

ხარისხის კონტროლის საერთაშორისო სტანდარტი (ხკსს 1)

ხარისხის კონტროლი ფირმებისთვის, რომლებიც ასრულებენ
ფინანსური ანგარიშგების აუდიტსა და მიმოხილვას და სხვა
სახის მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების
გარიგებებს

(ძალაში შედის 2009 წლის 15 დეკემბერს)

შინაარსი

პუნქტები

შესავალი

ხკსს 1-ის მოქმედების სფერო	1-3
ხკსს 1-ის სტატუსი	4-9
ძალაში შესვლის თარიღი	10
მიზანი	11
განმარტებები	12
მოთხოვნები	
შესაფერისი მოთხოვნების გამოყენება და შესრულება	13-15
ხარისხის კონტროლის სისტემის ელემენტები	16-17
ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობა ხარისხზე ფირმის ფარგლებში	18-19
შესაფერისი ეთიკური მოთხოვნები	20-25
დამკვეთთან ურთიერთობაზე ან კონკრეტულ გარიგებაზე დათანხმება, ან დამკვეთთან ურთიერთობის ან კონკრეტული გარიგების გაგრძელება	26-28
შრომითი რესურსები	29-31
გარიგების შესრულება	32-47

მონიტორინგი	48-56
ხარისხის კონტროლის სისტემის დოკუმენტაცია	57-59
გამოყენება და სხვა ახსნა-განმარტებითი მასალა	
შესაფერისი მოთხოვნების გამოყენება და შესრულება	გ1
ხარისხის კონტროლის სისტემის ელემენტები	გ2-გ3
ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობა ხარისხზე ფირმის ფარგლებში	გ4-გ6
შესაფერისი ეთიკური მოთხოვნები	გ7-გ17
დამკვეთთან ურთიერთობაზე ან კონკრეტულ გარიგებაზე დათანხმება, ან დამკვეთთან ურთიერთობის ან კონკრეტული გარიგების გაგრძელება	გ18-გ23
შრომითი რესურსები	გ24-გ31
გარიგების შესრულება	გ32-გ63
მონიტორინგი	გ64-გ72
ხარისხის კონტროლის სისტემის დოკუმენტაცია	გ73-გ75

ხარისხის კონტროლის საერთაშორისო სტანდარტი (ხკსს) 1 - „ხარისხის კონტროლი ფირმებისთვის, რომლებიც ასრულებენ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტსა და მიმოხილვას და სხვა სახის მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების გარიგებებს“ - უნდა განიხილებოდეს ასს 200-თან - „დამოუკიდებელი აუდიტორის საერთო მიზნები და აუდიტის ჩატარება აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად“ - ერთად.

შესავალი

ხკსს 1-ის მოქმედების სფერო

1. წინამდებარე ხარისხის კონტროლის საერთაშორისო სტანდარტი (ხკსს) ეხება ფირმის პასუხისმგებლობას ფირმის ხარისხის კონტროლის სისტემაზე, რომელიც დაკავშირებულია ფინანსური ანგარიშგების აუდიტისა და მიმოხილვის და სხვა სახის მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების გარიგებებთან. მოცემული ხკსს განხილულ უნდა იქნეს ეთიკის შესაბამის მოთხოვნებთან ერთად.
2. აუდიტისა და მარწმუნებელი მომსახურების საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს სხვა ოფიციალურ დოკუმენტებში დამატებით განსაზღვრულია სხვა სტანდარტები და სახელმძღვანელო მითითებები ფირმის პერსონალის პასუხისმგებლობასთან დაკავშირებით კონკრეტული ტიპის გარიგების შესაფერის ხარისხის კონტროლის პროცედურებზე. მაგალითად, ასს 220¹ ეხება ფინანსური ანგარიშგების აუდიტთან დაკავშირებულ ხარისხის კონტროლის პროცედურებს.
3. ხარისხის კონტროლის სისტემა მოიცავს პოლიტიკას, რომელიც გამიზნულია მე-11 პუნქტით გათვალისწინებული მიზნების მისაღწევად და პროცედურებს, რომლებიც აუცილებელია ამ პოლიტიკის პრაქტიკაში დასაწერად და მის შესრულებაზე მონიტორინგის განსახორციელებლად.

ხკსს 1-ის სტატუსი

4. წინამდებარე ხკსს ეხება პროფესიონალი ბუღალტრების ყველა ფირმას, ფინანსური ანგარიშგების აუდიტისა და მიმოხილვის და სხვა სახის მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების გარიგებებთან მიმართებით. ცალკეული ფირმის მიერ მოცემული ხკსს-ის შესაბამისად შემუშავებული პოლიტიკისა და პროცედურების ხასიათი დამოკიდებული იქნება სხვადასხვა ფაქტორზე, როგორცაა, მაგალითად ფირმის სიდიდე და საქმიანობის სპეციფიკა და არის თუ არა იგი ქსელის ნაწილი.
5. სტანდარტში განსაზღვრულია ფირმის მიზანი, მოცემული ხკსს-ის დებულებების გათვალისწინებით და მოთხოვნები, რომლებიც იმისთვისაა გამიზნული, რომ ფირმამ შეძლოს დადგენილი მიზნის მიღწევა. გარდა ამისა, მოცემულია შესაფერისი სახელმძღვანელო

¹ ასს 220 – „ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის ხარისხის კონტროლი“.

მითითებები გამოყენებისა და სხვა ახსნა-განმარტებითი მასალის სახით (რის შესახებაც უფრო დეტალური ინფორმაცია მოცემულია მე-8 პუნქტში), ასევე შესავლის სახით, რაც წარმოადგენს გარკვეულ ორიენტირს მოცემული ხკსს-ისა და ტერმინების განმარტებების სათანადოდ გასაგებად.

6. სტანდარტის მიზნის ნაწილში განხილულია ის კონტექსტი, რომელსაც ეხება მოცემული ხკსს-ის მოთხოვნები და გამიზნულია იმისთვის, რომ ფირმას დაეხმაროს:
 - იმის გაგებაში, რისი გაკეთება არის აუცილებელი; და
 - გადაწყვეტილების მიღებაში იმის შესახებ, კიდევ რა აქვს ფირმას გასაკეთებელი ამ მიზნის მისაღწევად.
7. მოცემული ხკსს-ის სავალდებულო მოთხოვნების გამოსახატავად გამოიყენება სიტყვა „უნდა“.
8. აუცილებლობის შემთხვევაში, სტანდარტის გამოყენებისა და ახსნა-განმარტებითი მასალის განყოფილებაში მოცემულია სტანდარტის მოთხოვნებისა და სახელმძღვანელო მითითებების დამატებითი ახსნა, რაც აუცილებელია ამ მოთხოვნების შესასრულებლად. კერძოდ, შეიძლება:
 - უფრო ზუსტად იყოს განმარტებული, რას ნიშნავს ესა თუ ის მოთხოვნა, ან რა საკითხებს მოიცავს;
 - მოცემული იყოს კონკრეტული გარემოებების შესაფერისი პოლიტიკისა და პროცედურების მაგალითები.

ამგვარი სახელმძღვანელო მითითებები, თავისთავად, მოთხოვნას არ წარმოშობს, არამედ გამიზნულია ამ მოთხოვნების სათანადოდ გამოყენების მისაღწევად. გამოყენებისა და სხვა ახსნა-განმარტებით მასალის განყოფილებაში შეიძლება ასევე მოცემული იყოს წინამდებარე სტანდარტით რეგულირებადი საკითხებისთვის ამოსავალი ინფორმაცია. საჭიროების შემთხვევაში, მოცემულია დამატებითი მოსაზრებები სახელმწიფო სექტორის აუდიტორული ორგანიზაციებისთვის, ან მცირე ფირმებისთვის. ამგვარი დამატებითი მოსაზრებები ხელს უწყობს ხკსს-ის მოთხოვნების პრაქტიკულ გამოყენებას. ამასთან, ისინი არც ზღუდავს და არც ამცირებს ფირმის პასუხისმგებლობას, გამოიყენოს და შეასრულოს მოცემული ხკსს-ის მოთხოვნები.

9. წინამდებარე ხკსს „განმარტებები“ სათაურის ქვეშ მოიცავს გარკვეული ტერმინების მნიშვნელობის ახსნას მხოლოდ მოცემული ხკსს-ის მიზნებისთვის. ამ განმარტებების მიზანია, უზრუნველყოს

ხარისხის კონტროლი ფირმებისთვის, რომლებიც ასრულებენ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტსა და მიმოხილვას და სხვა სახის მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების გარიგებებს

ერთგვაროვნება მოცემული ხკსს-ის გამოყენებისა და ინტერპრეტაციის საკითხში და არა ის, რომ უგულებელყოს სხვა განმარტებები, რომლებიც შეიძლება სხვა მიზნებისთვის იყოს დადგენილი, მაგალითად, კანონმდებლობის, მარეგულირებელი ორგანოების მიერ და ა.შ. მოცემული ხკსს-ის ტერმინების განმარტებები შეტანილია აუდიტისა და მარწმუნებელი მომსახურების საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს მიერ გამოცემულ საერთაშორისო სტანდარტებთან დაკავშირებული ტერმინების გლოსარში, რომელიც ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის მიერ გამოცემულ „ხარისხის კონტროლის, აუდიტის, მიმოხილვის, სხვა მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების საერთაშორისო დოკუმენტების ცნობარის“ ნაწილს წარმოადგენს. გლოსარში ასევე შეტანილია სხვა ტერმინების განმარტებებიც, რომლებიც ასევე გვხვდება ამ ხკსს-ში, რათა ხელი შეეწყოს ამ დოკუმენტების ერთნაირ ინტერპრეტაციასა და თარგმნას.

ძალაში შესვლის თარიღი

10. წინამდებარე ასს-ის შესაბამისი ხარისხის კონტროლის სისტემების დანერგვა მოითხოვება 2009 წლის 15 დეკემბრისათვის.

მიზანი

11. ფირმის მიზანია, დანერგოს და გამოიყენოს ისეთი ხარისხის კონტროლის სისტემა, რომელიც უზრუნველყოფს მას დასაბუთებული რწმუნებით იმის შესახებ, რომ:

- ა) ფირმა და მისი პერსონალი იცავენ პროფესიულ სტანდარტებსა და სათანადო საკანონმდებლო და მარეგულირებელ მოთხოვნებს; და
- ბ) ფირმის ან გარიგების პარტნიორების მიერ გაცემული დასკვნები კონკრეტული გარემოებების შესაფერისია.

განმარტებები

12. წინამდებარე ასს-ის მიზნებისთვის ქვემოთ განხილულ ტერმინებს მინიჭებული აქვს შემდეგი მნიშვნელობა:

- ა) დასკვნის თარიღი - თარიღი, რომელიც პრაქტიკოსს შერჩეული აქვს დასკვნის დასათარიღებლად;
- ბ) გარიგების დოკუმენტაცია - შესრულებული სამუშაოს, მიღებული შედეგებისა და პრაქტიკოსის მიერ გამოტანილი დაკვნების ამსახველი ოფიციალური ჩანაწერი (ზოგჯერ გამოიყენება ტერმინი „სამუშაო დოკუმენტები“);

ხარისხის კონტროლი ფირმებისთვის, რომლებიც ასრულებენ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტსა და მიმოხილვას და სხვა სახის მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების გარიგებებს

- გ) გარიგების პარტნიორი² - პარტნიორი ან ფირმის სხვა თანამშრომელი, რომელიც პასუხისმგებელია მოცემულ გარიგებასა და მის შესრულებაზე, ასევე დასკვნაზე, რომელიც გაიცემა ფირმის სახელით და ვისაც, აუცილებლობის შემთხვევაში, სათანადო უფლებამოსილება მინიჭებული აქვს პროფესიული, საკანონმდებლო ან მარეგულირებელი ორგანოსგან;
- დ) გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვა - პროცესი, რომლის მიზანია, დასკვნის შედგენამდე ან შედგენისთვის ობიექტურად შეფასდეს გარიგების გუნდის მიერ ჩატარებული მნიშვნელოვანი განხილვები და გარიგების დასკვნის შესადგენად გამოტანილი დასკვნები. გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვის პროცესი ეხება საფონდო ბირჟებზე კოტირებული სუბიექტების ფინანსური ანგარიშგების აუდიტს და სხვა გარიგებებს, რომელთა ხარისხის კონტროლის მიმოხილვის ჩატარებაც აუცილებლად მიიჩნია ფირმამ;
- ე) გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილველი - პარტნიორი, ფირმაში მომუშავე სხვა პირი, შესაფერისი კვალიფიკაციის გარე პირი, ან ამგვარი პირებისაგან შემდგარი გუნდი (რომელთაგან არც ერთი არ არის გარიგების გუნდის წევრი), რომლებსაც გააჩნიათ საკმარისი და შესაფერისი გამოცდილება და უფლებამოსილება, ობიექტურად შეაფასონ გარიგების გუნდის მიერ ჩატარებული მნიშვნელოვანი განხილვები და გარიგების დასკვნის (ანგარიშის) შესადგენად მათ მიერ გამოტანილი დასკვნები;
- ვ) გარიგების გუნდი - კონკრეტული გარიგების შემსრულებელი ყველა პარტნიორი და თანამშრომელი, ასევე ფირმის ან ქსელის ფირმის სხვა თანამშრომლები, რომლებიც პროცედურებს ატარებენ მოცემულ დავალებასთან დაკავშირებით. ამ პირებში არ იგულისხმება ფირმის ან ქსელის ფირმის მიერ ხელშეკრულებით მოწვეული გარე ექსპერტები. ტერმინი „გარიგების გუნდი“ არ მოიცავს არც დამკვეთის შიდა აუდიტის განყოფილების თანამშრომლებს, რომლებიც გარე აუდიტორს უშუალოდ ეხმარებიან აუდიტის ჩატარებაში, ასს 610-ის (გადასინჯული 2013

² საჭიროების შემთხვევაში, ტერმინებში „გარიგების პარტნიორი“ და „ფირმა“ იგულისხმება სახელმწიფო სექტორის ეკვივალენტური ცნებები.

ხარისხის კონტროლი ფირმებისთვის, რომლებიც ასრულებენ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტსა და მიმოხილვას და სხვა სახის მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების გარიგებებს

წელს)³ - „შიდა აუდიტორების სამუშაოს გამოყენება“ - მოთხოვნების შესაბამისად;

- ზ) ფირმა - ინდივიდუალური პრაქტიკოსი პროფესიონალი ბუღალტერი, პროფესიონალ ბუღალტერთა ამხანაგობა ან კორპორაცია, ან პროფესიონალ ბუღალტერთა სხვა ორგანიზაციულ-სამართლებრივი ერთეული;
- თ) ინსპექტირება - შესრულებულ გარიგებასთან მიმართებაში ჩასატარებელი, ფირმის მიერ დადგენილი პროცედურები, რომლებიც განკუთვნილია მტკიცებულებების მოსაპოვებლად იმის შესახებ, რომ გარიგების გუნდმა შეასრულა ფირმის პოლიტიკა და პროცედურები;
- ი) საფონდო ბირჟაზე კოტირებული სუბიექტი - სუბიექტი, რომლის აქციები, ან სავალო ფასიანი ქაღალდები კოტირებული ან დაშვებულია საფონდო ბირჟის სავაჭრო სისტემაში ოფიციალურ საფონდო ბირჟაზე, ან იყიდება ოფიციალური საფონდო ბირჟის ან სხვა ანალოგიური ორგანოს მარეგულირებელი ნორმების შესაბამისად;
- კ) მონიტორინგი - პროცესი, რომელიც გულისხმობს ფირმის ხარისხის კონტროლის სისტემის უწყვეტ განხილვასა და შეფასებას, მათ შორის, შესრულებული გარიგებების პერიოდულ ინსპექტირებას შერჩევით, რომლის მიზანია ფირმის უზრუნველყოფა დასაბუთებული რწმუნებით იმისა, რომ მისი ხარისხის კონტროლის სისტემა ეფექტიანად მუშაობს;
- ლ) ქსელის ფირმა - ფირმა ან ერთეული, რომელიც მიეკუთვნება ფირმების ქსელს;
- მ) ქსელი - მსხვილი სტრუქტურა, რომელიც:
 - (i) შექმნილია თანამშრომლობისთვის და
 - (ii) ამკარად მიზნად ისახავს მოგების ან დანახარჯების განაწილებას, ან გააჩნია საერთო საკუთრება, საერთო კონტროლის ან მართვის სისტემა, საერთო ხარისხის კონტროლის პოლიტიკა და პროცედურები, ბიზნესის საერთო

³. ასს 610 (გადასინჯული 2013 წელს) „შიდა აუდიტორების სამუშაოს გამოყენება“ - ადგენს გარკვეულ ზღვრებს გარე აუდიტორების მიერ ამგვარი უშუალო დახმარების გამოყენებისთვის. სტანდარტში ასევე აღიარებულია, რომ გარე აუდიტორს შეიძლება კანონმდებლობით ეკრძალებოდეს შიდა აუდიტორებისგან უშუალო დახმარების მიღება. ამგვარად, შიდა აუდიტორებისგან უშუალო დახმარების მიღება ნებადართულია, მაგრამ ახასიათებს გარკვეული შეზღუდვა.

ხარისხის კონტროლი ფირმებისთვის, რომლებიც ასრულებენ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტსა და მიმოხილვას და სხვა სახის მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების გარიგებებს

სტრატეგია, იყენებს საერთო საფირმო ნიშანს ან პროფესიული რესურსების მნიშვნელოვან ნაწილს;

- ნ) პარტნიორი - ნებისმიერი პირი, რომელსაც აქვს იმის უფლება-მოსილება, რომ ფირმას დაავალოს პროფესიული მომსახურების გარიგების შესრულება;
- ო) პერსონალი - პარტნიორები და თანამშრომლები;
- პ) პროფესიული სტანდარტები - აუდიტისა და მარწმუნებელი მომსახურების საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს სტანდარტები, როგორც განსაზღვრულია აუდიტისა და მარწმუნებელი მომსახურების საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს „ხარისხის კონტროლის, აუდიტის, მიმოხილვის, სხვა მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების საერთაშორისო დოკუმენტების ცნობარის წინასიტყვაობაში“ და სათანადო ეთიკური მოთხოვნები;
- ჟ) დასაბუთებული რწმუნება - მოცემული ხკსს-ის კონტექსტში, რწმუნების მაღალი, მაგრამ არა აბსოლუტური დონე;
- რ) სათანადო ეთიკური მოთხოვნები - ეთიკური მოთხოვნები, რომლებიც ვრცელდება გარიგების გუნდსა და გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმომხილველზე ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის ან მიმოხილვის, ან სხვა სახის მარწმუნებელი თუ დაკავშირებული მომსახურების გარიგებების შესრულებისას. ეს მოთხოვნები, როგორც წესი, მოიცავს ბუღალტერთა ეთიკის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს *პროფესიონალი ბუღალტრების ეთიკის საერთაშორისო კოდექსის (მათ შორის დამოუკიდებლობის საერთაშორისო სტანდარტები) (ბესსს-ის კოდექსი)* დებულებებს, ასევე ეროვნული კანონმდებლობით განსაზღვრულ ეთიკურ მოთხოვნებს, რომლებიც ამ კოდექსის მოთხოვნებზე უფრო შემზღუდველია;
- ს) თანამშრომლები - ფირმის მიერ დაქირავებული პროფესიონალები, პარტნიორების გარდა, მათ შორის ექსპერტები;
- ტ) შესაფერისი კვალიფიკაციის გარე პირი - ფირმასთან მიმართებაში ნებისმიერი გარე პირი, რომელსაც გააჩნია იმის უნარი და კომპეტენცია, რომ იმოქმედოს როგორც გარიგების პარტნიორმა, მაგალითად სხვა ფირმის პარტნიორი, ან თანამშრომელი ბუღალტერთა პროფესიული ორგანიზაციის (შესაფერისი გამოცდილების), რომლის წევრებს უფლება აქვთ შეასრულონ გასული პერიოდების ფინანსური ინფორმაციის აუდიტი და მიმოხილვა

ხარისხის კონტროლი ფირმებისთვის, რომლებიც ასრულებენ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტსა და მიმოხილვას და სხვა სახის მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების გარიგებებს

ან სხვა სახის მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების გარიგებები, ან იმ ორგანიზაციის, რომელიც ასრულებს ხარისხის კონტროლის შესაბამის მომსახურებას.

მოთხოვნები

შესაფერისი მოთხოვნების გამოყენება და შესრულება

13. ფირმის პერსონალს, რომელიც პასუხისმგებელია ფირმის ხარისხის კონტროლის სისტემის შექმნასა და ფუნქციონირებაზე, კარგად უნდა ჰქონდეს გაცნობიერებული წინამდებარე ხკსს-ის მთელი ტექსტი, მათ შორის, სახელმძღვანელო მითითებები, რომლებიც მოცემულია გამოყენებისა და სხვა ახსნა-განმარტებითი მასალის ნაწილში, რათა გაიგოს სტანდარტის მიზნები და სათანადოდ გამოიყენოს მისი მოთხოვნები.
14. ფირმამ უნდა შეასრულოს მოცემული ხკსს-ის ყველა მოთხოვნა, იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც ფირმის კონკრეტული გარემოებების პირობებში, რომელიმე კონკრეტული მოთხოვნა ფინანსური ანგარიშგების აუდიტსა და მიმოხილვასთან დაკავშირებით გაწეული მომსახურების ან სხვა სახის მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურებისთვის რელევანტური არ არის. (იხ. პუნქტი გ1)
15. სტანდარტის მოთხოვნები იმისთვისაა განკუთვნილი, რომ ფირმამ მიაღწიოს წინამდებარე ხკსს-ით დადგენილ მიზნებს. ამგვარად, ივარაუდება, რომ ამ მოთხოვნების სათანადოდ გამოყენება საკმარის საფუძველს შექმნის სტანდარტის მიზნის მისაღწევად. თუმცა, ვინაიდან პრაქტიკაში ძალიან განსხვავებული გარემოებები გვხვდება და შეუძლებელია ყველა მათგანის პროგნოზირება, ფირმამ უნდა განიხილოს, არსებობს თუ არა რაიმე ისეთი კონკრეტული საკითხები ან გარემოებები, მოცემული ხკსს-ით გათვალისწინებულის გარდა, რომლისთვისაც ფირმას მოეთხოვება პოლიტიკისა და პროცედურების დაწესება სტანდარტის მიზნის მისაღწევად.

ხარისხის კონტროლის სისტემის ელემენტები

16. ფირმამ უნდა შექმნას და ამუშაოს (გამოიყენოს) ხარისხის კონტროლის ისეთი სისტემა, რომლის პოლიტიკა და პროცედურები ეხება ქვემოთ ჩამოთვლილ თითოეულ ელემენტს:
 - ა) ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობას ხარისხზე ფირმის ფარგლებში;
 - ბ) შესაფერისი ეთიკური მოთხოვნებს;

ხარისხის კონტროლი ფირმებისთვის, რომლებიც ასრულებენ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტსა და მიმოხილვას და სხვა სახის მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების გარიგებებს

- გ) დამკვეთთან ურთიერთობაზე ან კონკრეტულ გარიგებაზე დათანხმება, ან დამკვეთთან ურთიერთობის ან კონკრეტული გარიგების გაგრძელება;
- დ) შრომით რესურსებს;
- ე) გარიგების შესრულებას;
- ვ) მონიტორინგს.

17. ფირმამ დოკუმენტურად უნდა დააფიქსიროს თავისი პოლიტიკა და პროცედურები და გააცნოს ფირმის პერსონალს (იხ: პუნქტები გ2-გ3)

ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობა ხარისხზე ფირმის ფარგლებში

18. ფირმამ უნდა დანერგოს და გამოიყენოს პოლიტიკა და პროცედურები, რომლებიც გამიზნულია ისეთი შიდა კულტურის დამკვიდრების ხელშეწყობისა და სტიმულირებისათვის, რომელიც აღიარებს, რომ გარიგების შესრულების დროს ხარისხი არსებითია. ასეთი პოლიტიკა და პროცედურები უნდა მოითხოვდეს, რომ ფირმის მთავარმა აღმასრულებელმა (ან ანალოგიური თანამდებობის პირმა), ან, სიტუაციისა და მიხედვით, ფირმის პარტნიორთა მმართველმა საბჭომ (ან ეკვივალენტურმა ორგანომ), საკუთარ თავზე აიღოს საბოლოო პასუხისმგებლობა ფირმის ხარისხის კონტროლის სისტემაზე. (იხ. პუნქტები გ4-გ5)
19. ფირმამ ისეთი პოლიტიკა და პროცედურები უნდა დააწესოს, რომ ნებისმიერ პირს ან პირებს, რომელსაც ან რომლებსაც მთავარი აღმასრულებლის ან პარტნიორთა მმართველი საბჭოს მიერ მინიჭებული აქვთ ოპერატიული პასუხისმგებლობა ფირმის ხარისხის კონტროლის სისტემაზე, ექნება ასეთი პასუხისმგებლობის საკუთარ თავზე აღებისთვის საკმარისი და შესაფერისი გამოცდილება, უნარი და აუცილებელი უფლებამოსილება. (იხ. პუნქტი გ6)

შესაფერისი ეთიკური მოთხოვნები

20. ფირმამ უნდა დააწესოს ისეთი პოლიტიკა და პროცედურები, რომლებიც უზრუნველყოფს მას დასაბუთებული რწმუნებით იმისა, რომ ფირმა და მისი პერსონალი იცავენ სათანადო ეთიკურ მოთხოვნებს (იხ: პუნქტები გ7-გ10)

დამოუკიდებლობა

21. ფირმამ ისეთი პოლიტიკა და პროცედურები უნდა დააწესოს, რომელიც უზრუნველყოფს მას დასაბუთებული რწმუნებით იმისა, რომ ფირმა და მისი პერსონალი და, სადაც შესაფერისია, სხვა პირებიც, რომლებზეც ვრცელდება დამოუკიდებლობის მოთხოვნები

(მათ შორის, ქსელის ფირმის პერსონალი) ინარჩუნებენ დამოუკიდებლობას მაშინ, როდესაც ამას მოითხოვს სათანადო ეთიკური მოთხოვნები. ასეთმა პოლიტიკამ და პროცედურებმა იმის შესაძლებლობა უნდა მისცეს ფირმას, რომ მან: (იხ. პუნქტი გ10)

- ა) თავის პერსონალს გააცნოს დამოუკიდებლობასთან დაკავშირებული მოთხოვნები და, სადაც შესაფერისია, სხვა პირებსაც, რომლებზეც ვრცელდება დამოუკიდებლობის მოთხოვნები; და
- ბ) დაადგინოს დამოუკიდებლობის მიმართ შექმნილი საფრთხეები, შეაფასოს, გამოვლენილი საფრთხეები არის თუ არა მისაღები დონის, ხოლო თუ ასე არ არის, სათანადო რეაგირება მოახდინოს მათზე – თავიდან მოცილოს გარემოებები, რომლებიც საფრთხეს წარმოქმნის, გაატაროს დამცავი ზომები ამ საფრთხეების მისაღებ დონემდე შესამცირებლად, ან გამოვიდეს გარიგებიდან, თუკი ეს კანონმდებლობით ნებადართულია.

22. ასეთი პოლიტიკა და პროცედურები უნდა მოითხოვდეს, რომ:

- ა) გარიგების პარტნიორებმა ფირმას მიაწოდონ სათანადო ინფორმაცია დამკვეთებისთვის შესრულებული გარიგებების, მათ შორის, მომსახურების მასშტაბის შესახებ, რათა ფირმას საშუალება მიეცეს, შეაფასოს საერთო გავლენა დამოუკიდებლობის მოთხოვნებზე, თუკი ასეთი არსებობს;
- ბ) პერსონალმა სასწრაფოდ შეატყობინოს ფირმას ისეთი გარემოებებისა და ურთიერთობების შესახებ, რომლებიც საფრთხეს უქმნის დამოუკიდებლობას, რათა შესაძლებელი იყოს სათანადო ზომების გატარება; და
- გ) შეგროვდეს სათანადო ინფორმაცია და მიეწოდოს იგი შესაბამის პერსონალს, რათა:
 - (i) ფირმამ და მისმა პერსონალმა ადვილად შეძლოს იმის დადგენა, აკმაყოფილებენ თუ არა ისინი დამოუკიდებლობის მოთხოვნებს;
 - (ii) ფირმამ შეძლოს დამოუკიდებლობასთან დაკავშირებული ჩანაწერების წარმოება და განახლება; და
 - (iii) ფირმამ შეძლოს სათანადო ზომის მიღება იმ დადგენილ საფრთხეებთან მიმართებაში, რომლებიც ემუქრება დამოუკიდებლობას და მისაღებ დონეს სცილდება.

23. ფირმამ ისეთი პოლიტიკა და პროცედურები უნდა დააწესოს, რომელიც უზრუნველყოფს მას დასაბუთებული რწმუნებით იმისა, რომ მას მიაწვდიან ინფორმაციას დამოუკიდებლობის მოთხოვნების

ხარისხის კონტროლი ფირმებისთვის, რომლებიც ასრულებენ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტსა და მიმოხილვას და სხვა სახის მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების გარიგებებს

დარღვევების შესახებ და მიეცემა სათანადო ზომების მიღების შესაძლებლობა ასეთი სიტუაციების მოსაგვარებლად. ეს პოლიტიკა და პროცედურები უნდა მოიცავდეს შემდეგ მოთხოვნებს: (იხ. პუნქტი გ10)

- ა) პერსონალმა სასწრაფოდ უნდა შეატყობინოს ფირმას დამოუკიდებლობის დარღვევის მათთვის ცნობილი ფაქტები;
- ბ) ფირმამ ამ პოლიტიკასა და პროცედურებში დაფიქსირებული დარღვევების შესახებ სასწრაფოდ უნდა მიაწოდოს ინფორმაცია:
 - (i) გარიგების პარტნიორს, რომელმაც ფირმასთან ერთად უნდა მიიღოს ზომები ამ დარღვევასთან დაკავშირებით; და
 - (ii) ფირმაში და, სადაც შესაფერისია, ქსელში მომუშავე სხვა სათანადო პერსონალს, ასევე ყველა პირს, რომელზეც ვრცელდება დამოუკიდებლობის მოთხოვნები, ანუ ყველას, ვინც ვალდებულია, რომ უნდა მიიღოს სათანადო ზომები; და
- გ) გარიგების პარტნიორმა და 23 (ბ)(ii) ქვეპუნქტში ხსენებულმა სხვა პირებმა, აუცილებლობის შემთხვევაში, სასწრაფოდ უნდა მიაწოდონ ინფორმაცია ფირმას კონკრეტული საკითხის მოსაგვარებლად გატარებული ზომების შესახებ, რათა ფირმამ შეძლოს გადაწყვეტილების მიღება, აუცილებელია თუ არა დამატებითი ზომების მიღება.

24. სულ მცირე, წელიწადში ერთხელ მაინც, ფირმამ უნდა მიიღოს დამოუკიდებლობასთან დაკავშირებული პოლიტიკისა და პროცედურების შესრულების დასტური ფირმის ყველა თანამშრომლისგან, რომლებსაც სათანადო ეთიკური მოთხოვნებით ევალუაბთ დამოუკიდებლობა. (იხ. პუნქტები გ10-გ11).

25. ფირმამ უნდა დააწესოს პოლიტიკა და პროცედურები, სადაც (იხ. პუნქტი გ10):

- ა) ჩამოყალიბებული იქნება ისეთი გარემოებების დასადგენად და თავიდან ასაცილებლად საჭირო კრიტერიუმები, რომლებიც საფრთხეს წარმოქმნის დამკვეთთან ხანგრძლივი კავშირის გამო, როდესაც მარწმუნებელ გარიგებაში ერთი და იგივე უფროსი პერსონალი გამოიყენება ხანგრძლივი პერიოდის განმავლობაში, ან კრიტერიუმები, რომლებიც საჭიროა დამცავი ზომების გასატარებლად ამ საფრთხის შემცირების მიზნით; და
- ბ) საფონდო ბირჟაზე კოტირებული სუბიექტების ფინანსური ანგარიშგების აუდიტისთვის, მოთხოვნილი იქნება გარიგების

ხარისხის კონტროლი ფირმებისთვის, რომლებიც ასრულებენ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტსა და მიმოხილვას და სხვა სახის მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების გარიგებებს

პარტნიორისა და გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვაზე პასუხისმგებელი ცალკეული პირების და, სადაც შესაფერისია, როტაციის მოთხოვნებისადმი დაქვემდებარებული სხვა პირების მონაცვლეობით დასაქმება რაიმე გარკვეული პერიოდის გასვლის შემდეგ, სათანადო ეთიკური მოთხოვნების შესაბამისად. (იხ: პუნქტები გ12-გ17)

დამკვეთთან ურთიერთობაზე ან კონკრეტულ გარიგებაზე დათანხმება, ან დამკვეთთან ურთიერთობის ან კონკრეტული გარიგების გაგრძელება

26. ფირმამ დამკვეთთან ურთიერთობაზე ან კონკრეტულ გარიგებაზე დათანხმებისა და დამკვეთთან ურთიერთობის ან კონკრეტული გარიგების გაგრძელებისთვის უნდა დააწესოს ისეთი პოლიტიკა და პროცედურები, რომლებიც მას უზრუნველყოფს დასაბუთებული რწმუნებით იმისა, რომ ფირმა მხოლოდ ისეთ ურთიერთობებს დაამყარებს ან გააგრძელებს და ისეთ გარიგებებს შეასრულებს ან გააგრძელებს, როდესაც:

- ა) ფირმას გააჩნია გარიგების შესრულების კომპეტენცია და შესაძლებლობები, მათ შორის, ამისთვის აუცილებელი დრო და რესურსები; (იხ: პუნქტები გ18 და გ23)
- ბ) ფირმას შეუძლია სათანადო ეთიკური მოთხოვნების დაცვა; და
- გ) ფირმა დამკვეთს პატიოსნად მიიჩნევს და არა აქვს ისეთი ინფორმაცია, რომელიც მას იმ დასკვნამდე მიიყვანდა, რომ დამკვეთი საკმარისად პატიოსანი არ არის. (იხ: პუნქტები გ19-გ20, გ23)

27. ამგვარი პოლიტიკა და პროცედურები უნდა მოითხოვდეს, რომ:

- ა) ფირმამ მოიპოვოს ისეთი ინფორმაცია, რომელსაც აუცილებლად მიიჩნევს კონკრეტულ გარემოებებში: ახალ დამკვეთთან გარიგების გაფორმებამდე, როდესაც გადაწყვეტილებას იღებს არსებული გარიგების გაგრძელების მიზანშეწონილობაზე და ასევე, როდესაც იხილავს არსებულ დამკვეთთან ახალი გარიგების გაფორმების საკითხს; (იხ: პუნქტები გ21 და გ23)
- ბ) ახალ ან არსებულ დამკვეთთან გარიგების გაფორმებისას მოსალოდნელი ინტერესთა კონფლიქტის გამოვლენის შემთხვევაში, ფირმამ განსაზღვროს, მიზანშეწონილია თუ არა ამ გარიგების გაფორმება;
- გ) თუ გამოვლინდება პრობლემები და ფირმა გადაწყვეტს, დაამყაროს ურთიერთობა ახალ დამკვეთთან, გააგრძელოს ურთი-

ხარისხის კონტროლი ფირმებისთვის, რომლებიც ასრულებენ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტსა და მიმოხილვას და სხვა სახის მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების გარიგებებს

ერთობა ძველთან, ან გააგრძელოს კონკრეტული გარიგება, ფირმამ დოკუმენტურად უნდა დააფიქსიროს ამ პრობლემების მოგვარების გზები.

28. ფირმამ უნდა დააწესოს პოლიტიკა და პროცედურები ამა თუ იმ გარიგებისა და დამკვეთთან ურთიერთობის გაგრძელების შესახებ შემდეგ გარემოებებში: როდესაც ფირმა იღებს ისეთ ინფორმაციას, რომელიც გამოიწვევდა ამ გარიგებაზე უარის თქმას, თუ ეს ინფორმაცია მანამდე იქნებოდა ცნობილი. ასეთ პოლიტიკასა და პროცედურებში გათვალისწინებული უნდა იყოს:
- ა) მოცემული გარემოებების შესაფერისი პროფესიული და საკანონმდებლო პასუხისმგებლობების განხილვა, მათ შორის, არსებობს თუ არა იმის მოთხოვნა, რომ ფირმამ საქმის კურსში უნდა ჩააყენოს ის პირი ან პირები, რომლებმაც ის აუდიტორად დანიშნეს, ან, ზოგ შემთხვევაში, მარეგულირებელი ორგანოები; და
 - ბ) გარიგებიდან გამოსვლის, ან როგორც გარიგებიდან გამოსვლის, ასევე დამკვეთთან ურთიერთობის შეწყვეტის შესაძლებლობა. (იხ: პუნქტები გ22–გ23)

შრომითი რესურსები

29. ფირმამ უნდა დააწესოს ისეთი პოლიტიკა და პროცედურები, რომლებიც უზრუნველყოფს მას დასაბუთებული რწმუნებით იმისა, რომ ფირმას ჰყავს საჭირო კომპეტენციის, შესაძლებლობებისა და ეთიკური პრინციპების ერთგული საკმარისი პერსონალი:
- ა) რომელიც გარიგებებს შეასრულებს პროფესიული სტანდარტების, სათანადო მარეგულირებელი და საკანონმდებლო მოთხოვნების შესაბამისად; და
 - ბ) ფირმა და გარიგების პარტნიორები შეძლებენ კონკრეტული გარემოებების შესაფერისი დასკვნის გაცემას. (იხ: პუნქტები გ24-გ29)

გარიგების გუნდის დაკომპლექტება

30. ფირმამ თითოეული გარიგებისათვის უნდა განსაზღვროს გარიგების პარტნიორის პასუხისმგებლობა და დააწესოს ისეთი პოლიტიკა და პროცედურები, რომლებიც მოითხოვს, რომ:
- ა) გარიგების პარტნიორის ვინაობისა და როლის შესახებ ინფორმაცია მიეწოდოს დამკვეთის ხელმძღვანელობის ძირითად წევრებს და მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებს;

ხარისხის კონტროლი ფირმებისთვის, რომლებიც ასრულებენ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტსა და მიმოხილვას და სხვა სახის მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების გარიგებებს

- ბ) გარიგების პარტნიორს ჰქონდეს სათანადო კომპეტენცია, უნარი, უფლებამოსილება და დრო თავისი ფუნქციების შესასრულებლად; და
- გ) გარიგების პარტნიორის პასუხისმგებლობა ნათლად იყოს განსაზღვრული და ინფორმირებული გარიგების პარტნიორისთვის. (იხ: პუნქტი გ30)

31. ფირმამ ასევე უნდა დააწესოს პოლიტიკა და პროცედურები შესაფერისი პერსონალის გამოსავლენად, რომლებსაც ექნებათ აუცილებელი კომპეტენცია და უნარი იმისათვის, რომ:

- ა) გარიგებები შეასრულონ პროფესიული სტანდარტების, სათანადო მარეგულირებელი და საკანონმდებლო მოთხოვნების შესაბამისად; და
- ბ) საშუალება მისცენ ფირმას ან გარიგების პარტნიორებს, გასცენ კონკრეტული გარემოებების შესაფერისი დასკვნა. (იხ: პუნქტი გ31)

გარიგების შესრულება

32. ფირმამ უნდა დააწესოს ისეთი პოლიტიკა და პროცედურები, რომლებიც უზრუნველყოფს მას დასაბუთებული რწმუნებით იმისა, რომ გარიგებები სრულდება პროფესიული სტანდარტების, სათანადო მარეგულირებელი და საკანონმდებლო მოთხოვნების შესაბამისად და ფირმა ან გარიგების პარტნიორი გასცემს კონკრეტული გარემოებების შესაფერის დასკვნას. ასეთი პოლიტიკა და პროცედურები უნდა ითვალისწინებდეს:

- ა) საკითხებს, რომლებიც ხელს უწყობს გარიგების შესრულებაში ერთგვაროვანი ხარისხის მიღწევას; (იხ: პუნქტები გ32–გ33)
- ბ) გარიგების ზედამხედველობის პასუხისმგებლობას; და (იხ: პუნქტი გ34)
- გ) გარიგების მიმოხილვის პასუხისმგებლობას. (იხ: პუნქტი გ35)

33. ფირმის მუშაობის შედეგების მიმოხილვის პასუხისმგებლობის პოლიტიკა და პროცედურები უნდა განისაზღვროს იმის საფუძველზე, რომ გუნდის ნაკლებად გამოცდილი წევრების მიერ შესრულებული სამუშაოს მიმოხილვას აუცილებლად ატარებდნენ გუნდის უფრო გამოცდილი წევრები.

კონსულტაცია

34. ფირმამ უნდა დააწესოს ისეთი პოლიტიკა და პროცედურები, რომლებიც უზრუნველყოფს მას დასაბუთებული რწმუნებით იმისა, რომ:
- ა) ტარდება სათანადო კონსულტაცია რთულ ან საკამათო საკითხებზე;
 - ბ) არსებობს საკმარისი რესურსები სათანადო კონსულტაციის ჩასატარებლად;
 - გ) ასეთი კონსულტაციების შინაარსი და მასშტაბი და კონსულტაციების შედეგად გამოტანილი დასკვნები აისახება დოკუმენტებში და შეთანხმებულია, როგორც კონსულტაციის მიმღები, ისე გამწევი პირების მიერ; და
 - დ) კონსულტაციების შედეგად გამოტანილი დასკვნები პრაქტიკაში ხორციელდება. (იხ: პუნქტები გ36-გ40)

გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვა

35. ფირმამ უნდა დააწესოს ისეთი პოლიტიკა და პროცედურები, რომლებიც სათანადო გარიგებისთვის მოითხოვს გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვას, რაც უზრუნველყოფს გარიგების გუნდის მიერ ჩატარებული მნიშვნელოვანი განხილვებისა და აუდიტორის დასკვნის შესადგენად გამოტანილი დასკვნების ობიექტურ შეფასებას. ამგვარი პოლიტიკა და პროცედურები უნდა:
- ა) მოითხოვდეს გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვას კოტირებული სუბიექტების ყველა ფინანსური ანგარიშგების აუდიტისათვის;
 - ბ) ადგენდეს კრიტერიუმებს, რომლის მიხედვითაც უნდა შეფასდეს გასული პერიოდების ფინანსური ინფორმაციის ყველა სხვა აუდიტი და მიმოხილვა, ასევე სხვა მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების გარიგებები, იმის დასადგენად, უნდა ჩატარდეს თუ არა ამა თუ იმ გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვა; და (იხ: პუნქტი გ41)
 - გ) მოითხოვოს გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვა ყველა გარიგებისთვის, რომელიც დააკმაყოფილებს 35(ბ) პუნქტის შესაბამისად დადგენილ კრიტერიუმს.
36. ფირმამ უნდა დააწესოს პოლიტიკა და პროცედურები, სადაც განსაზღვრული იქნება ამა თუ იმ გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვის ხასიათი, ჩატარების დრო და მასშტაბი. ასეთი პოლიტიკა და პროცედურები უნდა მოითხოვდეს, რომ გარიგე-

ხარისხის კონტროლი ფირმებისთვის, რომლებიც ასრულებენ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტსა და მიმოხილვას და სხვა სახის მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების გარიგებებს

ბის დასკვნა არ დათარიღდეს გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვის დასრულებამდე. (იხ: პუნქტები გ42-გ43)

37. ფირმამ უნდა დააწესოს პოლიტიკა და პროცედურები, რომლებიც მოითხოვს, რომ გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვა ითვალისწინებდეს:

- ა) მნიშვნელოვანი საკითხების განხილვას გარიგების პარტნიორთან;
- ბ) ფინანსური ანგარიშგების ან მარწმუნებელი გარიგებების სხვა განსახილველი საგნის ინფორმაციისა და შეთავაზებული დასკვნის მიმოხილვას;
- გ) შერჩეული გარიგების დოკუმენტაციის მიმოხილვას, რომელიც ეხება გარიგების გუნდის მიერ ჩატარებულ მნიშვნელოვან განხილვებსა და გამოტანილ დასკვნებს; და
- დ) აუდიტორის დასკვნის შესადგენად გამოტანილი დასკვნების შეფასებას და იმის განხილვას, შესაფერისია თუ არა შეთავაზებული დასკვნა. (იხ: პუნქტი გ44)

38. საფონდო ბირჟაზე კოტირებული სუბიექტებისთვის ფირმამ უნდა დააწესოს პოლიტიკა და პროცედურები, რომლებიც მოითხოვს, რომ გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვამ, ზემოაღნიშნულის გარდა, უნდა მოიცვას შემდეგი საკითხების განხილვაც:

- ა) გარიგების გუნდის მიერ ფირმის დამოუკიდებლობის შეფასება, კონკრეტულ გარიგებასთან მიმართებით;
- ბ) ჩატარდა თუ არა სათანადო კონსულტაციები ისეთ საკითხებზე, რომლებზეც აზრთა სხვადასხვაობა წარმოიშვა, ან სხვა რთულ, ან სადავო საკითხებზე; და
- გ) მიმოხილვისთვის შერჩეული დოკუმენტაცია ასახავს თუ არა იმ სამუშაოს, რომელიც ჩატარდა ხელმძღვანელობის მნიშვნელოვან გადაწყვეტილებებთან და გამოტანილი დასკვნების განსამტკიცებელ საკითხებთან მიმართებით. (იხ: პუნქტები გ45-გ46)

კრიტერიუმები გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილველთა უფლებამოსილების დასადგენად

39. ფირმამ უნდა დააწესოს პოლიტიკა და პროცედურები, რომლებიც შეეხება გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილველთა დანიშვნის წესსა და მათი შესაბამისობის განსაზღვრას დადგენილ კრიტერიუმებთან:

ხარისხის კონტროლი ფირმებისთვის, რომლებიც ასრულებენ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტსა და მიმოხილვას და სხვა სახის მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების გარიგებებს

- ა) მათი როლის შესასრულებლად საჭირო ტექნიკური კვალიფიკაციის, მათ შორის, გამოცდილებისა და უფლებამოსილების მეშვეობით; და (იხ: პუნქტი გ47)
 - ბ) იმ ფარგლების განსაზღვრით, რა ფარგლებშიც გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმომხილველს შეუძლია გარიგების შესახებ კონსულტაციის გაწევა, თავისი ობიექტურობის შელახვის გარეშე. (იხ: პუნქტი გ48)
40. ფირმამ უნდა დააწესოს პოლიტიკა და პროცედურები, რომლებიც გამიზნულია გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმომხილველის ობიექტურობის შესანარჩუნებლად. (იხ: პუნქტი გ49-გ51)
41. ფირმის პოლიტიკა და პროცედურები უნდა ითვალისწინებდეს გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმომხილველის შეცვლას ისეთი შემთხვევისთვის, როდესაც მიმომხილველის მიერ ობიექტური მიმოხილვის ჩატარების შესაძლებლობა შეიძლება გაუარესებული იყოს.

გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვის დოკუმენტაცია

42. ფირმამ უნდა დააწესოს პოლიტიკა და პროცედურები გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვის დოკუმენტაციის მომზადების შესახებ, რომლებიც უნდა ითხოვდეს შემდეგი საკითხების დოკუმენტურად დადასტურებას:
- ა) შესრულდა გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვის შესახებ ფირმის პოლიტიკით მოთხოვნილი პროცედურები;
 - ბ) გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვა დასრულდა დასკვნის თარიღისთვის ან მანამდე; და
 - გ) მიმომხილველისთვის ცნობილი არ არის რაიმე ისეთი გადაუჭრელი საკითხი, რომელიც დაარწმუნებდა იმაში, რომ გარიგების გუნდის მიერ ჩატარებული მნიშვნელოვანი განხილვები და გამოტანილი დასკვნები ადეკვატური არ იყო.

აზრთა სხვადასხვაობა

43. ფირმამ უნდა დააწესოს პოლიტიკა და პროცედურები აზრთა სხვადასხვაობის განსახილველად და მოსაგვარებლად გარიგების გუნდის ფარგლებში, ასევე იმ პირებთან ერთად, ვისგანაც კონსულტაციას იღებენ და, საჭიროების შემთხვევაში, გარიგების პარტნიორსა და გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმომხილველს შორის. (იხ: პუნქტები გ52-გ53)

44. ამგვარი პოლიტიკა და პროცედურები უნდა მოითხოვდეს, რომ:
- ა) გამოტანილი დასკვნები დოკუმენტურად დაფიქსირდეს და განხორციელდეს პრაქტიკულად; და
 - ბ) აუდიტორის დასკვნა არ უნდა დათარიღდეს საკითხის გადაწყვეტამდე.

გარიგების დოკუმენტაცია

გარიგების საბოლოო ფაილების დაკომპლექტების დასრულება

45. ფირმამ უნდა დააწესოს პოლიტიკა და პროცედურები გარიგების გუნდისთვის, რათა მათ დროულად დაასრულონ გარიგების საბოლოო ფაილების დაკომპლექტება მას შემდეგ, რაც საბოლოო სახეს მიიღებს გარიგების დასკვნა. (იხ: პუნქტები 54-55).

გარიგების დოკუმენტაციის კონფიდენციალურობა, უსაფრთხოება, მთლიანობა, ხელმისაწვდომობა და აღდგენილობა

46. ფირმას უნდა ჰქონდეს პოლიტიკა და პროცედურები, რომელთა მიზანია გარიგების დოკუმენტაციის კონფიდენციალურობის, უსაფრთხოების, მთლიანობის, ხელმისაწვდომობისა და აღდგენილობის უზრუნველყოფა (იხ: პუნქტები 56-59).

გარიგების დოკუმენტაციის შენახვა

47. ფირმამ უნდა დააწესოს პოლიტიკა და პროცედურები გარიგების დოკუმენტაციის შესანახად იმდენი ხნით, რამდენიც საკმარისია ფირმის მოთხოვნილებების დასაკმაყოფილებლად, ან როგორც კანონმდებლობით მოითხოვება. (იხ: პუნქტები 60-63)

მონიტორინგი

ფირმის ხარისხის კონტროლის პოლიტიკისა და პროცედურების მონიტორინგი

48. ფირმას უნდა ჰქონდეს მონიტორინგის პროცესი, რომელიც უზრუნველყოფს მას დასაბუთებული რწმუნებით იმისა, რომ ხარისხის კონტროლის სისტემასთან დაკავშირებული პოლიტიკა და პროცედურები რელევანტური, ადეკვატურია და ეფექტიანად ფუნქციონირებს. ეს პროცესი უნდა:

- ა) მოიცავდეს ფირმის ხარისხის კონტროლის სისტემის უწყვეტად განხილვასა და შეფასებას, მათ შორის, ციკლურ საფუძველზე (პერიოდულად) თითოეული გარიგების პარტნიორის, სულ მცირე ერთი დასრულებული გარიგების ინსპექტირებას;
- ბ) მოითხოვდეს, რომ მონიტორინგის პროცესზე პასუხისმგებლობა გადაეცეს პარტნიორს ან პარტნიორებს, ან სხვა პირებს, რომ-

ხარისხის კონტროლი ფირმებისთვის, რომლებიც ასრულებენ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტსა და მიმოხილვას და სხვა სახის მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების გარიგებებს

ლებსაც აქვთ საკმარისი და შესაფერისი გამოცდილება და უფლებამოსილება ფირმაში ამ პასუხისმგებლობის საკუთარ თავზე ასაღებად; და

- გ) მოითხოვდეს, რომ ის პირები, რომლებიც ასრულებენ გარიგებას ან გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვას, არ მონაწილეობდნენ გარიგების ინსპექტირებაში. (იხ: პუნქტები გ64-გ68)

გამოვლენილი ნაკლოვანებების შეფასება, ინფორმირება და გამოსწორება

49. ფირმამ მონიტორინგის პროცესის შედეგად გამოვლენილი ნაკლოვანებების ზეგავლენა უნდა შეაფასოს და განსაზღვროს, არის თუ არა ეს:

- ა) ისეთი შემთხვევები, რომლებიც აუცილებლად არ მიუთითებს იმაზე, რომ ფირმის ხარისხის კონტროლის სისტემა არ არის დამაკმაყოფილებელი და ვერ უზრუნველყოფს ფირმას დასაბუთებული რწმუნებით იმისა, რომ ფირმა იცავს პროფესიულ სტანდარტებს, სათანადო მარეგულირებელ და საკანონმდებლო მოთხოვნებს და ფირმის ან გარიგების პარტნიორების მიერ გაცემული დასკვნები კონკრეტული გარემოებების შესაფერისია; ან
- ბ) სისტემატური, განმეორებითი ან სხვა მნიშვნელოვანი ნაკლოვანებები, რომლებიც საჭიროებს სასწრაფო გამოსასწორებელი ზომის გატარებას.

50. ფირმამ შესაბამისი გარიგების პარტნიორებსა და სხვა სათანადო პერსონალს უნდა მიაწოდოს ინფორმაცია მონიტორინგის პროცესის შედეგად გამოვლენილი ნაკლოვანებების თაობაზე და რეკომენდაციები სათანადო გამოსასწორებელი ზომის შესახებ. (იხ: პუნქტი გ69)

51. რეკომენდაციები გამოვლენილი ნაკლოვანებების სათანადო გამოსასწორებელი ზომების შესახებ უნდა ითვალისწინებდეს ქვემოთ ჩამოთვლილი პუნქტებიდან ერთს ან მეტს:

- ა) სათანადო გამოსასწორებელი ზომების გატარებას ცალკეულ გარიგებასთან ან პერსონალის წევრთან მიმართებით;
- ბ) მიღებული ინფორმაციის მიწოდებას პერსონალის პრაქტიკულ წვრთნასა და პროფესიულ ზრდაზე პასუხისმგებელი პირებისთვის;
- გ) ხარისხის კონტროლის პოლიტიკასა და პროცედურებში ცვლილებების შეტანას; და

დ) დისციპლინარული ზომის გატარებას იმ პირთა მიმართ, ვინც არ იცავს ფირმის პოლიტიკასა და პროცედურებს, განსაკუთრებით მათ მიმართ, ვინც ამას ხშირად აკეთებს.

52. ფირმამ უნდა დააწესოს პოლიტიკა და პროცედურები ისეთი შემთხვევების გასათვალისწინებლად, როდესაც მონიტორინგის შედეგები მიუთითებს, რომ ესა თუ ის დასკვნა შეიძლება არ იყოს ადეკვატური, ან გარიგების შესრულებისას გამოტოვებული იყო პროცედურები. ასეთი პოლიტიკა და პროცედურები ფირმას უნდა ავალდებულებდეს იმის დადგენას, რა სახის შემდგომი ზომების გატარება იქნება მიზანშეწონილი შესაბამისი პროფესიული სტანდარტების, სათანადო მარეგულირებელი და საკანონმდებლო მოთხოვნების დაცვის უზრუნველსაყოფად და ასევე საკითხის განხილვას იმის თაობაზე, აუცილებელია თუ არა იურიდიული კონსულტაციის მიღება.

53. ფირმამ გარიგების პარტნიორებსა და სხვა სათანადო პირებს ფირმის ფარგლებში, მათ შორის, ფირმის მთავარ აღმასრულებელ დირექტორს ან, თუ შესაფერისია, პარტნიორთა მმართველ საბჭოს, სულ მცირე, ყოველწლიურად მაინც უნდა მიაწოდოს ინფორმაცია ხარისხის კონტროლის სისტემის მონიტორინგის შედეგების შესახებ. მიწოდებული ინფორმაცია საკმარისი უნდა იყოს იმისთვის, რომ ფირმამ და ამ პირებმა, საჭიროების შემთხვევაში, შეძლონ სასწრაფო და სათანადო ზომის გატარება მათთვის დადგენილი ფუნქციებისა და პასუხისმგებლობის შესაბამისად. მიწოდებული ინფორმაცია უნდა მოიცავდეს:

- ა) ჩატარებული მონიტორინგის პროცედურების აღწერას;
- ბ) მონიტორინგის პროცედურებიდან გამოტანილ დასკვნებს;
- გ) სადაც საჭიროა, სისტემური, განმეორებითი ან სხვა სახის მნიშვნელოვანი ნაკლოვანებებისა და იმ ზომების აღწერას, რომლებიც გატარდა ამ ნაკლოვანებების აღმოსაფხვრელად ან გამოსასწორებლად.

54. ზოგი ფირმა მუშაობს, როგორც ქსელის ნაწილი და, თავსებადობის მიზნით, შეიძლება მონიტორინგის ზოგიერთ პროცედურას ახორციელებდეს ქსელის ბაზაზე. როდესაც ქსელის ფირმები მუშაობენ მონიტორინგის ერთიანი პოლიტიკითა და პროცედურებით, რომლებიც განკუთვნილია მოცემული ხკსს-ის დასაცავად და ეს ფირმები ეყრდნობიან ამგვარ მონიტორინგის სისტემას, ფირმის პოლიტიკა და პროცედურები უნდა მოითხოვდეს, რომ:

ხარისხის კონტროლი ფირმებისთვის, რომლებიც ასრულებენ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტსა და მიმოხილვას და სხვა სახის მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების გარიგებებს

- ა) სულ მცირე წელიწადში ერთხელ მაინც, ქსელმა ინფორმაცია მიაწოდოს სათანადო პირებს ქსელის ფირმების ფარგლებში, მონიტორინგის პროცესის საერთო მასშტაბის, მოცულობისა და შედეგების შესახებ; და
- ბ) ქსელმა სასწრაფოდ აცნობოს სათანადო პირებს ქსელის შესაბამისი ფირმის ან ფირმების ფარგლებში ხარისხის კონტროლის სისტემაში ნებისმიერი გამოვლენილი ნაკლოვანების თაობაზე, აუცილებელი ზომების გასატარებლად,

რათა ქსელის ფირმების გარიგების პარტნიორებმა შეძლონ ქსელის ფარგლებში ჩატარებული მონიტორინგის პროცესის შედეგებზე დაყრდნობა, თუკი ქსელი ან ფირმები სხვაგვარად არ გადაწყვეტენ.

საჩივრები და ბრალდებები

55. ფირმამ უნდა დააწესოს ისეთი პოლიტიკა და პროცედურები, რომლებიც ფირმას უზრუნველყოფს დასაბუთებული რწმუნებით იმისა, რომ იგი სათანადოდ იხილავს:

- ა) საჩივრებს და ბრალდებებს, რომ ფირმის მიერ შესრულებული სამუშაო არ შეესაბამება პროფესიულ სტანდარტებს, სათანადო მარეგულირებელ და საკანონმდებლო მოთხოვნებს; და
- ბ) ბრალდებებს, რომლებიც ეხება ფირმის ხარისხის კონტროლის სისტემის მოთხოვნების შეუსრულებლობას.

ამ პროცესის ფარგლებში, ფირმამ ნათლად უნდა განსაზღვროს ინფორმაციის გადაცემის არხები ფირმის პერსონალისთვის, რათა მათ შეეძლოთ ნებისმიერი პრობლემის შესახებ ინფორმირება ისე, რომ დასჯის არ ემინოდეთ. (იხ: პუნქტი გ70)

56. თუ საჩივრებისა და ბრალდებების გამოკვლევისას ნაკლოვანებები გამოვლინდება ფირმის ხარისხის კონტროლის პოლიტიკისა და პროცედურების დიზაინში ან მუშაობაში, ან გამოვლინდება, რომ რომელიმე პირი ან პირები არ იცავენ ფირმის ხარისხის კონტროლის სისტემის მოთხოვნებს, ფირმამ უნდა გაატაროს სათანადო ზომები, 51-ე პუნქტის შესაბამისად. (იხ: პუნქტები გ71-გ72)

ხარისხის კონტროლის სისტემის დოკუმენტაცია

- 57. ფირმამ უნდა დააწესოს ისეთი პოლიტიკა და პროცედურები, რომლებიც მოითხოვს სათანადო დოკუმენტაციის წარმოებას ხარისხის კონტროლის სისტემის თითოეული ელემენტის მუშაობის შესახებ მტკიცებულებების უზრუნველსაყოფად. (იხ: პუნქტები გ73-გ75)
- 58. ფირმამ უნდა დააწესოს ისეთი პოლიტიკა და პროცედურები, რომლებიც მოითხოვს დოკუმენტაციის შენახვას იმდენი ხნით,

რამდენიც საკმარისია იმისთვის, რომ მონიტორინგის პროცედურების შემსრულებელ პირებს ფირმის მიერ ხარისხის კონტროლის სისტემის მოთხოვნების დაცვის მდგომარეობის შეფასების შესაძლებლობა ჰქონდეთ, ან უფრო ხანგრძლივი დროით, თუ ამას კანონმდებლობა მოითხოვს.

59. ფირმამ უნდა დააწესოს ისეთი პოლიტიკა და პროცედურები, რომლებიც მოითხოვს დოკუმენტაციის წარმოებას საჩივრებისა და ბრალდებების და გაცემული პასუხების შესახებ.

გამოყენება და სხვა ახსნა-განმარტებითი მასალა

შესაფერისი მოთხოვნების გამოყენება და შესრულება

მცირე ფირმებთან დაკავშირებული მოსაზრებები (იხ. მე-14 პუნქტი)

- გ1. წინამდებარე ხკსს არ ითხოვს ისეთი მოთხოვნების შესრულებას, რომლებიც მოცემული კონკრეტული გარემოებების შესაფერისი არ არის, მაგალითად, ინდივიდუალური აუდიტორისთვის, რომელსაც პერსონალი არა ჰყავს. მოცემული ხკსს-ის მოთხოვნები, რომლებიც ეხება გარიგების გუნდის დასაკომპლექტებლად შესაფერისი თანამშრომლების განსაზღვრას (იხ. პუნქტი 31), შესრულებული სამუშაოს მიმოხილვასა (იხ. პუნქტი 33) და მონიტორინგის შედეგების ყოველწლიურ ინფორმირებას გარიგების პარტნიორებისთვის ფირმის ფარგლებში (იხ. პუნქტი 53), არ ეხება ისეთ შემთხვევას, როდესაც პერსონალი არ არსებობს.

ხარისხის კონტროლის სისტემის ელემენტები (იხ. მე-17 პუნქტი)

- გ2. საზოგადოდ, ხარისხის კონტროლის პოლიტიკისა და პროცედურების ინფორმირება ფირმის პერსონალისთვის მოიცავს ხარისხის კონტროლის პოლიტიკისა და პროცედურების და იმ მიზნების აღწერას, რომლის მისაღწევადაც არის ისინი განკუთვნილი, ასევე ინფორმაციას იმის შესახებ, რომ თითოეულ თანამშრომელს ინდივიდუალური პასუხისმგებლობა აკისრია ხარისხზე და იგულისხმება, რომ ყველამ უნდა შეასრულოს ეს პოლიტიკა და პროცედურები. ფირმის მხრიდან პერსონალის სტიმულირება იმის თაობაზე, რომ პერსონალმა ფირმას მიაწოდოს ხარისხის კონტროლის საკითხებზე თავიანთი მოსაზრებები, ან ინფორმაცია პრობლემების შესახებ ნიშნავს იმის აღიარებას, რომ ფირმის ხარისხის კონტროლის სის-

ხარისხის კონტროლი ფირმებისთვის, რომლებიც ასრულებენ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტსა და მიმოხილვას და სხვა სახის მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების გარიგებებს

ტემისთვის მნიშვნელოვანია უკუკავშირის მექანიზმი – შემსრულებლებისაგან შენიშვნებისა და წინადადებების მიღება.

მცირე ფირმებთან დაკავშირებული მოსაზრებები

გ3. მცირე ფირმებისთვის ხარისხის კონტროლის პოლიტიკისა და პროცედურების დოკუმენტაცია და ინფორმირების პროცესი შეიძლება უფრო ნაკლებად ფორმალური და ფართო იყოს, ვიდრე მსხვილ ფირმებში.

ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობა ხარისხზე ფირმის ფარგლებში

ხარისხის შიდა კულტურის დამკვიდრების ხელშეწყობა და სტიმულირება (იხ. მე-18 პუნქტი)

გ4. ფირმის ხელმძღვანელობა და მაგალითი, რომელსაც ის იძლევა, მნიშვნელოვან გავლენას ახდენს ფირმის შიდა კულტურაზე. ხარისხზე ორიენტირებული შიდა კულტურის დამკვიდრების ხელშეწყობა და სტიმულირება დამოკიდებულია გასაგებ, თანამიმდევრულ და სისტემატურ მოქმედებებსა და ფირმის ყველა დონის ხელმძღვანელობიდან წამოსულ შეტყობინებებზე, სადაც ყურადღება გამახვილებულია ფირმის ხარისხის კონტროლის პოლიტიკასა და პროცედურებზე და შემდეგ მოთხოვნებზე:

ა) შესრულდეს ისეთი სამუშაო, რომელიც შეესაბამება პროფესიულ სტანდარტებსა და სათანადო საკანონმდებლო და მარეგულირებელ მოთხოვნებს; და

ბ) გაიცეს ისეთი დასკვნები, რომლებიც მოცემული კონკრეტული გარემოებების შესაფერისია.

ამგვარი მოქმედებები და შეტყობინებები ხელს უწყობს ისეთი კულტურის დამკვიდრებას, რომელიც აღიარებს და ასტიმულირებს მაღალი ხარისხის სამუშაოს. ამის ინფორმირება შესაძლებელია პრაქტიკული სემინარების, შეხვედრების, ფორმალური და არა-ფორმალური დიალოგის, მისიის (მიზნების) შესახებ დოკუმენტების, საინფორმაციო ბიულეტენების ან წერილობითი ინსტრუქტაჟის მეშვეობით. ისინი შეიძლება ასახული იყოს ფირმის შიდა დოკუმენტაციაში და ტრენინგის მასალებში, პარტნიორისა და თანამშრომლების შეფასების პროცედურებში იმგვარად, რომ მათ განამტკიცონ და გააძლიერონ ფირმის თვალსაზრისი ხარისხის მნიშვნელობაზე და ჩანდეს, პრაქტიკულად როგორ შეიძლება ამის მიღწევა.

გ5. ხარისხზე დაფუძნებული შიდა კულტურის დამკვიდრების ხელშეწყობისა და სტიმულირებისთვის აუცილებელია და განსაკუთ-

ხარისხის კონტროლი ფირმებისთვის, რომლებიც ასრულებენ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტსა და მიმოხილვას და სხვა სახის მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების გარიგებებს

რებული მნიშვნელობა აქვს ფირმის ხელმძღვანელობის მხრიდან იმის გაცნობიერებას, რომ ფირმის ბიზნესის სტრატეგია ემორჩილება ფირმის უპირველეს მოთხოვნას - ხარისხი მიღწეულ იქნეს ფირმის მიერ შესრულებულ ყველა გარიგებაში. ამგვარი შიდა კულტურის დამკვიდრების ხელშეწყობა მოიცავს:

- ა) ფირმის პერსონალთან მიმართებით ისეთი პოლიტიკისა და პროცედურების განსაზღვრას, რომლებიც მიმართულია სამუშაოს შესრულების შედეგის შეფასებაზე, პერსონალის ანაზღაურებასა და წახალისებაზე (მათ შორის, პერსონალის მატერიალური სტიმულირების სისტემებზე), რათა ჩანდეს, რომ ხარისხი ფირმის უპირველესი ვალდებულებაა;
- ბ) ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობის განსაზღვრას იმგვარად, რომ შესრულებული სამუშაოს ხარისხზე წინ არ იდგეს კომერციული მოსაზრებები; და
- გ) საკმარისი რესურსების გამოყოფას ხარისხის კონტროლის პოლიტიკისა და პროცედურების შესამუშავებლად, მათი დოკუმენტირებისა და შესრულების უზრუნველსაყოფად.

ოპერატიული პასუხისმგებლობა ფირმის ხარისხის კონტროლის სისტემაზე (იხ. მე-19 პუნქტი)

გ6. ადეკვატური და საკმარისი გამოცდილება და პროფესიული უნარ-ჩვევები ფირმის ხარისხის კონტროლის სისტემაზე პასუხისმგებელ პირს ან პირებს საშუალებას აძლევს, განსაზღვრონ და გაიცნობიერონ ხარისხის კონტროლის სისტემასთან დაკავშირებული საკითხები და შეიმუშაონ სათანადო პოლიტიკა და პროცედურები. აუცილებელი უფლებამოსილებით აღჭურვა კი პირს ან პირებს აღნიშნული პოლიტიკისა და პროცედურების პრაქტიკაში რეალიზების საშუალებას აძლევს.

სათანადო ეთიკური მოთხოვნები

სათანადო ეთიკური მოთხოვნების დაცვა (იხ. მე-20 პუნქტი)

გ7. ბესს-ის კოდექსი ადგენს ეთიკის ძირითად პრინციპებს. ეს პრინციპებია:

- ა) პატიოსნება;
- ბ) ობიექტურობა;
- გ) პროფესიული კომპეტენცია და სათანადო გულისხმიერება;
- დ) კონფიდენციალურობა; და

ხარისხის კონტროლი ფირმებისთვის, რომლებიც ასრულებენ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტსა და მიმოხილვას და სხვა სახის მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების გარიგებებს

ე) პროფესიული ქცევა.

ეთიკის ძირითადი პრინციპები განსაზღვრავს პროფესიონალი ბუღალტრის ქცევის ნორმებს.

გ8. ბესსს-ის კოდექსი ქმნის კონცეპტუალურ მიდგომას, რომელიც პროფესიონალმა ბუღალტრებმა უნდა გამოიყენონ იმისთვის, რომ გამოავლინონ და შეაფასონ ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვის მიმართ შექმნილი საფრთხეები და სათანადო რეაგირება მოახდინონ. აუდიტის, მიმოხილვისა და სხვა მარწმუნებელი გარიგებებისთვის კოდექსი შეიცავს დამოუკიდებლობის საერთაშორისო სტანდარტებს, რომლებიც დადგენილია ამ ტიპის გარიგებებში დამოუკიდებლობის მიმართ შექმნილი საფრთხეების მიმართ კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენების საფუძველზე.

გ9. ეთიკის ძირითადი პრინციპების განმტკიცება კონკრეტულად ხორციელდება:

- ფირმის ხელმძღვანელობის მიერ;
- პერსონალის განათლებითა და პრაქტიკული წვრთნით;
- მონიტორინგით; და
- პროცედურებით, რომლებიც განკუთვნილია ამ პრინციპების დარღვევის შემთხვევებისთვის.

განმარტებები „ფირმა“, „ქსელი“ და „ქსელის ფირმა“.

(იხ. პუნქტები 20-25)

გ10. შესაბამის ეთიკურ მოთხოვნებში მოცემული „ფირმის“, „ქსელისა“ და „ქსელის ფირმის“ განმარტებები შეიძლება განსხვავებული იყოს წინამდებარე ხკსს-ის განმარტებებისაგან. მაგალითად, ბესსს-ის ეთიკის კოდექსში „ფირმა“ განმარტებულია შემდეგნაირად:

- ა) ინდივიდუალური პრაქტიკოსი პროფესიონალი ბუღალტერი, პროფესიონალ ბუღალტერთა ამხანაგობა ან კორპორაცია;
- ბ) სუბიექტი, რომელიც აკონტროლებს ამგვარ მხარეებს, საკუთრების წილების, მართვის უფლების ან სხვა საშუალებებით; და
- გ) სუბიექტი, რომელსაც აკონტროლებენ ამგვარი მხარეები, საკუთრების წილების, მართვის უფლების ან სხვა საშუალებებით.

ბესსს-ის კოდექსში ასევე მოცემულია მითითებები ტერმინებთან - „ქსელი“ და „ქსელის ფირმა“ - დაკავშირებით.

20-25 პუნქტების დებულებების შესასრულებლად სათანადო ეთიკურ მოთხოვნებში მოცემული განმარტებები მხოლოდ იმდენად გამო-

იყენება, რამდენადაც ეს აუცილებელია ამ ეთიკური მოთხოვნების ასახსნელად.

წერილობითი დასტური (იხ. 24-ე პუნქტი)

გ11. წერილობითი დასტური შეიძლება არსებობდეს ქაღალდზე ან ელექტრონული ფორმით. დასტურის მოპოვებითა და სათანადო ზომების გატარებით იმ ინფორმაციის მიხედვით, საიდანაც ვლინდება დარღვევა, ფირმა აჩვენებს, რა მნიშვნელობას ანიჭებს ის დამოუკიდებლობას და ამ საკითხს აქტუალურსა და თვალსაჩინოს ხდის თავისი პერსონალისთვის.

ხანგრძლივი კავშირი სუბიექტთან (იხ. 25-ე პუნქტი)

გ12. ბესსს-ის კოდექსში განხილულია საფრთხე, რომელიც შეიძლება შეიქმნას ამა თუ იმ პირის ხანგრძლივი კავშირის შედეგად:

- სუბიექტსა და მის საქმიანობასთან;
- სუბიექტის ზედა დონის ხელმძღვანელ პერსონალთან; ან
- მარწმუნებელი გარიგების განსახილველ საგანსა და განსახილველი საგნის ინფორმაციასთან.

გ13. ბესსს-ის კოდექსი მოიცავს ისეთი ფაქტორების მაგალითებს, რომლებიც შესაფერისია მარწმუნებელ გარიგებაში ამა თუ იმ პირის ხანგრძლივი პერიოდის განმავლობაში მონაწილეობის შედეგად წარმოქმნილი საფრთხის დონის შესაფასებლად. გარდა ამისა, ბესსს-ის კოდექსში მოცემულია ამგვარ საფრთხეზე რეაგირებისთვის შესაფერისი ქმედებების მაგალითები, მათ შორის:

- საფრთხის აღმოფხვრა გარიგების გუნდის როტაციის მეშვეობით;
- დამკავი ზომების გატარება საფრთხის მისაღებ დონემდე შესამცირებლად, მაგალითად, გარიგების ხარისხის შიდა ან გარე დამოუკიდებელი მიმოხილვის ჩატარებით რეგულარულად.

გ14. ბესსს-ის კოდექსი გარკვეულ გარიგებებთან მიმართებით მოითხოვს გარიგების პარტნიორის, გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმომხილველისა და აუდიტის სხვა მთავარი პარტნიორების⁴ როტაციას. ეროვნული მოთხოვნები შეიძლება უფრო მოკლე ვადებს ადგენდეს როტაციისათვის.

4. როგორც ეს განმარტებულია ბესსს-ის კოდექსში.

სახელმწიფო სექტორის აუდიტორულ ორგანიზაციებთან დაკავშირებული მოსაზრებები

- გ15. სახელმწიფო სექტორის აუდიტორების დამოუკიდებლობა შეიძლება დაცული იყოს საკანონმდებლო დებულებებით. თუმცა, დამოუკიდებლობის საფრთხე შეიძლება მაინც არსებობდეს, მისი დამცავი საკანონმდებლო დებულებების პირობებშიც. ამგვარად, 20-25 პუნქტებით გათვალისწინებული პოლიტიკისა და პროცედურების განსაზღვრისას, სახელმწიფო სექტორის აუდიტორს შეიძლება დასჭირდეს სახელმწიფო სექტორის აუდიტის მოთხოვნების (ვალდებულებების) გათვალისწინება და დამოუკიდებლობის მიმართ შექმნილ საფრთხეებზე რეაგირება ამ ვალდებულებების გათვალისწინებით.
- გ16. როგორც 25-ე და გ14 პუნქტებშია აღნიშნული, ტერმინი საფონდო ბირჟაზე კოტირებული სუბიექტი არ შეეფერება სახელმწიფო სექტორის ორგანიზაციებს. თუმცა, სახელმწიფო სექტორში შეიძლება არსებობდეს სხვა სუბიექტები, რომლებიც მნიშვნელოვანია თავისი სიდიდით, სირთულით ან საზოგადოებისთვის საინტერესო ასპექტებით და, შესაბამისად, ფართო სპექტრის დაინტერესებული მხარეები ეყოლება. ამგვარად, შეიძლება ისე მოხდეს, რომ ფირმამ თავის ხარისხის კონტროლის პოლიტიკასა და პროცედურებზე დაყრდნობით დაადგინოს, რომ სახელმწიფო სექტორის ესა თუ ის სუბიექტი მნიშვნელოვანია იმ თვალსაზრისით, რომ ხარისხის კონტროლის გაფართოებული პროცედურების გამოყენებას საჭიროებს.
- გ17. სახელმწიფო სექტორში შეიძლება კანონმდებლობა ადგენდეს გარიგების პარტნიორის პასუხისმგებლობით აღჭურვილი აუდიტორის დანიშვნისა და სამსახურის პირობებს. აქედან გამომდინარე, შეიძლება ზუსტად ვერ შესრულდეს აქ კოტირებული სუბიექტისთვის დადგენილი გარიგების პარტნიორის როტაციის მოთხოვნები. მიუხედავად ამისა, სახელმწიფო სექტორის იმ სუბიექტებისთვის, რომლებიც მნიშვნელოვნად მიიჩნევა (როგორც აღნიშნული იყო გ16 პუნქტში), შეიძლება საზოგადოების ინტერესებს პასუხობდეს სახელმწიფო სექტორის აუდიტორული ორგანიზაციებისთვის ხარისხის კონტროლის ისეთი პოლიტიკისა და პროცედურების განსაზღვრა, რომლებიც ხელს შეუწყობს შესაბამისობის მიღწევას გარიგების პარტნიორის როტაციისთვის დადგენილ მოთხოვნებთან.

დამკვეთთან ურთიერთობაზე ან კონკრეტულ გარიგებაზე დათანხმება, ან დამკვეთთან ურთიერთობის ან კონკრეტული გარიგების გაგრძელება

კომპეტენცია, უნარი და რესურსები (იხ. პუნქტი 26(ა))

გ18. როდესაც ფირმა იხილავს, აქვს თუ არა იმის უნარი, კომპეტენცია და რესურსები, რომ შეასრულოს ახალი გარიგება ახალი ან არსებული დამკვეთისათვის, იგი ითვალისწინებს მოცემული გარიგების კონკრეტულ მოთხოვნებს და არსებული პარტნიორისა და ყველა დონის პერსონალის მონაცემებს. კერძოდ, ფირმა იხილავს შემდეგ საკითხებს:

- აქვს თუ არა ფირმის პერსონალს შესაფერისი დარგის ან გარიგების საგნის (განსახილველი საგნის) შესახებ ცოდნა;
- აქვს თუ არა ფირმის პერსონალს ცოდნა და გამოცდილება შესაბამისი მარეგულირებელი ან საანგარიშგებო მოთხოვნების სფეროში, ან იმის შესაძლებლობა, ეფექტურად მოიპოვოს აუცილებელი უნარ-ჩვევები და ცოდნა;
- ჰყავს თუ არა ფირმას აუცილებელი უნარ-ჩვევებისა და კომპეტენციის მქონე საკმარისი პერსონალი;
- ხელი მიუწვდება თუ არა ექსპერტებზე, თუ ამის საჭიროება შეიქმნება;
- ჰყავს თუ არა სპეციალისტები, რომლებიც აკმაყოფილებენ გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვის ჩასატარებლად საჭირო კრიტერიუმებს და, ამავე დროს, აქვთ ამის უფლებამოსილება; და
- შეუძლია თუ არა ფირმას გარიგების შესრულება დადგენილ ვადებში.

დამკვეთის პატიოსნება (იხ. პუნქტი 26 (გ))

გ19. დამკვეთის პატიოსნებასთან დაკავშირებით განსახილველ საკითხებს განეკუთვნება, მაგალითად:

- ინფორმაცია დამკვეთის ძირითადი მესაკუთრეების, ძირითადი ხელმძღვანელობის, დაკავშირებული მხარეებისა და მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირებისა და მათი საქმიანი რეპუტაციის შესახებ;
- დამკვეთის ოპერაციების სპეციფიკა, მათ შორის მისი სამეწარმეო პრაქტიკა;

ხარისხის კონტროლი ფირმებისთვის, რომლებიც ასრულებენ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტსა და მიმოხილვას და სხვა სახის მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების გარიგებებს

- ინფორმაცია, რომელიც ეხება დამკვეთის ძირითადი მესაკუთრეების, ძირითადი ხელმძღვანელობის, დაკავშირებული მხარეებისა და მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების პოზიციას ისეთ საკითხებზე, როგორცაა ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტების აგრესიული ინტერპრეტაცია და შიდა კონტროლის გარემო;
- აგრესიულად უდგება თუ არა დამკვეთი ფირმის ანაზღაურების საკითხს, რათა აუდიტორების პროფესიული საზღაური შეინარჩუნოს რაც შეიძლება დაბალ დონეზე;
- სამუშაოს მასშტაბების არასათანადო შეზღუდვის სიმპტომების არსებობა;
- იმის ნიშნები, რომ დამკვეთი შეიძლება მონაწილეობდეს ფულის გათეთრებაში ან სხვა კრიმინალურ საქმიანობაში;
- მიზეზები, რის გამოც ფირმას სთავაზობენ აუდიტორად დანიშვნას და ხელახლა აღარ ნიშნავენ აუდიტორად წინა ფირმას;
- ინფორმაცია დაკავშირებული მხარეებისა და მათი საქმიანი რეპუტაციის შესახებ.

ფირმის ინფორმირებულობა დამკვეთის პატიოსნებასთან დაკავშირებით, საზოგადოდ, გაღრმავდება ფირმასთან მუდმივი ურთიერთობის პირობებში.

გ20. ინფორმაცია ამგვარ საკითხებზე ფირმამ შეიძლება მოიპოვოს, მაგალითად:

- დამკვეთისათვის პროფესიული მომსახურების გამწვევი მოქმედი ან წინამორბედი აუდიტორებისაგან, სათანადო ეთიკური მოთხოვნების დაცვით, ასევე სხვა მხარეებიდან;
- სხვა ფირმის პერსონალის ან სხვა მხარეთა გამოკითხვებით, როგორცაა ბანკები, იურიდიული საკონსულტაციო ფირმები და დარგის სხვა ანალოგიური სუბიექტები;
- შესაფერისი მონაცემთა ბაზების წინასწარი გამოკვლევით.

დამკვეთთან ურთიერთობის გაგრძელება (იხ. პუნქტი 27(ა))

გ21. გადაწყვეტილების მიღების პროცესი იმის შესახებ, გააგრძელოს თუ არა ფირმამ კონკრეტულ დამკვეთთან ურთიერთობა, მოიცავს იმ მნიშვნელოვანი პრობლემების განხილვას, რომლებიც წარმოიშვა მიმდინარე ან წინა გარიგებებში, ასევე მათი გავლენის განხილვას დამკვეთთან ურთიერთობის გაგრძელებაზე. მაგალითად, დამ-

ხარისხის კონტროლი ფირმებისთვის, რომლებიც ასრულებენ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტსა და მიმოხილვას და სხვა სახის მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების გარიგებებს

კვეთმა შეიძლება თავისი ბიზნესის გაფართოება დაიწყო ისეთ სფეროში, რომელშიც ფირმას არა აქვს სათანადო ცოდნა ან გამოცდილება.

გარიგებიდან გამოსვლა (იხ. 28-ე პუნქტი)

გ22. გარიგების შეწყვეტასთან, ან როგორც გარიგების, ასევე დამკვეთთან ურთიერთობის შეწყვეტასთან დაკავშირებული პოლიტიკა და პროცედურები მოიცავს შემდეგ საკითხებს:

- დამკვეთის ხელმძღვანელობის სათანადო დონესთან და მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებთან შესაფერისი ზომების განხილვას, რომლებიც შეიძლება გაატაროს ფირმამ სათანადო ფაქტებსა და გარემოებებზე დაყრდნობით;
- თუ ფირმა გადაწყვეტს, რომ მიზანშეწონილია გარიგების შეწყვეტა, ან როგორც გარიგების, ასევე დამკვეთთან ურთიერთობის შეწყვეტა, ხელმძღვანელობის სათანადო დონესთან და მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებთან ამ საკითხისა და მისი გამომწვევი მიზეზების განხილვას;
- იმის განხილვას, არსებობს თუ არა ისეთი პროფესიული, საკანონმდებლო ან მარეგულირებელი მოთხოვნა, რომ ფირმამ უნდა გააგრძელოს დავალების შესრულება, ან ანგარიში ჩააბაროს მარეგულირებელ ორგანოებს გარიგების შეწყვეტის, ან როგორც გარიგების, ასევე დამკვეთთან ურთიერთობის შეწყვეტისა და ამ გადაწყვეტილების გამომწვევი მიზეზების შესახებ;
- მნიშვნელოვანი საკითხების, კონსულტაციების, გამოტანილი დასკვნებისა და ამ დასკვნების საფუძვლების დოკუმენტურად გაფორმებას.

სახელმწიფო სექტორის სუბიექტებთან დაკავშირებული მოსაზრებები (იხ. პუნქტები 26-28)

გ23. სახელმწიფო სექტორში აუდიტორები შეიძლება დაინიშნონ საკანონმდებლო პროცედურებით. შესაბამისად, გარკვეული მოთხოვნები და მოსაზრებები, რომლებიც განსაზღვრულია 26-28 და გ18-გ22 პუნქტებში და ეხება დამკვეთთან ურთიერთობაზე ან კონკრეტულ გარიგებაზე დათანხმებას, ან დამკვეთთან ურთიერთობის ან კონკრეტული გარიგების გაგრძელებას, შეიძლება ამგვარი სიტუაციის შესაფერისი არ იყოს. მიუხედავად ამისა, ზემოთ აღწერილი პოლიტიკისა და პროცედურების დანერგვამ შეიძლება მნიშვნელოვანი ინფორმაციით უზრუნველყოს სახელმწიფო სექტორის აუდიტორები

ხარისხის კონტროლი ფირმებისთვის, რომლებიც ასრულებენ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტსა და მიმოხილვას და სხვა სახის მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების გარიგებებს

რისკების შეფასებისა და საანგარიშგებო პასუხისმგებლობის შესრულებისას.

შრომითი რესურსები (იხ. 29-ე პუნქტი)

გ24. შრომით (საკადრო) რესურსებთან დაკავშირებული ფირმის პოლიტიკა და პროცედურები მოიცავს შემდეგ საკითხებს:

- კადრების შევსებას;
- სამუშაოს შესრულების შეფასებას;
- შესაძლებლობებს, მათ შორის დავალების შესრულებისთვის საჭირო დროს;
- კომპეტენციას;
- დაწინაურებას;
- სტიმულირებას;
- ანაზღაურებას;
- პერსონალის მოთხოვნილებების შეფასებას.

ეფექტური საკადრო პოლიტიკა და პროცედურები ფირმას ეხმარება პატიოსანი პირების შერჩევაში, რომლებსაც შეუძლიათ ფირმის სამუშაოს შესასრულებლად აუცილებელი უნარ-ჩვევებისა და კვალიფიკაციის დაუფლება და შეძლებენ სამუშაოს კომპეტენტურად შესრულებას.

გ25. კომპეტენციის დაუფლება სხვადასხვა გზით შეიძლება, მათ შორის:

- პროფესიული განათლებით;
- უწყვეტი პროფესიული ზრდით, მათ შორის პრაქტიკული წვრთნით (ტრენინგებით);
- მუშაობის სტაჟით;
- ცოდნისა და გამოცდილების გასაზიარებლად გარიგების გუნდის უფრო გამოცდილ პერსონალზე სხვა წევრების მიმაგრებით (ქოუჩინგი);
- დამოუკიდებლობის საკითხების შესწავლით, ვისაც მოეთხოვება დამოუკიდებლობა.

გ26. ფირმის პერსონალის უწყვეტი კომპეტენტურობა მნიშვნელოვანწილად დამოკიდებულია უწყვეტი პროფესიული ზრდის სათანადო დონეზე, რათა პერსონალმა შეინარჩუნოს თავისი ცოდნა და უნარ-ჩვევები. ამგვარად, ფირმა თავის პოლიტიკასა და პროცედურებში ყურადღებას ამახვილებს უწყვეტი პრაქტიკული წვრთნის აუცილებლობაზე ფირმის პერსონალის ყველა დონისათვის და უზრუნველყოფს პრაქტი-

კული წვრთნისთვის აუცილებელ რესურსებსა და დახმარებას, რაც პერსონალს საჭირო უნარ-ჩვევებისა და კომპეტენციის დაუფლებისა და შენარჩუნების საშუალებას აძლევს.

გ27. თუ ტექნიკური და პრაქტიკული წვრთნისთვის შიდა რესურსები ხელმისაწვდომი არ არის, ფირმას შეუძლია ამ მიზნისათვის შესაფერისი კვალიფიკაციის გარე პირის გამოყენება.

გ28. ფირმის პროცედურები, რომლებიც ეხება პერსონალის სამუშაოს შეფასებას, ანაზღაურებასა და სტიმულირებას, უნდა ითვალისწინებდეს და ასტიმულირებდეს კომპეტენციის სრულყოფასა და შენარჩუნებას და ეთიკური პრინციპებისადმი ერთგულებას. ამ მიზნით, ფირმამ შეიძლება გაატაროს შემდეგი ღონისძიებები:

- პერსონალს აგებინებს, რას მოელის ფირმა მისგან, სამუშაოს შესრულებასა და ეთიკურ პრინციპებთან დაკავშირებით;
- პერსონალს უზრუნველყოფს სამუშაოს შესრულების, წინსვლისა და დაწინაურების შეფასების პროცედურებით და კონსულტაციებს უწევს ამ საკითხებზე;
- პერსონალს ეხმარება იმის გაგებაში, რომ უფრო მაღალი პასუხისმგებლობის თანამდებობებზე დაწინაურება, სხვასთან ერთად, დამოკიდებულია სამუშაოს შესრულების ხარისხსა და ეთიკური პრინციპებისადმი ერთგულებაზე, ხოლო ფირმის პოლიტიკასა და პროცედურების შეუსრულებლობას შეიძლება მოჰყვეს დისციპლინარული ზომების გატარება.

მცირე ფირმებთან დაკავშირებული მოსაზრებები

გ29. ფირმის სიდიდე და სხვა პირობები გავლენას იქონიებს სამუშაოს შესრულების შეფასების პროცედურული პროცესის სტრუქტურაზე. კერძოდ, პატარა ფირმები შეიძლება ნაკლებად ფორმალურ მეთოდებს იყენებდნენ თავისი პერსონალის მუშაობის ეფექტიანობის შესაფასებლად.

გარიგების გუნდის დაკომპლექტება

გარიგების პარტნიორები (იხ. 30-ე პუნქტი)

გ30. აღნიშნული პოლიტიკა და პროცედურები მოიცავს გარიგების პარტნიორების დატვირთვის (სამუშაოს მოცულობის) მონიტორინგის სისტემებს, რათა გარანტირებული იყოს, რომ ამ პირებს აქვთ საკმარისი დრო თავიანთი პასუხისმგებლობების სათანადო დონეზე შესასრულებლად.

გარიგების გუნდი (იხ. 31-ე პუნქტი)

გ31. ფირმის მიერ გარიგების გუნდის დაკომპლექტება და ზედამხედველობის აუცილებელი დონის განსაზღვრა მოიცავს შემდეგი საკითხების განხილვას, მაგალითად აქვს თუ არა გარიგების გუნდს:

- ანალოგიური ბუნებისა და სირთულის გარიგებების შესასრულებლად აუცილებელი ცოდნა და პრაქტიკული გამოცდილება ამ სფეროში, რომელიც შეიძინა სათანადო ტრენინგებისა და გარიგებებში მონაწილეობის გზით;
- პროფესიული სტანდარტების, სათანადო მარეგულირებელი და საკანონმდებლო მოთხოვნების ცოდნა;
- სათანადო ტექნიკური ცოდნა, მათ შორის შესაფერისი საინფორმაციო ტექნოლოგიების სფეროში;
- შესაფერისი დარგების ცოდნა, რომელშიც დამკვეთები ეწევიან საქმიანობას;
- პროფესიული განსჯის გამოყენების უნარი;
- ფირმის ხარისხის კონტროლის პოლიტიკისა და პროცედურების ცოდნა.

გარიგების შესრულება

გარიგების შესრულების ხარისხის ერთგვაროვნება (იხ. პუნქტი 32(ა))

გ32. ფირმა თავისი პოლიტიკისა და პროცედურების მეშვეობით ცდილობს ერთგვაროვნების მიღწევას გარიგების შესრულების ხარისხში. ამგვარ პოლიტიკასა და პროცედურებს ხშირად თან ახლავს წერილობითი ან ელექტრონული ინსტრუქციები, პროგრამული უზრუნველყოფის ინსტრუმენტები ან სხვა ფორმის სტანდარტული დოკუმენტაცია, ასევე დარგის ან გარიგების საგნისთვის შესაფერისი სპეციფიკური სახელმძღვანელო მითითებები. აღნიშნული პოლიტიკა და პროცედურები შეიძლება ითვალისწინებდეს შემდეგ საკითხებს:

- გარიგების გუნდისთვის გარიგების შესახებ ინსტრუქციების მიცემის პროცესის ორგანიზებას, რათა გუნდის წევრებმა კარგად გაიგონ თავისი სამუშაოს მიზნები;
- პროცედურებს გარიგების შესაფერისი სტანდარტების დაცვის უზრუნველსაყოფად;
- გარიგების ზედამხედველობის, თანამშრომელთა პრაქტიკული წვრთნისა და სწავლების პროცედურებს;

ხარისხის კონტროლი ფირმებისთვის, რომლებიც ასრულებენ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტსა და მიმოხილვას და სხვა სახის მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების გარიგებებს

- შესრულებული სამუშაოს, ჩატარებული მნიშვნელოვანი განხილვებისა და გასაცემი დასკვნის ფორმის მიმოხილვის მეთოდებს;
- შესრულებული სამუშაოს სათანადოდ დოკუმენტირებას, ასევე ხარისხის მიმოხილვის ვადებსა და მოცულობას;
- პროცედურებს, რომლებიც უზრუნველყოფს პოლიტიკისა და პროცედურების განახლებას.

გ33. აუცილებელია სათანადო მუშაობა და ტრენინგების ჩატარება გუნდის ნაკლებად გამოცდილი წევრების დასახმარებლად, რათა მათ ნათლად გაიგონ დელეგირებული სამუშაოს მიზნები.

ზედამხედველობა (იხ. პუნქტი 32(ბ))

გ34. გარიგების ზედამხედველობა მოიცავს:

- თვალყურის დევნებას გარიგების შესრულების მიმდინარეობაზე;
- გარიგების გუნდის ცალკეული წევრის უნარისა და კომპეტენტურობის განხილვას, ასევე აქვთ თუ არა მათ საკმარისი დრო სამუშაოს შესასრულებლად, გაიგეს თუ არა მათ მიცემული ინსტრუქციები და სრულდება თუ არა გარიგება დაგეგმილი მიდგომის შესაბამისად;
- ყურადღების გამახვილებას გარიგების შესრულების პროცესში გამოვლენილ მნიშვნელოვან პრობლემებზე, მათი მნიშვნელობის განხილვასა და დაგეგმილი მიდგომის შეცვლას, საჭიროების შემთხვევაში;
- ისეთი საკითხების განსაზღვრას, რომელზეც გარიგების შესრულების მიმდინარეობისას საჭიროა რჩევის მიღება (კონსულტაციები), ან განხილვა გარიგების გუნდის უფრო გამოცდილ წევრებთან.

მიმოხილვა (იხ. პუნქტი 32(გ))

გ35. მიმოხილვა გულისხმობს შემდეგი საკითხების განხილვას:

- შესრულდა თუ არა სამუშაო პროფესიული სტანდარტების, სათანადო მარეგულირებელი და საკანონმდებლო მოთხოვნების შესაბამისად;
- წარმოიშვა თუ არა ისეთი მნიშვნელოვანი პრობლემები, რომლებიც შემდგომ განხილვას საჭიროებს;

ხარისხის კონტროლი ფირმებისთვის, რომლებიც ასრულებენ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტსა და მიმოხილვას და სხვა სახის მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების გარიგებებს

- ჩატარდა თუ არა სათანადო კონსულტაციები და დოკუმენტურად გაფორმდა და პრაქტიკულად განხორციელდა თუ არა გამოტანილი დასკვნები;
- საჭიროა თუ არა შესრულებული სამუშაოს ხასიათის, ვადებისა და მოცულობის გადახედვა;
- ადასტურებს თუ არა გამოტანილ დასკვნებს შესრულებული სამუშაო და სათანადოდ აისახა თუ არა ეს დოკუმენტებში;
- არის თუ არა შეკრებილი მტკიცებულებები საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორის დასკვნის დასასაბუთებლად;
- მიღწეულია თუ არა გარიგების პროცედურების მიზნები.

კონსულტაციები (იხ. 34-ე პუნქტი)

გ36. კონსულტაცია მოიცავს საკითხების განხილვას სათანადო პროფესიულ დონეზე, ფირმის ფარგლებში ან მის გარეთ, ამ სფეროში სპეციალური ცოდნისა და გამოცდილების მქონე პირებთან.

გ37. კონსულტაცია ითვალისწინებს სათანადო რესურსების, ასევე კოლექტიური გამოცდილების, ტექნიკური ცოდნისა და გამოცდილების მოძიებას ფირმის ფარგლებში. კონსულტაცია ხელს უწყობს ხარისხის უზრუნველყოფას და აუმჯობესებს პროფესიული განსჯის გამოყენებას. ფირმის პოლიტიკასა და პროცედურებში კონსულტაციების მნიშვნელობის აღიარება ხელს უწყობს ისეთი კულტურის ჩამოყალიბებას, სადაც კონსულტაცია აღიარებულია, როგორც ფირმის კულტურის ძლიერი მხარე და თანამშრომლებს სტიმულს აძლევს, რჩევები მიიღონ რთულ ან საკამათო საკითხებზე.

გ38. მნიშვნელოვან ტექნიკურ, ეთიკურ და სხვა საკითხებზე ეფექტური რჩევების (კონსულტაციების) მიღება, ფირმის ფარგლებში ან მის გარეთ შესაძლებელია მაშინ, როდესაც კონსულტაციების გამწევ პირებს:

- მიეწოდებათ ინფორმაცია ყველა სათანადო ფაქტის შესახებ, რათა მათ შეძლონ კვალიფიციური რჩევის მიცემა;
- აქვთ სათანადო ცოდნა, თანამდებობა და გამოცდილება; და

კონსულტაციების შედეგად გამოტანილი დასკვნები სათანადოდ აისახება დოკუმენტებში და განხორციელდება პრაქტიკაში.

ხარისხის კონტროლი ფირმებისთვის, რომლებიც ასრულებენ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტსა და მიმოხილვას და სხვა სახის მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების გარიგებებს

გ39. რთულ ან საკამათო საკითხებზე სხვა პროფესიონალებისგან მიღებული კონსულტაციების დოკუმენტაცია საკმარისად სრულყოფილი და დეტალური უნდა იყოს იმისათვის, რომ გასაგები იყოს:

- საკითხი, რაზედაც კონსულტაცია ჩატარდა; და
- კონსულტაციის შედეგები, მათ შორის ნებისმიერი მიღებული გადაწყვეტილება, გამოტანილი დასკვნების საფუძველი და როგორ განხორციელდა ისინი პრაქტიკაში.

მცირე ფირმებთან დაკავშირებული მოსაზრებები

გ40. ფირმამ, რომელსაც ფირმის გარეთ სჭირდება კონსულტაციების მიღება (მაგალითად, როდესაც მას არა აქვს ამის შიდა რესურსები) შეიძლება უპირატესობა მიანიჭოს:

- სხვა ფირმის მიერ გაწეულ კონსულტაციებს;
- პროფესიული და მარეგულირებელი ორგანოების კონსულტაციებს; ან
- კომერციული ორგანიზაციების კონსულტაციებს, რომლებიც ეწევიან შესაბამის ხარისხის კონტროლის მომსახურებას.

ამგვარ მომსახურებაზე ხელშეკრულების დადებამდე, ფირმა იხილავს, აქვს თუ არა კონსულტაციების გარე მომწოდებელს მოცემული მიზნის შესაფერისი კვალიფიკაცია.

გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვა

გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვის კრიტერიუმები (იხ. პუნქტი 35(ბ))

გ41. კრიტერიუმები, რომლის მიხედვითაც ფირმამ უნდა განსაზღვროს, საფონდო ბირჟაზე კოტირებული სუბიექტების ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის გარდა, რომელი გარიგებების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვა უნდა ტარდებოდეს, შეიძლება ითვალისწინებს:

- გარიგების ხასიათს, მათ შორის, რა დონეზე მოიცავს ის საზოგადოების ინტერესების სფეროში მყოფ საკითხს;
- კონკრეტული გარიგების ან გარიგებების კატეგორიებისათვის უჩვეულო გარემოებების ან რისკების დადგენას;
- ითხოვს თუ არა კანონმდებლობა გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვას.

გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვის ხასიათი, დრო და მასშტაბი (იხ. პუნქტები 36-37)

გ42. გარიგების შედეგად გაცემული დასკვნა არ უნდა დათარიღდეს მანამ, სანამ არ დასრულდება გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვა. თუმცა, გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვის დოკუმენტაციის შედგენა შეიძლება დასრულდეს დასკვნის თარიღის შემდეგ.

გ43. გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილველი მიმოხილვას ატარებს დროულად, სათანადო სტადიაზე გარიგების შესრულების მიმდინარეობისას, რათა შესაძლებელი იყოს მნიშვნელოვანი საკითხების დაუყოვნებლივ გადაჭრა მიმოხილველის მოთხოვნის დასაკმაყოფილებლად, დასკვნის დათარიღებამდე.

გ44. ხარისხის კონტროლის მიმოხილვის მასშტაბი, სხვასთან ერთად, დამოკიდებულია გარიგების სირთულეზე, არის თუ არა დამკვეთი საფონდო ბირჟაზე კოტირებული სუბიექტი და იმის რისკზე, რომ დასკვნა შეიძლება არ იყოს კონკრეტული გარემოებების შესაფერისი. გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვის ჩატარება არ ამცირებს გარიგების პარტნიორის პასუხისმგებლობას.

საფონდო ბირჟაზე კოტირებული სუბიექტების გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვა (იხ. 38-ე პუნქტი)

გ45. საფონდო ბირჟაზე კოტირებული სუბიექტების ფინანსური ანგარიშგების აუდიტისთვის გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვა მოიცავს სხვა საკითხების განხილვასაც, როგორცაა, მაგალითად:

- გარიგების შესრულების მიმდინარეობისას გამოვლენილი მნიშვნელოვანი რისკები და გატარებული საპასუხო ზომები;
- გარიგების პროცესში ჩატარებული განხილვები და მიღებული გადაწყვეტილებები, კერძოდ, არსებითობასთან და მნიშვნელოვან რისკებთან დაკავშირებით;
- გარიგების მსვლელობისას გამოვლენილი შესწორებული და შეუსწორებელი უზუსტობების მნიშვნელობა და ადგილმდებარეობა;
- საკითხები, რომელთა შესახებაც ინფორმაცია უნდა მიეწოდოს ხელმძღვანელობასა და მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებს, ასევე, საჭიროების შემთხვევაში, სხვა მხარეებს, მაგალითად მარეგულირებელ ორგანოებს;

ხარისხის კონტროლი ფირმებისთვის, რომლებიც ასრულებენ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტსა და მიმოხილვას და სხვა სახის მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების გარიგებებს

- ასახავს თუ არა შესრულებულ სამუშაოს, მიმოხილვისთვის შერჩეული სამუშაო დოკუმენტები, რომლებიც ეხება მნიშვნელოვან განსჯასა და გამოტანილი დასკვნების დასაბუთებას;
- ზემოთ განხილული სხვა საკითხები, კონკრეტული გარემოებებისა და მიხედვით, შეიძლება ასევე გამოდგეს სხვა სუბიექტების ფინანსური ანგარიშგების აუდიტში გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვის ჩასატარებლად, ასევე ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვის, სხვა სახის მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების გარიგებებშიც.

სახელმწიფო სექტორის სუბიექტებთან დაკავშირებული მოსაზრებები

გ46. მიუხედავად იმისა, რომ სახელმწიფო სექტორის ორგანიზაციებს არ შეეფერებათ ტერმინი კოტირებული სუბიექტი, როგორც აღნიშნული იყო გ16 პუნქტში, სახელმწიფო სექტორის ზოგიერთი სუბიექტი შეიძლება იმდენად მნიშვნელოვანი იყოს, რომ აუცილებელი იქნება გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვის ჩატარება.

კრიტერიუმები გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილველთა უფლებამოსილების დასადგენად

საკმარისი და შესაფერისი ტექნიკური ცოდნა, გამოცდილება და უფლებამოსილება (იხ. პუნქტი 39(ა))

გ47. რა მიიჩნევა გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილველებთან კონტექსტში საკმარისი და შესაფერისი ტექნიკურ ცოდნად, გამოცდილებად და უფლებამოსილებად, დამოკიდებული იქნება კონკრეტული გარიგების კონკრეტულ გარემოებებზე. მაგალითად, გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილველი საფონდო ბირჟაზე კოტირებული სუბიექტების ფინანსური ანგარიშგების აუდიტში, სავარაუდოდ, არის პირი, რომელსაც აქვს საკმარისი და შესაფერისი ცოდნა და უფლებამოსილება, იმოქმედოს როგორც აუდიტის გარიგების პარტნიორმა საფონდო ბირჟაზე კოტირებული სუბიექტების ფინანსური ანგარიშგების აუდიტში.

კონსულტაცია გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილველთან (იხ. პუნქტი 39(ბ))

გ48. გარიგების პარტნიორს უფლება აქვს, კონსულტაციისათვის მიმართოს გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილველს გარიგების შესრულების მიმდინარეობისას, მაგალითად, იმის დასადგენად, გარიგების პარტნიორის განსჯა და მიღებული გადაწყვეტილება მისაღებია თუ არა გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილველისთვის. ამგვარი კონსულტაციით ფირმა თავიდან აიცილებს

ხარისხის კონტროლი ფირმებისთვის, რომლებიც ასრულებენ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტსა და მიმოხილვას და სხვა სახის მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების გარიგებებს

აზრთა სხვადასხვაობას გარიგების ბოლო სტადიებზე და არ შეილახება გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმომხილველის უფლება, შეასრულოს თავისი როლი. როდესაც კონსულტაციების ხასიათი და მასშტაბები მნიშვნელოვანი ხდება, შეიძლება ზიანი მიადგეს მიმომხილველის ობიექტურობას, თუ აუცილებელ ზომებს არ მიიღებენ როგორც გარიგების გუნდის წევრები, ასევე მიმომხილველიც, მიმომხილველის ობიექტურობის შესანარჩუნებლად. როდესაც ამის გაკეთება შეუძლებელია, გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმომხილველად ან კონსულტანტად, რომლისგანაც კონსულტაციებს მიიღებენ გარიგების შესახებ, დაინიშნება სხვა პირი ფირმიდან ან შესაფერისი კვალიფიკაციის გარე პირი.

გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმომხილველის ობიექტურობა (იხ. 40-ე პუნქტი)

გ49. ფირმას მოეთხოვება ისეთი პოლიტიკისა და პროცედურების დაწესება, რომლებიც განკუთვნილია გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმომხილველის ობიექტურობის შესანარჩუნებლად. შესაბამისად, ამგვარი პოლიტიკა და პროცედურები უზრუნველყოფს იმას, რომ გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმომხილველი:

- შერჩეული არ იყოს გარიგების პარტნიორის მიერ, თუ შესაძლებელია;
- სხვა მხრივ არ მონაწილეობდეს მოცემულ გარიგებაში ხარისხის კონტროლის მიმოხილვის პერიოდის განმავლობაში;
- არ იღებდეს გადაწყვეტილებებს გარიგების გუნდისთვის; და
- არ განიცდიდეს სხვა ისეთი ასპექტების გავლენას, რომლებიც საფრთხეს შეუქმნის მიმომხილველის ობიექტურობას.

მცირე ფირმებთან დაკავშირებული მოსაზრებები

გ50. როდესაც ფირმას ცოტა პარტნიორები ჰყავს, შეიძლება პრაქტიკულად შეუძლებელი იყოს, რომ გარიგების პარტნიორი არ მონაწილეობდეს გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმომხილველის შერჩევაში. როდესაც ინდივიდუალური პრაქტიკოსი ან მცირე ფირმა გადაწყვეტს, რომ ამა თუ იმ გარიგებისთვის საჭიროა გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვის ჩატარება, შეიძლება ხელშეკრულებით მოიწვიონ სათანადო კვალიფიკაციის გარე პირი. მეორე მხრივ, ზოგიერთმა ინდივიდუალურმა პრაქტიკოსმა ან მცირე ფირმამ შეიძლება მოისურვოს სხვა ფირმების გამოყენება გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვის ჩასატარებლად. ფირმას, რომელიც ხელშეკრულებით აიყვანს სათანადო კვალიფიკაციის გარე

ხარისხის კონტროლი ფირმებისთვის, რომლებიც ასრულებენ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტსა და მიმოხილვას და სხვა სახის მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების გარიგებებს

პირს, მან უნდა შეასრულოს 39-41 პუნქტების მოთხოვნები და გამოიყენოს გ47-გ48 პუნქტებში მოცემული სახელმძღვანელო მითითებები.

სახელმწიფო სექტორის აუდიტორულ ორგანიზაციებთან დაკავშირებული მოსაზრებები

გ51. სახელმწიფო სექტორში კანონმდებლობით დანიშნული აუდიტორი (მაგალითად, გენერალური აუდიტორი, ან სათანადო კვალიფიკაციის მქონე სხვა პირი, რომელიც ინიშნება გენერალური აუდიტორის სახელით) შეიძლება ასრულებდეს გარიგების პარტნიორის ანალოგიურ ფუნქციებს - მას ეკისრება მთლიანი პასუხისმგებლობა სახელმწიფო სექტორის აუდიტზე. ასეთ შემთხვევაში, გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმომხილველის შერჩევა მოიცავს შემდეგი საკითხების განხილვას: აუცილებელია თუ არა გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმომხილველის დამოუკიდებლობა აუდიტს დაქვემდებარებული სუბიექტისგან და აქვს თუ არა მას ობიექტური შეფასების უნარი.

აზრთა სხვადასხვაობა (იხ. 43-ე პუნქტი)

გ52. ეფექტური პროცედურები ხელს უწყობს აზრთა სხვადასხვაობის გამოვლენას უფრო ადრეულ სტადიებზე, გასაგები და ნათელი სახელმძღვანელო მითითებების მიცემას შემდგომი წარმატებული მოქმედებისათვის და საჭიროებს სათანადო დოკუმენტაციის მომზადებას, რომელიც ასახავს აზრთა სხვადასხვაობის გადაჭრის შედეგად მიღებულ გადაწყვეტილებებს და გამოტანილი დასკვნების პრაქტიკაში განხორციელებას.

გ53. პროცედურები ამგვარი აზრთა სხვადასხვაობის გადასაჭრელად შეიძლება მოიცავდეს სხვა პრაქტიკოსის ან ფირმის, ან პროფესიონალის ან მარეგულირებელი ორგანოსგან კონსულტაციების მიღებას.

გარიგების დოკუმენტაცია

გარიგების საბოლოო ფაილების დაკომპლექტების დასრულება (იხ. 45-ე პუნქტი)

გ54. შეიძლება კანონმდებლობა ადგენდეს ზღვრულ ვადას, რომლის მიხედვითაც უნდა დასრულდეს კონკრეტული ტიპის გარიგებებისთვის გარიგების საბოლოო ფაილების დაკომპლექტება. თუ ამგვარ ვადას კანონმდებლობა არ ადგენს, 45-ე პუნქტი მოითხოვს, რომ ფირმამ დააწესოს გარიგების ტიპის (ხასიათის) შესაფერისი ზღვრული ვადები, რომელიც გაითვალისწინებს გარიგების საბოლოო ფაილების დაკომპლექტების დროულად დასრულების აუცი-

ლებლობას. მაგალითად, აუდიტის შემთხვევაში, ამგვარი ვადა, ჩვეულებრივ, არ აღემატება აუდიტორის დასკვნის თარიღიდან 60 დღეს.

გ55. როდესაც ორი ან მეტი სხვადასხვა დასკვნა გაიცემა რომელიმე სუბიექტის ერთი და იმავე განსახილველი საგნის ინფორმაციაზე, გარიგების საბოლოო ფაილების დაკომპლექტების დასრულების ზღვრულ ვადასთან დაკავშირებული ფირმის პოლიტიკა და პროცედურები თითოეულ დასკვნას იმგვარად უნდა ეხებოდეს, თითქოს ეს იყო ცალკე გარიგება. მაგალითად, ასეთი შემთხვევა – ფირმა დასკვნას იძლევა ჯგუფის კომპონენტის ფინანსურ ინფორმაციაზე ჯგუფის კონსოლიდაციის მიზნებისათვის და შემდეგში, სხვა დროს, აუდიტორის დასკვნას იმავე ფინანსურ ინფორმაციაზე სავალდებულო აუდიტის მიზნებისათვის.

გარიგების დოკუმენტაციის კონფიდენციალურობა, უსაფრთხოება, მთლიანობა, ხელმისაწვდომობა და აღდგენილობა (იხ. 46-ე პუნქტი)

გ56. სათანადო ეთიკური მოთხოვნები ფირმის პერსონალს ავალდებულებს, რომ მათ ყოველთვის დაიცვან გარიგების დოკუმენტაციაში ასახული ინფორმაციის კონფიდენციალურობა, ისეთი შემთხვევების გარდა, როდესაც ინფორმაციის გამჟღავნებაზე არსებობს დამკვეთის ნებართვა, ესა თუ ის კანონი ან სხვა ნორმატიული აქტი, ან სათანადო ეთიკური მოთხოვნები ადგენს ამგვარ პასუხისმგებლობას⁵. კონკრეტული კანონები ან სხვა ნორმატიული აქტები შეიძლება დამატებით ვალდებულებებს აკისრებდეს ფირმის პერსონალს დამკვეთის კონფიდენციალურობაზე, განსაკუთრებით მაშინ, როდესაც საქმე ეხება პირად მონაცემებს.

გ57. იმის მიუხედავად, გარიგების დოკუმენტაცია ქალაქადზე არსებობს, ელექტრონულად თუ რაიმე სხვა ფორმით, შეიძლება ზიანი მიადგეს შესაბამისი მონაცემების მთლიანობას, ხელმისაწვდომობას ან აღდგენილობას, თუ შესაძლებელი იქნება დოკუმენტაციის შეცვლა, რაიმეს დამატება ან წაშლა ისე, რომ ფირმამ არ იცოდეს, ან თუ შესაძლებელია მათი დაკარგვა ან დაზიანება სამუდამოდ. შესაბამისად, კონტროლის მექანიზმები, რომლებსაც ფირმა განსაზღვრავს და ნერგავს გარიგების დოკუმენტაციის უნებართვო შეცვლის ან დაკარგვის თავიდან ასაცილებლად, შეიძლება მოიცავდეს

5. იხ. მაგალითად, ბესსს-ის ეთიკის კოდექსის პუნქტები მ114.1, 114.1 გ1 და მ360.26.

ისეთ პროცედურებს, რომლებიც:

- ადგენს, ვინ და როდის ქმნის, ცვლის ან იხილავს გარიგების დოკუმენტაციას;
- იცავს ინფორმაციის მთლიანობას გარიგების ყველა სტადიაზე, განსაკუთრებით მაშინ, როდესაც ინფორმაცია განაწილებულია გარიგების გუნდში ან გადაეცემა სხვა მხარეებს, ინტერნეტის მეშვეობით;
- ხელს უშლის უნებართვო ცვლილებებს გარიგების დოკუმენტაციაში; და
- გარიგების დოკუმენტაციით სარგებლობის უფლებას მხოლოდ მაშინ აძლევს გარიგების გუნდსა და სხვა უფლებამოსილ პირებს, როდესაც ეს აუცილებელია მათი პასუხისმგებლობების სათანადო დონეზე შესასრულებლად.

გ58. კონტროლის მეთოდები, რომელსაც ფირმა განსაზღვრავს და ნერგავს გარიგების დოკუმენტაციის კონფიდენციალურობის, უსაფრთხოების, მთლიანობის, ხელმისაწვდომობისა და აღდგენილობის უზრუნველსაყოფად, შეიძლება მოიცავდეს:

- პაროლების გამოყენებას გარიგების გუნდის წევრებისათვის, რათა ელექტრონული ფორმით არსებული გარიგების დოკუმენტაციის სარგებლობის უფლება მხოლოდ უფლებამოსილ მომხმარებლებს ჰქონდეს;
- სათანადო სარეზერვო ასლების რეჟიმის შემოღებას ელექტრონული ფორმით არსებული გარიგების დოკუმენტაციისათვის, გარიგების შესრულების მიმდინარეობისას შესაფერის სტადიებზე;
- პროცედურებს გუნდის წევრებს შორის გარიგების დოკუმენტაციის სათანადო განაწილებისათვის გარიგების დასაწყისში, სათანადო დამუშავებისათვის გარიგების შესრულების პროცესში და შედარებისათვის - გარიგების დასრულებისას;
- პროცედურებს, რომლებიც ზღუდავს გარიგების დოკუმენტაციის მანქანური ნაბეჭდი ასლების ხელმისაწვდომობას და მათი სათანადო წესით გადაცემისა და კონფიდენციალური შენახვის საშუალებას იძლევა.

გ59. პრაქტიკული მოსაზრებით, შეიძლება ქაღალდის დოკუმენტაციის ორიგინალების ელექტრონული სკანირება გარიგების ფაილში ჩასართავად. ასეთ შემთხვევაში, ფირმის პროცედურები, რომლებიც

ხარისხის კონტროლი ფირმებისთვის, რომლებიც ასრულებენ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტსა და მიმოხილვას და სხვა სახის მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების გარიგებებს

განკუთვნილია დოკუმენტაციის უსაფრთხოების, მთლიანობის, ხელმისაწვდომობისა და აღდგენილობის უზრუნველსაყოფად, შეიძლება გარიგების გუნდებისაგან მოითხოვდეს, რომ:

- შექმნან სკანირებული ასლები, რომლებიც ასახავს ქაღალდის დოკუმენტაციის ორიგინალების მთლიან შინაარსს, მათ შორის ხელით შესრულებულ ხელმოწერებს, სხვა დოკუმენტებზე მინიშნებებსა და შენიშვნებს;
- ჩართონ სკანირებული ასლები გარიგების ფაილებში, მათ შორის, ხელი მოაწერონ და ინდექსაცია გაუკეთონ სკანირებულ ასლებს, საჭიროებისამებრ; და
- უზრუნველყონ, რომ შესაძლებელი იყოს სკანირებული ასლების აღდგენა და გამობეჭდვა, საჭიროების შემთხვევაში.

შეიძლება არსებობდეს საკანონმდებლო, მარეგულირებელი ან სხვა მიზეზები, რის გამოც ფირმა ინახავს ქაღალდის დოკუმენტაციის ორიგინალებს, რომლებიც სკანირებული იყო.

გარიგების დოკუმენტაციის შენახვა (იხ. 47-ე პუნქტი)

- გ60. ფირმის მოთხოვნილებები გარიგების დოკუმენტაციის შენახვაზე და მისი შენახვის პერიოდი სხვადასხვანაირი იქნება გარიგების ტიპისა და კონკრეტული ფირმის პირობებისა და მიხედვით. მაგალითად, საჭიროა თუ არა გარიგების დოკუმენტაცია იმისთვის, ინფორმაცია შენახული იყოს ისეთ საკითხებზე, რომლებიც მნიშვნელოვანი იქნება მომავალი გარიგებების შესრულებისთვის. შენახვის პერიოდი შეიძლება დამოკიდებული იყოს სხვა ფაქტორებზეც, მაგალითად, ადგენს თუ არა ადგილობრივი კანონმდებლობა დოკუმენტაციის კონკრეტულ შენახვის ვადებს გარკვეული ტიპის გარიგებებისთვის, ან არსებობს თუ არა მოცემულ იურისდიქციაში საყოველთაოდ მიღებული შენახვის ვადები დოკუმენტაციისთვის, თუკი არ არსებობს კონკრეტული საკანონმდებლო მოთხოვნები ამის შესახებ.
- გ61. კონკრეტულად აუდიტის შემთხვევაში, გარიგების დოკუმენტაციის შენახვის პერიოდი, ჩვეულებრივ, არის არანაკლებ ხუთი წელი აუდიტორის დასკვნის თარიღიდან, ან ჯგუფის აუდიტორის მიერ შედგენილი დასკვნის თარიღიდან, თუ ეს უკანასკნელი უფრო მომდევნო რიცხვით არის დათარიღებული.
- გ62. გარიგების დოკუმენტაციის შენახვასთან დაკავშირებით ფირმა ნერგავს ისეთ პროცედურებს, რომლებიც 47-ე პუნქტით გათვალისწინებული მოთხოვნების შესრულების საშუალებას იძლევა დოკუმენტაციის შენახვის პერიოდის განმავლობაში, მაგალითად:

ხარისხის კონტროლი ფირმებისთვის, რომლებიც ასრულებენ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტსა და მიმოხილვას და სხვა სახის მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების გარიგებებს

- იმის საშუალებას იძლევა, რომ გარიგების დოკუმენტაცია აღდგენითი და ხელმისაწვდომი იყოს დოკუმენტაციის შენახვის პერიოდის განმავლობაში, კერძოდ, ელექტრონული ფორმით არსებული დოკუმენტაციის შემთხვევაში, რადგან გამოყენებული ტექნოლოგია შეიძლება გაუმჯობესდეს ან შეიცვალოს დროთა განმავლობაში;
- საჭიროების შემთხვევაში, უზრუნველყოფს იმ ცვლილებების დოკუმენტირებას, რომლებიც შეიტანეს გარიგების დოკუმენტაციაში გარიგების ფაილის დაკომპლექტების შემდეგ; და
- უფლებამოსილ გარე მხარეებს საშუალებას აძლევს, ისარგებლოს და მიმოხილოს კონკრეტული გარიგების დოკუმენტაცია, ხარისხის კონტროლის ან სხვა მიზნებისათვის.

გარიგების დოკუმენტაციის საკუთრების უფლება

გ63. გარიგების დოკუმენტაცია ფირმის საკუთრებაა, თუ კანონმდებლობით სხვა რამე არ არის დადგენილი. ფირმას უფლება აქვს, თავისი ნებით, დამკვეთებისათვის ხელმისაწვდომი გახადოს გარიგების დოკუმენტაციის ნაწილი ან ამონარიდები ამ დოკუმენტაციიდან იმ პირობით, თუ ინფორმაციის ამგვარი გამჟღავნებით ზიანი არ მიადგება შესრულებული სამუშაოს საიმედოობას, ან მარწმუნებელი გარიგების შემთხვევაში, ფირმის ან მისი პერსონალის დამოუკიდებლობას.

მონიტორინგი

ფირმის ხარისხის კონტროლის პოლიტიკისა და პროცედურების მონიტორინგი (იხ. 48-ე პუნქტი)

გ64. ხარისხის კონტროლის პოლიტიკისა და პროცედურების შესრულების მონიტორინგის მიზანი მიიღწევა შემდეგი საკითხების შეფასებით:

- პროფესიული სტანდარტების, მარეგულირებელი და საკანონმდებლო მოთხოვნების დაცვა;
- სათანადოდ იყო თუ არა გააზრებული (დაგეგმილი) ხარისხის კონტროლის სისტემა და ეფექტურად ხორციელდებოდა თუ არა პრაქტიკაში;
- სათანადოდ გამოიყენებოდა თუ არა ფირმის ხარისხის კონტროლის პოლიტიკა და პროცედურები, მაშასადამე, ფირმის ან გარიგების პარტნიორის მიერ გაცემული დასკვნა კონკრეტული გარემოებების შესაფერისია თუ არა.

გ65. ხარისხის კონტროლის სისტემის უწყვეტი განხილვისა და შეფასების პროცესი მოიცავს შემდეგ საკითხებს:

- პროფესიული სტანდარტების, სათანადო მარეგულირებელი და საკანონმდებლო მოთხოვნების სიახლეების ანალიზს და როგორ აისახა ისინი ფირმის პოლიტიკასა და პროცედურებში, საჭიროების შემთხვევაში;
- დამოუკიდებლობის პოლიტიკისა და პროცედურების მოთხოვნების დაცვის წერილობითი დადასტურების ანალიზს;
- უწყვეტი პროფესიული ზრდის, მათ შორის, პრაქტიკული წვრთნის ანალიზს;
- დამკვეთთან ურთიერთობაზე ან კონკრეტულ გარიგებაზე დათანხმებასთან და დამკვეთთან ურთიერთობის ან კონკრეტული გარიგების გაგრძელებასთან დაკავშირებული გადაწყვეტილებების ანალიზს;
- გასატარებელი გამოსასწორებელი ზომებისა და სისტემის გასუმჯობესებლად გასატარებელი ღონისძიებების განსაზღვრას, მათ შორის, განათლებასა და პრაქტიკულ წვრთნასთან დაკავშირებული ფირმის პოლიტიკასა და პროცედურებში უკუკავშირის მექანიზმების გათვალისწინებას;
- სისტემაში გამოვლენილი ნაკლოვანებების შესახებ ფირმის სათანადო პერსონალისთვის ინფორმირებას, სისტემის გაგების ან მისი მოთხოვნების დაცვის უზრუნველყოფის თვალსაზრისით;
- გასატარებელი ღონისძიებების შესრულების კონტროლის ზომებს, რომლებსაც გაატარებს ფირმის სათანადო პერსონალი, რათა სწრაფად შევიდეს აუცილებელი ცვლილებები ხარისხის კონტროლის პოლიტიკასა და პროცედურებში.

გ66. შესრულებული გარიგებების ინსპექტირება შერჩევით, ჩვეულებრივ, ციკლურ (პერიოდულ) საფუძველზე ტარდება. მაგალითად, ციკლის ხანგრძლივობა შეიძლება იყოს სამი წელი. ინსპექტირების ციკლის ორგანიზების წესი, მათ შორის ინსპექტირებისთვის ცალკეული გარიგების შერჩევის დრო, მრავალ ფაქტორზე არის დამოკიდებული, მათ შორის:

- ფირმის სიდიდეზე;
- ფირმის ოფისების გეოგრაფიული ადგილმდებარეობის რაოდენობაზე;

ხარისხის კონტროლი ფირმებისთვის, რომლებიც ასრულებენ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტსა და მიმოხილვას და სხვა სახის მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების გარიგებებს

- წინა მონიტორინგის შედეგებზე;
- რა დონის უფლებამოსილება აქვთ როგორც პერსონალს, ასევე ოფისებს (მაგალითად, აქვთ თუ არა ცალკეულ ოფისებს იმის უფლებამოსილება, რომ თვითონ ჩაატარონ თავიანთი ინსპექტირება, თუ მხოლოდ სათავო ოფისს აქვს ამის უფლება);
- ფირმის ორგანიზაციული სტრუქტურისა და მისი საქმიანობის სპეციფიკასა და სირთულეზე;
- ფირმის დამკვეთებთან და კონკრეტულ გარიგებასთან დაკავშირებულ რისკებზე.

გ67. ინსპექტირების პროცესი მოიცავს ცალკეული გარიგებების შერჩევას, რომელთაგან ზოგიერთი შეიძლება შეირჩეს გარიგების გუნდის წინასწარი შეტყობინების გარეშე. ინსპექტირების მასშტაბების განსაზღვრის დროს, ფირმას შეუძლია გაითვალისწინოს დამოუკიდებელი გარე ინსპექტირების პროგრამის დასკვნები ან მასშტაბები. ამასთან, დამოუკიდებელი გარე ინსპექტირების პროგრამა არ არის ფირმის საკუთარი შიდა მონიტორინგის პროგრამის შემცველი.

მცირე ფირმებთან დაკავშირებული მოსაზრებები

გ68. მცირე ფირმებში მონიტორინგის პროცედურები შეიძლება ჩაატარონ გარე პირებმა, რომლებიც პასუხისმგებელი არიან ფირმის ხარისხის კონტროლის პოლიტიკისა და პროცედურების შემუშავებასა და განხორციელებაზე, ან მათ, ვისაც შეუძლია მონაწილეობის მიღება გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვაში. ფირმამ, რომელსაც მცირე რაოდენობის პერსონალი ჰყავს, შეიძლება ამჯობინოს შესაფერისი კვალიფიკაციის გარე პირის, ან სხვა ფირმისთვის მიმართვა გარიგების ინსპექტირებისა და მონიტორინგის სხვა პროცედურების ჩასატარებლად. ალტერნატიულად, ფირმას, მონიტორინგის პროცესის ხელშესაწყობად, უფლება აქვს, განსაზღვროს ღონისძიებები რესურსების გასაერთიანებლად სხვა შესაფერის ორგანიზაციებთან ერთად.

ნაკლოვანებების ინფორმირება (იხ. 50-ე პუნქტი)

გ69. გამოვლენილი ნაკლოვანებების შესახებ ანგარიშის წარდგენა, გარიგების პარტნიორების გარდა, სხვა პირებისთვის, ჩვეულებრივ, არ ითვალისწინებს შემოწმებული კონკრეტული გარიგების იდენტიფიკაციას, თუ ამგვარი იდენტიფიკაცია აუცილებელი არ არის ზემოაღნიშნული გარიგების პარტნიორების გარდა, სხვა პირთა პასუხისმგებლობის სათანადო დონეზე შესასრულებლად.

საჩივრები და ბრალდებები

საჩივრებისა და ბრალდებების წყაროები (იხ. 55-ე პუნქტი)

გ70. საჩივრები და ბრალდებები (რომლებიც არ არის აშკარად უსაფუძვლო) შეიძლება შემოვიდეს თვითონ ფირმიდან ან გარედან. ისინი შეიძლება წამოაყენონ ფირმის პერსონალმა, დამკვეთებმა ან სხვა მესამე მხარეებმა და მიიღონ გარიგების გუნდის წევრებმა ან ფირმის სხვა პერსონალმა.

მოკვლევის პოლიტიკა და პროცედურები (იხ. 56-ე პუნქტი)

გ71. საჩივრებისა და ბრალდებების მოკვლევის პოლიტიკა და პროცედურები შეიძლება მოიცავდეს მოკვლევაზე ზედამხედველობის გაწევას იმ პარტნიორის მხრიდან:

- რომელსაც აქვს საკმარისი და სათანადო გამოცდილება;
- აქვს ამის უფლებამოსილება ფირმაში; და
- სხვა მხრივ არ მონაწილეობს გარიგებაში.

მოკვლევაზე ზედამხედველობის გამწევი პარტნიორი შეიძლება იყოს იურისტი, აუცილებლობის შემთხვევაში.

მცირე ფირმებთან დაკავშირებული მოსაზრებები

გ72. როდესაც ფირმას ცოტა პარტნიორები ჰყავს, შეიძლება პრაქტიკულად შეუძლებელი იყოს, რომ მოკვლევაზე ზედამხედველობის გამწევი პარტნიორი არ მონაწილეობდეს გარიგებაში. ასეთ მცირე ფირმებსა და ინდივიდუალურ პრაქტიკოსებს საჩივრებისა და ბრალდებების მოკვლევის ჩასატარებლად შეუძლიათ სათანადო კვალიფიკაციის გარე პირის ან სხვა ფირმის გამოყენება.

ხარისხის კონტროლის სისტემის დოკუმენტაცია

(იხ. 57-ე პუნქტი)

გ73. ფირმის ხარისხის კონტროლის სისტემის თითოეული ელემენტის მუშაობის დამამტკიცებელი დოკუმენტაციის ფორმისა და შინაარსის განსაზღვრა განსჯის საგანია და დამოკიდებულია სხვადასხვა ფაქტორზე, მათ შორის:

- ფირმის სიდიდესა და მისი ოფისების რაოდენობაზე;
- ფირმის ორგანიზაციული სტრუქტურისა და მისი საქმიანობის სპეციფიკასა და სირთულეზე.

მაგალითად, მსხვილი ფირმები შეიძლება იყენებდნენ ელექტრონულ მონაცემთა ბაზებს ისეთი საკითხების დოკუმენტირებისთვის,

ხარისხის კონტროლი ფირმებისთვის, რომლებიც ასრულებენ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტსა და მიმოხილვას და სხვა სახის მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების გარიგებებს

როგორცაა დამოუკიდებელი დადასტურება, შედეგების შეფასება და მონიტორინგის მიზნით ჩატარებული ინსპექტირების შედეგები.

გ74. მონიტორინგთან დაკავშირებული სათანადო დოკუმენტაცია მოიცავს, მაგალითად:

- მონიტორინგის პროცედურებს, მათ შორის, შესრულებული გარიგებების შერჩევის პროცედურას ინსპექტირებისათვის;
- შემდეგი შეფასებების დოკუმენტირებას:
 - პროფესიული სტანდარტების, სათანადო მარეგულირებელი და საკანონმდებლო მოთხოვნების შესრულება;
 - სათანადოდ იყო თუ არა განსაზღვრული ხარისხის კონტროლის სისტემის დიზაინი და ეფექტურად მუშაობდა თუ არა;
 - სათანადოდ გამოიყენებოდა თუ არა ფირმის ხარისხის კონტროლის პოლიტიკა და პროცედურები, მაშასადამე, არის თუ არა კონკრეტული გარემოებების შესაფერისი ფირმის ან გარიგების პარტნიორების მიერ გაცემული დასკვნა;
- გამოვლენილი ნაკლოვანებების იდენტიფიკაციას, მათი გავლენის შეფასებასა და ასევე იმ საფუძვლების დადგენას, რომლის მიხედვითაც განისაზღვრება, აუცილებელია თუ არა შემდგომი მოქმედება და რა ზომები უნდა გატარდეს.

მცირე ფირმებთან დაკავშირებული მოსაზრებები

გ75. მცირე ფირმებს ხარისხის კონტროლის სისტემის დოკუმენტირებისთვის შედარებით უფრო არაფორმალური მეთოდების გამოყენების უფლება აქვთ, მაგალითად ხელნაწერი შენიშვნების, შევსებული საკონტროლო კითხვარებისა და ფორმების.

ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაცია® ანუ IFAC® ხელს უწყობს IAASB-ს ორგანიზაციული სტრუქტურისა და იმ პროცესების განხორციელების მხარდაჭერას, რომელსაც ეფუძნება IAASB-ს საქმიანობა.

IAASB და IFAC პასუხს არ აგებენ იმ ზარალზე, რომელიც განიცადა პირმა, წინამდებარე გამოცემაში გამოყენებული მასალის საფუძველზე მოქმედების ან თავის შეკავების შედეგად, მიუხედავად იმისა, რითი იყო გამოწვეული ეს ზარალი, დაუდევრობით თუ სხვა მიზეზით.

International Standards on Auditing (აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტებს), International Standards on Assurance Engagements (მარწმუნებელი გარიგებების საერთაშორისო სტანდარტებს), International Standards on Review Engagements (მიმოხილვის გარიგებების საერთაშორისო სტანდარტებს), International Standards on Related Services (აუდიტთან დაკავშირებული მომსახურების საერთაშორისო სტანდარტებს), International Standards on Quality Control (ხარისხის კონტროლის საერთაშორისო სტანდარტებს), International Auditing Practice Notes (აუდიტის საერთაშორისო პრაქტიკის შენიშვნებს), განსახილველ პროექტებს, საკონსულტაციო დოკუმენტებსა და IAASB-ს სხვა პუბლიკაციებს გამოსცემს IFAC და საავტორო უფლებაც IFAC-ს ეკუთვნის.

საავტორო უფლება © 2022 წლის დეკემბერი, ეკუთვნის IFAC-ს. ყველა უფლება დაცულია. პირადი ან არაკომერციული სარგებლობისთვის (ე.ი. პროფესიული ან კვლევის მიზნებისთვის) შესაძლებელია ამ სახელმძღვანელოს ორიგინალური ვერსიის უფასოდ გადმოწერა, ან ყიდვა www.iaasb.org ვებგვერდის მეშვეობით. ამ დოკუმენტის თარგმნის, გამრავლების, შენახვის, გადაცემის ან სხვა ანალოგიური წესით გამოყენებისთვის აუცილებელია IFAC-ის წერილობითი ნებართვა.

The 'International Auditing and Assurance Standards Board', 'International Standards on Auditing', 'International Standards on Assurance Engagements', 'International Standards on Review Engagements', 'International Standards on Related Services', 'International Standards on Quality Control', 'International Auditing Practice Notes', 'IAASB', 'ISA', 'ISAE', 'ISRE', 'ISRS', 'ISQC', 'IAPN' და ლოგო IAASB IFAC-ის სავაჭრო ნიშნებია, ან IFAC-ის რეგისტრირებული სავაჭრო და მომსახურების ნიშნებია აშშ-სა და სხვა ქვეყნებში.

საავტორო უფლების, სავაჭრო ნიშნებისა და ნებართვის შესახებ ინფორმაციის მისაღებად გთხოვთ მიმართოთ permissions ან დაგვიკავშირდეთ permissions@ifac.org.



529 Fifth Avenue, New York, NY 10017
T+1(212) 286-9344 F+1(212) 286-9570

www.iaasb.org

978-1-60815-543-9

წინამდებარე ხარისხის კონტროლის, აუდიტის, მიმოხილვის, სხვა მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების საერთაშორისო დოკუმენტების ცნობარი, 2021 წლის გამოცემა, რომელიც მოამზადა International Auditing and Assurance Standards Board და 2022 წლის დეკემბერში ინგლისურ ენაზე გამოსცა International Federation of Accountants (IFAC), ქართულ ენაზე თარგმნა ფინანსთა სამინისტროს ბუღალტრული აღრიცხვის, ანგარიშგებისა და აუდიტის ზედამხედველობის სამსახურმა 2023 წლის მაისში და გამოიცემა IFAC-ის ნებართვით. ხარისხის კონტროლის, აუდიტის, მიმოხილვის, სხვა მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების საერთაშორისო დოკუმენტების ცნობარის 2021 წლის გამოცემის თარგმნის პროცედურული პროცესი განიხილა IFAC-მა და თარგმანი შესრულდა „დადგენილება პოლიტიკის შესახებ - IFAC-ის მიერ გამოცემული სტანდარტების თარგმნისა და გამრავლების პოლიტიკა“ - შესაბამისად. ხარისხის კონტროლის, აუდიტის, მიმოხილვის, სხვა მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების საერთაშორისო დოკუმენტების ცნობარის 2021 წლის გამოცემის დამტკიცებულ ტექსტად მიიჩნევა IFAC-ის მიერ ინგლისურ ენაზე გამოცემული ტექსტი. IFAC თავის თავზე არ იღებს არანაირ პასუხისმგებლობას თარგმანის სისწორესა და სისრულეზე, ან ქმედებებზე, რომლებიც შეიძლება მოჰყვეს ცნობარის გამოყენებას.

ხარისხის კონტროლის, აუდიტის, მიმოხილვის, სხვა მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების საერთაშორისო დოკუმენტების ცნობარი, 2021 წლის გამოცემა, ინგლისურენოვანი ტექსტი © 2022 წ. International Federation of Accountants (IFAC). ყველა უფლება დაცულია.

ხარისხის კონტროლის, აუდიტის, მიმოხილვის, სხვა მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების საერთაშორისო დოკუმენტების ცნობარი, 2021 წლის გამოცემა, ქართულენოვანი ტექსტი © 2023 წ. International Federation of Accountants (IFAC). ყველა უფლება დაცულია.

ორიგინალური ვერსიის სახელწოდება: *Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements, 2021 Edition*

ISBN: 978-1-60815-507-1

წინამდებარე დოკუმენტის გამრავლების, შენახვის, ან გადაცემის, ან სხვა ანალოგიური მიზნით გამოყენებისთვის ნებართვის მისაღებად დაგვიკავშირდით: Permissions@ifac.org

სავაჭრო ნიშნები, რეგისტრირებული
სავაჭრო ნიშნები და მომსახურების ნიშნები

International Auditing and Assurance Standards Board®

IAASB®



International Standards on Auditing®
International Standards on Assurance Engagements™
International Standards on Review Engagements™
International Standards on Related Services™
International Standards on Quality Control™
International Standards on Quality Management™
International Auditing Practice Notes™

ISA®
ISAE™
ISRE™
ISRS™
ISQC™
ISQM™
IAPN™