

## მკითხველთა საყურადღებოდ!

ა(ა)იპ „ბუღალტრული აღრიცხვის, ანგარიშგებისა და აუდიტის რეფორმების მხარდაჭერის ეროვნული ფონდი“ აგრძელებს პუბლიკაციათა სერიას, რომლებიც უკავშირდება აუდიტორული ფირმების გამჭვირვალობის ანგარიშს და აუდიტის ხარისხის ინდიკატორებს.

მოხარული ვართ გაცნობოთ, რომ ფონდმა მიაღწია შეთანხმებას და თანამშრომლობის მემორანდუმი გააფორმა ამერიკულ აუდიტის ხარისხის ცენტრთან, რომლის პუბლიკაციასაც გთავაზობთ ჟურნალის ამ ნომერში.

ორიოდე სიტყვა აუდიტის ხარისხის ცენტრის შესახებ. აუდიტის ხარისხის ცენტრი (CAQ) არის ავტონომიური საზოგადოებრივი ორგანიზაცია, რომელიც ოპერირებს საერთაშორისო კაპიტალის ბაზრებზე და ინვესტორთა და საზოგადოებრივი ნდობის ამაღლებას ემსახურება აუდიტში. აუდიტის ხარისხის ცენტრი ხელს უწყობს სდპ სექტორის აუდიტორების მიერ მაღალი ხარისხის შედეგების მიღწევას; თანამშრომლობს დაინტერესებულ მხარეებთან პროფესიისთვის ისეთი კრიტიკულად მნიშვნელოვანი საკითხების განხილვის კუთხით, რომლებიც მათ მოქმედებასა და ჩართულობას მოითხოვს; მხარს უჭერს ისეთი პოლიტიკისა და სტანდარტების დანერგვას, რომელიც ხელს უწყობს სდპ სექტორის აუდიტორების მხრიდან ობიექტურობის, ეფექტიანობისა და დინამიური საბაზრო პირობების მიმართ სწრაფი რეაგირების უზრუნველყოფას. ცენტრის სათაო ოფისი მდებარეობს ვაშინგტონში და ის სერტიფიცირებულ ბუღალტერთა ამერიკული ინსტიტუტის ასოცირებული წევრია.

გთხოვთ, გაითვალისწინოთ, რომ მოცემული გამოცემა მხოლოდ ზოგად ინფორმაციულ ხასიათს ატარებს და იგი არ მიიჩნევა როგორც სრული ანდა ყოვლისმომცველი. აუდიტის ხარისხის ცენტრის სხვა რესურსების მსგავსად, აღნიშნული გამოცემა არ წარმოადგენს საერთაშორისოდ აღიარებულ სტანდარტიზებულ წყაროს და მკითხველებს ვთხოვთ, ინფორმაცია გადაამოწმონ შესაფერის ეროვნულ წესებსა, მარეგულირებელ ნორმებთან თუ საერთაშორისო სტანდარტებთან შესაბამისობის კუთხით. დამატებითი საექსპერტო ან იურიდიული კონსულტაციის საჭიროების შემთხვევაში, უნდა მიმართოთ დარგის კომპეტენტურ სპეციალისტებს. აუდიტის ხარისხის ცენტრი არ იძლევა არანაირ გარანტიას და იხსნის ყოველგვარ პასუხისმგებლობას მოცემული მასალის შინაარსთან და ფირმების მიერ მის გამოყენებასთან დაკავშირებით. აუდიტის ხარისხის ცენტრი უარყოფს ყოველგვარ ვალდებულებას ნებისმიერ ზიანზე, რომელიც აუდიტორულ ფირმებს შეიძლება წარმოეშვათ მოცემული მასალის გამოყენებით, მითითებით ან მასზე დაყრდნობით. წინამდებარე გამოცემა არ წარმოადგენს აუდიტის ხარისხის ცენტრის საბჭოს ან წევრების ინდივიდუალურ პოზიციას. ფონდი მიიჩნევს, რომ ფირმის დონეზე მიმდინარე პროცესებისა და აუდიტის ხარისხის ინდიკატორების გამჭვირვალობის გაზრდა ხელს შეუწყობს აუდიტის მიმართ ნდობისა და ცნობიერების ამაღლებას საზოგადოებაში, მათ შორის კაპიტალის ბაზრის განვითარების კუთხით საქართველოში. ვიმედოვნებთ, რომ მოცემული ჩარჩო საფუძვლები სასარგებლო იქნება გამჭვირვალობის გაუმჯობესების პროცესში ქვეყანაში.

იმის მიუხედავად, რომ აღნიშნული მასალის ძირითადი მომხმარებელი სდპ სექტორის აუდიტორული ფირმებია, მიგვაჩნია, რომ ის საინტერესო იქნება ზოგადად ყველა აუდიტორული ფირმისთვის, რადგან აუდიტის ხარისხის ინდიკატორების უფრო მასშტაბური გამოყენების დანერგვამ დადებითი შედეგი უნდა მოუტანოს ნებისმიერი ზომის აუდიტორულ პრაქტიკას.

ველით, რომ დაინტერესებულ მხარეებთან ამ მეტად მნიშვნელოვან თემაზე კომუნიკაცია გაგრძელდება, რათა შევძლოთ ინფორმაციული რესურსების მომზადება და დაინტერესებულ მხარეთა საჭიროებების დაკმაყოფილება.

გვსურს მოვისმინოთ თქვენი მოსაზრება. გთხოვთ კითხვები ან კომენტარები გამოგვიგზავნოთ ჟურნალ „ააფის“ რედაქციაში. ველით თქვენს გამოხმაურებას და უკუკავშირს!

ა(ა)იპ „ბუღალტრული აღრიცხვის, ანგარიშგებისა და აუდიტის რეფორმების მხარდაჭერის ეროვნული ფონდი“

# აუდიტის ხარისხის შესახებ ინფორმაციის გამჟღავნების ჩარჩო საფუძვლები

## წინასიტყვაობა

აშშ-ის ფასიანი ქაღალდებისა და ბირჟის კომისიის თავმჯდომარე ჯეი კლეიტონი აღნიშნავს: „აუდიტი ჩვენი ფინანსური სისტემის ქვაკუთხედაა“. ამასთანავე, აშშ-ის ფასიანი ქაღალდებისა და ბირჟის კომისიის მთავარი ბუღალტერის უესლი ბრიკერის სიტყვებით, „აუდიტის მიმართ არსებობს ნდობა, ვინაიდან ეს პროფესია მუდმივად მიჰყვება ხარისხიანი და ღირებულების შემქმნელი აუდიტის პრინციპებს და პასუხისმგებელია აუდიტის კომიტეტისა და საზოგადოების წინაშე. ნდობა შეიძლება გამყარდეს, ან შესუსტდეს - იგი არც სტატიკურია და არც წარმოსახვითი“.

აუდიტის ხარისხის ცენტრი (CAQ) და მისი წევრი ფირმები დარწმუნებულნი არიან, რომ სდბ სექტორის აუდიტორული ფირმების მიერ აუდიტის ხარისხის ხელშეწყობისა და მონიტორინგის გამჭვირვალობის ზრდა ამყარებს ნდობას პროფესიის მიმართ. სდბ სექტორის აუდიტორული ფირმები აუდიტის ხარისხის მუდმივად გაუმჯობესებაში მნიშვნელოვან როლს თამაშობენ. აუდიტის ხარისხზე მუდმივი ზრუნვა ერთ-ერთია იმ მიზეზთაგან, რაც კვლევების მიხედვით ამერიკელ ინვესტორებს უმყარებს ნდობას აშშ-ს კაპიტალის ბაზრის, სდბ კომპანიების, აუდიტორებისა და აუდიტორული ფინანსური ანგარიშგების მიმართ.<sup>1</sup>

სდბ სექტორის არაერთი აუდიტორული ფირმა საზოგადოებას აწვდის ინფორმაციას იმის თაობაზე, თუ რა ფორმით უწყობენ ისინი ხელს აუდიტის ხარისხის გაუმჯობესებას საქმიანობის გამჭვირვალობისა და აუდიტის ხარისხის შესახებ ყოველწლიური ანგარიშების საშუალებით. თუმცა, ყველა ფირმა არ აკეთებს ამას, რაც იწვევს ანგარიშებში გარკვეულ ცდომილებას. შესაბამისად, მოხარულნი ვართ წარმოგიდგინოთ წინამდებარე დოკუმენტი - „აუდიტის ხარისხის შესახებ ინფორმაციის გამჟღავნების ჩარჩო საფუძვლები“ - რომელსაც დროთა განმავლობაში შეუძლია ფირმებს შორის ინფორმაციის ერთგვაროვნებისა და შესადარისობის უზრუნველყოფა. მოცემული საფუძვლები მომზადდა მცირე და მსხვილ ფირმებთან მჭიდრო თანამშრომლობითა და მათი აქტიური ჩართულობით. ჩვენ მოვუწოდებთ მკითხველს, რომ გამოიყენონ წინამდებარე ჩარჩო საფუძვლები 2019 წლის საქმიანობის გამჭვირვალობისა და აუდიტის ხარისხის შესახებ ანგარიშების მომზადების პროცესში.

წინამდებარე ჩარჩო საფუძვლები წარმოადგენს სდბ სექტორის აუდიტორთა პასუხისმგებლობის მაგალითს გამჭვირვალობის ხელშეწყობის საკითხში. ასევე მას შეუძლია წვლილი შეიტანოს ჩვენს კაპიტალის ბაზრებზე არსებულ ინვესტორთა ნდობის ამაღლების საქმეში.

პატივისცემით,



სინთია მ. ფორნელი,  
აღმასრულებელი დირექტორი,  
აუდიტის ხარისხის ცენტრი



# შინაარსი

- შესავალი
- აუდიტის ხარისხის შესახებ ინფორმაციის გამჟღავნების ჩარჩო საფუძვლების ძირითადი პრინციპები
  - პრინციპი 1 – ჩარჩო საფუძვლები ნებაყოფლობითია და წარმოადგენს საილუსტრაციო ნიმუშს.
  - პრინციპი 2 – ჩარჩო საფუძვლები უზრუნველყოფს მოქნილობას.
  - პრინციპი 3 – ჩარჩო საფუძვლები ითვალისწინებს ფირმის დონეზე არსებული ინფორმაციის გამჟღავნებას.
- როგორ გამოვიყენოთ წინამდებარე ჩარჩო საფუძვლები
  - დონე 1 – აუდიტის ხარისხის ელემენტები.
  - დონე 2 – ფოკუსირების საგანი.
  - დონე 3 – ფირმის დონეზე გამოყენებული აუდიტის ხარისხის ინდიკატორები და სხვა ხარისხობრივი ინფორმაცია (ფირმის დონეზე გამოყენებული აუდიტის ხარისხის ინდიკატორებისა და/ან ფოკუსირების საგნის განსაზღვრისთვის საჭირო კრიტერიუმები).
- აუდიტის ხარისხის ელემენტები
  - ელემენტი 1 – ხელმძღვანელობა, კულტურა და ფირმის მმართველობა.
  - ელემენტი 2 – ეთიკა და დამოუკიდებლობა.
  - ელემენტი 3 – ახალ დამკვეთთან ურთიერთობის დამყარება (ახალ გარიგებებში მონაწილეობა) და ძველთან ურთიერთობის გაგრძელება.
  - ელემენტი 4 – გარიგების გუნდის მართვა.
  - ელემენტი 5 – აუდიტორული გარიგების შესრულება.
  - ელემენტი 6 – მონიტორინგი.
- ნიმუში: ფირმის დონეზე გამოყენებული აუდიტის ხარისხის ინდიკატორებისა და სხვა ხარისხობრივი ინფორმაციის მაგალითი
- დასკვნა.
- რესურსები.

# შესავალი

აუდიტის ხარისხის ამაღლების ხელშეწყობისა და მონიტორინგის მიზნით, ბევრი აუდიტორული ფირმა<sup>2</sup> აქვეყნებს ანგარიშებს საქმიანობის გამჭვირვალობისა და აუდიტის ხარისხის შესახებ, ისევე როგორც აქვეყნებს სხვა ტიპის ინფორმაციას. წინამდებარე გამოცემის მიზანს წარმოადგენს ფირმების ისეთი განმარტებითი ინფორმაციით უზრუნველყოფა, რაც დაეხმარება მათ საქმიანობის პროცესში განსაზღვრონ, შეაფასონ და მიაწოდონ სასარგებლო ინფორმაცია დაინტერესებულ მხარეებს. ეს თავის მხრივ მათ წარმოადგენს შეუქმნის ფირმის დონეზე აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფისა და კონტროლის პროცესის მდგომარეობის შესახებ.

