



# გარე აუდიტორის შეფასების ინსტრუმენტი

ინსტრუმენტი აუდიტის კომიტეტებისთვის

მარტი 2021

**CAQ**

სახელმძღვანელოს ადაპტირებული ვერსია მომზადებულია  
ბუღალტრული აღრიცხვის, ანგარიშგებისა და აუდიტის ზედამხედველობის სამსახურის  
მიერ მსოფლიო ბანკის მხარდაჭერით

## აუდიტის ხარისხის ცენტრის შესახებ

აუდიტის ხარისხის ცენტრი (CAQ) არის ავტონომიური საზოგადოებრივი ორგანიზაცია, რომლის მიზანია ინვესტორებისა და საზოგადოების ნდობის ამაღლება კაპიტალის ბაზრების მიმართ. CAQ აძლიერებს სდპ აუდიტორების მაღალხარისხიან საქმიანობას; იწვევს სხვა დაინტერესებულ მხარეებს და თანამშრომლობს მათთან ისეთი კრიტიკული საკითხების განსახილველად, რომლებიც საჭიროებენ მოქმედებას და ჩარევას და მხარს უჭერენ პოლიტიკასა და სტანდარტებს, რომლებიც ხელს უწყობენ საჯარო კომპანიების აუდიტორების ობიექტურობას, ეფექტიანობასა და დინამიკური ბაზრის პირობებზე რეაგირებას. CAQ ვაშინგტონში მდებარეობს და აფილირებულია სერტიფიცირებულ საჯარო ბუღალტერთა ამერიკის ინსტიტუტთან.

გთხოვთ, გაითვალისწინოთ, რომ ამ პუბლიკაციაში წარმოდგენილია ზოგადი ინფორმაცია და არ უნდა დაყრდნობთ მას, როგორც ოპტიმალურ ან ყოველმხრივ დოკუმენტს. როგორც აუდიტის ხარისხის ცენტრის ყველა სხვა რესურსის შემთხვევაში, არც ეს დოკუმენტი სავალდებულოდ შესასრულებელი და მკითხველს მოუწოდებს, მიმართოს შესაბამის წესებსა და სტანდარტებს. თუ საჭიროა იურიდიული კონსულტაცია ან სხვა სპეციალისტების დახმარება, უნდა მიიღოთ კომპეტენტური პროფესიონალის მომსახურება. აუდიტის ხარისხის ცენტრი არ იძლევა არანაირ გარანტიას და არ იღებს პასუხისმგებლობას აქ წარმოდგენილი მასალის შინაარსზე ან გამოყენებაზე. აუდიტის ხარისხის ცენტრი არ იღებს პასუხისმგებლობას არანაირ ზიანზე, რომელიც შეიძლება მოჰყვეს ამ მასალის გამოყენებას, მითითებას ან მასზე დაყრდნობას. ეს პუბლიკაცია არ წარმოადგენს აუდიტის ხარისხის ცენტრის, მისი საბჭოს ან წევრების ოფიციალურ პოზიციას.

სავტორო უფლება © 2021 დაცულია აუდიტის ხარისხის ცენტრის მიერ

Copyright © 2021 by the Center for Audit Quality

# შინაარსი

2

შესავალი და შეფასების პროცესი

4

ნაწილი 1: გარე აუდიტორის მიერ გაწეული მომსახურების ხარისხი და რესურსების საკმარისობა - გარიგების გუნდი

12

ნაწილი 2: გარე აუდიტორის მიერ გაწეული მომსახურების ხარისხი და რესურსების საკმარისობა - აუდიტორული ფირმა

19

ნაწილი 3: კომუნიკაცია და ურთიერთქმედება გარე აუდიტორთან

24

ნაწილი 4: აუდიტორის დამოუკიდებლობა, ობიექტურობა და პროფესიული სკეპტიციზმი

30

ფორმის ნიმუში: კომპანიის პერსონალისგან გარე აუდიტორის შესახებ ინფორმაციის მიღება

33

დანართი I: აშშ-ის შესაბამისი მოთხოვნები და სტანდარტები

37

დანართი II: რესურსები და შემოთავაზებული საკითხავი

# შესავალი და შეფასების პროცესი

სხვა მნიშვნელოვან მოვალეობებთან ერთად, აშშ-ის საჯარო კომპანიებისა და რეგისტრირებული საინვესტიციო კომპანიების აუდიტის კომიტეტებს პირდაპირი პასუხისმგებლობა ეკისრებათ კომპანიის ფინანსური ანგარიშგების სამართლიანობის ზედამხედველობასა და გარე აუდიტორის დაქირავებაზე, მის ანაზღაურებასა და ზედამხედველობაზე. მუდმივად არსებობს ინვესტორების, მარეგულირებლებისა და სხვების ინტერესი იმის შესახებ, თუ როგორ ასრულებენ აუდიტის კომიტეტები თავიანთ პასუხისმგებლობებს, მათ შორის გარე აუდიტორზე ზედამხედველობას.

აუდიტის კომიტეტებმა რეგულარულად (ყოველწლიურად მაინც) უნდა შეაფასონ გარე აუდიტორი თავიანთი მოვალეობის შესრულებისას, რათა საბჭოს მიაწოდონ ინფორმირებული რეკომენდაცია, შეინარჩუნოს თუ არა გარე აუდიტორი. მოხარული ვართ, რომ მოგვეცა ამ ინსტრუმენტის განახლების შესაძლებლობა, რომელიც ბოლოს 2019 წელს გამოქვეყნდა. ჩვენ განვაახლეთ რესურსებთან და წარმოქმნილ რისკებთან დაკავშირებული ინფორმაცია; კითხვები და ფორმის ნიმუში არ შეცვლილა.

ჯანსაღ ორმხრივ დიალოგს, რომელიც მოიცავს გარე აუდიტორთან კონსტრუქციულ უკუკავშირს, შეუძლია აუდიტის ხარისხის გაუმჯობესება და ურთიერთობის განმტკიცება აუდიტის კომიტეტსა და გარე აუდიტორს შორის. შეფასებამ უნდა მოიცვას:

- ✓ გარე აუდიტორის კვალიფიკაციისა და საქმიანობის შეფასება;
- ✓ ფორმის დონის მიდგომა აუდიტის ხარისხის ხელშეწყობისა და მონიტორინგის მიმართ;
- ✓ აუდიტის კომიტეტსა და კომპანიასთან გარე აუდიტორის კომუნიკაციის ხარისხი და გულწრფელობა; და
- ✓ გარე აუდიტორის დამოუკიდებლობა, ობიექტურობა და პროფესიული სკეპტიციზმი.

ამ მიზნით, ამ ინსტრუმენტში შემავალი შეფასების კითხვარი შეიძლება გამოყენებულ იქნეს აუდიტის კომიტეტების მიერ გარე აუდიტორის შეფასების დასასაბუთებლად. ტერმინი „გარე აუდიტორი“ ფართოა და მოიცავს აუდიტის გარიგების მთავარ პარტნიორს, გარიგების გუნდსა და აუდიტორულ ფირმას. აუდიტის გარიგების მთავარი პარტნიორი<sup>1</sup> პასუხისმგებელია გარიგების ჯგუფის წევრების საქმიანობის სათანადო ზედამხედველობაზე და საჯარო კომპანიების ბუღალტრული აღრიცხვის ზედამხედველობის საბჭოს (PCAOB) სტანდარტების, მათ შორის, სპეციალისტების<sup>2</sup>, სხვა აუდიტორების<sup>3</sup>, შიდა აუდიტორებისა<sup>4</sup> და კონტროლის ტესტირებაში ჩართული სხვა პირების<sup>5,6</sup> შრომის გამოყენებასთან დაკავშირებული სტანდარტების დაცვაზე.

<sup>1</sup> ამ პუბლიკაციაში, ტერმინი აუდიტის გარიგების მთავარი პარტნიორი, ძირითადად, გამოიყენება გარიგების გუნდის წევრის მიმართ, რომელსაც ეკისრება ძირითადი პასუხისმგებლობა აუდიტზე. AS 1201-ში, *აუდიტის გარიგების ზედამხედველობა*, გამოიყენება ტერმინი „გარიგების პარტნიორი“

<sup>2</sup> AS 1210, *სპეციალისტის სამუშაოს გამოყენება*.

<sup>3</sup> AS 1205, *სხვა დამოუკიდებელი აუდიტორების მიერ შესრულებული*

*აუდიტორული სამუშაოს ნაწილი*

<sup>4</sup> AS 2605, *შიდა აუდიტის ფუნქციის მიმოხილვა*

<sup>5</sup> AS 2201-ის 16-19 პუნქტები, *შიდა კონტროლი ფინანსურ ანგარიშგებაზე, რომელიც ინტეგრირებულია ფინანსური ანგარიშგების აუდიტთან.*

<sup>6</sup> AS 1201.03.

კითხვების ნიმუში ხაზს უსვამს განსახილველ ზოგიერთ მნიშვნელოვან გასათვალისწინებელ სფეროს; კითხვარი შემოთავაზებულია განსახილველად/გასათვალისწინებლად და მიზნად არ ისახავს, რომ მოიცავს ყველა სფერო, რომელიც შეიძლება რელევანტური იყოს აუდიტის კომიტეტის მიერ მისი გარე აუდიტორის შეფასებისთვის; ასევე არ ისახავს მიზნად ყველასთვის შესაფერისი ერთი მიდგომის შეთავაზებას. უფრო მეტიც, შეფასების ეს ინსტრუმენტი არ არის გამიზნული აუდიტის კომიტეტებისთვის ან გარე აუდიტორებისთვის სამართლებრივი ან მარეგულირებელი მოთხოვნების მოკლე მიმოხილვის მისაწოდებლად. გარე აუდიტორთან კომუნიკაციისთვის საჭირო შესაბამისი სტანდარტების (დანართი I) ნაწილებისა და გარე აუდიტორის დაქირავებასა და შეფასებასთან დაკავშირებული დამატებითი ინფორმაციის წყაროების მიმოხილვა (დანართი II) წარმოდგენილია ამ დოკუმენტის ბოლოს.

## შეფასების პროცესი

გარე აუდიტორის შეფასება უნდა ეყრდნობოდეს აუდიტის კომიტეტის გამოცდილებას გარე აუდიტორთან მიმდინარე გარიგების განმავლობაში (პრეზენტაციები, ანგარიშები და დიალოგი ოფიციალური შეხვედრების დროს; სპონტანური შეხვედრები და დახურული სესიები) და დასაბუთებული იყოს წინა წლის შეფასებებით, საჭიროებისამებრ. გარდა ამისა, ნებისმიერი შეფასება უფრო მნიშვნელოვანია, როდესაც მასში გათვალისწინებულია კომპანიის წინაშე არსებული რისკები და გარე აუდიტორის მოსაზრებები იმის შესახებ, თუ როგორ უმკლავდება ხელმძღვანელობა ამ რისკებს. მიზანშეწონილია გარე აუდიტორზე დაკვირვების მონაცემების მიღება კომპანიაში დასაქმებული სხვა პირებისგან, მათ შორის ხელმძღვანელობისა და შიდა აუდიტის განყოფილებისგან, რომელსაც თან ახლავს განხილვა სხვა ძირითად მენეჯერებთან. შემოთავაზებული გამოკითხვა კომპანიაში დასაქმებული სხვა პირების მოსაზრებების დასაფიქსირებლად დაერთვის შეფასების კითხვარს. ხელმძღვანელობისგან მიღებული ინფორმაციის შეფასებისას, აუდიტის კომიტეტმა უნდა გაითვალისწინოს იმის აუცილებლობა, რომ გარე აუდიტორი უნდა იყოს ობიექტური და სკეპტიკური, ხელმძღვანელობასთან ეფექტიანი და ღია ურთიერთობის შენარჩუნების პარალელურად.

