აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტი 706
(გადასინჯული)

მნიშვნელოვან გარემოებათა ამსახველი აბზაცი და სხვა გარემოებათა ამსახველი აბზაცები დამოუკიდებელი აუდიტორის დასკვნაში

(ძალაშია იმ პერიოდების ფინანსური ანგარიშგების აუდიტისთვის, რომელიც მთავრდება 2016 წ. 15 დეკემბერს ან ამ თარიღის შემდეგ)

შინაარსი

პუნქტები

შესავალი

ასს 706-ის (გადასინჯული) მოქმედების სფერო 1–4

ძალაში შესვლის თარიღი 5

მიზნები 6

განმარტებები 7

მოთხოვნები

მნიშვნელოვან გარემოებათა ამსახველი აბზაცი აუდიტორის დასკვნაში 8-9

სხვა გარემოებათა ამსახველი აბზაცები აუდიტორის დასკვნაში 10-11

მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების ინფორმირება 12

გამოყენება და სხვა ახსნა-განმარტებითი მასალა

ურთიერთკავშირი მნიშვნელოვან გარემოებათა ამსახველ აბზაცებსა და აუდიტის ძირითად საკითხებს შორის აუდიტორის დასკვნაში გ1–გ3

გარემოებები, როდესაც შეიძლება აუცილებელი იყოს მნიშვნელოვან გარემოებათა ამსახველი აბზაცის დამატება..... გ4–გ6

მნიშვნელოვან გარემოებათა ამსახველი აბზაცის დამატება აუდიტორის დასკვნაში გ7-გ8

სხვა გარემოებათა ამსახველი აბზაცები აუდიტორის დასკვნაში გ9-გ15

მნიშვნელოვან გარემოებათა ამსახველი აბზაცებისა და სხვა გარემოებათა ამსახველი აბზაცების ადგილი აუდიტორის დასკვნაში გ16-გ17

მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების ინფორმირება გ18

1-ლი დანართი: ასს-ები, რომლებშიც მოცემულია მოთხოვნები მნიშვნელოვან გარემოებათა ამსახველ აბზაცთან დაკავშირებით

მე-2 დანართი: ასს-ები, რომლებშიც მოცემულია მოთხოვნები სხვა გარემოებათა ამსახველ აბზაცებთან დაკავშირებით

მე-3 დანართი: აუდიტორის დასკვნის ნიმუში, რომელიც მოიცავს აუდიტის ძირითადი საკითხების ნაწილს, მნიშვნელოვან გარემოებათა ამსახველ აბზაცსა და სხვა გარემოებათა ამსახველ აბზაცს

მე-4 დანართი. აუდიტორის დასკვნის ნიმუში, რომელიც მოიცავს ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლებიდან გადახვევით გამოწვეულ პირობით მოსაზრებას და ასევე მნიშვნელოვან გარემოებათა ამსახველ აბზაცს

აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტი (ასს) 706 (გადასინჯული) - *„მნიშვნელოვან გარემოებათა ამსახველი აბზაცი და სხვა გარემოებათა ამსახველი აბზაცები დამოუკიდებელი აუდიტორის დასკვნაში“* - უნდა განიხილებოდეს ასს 200-თან - *„დამოუკიდებელი აუდიტორის საერთო მიზნები და აუდიტის ჩატარება აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად“* - ერთად.

შესავალი

ასს 706-ის (გადასინჯული) მოქმედების სფერო

1. წინამდებარე აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტი (ასს) ეხება აუდიტორის დასკვნაში დამატებითი ინფორმაციის ასახვას, როდესაც აუდიტორი მიიჩნევს, რომ აუცილებელია:

   ა) მომხმარებლების ყურადღების მიპყრობა ფინანსურ ანგარიშგებაში წარდგენილი ან განმარტებით შენიშვნებში ასახული ისეთი საკითხის ან საკითხებისადმი, რომლებიც იმდენად მნიშვნელოვანია, რომ გადამწყვეტ როლს ითამაშებს მომხმარებლებისთვის, ფინანსური ანგარიშგების გაგების თვალსაზრისით; ან

   ბ) მომხმარებლების ყურადღების მიპყრობა ისეთი საკითხის ან საკითხებისადმი, რომლებიც წარდგენილი არ არის ფინანსურ ანგარიშგებაში, არც ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებშია განმარტებული, მაგრამ აუცილებელია მომხმარებლების მიერ აუდიტის, აუდიტორის პასუხისმგებლობების ან აუდიტორის დასკვნის გაგებისათვის.

2. ასს 701[1] ადგენს მოთხოვნებსა და სახელმძღვანელო მითითებებს ისეთი შემთხვევებისთვის, როდესაც აუდიტორი განსაზღვრავს აუდიტის ძირითად საკითხებს და მათ შესახებ ინფორმაციას განათავსებს აუდიტორის დასკვნაში. თუ აუდიტორი დასკვნაში რთავს აუდიტის ძირითად საკითხებს, მაშინ წინამდებარე ასს არეგულირებს აუდიტის ძირითად საკითხებსა და აუდიტორის დასკვნაში წინამდებარე ასს-ის შესაბამისად დამატებითი ინფორმაციის მიწოდებას შორის ურთიერთკავშირს. (იხ. პუნქტები გ1-გ3)

3. ასს 570 (გადასინჯული)[2] და ასს 720(გადასინჯული)[3] ადგენს მოთხოვნებსა და სახელმძღვანელო მითითებებს იმის თაობაზე, როგორ ხდება აუდიტორის დასკვნაში ინფორმაციის მიწოდება საწარმოს ფუნქციონირებადობასა და სხვა ინფორმაციასთან დაკავშირებით, შესაბამისად.

4. 1-ელ და მე-2 დანართებში ჩამოთვლილია ასს-ები, რომლებიც შეიცავს სპეციალურ მოთხოვნებს აუდიტორისთვის, დამოუკიდებელი აუდიტორის დასკვნაში მნიშვნელოვან გარემოებათა ამსახველი

---

1. ასს 701 - *„აუდიტის ძირითადი საკითხების შესახებ ინფორმირება დამოუკიდებელი აუდიტორის დასკვნაში“.*
2. ასს 570 (გადასინჯული) - *„ფუნქციონირებადი საწარმო“.*
3. ასს 720 (გადასინჯული) - *„აუდიტორის პასუხისმგებლობა სხვა ინფორმაციასთან მიმართებით“.*

აბზაცის ან სხვა გარემოებათა ამსახველი აბზაცების დამატებასთან დაკავშირებით. ასეთ ვითარებაში გამოიყენება წინამდებარე ასს-ის მოთხოვნები ამგვარი აბზაცების ფორმის შესახებ. (იხ. პუნქტი გ4).

ძალაში შესვლის თარიღი

5. წინამდებარე ასს ძალაშია იმ პერიოდების ფინანსური ანგარიშგების აუდიტისთვის, რომელიც მთავრდება 2016 წ. 15 დეკემბერს ან ამ თარიღის შემდეგ.

მიზანი

6. ფინანსურ ანგარიშგებაზე მოსაზრების ჩამოყალიბების შემდეგ აუდიტორის მიზანია, უდიტორის დასკვნაში დამატებითი ინფორმაციის ასახვით (როდესაც ამის გაკეთება აუცილებელია აუდიტორის შეფასებით) მომხმარებლების ყურადღების მიპყრობა:

   ა) საკითხზე, რომელიც სათანადოდ არის ფინანსურ ანგარიშგებაში წარდგენილი ან ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებში განმარტებული, მაგრამ იმდენად მნიშვნელოვანია, რომ გადამწყვეტ როლს ითამაშებს მომხმარებლებისთვის, ფინანსური ანგარიშგების გაგების თვალსაზრისით; ან

   ბ) საჭიროებისამებრ, ნებისმიერ სხვა საკითხზე, რომელიც აუცილებელია მომხმარებლების მიერ ჩატარებული აუდიტის, აუდიტორის პასუხისმგებლობების ან აუდიტორის დასკვნის გაგებისათვის.

განმარტებები

7. წინამდებარე ასს-ების მიზნებისათვის ქვემოთ განხილულ ტერმინებს მინიჭებული აქვს შემდეგი მნიშვნელობა:

   ა) მნიშვნელოვან გარემოებათა ამსახველი აბზაცი – აუდიტორის დასკვნაში ჩართული აბზაცი, რომელიც ეხება საკითხს, რომელიც სათანადოდ არის წარდგენილი ფინანსურ ანგარიშგებაში ან განმარტებული ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებში, მაგრამ, აუდიტორის აზრით, იმდენად მნიშვნელოვანია, რომ გადამწყვეტ როლს ითამაშებს მომხმარებლებისთვის, ფინანსური ანგარიშგების გაგების თვალსაზრისით.

   ბ) სხვა გარემოებათა ამსახველი აბზაცი – აუდიტორის დასკვნაში ჩართული აბზაცი, რომელიც ეხება საკითხს, რომელიც წარდგენილი არ არის ფინანსურ ანგარიშგებაში, არც ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებშია განმარტებული, მაგრამ მომხმარებლებისთვის აუცილებელია აუდიტის, აუდიტორის პასუხისმგებლობების ან აუდიტორის დასკვნის გასაგებად.

მოთხოვნები

მნიშვნელოვან გარემოებათა ამსახველი აბზაცი აუდიტორის დასკვნაში

8. თუ აუდიტორი მიიჩნევს, რომ აუცილებელია მომხმარებლების ყურადღების გამახვილება ფინანსურ ანგარიშგებაში წარდგენილ ან განმარტებით შენიშვნებში ასახულ ისეთ საკითხზე ან საკითხებზე, რომლებიც, აუდიტორის აზრით, იმდენად მნიშვნელოვანია, რომ გადამწყვეტ როლს ითამაშებს მომხმარებლებისთვის, ფინანსური ანგარიშგების გაგების თვალსაზრისით, აუდიტორმა აუდიტორის დასკვნაში უნდა ჩართოს მნიშვნელოვან გარემოებათა ამსახველი აბზაცი, იმ პირობით, თუ: (იხ. პუნქტები გ5-გ6)

   ა) აუდიტორს ამ საკითხის გამო არ მოეთხოვება მოსაზრების მოდიფიცირება ასს 705-ის (გადასინჯული)[4] შესაბამისად; ან

   ბ) თუ ასს 701 გამოიყენა, მაგრამ მოცემული საკითხი მიიჩნეული არ იყო აუდიტის ძირითად საკითხად, რომლის შესახებაც ინფორმაციის მიწოდება ევალება აუდიტორის დასკვნაში. (იხ. პუნქტები გ1-გ3)

9. თუ აუდიტორი მნიშვნელოვან გარემოებათა ამსახველ აბზაცს ჩართავს აუდიტორის დასკვნაში, აუდიტორმა:

   ა) ეს აბზაცი აუდიტორის დასკვნაში ცალკე უნდა გამოყოს შესაფერისი სათაურით, რომელიც მოიცავს ტერმინს „მნიშვნელოვანი გარემოებები“;

   ბ) ამ აბზაცში გარკვევით უნდა მიუთითოს საკითხი, რომელზეც აუდიტორი ამახვილებს ყურადღებას და, როდესაც შესაფერისია, ფინანსური ანგარიშგების განმარტებითი შენიშვნები, სადაც სრულად არის აღწერილი საკითხი. ზემოაღნიშნულ აბზაცში მითითებული უნდა იყოს მხოლოდ ისეთი ინფორმაცია, რომელიც წარდგენილია ფინანსურ ანგარიშგებაში ან განმარტებულია ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებში; და

   გ) უნდა მიუთითოს, რომ აუდიტორის მოსაზრება მოდიფიცირებული არ არის იმ საკითხთან მიმართებაში, რომელზეც ხდება ყურადღების გამახვილება. (იხ. პუნქტები გ7-გ8, გ16-გ17)

სხვა გარემოებათა ამსახველი აბზაცები აუდიტორის დასკვნაში

10. თუ აუდიტორი მიიჩნევს, რომ აუცილებელია მომხმარებლისთვის ინფორმაციის მიწოდება ისეთი საკითხის შესახებ, რომელიც წარდგენილი არ არის ფინანსურ ანგარიშგებაში და არც ფინანსური

---

4. ასს 705 (გადასინჯული) - „*მოსაზრების მოდიფიცირება დამოუკიდებელი აუდიტორის დასკვნაში*".

ანგარიშგების შენიშვნებშია განმარტებული, მაგრამ, აუდიტორის შეფასებით, აუცილებელია იმისთვის, რომ მომხმარებლებმა ნათელი წარმოდგენა შეიქმნან აუდიტის, აუდიტორის პასუხისმგებლობების ან აუდიტორის დასკვნის შესახებ, აუდიტორმა აუდიტორის დასკვნაში უნდა ჩართოს სხვა გარემოებათა ამსახველი აბზაცი, იმ პირობით, თუ:

ა) ამის გაკეთება არ იკრძალება კანონმდებლობით; ან

ბ) თუ ასს 701 გამოიყენა, მაგრამ მოცემული საკითხი მიიჩნეული არ იყო აუდიტის ძირითად საკითხად, რომლის შესახებაც ინფორმაციის მიწოდება ევალება აუდიტორის დასკვნაში. (იხ. პუნქტები გ9-გ14)

11. თუ აუდიტორი აუდიტორის დასკვნაში რთავს სხვა გარემოებათა ამსახველ აბზაცს, მან ეს აბზაცი უნდა განათავსოს აუდიტორის დასკვნის ცალკე ნაწილში, სათაურით „სხვა გარემოებები“ ან სხვა შესაფერისი სათაურით. (იხ. პუნქტები გ15-გ17)

მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების ინფორმირება

12. თუ აუდიტორი ვარაუდობს, რომ აუდიტორის დასკვნაში ჩართავს მნიშვნელოვან გარემოებათა ამსახველ აბზაცს ან სხვა გარემოებათა ამსახველ აბზაცს, აუდიტორმა მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებს უნდა აცნობოს თავისი ვარაუდის შესახებ და გააცნოს ამ აბზაცის ტექსტი. (იხ. პუნქტი გ18)

* * *

გამოყენება და სხვა ახსნა-განმარტებითი მასალა

ურთიერთკავშირი მნიშვნელოვან გარემოებათა ამსახველ აბზაცებსა და აუდიტის ძირითად საკითხებს შორის აუდიტორის დასკვნაში
(იხ. პუნქტები მე-2 და 8(ბ))

გ1. აუდიტის ძირითადი საკითხები ასს 701-ში განმარტებულია, როგორც საკითხები, რომლებიც, აუდიტორის პროფესიული შეფასებით, ყველაზე მნიშვნელოვანი იყო მიმდინარე პერიოდის ფინანსური ანგარიშგების აუდიტში. აუდიტის ძირითადი საკითხების შერჩევა ხდება მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირებისთვის ინფორმირებული საკითხებიდან, რაც მოიცავს მიმდინარე პერიოდის ფინანსური ანგარიშგების აუდიტიდან მიღებულ მნიშ-

ვნელოვან ინფორმაციას.[5] აუდიტორის დასკვნაში აუდიტის ძირითადი საკითხების შესახებ ინფორმირება ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლებს უზრუნველყოფს დამატებითი ინფორმაციით, რომელიც ეხმარება მათ იმ საკითხების შესახებ წარმოდგენის შექმნაში, რომლებიც, აუდიტორის პროფესიული შეფასებით, ყველაზე მნიშვნელოვანი იყო მოცემულ აუდიტში. გარდა ამისა, შეიძლება დაეხმაროს მათ სუბიექტისა და აუდიტირებული ფინანსური ანგარიშგების იმ ნაწილების შესახებ წარმოდგენის შექმნაშიც, რომლებსაც ხელმძღვანელობის მნიშვნელოვანი განსჯა და გადაწყვეტილების მიღება ესაჭიროება. როდესაც აუდიტორი ასს 701-ს იყენებს, არ შეიძლება მნიშვნელოვან გარემოებათა ამსახველი აბზაცების გამოყენება აუდიტორის დასკვნაში აუდიტის ცალკეული ძირითადი საკითხის აღწერის მოთხოვნის შემცვლელად.

გ2. საკითხებს, რომლებსაც აუდიტორი ასს 701-ის შესაბამისად აუდიტის ძირითად საკითხებად მიიჩნევს, აუდიტორის შეფასებით, შეიძლება ასევე გადამწყვეტი მნიშვნელობა ჰქონდეს მომხმარებლებისთვის, ფინანსური ანგარიშგების გაგების თვალსაზრისით. ასეთ შემთხვევაში, როდესაც აუდიტორი ასს 701-ის შესაბამისად დასკვნაში ინფორმაციას წარმოადგენს აუდიტის რომელიმე ძირითადი საკითხის შესახებ, მან შეიძლება მოისურვოს ამ საკითხის მნიშვნელობის ხაზგასმა, ან დამატებით ყურადღების გამახვილება. აუდიტორს ამის გაკეთება შეუძლია მოცემული საკითხის უფრო პრიორიტეტულად/თვალსაჩინოდ წარმოდგენით, სხვა საკითხებთან შედარებით, რომლებსაც განიხილავს „აუდიტის ძირითადი საკითხები“ ნაწილში (მაგ., როგორც პირველი საკითხი), ან აუდიტის ძირითადი საკითხის აღწერაში ინფორმაციის დამატებით, რათა ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლებს მიანიშნოს ამ საკითხის მნიშვნელობაზე.

გ3. შესაძლებელია ისეთი საკითხიც არსებობდეს, რომელიც ასს 701-ის შესაბამისად მიჩნეული არ იქნება აუდიტის ძირითად საკითხად (ე.ი. იმის გამო, რომ არ დასჭირდა აუდიტორის მნიშვნელოვანი ყურადღება), მაგრამ, აუდიტორის შეფასებით, გადამწყვეტი მნიშვნელობა აქვს მომხმარებლებისთვის, ფინანსური ანგარიშგების გაგების თვალსაზრისით (მაგ., შემდგომი მოვლენა). თუ აუდიტორი აუცილებლად მიიჩნევს მომხმარებლების ყურადღების გამახვილებას ამგვარ საკითხზე, ეს საკითხი აუდიტორის დასკვნაში აისა-

5. ასს 260 (გადასინჯული) - *„მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების ინფორმირება"*, მე-16 პუნქტი.

ხება მნიშვნელოვან გარემოებათა ამსახველ აბზაცში წინამდებარე ასს-ის შესაბამისად.

გარემოებები, როდესაც შეიძლება აუცილებელი იყოს მნიშვნელოვან გარემოებათა ამსახველი აბზაცის დამატება (იხ. მე-4 და მე-8 პუნქტები)

გ4. 1-ელ დანართში მითითებულია ასს-ები, რომლებიც შეიცავს სპეციალურ მოთხოვნებს აუდიტორისთვის, გარკვეულ გარემოებებში აუდიტორის დასკვნაში მნიშვნელოვან გარემოებათა ამსახველი აბზაცის დამატებასთან დაკავშირებით. ამგვარ გარემოებებს განეკუთვნება, მაგალითად:

- როდესაც ფინანსური ანგარიშგების წარდგენისთვის კანონმდებლობით დადგენილი საფუძვლები მიუღებელი იქნებოდა სხვა შემთხვევაში, თუ არა ის ფაქტი, რომ დადგენილია კანონმდებლობით;
- მომხმარებლების გაფრთხილება იმის თაობაზე, რომ ფინანსური ანგარიშგება მომზადებულია სპეციალური დანიშნულების საფუძვლების შესაბამისად;
- როდესაც აუდიტორისთვის ფაქტები ცნობილი გახდა აუდიტორის დასკვნის თარიღის შემდეგ და აუდიტორი გასცემს ახალ ან შეცვლილ დასკვნას (ე.ი. შემდგომი მოვლენები).[6]

გ5. ქვემოთ განხილულია ისეთი გარემოებების მაგალითები, როდესაც აუდიტორს შეუძლია მიიჩნიოს, რომ აუცილებელია მნიშვნელოვან გარემოებათა ამსახველი აბზაცის დამატება დასკვნაში:

- განსაკუთრებული სასამართლო პროცესის ან მარეგულირებელი ორგანოების ქმედების სამომავლო შედეგთან დაკავშირებული განუსაზღვრელობა;
- მნიშვნელოვანი შემდგომი მოვლენა, რომელიც მოხდა ფინანსური ანგარიშგების თარიღსა და აუდიტორის დასკვნის თარიღს შორის პერიოდში[7];
- ბუღალტრული აღრიცხვის ახალი სტანდარტის ვადაზე ადრე გამოყენება (როდესაც ნებადართულია), რომელიც არსებით გავლენას ახდენს ფინანსურ ანგარიშგებაზე;
- მნიშვნელოვანი კატაკლიზმა (სტიქიური უბედურება), რამაც მნიშვნელოვანი გავლენა იქონია, ან ისევ მნიშვნელოვან გავლენას ახდენს სუბიექტის ფინანსურ მდგომარეობაზე.

---

6. ასს 560 - „*შემდგომი მოვლენები*", პუნქტები 12(ბ) და მე-16.

7. ასს 560, მე-6 პუნქტი.

გ6. თუმცა, მნიშვნელოვან გარემოებათა ამსახველი აბზაცების ფართოდ გამოყენებამ შეიძლება შეამციროს ასეთ საკითხებზე აუდიტორის ინფორმირების ეფექტიანობა.

მნიშვნელოვან გარემოებათა ამსახველი აბზაცის დამატება აუდიტორის დასკვნაში (იხ. მე-9 პუნქტი)

გ7. აუდიტორის დასკვნაში მნიშვნელოვან გარემოებათა ამსახველი აბზაცის დამატება გავლენას არ ახდენს აუდიტორის მოსაზრებაზე. მნიშვნელოვან გარემოებათა ამსახველი აბზაცი ვერ შეცვლის:

ა) აუდიტორის მოსაზრების მოდიფიცირებას ასს 705-ის (გადასინჯული) შესაბამისად, როდესაც ამის გაკეთება აუცილებელია კონკრეტული აუდიტისთვის დამახასიათებელ გარემოებებში;

ბ) იმ ინფორმაციას, რომლის გამჟღავნებაც ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში ხელმძღვანელობას მოეთხოვება ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლებით, ან აუცილებელია ფინანსური ანგარიშგების სამართლიანი წარდგენის მისაღწევად; ან

გ) დასკვნაში ინფორმაციის მიწოდებას ასს 570-ის (გადასინჯული)[8] შესაბამისად, როდესაც არსებითი განუსაზღვრელობაა დაკავშირებული გარკვეულ მოვლენებთან ან პირობებთან, რაც მნიშვნელოვანი ეჭვს ბადებს სუბიექტის ფუნქციონირებადობის უნარის შესახებ.

გ8. გ16-გ17 პუნქტებში მოცემულია დამატებითი მითითებები იმის შესახებ, სად უნდა განთავსდეს აუდიტორის დასკვნაში მნიშვნელოვან გარემოებათა ამსახველი აბზაცები კონკრეტულ გარემოებებში.

სხვა გარემოებათა ამსახველი აბზაცები აუდიტორის დასკვნაში
(იხ. მე-10 და მე-11 პუნქტები)

გარემოებები, როდესაც შეიძლება აუცილებელი იყოს სხვა გარემოებათა ამსახველი აბზაცი

ჩატარებული აუდიტის გასაგებად მომხმარებლებისთვის შესაფერისი ინფორმაცია

გ9. ასს 260 (გადასინჯული) აუდიტორს ავალდებულებს მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების ინფორმირებას აუდიტის დაგეგმილი მასშტაბისა და ვადების თაობაზე, რაც მოიცავს ინფორმაციის მიწოდებას აუდიტორის მიერ გამოვლენილი მნიშვნელოვანი რის-

8. ასს 570 (გადასინჯული), 22-ე და 23-ე პუნქტები.

კების შესახებაც.[9] მართალია, მნიშვნელოვან რისკებთან დაკავშირებული საკითხები შეიძლება აუდიტორმა მიიჩნიოს აუდიტის ძირითად საკითხებად, მაგრამ ნაკლებად მოსალოდნელია, რომ დაგეგმვასა და აუდიტის მასშტაბის განსაზღვრასთან დაკავშირებული სხვა საკითხები (მაგ., აუდიტის დაგეგმილი მასშტაბი, ან არსებითობის გამოყენება აუდიტში) წარმოადგენდეს აუდიტის ძირითად საკითხს, ამ ტერმინის განმარტებიდან გამომდინარე, რომელიც მოცემულია ასს 701-ში. თუმცა, აუდიტორს შეიძლება კანონმდებლობა ავალდებულებდეს აუდიტორის დასკვნაში აუდიტის დაგეგმვასა და მასშტაბთან დაკავშირებული საკითხების შესახებ ინფორმაციის მიწოდებას, ან შეიძლება თვითონ აუდიტორმა მიიჩნიოს აუცილებლად ამგვარი საკითხების ინფორმირება სხვა გარემოებათა ამსახველ აბზაცში.

გ10. იშვიათ შემთხვევებში, როდესაც აუდიტორს არ შეუძლია უარის თქმა გარიგების გაგრძელებაზე, მიუხედავად იმისა, რომ ხელმძღვანელობის მიზეზით განპირობებული აუდიტის მასშტაბის შეზღუდვის გამო, საკმარისი და შესაფერისი აუდიტის მტკიცებულებების მოპოვების შეუძლებლობის ზეგავლენა ფინანსურ ანგარიშგებაზე ყოვლისმომცველია[10], აუდიტორმა შეიძლება აუცილებლად მიიჩნიოს აუდიტორის დასკვნაში სხვა გარემოებათა ამსახველი აბზაცის დამატება, რათა ახსნას, რატომ არ შეუძლია აუდიტორს გარიგების შესრულებაზე უარის თქმა.

აუდიტორის პასუხისმგებლობების ან აუდიტორის დასკვნის გასაგებად მომხმარებლებისთვის შესაფერისი ინფორმაცია

გ11. ამა თუ იმ იურისდიქციის კანონმდებლობა ან საყოველთაოდ აღიარებული პრაქტიკა შეიძლება აუდიტორს ავალდებულებდეს ან უფლებას აძლევდეს ისეთი საკითხების უფრო დეტალურად ინფორმირებას, რომლებიც ფინანსური ანგარიშგების აუდიტთან მიმართებით აუდიტორის პასუხისმგებლობების ან მასზე გაცემული აუდიტორის დასკვნის დამატებით ახსნას უზრუნველყოფს. როდესაც აუდიტორის დასკვნაში სხვა გარემოებათა ამსახველი აბზაცები რამდენიმე საკითხს მოიცავს, რაც, აუდიტორის შეფასებით, აუცილებელია იმისთვის, რომ მომხმარებლებმა ნათელი წარმოდგენა შეიქმნან ჩატარებული აუდიტის, აუდიტორის პასუხისმგებლობების, ან აუდიტორის დასკვნის შესახებ, შეიძლება სასარგებლო იყოს თითოეული საკითხის ცალ-ცალკე დასათაურება.

9. ასს 260 (გადასინჯული), მე-15 პუნქტი

10. აღნიშნული გარემოების განხილვისათვის იხილეთ ასს 705-ის პუნქტი 13(ბ)(ii).

გ12. სხვა გარემოებათა ამსახველი აბზაცი არ ეხება ისეთ გარემოებებს, როდესაც აუდიტორს, წინამდებარე ასს-ების შესაბამისად განსაზღვრული პასუხისმგებლობის გარდა, ფინანსურ ანგარიშგებაზე სხვა დამატებითი საანგარიშგებო პასუხისმგებლობაც ეკისრება (იხ. ასს 700-ში (გადასინჯული)[11] განყოფილება „სხვა საანგარიშგებო პასუხისმგებლობები“), ან, როდესაც აუდიტორს დამატებით სთხოვენ წინასწარგანსაზღვრული პროცედურების ჩატარებას და შედეგებზე დასკვნის წარდგენას, ან მოსაზრების გამოხატვას სპეციფიკურ საკითხებზე.

დასკვნის შედგენა ფინანსური ანგარიშგების ერთზე მეტ პაკეტზე

გ13. სუბიექტმა შეიძლება ფინანსური ანგარიშგების ერთი პაკეტი მოამზადოს ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სხვა საერთო დანიშნულების საფუძვლების (მაგალითად, ეროვნული სტანდარტები) შესაბამისად, ხოლო მეორე - სხვა საერთო დანიშნულების საფუძვლების (მაგალითად, ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტები) შესაბამისად და აუდიტორს დაუკვეთოს ფინანსური ანგარიშგების ორივე პაკეტზე დასკვნის გაცემა. თუ აუდიტორი მიიჩნევს, რომ მოცემულ გარემოებებში მისაღებია ორივე საფუძველი, აუდიტორს უფლება აქვს აუდიტორის დასკვნას დაურთოს სხვა გარემოებათა ამსახველი აბზაცი, სადაც მითითებული იქნება ის ფაქტი, რომ იმავე სუბიექტმა მოამზადა ფინანსური ანგარიშგების სხვა პაკეტი, ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სხვა საერთო დანიშნულების საფუძვლების მიხედვით და აუდიტორმა ერთი დასკვნა გასცა აღნიშნულ ფინანსურ ანგარიშგებებზე.

შეზღუდვა აუდიტორის დასკვნის გავრცელებაზე ან გამოყენებაზე

გ14. სპეციფიკური მიზნებისათვის განკუთვნილი ფინანსური ანგარიშგება შეიძლება მომზადდეს ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის საერთო დანიშნულების საფუძვლების შესაბამისად, თუ გამიზნულმა მომხმარებლებმა გადაწყვიტეს, რომ ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის საერთო დანიშნულების საფუძვლები აკმაყოფილებს მათ მოთხოვნილებებს ფინანსურ ინფორმაციაზე. ვინაიდან აუდიტორის დასკვნა სპეციფიკური მომხმარებლებისთვისაა განკუთვნილი, აუდიტორმა ასეთ გარემოებებში შეიძლება აუცილებლად მიიჩნიოს „სხვა გარემოებები“ აბზაცის ჩართვა, სადაც აღნიშნავს, რომ აუდიტორის დასკვნა განკუთვნილია მხოლოდ მიზნობრივი მომხმა-

11. ასს 700 (გადასინჯული) - *„მოსაზრების ჩამოყალიბება და დასკვნის წარდგენა ფინანსური ანგარიშგების შესახებ,“* პუნქტები 43-44.

რებლებისთვის და არ უნდა გავრცელდეს სხვა მხარეებზე, ან არ უნდა გამოიყენონ სხვა მხარეებმა.

სხვა გარემოებათა ამსახველი აბზაცის დამატება აუდიტორის დასკვნაში

გ15. „სხვა გარემოებები“ აბზაცის შინაარსში ნათლად არის მინიშნებული, რომ ამგვარი სხვა საკითხის/გარემოების ფინანსურ ანგარიშგებაში წარდგენა ან განმარტებით შენიშვნებში ასახვა ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლებით არ მოითხოვება. აღნიშნული აბზაცი არ მოიცავს ისეთ ინფორმაციას, რომლის ასახვა აკრძალულია კანონმდებლობით ან პროფესიული სტანდარტებით, მაგალითად, ინფორმაციის კონფიდენციალურობასთან დაკავშირებული ეთიკის სტანდარტებით. გარდა ამისა, სხვა გარემოებათა ამსახველი აბზაცი არც იმ ინფორმაციას მოიცავს, რომლის წარდგენაც ხელმძღვანელობას მოეთხოვება.

მნიშვნელოვან გარემოებათა ამსახველი აბზაცებისა და სხვა გარემოებათა ამსახველი აბზაცების ადგილი აუდიტორის დასკვნაში
(იხ. მე-9 და მე-11 პუნქტები)

გ16. აუდიტორის დასკვნაში სად განთავსდება მნიშვნელოვან გარემოებათა ამსახველი აბზაცი, ან სხვა გარემოებათა ამსახველი აბზაცი დამოკიდებულია წარსადგენი ინფორმაციის ხასიათზე, ასევე აუდიტორის მოსაზრებაზე, რამდენად მნიშვნელოვანია ეს ინფორმაცია გამიზნული მომხმარებლებისთვის იმ ინფორმაციასთან შედარებით, რომელთა შესახებ ინფორმირება სავალდებულოა ასს 700-ის (გადასინჯული) შესაბამისად. მაგალითად:

მნიშვნელოვან გარემოებათა ამსახველი აბზაცები („მნიშვნელოვანი გარემოებები“)

- თუ მნიშვნელოვან გარემოებათა ამსახველი აბზაცი დაკავშირებულია ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლებთან, მათ შორის გარემოებებთან, როდესაც აუდიტორი დაადგენს, რომ ფინანსური ანგარიშგების წარდგენისთვის კანონმდებლობით დადგენილი მოთხოვნების გამოყენება სხვა შემთხვევაში მიუღებელი იქნებოდა,[12] აუდიტორმა შეიძლება აუცილებლად მიიჩნიოს „მნიშვნელოვანი გარემოებები“

12. მაგალითად, როგორც მოითხოვება ასს 210-ის - *„აუდიტის გარიგების პირობებზე შეთანხმება“* - მე-19 პუნქტით და ასს 800-ის - *„სპეციფიკური საკითხები - სპეციალური დანიშნულების საფუძვლების მიხედვით მომზადებული ფინანსური ანგარიშგების აუდიტი“* - მე-14 პუნქტით.

აბზაცის დამატება „მოსაზრების საფუძველი“ აბზაცის შემდეგ, რათა წარმოაჩინოს აუდიტორის მოსაზრებისთვის შესაფერისი კონტექსტი.

- თუ აუდიტორის დასკვნა მოიცავს აუდიტის ძირითადი საკითხების აღწერას, მნიშვნელოვან გარემოებათა ამსახველი აბზაცი დასკვნაში შეიძლება წარმოდგენილი იყოს „აუდიტის ძირითადი საკითხები“ ნაწილის წინ ან შემდეგ, იმისდა მიხედვით, რამდენად მნიშვნელოვანია, აუდიტორის შეფასებით, მნიშვნელოვან გარემოებათა ამსახველ აბზაცში განხილული ინფორმაცია. გარდა ამისა, აუდიტორს კონტექსტის დამატების უფლებაც აქვს სათაურისთვის „მნიშვნელოვანი გარემოებები“, ასე მაგალითად „მნიშვნელოვანი გარემოებები - შემდგომი მოვლენა“, რათა მნიშვნელოვან გარემოებათა ამსახველი აბზაცი გაიმიჯნოს „აუდიტის ძირითადი საკითხები“ ნაწილში აღწერილი ცალკეული საკითხისგან.

სხვა გარემოებათა ამსახველი აბზაცები („სხვა გარემოებები“)

- თუ აუდიტორის დასკვნა მოიცავს აუდიტის ძირითადი საკითხების აღწერას და აუდიტორი აუცილებლად მიიჩნევს სხვა გარემოებათა ამსახველი აბზაცის დამატებასაც, აუდიტორს კონტექსტის დამატების უფლებაც აქვს სათაურისთვის „სხვა გარემოებები“, ასე, მაგალითად - „სხვა გარემოებები - აუდიტის მასშტაბი“, რათა სხვა გარემოებათა ამსახველი აბზაცი გაიმიჯნოს „აუდიტის ძირითადი საკითხები“ ნაწილში აღწერილი ცალკეული საკითხისგან.

- თუ სხვა გარემოებათა ამსახველი აბზაცი იმისთვისაა გამიზნული, რომ მომხმარებლების ყურადღება მიაპყროს რომელიმე საკითხზე, რომელიც დაკავშირებულია აუდიტორის დასკვნაში აღწერილ, აუდიტორის სხვა საანგარიშგებო პასუხისმგებლობებთან, მაშინ სხვა გარემოებათა ამსახველი აბზაცის („სხვა გარემოებები“) ჩართვა შესაძლებელია აუდიტორის დასკვნის იმ განყოფილებაში, რომლის ქვესათაურია „დასკვნა სხვა საკანონმდებლო და მარეგულირებელ მოთხოვნებზე.“

- თუ სხვა გარემოებათა ამსახველი აბზაცის ინფორმაცია აუცილებელია იმისთვის, რომ მომხმარებლებმა ნათელი წარმოდგენა შეიქმნან აუდიტორის პასუხისმგებლობების ან აუდიტორის დასკვნის შესახებ, მაშინ შესაძლებელია სხვა გარემოებათა ამსახველი აბზაცის („სხვა გარემოებები“) დამატება ცალკე ნაწილის სახით სათაურების „დასკვნა ფინანსური ანგარიშგების

აუდიტზე“ და „დასკვნა სხვა საკანონმდებლო და მარეგულირებელ მოთხოვნებზე“ - შემდეგ.

გ17. მე-3 დანართი განკუთვნილია „აუდიტის ძირითადი საკითხები“, „მნიშვნელოვანი გარემოებები“ და „სხვა გარემოებები“ ნაწილებს შორის ურთიერთკავშირის საილუსტრაციოდ ისეთი შემთხვევისთვის, როდესაც აუდიტორის დასკვნა მოიცავს ყველა ზემოაღნიშნულ ნაწილს. მე-4 დანართში მოცემული აუდიტორის დასკვნის საილუსტრაციო ნიმუში განკუთვნილია სუბიექტებისთვის, რომლებიც არ არიან კოტირებული საფონდო ბირჟაზე. ეს დასკვნა მოიცავს მნიშვნელოვან გარემოებათა ამსახველ აბზაცსა და პირობით მოსაზრებას, მაგრამ არ ითვალისწინებს აუდიტის ძირითადი საკითხების ინფორმირებას.

მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების ინფორმირება
(იხ. მე-12 პუნქტი)

გ18. მე-12 პუნქტით მოთხოვნილი საკითხების შესახებ ინფორმირება მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებს იმ სპეციფიკური საკითხების ხასიათის შეცნობის საშუალებას აძლევს, რომლის ხაზგასმაც აუდიტორს განზრახული აქვს აუდიტორის დასკვნაში; ამასთან, იმის შესაძლებლობაც ეძლევათ, რომ, აუცილებლობის შემთხვევაში, აუდიტორისაგან დამატებითი განმარტებები მიიღონ ამ საკითხებზე. როდესაც ყოველ მომდევნო აუდიტში აუდიტორის დასკვნაში მეორდება სხვა გარემოებათა ამსახველი აბზაცი ამა თუ იმ კონკრეტულ საკითხთან დაკავშირებით, აუდიტორს შეუძლია გადაწყვიტოს, რომ აუცილებელი არ არის ამ საკითხის შესახებ მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების განმეორებით ინფორმირება ყოველი გარიგების დროს, თუ ამის გაკეთება კანონმდებლობით არ მოითხოვება.

1-ელი დანართი

(იხ. მე-4 და გ4 პუნქტები)

ასს-ები, რომლებშიც მოცემულია მოთხოვნები მნიშვნელოვან გარემოებათა ამსახველ აბზაცებთან დაკავშირებით

წინამდებარე დანართში მითითებულია სხვა ასს-ების პუნქტები, რომლებიც აუდიტორს ავალდებულებს, გარკვეულ გარემოებებში, აუდიტორის დასკვნაში მნიშვნელოვან გარემოებათა ამსახველი აბზაცის დამატებას. ეს ჩამონათვალი ვერ შეცვლის ასს-ების მოთხოვნებისა და მასთან დაკავშირებული საკითხების გათვალისწინების აუცილებლობას, რომლებიც განხილულია განყოფილებაში „გამოყენება და სხვა ახსნა-განმარტებითი მასალა“.

- ასს 210 - „*აუდიტის გარიგების პირობებზე შეთანხმება*“– პუნქტი 19(ბ).
- ასს 560 - „*შემდგომი მოვლენები*“ – პუნქტები 12(ბ) და მე-16.
- ასს 800 (გადასინჯული) - „*სპეციფიკური საკითხები - სპეციალური დანიშნულების საფუძვლების მიხედვით მომზადებული ფინანსური ანგარიშგების აუდიტი*“ – მე-14 პუნქტი.

მე-2 დანართი

(იხ. მე-4 პუნქტი)

ასს-ები, რომლებშიც მოცემულია მოთხოვნები სხვა გარემოებათა ამსახველ აბზაცებთან დაკავშირებით

წინამდებარე დანართში მითითებულია სხვა ასს-ების პუნქტები, რომლებიც აუდიტორს ავალდებულებს, გარკვეულ გარემოებებში, აუდიტორის დასკვნაში სხვა გარემოებათა ამსახველი აბზაცის დამატებას. ეს ჩამონათვალი ვერ შეცვლის ასს-ების მოთხოვნებისა და მასთან დაკავშირებული საკითხების გათვალისწინების აუცილებლობას, რომლებიც განხილულია განყოფილებაში „გამოყენება და სხვა ახსნა-განმარტებითი მასალა“.

- ასს 560 - „*შემდგომი მოვლენები*“ – პუნქტები 12(ბ) და მე-16.
- ასს 710 - „*შესადარისი ინფორმაცია - შესაბამისი ციფრები და შესადარისი ფინანსური ანგარიშგება*“ – პუნქტები მე-13-14, მე-16-17 და მე-19.

მე-3 დანართი

(იხ. პუნქტი გ17)

აუდიტორის დასკვნის ნიმუში, რომელიც მოიცავს „აუდიტის ძირითადი საკითხები“ ნაწილს, მნიშვნელოვან გარემოებათა ამსახველ აბზაცსა და სხვა გარემოებათა ამსახველ აბზაცს

მოცემული საილუსტრაციო დანიშნულების აუდიტორის დასკვნის მიზნებისთვის იგულისხმება შემდეგი გარემოებების არსებობა:

- საფონდო ბირჟაზე კოტირებული სუბიექტის ფინანსური ანგარიშგების სრული პაკეტის აუდიტი, რომელიც მომზადებულია სამართლიანი წარდგენის საფუძვლების შესაბამისად. ეს აუდიტი არ არის ჯგუფის აუდიტი (ე.ი. ასს 600[13] არ გამოიყენება);
- ფინანსური ანგარიშგება სუბიექტის ხელმძღვანელობის მიერ მომზადებულია ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად (საერთო დანიშნულების საფუძვლები);
- აუდიტის გარიგების პირობები მოიცავს ფინანსურ ანგარიშგებაზე ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობის აღწერას, ასს 210-ის შესაბამისად;
- აუდიტორმა მოპოვებულ აუდიტის მტკიცებულებებზე დაყრდნობით მიიჩნია, რომ მიზანშეწონილია არამოდიფიცირებული (ე.ი. „სუფთა“) მოსაზრება;
- ამ აუდიტისთვის სათანადო ეთიკური მოთხოვნები მოცემული იურისდიქციის ეთიკური მოთხოვნებია;
- აუდიტორმა მოპოვებულ აუდიტის მტკიცებულებებზე დაყრდნობით დაასკვნა, რომ არ არსებობს მოვლენებთან ან პირობებთან დაკავშირებული არსებითი განუსაზღვრელობა, რაც მნიშვნელოვან ეჭვს გამოიწვევდა სუბიექტის ფუნქციონირებადობის უნართან დაკავშირებით, ასს 570-ის (გადასინჯული) შესაბამისად;

13. ასს 600 - „*სპეციფიკური საკითხები - ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგების აუდიტი (კომპონენტის აუდიტორის სამუშაოს ჩათვლით)*".

- ფინანსური ანგარიშგების თარიღსა და აუდიტორის დასკვნის თარიღს შორის პერიოდში ხანძარი გაჩნდა სუბიექტის საწარმოო ქვედანაყოფებში, რომლის შესახებაც სუბიექტმა განმარტებით შენიშვნებში წარმოადგინა ინფორმაცია, როგორც შემდგომი მოვლენის შესახებ. აუდიტორის შეფასებით, ეს საკითხი იმდენად მნიშვნელოვანია, რომ გადამწყვეტ როლს ითამაშებს მომხმარებლებისთვის, ფინანსური ანგარიშგების გაგების თვალსაზრისით. ამ საკითხს არ დასჭირდა აუდიტორის მნიშვნელოვანი ყურადღება მიმდინარე პერიოდის ფინანსური ანგარიშგების აუდიტში;
- აუდიტის ძირითადი საკითხების შესახებ ინფორმირება განხორციელდა ასს 701-ის შესაბამისად;
- აუდიტორმა ყველანაირი სხვა ინფორმაცია მიიღო აუდიტორის დასკვნის თარიღამდე და სხვა ინფორმაციაში არ აღმოუჩენია არსებითი უზუსტობა;
- შესაბამისი ციფრები წარდგენილია და წინა პერიოდის ფინანსური ანგარიშგების აუდიტი ჩატარებული აქვს წინამორბედ აუდიტორს. აუდიტორს კანონმდებლობით არ ეკრძალება აუდიტორის დასკვნაში წინამორბედი აუდიტორის დასკვნაზე მინიშნება შესაბამის ციფრებთან დაკავშირებით და მან გადაწყვიტა ამის გაკეთება;
- პასუხისმგებლობა ფინანსური ანგარიშგების ზედამხედველობასა და ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაზე სხვადასხვა პირს ეკისრება;
- ფინანსური ანგარიშგების აუდიტთან დაკავშირებული პასუხისმგებლობის გარდა, აუდიტორს ადგილობრივი კანონმდებლობით დამატებით სხვა საანგარიშგებო პასუხისმგებლობაც ეკისრება.

დამოუკიდებელი აუდიტორის დასკვნა

ABC კომპანიის აქციონერებს [ან სხვა შესაფერისი ადრესატი]

დასკვნა ფინანსური ანგარიშგების აუდიტზე[14]

მოსაზრება

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

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

მოსაზრების საფუძველი

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

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

მნიშვნელოვანი გარემოებები[15]

ყურადღებას ვამახვილებთ ფინანსური ანგარიშგების X შენიშვნაზე, სადაც აღწერილია კომპანიის საწარმოო ქვედანაყოფებში მომხდარი ხანძრის შედეგები. ჩვენი მოსაზრება მოდიფიცირებული არ არის ამ საკითხთან მიმართებით.

აუდიტის ძირითადი საკითხები

აუდიტის ძირითად საკითხად მიიჩნევა ისეთი საკითხი, რომელიც, ჩვენი პროფესიული შეფასებით, ყველაზე მნიშვნელოვანი იყო ჩვენ მიერ ჩატარებულ მიმდინარე პერიოდის აუდიტში. ეს საკითხები განვიხილეთ მხოლოდ ჩვენ მიერ ჩატარებული ფინანსური ანგარიშგების აუდიტისა და თანდართული ფინანსური ანგარიშგების შესახებ ჩვენი მოსაზრების ჩამოყალიბების კონტექსტში და ამ საკითხებზე არ გამოვთქვამთ ცალკე მოსაზრებას.

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

სხვა გარემოებები

ABC კომპანიის 20X0 წლის 31 დეკემბრით დასრულებული წლის ფინანსური ანგარიშგების აუდიტი ჩაატარა სხვა აუდიტორმა, რომელმაც არამოდიფიცირებული მოსაზრება გამოთქვა ამ ანგარიშგების შესახებ 20X1 წლის 31 მარტს.

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

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

15. როგორც აღნიშნულია გ16 პუნქტში, მნიშვნელოვან გარემოებათა ამსახველი აბზაცის დამატება შესაძლებელია „აუდიტის ძირითადი საკითხები“ ნაწილის წინ ან შემდეგ, იმისდა მიხედვით, რამდენად მნიშვნელოვანია, აუდიტორის შეფასებით, მნიშვნელოვან გარემოებათა ამსახველ აბზაცში შესატანი ინფორმაცია.

ხელმძღვანელობისა და მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირთა პასუხისმგებლობა ფინანსურ ანგარიშგებაზე[16]

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

აუდიტორის პასუხისმგებლობა ფინანსური ანგარიშგების აუდიტზე

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

დასკვნა სხვა საკანონმდებლო და მარეგულირებელ მოთხოვნებზე

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

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

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

[*აუდიტორის მისამართი*]

[*თარიღი*]

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

მე-4 დანართი

(იხ. პუნქტი გ8)

აუდიტორის დასკვნის ნიმუში, რომელიც მოიცავს ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლებიდან გადახვევით გამოწვეულ პირობით მოსაზრებას და ასევე მნიშვნელოვან გარემოებათა ამსახველ აბზაცს

მოცემული საილუსტრაციო დანიშნულების აუდიტორის დასკვნის მიზნებისთვის იგულისხმება შემდეგი გარემოებების არსებობა:

- სუბიექტის (რომელიც არ არის საფონდო ბირჟაზე კოტირებული) ფინანსური ანგარიშგების სრული პაკეტის აუდიტი, რომელიც მომზადებულია სამართლიანი წარდგენის საფუძვლების შესაბამისად. ეს აუდიტი არ არის ჯგუფის აუდიტი (ე.ი. ასს 600 არ გამოიყენება);
- ფინანსური ანგარიშგება სუბიექტის ხელმძღვანელობის მიერ მომზადებულია ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად (საერთო დანიშნულების საფუძვლები);
- აუდიტის გარიგების პირობები მოიცავს ფინანსურ ანგარიშგებაზე ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობის აღწერას, ასს 210-ის შესაბამისად;
- ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლებიდან გადახვევამ გამოიწვია პირობითი მოსაზრება;
- ამ აუდიტისთვის სათანადო ეთიკური მოთხოვნები მოცემული იურისდიქციის ეთიკური მოთხოვნებია;
- აუდიტორმა მოპოვებულ აუდიტის მტკიცებულებებზე დაყრდნობით დაასკვნა, რომ არ არსებობს მოვლენებთან ან პირობებთან დაკავშირებული არსებითი განუსაზღვრელობა, რაც მნიშვნელოვან ეჭვს გამოიწვევდა სუბიექტის ფუნქციონირებადობის უნართან დაკავშირებით, ასს 570-ის (გადასინჯული) შესაბამისად;

- ფინანსური ანგარიშგების თარიღსა და აუდიტორის დასკვნის თარიღს შორის პერიოდში ხანძარი გაჩნდა სუბიექტის საწარმოო ქვედანაყოფებში, რომლის შესახებაც სუბიექტმა განმარტებით შენიშვნებში წარმოადგინა ინფორმაცია, როგორც შემდგომი მოვლენის შესახებ. აუდიტორის შეფასებით, ეს საკითხი იმდენად მნიშვნელოვანია, რომ გადამწყვეტ როლს ითამაშებს მომხმარებლებისთვის, ფინანსური ანგარიშგების გაგების თვალსაზრისით. ამ საკითხს არ დასჭირდა აუდიტორის მნიშვნელოვანი ყურადღება მიმდინარე პერიოდის ფინანსური ანგარიშგების აუდიტში;
- აუდიტორს არ ევალება და არც თვითონ გადაწყვიტა აუდიტის ძირითადი საკითხების შესახებ ინფორმირება ასს 701-ის შესაბამისად;
- აუდიტორმა ყველანაირი სხვა ინფორმაცია ვერ მიიღო აუდიტორის დასკვნის თარიღამდე;
- პასუხისმგებლობა ფინანსური ანგარიშგების ზედამხედველობასა და ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაზე სხვადასხვა პირს ეკისრება;
- ფინანსური ანგარიშგების აუდიტთან დაკავშირებული პასუხისმგებლობის გარდა, აუდიტორს ადგილობრივი კანონმდებლობით დამატებით სხვა საანგარიშგებო პასუხისმგებლობაც ეკისრება.

დამოუკიდებელი აუდიტორის დასკვნა

ABC კომპანიის აქციონერებს [ან სხვა შესაფერისი ადრესატი]

დასკვნა ფინანსური ანგარიშგების აუდიტზე[17]

პირობითი მოსაზრება

ჩავატარეთ ABC კომპანიის თანდართული ფინანსური ანგარიშგების აუდიტი, რომელიც შედგება 20X1 წლის 31 დეკემბრის მდგომარეობით მომზადებული ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებისგან, აღნიშნული თარიღით დამთავრებული წლის სრული შემოსავლის ანგარიშგების, საკუ-

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

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

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

პირობითი მოსაზრების საფუძველი

კომპანიის მოკლევადიანი ლიკვიდური ფასიანი ქაღალდები ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში ასახულია xxx ღირებულებით. ხელმძღვანელობამ აღნიშნული ფასიანი ქაღალდები, საბაზრო ფასის ნაცვლად, თვითღირებულებით ასახა, რაც ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტებიდან გადახვევაა. კომპანიის ჩანაწერებიდან ჩანს, რომ თუ ხელმძღვანელობა აღნიშნულ ლიკვიდურ ფასიან ქაღალდებს საბაზრო ფასით ასახავდა, მას მოცემული წლის სრული შემოსავლის ანგარიშგებაში უნდა ეღიარებინა xxx-ის ოდენობის არარეალიზებული ზარალი. 20X1 წლის 31 დეკემბრის ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში ფასიანი ქაღალდების საბალანსო ღირებულება შემცირდებოდა იმავე ოდენობით, ხოლო მოგების გადასახადი, წმინდა მოგება და საკუთარი კაპიტალი შემცირდებოდა xxx-ით, xxx-ით და xxx-ით, შესაბამისად.

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

მნიშვნელოვანი გარემოებები - ხანძრის შედეგები

ყურადღებას ვამახვილებთ ფინანსური ანგარიშგების X შენიშვნაზე, სადაც აღწერილია კომპანიის საწარმოო ქვედანაყოფებში მომხდარი ხანძრის შედეგები. ჩვენი მოსაზრება მოდიფიცირებული არ არის ამ საკითხთან მიმართებით.

ხელმძღვანელობისა და მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირთა პასუხისმგებლობა ფინანსურ ანგარიშგებაზე[18]

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

აუდიტორის პასუხისმგებლობა ფინანსური ანგარიშგების აუდიტზე

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

დასკვნა სხვა საკანონმდებლო და მარეგულირებელ მოთხოვნებზე

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

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

[*აუდიტორის მისამართი*]

[*თარიღი*]

18. ან სხვა ტერმინები, რომლებიც მიესადაგება კონკრეტული იურისდიქციის საკანონმდებლო ბაზას.

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 © 2022 წლის დეკემბერი, ეკუთვნის IFAC-ს. ყველა უფლება დაცულია. პირადი ან არაკომერციული სარგებლობისთვის (ე.ი. პროფესიული ან კვლევის მიზნებისთვის) შესაძლებელია ამ სახელმძღვანელოს ორიგინალური ვერსიის უფასოდ გადმოწერა, ან ყიდვა www.iaasb.org 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

978-1-60815-543-9

წინამდებარე ხარისხის კონტროლის, აუდიტის, მიმოხილვის, სხვა მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების საერთაშორისო დოკუმენტების ცნობარი, 2021 წლის გამოცემა, რომელიც მოამზადა International Auditing and Assurance Standards Board და 2022 წლის დეკემბერში ინგლისურ ენაზე გამოსცა International Federation of Accountants (IFAC), ქართულ ენაზე თარგმნა ფინანსთა სამინისტროს ბუღალტრული აღრიცხვის, ანგარიშგებისა და აუდიტის ზედამხედველობის სამსახურმა 2023 წლის მაისში და გამოიცემა IFAC-ის ნებართვით. *ხარისხის კონტროლის, აუდიტის, მიმოხილვის, სხვა მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების საერთაშორისო დოკუმენტების ცნობარის 2021 წლის გამოცემის* თარგმნის პროცედურული პროცესი განიხილა IFAC-მა და თარგმანი შესრულდა *„დადგენილება პოლიტიკის შესახებ - IFAC-ის მიერ გამოცემული სტანდარტების თარგმნისა და გამრავლების პოლიტიკა“* - შესაბამისად. *ხარისხის კონტროლის, აუდიტის, მიმოხილვის, სხვა მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების საერთაშორისო დოკუმენტების ცნობარის 2021 წლის გამოცემის* დამტკიცებულ ტექსტად მიიჩნევა IFAC-ის მიერ ინგლისურ ენაზე გამოცემული ტექსტი. IFAC თავის თავზე არ იღებს არანაირ პასუხისმგებლობას თარგმანის სისწორესა და სისრულეზე, ან ქმედებებზე, რომლებიც შეიძლება მოჰყვეს ცნობარის გამოყენებას.

ხარისხის კონტროლის, აუდიტის, მიმოხილვის, სხვა მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების საერთაშორისო დოკუმენტების ცნობარი, 2021 წლის გამოცემა, ინგლისურენოვანი ტექსტი © 2022 წ. International Federation of Accountants (IFAC). ყველა უფლება დაცულია.

ხარისხის კონტროლის, აუდიტის, მიმოხილვის, სხვა მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების საერთაშორისო დოკუმენტების ცნობარი, 2021 წლის გამოცემა, ქართულენოვანი ტექსტი © 2023 წ. International Federation of Accountants (IFAC). ყველა უფლება დაცულია.

ორიგინალური ვერსიის სახელწოდება: *Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements, 2021 Edition*

ISBN: 978-1-60815-507-1

წინამდებარე დოკუმენტის გამრავლების, შენახვის, ან გადაცემის, ან სხვა ანალოგიური მიზნით გამოყენებისთვის ნებართვის მისაღებად დაგვიკავშირდით: Permissions@ifac.org

სავაჭრო ნიშნები, რეგისტრირებული სავაჭრო ნიშნები და მომსახურების ნიშნები

International Auditing and Assurance Standards Board®

IAASB®

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 Standards on Quality Management™

International Auditing Practice Notes™

ISA®

ISAE™

ISRE™

ISRS™

ISQC™

ISQM™

IAPN™