ԱՈՒԴԻՏԻ ՄԻՋԱԶԳԱՅԻՆ ՍՏԱՆԴԱՐՏ 720

ԱՈՒԴԻՏԻ ԵՆԹԱՐԿՎԱԾ ՖԻՆԱՆՍԱԿԱՆ ՀԱՇՎԵՏՎՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐ ՊԱՐՈՒՆԱԿՈՂ ՓԱՍՏԱԹՂԹԵՐՈՒՄ ԱՌԿԱ ԱՅԼ ՏԵՂԵԿԱՏՎՈՒԹՅԱՆ ՀԵՏ ԿԱՊՎԱԾ ԱՈՒԴԻՏՈՐԻ ՊԱՏԱՍԽԱՆԱՏՎՈՒԹՅՈՒՆԸ

ԲՈՎԱՆԴԱԿՈՒԹՅՈՒՆ

Պարագրաֆ

Ներածություն

Սույն ԱՄՍ-ի շրջանակները……1-2

Ուժի մեջ մտնելու ամսաթիվը……3

Նպատակը……4

Սահմանումներ……5

Պահանջները

Այլ տեղեկատվության ընթերցումը……..6-7

Էական խեղաթյուրումներ……..8-13

Փաստի էական խեղաթյուրում……14-16

Կիրառումը և այլ բացատրական նյութեր

Սույն ԱՄՍ-ի շրջանակները……...Ա1-Ա2

Այլ տեղեկատվության սահմանումը……Ա3-Ա4

Այլ տեղեկատվության ընթերցումը…… Ա5

Էական անհամապատասխանություններ..…….. Ա6-Ա9

Փաստի էական խեղաթյուրում……...Ա10-Ա11

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

Ներածություն

Սույն ԱՄՍ-ի շրջանակները

1. Սույն աուդիտի միջազգային ստանդարտը (ԱՄՍ) կարգավորում է աուդիտի ենթարկված ֆինանսական հաշվետվությունները և դրանց վերաբերյալ աուդիտորի

եզրակացությունը պարունակող փաստաթղթերում առկա այլ տեղեկատվության հետ կապված աուդիտորի պատասխանատվությունը: Առաքելության կոնկրետ հանգամանքներում որևէ հատուկ պահանջի բացակայության դեպքում աուդիտորի կարծիքը չի վերաբերում այլ տեղեկատվությանը, և աուդիտորը չի կրում որևէ հատուկ պատասխանատվություն որոշելու համար, թե արդյոք այլ տեղեկատվությունը ճշգրտորեն է ներկայացված: Այնուամենայնիվ, աուդիտորը կարդում է այլ տեղեկատվությունը, քանի որ աուդիտի ենթարկված ֆինանսական հաշվետվությունների արժանահավատությունը կարող է կասկածի տակ դրվել՝ աուդիտի ենթարկված ֆինանսական հաշվետվությունների և այլ տեղեկատվության միջև էական անհամապատասխանության պատճառով (հղում՝ պար. Ա1):

2. Սույն ԱՄՍ-ում <<աուդիտի ենթարկված ֆինանսական հաշվետվություններ պարունակող փաստաթղթեր>> արտահայտությունը վերաբերում է տարեկան հաշվետվություններին (կամ նմանատիպ փաստաթղթերի), որոնք հրապարակվել են սեփականատերերի (կամ նմանատիպ բաժնետերերի) համար և պարունակում են աուդիտի ենթարկված ֆինանսական հաշվետվությունները ու դրանց վերաբերյալ աուդիտորի եզրակացությունը: Սույն ԱՄՍ-ն, ըստ անհրաժեշտության հարմարեցնելով (ադապտացնելով) տվյալ հանգամանքներին, կարող է կիրառվել աուդիտի ենթարկված ֆինանսական հաշվետվություններ պարունակող այլ փաստաթղթերի հանդեպ, ինչպիսիք են արժեթղթերի առաջարկներում օգտագործվող փաստաթղթերը[1] (հղում՝ պար. Ա2):

Ուժի մեջ մտնելու ամսաթիվը

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

Նպատակը

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

Սահմանումներ

5. Սույն ԱՄՍ-ի առումով ներքոնշյալ տերմիններն ունեն հետևյալ նշանակությունները.
   (ա) այլ տեղեկատվություն՝ ֆինանսական և ոչ ֆինանսական տեղեկատվություն (բացի ֆինանսական հաշվետվություններից և դրանց վերաբերյալ աուդիտորի եզրակացությունից), որն ընդգրկվում է, օրենքի կամ այլ իրավական ակտերի պահանջով կամ ընդունված գործելակերպի համաձայն, աուդիտի ենթարկված ֆինանսական հաշվետվությունները և դրանց վերաբերյալ աուդիտորական եզրակացությունը պարունակող փաստաթղթում (հղում՝ պար. Ա3-Ա4),
   (բ) անհամապատասխանություն՝ աուդիտի ենթարկված ֆինանսական հաշվետվություններում պարունակվող տեղեկություններին հակասող այլ տեղեկատվու-

[1] ԱՄՍ 200 <<Անկախ աուդիտորի համընդհանուր նպատակները և աուդիտի իրականացումը՝ համաձայն աուդիտի միջազգային ստանդարտների>>, պարագրաֆ 2:

թյուն: Էական անհամապատասխանությունը կարող է անվստահություն առաջացնել աուդիտորական եզրահանգումների նկատմամբ, որոնք արվել են նախապես ձեռք բերված աուդիտորական ապացույցների հիման վրա, և, հնարավոր է, նաև ֆինանսական հաշվետվությունների վերաբերյալ աուդիտորական եզրակացության հիմնավորման նկատմամբ,

(գ) փաստի խեղաթյուրում՝ աուդիտի ենթարկված ֆինանսական հաշվետվություններում ներկայացված խնդիրներին չվերաբերող այլ տեղեկատվություն, որը սխալ է ձևակերպված կամ ներկայացված: Փաստի էական խեղաթյուրումը կարող է կասկածի տակ դնել աուդիտի ենթարկված ֆինանսական հաշվետվություններ պարունակող փաստաթղթի արժանահավատությունը:

Պահանջները

Այլ տեղեկատվության ընթերցումը

6. Աուդիտորը պետք է կարդա այլ տեղեկատվությունը, որպեսզի հայտնաբերի աուդիտի ենթարկված ֆինանսական հաշվետվությունների հետ էական անհամապատասխանությունները, եթե այդպիսիք կան:

7. Աուդիտորը պետք է համապատասխան համաձայնության գա ղեկավարության կամ կառավարման պարտականություններ կրողների հետ, որպեսզի ձեռք բերի այլ տեղեկատվությունը՝ նախքան աուդիտորական եզրակացության ամսաթիվը: Եթե նախքան աուդիտորական եզրակացության ամսաթիվը հնարավոր չէ ձեռք բերել ամբողջ այլ տեղեկատվությունը, աուդիտորը պետք է ընթերցի այդ այլ տեղեկատվությունը առաջին իսկ հնարավորության դեպքում (հղում՝ պար.Ա5):

Էական խեղաթյուրումներ

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

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

9. Եթե աուդիտի ենթարկված ֆինանսական հաշվեբվությունների վերանայումը անհրաժեշտ է, և ղեկավարությունը հրաժարվում է կատարել այն, ապա աուդիտորը պետք է աուդիտորական եզրակացության մեջ ձևափոխի կարծիքը՝ համաձայն ԱՄՍ 705[2]-ի:

10. Եթե այլ տեղեկատվության վերանայումը անհրաժեշտ է, և ղեկավարությունը հրաժարվում է կատարել այն, ապա աուդիտորը պետք է հայտնի այդ մասին կառավարման պարտականություններ կրողներին, բացառությամբ այն դեպքի, երբ բոլոր կառավարման պարտականություններ կրողները միաժամանակ ընդգրկված են կազմակերպության ղեկավարության մեջ[3], և

---

[2] ԱՄՍ 705 <<Անկախ աուդիտորական եզրակացությունում կարծիքի ձևափոխում>>

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

(ա) աուդիտորական եզրակացության մեջ ընդգրկի <<Այլ խնդիր(ներ)>> պարբերություն, որում նկարագրվում է էական խեղաթյուրումը՝ համաձայն ԱՄՍ 706[4]-ի, կամ
(բ) հրաժարվել աուդիտորական եզրակացություն տալուց, կամ
(գ) դադարեցնել առաքելությունները, երբ դադարեցումը հնարավոր է՝ ըստ կիրառելի օրենքի կամ այլ իրավական ակտերի (հղում՝ պար.Ա6-Ա7):

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

11. Եթե աուդիտի ենթարկված ֆինանսական հաշվերվությունների վերանայումը անհրաժեշտ է, ապա աուդիտորը պետք է առաջնորդվի ԱՄՍ 560[5]-ի համապատասխան պահանջներով:

12. Եթե այլ տեղեկատվության վերանայումը անհրաժեշտ է, և ղեկավարությունը համաձայնում է կատարել այն, ապա աուդիտորը պետք է կատարի տվյալ հանգամանքներում անհրաժեշտ ընթացակարգերը (հղում՝ պար.Ա8):

13. Եթե այլ տեղեկատվության վերանայումը անհրաժեշտ է, սակայն ղեկավարությունը հրաժարվում է կատարել այն, ապա աուդիտորը այլ տեղեկատվության վերաբերյալ իր մտահոգության մասին պետք է հայտնի կառավարման պարտականություններ կրողներին, բացառությամբ այն դեպքի, երբ բոլոր կառավարման պարտականություններ կրողները միաժամանակ ընդգրկված են կազմակերպության ղեկավարության մեջ, և ձեռնարկի հետագա համապատասխան գործողություններ (հղում՝ պար.Ա9):

Փաստի էական խեղաթյուրում

14. Երբ էական խեղաթյուրումների հայտնաբերման նպատակով այլ տեղեկատվության ընթերցման ժամանակ աուդիտորը տեղեկացվում է փաստի ակնհայտ էական խեղաթյուրման մասին, աուդիտորը պետք է քննարկի այդ խնդիրը ղեկավարության հետ (հղում՝ պար.Ա10):

15. Եթե այդպիսի քննարկումներից հետո աուդիտորը դեռևս կարծում է, որ առկա է փաստի ակնհայտ էական խեղաթյուրում, աուդիտորը պետք է պահանջի, որպեսզի ղեկավարությունը խորհրդակցի որակավորված երրորդ կողմի հետ, ինչպես օրինակ՝ կազմակերպության իրավաբանական խորհրդատուն, և պետք է հաշվի առնի ստացված խորհրդատվությունը:

16. Եթե աուդիտորը եզրահանգում է, որ այլ տեղեկատվության մեջ առկա է փաստի էական խեղաթյուրում, որը ղեկավարությունը հրաժարվում է ուղղել, աուդիտորը այլ տեղեկատվության վերաբերյալ իր մտահոգության մասին պետք է տեղեկացնի կառավարման պարտականություններ կրողներին, բացառությամբ այն դեպքի, երբ բոլոր կառավարման պարտականություններ կրողները միաժամանակ ընդգրկված են կազմակերպության ղեկավարության մեջ, և ձեռնարկի հետագա համապատասխան գործողություններ (հղում՝ պար.Ա11):

---

[4] ԱՄՍ 706 <<Անկախ աուդիտորական եզրակացությունում հանգամանքները լուսաբանող պարագրաֆներ և այլ հանգամանքների պարագրաֆներ>>, պարագրաֆ 8:
[5] ԱՄՍ 560 <<Հետագա դեպքեր>>, 10-17 պարագրաֆներ

***

Կիրառումը և այլ բացատրական նյութեր

Սույն ԱՄՍ-ի շրջանակները

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

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

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

Փոքր կազմակերպություններին հատուկ նկատառումներ

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

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

Ա3. Այլ տեղեկատվությունը կարող է ներառել, օրինակ՝

- ղեկավարության կամ կառավարման պարտականություններ կրողների կողմից ներկայացվող հաշվետվություն գործառնությունների վերաբերյալ,
- ֆինանսական ամփոփագրեր կամ հիմնական տվյալների ցուցադրում,
- անձնակազմի մասին տվյալներ,
- պլանավորված կապիտալ ծախսումներ,

- ֆինանսական հարաբերական գործակիցներ,
- պաշտոնյաների և տնօրենների անուններ,
- ընտրված եռամսյակային տվյալներ:

Ա4. ԱՄՍ-ների նպատակներով այլ տեղեկատվությունը չի ընդգրկում, օրինակ՝
- մամուլի հաղորդագրություն կամ փոխանցման մեմորանդում, ինչպես օրինակ՝ ուղեկից նամակ, որը կցված է աուդիտի ենթարկված ֆինանսական հաշվետվությունները և դրանց վերաբերյալ աուդիտորի եզրակացությունը պարունակող փաստաթղթին,
- վերլուծաբանի համառոտ հաղորդագրության մեջ պարունակվող տեղեկատվությունը,
- կազմակերպության ինտերնետային կայքում ներառված տեղեկատվությունը:

Այլ տեղեկատվության ընթերցումը (հղում՝ պար. 7)

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

Էական անհամապատասխանություններ

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

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

Հանրային ոլորտի կազմակերպություններին հատուկ նկատառումներ

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

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

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

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

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

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

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