შესაბამისად, აუდიტის კომიტეტები ყურადღებით უნდა იყვნენ იმასთან დაკავშირებით, ხელმძღვანელობა გარე აუდიტორის შენარჩუნებას დიდ უპირატესობას ხომ არ ანიჭებს ან ძლიერად ხომ არ ეწინააღმდეგება - და საჭიროებისამებრ დაადგინონ ამის მიზეზები.

აუდიტის კომიტეტის წევრებს შეუძლიათ შეაფასონ გარე აუდიტორი აუდიტის პროცესის განმავლობაში, როგორც ოფიციალური, ისე არაოფიციალური შეფასებების საშუალებით. არაოფიციალური შეფასებები შეიძლება გაკეთდეს აუდიტის კომიტეტის თავმჯდომარისა და აუდიტის გარიგების მთავარი პარტნიორის კერძო შეხვედრების საფუძველზე, რაც ხელს შეუწყობს კონსტრუქციული და ურთიერთპატივისცემაზე დამყარებული სამუშაო ურთიერთობის წარმართვას. ეს ერთდროული შეფასებები მნიშვნელოვან როლს ასრულებს წლიურ შეფასებაში. აუდიტის კომიტეტებმა ერთდროული დაკვირვებების მონაცემები ოფიციალური შეფასების დროს შესაძლოა გაითვალისწინონ ისეთი კითხვარის ან სახელმძღვანელოს გამოყენებით, რომელიც ამ ინსტრუმენტშია შეტანილი. მრავალი მოსაზრების განხილვის უზრუნველსაყოფად, აუდიტის კომიტეტებს შეიძლება სურდეთ თავიანთი შეფასების დასრულება ჯგუფური განხილვებით (აუდიტის კომიტეტის წევრების კომენტარების ცალ-ცალკე შეგროვების ნაცვლად) კომიტეტის ოფიციალური შეხვედრების ან სატელეფონო კონფერენციების დროს.

აუდიტის კომიტეტის მიერ გარე აუდიტორის შეფასებაში გამოყენებული ინფორმაციის სხვა წყაროები შეიძლება მოიცავდეს გარე აუდიტორთან ჩატარებულ განხილვებს ფირმის დონეზე აუდიტის ხარისხის ხელშეწყობისა და მონიტორინგის თაობაზე მის მიდგომასთან დაკავშირებით; ასევე ფირმების მიერ გამოქვეყნებულ ინფორმაციას, რომელიც ეხება აუდიტის ხარისხთან დაკავშირებულ საკითხებს (როგორცაა ფირმის გამჭვირვალობისა და აუდიტის ხარისხის ანგარიშები), მარეგულირებლის ინსპექტირების ანგარიშებსა და ხარისხის გარე მიმოხილვის შედეგად გამოვლენილ ნაკლოვანებებს.

ბოლოს, აუდიტის კომიტეტმა უმჯობესია აცნობოს აქციონერებს, რომ იგი ახორციელებს გარე აუდიტორის ყოველწლიურ შეფასებას. აუდიტის კომიტეტმა ასევე უმჯობესია განმარტოს პროცესი, შეფასების მასშტაბი და ფაქტორები, რომლებიც განიხილება აუდიტორული ფირმის შერჩევისას, რეკომენდაციების ან მისი საქმიანობის შეფასებისას.<sup>7</sup>

<sup>7</sup> 2020 Audit Committee Transparency Barometer, წლიური ანგარიშია, რომელსაც ერთობლივად აქვეყნებენ აუდიტის ხარისხის ცენტრი (CAQ) და აუდიტ ანალიტიკის (Audit Analytics). ანგარიში იძლევა აუდიტის კომიტეტების მიერ გამოყენებული ძირითადი ინფორმაციის შედარებას წლების მიხედვით ნებისმიერი

ყველა სიდიდის კომპანიებისთვის.

# ნაწილი 1

## გარე აუდიტორის მიერ განუული მომსახურების ხარისხი და რესურსების საკმარისობა - გარიგების გუნდი

აუდიტის კომიტეტის მიერ გარე აუდიტორის შეფასება იწყება გარიგების გუნდის მიერ აუდიტის მიმდინარეობისას და ფინანსური საანგარიშგებო წლის განმავლობაში გაწეული მომსახურების ხარისხის განხილვით.

ვინაიდან აუდიტის ხარისხი დიდწილად არის დამოკიდებული იმ პირებზე, რომლებიც აუდიტს ატარებენ, აუდიტის კომიტეტმა უნდა შეაფასოს, გარიგების გუნდის ძირითადმა წევრებმა გამოავლინეს თუ არა ის ცოდნა, უნარები და გამოცდილება, რომელიც აუცილებელია კომპანიის არსებითი უზუსტობის რისკებზე რეაგირებისთვის.<sup>8</sup> გარიგების გუნდმა აუდიტის დასაწყისშივე უნდა მიაწოდოს კომიტეტს რისკის შეფასებასთან დაკავშირებული დეტალები, მათ შორის თაღლითობის რისკების შეფასებისა და განხილვის შესახებ. გარიგების განმავლობაში გარიგების გუნდმა უნდა

აჩვენოს, რომ კარგად იცნობდა კომპანიის ბიზნესს, დარგსა და კომპანიაზე ეკონომიკური გარემოს გავლენას. უფრო მეტიც, გარიგების გუნდმა უნდა განსაზღვროს და უპასუხოს აუდიტისა და ბუღალტრული აღრიცხვის ნებისმიერ მნიშვნელოვან საკითხს, რომელიც წარმოიშვა კომპანიაში ან მის დარგში, ან მოქმედ ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტის მოთხოვნებში მომხდარი ცვლილებების შედეგად.

აუდიტში სხვა აუდიტორული ფირმ(ებ)ის მონაწილეობის ბუნებისა და მასშტაბის გარკვევა ქვეყნის ფარგლებში სხვადასხვა ადგილას ან ქვეყნის გარეთ აუდიტორული ფირმის გლობალური ქსელის ან სხვა აუდიტორული ფირმების მეშვეობით, აუდიტის კომიტეტს ამ იურისდიქციებში აუდიტორული სამუშაოს ხარისხის კონტროლის საშუალებას აძლევს.<sup>9</sup>

<sup>8</sup> ასეთი განხილვა მოიცავს აშშ-ში ახლახან გამოცემული საყოველთაოდ მიღებული ბუღალტრული აღრიცხვის პრინციპების (GAAP) გავლენას.

<sup>9</sup> PCAOB Rule 3211, აუდიტორის მიერ აუდიტში მონაწილე პირების

შესახებ მოითხოვს გარიგების პარტნიორის ვინაობის გამჟღავნებასა და სხვა აუდიტორული ფირმების მონაწილეობის მასშტაბის მითითებას AP ფორმაში, რომელიც წარედგინება PCAOB-ს.

## 1. გარიგების გუნდის კვალიფიკაცია და ხელმისაწვდომობა

კითხვების ნიმუშები

- + ჰქონდათ თუ არა აუდიტის გარიგების მთავარ პარტნიორსა და გარიგების გუნდს საჭირო ცოდნა, უნარები და გამოცდილება (კომპანიისთვის სპეციფიკური, დარგობრივი საკითხების, ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტის) კომპანიის ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის ჩასატარებლად?
- + ჰქონდა თუ არა გარიგების გუნდს საკმარისი წვდომა სპეციალიზებულ გამოცდილებაზე აუდიტის დროს?
- + ხელმისაწვდომი იყო თუ არა დამატებითი და შესაბამისი რესურსები აუდიტის დროულად და ეფექტიანად ჩასატარებლად?
- + იყო თუ არა აუდიტის გარიგების მთავარი პარტნიორი ხელმისაწვდომი აუდიტის კომიტეტისა და კომპანიის ხელმძღვანელობისთვის?
- + საკმარისი ყურადღება დაუთმო თუ არა აუდიტს აუდიტის გარიგების მთავარმა პარტნიორმა, როგორც ხელმძღვანელმა?
- + ცდილობდა თუ არა გარე აუდიტორი უკუკავშირის მიღებას გაწეული მომსახურების ხარისხთან დაკავშირებით?
- + როგორი იყო გარე აუდიტორის პასუხი მიღებულ უკუკავშირზე?

დააკვირვებები

## 2. გარიგების გუნდის საათები და დატვირთვა

კითხვების ნიმუშები

- + განიხილა თუ არა აუდიტის გარიგების მთავარმა პარტნიორმა გარიგების დროსთან დაკავშირებული ტენდენციები, როგორცაა:
  - (1) აუდიტის მთლიანი საათები სხვადასხვა დონის, მათ შორის, პარტნიორ(ებ)ის, მენეჯერ(ებ)ისა და პერსონალისთვის (მაგ., პროცენტული თანაფარდობა მიმდინარე წლის დაგეგმილ საათებსა და წინა წლის აუდიტის რეალურ საათებს შორის);
  - (2) აუდიტის საათების ცვლილება წლიდან წლამდე (ანუ, მიმდინარე წლის დაგეგმილი საათების შედარება წინა წლის რეალურ საათებთან); და
  - (3) აუდიტის საათების დაყოფა აუდიტის ციკლის ფაზის მიხედვით, კერძოდ დროის განაწილება დაგეგმვის, შესრულებისა და დასრულების ეტაპებზე?
  
- + განიხილა თუ არა აუდიტის გარიგების მთავარმა პარტნიორმა გარიგების გუნდის ძირითადი წევრების სამუშაო დატვირთვა და მასთან დაკავშირებული ინფორმაცია (აუდიტორული ფირმის მიერ პერსონალის სხვადასხვა დონისათვის განსაზღვრულ სტანდარტულ დატვირთვასთან შედარებით)?

დაკვირვებები



### 3. აუდიტის გეგმა და რისკები

კითხვების ნიმუშები

- + განიხილა თუ არა აუდიტის გარიგების მთავარმა პარტნიორმა აუდიტის გეგმა, მათ შორის, ტექნოლოგიის გამოყენება და როგორ განახორციელა რეაგირება აუდიტის კომიტეტთან ერთად კომპანიისა და დარგისთვის სპეციფიკურ ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტის რისკებზე (თაღლითობის რისკისა და სხვა მნიშვნელოვანი რისკების ჩათვლით) ?
- + აუდიტის დაგეგმვისას გამოავლინა თუ არა აუდიტის გარიგების მთავარმა პარტნიორმა შესაბამისი რისკები?
- + გამოიყენა თუ არა გარე აუდიტორმა ტექნოლოგია და ანალიტიკური მეთოდები რისკების იდენტიფიცირებისთვის?
- + განიხილა თუ არა აუდიტის გარიგების მთავარმა პარტნიორმა ფინანსურ ანგარიშგებასთან დაკავშირებული თაღლითობის ნებისმიერი სახის რისკი, რომლებიც გათვალისწინებული იყო აუდიტის გეგმაში?
- + შეცვალა თუ არა გარე აუდიტორმა აუდიტის გეგმა ცვალებად რისკებსა და გარემოებებზე რეაგირებისთვის?
- + გაარკვია თუ არა აუდიტის კომიტეტმა რისკების ცვლილებები და დათანხმდა თუ არა, რომ ისინი სათანადო იყო?

