

ԱՌԻԴԻՏԻ ՄԻՋԱԶԳԱՅԻՆ ՍՏԱՆԴԱՐՏ 570 (ՎԵՐԱՆԱՅՎԱԾ)

ԿԱԶՄԱԿԵՐՊՈՒԹՅԱՆ ԳՈՐԾՈՒՆԵՈՒԹՅԱՆ ԱՆԸՆԴՀԱՏՈՒԹՅՈՒՆԸ

(Կիրառելի է 2016 թվականի դեկտեմբերի 15-ին կամ դրանից հետո ավարտվող ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտի համար)

ԲՈՎԱՆԴԱԿՈՒԹՅՈՒՆ

Ներածություն	3
Սույն ԱՄՍ-ի գործողության ոլորտը	3
Հաշվապահական հաշվառման անընդհատության հիմունք	3
Պատասխանատվությունը կազմակերպության անընդհատ գործելու կարողությունը գնահատելու համար	3
Աուդիտորի պատասխանատվությունը	4
Ուժի մեջ մտնելը	5
Նպատակները	5
Պահանջներ	5
Ռիսկերի գնահատման ընթացակարգեր և կապակցված գործողություններ	5
Ղեկավարության գնահատման ուսումնասիրում	6
Ղեկավարության գնահատումից հետագա ժամանակաշրջան	6
Լրացուցիչ աուդիտորական ընթացակարգեր, երբ հայտնաբերվել են դեպքեր կամ իրավիճակներ	6
Աուդիտորի եզրահանգումները	7
Հետևանքները աուդիտորի եզրակացության վրա	8
Հաղորդակցումը կառավարման լիազոր անձանց հետ	9
Ֆինանսական հաշվետվությունների հաստատման նշանակալի ուշացում	9
Կիրառումը և այլ բացատրական նյութեր	10
Սույն ստանդարտի գործողության ոլորտը	10
Հաշվապահական հաշվառման անընդհատության հիմունքը	10
Հանրային ոլորտի կազմակերպություններին վերաբերող առանձնահատուկ նկատառումներ	10
Ռիսկերի գնահատման ընթացակարգեր և կապակցված գործողություններ	10
Դեպքեր կամ իրավիճակներ, որոնք կարող են նշանակալի կասկած հարուցել կազմակերպության անընդհատ գործելու կարողության վերաբերյալ	10
Փոքր կազմակերպություններին վերաբերող հատուկ նկատառումներ	12
Աուդիտի ողջ ընթացքում զգոնության պահպանում դեպքերի կամ իրավիճակների վերաբերյալ աուդիտորական ապացույցների նկատմամբ	12
Ղեկավարության գնահատման ուսումնասիրում	13
Ղեկավարության գնահատումը, հիմնավորող վերլուծությունները և աուդիտորի ուսումնասիրումը	13
Ղեկավարության գնահատումն ընդգրկող ժամանակաշրջան	13

Փոքր կազմակերպություններին վերաբերող հատուկ նկատառումներ	14
Ղեկավարության գնահատումից հետո ընկած ժամանակաշրջան	14
Լրացուցիչ աուդիտորական ընթացակարգեր, երբ հայտնաբերվել են դեպքեր կամ իրավիճակներ	15
Հետագա գործողությունների վերաբերյալ ղեկավարության ծրագրերի ուսումնասիրումը	16
Ղեկավարության գնահատման ժամանակաշրջանը.....	16
Գրավոր հավաստումներ.....	16
Աուդիտորի եզրահանգումները	16
Էական անորոշություն դեպքերի կամ իրավիճակների վերաբերյալ, որոնք կարող են նշանակալի կասկած հարուցել կազմակերպության անընդհատ գործելու կարողության վերաբերյալ	16
Բացահայտումների բավարար լինելը, երբ հայտնաբերվել են դեպքեր կամ իրավիճակներ, և առկա է էական անորոշություն	17
Բացահայտումների բավարար լինելը, երբ հայտնաբերվել են դեպքեր կամ իրավիճակներ, սակայն էական անորոշություն առկա չէ.....	17
Հետևանքները աուդիտորի եզրակացության համար.....	18
Հաշվապահական հաշվառման անընդհատության հիմունքի կիրառումը տեղին չէ...18	
Հաշվապահական հաշվառման անընդհատության հիմունքի կիրառումը տեղին է, սակայն առկա է էական անորոշություն	19
Հավելված.....	21
Անընդհատությանը վերաբերող աուդիտորի եզրակացության ցուցադրական օրինակներ...21	
Ցուցադրական օրինակ 1. Չձևափոխված կարծիք, երբ առկա է էական անորոշություն, և ֆինանսական հաշվետվություններում բացահայտումը բավարար է	22
Ցուցադրական օրինակ 2. Վերապահումով կարծիք, երբ առկա է էական անորոշություն և ֆինանսական հաշվետվություններն էականորեն խեղաթյուրված են ոչ բավարար բացահայտման պատճառով	25
Ցուցադրական օրինակ 3. Բացասական կարծիք, երբ առկա է էական անորոշություն, որը ֆինանսական հաշվետվություններում բացահայտված չէ.....	28

«Անընդհատության հիմունք» ԱՄՍ 570-ը (վերանայված) պետք է դիտարկել «Անկախ աուդիտորի ընդհանուր նպատակները և աուդիտի իրականացումը Աուդիտի միջազգային սրանդարտների համաձայն» ԱՄՍ 200-ի հետ համարել:

Ներածություն

Սույն ԱՄՄ-ի գործողության ոլորտը

1. Սույն աուդիտի միջազգային ստանդարտն անդրադառնում է ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտի ընթացքում անընդհատության հիմունքի վերաբերյալ աուդիտորի պարտականություններին և դրանց ազդեցությանը աուդիտորի եզրակացության վրա (տես՝ պարագրաֆ Ա1):

Հաշվապահական հաշվառման անընդհատության հիմունք

2. Հաշվապահական հաշվառման անընդհատության հիմունքի համաձայն՝ ֆինանսական հաշվետվությունները պատրաստվում են այն ենթադրությամբ, որ կազմակերպությունը գործում է անընդհատ և կշարունակի իր գործունեությունը կանխատեսելի ապագայում: Ընդհանուր նպատակի ֆինանսական հաշվետվությունները պատրաստվում են, կիրառելով հաշվապահական հաշվառման անընդհատության հիմունքը, բացառությամբ եթե ղեկավարությունը մտադրված է լուծարելու կամ դադարեցնելու կազմակերպության գործունեությունը, կամ չունի դրանից խուսափելու որևէ իրատեսական այլընտրանք: Հատուկ նպատակի ֆինանսական հաշվետվությունները կարող են պատրաստված լինել կամ չլինել այնպիսի ֆինանսական հաշվետվողականության հիմունքների համաձայն, որոնց համար հաշվապահական հաշվառման անընդհատության հիմունքը տեղին է (օրինակ՝ հաշվապահական հաշվառման անընդհատության հիմունքը տեղին չէ որոշ ֆինանսական հաշվետվությունների համար, որոնք առանձին իրավահամակարգերում պատրաստվում են հարկային հիմունքի հիման վրա): Եթե հաշվապահական հաշվառման անընդհատության հիմունքը տեղին է, ակտիվները և պարտավորությունները ճանաչվում են այն ենթադրությամբ, որ կազմակերպությունն ի վիճակի է իրացնել իր ակտիվները և մարել իր պարտավորությունները սովորական գործունեության ընթացքում (տես՝ պարագրաֆ Ա2):

Պատասխանատվությունը կազմակերպության անընդհատ գործելու կարողությունը գնահատելու համար

3. Ֆինանսական հաշվետվողականության որոշ հիմունքներ ղեկավարության համար սահմանում են հստակ պահանջներ՝ գնահատելու կազմակերպության անընդհատ գործելու կարողությունը և ներառում ստանդարտներ՝ անընդհատության հիմունքին առնչվող հարցերի դիտարկման և բացահայտումների կատարման համար: Այսպես՝ Հաշվապահական հաշվառման միջազգային ստանդարտ (ՀՀՄՄ) 1-ը պահանջում է, որ ղեկավարությունը գնահատի կազմակերպության անընդհատ գործելու կարողությունը¹: Կազմակերպության անընդհատ գործելու կարողությունը գնահատելու ղեկավարության պատասխանատվության վերաբերյալ մանրամասն պահանջները և ֆինանսական հաշվետվություններում ներկայացվող համապատասխան բացահայտումները կարող են սահմանվել նաև օրենքով կամ այլ իրավական ակտերով:
4. Ֆինանսական հաշվետվողականության այլ հիմունքներում կարող է հստակ սահմանված չլինեն ղեկավարության համար որոշակի պահանջներ՝ կազմակերպության անընդհատ գործելու կարողության հատուկ գնահատում կատարելու վերաբերյալ: Այնուամենայնիվ, եթե հաշվապահական հաշվառման անընդհատության հիմունքը, ինչպես ներկայացված է 2-րդ պարագրաֆում, հանդիսանում է ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման հիմնարար հիմունք, ֆինանսական հաշվետվությունները պատրաստելիս անհրաժեշտ է, որ

¹ ՀՀՄՄ 1, Ֆինանսական հաշվետվությունների ներկայացում, պարագրաֆներ 25-26

ղեկավարությունը գնահատի կազմակերպության անընդհատ գործելու կարողությունը, եթե նույնիսկ ֆինանսական հաշվետվողականության հիմունքը չի սահմանում նման գնահատում կատարելու հստակ պահանջ:

5. Կազմակերպության անընդհատ գործելու կարողության ղեկավարության գնահատումը ներառում է ժամանակի որոշակի պահին դատողության կիրառում այնպիսի ապագա դեպքերի կամ իրավիճակների նկատմամբ, որոնց արդյունքին ներհատուկ է անորոշություն: Հետևյալ գործոնները վերաբերվում են այդ դատողությանը՝
 - դեպքերի կամ իրավիճակների արդյունքի հետ կապված անորոշության աստիճանը զգալիորեն աճում է դեպքի կամ իրավիճակի կամ արդյունքի՝ ապագայում ավելի ուշ տեղի ունենալու պատճառով: Այդ պատճառով ֆինանսական հաշվետվողականության հիմունքների մեծ մասը, որոնք պահանջում են ղեկավարության հատուկ գնահատում, սահմանում են այն ժամանակաշրջանը, որի համար ղեկավարությունից պահանջվում է հաշվի առնել ամբողջ առկա տեղեկատվությունը,
 - կազմակերպության ծավալն ու բարդությունը, իր գործունեության բնույթն ու պայմանները, և արտաքին գործոններից կախվածության աստիճանը ազդում են դեպքերի կամ իրավիճակների արդյունքի վերաբերյալ դատողության վրա,
 - ապագայի վերաբերյալ ցանկացած դատողություն հիմնվում է դատողության կատարման պահին առկա տեղեկատվության վրա: Հետագա դեպքերը կարող են հանգեցնել այնպիսի արդյունքի, որը չի համապատասխանում այն դատողություններին, որոնք խելամիտ էին դրանք կատարելու պահին:

Աուդիտորի պատասխանատվությունը

6. Աուդիտորի պատասխանատվությունն է ձեռք բերել բավականաչափ ու համապատասխան աուդիտորական ապացույցներ, և եզրահանգել, ֆինանսական հաշվետվությունները պատրաստելիս ղեկավարության կողմից հաշվապահական հաշվառման անընդհատության հիմունքի կիրառման տեղին լինելու վերաբերյալ, ինչպես նաև այդ ձեռք բերված ապացույցների հիման վրա եզրահանգում կատարել, թե արդյոք առկա է էական անորոշություն կազմակերպության անընդհատ գործելու կարողության վերաբերյալ: Այս պատասխանատվությունն առկա է նաև այն դեպքում, երբ ֆինանսական հաշվետվությունները պատրաստելիս կիրառվող ֆինանսական հաշվետվողականության հիմունքը չի սահմանում ղեկավարության համար հստակ պահանջ՝ կազմակերպության անընդհատ գործելու կարողության հատուկ գնահատում կատարելու վերաբերյալ:
7. Այնուամենայնիվ, ինչպես նկարագրված է ԱՄՍ 200-ում², էական խեղաթյուրումները հայտնաբերելու աուդիտորի կարողության վրա բնորոշ սահմանափակումների հնարավոր ազդեցությունն ավելի մեծ է ապագա դեպքերի կամ իրավիճակների դեպքում, որոնք կարող են հանգեցնել դադարեցնել անընդհատության հիմունքի կիրառումը: Աուդիտորը չի կարող կանխատեսել նման ապագա դեպքերը կամ իրավիճակները: Հետևաբար, աուդիտորի եզրակացությունում կազմակերպության գործունեության անընդհատության էական անորոշության վերաբերյալ որևէ հիշատակման բացակայությունը չի կարող դիտվել որպես կազմակերպության անընդհատ գործելու կարողության երաշխիք:

2 ԱՄՍ 200, Անկախ աուդիտորի ընդհանուր նպատակները և աուդիտի իրականացումը՝ համաձայն աուդիտի միջազգային սրանդարտների, պարագրաֆներ U51–U52

Ուժի մեջ մտնելը

8. Սույն ԱՄՍ-ն կիրառելի է 2016 թվականի դեկտեմբերի 15-ին կամ դրանից հետո ավարտվող ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտի համար:

Նպատակները

9. Աուդիտորի նպատակներն են՝

ա) ձեռք բերել բավականաչափ ու համապատասխան աուդիտորական ապացույցներ և կատարել եզրահանգում՝ ֆինանսական հաշվետվությունները պատրաստելիս ղեկավարության կողմից հաշվապահական հաշվառման անընդհատության հիմունքի կիրառման տեղին լինելու վերաբերյալ,

բ) ձեռք բերված աուդիտորական ապացույցների հիման վրա եզրահանգել, թե արդյոք առկա է դեպքերի կամ իրավիճակների հետ կապված էական անորոշություն, որը կարող է նշանակալի կասկած հարուցել կազմակերպության անընդհատ գործելու կարողության վերաբերյալ, և

գ) եզրակացություն ներկայացնել սույն ԱՄՍ-ի համաձայն:

Պահանջներ

Ռիսկերի գնահատման ընթացակարգեր և կապակցված գործողություններ

10. Ռիսկերի գնահատման ընթացակարգերն իրականացնելիս, ինչպես պահանջվում է ԱՄՍ 315-ով (վերանայված)³, աուդիտորը պետք է դիտարկի՝ արդյոք առկա են դեպքեր կամ իրավիճակներ, որոնք կարող են նշանակալի կասկած հարուցել կազմակերպության անընդհատ գործելու կարողության վերաբերյալ: Դիտարկումը կատարելիս, աուդիտորը պետք է որոշի, թե արդյոք ղեկավարությունն արդեն իրականացրել է կազմակերպության անընդհատ գործելու կարողության նախնական գնահատում, և (տես՝ պարագրաֆ Ա3- Ա6)

ա) եթե նման գնահատումը կատարված է, աուդիտորը պետք է այդ գնահատումը քննարկի ղեկավարության հետ, և որոշի, թե արդյոք ղեկավարությունը հայտնաբերել է դեպքեր կամ իրավիճակներ, որոնք առանձին կամ միասին վերցրած կարող են նշանակալի կասկած հարուցել կազմակերպության անընդհատ գործելու կարողության վերաբերյալ, և եթե այդպիսիք կան, դրանց արձագանքելու ղեկավարության ծրագրերը, կամ

բ) եթե նման գնահատումը դեռևս կատարված չէ, աուդիտորը պետք է ղեկավարության հետ քննարկի կազմակերպության գործունեության անընդհատության հիմունքի կիրառման հիմնավորվածությունը, և հարցում կատարի ղեկավարությանը, արդյոք առկա են դեպքեր կամ իրավիճակներ, որոնք առանձին կամ միասին վերցրած կարող են նշանակալի կասկած հարուցել կազմակերպության անընդհատ գործելու կարողության վերաբերյալ:

11. Աուդիտորը պետք է զգոն լինի աուդիտի ողջ ընթացքում կազմակերպության անընդհատ գործելու կարողության վերաբերյալ նշանակալի կասկած հարուցող դեպքերի կամ իրավիճակների վերաբերյալ աուդիտորական ապացույցներ ձեռք բերելու վերաբերյալ (հղում՝ պար. Ա7):

³ ԱՄՍ 315 (վերանայված), Էական խեղաթյուրումների ռիսկերի հայտնաբերումն ու գնահատումը՝ կազմակերպությունը և դրա միջավայրը հասկանալու միջոցով, պարագրաֆ 5

Ղեկավարության գնահատման ուսումնասիրում

12. Աուդիտորը պետք է ուսումնասիրի կազմակերպության անընդհատ գործելու կարողության վերաբերյալ ղեկավարության գնահատումը (տես՝ պարագրաֆներ Ա8-Ա10, Ա12-Ա13):
13. Կազմակերպության անընդհատ գործելու կարողության վերաբերյալ ղեկավարության գնահատումը ուսումնասիրելիս աուդիտորը պետք է դիտարկի այն նույն ժամանակաշրջանը, որի մասով կատարվել է ղեկավարության գնահատումը, կամ այն ժամանակաշրջանը, որը պահանջվում է ֆինանսական հաշվետվողականության կիրառելի հիմունքներով, կամ սահմանված է օրենքով կամ այլ իրավական ակտերով, եթե այն ընդգրկում է ավելի երկար ժամանակաշրջան: Եթե կազմակերպության անընդհատ գործելու կարողության վերաբերյալ ղեկավարության գնահատումն ընդգրկում է ֆինանսական հաշվետվությունների ամսաթվից հետո տասներկու ամսից պակաս ժամանակաշրջան, ինչպես սահմանված է ԱՄՍ 560-ում⁴, ապա աուդիտորը պետք է ղեկավարությունից պահանջի ընդլայնել գնահատման ժամանակաշրջանն՝ ընդգրկելով այդ ամսաթվից հետո մինչև նվազագույնը տասներկու ամիս (տես՝ պարագրաֆ Ա11-Ա13):
14. Ղեկավարության գնահատումը ուսումնասիրելիս աուդիտորը պետք է դիտարկի, թե արդյոք ղեկավարության գնահատումը ներառում է ամբողջ համապատասխան տեղեկատվությունը, որին աուդիտորը տեղեկացել է աուդիտի անցկացման արդյունքում:

Ղեկավարության գնահատումից հետագա ժամանակաշրջան

15. Աուդիտորը պետք է հարցում կատարի ղեկավարությանը՝ գնահատումից հետո ընկած ժամանակաշրջանում դեպքերի կամ իրավիճակների վերաբերյալ իրազեկվածության մասին, որոնք կարող են նշանակալի կասկած հարուցել կազմակերպության անընդհատ գործելու կարողության վերաբերյալ (տես՝ պարագրաֆներ Ա14- Ա15):

Լրացուցիչ աուդիտորական ընթացակարգեր, երբ հայտնաբերվել են դեպքեր կամ իրավիճակներ

16. Եթե հայտնաբերվել են դեպքեր կամ իրավիճակներ, որոնք կարող են նշանակալի կասկած հարուցել կազմակերպության անընդհատ գործելու կարողության վերաբերյալ, ապա աուդիտորը լրացուցիչ աուդիտորական ընթացակարգեր իրականացնելու միջոցով պետք է ձեռք բերի բավականաչափ ու համապատասխան աուդիտորական ապացույցներ, թե արդյոք առկա է այդ դեպքերի կամ իրավիճակների գծով էական անորոշություն, որը կարող է նշանակալի կասկած հարուցել կազմակերպության անընդհատ գործելու կարողության վերաբերյալ (այսուհետ՝ “էական անորոշություն”)՝ ներառյալ դիտարկելով մեղմացնող գործոնները: Այդ ընթացակարգերը պետք է ներառեն հետևյալը (տես՝ պարագրաֆ Ա16).

(ա) եթե ղեկավարությունը դեռ չի իրականացրել կազմակերպության անընդհատ գործելու կարողության գնահատում, պահանջել, որ ղեկավարությունը կատարի իր գնահատումը,

բ) գնահատել անընդհատ գործելու կարողության հետ կապված՝ ղեկավարության ապագա գործողությունների ծրագիրը, արդյոք այդ ծրագրերի արդյունքում հավանական է իրավիճակի բարելավում, և արդյոք ղեկավարության ծրագրերն իրատեսական են այդ հանգամանքներում (տես՝ պարագրաֆ Ա17),

⁴ ԱՄՍ 560, Հեղուկա դեպքեր, պարագրաֆ 5(ա)

- գ) եթե ղեկավարությունը պատրաստել է դրամական միջոցների հոսքերի կանխատեսում, և այդ կանխատեսման վերլուծությունը ղեկավարության ապագա գործողությունների պլանների գնահատման գործում նշանակալի գործոն է հանդիսանում՝ դեպքերի կամ իրավիճակների ապագա արդյունքը դիտարկելու իմաստով՝ (տես՝ պարագրաֆներ Ա18-Ա19), ապա.
- (i). ուսումնասիրել կանխատեսումը պատրաստելու հիմքում ընկած տվյալների արժանահավաստությունը, և
 - (ii). որոշել կանխատեսման հիմքում ընկած ենթադրությունների հիմնավորվածությունը,
- դ) դիտարկել ղեկավարության գնահատման ամսաթվից հետո հայտնի դարձած լրացուցիչ փաստերը կամ տեղեկատվությունը, եթե առկա է,
- ե) գրավոր հավաստումներ պահանջել ղեկավարությունից և, եթե տեղին է, կառավարման լիազոր անձանցից, ապագա գործողությունների հետ կապված նրանց ծրագրերի և այդ ծրագրերի իրատեսական լինելու վերաբերյալ (տես՝ պարագրաֆ Ա20):

Աուդիտորի եզրահանգումները

17. Աուդիտորը պետք է գնահատի՝ արդյոք ձեռք են բերվել բավականաչափ ու համապատասխան ապացույցներ, և պետք է եզրահանգի՝ արդյոք տեղին է ֆինանսական հաշվետվությունները պատրաստելիս ղեկավարության կողմից հաշվապահական հաշվառման անընդհատության հիմունքի կիրառումը:
18. Աուդիտորը, հիմնվելով ձեռք բերված աուդիտորական ապացույցների վրա, պետք է եզրահանգում կատարի, թե արդյոք ըստ աուդիտորի դատողության առկա են դեպքերի կամ իրավիճակների հետ կապված էական անորոշություններ, որոնք առանձին կամ միասին վերցրած, կարող են նշանակալի կասկած հարուցել կազմակերպության անընդհատ գործելու կարողության վերաբերյալ: Էական անորոշություն գոյություն ունի, երբ դրա հնարավոր ազդեցության չափը և տեղի ունենալու հավանականությունը այնպիսին են, որ աուդիտորի դատողության համաձայն անհրաժեշտ է կատարել համապատասխան բացահայտում այդ անորոշության բնույթի և հետևանքների վերաբերյալ (տես՝ պարագրաֆներ Ա21-Ա22), որպեսզի՝
- ա) ֆինանսական հաշվետվողականության ճշմարիտ ներկայացման հիմունքների դեպքում, ֆինանսական հաշվետվությունները ճշմարիտ ներկայացվեն, կամ
 - բ) ֆինանսական հաշվետվողականության համապատասխանության հիմունքների դեպքում, ֆինանսական հաշվետվությունները չլինեն ապակողմնորոշող:

Բացահայտումների բավարար լինելը, երբ հայտնաբերվել են դեպքեր կամ իրավիճակներ և առկա է էական անորոշություն

19. Եթե աուդիտորը եզրահանգում է, որ ստեղծված հանգամանքներում ղեկավարության կողմից հաշվապահական հաշվառման անընդհատության հիմունքի կիրառումը տեղին է, բայց առկա է էական անորոշություն, ապա աուդիտորը պետք է որոշի, թե արդյոք ֆինանսական հաշվետվությունները (տես՝ պարագրաֆներ Ա22-Ա23)՝
- ա) բավարար չափով բացահայտում են այն հիմնական դեպքերը կամ իրավիճակները, որոնք կարող են նշանակալի կասկած հարուցել կազմակերպության անընդհատ գործելու

կարողության վերաբերյալ, ինչպես նաև այդ դեպքերին կամ իրավիճակներին ղեկավարության արձագանքման ծրագրերը, և

- բ) հստակ բացահայտում են, որ առկա է դեպքերի կամ իրավիճակների հետ կապված էական անորոշություն, որը կարող է նշանակալի կասկած հարուցել կազմակերպության անընդհատ գործելու կարողության վերաբերյալ և, որի հետևանքով կազմակերպությունը կարող է ի վիճակի չլինել իրացնել ակտիվները և մարել պարտավորությունները սովորական գործունեության ընթացքում:

Բացահայտումների բավարար լինելը, երբ հայտնաբերվել են դեպքեր կամ իրավիճակներ, սակայն էական անորոշություն առկա չէ

- 20. Եթե հայտնաբերվել են դեպքեր կամ իրավիճակներ, որոնք կարող են նշանակալի կասկած հարուցել կազմակերպության անընդհատ գործելու կարողության վերաբերյալ, սակայն հիմնվելով ձեռք բերված աուդիտորական ապացույցների վրա, աուդիտորը եզրահանգում է, որ առկա չէ էական անորոշություն, ապա աուդիտորը պետք է գնահատի՝ արդյոք, հաշվի առնելով ֆինանսական հաշվետվողականության կիրառելի հիմունքների պահանջները, ֆինանսական հաշվետվություններն այդ դեպքերի կամ իրավիճակների վերաբերյալ ներկայացնում են բավարար բացահայտումներ (տես՝ պարագրաֆներ Ա24-Ա25):

Շեղումները աուդիտորի եզրակացության վրա

Հաշվապահական հաշվառման անընդհատության հիմունքի կիրառումը տեղին չէ

- 21. Եթե ֆինանսական հաշվետվությունները պատրաստվել են, կիրառելով հաշվապահական հաշվառման անընդհատության հիմունքը, սակայն ըստ աուդիտորի դատողության, ֆինանսական հաշվետվությունները պատրաստելիս ղեկավարության կողմից կիրառված հաշվապահական հաշվառման անընդհատության հիմունքը տեղին չէ, ապա աուդիտորը պետք է արտահայտի բացասական կարծիք (տես՝ Ա26-Ա27-ը):

Հաշվապահական հաշվառման անընդհատության հիմունքի կիրառումը տեղին է, սակայն առկա է էական անորոշություն

Ֆինանսական հաշվետվություններում կատարվել է էական անորոշության բավարար բացահայտում

- 22. Եթե ֆինանսական հաշվետվություններում էական անորոշության վերաբերյալ կատարվել է բավարար բացահայտում, ապա աուդիտորը պետք է արտահայտի չձևափոխված կարծիք և աուդիտորի եզրակացությունում պետք է ներառվի առանձին բաժին՝ «Անընդհատության հիմունքին վերաբերող էական անորոշություն» վերնագրով (տես՝ պարագրաֆներ Ա28-Ա31 և պարագրաֆ Ա34)՝

- ա) ուշադրություն հրավիրելով ֆինանսական հաշվետվություններին կից ծանոթագրության վրա, որը բացահայտում է պարագրաֆ 19-ում սահմանված հարցերը, և

- բ) նշելով, որ այդ դեպքերը կամ իրավիճակները ցույց են տալիս, որ առկա է էական անորոշություն, որը կարող է նշանակալի կասկած հարուցել կազմակերպության անընդհատ գործելու կարողության վերաբերյալ և, որ աուդիտորի կարծիքը չի ձևափոխվում այս հարցի կապակցությամբ:

Ֆինանսական հաշվետվություններում չի կատարվել էական անորոշության բավարար բացահայտում

23. Եթե ֆինանսական հաշվետվություններում էական անորոշության վերաբերյալ չի կատարվել բավարար բացահայտում, ապա աուդիտորը պետք է (տես՝ պարագրաֆներ Ա32-Ա34)՝

ա) արտահայտի վերապահումով կարծիք կամ բացասական կարծիք, ինչպես նպատակահարմար է, ԱՄՄ 705-ի (վերանայված)⁵ համաձայն, և

բ) աուդիտորի եզրակացության «Վերապահումով (բացասական) կարծիքի հիմք» բաժնում նշի, որ առկա է էական անորոշություն, որը կարող է նշանակալի կասկած հարուցել կազմակերպության անընդհատ գործելու կարողության վերաբերյալ և, որ ֆինանսական հաշվետվությունները բավարար կերպով չեն բացահայտում այս հարցը:

Ղեկավարության կողմից գնահատում կատարելու կամ այդ գնահատումն ընդլայնելու չկամություն

24. Եթե ղեկավարությունը չի ցանկանում կատարել գնահատում կամ ընդլայնել իր գնահատումը, երբ դա պահանջվել է աուդիտորի կողմից, ապա աուդիտորը պետք է դիտարկի դրա հետևանքները աուդիտորի եզրակացության վրա (տես՝ պարագրաֆ Ա35):

Հաղորդակցումը կառավարման լիազոր անձանց հետ

25. Բացառությամբ եթե կառավարման լիազոր բոլոր անձինք ներգրավված են կազմակերպության ղեկավարման մեջ⁶, աուդիտորը պետք է կառավարման լիազոր անձանց տեղեկացնի հայտնաբերած այն դեպքերի կամ իրավիճակների վերաբերյալ, որոնք կարող են նշանակալի կասկած հարուցել կազմակերպության անընդհատ գործելու կարողության վերաբերյալ: Կառավարման լիազոր անձանց հաղորդվող տեղեկություններում անհրաժեշտ է ներառել հետևյալը՝

ա) արդյոք դեպքերը կամ իրավիճակները ներկայացնում են էական անորոշություն,

բ) արդյոք ֆինանսական հաշվետվությունները պատրաստելիս տեղին է ղեկավարության կողմից հաշվապահական հաշվառման անընդհատության հիմունքի կիրառումը,

գ) արդյոք ֆինանսական հաշվետվություններում բերված համապատասխան բացահայտումները բավարար են,

դ) եթե կիրառելի է, աուդիտորի եզրակացության վրա հետևանքները:

Ֆինանսական հաշվետվությունների հաստատման նշանակալի ուշացում

26. Եթե ղեկավարությունը կամ կառավարման լիազոր անձինք ֆինանսական հաշվետվությունների ամսաթվից հետո զգալիորեն ուշացնում են դրանց հաստատումը, աուդիտորը պետք է հարցում կատարի ուշացման պատճառների վերաբերյալ: Եթե աուդիտորը կարծում է, որ ուշացումը կարող է կասկած լինել կազմակերպության գործունեության անընդհատության գնահատմանն առնչվող դեպքերի կամ իրավիճակների հետ, աուդիտորը պետք է իրականացնի անհրաժեշտ լրացուցիչ աուդիտորական ընթացակարգեր, ինչպես նկարագրված է 16-րդ պարագրաֆում, ինչպես նաև պետք է դիտարկի դրանց ազդեցությունը էական անորոշության առկայության վերաբերյալ աուդիտորի եզրահանգման վրա, ինչպես նկարագրված է 18-րդ պարագրաֆում:

⁵ ԱՄՄ 705, Անկախ աուդիտորի եզրակացությունում կարծիքի ձևափոխումներ

⁶ ԱՄՄ 260, Հաղորդակցումը կառավարման լիազոր անձանց հետ, պարագրաֆ 13

Կիրառումը և այլ բացատրական նյութեր

Սույն ստանդարտի գործողության ոլորտը (Տես՝ պարագրաֆ 1)

Ա1 ԱՄՍ 701-ը⁷ սահմանում է աուդիտորի պարտականությունը առանցքային աուդիտորական հարցերը աուդիտորի եզրակացությունում ներկայացնելու վերաբերյալ: Այդ ԱՄՍ-ի համաձայն՝ ԱՄՍ 701-ի կիրառման դեպքում, անընդհատության հիմունքին վերաբերող հարցերը կարող են համարվել առանցքային աուդիտորական հարցեր, և պարզաբանում է, որ կազմակերպության գործունեության անընդհատության կարողության վրա նշանակալի կասկած հարուցող դեպքերի կամ իրավիճակների հետ կապված էական անորոշությունը իր բնույթով համարվում է առանցքային աուդիտորական հարց⁸:

Հաշվապահական հաշվառման անընդհատության հիմունքը (Տես՝ պարագրաֆ 2)

Հանրային ոլորտի կազմակերպություններին վերաբերող առանձնահատուկ նկատառումներ

Ա2 Ղեկավարության կողմից հաշվապահական հաշվառման անընդհատության հիմունքի կիրառումը տեղին է նաև հանրային հատվածի կազմակերպությունների համար: Օրինակ, հանրային հատվածի հաշվապահական հաշվառման միջազգային ստանդարտ (ՀՀՀՀՄՍ) 1-ն անդրադառնում է հանրային հատվածի կազմակերպությունների անընդհատ գործելու կարողության հարցերին⁹: Կազմակերպության անընդհատ գործելու հետ կապված ռիսկերը կարող են ծագել, չսահմանափակվելով սակայն, այնպիսի իրավիճակներում, երբ հանրային հատվածի կազմակերպությունները գործում են շահույթ ստանալու նպատակով, կամ երբ պետական աջակցությունը կարող է կրճատվել կամ դադարեցվել, կամ սեփականաշնորհման դեպքում: Հանրային հատվածի կազմակերպության՝ անընդհատության հիմունքով շարունակելու կարողության վերաբերյալ նշանակալի կասկածներ հարուցող դեպքերը կամ իրավիճակները կարող են ներառել իրավիճակներ, երբ հանրային հատվածի կազմակերպությունն անընդհատ գործելու համար ունի ֆինանսավորման սղություն, կամ երբ ընդունվել է քաղաքական որոշում, որն ազդում է հանրային հատվածի կազմակերպության կողմից մատուցվող ծառայությունների վրա:

Ռիսկերի գնահատման ընթացակարգեր և կապակցված գործողություններ

Դեպքեր կամ իրավիճակներ, որոնք կարող են նշանակալի կասկած հարուցել կազմակերպության անընդհատ գործելու կարողության վերաբերյալ (Տես՝ պարագրաֆ 10)

Ա3 Ստորև բերված են դեպքերի կամ իրավիճակների օրինակներ, որոնք առանձին կամ միասին վերցրած, կարող են նշանակալի կասկած հարուցել կազմակերպության անընդհատ գործելու կարողության վերաբերյալ: Ցանկը սպառիչ չէ, նաև այդ իրավիճակներից մեկի կամ մի քանիսի առկայությունը չի նշանակում, որ առկա է էական անորոշություն:

- Ֆինանսական պարտավորությունը գերազանցում է ակտիվին կամ ընթացիկ պարտավորությունը՝ ընթացիկ ակտիվին,
- Ֆիքսված ժամկետով փոխառությունների մարման ժամկետը մոտենում է, առանց մարելու կամ դրանց ժամկետը երկարաձգելու իրատեսական հնարավորության, կամ

⁷ ԱՄՍ 701, Անկախ աուդիտորի եզրակացությունում առանցքային աուդիտորական հարցերի ներկայացում

⁸ ԱՄՍ 701, 15 և Ա41 պարագրաֆներ

⁹ ՀՀՀՀՄՍ 1, Ֆինանսական հաշվետվությունների ներկայացում, 38-41-րդ պարագրաֆներ

երկարաժամկետ ակտիվները ֆինանսավորելու համար կարճաժամկետ փոխառությունների վրա չափից ավելի հիմնվելը,

- կրեդիտորների կողմից ֆինանսական աջակցության դադարեցման հայտանիշներ,
- փաստացի կամ կանխատեսվող ֆինանսական հաշվետվություններում ներկայացված գործառնական բացասական դրամական հոսքեր,
- անբարենպաստ հիմնական ֆինանսական գործակիցներ,
- գործառնական զգալի վնասներ կամ դրամական հոսքեր առաջացնող ակտիվների արժեքի նշանակալի անկում,
- վճարվելիք շահաբաժինների կուտակում կամ դրանց վճարման դադարեցում,
- սահմանված ժամկետներում կրեդիտորներին վճարելու անկարողություն,
- վարկային պայմանագրերի պայմաններին համապատասխանելու անկարողություն,
- մատակարարների հետ գործարքների ապառիկ հիմունքներից անցում առաքման պահին վճարման,
- նոր կարևոր ապրանքատեսակների մշակման կամ այլ էական ներդրումների համար ֆինանսավորում ձեռք բերելու անկարողություն:

Գործառնական

- կազմակերպության ղեկավարության մտադրությունը՝ լուծարել կազմակերպությունը կամ դադարեցնել նրա գործունեությունը,
- առանցքային ղեկավար աշխատակցի կորուստ՝ առանց փոխարինման,
- հիմնական շուկայի, առանցքային հաճախորդի(ների), վստահագրի (ֆրանչայզինգի), լիցենզիայի կամ հիմնական մատակարարի(ների) կորուստ,
- աշխատուժի հետ կապված դժվարություններ,
- կարևոր մատակարարումների սղություն,
- խիստ հաջողակ մրցակիցի հայտնվելը:

Այլ

- կապիտալի, օրենսդրական կամ կարգավորող այլ պահանջներին անհամապատասխանություն, ինչպես օրինակ՝ ֆինանսական հաստատությունների դեպքում վարկունակության կամ հեշտ իրացվելի ակտիվների միջոցով կարճաժամկետ պարտավորությունների վճարման պահանջներին անհամապատասխանություն,
- ընթացքի մեջ գտնվող դատական կամ կարգապահական գործընթացներ ընդդեմ կազմակերպության, երբ հայցի բավարարման դեպքում կարող են կայացվել դատավճիռներ, որոնց պահանջների բավարարման հնարավորությունը կազմակերպության համար քիչ հավանական է,
- օրենքի, կարգավորող նորմի կամ պետական քաղաքականության փոփոխություններ, որոնք ակնկալվում է, որ բացասաբար կազդեն կազմակերպության վրա,
- չապահովագրված կամ ոչ լիարժեք ապահովագրված աղետներ, երբ դրանք տեղի են ունենում:

Այսպիսի դեպքերի կամ իրավիճակների կարևորությունը հաճախ կարող է մեղմացվել այլ գործոնների հաշվին: Օրինակ, իր պարտքերը կանոնավոր կերպով մարելու կազմակերպության անկարողությունը կարող է հավասարակշռվել կազմակերպության ղեկավարության կողմից մշակված այնպիսի այլընտրանքային միջոցներով համարժեք դրամական միջոցների հոսք ապահովելու ծրագրերով, ինչպիսիք են՝ ակտիվների իրացումը, վարկերի մարման ժամանակացույցի վերակազմումը կամ լրացուցիչ կապիտալի հայթայթումը: Նմանապես, հիմնական մատակարարի կորուստը կարող է մեղմվել մատակարարման համապատասխան այլընտրանքային աղբյուրների առկայությամբ:

Ա4 Պարագրաֆ 10-ով պահանջվող ռիսկերի գնահատման ընթացակարգերն օգնում են աուդիտորին որոշել՝ հավանական է արդյոք, որ ղեկավարության կողմից օգտագործած հաշվապահական հաշվառման անընդհատության հիմունքը համարվի կարևոր հարց, ինչպես նաև որոշել դրա ազդեցությունը աուդիտի պլանավորման վրա: Այս ընթացակարգերը նաև հնարավորություն են տալիս ժամանակին քննարկումներ ունենալ կազմակերպության ղեկավարության հետ, ներառյալ՝ ղեկավարության ծրագրերի քննարկումը և կազմակերպության գործունեության անընդհատության հետ կապված ցանկացած հարցերի լուծումը:

Փոքր կազմակերպություններին վերաբերող հատուկ նկատառումներ (Տես՝ պարագրաֆ 10)

Ա5 Կազմակերպության մեծությունը կարող է ազդել անբարենպաստ պայմաններին դիմակայելու նրա կարողության վրա: Փոքր կազմակերպությունները կարող են ի վիճակի լինել արագորեն արձագանքել օգտվելու բարենպաստ հնարավորություններից, սակայն կարող են ունենալ գործունեությունը պահպանելու համար անհրաժեշտ ռեսուրսների անբավարարություն:

Ա6 Փոքր կազմակերպություններին մասնավորապես վերաբերող պայմանները ներառում են այն ռիսկը, որ բանկերը կամ այլ վարկատուները կարող են դադարեցնել կազմակերպության ֆինանսավորումը, ինչպես նաև հիմնական մատակարարի, հիմնական հաճախորդի, առանցքային աշխատակիցների, կամ վստահագրի (ֆրանչայզինգի), լիցենզիայի կամ այլ իրավական համաձայնագրերի շրջանակներում գործունեության իրավունքի հնարավոր կորուստը:

Աուդիտի ողջ ընթացքում զգոնության պահպանում դեպքերի կամ իրավիճակների վերաբերյալ աուդիտորական ապացույցների նկատմամբ (Տես՝ պարագրաֆ 11)

Ա7 ԱՄՍ 315-ը (վերանայված) աուդիտորից պահանջում է վերանայել աուդիտորական ռիսկի իր գնահատումը և ձևափոխել ծրագրած հետագա աուդիտորական ընթացակարգերը, եթե աուդիտի առաջադրանքի ընթացքում ձեռք են բերվում լրացուցիչ աուդիտորական ապացույցներ, որոնք ազդում են աուդիտորական ռիսկի գնահատման վրա¹⁰: Եթե դեպքերը կամ իրավիճակները, որոնք կարող են նշանակալի կասկած հարուցել կազմակերպության անընդհատ գործելու կարողության վերաբերյալ հայտնաբերվում են աուդիտորի կողմից ռիսկի գնահատումը կատարելուց հետո, ի հավելումն պարագրաֆ 16-ում ներկայացված ընթացակարգերի իրականացման, կարող է անհրաժեշտ լինել վերանայել աուդիտորի կողմից իրականացրած էական խեղաթյուրման ռիսկի գնահատումը: Այսպիսի դեպքերի կամ իրավիճակների առկայությունը կարող է ազդել նաև գնահատված ռիսկերին արձագանքելու նպատակով աուդիտորի կողմից հետագա իրականացվող աուդիտորական ընթացակարգերի

բնույթի, ժամկետի և ծավալի վրա: ԱՄՍ 330-ը¹¹ այս հարցի վերաբերյալ սահմանում է պահանջներ և տրամադրում ուղեցույցներ:

Ղեկավարության գնահատման ուսումնասիրում

Ղեկավարության գնահատումը, հիմնավորող վերլուծությունները և աուդիտորի ուսումնասիրումը (Տես՝ պարագրաֆ 12)

Ա8 Կազմակերպության անընդհատ գործելու կարողության վերաբերյալ ղեկավարության գնահատումը կազմում է ղեկավարության կողմից հաշվապահական հաշվառման անընդհատության հիմունքի կիրառման վերաբերյալ աուդիտորի դիտարկման առանցքային մասը:

Ա9 Աուդիտորի պատասխանատվությունը չէ շտկել ղեկավարության կողմից վերլուծությունների պակասը: Այնուամենայնիվ, որոշ դեպքերում, ղեկավարության կողմից իր գնահատումը հիմնավորող մանրամասն վերլուծությունների պակասը չի կարող կանխել աուդիտորին եզրահանգելու՝ արդյոք ղեկավարության կողմից հաշվապահական հաշվառման անընդհատության հիմունքի կիրառումը տեղին է ստեղծված հանգամանքներում: Օրինակ, երբ առկա է շահութաբեր գործունեության պատմություն և ֆինանսական ռեսուրսների հասանելիություն, ղեկավարությունն իր գնահատումը կարող է կատարել առանց մանրամասն վերլուծությունների: Տվյալ դեպքում ղեկավարության գնահատման բավարար լինելու վերաբերյալ աուդիտորի ուսումնասիրությունը կարող է իրականացվել առանց մանրամասն ընթացակարգերի դիտարկման, եթե աուդիտորի կողմից իրականացրած այլ աուդիտորական ընթացակարգերը բավարար են աուդիտորի համար եզրահանգելու՝ արդյոք տեղին է ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման ժամանակ ղեկավարության կողմից հաշվապահական հաշվառման անընդհատության հիմունքի կիրառումը ստեղծված հանգամանքներում:

Ա10 Այլ հանգամանքներում, աուդիտորի կողմից կազմակերպության անընդհատ գործելու կարողության վերաբերյալ ղեկավարության գնահատման ուսումնասիրումը, ինչպես պահանջվում է պարագրաֆ 12-ով, կարող է ներառել ղեկավարության կիրառած գործընթացների դիտարկումը, ինչպես նաև գնահատման հիմքում ընկած ենթադրությունների, ղեկավարության ապագա գործողությունների ծրագրերի և այդ ծրագրերի տվյալ հանգամանքներում իրատեսական լինելու դիտարկումը:

Ղեկավարության գնահատման ընդգրկող ժամանակաշրջան (Տես՝ պարագրաֆ 13)

Ա11 Ֆինանսական հաշվետվողականության հիմունքների մեծ մասը, որոնք ղեկավարությունից հստակ պահանջում են կատարել գնահատում, սահմանում են այն ժամանակաշրջանը, որին վերաբերող ողջ հասանելի տեղեկատվությունը ղեկավարությունը պետք է հաշվի առնի¹²:

¹¹ ԱՄՍ 330, Աուդիտորի արձագանքը գնահատված ռիսկերին

¹² Օրինակ, ՀՀՄՍ 1-ով պահանջվում է որպես գնահատման ժամանակաշրջան վերցնել հաշվետու ժամանակաշրջանի ավարտից հետո նվազագույնը՝ սակայն չսահմանափակելով, 12 ամիս ժամանակաշրջանը:

Փոքր կազմակերպություններին վերաբերող հարուկ նկատառումներ (Տես՝ պարագրաֆներ 12-13-րդ)

Ա12 Բազմաթիվ դեպքերում փոքր կազմակերպությունների ղեկավարությունը կարող է պատրաստած չլինել կազմակերպության անընդհատ գործելու կարողության վերաբերյալ մանրամասն գնահատում, բայց փոխարենը հիմնվել է իր բիզնեսի և սպասվելիք ապագա հեռանկարների քաջատեղյակության վրա: Այնուամենայնիվ, սույն ԱՄՍ-ի պահանջների համաձայն, աուդիտորին անհրաժեշտ է ուսումնասիրել կազմակերպության անընդհատ գործելու կարողության վերաբերյալ ղեկավարության գնահատումը: Փոքր կազմակերպությունների համար կարող է տեղին լինել միջին և երկարաժամկետ ֆինանսավորման հարցը կազմակերպության ղեկավարության հետ քննարկելը, եթե ղեկավարության փաստարկները կարող են հիմնավորվել բավականաչափ փաստաթղթային ապացույցներով, և դրանք չեն հակասում աուդիտորի կողմից կազմակերպության գործունեության մասին պատկերացումներին: Հետևաբար, պարագրաֆ 13-ի պահանջը, համաձայն որի աուդիտորից պահանջվում է ղեկավարությունից պահանջել ընդլայնելու իր գնահատումը, կարող է բավարարվել, օրինակ, քննարկումներով, հարցումներով կամ անհրաժեշտ փաստաթղթերի զննումով, օրինակ՝ ապագա մատակարարումների պատվերների իրատեսականության կամ որևէ այլ կերպ հիմնավորվածության գնահատումը:

Ա13 Փոքր կազմակերպությունների անընդհատ գործելու կարողության համար հաճախ կարևոր է սեփականատեր-ղեկավարների կողմից շարունակական աջակցությունը: Երբ փոքր կազմակերպությունը հիմնականում ֆինանսավորվում է սեփականատեր-ղեկավարների կողմից տրված փոխառությունների միջոցով, կարևոր է, որ այդ միջոցները ետ չվերցվեն: Օրինակ, ֆինանսական դժվարությունների դեպքում փոքր կազմակերպությունների գործունեության շարունակականությունը կարող է կախված լինել սեփականատեր-ղեկավարի կողմից կազմակերպությանը տրամադրվող փոխառությունների ստորադասումից՝ բանկի կամ այլ վարկատուների օգտին, կամ սեփականատեր-ղեկավարի կողմից իր անձնական ակտիվները որպես գրավի երաշխիք հատկացնելուց՝ կազմակերպությանը տրամադրվող վարկի դիմաց: Նման հանգամանքներում աուդիտորը կարող է անհրաժեշտ փաստաթղթային ապացույցներ ձեռք բերել սեփականատեր-ղեկավարի փոխառության ստորադասության կամ հատկացված երաշխիքի վերաբերյալ: Երբ կազմակերպությունը կախված է սեփականատեր-ղեկավարի կողմից լրացուցիչ աջակցությունից, աուդիտոր կարող է ուսումնասիրել սեփականատեր-ղեկավարի հնարավորությունը՝ ապահովելու անհրաժեշտ աջակցությունը: Ի լրումն, աուդիտորը կարող է գրավոր հավաստիացում պահանջել այդ աջակցության պայմանների և հանգամանքների վերաբերյալ, ինչպես նաև սեփականատեր-ղեկավարի մտադրությունների կամ պատկերացումների վերաբերյալ:

Ղեկավարության գնահատումից հետո ընկած ժամանակաշրջան (Տես՝ պարագրաֆ 15)

Ա14 Ինչպես պահանջվում է պարագրաֆ 11-ով, աուդիտորը պետք է զգոն լինի ծրագրած կամ այլ կերպ հայտնի դեպքերի կամ իրավիճակների հնարավորության հանդեպ, որոնք կարող են տեղի ունենալ ղեկավարության գնահատումից հետագա ժամանակաշրջանում, և որոնք կարող են կասկած հարուցել ղեկավարության կողմից ֆինանսական հաշվետվությունները պատրաստելիս հաշվապահական հաշվառման անընդհատության հիմունքի կիրառման վերաբերյալ: Քանի որ, դեպքերի կամ իրավիճակների արդյունքների հետ կապված, անորոշության աստիճանը աճում է, երբ դեպքը կամ իրավիճակը ավելի հեռավոր ապագային են վերաբերվում, ուստի հեռավոր ապագայում սպասվող դեպքերն ու իրավիճակները հաշվի

առնելիս, գործունեության անընդհատության հարցերի հետ կապված հայտանիշները պետք է նշանակալի լինեն՝ նախքան աուդիտորի կողմից հետագա քայլերի ձեռնարկումը: Եթե հայտնաբերվում են այդպիսի դեպքեր կամ իրավիճակներ, աուդիտորը կարող է ղեկավարությունից պահանջել գնահատել դեպքի կամ իրավիճակի հնարավոր նշանակալիությունը՝ կազմակերպության անընդհատ գործելու վերաբերյալ իր գնահատման տեսանկյունից: Նման հանգամանքներում կիրառվում են պարագրաֆ 16-ի ընթացակարգերը:

Ա15 Ղեկավարությանը հարցումներից բացի, աուդիտորը պատասխանատվություն չի կրում իրականացնելու այլ լրացուցիչ աուդիտորական ընթացակարգեր՝ հայտնաբերելու դեպքեր կամ իրավիճակներ, որոնք կարող են նշանակալի կասկած հարուցել կազմակերպության անընդհատ գործելու կարողության վերաբերյալ՝ ղեկավարության կողմից գնահատման ընդգրկված ժամանակաշրջանից հետո ընկած ժամանակաշրջանում, որը ինչպես սահմանված է պարագրաֆ 13-ում, պետք է լինի ֆինանսական հաշվետվությունների կազմման ամսաթվից հետո նվազագույնը տասներկու ամիս:

Լրացուցիչ աուդիտորական ընթացակարգեր, երբ հայտնաբերվել են դեպքեր կամ իրավիճակներ (Տես՝ պարագրաֆ 16)

Ա16 Պարագրաֆ 16-ի պահանջին վերաբերվող աուդիտորական ընթացակարգերը ներառում են հետևյալը՝

- ղեկավարության հետ վերլուծել և քննարկել դրամական միջոցների հոսքերի, ֆինանսական արդյունքի կամ այլ նշանակալի կանխատեսումները,
- վերլուծել և քննարկել կազմակերպության վերջին միջանկյալ ֆինանսական հաշվետվությունները,
- ծանոթանալ պարտատոմսերի և վարկային համաձայնագրերի պայմաններին, ինչպես նաև որոշել՝ արդյոք խախտվել է որևէ պայման,
- ծանոթանալ բաժնետերերի ժողովի, կառավարման լիազոր անձանց և այլ համապատասխան հանձնաժողովների արձանագրություններին՝ ֆինանսական դժվարությունների վերաբերյալ որևէ տեղեկության ստանալու նպատակով,
- հարցումներ ուղղել կազմակերպության իրավաբանին՝ պարզելու դատական գործընթացների կամ հայցերի առկայությունը, ինչպես նաև դրանց արդյունքների և ֆինանսական հետևանքի՝ ղեկավարության գնահատման խելամտությունը,
- հաստատել կապակցված և երրորդ կողմերի ֆինանսական օժանդակություն տրամադրելու կամ տրամադրումը շարունակելու վերաբերյալ համաձայնագրերի առկայությունը, օրինականությունը և իրագործելիությունը, ինչպես նաև գնահատել այդպիսի կողմերից լրացուցիչ ֆինանսավորում ստանալու հնարավորությունները,
- գնահատել հաճախորդների չկատարված պատվերների վերաբերյալ կազմակերպության ծրագրերը,
- իրականացնել աուդիտորական ընթացակարգեր հետագա դեպքերի վերաբերյալ՝ հայտնաբերելու այն դեպքերը, որոնք նվազեցնում են կազմակերպության անընդհատ գործելու կարողությունը կամ այլ կերպ ազդում են դրա վրա:
- գնահատել փոխառու միջոցների առկայությունը, պայմանները և բավարար լինելը,

- ձեռք բերել և ուսումնասիրել կանոնակարգող մարմինների գործողությունների վերաբերյալ հաշվետվությունները,
- որոշել ակտիվների ծրագրած օտարումից բավարար ֆինանսական աջակցության ապահովումը:

Հետագա գործողությունների վերաբերյալ ղեկավարության ծրագրերի ուսումնասիրումը (Տես՝ պարագրաֆ 16(բ))

Ա17 Հետագա գործողությունների վերաբերյալ ղեկավարության ծրագրերի ուսումնասիրումը կարող է ներառել հարցումներ կազմակերպության ղեկավարությանը՝ իրենց հետագա գործողությունների վերաբերյալ, օրինակ՝ ակտիվներն իրացնելու, փոխառություններ ստանալու կամ պարտքերի վերակազմավորման, ծախսումները նվազեցնելու կամ հետաձգելու, կամ կապիտալը մեծացնելու ծրագրերի մասին:

Ղեկավարության գնահատման ժամանակաշրջանը (Տես՝ պարագրաֆ 16(գ))

Ա18 Ի լրումն պարագրաֆ 16-ի (գ) կետով պահանջվող ընթացակարգերի, աուդիտորը կարող է համեմատել՝

- նախորդ վերջին ժամանակաշրջանների վերաբերյալ ֆինանսական տեղեկատվության կանխատեսումները՝ փաստացի արդյունքի հետ, կամ
- ընթացիկ ժամանակաշրջանի ֆինանսական տեղեկատվության կանխատեսումը՝ տվյալ պահի դրությամբ փաստացի արդյունքի հետ:

Ա19 Երբ ղեկավարության ենթադրությունները ներառում են երրորդ կողմերից շարունակական աջակցություն՝ փոխառությունների ստորադասման, լրացուցիչ ֆինանսավորում կամ երաշխիքներ տրամադրելու կամ պահպանելու հանձնառության միջոցով, և այդ աջակցությունը կարևոր է կազմակերպության անընդհատ գործելու կարողության համար, աուդիտորը կարող է անհրաժեշտ համարել այդ երրորդ կողմերից ստանալ գրավոր հաստատումներ (ներառյալ պայմանների և հանգամանքների վերաբերյալ) և ձեռք բերել ապացույցներ՝ այդ աջակցությունը տրամադրելու նրանց հնարավորություն մասին:

Գրավոր հավաստումներ (Տես՝ պարագրաֆ 16(ե))

Ա20 Ի լրումն պարագրաֆ 16-ով սահմանվածի, աուդիտորը կարող է տեղին համարել ղեկավարությունից ստանալ որոշակի գրավոր հավաստումներ, որոնք կարող են օժանդակել ձեռք բերված աուդիտորական ապացույցներին՝ անընդհատության գնահատման հետ կապված ղեկավարության ապագա գործողությունների ծրագրերի և այդ ծրագրերի իրատեսականության վերաբերյալ:

Աուդիտորի եզրահանգումները

Էական անորոշություն դեպքերի կամ իրավիճակների վերաբերյալ, որոնք կարող են նշանակալի կասկած հարուցել կազմակերպության անընդհատ գործելու կարողության վերաբերյալ (Տես՝ պարագրաֆներ 18-19-րդ)

Ա21 «Էական անորոշություն» արտահայտությունն օգտագործված է ՀՀՄՍ 1-ում՝ քննարկելու դեպքերին կամ իրավիճակներին վերաբերող անորոշությունները, որոնք կարող են նշանակալի կասկած հարուցել կազմակերպության անընդհատ գործելու կարողության վերաբերյալ, և որոնք պետք է բացահայտվեն ֆինանսական հաշվետվություններում:

Ֆինանսական հաշվետվողականության որոշ այլ հիմունքներում «նշանակալի անորոշություն» արտահայտությունն օգտագործված է համանման հանգամանքներում:

Բացահայտումների բավարար լինելը, երբ հայտնաբերվել են դեպքեր կամ իրավիճակներ, և առկա է էական անորոշություն

Ա22 Պարագրաֆ 18-ը բացատրում է, որ էական անորոշություն առկա է այն դեպքում, երբ դեպքերի կամ իրավիճակների հնարավոր ազդեցության չափը և տեղի ունենալու հավանականությունն այնպիսին են, որ անհրաժեշտ է կատարել համապատասխան բացահայտում՝ ճշմարիտ ներկայացում ապահովելու համար (ճշմարիտ ներկայացման հիմունքների դեպքում), կամ որպեսզի ֆինանսական հաշվետվությունները չլինեն ապակողմնորոշող (համապատասխանության հիմունքների դեպքում): Պարագրաֆ 18-ի համաձայն աուդիտորից պահանջվում է եզրահանգել՝ արդյոք առկա է այդպիսի էական անորոշություն, առանց հաշվի առնելու՝ արդյոք կամ ինչպես են ֆինանսական հաշվետվողականության կիրառելի հիմունքները սահմանում էական անորոշությունը:

Ա23 Պարագրաֆ 19-ի համաձայն աուդիտորից պահանջվում է որոշել՝ արդյոք ֆինանսական հաշվետվությունների բացահայտումներն անդրադառնում են այդ պարագրաֆի հարցերին: Այս որոշումը պետք է կայացնել ի լրումն նրան, թե արդյոք ֆինանսական հաշվետվողականության կիրառելի հիմունքների համաձայն պահանջվող էական անորոշության վերաբերյալ բացահայտումները բավարար են: Ի լրումն պարագրաֆ 19-ով սահմանված հարցերի՝ ստորև ներկայացված են հարցեր, որոնց վերաբերյալ ֆինանսական հաշվետվողականության որոշ հիմունքների համաձայն պահանջվում են ներկայացնել բացահայտումներ հետևյալի մասին՝

- ղեկավարության գնահատումը այն դեպքերի կամ իրավիճակների նշանակալիության վերաբերյալ, որոնք վերաբերվում են կազմակերպության կողմից իր պարտականությունները բավարարելու կարողությանը,
- ղեկավարության կողմից կատարած նշանակալի դատողությունները, որոնք կազմում են կազմակերպության անընդհատ գործելու կարողության իր գնահատման մասը:

Ֆինանսական հաշվետվողականության որոշ հիմունքներ կարող են տրամադրել լրացուցիչ ուղեցույց՝ ղեկավարության կողմից հիմնական դեպքերի կամ հանգամանքների հնարավոր ազդեցության չափի, ինչպես նաև դրանց տեղի ունենալու հավանականության և ժամկետների վերաբերյալ բացահայտումներ կատարելու վերաբերյալ:

Բացահայտումների բավարար լինելը, երբ հայտնաբերվել են դեպքեր կամ իրավիճակներ, սակայն էական անորոշություն առկա չէ (Տես՝ պարագրաֆ 20)

Ա24 Եթե նույնիսկ էական անորոշություն առկա չէ, պարագրաֆ 20-ը աուդիտորից պահանջում է գնահատել՝ արդյոք, հաշվի առնելով ֆինանսական հաշվետվողականության կիրառելի հիմունքների պահանջները, ֆինանսական հաշվետվությունները տրամադրում են բավարար բացահայտումներ այն դեպքերի կամ իրավիճակների վերաբերյալ, որոնք կարող են նշանակալի կասկած հարուցել կազմակերպության անընդհատ գործելու կարողության վերաբերյալ: Ֆինանսական հաշվետվողականության որոշ հիմունքներ կարող են անդրադառնալ ստորև ներկայացված հարցերի բացահայտումներին՝

- հիմնական դեպքեր կամ իրավիճակներ,

- ղեկավարության գնահատումը այդ դեպքերի կամ իրավիճակների նշանակալիության վերաբերյալ, որոնք կապված են կազմակերպության կողմից իր պարտականությունները բավարարելու կարողության հետ,
- ղեկավարության ծրագրերը այդ դեպքերի կամ իրավիճակների ազդեցությունը մեղմելու վերաբերյալ, կամ
- ղեկավարության կողմից կատարած նշանակալի դատողությունները, որոնք կազմում են կազմակերպության անընդհատ գործելու կարողության իր գնահատման մասը:

Ա25 Այն դեպքում, երբ ֆինանսական հաշվետվությունները պատրաստվում են ճշմարիտ ներկայացման հիմունքի համաձայն, աուդիտորի գնահատումը՝ արդյոք ֆինանսական հաշվետվություններն ապահովում են ճշմարիտ ներկայացում, ներառում է ֆինանսական հաշվետվությունների ընդհանուր ներկայացման, կառուցվածքի և բովանդակության դիտարկումը, ինչպես նաև հարցը, թե արդյոք ֆինանսական հաշվետվությունները՝ ներառյալ կից ծանոթագրությունները, ներկայացնում են հիմքում ընկած գործարքները և դեպքերն այնպես, որ ապահովվում է ճշմարիտ ներկայացում¹³: Փաստերից և հանգամանքներից կախված, աուդիտորը կարող է որոշել, որ անհրաժեշտ է կատարել լրացուցիչ բացահայտումներ ճշմարիտ ներկայացումն ապահովելու համար: Նշվածը տեղի է ունենում այն դեպքում, երբ բացահայտվում են դեպքեր կամ իրավիճակներ, որոնք կարող են նշանակալի կասկած հարուցել կազմակերպության անընդհատ գործելու կարողության վերաբերյալ, սակայն հիմնվելով ձեռք բերված աուդիտորական ապացույցների վրա, աուդիտորը եզրակացնում է որ առկա չէ էական անորոշություն, և այս հանգամանքների հետ կապված ֆինանսական հաշվետվողականության կիրառելի հիմունքների համաձայն հստակորեն չի պահանջվում կատարել որևէ բացահայտում:

Հետևանքները աուդիտորի եզրակացության համար

Հաշվապահական հաշվառման անընդհատության հիմունքի կիրառումը տեղին չէ (Stu' պարագրաֆ 21)

Ա26 Եթե ֆինանսական հաշվետվությունները պատրաստվել են կիրառելով հաշվապահական հաշվառման անընդհատության հիմունքը, սակայն ըստ աուդիտորի դատողության, ֆինանսական հաշվետվություններում ղեկավարության կողմից հաշվապահական հաշվառման անընդհատության հիմունքի կիրառումը տեղին չէ, պարագրաֆ 21-ի պահանջը աուդիտորին՝ արտահայտել բացասական կարծիք, կիրառվում է անկախ նրանից՝ ֆինանսական հաշվետվությունները ներառում են բացահայտում ֆինանսական հաշվետվություններում ղեկավարության կողմից հաշվապահական հաշվառման անընդհատության հիմունքի կիրառման անհամապատասխանության մասին, թե ոչ:

Ա27 Այն դեպքում, երբ հաշվապահական հաշվառման անընդհատության հիմունքի կիրառումը տեղին չէ տվյալ հանգամանքներում, ղեկավարությունից կարող է պահանջվել, կամ ղեկավարությունը կարող է իր ընտրությամբ ֆինանսական հաշվետվությունները պատրաստել այլ հիմունքի համաձայն (օրինակ՝ իրացվելիության հիմունքի համաձայն): Աուդիտորը միզուցե կարողանա իրականացնել այդ ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտը, եթե աուդիտորը որոշում է, որ հաշվապահական հաշվառման այդ այլ հիմունքը ընդունելի է այս

13 ԱՄՄ 700, Ֆինանսական հաշվետվությունների վերաբերյալ կարծիքի ձևավորում և եզրակացության ներկայացում, պարագրաֆ 14

հանգամանքներում: Աուդիտորը միգուցե կարողանա այդ ֆինանսական հաշվետվությունների վերաբերյալ արտահայտել չձևափոխված կարծիք, եթե ֆինանսական հաշվետվություններում ներկայացված են բավարար բացահայտումներ հաշվապահական հաշվառման այն հիմունքի վերաբերյալ, որոնց հիման վրա պատրաստվել են ֆինանսական հաշվետվությունները, այնուհանդերձ, աուդիտորը կարող է տեղին համարել ԱՄՍ 706-ի¹⁴ համաձայն (վերանայված) աուդիտորի եզրակացությունում ներառել «Հանգամանքի շեշտադրում» պարբերություն՝ օգտագործողների համար ընդգծելու հաշվապահական հաշվառման այդ այլընտրանքային հիմունքը և դրա կիրառման պատճառները:

Հաշվապահական հաշվառման անընդհատության հիմունքի կիրառումը տեղին է, սակայն առկա է էական անորոշություն (Տես՝ պարագրաֆներ 22-23-րդ)

Ա28 էական անորոշության բացահայտումը այն հարցն է, որը կարևոր է օգտագործողներին ֆինանսական հաշվետվությունները հասկանալու համար: Առանձին բաժնի կիրառումը այնպիսի վերնագրով, որը վկայակոչում է այն փաստին, որ առկա է էական անորոշություն կազմակերպության անընդհատ գործելու կարողության վերաբերյալ զգուշացնում է օգտագործողներին այդ հանգամանքի մասին:

Ա29 Սույն ԱՄՍ-ի Հավելվածում բերված են հաղորդակցությունների ցուցադրական օրինակներ, որոնք պետք է ներառվեն ֆինանսական հաշվետվությունների վերաբերյալ աուդիտորի եզրակացությունում, երբ ֆինանսական հաշվետվողականության կիրառելի հիմունք են հանդիսանում ֆինանսական հաշվետվությունների միջազգային ստանդարտները (ՖՀՄՍ-ները): Եթե ֆինանսական հաշվետվողականության կիրառելի հիմունքը ՖՀՄՍ-ները չեն, սույն ԱՄՍ-ի Հավելվածում ներկայացված հաղորդակցությունների ցուցադրական օրինակները կարող են հարմարեցվել՝ արտացոլելու ֆինանսական հաշվետվողականության մեկ այլ հիմունքների կիրառումը ստեղծված հանգամանքներում:

Ա30 Պարագրաֆ 22-ով սահմանվում է այն նվազագույն տեղեկատվությունը, որը պետք է ներկայացնել աուդիտորի եզրակացությունում նկարագրված յուրաքանչյուր հանգամանքի դեպքում: Աուդիտորը կարող է տրամադրել լրացուցիչ տեղեկատվություն պահանջվող հաղորդակցությունները լրացնելու համար, օրինակ՝ բացատրելու,

- որ էական անորոշության առկայությունը հիմնարար է օգտագործողների համար հասկանալու ֆինանսական հաշվետվությունները¹⁵,
- թե հարցին ինչպիսի անդրադարձ է կատարվել աուդիտի ընթացքում (տես՝ պարագրաֆ Ա1):

Ֆինանսական հաշվետվություններում կատարվել է էական անորոշության բավարար բացահայտում (տես՝ պարագրաֆ 22)

Ա31 Սույն ԱՄՍ-ի Հավելվածի Ցուցադրական օրինակ 1-ը ներկայացնում է աուդիտի եզրակացության օրինակ, երբ աուդիտորը հաշվապահական հաշվառման անընդհատության հիմունքի ղեկավարության կիրառման վերաբերյալ ձեռք է բերել բավականաչափ ու համապատասխան աուդիտորական ապացույց, սակայն առկա է էական անորոշություն, որի վերաբերյալ ֆինանսական հաշվետվություններում կատարվել է բավարար բացահայտում:

¹⁴ ԱՄՍ 706, Անկախ աուդիտորի եզրակացությունում Հանգամանքի շեշտադրում և Այլ հանգամանքների պարբերություններ

¹⁵ ԱՄՍ 706, պարագրաֆ Ա2

ԱՄՍ 700-ի (վերանայված) Հավելվածը նաև ներառում է անընդհատության հիմունքի հետ կապված բոլոր կազմակերպությունների համար աուդիտորի եզրակացության շարադրանքի ցուցադրական օրինակ՝ նկարագրելու անընդհատության հետ կապված ֆինանսական հաշվետվությունների համար պատասխանատվություն կրող անձանց և աուդիտորի համապատասխան պարտականությունները:

Ֆինանսական հաշվետվություններում չի կատարվել էական անորոշության բավարար բացահայտում (տես՝ պարագրաֆ 23)

Ա32 Սույն ԱՄՍ-ի Հավելվածի Ցուցադրական օրինակ 2-ը և Ցուցադրական օրինակ 3-ը հանդիսանում են աուդիտորի եզրակացությունների օրինակներ, որոնք պարունակում են վերապահումով կարծիք և բացասական կարծիք համապատասխանաբար, երբ աուդիտորը ձեռք է բերել բավականաչափ ու համապատասխան աուդիտորական ապացույցներ՝ ղեկավարության կողմից հաշվապահական հաշվառման անընդհատության հիմունքի կիրառման համապատասխանության վերաբերյալ, սակայն ֆինանսական հաշվետվություններում չի կատարվել էական անորոշության բավարար բացահայտում:

Ա33 Այնպիսի իրավիճակներում, որտեղ առկա են բազմաթիվ անորոշություններ, որոնք նշանակալի են ֆինանսական հաշվետվությունների համար որպես ամբողջություն, աուդիտորը կարող է տեղին համարել բացառիկ դեպքերում արտահայտել կարծիքից հրաժարում՝ չներառելով պարագրաֆ 22-ով պահանջվող հաղորդակցությունները: ԱՄՍ 705-ը (վերանայված) այս հարցի վերաբերյալ տրամադրում է ուղեցույց¹⁶:

Հաղորդակցումը կարգավորող մարմինների հետ (տես՝ պարագրաֆներ 22-23-րդ)

Ա34 Այն դեպքում, երբ կարգավորվող կազմակերպության աուդիտորը դիտարկում է, որ կարող է անհրաժեշտ լինել աուդիտորի եզրակացությունում ներառել հղում անընդհատության հարցերի վերաբերյալ, ապա այդ դեպքում աուդիտորի համար կարող է ծագել պարտականություն՝ այդ հարցը ներկայացնել կարգավորող կամ իրավասու կամ վերահսկող մարմնին, որը կիրառելի է:

Ղեկավարության կողմից գնահատում կատարելու կամ այդ գնահատումն ընդլայնելու չկամություն (տես՝ պարագրաֆ 24)

Ա35 Որոշ դեպքերում աուդիտորը կարող է անհրաժեշտ համարել պահանջելու ղեկավարությանը կատարելու կամ ընդլայնելու իր գնահատումը: Եթե ղեկավարությունը չի ցանկանում այդպես վարվել, ապա կարող է տեղին լինի աուդիտորի եզրակացությունում արտահայտել վերապահումով կարծիք կամ կարծիքից հրաժարում, քանի որ աուդիտորը հնարավոր է չկարողանա ձեռք բերել բավականաչափ ու համապատասխան աուդիտորական ապացույցներ ֆինանսական հաշվետվությունները պատրաստելիս ղեկավարության կողմից կիրառած հաշվապահական հաշվառման անընդհատության հիմունքի վերաբերյալ, օրինակ՝ ձեռք բերել աուդիտորական ապացույց ղեկավարության կողմից ձեռնարկված ծրագրերի կամ այլ մեղմացնող գործոնների առկայության վերաբերյալ:

16 ԱՄՍ 705 (վերանայված), պարագրաֆ 10

Հավելված

(Տես՝ պարագրաֆներ Ա29, Ա31-Ա32)

Անընդհատությանը վերաբերող աուդիտորի եզրակացության ցուցադրական օրինակներ

- Ցուցադրական օրինակ 1. Աուդիտորի եզրակացությունը ներառում է չձևափոխված կարծիք, երբ աուդիտորը եզրահանգում է, որ առկա է էական անորոշություն, և ֆինանսական հաշվետվություններում բացահայտումը բավարար է
- Ցուցադրական օրինակ 2. Աուդիտորի եզրակացությունը ներառում է վերապահումով կարծիք, երբ աուդիտորը եզրահանգում է, որ առկա է էական անորոշություն, և ֆինանսական հաշվետվություններն էականորեն խեղաթյուրված են ոչ բավարար բացահայտման պատճառով
- Ցուցադրական օրինակ 3. Աուդիտորի եզրակացությունը ներառում է բացասական կարծիք, երբ աուդիտորը եզրահանգում է, որ առկա է էական անորոշություն և ֆինանսական հաշվետվություններում բաց են թողնված էական անորոշության վերաբերյալ պահանջվող բացահայտումները

Ցուցադրական օրինակ 1

Չձևափոխված կարծիք, երբ առկա է էական անորոշություն, և ֆինանսական հաշվետվություններում բացահայտումը բավարար է

Աուդիտորի եզրակացության սույն ցուցադրական օրինակի նպատակով ենթադրվում են ստորև ներկայացված հանգամանքները՝

- ցուցակված կազմակերպության ֆինանսական հաշվետվությունների ամբողջական փաթեթի աուդիտ՝ կիրառելով ճշմարիտ ներկայացման հիմունքը: Աուդիտը չի հանդիսանում խմբի աուդիտ (այսինքն՝ ԱՄՍ 600-ը¹⁷ չի կիրառվում),
- ֆինանսական հաշվետվությունները կազմակերպության ղեկավարության կողմից պատրաստվել են համաձայն ՖՀՄՍ-ների (ընդհանուր նպատակի հիմունքներ),
- աուդիտի առաջադրանքի պայմաններն արտացոլում են ֆինանսական հաշվետվությունների համար ղեկավարության պատասխանատվությունը՝ ԱՄՍ 210¹⁸-ի համաձայն,
- աուդիտորը եզրահանգել է, որ չձևափոխված կարծիքը տեղին է (այսինքն՝ «մաքուր»)՝ հիմնվելով ձեռք բերված աուդիտորական ապացույցների վրա,
- աուդիտի նկատմամբ կիրառվող վարքագծի համապատասխան կանոնները գործում են տվյալ իրավահամակարգում,
- հիմնվելով ձեռք բերված աուդիտորական ապացույցների վրա՝ աուդիտորը եզրահանգում է, որ առկա է էական անորոշություն այն դեպքերի կամ իրավիճակների վերաբերյալ, որոնք կարող են նշանակալի կասկած հարուցել կազմակերպության անընդհատ գործելու կարողության վերաբերյալ: Էական անորոշության վերաբերյալ բացահայտումը բավարար կերպով ներկայացված է ֆինանսական հաշվետվություններում,

¹⁷ ԱՄՍ 600, Հարուկ նկատարումներ՝ խմբի ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտ (ներառյալ բաղադրիչի աուդիտորների աշխատանքը)

¹⁸ ԱՄՍ 210, Աուդիտի առաջադրանքի պայմանների համաձայնեցումը

- առանցքային աուդիտորական հարցերը հաղորդակցվել են ԱՄՍ 701-ի համաձայն,
- աուդիտորը ձեռք է բերել ողջ այլ տեղեկատվությունը մինչև աուդիտորի եզրակացության ամսաթիվը, և դեռևս չի բացահայտել այլ տեղեկատվության գծով էական խեղաթյուրում.
- ֆինանսական հաշվետվությունների վերահսկման համար պատասխանատու անձինք տարբեր են ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման համար պատասխանատու անձանցից,
- ի լրումն ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտի, աուդիտորն ունի նաև հաշվետվողականության հետ կապված այլ պատասխանատվություններ՝ պայմանավորված տեղական օրենսդրությամբ:

ԱՆԿԱՆ ԱՈՒԴԻՏՈՐԻ ԵԶՐԱԿԱՑՈՒԹՅՈՒՆ

ԱԲԳ ընկերության բաժնետերերին (կամ այլ համապատասխան անձանց)

Եզրակացություն ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտի վերաբերյալ¹⁹

Կարծիք

Մենք աուդիտի ենք ենթարկել ԱԲԳ ընկերության (այսուհետ՝ «Ընկերություն») ֆինանսական հաշվետվությունները, որոնք ներառում են ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունը՝ առ 31 դեկտեմբերի 20X1թ., ինչպես նաև այդ ամսաթվին ավարտված տարվա համապարփակ ֆինանսական արդյունքի, սեփական կապիտալում փոփոխությունների և դրամական միջոցների հոսքերի մասին հաշվետվությունները, ինչպես նաև ֆինանսական հաշվետվություններին կից ծանոթագրությունները, ներառյալ՝ հաշվապահական հաշվառման նշանակալի քաղաքականության ամփոփ նկարագիրը:

Մեր կարծիքով, կից ֆինանսական հաշվետվությունները բոլոր էական առումներով ճշմարիտ են ներկայացնում (կամ տալիս են ճշմարիտ և իրական պատկերը) Ընկերության ֆինանսական վիճակը 20X1 թվականի դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ, ինչպես նաև այդ ամսաթվին ավարտված տարվա ֆինանսական արդյունքը ու դրամական միջոցների հոսքերը՝ համաձայն ֆինանսական հաշվետվությունների միջազգային ստանդարտների (ՖՀՄՍ-ների):

Կարծիքի հիմք

Աուդիտն անցկացրել ենք Աուդիտի միջազգային ստանդարտներին (ԱՄՍ-ներ) համապատասխան: Այդ ստանդարտներից բխող մեր պատասխանատվությունը լրացուցիչ նկարագրված է այս եզրակացության «Աուդիտորի պատասխանատվությունը ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտի համար» բաժնում: Մենք անկախ ենք Ընկերությունից՝ համաձայն [իրավահամակարգում] ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտին վերաբերող էթիկայի պահանջների, և պահպանել ենք էթիկայի այլ պահանջները՝ համաձայն այդ կանոնների: Մենք համոզված ենք, որ ձեռք ենք բերել բավականաչափ ու համապատասխան աուդիտորական ապացույցներ՝ մեր կարծիքն արտահայտելու համար:

Անընդհատության հիմունքին վերաբերող էական անորոշություն

Ձեր ուշադրություն ենք հրավիրում ֆինանսական հաշվետվություններին կից Ծանոթագրություն 6-ի վրա, որտեղ նշվում է, որ Ընկերությունը կրել է xxx գումարի զուտ կորուստ 20X1 թվականի դեկտեմբերի 31-ին ավարտվող տարվա ընթացքում, և այդ ամսաթվի դրությամբ Ընկերության

¹⁹ «Եզրակացություն ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտի վերաբերյալ» ենթավերնագիրը անհրաժեշտ չէ այն հանգամանքներում, երբ «Եզրակացություն օրենսդրական և կարգավորող նորմերով սահմանված այլ պահանջների վերաբերյալ» երկրորդ ենթավերնագիրը կիրառելի չէ:

ընթացիկ պարտավորությունները գերազանցել են իր ընդհանուր ակտիվները xxx գումարի չափով: Ինչպես նշված է Ծանոթագրություն 6-ում, այս դեպքերը կամ իրավիճակները, ի թիվս Ծանոթագրություն 6-ում նշված այլ հարցերի, ցույց են տալիս, որ առկա է էական անորոշություն, որը կարող է նշանակալի կասկած հարուցել Ընկերության անընդհատ գործելու կարողության վերաբերյալ: Մեր կարծիքը չի ձևափոխվել այս հարցի կապակցությամբ:

Առանցքային աուդիտորական հարցեր

Առանցքային աուդիտորական հարցերն այն հարցերն են, որոնք, մեր մասնագիտական դատողության համաձայն, առավել նշանակալի էին ընթացիկ ժամանակաշրջանի ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտի ընթացքում: Այդ հարցերը դիտարկվել են ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտի համատեքստում՝ որպես մեկ ամբողջություն, և ֆինանսական հաշվետվությունների վերաբերյալ կարծիք ձևավորելու նպատակով: Մենք չենք տրամադրում առանձին կարծիք այդ հարցերի վերաբերյալ: Ի լրումն «Անընդհատության հիմունքին վերաբերող էական անորոշություն» բաժնում նկարագրված հարցի, մենք որոշել ենք, որ ներքո ներկայացված հարցերն առանցքային աուդիտորական հարցեր են, որոնք հաղորդակցում ենք մեր եզրակացությունում:

[Ներկայացնել առանցքային աուդիտորական հարցերը՝ ԱՄՍ 701-ի համաձայն]

Այլ տեղեկատվություն [կամ այլ վերնագիր, օրինակ՝ “Ֆինանսական հաշվետվություններից բացի այլ տեղեկատվություն և Աուդիտորի եզրակացությունը”]

[Տեղեկատվությունը ներկայացվում է ԱՄՍ 720-ով (Վերանայված) պահանջվող տեղեկատվության համաձայն – տես ԱՄՍ 720-ի (Վերանայված) Հավելված 2-ի Ցուցադրական օրինակ 1-ը:]

Ղեկավարության և կառավարման լիազոր անձանց պատասխանատվությունը ֆինանսական հաշվետվությունների համար²⁰

[Տեղեկատվությունը ներկայացվում է ԱՄՍ 700-ի համաձայն (վերանայված). տես՝ ԱՄՍ 700-ի (վերանայված) Ցուցադրական օրինակ 1-ը]²¹

Աուդիտորի պատասխանատվությունը ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտի համար

[Տեղեկատվությունը ներկայացվում է ԱՄՍ 700-ի համաձայն (վերանայված). տես՝ ԱՄՍ 700-ի (վերանայված) Ցուցադրական օրինակ 1-ը]²¹

Եզրակացություն օրենսդրական և կարգավորող նորմերով սահմանված այլ պահանջների վերաբերյալ

[Եզրակացությունը ներկայացվում է ԱՄՍ 700-ի համաձայն (վերանայված). տես՝ ԱՄՍ 700-ի (վերանայված) Ցուցադրական օրինակ 1-ը]

Անկախ աուդիտի առաջադրանքի գործընկերն է [անվանումը]:

[աուդիտորական ընկերության անունից ներկայացվող ստորագրություն, աուդիտորի անուն, ազգանուն, կամ երկուսն էլ, ինչպես ընդունված է տվյալ իրավահամակարգում]

[աուդիտորական ընկերության հասցեն]

²⁰ Աուդիտորի եզրակացության այս ցուցադրական օրինակներում օգտագործած ղեկավարություն և կառավարման լիազոր անձինք տերմինները կարելի է փոխարինել այլ տերմիններով, որոնք տեղին են կոնկրետ իրավահամակարգի օրենսդրական դաշտի շրջանակներում

²¹ ԱՄՍ 700-ի (վերանայված) 33 և 38-րդ պարագրաֆներով պահանջվում է, որ բոլոր կազմակերպությունների աուդիտորի եզրակացությունում ներառվեն համապատասխան բացատրություններ անընդհատության հիմունքի վերաբերյալ՝ նկարագրելու ֆինանսական հաշվետվությունների համար պատասխանատու անձանց համապատասխան պարտականությունները անընդհատության հիմունքի հետ կապված:

[անաթիվը]

Ցուցադրական օրինակ 2

Վերապահումով կարծիք, երբ առկա է էական անորոշություն և ֆինանսական հաշվետվություններն էականորեն խեղաթյուրված են ոչ բավարար բացահայտման պատճառով

Աուդիտորի եզրակացության *սույն* ցուցադրական օրինակի նպատակով, ենթադրվում են ստորև ներկայացված հանգամանքները՝

- ցուցակված կազմակերպության ֆինանսական հաշվետվությունների ամբողջական փաթեթի աուդիտ՝ կիրառելով ճշմարիտ ներկայացման հիմունքը: Աուդիտը չի հանդիսանում խմբի աուդիտ (այսինքն՝ ԱՄՍ 600-ը չի կիրառվում),
- ֆինանսական հաշվետվությունները պատրաստված են կազմակերպության ղեկավարության կողմից համաձայն ՖՀՄՍ-ների (ընդհանուր նպատակի հիմունքներ),
- աուդիտի առաջադրանքի պայմաններն արտացոլում են ֆինանսական հաշվետվությունների նկատմամբ ղեկավարության պատասխանատվության նկարագրությունը՝ ԱՄՍ 210-ի համաձայն,
- աուդիտի նկատմամբ կիրառվող վարքագծի համապատասխան կանոնները գործում են տվյալ իրավահամակարգում,
- հիմնվելով ձեռք բերված աուդիտորական ապացույցների վրա՝ աուդիտորը եզրահանգել է, որ առկա է էական անորոշություն այն դեպքերի կամ իրավիճակների վերաբերյալ, որոնք կարող են նշանակալի կասկած հարուցել կազմակերպության անընդհատ գործելու կարողության վերաբերյալ: Ֆինանսական հաշվետվություններին կից X Ծանոթագրությունում բացահայտված է ֆինանսավորման պայմանավորվածությունների ծավալը, ընդհանուր ֆինանսավորումը և ֆինանսավորման մարման ժամկետը, սակայն ֆինանսական հաշվետվությունները չեն ներառում բացահայտում դրանց ազդեցության կամ վերաֆինանսավորման հնարավորության վերաբերյալ, ինչպես նաև այս իրավիճակը չեն բնութագրում որպես էական անորոշություն,
- ֆինանսական հաշվետվությունները էականորեն խեղաթյուրված են էական անորոշության հետ կապված ոչ բավարար բացահայտման պատճառով: Աուդիտորի կողմից արտահայտվել է վերապահումով կարծիք, քանի որ, ըստ աուդիտորի եզրահանգման, ոչ բավարար բացահայտման ազդեցությունը ֆինանսական հաշվետվությունների վրա էական է, սակայն ո՛չ համատարած,
- առանցքային աուդիտորական հարցերը հաղորդակցվել են ԱՄՍ 701-ի համաձայն,
- աուդիտորը ձեռք է բերել ողջ այլ տեղեկատվությունը մինչև աուդիտորի եզրակացության ամսաթիվը, և վերապահումով կարծիք առաջացնող հարցը նաև ազդում է այլ տեղեկատվության վրա.
- ֆինանսական հաշվետվությունների վերահսկման համար պատասխանատու անձինք տարբեր են ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման համար պատասխանատու անձանցից,
- ի լրումն ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտի, աուդիտորն ունի նաև հաշվետվողականության հետ կապված այլ պատասխանատվություններ՝ պայմանավորված տեղական օրենսդրությամբ:

ԱՆԿԱՆ ԱՈՒԴԻՏՈՐԻ ԵԶՐԱԿԱՑՈՒԹՅՈՒՆ

ԱԲԳ ընկերության *բաժնետերերին* (կամ այլ համապատասխան անձանց)

Եզրակացություն ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտի վերաբերյալ²²

Վերապահումով կարծիք

Մենք աուդիտի ենք ենթարկել ԱԲԳ ընկերության (այսուհետ՝ «Ընկերություն») ֆինանսական հաշվետվությունները, որոնք ներառում են ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունը՝ առ 31 դեկտեմբերի 20X1թ., ինչպես նաև այդ ամսաթվին ավարտված տարվա համապարփակ ֆինանսական արդյունքի, սեփական կապիտալում փոփոխությունների և դրամական միջոցների հոսքերի մասին հաշվետվությունները, ինչպես նաև ֆինանսական հաշվետվություններին կից ծանոթագրությունները, ներառյալ՝ հաշվապահական հաշվառման նշանակալի քաղաքականության ամփոփ նկարագիրը:

Մեր կարծիքով, բացառությամբ մեր եզրակացության «Վերապահումով կարծիքի հիմք» բաժնում նշված տեղեկատվության ոչ *լիարժեք* բացահայտման, կից ֆինանսական հաշվետվությունները բոլոր էական առումներով ճշմարիտ են ներկայացնում (կամ *տալիս են ճշմարիտ և իրական պատկերը*) Ընկերության ֆինանսական վիճակը 20X1 թվականի դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ, ինչպես նաև այդ ամսաթվին ավարտված տարվա ֆինանսական արդյունքն ու դրամական միջոցների հոսքերը՝ *Ֆինանսական* հաշվետվությունների միջազգային ստանդարտների համաձայն (ՖՀՄՍ-ներ):

Վերապահումով կարծիքի հիմք

Ինչպես ներկայացված է X Ծանոթագրությունում, Ընկերության ֆինանսավորման պայմանավորվածությունների *մարման* ժամկետները ավարտվում են և չմարված գումարները ենթակա են վճարման 20X2 թվականի մարտի 19-ին: Ընկերությունը չի կարողացել երկարաձգել մարումը կամ ստանալ փոխարինող ֆինանսավորում: Այս իրավիճակը ցույց է տալիս, որ առկա է էական անորոշություն, որը կարող է նշանակալի կասկած հարուցել Ընկերության անընդհատ գործելու կարողության վերաբերյալ: Ֆինանսական հաշվետվություններում այս հարցը բավարար կերպով չի բացահայտվել:

Աուդիտն անցկացրել ենք *Աուդիտի* միջազգային ստանդարտներին (ԱՄՍ-ներ) համապատասխան: Այդ ստանդարտներից բխող մեր պատասխանատվությունը լրացուցիչ նկարագրված է այս եզրակացության «*Աուդիտորի պատասխանատվությունը Ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտի համար*» բաժնում: Մենք անկախ ենք Ընկերությունից՝ համաձայն *[[իրավահամակարգում]* ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտին վերաբերող էթիկայի պահանջների, և պահպանել ենք էթիկայի այլ պահանջները՝ համաձայն այդ կանոնների: Մենք համոզված ենք, որ ձեռք ենք բերել բավականաչափ ու համապատասխան աուդիտորական ապացույցներ՝ մեր վերապահումով կարծիքն արտահայտելու համար:

Այլ տեղեկատվություն [կամ այլ վերնագիր, օրինակ՝ «Ֆինանսական հաշվետվություններից բացի այլ տեղեկատվություն և Աուդիտորի եզրակացությունը»]

[Տեղեկատվությունը ներկայացվում է համաձայն ԱՄՍ 720-ով (Վերանայված) պահանջվող տեղեկատվության– տես ԱՄՍ 720-ի (Վերանայված) Հավելված 2-ի Ցուցադրական օրինակ 6-ը: Ցուցադրական օրինակ 6-ի այլ տեղեկատվության բաժնի վերջին պարբերությունը պետք է

²² «Եզրակացություն ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտի վերաբերյալ» ենթավերնագիրը անհրաժեշտ չէ այն հանգամանքներում, երբ «Եզրակացություն օրենսդրական և կարգավորող նորմերով սահմանված այլ պահանջների վերաբերյալ» երկրորդ ենթավերնագիրը կիրառելի չէ:

ձևափոխվի՝ նկարագրելու համար, որ վերապահումով կարծիք առաջացնող որոշակի հարցը ազդում է նաև այլ տեղեկատվության վրա:]

Առանցքային աուդիտորական հարցեր

Առանցքային աուդիտորական հարցերն այն հարցերն են, որոնք, մեր մասնագիտական դատողության համաձայն, առավել նշանակալի էին ընթացիկ ժամանակաշրջանի ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտի ընթացքում: Այդ հարցերը դիտարկվել են ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտի համատեքստում՝ որպես մեկ ամբողջություն, և ֆինանսական հաշվետվությունների վերաբերյալ կարծիք ձևավորելու նպատակով: Մենք չենք տրամադրում առանձին կարծիք այդ հարցերի վերաբերյալ: Ի լրումն «Վերապահումով կարծիքի հիմք» բաժնում նկարագրված հարցի, մենք որոշել ենք, որ ներքո ներկայացված հարցերն առանցքային աուդիտորական հարցեր են, որոնք հաղորդակցում ենք մեր եզրակացությունում:

[Ներկայացնել առանցքային աուդիտորական հարցերը՝ ԱՄՍ 701-ի համաձայն]

Ղեկավարության և կառավարման լիազոր անձանց պատասխանատվությունը ֆինանսական հաշվետվությունների համար²³

[Տեղեկատվությունը ներկայացվում է ԱՄՍ 700-ի համաձայն (վերանայված). տես՝ ԱՄՍ 700-ի (վերանայված) Ցուցադրական օրինակ 1-ը]²⁴

Աուդիտորի պատասխանատվությունը ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտի համար

[Տեղեկատվությունը ներկայացվում է ԱՄՍ 700-ի համաձայն (վերանայված). տես՝ ԱՄՍ 700-ի (վերանայված) Ցուցադրական օրինակ 1-ը]²⁴

Եզրակացություն օրենսդրական և կարգավորող նորմերով սահմանված այլ պահանջների վերաբերյալ

[Եզրակացությունը ներկայացվում են ԱՄՍ 700-ի համաձայն (վերանայված). տես՝ ԱՄՍ 700-ի (վերանայված) Ցուցադրական օրինակ 1-ը]

Անկախ աուդիտի առաջադրանքի գործընկերն է [անվանումը]:

[աուդիտորական ընկերության անունից ներկայացվող ստորագրություն, աուդիտորի անուն, ազգանուն, կամ երկուսն էլ, ինչպես ընդունված է տվյալ իրավահամակարգում]

[աուդիտորական ընկերության հասցեն]

[ամսաթիվը]

²³ Աուդիտի եզրակացության այս ցուցադրական օրինակներում օգտագործված ղեկավարություն և կառավարման լիազոր անձինք տերմինները կարելի է փոխարինել այլ տերմիններով, որոնք տեղին են կոնկրետ իրավահամակարգի օրենսդրական դաշտի շրջանակներում:

²⁴ ԱՄՍ 700-ի (վերանայված) 33 և 38-րդ պարագրաֆներով պահանջվում է, որ բոլոր կազմակերպությունների աուդիտորի եզրակացությունում ներառվեն համապատասխան բացատրություններ անընդհատության հիմունքի վերաբերյալ՝ նկարագրելու ֆինանսական հաշվետվությունների համար պատասխանատու անձանց համապատասխան պարտականությունները անընդհատության հիմունքի հետ կապված:

Ցուցադրական օրինակ 3

Բացասական կարծիք, երբ առկա է էական անորոշություն, որը ֆինանսական հաշվետվություններում բացահայտված չէ

Աուդիտորի եզրակացության սույն ցուցադրական օրինակի նպատակով, ենթադրվում են ստորև ներկայացված հանգամանքները՝

- չցուցակված կազմակերպության ֆինանսական հաշվետվությունների ամբողջական փաթեթի աուդիտ՝ կիրառելով ճշմարիտ ներկայացման հիմունքը: Աուդիտը չի հանդիսանում խմբի աուդիտ (այսինքն՝ ԱՄՍ 600-ը չի կիրառվում),
- ֆինանսական հաշվետվությունները պատրաստված են կազմակերպության ղեկավարության կողմից ՖՀՄՍ-ների համապատասխան (ընդհանուր նպատակի հիմունքներ),
- աուդիտի առաջադրանքի պայմաններն արտացոլում են ֆինանսական հաշվետվությունների նկատմամբ ղեկավարության պատասխանատվության նկարագրությունը՝ ԱՄՍ 210-ի համաձայն,
- աուդիտի նկատմամբ կիրառվող վարքագծի համապատասխան կանոնները գործում են տվյալ իրավահամակարգում,
- հիմնվելով ձեռք բերված աուդիտորական ապացույցների վրա՝ աուդիտորը եզրահանգել է, որ առկա է էական անորոշություն այն դեպքերի կամ իրավիճակների վերաբերյալ, որոնք կարող են նշանակալի կասկած հարուցել կազմակերպության անընդհատ գործելու կարողության վերաբերյալ, և կազմակերպությունը դիտարկում է սնանկության գործընթացը: Ֆինանսական հաշվետվություններում ներառված չեն էական անորոշության հետ կապված պահանջվող բացահայտումները: Արտահայտվել է բացասական կարծիք, որովհետև այսպիսի բացթողման ազդեցությունը ֆինանսական հաշվետվությունների վրա և՛ էական է, և՛ համատարած,
- աուդիտորից չի պահանջվում, կամ էլ աուդիտորը չի որոշել առանցքային աուդիտորական հարցեր ներկայացնել ԱՄՍ 701-ի համաձայն,
- աուդիտորը ձեռք է բերել ողջ այլ տեղեկատվությունը մինչև աուդիտորի եզրակացության ամսաթիվը, և բացասական կարծիք առաջացնող հարցը նաև ազդում է այլ տեղեկատվության վրա.
- ֆինանսական հաշվետվությունների վերահսկման համար պատասխանատու անձինք տարբեր են ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման համար պատասխանատու անձանցից,
- ի լրումն ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտի, աուդիտորն ունի նաև հաշվետվողականության հետ կապված այլ պատասխանատվություններ՝ պայմանավորված տեղական օրենսդրությամբ:

ԱՆԿԱՆ ԱՈՒԴԻՏՈՐԻ ԵԶՐԱԿԱՑՈՒԹՅՈՒՆ

ԱԲԳ ընկերության բաժնետերերին (կամ այլ համապատասխան անձանց)

Եզրակացություն ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտի վերաբերյալ²⁵

Բացասական կարծիք

Մենք աուդիտի ենք ենթարկել ԱԲԳ ընկերության (այսուհետ՝ «Ընկերություն») ֆինանսական հաշվետվությունները, որոնք ներառում են ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունը՝ առ 31 դեկտեմբերի 20X1թ., ինչպես նաև այդ ամսաթվին ավարտված տարվա համապարփակ ֆինանսական արդյունքի, սեփական կապիտալում փոփոխությունների և դրամական միջոցների հոսքերի մասին հաշվետվությունները, ինչպես նաև ֆինանսական հաշվետվություններին կից ծանոթագրությունները, ներառյալ՝ հաշվապահական հաշվառման նշանակալի քաղաքականության ամփոփ նկարագիրը:

Մեր կարծիքով, մեր եզրակացության «Բացասական կարծիքի հիմք» բաժնում նշված տեղեկատվության բացթողման պատճառով, կից ֆինանսական հաշվետվությունները ճշմարիտ չեն ներկայացնում (կամ *չեն տալիս ճշմարիտ և իրական պատկերը*) Ընկերության ֆինանսական վիճակը 20X1 թվականի դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ, ինչպես նաև այդ ամսաթվին ավարտված տարվա ֆինանսական արդյունքն ու դրամական միջոցների հոսքերը՝ Ֆինանսական հաշվետվությունների միջազգային ստանդարտների համաձայն (ՖՀՄՍ-ներ):

Բացասական կարծիքի հիմք

Ընկերության ֆինանսավորման պայմանավորվածությունների ժամկետները ավարտվել են, և չմարված գումարները ենթակա էին վճարման 20X1 թվականի դեկտեմբերի 31-ին: Ընկերությունը չի կարողացել երկարաձգել մարումը կամ ստանալ փոխարինող ֆինանսավորում, և դիտարկում է նախաձեռնել սնանկության գործընթաց: Այս իրավիճակը ցույց է տալիս, որ առկա է էական անորոշություն, որը կարող է նշանակալի կասկած հարուցել Ընկերության անընդհատ գործելու կարողության վերաբերյալ: Ֆինանսական հաշվետվություններում այս հարցը բավարար կերպով բացահայտված չէ:

Աուդիտն անցկացրել ենք Աուդիտի միջազգային ստանդարտներին (ԱՄՍ-ներ) համապատասխան: Այդ ստանդարտներից բխող մեր պատասխանատվությունը լրացուցիչ նկարագրված է «Աուդիտորի պատասխանատվությունը ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտի համար» բաժնում: Մենք անկախ ենք Ընկերությունից՝ համաձայն *[իրավահամակարգում]* ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտին վերաբերող էթիկայի պահանջների, և պահպանել ենք էթիկայի այլ պահանջները՝ համաձայն այդ կանոնների: Մենք համոզված ենք, որ ձեռք ենք բերել բավականաչափ ու համապատասխան աուդիտորական ապացույցներ՝ մեր բացասական կարծիքն արտահայտելու համար:

Այլ տեղեկատվություն [կամ այլ վերնագիր, օրինակ՝ «Ֆինանսական հաշվետվություններից բացի այլ տեղեկատվություն և Աուդիտորի եզրակացությունը»]

[Տեղեկատվություն համաձայն ԱՄՍ 720-ով (Վերանայված) պահանջվող տեղեկատվության– տես ԱՄՍ 720-ի (Վերանայված) Հավելված 2-ի Ցուցադրական օրինակ 7-ը: Ցուցադրական օրինակ 7-ի այլ տեղեկատվության բաժնի վերջին պարբերությունը պետք է ձևափոխվի՝ նկարագրելու

²⁵ «Եզրակացություն ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտի վերաբերյալ» ենթավերնագիրը անհրաժեշտ չէ այն հանգամանքներում, երբ «Եզրակացություն օրենսդրական և կարգավորող նորմերով սահմանված այլ պահանջների վերաբերյալ» երկրորդ ենթավերնագիրը կիրառելի չէ

համար, որ վերապահումով կարծիք առաջացնող որոշակի հարցը ազդում է նաև այլ տեղեկատվության վրա:]

Ղեկավարության և կառավարման լիազոր անձանց պատասխանատվությունը ֆինանսական հաշվետվությունների համար²⁶

[Տեղեկատվությունը ներկայացվում է ԱՄՍ 700-ի համաձայն (վերանայված) - տես՝ ԱՄՍ 700-ի (վերանայված) Ցուցադրական օրինակ 1-ը]²⁷

Աուդիտորի պատասխանատվությունը ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտի համար

[Տեղեկատվությունը ներկայացվում է ԱՄՍ 700-ի համաձայն (վերանայված) - տես՝ ԱՄՍ 700-ի (վերանայված) Ցուցադրական օրինակ 1-ը]²⁷

Եզրակացություն օրենսդրական և կարգավորող նորմերով սահմանված այլ պահանջների վերաբերյալ

[Եզրակացությունը ներկայացվում է ԱՄՍ 700-ի համաձայն (վերանայված) - տես՝ ԱՄՍ 700-ի (վերանայված) Ցուցադրական օրինակ 1-ը]

[աուդիտորական ընկերության անունից ներկայացվող ստորագրություն, աուդիտորի անուն, ազգանուն, կամ երկուսն էլ, ինչպես ընդունված է տվյալ իրավահամակարգում]

[աուդիտորական ընկերության հասցեն]

[ամսաթիվը]

26 Աուդիտորի եզրակացության այս ցուցադրական օրինակներում օգտագործված ղեկավարություն և կառավարման լիազոր անձինք տերմինները կարելի է փոխարինել այլ տերմիններով, որոնք տեղին են կոնկրետ իրավահամակարգի օրենսդրական դաշտի շրջանակներում:

27 ԱՄՍ 700-ի (վերանայված) 33 և 38-րդ պարագրաֆներով պահանջվում է, որ բոլոր կազմակերպությունների աուդիտորի եզրակացությունում ներառվեն համապատասխան բացատրություններ անընդհատության հիմունքի վերաբերյալ՝ նկարագրելու ֆինանսական հաշվետվությունների համար պատասխանատու անձանց համապատասխան պարտականությունները անընդհատության հիմունքի հետ կապված: