ԱՄՍ 710

ՀԱՄԱԴՐԵԼԻ ՏԵՂԵԿԱՏՎՈՒԹՅՈՒՆ -ՀԱՄԱՊԱՏԱՍԽԱՆ ԹՎԱՅԻՆ ՏՎՅԱԼՆԵՐ և ՀԱՄԱԴՐԵԼԻ ՖԻՆԱՆՍԱԿԱՆ ՀԱՇՎԵՏՎՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐ

ԲՈՎԱՆԴԱԿՈՒԹՅՈՒՆ

Պարագրաֆ

Ներածություն

Սույն ԱՄՍ-ի շրջանակները ……..... 1

Համադրելի տեղեկատվության բնույթը ……..... 2-3

Ուժի մեջ մտնելու ամսաթիվը……..... 4

Նպատակները .....……..... 5

Սահմանումներ ….....…… 6

Պահանջները

Աուդիտի ընթացակարգեր .....……..... 7-9

Աուդիտի հաշվետվություն ….....…….. 10-19

Կիրառումը և այլ բացատրական նյութեր

Աուդիտի ընթացակարգեր ....……..... Ա1

Աուդիտի հաշվետվություն ……..... Ա2-Ա11

Հավելված Աուդիտորական եզրակացության ցուցադրական օրինակներ

<<Համադրելի տեղեկատվություն – համապատասխան թվային տվյալներ և համադրելի ֆինանսական հաշվետվություններ>> աուդիտի միջազգային ստանդարտ (ԱՄՍ) 710-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) կարգավորում է ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտի ընթացքում համադրելի տեղեկատվության ներկայացման հետ կապված աուդիտորի պատասխանատվությունը: Եթե նախորդ ժամանակաշրջանի ֆինանսական հաշվետվությունները աուդիտի են ենթարկվել նախկին աուդիտորի կողմից կամ աուդիտի չեն ենթարկվել, ապա սկզբնական մնացորդների վերաբերյալ ԱՄՍ 510[1]-ի պահանջներն ու ուղեցույցը նույնպես կիրառելի են:

Համադրելի տեղեկատվության բնույթը

2. Ընկերության ֆինանսական հաշվետվություններում ներկայացված համադրելի տեղեկատվության բնույթը կախված է ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման կիրառելի հիմունքների պահանջներից: Գոյություն ունի երկու տարբեր ընդարձակ մոտեցում աուդիտորի հաշվետվողականության պարտականությունների վերաբերյալ՝ կապված այսպիսի համադրելի տեղեկատվության հետ՝ համապատասխան թվային տվյալների մոտեցում և համադրելի ֆինանսական հաշվետվությունների մոտեցում: Հաճախ օրենքների և այլ իրավական ակտերի միջավայրով սահմանվում է որդեգրվելիք մոտեցումը, սակայն այն կարող է նաև նշվել առաջադրանքի պայմաններում:
3. Աուդիտի հաշվետվողականության կարևորագույն տարբերությունները երկու մոտեցումների միջև հետևյալն են՝
   (ա) համապատասխան թվային տվյալների դեպքում ֆինանսական հաշվետվությունների վերաբերյալ աուդիտորի կարծիքը վերաբերում է ընթացիկ ժամանակաշրջանին, իսկ

   (բ) համադրելի ֆինանսական հաշվետվությունների դեպքում աուդիտորի կարծիքը վերաբերում է յուրաքանչյուր ժամանակաշրջանին, որի համար ներկայացված են ֆինանսական հաշվետվություններ:

   Սույն ԱՄՍ-ն յուրաքանչյուր մոտեցման համար սահմանում է աուդիտորի հաշվետվողականության առանձին պահանջներ:

Ուժի մեջ մտնելու ամսաթիվը

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

[1] ԱՄՍ 510 <<Սկզբնական աուդիտի առաջադրանքներ - սկզբնական մնացորդներ:>>

Նպատակները

5. Աուդիտորի նպատակներն են.
   (ա) ձեռք բերել բավականաչափ ու համապատասխան աուդիտորական ապացույցներ այն մասին, թե արդյո՞ք ֆինանսական հաշվետվություններում առկա համադրելի տեղեկատվությունը բոլոր էական առումներով ներկայացված է համաձայն ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման կիրառելի հիմունքների՝ համադրելի տեղեկատվությամ վերաբերյալ պահանջների, և

   (բ) հաշվետվություն ներկայացնել՝ համաձայն աուդիտորի հաշվետվողականության պարտականությունների:

Սահմանումներ

6. ԱՄՍ-ների նպատակով հետևյալ տերմինները ունեն ստորև նշված նշանակությունները՝
   (ա) համադրելի տեղեկատվություն՝ գումարներ և բացահայտումներ, որոնք ընդգրկված են նախորդող մեկ կամ ավելի ժամանակաշրջանների ֆինանսական հաշվետվություններում՝ համաձայն ֆինանսական հաշվետվությունների կիրառելի հիմունքի,

   (բ) համապատասխան թվային տվյալներ՝ համադրելի տեղեկատվություն, որտեղ նախորդ ժամանակաշրջանի գումարներն ու այլ բացահայտումները ներառված են որպես ընթացիկ ժամանակաշրջանի ֆինանսական հաշվետվությունների անբաժանելի մաս և պետք է ընթերցվեն՝ միայն ընթացիկ ժամանակաշրջանին վերաբերող գումարների և այլ բացահայտումների առնչությամբ (որոնք հիշատակվում են որպես <<ընթացիկ ժամանակաշրջանի թվային տվյալներ>>): Համապատասխան գումարների ու բացահայտումների մանրամասնության աստիճանը թելադրվում է, գլխավորապես, ընթացիկ ժամանակաշրջանի թվային տվյալների հետ կապակցվածության աստիճանով,

   (գ) համադրելի ֆինանսական հաշվետվություններ՝ համադրելի տեղեկատվություն, որտեղ ընդգրկված են նախորդ ժամանակաշրջանի գումարները և այլ բացահայտումներ՝ ընթացիկ ժամանակաշրջանի ֆինանսական հաշվետվությունների հետ համադրելու նպատակով, սակայն, աուդիտի ենթարկված լինելու դեպքում, դրանց նույնպես մատնանշվում են աուդիտորական եզրակացության մեջ: Այդ համադրելի ֆինանսական հաշվետվություններում ներառված տեղեկատվությունն իր մակարդակով համադրելի է ընթացիկ ժամանակաշրջանի ֆինանսական հաշվետվություններում պարունակվող տեղեկատվության հետ:

Սույն ԱՄՍ-ում հղումը <<նախորդ ժամանակաշրջան>>-ին պետք է ընթերցվի, որպես <<նախորդող ժամանակաշրջաններ>>, երբ համադրելի տեղեկատվությունը ներառում է գումարներ և բացահայտումներ մեկից ավելի ժամանակաշրջանների համար:

Պահանջները

Աուդիտի ընթացակարգեր

7. Աուդիտորը պետք է որոշի, թե արդյոք ֆինանսական հաշվետվությունները ներառում են ֆինանսական հաշվետվությունների կիրառելի հիմունքով պահանջվող համադրելի տեղեկատվությունը, և արդյոք այդպիսի տեղեկատվությունը համապատասխանորեն դասակարգված է: Այդ նպատակով աուդիտորը պետք է գնահատի՝ արդյոք.
   (ա) համադրելի տեղեկատվությունը համաձայնեցված է նախորդ ժամանակաշրջանում ներկայացված կամ, համապատասխան դեպքում, վերաներկայացված գումարների և այլ բացահայտումների հետ, և

   (բ) համադրելի տեղեկատվության մեջ ընդգրկված հաշվապահական հաշվառման քաղաքականությունը համընկնում է ընթացիկ ժամանակաշրջանում կիրառված քաղաքականության հետ, և կամ, դրանցում փոփոխությունների առկայության դեպքում, արդյոք այդ փոփոխությունները համապատասխանորեն հաշվառվել են ու պատշաճ ձևով ներկայացվել ու բացահայտվել:

8. Եթե ընթացիկ ժամանակաշրջանի աուդիտը իրականացնելիս աուդիտորը տեղեկություններ է ստանում համադրելի տեղեկատվության մեջ առկա հնարավոր էական խեղաթյուրման մասին, ապա ուդիտորը պետք է իրականացնի աուդիտի այնպիսի հավելյալ ընթացակարգեր, ինչպիսիք անհրաժեշտ են տվյալ հանգամանքներում՝ ձեռք բերելու համար բավականաչափ ու համապատասխան աուդիտորական ապացույցներ, որպեսզի հնարավոր լինի որոշել էական խեղաթյուրման առկայությունը: Եթե աուդիտորը աուդիտի էր ենթարկել նախորդ ժամանակաշրջանի ֆինանսական հաշվետվությունները, ապա նա պետք է նաև հետևի ԱՄՍ 560[2]-ի համապատասխան պահանջներին: Եթե նախորդ ժամանակաշրջանի ֆինանսական հաշվետվությունները փոփոխության են ենթարկվել, ապա աուդիտորը պետք է համոզվի, որ համադրելի տեղեկատվությունը համընկնում է փոփոխված ֆինանսական հաշվետվությունների հետ:
9. Ըստ ԱՄՍ 580[3]-ի՝ աուդիտորը պետք է պահանջի գրավոր տեղեկատվություն աուդիտորական եզրակացության մեջ հիշատակվող բոլոր ժամանակաշրջանների համար: Աուդիտորը պետք է նաև ձեռք բերի հատուկ գրավոր տեղեկատվություն նախորդ ժամանակաշրջանի ֆինանսական հաշվետվություններում կատարված ցանկացած այնպիսի վերաներկայացման վերաբերյալ, որը կատարվել է էական

---

[2] ԱՄՍ 560 <<Հետագա դեպքեր>>, 14-17 պարբերություններ

[3] ԱՄՍ 580 <<Գրավոր հավաստումներ>>, 14 պարբերություն

խեղաթյուրում ուղղելու հանար և ազդեցություն ունի համադրելի տեղեկատվության վրա (հղում՝ պար. Ա1):

Աուդիտի հաշվետվություն

Համապատասխան տվյալներ

10. Երբ ներկայացված են համապատասխան թվային տվյալներ, աուդիտորական եզրակացությունը չպետք է անդրադառնա դրանց, բացառությամբ 11, 12, և 14 պարագրաֆներում նկարագրված դեպքերի (հղում՝ պար. Ա2):
11. Եթե նախկինում տրված նախորդ ժամանակաշրջանի աուդիտորական եզրակացությունը ներառել է ձևափոխված կարծիք, կարծիքից հրաժարում կամ բացասական կարծիք, և այն խնդիրը, որը պատճառ է հանդիսացել նշված ձևափոխման համար, լուծված չէ, ապա աուդիտորը պետք է ձևափոխի նաև ընթացիկ ժամանակաշրջանի ֆինանսական հաշվետվությունների մասին իր կարծիքը: Աուդիտորական եզրակացության՝ <<Հիմք՝ ձևափոխված կարծիք արտահայտելու համար>> պարբերության մեջ աուդիտորը պետք է կա՛մ՝
    (ա) անդրադառնա և՛ ընթացիկ ժամանակաշրջանի տվյալներին, և՛ համադրելի տվյալներին՝ ձևափոխման պատճառ հանդիսացած խնդրի նկարագրության ժամանակ, երբ նշված խնդրի ազդեցությունը կամ հնարավոր ազդեցությունը ընթացիկ ժամանակաշրջանի տվյալների վրա էական է, կա՛մ

    (բ) այլ դեպքերում, բացատրի, որ աուդիտորական եզրակացությունը ձևափոխվել է չլուծված խնդրի՝ ընթացիկ ժամանակաշրջանի տվյալների և համապատասխան տվյալների համադրելիության վրա ազդեցության կամ հնարավոր ազդեցության պատճառով (հղում՝ պար. Ա3-Ա5):

12. Եթե աուդիտորը ձեռք է բերում աուդիտորական ապացույց, որ նախորդ ժամանակաշրջանի ֆինանսական հաշվետվություններում, որոնց վերաբերյալ նախկինում տրվել է չձևափոխված կարծիք, առկա է էական խեղաթյուրում, և համապատասխան տվյալները պատշաճ ձևով չեն վերաներկայացվել կամ համապատասխան բացահայտումներ չեն կատարվել, ապա աուդիտորը աուդիտորական եզրակացության մեջ ներկա ժամանակաշրջանի ֆինանսական հաշվետվությունների վերաբերյալ պետք է արտահայտի ձևափոխված կամ բացասական կարծիք. ընդ որում ձևափոխումը վերաբերում է նրանցում ներառված համապատասխան տվյալներին (հղում՝ պար. Ա6):

Նախորդ ժամանակաշրջանի ֆինանսական հաշվետվությունները աուդիտի են ենթարկվել նախկին աուդիտորի կողմից:

13. Եթե նախորդ ժամանակաշրջանի ֆինանսական հաշվետվությունները աուդիտի են ենթարկվել նախկին աուդիտորի կողմից, և աուդիտորին օրենքների և այլ իրավական ակտերի միջավայրով արգելված չէ հղում կատարել նախկին աուդիտորական եզրակացության մեջ ներառված համապատասխան տվյալներին, և եթե աուդիտորը որոշում է այդպես անել, ապա նա պետք է աուդիտորական եզրակացության *Այլ հանգամանքներ* պարբերության մեջ նշի՝

(ա) այն մասին, որ նախորդ ժամանակաշրջանի ֆինանսական հաշվետվությունները աուդիտի են ենթարկվել նախկին աուդիտորի կողմից,

(բ) նախկին աուդիտորի կողմից արտահայտված կարծիքի տեսակը և, եթե այն ձևափոխվել է, ապա դրա պատճառը, և

(գ) այդ հաշվետվության ամսաթիվը (հղում՝ պար. Ա7):

Նախորդ ժամանակաշրջանի ֆինանսական հաշվետվությունները աուդիտի չեն ենթարկվել:

14. Եթե նախորդ ժամանակաշրջանի ֆինանսական հաշվետվությունները աուդիտի չեն ենթարկվել, ապա աուդիտորը պետք է աուդիտորական եզրակացության *Այլ հանգամանքներ* պարբերության մեջ նշի, որ համապատասխան տվյալները աուդիտի ենթարկված չեն: Նման հայտարարությունը, այնուամենայնիվ, չի ազատում աուդիտորին այն մասին բավականաչափ աուդիտորական ապացույցներ ձեռք բերելու պարտականությունից, որ սկզբնական մնացորդները չեն պարունակում խեղաթյուրումներ, որոնք էականորեն են ազդում ընթացիկ ժամանակաշրջանի ֆինանսական հաշվետվությունների վրա:[4]

Համադրելի ֆինանսական հաշվետվություններ

15. Երբ ներկայացված են համադրելի ֆինանսական հաշվետվություններ, աուդիտորի կարծիքը պետք է վերաբերի բոլոր այն ժամանակաշրջաններին, որոնց ֆինանսական հաշվետվությունները ներկայացված են, և որոնց վերաբերյալ տրված է աուդիտորական եզրակացություն (հղում՝ պար. Ա8-Ա9):
16. Երբ ներկա ժամանակաշրջանի աուդիտի շրջանակներում հաշվետվություն է ներկայացվում նախորդ ժամանակաշրջանի ֆինանսական հաշվետվությունների վերաբերյալ, և եթե այդ նախորդ ժամանակաշրջանի ֆինանսական հաշվետվությունների վերաբերյալ ներկա աուդիտորի կարծիքը տարբերվում է այն կարծիքից, որը նախկինում արտահայտվել է աուդիտորի կողմից, ապա աուդիտորը *Այլ հանգամանքներ* պարագրաֆի մեջ պետք է բացահայտի կարծիքների տարբերության հիմնական պատճառները՝ համաձայն ԱՄՍ 706[5]-ի (հղում՝ պար. Ա10):

Նախորդ ժամանակաշրջանի ֆինանսական հաշվետվությունները աուդիտի են ենթարկվել նախկին աուդիտորի կողմից:

17. Եթե նախորդ ժամանակաշրջանի ֆինանսական հաշվետվությունները աուդիտի են ենթարկվել նախկին աուդիտորի կողմից, ապա, ի լրումն ընթացիկ ժամանակաշրջանի ֆինանսական հաշվետվությունների վերաբերյալ կարծիք արտահայտելուն, աուդիտորը պետք է *Այլ հանգամանքներ* պարբերության մեջ նշի՝

---

[4] ԱՄՍ 510, 6 պարագրաֆ

[5] ԱՄՍ 706 <<Անկախ աուդիտորական եզրակացությունում հանգամանքները լուսաբանող պարագրաֆներ և այլ հանգամանքների պարագրաֆներ>>, 8 պարագրաֆ

(ա) այն մասին, որ նախորդ ժամանակաշրջանի ֆինանսական հաշվետվությունները աուդիտի են ենթարկվել նախկին աուդիտորի կողմից,

(բ) նախկին աուդիտորի կողմից արտահայտված կարծիքի տեսակը և, եթե այն ձևափոխվել է, ապա դրա պատճառը, և

(գ) այդ հաշվետվության ամսաթիվը,

բացառությամբ այն դեպքի, երբ նախորդ ժամանակաշրջանի ֆինանսական հաշվետվությունների վերաբերյալ նախկին աուդիտորական եզրակացությունը վերահրապարակվել է ֆինանսական հաշվետվությունների հետ մեկտեղ:

18. Եթե աուդիտորը եզրակացնում է, որը առկա է էական խեղաթյուրում, որն ազդեցություն ունի նախորդ ժամանակաշրջանի ֆինանսական հաշվետվությունների վրա և որոնց վերաբերյալ նախկին աուդիտորը չձևափոխված կարծիք է արտահայտել, ապա աուդիտորը խեղաթյուրման մասին պետք է հաղորդի ղեկավարության համապատասխան մակարդակի ներկայացուցիչներին և կառավարման օղակներում գտնվող անձանց, բացառությամբ այն դեպքի, երբ բոլոր կառավարման օղակներում գտնվող անձինք միաժամանակ ընդգրկված են կազմակերպության ղեկավարության մեջ[6], և պահանջի, որ նախկին աուդիտորը տեղեկացվի այդ մասին: Եթե նախորդ ժամանակաշրջանի ֆինանսական հաշվետվությունները փոփոխման են ենթարկվել, և նախկին աուդիտորը համաձայնում է հրապարակել նոր աուդիտորական եզրակացություն նախորդ ժամանակաշրջանի փոփոխված ֆինանսական հաշվետվությունների վերաբերյալ, ապա աուդիտորը պետք է հաշվետվություն ներկայացնի միայն ընթացիկ ժամանակաշրջանի վերաբերյալ (հղում՝ պար. Ա11):

Նախորդ ժամանակաշրջանի ֆինանսական հաշվետվությունները աուդիտի չեն ենթարկվել:

19. Եթե նախորդ ժամանակաշրջանի ֆինանսական հաշվետվությունները աուդիտի չեն ենթարկվել, ապա աուդիտորը պետք է *Այլ հանգամանքներ* պարագրաֆի մեջ նշի, որ համադրելի ֆինանսական հաշվետվությունները աուդիտի ենթարկված չեն: Նման հայտարարությունը, այնուամենայնիվ, չի ազատում աուդիտորին այն մասին բավարար աուդիտորական ապացույցներ ձեռք բերելու պարտականությունից, որ սկզբնական մնացորդները չեն պարունակում խեղաթյուրումներ, որոնք էականորեն ազդում են ընթացիկ ժամանակաշրջանի ֆինանսական հաշվետվությունների վրա:[7]

Կիրառումը և այլ բացատրական նյութեր

Աուդիտորական ընթացակարգեր

Գրավոր ներկայացված տեղեկատվություն (հղում՝ պար. 9)

---

[6] ԱՄՍ 260 <<Հաղորդակցությունը կառավարման օղակներում գտնվող անձանց հետ>>, 13 պարագրաֆ

[7] ԱՄՍ 510, 6 պարագրաֆ

Ա1. Համադրելի ֆինանսական հաշվետվությունների դեպքում, աուդիտորական եզրակացության մեջ ընդգրկվող բոլոր ժամանակաշրջանների համար պետք է պահանջել գրավոր ներկայացված տեղեկատվություն, քանի որ ղեկավարությունը պետք է վերահաստատի, որ նախորդ ժամանակաշրջանի վերաբերյալ նախկինում իր կողմից տրամադրված գրավոր տեղեկատվությունը դեռևս տեղին է: Համապատասխան տվյալների դեպքում պետք է պահանջել միայն ընթացիկ ժամանակաշրջանի ֆինանսական հաշվետվություններին վերաբերող գրավոր ներկայացված տեղեկատվություն, քանի որ աուդիտորի կարծիքը վերաբերում է այն ֆինանսական հաշվետվություններին, որոնք ներառում են համապատասխան տվյալները: Այնուամենայնիվ, աուդիտորը պետք է պահանջի հատուկ գրավոր տեղեկատվություն նախորդ ժամանակաշրջանի ցանկացած էական խեղաթյուրում ուղղելու նպատակով կրկին ներկայացնելու մասին, որն ազդեցություն ունի համադրելի տեղեկատվության վրա:

Աուդիտի հաշվետվություն

Համապատասխան տվյալներ

Աուդիտորական կարծիքում անդրադարձ չի կատարվել (հղում՝ պար. 10)

Ա2. Աուդիտորի կարծիքը չի մատնանշում համապատասխան տվյալները, քանի որ աուդիտորական կարծիքը վերաբերում է ընթացիկ ժամանակաշրջանի ֆինանսական հաշվետվություններին, ներառյալ համապատասխան տվյալներին՝ վերցրած որպես մեկ ամբողջություն:

Աուդիտորական եզրակացության մեջ առկա է ձևափոխում՝ կապված նախորդ ժամանակաշրջանի չլուծված խնդրի հետ (հղում՝ պար. Ա11)

Ա3. Եթե նախկինում հրապարակված և նախորդ ժամանակաշրջանին վերաբերող աուդիտորական եզրակացությունը ներառում է ձևափոխված կարծիք, կարծիքից հրաժարում կամ բացասական կարծիք, և այն խնդիրը, որը կարծիքի ձևափոխման պատճառ է հանդիսացել, լուծվել է ու համապատասխանորեն հաշվառվել կամ բացահայտվել ֆինանսական հաշվետվություններում՝ համաձայն ֆինանսական հաշվետվությունների կիրառելի հիմունքի, ապա կարիք չկա ընթացիկ ժամանակաշրջանի աուդիտորական եզրակացության մեջ անդրադառնալ նախկին ձևափոխմանը:

Ա4. Երբ նախկինում արտահայտված՝ նախորդ ժամանակաշրջանին վերաբերող աուդիտորական կարծիքը ձևափոխված է, կարծիքի ձևափոխման պատճառ հանդիսացող չլուծված խնդիրը կարող է չառնչվել ընթացիկ ժամանակաշրջանի տվյալներին: Այնուամենայնիվ, հնարավոր է, որ անհրաժեշտություն առաջանա ընթացիկ ժամանակաշրջանի ֆինանսական հաշվետվությունների վերաբերյալ ձևափոխված կարծիքի, կարծիքից հրաժարման կամ բացասական կարծիքի (ըստ

կիրառելիության) ընթացիկ և համապատասխան տվյալների համադրելիության վրա չլուծված խնդրի ազդեցության կամ հնարավոր ազդեցության պատճառով:

Ա5. Հավելվածի 1-ին և 2-րդ ցուցադրումները պարունակում են աուդիտորական եզրակացության ցուցադրական օրինակներ այն դեպքի համար, երբ նախորդ ժամանակաշրջանի աուդիտորական եզրակացությունը ներառել է ձևափոխված կարծիք և կարծիքի ձևափոխման պատճառ հանդիսացող խնդիրը լուծված չէ:

Նախորդ ժամանակաշրջանի ֆինանսական հաշվետվություններում առկա է խեղաթյուրում (հղում՝ պար. 12)

Ա6. Երբ նախորդ ժամանակաշրջանի խեղաթյուրված ֆինանսական հաշվետվություն-ները չեն փոփոխվել, և աուդիտորական եզրակացությունը կրկին չի հրապարակվել, բայց ընթացիկ ժամանակաշրջանի ֆինանսական հաշվետվություններում համապատասխան տվյալները համապատասխանորեն վերաներկայացվել են կամ կատարվել են համապատասխան բացահայտումներ, ապա աուդիտորական եզրակացությունը կարող է ներառել Հանգամանքների լուսաբանում պարագրաֆ, որը նկարագրում է իրավիճակը և համապատասխան դեպքում հղում է կատարում ֆինանսական հաշվետվություններում տեղ գտած այն բացահայտումներին, որոնք ամբողջապես նկարագրում են խնդիրը (տես՝ ԱՄՍ 706):

Նախորդ ժամանակաշրջանի ֆինանսական հաշվետվությունները աուդիտի են ենթարկվել նախկին աուդիտորի կողմից (հղում՝ պար. 13)

Ա7. Հավելվածի 3-րդ ցուցադրումը պարունակում է աուդիտորական եզրակացության ցուցադրական օրինակ այն դեպքի համար, երբ նախորդ ժամանակաշրջանի ֆինանսական հաշվետվությունները աուդիտի են ենթարկվել նախկին աուդիտորի կողմից, և աուդիտորին օրենքների և այլ իրավական ակտերի միջավայրով արգելված չէ հղում կատարել նախկին աուդիտորական եզրակացությանը՝ համապատասխան տվյալների համար:

Համադրելի ֆինանսական հաշվետվություններ

Հղում աուդիտորական կարծիքում (հղում՝ պար. 15)

Ա8. Քանի որ համադրելի ֆինանսական հաշվետվությունների վերաբերյալ աուդիտո-րական եզրակացությունը վերաբերում է ներկայացված յուրաքանչյուր ժամանակաշրջանին, աուդիտորը կարող է արտահայտել ձևափոխված կամ բացասական կարծիք, հրաժարվել կարծիքի արտահայտումից կամ ներառել Հանգամանքների լուսաբանում պարագրաֆ մեկ կամ ավելի ժամանակա-շրջանների համար և միաժամանակ արտահայտել այլ աուդիտորական կարծիք՝ այլ ժամանակաշրջանի ֆինանսական հաշվետվությունների վերաբերյալ:

Ա9. Հավելվածի 4-րդ ցուցադրումը պարունակում է աուդիտորական եզրակացության ցուցադրական օրինակ այն դեպքի համար, երբ պահանջվում է, որ աուդիտորը ընթացիկ տարվա աուդիտի շրջանակներում հաշվետվություն ներկայացնի և՛ ընթացիկ, և՛ նախորդ ժամանակաշրջանի ֆինանսական հաշվետվությունների վերաբերյալ, ընդ որում նախորդ ժամանակաշրջանը ներառել է ձևափոխված կարծիք, և կարծիքի ձևափոխման պատճառ հանդիսացող խնդիրը լուծված չէ:

Նախորդ ժամանակաշրջանի ֆինանսական հաշվետվությունների վերաբերյալ կարծիք, որը տարբերվում է նախկին կածիքից (հղում՝ պար. 16)

Ա10. Ընթացիկ ժամանակաշրջանի աուդիտի շրջանակներում նախորդ ժամանակաշրջանի ֆինանսական հաշվետվությունների վերաբերյալ աուդիտորական եզրակացություն ներկայացնելիս, նախորդ ժամանակաշրջանի ֆինանսական հաշվետվությունների վերաբերյալ արտահայտված կարծիքը կարող է տարբերվել նախկինում արտահայտված կարծիքից, եթե աուդիտորը ընթացիկ ժամանակաշրջանի աուդիտի ընթացքում տեղեկանում է այնպիսի հանգամանքների կամ իրադարձությունների մասին, որոնք էական ազդեցություն ունեն նախորդ ժամանակաշրջանի ֆինանսական հաշվետվությունների վրա: Որոշ իրավական դաշտերում աուդիտորը կարող է ունենալ նաև հաշվետվողականության հավելյալ պարտականություններ, որոնք ստեղծված են կանխելու համար նախորդ ժամանակաշրջանի ֆինանսական հաշվետվություն-ների վերաբերյալ նախկինում հրապարակված աուդիտորական եզրակացության հանդեպ հետագա վստահությունը:

Նախորդ ժամանակաշրջանի ֆինանսական հաշվետվությունները աուդիտի են ենթարկվել նախկին աուդիտորի կողմից (հղում՝ պար. 18)

Ա11. Հնարավոր է, որ նախկին աուդիտորը չկարողանա կամ ցանկություն չունենա վերահրապարակել նախորդ ժամանակաշրջանի ֆինանսական հաշվետվություն-ների վերաբերյալ աուդիտորական եզրակացությունը: Աուդիտորական եզրակացության Այլ հանգամանքներ պարագրաֆը կարող է նշել, որ նախկին աուդիտորը նախորդ ժամանակաշրջանի ֆինանսական հաշվետվությունների վերաբերյալ հաշվետվություն է ներկայացրել մինչ դրանց փոփոխվելը: Ավելին՝ եթե աուդիտորը ստանձնել է աուդիտ իրականացնելու և՝ այդ փոփոխության համապատասխանության մասին համոզվելու նպատակով բավականաչափ ու համապատասխան աուդիտորական ապացույցներ ձեռք բերելու պարտակա-նություն, ապա աուդիտորական եզրակացությունը կարող է նաև ներառել հետևյալ պարբերությունը.

> Որպես 20X2թ. ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտի բաղկացուցիչ մաս, մենք աուդիտի ենք ենթարկել նաև Ծանոթագրություն X-ում նկարագրված ճշգրտումները, որոնք կիրառվել են 20X1թ. ֆինանսական հաշվետվությունները փոփոխելու նպատակով: Մեր կարծիքով այդ ճշգրտումները տեղին են և

կիրառվել են համապատասխան կերպով: Մենք պատասխանատվություն չենք ստանձնել աուդիտի, դիտարկման կամ որևէ ընթացակարգերի ենթարկել ընկերության 20X1թ. ֆինանսական հաշվետվությունները՝ բացառությամբ նշված ճշգրտումների, և, հետևաբար, մենք չենք արտահայտում կարծիք կամ որևէ այլ հավաստիացում՝ 20X1թ. ամողջությամբ վերցրած ֆինանսական հաշվետվությունների վերաբերյալ:

Հավելված Աուդիտորական եզրակացության ցուցադրական օրինակներ

Ցուցադրական օրինակ 1 – Համապատասխան թվային տվյալներ (հղում՝ պար. Ա5)

Եզրակացության օրինակ՝ 11 պարագրաֆի (ա) ենթակետում նկարագրված հանգամանքների վերաբերյալ, որոնք են.

- **նախկինում հրապարակված՝ նախորդ ժամանակաշրջանի աուդիտորական եզրակացությունը ներառում էր ձևափոխված կարծիք,**
- **կարծիքի ձևափոխման պատճառ հանդիսացած խնդիրը դեռևս լուծված չէ,**
- **խնդրի ազդեցությունը կամ հնարավոր ազդեցությունը ընթացիկ ժամանակաշրջանի տվյալների վրա էական է, և անհրաժեշտություն է առաջանում ընթացիկ ժամանակաշրջանի տվյալների վերաբերյալ աուդիտորական կարծիքի ձևափոխման:**

ԱՆԿԱԽ ԱՈՒԴԻՏՈՐԱԿԱՆ ԵԶՐԱԿԱՑՈՒԹՅՈՒՆ

[Համապատասխան հասցեատեր]

Եզրակացություն ֆինանսական հաշվետվությունների վերաբերյալ[8]

Մեր կողմից իրականացվել է ԱԲԳ Ընկերության կից ներկայացված ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտ, որոնք ներառում են 20X1թ. դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ հաշվապահական հաշվեկշիռը, նույն ամսաթվին ավարտված տարվա ֆինանսական արդյունքների, սեփական կապիտալում փոփոխությունների և դրամական միջոցների հոսքերի մասին հաշվետվությունները, ինչպես նաև հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության ամփոփ նկարագիրը և այլ պարզաբանող տեղեկատվություն:

Ղեկավարության[9] *պատասխանատվությունը ֆինանսական հաշվետվությունների համար*

Ղեկավարությունը պատասխանատու է սույն ֆինանսական հաշվետվությունները Ֆինանսական հաշվետվությունների միջազգային ստանդարտներին [10]

---

[8] <<Ֆինանսական հաշվետվությունների մասին եզրակացություն>> ենթավերնագիրը անհրաժեշտ չէ այն դեպքերում, երբ <<Այլ իրավական և կարգավորող պահանջների վերաբերյալ եզրակացություն>> ենթավերնագիրը կիրառելի չէ:

[9] Կամ այլ տերմին, որը համապատասխան է կոնկրետ իրավական դաշտի իրավական շրջանակների ենթատեքստում:

համապատասխան կազմելու և արժանահավատորեն ներկայացնելու համար, ինչպես նաև այնպիսի ներքին վերահսկողության համակարգի համար, ինչպիսին ղեկավարությունը անհրաժեշտ է համարում սահմանել՝ խաբեության կամ սխալի հետևանքով առաջացած էական խեղաթյուրումներից զերծ ֆինանսական հաշվետվություններ կազմելու համար:

Աուդիտորի պատասխանատվությունը

Մեր պարտականությունն է անցկացված աուդիտի հիման վրա արտահայտել կարծիք սույն ֆինանսական հաշվետվությունների վերաբերյալ: Մենք աուդիտն անցկացրեցինք աուդիտի միջազգային ստանդարտներին համապատասխան: Այդ ստանդարտներով պահանջվում է, որ մենք պահպանենք մասնագիտական վարքագծի կանոնները, աուդիտը պլանավորենք և իրականացնենք այնպես, որպեսզի ձեռք բերենք ողջամիտ հավաստիացում, որ ֆինանսական հաշվետվությունները զերծ են էական խեղաթյուրումներից:

Աուդիտը ներառում է ֆինանսական հաշվետվություններում ներկայացված գումարների և բացահայտումների վերաբերյալ աուդիտորական ապացույցներ ձեռքբերելու նպատակով ընթացակարգերի իրականացում: Ընթացակարգերի ընտրությունը հիմնված է աուդիտորի դատողության վրա՝ ներառյալ խաբեության կամ սխալի հետևանքով ֆինանսական հաշվետվությունների էական խեղաթյուրման ռիսկի գնահատումը: Այդ ռիսկերը գնահատելիս աուդիտորն ուսումնասիրում է կազմակերպության՝ ֆինանսական հաշվետվությունները կազմելու և արժանահավատորեն ներկայացնելու[11] համար անհարժեշտ ներքին վերահսկողության համակարգը՝ տվյալ հանգամանքներին համապատասխան աուդիտորական ընթացակարգեր ընտրելու, սակայն ոչ կազմակերպության ներքին վերահսկողության համակարգի արդյունավետության մասին կարծիք արտահայտելու նպատակով[12] : Աուդիտը ներառում է նաև կիրառվող

---

[10] Երբ ղեկավարության պատասխանատվությունն է կազմել ֆինանսական հաշվետվություններ, որոնք տալիս են ճշմարիտ և իրական պատկեր, դա կարող է ընթերցվել հետևյալ կերպ. <<Ղեկավարությունը պատասխանատու է ֆինանսական հաշվետվություններ այնպես կազմելու համար, որ դրանք տան ճշմարիտ և իրական պատկերը՝ Ֆինանսական հաշվետվությունների միջազգային ստանդարտներին համապատասխան, ինչպես նաև այնպիսի…>>

[11] Էջատակի ծանոթագրություն 10-ի դեպքում դա կարող է ընթեցվել որպես. <<Այդ ռիսկերը գնահատելիս աուդիտորն ուսումնասիրում է կազմակերպության՝ ճշմարիտ և իրական պատկեր տվող ֆինանսական հաշվետվություններ կազմելու համար անհրաժեշտ ներքին վերահսկողության համակարգը՝ տվյալ հանգամանքներին համապատասխան աուդիտորական ընթացակարգեր ընտրելու, սակայն ոչ թե կազմակերպության ներքին վերահսկողության համակարգի արդյունավետության մասին կարծիք արտահայտելու նպատակով:>>

[12] Այն պարագայում, երբ աուդիտորը նաև պատասխանատվություն է ստանձնել ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտի հետ մեկտեղ կարծիք արտահայտել ներքին վերահսկողության համակարգի արդյունավետության վերաբերյալ, այդ նախադասությունը պետք է շարադրվի հետևյալ կերպ. <<Այս ռիսկերը գնահատելիս աուդիտորն ուսումնասիրում է կազմակերպության՝ ֆինանսական հաշվետվությունները կազմելու և արժանահավատորեն ներկայացնելու համար անհարժեշտ ներքին վերահսկողության համակարգը՝ տվյալ հանգամանքներին համապատասխան աուդիտորական ընթացակարգեր ընտրելու նպատակով>> Էջատակի ծանոթագրություն 10-ի դեպքում դա կարող է ընթեցվել որպես. <<Այս ռիսկերը գնահատելիս աուդիտորն ուսումնասիրում է կազմակերպության՝ ճշմարիտ և իրական պատկեր տվող ֆինանսական հաշվետվություններ կազմելու համար անհրաժեշտ ներքին

հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության, ղեկավարության կողմից կատարված հաշվապահական հաշվառման գնահատումների ողջամտության, ինչպես նաև ֆինանսական հաշվետվությունների ներկայացման գնահատում:
Մենք համոզված ենք, որ ձեռք ենք բերել բավականաչափ ու համապատասխան աուդիտորական ապացույցներ՝ մեր ձևափոխված կարծիքն արտահայտելու համար:

Հիմքեր՝ ձևափոխված կարծիք արտահայտելու համար

Ինչպես նկարագրված է ֆինանսական հաշվետվություններին կից ծանոթագրություն X-ում՝ ֆինանսական հաշվետվություններում մաշվածություն ներկայացված չէ, ինչը հանդիսանում է շեղում Ֆինանսական հաշվետվությունների միջազգային ստանդարտներից: Դա արդյունք է հանդիսանում նախորդող ֆինանսական տարվա սկզբում ղեկավարության կողմից կայացված որոշման, և դրա պատճառով մենք ձևափոխված աուդիտորական կարծիք ենք արտահայտել այդ տարվա ֆինանսական հաշվետվությունների վերաբերյալ: Հիմնվելով մաշվածության գծային մեթոդի, ինչպես նաև շենքի համար՝ 5%, և սարքավորումների համար՝ 20%, մաշվածության տարեկան դրույքաչափերի վրա, տարվա վնասը պետք է ավելացնել xxx-ով՝ 20X1թ.-ին, և xxx-ով՝ 20X0թ.-ին, հիմնական միջոցները պետք է նվազեցնել xxx կուտակված մաշվածությամբ՝ 20X1թ.-ին և և xxx-ով՝ 20X0թ.-ին, ինչպես նաև կուտակված վնասը պետք է ավելացնել xxx-ով՝ 20X1-ին և xxx-ով՝ 20X0-ին:

Ձևափոխված կարծիք

Մեր կարծիքով, բացառությամբ այն խնդրի ազդեցության, որը նկարագրված է *Հիմքեր ձևափոխված կարծիք արտահայտելու համար* պարագրաֆի մեջ, ֆինանսական հաշվետվությունները բոլոր էական առումներով ճշմարիտ են ներկայացնում (կամ *տալիս են*) 20X1թ. դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ ԱԲԳ Ընկերության ֆինանսական վիճակը(*ի*) և նույն ամսաթվին ավարտված տարվա ֆինանսական արդյունքները(*ի*) և դրամական հոսքերը(ի) (*ճշմարիտ և իրական պատկերը*)՝ համաձայն Ֆինանսական հաշվետվությունների միջազգային ստանդարտների:

Այլ իրավական և կարգավորող պահանջների վերաբերյալ եզրակացություն

[Աուդիտորական եզրակացության սույն բաժնի ձևն ու բովանդակությունը փոփոխվում է՝ կախված աուդիտորի հաշվետվողականության այլ պարտականությունների բնույթից:]

[Աուդիտորի ստորագրություն]

վերահսկողության համակարգը՝ տվյալ հանգամանքներին համապատասխան աուդիտորական ընթացակարգեր ընտրելու, համար:>>

[Աուդիտորական եզրակացության ամսաթիվ]

[Աուդիտորի հասցե]

Ցուցադրական օրինակ 2 – Համապատասխան թվային տվյալներ (հղում՝ պար. Ա5)

Եզրակացության օրինակ՝ 11 պարագրաֆի (բ) ենթակետում նկարագրված հանգամանքների վերաբերյալ, որոնք են՝ • **նախկինում հրապարակված՝ նախորդ ժամանակաշրջանի աուդիտորական եզրակացությունը ներառում էր ձևափոխված կարծիք,** • **կարծիքի ձևափոխման պատճառ հանդիսացած խնդիրը դեռևս լուծված չէ,** • **խնդրի ազդեցությունը կամ հնարավոր ազդեցությունը ընթացիկ ժամանակաշրջանի տվյալների վրա էական չէ, սակայն անհրաժեշտություն է առաջանում աուդիտորական կարծիքի ձևափոխման՝ ընթացիկ ժամանակաշրջանի տվյալների և համապատասխան տվյալների համադրելիության վրա չլուծված խնդրի ազդեցության կամ հնարավոր ազդեցության պատճառով :**

ԱՆԿԱԽ ԱՈՒԴԻՏՈՐԱԿԱՆ ԵԶՐԱԿԱՑՈՒԹՅՈՒՆ

[Համապատասխան հասցեատեր]

Եզրակացություն ֆինանսական հաշվետվությունների վերաբերյալ[13]

Մեր կողմից իրականացվել է ԱԲԳ Ընկերության կից ներկայացված ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտ, որոնք ներառում են 20X1թ. դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ հաշվապահական հաշվեկշիռը, նույն ամսաթվին ավարտված տարվա ֆինանսական արդյունքների, սեփական կապիտալում փոփոխությունների և դրամական միջոցների հոսքերի մասին հաշվետվությունները, ինչպես նաև հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության ամփոփ նկարագիրը և այլ պարզաբանող տեղեկատվություն:

Ղեկավարության[14] *պատասխանատվությունը ֆինանսական հաշվետվությունների համար*

Ղեկավարությունը պատասխանատու է սույն ֆինանսական հաշվետվությունները Ֆինանսական հաշվետվությունների միջազգային ստանդարտներին [15]

---

[13] <<Ֆինանսական հաշվետվությունների մասին եզրակացություն>> ենթավերնագիրը անհրաժեշտ չէ այն դեպքերում, երբ <<Այլ իրավական և կարգավորող պահանջների վերաբերյալ եզրակացություն>> ենթավերնագիրը կիրառելի չէ:

[14] Կամ այլ տերմին, որը համապատասխան է կոնկրետ իրավական դաշտի իրավական շրջանակների ենթատեքստում:

[15] Երբ ղեկավարության պատասխանատվությունն է կազմել ֆինանսական հաշվետվություններ, որոնք տալիս են ճշմարիտ և իրական պատկեր, դա կարող է ընթերցվել հետևյալ կերպ. <<Ղեկավարությունը պատասխանատու է ֆինանսական հաշվետվություններ այնպես կազմելու համար, որ դրանք տան

համապատասխան կազմելու և արժանահավատորեն ներկայացնելու համար, ինչպես նաև այնպիսի ներքին վերահսկողության համակարգի համար, ինչպիսին ղեկավարությունը անհրաժեշտ է համարում սահմանել՝ խաբեության կամ սխալի հետևանքով առաջացած էական խեղաթյուրումներից զերծ ֆինանսական հաշվետվություններ կազմելու համար:

Աուդիտորի պատասխանատվությունը

Մեր պարտականությունն է անցկացված աուդիտի հիման վրա արտահայտել կարծիք սույն ֆինանսական հաշվետվությունների վերաբերյալ: Մենք աուդիտն անցկացրեցինք աուդիտի միջազգային ստանդարտներին համապատասխան: Այդ ստանդարտներով պահանջվում է, որ մենք պահպանենք մասնագիտական վարքագծի կանոնները, աուդիտը պլանավորենք և իրականացնենք այնպես, որպեսզի ձեռք բերենք ողջամիտ հավաստիացում, որ ֆինանսական հաշվետվությունները զերծ են էական խեղաթյուրումներից:

Աուդիտը ներառում է ֆինանսական հաշվետվություններում ներկայացված գումարների և բացահայտումների վերաբերյալ աուդիտորական ապացույցներ ձեռքբերելու նպատակով ընթացակարգերի իրականացում: Ընթացակարգերի ընտրությունը հիմնված է աուդիտորի դատողության վրա՝ ներառյալ խաբեության կամ սխալի հետևանքով ֆինանսական հաշվետվությունների էական խեղաթյուրման ռիսկի գնահատումը: Այդ ռիսկերը գնահատելիս աուդիտորն ուսումնասիրում է կազմակերպության՝ ֆինանսական հաշվետվությունները կազմելու և արժանահավատորեն ներկայացնելու[16] համար անհարժեշտ ներքին վերահսկողության համակարգը՝ տվյալ հանգամանքներին համապատասխան աուդիտորական ընթացակարգեր ընտրելու, սակայն ոչ կազմակերպության ներքին վերահսկողության համակարգի արդյունավետության մասին կարծիք արտահայտելու նպատակով[17] : Աուդիտը ներառում է նաև կիրառվող հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության, ղեկավարության կողմից

ճշմարիտ և իրական պատկերը՝ Ֆինանսական հաշվետվությունների միջազգային ստանդարտներին համապատասխան, ինչպես նաև այնպիսի…>>

[16] Էջատակի ծանոթագրություն 15-ի դեպքում դա կարող է ընթեցվել որպես.<<Այդ ռիսկերը գնահատելիս աուդիտորն ուսումնասիրում է կազմակերպության՝ ճշմարիտ և իրական պատկեր տվող ֆինանսական հաշվետվություններ կազմելու համար անհրաժեշտ ներքին վերահսկողության համակարգը՝ տվյալ հանգամանքներին համապատասխան աուդիտորական ընթացակարգեր ընտրելու, սակայն ոչ թե կազմակերպության ներքին վերահսկողության համակարգի արդյունավետության մասին կարծիք արտահայտելու նպատակով:>>

[17] Այն պարագայում, երբ աուդիտորը նաև պատասխանատվություն է ստանձնել ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտի հետ մեկտեղ կարծիք արտահայտել ներքին վերահսկողության համակարգի արդյունավետության վերաբերյալ, այդ նախադասությունը պետք է շարադրվի հետևյալ կերպ. <<Այս ռիսկերը գնահատելիս աուդիտորն ուսումնասիրում է կազմակերպության՝ ֆինանսական հաշվետվությունները կազմելու և արժանահավատորեն ներկայացնելու համար անհարժեշտ ներքին վերահսկողության համակարգը՝ տվյալ հանգամանքներին համապատասխան աուդիտորական ընթացակարգեր ընտրելու նպատակով:>> Էջատակի ծանոթագրություն 15-ի դեպքում դա կարող է ընթեցվել որպես. <<Այս ռիսկերը գնահատելիս աուդիտորն ուսումնասիրում է կազմակերպության՝ ճշմարիտ և իրական պատկեր տվող ֆինանսական հաշվետվություններ կազմելու համար անհրաժեշտ ներքին վերահսկողության համակարգը՝ տվյալ հանգամանքներին համապատասխան աուդիտորական ընթացակարգեր ընտրելու, համար:>>

կատարված հաշվապահական հաշվառման գնահատումների ողջամտության, ինչպես նաև ֆինանսական հաշվետվությունների ներկայացման գնահատում:
Մենք համոզված ենք, որ ձեռք ենք բերել բավականաչափ ու համապատասխան աուդիտորական ապացույցներ՝ մեր ձևափոխված կարծիքն արտահայտելու համար:

Հիմքեր՝ ձևափոխված կարծիք արտահայտելու համար

Քանի որ մենք ԱԲԳ Ընկերության աուդիտոր ենք նշանակվել 20X0թ. ընթացքում, մենք հնարավորություն չենք ունեցել այդ ժամանակաշրջանի սկզբում հետևել ֆիզիկական գույքագրմանը կամ այլընտրանքային միջոցներով բավարար տեղեկատվություն ստանալ պաշարների քանակների վերաբերյալ: Ելնելով նրանից, որ պաշարների սկզբնական մնացորդը ազդում է գործառնությունների արդյունքների որոշման վրա, մենք հնարավորություն չենք ունեցել որոշելու՝ կա արդյոք 20X0թ. գործառնությունների արդյունքների և կուտակված շահույթի սկզբնական մնացորդի ճշգրտման անհրաժեշտություն: Մեր աուդիտորական կարծիքը 20X0թ. դեկտեմբերի 31-ին ավարտված տարվա ֆինանսական հաշվետվությունների վերաբերյալ համապատասխանորեն ձևափոխվել է: Ընթացիկ ժամանակաշրջանի ֆինանսական հաշվետվությունների վերաբերյալ մեր կարծիքը նույնպես ձևափոխված է՝ ընթացիկ ժամանակաշրջանի տվյալների և համապատասխան տվյալների համադրելիության վրա նշված խնդրի հնարավոր ազդեցության պատճառով:

Չձևափոխված կարծիք

Մեր կարծիքով, բացառությամբ համապատասխան տվյալների վրա այն խնդրի հնարավոր ազդեցության, որը նկարագրված է <<Հիմքեր՝ վերապահումով կարծիք արտահայտելու համար>> պարբերության մեջ, ֆինանսական հաշվետվությունները բոլոր էական առումներով ճշմարիտ են ներկայացնում (կամ *տալիս են*) 20X1թ. դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ ԱԲԳ Ընկերության ֆինանսական վիճակը(*ի*) և նույն ամսաթվին ավարտված տարվա ֆինանսական արդյունքները(*ի*) և դրամական հոսքերը(ի) (*ճշմարիտ և իրական պատկերը*)՝ համաձայն Ֆինանսական հաշվետվությունների միջազգային ստանդարտների:

Այլ իրավական և կարգավորող պահանջների վերաբերյալ եզրակացություն

[Աուդիտորական եզրակացության սույն բաժնի ձևն ու բովանդակությունը փոփոխվում է՝ կախված աուդիտորի հաշվետվողականության այլ պարտականությունների բնույթից:]

[Աուդիտորի ստորագրություն]

[Աուդիտորական եզրակացության ամսաթիվ]

[Աուդիտորի հասցե]

Ցուցադրական օրինակ 3–Համապատասխան թվային տվյալներ (հղում՝ պար.Ա7)

Եզրակացության օրինակ՝ 13 պարագրաֆում նկարագրված հանգամանքների վերաբերյալ, որոնք են՝ • **նախորդ ժամանակաշրջանի ֆինանսական հաշվետվությունները աուդիտի են ենթարկվել նախկին աուդիտորի կողմից,** • **աուդիտորին օրենքների և այլ իրավական ակտերի միջավայրով արգելված չէ հղում կատարել նախկին աուդիտորական եզրակացությանը՝ համապատասխան տվյալ-ների համար, և աուդիտորը որոշում է այդպես անել:**

ԱՆԿԱԽ ԱՈՒԴԻՏՈՐԱԿԱՆ ԵԶՐԱԿԱՑՈՒԹՅՈՒՆ

[Համապատասխան հասցեատեր]

Եզրակացություն ֆինանսական հաշվետվությունների վերաբերյալ[18]

Մեր կողմից իրականացվել է ԱԲԳ Ընկերության կից ներկայացված ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտ, որոնք ներառում են 20X1թ. դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ հաշվապահական հաշվեկշիռը, նույն ամսաթվին ավարտված տարվա ֆինանսական արդյունքների, սեփական կապիտալում փոփոխությունների և դրամական միջոցների հոսքերի մասին հաշվետվությունները, ինչպես նաև հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության ամփոփ նկարագիրը և այլ պարզաբանող տեղեկատվություն:

Ղեկավարության[19] *պատասխանատվությունը ֆինանսական հաշվետվությունների համար*

Ղեկավարությունը պատասխանատու է սույն ֆինանսական հաշվետվությունները Ֆինանսական հաշվետվությունների միջազգային ստանդարտներին [20] համապատասխան կազմելու և արժանահավատորեն ներկայացնելու համար, ինչպես նաև այնպիսի ներքին վերահսկողության համակարգի համար, ինչպիսին ղեկավարությունը անհրաժեշտ է համարում սահմանել՝ խաբեության կամ սխալի հետևանքով առաջացած էական խեղաթյուրումներից զերծ ֆինանսական հաշվետվություններ կազմելու համար:

---

[18] <<Ֆինանսական հաշվետվությունների մասին եզրակացություն>> ենթավերնագիրը անհրաժեշտ չէ այն դեպքերում, երբ <<Այլ իրավական և կարգավորող պահանջների վերաբերյալ եզրակացություն>> ենթավերնագիրը կիրառելի չէ:

[19] Կամ այլ տերմին, որը համապատասխան է կոնկրետ իրավական դաշտի իրավական շրջանակների ենթատեքստում:

[20] Երբ ղեկավարության պատասխանատվությունն է կազմել ֆինանսական հաշվետվություններ, որոնք տալիս են ճշմարիտ և իրական պատկեր, դա կարող է ընթերցվել հետևյալ կերպ. <<Ղեկավարությունը պատասխանատու է ֆինանսական հաշվետվություններ այնպես կազմելու համար, որ դրանք տան ճշմարիտ և իրական պատկերը՝ Ֆինանսական հաշվետվությունների միջազգային ստանդարտներին համապատասխան, ինչպես նաև այնպիսի…>>

Աուդիտորի պատասխանատվությունը

Մեր պարտականությունն է անցկացված աուդիտի հիման վրա արտահայտել կարծիք սույն ֆինանսական հաշվետվությունների վերաբերյալ: Մենք աուդիտն անցկացրեցինք աուդիտի միջազգային ստանդարտներին համապատասխան: Այդ ստանդարտներով պահանջվում է, որ մենք պահպանենք մասնագիտական վարքագծի կանոնները, աուդիտը պլանավորենք և իրականացնենք այնպես, որպեսզի ձեռք բերենք ողջամիտ հավաստիացում, որ ֆինանսական հաշվետվությունները զերծ են էական խեղաթյուրումներից:

Աուդիտը ներառում է ֆինանսական հաշվետվություններում ներկայացված գումարների և բացահայտումների վերաբերյալ աուդիտորական ապացույցներ ձեռքբերելու նպատակով ընթացակարգերի իրականացում: Ընթացակարգերի ընտրությունը հիմնված է աուդիտորի դատողության վրա՝ ներառյալ խաբեության կամ սխալի հետևանքով ֆինանսական հաշվետվությունների էական խեղաթյուրման ռիսկի գնահատումը: Այդ ռիսկերը գնահատելիս աուդիտորն ուսումնասիրում է կազմակերպության՝ ֆինանսական հաշվետվությունները կազմելու և արժանահավատորեն ներկայացնելու[21] համար անհարժեշտ ներքին վերահսկողության համակարգը՝ տվյալ հանգամանքներին համապատասխան աուդիտորական ընթացակարգեր ընտրելու, սակայն ոչ կազմակերպության ներքին վերահսկողության համակարգի արդյունավետության մասին կարծիք արտահայտելու նպատակով [22] : Աուդիտը ներառում է նաև կիրառվող հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության, ղեկավարության կողմից կատարված հաշվապահական հաշվառման գնահատումների ողջամտության, ինչպես նաև ֆինանսական հաշվետվությունների ներկայացման գնահատում:

Մենք համոզված ենք, որ ձեռք ենք բերել բավականաչափ ու համապատասխան աուդիտորական ապացույցներ՝ մեր կարծիքն արտահայտելու համար:

Կարծիք

---

[21] Էջատակի ծանոթագրություն 20-ի դեպքում դա կարող է ընթեցվել որպես.<<Այդ ռիսկերը գնահատելիս աուդիտորն ուսումնասիրում է կազմակերպության՝ ճշմարիտ և իրական պատկեր տվող ֆինանսական հաշվետվություններ կազմելու համար անհրաժեշտ ներքին վերահսկողության համակարգը՝ տվյալ հանգամանքներին համապատասխան աուդիտորական ընթացակարգեր ընտրելու, սակայն ոչ թե կազմակերպության ներքին վերահսկողության համակարգի արդյունավետության մասին կարծիք արտահայտելու նպատակով:>>

[22]Այն պարագայում, երբ աուդիտորը նաև պատասխանատվություն է ստանձնել ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտի հետ մեկտեղ կարծիք արտահայտել ներքին վերահսկողության համակարգի արդյունավետության վերաբերյալ, այսդ նախադասությունը պետք է շարադրվի հետևյալ կերպ. <<Այս ռիսկերը գնահատելիս աուդիտորն ուսումնասիրում է կազմակերպության՝ ֆինանսական հաշվետվությունները կազմելու և արժանահավատորեն ներկայացնելու համար անհարժեշտ ներքին վերահսկողության համակարգը՝ տվյալ հանգամանքներին համապատասխան աուդիտորական ընթացակարգեր ընտրելու նպատակով:>> Էջատակի ծանոթագրություն 20-ի դեպքում դա կարող է ընթեցվել որպես. <<Այս ռիսկերը գնահատելիս աուդիտորն ուսումնասիրում է կազմակերպության՝ ճշմարիտ և իրական պատկեր տվող ֆինանսական հաշվետվություններ կազմելու համար անհրաժեշտ ներքին վերահսկողության համակարգը՝ տվյալ հանգամանքներին համապատասխան աուդիտորական ընթացակարգեր ընտրելու, համար:>>

Մեր կարծիքով ֆինանսական հաշվետվությունները բոլոր էական առումներով ճշմարիտ են ներկայացնում (կամ *տալիս են*) 20X1թ. դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ ԱԲԳ Ընկերության ֆինանսական վիճակը(*ի*) և նույն ամսաթվին ավարտված տարվա ֆինանսական արդյունքները(*ի*) և դրամական հոսքերը(ի) (*ճշմարիտ և իրական պատկերը*)՝ համաձայն Ֆինանսական հաշվետվությունների միջազգային ստանդարտների:

Այլ հանգամանքներ

ԱԲԳ Ընկերության՝ 20X0թ. դեկտեմբերի 31-ին ավարտված տարվա ֆինանսական հաշվետվությունները աուդիտի են ենթարկվել այլ աուդիտորի կողմից, որը չձևափոխված կարծիք է արտահայտել այդ ֆինանսական հաշվետվությունների վերաբերյալ 20X1թ. մարտի 31-ին:

Այլ իրավական և կարգավորող պահանջների վերաբերյալ եզրակացություն

[Աուդիտորական եզրակացության սույն բաժնի ձևն ու բովանդակությունը փոփոխվում է՝ կախված աուդիտորի հաշվետվողականության այլ պարտականությունների բնույթից:]

[Աուդիտորի ստորագրություն]

[Աուդիտորական եզրակացության ամսաթիվ]

[Աուդիտորի հասցե]

Ցուցադրական օրինակ 4 – Համադրելի ֆինանսական հաշվետվություններ (հղում՝ պար. Ա5)

Եզրակացության օրինակ՝ 15 պարագրաֆում նկարագրված հանգամանքների վերաբերյալ, որոնք են,

- **պահանջվում է, որ աուդիտորը ընթացիկ տարվա աուդիտի շրջանակներում հաշվետվություն ներկայացնի և՛ ընթացիկ, և՛ նախորդ ժամանակաշրջանի ֆինանսական հաշվետվությունների վերաբերյալ,**
- **նախկինում հրապարակված՝ նախորդ ժամանակաշրջանի աուդիտորական եզրակացությունը ներառում էր ձևափոխված կարծիք:**
- **կարծիքի ձևափոխման պատճառ հանդիսացած խնդիրը դեռևս լուծված չէ:**
- **խնդրի ազդեցությունը կամ հնարավոր ազդեցությունը ընթացիկ ժամանակաշրջանի, տվյալների վրա էական է ինչպես ընթացիկ, այնպես էլ նախորդ ժամանակաշրջանի ֆինանսական հաշվետվությունների համար, և անհրաժեշտություն է առաջանում աուդիտորական կարծիքի ձևափոխման:**

ԱՆԿԱԽ ԱՈՒԴԻՏՈՐԱԿԱՆ ԵԶՐԱԿԱՑՈՒԹՅՈՒՆ

[Համապատասխան հասցեատեր]

Եզրակացություն ֆինանսական հաշվետվությունների վերաբերյալ[23]

Մեր կողմից իրականացվել է ԱԲԳ Ընկերության կից ներկայացված ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտ, որոնք ներառում են 20X1թ. և 20X0թ. դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ հաշվապահական հաշվեկշռերը, նույն ամսաթվերին ավարտված տարիների ֆինանսական արդյունքների, սեփական կապիտալում փոփոխությունների և դրամական միջոցների հոսքերի մասին հաշվետվությունները, ինչպես նաև հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության ամփոփ նկարագիրը և այլ պարզաբանող տեղեկատվություն:

Ղեկավարության[24] պատասխանատվությունը ֆինանսական հաշվետվությունների համար

Ղեկավարությունը պատասխանատու է սույն ֆինանսական հաշվետվությունները Ֆինանսական հաշվետվությունների միջազգային ստանդարտներին [25] համապատասխան կազմելու և արժանահավատորեն ներկայացնելու համար, ինչպես նաև այնպիսի ներքին վերահսկողության համակարգի համար, ինչպիսին ղեկավարությունը անհրաժեշտ է համարում սահմանել՝ խաբեության կամ սխալի հետևանքով առաջացած էական խեղաթյուրումներից զերծ ֆինանսական հաշվետվություններ կազմելու համար:

Աուդիտորի պատասխանատվությունը

Մեր պարտականությունն է անցկացված աուդիտի հիման վրա արտահայտել կարծիք սույն ֆինանսական հաշվետվությունների վերաբերյալ: Մենք աուդիտն անցկացրեցինք աուդիտի միջազգային ստանդարտներին համապատասխան: Այդ ստանդարտներով պահանջվում է, որ մենք պահպանենք մասնագիտական վարքագծի կանոնները, աուդիտը պլանավորենք և իրականացնենք այնպես, որպեսզի ձեռք բերենք ողջամիտ հավաստիացում, որ ֆինանսական հաշվետվությունները զերծ են էական խեղաթյուրումներից:

Աուդիտը ներառում է ֆինանսական հաշվետվություններում ներկայացված գումարների և բացահայտումների վերաբերյալ աուդիտորական ապացույցներ

---

[23] <<Ֆինանսական հաշվետվությունների մասին եզրակացություն>> ենթավերնագիրը անհրաժեշտ չէ այն դեպքերում, երբ <<Այլ իրավական և կարգավորող պահանջների վերաբերյալ եզրակացություն>> ենթավերնագիրը կիրառելի չէ:

[24] Կամ այլ տերմին, որը համապատասխան է կոնկրետ իրավական դաշտի իրավական շրջանակների ենթատեքստում:

[25] Երբ ղեկավարության պատասխանատվությունն է կազմել ֆինանսական հաշվետվություններ, որոնք տալիս են ճշմարիտ և իրական պատկեր, դա կարող է ընթերցվել հետևյալ կերպ. <<Ղեկավարությունը պատասխանատու է ֆինանսական հաշվետվություններ այնպես կազմելու համար, որ դրանք տան ճշմարիտ և իրական պատկերը՝ Ֆինանսական հաշվետվությունների միջազգային ստանդարտներին համապատասխան, ինչպես նաև այնպիսի…>>

ձեռքբերելու նպատակով ընթացակարգերի իրականացում: Ընթացակարգերի ընտրությունը հիմնված է աուդիտորի դատողության վրա՝ ներառյալ խաբեության կամ սխալի հետևանքով ֆինանսական հաշվետվությունների էական խեղաթյուրման ռիսկի գնահատումը: Այդ ռիսկերը գնահատելիս աուդիտորն ուսումնասիրում է կազմակերպության՝ ֆինանսական հաշվետվությունները կազմելու և արժանահավատորեն ներկայացնելու[26] համար անհարժեշտ ներքին վերահսկողության համակարգը՝ տվյալ հանգամանքներին համապատասխան աուդիտորական ընթացակարգեր ընտրելու, սակայն ոչ կազմակերպության ներքին վերահսկողության համակարգի արդյունավետության մասին կարծիք արտահայտելու նպատակով [27] : Աուդիտը ներառում է նաև կիրառվող հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության, ղեկավարության կողմից կատարված հաշվապահական հաշվառման գնահատումների ողջամտության, ինչպես նաև ֆինանսական հաշվետվությունների ներկայացման գնահատում:

Մենք համոզված ենք, որ ձեռք ենք բերել բավականաչափ ու համապատասխան աուդիտորական ապացույցներ՝ մեր ձևափոխված կարծիքն արտահայտելու համար:

Հիմքեր ձևափոխված կարծիք արտահայտելու համար

Ինչպես նկարագրված է ֆինանսական հաշվետվություններին կից ծանոթագրություն X-ում՝ ֆինանսական հաշվետվություններում մաշվածություն ներկայացված չէ, ինչը հանդիսանում է շեղում Ֆինանսական հաշվետվությունների միջազգային ստանդարտներից: Հիմնվելով մաշվածության գծային մեթոդի, ինչպես նաև շենքի համար՝ 5%, և սարքավորումների համար՝ 20%, մաշվածության տարեկան դրույքաչափերի վրա, տարվա վնասը պետք է ավելացնել xxx-ով՝ 20X1թ.-ին, և xxx-ով՝ 20X0թ.-ին, հիմնական միջոցները պետք է նվազեցնել xxx կուտակված մաշվածությամբ՝ 20X1թ.-ին և և xxx-ով՝ 20X0թ.-ին, ինչպես նաև կուտակված վնասը պետք է ավելացնել xxx-ով՝ 20X1-ին և xxx-ով՝ 20X0-ին:

Ձևափոխված կարծիք

---

[26] Էջատակի ծանոթագրություն 25-ի դեպքում դա կարող է ընթեցվել որպես. <<Այդ ռիսկերը գնահատելիս աուդիտորն ուսումնասիրում է կազմակերպության՝ ճշմարիտ և իրական պատկեր տվող ֆինանսական հաշվետվություններ կազմելու համար անհրաժեշտ ներքին վերահսկողության համակարգը՝ տվյալ հանգամանքներին համապատասխան աուդիտորական ընթացակարգեր ընտրելու, սակայն ոչ թե կազմակերպության ներքին վերահսկողության համակարգի արդյունավետության մասին կարծիք արտահայտելու նպատակով:>>

[27] Այն պարագայում, երբ աուդիտորը նաև պատասխանատվություն է ստանձնել ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտի հետ մեկտեղ կարծիք արտահայտել ներքին վերահսկողության համակարգի արդյունավետության վերաբերյալ, այդ նախադասությունը պետք է շարադրվի հետևյալ կերպ. <<Այս ռիսկերը գնահատելիս աուդիտորն ուսումնասիրում է կազմակերպության՝ ֆինանսական հաշվետվությունները կազմելու և արժանահավատորեն ներկայացնելու համար անհարժեշտ ներքին վերահսկողության համակարգը՝ տվյալ հանգամանքներին համապատասխան աուդիտորական ընթացակարգեր ընտրելու նպատակով:>> Էջատակի ծանոթագրություն 25-ի դեպքում դա կարող է ընթեցվել որպես. <<Այս ռիսկերը գնահատելիս աուդիտորն ուսումնասիրում է կազմակերպության՝ ճշմարիտ և իրական պատկեր տվող ֆինանսական հաշվետվություններ կազմելու համար անհրաժեշտ ներքին վերահսկողության համակարգը՝ տվյալ հանգամանքներին համապատասխան աուդիտորական ընթացակարգեր ընտրելու, համար:>>

Մեր կարծիքով, բացառությամբ այն խնդրի ազդեցության, որը նկարագրված է *Հիմքեր ձևափոխված կարծիք արտահայտելու համար* պարագրաֆի մեջ, ֆինանսական հաշվետվությունները բոլոր էական առումներով ճշմարիտ են ներկայացնում (կամ *տալիս են*) 20X1թ. և 20X0թ. դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ ԱԲԳ Ընկերության ֆինանսական վիճակը(*ի*) և նույն ամսաթվերին ավարտված տարիների ֆինանսական արդյունքները(*ի*) և դրամական հոսքերը(ի) (*ճշմարիտ և իրական պատկերը*)՝ համաձայն Ֆինանսական հաշվետվությունների միջազգային ստանդարտների:

Այլ իրավական և պարտադիր պահանջների վերաբերյալ եզրակացություն

[Աուդիտորական եզրակացության սույն բաժնի ձևն ու բովանդակությունը փոփոխվում է՝ կախված աուդիտորի հաշվետվողականության այլ պարտականությունների բնույթից:]

[Աուդիտորի ստորագրություն]

[Աուդիտորական եզրակացության ամսաթիվ]

[Աուդիտորի հասցե]