დაკვირვებები

#### 4. აუდიტის მონაწილეები

კითხვების ნიმუშები

- + თუ სხვა აუდიტორული ფირმა(ები) მონაწილეობდა (მონაწილეობდნენ) აუდიტში ადგილობრივად ან სხვა ქვეყნებში აუდიტორული ფირმის გლობალური ქსელის ან სხვა აუდიტორული ფირმების მეშვეობით, აუდიტის გარიგების მთავარი პარტნიორი ინფორმაციას აწვდიდა თუ არა აუდიტის კომიტეტს გარე აუდიტორების ტექნიკური უნარების, გამოცდილების და პროფესიული ობიექტურობის შესახებ?
- + განმარტა თუ არა აუდიტის გარიგების მთავარმა პარტნიორმა, როგორ აწარმოებს სხვა აუდიტორების, სპეციალისტების ან საერთო მომსახურების ცენტრ(ებ)ის პერსონალის შეფასებასა და ზედამხედველობას (თუ ეს შესაფერისია გარიგებისთვის)?
- + აუდიტის გარიგების მთავარი პარტნიორი ან/და გარიგების გუნდი აწვდიდა თუ არა აუდიტის კომიტეტს ინფორმაციას აუდიტის სხვა მონაწილეებთან მნიშვნელოვანი ურთიერთქმედების შესახებ?

დაკვირვებები

## 5. გარიგების გუნდის ჩანაცვლება

- + აუდიტორულმა ფირმამ საკმარისად განმარტა თუ არა, როგორ განხორციელდება აუდიტის გარიგების მთავარი პარტნიორის ან გარიგების გუნდის უფროსი პერსონალის ცვლილების ან როტაციის მართვა, საჭიროების შემთხვევაში? *(იხილეთ ნაწილი 4 დამატებითი კითხვებისთვის, რომლებიც დაკავშირებულია დამოუკიდებლობის წესების შესრულებასთან)*

კითხვების ნიმუში

6. ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტის რთული საკითხები, მათ შორის კონსულტაციები

- + აუდიტის გარიგების მთავარმა პარტნიორმა უზრუნველყო თუ არა აუდიტი თავისი ფირმის რესურსებით და აცნობა თუ არა აუდიტის კომიტეტს აუდიტორული ფირმის ეროვნულ ოფისთან ან სხვა ტექნიკურ რესურსებთან ბუღალტრული აღრიცხვის ან აუდიტის თემაზე წარმოებული კონსულტაციების შედეგების შესახებ?
- + ასეთი კონსულტაციები დროულად და გამჭვირვალედ განხორციელდა თუ არა?
- + სათანადოდ იყო თუ არა დაგეგმილი და განაწილებული მნიშვნელოვან რისკებთან დაკავშირებული რესურსები?

დაკვირვებები

## 7. აუდიტის მასშტაბთან და ხარჯებთან დაკავშირებული მოსაზრებები

- + აუდიტის მასშტაბი, საათები და ხარჯები გონივრული და საკმარისი იყო თუ არა კომპანიის სიდიდის, სირთულისა და რისკების გათვალისწინებით?
- + ეცნობა თუ არა აუდიტის კომიტეტს მასშტაბის, საათების და ხარჯების ნებისმიერი ცვლილების მიზეზების შესახებ?
- + აუდიტის კომიტეტი დაეთანხმა თუ არა არგუმენტებს?

## ნაწილი 2

### გარე აუდიტორის მიერ განეული მომსახურების ხარისხი და რესურსების საკმარისობა - აუდიტორული ფირმა

აუდიტის ხარისხის ცნება უფრო ფართოა, ვიდრე გარიგების გუნდი. აუდიტის კომიტეტმა უნდა გაითვალისწინოს შემდეგი მნიშვნელოვანი მოსაზრებები:

- + აქვს თუ არა აუდიტორულ ფირმას შესაბამისი დარგობრივი ცოდნა და გამოცდილება, გეოგრაფიული შესაძლებლობები, საკმარისი რესურსები, ჰყავს თუ არა შესაბამისი სპეციალისტები ან/და ხელმისაწვდომია თუ არა ეროვნული ოფისის რესურსები, რომლებიც აუცილებელია კომპანიის მომსახურების გასაგრძელებლად და
- + აუდიტორული ფირმის ხარისხის კონტროლის სისტემა, რომელიც შექმნილია დროული, ეფექტიანი და ქმედითი აუდიტის ჩასატარებლად მოქმედი პროფესიული სტანდარტების შესაბამისად.

შეფასების პროცესის ძირითადი ნაწილია აუდიტის კომიტეტის მიერ იმის გარკვევა, თუ როგორ აწარმოებს აუდიტორული ფირმა აუდიტის ხარისხის ამაღლებასა და კონტროლს. CAQ-მა 2019 წლის იანვარში გამოაქვეყნა დოკუმენტი „აუდიტის ხარისხის შესახებ გასამყლავნებელი ინფორმაციის ჩარჩო“. ამ ნებაცოდლობით ჩარჩო დოკუმენტს შეუძლია აუდიტორულ ფირმებსა და აუდიტის კომიტეტებს შორის მნიშვნელოვანი დიალოგის ხელშეწყობა იმის შესახებ, თუ როგორ ხდება აუდიტის

ხარისხის მხარდაჭერა და მონიტორინგი ფირმის დონეზე. ჩარჩო გთავაზობთ ფოკუსირების საილუსტრაციო წერტილებს შემდეგი ექვსი ელემენტისთვის, რომლებიც მნიშვნელოვანია აუდიტის ხარისხისთვის:

- (1) ხელმძღვანელობა, კულტურა და ფირმის მმართველობა;
- (2) ეთიკა და დამოუკიდებლობა;
- (3) ახალ დამკვეთებთან ურთიერთობის დამყარება და არსებულთან ურთიერთობის გაგრძელება;
- (4) გარიგების გუნდის მართვა;
- (5) აუდიტის გარიგების შესრულება.
- (6) მონიტორინგი.

ჩარჩო ასევე მოიცავს ფირმის დონის აუდიტის ხარისხის ინდიკატორებს (AQI) და ეფუძნება CAQ-ის მიერ წარსულში განხორციელებულ სამუშაოს AQI-თან დაკავშირებით.<sup>10</sup>

აუდიტის კომიტეტები უნდა გაეცნონ ფირმის აუდიტის ხარისხის ანგარიშს, თუ ეს შესაძლებელია და გამოიყენონ ზემოაღნიშნული ჩარჩო კითხვების დასასმელად ფირმის მიდგომის შესახებ, რომელიც ეხება აუდიტის ხარისხის გაუმჯობესებასა და ხარისხის მონიტორინგს.

<sup>10</sup> იხილეთ CAQ *Audit Quality Indicators: The Journey and Path Ahead* (2016 წლის იანვარი) და *The CAQ Approach to Audit Quality Indicators* (2014 წლის

აპრილი).

## აუდიტის ხარისხისთვის მნიშვნელოვანი ელემენტები

აუდიტის ხარისხის შესახებ გასამყდვენებელი ჩარჩო დოკუმენტში CAQ აღწერს აუდიტის ხარისხისთვის მნიშვნელოვან ექვს ელემენტს:

- + **ხელმძღვანელობა, კულტურა და ფირმის მმართველობა.** ფირმის ხელმძღვანელობა ადგენს ფირმის ხარისხის კონტროლის სისტემის ეფექტიანობის ტონს და ხაზს უსვამს აუდიტის ხარისხის მნიშვნელობასა და აუდიტორის როლს კაპიტალის ბაზრებზე ნდობის უზრუნველყოფაში. ფირმის ხელმძღვანელობასთან ერთად, აუდიტის ხარისხის საფუძველია ისეთი პოლიტიკისა და პროცედურების შემუშავება, რომელიც მიზნად ისახავს შიდა კულტურის ხელშეწყობას და აღიარებს, რომ ხარისხი აუცილებელია აუდიტის გარიგების შესრულებისას. ფირმის მმართველი ორგანოს შემადგენლობა და ხელმძღვანელობის სტრუქტურა წარმოადგენს იმდენად იმის შესახებ, თუ ვინ არის პასუხისმგებელი აუდიტის ხარისხის ინიციატივების ზედამხედველობაზე.
- + **ეთიკა და დამოუკიდებლობა.** ეთიკა და დამოუკიდებლობა აუდიტის პროფესიის ფუნდამენტური მახასიათებლებია. აღნიშნულის აღიარებით, პროფესიული სტანდარტები ფირმებისგან მოითხოვს პოლიტიკის და პროცედურების დადგენას დასაბუთებული რწმუნების უზრუნველსაყოფად იმის თაობაზე, რომ ფირმის პერსონალი დამოუკიდებლობას (ფაქტობრივად და გარეგნულად) ინარჩუნებს ყველა საჭირო ვითარებაში, პროფესიულ პასუხისმგებლობას ასრულებს კეთილსინდისიერად და ინარჩუნებს ობიექტურობას პროფესიული პასუხისმგებლობის შესრულებისას.
- + **ახალ დამკვეთებთან ურთიერთობის დამყარება და არსებულთან ურთიერთობის გაგრძელება.** ფირმები ადგენენ პოლიტიკას და პროცედურებს, რათა განსაზღვრონ, უნდა დაამყაროს თუ არა ფირმამ ურთიერთობა ახალ დამკვეთებთან ან გააგრძელოს ურთიერთობა არსებულ დამკვეთთან. ეს პოლიტიკა გამოიყენება იმის შესაფასებლად, აქვს თუ არა ფირმას საჭირო შესაძლებლობები და სათანადოდ განიხილა თუ არა დაკავშირებული რისკები, სხვა მოსაზრებებთან ერთად.
- + **გარიგების გუნდის მართვა.** გარიგების გუნდის მართვა მოიცავს პოლიტიკასა და პროცედურებს, რომლებიც უკავშირდება კადრების აყვანას, შენარჩუნებასა და დაწინაურებას, პროფესიულ განვითარებასა და გარიგების პერსონალისთვის დავალებებისა და რესურსების განაწილებას. ეს პოლიტიკა და პროცედურები შექმნილია ისეთი გარიგების გუნდის მობილიზებისთვის, რომელსაც აქვს შესაბამისი ცოდნა, სათანადო გამოცდილება პერსონალის რანგისა და დარგის მიხედვით და საკმარისი დრო პროფესიული სტანდარტების შესაბამისად ხარისხიანი აუდიტის დასაგეგმად და ჩასატარებლად.
- + **აუდიტის გარიგების შესრულება.** აუდიტის გარიგების შესრულება მოიცავს ისეთ პროცესებს, როგორცაა აუდიტორული ფირმის აუდიტის მეთოდოლოგია, რომელიც წარმოადგენს აუდიტის დაგეგმვისა და ჩატარების სახელმძღვანელოს, ზედამხედველობა და მიმოხილვა, გარიგების ხარისხის მიმოხილვის ჩათვლით და აუდიტის შედეგების ინფორმირება. ეს პროცესები პროფესიონალებს ეხმარება აუდიტის პროცედურების ჩატარებაში მოქმედი პროფესიული სტანდარტების შესაბამისად.
- + **მონიტორინგი.** მონიტორინგის ღონისძიებები ფირმას აძლევს დასაბუთებულ რწმუნებას, რომ ხარისხის კონტროლის სისტემასთან დაკავშირებული პოლიტიკა და პროცედურები სათანადოდ არის შემუშავებული და ეფექტიანად გამოიყენება. მონიტორინგის პროცედურები შეიძლება მოიცავდეს ინსპექტირებასა და ხარვეზების გამომწვევი მიზეზების ანალიზს. ამ პროცესებს ახორციელებენ კვალიფიციური პირები, რომლებიც უშუალოდ არ არიან დაკავშირებულნი გარიგების შესრულებასთან. მონიტორინგის პროცედურების ბუნება და მოცულობა შეიძლება განსხვავდებოდეს ფირმის ოპერაციების ხასიათისა და სირთულის გათვალისწინებით. •

კითხვების ნიმუში

8. აუდიტის ხარისხის ანგარიში

- + ფირმის აუდიტის ხარისხის ანგარიში, საჭიროების შემთხვევაში, უზრუნველყოფს თუ არა გამჭვირვალობას იმის შესახებ, თუ როგორ უწყობს ხელს და აკონტროლებს აუდიტორული ფირმა აუდიტის ხარისხს და როგორ ხდება ტენდენციებისა და გამჟღავნებული მონაცემების გამოთვლა?

დაკვირვებები



## 9. ხელმძღვანელობა, კულტურა და ფირმის მმართველობა

- + უწყობს თუ არა ხელს აუდიტორული ფირმის ხელმძღვანელობა, კულტურა და ფირმის მართვა აუდიტის ხარისხს?
- + უსვამს თუ არა ხაზს ფირმის ძირითადი ღირებულებები, პრინციპები და ქცევის კოდექსი აუდიტის ხარისხს?

კითხვების ნიმუში

### 10. გარიგების გუნდის მართვა

- + აქვს თუ არა აუდიტორულ ფირმას სააღრიცხვო და ანგარიშგების მომზადების საკითხების საჭირო დარგობრივი და სპეციალიზებული გამოცდილება, რომელიც კომპანიის ძირითადი ოპერაციების შესაფერისია?
- + აქვს თუ არა აუდიტორულ ფირმას საჭირო რესურსები და გეოგრაფიული წვდომა კომპანიის მომსახურების გასაგრძელებლად?
- + უჭერს თუ არა მხარს აუდიტორული ფირმა გარიგების გუნდის ეფექტიან საქმიანობას კადრების აყვანის, შენარჩუნებისა და დაწინაურების გზით?
- + უწყობს თუ არა ხელს პროფესიული განვითარებისა და „ქოუჩინგის“ მიმართ აუდიტორული ფირმის მიდგომა აუდიტის ხარისხს, როგორც ფირმის, ისე გარიგების გუნდის დონეზე?

დაკვირვებები

### 11. აუდიტის გარიგების შესრულება

- + აძლიერებს თუ არა აუდიტორული ფირმის პოლიტიკა აუდიტის დაგეგმვასა და შესრულებას, მოულოდნელობების თავიდან აცილების, პრობლემების ადრეული გამოვლენის ხელშეწყობისა და აუდიტის დროულად დასრულების მიზნით?

## 12. მონიტორინგი

კითხვების ნიმუში

- + თუ აუდიტი დაექვემდებარა შემოწმებას PCAOB-ის ან სხვა მარეგულირებლის მხრიდან - ან ხარისხის სხვა შიდა მიმოხილვას - გარე აუდიტორმა დროულად მიაწოდა თუ არა აუდიტის კომიტეტს ინფორმაცია აუდიტის პროცესში გამოვლენილი ფაქტებისა და აუდიტის შედეგებზე მათი გავლენის შესახებ, ასეთის არსებობის შემთხვევაში?
- + შეატყობინა თუ არა აუდიტის კომიტეტს აუდიტის გარიგების მთავარმა პარტნიორმა ფირმის ინსპექტირების ან ხარისხის შიდა მიმოხილვის შესაბამისი შედეგები, რაც შეიძლება მნიშვნელოვანი იყოს კომპანიისთვის, მაგალითად, იმ კომპანიებთან დაკავშირებული საკითხები და ნაკლოვანებების ტიპები, რომლებიც მსგავს დარგებში ოპერირებენ და ახასიათებთ მსგავსი აღრიცხვის ან აუდიტის სირთულეები?
- + განმარტა თუ არა აუდიტორული გარიგების მთავარმა პარტნიორმა აუდიტორული ფირმის ნაკლოვანებათა გამომწვევი მიზეზების ანალიზი და, საჭიროების შემთხვევაში, რემედიაციის პროცესები და შედეგად, როგორ გეგმავდა აუდიტორული ფირმა მისი ხარისხის კონტროლის პროგრამასთან დაკავშირებით მონიტორინგისა და შიდა მიმოხილვის შედეგად გამოვლენილ ნაკლოვანებებზე რეაგირებას ?

დაკვირვებები

## ნაწილი 3

### კომუნიკაცია და ურთიერთქმედება გარე აუდიტორთან

აუდიტის კომიტეტსა და გარე აუდიტორს შორის ხშირი და ღია კომუნიკაცია აუცილებელია იმისთვის, რომ აუდიტის კომიტეტმა მოიპოვოს ინფორმაცია, რომელიც მას სჭირდება კომპანიის ფინანსური ანგარიშგების მომზადების პროცესის ზედამხედველობასთან დაკავშირებული თავისი მოვალეობების შესასრულებლად. კომუნიკაციის ხარისხი ასევე იძლევა იმის შესაძლებლობას, რომ შეფასდეს გარე აუდიტორის საქმიანობა. აუდიტის კომიტეტთან გზადაგზა წარმოქმნილ მნიშვნელოვან საკითხებზე კომუნიკაციის გარდა, გარე აუდიტორი ასევე საკმაოდ ხშირად უნდა ხვდებოდეს აუდიტის კომიტეტს, რათა უზრუნველყოს მისი სრული ინფორმირება აუდიტის ციკლის ეტაპების შესახებ (მაგ., დაგეგმვა, დასკვნითი პროცედურების დასრულება და, საჭიროების შემთხვევაში, შუალედური პროცედურების დასრულება). ასეთ ინფორმაციაში ყურადღება გამახვილებული უნდა იყოს ბუღალტრული აღრიცხვის ან აუდიტის ისეთ ძირითად საკითხებზე, რომლებიც, გარე აუდიტორის აზრით, წარმოშობს ფინანსურ ანგარიშგებაში არსებითი უზუსტობის გაცილებით უფრო დიდ რისკს.

გარდა ამისა, ასეთი კომუნიკაციის დროს ყურადღება უნდა გამახვილდეს აუდიტის კომიტეტის ნებისმიერ კითხვაზე ან წუხილზე. აუდიტის კომიტეტმა უნდა გაითვალისწინოს, მიმდინარეობს თუ არა ბუღალტრული აღრიცხვის ახალი სტანდარტების დანერგვის ადეკვატური განხილვა კომპანიისა და გარე აუდიტორის მიერ.

PCAOB სტანდარტები, ფასიანი ქაღალდებისა და საფონდო ბირჟების კომისიის (SEC) წესები და საფონდო ბირჟის ლისტინგის მოთხოვნები განსაზღვრავს რიგ საკითხებს, რომელთა განხილვაც აუდიტის კომიტეტთან ერთად გარე აუდიტორს მოეთხოვება. აუდიტის კომიტეტი უნდა იცნობდეს ამგვარი კომუნიკაციის მოთხოვნებს და ითვალისწინებდეს არა მხოლოდ იმას, დააკმაყოფილა თუ არა გარე აუდიტორმა ყველა მოთხოვნა, არამედ, რაც მთავარია, იმასაც თუ როგორი იყო კომუნიკაციის ღიაობისა და ხარისხის დონე, იქნებოდა ეს ხელმძღვანელობის თანდასწრებით გამართული შეხვედრა თუ დახურული სხდომა.

13. კომუნიკაციების ღიაობა

კითხვების ნიმუში

- + აწარმოებდა თუ არა აუდიტის გარიგების მთავარი პარტნიორი პროფესიონალურ და ღია დიალოგს აუდიტის კომიტეტთან და აუდიტის კომიტეტის თავმჯდომარესთან?
- + იყო თუ არა დისკუსიები გულწრფელი და სრული?
- + გასაგებად ახსნა თუ არა გარე აუდიტორმა ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტის საკითხები?

დაკვირვებები

#### 14. კომუნიკაციის ბუნება

კითხვების ნიმუში

- + სათანადოდ განიხილა თუ არა გარე აუდიტორმა კომპანიის ფინანსური ანგარიშების ხარისხი, სააღრიცხვო შეფასებებისა და განსჯის გონივრულობის ჩათვლით?
- + განიხილა თუ არა გარე აუდიტორმა, როგორია კომპანიის სააღრიცხვო პოლიტიკა დარგობრივ ტენდენციებთან და მოწინავე პრაქტიკასთან შედარებით?
- + განიხილა თუ არა გარე აუდიტორმა აუდიტის კომიტეტთან კომპანიის ფინანსურ ანგარიშგებასთან დაკავშირებულ, ამჟამად მოქმედ სააღრიცხვო პრინციპებსა და აუდიტის სტანდარტებში მიმდინარე მოვლენები და აუდიტზე მათი პოტენციური ზემოქმედება?
- + განმარტა თუ არა აუდიტის გარიგების მთავარმა პარტნიორმა გარე აუდიტორის პასუხისმგებლობა, აუდიტირებული ფინანსური ანგარიშგების შემცველ დოკუმენტებში შემავალ ინფორმაციასთან დაკავშირებით, როგორცაა, მაგალითად ფინანსური ინფორმაცია, რომელიც მომზადებული არ არის GAAP-ის შესაბამისად?<sup>11</sup>
- + განიხილა თუ არა გარე აუდიტორმა აუდიტის დასკვნაში გადმოცემული აუდიტის კრიტიკული საკითხები (CAM) და როგორ განსაზღვრა ისინი??<sup>12</sup>

დაკვირვებები

<sup>11</sup> AS 2701, სხვა ინფორმაცია აუდიტირებული ფინანსური ანგარიშგების შემცველ დოკუმენტებში.

<sup>12</sup> დამატებითი ინფორმაციისთვის იხილეთ CAQ-ის პუბლიკაცია, *The Auditor's Report: Considerations for Audit Committees* და *Critical Audit Matters: A Year in Review*.

კითხვების ნიმუში

### 15. კომუნიკაცია საყურადღებო საკითხების შესახებ

- + გულწრფელად და პროფესიულად განიხილავდა თუ არა გარე აუდიტორი დახურულ სხდომებზე ისეთ საყურადღებო საკითხებს, როგორცაა:
  - ნებისმიერი პრობლემა, რომელიც დაკავშირებულია ხელმძღვანელობის მიერ ანგარიშგების მომზადებისთვის დადგენილ პროცესთან;
  - ფინანსური ანგარიშგების შიდა კონტროლი (მაგ., ხელმძღვანელობის მიერ დანერგული მიმოხილვის კონტროლის მექანიზმები); ან
  - კომპანიის ფინანსური მართვის გუნდის ხარისხი?
- + აუდიტის გარიგების მთავარმა პარტნიორმა დროულად შეატყობინა თუ არა აუდიტის კომიტეტს იმის თაობაზე, თუ ხელმძღვანელობა მასთან საკმარისად ვერ თანამშრომლობდა, მათ შორის სხვა ქვეყნებში?

დაკვირვებები



**ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტის განვითარება და პოტენციური რისკები**

**1. ბოლო დროს გამოცემული ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტების დანერგვა**

აუდიტის კომიტეტებს უნდა ჰქონდეთ მკაფიო წარმოდგენა, თუ როგორ აფასებს ხელმძღვანელობა ბუღალტრული აღრიცხვის ახალი სტანდარტების ზემოქმედებას და როგორ გეგმავს წარმატებით მათ დანერგვას.

**2. ცოტა ხნის წინ გამოცემული PCAOB სტანდარტები**

აუდიტორის ანგარიშის მოდელი. AS 3101, *აუდიტორის დასკვნა ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის შესახებ*, როდესაც აუდიტორი გასცემს არამოდიფიცირებულ მოსაზრებას, მოიცავს აუდიტორის დასკვნაში მნიშვნელოვანი ცვლილებების შეტანას, მათ შორის აუდიტის კრიტიკული საკითხების (CAM) ინფორმირებასთან დაკავშირებით. ასეთი საკითხების ინფორმირების მოთხოვნა აუდიტის დასკვნებში ძალაშია იმ მსხვილი დარღვევების გამოწვევით, რომლებიც დოკუმენტებს დაჩქარებული წესით წარადგენენ პერიოდებისთვის, რომლებიც სრულდება 2019 წლის 30 ივნისს ან მის შემდეგ და 2020 წლის 15 დეკემბერს ან შემდეგ, ასევე ყველა სხვა კომპანიის აუდიტისთვის, რომლებზეც ვრცელდება აუდიტის კრიტიკული საკითხების შესახებ ინფორმირების (CAM) მოთხოვნები. აუდიტის კომიტეტებმა გარე აუდიტორთან უნდა განიხილონ აუდიტის ამ ახალი სტანდარტის გავლენა მისი ამოქმედების თარიღამდე. იხილეთ PCAOB-ის პუბლიკაცია: *Audit Committee Resource* აუდიტის კრიტიკული საკითხების ინფორმირების (CAM) მოთხოვნასთან დაკავშირებით.<sup>13</sup>

სააღრიცხვო შეფასებების აუდიტი, მათ შორის სამართლიანი ღირებულების შეფასება და აუდიტორის მიერ მოწვეული სპეციალისტის შრომის გამოყენება. AS 2501, *სააღრიცხვო შეფასებების, მათ შორის სამართლიანი ღირებულების შეფასებების აუდიტი* და დაკავშირებული ცვლილებები, ასევე აუდიტის სტანდარტების იმ მოთხოვნების ცვლილებები, რომლებიც მოქმედებს მაშინ, როცა აუდიტორები სხვა სპეციალისტებს იყენებენ, ძალაში შედის 2020 წლის 15 დეკემბერს დასრულებული ან შემდგომი საანგარიშგებო პერიოდების ფინანსური ანგარიშგების აუდიტისთვის. იხილეთ *PCAOB აუდიტის კომიტეტის რესურსი* ამ სტანდარტების შესახებ<sup>14</sup>

**3. სხვა პოტენციური რისკები**

მიუხედავად იმისა, რომ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტისა და ფინანსური ანგარიშგების შიდა კონტროლის ფარგლებს სცილდება, აუდიტის კომიტეტებს, ხშირ შემთხვევაში, ასევე სთხოვენ კომპანიის წინაშე არსებული ბიზნესისა და სხვა პოტენციური მარეგულირებელი რისკების შესწავლას, როგორცაა, მაგალითად:

- + გარემოსდაცვითი, სოციალური და მმართველობითი (ESG) ანგარიშგება. ინვესტორები სულ უფრო მეტად ითხოვენ გარემოსდაცვით, სოციალურ და მმართველობით ინფორმაციას. აუდიტის კომიტეტებმა უნდა გაითვალისწინონ ასეთი ინფორმაციის ხარისხი და სანდოობა.<sup>15</sup>
- + არა-GAAP ფინანსური ინფორმაცია. სულ უფრო იზრდება ისეთი ფინანსური ინფორმაციის გავრცელება, რომელიც მომზადებული არ არის GAAP-ის შესაბამისად. ამიტომ არსებობს ინვესტორების შეცდომაში შეყვანის რისკი, თუ ის სათანადოდ არ იქნება წარმოდგენილი. აუდიტის კომიტეტებმა შეიძლება გადახედონ თავიანთი კომპანიის მიერ წარდგენილი არა-GAAP ფინანსური მაჩვენებლების გამჭვირვალობას, თანმიმდევრულობასა და შესადარისობას და ეფექტიანობის შეფასების სხვა მაჩვენებლებს.<sup>16</sup>
- + კიბერუსაფრთხოება. გრძელდება ცნობიერების ამაღლება კომპანიების წინაშე არსებული საფრთხეების შესახებ კიბერუსაფრთხოების სფეროში. კიბერუსაფრთხოების, როგორც ორგანიზაციული რისკების მართვის საკითხის აღქმა და საბჭოს არსებული რესურსების გამოყენების გათვალისწინება, როგორცაა, მაგალითად გარე კონსულტანტი და გარე აუდიტორები, შეიძლება დაეხმაროს აუდიტის კომიტეტებს კიბერრისკის ტენდენციების შესახებ გამოსადეგი პერსპექტივების განსაზღვრაში.<sup>17</sup>
- + უახლესი ტექნოლოგიები. მიუხედავად იმისა, რომ უახლესი ტექნოლოგიები იძლევა იმის შესაძლებლობას, რომ გაზარდოს ფინანსური ანგარიშგების ეფექტიანობა და ხარისხი, ეს შესაძლებლობები არ არის რისკებისგან თავისუფალი. ხელმძღვანელობასთან დაკავშირებული თავისი საზედამბებელი ფუნქციების დასასაბუთებლად, აუდიტის კომიტეტები თავიანთ აუდიტორებთან ერთად უნდა იხილავენ ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისას გამოყენებულ უახლეს ტექნოლოგიებს.<sup>18</sup>

<sup>13</sup> იხ. PCAOB *Audit Committee Resource Critical Audit Matters*.

<sup>14</sup> იხ. PCAOB *Audit Committee Resource New PCAOB Requirements Regarding Auditing Estimates and Use of Specialists*.

<sup>15</sup> იხ. CAQ and AICPA *ESG Reporting and Attestation: A Roadmap for Audit Practitioners*

<sup>16</sup> იხ. CAQ *Non-GAAP Measures: A Roadmap for Audit Committees*

<sup>17</sup> იხ. CAQ *Cybersecurity Risk Management Oversight: A Tool for Board Members*

<sup>18</sup> იხ. CAQ *Emerging Technologies: An Oversight Tool for Audit Committees*.

## ნანილი 4

### აუდიტორის დამოუკიდებლობა, ობიექტურობა და პროფესიული სკეპტიციზმი

გარე აუდიტორი დამოუკიდებელი უნდა იყოს ემიტენტისგან და, ერთობლივი ფონდის შემთხვევაში, საინვესტიციო კომპანიების კომპლექსისაგან. აუდიტის კომიტეტები უნდა იცნობდნენ გარე აუდიტორების დამოუკიდებლობის ნორმატიულ და მარეგულირებელ მოთხოვნებს (მათ შორის მოთხოვნებს, რომ გარე აუდიტორი რეკომენდაციას აწვდის აუდიტის კომიტეტს ნებისმიერი მომსახურების ან ურთიერთობის შესახებ, რომელმაც შესაძლოა გავლენა იქონიოს აუდიტორული ფირმის დამოუკიდებლობაზე) და გარე აუდიტორს აფასებდნენ ამ მოთხოვნების ფონზე.

გარე აუდიტორის ტექნიკური კომპეტენცია არ არის საკმარისი აუდიტის მაღალი ხარისხის მისაღწევად. გარე აუდიტორმა ასევე უნდა გამოიჩინოს მაღალი დონის ობიექტურობა და პროფესიული სკეპტიციზმი. აუდიტის კომიტეტის ურთიერთქმედება გარე აუდიტორთან აუდიტის პროცესში, მას საშუალებას აძლევს შეაფასოს, ავლენს თუ არა გარე აუდიტორი კეთილსინდისიერებას, ობიექტურობასა და პროფესიულ სკეპტიციზმს. მაგალითად, ფინანსურ ანგარიშგებაში შეფასებებისა და განსჯის გამოყენება და შესაბამისი განმარტებები (მაგ., სამართლიანი ღირებულების, გაუფასურების) კვლავ რჩება ფინანსური ანგარიშგების მნიშვნელოვან კომპონენტებად.

გარე აუდიტორს უნდა შეეძლოს ხელმძღვანელობის მიერ სააღრიცხვო შეფასებების გამოსათვლელად გამოყენებული მეთოდებისა და დაშვებების შეფასება და ამ დაშვებების და სააღრიცხვო პოლიტიკის გაკრიტიკება, მათ შორის დაკავშირებული გამჟღავნებული ინფორმაციის სისრულისა და გამჭვირვალობის.

გარე აუდიტორის ობიექტურობისა და პროფესიული სკეპტიციზმის შეფასების მნიშვნელოვანი ნაწილია აუდიტის კომიტეტის მიერ აუდიტის გარიგების მთავარი პარტნიორისთვის (და, საჭიროების შემთხვევაში, გარიგების გუნდის წევრებისთვის) დასმულ ღია კითხვებზე გაცემული პასუხების გულწრფელობისა და

ინფორმაციული ხასიათის შეფასება. შესაფერისი თემების მაგალითებია: ფინანსური ანგარიშგების მომზადებასთან დაკავშირებული პრობლემები, რომლებიც წარმოიქმნება კომპანიის ბიზნესმოდელისგან, ფინანსური მენეჯმენტის გუნდის კომპეტენტურობის დონე, შიდა კონტროლის გარემოს სიძლიერე, სააღრიცხვო მეთოდების ცვლილებები ან ძირითადი დაშვებები, რომლებიც საფუძვლად უდევს მნიშვნელოვან შეფასებებს, ასევე აუდიტის დროს ხელმძღვანელობასთან განხილული ბუღალტრული აღრიცხვის საკითხები (ალტერნატიული სააღრიცხვო მიდგომების ჩათვლით, რომლის შესახებ გარე აუდიტორის და ხელმძღვანელობის პოზიცია განსხვავებული იყო). გარე აუდიტორს ასევე უნდა შეეძლოს შესრულებული პროცესების ნათლად ჩამოყალიბება და მტკიცებულებების შეჯამება, რომლებიც გამოყენებული იყო ხელმძღვანელობის მნიშვნელოვანი შეფასებებისა და განსჯის შესაფასებლად და საკუთარი მოსაზრების ჩამოყალიბება იმის თაობაზე, მთლიანობაში ფინანსური ანგარიშგება სამართლიანად ასახავს თუ არა კომპანიის ფინანსურ მდგომარეობას აშშ-ის GAAP -ის შესაბამისად.

<p>კითხვების ნიმუში</p>	<p>16. დამოუკიდებლობის შესაბამისობა</p> <ul style="list-style-type: none"><li>+ წარუდგინა თუ არა გარე აუდიტორმა აუდიტის კომიტეტს ყველა ის საკითხი, რომელიც, გონივრულობის ფარგლებში, შეიძლება ჩაითვალოს, რომ გავლენას ახდენს აუდიტორული ფირმის დამოუკიდებლობაზე, დამოუკიდებლობის მოთხოვნების დაცვასთან დაკავშირებული გამონაკლისების ჩათვლით?</li><li>+ განიხილა თუ არა გარე აუდიტორმა არსებული პროცესები დამოუკიდებლობის დარღვევის შემთხვევების მონიტორინგისა და გამოსწორების მიზნით?</li></ul>
<p>დაკვირვებები</p>	

კითხვების ნიმუში

### 17. უთანხმოება ხელმძღვანელობასთან

- + გამოვლინდა თუ არა მნიშვნელოვანი განსხვავებები ხელმძღვანელობის და გარე აუდიტორის შეხედულებებს შორის?
- + თუ ასეა, წარმოადგინა თუ არა გარე აუდიტორმა მკაფიო მოსაზრება ბუღალტრული აღრიცხვის საკითხებზე, რომელიც განსხვავებული იყო ხელმძღვანელობის ხედვისგან?
- + დროულად და პროფესიულად განხორციელდა თუ არა განსხვავებული აზრების შეჯერების პროცესი?

დაკვირვებები

კითხვების ნიმუში

### 18. პროფესიული სკეპტიციზმის ხელშეწყობა

- + გარე აუდიტორმა ხელი შეუწყო თუ არა პროფესიული განსჯის გამოყენებას და პროფესიული სკეპტიციზმის გამოვლენას აუდიტის ჩატარებისას?

დაკვირვებები

კითხვების ნიმუში

### 19. შიდა აუდიტზე დაყრდნობა

- + თუ გარე აუდიტორი ეყრდნობა ხელმძღვანელობისა და შიდა აუდიტის ტესტირებას, ეთანხმება თუ არა აუდიტის კომიტეტი ასეთი დაყრდნობის მასშტაბს?
- + გამოვლინდა თუ არა რაიმე მნიშვნელოვანი განსხვავება შიდა აუდიტორისა და გარე აუდიტორის მოსაზრებებს შორის?
- + თუ ასეა, გადაიჭრა თუ არა ისინი პროფესიონალურად?
- + გარე აუდიტორმა შეცვალა ან გაზარდა თუ არა ტესტირების მოცულობა შიდა აუდიტის განყოფილების მიერ გამოვლენილი ნაკლოვანებების გამო (ასეთის არსებობის შემთხვევაში)?

დაკვირვებები

## 20. არააუდიტორული მომსახურება

- + აუდიტის კომიტეტისგან ყველა არააუდიტორულ მომსახურებასთან დაკავშირებით წინასწარი თანხმობის მიღებისას, განიხილა თუ არა აუდიტის გარიგების მთავარმა პარტნიორმა დამცავი ზომები გარე აუდიტორის დამოუკიდებლობის, ობიექტურობისა და პროფესიული სკეპტიციზმის დასაცავად?

# ფორმის ნიმუში

## გარე აუდიტორის შესახებ ინფორმაციის მოპოვება კომპანიის პერსონალისგან

იმის გამო, რომ თქვენ გაქვთ მნიშვნელოვანი კონტაქტი გარე აუდიტორთან მთელი წლის განმავლობაში, აუდიტის კომიტეტს აინტერესებს თქვენი შეხედულებები გაწეული მომსახურების ხარისხსა და გარე აუდიტორის დამოუკიდებლობაზე, ობიექტურობასა და პროფესიულ სკეპტიციზმზე, რომელიც გარე აუდიტორმა და აუდიტორულმა ფირმამ გამოავლინეს გარიგების განმავლობაში.

გთხოვთ, შეაფასოთ გარე აუდიტორის საქმიანობა თითოეულ ქვემოთ მოცემულ ატრიბუტთან დაკავშირებით შემდეგი ხუთბალიანი სკალის გამოყენებით:

**1 = ძალიან დაბალი/ სრულიად უკმაყოფილო**  
**5 = ძალიან მაღალი/ სრულიად კმაყოფილი**

გარე აუდიტორის მიერ განეული მომსახურების ხარისხი	რეიტინგი
<p>1 ასრულებს ვალდებულებებს (მაგ., სამუშაოს ასრულებს შეთანხმებულ ვადებში და ხელმისაწვდომია ხელმძღვანელობისა და აუდიტის კომიტეტისთვის).</p>	
<p>2 არის გულისხმიერი/სწრაფი ადაპტირების უნარის მქონე და კომუნიკაბელური (მაგ., ითხოვს ინფორმაციას ბიზნესრისკებთან ან სხვა ისეთ საკითხებთან დაკავშირებით, რომელმაც შეიძლება გავლენა მოახდინოს აუდიტის გეგმაზე, დროულად ავლენს და აგვარებს პრობლემებს და სწრაფად რეაგირებს ცვალებად რისკებზე).</p>	
<p>3 პროაქტიულად განსაზღვრავს შესაძლებლობებსა და რისკებს (მაგ., ბიზნესთან დაკავშირებული პოტენციური პრობლემების პროგნოზირებისა და ანალიზის მეშვეობით და შესაბამისი მიდგომების განსაზღვრით, სათანადო გამოცდილების გამოყენებით, მნიშვნელოვანი ალტერნატივების იდენტიფიცირებითა და მათი შემოქმედების განხილვით).</p>	



<b>გარე აუდიტორის მიერ განუვლი მომსახურების ხარისხი (გაგრძელება)</b>		<b>რეიტინგი</b>
4	უზრუნველყოფს გადახდილი ანაზღაურების სათანადო მომსახურების გაწევას (მაგ., აუდიტის საზღაური სამართლიანად ასახავს გაწეული მომსახურების ღირებულებას და აუდიტის გუნდი ზრუნავს იმაზე, თუ როგორ მიაღწიოს ხარჯ-ეფექტურ ხარისხთან აუდიტს).	
5	ჩართულია პერიოდულ განხილვებში იმის შესახებ, თუ როგორ უწყობს ხელს აუდიტორული ფირმა აუდიტის ხარისხს და როგორ აწარმოებს მის მონიტორინგს.	
<b>აუდიტორული ფირმისა და ქსელის რესურსების საკმარისობა</b>		<b>რეიტინგი</b>
6	არის ტექნიკურად კომპეტენტური და შეუძლია ცოდნის პრაქტიკაში გამოყენება (მაგ., გარიგების ფარგლებში ხარისხიანი მომსახურების მიწოდებით, ტექნიკური ცოდნისა და დამოუკიდებელი განსჯის გამოყენებით შესაბამისი საკითხების რეალისტური ანალიზის ჩასატარებლად და გარიგების გუნდში კომპეტენციის შესაბამისი დონის უზრუნველყოფით).	
7	ესმის ჩვენი ბიზნესი და ჩვენი დარგი (მაგ., წარმოაჩენს ჩვენი კომპანიის შესაფერისი სპეციფიკური ბიზნესრისკების, პროცესების, სისტემებისა და ოპერაციების ცოდნას; აზიარებს შესაბამის დარგობრივ გამოცდილებას და უზრუნველყოფს ფირმის ექსპერტებთან წვდომას დარგობრივ და ტექნიკურ საკითხებთან დაკავშირებით).	
8	გამოყოფს საკმარის რესურსებს სამუშაოს დროულად შესასრულებლად (მაგ., გარიგების გუნდის უზრუნველყოფით შესაბამისი გამოცდილებით, აუდიტის დროს სპეციალიზებულ გამოცდილებაზე წვდომით და აუდიტისთვის დამატებითი რესურსების გამოყოფით, საჭიროებისამებრ, რაც აუცილებელია სამუშაოს დროულად დასასრულებლად).	
<b>კომუნიკაცია და ურთიერთქმედება</b>		<b>რეიტინგი</b>
9	აწარმოებს ეფექტურ კომუნიკაციას (მაგ., მთელი წლის განმავლობაში კონტაქტის/დიალოგის შესაბამისი დონის შენარჩუნებით, სიტყვიერად და წერილობით ეფექტიანი კომუნიკაციით, ყველა ურთიერთობისას კონსტრუქციული ქმედებითა და პატივისცემის გამოხატვით და ბუღალტრული აღრიცხვისა და სხვა შესაბამისი მოვლენების შესახებ დროული და ინფორმაციული შეტყობინების უზრუნველყოფით).	
10	ინფორმაციას გვაწვდის ისეთ საკითხებზე, რომლებიც გავლენას ახდენს გარე აუდიტორზე ან მის რეპუტაციაზე (მაგ., გვაძლევს რჩევებს გარე აუდიტორთან დაკავშირებულ მნიშვნელოვან საკითხებზე, სხვა დამკვეთების ინფორმაციის კონფიდენციალურობის დაცვით და პროფესიული სტანდარტებისა და სამართლებრივი მოთხოვნების შესაბამისად, მათ შორის, გვაცნობებს, როდის ექვემდებარება აუდიტი ინსპექტირებას ან სხვა მარეგულირებელ შემოწმებას PCAOB-ის ან სხვა მარეგულირებლის მხრიდან და გვიზიარებს მიმოხილვის შედეგებს, რომლებიც მნიშვნელოვანია კომპანიის ბუღალტრული აღრიცხვის ან აუდიტისთვის).	

დამოუკიდებლობა, ობიექტურობა და პროფესიონალური სკეპტიციზმი		რეიტინგი
11	ავლენს კეთილსინდისიერებასა და ობიექტურობას (მაგ., პატივისცემით აღსავსე, მაგრამ კრიტიკული მიდგომის შენარჩუნებით მთელი აუდიტის განმავლობაში, ორგანიზაციის შესაბამის დონეზე მნიშვნელოვანი საკითხების პროაქტიულად წამოყენებით გადაწყვეტილების მიღებამდე და პრობლემურ საკითხებზე მოსაზრებების გამოხატვით).	
12	ავლენს დამოუკიდებლობას (მაგ., პროაქტიულად განიხილავს დამოუკიდებლობასთან დაკავშირებულ საკითხებს და წარმოადგენს ინფორმაციას იმის თობაზე, თუ რაიმე გამონაკლისი არსებობს მის მიერ დამოუკიდებლობის მოთხოვნების დაცვის საკითხში).	
13	გულწრფელია რთულ სიტუაციებთან გამკლავებაში (მაგ., ტექნიკური საკითხების პროაქტიული იდენტიფიცირებით, მათ შესახებ ინფორმირებითა და გადაწყვეტით; მნიშვნელოვანი საკითხების წამოყენებით ორგანიზაციის შესაბამის დონეზე და დელიკატური საკითხების კონსტრუქციულად მოგვარებით).	

**რეკომენდაციები**

უნდა განახორციელოს თუ არა გარე აუდიტორმა რაიმე ქმედება აუდიტის ხარისხის გაუმჯობესების მიზნით?

გთხოვთ, მოაწეროთ ხელი, დაათარილოთ და დაუბრუნოთ

----- (დრო)

კითხვები შეიძლება გაეგზავნოს

გმადლობთ.

ხელმოწერა

თანამდებობა

თარიღი

# დანართი I

## აშშ-ის მოთხოვნები და სტანდარტები

### აკრძალული არააუდიტორული მომსახურებები

არსებობს არააუდიტორული მომსახურების ცხრა ნორმატიული კატეგორია, რომლის გაწევა კომპანიებისთვის არ შეიძლება გარე აუდიტორების მიერ (1934 წლის ფასიანი ქაღალდების და ბირჟების აქტის 10A (g) ნაწილი). საინვესტიციო კომპანიების შემთხვევაში ქვემოთ ჩამოთვლილი არააუდიტორული მომსახურების გაწევა არ შეიძლება საინვესტიციო კომპანიების კომპლექსში შემავალი არცერთი კომპანიისთვის (210.2-01(f)(14) -ის თანახმად):

- + აუდიტის დამკვეთის ბუღალტრულ ჩანაწერთან ან ფინანსურ ანგარიშგებასთან დაკავშირებული ანგარიშწარმოების ან სხვა მომსახურება;
- + ფინანსური საინფორმაციო სისტემების შემუშავება და დანერგვა;
- + შეფასების მომსახურება, დასკვნა შეფასების სამართლიანობის შესახებ ან ანგარიში კაპიტალში ნატურალური ფორმით განხორციელებული შენატანის შესახებ;

- + აქტუარული მომსახურება;
- + შიდა აუდიტის მომსახურების მესამე მხარისთვის გადაცემა (აუტოსორსინგი);
- + მართვის ფუნქციები ან ადამიანური რესურსები;
- + ბროკერი ან დილერი, საინვესტიციო მრჩეველი ან საინვესტიციო საბანკო მომსახურება;
- + იურიდიული და საექსპერტო მომსახურება, რომელიც არ არის დაკავშირებული აუდიტთან; და
- + დაუშვებელია PCAOB-ის მიერ რეგლამენტით განსაზღვრული ნებისმიერი სხვა სახის მომსახურება.

აუდიტის კომიტეტებმა წინასწარ უნდა დაამტკიცონ გარე აუდიტორის მიერ ყველა სხვა არააუდიტორული მომსახურების გაწევა.

## აუდიტის კომიტეტთან გარე აუდიტორის კომუნიკაციის მიმოხილვა

**ფასიანი ქაღალდების და საფონდო ბირჟების კომისიის (SEC) 2-07 წესი** გარე აუდიტორისგან მოითხოვს აუდიტის კომიტეტისთვის შემდეგი ინფორმაციის მიწოდებას კომპანიის ფორმა 10-K-ს წარდგენამდე. საინვესტიციო კომპანიებისთვის, რომლებიც წარადგენენ ფორმა N-CSR-ს, ეს კომუნიკაცია უნდა განხორციელდეს ყოველწლიურად, გარდა იმ შემთხვევისა, თუ წლიური კომუნიკაცია შედგება ფორმის წარდგენამდე 90 დღით ადრე; ასეთ შემთხვევაში, გარე აუდიტორმა უნდა წარადგინოს განახლებული ინფორმაცია, სადაც აღწერილი იქნება ნებისმიერი სახის ცვლილება ადრე წარდგენილი ინფორმაციის.

- + ემიტენტის მიერ გამოყენებული ძირითადი სააღრიცხვო პოლიტიკა და პრაქტიკა;
- + ბუღალტრული აღრიცხვის ალტერნატიული მიდგომები, რომლებსაც ითვალისწინებს აშშ-ის GAAP სააღრიცხვო პოლიტიკისა და პრაქტიკისთვის, რომელიც დაკავშირებულია მიმდინარე აუდიტის პროცესში ხელმძღვანელობასთან განხილულ არსებით პუნქტებთან, მათ შორის ასეთი ალტერნატიული ინფორმაციისა და მიდგომების გამოყენების შედეგები და დამოუკიდებელი აუდიტორის მიერ არჩეული მიდგომა;
- + არსებითი წერილობითი კომუნიკაცია დამოუკიდებელ აუდიტორსა და ემიტენტის ხელმძღვანელობას შორის; და
- + თუ აუდიტის დამკვეთი საინვესტიციო კომპანიაა, საინვესტიციო კომპანიების კომპლექსში შემავალი ნებისმიერი სუბიექტისთვის გაწეული ყველა სახის არააუდიტორული მომსახურება, რომელიც არ იყო წინასწარ დამტკიცებული საინვესტიციო კომპანიის აუდიტის კომიტეტის მიერ 210.2-01(ა)(7) შესაბამისად.

**AS 1301**, „აუდიტის კომიტეტების ინფორმირება“ მოითხოვს შემდეგი ინფორმაციის მიწოდებას აუდიტის კომიტეტისთვის:

- + დამოუკიდებელი აუდიტორის პასუხისმგებლობები აუდიტთან მიმართებით PCAOB-ის სტანდარტების თანახმად, როგორც გარიგების პირობების შესახებ აუდიტის კომიტეტთან ურთიერთგაგების დამყარების ნაწილი რაც სასურველია წერილობით განხორციელდეს (ანუ, „გარიგების წერილი“);
- + ძირითადი საკითხები, რომლებიც ხელმძღვანელობასთან განხილული იყო გარე აუდიტორის თავდაპირველ შერჩევამდე ან შენარჩუნებამდე;

- + ცნობილია თუ არა აუდიტის კომიტეტისთვის აუდიტთან დაკავშირებული რაიმე საკითხი, კერძოდ, კანონების ან რეგულაციების დარღვევის შესახებ;
- + აუდიტის საერთო სტრატეგია, აუდიტის ჩატარების დრო და მნიშვნელოვანი რისკები, მათ შორის სპეციალისტების, ძირითადი აუდიტორის გარდა სხვა ფირმების მონაწილეობა, ან აუდიტში ჩართული სხვა პირები;
- + შემდეგი ინფორმაცია სუბიექტის სააღრიცხვო პოლიტიკასა და პრაქტიკასთან, სააღრიცხვო შეფასებებთან, მნიშვნელოვან უჩვეულო ოპერაციებთან და გარე აუდიტორის მიერ კომპანიის ფინანსური ანგარიშგების ხარისხის შეფასებასთან დაკავშირებით:
  - მნიშვნელოვანი სააღრიცხვო პოლიტიკა და პრაქტიკა - ხელმძღვანელობის საწყისი არჩევანი ან ცვლილებები მიმდინარე პერიოდში; გავლენა ფინანსურ ანგარიშგებაზე ან განმარტებით შენიშვნებში გამჟღავნებულ ინფორმაციაზე იმ პოლიტიკის შესახებ, რომელიც სადავოდ მიიჩნევა, ან რომლის შესახებ არ არსებობს პრაქტიკაში მითითებები ან მიდგომების მრავალფეროვნება და გარე აუდიტორის მიერ ასეთი პოლიტიკისა და პრაქტიკის ხარისხობრივი შეფასება. კონკრეტულად, კომპანიის ბუღალტრული აღრიცხვის პრინციპების ხარისხის და არა მხოლოდ მისაღებობის, რომლებიც გამოყენებულია ფინანსურ ანგარიშგებაში და ინფორმაციის გასამჟღავნებლად, ისეთი სიტუაციების ჩათვლით, როდესაც გარე აუდიტორმა გამოავლინა მიკერძოება ხელმძღვანელობის განსჯაში და გარე აუდიტორის მიერ განსხვავებების შეფასება (i) აუდიტის მტკიცებულებებით გამყარებულ შეფასებებსა და (ii) ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახულ შეფასებებს შორის, რომლებიც ინდივიდუალურად დასაბუთებულია და მიუთითებს კომპანიის ხელმძღვანელობის შესაძლო მიკერძოებაზე;
  - კრიტიკული სააღრიცხვო პოლიტიკა და პრაქტიკა – მიზეზები, თუ რატომ ითვლება ასეთი პოლიტიკა და პრაქტიკა კრიტიკულად, როგორ შეიძლება გავლენა იქონიოს მიმდინარე და მოსალოდნელმა მოვლენებმა ამ განსაზღვრებაზე და გარე აუდიტორის შეფასება ხელმძღვანელობის მიერ გამჟღავნებული ინფორმაციის შესახებ;
  - კრიტიკული სააღრიცხვო შეფასებები - პროცესის აღწერა, რომელიც გამოიყენება ასეთი შეფასებების გამოსათვლელად, ხელმძღვანელობის მიერ ამ შეფასებებში გამოყენებული მნიშვნელოვანი დაშვებები, რომლებსაც უკავშირდება სუბიექტურობის მაღალი ხარისხი, ნებისმიერი მნიშვნელოვანი ცვლილება შეფასების გამოსათვლელად ხელმძღვანელობის მიერ დადგენილ პროცესში და გარე აუდიტორის დასკვნა ასეთი შეფასებების დასაბუთებულობასთან დაკავშირებით;

- მნიშვნელოვანი უჩვეულო ოპერაციები - მნიშვნელოვანი ოპერაციები, რომლებიც არ წარმოადგენს კომპანიის ჩვეული საქმიანობის ნაწილს (ან რომლებიც უჩვეულოა დროს, სიდიდის ან ბუნების გამო) და გარე აუდიტორის წარმოდგენა ასეთი ოპერაციების კომერციული დასაბუთების შესახებ;
  - ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა - შეფასება იმისა, ფინანსური ანგარიშგება და მასთან დაკავშირებული განმარტებითი შენიშვნები არის თუ არა სამართლიანად წარდგენილი ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის შესაფერისი საფუძვლების შესაბამისად;
  - ბუღალტრული აღრიცხვის ახალი პრინციპები - გარე აუდიტორის მიერ გამოვლენილი ნებისმიერი პრობლემური საკითხი, რომელიც დაკავშირებულია ხელმძღვანელობის მიერ ახალი პრინციპების გამოყენებასთან, რომლებიც გამოცემულია, მაგრამ ჯერ არ არის ძალაში შესული მომავალ პერიოდებთან მიმართებით;
  - ბუღალტრული აღრიცხვის ალტერნატიული მიდგომები – ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის შესაფერისი საფუძვლების ფარგლებში დაშვებული ყველა ალტერნატიული მიდგომა პოლიტიკისა და პრაქტიკისთვის, რომელიც დაკავშირებულია არსებით მუხლებთან და განხილული იყო ხელმძღვანელობასთან, მათ შორის ასეთი ალტერნატიული ინფორმაციის, მიდგომების და მეთოდების გამოყენების შედეგები და გარე აუდიტორის მიერ არჩეული მიდგომა.
- + სხვა კომუნიკაცია გარე აუდიტორისგან, მათ შორის შემდეგი:
- სხვა ინფორმაცია - გარე აუდიტორის პასუხისმგებლობა აუდიტირებული ფინანსური ანგარიშგების თანხმებ სხვა ინფორმაციასთან, ასეთ ინფორმაციასთან დაკავშირებით ჩატარებულ აუდიტის პროცედურებსა და შედეგებთან მიმართებით;
  - რთული ან სადავო საკითხები, რომელთან დაკავშირებითაც გარე აუდიტორმა გაიარა კონსულტაცია;
  - ხელმძღვანელობის კონსულტაცია სხვა ბუღალტრებთან;
  - ფუნქციონირებადი საწარმო – (i) თუ გარე აუდიტორს საფუძვლიანი ეჭვი აქვს სუბიექტის უნართან დაკავშირებით, განაგრძოს საქმიანობა, როგორც ფუნქციონირებდნა საწარმომ, მათ შორის დაკავშირებული მოვლენები ან პირობები; (ii) მნიშვნელოვანი ეჭვი შემსუბუქდა ხელმძღვანელობის გეგმის გამო; (iii) მნიშვნელოვანი ეჭვი ისევ რჩება ხელმძღვანელობის გეგმების მიუხედავად და (iv) შესაბამისი გავლენა ფინანსურ ანგარიშგებასა და აუდიტორის დასკვნაზე;

- შესწორებული და შეუსწორებელი უზუსტობები და გამოტოვებული გასამყდვენებელი ინფორმაცია – სტანდარტის თანახმად, გარე აუდიტორს მოეთხოვება აუდიტის კომიტეტისთვის ინფორმაციის წარდგენა შეუსწორებელი უზუსტობების წერილობითი სიის შესახებ, რომელიც მიწოდებულ იქნა ხელმძღვანელობისთვის. სტანდარტი ასევე მოითხოვს კომუნიკაციას შემდეგ საკითხებთან დაკავშირებით: (i) საფუძველი, რომელიც გამოყენებული იყო იმის დასადგენად, რომ შეუსწორებელი უზუსტობები არაარსებითი იყო, მათ შორის ხარისხობრივი შეფასება; (ii) შეუსწორებელი უზუსტობები ან შესაბამისი საკითხები, რომლებმაც მომავალი პერიოდის ფინანსურ ანგარიშგებაში შეიძლება გამოიწვიოს არსებითი უზუსტობა და (iii) შესწორებული უზუსტობები, ტრივიალურად მიჩნეული უზუსტობების გარდა, რომლებიც შესაძლოა ვერ გამოვლინდებოდა აუდიტის პროცედურების ჩატარების გარეშე;
- უთანხმოება ხელმძღვანელობასთან, იმის მიუხედავად, ეს უთანხმოება დამაკმაყოფილებლად გადაიჭრა თუ არა დამაკმაყოფილებლად, რაც ინდივიდუალურად ან სხვა საკითხებთან ერთად შეიძლება მნიშვნელოვანი იყოს სუბიექტის ფინანსური ანგარიშგების ან აუდიტის ანგარიშისთვის (აუდიტორის დასკვნისთვის);
- მნიშვნელოვანი სირთულეები, რომლებიც შეიქმნა ხელმძღვანელობის მხრიდან აუდიტის მიმდინარეობის პროცესში.

**PCAOB სტანდარტები** დამოუკიდებელი აუდიტორისგან მოითხოვს აუდიტის პროცესში იდენტიფიცირებული ყველა არსებითი სისუსტისა და მნიშვნელოვანი ხარვეზის ინფორმირებას აუდიტის კომიტეტისთვის. თუ დამოუკიდებელი აუდიტორი დაასკვნის, რომ აუდიტის კომიტეტის ზედამხედველობა კომპანიის გარე ფინანსურ ანგარიშგებაზე და ფინანსურ ანგარიშგებასთან დაკავშირებული შიდა კონტროლი არ არის ეფექტური, გარე აუდიტორი ვალდებულია აცნობოს ეს დირექტორთა საბჭოს.

**PCAOB-ის წესები** ასევე მოითხოვს, სულ მცირე, ყოველწლიურად წერილობითი განცხადების მომზადებას, რომელშიც ასახული იქნება ყველანაირი ურთიერთობა დამოუკიდებელ აუდიტორსა და კომპანიას, მათ შორის აუდიტორსა და კომპანიაში ფინანსური ანგარიშგების ზედამხედველობის ფუნქციის შემსრულებელ პირებს შორის, რომელიც შეიძლება გონივრულად მიჩნეულ იქნეს, რომ გავლენას ახდენს დამოუკიდებლობაზე.

**ნიუ-იორკის საფონდო ბირჟის წესი** 303ა.07(ბ), მოითხოვს, რომ აუდიტის კომიტეტებს ჰქონდეთ წერილობითი წესდება, რომელიც განსაზღვრავს კომიტეტის მიზანს, მათ შორის, მოიცავს სულ მცირე, SEC წესების გარკვეულ დებულებებს (10ა-3(ბ)(2), (3) (4), და (5)), ასევე სხვა სპეციფიკურ მოვალეობებსა და პასუხისმგებლობებს, რაც დაეხმარება საბჭოს კომპანიის ფინანსური ანგარიშგების მთლიანობაზე, დამოუკიდებელი აუდიტორის კვალიფიკაციაზე, დამოუკიდებლობასა და საქმიანობაზე ზედამხედველობის განხორციელებაში. გარე აუდიტორის ზედამხედველობასთან დაკავშირებით ეს წესი მოიცავს შემდეგ მოთხოვნებს აუდიტის კომიტეტისადმი:

- + დამოუკიდებელი აუდიტორის ანგარიშის (დასკვნის) მიღება და შეფასება სულ მცირე ყოველწლიურად მაინც, სადაც აღწერილია (i) ფირმის ხარისხის შიდა კონტროლის პროცედურები, (ii) ნებისმიერი არსებითი საკითხი, რომელიც წამოჭრილია ფირმის შიდა ხარისხის კონტროლის უახლეს მიმოხილვაში ან საექსპერტო შეფასებაში, ან სამთავრობო ან პროფესიული ორგანოების მიერ ბოლო ხუთი წლის განმავლობაში განხორციელებულ მოკვლევაში, რომელიც ეხება ფირმის მიერ ჩატარებულ ერთ ან რამდენიმე დამოუკიდებელ აუდიტს (ნებისმიერი ნაბიჯი ასეთ საკითხთან მიმართებით) და გარე აუდიტორის დამოუკიდებლობის შეფასება, დამოუკიდებელ აუდიტორსა და ლისტინგში შემავალ კომპანიას შორის ყველა ურთიერთობის გათვალისწინებით
- + შეხვედრა კომპანიის წლიური აუდიტირებული ფინანსური ანგარიშგების და კვარტალური ფინანსური ანგარიშგებების შესაფასებლად და განსახილველად ხელმძღვანელობასთან და დამოუკიდებელ აუდიტორთან, მათ შორის, შემდეგი საკითხების განხილვა ლისტინგში შემავალ კომპანიასთან დაკავშირებით (i) კონკრეტული განმარტებითი შენიშვნები „ხელმძღვანელობის მიერ ფინანსური მდგომარეობისა და ოპერაციების შედეგების განხილვისა და ანალიზის“ ფარგლებში და (ii) პოლიტიკა რისკების შეფასებასთან და რისკების მართვასთან დაკავშირებით, პრესრელიზები კომპანიის მოგების შესახებ, ასევე ანალიტიკოსებისა და სარეიტინგო სააგენტოებისთვის მიწოდებული ფინანსური ინფორმაცია და მოგებასთან დაკავშირებული მითითებები;
- + ცალ-ცალკე, პერიოდულად, ხელმძღვანელობასთან, შიდა აუდიტორებთან (ან შიდა აუდიტის ფუნქციაზე პასუხისმგებელ სხვა პერსონალთან) და დამოუკიდებელ აუდიტორებთან შეხვედრა;

- + დამოუკიდებელ აუდიტორთან ერთად აუდიტის ნებისმიერი პრობლემის ან სირთულის და ხელმძღვანელობის პასუხის განხილვა;
- + დასაქმების მკაფიო პოლიტიკის განსაზღვრა თანამშრომლებისთვის ან დამოუკიდებელი აუდიტორების ყოფილი თანამშრომლებისთვის და
- + რეგულარული ანგარიშის წარდგენა დირექტორთა საბჭოსთვის.

დამოუკიდებელი აუდიტორის შეფასებასთან დაკავშირებული წესის კომენტარი დამატებით ითვალისწინებს, რომ გარე აუდიტორის ხარისხის კონტროლის ანგარიშისა და გარე აუდიტორის საქმიანობის მთელი წლის განმავლობაში განხილვის შემდეგ, აუდიტის კომიტეტი უკვე იქნება ისეთ პოზიციაში, რომ შეაფასოს გარე აუდიტორის კვალიფიკაცია, საქმიანობა და დამოუკიდებლობა (მათ შორის, აუდიტის გარიგების მთავარი პარტნიორის მიმოხილვა და შეფასება) ხელმძღვანელობისა და კომპანიის შიდა აუდიტორების მოსაზრებების გათვალისწინებით. კომენტარი ასევე ითვალისწინებს, რომ აუდიტის გარიგების მთავარი პარტნიორის რეგულარული როტაციის უზრუნველყოფასთან ერთად კანონის მოთხოვნის შესაბამისად, აუდიტის კომიტეტმა უნდა განიხილოს, აუდიტორის უწყვეტი დამოუკიდებლობის უზრუნველსაყოფად აუცილებელი ხომ არ არის თავად აუდიტორული ფირმის რეგულარული როტაცია. ბოლოს, აუდიტის კომიტეტებს ევალებათ თავიანთი დასკვნების წარდგენა სრული დირექტორთა საბჭოსთვის.

## დანართი II

### რესურსები და შემოთავაზებული საკითხავი მასალა

---

BDO. *2020 Year End Audit Committee Agenda*. 2021.

Chartered Professional Accountants Canada. *Annual Assessment of the External Auditor: Tool for Audit Committees*. 2018.

Crowe LLP. *Corporate Governance for Public Companies: The Audit Committee*. 2019.

Deloitte Center for Board Effectiveness. *Audit Committee Resource Guide*. 2018.

EY Center for Board Matters. *What Audit Committees Should Consider at the End of 2020 and Beyond*. 2020.

Grant Thornton LLP. *Not-for-Profit Audit Committee Guidebook*. 2016.

KPMG Audit Committee Institute. *Audit Committee Guide*. 2021.

PwC. *Overseeing the External Auditors*. 2020.

RSM. *Audit Committee Guide for Nonprofit organizations*. 2016.

#### დაკავშირებული CAQ რესურსები

Center for Audit Quality and Audit Analytics. *2020 Audit Committee Transparency Barometer*.

Center for Audit Quality. *Audit Quality Disclosure Framework*. 2019.

# CAQ

[www.thecaq.org](http://www.thecaq.org)

## ველით თქვენს გამოხმაურებას!

გამოგვიგზავნეთ თქვენი  
კომენტარები ან  
შეკითხვები შემდეგ  
მისამართზე:  
[info@thecaq.org](mailto:info@thecaq.org)