ԱՄՍ 805

ՀԱՏՈՒԿ ՆԿԱՏԱՌՈՒՄՆԵՐ – ԱՌԱՆՁԻՆ ՖԻՆԱՆՍԱԿԱՆ ՀԱՇՎԵՏՎՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐԻ և ՖԻՆԱՆՍԱԿԱՆ ՀԱՇՎԵՏՎՈՒԹՅԱՆ ԱՌԱՆՁԻՆ ՏԱՐՐԵՐԻ, ՀԱՇԻՎՆԵՐԻ ԿԱՄ ՀՈԴՎԱԾՆԵՐԻ ԱՈՒԴԻՏ

ԲՈՎԱՆԴԱԿՈՒԹՅՈՒՆ

Պարագրաֆ

Ներածություն

Սույն ԱՄՍ-ի շրջանակները..... 1-3

Ուժի մեջ մտնելու ամսաթիվը..... 4

Նպատակը..... 5

Սահմանումներ..... 6

Պահանջները

Աուդիտի առաջադրանքները ստանձնելիս հաշվի առնվող նկատառումներ.... 7-9

Աուդիտը պլանավորելիս և իրականացնելիս հաշվի առնվող նկատառումներ.. 10

Աուդիտորական կարծիքի ձևավորում և աուդիտորական եզրակացության հետ

կապված նկատառումներ..... 11-17

Կիրառումը և այլ բացատրական նյութեր

Սույն ստանդարտի գործողության ոլորտը..... Ա1-Ա4

Աուդիտի առաջադրանքները ստանձնելիս հաշվի առնվող

նկատառումները..... Ա5-Ա9

Աուդիտը պլանավորելիս և իրականացնելիս հաշվի առնվող

նկատառումները..... Ա10- Ա14

Աուդիտորական կարծիքի ձևավորում և աուդիտորական եզրակացության հետ

կապված նկատառումներ..... Ա15-Ա18

Հավելված 1. Ֆինանսական հաշվետվության առանձին տարրերի, հաշիվների կամ հոդվածների օրինակներ

Հավելված 2. Առանձին ֆինանսական հաշվետվության և ֆինանսական հաշվետվության առանձին տարրի վերաբերյալ աուդիտորական եզրակացությունների ցուցադրական օրինակներ

<<Հատուկ նկատառումներ–առանձին ֆինանսական հաշվետվությունների և ֆինանսական հաշվետվության առանձին տարրերի, հաշիվների կամ հոդվածների աուդիտ>> աուդիտի միջազգային ստանդարտ (ԱՄՍ) 805-ը պետք է դիտարկել <<Անկախ աուդիտորի ընդհանուր նպատակները և աուդիտի իրականացումը աուդիտի միջազգային ստանդարտների>> ԱՄՍ 200 -ի հետ համատեղ:

Ներածություն

Սույն ԱՄՍ-ի շրջանակները

1. 100-ից 700 համարներում ներառված աուդիտի միջազգային ստանդարտները (ԱՄՍ-ներ) կիրառվում են ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտի նկատմամբ, որոնք անհրաժեշտության դեպքում պետք է հարմարեցվեն այն պայմաններին, երբ կիրառվում են այլ սկզբնական ֆինանսական տեղեկատվության աուդիտի նկատմամբ: Սույն ստանդարտն անդրադառնում է առանձին ֆինանսական հաշվետվության կամ ֆինանսական հաշվետվության առանձին տարրի, հաշվի կամ հոդվածի աուդիտի ընթացքում այդ ԱՄՍ-ների կիրառման հատուկ նկատառումներին: Առանձին ֆինանսական հաշվետվությունը կամ ֆինանսական հաշվետվության առանձին տարրը, հաշիվը կամ հոդվածը կարող է պատրաստվել ընդհանուր կամ հատուկ նպատակի հիմունքի համաձայն: Հատուկ նպատակի հիմունքի համաձայն պատրաստված լինելու դեպքում, աուդիտի նկատմամբ կկիրառվի նաև ԱՄՍ 800[1]-ը (հղում՝ պար. Ա1-Ա4):
2. Սույն ստանդարտը չի կիրառվում բաղադրիչի աուդիտորի եզրակացության նկատմամբ՝ հրապարակված որպես խմբի ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտի նպատակներով առաջադրանքում ներգրավված աշխատակազմի խնդրանքով բաղադրիչին վերաբերող ֆինանսական տեղեկատվության վերաբերյալ իրականացրած աշխատանքի արդյունք (տես՝ ԱՄՍ 600)[2]:

---

[1] ԱՄՍ 800 <<Հատուկ նկատառումներ - հատուկ նպատակի հիմունքների համաձայն պատրաստված ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտ>> ստանդարտ:

[2] ԱՄՍ 600 <<Հատուկ նկատառումներ - խմբի ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտ (ներառյալ բաղադրիչի աուդիտորների աշխատանքը)>> ստանդարտ:

3. Սույն ստանդարտը չի անտեսում այլ ԱՄՍ-ների պահանջները, այն նաև չի հայտարարում, որ անդրադառնում է այն բոլոր հատուկ նկատառումներին, որոնք կարող են տեղին լինել աուդիտի առաջադրանքների պայմաններում:

Ուժի մեջ մտնելու ամսաթիվը

4. Սույն ստանդարտը կիրառելի է 2009 թ. դեկտեմբերի 15-ից կամ դրանից հետո առանձին ֆինանսական հաշվետվությունների կամ առանձին տարրերի, հաշիվների կամ հոդվածների աուդիտի համար: Կոնկրետ ամսաթվի դրությամբ առանձին ֆինանսական հաշվետվության կամ ֆինանսական հաշվետվության առանձին տարրի, հաշիվների կամ հոդվածների աուդիտի դեպքում, սույն ԱՄՍ-ն կիրառելի է 2010 թ. դեկտեմբերի 14-ից կամ այդ ամսաթվից հետո պատրաստված այդ տեղեկատվության աուդիտի համար:

Նպատակը

5. Առանձին ֆինանսական հաշվետվության կամ ֆինանսական հաշվետվության առանձին տարրի, հաշվի կամ հոդվածի աուդիտի ընթացքում ԱՄՍ-ները կիրառելիս, աուդիտորի նպատակն է պատշաճ ձևով անդրադառնալ հատուկ նկատառումներին, որոնք վերաբերում են՝
   (ա) աուդիտի առաջադրանքների ստանձմանը,

   (բ) այդ առաջադրանքների պլանավորմանը և իրականացմանը, և

   գ) առանձին ֆինանսական հաշվետվետվության կամ ֆինանսական հաշվետվության առանձին տարրի, հաշվի կամ հոդվածի վերաբերյալ կարծիքի ձևավորմանը և աուդիտորական եզրակացության ներկայացմանը:

Սահմանումներ

6. Սույն ԱՄՍ-ի նպատակներով՝
   (ա) <<ֆինանսական հաշվետվության տարր>> կամ <<տարր>> նշանակում է <<ֆինանսական հաշվետվության տարր, հաշիվ կամ հոդված>>,

   (բ) <<ֆինանսական հաշվետվության միջազգային ստանդարտներ>> նշանակում է հաշվապահական հաշվառման միջազգային ստանդարտների խորհրդի կողմից հրապարակած Ֆինանսական հաշվետվության միջազգային ստանդարտներ, և

   (գ) առանձին ֆինանսական հաշվետվությունը կամ ֆինանսական հաշվետվության առանձին տարրը ներառում է կից ծանոթագրություններ: Կից ծանոթագրությունները սովորաբար ներառում են ֆինանսական հաշվետվությանը կամ տարրին վերաբերող հաշվապահական հաշվառման հիմնական քաղաքականության սեղմ բնութագիրը և բացատրական այլ տեղեկատվություն:

Պահանջները

Աուդիտի առաջադրանքները ստանձնելիս հաշվի առնվող նկատառումներ

ԱՄՍ-ների կիրառումը

7. ԱՄՍ 200-ն աուդիտորից պահանջում է համապատասխանել աուդիտին վերաբերող բոլոր ԱՄՍ-ներին[3]: Առանձին ֆինանսական հաշվետվության կամ ֆինանսական հաշվետվության առանձին տարրի աուդիտի դեպքում, նշված պահանջը կիրառվում է անկախ նրանից, թե արդյոք աուդիտորը ներառված է նաև կազմակերպության ֆինանսական հաշվետվությունների ամբողջական փաթեթի աուդիտում, թե ոչ: Եթե աուդիտորը ներառված չէ նաև կազմակերպության ֆինանսական հաշվետվությունների ամբողջական փաթեթի աուդիտում, ապա աուդիտորը պետք է որոշի, թե արդյոք առանձին ֆինանսական հաշվետվության կամ այդ ֆինանսական հաշվետվությունների առանձին տարրի աուդիտի անցկացումը ԱՄՍ-ների համաձայն գործնականում հնարավոր է, թե ոչ (հղում՝ պար. 6):

Ֆինանսական հաշվետվության հիմունքի կիրառելիությունը

8. ԱՄՍ 210-ն աուդիտորից պահանջում է որոշել ֆինանսական հաշվետվությունները պատրաստելիս կիրառված ֆինանսական հաշվետվության հիմունքի կիրառելիությունը[4]: Առանձին ֆինանսական հաշվետվության կամ ֆինանսական հաշվետվության առանձին տարրի աուդիտի դեպքում, վերը նշված որոշումը պետք է ներառի, թե արդյոք ֆինանսական հաշվետվության հիմունքի կիրառումը կհանգեցնի տեղեկատվության այնպիսի ներկայացման, որը կտրամադրի համապատասխան/տեղին բացահայտումներ՝ հնարավորություն ընձեռելով նախատեսվող օգտագործողներին հասկանալ ֆինանսական հաշվետվությունում կամ տարրում զետեղված տեղեկատվությունը, ինչպես նաև էական գործարքների և դեպքերի ազդեցությունը ֆինանսական հաշվետվությունում կամ տարրում զետեղված տեղեկատվության վրա (հղում՝ պար. Ա7):

Եզրակացության ձև

9. ԱՄՍ 210-ը պահանջում է, որ աուդիտի առաջադրանքի համաձայնեցված պայմանները ներառեն աուդիտորի կողմից ներկայացման ենթակա ցանկացած եզրակացության ակնկալվող ձևը[5]: Առանձին ֆինանսական հաշվետվության կամ ֆինանսական հաշվետվության առանձին տարրի աուդիտի դեպքում, աուդիտորը

---

[3] ԱՄՍ 200 <<Անկախ աուդիտորի համընդհանուր նպատակները և աուդիտի իրականացումը՝ համաձայն աուդիտի միջազգային ստանդարտների>>, ստանդարտ, պարագրաֆ 18:

[4] ԱՄՍ 210 <<Աուդիտորական առաջադրանքի պայմանների համաձայնեցումը>> ստանդարտը, պարագրաֆ 6(ա):

[5] ԱՄՍ 210 ստանդարտ, պարագրաֆ 10(ե):

պետք է դիտարկի, թե արդյոք եզրակացության ակնկալվող ձևը տեղին է տվյալ պայմաններում, թե ոչ (հղում՝ պար. Ա8-Ա9):

Աուդիտը պլանավորելիս և իրականացնելիս հաշվի առնվող նկատառումներ

10. ԱՄՍ 200-ը սահմանում է, որ ԱՄՍ-ները գրված են ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտի համատեքստում, դրանք անհրաժեշտության դեպքում պետք է հարմարեցվեն այն պայմաններին, երբ կիրառվում են այլ պատմական ֆինանսական տեղեկատվության աուդիտի նկատմամբ[6,7]: Առանձին ֆինանսական հաշվետվության կամ ֆինանսական հաշվետվության առանձին տարրի աուդիտը պլանավորելիս և իրականացնելիս, աուդիտորն, ըստ անհրաժեշտության, պետք է հարմարեցնի աուդիտին վերաբերող բոլոր ԱՄՍ-ները աուդիտի առաջադրանքների պայմաններին (հղում՝ պար. Ա10-Ա14):

Կարծիքի ձևավորում և աուդիտորական եզրակացության հետ կապված նկատառումներ

11. Առանձին ֆինանսական հաշվետվության կամ ֆինանսական հաշվետվության առանձին տարրի վերաբերյալ կարծիք ձևավորելիս և աուդիտորական եզրակացություն ներկայացնելիս, աուդիտորը պետք է կիրառի ԱՄՍ 700-ի[8] պահանջները՝ դրանք ըստ անհրաժեշտության հարմարեցնելով աուդիտի առաջադրանքի պայմաններին (հղում՝ պար. Ա15-Ա16):

Կազմակերպության ֆինանսական հաշվետվությունների ամբողջական փաթեթի և առանձին ֆինանսական հաշվետվության կամ այդ ֆինանսական հաշվետվությունների առանձին տարրի վերաբերյալ աուդիտորական եզրակացության ներկայացում

12. Եթե աուդիտորը կազմակերպության ֆինանսական հաշվետվությունների ամբողջական փաթեթի աուդիտի առաջադրանքների հետ համատեղ ստանձնում է ներկայացնել աուդիտորական եզրակացություն առանձին ֆինանսական հաշվետվության կամ ֆինանսական հաշվետվության առանձին տարրի աուդիտի վերաբերյալ, ապա աուդիտորը այդ առաջադրանքներից յուրաքանչյուրի վերաբերյալ պետք է ներկայացնի առանձին եզրակացություն:
13. Աուդիտի եթարկված առանձին ֆինանսական հաշվետվությունը կամ ֆինանսական հաշվետվության առանձին տարրը կարող է հրապարակվել կազմակերպության ֆինանսական հաշվետվության ամբողջական փաթեթի հետ միասին: Եթե աուդիտորը համարում է, որ առանձին ֆինանսական հաշվետվության կամ ֆինանսական հաշվետվության առանձին տարրի ներկայացումը էականորեն չի տարբերվում ֆինանսական հաշվետվության ամբողջական փաթեթից, ապա աուդիտորը պետք է դիմի ղեկավարությանը

---

[6] ԱՄՍ 200 ստանդարտ, պարագրաֆ 2:

[7] ԱՄՍ 200 ստանդարտի պարագրաֆ 13-ի (զ) կետը բացատրում է, որ <<Ֆինանսական հաշվետվություններ>> տերմինը սովորաբար վերաբերում է ֆինանսական հաշվետվությունների ամբողջական փաթեթին, ինչպես որոշված է ֆինանսական կիրառելի հիմունքի պահանջների համաձայն:

[8] ԱՄՍ 700 <<Ֆինանսական հաշվետվությունների վերաբերյալ աուդիտորական կարծիքի ձևավորում և ներկայացում>> ստանդարտ:

իրավիճակը ճշտելու նպատակով: 15 և 16 պարագրաֆների համաձայն, աուդիտորը նաև պետք է տարբերակի առանձին ֆինանսական հաշվետվության կամ ֆինանսական հաշվետվության առանձին տարրի վերաբերյալ եզրակացությունը ֆինանսական հաշվետվությունների ամբողջական փաթեթի վերաբերյալ ներկայացվող եզրակացությունից: Աուդիտորը չպետք է հրապարակի առանձին ֆինանսական հաշվետվության կամ ֆինանսական հաշվետվության առանձին տարրի վերաբերյալ կարծիք պարունակող աուդիտորական եզրակացությունը մինչև չի լուծվում տարբերակման հարցը:

Ձևափոխված եզրակացությունը, <<Հանգամանքները լուսաբանող>> պարագրաֆը կամ <<Այլ խնդիրնե>> պարագրաֆը կազմակերպության ֆինանսական հաշվետվությունների ամբողջական փաթեթի վերաբերյալ աուդիտորական եզրակացությունում

14. Եթե կազմակերպության ֆինանսական հաշվետվությունների ամբողջական փաթեթի վերաբերյալ աուդիտորական եզրակացությունում ներկայացված եզրակացությունը ձևափոխված է, կամ այդ եզրակացությունը ներառում է <<Հանգամանքները լուսաբանող>> պարագրաֆ կամ <<Այլ խնդիրներ>> պարագրաֆ, ապա աուդիտորը պետք է որոշի այն ազդեցությունը, որ վերը նշվածները կարող են ունենալ առանձին ֆինանսական հաշվետվության կամ այդ ֆինանսական հաշվետվությունների առանձին տարրի վերաբերյալ աուդիտորական եզրակացության վրա: Անհրաժեշտության դեպքում, աուդիտորը պետք է ձևափոխի առանձին ֆինանսական հաշվետվության կամ ֆինանսական հաշվետվության առանձին տարրի վերաբերյալ ներկայացրած եզրակացությունը, կամ աուդիտորական եզրակացությունում պետք է ներառի <<Հանգամանքները լուսաբանող>> պարագրաֆ կամ <<Այլ խնդիրներ>> պարագրաֆ (հղում՝ պար. Ա17):
15. Եթե աուդիտորի որոշման համաձայն, կազմակերպության ֆինանսական հաշվետվությունների ամբողջական փաթեթի՝ որպես մեկ ամբողջություն, վերաբերյալ անհրաժեշտ է արտահայտել բացասական եզրակացություն կամ հրաժարվել եզրակացություն արտահայտելուց, ապա ԱՄՍ 705-ը աուդիտորին չի թույլատրում վերը նշված ֆինանսական հաշվետվությունների մաս կազմող առանձին ֆինանսական հաշվետվության կամ այդ ֆինանսական հաշվետվությունների մաս կազմող առանձին տարրի վերաբերյալ նույն աուդիտորական եզրակացությունում ներառել չձևափոխված եզրակացություն [9], քանի որ նման չձևափոխված եզրակացությունը կհակասի կազմակերպության ֆինանսական հաշվետվությունների ամբողջական փաթեթի՝ որպես մեկ ամբողջություն, վերաբերյալ ներկայացրած բացասական եզրակացությանը կամ եզրակացության հրաժարմանը (հղում՝ պար. Ա18):
16. Եթե աուդիտորի որոշման համաձայն, կազմակերպության ֆինանսական հաշվետվությունների ամբողջական փաթեթի՝ որպես մեկ ամբողջություն, վերաբերյալ անհրաժեշտ է արտահայտել բացասական եզրակացություն կամ հրաժարվել եզրակացություն արտահայտելուց, սակայն այդ ֆինանսական հաշվետվություններում ներառված առանձին տարրի առանձին աուդիտի համատեքստում, աուդիտորն, այնուամենայնիվ, անհրաժեշտ է համարում այդ

[9] ԱՄՍ 705 <<Անկախ աուդիտորական եզրակացությունում կարծիքի ձևափոխում>> ստանդարտ, պարագրաֆ 15:

տարրի վերաբերյալ արտահայտել չձևափոխված եզրակացություն, ապա աուդիտորը պետք է վարվի այդ կերպ միայն, եթե՝

(ա) աուդիտորին օրենսդրությամբ կամ կարգավորող նորմով չի արգելվում նման կերպ վարվել,

(բ) այդ եզրակացությունն արտահայտված է աուդիտորական եզրակացությունում, որը չի հրապարակվում բացասական եզրակացություն կամ եզրակացության հրաժարում պարունակող աուդիտորական եզրակացության հետ միասին, և

(գ) այդ առանձին տարրը չի կազմում կազմակերպության ֆինանսական հաշվետվությունների ամբողջական փաթեթի խոշոր մաս:

17. Աուդիտորը ֆինանսական հաշվետվությունների ամբողջական փաթեթի առանձին ֆինանսական հաշվետվության վերաբերյալ չպետք է արտահայտի չձևափոխված եզրակացություն, եթե աուդիտորն արդեն արտահայտել է բացասական եզրակացություն կամ հրաժարվել է արտահայտել եզրակացություն ֆինանսական հաշվետվությունների ամբողջական փաթեթի՝ որպես մեկ ամբողջություն, վերաբերյալ: Նշվածը տեղի է ունենում նույնիսկ, եթե առանձին ֆինանսական հաշվետվության վերաբերյալ աուդիտորական եզրակացությունը չի հրապարակվում բացասական եզրակացություն կամ եզրակացության հրաժարում պարունակող աուդիտորական եզրակացության հետ միասին: Նշվածի պատճառն այն է, որ առանձին ֆինանսական հաշվետվությունը համարվում է այդ ֆինանսական հաշվետվությունների խոշոր բաղկացուցիչ մաս:

Կիրառումը և այլ բացատրական նյութեր

Սույն ստանդարտի շրջանակները (հղում՝ պար.Ա18):

Ա1. ԱՄՍ 200-ը սահմանում է <<պատմական ֆինանսական տեղեկատվություն>> տերմինը, որպես կոնկրետ կազմակերպությանը վերաբերող ֆինանսական տվյալներով արտահայտված, հիմնականում այդ կազմակերպության հաշապահական հաշվառման համակարգից քաղված, անցյալ ժամանակաշրջաններում տեղի ունեցած տնտեսական դեպքերի կամ տնտեսական պայմանների կամ անցյալում որոշակի ժամանակահատվածում տեղի ունեցած հանգամանքների վերաբերյալ տեղեկատվություն[10]:

Ա2. ԱՄՍ 200-ը սահմանում է <<ֆինանսական հաշվետվություններ>> տերմինը, որպես սկզբնական ֆինանսական տեղեկատվության, ներառյալ՝ կից ծանոթագրությունների համակարգված ներկայացում, որոնք նախատեսված են արտացոլել կազմակերպության տնտեսական միջոցները կամ պարտականությունները ժամանակահատվածի որոշակի պահին կամ դրանց փոփոխությունները որոշակի ժամանակահատվածի ընթացքում՝ ֆինանսական

[10] ԱՄՍ 200 ստանդարտ, պարագրաֆ 13 (է):

հաշվետվության հիմունքի համաձայն: Սովորաբար այդ տերմինը վերաբերում է ֆինանսական հաշվետվությունների ամբողջական փաթեթին, ինչպես սահմանված է ֆինանսական հաշվետվության կիրառելի հիմունքի պահանջներով[11]:

Ա3. ԱՄՍ-ները գրված են ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտի համատեքստում[12], անհրաժեշտության դեպքում դրանք պետք է հարմարեցվեն այն պայմաններին, երբ կիրառվում են այլ սկզբնական ֆինանսական տեղեկատվության աուդիտի նկատմամբ, ինչպիսին է առանձին ֆինանսական հաշվետվությունը կամ ֆինանսական հաշվետվության առանձին տարրը: Սույն ստանդարտի հավելված 1-ը թվարկում է նշված այլ սկզբնական ֆինանսական տեղեկատվության օրինակներ:

Ա4. Ի լրումն սկզբնական ֆինանսական տեղեկատվության աուդիտի, ողջամիտ հավաստիացման առաջադրանքն իրականացվում է հավաստիացման առաջադրանքների միջազգային ստանդարտ (ԵԱՄՍ) 3000-ի համաձայն[13]:

Աուդիտի առաջադրանքը ստանձնելիս հաշվի առնվող նկատառումներ

ԱՄՍ-ների կիրառում (հղում՝ պար. 7)

Ա5. ԱՄՍ 200-ն աուդիտորից պահանջում է համապատասխանել՝ ա) վարքագծի համապատասխան պահանջներին, ներառյալ նրանք, որոնք վերաբերում են ֆինանսական հաշվետվության աուդիտի առաջադրանքների անկախությանը, և բ) աուդիտին վերաբերող բոլոր ԱՄՍ-ներին: ԱՄՍ 200-ը նաև աուդիտորից պահանջում է համապատասխանել բոլոր ԱՄՍ-ների բոլոր պահանջներին, բացառությամբ, եթե աուդիտի պայմաններում, մի որևէ ստանդարտ ամբողջությամբ տեղին չէ կամ այդ ստանդարտի որևէ պահանջ պայմանականություն պարունակելու պատճառով տեղին չէ, իսկ այդ պայմանը գոյություն չունի: Բացառիկ հանգամանքներում, աուդիտորը կարող է անհրաժեշտ համարել չկիրառել որևէ ԱՄՍ-ի համապատասխան պահանջը՝ իրականացնելով աուդիտի այլընտրանքային ընթացակարգեր այդ նույն պահանջի նպատակին հասնելու համար[14]:

Ա6. Համապատասխանումը առանձին ֆինանսական հաշվետվության կամ ֆինանսական հաշվետվության առանձին տարրի աուդիտին վերաբերող ԱՄՍ-ների պահաջներին կարող է գործնականում հնարավոր չլինել, երբ աուդիտորը նաև ներգրավված չէ կազմակերպության ֆինանսական հաշվետվությունների ամբողջական փաթեթի աուդիտում: Նման դեպքերում, աուդիտորը հաճախ չի ունենում այն նույն պատկերացումը կազմակերպության և նրա միջավայրի,

[11] ԱՄՍ 200 ստանդարտ, պարագրաֆ 13 (զ):
[12] ԱՄՍ 200 ստանդարտ, պարագրաֆ 2:
[13] ԵԱՄՍ 3000 <<Ողջամիտ առաջադրանքներ ի լրումն սկզբնական ֆինանսական տեղեկատվության աուդիտի կամ դիտարկման>> ստանդարտ:
[14] ԱՄՍ 200 ստանդարտ, պարագրաֆներ 14, 18 և 22-23:

ներառյալ՝ կազմակերպության ներքին վերահսկողության մասին, ինչպիսին ունենում է այն աուդիտորը, որը նաև ներգրավված է կազմակերպության ֆինանսական հաշվետվությունների ամբողջական փաթեթի աուդիտում: Աուդիտորը նաև չի ունենում աուդիտորական ապացույց հաշվապահական հաշվառման գրանցումների կամ հաշվապահական հաշվառման այլ տեղեկատվության ընդհանուր որակի մասին, որը ձեռք կբերվեր կազմակերպության ֆինանսական հաշվետվությունների ամբողջական փաթեթն աուդիտի ենթարկելիս: Հետևաբար, աուդիտորին կարող է անհրաժեշտ լինել ձեռք բերել լրացուցիչ ապացույց՝ հաշվապահական հաշվառման գրանցումներից ձեռքբերված աուդիտի ապացույցը հաստատելու համար: Ֆինանսական հաշվետվության առանձին տարրի աուդիտի դեպքում, որոշ ԱՄՍ-ներ պահանջում են աուդիտի աշխատանքների իրականացում, որը կարող է աուդիտի ենթարկվող տարրի նկատմամբ լինել անհամաչափ: Օրինակ, չնայած ԱՄՍ 570-ի [15] պահանջները հավանական է, որ տեղին լինեն դեբիտորական պարտքերի ժամանակացույցի աուդիտի պայմաններում, սակայն համապատասխանեցումը այդ պահանջներին կարող է գործնականում հնարավոր չլինել՝ հաշվի առնելով աուդիտի պահանջվող ջանքերը: Եթե աուդիտորի որոշմամբ առանձին ֆինանսական հաշվետվության կամ ֆինանսական հաշվետվության առանձին տարրի աուդիտի իրականացումը ԱՄՍ-ների համաձայն կարող է գործնականում հնարավոր չլինել, ապա աուդիտորը ղեկավարության հետ պետք է քննարկի առաջադրանքի մեկ այլ տեսակի գործնականում ավելի հնարավոր լինելու տարբերակը:

Ֆինանսական հաշվետվության հիմունքի ընդունելի լինելը (հղում՝ պար. 8)

Ա7. Առանձին ֆինանսական հաշվետվությունը կամ ֆինանսական հաշվետվության առանձին տարրը կարող է պատրաստվել ֆինանսական հաշվետվության այն կիրառելի հիմունքի համաձայն, որը հիմնված է ստանդարտներ մշակող իրավասու կամ ճանաչված կազմակերպության կողմից ֆինանսական հաշվետվությունների ամբողջական փաթեթը պատրաստելու համար սահմանված ֆինանսական հաշվետվության հիմունքի վրա (օրինակ՝ Ֆինանսական հաշվետվության միջազգային ստանդարտները): Այդ դեպքում, կիրառելի հիմունքի ընդունելի լինելը կարող է որոշվել նաև հաշվի առնելով, թե արդյոք այն ներառում է նշված հիմունքի՝ որի վրա հիմնված է, բոլոր պահանջները և արդյոք այդ պահանջները տեղին են առանձին ֆինանսական հաշվետվության կամ ֆինանսական հաշվետվության առանձին տարրի ներկայացման համար՝ համապատասխան բացահայտումներ տրամադրելու նպատակով:

Եզրակացության ձև (հղում՝ պար. 9)

[15] ԱՄՍ 570 <<Կազմակերպության գործունեության անընդհատությունը>> ստանդարտ:

Ա8. Աուդիտորի կողմից ներկայացվող եզրակացության ձևը կախված է ֆինանսական հաշվետվության կիրառելի հիմունքից, ինչպես նաև ցանկացած կիրառելի օրենսդրությունից կամ կարգավորող նորմերից[16]: ԱՄՍ 700-ի համաձայն[17]՝

(ա) ճշմարիտ ներկայացման հիմունքի համաձայն պատրաստված ֆինանսական հաշվետվությունների ամբողջական փաթեթի վերաբերյալ չձևափոխված եզրակացություն ներկայացնելիս՝ աուդիտորական եզրակացությունը, եթե այլ բան չի պահանջվում օրենսդրությամբ կամ կարգավորող նորմերով, կիրառում է հետևյալ արտահայտություններից որևէ մեկը՝

(i) ֆինանսական հաշվետվությունները, բոլոր էական առումներով, ճշմարիտ են ներկայացնում՝ [ֆինանսական հաշվետվության կիրառելի հիմունքի] համաձայն, կամ

(ii) ֆինանսական հաշվետվությունները տալիս են իրական և ճշմարիտ պատկեր [ֆինանսական հաշվետվության կիրառելի հիմունքի] համաձայն, և

(բ) համապատասխանության հիմունքի համաձայն պատրաստված ֆինանսական հաշվետվությունների ամբողջական փաթեթի վերաբերյալ չձևափոխված եզրակացություն ներկայացնելիս՝ աուդիտորական եզրակացությունը սահմանում է, որ ֆինանսական հաշվետվությունները, բոլոր էական առումներով, պատրաստված են [ֆինանսական հաշվետվության կիրառելի հիմունքի] համաձայն:

Ա9. Առանձին ֆինանսական հաշվետվության կամ ֆինանսական հաշվետվության առանձին տարրի դեպքում, ֆինանսական հաշվետվության կիրառելի հիմունքը կարող է ուղղակիորեն/բացահայտ չանդրադառնալ ֆինանսական հաշվետվության կամ տարրի ներկայացմանը: Նշվածը կարող է տեղի է ունենալ, երբ ֆինանսական հաշվետվության կիրառելի հիմունքը հիմնված է ստանդարտներ մշակող իրավասու կամ ճանաչված կազմակերպության կողմից ֆինանսական հաշվետվությունների ամբողջական փաթեթը պատրաստելու համար սահմանված ֆինանսական հաշվետվության հիմունքի վրա (օրինակ՝ Ֆինանսական հաշվետվության միջազգային ստանդարտները): Այդ դեպքում, աուդիտորը դիտարկում է, թե արդյոք եզրակացության ակնկալվող ձևը տեղին է ֆինանսական հաշվետվության տվյալ կիրառելի հիմունքի դեպքում: Ստորև ներկայացված են այն գործոնները, որոնք կարող են ազդեցություն ունենալ աուդիտորի որոշման վրա՝ աուդիտորական եզրակացությունում կիրառել <<բոլոր էական առումներով ճշմարիտ ներկայացնում է>>, թե <<տալիս է ճշմարիտ և իրական պատկեր>> արտահայտությունները՝

[16] ԱՄՍ 200 ստանդարտ, պարագրաֆ 8:
[17] ԱՄՍ 700 ստանդարտ, պարագրաֆներ 35-36:

- արդյոք ֆինանսական հաշվետվության կիրառելի հիմունքը ուղղակիորեն կամ անուղղակիորեն սահմանափակ է ֆինանսական հաշվետվությունների ամբողջական փաթեթի պատրաստման համար,
- արդյոք առանձին ֆինանսական հաշվետվությունը կամ ֆինանսական հաշվետվության առանձին տարրը՝
  - լիովին համապատասխանում է կոնկրետ ֆինանսական հաշվետվության կամ կոնկրետ տարրին վերաբերող հիմունքի այդ պահանջներից յուրաքանչյուրին, իսկ ֆինանսական հաշվետվության կամ տարրի ներկայացումը ներառում է կից ծանոթագրությունները,
  - ճշմարիտ ներկայացմանը հասնելու անհրաժեշտության դեպքում, տրամադրում է հիմունքով մասնավորապես պահանջվող բացահայտումներից ավել բացահայտումներ, կամ բացառիկ հանգամանքներում, հրաժարվում է հիմունքի որևէ պահանջից:

Եզրակացության ակնկալվող ձևի վերաբերյալ աուդիտորի որոշումը մասնագիտական դատողության խնդիր է: Որոշման վրա կարող է ազդել այն, թե արդյոք <<բոլոր էական առումներով ճշմարիտ է ներկայացնում>> կամ <<տալիս է ճմարիտ և իրական պատկեր>> արտահայտությունների օգտագործումը ճշմարիտ ներկայացման հիմունքի համաձայն պատրաստված առանձին ֆինանսական հաշվետվության կամ ֆինանսական հաշվետվության առանձին տարրի վերաբերյալ աուդիտորական եզրակացությունում ընդհանուր առմամբ ընդունված է կոնկրետ իրավահամակարգում, թե ոչ:

Աուդիտը պլանավորելիս և իրականացնելիս հաշվի առնվող նկատառումներ

Ա10. Յուրաքանչյուր ստանդարտի տեղին լինելը պահանջում է մանրակրկիտ/պատշաճ դիտարկում: Նույնիսկ, երբ աուդիտի առարկա է համարվում միայն ֆինանսական հաշվետվության առանձին տարրը, աուդիտի միջազգային ստանդարտներից միայն ԱՄՍ 240[18]-ը, ԱՄՍ 550[19]-ը և ԱՄՍ 570-ն են, որ, ըստ էության, համարվում են տեղին, քանի որ ֆինանսական հաշվետվության կիրառելի հիմունքի շրջանակներում տարրը խարդախության, կապակցված կողմի հետ իրականացրած գործարքների կամ անընդհատության սկզբունքի ոչ ճիշտ կիրառման հետևանքով կարող է խեղաթյուրվել:

Ա11. Ի լրումն վերը նշվածի, ԱՄՍ-ները գրված են ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտի համատեքստում. դրանք պետք է հարմարեցվեն ըստ անհրաժեշտության այն պայմաններում, երբ կիրառվում են առանձին ֆինանսական հաշվետվության կամ ֆինանսական հաշվետվության առանձին տարրի աուդիտում[20]: Օրինակ,

---

[18] ԱՄՍ 240 <<Աուդիտորի պատասխանատվությունը՝ ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտի ընթացքում խարդախության դեպքերի առնչությամբ>> ստանդարտ:

[19] ԱՄՍ 550, <<Կապակցված կողմեր>> ստանդարտ:

[20] ԱՄՍ 200 ստանդարտ, պարագրաֆ 2:

ֆինանսական հաշվետվությունների ամբողջական փաթեթի վերաբերյալ ղեկավարության գրավոր հավաստումները փոխարինվում են ֆինանսական հաշվետվության կամ տարրի ներկայացման վերաբերյալ գրավոր հավաստումներով՝ ֆինանսական հաշվետվության կիրառելի հիմունքի համաձայն:

Ա12. Առանձին ֆինանսական հաշվետվությունը կամ ֆինանսական հաշվետվության առանձին տարրը կազմակերպության ֆինանսական հաշվետվությունների ամբողջական փաթեթի հետ միասին աուդիտի ենթարկելիս, ֆինանսական հաշվետվության կամ տարրի աուդիտի ընթացքում աուդիտորը կարող է օգտագործել որպես կազմակերպության ֆինանսական հաշվետվությունների ամբողջական փաթեթի աուդիտի մաս ձեռքբերված աուդիտորական ապացույցը: Այնուհանդերձ, ԱՄՍ-ները աուդիտորից պահանջում են ֆինանսական հաշվետվության կամ տարրի աուդիտը պլանավորել և իրականացնել՝ հնարավորինս տեղին աուդիտորական ապացույց ձեռք բերելու նպատակով, որի հիման վրա կկարողանա կազմել իր եզրակացությունը ֆինանսական հաշվետվության կամ տարրի վերաբերյալ:

Ա13. Առանձին ֆինանսական հաշվետվությունները, որոնք պարունակում են ֆինանսական հաշվետվությունների ամբողջական փաթեթը, ինչպես նաև այդ ֆինանսական հաշվետվությունների բազմաթիվ տարրեր, ներառյալ՝ դրանց կից ծանոթագրությունները, փոխկապակցված են: Հետևաբար, առանձին ֆինանսական հաշվետվությունը կամ ֆինանսական հաշվետվության առանձին տարրը աուդիտի ենթարկելիս, աուդիտորը կարող է չկարողանալ դիտարկել այդ ֆինանսական հաշվետվությունը կամ տարրը մեկուսացված: Ուստի, աուդիտի նպատակը բավարարելու համար, աուդիտորի համար կարող է անհրաժեշտություն առաջանալ իրականացնել ընթացակարգեր փոխկապակցված հոդվածների նկատմամբ:

Ա14. Ի լրումն նշվածի, առանձին ֆինանսական հաշվետվության կամ ֆինանսական հաշվետվության առանձին տարրի գծով որոշված էականությունը կազմակերպության ֆինանսական հաշվետվությունների ամբողջական փաթեթի գծով որոշված էականության հետ համեմատ կարող է լինել ավելի ցածր, որն իր ազդեցությունը կունենա աուդիտի ընթացակարգերի բնույթի, ժամկետի և չափի, ինչպես նաև չուղղված խեղաթյուրումների գնահատականի վրա:

Կարծիքի ձևավորում և աուդիտորական եզրակացության հետ կապված նկատառումներ (հղում՝ պար. 11)

Ա15. ԱՄՍ 700-ը աուդիտորից պահանջում է եզրակացություն կազմելիս գնահատել, թե արդյոք ֆինանսական հաշվետվությունները տրամադրում են համապատասխան բացահայտումներ նախատեսվող օգտագործողներին հնարավորություն ընձեռելու հասկանալ էական գործարքների և դեպքերի ազդեցությունը ֆինանսական

հաշվետվությունում զետեղված տեղեկատվության վրա[21]: Առանձին ֆինանսական հաշվետվության կամ ֆինանսական հաշվետվության առանձին տարրի դեպքում, անհրաժեշտ է, որ ֆինանսական հաշվետվությունը կամ տարրը, ներառյալ՝ կից ծանոթագրությունները, հաշվի առնելով ֆինանսական հաշվետվության կիրառելի հիմունքի պահանջները, տրամադրեն համապատասխան բացահայտումներ հնարավորություն ընձեռելու նախատեսվող օգտագործողներին հասկանալ ֆինանսական հաշվետվությունում կամ տարրում զետեղված տեղեկատվությունը, ինչպես նաև էական գործարքների և դեպքերի ազդեցությունը ֆինանսական հաշվետվությունում կամ տարրում զետեղված տեղեկատվության վրա:

Ա16. Սույն ստանդարտի հավելված 2-ը պարունակում է առանձին ֆինանսական հաշվետվության և ֆինանսական հաշվետվության առանձին տարրի վերաբերյալ աուդիտորական եզրակացությունների ցուցադրական օրինակներ:

Ձևափոխված եզրակացություն, <<Հանգամանքները լուսաբանող>> պարագրաֆը կամ <<Այլ խնդիրներ>> պարագրաֆը կազմակերպության ֆինանսական հաշվետվությունների ամբողջական փաթեթի վերաբերյալ աուդիտորական եզրակացությունում (հղում՝ պար. 14-15)

Ա17. Նույնիսկ, երբ կազմակերպության ֆինանսական հաշվետվությունների ամբողջական փաթեթի վերաբերյալ ձևափոխված եզրակացությունը, <<Հանգամանքներ լուսաբանող>> պարագրաֆը կամ <<Այլ խնդիրներ>> պարագրաֆը չի վերաբերում աուդիտի ենթարկված ֆինանսական հաշվետվությանը կամ աուդիտի ենթարկված տարրին, աուդիտորն այնուամենայնիվ կարող է անհրաժեշտություն համարել անդրադառնալ ձևափոխմանը ֆինանսական հաշվետվության կամ տարրի վերաբերյալ աուդիտորական եզրակացության <<Այլ խնդիրներ>> պարագրաֆում, որն, ըստ աուդիտորի դատողության, տեղին է օգտագործողների համար՝ աուդիտի ենթարկված ֆինանսական հաշվետվությունը կամ տարրը կամ առնչվող աուդիտորական եզրակացությունը հասկանալու համար (տես՝ ԱՄՍ 706):[22]

Ա18. Կազմակերպության ֆինանսական հաշվետվությունների ամբողջական փաթեթի վերաբերյալ աուդիտորական եզրակացությունում գործառնությունների և դրամական միջոցների արդյունքներին վերաբերող <<եզրակացությունից հրաժարում>>, երբ տեղին է, ինչպես նաև ֆինանսական վիճակի մասին <<չձևափոխված եզրակացություն>> արտահայտությունների կիրառումը թույլ է տրվում, հաշվի առնելով, որ եզրակացությունից հրաժարումը հրապարակվում է գործառնությունների և դրամական միջոցների արդյունքների, այլ ոչ որպես մեկ ամբողջություն համարվող ֆինանսական հաշվետվությունների վերաբերյալ[23]:

---

[21] ԱՄՍ 700 ստանդարտ, պարագրաֆ 13 (ե):

[22] ԱՄՍ 706 <<Անկախ աուդիտորական եզրակացությունում հանգամանքները լուսաբանող պարագրաֆներ և այլ հանգամանքների պարագրաֆներ>> ստանդարտ, պարագրաֆ 6:

23 ԱՄՍ 510 <<Սկզբնական աուդիտի առաջադրանքներ - սկզբնական մնացորդներ>> ստանդարտ, պարագրաֆ Ա8 և ԱՄՍ 705 ստանդարտ, պարագրաֆ Ա16:

Հավելված 1 (հղում՝ պար. Ա3) Ֆինանսական հաշվետվությունների առանձին տարրերի, հաշիվների կամ հոդվածների օրինակներ

- Դեբիտորական պարտքեր, կասկածելի դեբիտորական պարտքերի պահուստավորում, պաշարներ, մասնավոր կենսաթոշակային պլանի հաշվեգրված հատուցումների գծով պարտավորություն, հատկորոշված ոչ նյութական ակտիվների գրանցված արժեք, կամ ապահովագրական պորտֆելում <<կրած, սակայն չգրանցված>> պահանջների գծով պարտավորություն, ներառյալ՝ կից ծանոթագրություններ,
- դրսից ղեկավարվող ակտիվների ժամանակացույց և մասնավոր կենսաթոշակային պլանի եկամուտ, ներառյալ՝ կից ծանոթագրություններ,
- զուտ նյութական ակտիվների ժամանակացույց, ներառյալ կից ծանոթագրություններ,
- վարձակալված գույքի վճարումների ժամանակացույց, ներառյալ կից ծանոթագրություններ,
- շահույթի մասնակցության կամ աշխատակիցների հատուցումների ժամանակացույց, ներառյալ կից ծանոթագրություններ:

Հավելված 2 (հղում՝ պար. Ա16) Առանձին ֆինանսական հաշվետվության և ֆինանսական հաշվետվության առանձին տարրի վերաբերյալ աուդիտորական եզրակացությունների ցուցադրական օրինակներ

- Ցուցադրական օրինակ 1. Աուդիտորական եզրակացություն՝ ընդհանուր նպատակի հիմունքի համաձայն պատրաստված առանձին ֆինանսական հաշվետվության վերաբերյալ (սույն ցուցադրական օրինակի նպատակով՝ ճշմարիտ ներկայացման հիմունք):
- Ցուցադրական օրինակ 2. Աուդիտորական եզրակացություն՝ հատուկ նպատակի հիմունքի համաձայն պատրաստված առանձին ֆինանսական հաշվետվության վերաբերյալ (սույն ցուցադրական օրինակի նպատակով՝ ճշմարիտ ներկայացման հիմունք):
- Ցուցադրական օրինակ 3. Աուդիտորական եզրակացություն՝ հատուկ նպատակի հիմունքի համաձայն պատրաստված ֆինանսական հաշվետվության առանձին տարրի, հաշվի կամ հոդվածի վերաբերյալ (սույն ցուցադրական օրինակի նպատակով՝ համապատասխանության հիմունք):

<u>Ցուցադրական օրինակ 1.</u>

Պայմանները ներառում են հետևյալը՝

- **հաշվապահական հաշվեկշռի աուդիտ (այսինքն՝ առանձին ֆինանսական հաշվետվություն),**
- **հաշվապահական հաշվեկշիռը պատրաստվել է կազմակերպության ղեկա-վարության կողմից՝ X իրավահամակարգի հաշվապահական հաշվեկշռի պատրաստմանն առնչվող ֆինանսական հաշվետվության հիմունքի**

պահանջների համաձայն,

- **ֆինանսական հաշվետվության կիրառելի հիմունքը ճշմարիտ ներկայացման հիմունքն է՝ կազմված բավարարելու մեծ թվով օգտագործողների ընդհանուր ֆինանսական տեղեկատվական կարիքները,**
- **աուդիտի առաջադրանքների պայմաններն արտացոլում են ԱՄՍ 210-ի ֆինանսական հաշվետվությունների նկատմամբ ղեկավարության պատասխանատվության նկարագրությունը,**
- **աուդիտորի որոշմամբ, աուդիտորական եզրակացությունում տեղին է կիրառել <<բոլոր էական առումներով ճշմարիտ է ներկայացնում>> արտահայտությունը:**

ԱՆԿԱԽ ԱՈՒԴԻՏՈՐԱԿԱՆ ԵԶՐԱԿԱՑՈՒԹՅՈՒՆ

[Համապատասխան հասցեատերը]

Մենք աուդիտի ենք ենթարկել ԱԲԳ ընկերության հաշվապահական հաշվեկշիռը 20X1 թվականի դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ, ինչպես նաև հաշվապահական հաշվառման հիմնական քաղաքականության սեղմ բնութագիրը և բացատրական այլ նյութեր (միասին՝ <<Ֆինանսական հաշվետվություն>>):

Ֆինանսական հաշվետվության նկատմամբ ղեկավարության[24] պատասխանատվությունը

Ղեկավարությունը պատասխանատու է Ֆինանսական հաշվետվության պատրաստման և ճշմարիտ ներկայացման համար՝ X իրավահամակարգի Ֆինանսական հաշվետվության հիմունքի այն պահանջների համաձայն, որոնք տեղին են նման ֆինանսական հաշվետվությունը պատրաստելիս, ինչպես նաև այնպիսի ներքին վերահսկողության համար, որը ղեկավարության որոշմամբ անհրաժեշտ է Ֆինանսական հաշվետվության պատրաստումը հնարավոր դարձնելու համար, որը զերծ է էական խեղաթյուրումներից, անկախ նրանից դրանք առաջացել են խարդախության կամ սխալի հետևանքով, թե ոչ:

Աուդիտորի պատասխանատվությունը

Մեր պատասխանատվությունն է, հիմնվելով մեր կողմից իրականացրած աուդիտի վրա, արտահայտել կարծիք վերը նշված Ֆինանսական հաշվետվության վերաբերյալ: Մենք աուդիտն իրականացրել ենք աուդիտի միջազգային ստանդարտներին համապատասխան, համաձայն որոնց մենք պետք է համապատասխանենք վարքագծի պահանջներին և աուդիտը պլանավորենք ու իրականացնենք՝ Ֆինանսական հաշվետվությունը էական խեղաթյուրումներից զերծ լինելու մասին ողջամիտ երաշխիք/հավաստիացում ձեռք բերելու նպատակով:

Ֆինանսական հաշվետվությունում արտացոլված գումարների և բացահայտումների վերաբերյալ աուդիտորական ապացույց (վկայություն) ձեռք բերելու նպատակով աուդիտը ներառում է ընթացակարգերի իրականացում: Ընթացակարգերի ընտրությունը հիմնված է

[24] Կամ այլ տերմին, որը տեղին է առանձին իրավահամակարգի օրենսդրական դաշտի համատեքստում:

աուդիտորի դատողության վրա, ներառյալ՝ Ֆինանսական հաշվետվության էական խեղաթյուրման ռիսկերի գնահատումը, անկախ նրանից դրանք առաջացել են խարդախության կամ սխալի հետևանքով, թե ոչ: Ռիսկերը գնահատելիս, աուդիտորը հաշվի է առնում ընկերության կողմից ֆինանսական հաշվետվության պատրաստման և ճշմարիտ ներկայացման նկատմամբ ներքին վերահսկողությունը՝ աուդիտի այն ընթացակարգերը կազմելու համար, որոնք տեղին են տվյալ պայմաններում, սակայն ոչ ընկերության ներքին վերահսկողության արդյունավետության վերաբերյալ կարծիք արտահայտելու նպատակով[25]: Աուդիտը նաև ներառում է ղեկավարության կողմից կիրառած հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության համապատասխանության, վերջինիս կողմից կատարած հաշվապահական հաշվառման գնահատումների (եթե այդպիսիք կան) խելամիտ լինելու, ինչպես նաև ֆինանսական հաշվետվության ընդհանուր ներկայացման գնահատականը:

Մենք գտնում ենք, որ մեր կողմից ձեռք բերված աուդիտորական ապացույցը բավարար և տեղին հիմք է հանդիսանում մեր աուդիտորական եզրակացությունը ներկայացնելու համար:

Եզրակացություն

Մեր կարծիքով, 20X1 թվականի դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ Ֆինանսական հաշվետվությունը բոլոր էական առումներով ճշմարիտ է ներկայացնում ԱԲԳ ընկերության ֆինանսական վիճակը՝ համապատասխանելով X իրավահամակարգի Ֆինանսական հաշվետվության հիմունքի այն պահանջներին, որոնք տեղին են նման ֆինանսական հաշվետվություն պատրաստելիս:

[Աուդիտորի ստորագրությունը]

[Աուդիտորական եզրակացության ամսաթիվը]

[Աուդիտորի հասցեն]

---

[25] Այն դեպքում, երբ աուդիտորը պատասխանատու է ֆինանսական հաշվետվության աուդիտի հետ միասին արտահայտել նաև իր կարծիքը ներքին վերահսկողության արդյունավետության մասին, ապա այդ նախադասությունը կշարադրվեր հետևյալ կերպ. <<Նշված ռիսկերը գնահատելիս, աուդիտորը հաշվի է առնում կազմակերպության ֆինանսական հաշվետվության պատրաստման և ճշմարիտ ներկայացման նկատմամբ ներքին վերահսկողությունը՝ աուդիտի ընթացակարգերը կազմելու այնպես, որոնք տեղին կլինեն տվյալ պայմաններում>>:

<u>Ցուցադրական օրինակ 2.</u>
Պայմանները ներառում են հետևյալը՝

- **դրամական միջոցների մասին հաշվետվության/դրամական միջոցների մուտքերի և ելքերի մասին հաշվետվության աուդիտ (այսինքն՝ առանձին ֆինանսական հաշվետվություն),**
- **ֆինանսական հաշվետվությունը պատրաստվել է կազմակերպության ղեկավարության կողմից հաշվապահական հաշվառման դրամական միջոցների մուքերի և ելքերի/դրամարկղային հիմունքի համաձայն՝ անձագանքելով կրեդիտորի խնդրանքին ներկայացնելու տեղեկատվություն դրամական միջոցների հոսքերի վերաբերյալ: Ղեկավարությունն ունի ֆինանսական հաշվետվության հիմունքների ընտրություն,**
- **ֆինանսական հաշվետվության կիրառելի հիմունքը ճշմարիտ ներկայացման հիմունքն է՝ կազմված բավարարելու առանձին օգտագործողների ֆինանսական տեղեկատվական կարիքները[26],**
- **աուդիտորի որոշմամբ, աուդիտորական եզրակացությունում տեղին է կիրառել <<բոլոր էական առումներով ճշմարիտ է ներկայացնում>> արտահայտությունը,**
- **աուդիտորական եզրակացության բաշխումը կամ օգտագործումը սահմանափակ չէ:**

ԱՆԿԱԽ ԱՈՒԴԻՏՈՐԱԿԱՆ ԵԶՐԱԿԱՑՈՒԹՅՈՒՆ

[Համապատասխան հասցեատերը]

Մենք աուդիտի ենք ենթարկել ԱԲԳ ընկերության դրամական միջոցների հոսքերի մասին հաշվետվությունը 20X1 թվականի դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ ավարտվող տարվա համար, ինչպես նաև հաշվապահական հաշվառման հիմնական քաղաքականության սեղմ բնութագիրը և բացատրական այլ նյութեր (միասին՝ <<Ֆինանսական հաշվետվություն>>): Ֆինանսական հաշվետվությունը պատրաստվել է ղեկավարության կողմից կիրառելով հաշվապահական հաշվառման դրամարկղային հիմունքը՝ ինչպես նկարագրված է X ծանոթագրությունում:

Ֆինանսական հաշվետվության նկատմամբ ղեկավարության[27] պատասխանատվությունը

Ղեկավարությունը պատասխանատու է Ֆինանսական հաշվետվության պատրաստման և ճշմարիտ ներկայացման համար՝ X ծանոթագրությունում նկարագրված

[26] ԱՄՍ 800 ստանդարտը պարունակում է հատուկ նպատակի հիմունքի համաձայն պատրաստված ֆինանսական հաշվետվությունների ձևի և բովանդակության վերաբերյալ պահանջներ և ցուցումներ/ուղեցույց:

[27] Կամ այլ տերմին, որը տեղին է առանձին իրավահամակարգի օրենսդրական դաշտի համատեքստում:

հաշվապահական հաշվառման դրամարկղային հիմունքի համաձայն: Պատասխանատվության շրջնակները ներառում են նաև տվյալ պայմաններում Ֆինանսական հաշվետվության պատրաստման համար հաշվապահական հաշվառման դրամարկղային հիմունքի կիրառելի լինելու ղեկավարության որոշումը, ինչպես նաև այնպիսի ներքին վերահսկողությունը, որը ղեկավարության որոշմամբ անհրաժեշտ է Ֆինանսական հաշվետվության պատրաստումը հնարավոր դարձնելու համար, որը զերծ է էական խեղաթյուրումներից, անկախ նրանից դրանք առաջացել են խարդախության կամ սխալի հետևանքով, թե ոչ:

Աուդիտորի պատասխանատվությունը

Մեր պատասխանատվությունն է, հիմնվելով մեր կողմից իրականացրած աուդիտի վրա, արտահայտել կարծիք Ֆինանսական հաշվետվության վերաբերյալ: Մենք աուդիտն իրականացրել ենք աուդիտի միջազգային ստանդարտներին համապատասխան, համաձայն որոնց մենք պետք է համապատասխանենք վարքագծի պահանջներին և աուդիտը պլանավորենք ու իրականացնենք՝ Ֆինանսական հաշվետվությունը էական խեղաթյուրումներից զերծ լինելու մասին ողջամիտ երաշխիք ձեռք բերելու նպատակով:

Ֆինանսական հաշվետվությունում արտացոլված գումարների և բացահայտումների վերաբերյալ աուդիտորական ապացույց ձեռք բերելու նպատակով աուդիտը ներառում է ընթացակարգերի իրականացում: Ընթացակարգերի ընտրությունը հիմնված է աուդիտորի դատողության վրա, ներառյալ՝ ֆինանսական հաշվետվության էական խեղաթյուրման ռիսկերի գնահատումը, անկախ նրանից դրանք առաջացել են խարդախության կամ սխալի հետևանքով, թե ոչ: Ռիսկերը գնահատելիս, աուդիտորը հաշվի է առնում ընկերության կողմից ֆինանսական հաշվետվության պատրաստման և ճշմարիտ ներկայացման նկատմամբ ներքին վերահսկողությունը՝ աուդիտի այն ընթացակարգերը կազմելու համար, որոնք տեղին են տվյալ պայմաններում, սակայն ոչ ընկերության ներքին վերահսկողության արդյունավետության վերաբերյալ կարծիք արտահայտելու նպատակով: Աուդիտը նաև ներառում է ղեկավարության կողմից կիրառած հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության համապատասխանության, վերջինիս կողմից կատարած հաշվապահական հաշվառման գնահատումների (եթե այդպիսիք կան) խելամիտ լինելու, ինչպես նաև ֆինանսական հաշվետվության ընդհանուր ներկայացման գնահատականը:

Մենք գտնում ենք, որ մեր կողմից ձեռք բերված աուդիտորական ապացույցը բավարար և տեղին հիմք է հանդիսանում մեր աուդիտորական եզրակացությունը ներկայացնելու համար:

Եզրակացություն

Մեր կարծիքով, ֆինանսական հաշվետվությունը բոլոր էական առումներով ճշմարիտ է ներկայացնում ԱԲԳ ընկերության դրամական միջոցների մուտքերն ու ելքերը 20X1

թվականի դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ ավարտվող տարվա համար՝ համապատասխանելով X ծանոթագրությունում նկարագրված հաշվապահական հաշվառման դրամարկղային հիմունքին:

Հաշվապահական հաշվառման հիմունք

Առանց մեր եզրակացությունը ձևափոխելու, ուշադրություն ենք դարձնում ֆինանսական հաշվետվությանը կից X ծանոթագրությանը, որտեղ նկարագրվում է հաշվապահական հաշվառման հիմունքը: Ֆինանսական հաշվետվությունը պատրաստվել է XYZ կրեդիտորին տեղեկատվություն տրամադրելու նպատակով, ուստի հաշվետվությունը չի կարող կիրառվել մեկ այլ նպատակով:

[Աուդիտորի ստորագրությունը]

[Աուդիտորական եզրակացության ամսաթիվը]

<u>Ցուցադրական օրինակ 3.</u>
Պայմանները ներառում են հետևյալը՝

- **ապահովագրական պորտֆելում <<կրած, սակայն չգրանցված>> պահանջների գծով պարտավորության աուդիտ (այսինքն՝ ֆինանսական հաշվետվության տարր, հաշիվ կամ հոդված),**
- **ֆինանսական տեղեկատվությունը պատրաստվել է կազմակերպության ղեկավարության կողմից՝ կարգավորող մարմնի կողմից սահմանված ֆինանսական հաշվետվության դրույթների համաձայն՝ այդ կարգավորողի ֆինանսական տեղեկատվական կարիքները բավարարելու համար: Ղեկավարությունը չունի ֆինանսական հաշվետվության հիմունքների ընտրություն,**
- **ֆինանսական հաշվետվության կիրառելի հիմունքը համապատաս-խանության հիմունքն է՝ կազմված բավարարելու առանձին օգտագործողների ֆինանսական տեղեկատվական կարիքները[28],**
- **աուդիտի առաջադրանքների պայմաններն արտացոլում են ԱՄՍ 210-ի ֆինանսական հաշվետվությունների նկատմամբ ղեկավարության պատասխանատվության նկարագրությունը,**
- **աուդիտորական եզրակացության բաշխումը սահմանափակ է:**

[Աուդիտորի հասցեն]

ԱՆԿԱԽ ԱՈՒԴԻՏՈՐԱԿԱՆ ԵԶՐԱԿԱՑՈՒԹՅՈՒՆ

[28] ԱՄՍ 800 ստանդարտը պարունակում է հատուկ նպատակի հիմունքի համաձայն պատրաստված ֆինանսական հաշվետվությունների ձևի և բովանդակության վերաբերյալ պահանջներ և ցուցումներ/ուղեցույց:

[Համապատասխան հասցեատերը]

Մենք աուդիտի ենք ենթարկել ԱԲԳ ապահովագրական ընկերության <<կրած, սակայն չգրանցված>> պահանջների գծով պարտավորության ժամանակացույցը 20X1 թվականի դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ (այսուհետ՝ <<Ժամանակացույց>>): Ժամանակացույցը պատրաստվել է ղեկավարության կողմից հիմնվելով՝ [նկարագրեք կարգավորող մարմնի կողմից սահմանված ֆինանսական հաշվետվության դրույթները]:

Ժամանակացույցի նկատմամբ ղեկավարության[29] պատասխանատվությունը

Ղեկավարությունը պատասխանատու է Ժամանակացույցի պատրաստման համար՝ համաձայն [նկարագրեք կարգավորող մարմնի կողմից սահմանված ֆինանսական հաշվետվության դրույթները], ինչպես նաև այնպիսի ներքին վերահսկողության համար, որը ղեկավարության որոշմամբ անհրաժեշտ է Ժամանակացույցի պատրաստումը հնարավոր դարձնելու համար, որը զերծ է էական խեղաթյուրումներից, անկախ նրանից դրանք առաջացել են խարդախության կամ սխալի հետևանքով, թե ոչ:

Աուդիտորի պատասխանատվությունը

Մեր պատասխանատվությունն է, հիմնվելով մեր կողմից իրականացրած աուդիտի վրա, արտահայտել կարծիք Ժամանակացույցի վերաբերյալ: Մենք աուդիտն իրականացրել ենք աուդիտի միջազգային ստանդարտներին համապատասխան, համաձայն որոնց մենք պետք է համապատասխանենք վարքագծի պահանջներին և աուդիտը պլանավորենք ու իրականացնենք՝ Ժամանակացույցը էական խեղաթյուրումներից զերծ լինելու մասին ողջամիտ երաշխիք ձեռք բերելու նպատակով:

Ժամանակացույցում արտացոլված գումարների և բացահայտումների վերաբերյալ աուդիտորական ապացույց ձեռք բերելու նպատակով աուդիտը ներառում է ընթացակարգերի իրականացում: Ընթացակարգերի ընտրությունը հիմնված է աուդիտորի դատողության վրա, ներառյալ՝ Ժամանակացույցի էական խեղաթյուրման ռիսկերի գնահատումը, անկախ նրանից դրանք առաջացել են խարդախության կամ սխալի հետևանքով, թե ոչ: Ռիսկերը գնահատելիս, աուդիտորը հաշվի է առնում ընկերության կողմից Ժամանակացույցի պատրաստման նկատմամբ ներքին վերահսկողությունը՝ աուդիտի այն ընթացակարգերը կազմելու համար, որոնք տեղին են տվյալ պայմաններում, սակայն ոչ ընկերության ներքին վերահսկողության արդյունավետության վերաբերյալ կարծիք արտահայտելու նպատակով: Աուդիտը նաև ներառում է ղեկավարության կողմից կիրառած հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության համապատասխանության, վերջինիս կողմից կատարած հաշվապահական հաշվառման գնահատումների (եթե այդպիսիք կան) խելամիտ լինելու, ինչպես նաև Ժամանակացույցի ընդհանուր ներկայացման գնահատականը:

[29] Կամ այլ տերմին, որը տեղին է առանձին իրավահամակարգի օրենսդրական դաշտի համատեքստում:

Մենք գտնում ենք, որ մեր կողմից ձեռք բերված աուդիտորական ապացույցը բավարար և տեղին հիմք է հանդիսանում մեր աուդիտորական եզրակացությունը ներկայացնելու համար:

Եզրակացություն

Մեր կարծիքով, 20X1 թվականի դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ ԱԲԳ ապահովագրական ընկերության <<կրած, սակայն չգրանցված>> պահանջների գծով պարտավորության Ժամանակացույցում ներկայացված ֆինանսական տեղեկատվությունը բոլոր էական առումներով պատրաստված է՝ [նկարագրեք կարգավորող մարմնի կողմից սահմանված ֆինանսական հաշվետվության դրույթները] համապատասխան:

Հաշվապահական հաշվառման հիմունք և բաշխման սահմանափակում

Առանց մեր եզրակացությունը ձևափոխելու, ուշադրություն ենք դարձնում Ժամանակացույցին կից X ծանոթագրությանը, որտեղ նկարագրվում է հաշվապահական հաշվառման հիմունքը: Ժամանակացույցը պատրաստվել է օժանդակելու ԱԲԳ ապահովագրական ընկերությանը ԴԵԶ կարգավարող մարմնի պահանջները բավարարելու համար, ուստի Ժամանակացույցը չի կարող կիրառվել մեկ այլ նպատակով: Մեր եզրակացությունը նախատեսված է բացառապես ԱԲԳ ապահովագրական ընկերության և ԴԵԶ կարգավորող մարմնի համար և բացի նշված ընկերությունից և կարգավորողից չպետք է բաշխվի այլ կողմերին:

[Աուդիտորի ստորագրությունը]

[Աուդիտորական եզրակացության ամսաթիվը]

[Աուդիտորի հասցեն]