

## ԱՄՍ 720

ԱՌԻԴԻՏԻ ԵՆԹԱՐԿՎԱԾ ՖԻՆԱՆՍԱԿԱՆ ՀԱՇՎԵՏՎՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐ ՊԱՐՈՒՆԱԿՈՂ ՓԱՍՏԱԹՂԹԵՐՈՒՄ ԱՌԿԱ ԱՅԼ ՏԵՂԵԿԱՏՎՈՒԹՅԱՆ ՀԵՏ ԿԱՊՎԱԾ ԱՌԻԴԻՏՈՐԻ ՊԱՏԱՍԽԱՆԱՏՎՈՒԹՅՈՒՆԸ

### ԲՈՎԱՆԴԱԿՈՒԹՅՈՒՆ

	Պարագրաֆ
<b>Ներածություն</b>	
Սույն ԱՄՍ-ի շրջանակները.....	1-2
Ուժի մեջ մտնելու ամսաթիվը.....	3
<b>Նպատակը.....</b>	<b>4</b>
<b>Սահմանումներ.....</b>	<b>5</b>
<b>Պահանջները</b>	
Այլ տեղեկատվության ընթերցումը.....	6-7
Էական խեղաթյուրումներ.....	8-13
Փաստի էական խեղաթյուրում.....	14-16
<b>Կիրառումը և այլ բացատրական նյութեր</b>	
Սույն ԱՄՍ-ի շրջանակները.....	Ա1-Ա2
Այլ տեղեկատվության սահմանումը.....	Ա3-Ա4
Այլ տեղեկատվության ընթերցումը.....	Ա5
Էական անհամապատասխանություններ.....	Ա6-Ա9
Փաստի էական խեղաթյուրում.....	Ա10-Ա11

<<Աուդիտի ենթարկված ֆինանսական հաշվետվություններ պարունակող փաստաթղթերում առկա այլ տեղեկատվության հետ կապված աուդիտորի պատասխանատվությունը>> աուդիտի միջազգային ստանդարտ (ԱՄՍ) 720-ը պետք է դիտարկել <<Անկախ աուդիտորի ընդհանուր նպատակները և աուդիտի իրականացումը՝ համաձայն աուդիտի միջազգային ստանդարտների>> ԱՄՍ 200-ի հետ համատեղ:

## Ներածություն

### Սույն ԱՄՄ-ի շրջանակները

1. Սույն աուդիտի միջազգային ստանդարտը (ԱՄՄ) կարգավորում է աուդիտի ենթարկված ֆինանսական հաշվետվությունները և դրանց վերաբերյալ աուդիտորի եզրակացությունը պարունակող փաստաթղթերում առկա այլ տեղեկատվության հետ կապված աուդիտորի պատասխանատվությունը: Առաքելության կոնկրետ հանգամանքներում որևէ հատուկ պահանջի բացակայության դեպքում աուդիտորի կարծիքը չի վերաբերում այլ տեղեկատվությանը, և աուդիտորը չի կրում որևէ հատուկ պատասխանատվություն որոշելու համար, թե արդյոք այլ տեղեկատվությունը ճշգրտորեն է ներկայացված: Այնուամենայնիվ, աուդիտորը կարող է այլ տեղեկատվությունը, քանի որ աուդիտի ենթարկված ֆինանսական հաշվետվությունների արժանահավատությունը կարող է կասկածի տակ դրվել՝ աուդիտի ենթարկված ֆինանսական հաշվետվությունների և այլ տեղեկատվության միջև էական անհամապատասխանության պատճառով (հղում՝ պար. Ա1):
2. Սույն ԱՄՄ-ում <<աուդիտի ենթարկված ֆինանսական հաշվետվություններ պարունակող փաստաթղթեր>> արտահայտությունը վերաբերում է տարեկան հաշվետվություններին (կամ նմանատիպ փաստաթղթերի), որոնք հրապարակվել են սեփականատերերի (կամ նմանատիպ բաժնետերերի) համար և պարունակում են աուդիտի ենթարկված ֆինանսական հաշվետվությունները ու դրանց վերաբերյալ աուդիտորի եզրակացությունը: Սույն ԱՄՄ-ն, ըստ անհրաժեշտության հարմարեցնելով (ադապտացնելով) տվյալ հանգամանքներին, կարող է կիրառվել աուդիտի ենթարկված ֆինանսական հաշվետվություններ պարունակող այլ փաստաթղթերի հանդեպ, ինչպիսիք են արժեթղթերի առաջարկներում օգտագործվող փաստաթղթերը<sup>1</sup> (հղում՝ պար. Ա2):

### Ուժի մեջ մտնելու ամսաթիվը

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

### Նպատակը

4. Աուդիտորի նպատակն է ճիշտ արձագանքել, երբ աուդիտի ենթարկված ֆինանսական հաշվետվությունները և դրանց վերաբերյալ աուդիտորի եզրակացությունը պարունակող փաստաթղթերում առկա է այլ տեղեկատվություն, որը կարող է կասկածի տակ դնել այդ ֆինանսական հաշվետվությունների և դրանց վերաբերյալ աուդիտորի եզրակացության արժանահավատությունը:

---

<sup>1</sup> ԱՄՄ 200 <<Անկախ աուդիտորի համընդհանուր նպատակները և աուդիտի իրականացումը՝ համաձայն աուդիտի միջազգային ստանդարտների>>, պարագրաֆ 2:

## Մահմանումներ

5. Սույն ԱՄՄ-ի առումով ներքոնշյալ տերմիններն ունեն հետևյալ նշանակությունները.
  - (ա) այլ տեղեկատվություն՝ ֆինանսական և ոչ ֆինանսական տեղեկատվություն (բացի ֆինանսական հաշվետվություններից և դրանց վերաբերյալ աուդիտորի եզրակացությունից), որն ընդգրկվում է, օրենքի կամ այլ իրավական ակտերի պահանջով կամ ընդունված գործելակերպի համաձայն, աուդիտի ենթարկված ֆինանսական հաշվետվությունները և դրանց վերաբերյալ աուդիտորական եզրակացությունը պարունակող փաստաթղթում (հղում՝ պար. Ա3-Ա4),
  - (բ) անհամապատասխանություն՝ աուդիտի ենթարկված ֆինանսական հաշվետվություններում պարունակվող տեղեկություններին հակասող այլ տեղեկատվություն: Էական անհամապատասխանությունը կարող է անվստահություն առաջացնել աուդիտորական եզրահանգումների նկատմամբ, որոնք արվել են նախապես ձեռք բերված աուդիտորական ապացույցների հիման վրա, և, հնարավոր է, նաև ֆինանսական հաշվետվությունների վերաբերյալ աուդիտորական եզրակացության հիմնավորման նկատմամբ,
  - (գ) փաստի խեղաթյուրում՝ աուդիտի ենթարկված ֆինանսական հաշվետվություններում ներկայացված խնդիրներին չվերաբերող այլ տեղեկատվություն, որը սխալ է ձևակերպված կամ ներկայացված: Փաստի էական խեղաթյուրումը կարող է կասկածի տակ դնել աուդիտի ենթարկված ֆինանսական հաշվետվություններ պարունակող փաստաթղթի արժանահավատությունը:

## Պահանջները

### Այլ տեղեկատվության ընթերցումը

6. Աուդիտորը պետք է կարդա այլ տեղեկատվությունը, որպեսզի հայտնաբերի աուդիտի ենթարկված ֆինանսական հաշվետվությունների հետ էական անհամապատասխանությունները, եթե այդպիսիք կան:
7. Աուդիտորը պետք է համապատասխան համաձայնության գա դեկլարության կամ կառավարման պարտականություններ կրողների հետ, որպեսզի ձեռք բերի այլ տեղեկատվությունը՝ նախքան աուդիտորական եզրակացության ամսաթիվը: Եթե նախքան աուդիտորական եզրակացության ամսաթիվը հնարավոր չէ ձեռք բերել ամբողջ այլ տեղեկատվությունը, աուդիտորը պետք է ընթերցի այդ այլ տեղեկատվությունը առաջին իսկ հնարավորության դեպքում (հղում՝ պար.Ա5):

## Էական խեղաթյուրումներ

8. Եթե այլ տեղեկատվության ընթերցման ընթացքում աուդիտորը հայտնաբերում է էական խեղաթյուրում, նա պետք է որոշի, թե արդյոք աուդիտի ենթարկված ֆինանսական հաշվետվությունները կամ այլ տեղեկատվությունը պետք է վերանայվեն:

*Նախքան աուդիտորի եզրակացության ամսաթիվը ձեռք բերված այլ տեղեկատվության մեջ հայտնաբերված էական խեղաթյուրումներ*

9. Եթե աուդիտի ենթարկված ֆինանսական հաշվետվությունների վերանայումը անհրաժեշտ է, և ղեկավարությունը հրաժարվում է կատարել այն, ապա աուդիտորը պետք է աուդիտորական եզրակացության մեջ ձևափոխի կարծիքը՝ համաձայն ԱՄՍ 705<sup>2</sup>-ի:
10. Եթե այլ տեղեկատվության վերանայումը անհրաժեշտ է, և ղեկավարությունը հրաժարվում է կատարել այն, ապա աուդիտորը պետք է հայտնի այդ մասին կառավարման պարտականություններ կրողներին, բացառությամբ այն դեպքի, երբ բոլոր կառավարման պարտականություններ կրողները միաժամանակ ընդգրկված են կազմակերպության ղեկավարության մեջ<sup>3</sup>, և
  - (ա) աուդիտորական եզրակացության մեջ ընդգրկի <<Այլ խնդիր(ներ)>> պարբերություն, որում նկարագրվում է էական խեղաթյուրումը՝ համաձայն ԱՄՍ 706<sup>4</sup>-ի, կամ
  - (բ) հրաժարվել աուդիտորական եզրակացություն տալուց, կամ
  - (գ) դադարեցնել առաքելությունները, երբ դադարեցումը հնարավոր է՝ ըստ կիրառելի օրենքի կամ այլ իրավական ակտերի (հղում՝ պար.Ա6-Ա7):

*Աուդիտորի եզրակացության ամսաթվից հետո ձեռք բերված այլ տեղեկատվության մեջ հայտնաբերված էական խեղաթյուրումներ*

11. Եթե աուդիտի ենթարկված ֆինանսական հաշվետվությունների վերանայումը անհրաժեշտ է, ապա աուդիտորը պետք է առաջնորդվի ԱՄՍ 560<sup>5</sup> -ի համապատասխան պահանջներով:
12. Եթե այլ տեղեկատվության վերանայումը անհրաժեշտ է, և ղեկավարությունը համաձայնում է կատարել այն, ապա աուդիտորը պետք է կատարի տվյալ հանգամանքներում անհրաժեշտ ընթացակարգերը (հղում՝ պար.Ա8):
13. Եթե այլ տեղեկատվության վերանայումը անհրաժեշտ է, սակայն ղեկավարությունը հրաժարվում է կատարել այն, ապա աուդիտորը այլ տեղեկատվության վերաբերյալ իր մտահոգության մասին պետք է հայտնի կառավարման պարտականություններ կրողներին, բացառությամբ այն դեպքի, երբ բոլոր կառավարման պարտականություններ կրողները միաժամանակ ընդգրկված

<sup>2</sup> ԱՄՍ 705 <<Անկախ աուդիտորական եզրակացությունում կարծիքի ձևափոխում>>

<sup>3</sup> ԱՄՍ 260 <<Հաղորդակցությունը կառավարման օղակներում գտնվող անձանց հետ>>, պարագրաֆ 13:

<sup>4</sup> ԱՄՍ 706 <<Անկախ աուդիտորական եզրակացությունում հանգամանքները լուսաբանող պարագրաֆներ և այլ հանգամանքների պարագրաֆներ>>, պարագրաֆ 8:

<sup>5</sup> ԱՄՍ 560 <<Հետագա դեպքեր>>, 10-17 պարագրաֆներ

են կազմակերպության ղեկավարության մեջ, և ձեռնարկի հետագա համապատասխան գործողություններ (հղում՝ պար.Ա9):

## Փաստի էական խեղաթյուրում

14. Երբ էական խեղաթյուրումների հայտնաբերման նպատակով այլ տեղեկատվության ընթերցման ժամանակ աուդիտորը տեղեկացվում է փաստի ակնհայտ էական խեղաթյուրման մասին, աուդիտորը պետք է քննարկի այդ խնդիրը ղեկավարության հետ (հղում՝ պար.Ա10):
15. Եթե այդպիսի քննարկումներից հետո աուդիտորը դեռևս կարծում է, որ առկա է փաստի ակնհայտ էական խեղաթյուրում, աուդիտորը պետք է պահանջի, որպեսզի ղեկավարությունը խորհրդակցի որակավորված երրորդ կողմի հետ, ինչպես օրինակ՝ կազմակերպության իրավաբանական խորհրդատուն, և պետք է հաշվի առնի ստացված խորհրդատվությունը:
16. Եթե աուդիտորը եզրահանգում է, որ այլ տեղեկատվության մեջ առկա է փաստի էական խեղաթյուրում, որը ղեկավարությունը հրաժարվում է ուղղել, աուդիտորը այլ տեղեկատվության վերաբերյալ իր մտահոգության մասին պետք է տեղեկացնի կառավարման պարտականություններ կրողներին, բացառությամբ այն դեպքի, երբ բոլոր կառավարման պարտականություններ կրողները միաժամանակ ընդգրկված են կազմակերպության ղեկավարության մեջ, և ձեռնարկի հետագա համապատասխան գործողություններ (հղում՝ պար.Ա11):

## Կիրառումը և այլ բացատրական նյութեր

### Սույն ԱՄՄ-ի շրջանակները

*Օրենքով կամ այլ պարտադիր պահանջով սահմանված լրացուցիչ պարտականություններ՝ կապված այլ տեղեկատվության հետ* (հղում՝ պար. 1)

- Ա1. Աուդիտորը կարող է ունենալ այլ տեղեկատվության հետ կապված օրենքով կամ այլ պարտադիր պահանջով սահմանված լրացուցիչ պարտականություններ, որոնք դուրս են սույն ԱՄՄ-ի շրջանակներից: Օրինակ՝ որոշ իրավական դաշտերում կարող է պահանջվել, որ աուդիտորը կիրառի հատուկ ընթացակարգեր որոշ այլ տեղեկատվությունների հետ, ինչպիսին են պարտադիր հավելյալ տվյալները, կամ որպեսզի աուդիտորը կարծիք արտահայտի այլ տեղեկատվության մեջ նկարագրված գործունեության արդյունքների ցուցանիշների արժանահավատության վերաբերյալ: Երբ առկա են նմանատիպ պարտականություններ, աուդիտորի լրացուցիչ պատասխանատվությունը որոշվում է առաքելության բնույթով և օրենքով, իրավական ակտով ու մասնագիտական ստանդարտով: Եթե այդպիսի այլ տեղեկատվությունը բաց է թողնված կամ պարունակում է թերություններ, աուդիտորից օրենքով կամ այլ իրավական ակտով կարող է պահանջվել անդրադառնալ այդ խնդրին աուդիտորական եզրակացության մեջ:

*Աուդիտի ենթարկված ֆինանսական հաշվետվություններ պարունակող փաստաթղթեր* (հղում՝ պար. 2)

## **Փոքր կազմակերպություններին հատուկ նկատառումներ**

Ա2. Փոքր կազմակերպությունները ավելի քիչ հավանական է, որ հրապարակեն աուդիտի ենթարկված ֆինանսական հաշվետվությունները պարունակող փաստաթուղթ, եթե օրենքով կամ այլ իրավական ակտով դա չի պահանջվում: Այնուամենայնիվ, այդպիսի փաստաթղթի մի օրինակ կարող է լինել կառավարման պարտականություններ կրողների կողմից կից ներկայացվող հաշվետվությունը, երբ գոյություն ունի այդպիսի իրավական պահանջ: Փոքր կազմակերպության աուդիտի ենթարկված ֆինանսական հաշվետվությունները պարունակող փաստաթղթում ընդգրկված այլ տեղեկատվության օրնակներ են ֆինանսական արդյունքի մասին մանրամասն հաշվետվությունը և ղեկավարության հաշվետվությունը:

## **Այլ տեղեկատվության սահմանումը (հղում՝ պար. 5(ա))**

- Ա3. Այլ տեղեկատվությունը կարող է ներառել, օրինակ՝
- ղեկավարության կամ կառավարման պարտականություններ կրողների կողմից ներկայացվող հաշվետվություն գործառնությունների վերաբերյալ,
  - ֆինանսական ամփոփագրեր կամ հիմնական տվյալների ցուցադրում,
  - անձնակազմի մասին տվյալներ,
  - պլանավորված կապիտալ ծախսումներ,
  - ֆինանսական հարաբերական գործակիցներ,
  - պաշտոնյաների և տնօրենների անուններ,
  - ընտրված եռամսյակային տվյալներ:
- Ա4. ԱՄՄ-ների նպատակներով այլ տեղեկատվությունը չի ընդգրկում, օրինակ՝
- մամուլի հաղորդագրություն կամ փոխանցման մեմորանդում, ինչպես օրինակ՝ ուղեկից նամակ, որը կցված է աուդիտի ենթարկված ֆինանսական հաշվետվությունները և դրանց վերաբերյալ աուդիտորի եզրակացությունը պարունակող փաստաթղթին,
  - վերլուծաբանի համառոտ հաղորդագրության մեջ պարունակվող տեղեկատվությունը,
  - կազմակերպության ինտերնետային կայքում ներառված տեղեկատվությունը:

## **Այլ տեղեկատվության ընթերցումը (հղում՝ պար. 7)**

Ա5. Այլ տեղեկատվության ձեռքբերումը նախքան աուդիտորական եզրակացության ամսաթիվը թույլ է տալիս աուդիտորին ղեկավարության հետ շտկել հնարավոր էական անհամապատասխանությունները և փաստի ակնհայտ էական խեղաթյուրումները ճիշտ ժամանակին: Օգտակար կլինի համաձայնության գալ ղեկավարության հետ այն մասին, թե երբ այլ տեղեկատվությունը հասանելի կլինի աուդիտորին:

## **Էական անհամապատասխանություններ**

*Նախքան աուդիտորի եզրակացության ամսաթիվը ձեռք բերված այլ տեղեկատվության մեջ հայտնաբերված էական խեղաթյուրումներ (հղում՝ պար.10)*

Ա6. Երբ ղեկավարությունը հրաժարվում է վերանայել այլ տեղեկատվությունը, աուդիտորը կարող է իր հետագա գործողությունների մասին որոշման համար հիմնվել աուդիտորի իրավաբանական խորհրդատուից ստացված խորհրդատվության վրա:

### **Հանրային ոլորտի կազմակերպություններին հատուկ նկատառումներ**

Ա7. Հանրային ոլորտում աուդիտորը կարող է առաքելության դադարեցման կամ աուդիտորական եզրակացություն տալուց հրաժարման տարբերակ չունենալ: Նման դեպքերում աուդիտորը կարող է հաշվետվություն հրապարակել համապատասխան օրինական մարմնի համար, որտեղ մանրամասն ներկայացնի անհամապատասխանության մասին:

*Աուդիտորի եզրակացության ամսաթվից հետո ձեռք բերված այլ տեղեկատվության մեջ հայտնաբերված էական խեղաթյուրումներ (հղում՝ պար.12-13)*

Ա8. Երբ ղեկավարությունը համաձայնում է վերանայել այլ տեղեկատվությունը, աուդիտորի ընթացակարգերը պետք է ներառեն ղեկավարության նախաձեռնած քայլերիմ հետևում՝ համոզվելու համար, որ նախկինում հրապարակված ֆինանսական հաշվետվությունները և դրանց վերաբերյալ աուդիտորի եզրակացությունը, ինչպես նաև այլ տեղեկատվությունը ստացած անձինք տեղեկացվել են վերանայման մասին:

Ա9. Եթե ղեկավարությունը հրաժարվում է վերանայել այնպիսի այլ տեղեկատվությունը, որը աուդիտորը անհրաժեշտ է համարում, աուդիտորի հետագա համապատասխան գործողությունները կարող են ներառել աուդիտորի իրավաբանական խորհրդատուից խորհրդատվության ստացումը:

### **Փաստի էական խեղաթյուրում (հղում՝ պար.14-16)**

Ա10. Ղեկավարության հետ փաստի ակնհայտ էական խեղաթյուրում քննարկելիս աուդիտորը կարող է հնարավորություն չունենալ գնահատելու այլ տեղեկատվության մեջ ներառված որոշ բացահայտումների, ինչպես նաև աուդիտորի հարցումներին ղեկավարության արձագանքների հիմնավորվածությունը, և կարող է եզրակացնել, որ առկա են դատողության կամ կարծիքի հիմնավոր տարբերություններ:

Ա11. Եթե աուդիտորը եզրահանգում է, որ առկա է փաստի էական խեղաթյուրում, որը ղեկավարությունը հրաժարվում է ուղղել, աուդիտորի հետագա համապատասխան գործողությունները կարող են ներառել աուդիտորի իրավաբանական խորհրդատուից խորհրդատվության ստացումը: