ԱՄՍ 320

ԷԱԿԱՆՈՒԹՅՈՒՆԸ ԱՈՒԴԻՏԻ ՊԼԱՆԱՎՈՐՄԱՆ ԵՎ ԻՐԱԿԱՆԱՑՄԱՆ ԳՈՐԾԸՆԹԱՑՈՒՄ

ԲՈՎԱՆԴԱԿՈՒԹՅՈՒՆ

Պարագրաֆ

Ներածություն

Սույն ԱՄՍ-ի շրջանակները..... 1

Էականությունը աուդիտում 2-6

Ուժի մեջ մտնելու ամսաթիվը..... 7

Նպատակը..... 8

Սահմանում..... 9

Պահանջները

Աուդիտի պլանավորման ժամանակ էականության և արդյունավետ էականության որոշումը..... 10-11

Աուդիտի ընթացքում տեղ գտած փոփոխություններ..... 12-13

Փաստաթղթավորում..... 14

Կիրառումը և այլ բացատրական նյութեր

Էականությունը և աուդիտորական ռիսկը..... Ա1

Աուդիտի պլանավորման ժամանակ էականության և արդյունավետ էականության որոշումը..... Ա2-Ա12

Աուդիտի ընթացքում տեղ գտած փոփոխություններ..... Ա13

<<Էականությունը աուդիտի պլանավորման և իրականցման գործընթացում>> աուդիտի միջազգային ստանդարտ (ԱՄՍ) 320-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) քննարկում է ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտի պլանավորման և իրականացման գործընթացում էականության սկզբունքի կիրառման աուդիտորի պարտականությունը: ԱՄՍ 450[1] բացատրում է էականության կիրառումը աուդիտի վրա՝ հայտնաբերված խեղաթյուրումների, իսկ ֆինանսական հաշվետվությունների վրա՝ չճշգրտված խեղաթյուրումների (եթե այդպիսիք կան) ազդեցությունը գնահատելիս:

Էականությունը աուդիտում

2. Ֆինանսական հաշվետվությունների հիմունքներում էականության սկզբունքը հաճախ քննարկվում է ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման և ներկայացման տեսանկյունից: Չնայած որ, ֆինանսական հաշվետվությունների հիմունքները էականությունը կարող են քննարկել այլ, տարբեր առումներով, այնուհանդերձ դրանք բացատրում են, որ ընդհանրապես՝
   - խեղաթյուրումները, ներառյալ նաև բաց թողումները, համարվում են էական, եթե կարելի է ողջամտորեն ակնկալել, որ դրանք առանձին կամ միասին վերցրած, կարող են ազդել օգտագործողների՝ ֆինանսական հաշվետվությունների հիման վրա կայացրած տնտեսական որոշումների վրա,
   - էականության վերաբերյալ դատողությունները կատարվում են շրջապատող իրադարձությունների լույսի ներքո և ներգործության են ենթարկվում խեղաթյուրման բնույթից կամ չափից կախված, կամ էլ երկուսից միասին վերցրած,
   - դատողությունները այն հարցերի շուրջ, որոնք էական են ֆինանսական հաշվետվությունների օգտագործողների համար, հիմնված են այն հանգամանքի վրա, որ ֆինանսական տեղեկատվության կարիքները ընդհանուր են օգտագործողների համար որպես խումբ[2]: Խեղաթյուրումների հնարավոր ազդեցությունները անհատ օգտագործողների վրա, որոնց կարիքները կարող են բավականին տարբեր լինել, հաշվի չեն առնվում:
3. Նմանատիպ քննարկումը, եթե առկա է կիրառվող ֆինանսական հաշվետվությունների հիմունքում, աուդիտորին չափանիշ է տրամադրում աուդիտում էականությունը որոշելու համար: Եթե կիրառվող ֆինանսական

---

[1] ԱՄՍ 450 <<Աուդիտի ընթացքում հայտնաբերված խեղաթյուրումների գնահատումը>>

[2] Օրինակ, 2001թ. ապրիլին Միջազգային Հաշվապահական Հաշվառման Ստանդարտների Խորհրդի կողմից ընդունված <<Ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման և ներկայացման շրջանակը>> նշում է, որ շահույթ հետապնդող կազմակերպությունների համար, քանի որ ներդրողները կազմակերպությանը ռիսկային կապիտալի տրամադրողներն են, ապա ֆինանսական հաշվետվությունների տրամարդրումը ըստ նրանց պահանջների կբավարարի նաև շատ այլ օգտագործողների կարիքները, որոնց ֆինանսական հաշվետվությունները կարող են բավարարել:

հաշվետվությունների հիմունքը էականության սկզբունքի քննարկում չի պարունակում, ապա պարագրաֆ 2-ում նշված առանձնահատկությունները աուդիտորին զինում են նման չափանիշներով:

4. Աուդիտորի կողմից էականության որոշումը մասնագիտական դատողության խնդիր է, որը ներգործության է ենթարկվում նրա կողմից ֆինանսական հաշվետվությունների օգտագործողների ֆինանսական տեղեկատվության կարիքների ըմբռմամբ: Այդ տեսակետից ելնելով, խելամիտ կլինի աուդիտորի կողմից ենթադրել, որ օգտագործողները՝

   (ա) ունեն բավարար գիտելիքներ գործարարության և տնտեսական գործառույթ-ների, ինչպես նաև հաշվապահական հաշվառման վերաբերյալ և ցանկություն՝ բծախնդրությամբ ուսումնասիրելու ֆինանսական հաշվետվություններում առկա տեղեկատվությունը,

   (բ) հասկանում են, որ ֆինանսական հաշվետվությունները պատրաստվում, ներկայացվում և աուդիտի են ենթարկվում էականության մակարդակներով,

   (գ) գնահատականների, դատողությունների և ապագա դեպքերին վերաբերող ուսումնասիրություններից ելնելով՝ ընդունում են գումարների չափերի հետ կապված անորոշությունները,

   (դ) կայացնում են խելամիտ տնտեսական որոշումներ ֆինանսական հաշվետվություններում առկա տեղեկատվության հիման վրա:

5. Աուդիտորի կողմից էականության սկզբունքը կիրառվում է աուդիտի և պլանավորման, և իրականացման գործընթացում, աուդիտի վրա հայտնաբերված խեղաթյուրումների, իսկ ֆինանսական հաշվետվությունների վրա՝ չճշգրտված խեղաթյուրումների, եթե այդպիսիք կան, ազդեցությունը գնահատելիս, ինչպես նաև աուդիտորական եզրակացության մեջ կարծիք կազմելիս (հղում՝ պար. Ա1):

6. Աուդիտի պլանավորման ժամանակ, աուդիտորը դատողություններ է անում այն խեղաթյուրումների չափի վերաբերյալ, որոնք կհամարվեն էական: Նշված դատողությունները հիմք են ծառայում՝

   (ա) ռիսկերի գնահատման ընթացակարգերի բնույթի, ժամկետների և ծավալների որոշման համար,

   (բ) էական խեղաթյուրումների ռիսկերի հայտանբերման և գնահատման համար,

   (գ) հետագա աուդիտորական ընթացակարգերի բնույթի, ժամկետների և ծավալների որոշման համար:

   Աուդիտի պլանավորման ժամանակ որոշված էականությունը անպայմանորեն չի սահմանում այն գումարը, որից ներքև չճշգրտված խեղաթյուրումները՝ առանձին կամ միասին վերցրած, միշտ կգնահատվեն որպես ոչ էական: Որոշ խեղաթյուրումներին վերաբերող հանգամանքներ աուդիտորին կարող են ստիպել դրանք գնահատել որպես էական՝ անգամ եթե դրանք ցածր են էականության

մակարդակից: Չնայած որ ընդունված չէ աուդիտորական ընթացակարգերը մշակել այնպես, որ երևան հանվի այն խեղաթյուրումները, որոնք կարող են էական լինել միայն իրենց բնույթից կախված, այնուհանդերձ աուդիտորը ֆինանսական հաշվետվությունների վրա դրանց ազդեցությունը գնահատելիս, հաշվի է առնում չճշգրտված խեղաթյուրումների ոչ միայն չափը, այլ նաև բնույթը, ինչպես նաև դրանց ի հայտ գալու մասնավոր դեպքերը[3]:

Ուժի մեջ մտնելու ամսաթիվը

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

Նպատակը

8. Աուդիտորի նպատակն է աուդիտի պլանավորաման և իրականացման գործընթացում էականության սկզբունքի համապատասխան ձևով կիրառումը:

Սահմանում

9. ԱՄՍ-ի նպատակներից ելնելով, արդյունավետ էականությունը նշանակում է աուդիտորի կողմից սահմանած գումար կամ գումարներ, որոնք ցածր են ամբողջությամբ դիտարկվող ֆինանսական հաշվետվությունների համար հաշվարկված էականության մակարդակից՝ և որը նպատակ ունի նվազեցնելու ամբողջությամբ դիտարկվող ֆինանսական հաշվետվությունների համար հաշվարկված էականությունից չճգրտված ու չհայտնաբերված խեղաթյուրումների ընդհանուր գումարի գերազանցման հավանականությունը՝ մինչև համապատասխանորեն ցածր մակարդակի: Կիրառելիության դեպքում, ներկայացված էականությունը վերաբերում է նաև աուդիտորի կողմից սահմանված այն գումարին կամ գումարներին, որոնք ավելի ցածր են առանձին դասերի գործառնությունների, հաշվի մնացորդների կամ բացահայտումների էականության մակարդակից կամ մակարդակներից:

Պահանջներ

Աուդիտի պլանավորման ժամանակ էականության և արդյունավետ էականության որոշումը

10. Աուդիտի ընդհանուր ռազմավարությունը սահմանելիս, աուդիտորը պետք է որոշի ֆինանսական հաշվետվությունների՝ որպես ամբողջության, էականության մակարդակը: Եթե, կազմակերպության հատուկ իրադարձությունների արդյունքում, առկա են մեկ կամ մի քանի առանձին դասերի գործառնություններ, հաշվի մնացորդներ կամ բացահայտումներ, որոնց ավելի փոքր գումարների

[3] ԱՄՍ 450 պարագրաֆ Ա16.

խեղաթյուրումները, կարելի է ողջամտորեն ակնկալել, որ ավելի կազդեն օգտագործողների ֆինանսական հաշվետվությունների հիման վրա կայացրած տնտեսական որոշումների վրա, քան ամբողջությամբ վերցրած ֆինանսական հաշվետվությունների էականությունը, ապա աուդիտորը պետք է որոշի նաև այդ առանձին դասերի գործառնությունների, հաշվի մնացորդների կամ բացահայտումների համար կիրառվող էականության մակարդակը կամ մակարդակները (հղում՝ պար. Ա2-Ա11):

11. Էական խեղաթյուրումների ռիսկերի գնահատման և հետագա աուդիտորական ընթացակարգերի բնույթի, ժամկետների և ծավալների որոշման նպատակով աուդիտորը պետք է սահմանի արդյունավետ էականության մակարդակը (հղում՝ պար. Ա12):

Աուդիտի ընթացքում տեղ գտած փոփոխություններ

12. Աուդիտորը պետք է վերանայի ամբողջությամբ վերցրած ֆինանսական հաշվետվությունների էականության մակարդակը (իսկ կիրառելիության դեպքում՝ նաև առանձին դասերի գործառնությունների, հաշվի մնացորդների կամ բացահայտումների էականության մակարդակը կամ մակարդակները), եթե աուդիտի ընթացքում հայտնի է դառնում այնպիսի տեղեկատվություն, որը կստիպեր նրան նախապես սահմանել էականության այլ գումար (կամ գումարներ) (հղում՝ պար. Ա13):

13. Եթե աուդիտորը գալիս է այնպիսի եզրահանգման, որ ֆինանսական հաշվետվությունների համար ամբողջությամբ վերցրած էականության ավելի ցածր մակարդակը ավելի համապատասխան է, (իսկ կիրառելիության դեպքում՝ նաև առանձին դասերի գործառնությունների, հաշվի մնացորդների կամ բացահայտումների էականության մակարդակը կամ մակարդակները), քան մինչ այդ որոշված մակարդակն էր, ապա նա պետք է որոշի արդյոք անհրաժեշտություն կա փոխել արդյունավետ էականությունը, և արդյոք հետագա աուդիտորական ընթացակարգերի բնույթը, ժամկետները և ծավալները փոփոխության ենթակա չեն:

Փաստաթղթավորում

14. Աուդիտորը աուդիտորական փաստաթղթերում պետք է ընդգրկի հետևյալ գումարները և դրանց որոշման ժամանակ նկատի ունեցած հանգամանքները[4]՝
    (ա) ֆինանսական հաշվետվությունների որպես ամբողջության էականության մակարդակը (տես պարագրաֆ 10),

    (բ) կիրառելիության դեպքում՝ նաև առանձին դասերի գործառնությունների, հաշվի մնացորդների կամ բացահայտումների էականության մակարդակը կամ մակարդակները (տես պարագրաֆ 10),

    (գ) արդյունավետ էականության մակարդակը (տես պարագրաֆ 11), և

    (դ) աուդիտի ընթացքում տեղ գտած (ա)-(գ) կետերում նշվածների փոփոխությունները (տես պարագրաֆներ 12-13):

[4] ԱՄՍ 230 <<Աուդիտի փաստաթղթավորումը>>, պարագրաֆներ 8-11 և Ա6

Կիրառումը և այլ բացատրական նյութեր

Էականությունը և աուդիտորական ռիսկը *(հղում՝ պար. 5)*

Ա1. Ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտ իրականացնելիս, աուդիտորի ընդհանուր նպատակներն են ձեռք բերել ողջամիտ երաշխիք այն մասին, թե արդյոք ֆինանսական հաշվետվությունները որպես ամբողջություն զերծ են խարդախության կամ սխալի արդյունքում առաջացած էական խեղաթյուրում-ներից, դրանով իսկ աուդիտորին հնարավորություն տալով արտահայտելու կարծիք այն մասին, թե արդյոք ֆինանսական հաշվետվությունները պատրաստված են, բոլոր էական առումներով, կիրառվող հաշվապահական հաշվետվությունների հիմունքի համաձայն, ինչպես նաև՝ տալ եզրակացություն ֆինանսական հաշվետվությունների վերաբերյալ, այն հաղորդակցելով աուդիտորական հայտնաբերումների համաձայն, ինչպես պահանջվում է ԱՄՍ-երով[5]: Աուդիտորը ձեռք բերելով համապատասխան բավարար աուդիտորական ապացույց ձեռք է բերում ողջամիտ երաշխիք, որը նպատակ ունի աուդիտորական ռիսկը նվազեցնելու մինչև ընդունելի ցածր մակարդակի[6]: Աուդիտորական ռիսկը այն ռիսկն է, որ աուդիտորը անհամապատասխան աուդիտորական կարծիք է հայտնում, երբ ֆինանսական հաշվետվությունները էապես խեղաթյուրված են: Աուդիտորական ռիսկը էական խեղաթյուրման ռիսկերի և չհայտնաբերման ռիսկի գործառույթն է[7]: Էականությունը և աուդիտորական ռիսկը հաշվի է առնվում աուդիտի ամբողջ ընթացքում, մասնավորապես, երբ

(ա) հայտնաբերվում և գնահատվում են էական խեղաթյուրման ռիսկերը[8]

(բ) որոշվում են աուդիտի հետագա ընթացակարգերի բնույթը, ժամկետները և ծավալները[9] և (գ) գնահատվում են չճշգրտված խեղաթյուրումների, եթե այդպիսիք կան, ազդեցությունը ինչպես ֆինանսական

---

[5] ԱՄՍ 200 <<Անկախ աուդիտորի համընդհանուր նպատակները և աուդիտի իրականացումը՝ համաձայն աուդիտի միջազգային ստանդարտների>>, պարագրաֆ 11.

[6] ԱՄՍ 200 պարագրաֆ 17

[7] ԱՄՍ 200 պարագրաֆ 13(գ)

[8] ԱՄՍ 315 <<Էական խեղաթյուրումների ռիսկերի հայտնաբերումն ու գնահատումը՝ կազմակերպության և դրա միջավայրի վերաբերյալ պատկերացումներիմիջոցով>>

[9] ԱՄՍ 330 <<Աուդիտորի գործողությունները գնահատված ռիսկերի առնչությամբ>>

հաշվետվությունների [10] , այնպես էլ աուդիտորական եզրակացության կարծիքի ձևավորման վրա[11]:

Աուդիտի պլանավորման ժամանակ էականության և արդյունավետ էականության որոշումը

Նկատառումներ հանրային ոլորտի կազմակերպությունների համար (հղում՝ պար. 10)

Ա2. Հանրային ոլորտի կազմակերպությունների դեպքում, շատ հաճախ օրենսդրական և կարգավորող մարմինները հաշվետվությունների հիմնական օգտագործողներն են: Ավելին, ֆինանսական հաշվետվությունները կարող են օգտագործվել տնտեսական որոշումներից զատ, այլ որոշումներ կայացնելու համար: Այդ իսկ պատճառով հանրային ոլորտի կազմակերպությունների աուդիտում ֆինանսական հաշվետվությունների որպես ամբողջության էականության մակարդակի (իսկ կիրառելիության դեպքում՝ նաև առանձին դասերի գործառնությունների, հաշվի մնացորդների կամ բացահայտումների էականության մակարդակի կամ մակարդակների) որոշումը ներգործության է ենթարկվում օրենսդրական, կանոնակարգող կամ այլ մարմինների կողմից, ինչպես նաև հանրային ոլորտի ծրագրերի նկատմամբ օրենսդրական մարմինների և հասարակության ունեցած ֆինանսական տեղեկետվության կարիքներից կախված:

Հենակետային տվյալների օգտագործումը ֆինանսական հաշվետվությունների՝ որպես ամբողջության էականությունն որոշելիս (հղում՝ պար. 10)

Ա3. Էականության որոշումը ընդգրկում է մասնագիտական դատողության կիրառում: Ֆինանսական հաշվետվությունների որպես ամբողջության, էականության մակարդակը որոշելիս հաճախ, որպես ելակետ է վերցվում ընտրված հենակետային տվյալի նկատմամբ ինչ-որ տոկոսի կիրառումը: Հանգամանքները, որոնք կարող են ազդել համապատասխան հենակետային տվյալների ընտրության վրա, ընդգրկում են հետևյալը՝

- ֆինանսական հաշվետվությունների տարրեր (օրինակ՝ ակտիվներ, պարտավորություններ, կապիտալ, եկամուտներ, ծախսեր),
- արդյոք կան այնպիսի հոդվածներ, որոնց վրա արժե հրավիրել առանձին կազմակերպությունների ֆինանսական հաշվետվությունների օգտագործողների ուշադրությունը (օրինակ՝ ֆինանսական գործունեության գնահատման նպատակով օգտագործողները կարող են ուշադրությունները սևեռել շահույթի, հասույթի և զուտ ակտիվների վրա),

[10] ԱՄՍ 450.

[11] ԱՄՍ 700 <<Ֆինանսական հաշվետվությունների վերաբերյալ աուդիտորական կարծիքի ձևավորում և ներկայացում>>

- իր կյանքի ցիկլում գտնվող կազմակերպության գործունեության բնույթը, ինչպես նաև տնտեսության ու տնտեսական իրավիճակը, որտեղ գործում է տվյալ կազմակերպությունը,
- կազմակերպության սեփականության կառուցվածքը և, թե ինչպես է այն ֆինանսավորվում (օրինակ՝ եթե կազմակերպությունը ֆինանսավորվում է բացառապես պարտավորություններով, և ոչ կապիտալով, ապա օգտագործողները կարող են ավելի մեծ ուշադրություն դարձնել ակտիվներին և դրանց նկատմամբ առկա պահանջներին, քան կազմակերպության շահույթին), և
- հենակետային տվյալների հարաբերական փոփոխականությունը:

Ա4. Հենակետային տվյալների օրինակներ, որոնք կարող են համապատասխան լինել կախված կազմակերպությունում առկա իրադարձություններից, ընգրկում են հաշվետու եկամտի այնպիսի դասեր, ինչպիսիք են օրինակ՝ շահույթը մինչև հարկումը, ընդհանուր հասույթը, համախառն շահույթը և ընդհանուր ծախսերը, ընդհանուր կապիտալը կամ զուտ ակտիվների արժեքը: Անընհատ գործունեությունից շահույթը մինչև հարկումը հաճախ օգտագործվում է շահույթ հետապնդող կազմակերպությունների համար: Երբ անընդհատ գործունեությունից շահույթը մինչև հարկումը փոփոխական է, ապա այլ հենակետային տվյալների օգտագործումը կարող է ավելի տեղին լինել, ինչպիսիք են օրինակ՝ համախառն շահույթը կամ ընդհանուր հասույթը:

Ա5. Ընտրված հենակետային տվյալներին վերաբերող համապատասխան ֆինանսական տվյալները սովորաբար ընդգրկում են նախորդ ժամանակաշրջանների ֆինանսական արդյունքներն ու ֆինանսական վիճակը, հաշվետու տարվա սկզբից մինչև հաշվետու ամսաթվի ֆինանսական արդյունքներն ու ֆինանսական վիճակը, ընթացիկ ժամանակաշրջանի կանխատեսումները և բյուջեն՝ ճշգրտված կազմակերպությունում տեղ գտած իրադարձությունների կարևոր փոփոխությունների (օրինակ՝ կարևոր ձեռնակատիրական ձեռքբերումը), ինչպես նաև տնտեսության կամ տնտեսական միջավայրում, որտեղ գործունեություն է ծավալում կազմակերպությունը, տեղ գտած համապատասխան փոփոխությունների համաձայն: Օրինակ, երբ որոշակի կազմակերպության համար ամբողջությամբ վերցրած ֆինանսական հաշվետվությունների էականության որոշման համար որպես ելակետ է վերցվում աընդհատ գործունեությունից մինչև հարկումը շահույթի ինչ-որ տոկոս, դեպքերը որոնք բերում են այդ շահույթի բացառություն կազմող աճին կամ նվազմանը, կարող են աուդիտորին առաջնորդել եզրահանգում անելու, որ ամբողջությամբ վերցրած ֆինանսական հաշվետվությունների էականության որոշման համար ավելի համապատասխան կլինի օգտագործել աընդհատ գործունեությունից մինչև հարկումը շահույթի նախորդ արդյունքների վրա հիմնված նորմավորված թիվը:

Ա6. Էականությունը վերաբերում է այն ֆինանսական հաշվետվություններին, որոնց վերաբերյալ աուդիտորը եզրակացություն է տալիս: Եթե ֆինանսական հաշվետվությունները պատրաստվում են տասերկու ամսից ավել կամ պակաս ժամանակաշրջանների համար, որը կարող է լինել նոր ստեղծված

կազմակերպության կամ հաշվետու ժամանակշրջանի փոփոխման դեպքում, ապա էականությունը վերաբերում է տվյալ հաշվետու ժամանակաշրջանի համար պատրաստված ֆինանսական հաշվետվություններին:

Ա7. Ընտրված հենակետային տվյալների նկատմամբ կիրառվող տոկոսի որոշումը ընդգրկում է մասնագիտական դատողության կիրառում: Ընտրված հենակետային տվյալի և տոկոսի միջև գոյություն ունի փոխկապակցվածություն, այսպես օրինակ՝ անընհատ գործունեությունից մինչև հարկումը շահույթի նկատմամբ կիրառվող տոկոսը սովորաբար ավելի բարձր կլինի, քան ընհանուր հասույթի նկատմամբ կիրառվող տոկոսը: Օրինակ՝ աուդիտորը կարող է ենթադրել, որ անընդհատ գործունեությունից մինչև հարկումը շահույթի հինգ տոկոսը համապատասխան կլինի արդյունաբերական տնտեսությունում գործող շահույթ հետապնդող կազմակերպության համար, մինչդեռ շահույթ չհետապանդող կազմակերպություն համար՝ համապատասխան կլինի ընդհանուր հասույթի կամ ծախսերի մեկ տոկոսը: Բարձր կամ ցածր տոկոսադրույքները կարող են համապատասխան համարվել իրադրություններից կախված:

Նկատառումներ փոքր կազմակերպությունների համար

Ա8. Եթե կազմակերպության անընդհատ գործունեությունից շահույթը մինչև հարկումը մշտապես պայմանական է, որը կարող է լինել սեփականտիրոջ կողմից ղեկավարվող կազմակերպության դեպքում, որտեղ սեփականատերը աշխատավարձի տեսքով վերցնում է մինչև հարկումը շահույթի մեծ մասը, ապա տվյալ դեպքում որպես հենակետային տվյալ ավելի հարմար կլինի վերցնել շահույթը մինչև աշխատավարձը և հարկումը:

Նկատառումներ հանրային ոլորտի կազմակերպությունների համար

Ա9. Հանրային ոլորտի կազմակերպության աուդիտի դեպքում, ընդհանուր ծախսերը կամ զուտ ծախսերը (ծախսեր հանած հասույթ կամ ծախսումներ հանած մուտքեր) կարող են ծառայել որպես հենակետային տվյալներ ծրագրի գործառույթների համար: Եթե հանրային ոլորտի կազմակերպությունը հանրային ակտիվների պահառու է, ապա այդ ակտիվները կարող են ծառայել որպես համապատասխան հենակետային տվյալներ:

Առանձին դասերի գործառնությունների, հաշվի մնացորդների կամ բացահայտումների էականության մակարդակը կամ մակարդակները (հղում՝ պար. 10)

Ա10. Հանգամանքները, որոնք կարող են մատնանշել մեկ կամ մի քանի առանձին դասի գործառությունների, հաշվի մնացորդների կամ բացահայտումների առկայություն, որոնց ավելի փոքր գումարների խեղաթյուրումները, կարելի է ողջամտորեն ակնկալել, որ ավելի կազդեն օգտագործողների ֆինանսական հաշվետվությունների հիման վրա կայացրած տնտեսական որոշումների վրա, քան

ամբողջությամբ վերցրած ֆինանսական հաշվետվությունների էականությունն է, ընդգրկում են հետևյալը՝

- արդյոք օրենքների, այլ իրավական ակտերի կամ կիրառվող ֆինանսական հաշվետվությունների հիմունքը ազդում է օգտագործողների՝ որոշակի հոդվածների չափման կամ բացահայտման ակնկալիքների վրա (օրինակ, կապակցված կողմերի հետ գործառնությունները, ղեկավարության կամ կառավարման համար պատասխանատու անձանց վարձատրությունները),
- այն տնտեսության ճյուղին վերաբերող բացահայտումները, որում գործում է կազմակերպությունը (օրինակ՝ հետազոտության և զարգացման ծախսերը դեղագործական կազմակերպության համար),
- արդյոք ուշադրություն է դարձվել կազմակերպության գործարարության այն բնագավառներին, որոնք ֆինանսական հաշվետվություններում բացահայտված են առանձին (օրինակ՝ նոր ձեռք բերված գործարարություն):

Ա11. Աուդիտորը, կազմակերպության հատուկ իրադաձությունների արդյունքում այդպիսի դասի գործառությունների, հաշվի մնացորդների կամ բացահայտումների առկայությունը նկատի ունենալիս, կարող է օգտակար համարել պատկերացում կազմել ղեկավարության և կառավարման համար պատասխանատու անձանց տեսակետների և ակնկալիքների վերաբերյալ:

Արդյունավետ էականություն (հղում՝ պար. 11)

Ա12. Աուդիտի պլանավորումը միայն առանձին էական խեղաթյուրումների հայտնաբերման նպատակով անտեսում է այն փաստը, որ առանձին ոչ էական խեղաթյուրումների համախումբը կարող է ստիպել ֆինանսական հաշվետվություններին լինել էականորեն խեղաթյուրված, որը և չի թողնում ոչ մի լուսանցք հնարավոր չհայտնաբերված խեղաթյուրումների համար: Արդյունավետ էականությունը (որը, ինչպես սահմանվեց, մեկ կամ մի քանի գումարներ են) սահմանվում է մինչև համապատասխան ցածր մակարդակ նվազեցնելու չճշգրտված ու չհայտնաբերված խեղաթյուրումների ընդհանուր գումարի՝ ֆինանսական հաշվետվությունների՝ որպես ամբողջության էականության մակարդակից գերազանցման հավականությունը: Նմանպես, առանձին դասի գործողությունների, հաշվի մնացորդների կամ բացահայտումների համար որոշված էականության մակարդակին վերաբերող արդյունավետ էականությունը սահմանվում է մինչև համապատասխան ցածր մակարդակ նվազեցնելու այդ առանձին դասի գործողությունների, հաշվի մնացորդների կամ բացահայտումներ չճշգրտված ու չհայտնաբերված խեղաթյուրումների ընդհանուր գումարի՝ տվյալ դասի գործողությունների, հաշվի մնացորդների կամ բացահայտումների էականության մակարդակից գերազանցման հավականությունը: Արդյունավետ էականության որոշումը հասարակ մեխանիկական հաշվարկ չէ և ընդգրկում է մասնագիտական դատողության կիրառում: Այն ներգործության է ենթարկվում կազմակերպության մասին աուդիտորի հասկացությունից կախված, որը թարմացվում է ռիսկերի գնահատման ընթացակարգերի կատարման արդյուքում, ինչպես նաև նախկին աուդիտների ժամանակ հայտնաբերված խեղաթյուրումների

բնույթից և ծավալներից, որի հետևանքով և ընթացիկ ժամանակաշրջանի խեղաթյուրումների վերաբերյալ աուդիտորի ակնկալիքներից կախված:

Աուդիտի ընթացքում տեղ գտած փոփոխություններ *(հղում՝ պար. 12)*

A13. Կարող է անհրաժեշտություն առաջանալ փոխել ֆինանսական հաշվետվությունների՝ որպես ամբողջության էականության մակարդակը (իսկ կիրառելիության դեպքում՝ նաև առանձին դասերի գործառնությունների, հաշվի մնացորդների կամ բացահայտումների էականության մակարդակը կամ մակարդակները) աուդիտի ընթացքում տեղ գտած իրադարձությունների փոփոխման (օրինակ՝ կազմակերպության գործարարության մեծ մասի օտարման վերաբերյալ որոշում), նոր տեղեկատվության, կամ հետագա աուդիտորական ընթացակարգերի կատարման արդյունքում կազմակերպության և նրա գործունեության մասին աուդիտորի ունեցած պատկերացման փոփոխման արդյունքում: Օրինակ՝ եթե աուդիտի ժամանակ պարզ է դառնում, որ ֆինանսական փաստացի արդյուքները մեծ հավանականությամբ զգալիորեն տարբերվելու են ժամանակաշրջանի վերջում ակնկալվող ֆինանսական արդյուքներից, որոնք նախապես օգտագործվել էին որոշելու ֆինանսական հաշվետվությունների որպես ամբողջության էականության մակարդակը, ապա աուդիտորը փոխում է էականության այդ մակարդակը: