

ԱՄՍ 510

ՄԿԶԲՆԱԿԱՆ ԱՈՒԴԻՏԻ ԱՌԱՋԱԴՐԱՆՔՆԵՐ – ՄԿԶԲՆԱԿԱՆ ՄՆԱՅՈՐԴՆԵՐ

ԲՈՎԱՆԴԱԿՈՒԹՅՈՒՆ

	Պարագրաֆ
Ներածություն	
Սույն ԱՄՍ-ի շրջանակները.....	1
Ուժի մեջ մտնելու ամսաթիվը.....	2
Նպատակը.....	3
Սահմանումներ.....	4
Պահանջները	
Աուդիտորական ընթացակարգեր.....	5-9
Աուդիտորական եզրահանգումներ և հաշվետվության պատրաստում.....	10-13
Կիրառումը և այլ բացատրական նյութեր	
Աուդիտորական ընթացակարգեր.....	Ա1-Ա7
Աուդիտորական եզրահանգումներ և հաշվետվության պատրաստում.....	Ա8-Ա9
Հավելված. Ձևափոխված կարծիքներով աուդիտորների հաշվետվությունների օրինակներ	

<<Սկզբնական աուդիտի առաջադրանքներ–սկզբնական մնացորդներ>> աուդիտի միջազգային ստանդարտ (ԱՄՍ) 510-ը պետք է դիտարկել <<Անկախ աուդիտորի ընդհանուր նպատակները և աուդիտի իրականացումը՝ համաձայն աուդիտի միջազգային ստանդարտների>> ԱՄՍ 200-ի հետ համատեղ:

Ներածություն

Սույն ԱՄՍ-ի շրջանակները

1. Սույն աուդիտի միջազգային ստանդարտը (ԱՄՍ) առնչվում է սկզբնական աուդիտի առաջադրանքի ժամանակ սկզբնական մնացորդների հետ կապված աուդիտորի պարտականություններին: Ի լրումն ֆինանսական հաշվետվությունների գումարների, սկզբնական մնացորդները ներառում են հաշվետու ժամանակաշրջանի սկզբում առկա բացահայտում պահանջող այնպիսի հարցեր, ինչպիսիք են պայմանական դեպքերը և պարտավորությունները: Երբ ֆինանսական հաշվետվությունները ներառում են համադրելի ֆինանսական տեղեկատվություն, ԱՄՍ 710¹-ի պահանջները և ուղեցույցը նույնպես կիրառելի են: ԱՄՍ 300² -ը ներառում է սկզբնական աուդիտը սկսելուց առաջ կատարվող գործողությունների վերաբերյալ լրացուցիչ պահանջներ և ուղեցույցներ:

Ուժի մեջ մտնելու ամսաթիվը

2. Սույն ԱՄՍ-ն կիրառելի է 2009 թ. դեկտեմբերի 15-ից կամ այդ ամսաթվից հետո սկսվող ժամանակաշրջանների ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտի համար:

Նպատակը

3. Սկզբնական աուդիտի առաջադրանք իրականացնելիս, սկզբնական մնացորդների հետ կապված, աուդիտորի նպատակն է ձեռք բերել բավականաչափ և համապատասխան աուդիտորական ապացույցներ, թե արդյոք՝
 - (ա) սկզբնական մնացորդները պարունակում են խեղաթյուրումներ, որոնք էականորեն ազդում են ընթացիկ ժամանակաշրջանի ֆինանսական հաշվետվությունների վրա, և
 - (բ) սկզբնական մնացորդներում արտացոլված համապատասխան հաշվապահական հաշվառման քաղաքականությունը հետևողականորեն է կիրառվել ընթացիկ ժամանակաշրջանի ֆինանսական հաշվետվություններում կամ դրանում տեղ գտած փոփոխությունները համապատասխան ձևով են հաշվի առնվել և պատշաճ ձևով են ներկայացվել ու բացահայտվել՝ համաձայն ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման կիրառվող հիմունքների:

¹ ԱՄՍ 710, «Համադրելի տեղեկատվություն – համապատասխան թվային տվյալներ և համադրելի ֆինանսական հաշվետվություններ»:

² ԱՄՍ 300, «Ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտի պլանավորումը»:

Սահմանումներ

4. ԱՄՄ-ների նպատակներով հետևյալ տերմիններն ունեն ստորև բերված նշանակությունները՝
 - (ա) սկզբնական աուդիտի առաջադրանք՝ առաջադրանք, որում կամ՝
 - (i) նախորդ ժամանակաշրջանի ֆինանսական հաշվետվությունները աուդիտի չեն ենթարկվել, կամ էլ
 - (ii) նախարդ ժամանակաշրջանի ֆինանսական հաշվետվությունները աուդիտի են ենթարկվել նախկին աուդիտորի կողմից,
 - (բ) սկզբնական մնացորդներ՝ հաշիվների այն մնացորդներն են, որոնք առկա են ժամանակաշրջանի սկզբում: Սկզբնական մնացորդները հիմնված են նախորդ ժամանակաշրջանի վերջնական մնացորդների վրա և արտացոլում են նախորդ ժամանակաշրջաններում կատարված գործարքների ու դեպքերի արդյունքները և նախորդ ժամանակաշրջանում կիրառված հաշվապահական հաշվառման քաղաքականությունը: Սկզբնական մնացորդները ներառում են նաև հաշվետու ժամանակաշրջանի սկզբում առկա բացահայտում պահանջող այնպիսի հարցեր, ինչպիսիք են պայմանական դեպքերը և պարտավորությունները,
 - (գ) նախկին աուդիտոր՝ այլ աուդիտորական ընկերության աուդիտորը, որն իրականացրել է կազմակերպության ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտը նախորդող ժամանակաշրջանում, և որը փոխարինվել է ներկայիս աուդիտորով:

Պահանջները

Աուդիտորական ընթացակարգեր

Սկզբնական մնացորդներ

5. Աուդիտորը պետք է ծանոթանա ամենավերջին ֆինանսական հաշվետվությանը և դրա վերաբերյալ նախկին աուդիտորական եզրակացությանը, եթե այդպիսիք առկա են, սկզբնական մնացորդների վերաբերյալ տեղեկատվություն ձեռք բերելու համար, ներառյալ բացահայտումները:
6. Աուդիտորը պետք է ձեռք բերի բավականաչափ և համապատասխան աուդիտորական ապացույցներ այն մասին, թե արդյոք սկզբնական մնացորդները պարունակում են այնպիսի խեղաթյուրումներ, որոնք էական ազդեցություն են գործում հաշվետու ժամանակաշրջանի ֆինանսական հաշվետվությունների վրա հետևյալի միջոցով (հղում՝ պար.Ա1-Ա2).
 - (ա) որոշելով, թե արդյոք նախորդ ժամանակաշրջանի վերջնական մնացորդները ճշգրտորեն են փոխանցվել հաշվետու ժամանակաշրջան կամ անհրաժեշտության դեպքում վերահաշվարկվել են,

(բ) որոշելով, թե արդյոք սկզբնական մնացորդներն արտացոլում են համապատասխան հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության կիրառումը,

(գ) կատարելով ստորև նշվածներից մեկը կամ մի քանիսը (հղում՝ պար.Ա3-Ա7).

(i) եթե նախորդ տարվա ֆինանսական հաշվետվությունները ենթարկվել են աուդիտի, ուսումնասիրել նախկին աուդիտորի աշխատանքային փաստաթղթերը սկզբնական մնացորդների վերաբերյալ ապացույցներ ձեռք բերելու համար,

(ii) գնահատել, թե արդյոք ընթացիկ ժամանակաշրջանում կատարված աուդիտորական ընթացակարգերը ապահովում են ապացույցներ, սկզբնական մնացորդների վերաբերյալ, կամ

(iii) կատարել հատուկ աուդիտորական ընթացակարգեր, սկզբնական մնացորդների վերաբերյալ ապացույցներ ձեռք բերելու համար:

7. Եթե աուդիտորը ձեռք է բերում աուդիտորական ապացույցներ առ այն, որ սկզբնական մնացորդները պարունակում են խեղաթյուրումներ, որոնք կարող են էական ազդեցություն ունենալ հաշվետու ժամանակաշրջանի ֆինանսական հաշվետվությունների վրա, ապա նա պետք է իրականացնի այնպիսի աուդիտորական ընթացակարգեր, որոնք համապատասխանում են տվյալ հանգամանքներին, որպեսզի որոշի հաշվետու ժամանակաշրջանի ֆինանսական հաշվետվությունների վրա դրանց ազդեցության չափը: Եթե աուդիտորը գալիս է եզրահանգման, որ նման խեղաթյուրումները առկա են հաշվետու ժամանակաշրջանի ֆինանսական հաշվետվություններում, ապա նա պետք է այդ խեղաթյուրումների մասին տեղեկացնի համապատասխան մակարդակի ղեկավարությանը և կառավարման օղակներում ներգրավված անձանց, համաձայն ԱՄՍ 450-ի:³

Հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության հետևողականությունը

8. Աուդիտորը պետք է ձեռք բերի բավականաչափ և համապատասխան աուդիտորական ապացույցներ, թե արդյոք սկզբնական մնացորդներում արտացոլված հաշվապահական հաշվառման քաղաքականությունը հետևողականորեն է կիրառվել ընթացիկ ժամանակաշրջանի ֆինանսական հաշվետվություններում և արդյոք հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության մեջ փոփոխությունները համապատասխան ձևով են հաշվի առնվել և պատշաճ ձևով են ներկայացվել ու բացահայտվել՝ համաձայն ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման կիրառվող հիմունքների:

Նախկին աուդիտորի եզրակացությունն ան տեղեկատվությունը

³ ԱՄՍ 450, <<Աուդիտի ընթացքում հայտնաբերված խեղաթյուրումների գնահատումը>> պարագրաֆներ 8 և 12:

9. Եթե նախորդ ժամանակաշրջանի ֆինանսական հաշվետվությունները աուդիտի են ենթարկվել նախկին աուդիտորի կողմից և եղել է կարծիքի ձևափոխություն, ապա աուդիտորը՝ հաշվետու ժամանակաշրջանի էական խեղաթյուրման ռիսկերը գնահատելիս, պետք է գնահատի ձևափոխության պատճառ հանդիսացող հարցի ազդեցությունը, համաձայն ԱՄՍ 315-ի:⁴

Աուդիտորական եզրահանգումներ և եզրակացության պատրաստում

Սկզբնական մնացորդներ

10. Եթե աուդիտորն ի վիճակի չի լինում սկզբնական մնացորդների վերաբերյալ ձեռք բերել բավականաչափ ու համապատասխան աուդիտորական ապացույցներ, ապա աուդիտորը պետք է ֆինանսական հաշվետվությունների վերաբերյալ արտահայտի համապատասխանաբար՝ ձևափոխված կարծիք կամ հրաժարվի կարծիք արտահայտելուց, համաձայն ԱՄՍ 705-ի⁵ (հղում՝ պար. Ա8):
11. Եթե աուդիտորը գալիս է այն եզրահանգման, որ սկզբնական մնացորդները պարունակում են խեղաթյուրում, որն էական ազդեցություն ունի հաշվետու ժամանակաշրջանի ֆինանսական հաշվետվությունների վրա և խեղաթյուրման արդյունքը համապատասխան ձևով հաշվի չի առնվել և պատշաճ ձևով չի ներկայացվել կամ բացահայտվել, ապա աուդիտորը պետք է արտահայտի համապատասխանաբար՝ վերապահումներով դրական կամ բացասական կարծիք, համաձայն ԱՄՍ 705-ի:

Հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության հետևողականությունը

12. Եթե աուդիտորը գալիս է այնպիսի եզրահանգման, որ՝
- (ա) հաշվետու ժամանակաշրջանի հաշվապահական հաշվառման քաղաքականությունը՝ սկզբնական մնացորդների առումով, համաձայն ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման կիրառվող հիմունքների հետևողականորեն չի կիրառվում, կամ
 - (բ) հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության փոփոխությունը համապատասխան ձևով հաշվի չի առնվել և պատշաճ ձևով չի ներկայացվել կամ բացահայտվել համաձայն ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման կիրառվող հիմունքների,
- ապա աուդիտորը պետք է արտահայտի համապատասխանաբար՝ վերապահումներով դրական կամ բացասական կարծիք՝ համաձայն ԱՄՍ 705-ի:

Նախկին աուդիտորի եզրակացության կարծիքի ձևափոխությունը

4 ԱՄՍ 315, <<Էական խեղաթյուրումների ռիսկերի հայտնաբերումն ու գնահատումը՝ կազմակերպության և դրա միջավայրի վերաբերյալ պատկերացումների միջոցով>>:

5 ԱՄՍ 705, <<Անկախ աուդիտորական եզրակացությունում կարծիքի ձևափոխում>>:

13. Եթե նախորդ ժամանակաշրջանի ֆինանսական հաշվետվությունների վերաբերյալ նախկին աուդիտորի կարծիքը ներառել է աուդիտորի կարծիքի այնպիսի ձևափոխություն, որը շարունակում է տեղին և էական լինել հաշվետու ժամանակաշրջանի ֆինանսական հաշվետվությունների համար, ապա աուդիտորը պետք է ձևափոխի հաշվետու ժամանակաշրջանի աուդիտորական կարծիքը համաձայն ԱՄՍ 705-ի և ԱՄՍ 710-ի (հղում՝ պար. Ա9):

Կիրառումը և այլ բացատրական նյութեր

Աուդիտորական ընթացակարգեր

Հանրային ոլորտի կազմակերպությունների համար հատուկ նկատառումներ (հղում՝ պար. 6)

Ա1. Հանրային ոլորտում հնարավոր են օրենքների և այլ իրավական ակտերի սահմանափակումներ այն տեղեկատվության վերաբերյալ, որը գործող աուդիտորը կարող է ձեռք բերել նախկին աուդիտորից: Օրինակ, եթե հանրային ոլորտի կազմակերպությունը, որը նախկինում աուդիտի է ենթարկվել օրենքով նախատեսված կարգով հաստատված աուդիտորի կողմից, մասնավորեցվում է, ապա աշխատանքային փաստաթղթերին կամ այլ տեղեկատվությանը հասու լինելու աստիճանը, որ օրենքով հաստատված աուդիտորը կարող է թույլ տալ մասնավոր հատվածում գործող նոր նշանակված աուդիտորին՝ կարող է սահմանափակվել անձեռնմխելիության կամ գաղտնիության օրենքներով կամ այլ իրավական ակտերով: Այնպիսի իրավիճակներում, երբ նման հաղորդակցությունները սահմանափակ են, կարող է այլ միջոցների հաշվին աուդիտորական ապացույցներ ձեռք բերելու անհրաժեշտություն առաջանալ և, եթե բավականաչափ ու համապատասխան աուդիտորական ապացույցներ հնարավոր չէ ձեռք բերել, ապա դիտարկվում է աուդիտորական կարծիքի վրա դրա ազդեցությունը:

Ա2. Եթե օրենքով նախատեսված կարգով հաստատված աուդիտորը հանրային ոլորտի կազմակերպության աուդիտի համար ներգրավում է մասնավոր հատվածի աուդիտորական ընկերություն, և օրենքով նախատեսված կարգով հաստատված աուդիտորը որպես աուդիտոր է հաստատում այնպիսի աուդիտորական ընկերության, որը չի իրականացրել հանրային ոլորտի կազմակերպության ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտը նախորդ ժամանակաշրջանում, ապա դա սովորաբար, օրենքով նախատեսված կարգով հաստատված աուդիտորի համար չի համարվում աուդիտորի փոփոխություն: Այնուամենայնիվ, կախված ներգրավման համաձայնագրի բնույթից, աուդիտորական առաջադրանքը կարող է մասնավոր հատվածի աուդիտորի տեսանկյունից՝ իր պարտականությունները կատարելու առումով, դիտարկվել որպես սկզբնական աուդիտի առաջադրանք, և այդ պատճառով սույն ստանդարտը կրաովում է:

Սկզբնական մնացորդներ (հղում՝ պար. 6(գ))

- Ա3. Սկզբնական մնացորդների վերաբերյալ բավականաչափ ու համապատասխան աուդիտորական ապացույցներ ձեռք բերելու համար անհրաժեշտ աուդիտորական ընթացակարգերի բնույթն ու ծավալը կախված են այնպիսի հարցերից, ինչպիսիք են.
- կազմակերպության կողմից հաշվապահական հաշվառման որդեգրած քաղաքականությունը,
 - հաշվետու ժամանակաշրջանի ֆինանսական հաշվետվություններում արտացոլված հաշիվների մնացորդների, գործառնությունների դասերի ու բացահայտումների և էական խեղաթյուրման ռիսկերի բնույթը,
 - հաշվետու ժամանակաշրջանի ֆինանսական հաշվետվությունների նկատմամբ սկզբնական մնացորդների էականությունը,
 - թե արդյոք կազմակերպության նախորդ ժամանակաշրջանի ֆինանսական հաշվետվությունները ենթարկվել են աուդիտի և, եթե այո, արդյոք նախկին աուդիտորի կարծիքը եղել է ձևափոխված:
- Ա4. Եթե նախորդ ժամանակաշրջանների ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտն իրականացրել է նախկին աուդիտորը, ապա գործող աուդիտորը սկզբնական մնացորդների վերաբերյալ բավականաչափ ու համապատասխան աուդիտորական ապացույցներ կարող է ձեռք բերել՝ ուսումնասիրելով նախկին աուդիտորի աշխատանքային փաստաթղթերը: Արդյոք նման ուսումնասիրությունը ապահովում է բավականաչափ ու համապատասխան աուդիտորական ապացույցներ, կախված է նախկին աուդիտորի մասնագիտական ունակությունից և անկախությունից:
- Ա5. Վարքագծի և մասնագիտական համապատասխան պահանջները կարգավորում են գործող աուդիտորի և նախկին աուդիտորի միմյանց հետ հաղորդակցվելու հարցերը:
- Ա6. Ընթացիկ ակտիվների ու պարտավորությունների վերաբերյալ որոշ աուդիտորական ապացույցներ կարող է ձեռք բերվել հաշվետու ժամանակաշրջանի աուդիտորական ընթացակարգերի միջոցով: Օրինակ, հաշվետու ժամանակաշրջանի ընթացքում սկզբնական դեբիտորական պարտքի հավաքագրումը (կամ կրեդիտորական պարտքի մարումը) կտրամադրի որոշ աուդիտորական ապացույցներ ժամանակաշրջանի սկզբում դրանց առկայության, իրավունքների ու պարտականությունների, ամբողջականության և գնահատումների վերաբերյալ: Պաշարների դեպքում, այնուամենայնիվ, պաշարների վերջնական մնացորդի վերաբերյալ հաշվետու ժամանակաշրջանի աուդիտորական ընթացակարգերը քիչ աուդիտորական ապացույցներ են ապահովում հաշվետու ժամանակաշրջանի սկզբում պաշարների մնացորդի վերաբերյալ: Այդ պատճառով, կարող է լրացուցիչ աուդիտորական ընթացակարգերի անհրաժեշտության առաջանալ, և ստորև նշվածներից մեկը կամ մի քանիսը կարող են ապահովել բավականաչափ ու համապատասխան աուդիտորական ապացույցներ՝

- պաշարների ընթացիկ ֆիզիկապես գույքագրմանը հետևելը (դիտելը) և դրանց համաձայնեցումը իրենց սկզբնական քանակական մնացորդների հետ,
- պաշարների սկզբնական մնացորդների գնահատման վերաբերյալ աուդիտորական ընթացակարգեր իրականացնելը,
- համախառն շահույթի և ճիշտ ժամանակաշրջանում հաշվառելու վերաբերյալ աուդիտորական ընթացակարգեր իրականացնելը:

Ա7. Ոչ ընթացիկ ակտիվների և պարտավորությունների առումով, ինչպիսիք են՝ հիմնական միջոցները, ներդրումները և երկարաժամկետ պարտավորությունները, որոշ աուդիտորական ապացույցներ կարելի է ձեռք բերել սկզբնական մնացորդների հիմքում ընկած հաշվապահական հաշվառման գրանցումների և այլ տեղեկատվության ուսումնասիրության միջոցով: Որոշ դեպքերում, աուդիտորը սկզբնական մնացորդների վերաբերյալ տեղեկություններ կարող է ձեռք բերել երրորդ կողմերի հաստատման միջոցով, օրինակ, երկարաժամկետ պարտավորությունների կամ ներդրումների համար: Այլ դեպքերում, աուդիտորը կարող է անհրաժեշտ լինել լրացուցիչ աուդիտորական ընթացակարգեր իրականացնել:

Աուդիտորական եզրահանգումներ և եզրակացության պատրաստում

Սկզբնական մնացորդներ (հղում՝ պար. 10)

Ա8. ԱՄՄ 705-ը սահմանում է պահանջներ և ուղեցույց է տրամադրում՝ այն դեպքերի համար, որոնք կարող են ֆինանսական հաշվետվությունների վերաբերյալ աուդիտորի կարծիքի ձևափոխության բերել, տվյալ հանգամանքներում համապատասխան կարծիքի տեսակի և աուդիտորական եզրակացության բովանդակության վերաբերյալ, երբ աուդիտորի կարծիքը ձևափոխվում է: Աուդիտորի կողմից սկզբնական մնացորդների վերաբերյալ բավականաչափ ու համապատասխան աուդիտորական ապացույցներ ձեռք բերելու անհնարինությունը կարող է աուդիտորական եզրակացությունում աուդիտորի կարծիքի հետևյալ ձևափոխություններից մեկի արդյունք հանդիսանալ՝

- (ա) վերապահումներով դրական կարծիք կամ տվյալ հանգամանքներին համապատասխան կարծիք արտահայտելուց հրաժարվելը,
- (բ) եթե օրենքով կամ այլ իրավական ակտերով արգելված չէ, գործառնությունների արդյունքների և դրամական հոսքերի վերաբերյալ վերապահումներով դրական կարծիք արտահայտելը կամ տվյալ հանգամանքներին համապատասխան կարծիք արտահայտելուց հրաժարվելը, և ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվություն վերաբերյալ դրական կարծիք արտահայտելը:

Հավելվածը ներառում է աուդիտորական եզրակացությունների օրինակելի ձևեր:

Նախկին աուդիտորի եզրակացության կարծիքի ձևափոխությունը (հղում՝ պար. 13)

Ա9. Որոշ իրավիճակներում, նախկին աուդիտորի կարծիքի ձևափոխությունը կարող է տեղին կամ էական չլինել հաշվետու ժամանակաշրջանի ֆինանսական հաշվետվությունների կարծիքի համար, դա կարող է լինել այն դեպքում, երբ օրինակ, նախորդ ժամանակաշրջանում առկա էր շրջանակների սահմանափակում, սակայն հարցը, որն առաջացրել էր շրջանակների սահմանափակում հաշվետու ժամանակաշրջանում լուծվել է:

Հավելված (հղում՝ պար. Ա8) Ձևափոխված կարծիքներով աուդիտորական եզրակացությունների օրինակներ

Օրինակ 1՝

Պարագրաֆ Ա8(ա)-ում նկարագրված հանգամանքները ներառում են հետևյալը՝

- աուդիտորը չի հետևել (դիտել) պաշարների ֆիզիկապես գույքագրմանը հաշվետու ժամանակաշրջանի սկզբին և ի վիճակի չի եղել բավականաչափ ու համապատասխան աուդիտորական ապացույցներ ձեռք բերել պաշարների սկզբնական մնացորդների վերաբերյալ,
- պաշարների սկզբնական մնացորդների վերաբերյալ բավականաչափ ու համապատասխան աուդիտորական ապացույցներ ձեռք բերելու անհնարինության հնարավոր ազդեցությունները համարվում են էական, սակայն համատարած չեն կազմակերպության ֆինանսական արդյունքի և դրամական հոսքերի առումով,⁶
- ֆինանսական վիճակը տարեվերջի դրությամբ ճշմարիտ է ներկայացված,
- կոնկրետ սույն օրենսդրությունում օրենքը կամ այլ իրավական ակտերը արգելում են աուդիտորին այնպիսի կարծիք տրամադրելուց, որը վերապահումով դրական է ֆինանսական արդյունքի և դրամական հոսքերի վերաբերյալ և չձևափոխված է՝ ֆինանսական վիճակի վերաբերյալ:

ԱՆԿԱԽ ԱՈՒԴԻՏՈՐԻ ԵԶՐԱԿԱՑՈՒԹՅՈՒՆ

[Համապատասխան հասցեատեր]

⁶ Եթե հնարավոր ազդեցությունները, ըստ աուդիտորի դատողության, դիտարկվում են որպես էական և համատարած կազմակերպության ֆինանսական արդյունքի և դրամական հոսքերի համար, ապա աուդիտորը պետք է հրաժարվի ֆինանսական արդյունքի և դրամական հոսքերի վերաբերյալ կարծիք արտահայտելուց:

Ֆինանսական հաշվետվությունների վերաբերյալ հաշվետվություն⁷

Մենք աուդիտի ենք ենթարկել ԱԲԳ ընկերության կից ներկայացվող ֆինանսական հաշվետվությունները, որոնք ներառում են հաշվապահական հաշվեկշիռը՝ առ 31-ը դեկտեմբերի 20X1թ., այդ ամսաթվին ավարտված տարվա ֆինանսական արդյունքների, սեփական կապիտալում փոփոխությունների և դրամական հոսքերի մասին հաշվետվությունները, ինչպես նաև հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության հիմնական դրույթները և այլ բացատրական տեղեկատվություն:

Ղեկավարության⁸ պատասխանատվությունը ֆինանսական հաշվետվությունների համար

Ղեկավարությունը պատասխանատու է սույն ֆինանսական հաշվետվությունների՝ Ֆինանսական հաշվետվությունների միջազգային ստանդարտների⁹ համաձայն պատրաստման և ճշմարիտ ներկայացման համար, և այնպիսի ներքին վերահսկողության համար, ինչպիսին որ ղեկավարությունը անհրաժեշտ է համարում ունենալ՝ խարդախության կամ սխալի պատճառով էական խեղաթուրումից զերծ ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման համար:

Աուդիտորի պատասխանատվությունը

Մեր պատասխանատվությունն է մեր կողմից անցկացված աուդիտի հիման վրա ֆինանսական հաշվետվությունների վերաբերյալ կարծիք արտահայտելը: Մենք աուդիտն անցկացրեցինք աուդիտի միջազգային ստանդարտներին համաձայն: Այդ ստանդարտներով պահանջվում է, որ մենք համապատասխանենք վարքագծի պահանջներին և աուդիտը պլանավորենք և իրականացնենք՝ ֆինանսական հաշվետվությունները էական խեղաթուրումներից զերծ լինելու մասին ողջամիտ երաշխիք ձեռք բերելու նպատակով:

Աուդիտորական աշխատանքները ներառում են այնպիսի ընթացակարգերի իրականացում, որոնք թույլ են տալիս ձեռք բերել աուդիտորական ապացույցներ ֆինանսական հաշվետվություններում ներկայացված գումարների և բացահայտումների վերաբերյալ: Ընթացակարգերի ընտրությունը կախված է

⁷ <<Ֆինանսական հաշվետվությունների վերաբերյալ հաշվետվություն>> ենթավերնագիրը անհրաժեշտ չէ այն դեպքերում, երբ երկրորդ <<Այլ օրենսդրական և կանոնակարգող պահանջների վերաբերյալ հաշվետվություն>> ենթավերնագիրը կիրառելի չէ:

⁸ Կամ այլ տերմին, որը համապատասխանում է կոնկրետ իրավասության տարածքի օրենսդրական հիմունքների համատեքստում:

⁹ Երբ ղեկավարության պատասխանատվությունն է պատրաստել ֆինանսական հաշվետվություններ, որոնք տալիս են ճշմարիտ և իրական պատկեր, դա կարող է կարդացվել որպես՝ <<Ղեկավարությունը պատասխանատու է այնպիսի ֆինանսական հաշվետվություններ պատրաստելու համար, որոնք տալիս են ճշմարիտ և իրական պատկեր՝ Ֆինանսական հաշվետվությունների միջազգային ստանդարտների համաձայն, և այնպիսի...>>

աուդիտորի դատողությունից, ներառյալ խարդախությամբ կամ սխալներով պայմանավորված էական խեղաթյուրումների ռիսկերի գնահատումը: Նշված ռիսկերը գնահատելիս, աուդիտորը դիտարկում է կազմակերպության ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման և ճշմարիտ կերպով ներկայացման ¹⁰ համար կիրառվող ներքին վերահսկողությունը՝ նպատակ ունենալով նախագծել տվյալ հանգամանքներին համապատասխան աուդիտորական ընթացակարգեր՝ բայց ոչ կարծիք արտահայտել կազմակերպության ներքին վերահսկողության արդյունավետության վերաբերյալ: ¹¹ Աուդիտորական աշխատանքները ներառում են նաև՝ կիրառված հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության համապատասխանության, ղեկավարության կողմից կատարված հաշվապահական հաշվառման գնահատումների խելամտության, ինչպես նաև ֆինանսական հաշվետվությունների ընդհանուր ներկայացման գնահատումը:

Մենք գտնում ենք, որ ձեռք բերված աուդիտորական ապացույցները բավականաչափ ու համապատասխան են՝ մեր վերապահումներով դրական կարծիքի հիմքը հանդիսանալու համար:

Վերապահումով դրական կարծիքի հիմք

Մենք հաստատվել ենք որպես ընկերության աուդիտորներ 20X1թ. հունիսի 30-ին և այդպիսով չենք հետևել տարվա սկզբի պաշարների փաստացի գույքագրմանը: Մենք ի վիճակի չենք եղել այլընտրանքային միջոցներով համոզվել 20X0թ. դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ պաշարների առկա քանակության վերաբերյալ: Հաշվի առնելով, որ պաշարների սկզբնական մնացորդները մասնակցում են ֆինանսական արդյունքի և դրամական հոսքերի որոշմանը, մենք ի վիճակի չենք եղել որոշելու, թե արդյոք անհրաժեշտ կլինեին ճշգրտումներ հաշվետու տարվա շահույթի առնչությամբ՝ ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվության մեջ

¹⁰ 9-րդ ծանոթագրության դեպքում, դա կարող է կարդացվել որպես՝ «Այս ռիսկերը գնահատելիս, աուդիտորը դիտարկում է կազմակերպության՝ ճշմարիտ և իրական պատկեր տվող ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման համար կիրառվող ներքին վերահսկողությունը՝ տվյալ հանգամանքներին համապատասխան աուդիտորական ընթացակարգեր նախագծելու համար, բայց ոչ կազմակերպության ներքին վերահսկողության արդյունավետության վերաբերյալ կարծիք արտահայտելու նպատակով»:

¹¹ Այն դեպքերում, երբ աուդիտորը ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտի հետ կապված ունի նաև ներքին վերահսկողության արդյունավետության վերաբերյալ կարծիք արտահայտելու պարտականություն, այդ նախադասությունը կարող է շարադրվել հետևյալ կերպ՝ «Այս ռիսկերը գնահատելիս, աուդիտորը դիտարկում է կազմակերպության ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման և ճշմարիտ կերպով ներկայացման համար կիրառվող ներքին վերահսկողությունը՝ նպատակ ունենալով նախագծել տվյալ հանգամանքներին համապատասխան աուդիտորական ընթացակարգեր»:

9-րդ ծանոթագրության դեպքում, դա կարող է կարդացվել որպես՝ «Այս ռիսկերը գնահատելիս, աուդիտորը դիտարկում է կազմակերպության՝ ճշմարիտ և իրական պատկեր տվող ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման համար կիրառվող ներքին վերահսկողությունը՝ տվյալ հանգամանքներին համապատասխան աուդիտորական ընթացակարգեր նախագծելու համար»:

և գործառնական գործունեությունից զուտ դրամական հոսքերի առնչությամբ՝ դրամական հոսքերի մասին հաշվետվության մեջ:

Վերապահումով դրական կարծիք

Մեր կարծիքով, բացառությամբ վերապահումով դրական կարծիքի հիմքում նկարագրված հարցի հնարավոր ազդեցության, ֆինանսական հաշվետվությունները, բոլոր էական առումներով, ճշմարիտ են ներկայացնում (կամ տալիս են ճշմարիտ և իրական պատկեր) ԱԲԳ ընկերության ֆինանսական վիճակը(ի) առ 31-ը դեկտեմբերի 20X1թ., ինչպես նաև այդ ամսաթվին ավարտված տարվա նրա գործունեության արդյունքներն(ի) ու դրամական հոսքերը(ի) (վերաբերյալ)՝ համաձայն Ֆինանսական հաշվետվությունների միջազգային ստանդարտների:

Այլ հարց

ԱԲԳ ընկերության 20X0թ. դեկտեմբերի 31-ին ավարտված տարվա համար ֆինանսական հաշվետվությունները աուդիտի են ենթարկվել այլ աուդիտորի կողմից, որն այդ ֆինանսական հաշվետվությունների վերաբերյալ դրական կարծիք է արտահատել 20X1թ. մարտի 31-ին:

Այլ օրենքների և այլ իրավական ակտերի պահանջների վերաբերյալ հաշվետվություն

[Աուդիտորական եզրակացության նշված հատվածի ձևն ու բովանդակությունը կտարբերվի, կախված աուդիտորի այլ հաշվետվություններ ներկայացնելու պարտականության բնույթից:]

[Աուդիտորի ստորագրությունը]

[Աուդիտորական եզրակացության ամսաթիվը]

[Աուդիտորի հասցեն]

Օրինակ 2՝

Պարագրաֆ Ա8(բ)-ում նկարագրված հանգամանքները ներառում են հետևյալը՝

- աուդիտորը չի հետևել (դիտել) պաշարների փաստացի գույքագրմանը հաշվետու ժամանակաշրջանի սկզբին և ի վիճակի չի եղել բավականաչափ ու համապատասխան աուդիտորական ապացույցներ ձեռք բերել պաշարների սկզբնական մնացորդների վերաբերյալ,
- պաշարների սկզբնական մնացորդների վերաբերյալ բավականաչափ ու համապատասխան աուդիտորական ապացույցներ ձեռք բերելու անհնարինության հնարավոր ազդեցությունները համարվում են էական, սակայն համատա-

րած չեն կազմակերպության ֆինանսական արդյունքի և դրամական հոսքերի առումով,¹²

- ֆինանսական վիճակը տարեվերջի դրությամբ ճշմարիտ է ներկայացված,
- կարծիքը, որը վերապահումով դրական է ֆինանսական արդյունքի և դրամական հոսքերի վերաբերյալ և չձևափոխված՝ ֆինանսական վիճակի վերաբերյալ, տվյալ հանգամանքներում դիտարկվում է որպես համապատասխան:

ԱՆԿԱԽ ԱՌԻԴԻՏՈՐԻ ԵԶՐԱԿԱՑՈՒԹՅՈՒՆ

[Համապատասխան հասցեատեր]

Ֆինանսական հաշվետվությունների վերաբերյալ եզրակացություն¹³

Մենք աուդիտի ենք ենթարկել ԱԲԳ ընկերության կից ներկայացվող ֆինանսական հաշվետվությունները, որոնք ներառում են հաշվապահական հաշվեկշիռը՝ առ 31-ը դեկտեմբերի 20X1թ., այդ ամսաթվին ավարտված տարվա ֆինանսական արդյունքների, սեփական կապիտալում փոփոխությունների և դրամական հոսքերի մասին հաշվետվությունները, ինչպես նաև հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության հիմնական դրույթները և այլ բացատրական տեղեկատվություն:

Ղեկավարության¹⁴ պատասխանատվությունը ֆինանսական հաշվետվությունների համար

Ղեկավարությունը պատասխանատու է սույն ֆինանսական հաշվետվությունների՝ Ֆինանսական հաշվետվությունների միջազգային ստանդարտների¹⁵ համաձայն պատրաստման և ճշմարիտ ներկայացման համար, և այնպիսի ներքին վերահսկողության համար, ինչպիսին որ ղեկավարությունը անհրաժեշտ է համարում ունենալ՝ խարդախության կամ

¹² Եթե հնարավոր ազդեցությունները, ըստ աուդիտորի դատողության, դիտարկվում են որպես էական և համատարած կազմակերպության ֆինանսական արդյունքի և դրամական հոսքերի համար, ապա աուդիտորը պետք է հրաժարվի ֆինանսական արդյունքի և դրամական հոսքերի վերաբերյալ կարծիք արտահայտելուց:

¹³ <<Ֆինանսական հաշվետվությունների վերաբերյալ հաշվետվություն>> ենթավերնագիրը անհրաժեշտ չէ այն դեպքերում, երբ երկրորդ՝ <<Այլ օրենսդրական և կանոնակարգող պահանջների վերաբերյալ հաշվետվություն>> ենթավերնագիրը կիրառելի չէ:

¹⁴ Կամ այլ տերմին, որը համապատասխանում է կոնկրետ իրավասության տարածքի օրենսդրական հիմունքների համատեքստում:

¹⁵ Երբ ղեկավարության պատասխանատվությունն է պատրաստել ֆինանսական հաշվետվություններ, որոնք տալիս են ճշմարիտ և իրական պատկեր, դա կարող է կարդացվել որպես՝ <<Ղեկավարությունը պատասխանատու է այնպիսի ֆինանսական հաշվետվություններ պատրաստելու համար, որոնք տալիս են ճշմարիտ և իրական պատկեր՝ Ֆինանսական հաշվետվությունների միջազգային ստանդարտների համաձայն, և այնպիսի...>>

սխալի պատճառով էական խեղաթյուրումից զերծ ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման համար:

Աուդիտորի պատասխանատվությունը

Մեր պատասխանատվությունն է մեր կողմից անցկացված աուդիտի հիման վրա ֆինանսական հաշվետվությունների վերաբերյալ կարծիք արտահայտելը: Մենք աուդիտն անցկացրեցինք աուդիտի միջազգային ստանդարտներին համաձայն: Այդ ստանդարտներով պահանջվում է, որ մենք համապատասխանենք վարքագծի պահանջներին և աուդիտը պլանավորենք և իրականացնենք՝ ֆինանսական հաշվետվությունները էական խեղաթյուրումներից զերծ լինելու մասին ողջամիտ երաշխիք ձեռք բերելու նպատակով:

Աուդիտորական աշխատանքները ներառում են այնպիսի ընթացակարգերի իրականացում, որոնք թույլ են տալիս ձեռք բերել աուդիտորական ապացույցներ ֆինանսական հաշվետվություններում ներկայացված գումարների և բացահայտումների վերաբերյալ: Ընթացակարգերի ընտրությունը կախված է աուդիտորի դատողությունից, ներառյալ խարդախությամբ կամ սխալներով պայմանավորված էական խեղաթյուրումների ռիսկերի գնահատումը: Նշված ռիսկերը գնահատելիս, աուդիտորը դիտարկում է կազմակերպության ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման և ճշմարիտ կերպով ներկայացման¹⁶ համար կիրառվող ներքին վերահսկողությունը՝ նպատակ ունենալով նախագծել տվյալ հանգամանքներին համապատասխան աուդիտորական ընթացակարգեր՝ բայց ոչ կարծիք արտահայտել կազմակերպության ներքին վերահսկողության արդյունավետության վերաբերյալ:¹⁷ Աուդիտորական աշխատանքները ներառում են նաև՝ կիրառված

¹⁶ 15-րդ ծանոթագրության դեպքում, դա կարող է կարդացվել որպես՝ «Այս ռիսկերը գնահատելիս, աուդիտորը դիտարկում է կազմակերպության՝ ճշմարիտ և իրական պատկեր տվող ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման համար կիրառվող ներքին վերահսկողությունը՝ տվյալ հանգամանքներին համապատասխան աուդիտորական ընթացակարգեր նախագծելու համար, բայց ոչ կազմակերպության ներքին վերահսկողության արդյունավետության վերաբերյալ կարծիք արտահայտելու նպատակով»:

¹⁷ Այն դեպքերում, երբ աուդիտորը ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտի հետ կապված պարտականություն ունի նաև կարծիք արտահայտելու ներքին վերահսկողության արդյունավետության վերաբերյալ, այդ նախադասությունը կարող է շարադրվել հետևյալ կերպ՝ «Այս ռիսկերը գնահատելիս, աուդիտորը դիտարկում է կազմակերպության ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման և ճշմարիտ կերպով ներկայացման համար կիրառվող ներքին վերահսկողությունը՝ նպատակ ունենալով նախագծել տվյալ հանգամանքներին համապատասխան աուդիտորական ընթացակարգեր»:¹⁵ 15-րդ ծանոթագրության դեպքում, դա կարող է կարդացվել որպես՝ «Այս ռիսկերը գնահատելիս, աուդիտորը դիտարկում է կազմակերպության՝ ճշմարիտ և իրական պատկեր տվող ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման համար կիրառվող ներքին վերահսկողությունը՝ տվյալ հանգամանքներին համապատասխան աուդիտորական ընթացակարգեր նախագծելու համար»:

հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության համապատասխանության, ղեկավարության կողմից կատարված հաշվապահական հաշվառման գնահատումների խելամտության, ինչպես նաև ֆինանսական հաշվետվությունների ընդհանուր ներկայացման գնահատումը:

Մենք գտնում ենք, որ ձեռք բերված աուդիտորական ապացույցները բավականաչափ ու համապատասխան են՝ մեր կողմից ֆինանսական վիճակի վերաբերյալ դրական կարծիքի և ֆինանսական արդյունքի և դրամական հոսքերի վերաբերյալ վերապահումներով դրական կարծիքի հիմքը հանդիսանալու համար:

Վերապահումով դրական կարծիքի հիմքը ֆինանսական արդյունքի և դրամական հոսքերի վերաբերյալ

Մենք հաստատվել ենք որպես ընկերության աուդիտորներ 20X1թ. հունիսի 30-ին և այդպիսով չենք հետևել տարվա սկզբի պաշարների փաստացի գույքագրմանը: Մենք ի վիճակի չենք եղել այլընտրանքային միջոցներով համոզվել՝ 20X0թ. դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ պաշարների առկա քանակության վերաբերյալ: Հաշվի առնելով, որ պաշարների սկզբնական մնացորդները մասնակցում են ֆինանսական արդյունքի և դրամական հոսքերի որոշմանը, մենք ի վիճակի չենք եղել որոշելու, թե արդյոք անհրաժեշտ կլինեին ճշգրտումներ հաշվետու տարվա շահույթի առնչությամբ՝ ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվության մեջ և գործառնական գործունեությունից զուտ դրամական հոսքերի առնչությամբ՝ դրամական հոսքերի մասին հաշվետվության մեջ:

Վերապահումով դրական կարծիք ֆինանսական արդյունքի և դրամական հոսքերի վերաբերյալ

Մեր կարծիքով, բացառությամբ վերապահումով դրական կարծիքի հիմքում նկարագրված հարցի հնարավոր ազդեցության, ֆինանսական արդյունքների և դրամական հոսքերի մասին հաշվետվությունները, բոլոր էական առումներով, ճշմարիտ են ներկայացնում (կամ տալիս են ճշմարիտ և իրական պատկեր) ԱԲԳ ընկերության ֆինանսական արդյունքը(ի) և դրամական հոսքը(ի) (վերաբերյալ) 20X1թ. դեկտեմբերի 31-ին ավարտված տարվա համար՝ համաձայն Ֆինանսական հաշվետվությունների միջազգային ստանդարտների:

Կարծիք ֆինանսական վիճակի վերաբերյալ

Մեր կարծիքով, հաշվապահական հաշվեկշիռը, բոլոր էական առումներով, ճշմարիտ է ներկայացնում (կամ տալիս է ճշմարիտ և իրական պատկեր) ԱԲԳ ընկերության ֆինանսական վիճակը(ի) (վերաբերյալ) առ 31-ը դեկտեմբերի 20X1թ.՝ համաձայն Ֆինանսական հաշվետվությունների միջազգային ստանդարտների:

Այլ հարց

ԱԲԳ ընկերության 20X0թ. դեկտեմբերի 31-ին ավարտված տարվա համար ֆինանսական հաշվետվությունները աուդիտի են ենթարկվել այլ աուդիտորի կողմից, որն այդ ֆինանսական հաշվետվությունների վերաբերյալ դրական կարծիք է արտահատել 20X1թ. մարտի 31-ին:

Այլ օրենքների և այլ իրավական ակտերի պահանջների վերաբերյալ հաշվետվություն

[Աուդիտորական եզրակացության նշված հատվածի ձևն ու բովանդակությունը կտարբերվի, կախված աուդիտորի այլ հաշվետվություններ ներկայացնելու պարտականության բնույթից:]

[Աուդիտորի ստորագրությունը]

[Աուդիտորական եզրակացության ամսաթիվը]

[Աուդիտորի հասցեն]