ფირმის მიერ აუდიტის ხარისხის კონტროლის შესახებ სრულყოფილი ინფორმაცია ხელს შეუწყობს დიალოგს და ამაღლებს დაინტერესებულ მხარეთა ცნობიერების დონეს ფირმის მიერ თანამშრომლებში, სხვადასხვა რესურსებში, პროცესებში, პოლიტიკასა და ტექნოლოგიებში ჩადებული ინვესტიციის შესახებ. წინამდებარე საფუძვლები აგრეთვე დაეხმარება დაინტერესებულ მხარეებს უკეთ გაიაზრონ ფირმების მიერ აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფასთან დაკავშირებული რისკების მართვის სტრატეგიები.

წინამდებარე ჩარჩო საფუძვლები ეფუძნება აუდიტის ხარისხის ცენტრის, მისი წევრი ფირმებისა და სხვა მხარეების წარსულ გამოცდილებას აუდიტის ხარისხის ინდიკატორებთან დაკავშირებული ხედვების მოძიებისა და შემუშავების პროცესში.

აუდიტის ხარისხის ცენტრს მანამდე გამოქვეყნებული აქვს შემდეგი დოკუმენტები: *The CAQ Approach to Audit Quality Indicators (აუდიტის ხარისხის ცენტრის მიდგომა აუდიტის ხარისხის ინდიკატორებისადმი)* (2014 წლის აპრილი) და *Audit Quality Indicators: The Journey and Path Ahead (აუდიტის ხარისხის ინდიკატორები: გზა წინსვლისკენ)* (2016 წლის იანვარი). მარეგულირებელი ორგანოები ასევე დიდ მნიშვნელობას ანიჭებენ აუდიტის ხარისხის ინდიკატორებს.<sup>3</sup>

აუდიტის ხარისხის მაჩვენებლები პროფესიული სტანდარტებით არ არის მკაცრად განსაზღვრული, შესაბამისად დაინტერესებულ მხარეებს შესაძლოა ჰქონდეთ განსხვავებული ხედვები იმასთან დაკავშირებით თუ როგორ უნდა ხდებოდეს აუდიტის ხარისხის შეფასება და მის შესახებ ინფორმაციის გავრცელება. აქედან გამომდინარე, ვერცერთი საანგარიშგებო მაჩვენებელი ან მაჩვენებელთა ერთობლიობა ვერ განიხილება, როგორც აუდიტის ხარისხის უალტერნატივო განმსაზღვრელი ფაქტორი.

თუმცა, ამგვარ მაჩვენებელთა ერთობლიობა - აღებული მთლიანობაში და შევსებული განხილვების შედეგად - აუდიტის ზედამხედველობაზე პასუხისმგებელ და სხვა დაინტერესებულ მხარეებს აწვდის საჭირო ინფორმაციას ისევე, როგორც უზრუნველყოფს დამატებით გამჭვირვალობას ფირმის სისტემისა და იმ პროცესების შესახებ, რაც აუდიტის ჩატარების საფუძველს წარმოადგენს.

2 წინამდებარე გამოცემაში აუდიტორული ფირმა მოიხსენიება, როგორც „ფირმა“

3 სდპ კომპანიების ფინანსური აღრიცხვის ზედამხედველობის საბჭო (PCAOB) აუდიტის ხარისხის ინდიკატორებს განიხილავს, როგორც „რაოდენობრივი მაჩვენებლების პოტენციურ პორტფელს, რომელიც გვაწვდის მოსაზრებას იმის თაობაზე თუ როგორ მიიღწევა მაღალი ხარისხის აუდიტი. ხარისხობრივ ჭრილში განხილვისას, აღნიშნული ინდიკატორები უზრუნველყოფენ ისეთი ჯგუფების ინფორმირებას, რომელნიც დაინტერესებულნი არიან ფინანსური აღრიცხვისა და აუდიტის პროცესის განვითარებით, მაგალითად, აუდიტის კომიტეტები და აუდიტორული ფირმები. განხილვებს, თავის მხრივ, შეუძლია გააუმჯობესოს აუდიტის დაგეგმვის, განხორციელებისა და ინფორმირების პროცესი.“ გარდა ამისა, “აუდიტის ხარისხის ინდიკატორების განსაზღვრა, შემუშავება და მის შესახებ ინფორმაციის გავრცელება“ წარმოადგენს სდპ კომპანიების ფინანსური აღრიცხვის ზედამხედველობის საბჭოს (PCAOB) 2018-2022 წლების სტრატეგიული გეგმის მიზანს.

# აუდიტის ხარისხის შესახებ ინფორმაციის გამჟღავნების ჩარჩო საფუძვლების ძირითადი პრინციპები

წინამდებარე ჩარჩო საფუძვლები მომზადებულია შემდეგი ძირითადი პრინციპების გათვალისწინებით:

## პრინციპი 1 — ჩარჩო საფუძვლების გამოყენება ნებაყოფლობითა და წარმოადგენს საილუსტრაციო ნიმუშს

წინამდებარე საფუძვლების გამოყენება ნებაყოფლობითა და მოიცავს ისეთი რაოდენობრივი და ხარისხობრივი ინფორმაციის ნიმუშებს, რომელსაც ინდივიდუალური ფირმები გამოიყენებენ ისეთი განმარტებითი შენიშვნების მოსამზადებლად, რაც დაინტერესებულ მხარეებს მიაწვდის ინფორმაციას იმ ძირითადი საკითხების შესახებ, რომელმაც შესაძლოა გავლენა იქონიოს აუდიტის ხარისხის გაუმჯობესებაზე. წინამდებარე დოკუმენტში შემოთავაზებული განმარტებითი სახის ინფორმაცია წარმოადგენს საილუსტრაციო ნიმუშს და არ არის ყოვლისმომცველი. ეს საფუძვლები არ მოიაზრებს, რომ მასში მოცემული ყველა სახის რაოდენობრივი და ხარისხობრივი ინფორმაცია უნდა გამჟღავნდეს.

## პრინციპი 2 — ჩარჩო საფუძვლები უზრუნველყოფს მოქნილობას

წინამდებარე ჩარჩო საფუძვლები ფირმას აძლევს მოქმედების თავისუფლებას. მას შეუძლია თავად მოახდინოს ინფორმაციის იმგვარად განსაზღვრა და ადაპტირება, როგორც მას მიაჩნია ყველაზე რელევანტურად და როგორც ეს შესაფერისი იქნება აუდიტის ხარისხის გაუმჯობესებისათვის.

ფირმები ერთმანეთისგან განსხვავებულად ახორციელებენ აუდიტორულ პრაქტიკას, თვალს ადევნებენ და აგროვებენ მონაცემებს და ასევე სხვადასხვაგვარად განმარტავენ ტერმინებს; შესაბამისად, ინფორმაციის გამჟღავნების სფეროში დირექტიული მიდგომა გარკვეულ სირთულეებს წარმოშობს. იგი ფირმას უზღუდავს ინფორმაციის ეფექტიანად მიწოდების შესაძლებლობას, იმ მიდგომებთან დაკავშირებით, რასაც იგი აუდიტის ხარისხის ხელშეწყობისა და მონიტორინგის პროცესში იყენებს.

ასევე ერთმანეთისგან განსხვავდება ფირმების მიერ რაოდენობრივი მაჩვენებლების გაანგარიშების მეთოდოლოგია; შესაბამისად, ფირმებმა უნდა გაამჟღავნონ ინფორმაცია იმის თაობაზე თუ როგორ გამოითვლიან აღნიშნულ მაჩვენებლებს. ამგვარი მოქნილი მიდგომა ნებისმიერი ზომის ფირმას აძლევს წინამდებარე საფუძვლებით მოქმედების შესაძლებლობას.

## პრინციპი 3 — ჩარჩო საფუძვლები ითვალისწინებს ფირმის დონეზე არსებული ინფორმაციის გამჟღავნებას

წინამდებარე დოკუმენტი დაკავშირებულია ფირმის დონეზე (არა მხოლოდ გარიგების დონეზე) ხარისხის კონტროლის სისტემის შესახებ ინფორმაციის გამჟღავნების პრინციპებთან. მიუხედავად იმისა, რომ გარიგების დონეზე არსებული ინფორმაციის გამჟღავნება აგრეთვე სასარგებლოა მმართველობაზე პასუხისმგებელი პირებისათვის, იგი არ განეკუთვნება წინამდებარე დოკუმენტის მოქმედების სფეროს. იგეგმება დამატებითი რესურსების შექმნა გარიგების დონეზე არსებული ინფორმაციის გამჟღავნების პრინციპებსა და აუდიტის ხარისხის ინდიკატორებთან დაკავშირებითაც.

აუდიტის ხარისხის ცენტრის (CAQ) მოსაზრებები გათვალისწინებულია სხვა გამოცემებშიც, როგორცაა, *Tool for Audit Committees: Questions on Non-GAAP Measures* (აუდიტის კომიტეტების მიერ გამოყენებული ინსტრუმენტები: *Non-GAAP* მაჩვენებლებების საკითხები). მიგვაჩნია, რომ გამჭვირვალობა, ერთგვაროვნება და შესადარისობა ის მნიშვნელოვანი მახასიათებლებია, რომლებიც მნიშვნელოვანია ინფორმაციის გამჟღავნების სფეროში.

### **გამჭვირვალობა**

ფირმამ უნდა განიხილოს ინფორმაციის გამჟღავნების საკითხი აუდიტის ხარისხის ინდიკატორების გამოყენების მიზნებსა და მისი გამომწვევების პრინციპებთან დაკავშირებით.

### **თანმიმდევრულობა/ერთგვაროვნება**

აუდიტის ხარისხის ინდიკატორების გამომწვევების უნდა ხდებოდეს ერთგვაროვნად. თუ აუდიტის ხარისხის ინდიკატორების გამომწვევების მეთოდში შევიდა რაიმე ცვლილება ან ახალ ანგარიშში აღნიშნული ინდიკატორების გარკვეული ნაწილი აღარაა წარმოდგენილი, ფირმამ უნდა განიხილოს ამგვარი ინფორმაციის გამჟღავნების საკითხი.

### **შესადარისობა**

ფირმამ უნდა განიხილოს ინფორმაციის გამჟღავნების საკითხი აუდიტის ხარისხის იმ ინდიკატორებთან დაკავშირებით, რომლებიც შესადარისია მსგავსი ფორმების მაჩვენებლებთან და, თუ შესაძლებელია, გამჟღავნება უნდა მოხდეს ანალოგიური პრინციპით.

# როგორ გამოვიყენოთ წინამდებარე საფუძვლები

წინამდებარე დოკუმენტის სტრუქტურა ორგანიზებულია ქვემოთ მოცემული დეტალიზაციის სამი დონის მიხედვით:

**დონე 1 – აუდიტის ხარისხის ელემენტები**

**დონე 2 – ფოკუსირების საგანი**

**დონე 3 – ფირმის დონეზე მოქმედი აუდიტის ხარისხის ინდიკატორების ნიმუშები და სხვა ხარისხობრივი ინფორმაცია (იხ. ნიმუში)**

## დონე 1 — აუდიტის ხარისხის ელემენტები

წინამდებარე დოკუმენტი მოიცავს იმ ელემენტებს, რომლებიც მნიშვნელოვანია აუდიტის ხარისხისთვის. მასში აგრეთვე აღწერილია ის მიზეზები თუ რატომ შეიძლება სურდეთ ფირმებს რომელიმე კონკრეტული ელემენტის შესახებ გაამყავნონ ინფორმაცია. ეს ელემენტები აღებულია პროფესიული სტანდარტებიდან, როგორებიცაა PCAOB-ის მიერ გამოცემული **ხარისხის კონტროლის სტანდარტები** და ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის მიერ გამოცემული **ხარისხის კონტროლის საერთაშორისო სტანდარტი 1** (ხკსს 1). აღნიშნული ელემენტები არაა ყოვლისმომცველი და საჭიროების შემთხვევაში დამატებითი ინფორმაციის გამყავნება შესაძლოა გამართლებულად ჩაითვალოს.

## დონე 2—ფოკუსირების საგანი

თითოეული ელემენტისათვის, წინამდებარე დოკუმენტში განსაზღვრულია ფოკუსირების საკითხები. ისინი აღწერს იმ შესაძლო პროცესებს, პოლიტიკას და პროცედურებს, რომელთა გამოყენება ფირმას შეუძლია ამა თუ იმ ელემენტთან მიმართებით. ფოკუსირების საკითხები თავისი არსით ხარისხობრივია და შეიძლება გამყავნდეს ტექსტური ინფორმაციის სახით. იგულისხმება, რომ ფოკუსირების საკითხები საილუსტრაციო სახისაა და არ განიხილება, როგორც სავალდებულო ან ყოვლისმომცველი. ფირმებმა შესაძლოა განიხილონ სხვა რელევანტური და მნიშვნელოვანი ინფორმაციის გამყავნების საკითხი. შესაბამის კონტექსტში განხილვისას, ხარისხობრივი ინფორმაციის გამყავნება და

რაოდენობრივი მაჩვენებლები შესაძლოა დაინტერესებულ მხარეებს დაეხმაროს კონკრეტული ფოკუსირების საკითხების უკეთ გააზრებაში. ყველა სახის გამყავნებული ინფორმაცია გამყარებული უნდა იყოს შიდა დოკუმენტაციით.

## დონე 3 — ფირმის დონეზე მოქმედი აუდიტის ხარისხის ინდიკატორების ნიმუშები და სხვა ხარისხობრივი ინფორმაცია

იმის უკეთ გასაგებად თუ როგორ წარმოუდგენია ფირმას ფოკუსირების საკითხების წვლილი აუდიტის ხარისხის გაუმჯობესებაში, ფირმამ შესაძლოა განიხილოს ტექსტური სახით წარმოდგენილი ფოკუსირების საკითხების განვრცობა ფირმის დონეზე მოქმედი აუდიტის ხარისხის ინდიკატორებით ან სხვა ხარისხობრივი ინფორმაციით, რაც წარმოდგენილი იქნება სხვადასხვა მაჩვენებლებითა და გრაფიკებით. ფოკუსირების ყველა საკითხი შესაძლოა არ გამყავნდეს რაოდენობრივი მაჩვენებლების სახით. თუმცა, გამყავნების შემთხვევაში ამგვარ მაჩვენებლებს ცალსახად შეუძლია გამჭვირვალობის გაზრდა.

წინამდებარე ნიმუშში მოცემულია აუდიტის ხარისხის მაჩვენებლებისა და სხვა ხარისხობრივი ინფორმაციის მაგალითები, რომლებიც ფირმის დონეზე მოქმედებენ ფოკუსირების ზოგიერთი საკითხისთვის. მასში წარმოდგენილი ინფორმაცია გვაწვდის დამატებით დეტალებს ფოკუსირების კონკრეტულ საკითხებთან დაკავშირებით.



ფირმის დონეზე მოქმედი აუდიტის ხარისხის ინდიკატორთან დაკავშირებით შესაბამისი კონტექსტის განხილვა - თუ რატომ და როგორ გამოითვლება და გამოიყენება - დაეხმარება დაინტერესებულ მხარეებს აღნიშნული ხარისხის ინდიკატორისა და მასთან დაკავშირებული ფოკუსირების საკითხის უკეთ გაგებაში. ფოკუსირების საკითხების მსგავსად, რაოდენობრივი

მაჩვენებლებიც უნდა იყოს გამყარებული შიდა მონაცემებითა და ფირმის ხარისხის კონტროლის პარამეტრებით.

ქვემოთ მოცემულ ცხრილში შესაძარებლად წარმოდგენილია აუდიტის ხარისხის კონტროლის ინდიკატორები, რომლებიც მოქმედებს როგორც ფირმის, ისე გარიგების დონეზე.

ელემენტი	ფოკუსირების საგანი	ფირმის დონეზე მოქმედი აუდიტის ხარისხის ინდიკატორები	გარიგების დონეზე მოქმედი აუდიტის ხარისხის ინდიკატორები
გარიგების გუნდის მართვა	<p><i>ფირმის დონეზე მოქმედი პოლიტიკა და პროცედურები, რომელიც შექმნილია ისეთ სპეციფიკურებზე სამუშაოს განაწილების მიზნით, რომელთაც აქვთ შესაბამისი ცოდნა და უნარები კონკრეტულ კომპანიებში აუდიტის ჩასატარებლად, მათ შორის კონკრეტულ დარგებში.</i></p>	<p><i>თანამშრომლების პროფესიაში მოღვაწეობის წლების საშუალო ოდენობა (ფირმის მასშტაბით)</i></p>	<p><i>გარიგების გუნდის ძირითადი წევრების პროფესიაში მოღვაწეობისა და გარიგებებში მონაწილეობის წლების საშუალო ოდენობა</i></p>

## ფირმის დონეზე მოქმედი აუდიტის ხარისხის ინდიკატორებისა და/ან ფოკუსირების საგნის განსაზღვრისათვის საჭირო კრიტერიუმები

ფირმებს შეუძლიათ ქვემოთ მოცემული კრიტერიუმები გამოიყენონ იმის შეფასებისას არის თუ არა ფოკუსირების საგანი ინფორმაციის გამჟღავნებისას რელევანტური და მნიშვნელოვანი. ფოკუსირების საგანი

- ▶ ფირმის ხელმძღვანელობისთვის პრიორიტეტს წარმოადგენს და აუდიტის ხარისხის მონიტორინგის პროცესში განიხილება მნიშვნელოვან ფაქტორად,
- ▶ მნიშვნელოვანია დაინტერესებული მხარეებისათვის იმ თვალსაზრისით, რომ იგი წარმოდგენას უქმნის მათ იმის თაობაზე, თუ როგორ იცავს და აკონტროლებს ფირმა აუდიტის ხარისხს,
- ▶ გამოიყენება ფირმაში ხელმძღვანელობის მიერ გადაწყვეტილებების მიღებისა და ანგარიშის მომზადების პროცესში,
- ▶ ობიექტურია და არაა შეცდომაში შემყვანი, და
- ▶ გამყარებულია ისეთი ინფორმაციით, რომლის მოპოვება არ საჭიროებს არამართლზომიერ დანახარჯს.

ფირმებს ქვემოთ მოცემული კრიტერიუმები შეუძლიათ გამოიყენონ იმის შეფასებისას არის თუ არა ფირმის დონეზე გამოყენებული აუდიტის ხარისხის ინდიკატორები ინფორმაციის გამჟღავნებისას რელევანტური და მნიშვნელოვანი. ფირმის დონეზე გამოყენებული აუდიტის ხარისხის ინდიკატორები

- ▶ ხელს უწყობს აუდიტის ხარისხსა და ფოკუსირების საგანს შორის ურთიერთკავშირების გააზრებას,
- ▶ გამოიყენება ფირმის შიგნით ხელმძღვანელობის მიერ გადაწყვეტილებების მიღებისა და ანგარიშის მომზადების პროცესში, და აუდიტის ხარისხის მონიტორინგის პროცესში განიხილება მნიშვნელოვან ფაქტორად,
- ▶ შესაძლოა წარდგენილ იქნეს თანმიმდევრულად დროთა განმავლობაში, შესადარისობის საფუძველზე,
- ▶ ობიექტურია და არაა შეცდომაში შემყვანი, და
- ▶ გამყარებულია ისეთი ინფორმაციით, რომლის მოპოვება არ საჭიროებს არამართლზომიერ დანახარჯს.

**საუკეთესო პრაქტიკა** — აუდიტის ხარისხის თაობაზე დასკვნის მომზადებისას ფირმებმა შესაძლოა ისურვონ შემდეგი საუკეთესო პრაქტიკის გათვალისწინება:

- ▶ ვადების დაწესება — პროცესი შესაძლოა უფრო მეტ ხანს გაგრძელდეს, ვიდრე ეს თავიდან მოსალოდნელი იყო.
- ▶ აუდიტის ხარისხის დასკვნისთვის მკაფიო მიზნების განსაზღვრა — ვინ არიან სავარაუდო მომხმარებლები? რომელი ელემენტები, ფოკუსირების საკითხები, ფირმის დონეზე მოქმედი აუდიტის ხარისხის ინდიკატორებია ამ მომხმარებელთათვის შესაფერისი და მნიშვნელოვანი?
- ▶ მრავალფუნქციური გუნდის შექმნა — უფრო სასარგებლო შეიძლება იყოს სხვადასხვა ხედვის მქონე სპეციალისტების (მაგალითად, გარე აუდიტორების, აუდიტის ზედამხედველობის სპეციალისტების), ფირმის ოპერატიული პერსონალისა და ხელმძღვანელობის ჩართვა.
- ▶ პროცესის სტაბილურობის უზრუნველყოფა — პროცესის წარმართვას ისე უნდა შეეწყოს ხელი, რომ მოხდეს განმეორებადი მონაცემების მოპოვება და მიმოხილვა.
- ▶ თანმიმდევრულობისა და დაბალანსებულობის უზრუნველყოფა — გარკვეული პერიოდის განმავლობაში შესადარისი ინფორმაციის გამჟღავნებისას, მაჩვენებლები უნდა განხილულ იქნენ თანმიმდევრულად, მაშინაც კი თუ ისინი სხვადასხვა წელს მიეკუთვნება. საჭიროა ინფორმაციის გამჟღავნების პროცესში ბალანსის შენარჩუნება.
- ▶ ახალი მიდგომის შემუშავება — ფოკუსირების საკითხები და აუდიტის ხარისხის მაჩვენებლები შესაძლოა შეიცვალოს დროთა განმავლობაში. ამიტომ ფირმებმა უნდა უზრუნველყონ ცვლილებების გამჭვირვალობა, გაითვალისწინონ შიდა და გარე დაინტერესებულ მხარეებისაგან მიღებული უკუკავშირი და ხელახლა შეაფასონ გამჟღავნებული ინფორმაციის რელევანტურობა.
- ▶ განიხილონ აუდიტის ხარისხის დასკვნაში შემავალბელო ანგარიშისა და ძირითადი მაჩვენებლების შესახებ მოკლე მიმოხილვის ჩართვა.

# აუდიტის ხარისხის ელემენტები

## ელემენტი 1

### ხელმძღვანელობა, კულტურა და ფირმის მმართველობა

**რატომ არის აუდიტის ხარისხისთვის მნიშვნელოვანი ხელმძღვანელობის, კულტურისა და ფირმის მმართველობის როლი**

#### ხელმძღვანელობა (Leadership)

ფირმის ხელმძღვანელობა აყალიბებს სათანადო განწყობას ფირმაში ხარისხის კონტროლის სისტემის ეფექტიანობის უზრუნველსაყოფად და განსაკუთრებულ ყურადღებას ამახვილებს აუდიტის ხარისხის მნიშვნელობასა და აუდიტორის როლზე კაპიტალის ბაზრებზე სანდოობის ამაღლების პროცესში. ფირმის ხელმძღვანელობა ამაღლებს ცნობიერებას იმის შესახებ თუ რამდენად მნიშვნელოვანია პროფესიული სტანდარტებით დადგენილი პრინციპების დაცვა (მაგალითად, ეთიკისა და დამოუკიდებლობის სფეროში). აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფისათვის მნიშვნელოვანია ფირმის ხელმძღვანელობის მზაობა იმისათვის, რომ სათანადო ადამიანური, ტექნოლოგიური და ინოვაციური რესურსების ინვესტირება მოახდინოს აუდიტის პრაქტიკაში.

ფირმაში წამყვანი როლები გადანაწილებულია სხვადასხვა პირებზე. ფირმაში სათანადო საერთო პოზიციის ჩამოყალიბების პროცესში ჩართულია ყველა რგოლი - უფროსი რანგის ლიდერებით დაწყებული და ქვედა დონის თანამშრომლებით დასრულებული. ფირმის და ცალკეული გარიგების დონეზე, ფირმის პოზიციაზე თავისი ქმედებებით თუ სიტყვით გავლენას ახდენენ და განწყობას აყალიბებენ პარტნიორები, დირექტორები და მენეჯერები. ხელმძღვანელობის თითოეული რგოლის წვლილი ფუნდამენტურია აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფისა და ფირმის ხარისხის კონტროლის სისტემის განვითარებისთვის.

#### კულტურა

ფირმის ხელმძღვანელობის მზაობასთან ერთად, აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფის საფუძველს წარმოადგენს პოლიტიკა და პროცედურები, რომლებიც შემუშავებულია ისეთი შიდა კულტურის ხელშეწყობისათვის, რომლითაც აღიარდება, რომ აუდიტორული გარიგებების განხორციელების დროს აუცილებელია ხარისხის მოთხოვნების დაცვა.<sup>4</sup> კულტურა და ძირითადი ღირებულებები მათ შორის გავლენას ახდენენ ისეთ ქცევებზე, რომლებიც არაა გაზომვადი, მაგალითად, პროფესიული სკეპტიციზმი და პროფესიული განჯჯა. გარდა ამისა, კულტურა გავლენას ახდენს ისეთ დამოკიდებულებების და შიდა ქცევების ჩამოყალიბებაზე, როგორებიცაა “ქოუჩინგი“, კონსულტაცია, შესაბამისობა, შეცდომებზე რეაგირება, ინოვაცია და თანამშრომელთა მუდმივი განვითარება, რომლებიც მეტად მნიშვნელოვანია აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფისათვის. აუდიტის ხარისხისთვის მნიშვნელოვანია აგრეთვე ფირმის მზაობა მრავალფეროვნებისა და ჩართულობის ამაღლების მიმართ. ამგვარი ინიციატივა ხელს უწყობს შეიქმნას კარგად დაბალანსებული და კოლეგიალური გუნდი, რომლის წევრებიც პოულობენ ახალ გზებს პრობლემების გადასაჭრელად და უფრო ღირებული გამოცდილებით წარდგებიან აუდიტის კომიტეტის წევრებისა თუ აუდიტორული კომპანიის ხელმძღვანელობის წინაშე.

#### ფირმის მმართველობა

ფირმის მმართველობა დაინტერესებულ მხარეებს წარმოადგენს უქმნის იმის თაობაზე, თუ როგორ უწყობს ფირმა ხელს აუდიტის ხარისხის გაუმჯობესებას და როგორ ახორციელებს მასზე შიდა მონიტორინგს. ფირმის მმართველი ორგანოს, ხელმძღვანელი გუნდის, შიდა კომიტეტების, საერთაშორისო აუდიტორულ ქსელებში და პროფესიული ორგანიზაციებში წევრობის სტრუქტურა და შემადგენლობა გასაგებს ხდის ვინ არის პასუხისმგებელი აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფასთან დაკავშირებული ინიციატივების ზედამხედველობაზე.

4 სავალდებულოა ხკსს 1-ის - “ხარისხის კონტროლი ფირმებისთვის, რომლებიც ასრულებენ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტსა და მიმოხილვას და სხვა სახის მარწმუნებელ და დაკავშირებული მომსახურების გარიგებებს“ მე-18 პუნქტის შესაბამისად.

## ხელმძღვანელობის, კულტურისა და ფირმის მმართველობის როლის შესახებ ინფორმირება

ქვემოთ მოცემული ფოკუსირების წერტილები დაეხმარება ფირმებს იმის აღწერაში თუ რა სახის წვლილი შეაქვს ხელმძღვანელობას, კულტურასა და ფირმის მმართველობას აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფაში. წინამდებარე ფოკუსირების წერტილები მხოლოდ საილუსტრაციო ხასიათისაა და არ განიხილება, როგორც სავალდებულო ან ყოვლისმომცველი. ფირმებმა შესაძლოა განიხილონ სხვა რელევანტური და მნიშვნელოვანი ინფორმაციის გამჟღავნების საკითხიც. შესაბამის კონტექსტში განხილვისას, ხარისხობრივი ინფორმაციის გამჟღავნება და რაოდენობრივი მაჩვენებლები შესაძლოა დაინტერესებულ მხარეებს დაეხმარონ კონკრეტული ფოკუსირების წერტილების უკეთ აღქმაში. იხილეთ თანდართულ ნიმუშში ფირმის დონეზე მოქმედი აუდიტის ხარისხის ინდიკატორები და სხვა ხარისხობრივი ინფორმაცია. გაითვალისწინეთ, სასურველია ქვემოთ მოცემულ ფოკუსირების წერტილებზე ორიენტირება:

### ხელმძღვანელობა

- რას ნიშნავს აუდიტის ხარისხი ფირმის ხელმძღვანელობისთვის, რა სახით იზიარებს ორგანიზაცია აღნიშნულ ხედვას და როგორ აფასებს ფირმა თანამშრომლებისადმი თავისი გზავნილების ეფექტიანობას
- რამდენადაა ორიენტირებული ფირმის ხელმძღვანელობა, საოპერაციო მიზნები და სტრატეგია აუდიტის ხარისხზე
- რამდენად ხდება ფირმის ხელმძღვანელობისა და გარიგების გუნდის თითოეული წევრის, მათ შორის გარიგების პარტნიორების შეფასება და რამდენად არიან ისინი ანგარიშვალდებულნი ისეთ ქცევაზე, რომელიც ყურადღებას ამახვილებს აუდიტის ხარისხის მნიშვნელოვნებაზე.

### კულტურა

- რამდენად ამახვილებს აუდიტის ხარისხზე ყურადღებას ფირმის ძირითადი ღირებულებები, პრინციპები და ქცევის კოდექსი
- როგორ აფასებს ფირმა აუდიტის ხარისხთან დაკავშირებული შესაბამისი კულტურის მის მიერ ხელშეწყობის დონეს, რომელიც მოიცავს შემდეგს: რამდენად შეესაბამება ფირმის პარტნიორებისა და სპეციალისტების ქმედებები ფირმის ძირითად ღირებულებებს და როგორ ფასდება ამგვარი შესაბამისობის ხარისხი
- საკითხები, რომლებიც ააშკარავებს ფირმის კულტურას, როგორცაა ზოგადი მიდგომა იმ გამოწვევების მიმართ, თუ როგორ ხდება პროფესიული სკეპტიციზმის გამოყენებით მუშაობა და ინოვაციური იდეების ხელშეწყობა მუდმივი სრულყოფის მიზნით.
- ზომები, რომლებიც მიღებულ იქნა მრავალფეროვნებისა და ჩართულობის ხელშეწყობის მიზნით

### ფირმის მმართველობა

- ფირმის სამართლებრივი სტრუქტურა და საკუთრების ფორმები, არსებობის შემთხვევაში, ქსელის სტრუქტურა; თუ როგორ ხდება წევრებისა და დაკავშირებული მხარეების ინფორმირება აუდიტის ხარისხის მნიშვნელობასთან დაკავშირებით
- ფირმის მმართველობისა და ანგარიშგების სტრუქტურა; რა წვლილი შეაქვს ამგვარ სტრუქტურას აუდიტის ხარისხის გაუმჯობესებაში და რამდენად ემსახურება იგი კაპიტალის ბაზარზე აუდიტორის როლის მნიშვნელობის ზრდას
- იზიარებს თუ არა ფირმის ხელმძღვანელობა დამოუკიდებელ პირთა (მაგალითად, ფირმის სამეთვალყურეო საბჭოს არააღმასრულებელი, დამოუკიდებელი წევრების ან სხვა დამოუკიდებელი მრჩეველებისა) შეხედულებებს. და, ასეთ შემთხვევაში, რამდენად უზრუნველყოფს დამოუკიდებელი მრჩეველების როლები და პასუხისმგებლობები ხარისხთან აუდიტს.

### კომპენსაცია, მოტივაცია და ჯილდოები

კულტურა ვითარდება ქცევის საფუძველზე, ქცევა კი შესაძლოა წახალისებულ იქნეს სხვადასხვა სტიმულებით. ვინაიდან ფირმა მის პოლიტიკასა და პროცედურებს განიხილავს აუდიტის ხარისხის ხელშემწყობ ფაქტორად, აუდიტის ხარისხზე უმნიშვნელოვანეს გავლენას ახდენს კომპენსაცია, სტიმულები და ჯილდოები, მათ შორის ფულადი სახით (და არა მხოლოდ). მნიშვნელოვანია, რომ ყოველგვარი კომპენსაცია, სტიმული და ჯილდო შეესაბამებოდეს აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფის მიზანს. ფირმებმა შესაძლოა განიხილონ ინფორმაციის გამჟღავნება მასზე, თუ როგორ უწყობს ხელს კომპენსაცია, სტიმულები და ჯილდოები აუდიტის ხარისხის მნიშვნელობის ამაღლებას.

# ელემენტი 2

## ეთიკა და დამოუკიდებლობა

### რატონა მნიშვნელოვანი აუდიტის ხარისხისთვის ეთიკისა და დამოუკიდებლობის პრინციპები

ეთიკა და დამოუკიდებლობა ის ფუნდამენტური მახასიათებლებია, რომლებიც საფუძვლად უდევს აუდიტის პროფესიას. ამ პრინციპით, პროფესიული სტანდარტები ავალდებულებს ფირმებს შეიმუშაონ ისეთი პოლიტიკა და პროცედურები, რომლებიც უზრუნველყოფს ყველა საჭირო გარემოებაში ფირმის პერსონალის მიერ დამოუკიდებლობის შენარჩუნებას (ფაქტობრივად და გარეგნულად), პროფესიული პასუხისმგებლობის პატიოსნად განხორციელებასა და ობიექტურობის შენარჩუნებას პროფესიული პასუხისმგებლობის შესრულებისას.<sup>5</sup>

### ეთიკა

ეთიკა წარმოადგენს პრინციპებისა და ღირებულებების ერთობლიობას, რომელიც წარმართავს პიროვნების ქცევას და უზრუნველყოფს მის შესაბამისობას კანონებთან, წესებთან და რეგულაციებთან. პროფესიული სტანდარტების შესაბამისად პროფესიონალებს მოეთხოვებათ ყოველთვის იმოქმედონ კეთილსინდისიერად და ეთიკურად (ეთიკის ფარგლებში). ვინაიდან პროფესიული რეპუტაცია ეთიკური ქცევის ნორმების დაცვას ეფუძნება, ზოგიერთ ფირმას შემუშავებული აქვს ის ძირითადი ღირებულებები, რომლებიც ასახავს მათ ყველაზე მნიშვნელოვან სამოქმედო პრინციპებს. ისინი ფირმის ეთიკის კოდექსის საფუძველს წარმოადგენს და განაპირობებს თანამშრომელთა ქმედებებსა და სამუშაო ურთიერთობებს. ეთიკური ქცევა და ძირითადი პრინციპების დაცვა აუდიტის ჩატარებისას დადებით გავლენას ახდენს აუდიტორის მიერ გაკეთებული შეფასებისა და დასკვნების შინაარსსა და მასშტაბზე.

5 PCAOB, QC, განყოფილება 20, ხარისხის კონტროლის სისტემა სერტიფიცირებულ ბუღალტერთა ფირმის საღირსეო და აუდიტის პრაქტიკაში (QC 20) პუნქტი 9.

6 დამოუკიდებლობის ცნებისათვის იხ. მაგ., PCAOB, წესი 3520 - აუდიტორის დამოუკიდებლობა.

7 წინამდებარე სტრუქტურულ საფუძვლებში, ტერმინით „კლიენტი“ მოხსენიებულია პირი, რომელიც უკვეთავს აუდიტორ მომსახურებას, როგორც ეს განმარტებულია PCAOB-ის მიერ გამოცემულ წესით 3501(a)(iv). „სუბიექტი, რომლის ფინანსურ ანგარიშგებასა და სხვა ინფორმაციაზე ხორციელდება აუდიტი, მიმოხილვა ანდა შემოწმება და აუდიტის კლიენტთან დაკავშირებული ნებისმიერი სუბიექტი“. სარბან-ოქსლის აქტი, განყოფილება 301-ის შესაბამისად, მხოლოდ აუდიტის კომიტეტს აქვს აუდიტორის დაქირავების უფლებამოსილება.

8 PCAOB AS1005, დამოუკიდებლობა (AS 1005), პუნქტი 3.

9 PCAOB AS1005, პუნქტი 2.

### დამოუკიდებლობა

აუდიტორის დამოუკიდებლობის ერთ-ერთი განმაპირობებელი ფაქტორი მისი კეთილსინდისიერებაა. იმისათვის, რომ აუდიტორი დამოუკიდებლად იქნეს მიჩნეული, იგი თავისუფალი უნდა იყოს კლიენტის,<sup>7</sup> ხელმძღვანელობის ან მფლობელების მიმართ<sup>8</sup> ყოველგვარი ვალდებულებისაგან და არ უნდა გააჩნდეს პირადი ინტერესი - როგორც ფირმის, ისე ინდივიდუალურ დონეზე. გარდა ამისა, აუდიტორის დამოუკიდებლობას საფუძვლად უდევს ორი მნიშვნელოვანი ცნება.

(1) ფაქტობრივი დამოუკიდებლობა და (2) გარეგნული დამოუკიდებლობა. ფაქტობრივ დამოუკიდებლობას ადგილი აქვს, როდესაც აუდიტორი მიუკერძოებელია და მოქმედებს სამართლიანობის პრინციპით.<sup>9</sup>

გარეგნული დამოუკიდებლობა მიიღწევა მაშინ, როდესაც მესამე მხარე აღიარებს სპეციალისტს დამოუკიდებლად, შესაბამისი ინფორმაციისა და კონკრეტულ გარემოებებში მიღებული დამცავი ზომების საფუძველზე. ზემოთ მოცემული ორივე სახის დამოუკიდებლობის მიღწევა მოითხოვება აუდიტის განხორციელების პროცესში პროფესიული სტანდარტებით, ვინაიდან ეს აუცილებელია აუდიტის ხარისხიანი შედეგის მისაღებად.

## ინფორმაციის გაცემა/ინფორმირება ეთიკისა და დამოუკიდებლობის პრინციპის შესახებ

ქვემოთ მოცემული ფოკუსირების საკითხები დაეხმარება ფირმებს იმის აღწერაში თუ რა სახის წვლილი შეაქვს ეთიკასა და დამოუკიდებლობას აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფაში. წინამდებარე ფოკუსირების საკითხები მხოლოდ საილუსტრაციო ხასიათისაა და არ განიხილება, როგორც სავალდებულო ან ყოვლისმომცველი. ფირმებმა შესაძლოა განიხილონ სხვა რელევანტური და მნიშვნელოვანი ინფორმაციის გამჟღავნების საკითხი. შესაბამის კონტექსტში განხილვისას, ხარისხობრივი ინფორმაციის გამჟღავნება და რაოდენობრივი მაჩვენებლები დაინტერესებულ მხარეებს დაეხმარება კონკრეტული ფოკუსირების საკითხების უკეთ გაგებაში. იხილეთ თანდართულ ნიმუშში ფირმის დონეზე მოქმედი აუდიტის ხარისხის ინდიკატორები და სხვა ხარისხობრივი ინფორმაცია.

გაითვალისწინეთ, სასურველია ქვემოთ მოცემულ ფოკუსირების საკითხებზე ორიენტირება:

### ეთიკა

- ფირმის პოლიტიკა, პროცედურები და მეთოდები ეთიკური სამუშაო გარემოს შექმნის წახალისებისა და ხელშეწყობის და მონიტორინგის მიზნით (მაგალითად, ფირმის ეთიკის კოდექსისა და კონფიდენციალურობის პოლიტიკის შესაბამისობის უზრუნველყოფის პროგრამა)
- სერტიფიცირების შესაბამისი მოთხოვნები, ისევე როგორც ფირმაში მიმდინარე პროცესები, რომლის ფარგლებშიც აღნიშნულ მოთხოვნებზე მონიტორინგი ხორციელდება

### დამოუკიდებლობა

- ფირმაში მიმდინარე პროცესები, რომლის ფარგლებშიც ხორციელდება მონიტორინგი დამოუკიდებლობის მოთხოვნასთან შესაბამისობაზე, როგორც ინდივიდუალურ, ისე გარიგებისა და ფირმის დონეებზე
- როგორ ახორციელებს ფირმა გარიგების პარტნიორთა როტაციის მოთხოვნაზე მონიტორინგს

## რა განსხვავებაა აუდიტის ხარისხისა და საქმიანობის გამჭვირვალობის ანგარიშებს შორის

საზოგადოდ, საქმიანობის გამჭვირვალობის ანგარიშები შეეხება ანგარიშებს, რომლებიც დადგენილი ან მომზადებულია საკანონმდებლო მოთხოვნების შესაბამისად ანდა რელევანტურია ქვეყნის იურისდიქციაში მოქმედი ფირმებისთვის, რომლებიც ატარებენ აუდიტს ამ იურისდიქციაში საფონდო ბირჟაზე დალისტულ კომპანიებში. აღნიშნული ანგარიშები უნდა მოიცავდეს აუდიტის ხარისხთან დაკავშირებულ ინფორმაციასა და მაჩვენებლებს, მათ შორის (და არა მხოლოდ) ინფორმაციას ფირმის იურიდიული და მართვის სტრუქტურის, მესაკუთრეობის, ხარისხის კონტროლის შიდა სისტემის და მისი უზრუნველყოფის, საგანმანათლებლო პრაქტიკისა და დამოუკიდებლობის პრინციპების გატარების პოლიტიკის შესახებ. ასევე ისინი უნდა მოიცავდნენ ინფორმაციას გარიგების პარტნიორთა ანაზღაურების, ფირმის ფინანსურ მაჩვენებლების და აუდიტორული სტაბილურობის ჩამონათვალთან დაკავშირებით. ფირმები ხშირად ამჯობინებენ წარადგინონ განმარტებითი შენიშვნები ისეთი დამატებითი მონაცემებით, როგორცაა სიტყვიერი თუ ვიზუალური ფორმით წარმოდგენილი ინფორმაცია ფირმის მიერ თავად შერჩეული აუდიტის ხარისხის იმ ინდიკატორების, პოლიტიკის, პროცედურებისა და ინვესტიციების შესახებ, რომლებიც მათი შეხედულებით საინტერესოა დაინტერესებული მხარეებისათვის და ასახავს ფირმის მიერ აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფის პრინციპებს.

ამის საპირისპიროდ, აუდიტის ხარისხის ანგარიში ზოგადად ნებაყოფლობითი ხასიათისაა და მასში ასახულია ის მიდგომები, რომლებსაც თითოეული ფირმა იყენებს ხარისხიანი აუდიტის ჩატარების მიზნით. მასში მოცემული ინფორმაცია და მაჩვენებლები საქმიანობის გამჭვირვალობის ანგარიშის მსგავსია. თუმცა, ხშირად აუდიტის ხარისხის ანგარიშში დამატებით წარმოდგენილია ფირმის მიერ დამოუკიდებლად შერჩეული ისეთი ინფორმაცია, რომელიც გავლენას ახდენს აუდიტის ხარისხზე და ყველაზე უკეთ აღწერს ფირმის უნიკალურ მიდგომებს შიდა რესურსების განაწილების პრინციპების, მეთოდოლოგიის, სტრუქტურის, ხარისხის კონტროლისა და სხვა ფაქტორებისადმი.

როგორც წესი, აუდიტის ხარისხისა და გამჭვირვალობის ანგარიშები საჯაროდაა ხელმისაწვდომი. ზოგიერთი ფირმა ამჯობინებს აუდიტის ხარისხისა და გამჭვირვალობის ანგარიშების კომბინირებული ვერსიის გამოქვეყნებას. უნდა აღინიშნოს, რომ ორივე სახის ანგარიშის შინაარსი, სტრუქტურა და მოქმედების სფერო მუდმივად ვითარდება და იცვლება.

## ელემენტი 3

### ახალ დამკვეთთან ურთიერთობის დამყარება (ახალ გარიგებებში მონაწილეობა) და ძველთან ურთიერთობის გაგრძელება

**რატომაა მნიშვნელოვანი აუდიტის ხარისხისთვის ახალ დამკვეთთან ურთიერთობის დამყარება (ახალ გარიგებებში მონაწილეობა) და ძველთან ურთიერთობის გაგრძელება**

ფირმები აწესებენ თავიანთ პოლიტიკასა და პრაქტიკას, დაიწყონ ან გააგრძელონ თუ არა დამკვეთებთან ურთიერთობა და ამ კლიენტებთან კონკრეტულ გარიგებებში მიიღონ თუ არა მონაწილეობა. აღნიშნული პოლიტიკა და პროცედურები უზრუნველყოფს დასაბუთებულ რწმუნებას იმის თაობაზე, რომ

- ▶ ფირმას გააჩნია გარიგების შესრულების კომპეტენცია და შესაძლებლობები, მათ შორის ამისთვის აუცილებელი დრო და რესურსები;<sup>10</sup>
- ▶ ფირმას შეუძლია შესაფერისი ეთიკური ნორმების დაცვა;<sup>11</sup>
- ▶ ფირმა სათანადოდ აფასებს კონკრეტულ გარემოებებში პროფესიონალური მომსახურების გაწევასთან დაკავშირებულ რისკებს;<sup>12</sup> და
- ▶ ფირმა დამკვეთს პატიოსნად მიიჩნევს და არა აქვს ისეთი ინფორმაცია, რომელიც მას საწინააღმდეგო დასკვნამდე მიიყვანდა.<sup>13</sup>

ამგვარი პოლიტიკა და პროცედურები მნიშვნელოვანია აუდიტის ხარისხის თვალსაზრისით, ვინაიდან იგი ამცირებს ისეთ დამკვეთთან ურთიერთობის რისკს, რომელიც საკმარისად პატიოსანი არ არის, ისევე როგორც ისეთ გარიგებაში მონაწილეობის რისკს, რომლის განსახორციელებლად ფირმას არ აქვს სათანადო რესურსები.

**ინფორმაციის გაცემა/ინფორმირება ახალ დამკვეთთან ურთიერთობის დამყარების (ახალ გარიგებებში მონაწილეობის) და ძველთან ურთიერთობის გაგრძელების შესახებ**

ქვემოთ მოცემული ფოკუსირების საკითხები დაეხმარება ფირმებს აღწერონ თუ რა წვლილი შეაქვს ახალ დამკვეთთან ურთიერთობის დამყარების (ახალ გარიგებებში მონაწილეობის) და ძველთან ურთიერთობის გაგრძელების პრინციპების დაცვას აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფაში. წინამდებარე ფოკუსირების წერტილები მხოლოდ საილუსტრაციო ხასიათისაა და არ განიხილება, როგორც სავალდებულო ან ყოვლისმომცველი. ფირმებმა შესაძლოა განიხილონ სხვა რელევანტური და მნიშვნელოვანი ინფორმაციის გამჟღავნების საკითხი. შესაბამის კონტექსტში განხილვისას, ხარისხობრივი ინფორმაციის გამჟღავნება და რაოდენობრივი მაჩვენებლები დაინტერესებულ მხარეებს დაეხმარება კონკრეტული ფოკუსირების საკითხების უკეთ გაგებაში. იხილეთ თანდართულ ნიმუშში ფირმის დონეზე მოქმედი აუდიტის ხარისხის ინდიკატორები და სხვა ხარისხობრივი ინფორმაცია.

გაითვალისწინეთ, სასურველია ქვემოთ მოცემულ ფოკუსირების საკითხებზე ორიენტირება:

- ფირმის პოლიტიკა და პროცედურები, რომელიც პასუხისმგებელია პოტენციურ დამკვეთთან ურთიერთობის დაწყებას ან უკვე არსებულთან ურთიერთობის გაგრძელებაზე. მაგალითად, როგორ განსაზღვრავს ფირმა, რომ მას გააჩნია სათანადო კომპეტენცია და შესაძლებლობები, ამისთვის აუცილებელი დრო დარესურსები
- ფირმაში მიმდინარე პროცესები თუ როგორ ხდება ხელმძღვანელობის კეთილსინდისიერების დონის შეფასება და ფირმა დამოუკიდებელია თუ არა ახალ დამკვეთთან ურთიერთობის დაწყების ან ძველთან ურთიერთობის გაგრძელების გადაწყვეტილების მიღებაში
- როგორ ადგენს და აფასებს ფირმა გარიგების დონეზე არსებულ რისკებს და როგორ ხდება აღნიშნულ რისკებთან დაკავშირებული შეფასებების განახლება დროთა განმავლობაში გარემოებების ცვლილების შესაბამისად

10 ISQC 1, პუნქტები A18 და A23, და PCAOB QC 20.15(a).

11 ISQC 1, პუნქტები A19–A20 და A23.

12 PCAOB QC 20.15(b).

13 ISQC 1, პუნქტები A19–A20 და A23, და PCAOB QC 20.14.

## ელემენტი 4

### გარიგების გუნდის მართვა

#### რატომ არის მნიშვნელოვანი აუდიტის ხარისხისთვის გარიგების გუნდის მართვა

გარიგების გუნდის მართვა გულისხმობს ისეთი პოლიტიკისა და პროცედურების გატარებას, რომლებიც უკავშირდება კადრების აყვანას, მათ შენარჩუნებასა და დაწინაურებას, ისევე როგორც პროფესიულ განვითარებასა და გარიგების გუნდის დაკომპლექტებას. აღნიშნული პოლიტიკა და პროცედურები შემუშავებულია იმ მიზნით, რომ მოხდეს გარიგების გუნდში ისეთი პირების თავმოყრა, რომელთაც გააჩნიათ სათანადო ცოდნა და გამოცდილება, ისევე როგორც საკმარისი დრო პროფესიული სტანდარტების შესაბამისი ხარისხიანი აუდიტის განხორციელებისათვის. ამ პროცესების გაკვეთილი ასპექტები ხორციელდება ფირმის დონეზე (გარიგების საპირისპიროდ) და აქედან გამომდინარე, ისინი შესაფერისია ფირმის დონეზე მოქმედი აუდიტის ხარისხის ინდიკატორებისთვის.

#### კადრების აყვანა, შენარჩუნება და დაწინაურება

ფირმის აუდიტორული საქმიანობის ხარისხს განაპირობებს ისეთი კადრების დაქირავება, რომლებიც გამოირჩევიან პატიოსნებით, ობიექტურობით, ინტელექტით, კომპეტენციით, განათლებითა და გამოცდილებით. აუდიტის გუნდის ეფექტიანობას განაპირობებს აგრეთვე ფირმის ყველაზე მნიშვნელოვანი რესურსის - თანამშრომლების - შენარჩუნება და დაწინაურება. აუდიტის ხარისხის შენარჩუნების პროცესში მნიშვნელოვანი ფაქტორია ისეთი პოლიტიკისა და პროცედურების შემუშავება, რომლებიც წახალისებს და მოტივაციას მისცემს პროფესიონალებს ფირმასთან თანამშრომლობის გაგრძელების მიზნით. ისევე როგორც დაწინაურებს მათ, ვინც ფლობს შესაბამის კვალიფიკაციას მასზე დაკისრებული პასუხისმგებლობების სათანადოდ შესასრულებლად.

#### პროფესიული განვითარება (განგრძობითი განათლება)

ფინანსური ანგარიშგებისა და აუდიტის სტანდარტების სირთულის გათვალისწინებით, სავალდებულოა მუდმივი გადამზადება და პროფესიული კვალიფიკაციის ამაღლება. აუდიტის პროფესიაში აუცილებელია აგრეთვე შესაბამის დარგებსა და ტექნიკურ სფეროში ცოდნის ამაღლება. სპეციალისტები აგრეთვე უნდა ერკვეოდნენ და იცავდნენ ეთიკისა და დამოუკიდებლობის პრინციპებს სტანდარტების შესაბამისად. აუდიტის პროცესის სწორად წარმართვა დამოკიდებულია ადამიანების ქცევაზე და მათ შესაძლებლობაზე შესასრულონ თავიანთი საქმე გუნდურობის პრინციპითა და პროფესიული სკეპტიციზმით, აგრეთვე მათი პროფესიული განსჯის, პროქტების მართვის და დასკვნების დროულად გაკეთების უნარზე ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტის საკითხებთან დაკავშირებით. აუდიტის ხარისხისთვის კრიტიკულად მნიშვნელოვანია ფირმის მიერ

ვალდებულების აღება, რომ ხელი შეუწყოს ისეთი პირების პროფესიულ განვითარებას, რომლებსაც შეუძლიათ მუდმივად ობიექტური, ინფორმირებული და არგუმენტირებული გადაწყვეტილებების მიღება აუდიტის განხორციელების პროცესში.

#### გარიგების გუნდის განსაზღვრა

აუდიტის დაგეგმვისა და განხორციელების პროცესში მნიშვნელოვანია გარიგების პარტნიორისა და გარიგების გუნდის წევრების ცოდნის, გამოცდილებისა და სამუშაოს დატვირთვის სწორად შეფასება. აუდიტის ხარისხისთვის მნიშვნელოვანია რესურსებისა და სამუშაოს განაწილებისას კომპანიის რისკის პროფილზე დაყრდნობით გაითვალისწინონ გარიგების გუნდის წევრების ცოდნა და გამოცდილება

#### ინოვაცია და ტექნოლოგიები

ინოვაციური ტექნოლოგიებისა და კომპიუტერული პროგრამების გამოყენება აუდიტში ცვლის და აუმჯობესებს ფინანსური აღრიცხვისა და აუდიტის ხარისხს. ინოვაციური ტექნოლოგიები და კომპიუტერული აუდიტის ტექნიკა აერთიანებს სხვადასხვა მიღწევებს პროცესების ავტომატიზების, ხელოვნური ინტელექტისა და ე.წ „ბლოკჩეინ“ ტექნოლოგიების სფეროში. აუდიტორს, რომელიც სათანადოდ იყენებს ტექნოლოგიებსა და თანამედროვე ტექნიკას, შეუძლია უფრო ეფექტიანად ჩაატაროს აუდიტორული პროცედურები, მაგალითად რისკების შეფასება. მომავლის აუდიტში ინვესტირება ფირმის ხელმძღვანელობის მიერ აღნიშნული პროცესების მხარდაჭერით იწყება. ფირმამ შესაძლოა განიხილოს იმ ინფორმაციის გამჟღავნების საკითხი, თუ რა გავლენას ახდენს აუდიტის ხარისხისადმი ფირმის მიდგომებზე მის მიერ ინოვაციებისა და ტექნოლოგიების დანერგვა.



## ინფორმაციის გაცემა/ინფორმირება გარიგების გუნდის მართვასთან დაკავშირებით

ქვემოთ მოცემული ფოკუსირების საკითხები დაეხმარება ფირმებს აღწერონ თუ რა სახის წვლილი შეაქვს **გარიგების გუნდის მართვის პრინციპებს** აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფაში. წინამდებარე ფოკუსირების საკითხები მხოლოდ საილუსტრაციო ხასიათისაა და არ განიხილება, როგორც სავალდებულო ან ყოვლისმომცველი. ფირმებმა შესაძლოა განიხილონ სხვა რელევანტური და მნიშვნელოვანი ინფორმაციის გამჟღავნების საკითხი. შესაბამის კონტექსტში განხილვისას, ხარისხობრივი ინფორმაციის გამჟღავნება და რაოდენობრივი მაჩვენებლები დაინტერესებულ მხარეებს დაეხმარება კონკრეტული ფოკუსირების საკითხების უკეთ გაგებაში. იხილეთ თანდართულ ნიმუშში ფირმის დონეზე მოქმედი აუდიტის ხარისხის ინდიკატორები და სხვა ხარისხობრივი ინფორმაცია.

გაითვალისწინეთ, სასურველია ქვემოთ მოცემულ ფოკუსირების საკითხებზე ორიენტირება:

### კადრების აყვანა, შენარჩუნება და დაწინაურება

- ფირმის მიდგომა კვალიფიციური კადრების აყვანის, დაქირავებისა და დაწინაურების პროცესისადმი, და რა როლს თამაშობს ამგვარი მიდგომა აუდიტის ხარისხისა და ფირმის ხარისხის კონტროლის სისტემის გაუმჯობესებაში
- რა როლს თამაშობს ფირმაში დანერგილი წახალისების პროგრამა აუდიტის ხარისხის ამაღლების პროცესში
- როგორ ახორციელებს ფირმა საქმიანობის შედეგების შეფასების პროცესს და რა როლს თამაშობს ეს აუდიტის ხარისხის გაუმჯობესებაში

### პროფესიული განვითარება (განგრძობითი განათლება)

- რა როლს თამაშობს ფირმაში შემუშავებული გადამზადების პროგრამა არსებული და ახალი პროფესიული სტანდარტებისა (მათ შორის ეთიკისა და დამოუკიდებლობის პრინციპების შესახებ) და აუდიტის ჩატარების მეთოდოლოგიის ცოდნის ამაღლების საკითხში. ისევე როგორც კომპეტენციის მიღებას ისეთ სფეროში, როგორცაა, მაგალითად, პროექტების მართვის უნარ-ჩვევები

- ფირმის მიერ ახალი ტექნოლოგიების გამოყენებისა და მასთან დაკავშირებული უნარ-ჩვევების განვითარებისათვის საჭირო გადამზადების პროგრამებში დაბანდებული ინვესტიცია (მათ შორის ისეთი ტექნოლოგიები, რომლებსაც კომპანიები ქმნიან და იყენებენ შიდა მოხმარებისათვის, ისევე როგორც აუდიტის ჩატარების ახალი კომპიუტერული ტექნიკები)
- ფირმის მიდგომა ქოუჩინგისა და მენტორობის პროგრამებისადმი, მათ შორის ლიდერობის უნარ-ჩვევების განვითარების ინიციატივები
- ფირმის მიდგომა აუდიტორის უნარ-ჩვევებისა და გამოცდილების ამაღლების მიმართ. მასში იგულისხმება პერსონალისთვის სამსახურეობრივი როტაციის შესაძლებლობისა და ისეთი პროგრამების შეთავაზება, რაც დაეხმარება მათ სერტიფიცირების ან კომპეტენციის ამაღლების სფეროში (მაგალითად, ინფორმაციული ტექნოლოგიების, შეფასების, მონაცემთა ანალიტიკის მიმართულებით)
- როგორ ახორციელებს ფირმა არსებული გადამზადების პროგრამებისა და განგრძობითი პროფესიული განათლების მოთხოვნებთან შესაბამისობის მონიტორინგს

### გარიგების გუნდის განსაზღვრა

- ფირმის დონეზე მოქმედი პოლიტიკა და პროცედურები, რომლის მიხედვით ხდება სამუშაოს განაწილება შესაბამისი ცოდნისა და უნარ-ჩვევების მქონე პირებზე, კონკრეტულ კომპანიაში აუდიტის ჩატარების მიზნით (მათ შორის სპეციფიკურ დარგებში)
- პარტნიორებსა და თანამშრომლებზე განაწილებული სამუშაოს შესაბამისი მოცულობის მონიტორინგის პროცედურები
- საჭიროების შემთხვევაში, როგორ იყენებს ფირმა შიდა და გარე სპეციალისტებს (აუდიტორებს) და ტექნიკურ რესურსებს აუდიტის ხარისხის გაუმჯობესების პროცესში. აგრეთვე, რამდენად გამოყოფს ფირმა საკმარის რესურსებს სათანადო კონსულტაციის ჩასატარებლად ისეთ საკითხებზე, როგორცაა ბუღალტრული აღრიცხვა, აუდიტი, ეთიკა, დამოუკიდებლობა და რისკის მართვა

## ელემენტი 5

### აუდიტორული გარიგების შესრულება

#### რატომაა აუდიტის ხარისხისთვის მნიშვნელოვანი აუდიტორული გარიგების შესრულება

აუდიტორული გარიგების შესრულება გულისხმობს აუდიტის დაგეგმვისა და განხორციელების პროცესს; მასზე ზედამხედველობასა და მიმოხილვას (მათ შორის გარიგების ხარისხის მიმოხილვას), ისევე როგორც აუდიტის შედეგების შესახებ ინფორმაციის მიწოდებას (შესაბამისი პირებისათვის). ამ პროცესებთან დაკავშირებული პოლიტიკისა და სახელმძღვანელო მითითებების შემუშავება უმეტესად ხდება ფირმის დონეზე. აღნიშნული პროცესები პროფესიონალებს ეხმარება განახორციელონ აუდიტის პროცედურები შესაბამისი პროფესიული სტანდარტების მოთხოვნების დაცვით.

#### აუდიტის დაგეგმვა და განხორციელება

პროფესიული სტანდარტების მოთხოვნების თანახმად, აუდიტორი ვალდებულია იცნობდეს აუდიტის დამკვეთი სუბიექტის საქმიანობას, იმ დარგსა და მაკროეკონომიკურ გარემოს, რომელშიც სუბიექტი ეწევა საქმიანობას, ასევე ამ საწარმოს ანგარიშთა მუხლებთან და განმარტებით შენიშვნებთან დაკავშირებული არსებითი უზუსტობის რისკებს. ხარისხიანი აუდიტის მნიშვნელოვან კომპონენტს წარმოადგენს აუდიტის განხორციელებისათვის შესაფერისი სტრატეგიისა და გეგმის შემუშავება. ზოგიერთმა ფირმამ სასურველია შეიმუშავოს საკონტროლო ორიენტაციის სისტემა, რათა ხელი შეუწყოს აუდიტის სხვადასხვა ფაზების დადგენილ ვადებში დასრულებას. ამ პროცესზე აგრეთვე ხორციელდება მონიტორინგი.

ხარისხიანი აუდიტის განხორციელების საკითხთან მჭიდრო კავშირშია ფირმის მიერ აუდიტის ჩატარების მეთოდოლოგია, პროფესიული სკეპტიციზმისა და ობიექტურობის ხელშეწყობა და დამატებით მოთხოვნილი კონსულტაციების არსებობა. აუდიტის გონივრული სტრატეგია მოითხოვს პროფესიული სკეპტიციზმის გამოყენებას, რაც გულისხმობს კრიტიკულ აზროვნებას და აუდიტორული მტკიცებულებების შეფასების მიმართ კრიტიკულ მიდგომას.<sup>14</sup> პროფესიული განსჯისა და პროფესიული სკეპტიციზმის გამოყენება პროფესიონალი აუდიტორების მხრიდან მოითხოვს სხვა გამოცდილ

სპეციალისტებთან კონსულტაციებს სათანადო აუდიტორული დასკვნების გამოტანის მიზნით. ფირმაში დასაქმებულ აუდიტორებს შესაძლოა ჰქონდეთ სხვადასხვაგვარი უნარები, გამოცდილება და ხედვები, რაც უზრუნველყოფს მათი მხრიდან ტექნიკურად ღირებული და გონივრული დასკვნების გამოტანის შესაძლებლობას.

აუდიტის ხარისხისთვის მნიშვნელოვანია აუდიტის განხორციელების პროცესში მომზადებული დოკუმენტაცია, რომელიც ამარტივებს აუდიტორული მოსაზრების ეფექტიან განხილვასა და დასაბუთების განმტკიცებას. აუდიტორული მტკიცებულებების ხასიათი და მოცულობა დამოკიდებულია აუდიტის დაგეგმვისა და განხორციელების პროცესში არსებული რისკების სახეობაზე და განსჯის შედეგად მიღებულ გადაწყვეტილებებზე.

#### კონტროლი და მიმოხილვა, მათ შორის გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვა (EQR)

აუდიტორული გარიგების გუნდის მიერ განხორციელებული საქმიანობის სხვადასხვა დონეზე დროული კონტროლისა და მიმოხილვის ხასიათი და მასშტაბი კრიტიკულად მნიშვნელოვანია იმის განსაზღვრისას, თუ რამდენად განამტკიცებს მოპოვებული და დოკუმენტირებული მტკიცებულება აუდიტის საბოლოო დასკვნებს. საზედამხედველო პროცედურები ეფუძნება სხვადასხვა ფაქტორებს, როგორებიცაა, მაგალითად, კომპანიაში მოქმედი პროცედურების ხასიათი და მასთან დაკავშირებული რისკები, არსებითი უზუსტობის რისკები, და ინდივიდუალური აუდიტორის კომპეტენცია. აუდიტორის საქმიანობაზე ზედამხედველობის ერთ-ერთ მიზანს წარმოადგენს იმის შეფასება (1) შესრულდა თუ არა სამუშაო და მოხდა თუ არა სათანადოდ დოკუმენტირება, (2) მიღწეულია თუ არა განხორციელებული პროცედურების მიზნები, და (3) შესრულებული სამუშაოს შედეგები რამდენად ამტკიცებს გამოტანილ დასკვნებს.<sup>15</sup>

გარდა ამისა, ზედამხედველობის/კონტროლისა და მიმოხილვის მნიშვნელოვან ნაწილს წარმოადგენს გარიგების ხარისხის მიმოხილვა. PCAOB-ის მიერ გამოცემული დოკუმენტის - „აუდიტის სტანდარტები, გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვა“, პუნქტი 2-ის შესაბამისად, „გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილველის მიზანია ობიექტურად შეაფასოს გარიგების გუნდის მიერ ჩატარებული მნიშვნელოვანი განხილვები და გარიგების საბოლოო მოსაზრების შესაძენად გამოტანილი დასკვნები...“

14 PCAOB AS 1015, *Due Professional Care in the Performance of Work*, პუნქტი 7.

15 PCAOB AS 1201, *Supervision of the Audit Engagement*, პუნქტი 5(c).

რადგან გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვა წარმოადგენს მიზანს, საინტერესოა ამ შემთხვევაში ხომ არ მოხდა გარიგების გუნდის სახელით გადაწყვეტილების მიღება და ანგარიშგების გუნდის რომელიმე წევრის მიერ პასუხისმგებლობის საკუთარ თავზე აღება.<sup>16</sup>

### აუდიტის შედეგების შესახებ ინფორმაციის მიწოდება/ინფორმირება

პროფესიული სტანდარტები მოითხოვს გარკვეული სახის კომუნიკაციას, მათ შორის აუდიტორული დასკვნების და დამოუკიდებლობის წერილების წარდგენას ხელმძღვანელობის, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირებისა და სხვა დაინტერესებული მხარეებისათვის. გარიგების ეფექტიანად შესრულების ერთ-ერთ კომპონენტს წარმოადგენს სწორი და სრულყოფილი ინფორმაციის დროულად მიწოდება. მსგავსი კომუნიკაცია ხელს უწყობს მნიშვნელოვან დიალოგს, რაც აუმჯობესებს აუდიტის ხარისხს.

### აუდიტორული გარიგების შესრულების შესახებ ინფორმაციის მიწოდება/ინფორმირება

ქვემოთ მოცემული ფოკუსირების საკითხები დაეხმარება ფირმებს აღწერონ თუ რა წვლილი შეაქვს აუდიტის გარიგების შესრულებას აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფაში. წინამდებარე ფოკუსირების საკითხები მხოლოდ საინფორმაციო ხასიათისა და არ განიხილება, როგორც სავალდებულო ან ყოვლისმომცველი. ფირმებმა შესაძლოა განიხილონ სხვა რელევანტური და მნიშვნელოვანი ინფორმაციის გამჟღავნების საკითხი. შესაბამის კონტექსტში განხილვისას, ხარისხობრივი ინფორმაციის გამჟღავნება და რაოდენობრივი მაჩვენებლები დაინტერესებულ მხარეებს დაეხმარება კონკრეტული ფოკუსირების საკითხების უკეთ გაგებაში. იხილეთ თანდართულ ნიმუშში ფირმის დონეზე მოქმედი აუდიტის ხარისხის ინდიკატორები და სხვა ხარისხობრივი ინფორმაცია.

გაითვალისწინეთ, სასურველია ქვემოთ მოცემულ ფოკუსირების საკითხებზე ორიენტირება:

### აუდიტის დაგეგმვა და განხორციელება

- როგორ ახდენს ფირმა აუდიტის მეთოდოლოგიის შემუშავებას, გამოყენებას, ინფორმაციის გავრცელებას და განახლებას, მათ შორის როგორ აწვდის სპეციალისტებს აუდიტის განხორციელებისთვის საჭირო ინსტრუმენტებს, სანიმუშო ფორმებსა და მითითებებს

- როგორ ქმნის და იყენებს ფირმა ინსტრუმენტებსა და ტექნოლოგიებს აუდიტის ხარისხის გაუმჯობესების მიზნით
- როგორ ახორციელებს ფირმა მონიტორინგს პოტენციური პრობლემების დროულ იდენტიფიცირებაზე, აუდიტის პროცედურების დროულად შესრულებასა და, არსებობის შემთხვევაში, ფორმალური საკონტროლო პირობების დაკმაყოფილებაზე
- რამდენად უწყობს ხელს ფირმაში მიმდინარე პროცესები შემუშავებული მეთოდოლოგიის თანმიმდევრულ და ეფექტიან გამოყენებას, რაც მოიცავს, მაგალითად, აუდიტორის მიერ პროფესიული სტანდარტებით მოქმედებას და აუდიტის საკმარისი დოკუმენტაციის მომზადებასა და შენახვას
- ფირმის საკონსულტაციო პოლიტიკა და მოითხოვება თუ არა ფირმაში გარკვეულ სიტუაციებში დამატებითი კონსულტაციების ორგანიზება

### ზედამხედველობა/კონტროლი და მიმოხილვა, მათ შორის გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვა (EQR)

- აუდიტის სამუშაო დოკუმენტების მიმოხილვასა და სპეციალისტების ზედამხედველობასთან მიმართებით ფირმის პოლიტიკა, მაგალითად, სამუშაო პროცესში სწავლება და ქოუჩინგი, სპეციალისტების და ჯგუფის აუდიტის ფარგლებში მოქმედი აუდიტორების (ასეთის არსებობის შემთხვევაში) გამოყენება და მათზე ზედამხედველობა, და როგორ ახორციელებს ფირმა ამგვარ პოლიტიკასთან შესაბამისობის უზრუნველყოფაზე მონიტორინგს
- ხარისხის მიმოხილვის შიდა პროცედურები, რომელიც სრულდება დასკვნის გამოცემამდე და იძლევა დამატებით ინფორმაციას გარიგების გუნდის მიერ ჩატარებულ მიმოხილვასთან დაკავშირებით, აგრეთვე რა წვლილი შეაქვს ასეთ მიმოხილვას აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფაში
- ფირმაში მოქმედი გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვის პოლიტიკა, აგრეთვე როგორ ახორციელებს ფირმა ასეთ პოლიტიკასთან შესაბამისობის უზრუნველყოფაზე მონიტორინგს

### აუდიტის შედეგების შესახებ ინფორმაციის მიწოდება/ინფორმირება

- ფირმაში მოქმედი შესაბამისი პროცედურები, რომლებიც ხელს უწყობს მაღალი ხარისხის აუდიტის შედეგების მიღებას

16 PCAOBAS1220.07.

# ელემენტი 6

## მონიტორინგი

### რატომაა აუდიტის ხარისხისთვის მონიტორინგი მნიშვნელოვანი

ფირმას ევალება ხარისხის კონტროლის სისტემის დანერგვა და აღნიშნული სისტემის ეფექტიანობის მუდმივი მონიტორინგი.<sup>17</sup>

მონიტორინგის პროცედურები მეტად მნიშვნელოვანია აუდიტის ხარისხისთვის, ვინაიდან ეს უზრუნველყოფს ფირმას დასაბუთებულ რწმუნებით, რომ ხარისხის კონტროლის სისტემასთან დაკავშირებული პოლიტიკა და პროცედურები სათანადოდ შექმნილი და ეფექტიანად გამოიყენება.<sup>18</sup>

მონიტორინგის პროცედურები შესაძლოა მოიცავდეს როგორც აუდიტის შემოწმებას, ისე მიზეზ-შედეგობრივი ანალიზის ჩატარებას. აღნიშნული პროცედურები ტარდება კვალიფიციური აუდიტორების მიერ, რომლებიც პირდაპირ არ არიან დაკავშირებულნი გარიგების შესრულებასთან. მონიტორინგის პროცედურების ხასიათი და მასშტაბი შესაძლოა განსხვავდებოდეს ფირმის საქმიანობის ხასიათისა და სირთულის მიხედვით.

### მონიტორინგის შედეგების თაობაზე ინფორმირება

ქვემოთ მოცემული ფოკუსირების საკითხები დაეხმარება ფირმებს აღწერონ თუ რა სახის წვლილი შეაქვს მონიტორინგს აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფაში. წინამდებარე ფოკუსირების საკითხები მხოლოდ საილუსტრაციო ხასიათისაა და არ განიხილება, როგორც სავალდებულო ან ყოვლისმომცველი. ფირმებმა შესაძლოა განიხილონ სხვა რელევანტური და მნიშვნელოვანი ინფორმაციის გამჟღავნების საკითხი. შესაბამის კონტექსტში განხილვისას, ხარისხობრივი ინფორმაციის გამჟღავნება და რაოდენობრივი მაჩვენებლები დაინტერესებულ მხარეებს დაეხმარება კონკრეტული ფოკუსირების საკითხების უკეთ გაგებაში. იხილეთ თანდართულ ნიმუშში ფირმის დონეზე მოქმედი აუდიტის ხარისხის ინდიკატორები და სხვა ხარისხობრივი ინფორმაცია.

გაითვალისწინეთ, სასურველია ქვემოთ მოცემულ ფოკუსირების საკითხებზე ორიენტირება:

- შიდა და გარე მიმოხილვის და მიღებული შედეგების ხასიათი და/ან მასშტაბი
- პროცედურები, რომლებიც გამოიყენება შემოწმების შედეგების არსებითობის შესაფასებლად
- პროცედურები, რომლებიც გამოიყენება შემოწმების შედეგების გამომწვევი მიზეზების დასადგენად (მიზეზ-შედეგობრივი ანალიზი)
- ფირმაში მიმდინარე პროცესები, რომლებიც უკავშირდება უფრო მაღალი ხარისხის აუდიტის შემთხვევების გამოვლენას და მათი მაპროვოცირებელი ფაქტორების დადგენასა და ანალიზს
- ფირმაში მიმდინარე პროცესები, რომლებიც უკავშირდება სისტემური პრობლემებისა და ხარისხის კონტროლის სხვა ხარვეზების დადგენისა და შეფასების მიზნით გარიგებისა და სხვა ნაკლოვანებების შეჯამებასა და შეფასებას
- პროცედურები, რომლებსაც ფირმა ატარებს გამოსასწორებელი ღონისძიებების დროულობისა და ეფექტიანობის შეფასების მიზნით

17 PCAOB QC 20.20 და PCAOB QC განყოფილება 30, *Monitoring a CPA Firm's Accounting and Auditing Practice* (QC 30), პუნქტი 2.

18 PCAOB QC 20.20.

## ნიმუში: ფირმის დონეზე მოქმედი აუდიტის ხარისხის ინდიკატორებისა და სხვა ხარისხობრივი ინფორმაციის მაგალითი

წინამდებარე ნიმუშში მოცემულ ჩარჩო საფუძვლებში აღწერილია ფოკუსირების ზოგიერთი საკითხი ფირმის დონეზე მოქმედი აუდიტის ხარისხის ინდიკატორებისა და სხვა ხარისხობრივი ინფორმაციის ჩათვლით.<sup>19</sup> წინამდებარე ჩამონათვალი წარმოადგენს განმარტებითი შენიშვნების საილუსტრაციო მაგალითს და იგი არაა ყოვლისმომცველი. მნიშვნელოვანია შესაბამისი კონტექსტის მითითება იმის თაობაზე, თუ როგორ გამოიყენება და გამოითვლება ფირმის დონეზე მოქმედი აუდიტის ხარისხის ინდიკატორები.

ელემენტი	ფოკუსირების საგანი	ფირმის დონეზე მოქმედი აუდიტის ხარისხის ინდიკატორების ნიმუშები და სხვა ხარისხობრივი ინფორმაცია
ხელმძღვანელობა, კულტურა და ფირმის მმართველობა	რას ნიშნავს აუდიტის ხარისხი ფირმის ხელმძღვანელობისთვის, რა სახით იზიარებს ორგანიზაცია აღნიშნულ ხედვას და როგორ აფასებს ფირმა თავისი კულტურის ეფექტიანობას	აუდიტის ხარისხთან დაკავშირებული კვლევისა და სამიზნე გეგმის ანალიზის შედეგები
	ფირმის მმართველობისა და ანგარიშგების სტრუქტურა; რა წვლილი შეაქვს ამგვარ სტრუქტურას აუდიტის ხარისხის გაუმჯობესებაში და რამდენად ემსახურება იგი კაპიტალის ბაზარზე აუდიტორის როლის მნიშვნელობის ზრდას	სამეთვალყურეო საბჭოს (ან სხვა ექვივალენტური მმართველი ორგანოს) შემადგენლობა, მათ შორის მრავალფეროვნების კუთხით
		აუდიტის ზედამხედველობაზე პასუხისმგებელი მთავარი პარტნიორებისა და ხელმძღვანელთა ბიოგრაფიები
		ფირმის ანგარიშგების სტრუქტურა (მაგალითად, professional practice group ან მსგავსი ორგანოს), ვის მიმართ ხელმძღვანელი ანგარიშვალდებულია
ეთიკა და დამოუკიდებლობა	ფირმაში მიმდინარე პროცესები, რომლის ფარგლებშიც ხორციელდება მონიტორინგი დამოუკიდებლობის მოთხოვნასთან შესაბამისობაზე, როგორც ინდივიდუალურ, ისე გარიგებისა და ფირმის დონეებზე	აუდიტის ზედამხედველობაზე პასუხისმგებელი კომიტეტ(ებ)ის აღწერა ყოველწლიურად ფირმის მიერ დამოუკიდებლობის შიდა მიმოხილვისთვის შერჩეული პირების და/ან აუდიტორული გარიგებების პროცენტული ოდენობა

<sup>19</sup> წინამდებარე ცხრილში არ არის განხილული ყველა ელემენტი.

## ნიმუში (გაგრძელება)

ელემენტი	ფოკუსირების საგანი	ფირმის დონეზე მოქმედი აუდიტის ხარისხის ინდიკატორების ნიმუშები და სხვა ხარისხობრივი ინფორმაცია
გარიგების გუნდის მართვა	<p>ფირმის მიდგომა კვალიფიციური კადრების აყვანის, დაქირავებისა და დაწინაურების პროცესისადმი, და რა როლს თამაშობს ამგვარი მიდგომა აუდიტის ხარისხისა და ფირმაში ხარისხის კონტროლის სისტემის გაუმჯობესებაში</p>	<p>კადრების ნებაყოფლობითი დენადობის საშუალო წლიური მაჩვენებელი (გამოსახული პროცენტებში), იმ ინფორმაციასთან ერთად თუ როგორ ახორციელებს ფირმა კადრების დენადობაზე მონიტორინგს</p>
	<p>რა როლს თამაშობს ფირმაში შემუშავებული გადამზადების პროგრამა არსებული და ახალი პროფესიული სტანდარტების (მათ შორის ეთიკისა და დამოუკიდებლობის პრინციპების შესახებ) და აუდიტის ჩატარების მეთოდოლოგიის ცოდნის ამადლების საკითხში, ისევე როგორც ისეთი კომპეტენციის მიღების სფეროში, როგორცაა, მაგალითად, პროექტების მართვის უნარ-ჩვევები</p>	<p>სხვადასხვა დონეზე განვრძობითი პროფესიული განათლებისთვის გამოყოფილი საათების საშუალო წლიური ოდენობა, ისეთი პროფესიული მოთხოვნების გათვალისწინებით, როგორებიცაა ბუღალტრული აღრიცხვა, აუდიტი, ეთიკისა და დამოუკიდებლობის პრინციპებთან დაკავშირებული სწავლება ან სპეციფიკურ დარგში გადამზადება</p>
	<p>ფირმის დონეზე მოქმედი პოლიტიკა და პროცედურები, რომლის მიხედვით ხდება სამუშაოს განაწილება შესაბამისი ცოდნისა და უნარ-ჩვევების მქონე პირებზე, კონკრეტულ კომპანიაში აუდიტის ჩატარების მიზნით (მათ შორის სპეციფიკურ დარგებში)</p>	<p>თანამშრომელთა პროფესიაში მოღვაწეობის წლების საშუალო ოდენობა (ფირმის მასშტაბით)</p>
	<p>პარტნიორებსა და თანამშრომლებზე განაწილებული შესაბამისი სამუშაოს მოცულობის მონიტორინგის პროცედურები</p>	<p>აუდიტის გუნდის წევრების მიერ აუდიტის განხორციელებისთვის გამოყოფილი საათების შედარება გამოსახული პროცენტებში (მაგალითად, პარტნიორისა - თანამშრომელთან მიმართებით, მენეჯერისა - თანამშრომელთან მიმართებით), ან თანამშრომელთა მიერ აუდიტისთვის გამოყოფილი საათების პროცენტული შეფარდება მთლიან ოდენობასთან შედარებით</p>
	<p>საჭიროების შემთხვევაში, როგორ იყენებს ფირმა შიდა და გარე სპეციალისტებს/აუდიტორებს, ერთიანი მომსახურების ცენტრ(ებ)სა და ტექნიკურ რესურსებს აუდიტის ხარისხის გაუმჯობესების პროცესში. აგრეთვე როგორ გამოყოფს ფირმა საკმარის რესურსებს სათანადო კონსულტაციის ჩასატარებლად ისეთ საკითხებზე, როგორებიცაა ბუღალტრული აღრიცხვა, აუდიტი, ეთიკა, დამოუკიდებლობა და რისკის მართვა.</p>	<p>სპეციალისტების მიერ აუდიტისთვის (მაგ, ინფორმაციული ტექნოლოგიების, გადასახადებისა და შეფასებისათვის) გამოყოფილი საათების მთლიანი ოდენობა, გამოსახული პროცენტებში</p> <p>ერთობლივი მომსახურების ცენტრ(ებ)ის მიერ აუდიტის შესრულებისთვის გამოყოფილი საათების მთლიანი ოდენობა, გამოსახული პროცენტებში</p> <p>ტექნიკური მხარდაჭერის უზრუნველყოფაში ჩართული პარტნიორების ოდენობის თანაფარდობა აუდიტის პარტნიორების ოდენობასთან მიმართებით</p>

# ნიმუში (გაგრძელება)

ელემენტი	ფოკუსირების საგანი	ფირმის დონეზე მოქმედი აუდიტის ხარისხის ინდიკატორების ნიმუშები და სხვა ხარისხობრივი ინფორმაცია
აუდიტორული გარიგების შესრულება	როგორ ქმნის და იყენებს ფირმა ინსტრუმენტებსა და ტექნოლოგიებს აუდიტის ხარისხის გაუმჯობესების მიზნით	ტექნოლოგიური ინსტრუმენტების გამოყენებით განხორციელებულ აუდიტორულ მომსახურებათა ოდენობა, გამოსახული პროცენტებში (დაასახელეთ გამოყენებული ინსტრუმენტი)
	ფირმის საკონსულტაციო პოლიტიკა და მოითხოვება თუ არა ფირმაში გარკვეულ სიტუაციებში კონსულტაციების ორგანიზება	ყველა განხორციელებული აუდიტისთვის, თითოეული აუდიტორული გარიგებისას გამართული კონსულტაციების საშუალო ოდენობა, ამგვარ კონსულტაციათა მთლიანი ოდენობა და/ან ტიპების მიხედვით კლასიფიცირებული კონსულტაციების ოდენობა
	ხარისხის მიმოხილვის შიდა პროცედურები, რომელიც სრულდება დასკვნის გამოცემამდე და იძლევა დამატებით ინფორმაციას გარიგების გუნდის მიერ ჩატარებულ მიმოხილვასთან დაკავშირებით, აგრეთვე რა წვლილი შეაქვს ასეთ მიმოხილვას აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფაში	ხარისხის კონტროლის შიდა მიმოხილვისთვის გამოყოფილი საათების მთლიანი ოდენობა (აუდიტის დასკვნის გამოცემამდე), ხარისხის კონტროლის შიდა მიმოხილვისთვის გამოყოფილი საათების აუდიტისთვის გამოყოფილი საათების მთლიანი ოდენობასთან პროცენტული თანაფარდობა (აუდიტის დასკვნის გამოცემამდე), ან ისეთი აუდიტორული გარიგებების ოდენობა, რომლებიც ექვემდებარება ხარისხის კონტროლის შიდა მიმოხილვას (აუდიტის დასკვნის გამოცემამდე)
მონიტორინგი	შიდა და გარე შემოწმების და მიღებული შედეგების ხასიათი და /ან მასშტაბი	აუდიტორული გარიგებების ოდენობა, რომლებიც ექვემდებარება შიდა თუ გარე ყოველწლიურ შემოწმებას, და ოდენობა ისეთი აუდიტისა, რომელთაც თან ახლავს შემოწმების შედეგების ანგარიში
		ფინანსური ანგარიშგებების შესწორებების რაოდენობა და პროცენტული სიდიდე და ასევე ამ შესწორებების ტიპის და კლასიფიკაციის ტენდენცია ბიზნეს-სექტორის მიხედვით
		ფინანსურ ანგარიშგებასთან დაკავშირებული მანამდე გამოცემული შიდა კონტროლის ანგარიშების გაუქმების შემთხვევების რაოდენობა და პროცენტული სიდიდე და ასევე ამ შემთხვევების ტიპის ტენდენცია

## რესურსები

1. Canadian Public Accountability Board (CPAB): [Audit Committee Guide to Audit Quality Indicators](#) (ივნისი 2018).
2. CPAB: [Audit Quality Indicators: Final Report on CPAB's AQI Pilot Project](#) (ივნისი 2018).
3. Federation of European Accountants: [Overview of Audit Quality Indicators Initiatives](#) (ივლისი 2016).
4. CAQ: [Audit Quality Indicators: The Journey and Path Ahead](#) (იანვარი 2016).
5. The Accounting and Corporate Regulatory Authority of Singapore (ACRA): [Guidance to Audit Committees on ACRA's Audit Quality Indicators Disclosure Framework](#) (ოქტომბერი 2015).
6. PCAOB: [Concept Release on Audit Quality Indicators](#) (ივლისი 2015).
7. CAQ: [CAQ Approach to Audit Quality Indicators](#) (აპრილი 2014).
8. The International Auditing and Assurance Standards Board: [A Framework for Audit Quality: Key Elements that Create an Environment for Audit Quality](#) (თებერვალი 2014).
9. CAQ: [Resource on Audit Quality Reporting](#) (აგვისტო 2013).