სარჩევში
დაბრუნება

მარწმუნებელი გარიგებების საერთაშორისო სტანდარტი (მასს) 3410

მარწმუნებელი გარიგებები სათბურის გაზების ანგარიშის შესახებ

(ძალაშია მარწმუნებელი დასკვნებისთვის, რომლებიც მოიცავს 2013 წლის 30 სექტემბერს
ან მის შემდგომ დასრულებულ პერიოდებს)

შინაარსი

პუნქტი

შესავალი ... 1

წინამდებარე მასს-ის მოქმედების სფერო ... 2–11

ძალაში შესვლის თარიღი ... 12

მიზნები ... 13

განმარტებები ... 14

მოთხოვნები

მასს 3000 ... 15

ახალ გარიგებაზე ან გარიგების გაგრძელებაზე დათანხმება ... 16–18

დაგეგმვა ... 19

არსებითობა გარიგების დაგეგმვისა და შესრულებისას ... 20–22

სამეურნეო სუბიექტისა და მისი გარემოს, მათ შორის, მისი შიდა კონტროლის შესწავლა და არსებითი უზუსტობების რისკების გამოვლენა და შეფასება ... 23–34

არსებითი უზუსტობების შეფასებულ რისკებზე რეაგირების საერთო ხასიათის ღონისძიებები და დამატებითი პროცედურები ... 35–56

სხვა პრაქტიკოსების მიერ შესრულებული სამუშაოს გამოყენება ... 57

ოფიციალური წერილები ... 58–60

შემდგომი მოვლენები ... 61

შესადარისი ინფორმაცია ... 62–63

სხვა ინფორმაცია ... 64

დოკუმენტაცია ... 65–70

გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვა ... 71

მარწმუნებელი დასკვნის ჩამოყალიბება ... 72–75

მარწმუნებელი ანგარიშის შინაარსი ... 76–77

ინფორმირებასთან დაკავშირებული სხვა მოთხოვნები ... 78

გამოყენება და სხვა ახსნა-განმარტებითი მასალა

შესავალი ... გ1–გ7

განმარტებები ... გ8–გ16

მასს 3000 ... გ17

ახალ გარიგებაზე ან გარიგების გაგრძელებაზე დათანხმება გ18–გ37

დაგეგმვა გ38–გ43

არსებითობა გარიგების დაგეგმვისა და შესრულებისას გ44–გ51

სამეურნეო სუბიექტისა და მისი გარემოს, მათ შორის, მისი შიდა კონტროლის შესწავლა და არსებითი უზუსტობის რისკების გამოვლენა და შეფასება გ52–გ89

არსებითი უზუსტობების შეფასებულ რისკებზე რეაგირების საერთო ხასიათის ღონისძიებები და დამატებითი პროცედურები გ90–გ112

სხვა პრაქტიკოსების მიერ შესრულებული სამუშაოს გამოყენება........ გ113–გ115

ოფიციალური წერილები გ116

შემდგომი მოვლენები გ117

შესადარისი ინფორმაცია გ118–გ123

სხვა ინფორმაცია გ124–გ126

დოკუმენტაცია გ127–გ129

გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვა გ130

მარწმუნებელი დასკვნის ჩამოყალიბება გ131–გ133

მარწმუნებელი ანგარიშის შინაარსი გ134–გ152

1-ლი დანართი: ემისიები, მოცილებები და ემისიების გამოქვითვები

მე-2 დანართი: სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის შესახებ შედგენილი მარწმუნებელი ანგარიშის საილუსტრაციო ნიმუში

მარწმუნებელი გარიგებების საერთაშორისო სტანდარტი (მასს) 3410 - *„მარწმუნებელი გარიგებები სათბურის გაზების ანგარიშის შესახებ“* - *განხილულ უნდა იქნეს ხარისხის კონტროლის, აუდიტის, მიმოხილვის, სხვა მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების საერთაშორისო დოკუმენტების წინასიტყვაობასთან ერთად.*

შესავალი

1. სათბურის გაზების ემისიებსა და კლიმატის ცვლილებას შორის კავშირის გამო მრავალი სამეურნეო სუბიექტი რაოდენობრივად გამოსახავს თავის სათბურის გაზების ემისიებს შიდა მართვის მიზნებისათვის და მრავალი მათგანი ამზადებს სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშსაც:

   ა) ნორმატიული მოთხოვნების შესაბამისად ინფორმაციის გამჟღავნების ფარგლებში:

   ბ) ემისიების კვოტებით ვაჭრობის სისტემის ფარგლებში; ან

   გ) ინვესტორებისა და სხვა მხარეებისთვის ინფორმაციის ნებაყოფლობით მისაწოდებლად. ნებაყოფლობით გამჟღავნებული ინფორმაცია შეიძლება გამოიცეს, მაგალითად როგორც ცალკე დოკუმენტი; შეიძლება იყოს უფრო ფართო, მდგრადი განვითარების შესახებ ანგარიშის ან სამეურნეო სუბიექტის წლიური ანგარიშის ნაწილი; ან შეიძლება მომზადდეს „ნახშირბადის რეესტრში“ დარეგისტრირების დასასაბუთებლად.

წინამდებარე მასს-ის მოქმედების სფერო

2. წინამდებარე მარწმუნებელი გარიგებების საერთაშორისო სტანდარტი (მასს) ეხება მარწმუნებელ გარიგებებს, რომელთა მიზანია მარწმუნებელი ანგარიშის მომზადება სამეურნეო სუბიექტის სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის შესახებ.

3. მარწმუნებელი გარიგების შედეგად ჩამოყალიბებული პრაქტიკოსის დასკვნა, სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის გარდა, შეიძლება მოიცავდეს დამატებით ინფორმაციას, მაგალითად, როდესაც პრაქტიკოსმა ანგარიში უნდა მოამზადოს მდგრადი განვითარების ანგარიშის შესახებ და სათბურის გაზების ემისიების ანგარიში მხოლოდ მისი ერთ-ერთი ნაწილია. ასეთ შემთხვევებში: (იხ. პუნქტები: გ1–გ2)

   ა) წინამდებარე მასს გამოიყენება მარწმუნებელ გარიგებებთან მიმართებით, რომლებიც ხორციელდება სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშთან დაკავშირებით, იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც სათბურის გაზების ემისიების ანგარიში შედარებით მცირე ნაწილია იმ საერთო ინფორმაციის, რომლის შესახებაც უნდა გაიცეს რწმუნება; და

   ბ) მასს 3000 (გადასინჯული)[1] (ან სხვა მასს, რომელიც ეხება კონკრეტულ განსახილველ ინფორმაციას) გამოიყენება მარწმუნებელ პროცედურებთან მიმართებით, რომლებიც ჩატარდა იმ დანარჩენ ინფორმაციასთან მიმართებაში, რომელსაც მოიცავს პრაქტიკოსის დასკვნა.

4. წინამდებარე მასს არ ეხება და არ მოიცავს კონკრეტულ მითითებებს იმ მარწმუნებელი გარიგებებისთვის, რომლებიც ითვალისწინებს დასკვნის შედგენას:

   ა) სათბურის გაზების გარდა სხვა ემისიების შესახებ, მაგალითად აზოტის ჟანგის (NOx) და გოგირდის დიოქსიდის (SO_2). მიუხედავად აღნიშნულისა, წინამდებარე მასს-ში შეიძლება მაინც იყოს მოცემული მითითებები მსგავსი გარიგებებისათვის;[2]

   ბ) სათბურის გაზებთან დაკავშირებული სხვა ინფორმაციის მიმართ, როგორიცაა, მაგალითად პროდუქტის სასიცოცხლო ციკლის გავლენა გარემოზე, ჰიპოთეზური „საბაზისო“ ინფორმაცია და ეფექტიანობის ძირითადი მაჩვენებლები, რომლებიც ეყრდნობა ემისიების შესახებ ინფორმაციას; ან (იხ. პუნქტი გ3)

   გ) ინსტრუმენტები, პროცესები ან მექანიზმები, როგორიცაა, მაგალითად საკომპენსაციო კვოტების (ურთიერთგადაფარვის) პროექტები, რომლებსაც იყენებენ სხვა სუბიექტები ემისიების გამოსაქვითად. თუმცა, როდესაც სამეურნეო სუბიექტის სათბურის გაზების ემისიების ანგარიში მოიცავს ემისიების გამოქვითვას, რასაც მოიცავს რწმუნება, წინამდებარე

---

[1] მასს 3000 (გადასინჯული) - *„მარწმუნებელი გარიგებები გასული პერიოდების ფინანსური ინფორმაციის აუდიტისა და მიმოხილვის გარდა“*.

[2] NOx (ანუ, NO და NO_2, რომლებიც განსხვავდება სათბურის გაზის აზოტის ქვეჟანგისაგან, N_2O) და SO_2 უფრო ასოცირდება „მჟავის წვიმასთან“, ვიდრე კლიმატის ცვლილებასთან.

მასს-ის მოთხოვნები გამოიყენება აღნიშნული ემისიების გამოქვითვასთან მიმართებაში საჭიროებისამებრ (იხ. პუნქტი 76(ვ)).

დამოწმებისა და უშუალო შეფასების გარიგებები

5. მარწმუნებელი გარიგებების საერთაშორისო სტრუქტურულ საფუძვლებში აღნიშნულია, რომ მარწმუნებელი გარიგება შეიძლება იყოს დამოწმების ან უშუალო შემოწმების გარიგება. წინამდებარე მასს ეხება მხოლოდ დამოწმების გარიგებებს.[3]

პროცედურები დასაბუთებული რწმუნებისა და შეზღუდული რწმუნების გარიგებებისთვის

6. მასს-ში 3000 (გადასინჯული) აღნიშნულია, რომ მარწმუნებელი გარიგება შეიძლება იყოს დასაბუთებული რწმუნების ან შეზღუდული რწმუნების გარიგება.[4] წინამდებარე მასს ეხება როგორც დასაბუთებული, ისე შეზღუდული რწმუნების გარიგებებს.

7. სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის შესახებ როგორც დასაბუთებული რწმუნების, ისე შეზღუდული რწმუნების გარიგების დროს პრაქტიკოსი ირჩევს მარწმუნებელი პროცედურების კომბინაციას, რაც შეიძლება მოიცავდეს შემდეგს: დათვალიერება, დაკვირვება, დადასტურება, ხელახლა გამოთვლა, ხელახლა შესრულება, ანალიზური პროცედურები და გამოკითხვა. კონკრეტული გარიგების დროს ჩასატარებელი პროცედურების განსაზღვრა პროფესიული განსჯის საგანია. ვინაიდან სათბურის გაზების ემისიების ანგარიში მოიცავს გარემოებების ფართო სპექტრს, პროცედურების ხასიათი, ვადები და მოცულობა, სავარაუდოდ, მნიშვნელოვნად განსხვავებული იქნება სხვადასხვა გარიგებაში.

8. თუ სპეციალურად სხვა რამ არ არის მითითებული, წინამდებარე მასს-ის თითოეული მოთხოვნა ეხება როგორც დასაბუთებული, ისე შეზღუდული რწმუნების გარიგებებს. ვინაიდან შეზღუდული რწმუნების გარიგების შემთხვევაში რწმუნების დონე დაბალია დასაბუთებული რწმუნების გარიგებასთან შედარებით, პრაქტიკოსის მიერ შეზღუდული რწმუნების გარიგებაში განხორციელებული პროცედურების ხასიათი, ვადები და მოცულობა განსხვავებული იქნება დასაბუთებული რწმუნების გარიგებასთან შედარებით.[5] მოთხოვნები, რომლებიც მხოლოდ ერთი ტიპის გარიგებაზე ვრცელდება, წარმოდგენილია სვეტების ფორმატით, პუნქტის ნომრის შემდეგ ასო „შ“-სთან (შეზღუდული რწმუნება) ან „დ“-სთან (დასაბუთებული რწმუნება) ერთად. მართალია, ზოგიერთი პროცედურის შესრულება მხოლოდ დასაბუთებული რწმუნების გარიგებაში მოითხოვება, მაგრამ მათი შესრულება შეიძლება მაინც შესაფერისი იყოს ზოგიერთ შეზღუდული რწმუნების გარიგებაშიც (იხ. აგრეთვე პუნქტი გ90, სადაც განხილულია ძირითადი განსხვავებები პრაქტიკოსის მიერ სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშთან მიმართებით დასაბუთებული რწმუნებისა და შეზღუდული რწმუნების გარიგების შემთხვევებში ჩასატარებელ დამატებით პროცედურებს შორის). (იხ. პუნქტები გ4, გ90)

კავშირი მასს 3000-თან (გადასინჯული), სხვა პროფესიულ დოკუმენტებსა და სხვა მოთხოვნებთან

9. პრაქტიკოსს სამეურნეო სუბიექტის სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშთან მიმართებით მარწმუნებელი გარიგების განხორციელებისას მოეთხოვება მასს 3000-ისა (გადასინჯული) და წინამდებარე მასს-ის მოთხოვნების დაცვა. წინამდებარე მასს ავსებს მასს 3000-ს (გადასინჯული) (მაგრამ არ არის მისი შემცვლელი) და უფრო კონკრეტულად გვიჩვენებს, როგორ უნდა გამოვიყენოთ მასს 3000 (გადასინჯული) დასაბუთებული რწმუნების გარიგების დროს, რომელიც ეხება დასკვნის შედგენას სამეურნეო სუბიექტის სათბურის გაზების ანგარიშის შესახებ (იხ. პუნქტი გ17).

10. მასს 3000-ის (გადასინჯული) მოთხოვნების დაცვა, სხვასთან ერთად, გულისხმობს ბუღალტერთა ეთიკის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს (ბესსს) მიერ გამოცემულ *პროფესიონალი ბუღალტრების ეთიკის კოდექსის* „ა“ და „ბ“ ნაწილების მოთხოვნების დაცვას, რომლებიც დაკავშირებულია მარწმუნებელ გარიგებებთან, ან სხვა პროფესიული მოთხოვნების ან საკანონმდებლო მოთხოვნების დაცვას, რომლებიც ბესსს-ის კოდექსის მოთხოვნებზე არანაკლებ

3. მასს 3000 (გადასინჯული), პუნქტი 12ა)(ii)

4. მასს 3000 (გადასინჯული), პუნქტი 12ა)(i)ბ)

5. მასს 3000 (გადასინჯული), პუნქტი 12ა)(iii)

მკაცრია.[6] იგი ასევე მოითხოვს, რომ გარიგების პარტნიორი იყოს ისეთი ფირმის წარმომადგენელი, რომელიც იყენებს ხკსს 1-ს, ან სხვა პროფესიულ თუ კანონმდებლობით დადგენილ მოთხოვნებს, რომლებიც ხკსს 1-ის მოთხოვნებზე არანაკლებ მკაცრია[7]. (იხ. პუნქტები გ5–გ6)

11. როდესაც გარიგება ადგილობრივი კანონმდებლობის ანდა ემისიების კვოტებით ვაჭრობის სისტემის დებულებების სუბიექტია, წინამდებარე მასს-ს არ გააჩნია მოცემულ კანონზე, სხვა ნორმატიულ აქტზე ან დებულებაზე უპირატესი უფლება. როდესაც ადგილობრივი კანონმდებლობის ან ემისიების კვოტებით ვაჭრობის სისტემის დებულებები განსხვავდება წინამდებარე მასს-ის დებულებებისგან, ადგილობრივ კანონმდებლობის ან კონკრეტული სქემის დებულებების შესაბამისად განხორციელებული გარიგებები ავტომატურად ვერ დააკმაყოფილებს ამ მასს-ის მოთხოვნებს. პრაქტიკოსს მხოლოდ მაშინ აქვს უფლება, მარწმუნებელ დასკვნაში განაცხადოს, რომ დაიცვა წინამდებარე მასს-ის მოთხოვნები ადგილობრივი კანონმდებლობის ან ემისიების კვოტებით ვაჭრობის სისტემის დებულებების მოთხოვნებთან ერთად, თუ შეასრულა ამ მასს-ის ყველა მოთხოვნა. (იხ. პუნქტი გ7)

ძალაში შესვლის თარიღი

12. წინამდებარე მასს ძალაშია მარწმუნებელი დასკვნებისთვის, რომლებიც მოიცავს 2013 წლის 30 სექტემბერს ან მის შემდგომ დასრულებულ პერიოდებს.

მიზნები

13. პრაქტიკოსის მიზნებია:

ა) მოიპოვოს დასაბუთებული ან შეზღუდული რწმუნება, საჭიროებისამებრ, იმის შესახებ, რომ სათბურის გაზების ემისიების ანგარიში არ შეიცავს თაღლითობით ან შეცდომით გამოწვეულ არსებით უზუსტობას და ამის საფუძველზე გამოიტანოს დასაბუთებული რწმუნების, ან შეზღუდული რწმუნების დასკვნა;

ბ) მარწმუნებელი გარიგების შედეგების მიხედვით მარწმუნებელ ანგარიშში განაცხადოს:

(i) დასაბუთებული რწმუნების გარიგების შემთხვევაში - სათბურის გაზების ემისიების ანგარიში მომზადებულია თუ არა, ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით, შესაფერისი კრიტერიუმების შესაბამისად; ან

(ii) შეზღუდული რწმუნების გარიგების შემთხვევაში - მიიქცია თუ არა პრაქტიკოსის ყურადღება ისეთმა რაიმემ, რომელიც მას ჩატარებული პროცედურებისა და მოპოვებული მტკიცებულებების საფუძველზე დაარწმუნებდა, რომ სათბურის გაზების ემისიების ანგარიში მომზადებული არ არის შესაფერისი კრიტერიუმების შესაბამისად, ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით; და

გ) გარიგების შედეგების შესახებ ინფორმაციის მიწოდება წინამდებარე მასს-ის შესაბამისად.

განმარტებები

14. წინამდებარე მასს-ის მიზნებისთვის ქვემოთ განხილულ ტერმინებს მინიჭებული აქვს შემდეგი მნიშვნელობა:[8]

ა) შესაფერისი კრიტერიუმები – კრიტერიუმები, რომლებიც სამეურნეო სუბიექტმა გამოიყენა ემისიების რაოდენობრივად გამოსახვისა და სათბური გაზების ანგარიშში ასახვისათვის;

ბ) მტკიცებები – სამეურნეო სუბიექტის მიერ მკაფიოდ ან სხვაგვარად წარდგენილი ინფორმაცია, რომელიც ასახულია სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშში და პრაქტიკოსი იყენებს სხვადასხვა ტიპის პოტენციური უზუსტობების განსახილველად;

---

[6] მასს 3000 (გადასინჯული), პუნქტები 3(ა), მე-20 და 34-ე.

[7] მასს 3000 (გადასინჯული), პუნქტები 3(ბ) და 31(ა). ხარისხის კონტროლის სერთაშორისო სტანდარტი (ხკსს) 1 – *„ხარისხის კონტროლი ფირმებისთვის, რომლებიც ასრულებენ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტსა და მიმოხილვას და სხვა სახის მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების გარიგებებს“*.

[8] წინამდებარე სტანდარტზე ვრცელდება აგრეთვე მასს-ის 3000-ში (გადასინჯული) მოცემული განმატებები.

გ) საბაზისო წელი – კონკრეტული წელი ან მრავალი წლის საშუალო, რომელსაც უდარებენ სამეურნეო სუბიექტის ემისიებს წლების განმავლობაში;

დ) შეზღუდვების სისტემა და კვოტებით ვაჭრობა – სისტემა, რომელიც ადგენს ემისიების საერთო ზღვრებს, ითვალისწინებს ემისიების ნებართვების (კვოტების) განაწილებას მონაწილეებს შორის და უფლებას აძლევს მათ ივაჭრონ ერთმანეთთან კვოტებითა და ემისიების კრედიტებით;

ე) შესადარისი ინფორმაცია – სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშში ერთ ან მეტ გასულ პერიოდთან მიმართებით ასახული რიცხობრივი მაჩვენებლები და ახსნა-განმარტებები;

ვ) ემისიები – სათბურის გაზები, რომლებიც შესაბამის პერიოდში ატმოსფეროში იყო გაფრქვეული ან გაიფრქვეოდა, რომ არ განხორციელებულიყო მათი დაკავება და მშთანთქმელისკენ მიმართვა. ემისიები შეიძლება დაიყოს შემდეგ კატეგორიებად:

- პირდაპირი ემისიები (ცნობილია ასევე როგორც 1-ლი კატეგორიის ემისიები), ანუ ემისიები ისეთი წყაროებიდან, რომლებიც სამეურნეო სუბიექტს ეკუთვნის ან სამეურნეო სუბიექტი აკონტროლებს; (იხ. პუნქტი გ8)
- არაპირდაპირი ემისიები, რომლებიც წარმოიქმნება სამეურნეო სუბიექტის საქმიანობის შედეგად, მაგრამ მათი ემისია ხდება ისეთი წყაროებიდან, რომლებიც სხვა სამეურნეო სუბიექტს ეკუთვნის ან სხვა სამეურნეო სუბიექტი აკონტროლებს. არაპირდაპირი ემისიები, თავის მხრივ, შეიძლება კიდევ დაიყოს კატეგორიებად:
    - მე-2 კატეგორიის ემისიები, ანუ ემისიები, რომლებიც დაკავშირებულია სამეურნეო სუბიექტისთვის გადაცემულ ან სამეურნეო სუბიექტის მიერ მოხმარებულ ენერგიასთან. (იხ. პუნქტი გ9)
    - მე-3 კატეგორიის ემისიები, ანუ ყველა სხვა არაპირდაპირი ემისიები. (იხ. პუნქტი გ10)

ზ) ემისიების გამოქვითვა – ნებისმიერი მუხლი, რომელიც ასახულია სამეურნეო სუბიექტის სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშში და გამოიქვითება ანგარიშში ასახული ემისიების მთლიანი მოცულობიდან, მაგრამ არ წარმოადგენს მოცილებას; როგორც წესი, აღნიშნული მოიცავს შესყიდულ ჩასათვლელ/საკომპენსაციო კვოტებს, მაგრამ შეიძლება მოიცავდეს აგრეთვე სხვა ინსტრუმენტებს ან მექანიზმებს, როგორიცაა, მაგალითად გარკვეული მაჩვენებლების მიღწევის შედეგად მოპოვებული კრედიტები ან კვოტები, რომლებიც აღიარებულია რეგულირების სისტემით ან სხვა სქემით, რომელშიც მონაწილეობს სამეურნეო სუბიექტი; (იხ. პუნქტები გ11–გ12)

თ) ემისიების გამოსათვლელი კოეფიციენტი – საქმიანობის ზომის ერთეულის გადამყვანი მათემატიკური წილადი ან კოეფიციენტი (მაგალითად, მოხმარებული საწვავი ლიტრებში, გავლილი კილომეტრები, ნახირში პირუტყვის რაოდენობა, ან წარმოებული პროდუქცია ტონებში) მოცემულ საქმიანობასთან დაკავშირებული სათბური გაზების სავარაუდო რაოდენობაში;

ი) ემისიების კვოტებით ვაჭრობის სისტემა – საბაზრო მიდგომა, რომელიც გამოიყენება სათბურის გაზების ემისიების კონტროლისთვის, ემისიის შემცირების ეკონომიკური სტიმულირების მექანიზმების მეშვეობით;

კ) სამეურნეო სუბიექტი – იურიდიული პირი, ეკონომიკური ერთეული, ან იურიდიული პირის ან ეკონომიკური ერთეულის იდენტიფიცირებადი ნაწილი (მაგალითად, ერთი ქარხანა ან სხვა სახის ობიექტი, როგორიცაა ნაგავსაყრელი ტერიტორია), ან იურიდიული ან სხვა ტიპის ერთეულების ან მათი ნაწილების ერთობლიობა (მაგალითად, ერთობლივი საწარმო), რომელთანაც დაკავშირებულია ანგარიშში ასახული სათბურის გაზების ემისიები;

ლ) თაღლითობა - ხელმძღვანელობის, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების, თანამშრომლების, ან მესამე მხარეების ერთი ან მეტი წარმომადგენლის მიერ ჩადენილი წინასწარგანზრახული ქმედება, რომელიც გულისხმობს მოტყუებას უსამართლო ან უკანონო უპირატესობის მოპოვების მიზნით;

მ) დამატებითი პროცედურები – პროცედურები, რომლებიც ტარდება შეფასებულ არსებითი უზუსტობის რისკებზე რეაგირების მიზნით, მათ შორის კონტროლის ტესტები (თუ ასეთი არსებობს), ოპერაციებისა და ანგარიშთა ნაშთების ელემენტების ტესტები და ანალიზური პროცედურები;

ნ) ანგარიში სათბურის გაზების ემისიების შესახებ – ანგარიში, სადაც მოცემულია სამეურნეო სუბიექტის სათბურის გაზების ემისიების შემადგენელი ელემენტები და რაოდენობები (ზოგჯერ მას სათბურის გაზების ემისიების ინვენტარიზაციის ანგარიშსაც უწოდებენ) და, საჭიროების შემთხვევაში, შესადარისი ინფორმაცია და განმარტებითი შენიშვნები, მათ შორის ემისიების რაოდენობრივი შეფასებისა და ანგარიშის შედგენის პოლიტიკის ძირითადი პრინციპების მოკლე მიმოხილვა. სამეურნეო სუბიექტის ანგარიში სათბურის გაზების ემისიების შესახებ შეიძლება მოიცავდეს აგრეთვე ემისიების მოცილების ან გამოქვითვების ჩამონათვალს კატეგორიების მიხედვით. როდესაც გარიგება არ მოიცავს სათბურის გაზების ემისიების მთლიან ანგარიშს, ტერმინში „ანგარიში სათბურის გაზების ემისიების შესახებ/სათბურის გაზების ემისიების ანგარიში“ იგულისხმება ანგარიშის მხოლოდ ის ნაწილი, რომელსაც ეხება მოცემული გარიგება. ანგარიში სათბურის გაზების ემისიების შესახებ წარმოადგენს მოცემული გარიგების „განსახილველი საგნის ინფორმაციას“.[9]

ო) სათბურის გაზები – ნახშირორჟანგი (CO_2) და ნებისმიერი სხვა გაზები, რომლებიც, სათანადო კრიტერიუმების თანახმად, უნდა აისახოს სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშში, როგორიცაა, მაგალითად: მეთანი, აზოტის ქვეჟანგი; გოგირდის ჰექსაფტორიდი; ჰიდროფტორნახშირბადები; პერფტორნახშირბადები და ქლორფტორნახშირბადები. ნახშირორჟანგის გარდა, სხვა გაზები ხშირად გამოისახება, როგორც ნახშირორჟანგის ეკვივალენტები (CO_2-e);

პ) ორგანიზაციული საზღვრები – საზღვრები, რომლითაც დგინდება, რომელი საქმიანობა უნდა აისახოს სამეურნეო სუბიექტის სათბურის გაზების ემისიების ანგარიში;

ჟ) სამუშაო არსებითობა - აღნიშნავს პრაქტიკოსის მიერ დადგენილ სიდიდეს (თანხას) ან სიდიდეებს (თანხებს), რომელიც ნაკლებია სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშისთვის დადგენილ არსებითობის დონეზე და განკუთვნილია იმისათვის, რომ მისაღებ დონემდე შემცირდეს იმის ალბათობა, რომ შეუსწორებელი და გამოუვლენელი უზუსტობების ჯამური სიდიდე გადააჭარბებს სათბური გაზების ანგარიშისათვის დადგენილ არსებითობას. საჭიროების შემთხვევაში, სამუშაო არსებითობა ასევე აღნიშნავს აუდიტორის მიერ დადგენილ სიდიდეს (თანხას) ან სიდიდეებს (თანხებს), რომელიც ნაკლებია კონკრეტული ტიპის ემისიების ან განმარტებითი შენიშვნებისათვის დადგენილ არსებითობის დონეზე ან დონეებზე;

რ) შესყიდული საკომპენსაციო კვოტები – ემისიის გამოქვითვა, რომლის დროსაც სამეურნეო სუბიექტი ფულს იხდის სხვა სამეურნეო სუბიექტის ემისიების (ემისიების შემცირება) შემცირებისთვის, ან სხვა სამეურნეო სუბიექტის მოცილებების (მოცილების გაზრდა) გაზრდისთვის, ჰიპოთეზურ საბაზო სიდიდესთან შედარებით; (იხ. პუნქტი გ13)

ს) რაოდენობრივად გამოსახვა – სამეურნეო სუბიექტთან პირდაპირ ან არაპირდაპირ დაკავშირებული სათბურის გაზების რაოდენობის განსაზღვრის პროცესი, რომელიც გაიფრქვა ატმოსფეროში ან მოცილებულ იქნა ატმოსფეროდან, ემისიის კონკრეტული წყაროების, ან კონკრეტული მშთანთქმელების მიხედვით;

---

9. მასს 3000 (გადასინჯული), პუნქტი 12(x)

ტ) მოცილება – სათბურის გაზები, რომელიც სამეურნეო სუბიექტმა მოაცილა ატმოსფეროდან, ან, რომელიც ატმოსფეროში გაიფრქვეოდა, თუ არ დააკავებდნენ და არ მიმართავდნენ მშთანთქმელისკენ; (იხ. პუნქტი გ14)

უ) მნიშვნელოვანი ობიექტი – ობიექტი, რომელიც თავისთავად მნიშვნელოვანია სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშში ასახულ მთლიან ემისიებთან შედარებითი მისი ემისიების რაოდენობის გამო, ან მისი განსაკუთრებული ხასიათის ან გარემოებების გამო, რაც წარმოქმნის არსებითი უზუსტობის გარკვეულ რისკებს; (იხ. პუნქტები გ15–გ16)

ფ) მშთანთქმელი – ფიზიკური მოწყობილობა ან პროცესი, რომელიც ატმოსფეროდან შთანთქავს სათბურის გაზებს;

ქ) წყარო – ფიზიკური ობიექტი ან პროცესი, რომელიც ატმოსფეროში აფრქვევს სათბურის გაზებს;

ღ) ემისიის ტიპი – ემისიების კლასიფიკაცია, მაგალითად ემისიის წყაროს, გაზის ტიპის, რეგიონის ან სივრცის (ობიექტის) მიხედვით.

მოთხოვნები

მასს 3000 (გადასინჯული)

15. პრაქტიკოსი ვერ განაცხადებს, რომ დაიცვა წინამდებარე მასს-ის მოთხოვნები, თუ მან არ დაიცვა როგორც წინამდებარე მასს-ის, ასევე მასს 3000-ის (გადასინჯული) მოთხოვნები. (იხ. პუნქტები გ5–გ6, გ17, გ21–გ22, გ37, გ127)

ახალ გარიგებაზე ან გარიგების გაგრძელებაზე დათანხმება

უნარები, ცოდნა და გამოცდილება

16. გარიგების პარტნიორი:

ა) უნდა ფლობდეს მარწმუნებელი მომსახურების შესაფერის უნარებსა და მეთოდებს, რასაც დაეუფლა ინტენსიური ტრენინგებისა და ამ უნარებისა და მეთოდების პრაქტიკული გამოყენებით, ასევე საკმარისად კომპეტენტური უნდა იყოს ემისიების რაოდენობრივი შეფასებისა და წარდგენის საკითხებში იმისათვის, რომ საკუთარ თავზე აიღოს პასუხისმგებლობა მარწმუნებელ დასკვნაზე; და

ბ) უნდა დარწმუნდეს, რომ იმ პირებს, რომლებმაც მონაწილეობა უნდა მიიღონ ამ გარიგების განხორციელებაში, ერთობლივად გააჩნიათ წინამდებარე მასს-ის შესაბამისად გარიგების შესასრულებლად აუცილებელი კომპეტენცია და უნარები, მათ შორის, ემისიების რაოდენობრივი შეფასებისა და ემისიების ანგარიშის, ასევე მარწმუნებელი ანგარიშის მომზადების სფეროში. (იხ. პუნქტები გ18–გ19)

გარიგების წინაპირობები

17. იმის დასადგენად, არსებობს თუ არა გარიგების განხორციელებისთვის აუცილებელი წინაპირობები:

ა) გარიგების პარტნიორმა უნდა განსაზღვროს, სათბურის გაზების ემისიების ანგარიში და გარიგების პირობები უზრუნველყოფს თუ არა საკმარის ინფორმაციას, რომელიც გამოადგება სავარაუდო მომხმარებლებს, კერძოდ, შემდეგი ფაქტორების გათვალისწინებით: (იხ. პუნქტი გ20)

(i) თუ სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშიდან გამორიცხულია მნიშვნელოვანი ემისიები, რომელთა რაოდენობა განსაზღვრული იყო, ან, რომელთა რაოდენობრივი შეფასება ადვილი იქნებოდა, დასაბუთებულია თუ არა მსგავსი გამორიცხვა მოცემულ გარემოებებში:

(ii) თუ გარიგება არ ითვალისწინებს რწმუნების მიღებას სამეურნეო სუბიექტის ანგარიშში ასახულ მნიშვნელოვან ემისიებთან მიმართებაში, ამის გაკეთება დასაბუთებულია თუ არა არსებულ გარემოებებში; და

(iii) თუ გარიგება არ ითვალისწინებს რწმუნების მიღებას ემისიების გამოქვითვასთან დაკავშირებით, რწმუნების ხასიათი, რომელსაც პრაქტიკოსი მიიღებს აღნიშნულ გამოქვითვებთან მიმართებაში და ასევე შესაბამისი მარწმუნებელი ანგარიშის სავარაუდო შინაარსი ამ გამოქვითვების კონტექსტში, იქნება თუ არა ნათელი, დასაბუთებული მოცემულ გარემოებებში და გასაგები დამკვეთი მხარისათვის. (იხ. პუნქტები გ11—გ12)

ბ) მასს-ის 3000 (გადასინჯული)[10] შესაბამისად გამოსაყენებელი კრიტერიუმების მიზანშეწონილობის განსაზღვრისას პრაქტიკოსმა უნდა დაადგინოს, აღნიშნული კრიტერიუმები მოიცავს თუ არა სულ მცირე შემდეგ საკითხებს მაინც: (იხ. პუნქტები გ23–გ26)

(i) სამეურნეო სუბიექტის ორგანიზაციული საზღვრების განსაზღვრის მეთოდს; (იხ. პუნქტები გ27–გ28)

(ii) აღსარიცხ სათბურის გაზებს;

(iii) რაოდენობრივად გამოსახვის მისაღებ მეთოდებს, მათ შორის საბაზისო წლის მონაცემების კორექტირების მეთოდებს (საჭიროების შემთხვევაში); და

(iv) ადეკვატური ინფორმაციის გამჟღავნებას, რათა სავარაუდო მომხმარებლებმა შეძლონ სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის მომზადებისას გამოყენებული მნიშვნელოვანი განსჯისა და მიღებული გადაწყვეტილებების გაგება. (იხ. პუნქტები გ29–გ34)

გ) პრაქტიკოსმა უნდა მოიპოვოს სამეურნეო სუბიექტის თანხმობა იმის შესახებ, რომ მისთვის ცნობილია და ესმის საკუთარი პასუხისმგებლობა:

(i) შიდა კონტროლის შემუშავებაზე, დანერგვასა და ფუნქციონირებაზე, რომელსაც სამეურნეო სუბიექტი აუცილებლად მიიჩნევს სათბურის გაზების ემისიების შესახებ ისეთი ანგარიშის მოსამზადებლად, რომელიც არ შეიცავს თაღლითობით ან შეცდომით გამოწვეულ არსებით უზუსტობებს;

(ii) სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის მომზადებაზე შესაფერისი კრიტერიუმების მიხედვით; და (იხ. პუნქტი გ35)

(iii) სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშში მინიშნების გაკეთება ან აღწერა აღნიშნული შესაფერისი კრიტერიუმების, როდესაც ნათლად არ ჩანს გარიგების გარემოებებიდან, თუ ვინ შეიმუშავა ისინი. (იხ. პუნქტი გ36)

გარიგების პირობებზე შეთანხმება

18. გარიგების პირობები, რომლებიც შესაბამისობაში უნდა იყოს მასს-თან 3000 (გადასინჯული)[11], უნდა მოიცავდეს: (იხ. პუნქტი გ37)

ა) გარიგების მიზანსა და მასშტაბს;

ბ) პრაქტიკოსის პასუხისმგებლობებს;

გ) სამეურნეო სუბიექტის პასუხისმგებლობებს, პუნქტში 17(გ) აღწერილის ჩათვლით;

დ) შესაფერისი კრიტერიუმების იდენტიფიკაციას, რომელიც გამოიყენება სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის მოსამზადებლად;

ე) პრაქტიკოსის მიერ შესადგენი ნებისმიერი ანგარიშის სავარაუდო ფორმისა და შინაარსის მითითებას და განცხადებას იმის თაობაზე, რომ შეიძლება არსებობდეს გარემოებები, როდესაც ანგარიშის ფორმა და შინაარსი მოსალოდნელისაგან განსხვავებული იქნება; და

ვ) იმის დადასტურებას, რომ სამეურნეო სუბიექტი თანახმაა, გარიგების დასრულებისას წარმოადგინოს ოფიციალური წერილობითი ინფორმაცია.

---

10. მასს 3000 (გადასინჯული), პუნქტები 24(ბ)(ii) და 41-ე.

11. მასს 3000 (გადასინჯული), მე-40 პუნქტი.

დაგეგმვა

19. მასს-ის 3000 (გადასინჯული) შესაბამისად გარიგების დაგეგმვისას,[12] პრაქტიკოსმა უნდა: (იხ. პუნქტები გ38–გ41)

ა) დაადგინოს გარიგების მახასიათებლები, რომლებიც განსაზღვრავს მის მასშტაბს (სამუშაოს მოცულობას);

ბ) დაადგინოს დასკვნის შედგენის მიზნები, რათა დაგეგმოს გარიგების განხორციელების ვადები და საჭირო ინფორმირების ხასიათი;

გ) განიხილოს ფაქტორები, რომლებიც, პრაქტიკოსის პროფესიული შეფასებით, მნიშვნელოვანია გარიგების გუნდისთვის მიმართულებების მისაცემად;

დ) განიხილოს გარიგებაზე დათანხმების ან გაგრძელების პროცედურების შედეგები და, როდესაც შესაფერისია, გარიგების პარტნიორის მიერ მოცემული სამეურნეო სუბიექტისათვის განხორციელებული სხვა გარიგებებიდან მიღებული ცოდნა გამოსადეგია თუ არა ამ გარიგებისთვის;

ე) დაადგინოს გარიგების ხასიათი, ვადები და მისი ჩატარებისთვის აუცილებელი რესურსები, ექსპერტებისა და სხვა პრაქტიკოსების ჩართულობის ჩათვლით; და (იხ. პუნქტები გ42–გ43)

ვ) განსაზღვროს სამეურნეო სუბიექტის შიდა აუდიტის სამსახურის გავლენა (თუ არსებობს) გარიგებაზე.

არსებითობა გარიგების დაგეგმვისა და შესრულებისას

არსებითობისა და სამუშაო არსებითობის განსაზღვრა გარიგების დაგეგმვისას

20. გარიგების საერთო სტრატეგიის შემუშავებისას პრაქტიკოსმა უნდა განსაზღვროს სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშისთვის არსებითობა. (იხ. პუნქტები გ44–გ50)

21. პრაქტიკოსმა უნდა განსაზღვროს სამუშაო არსებითობა, არსებითი უზუსტობების რისკების შეფასებისა და დამატებითი პროცედურების ხასიათის, ვადების და მოცულობის განსაზღვრის მიზნით.

არსებითობის გადასინჯვა გარიგების მსვლელობისას

22. პრაქტიკოსმა სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშისთვის განსაზღვრული არსებითობა უნდა გადასინჯოს და შეასწოროს, თუ გარიგების მიმდინარეობისას მისთვის ხელმისაწვდომი ხდება ინფორმაცია, რაც გამოიწვევდა პრაქტიკოსის მიერ განსხვავებული ოდენობის არსებითობის განსაზღვრას, თუ დასაწყისში ექნებოდა აღნიშნული ინფორმაცია. (იხ. პუნქტი გ51)

სამეურნეო სუბიექტისა და მისი გარემოს, მათ შორის, მისი შიდა კონტროლის შესწავლა და არსებითი უზუსტობის რისკების გამოვლენა და შეფასება

სამეურნეო სუბიექტისა და მისი გარემოს შესწავლა

23. პრაქტიკოსმა უნდა შეისწავლოს: (იხ. პუნქტები გ52–გ53)

ა) შესაფერისი დარგობრივი, მარეგულირებელი და სხვა გარე ფაქტორები, მათ შორის შესაფერისი კრიტერიუმები;

ბ) სამეურნეო სუბიექტის საქმიანობის სპეციფიკა, მათ შორის:

(i) სამეურნეო სუბიექტის ორგანიზაციულ საზღვრებში მოქცეული ოპერაციების ხასიათი, მათ შორის: (იხ. პუნქტები გ27–გ28)

ა. ემისიების წყაროები და სისრულე და, თუ არსებობს, შთანთქმა და ემისიების გამოქვითვა;

ბ. თითოეულის ხვედრითი წილი სამეურნეო სუბიექტის საერთო ემისიებში; და

[12] მასს 3000 (გადასინჯული), პუნქტი მე-40.

გ. სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშში ასახულ რაოდენობებთან დაკავშირებული განუსაზღვრელობა; (იხ. პუნქტები გ54–გ59)

(ii) ოპერაციების ხასიათის ან მოცულობის ცვლილება გასული პერიოდის შემდეგ, მათ შორის, ადგილი ჰქონდა თუ არა ემისიების წყაროების შერწყმას, შეძენას, ან გაყიდვას, ანდა მომსახურე ორგანიზაციებზე ხელშეკრულებით ისეთი ფუნქციების გადაცემას, რომლებთანაც მნიშვნელოვანი ემისიებია დაკავშირებული; და

(iii) ოპერაციების შეფერხების სიხშირე და ხასიათი; (იხ. პუნქტი გ60)

გ) როგორ არჩევს და იყენებს სამეურნეო სუბიექტი ემისიების რაოდენობრივად გამოსახვის მეთოდებსა და ანგარიშის მომზადების პოლიტიკას, მათ შორის ამ მეთოდებსა და პოლიტიკაში განხორციელებული ცვლილებების მიზეზები და სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშში ემისიების ორჯერ ასახვის შესაძლებლობა;

დ) შესაფერისი კრიტერიუმების მოთხოვნები შეფასებებთან მიმართებაში, მათ შორის განმარტებით შენიშვნებში გასამჟღავნებელ ინფორმაციასთან დაკავშირებით;

ე) სამეურნეო სუბიექტის მიზანი და სტრატეგია, რომელიც დაკავშირებულია გარემოს ცვლილებებთან, თუ ასეთი არსებობს და შესაბამისი ეკონომიკური, მარეგულირებელი, ფიზიკური ან რეპუტაციასთან დაკავშირებული რისკები; (იხ. პუნქტი გ61)

ვ) სამეურნეო სუბიექტში ემისიების შესახებ ინფორმაციაზე ზედამხედველობა და პასუხისმგებლობა;

ზ) სამეურნეო სუბიექტს გააჩნია თუ არა შიდა აუდიტის სამსახური და ემისიებთან დაკავშირებული კონტროლის საშუალებები, ასევე გამოვლენილი ძირითადი ფაქტები, ამ სამასხურის არსებობის შემთხვევაში.

პროცედურები არსებითი უზუსტობის რისკების შესახებ ინფორმაციის მოსაპოვებლად, გამოსავლენად და შესაფასებლად

24. სამეურნეო სუბიექტისა და მისი გარემოს შესწავლისა და არსებითი უზუსტობების რისკების გამოვლენისა და შეფასების პროცედურები უნდა მოიცავდეს: (იხ. პუნქტები გ52–გ53, გ62)

ა) სამეურნეო სუბიექტის იმ თანამშრომლების გამოკითხვას, ვისაც, პრაქტიკოსის შეფასებით, ისეთი ინფორმაცია გააჩნია, რომელიც, სავარაუდოდ, დაეხმარება თაღლითობით ან შეცდომით გამოწვეული არსებითი უზუსტობის რისკების გამოვლენასა და შეფასებაში;

ბ) ანალიზურ პროცედურებს; (იხ. პუნქტები გ63–გ65)

გ) დაკვირვებასა და დათვალიერებას; (იხ. პუნქტები გ66–გ68)

სამეურნეო სუბიექტის შიდა კონტროლის შესწავლა

შეზღუდული რწმუნება	*დასაბუთებული რწმუნება*
25შ. არსებითი უზუსტობის რისკების გამოვლენისა და შეფასების მიზნით, ემისიების რაოდენობრივად გამოსახვასა და ემისიების ანგარიშში მათ ასახვასთან დაკავშირებული შიდა კონტროლის საშუალებების შესწავლის ფარგლებში პრაქტიკოსმა, გამოკითხვების მეშვეობით, უნდა შეისწავლოს შემდეგი საკითხები: (იხ. პუნქტები გ52–გ53, გ69–გ70) ა) კონტროლის გარემო; ბ) საინფორმაციო სისტემა, მათ შორის შესაბამისი ბიზნესპროცესები, ემისიების ანგარიშის მომზადებასთან	25დ. არსებითი უზუსტობის რისკების გამოვლენისა და შეფასების მიზნით, პრაქტიკოსმა უნდა შეისწავლოს სამეურნეო სუბიექტის შიდა კონტროლის სისტემის შემდეგი კომპონენტები, რომლებიც დაკავშირებულია ემისიების რაოდენობრივად გამოსახვასა და ემისიების ანგარიშში მათ ასახვასთან: (იხ. პუნქტები გ52–გ53, გ70) ა) კონტროლის გარემო; ბ) საინფორმაციო სისტემა, მათ შორის შესაბამისი ბიზნესპროცესები, ემისიების ანგარიშის მომზადებასთან დაკავში-

შეზღუდული რწმუნება	*დასაბუთებული რწმუნება*
დაკავშირებული ფუნქციები და ვალდებულებები და სხვა მნიშვნელოვანი საკითხები; და გ) სამეურნეო სუბიექტის რისკის შესაფასებელი პროცესი.	რებული ფუნქციები და ვალდებულე-ბები და სხვა მნიშვნელოვანი საკითხე-ბი; გ) სამეურნეო სუბიექტის რისკის შესაფასებელი პროცესი; დ) გარიგების შესაფერისი მაკონტროლე-ბელი საქმიანობა (პროცედურები), რომელთა შესწავლას პრაქტიკოსი აუ-ცილებლად მიიჩნევს არსებითი უზუს-ტობის რისკების შესაფასებლად მტკი-ცების დონეზე და დამატებითი პროცე-დურების შემუშავებისათვის შეფასე-ბულ რისკებზე რეაგირებისთვის. მარ-წმუნებელი გარიგების დროს არ მოით-ხოვება სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშში ასახული ყველა მნიშვნე-ლოვანი ტიპის ემისიასა და განმარტე-ბით შენიშვნებში გამჟღავნებულ ინფო-რმაციასთან, ან თითოეულ შესაბამის მტკიცებასთან დაკავშირებული კონტროლის საშუალებების შესწავლა. (იხ. პუნქტები გ71–გ72) ე) კონტროლის საშუალებების მონიტორინგი.
	26დ. 25დ პუნქტით მოთხოვნილი საკითხების შესწავლისას, პრაქტიკოსმა უნდა შეაფასოს აღნიშნული კონტროლის საშუალებების სტრუქტურა და განსაზღვროს, დანერგილი იყო თუ არა ისინი, რისთვისაც სათბური გაზების ემისიების ანგარიშის მომზადებაზე პასუხისმგებელი სამეურნეო სუბიექტის თანამშრომლების გამოკითხვებთან ერთად უნდა ჩაატაროს დამატებითი პროცედურები. (იხ. პუნქტები გ52–გ53)

არსებითი უზუსტობის რისკების შესწავლის, გამოვლენისა და შეფასების სხვა პროცედურები

27. როდესაც გარიგების პარტნიორს მოცემული სამეურნეო სუბიექტისთვის შესრულებული აქვს სხვა გარიგებები, გარიგების პარტნიორმა უნდა განიხილოს, მოპოვებული ინფორმაცია გამოადგება თუ არა არსებითი უზუსტობის რისკების გამოსავლენად და შესაფასებლად. (იხ. პუნქტი გ73)

28. პრაქტიკოსმა უნდა გამოკითხოს ხელმძღვანელობა და სამეურნეო სუბიექტის სხვა თანამშრომ-ლები, საჭიროების შემთხვევაში, რათა დაადგინოს, მათ იციან თუ არა, ან ეჭვი ან მტკიცება აქვთ თუ არა თაღლითობის, ან ნორმატიულ-სამართლებრივი მოთხოვნების დარღვევის შესახებ, რაც გავლენას ახდენს სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშზე. (იხ. პუნქტები გ84–გ86)

29. გარიგების პარტნიორმა, გარიგების გუნდის სხვა ძირითადმა წევრებმა და პრაქტიკოსის მიერ გარედან მოწვეულმა ძირითადმა ექსპერტებმა უნდა იმსჯელონ სამეურნეო სუბიექტის სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის მგრძნობელობის შესახებ თაღლითობით ან შეცდომით გამოწვეულ

არსებით უზუსტობასთან მიმართებით და შესაფერისი კრიტერიუმები უნდა გამოიყენონ სამეურნეო სუბიექტის ფაქტებისა და გარემოებების შესაფასებლად. გარიგების პარტნიორმა უნდა განსაზღვროს, რომელი საკითხები უნდა გააცნოს გარიგების გუნდის იმ წევრებსა და პრაქტიკოსის გარე ექსპერტებს, რომლებიც არ მონაწილეობენ ამ განხილვაში.

30. პრაქტიკოსმა უნდა შეაფასოს, სამეურნეო სუბიექტის ემისიების რაოდენობრივად გამოსახვის მეთოდები და ანგარიშის მათი წარდგენის პოლიტიკა, მათ შორის სამეურნეო სუბიექტის ორგანიზაციული საზღვრები, შესაფერისია თუ არა მისი ოპერაციებისათვის და შეესაბამება თუ არა შესაფერისი დარგის ან გასული პერიოდების შესაბამის კრიტერიუმებს, ემისიების რაოდენობრივად გამოსახვის მეთოდებსა და ანგარიშის მათი წარდგენის პოლიტიკას.

პროცედურების ჩატარება ადგილზე სამეურნეო სუბიექტის ობიექტებში

31. პრაქტიკოსმა უნდა განსაზღვროს, გარიგების კონკრეტულ გარემოებებში, აუცილებელია თუ პროცედურების ჩატარება ადგილზე, სამეურნეო სუბიექტის მნიშვნელოვან ობიექტებზე. (იხ. პუნქტები გ15–გ16, გ74–გ77)

შიდა აუდიტი

32. როდესაც სამეურნეო სუბიექტს გააჩნია შიდა აუდიტის სამსახური, რომლის ფუნქციები შესაფერისია მოცემული გარიგებისათვის, პრაქტიკოსმა უნდა: (იხ. პუნქტი გ78)

ა) განსაზღვროს, საჭირო არის თუ არა შიდა აუდიტის სამსახურის მიერ შესრულებული სამუშაოს გამოყენება და რა მოცულობით; და

ბ) შიდა აუდიტის სამსახურის კონკრეტული სამუშაოს გამოყენების შემთხვევაში - განსაზღვროს, აღნიშნული სამუშაო გარიგების მიზნების ადეკვატურია თუ არა.

არსებითი უზუსტობების რისკების გამოვლენა და შეფასება

შეზღუდული რწმუნება	*დასაბუთებული რწმუნება*
33შ. პრაქტიკოსმა უნდა განსაზღვროს და შეაფასოს არსებითი უზუსტობის რისკები: ა) სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის დონეზე; და (იხ. პუნქტები გ79–გ80) ბ) არსებითი ტიპის ემისიებისა და განმარტებით შენიშვნებში გამჟღავნებული ინფორმაციისთვის, (იხ. პუნქტი გ81) რის საფუძველზეც უნდა განსაზღვროს და ჩაატაროს პროცედურები, რომელთა ხასიათი, ვადები და მოცულობა: გ) შეესაბამება არსებული უზუსტობის შეფასებულ რისკებს; და დ) პრაქტიკოსი შეძლებს შეზღუდული რწმუნების მიღებას იმის თაობაზე, სათბურის გაზების ემისიების ანგარიში მომზადებულია თუ არა შესაფერისი კრიტერიუმების შესაბამისად, ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით.	33დ. პრაქტიკოსმა უნდა განსაზღვროს და შეაფასოს არსებითი უზუსტობის რისკები: ა) სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის დონეზე; და (იხ. პუნქტები გ79–გ80) ბ) არსებითი ტიპის ემისიებისა და განმარტებით შენიშვნებში გამჟღავნებული ინფორმაციისთვის, (იხ. პუნქტები გ81–გ82) რის საფუძველზეც უნდა განსაზღვროს და ჩაატაროს პროცედურები, რომელთა ხასიათი, ვადები და მოცულობა: (იხ. პუნქტი გ83) გ) შეესაბამება არსებული უზუსტობის შეფასებულ რისკებს; და დ) პრაქტიკოსი შეძლებს დასაბუთებული რწმუნების მიღებას იმის თაობაზე, სათბურის გაზების ემისიების ანგარიში მომზადებულია თუ არა შესაფერისი კრიტერიუმების შესაბამისად, ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით.

არსებითი უზუსტობის რისკების გამომწვევი მიზეზები

34. 33შ ან 33ღ პუნქტებით მოთხოვნილი პროცედურების ჩატარებისას პრაქტიკოსმა მინიმუმ შემდეგი ფაქტორები მაინც უნდა გაითვალისწინოს: (იხ. პუნქტები გ84–გ89)

ა) სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის წინასწარგანზრახული უზუსტობის ალბათობა; (იხ. პუნქტები გ84–გ86)

ბ) იმ კანონებისა და სხვა ნორმატიული აქტების დებულებების შეუსრულებლობის ალბათობა, რომლებიც საზოგადოდ აღიარებულია, რომ პირდაპირ გავლენას ახდენენ სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის შინაარსზე; (იხ. პუნქტი გ87)

გ) პოტენციურად მნიშვნელოვანი ემისიის გამოტოვების ალბათობა; (იხ. პუნქტი გ88(ა))

დ) ეკონომიკურ გარემოსა და რეგულირების სისტემაში მომხდარი მნიშვნელოვანი ცვლი-ლებები; (იხ. პუნქტი გ88(ბ))

ე) ოპერაციების ხასიათი; (იხ. პუნქტი გ88(გ))

ვ) რაოდენობრივად გამოსახვის მეთოდების ხასიათი; (იხ. პუნქტი გ88(დ))

გ) ორგანიზაციული საზღვრებისა და ამ პროცესში მონაწილე დაკავშირებული მხარეების განსაზღვრის სირთულის ხარისხი; (იხ. პუნქტები გ27–გ28)

თ) არსებობს თუ არა მნიშვნელოვანი ემისიები, რომლებიც არ არის სამეურნეო სუბიექტის ჩვეული საქმიანობის ნაწილი, ან, სხვა მხრივ, გამოიყურება უჩვეულოდ; (იხ. პუნქტი გ88(ე))

ი) ემისიების რაოდენობრივად გამოსახვასთან დაკავშირებული სუბიექტურობის ხარისხი; (იხ. პუნქტი გ88(ე))

კ) სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშში ასახულია თუ არა მე-3 კატეგორიის ემისიები; და (იხ. პუნქტი გ88(ვ))

ლ) როგორ ანგარიშობს სამეურნეო სუბიექტი მნიშვნელოვან შეფასებებს და რა მონაცემების საფუძველზე. (იხ. პუნქტი გ88(ზ))

არსებითი უზუსტობების შეფასებულ რისკებზე რეაგირების საერთო ხასიათის ღონისძიებები და დამატებითი პროცედურები

35. პრაქტიკოსმა უნდა შეიმუშაოს და განახორციელოს საერთო ხასიათის ღონისძიებები არსებითი უზუსტობის შეფასებულ რისკებზე რეაგირებისთვის სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის დონეზე. (იხ. პუნქტები გ90–გ93)

36. პრაქტიკოსმა უნდა შეიმუშაოს და ჩაატაროს დამატებითი პროცედურები, რომელთა ხასიათი, ვადები და მოცულობა შეესაბამება შეფასებულ არსებითი უზუსტობის რისკებს, რწმუნების დონის (დასაბუთებული ან შეზღუდული) შესაბამისად, საჭიროებისამებრ. (იხ. პუნქტი გ90)

შეზღუდული რწმუნება	*დასაბუთებული რწმუნება*
37შ. 36-ე პუნქტის შესაბამისად დამატებითი პროცედურების შემუშავებისა და ჩატარებისას პრაქტიკოსმა უნდა: (იხ. პუნქტები გ90, გ94) ა) განიხილოს არსებითი ტიპის ემისიებსა და განმარტებით შენიშვნებში გამჟღავნებულ ინფორმაციასთან დაკავშირებული არსებითი უზუსტობის რისკების მიღებული შეფასების მიზეზები; და (იხ. პუნქტი გ95)	37ღ. 36-ე პუნქტის შესაბამისად დამატებითი პროცედურების შემუშავებისა და ჩატარებისას პრაქტიკოსმა უნდა: (იხ. პუნქტები გ90, გ94) ა) განიხილოს არსებითი ტიპის ემისიებსა და განმარტებით შენიშვნებში გამჟღავნებულ ინფორმაციასთან დაკავშირებული, მტკიცების დონეზე განსაზღვრული არსებითი უზუსტობის რისკების მიღებული შეფასების მიზეზები, მათ შორის: (იხ. პუნქტი გ95)

შეზღუდული რწმუნება	*დასაბუთებული რწმუნება*
ბ) მოიპოვოს უფრო დამაჯერებელი მტკიცებულებები, თუ მაღალია პრაქტიკოსის მიერ განსაზღვრული რისკის შეფასება. (იხ. პუნქტი გ97)	(i) არსებითი უზუსტობის ალბათობა, რაც გამოწვეულია შესაბამისი ტიპის ემისიის ან განმარტებითი შენიშვნებში გამჟღავნებულ ინფორმაციის განსაკუთრებული მახასიათებლებით (ანუ თანდაყოლილი რისკი); და (ii) აპირებს თუ არა პრაქტიკოსი კონტროლის საშუალებების ფუნქციონირების ეფექტიანობაზე დაყრდნობას, სხვა პროცედურების ხასიათის, ვადებისა და მოცულობის განსაზღვრისას; და (იხ. პუნქტი გ96) ბ) მოიპოვოს უფრო დამაჯერებელი მტკიცებულებები, თუ მაღალია პრაქტიკოსის მიერ განსაზღვრული რისკის შეფასება. (იხ. პუნქტი გ97) *კონტროლის ტესტები* 38დ. პრაქტიკოსმა კონტროლის ტესტები ისე უნდა შეიმუშაოს და ჩაატაროს, რომ მოიპოვოს საკმარისი და შესაფერისი მტკიცებულებები შესაფერისი კონტროლის საშუალებების ფაქტობრივი ეფექტიანობის შესახებ, თუ: (იხ. პუნქტი გ90(ა)) ა) პრაქტიკოსი აპირებს კონტროლის ფაქტობრივ ეფექტიანობაზე დაყრდნობას სხვა პროცედურების ხასიათის, ვადებისა და მოცულობის განსაზღვრისას; ან (იხ. პუნქტი გ96) ბ) კონტროლის ტესტების გარდა სხვა პროცედურებით შეუძლებელია საკმარისი და შესაფერისი მტკიცებულებების მოპოვება მტკიცების დონეზე. (იხ. პუნქტი გ98) 39დ. გადახრების აღმოჩენისას კონტროლის იმ საშუალებების მუშაობაში, რომელზეც დაყრდნობასაც პრაქტიკოსი აპირებს, პრაქტიკოსმა უნდა ჩაატაროს სპეციფიკური გამოკითხვა, რათა გამოიკვლიოს ეს საკითხები და მათი პოტენციური შედეგი და განსაზღვროს: (იხ. პუნქტი გ90) ა) ჩატარებული კონტროლის ტესტები ქმნის თუ არა შესაფერის საფუძველს კონტროლზე დაყრდნობისათვის; ბ) აუცილებელია თუ არა დამატებითი კონტროლის ტესტების ჩატარება; ან გ) სხვა პროცედურების ჩატარება ხომ არ არის საჭირო არსებითი უზუსტობის პოტენციურ რისკებზე რეაგირებისათვის.

შეზღუდული რწმუნება	*დასაბუთებული რწმუნება*
	სხვა პროცედურები, კონტროლის ტესტირების გარდა 40დ. არსებითი უზუსტობის რისკების შეფასების მიუხედავად, პრაქტიკოსმა უნდა შეიმუშაოს და ჩაატაროს ოპერაციებისა და ანგარიშთა ნაშთების ელემენტების ტესტები, ან ანალი-ზური პროცედურები, კონტროლის ტესტებთან ერთად (თუ ასეთი არსებობს), თითოეული ტიპის არსებითი ემისიისა და განმარტებით შენიშვნებში გამჟღავნებული ინფორმაციის მიმართ. (იხ. პუნქტები გ90, გ94) 41დ. პრაქტიკოსმა უნდა განსაზღვროს, აუცილებელია თუ არა გარეშე მხარეთა დადასტურების პროცედურების ჩატარება. (იხ. პუნქტები გ90, გ99)
ანალიზური პროცედურების ჩატარება არსებითი უზუსტობის შეფასებულ რისკებზე რეაგირებისათვის 42შ. ანალიზური პროცედურების შემუშავებისა და ჩატარებისას პრაქტიკოსმა უნდა: (იხ. პუნქტები გ90(გ), გ100–გ102) ა) განსაზღვროს კონკრეტული ანალიზური პროცედურების მიზანშეწონილობა, არსებითი უზუსტობის შეფასებული რისკებისა და ელემენტების ტესტების (თუ ასეთი არსებობს) შედეგების გათვალისწინებით; ბ) შეაფასოს იმ მონაცემების საიმედოობა, საიდანაც პრაქტიკოსმა გამოითვალა აღრიცხული რაოდენო-ბების ან კოეფიციენტებისთვის მოსალოდნელი მონაცემები, ხელმისაწვდომი ინფორმაციის წყაროს, შესადარისობის, მისი ხასიათის და რელევანტურობის და ასევე მათ მომზადებაზე დაწესებული კონტროლის გათვალისწინებით; და გ) გამოითვალოს მოსალოდნელი მონაცემები აღრიცხული რაოდენობებისა და კოეფიციენტებისთვის. 43შ. როდესაც ანალიზური პროცედურებით გამოვლინდება ისეთი ცვალებადობა ან თანაფარდობა, რომელიც არ შეესაბამება სხვა შესაფერის ინფორმაციას, ან მნიშვნელოვნად განსხვავდება მოსალოდ-ნელი რაოდენობების ან კოეფიციენტე-ბისგან, პრაქტიკოსმა უნდა გამოკითხოს	*ანალიზური პროცედურების ჩატარება არსებითი უზუსტობის შეფასებულ რისკებზე რეაგირებისათვის* 42დ. ანალიზური პროცედურების შემუშავების და ჩატარებისას პრაქტიკოსმა უნდა: (იხ. პუნქტები გ90(გ), გ100–გ102) ა) განსაზღვროს კონკრეტული ანალიზური პროცედურების მიზანშეწონილობა, არსებითი უზუსტობის შეფასებული რისკებისა და ელემენტების ტესტების (თუ ასეთი არსებობს) შედეგების გათვალისწინებით; ბ) შეაფასოს იმ მონაცემების საიმედოობა, საიდანაც პრაქტიკოსმა გამოითვალა აღრიცხული რაოდენობების ან კოეფიცი-ენტებისთვის მოსალოდნელი მონაცემები, ხელმისაწვდომი ინფორმაციის წყაროს, შესადარისობის, მისი ხასიათის და რელევანტურობის და ასევე მათ მომზადებაზე დაწესებული კონტროლის გათვალისწინებით; და გ) გამოითვალოს მოსალოდნელი მონაცემები აღრიცხული რაოდენობებისა და კოეფიციენტებისთვის, რაც საკმარისად ზუსტი იქნება შესაძლო არსებითი უზუსტობების გამოვლენისთვის. 43დ. როდესაც ანალიზური პროცედურებით გამოვლინდება ისეთი ცვალებადობა ან თანაფარდობა, რომელიც არ შეესაბამება სხვა შესაფერის ინფორმაციას, ან მნიშვნელოვნად განსხვავდება მოსალოდნელი რაოდენობების ან კოეფიციენტებისგან, პრაქტიკოსმა აღნიშნული განსხვავებები შემდეგნაირად

შეზღუდული რწმუნება	*დასაბუთებული რწმუნება*
სამეურნეო სუბიექტს ამ განსხვავებების შესახებ. პრაქტიკოსმა უნდა გაითვალისწინოს აღნიშნული გამოკითხვის შედეგები და განსაზღვროს, არსებულ გარემოებებში აუცილებელია თუ არა სხვა პროცედურების ჩატარება. (იხ. პუნქტი გ90(გ))	უნდა გამოიკვლიოს: (იხ. პუნქტი გ90(გ)) ა) ჩაატაროს სამეურნეო სუბიექტის გამოკითხვა და მოიპოვოს სამეურნეო სუბიექტის პასუხების შესაფერისი დამატებითი მტკიცებულებები; და ბ) ჩაატაროს სხვა პროცედურები, რომლებიც აუცილებელია მოცემულ გარემოებებში.
სააღრიცხვო შეფასებებთან დაკავშირებული პროცედურები 44შ. არსებითი უზუსტობის შეფასებული რისკების საფუძველზე პრაქტიკოსმა უნდა: (იხ. პუნქტები გ103–გ104) ა) შეაფასოს: (i) სამეურნეო სუბიექტმა შეფასებისას საკმარისად გაითვალისწინა თუ არა სააღრიცხვო შეფასებებთან დაკავშირებული შესაფერისი კრიტერიუმების მოთხოვნები; და (ii) სააღრიცხვო შეფასებების გამოსათვლელი მეთოდები მისაღებია და თანმიმდევრულად გამოიყენებოდა თუ არა, ასევე ანგარიშში ასახულ სააღრიცხვო შეფასებებში ან მათი გამოთვლის მეთოდებში გასული პერიოდის შემდეგ მომხდარი ცვლილებები (ასეთის არსებობის შემთხვევაში) მისაღებია თუ არა მოცემულ გარემოებებში; და ბ) გაითვალისწინოს, აუცილებელია თუ არა სხვა პროცედურების ჩატარება მოცემულ გარემოებებში.	*სააღრიცხვო შეფასებებთან დაკავშირებული პროცედურები* 44დ. არსებითი უზუსტობის შეფასებული რისკების საფუძველზე პრაქტიკოსმა უნდა შეაფასოს: (იხ. პუნქტი გ103) ა) სამეურნეო სუბიექტმა შეფასებისას საკმარისად გაითვალისწინა თუ არა სააღრიცხვო შეფასებებთან დაკავშირებული შესაფერისი კრიტერიუმების მოთხოვნები; და ბ) სააღრიცხვო შეფასებების გამოსათვლელი მეთოდები მისაღებია და თანმიმდევრულად გამოიყენებოდა თუ არა, ასევე ანგარიშში ასახულ სააღრიცხვო შეფასებებში ან მათი გამოთვლის მეთოდებში გასული პერიოდის შემდეგ მომხდარი ცვლილებები (ასეთის არსებობის შემთხვევაში) მისაღებია თუ არა მოცემულ გარემოებებში. 45დ. არსებითი უზუსტობის შეფასებულ რისკებზე რეაგირებისთვის პრაქტიკოსმა, სააღრიცხვო შეფასებების ხასიათის გათვალისწინებით, უნდა ჩაატაროს ქვემოთ ჩამოთვლილთაგან ერთი ან მეტი პროცედურა: (იხ. პუნქტი გ103) ა) სამეურნეო სუბიექტის მიერ შეფასების გამოთვლისთვის გამოყენებული მეთოდისა და გამოყენებული მონაცემების ტესტირება. ამით პრაქტიკოსი შეაფასებს: (i) არსებულ გარემოებებში მისაღებია თუ არა გამოყენებული, ემისიების რაოდენობრივად გამოსახვის მეთოდი; და (ii) დასაბუთებულია თუ არა სამეურნეო სუბიექტის მიერ გამოყენებული დაშვებები. ბ) სამეურნეო სუბიექტის მიერ სააღრიცხვო შეფასების გამოთვლაზე დაწესებული კონტროლის პროცედურის ფაქტობრივი ეფექტიანობის ტესტირება, სხვა შესაფერის პროცედურებთან ერთად;

შეზღუდული რწმუნება	*დასაბუთებული რწმუნება*
	გ) წერტილოვანი შეფასების, ან შეფასებების დიაპაზონის გამოთვლა, სამეურნეო სუბიექტის მიერ განსაზღვრული სააღრიცხვო შეფასების მართებულობის შესაფასებლად. ამისათვის: (i) თუ პრაქტიკოსი სამეურნეო სუბიექტ-ისაგან განსხვავებულ დაშვებებს ან მეთოდებს იყენებს, მან საკმარისად უნდა შეისწავლოს სამეურნეო სუბი-ექტის დაშვებები ან მეთოდები, რათა დაადგინოს, საკუთარი წერტილოვანი შეფასება ან შეფასებების დიაპაზონი ითვალისწინებს თუ არა შესაფერის ცვლადებს და შეაფასოს, სამეურნეო სუბიექტის წერტილოვანი შეფასების-გან ნებისმიერი მნიშვნელოვანი განსხვავება; (ii) თუ პრაქტიკოსი დაასკვნის, რომ მიზანშეწონილია შეფასებების დიაპაზონის გამოყენება, მან უნდა შეამციროს დიაპაზონი ხელმისაწ-ვდომი მტკიცებულების საფუძველზე მანამ, სანამ აღნიშნულ დიაპაზონში მოხვედრილი ყველა შედეგი გონივ-რულად/დასაბუთებულად არ მიიჩნევა.

შერჩევა

46. თუ პრაქტიკოსი შერჩევის მეთოდიკას იყენებს, მან შერჩევითი ერთობლიობის შედგენისას უნდა გაითვალისწინოს პროცედურის მიზანი და გენერალური ერთობლიობის მახასიათებლები, საიდანაც მოხდება შერჩევითი ერთობლიობის ფორმირება. (იხ. პუნქტები გ90(ზ), გ105)

თაღლითობა და კანონმდებლობის მოთხოვნები

47. პრაქტიკოსმა სათანადო რეაგირება უნდა მოახდინოს გარიგების მიმდინარეობისას გამოვლენილ თაღლითობაზე ან სავარაუდო თაღლითობაზე და კანონმდებლობის დარღვევის ან სავარაუდო დარღვევის შემთხვევებზე. (იხ. პუნქტები გ106–გ107)

შეზღუდული რწმუნება	*დასაბუთებული რწმუნება*
სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის მონაცე-მების აგრეგირების პროცესთან დაკავშირებული პროცედურები	*სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის მონაცემების აგრეგირების პროცესთან დაკავშირებული პროცედურები*
48შ. სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის მონაცემების აგრეგირებასთან დაკავშირებით პრაქტიკოსის პროცედურები უნდა მოიცავდეს: (იხ. პუნქტი გ108) ა) სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის მაჩვენებლების შედარება ან შეჯერება შესაბამის ჩანაწერებთან; და	48დ. სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის მონაცემების აგრეგირებასთან დაკავში-რებით პრაქტიკოსის პროცედურები უნდა მოიცავდეს: (იხ. პუნქტი გ108) ა) სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის მაჩვენებლების შედარება ან შეჯერება შესაბამის ჩანაწერებთან;

ბ) სამეურნეო სუბიექტის გამოკითხვის მეშვეობით სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის მომზადების პროცესში განხორციელებული არსებითი კორექტი-რებების გამოკვლევა და იმის განხილვა, არსებულ გარემოებებში აუცილებელია თუ არა სხვა პროცედურები.	და ბ) სამეურნეო სუბიექტის გამოკითხვის მეშვეობით სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის მომზადების პროცესში განხორციელებული არსებითი კორექტირებების გამოკვლევა.
იმის განსაზღვრა, აუცილებელია თუ არა დამატებითი პროცედურები შეზღუდული რწმუნების გარიგების დროს 49შ. როდესაც პრაქტიკოსისათვის ცნობილი გახ-დება საკითხ(ებ)ის შესახებ, რაც მას დაარწ-მუნებს, რომ სათბურის გაზების ემისიების ანგარიში შეიძლება შეიცავდეს არსებით უზუსტობას, პრაქტიკოსმა ახალი მტკიცებუ-ლებების მოსაპოვებლად უნდა შეიმუშაოს და ჩაატაროს დამატებითი პროცედურები მანამ, სანამ: (იხ. პუნქტები გ109–გ110) ა) არ დაასკვნის, რომ აღნიშნული საკითხ(ებ)ი, სავარაუდოდ, არ გამოიწვევს სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის არსებით უზუსტობას; ან ბ) არ დაადგენს, რომ აღნიშნული საკითხ(ებ)ი იწვევს სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის არსებით უზუსტობას. (იხ. პუნქტი გ111)	*რისკის შეფასების გადასინჯვა დასაბუთებული რწმუნების გარიგების დროს* 49ლ. პრაქტიკოსის მიერ მტკიცების დონეზე არსებითი უზუსტობის რისკების შეფასება შეიძლება შეიცვალოს გარიგების მიმდინარეობისას, მოპოვებული დამატე-ბითი მტკიცებულების გამო. თუ პრაქტიკოსი მოიპოვებს მტკიცებულებას, რომელიც არ შეესაბამება იმ მტკიცებულებას, რომლის საფუძველზეც თავდაპირველად განხორციელდა აღნიშნული შეფასება, პრაქტიკოსმა უნდა გადახედოს და შეასწოროს რისკების შეფასება და შესაბამისად დაგეგმოს პროცედურები. (იხ. პუნქტი გ109)

გამოვლენილი უზუსტობების დაგროვება

50. პრაქტიკოსმა უნდა დააგროვოს გარიგების მიმდინარეობისას გამოვლენილი ყველა უზუსტობა, გარდა აშკარად ტრივიალური უზუსტობებისა. (იხ. პუნქტი გ112)

გარიგების მიმდინარეობისას გამოვლენილი უზუსტობების გათვალისწინება

51. პრაქტიკოსმა უნდა განსაზღვროს, აუცილებელია თუ არა გარიგების საერთო სტრატეგიისა და გარიგების გეგმის გადასინჯვა, როდესაც:

ა) გამოვლენილი უზუსტობებისა და მათი წარმოშობის გარემოებების ხასიათი მიუთითებს, რომ შეიძლება არსებობდეს სხვა უზუსტობებიც, რომლებიც გარიგების მიმდინარეობისას დაგროვილ უზუსტობებთან ერთად შესაძლოა არსებითი აღმოჩნდეს; ან

ბ) გარიგების მიმდინარეობისას დაგროვილი უზუსტობების ერთობლიობა უახლოვდება წინამ-დებარე მასს-ის 20-22 პუნქტების მიხედვით განსაზღვრულ არსებითობას.

52. როდესაც პრაქტიკოსის მოთხოვნით სამეურნეო სუბიექტი გამოიკვლევს ამა თუ იმ ტიპის ემისიას, ან განმარტებით შენიშვნაში გამჟღავნებულ ინფორმაციას და გაასწორებს გამოვლენილ უზუსტობებს, პრაქტიკოსმა უნდა ჩაატაროს პროცედურები სამეურნეო სუბიექტის მიერ შესრულებულ სამუშაოსთან მიმართებაში, რათა განსაზღვროს, დარჩენილია თუ არა არსებითი უზუსტობები.

ინფორმირება და უზუსტობების გასწორება

53. პრაქტიკოსმა დროულად უნდა მიაწოდოს ინფორმაცია სამეურნეო სუბიექტის შესაფერის დონეს გარიგების მიმდინარეობისას დაგროვილი ყველა უზუსტობის შესახებ და სამეურნეო სუბიექტს მოსთხოვოს უზუსტობების გასწორება.

54. თუ სამეურნეო სუბიექტი უარს აცხადებს პრაქტიკოსის მიერ მითითებული ზოგიერთი ან ყველა უზუსტობის გასწორებაზე, პრაქტიკოსმა უნდა გამოიკვლიოს მიზეზები, რატომ არ ასწორებს სამეურნეო სუბიექტი უზუსტობებს და აღნიშნული გაითვალისწინოს თავისი დასკვნის ჩამოყალიბების დროს.

შეუსწორებელი უზუსტობების გავლენის შეფასება

55. შეუსწორებელი უზუსტობების გავლენის შეფასებამდე პრაქტიკოსმა ხელახლა უნდა შეაფასოს წინამდებარე მასს-ის 20-22 პუნქტების მიხედვით შეფასებული არსებითობა და დარწმუნდეს, რომ იგი კვლავ შესაფერისია სამეურნეო სუბიექტის ფაქტობრივი ემისიების კონტექსტში.

56. პრაქტიკოსმა უნდა განსაზღვროს, შეუსწორებელი უზუსტობები არსებითია თუ არა ინდივიდუალურად ან ერთობლივად. ამის დასადგენად, პრაქტიკოსმა უნდა გაითვალისწინოს უზუსტობების სიდიდე და ხასიათი, ასევე მათი წარმოქმნის კონკრეტული გარემოებები, სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის გარკვეული ტიპის ემისიებსა და განმარტებით შენიშვნებში გამჟღავნებულ ინფორმაციასთან მიმართებაში (იხ. 72-ე პუნქტი).

სხვა პრაქტიკოსის მიერ შესრულებული სამუშაოს გამოყენება

57. როდესაც პრაქტიკოსი სხვა პრაქტიკოსის მიერ შესრულებულ სამუშაოს იყენებს, მან:

   ა) გარკვევით უნდა აუხსნას სხვა პრაქტიკოსებს მათი სამუშაოს მოცულობა, სამუშაოს შესრულებისა და მათგან შედეგების შესახებ ინფორმაციის მიღების ვადები; და (იხ. პუნქტები გ113–გ114)

   ბ) უნდა შეაფასოს მოპოვებული მტკიცებულებების საკმარისობა და შესაფერისობა და სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშში შესაბამისი ინფორმაციის ასახვის პროცესი (იხ. პუნქტი გ115)

ოფიციალური წერილები

58. პრაქტიკოსმა ოფიციალური ინფორმაციის წარდგენა უნდა მოითხოვოს იმ პირ(ებ)ისაგან, რომლებსაც აკისრიათ შესაფერისი პასუხისმგებლობა და იციან ქვემოთ განხილული საკითხები, სადაც ისინი დაადასტურებენ, რომ: (იხ. პუნქტი გ116)

   ა) მათ შეასრულეს დაკისრებული პასუხისმგებლობა სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის მომზადებასთან მიმართებაში, საჭიროების შემთხვევაში, შესადარისი ინფორმაციის ჩათვლით, გარიგების პირობებით დადგენილი შესაფერისი კრიტერიუმების შესაბამისად;

   ბ) პრაქტიკოსს მიაწოდეს ყველანაირი აუცილებელი ინფორმაცია, როგორც შეთანხმებული იყო გარიგების პირობებით და ყველა შესაფერისი საკითხი ასახულია სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშში;

   გ) სჯერათ თუ არა, რომ შეუსწორებელი უზუსტობების გავლენა არ არის არსებითი სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშისთვის, არც ინდივიდუალურად და არც ერთობლივად. ამგვარი მუხლების მოკლე ჩამონათვალი უნდა აისახოს ოფიციალურ წერილში, ან დაერთოს მას;

   დ) სჯერათ თუ არა მათ, რომ შეფასებების გამოსათვლელად გამოყენებული დაშვებები დასაბუთებულია;

   ე) მათ პრაქტიკოსს მიაწოდეს მათთვის ცნობილი სრული ინფორმაცია გარიგებისათვის შესაფერის შიდა კონტროლის ყველა ნაკლოვანებაზე, რომელიც აშკარად არ არის ტრივიალური; და

   ვ) მიაწოდეს თუ არა პრაქტიკოსს ინფორმაცია მათთვის ცნობილი ფაქტობრივი, საეჭვო ან დადასტურებული თაღლითობის ან კანონმდებლობის დარღვევის შემთხვევების შესახებ,

თუ აღნიშნული თაღლითობა ან კანონდარღვევა არსებით გავლენას ახდენს სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშზე.

59. ოფიციალური წერილობითი ინფორმაციის წარდგენის თარიღი, პრაქტიკული თვალსაზრისით, შეძლებისდაგვარად, ახლოს უნდა იყოს მარწმუნებელი ანგარიშის თარიღთან, მაგრამ არ უნდა იყოს შემდგომი თარიღი.

60. პრაქტიკოსმა სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშზე დასკვნის ჩამოყალიბებაზე უარი უნდა განაცხადოს ან გამოვიდეს გარიგებიდან (თუ ამის გაკეთება არ იკრძალება კანონმდებლობით), თუ:

ა) პრაქტიკოსი დაასკვნის, რომ საკმარისი ეჭვი არსებობს ოფიციალური ინფორმაციის წარმდგენი პირ(ებ)ის პატიოსნებასთან დაკავშირებით და 58(ა) და (ბ) პუნქტების შესაბამისად წარმოდგენილი ინფორმაცია არ არის საიმედო; ან

ბ) სამეურნეო სუბიექტი არ წარადგენს 58(ა) და (ბ) პუნქტებით მოთხოვნილ ინფორმაციას.

შემდგომი მოვლენები

61. პრაქტიკოსმა უნდა: (იხ. პუნქტი გ117)

ა) განიხილოს, სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის თარიღსა და მარწმუნებელი ანგარიშის თარიღს შორის პერიოდში მომხდარი მოვლენების გამო აუცილებელია თუ არა სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის კორექტირება ან განმარტებით შენიშვნებში ინფორმაციის გამჟღავნება და შეაფასოს მოპოვებული ინფორმაციის საკმარისობა და შესაფერისობა იმის თაობაზე, მსგავსი მოვლენები სათანადოდ არის თუ არა ასახული სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშში შესაფერისი კრიტერიუმების მიხედვით; და

ბ) სათანადო რეაგირება უნდა მოახდინოს ფაქტებზე, რომლებიც პრაქტიკოსისათვის ცნობილი გახდება მარწმუნებელი ანგარიშის თარიღის შემდეგ და ეს ინფორმაცია რომ ჰქონოდა მარწმუნებელი ანგარიშის თარიღისთვის, შეიძლება პრაქტიკოსს ცვლილება შეეტანა მარწმუნებელი ანგარიშში.

შესადარისი ინფორმაცია

62. როდესაც მიმდინარე პერიოდის ემისიების შესახებ ინფორმაციასთან ერთად წარდგენილია შესადარისი ინფორმაციაც და პრაქტიკოსის დასკვნა სრულად ან ნაწილობრივ მოიცავს აღნიშნულ შესადარის ინფორმაციას, პრაქტიკოსის პროცედურები ამ შესადარის ინფორმაციასთან მიმართებაში უნდა მოიცავდეს შემდეგს: (იხ. პუნქტები გ118–გ121)

ა) შესადარისი ინფორმაცია შეესაბამება თუ არა წინა პერიოდში წარდგენილ ოდენობებს და განმარტებით შენიშვნებში გამჟღავნებულ ინფორმაციას, ან, აუცილებლობის შემთხვევაში, სათანადოდ გასწორდა თუ არა და შესწორებული ინფორმაცია სათანადოდ აისახა თუ არა განმარტებით შენიშვნებში; და (იხ. პუნქტი გ121)

ბ) შესადარისი ინფორმაციის რაოდენობრივად გამოსახვის პოლიტიკა შეესაბამება თუ არა მიმდინარე პერიოდში გამოყენებულ პოლიტიკას, ან, ცვლილების შემთხვევაში, სათანადოდ იყო თუ არა გამოყენებული და განმარტებით შენიშვნებში ასახული აღნიშნული ცვლილებები.

63. იმის მიუხედავად, პრაქტიკოსის დასკვნა მოიცავს თუ არა შესადარის ინფორმაციას, თუ პრაქტიკოსისათვის ცნობილი ხდება, რომ შეიძლება არსებობდეს არსებითი უზუსტობა წარდგენილ შესადარის ინფორმაციაში, მან უნდა:

ა) განიხილოს საკითხი სამეურნეო სუბიექტის იმ წარმომადგენლებთან, რომელთაც გააჩნიათ შესაფერისი პასუხისმგებლობა და იციან ეს საკითხები და ჩაატაროს მოცემული გარემოებებისათვის შესაფერისი პროცედურები; (იხ. პუნქტები გ122–გ123)

ბ) გაითვალისწინოს გავლენა მარწმუნებელ ანგარიშზე. იმ შემთხვევაში, როდესაც წარდგენილი შესადარისი ინფორმაცია შეიცავს არსებით უზუსტობას და შესადარისი ინფორმაცია არ შესწორდა:

(i) თუ პრაქტიკოსის დასკვნა მოიცავს შესადარის ინფორმაციას, პრაქტიკოსმა მარწმუნებელ ანგარიშში უნდა წარმოადგინოს პირობითი ან უარყოფითი დასკვნა; ან

(ii) თუ პრაქტიკოსის დასკვნა არ მოიცავს შესადარის ინფორმაციას, პრაქტიკოსმა მარწმუნებელ ანგარიშში უნდა შეიტანოს სხვა გარემოებათა ამსახველი აბზაცი, სადაც აღწერილი იქნება გარემოებები, რომლებიც გავლენას ახდენს შესადარის ინფორმაციაზე.

სხვა ინფორმაცია

64. პრაქტიკოსი უნდა გაეცნოს სხვა ინფორმაციას, რომელიც შეტანილია სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის და, მაშასადამე, მასზე გაცემული მარწმუნებელი ანგარიშის შემცველ დოკუმენტებში, რათა განსაზღვროს არსებითი შეუსაბამობები, თუ ასეთი არსებობს, სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშსა და მარწმუნებელი ანგარიშთან მიმართებაში, ხოლო თუ აღნიშნული სხვა ინფორმაციის გაცნობისას პრაქტიკოსი: (იხ. პუნქტი გ139)

ა) აღმოაჩენს არსებით შეუსაბამობას ამ სხვა ინფორმაციასა და სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშს ან მარწმუნებელ ანგარიშს შორის; ან

ბ) მისთვის ცნობილი გახდება აღნიშნულ სხვა ინფორმაციაში არსებითი უზუსტობის შესახებ, რაც დაკავშირებულია სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშში ან მარწმუნებელ ანგარიშში ასახულ საკითხებთან, პრაქტიკოსმა საკითხი უნდა განიხილოს სამეურნეო სუბიექტთან და მიიღოს შესაფერისი დამატებითი ზომები. (იხ. პუნქტები გ124–გ126)

დოკუმენტაცია

65. ჩატარებული პროცედურების ხასიათის, ვადებისა და მოცულობის დოკუმენტირებისას პრაქტიკოსმა სამუშაო დოკუმენტებში უნდა ასახოს: (იხ. პუნქტი გ127)

ა) ტესტირებული კონკრეტული მუხლების ან საკითხების იდენტიფიცირებული მახასიათებლები;

ბ) ვინ შეასრულა სამუშაო და ამ სამუშაოს ჩატარების თარიღი; და

გ) ვინ განიხილა შესრულებული სამუშაო, მიმოხილვის თარიღი და სიხშირე.

66. პრაქტიკოსმა დოკუმენტებში უნდა ასახოს სამეურნეო სუბიექტთან და სხვებთან ერთად განხილული მნიშვნელოვანი საკითხები, მათ შორის, განხილული მნიშვნელოვანი საკითხების ხასიათი და როდის და ვისთან ერთად ჩატარდა განხილვა. (იხ. პუნქტი გ127)

ხარისხის კონტროლი

67. პრაქტიკოსმა გარიგების დოკუმენტაციაში უნდა ჩართოს:

ა) სათანადო ეთიკური მოთხოვნების დაცვასთან დაკავშირებით გამოვლენილი პრობლემებისა და მათი გადაჭრის გზების აღწერა;

ბ) დამოუკიდებლობის მოთხოვნების დაცვის შესახებ გამოტანილი დასკვნები და ფირმასთან ამ დასკვნების გამყარების მიზნით ჩატარებული ნებისმიერი განხილვა;

გ) გამოტანილი დასკვნები, რომლებიც ეხებოდა ახალ დამკვეთთან ურთიერთობის დამყარებას, ძველთან ურთიერთობის გაგრძელებასა და კონკრეტულ მარწმუნებელ გარიგებებს;

დ) გარიგების მიმდინარეობისას ჩატარებული კონსულტაციების ხასიათი და მასშტაბები და გამოტანილი დასკვნები.

მარწმუნებელი ანგარიშის თარიღის შემდეგ წამოჭრილი საკითხები

68. თუ, გამონაკლის შემთხვევებში, პრაქტიკოსი ჩაატარებს ახალ ან დამატებით პროცედურებს, ან გამოიტანს ახალ დასკვნებს მარწმუნებელი ანგარიშის თარიღის შემდეგ, იგი ვალდებულია, დოკუმენტურად ასახოს: (იხ. პუნქტი გ128)

ა) შექმნილი გარემოებები;

ბ) ჩატარებული ახალი ან დამატებითი პროცედურები, მოპოვებული მტკიცებულებები, გამოტანილი დასკვნები და მათი გავლენა მარწმუნებელ ანგარიშზე; და

გ) როდის და ვინ შეიტანა შესაბამისი ცვლილებები გარიგების დოკუმენტაციაში და როდის და ვინ ჩაატარა მათი მიმოხილვა.

გარიგების საბოლოო ფაილის დაკომპლექტება

69. პრაქტიკოსმა გარიგების დოკუმენტაცია უნდა შეკრიბოს გარიგების ერთ ფაილში და დროულად დაასრულოს გარიგების საბოლოო ფაილის შევსების ადმინისტრაციული პროცესი მარწმუნებელი ანგარიშის თარიღის შემდეგ. გარიგების საბოლოო ფაილის დაკომპლექტების შემდეგ პრაქტიკოსმა გარიგების არანაირი დოკუმენტაცია არ უნდა გაანადგუროს ან გადაყაროს მისი შენახვის პერიოდის გასვლამდე. (იხ. პუნქტი გ129)

70. 68-ე პუნქტში განხილულისგან განსხვავებულ გარემოებებში, თუ პრაქტიკოსი მიიჩნევს, რომ აუცილებელია გარიგების არსებული დოკუმენტაციის შესწორება, ან გარიგების ახალი დოკუმენტაციის დამატება გარიგების საბოლოო ფაილის დაკომპლექტების შემდეგ, პრაქტიკოსი ვალდებულია, შესწორებების ან დამატებების ხასიათის მიუხედავად, დოკუმენტურად ასახოს:

ა) ცვლილებებისა და დამატებების კონკრეტული მიზეზები; და

ბ) როდის და ვინ შეიტანა ისინი და როდის და ვინ ჩაატარა მათი მიმოხილვა.

გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვა

71. ისეთი გარიგებისთვის (თუკი ასეთები იქნება), რომლისთვისაც კანონმდებლობით მოითხოვება, ან ფირმა გადაწყვეტს, რომ აუცილებელია გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვის ჩატარება, გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმომხილველმა უნდა შეაფასოს გუნდის მიერ განხორციელებული მნიშვნელოვანი განსჯისა და მარწმუნებელი ანგარიშის შედგენისას ჩამოყალიბებული დასკვნების შეფასება. აღნიშნული შეფასება უნდა მოიცავდეს: (იხ. პუნქტი გ130)

ა) გარიგების პარტნიორთან მნიშვნელოვანი საკითხების განხილვას, მათ შორის, გარიგების გუნდის პროფესიული კომპეტენციის საკითხის - ემისიების რაოდენობრივად გამოსახვასა და ანგარიშში ასახვასთან და რწმუნების უზრუნველყოფასთან მიმართებაში;

ბ) სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშისა და შემოთავაზებული მარწმუნებელი ანგარიშის მიმოხილვას;

გ) გარიგების შერჩეული დოკუმენტაციის მიმოხილვას, რომელიც დაკავშირებულია გარიგების გუნდის მიერ დასკვნების გამოტანისას გამოყენებულ მნიშვნელოვან განსჯასთან; და

დ) მარწმუნებელი ანგარიშის ფორმირებისას მიღწეული დასკვნების შეფასებას და იმის განხილვას, შემოთავაზებული მარწმუნებელი ანგარიში სათანადოდ არის თუ არა შედგენილი.

მარწმუნებელი დასკვნის ჩამოყალიბება

72. პრაქტიკოსმა უნდა გამოიტანოს საბოლოო დასკვნა იმის შესახებ, სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის შესახებ პრაქტიკოსმა მიიღო თუ არა დასაბუთებული ან შეზღუდული რწმუნება. აღნიშნული დასკვნა უნდა ითვალისწინებდეს წინამდებარე მასს-ის 56-ე და 73-75 პუნქტებში მოცემულ მოთხოვნებს.

შეზღუდული რწმუნება	*დასაბუთებული რწმუნება*
73შ. პრაქტიკოსმა უნდა შეაფასოს, მისი ყურადღება მიიქცია თუ არა რაიმე ისეთმა ფაქტმა, რაც დაარწმუნებდა, რომ სათბურის გაზების ემისიების ანგარიში მომზადებული არ არის შესაფერისი კრიტერიუმების შესაბამისად, ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით.	73დ. პრაქტიკოსმა უნდა შეაფასოს, სათბურის გაზების ემისიების ანგარიში მომზადებულია თუ არა შესაფერისი კრიტერიუმების შესაბამისად, ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით.

74. აღნიშნული შეფასება უნდა მოიცავდეს სამეურნეო სუბიექტის მიერ გამოყენებული, ემისიების რაოდენობრივად გამოსახვის მეთოდებისა და ანგარიშში ასახვის მეთოდის ხარისხობრივ ასპექტებს, მათ შორის, განსჯისას, შეფასების გამოთვლასთან დაკავშირებით გადაწყვეტილებების მიღებისა და სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის მომზადებისას სამეურნეო სუბიექტის შესაძლო მიკერძოების ნიშნების განხილვას,[13] ასევე შესაფერის კრიტერიუმებთან მიმართებაში:

ა) ემისიების რაოდენობრივად გამოსახვის მეთოდები და ანგარიშში წარდგენის პოლიტიკა შერჩეული და გამოყენებული იყო თუ არა შესაფერისი კრიტერიუმების შესაბამისად;

ბ) სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის მომზადებისას გამოთვლილი შეფასებები დასაბუთებულია თუ არა;

გ) სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშში ასახული ინფორმაცია არის თუ არა რელევანტური, საიმედო, სრული, შესადარისი და გასაგები;

დ) სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის განმარტებით შენიშვნებში სათანადოდ არის თუ არა აღწერილი შესაფერისი კრიტერიუმები და სხვა საკითხები, მათ შორის დაკავშირებული განუსაზღვრელობა, ისე რომ სავარაუდო მომხმარებელმა გაიგოს მათი მომზადებისას გამოყენებული მნიშვნელოვანი განსჯა; და (იხ. პუნქტები გ29, გ131–გ133)

ე) სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშში გამოყენებული არის თუ არა სათანადო ტერმინოლოგია.

75. გარდა ამისა, 73-ე პუნქტით მოთხოვნილი შეფასება უნდა მოიცავდეს:

ა) სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის წარდგენის განხილვას მთლიანობაში, მის სტრუქტურასა და შინაარსს; და

ბ) როდესაც შესაფერისია გამოყენებული კრიტერიუმის, ან გარიგების სხვა გარემოებების კონტექსტში, სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშში შესაბამისი ემისიები ასახულია თუ არა იმგვარად, რომ მიღწეულ იქნეს სამართლიანი წარდგენა.

მარწმუნებელი ანგარიშის შინაარსი

76. მარწმუნებელი ანგარიში სულ მცირე შემდეგ ძირითად ელემენტებს უნდა მოიცავდეს: (იხ. პუნქტი გ134)

ა) სათაურს, საიდანაც ნათლად ჩანს, რომ ეს ანგარიში დამოუკიდებელი მარწმუნებელი ანგარიშია;

ბ) ადრესატს;

გ) პრაქტიკოსის მიერ მიღებული რწმუნების დონის მინიშნებას ან აღწერას, დასაბუთებული რწმუნებაა თუ შეზღუდული;

დ) სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის იდენტიფიკაციას, მათ შორის, ანგარიშით მოცული პერიოდ(ებ)ის მითითებას; თუ ანგარიშში შესულია ისეთი ინფორმაცია, რომელსაც არ მოიცავს პრაქტიკოსის დასკვნა, ნათლად უნდა იყოს გამიჯნული და მითითებული ის ინფორმაცია, რომელსაც რწმუნება ეხება და რომელსაც არ ეხება; ასევე აღნიშნული უნდა იყოს, რომ პრაქტიკოსს არ ჩაუტარებია არანაირი პროცედურები გამორიცხულ ინფორმაციასთან მიმართებაში და, შესაბამისად, არ იძლევა დასკვნას მის შესახებ; (იხ. პუნქტები გ120, გ135)

ე) სამეურნეო სუბიექტის პასუხისმგებლობების აღწერას; (იხ. პუნქტი გ35)

ვ) იმის აღნიშვნას, რომ სათბურის გაზების რაოდენობრივად გამოსახვასთან დაკავშირებულია თანდაყოლილი განუსაზღვრელობა; (იხ. პუნქტები გ54–გ59)

ზ) როდესაც სათბურის გაზების ემისიების ანგარიში შეიცავს ემისიების გამოქვითვას, რასაც არ მოიცავს პრაქტიკოსის დასკვნა, აღნიშნული ემისიების გამოქვითვების იდენტიფიკაციას, და

---

[13] შესაძლო მიკერძოების ნიშნები, თავისთავად, არ მიიჩნევა უზუსტობებად ცალკეული შეფასებების დასაბუთებულობის შესახებ დასკვნების გამოტანის მიზნებისათვის.

მათთან მიმართებაში პრაქტიკოსის პასუხისმგებლობის მითითებას;
(იხ. პუნქტები გ136–გ139)

თ) შესაფერისი კრიტერიუმების იდენტიფიკაციას;

(i) იმის მითითებას, როგორ შეიძლება გახდეს ხელმისაწვდომი აღნიშნული კრიტე-რიუმები;

(ii) როდესაც კრიტერიუმები ხელმისაწვდომია მხოლოდ სავარაუდო მომხმარებლები-სთვის, ან შესაფერისია მხოლოდ კონკრეტული მიზნისთვის, მკითხველის ყურად-ღების მიპყრობა ამ ფაქტისადმი და იმის აღნიშვნა, რომ ამის გამო სათბურის გაზების მოცემული ანგარიში შეიძლება არ გამოდგეს სხვა მიზნისთვის. აქვე უნდა იყოს მითითებული, რომ მარწმუნებელი ანგარიშის გამოყენებაც შეზღუდულია და განკუთვ-ნილია მხოლოდ სავარაუდო მომხმარებლებისთვის, ან მითითებული მიზნისთვის; და (იხ. პუნქტები გ140–გ141)

(iii) როდესაც აუცილებელია დადგენილი კრიტერიუმების აღწერის შევსება სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის განმარტებით შენიშვნებში მოცემული ინფორმაციით, რომ აღნიშნული კრიტერიუმები გახდეს შესაფერისი, მითითებული უნდა იყოს შესაბამისი შენიშვნა (შენიშვნები); (იხ. პუნქტი გ131)

ი) განცხადებას იმის თაობაზე, რომ ფირმა, რომლის წარმომადგენელიც არის პრაქტიკოსი, იყენებს ხკსს 1-ს, ან სხვა პროფესიულ ან კანონმდებლობით დადგენილ მოთხოვნებს, რომლებიც არანაკლებ მკაცრია ხკსს 1-ის მოთხოვნებზე. თუ პრაქტიკოსი არ არის პროფე-სიონალი ბუღალტერი, განცხადებაში მითითებული უნდა იყოს გამოყენებული პროფე-სიული ან კანონმდებლობით დადგენილი მოთხოვნები, რომლებიც არანაკლებ მკაცრია ხკსს 1-ის მოთხოვნებზე;

კ) იმის მითითებას, რომ პრაქტიკოსი იცავს დამოუკიდებლობისა და ბესსს-ის კოდექსით განსაზღვრულ სხვა ეთიკურ ნორმებს, ან სხვა პროფესიულ ან კანონმდებლობით დადგენილ ნორმებს, რომლებიც არანაკლებ მკაცრია ბესსს-ის კოდექსის „ა“ და „ბ“ ნაწილებში მარწმუნებელი გარიგებებისთვის დადგენილ ნორმებზე. თუ პრაქტიკოსი არ არის პროფესიონალი ბუღალტერი, განცხადებაში მითითებული უნდა იყოს გამოყენებული პრო-ფესიული ან კანონმდებლობით დადგენილი ნორმები, რომლებიც არანაკლებ მკაცრია ბესსს-ის კოდექსის „ა“ და „ბ“ ნაწილებში მარწმუნებელი გარიგებებისთვის დადგენილ ნორმებზე;

ლ) პრაქტიკოსის პასუხისმგებლობების აღწერას, მათ შორის:

(i) განცხადებას იმის შესახებ, რომ გარიგება განხორციელდა მასს 3410-ის - „*მარწმუ-ნებელი გარიგებები სათბურის გაზების ანგარიშის შესახებ*“- შესაბამისად; და

(ii) პრაქტიკოსის მიერ შესრულებული სამუშაოს, როგორც პრაქტიკოსის დასკვნის საფუძვ-ლის, მოკლე აღწერას. შეზღუდული რწმუნების გარიგების შემთხვევაში - ჩატარებული პროცედურების ხასიათის, ვადების და მოცულობის ცოდნა აუცილებელია პრაქტი-კოსის დასკვნის გასაგებად. შეზღუდული რწმუნების გარიგების შემთხვევაში შესრულებული სამუშაოს მიმოხილვაში აღნიშნული უნდა იყოს, რომ:

- შეზღუდული რწმუნების გარიგების შემთხვევაში პროცედურების ხასიათი და ვადები განსხვავებული და ნაკლებად მასშტაბურია, ვიდრე დასაბუთებული რწმუნების გარიგების შემთხვევაში; და
- შედეგად, შეზღუდული რწმუნების გარიგების შემთხვევაში მიღებული რწმუნების დონე გაცილებით დაბალია, ვიდრე რწმუნების დონე, რომელიც მიიღებოდა დასაბუთებული რწმუნების გარიგების ჩატარების შედეგად. (იხ. პუნქტები გ142–გ144)

მ) პრაქტიკოსის დასკვნას:

(i) დასაბუთებული რწმუნების გარიგების შემთხვევაში დასკვნა უნდა გამოიხატოს დადებითი ფორმით; ან

(ii) შეზღუდული რწმუნების გარიგების შემთხვევაში დასკვნა უნდა გამოიხატოს ისეთი ფორმით, საიდანაც ჩანს, ჩატარებული პროცედურებისა და მოპოვებული მტკიცებულებების საფუძველზე პრაქტიკოსისთვის ცნობილი გახდა თუ არა ისეთი საკითხ(ებ)ის შესახებ, რომელიც დაარწმუნებდა, რომ სათბურის გაზების ემისიების ანგარიში მომზადებული არ არის შესაფერისი კრიტერიუმების შესაბამისად, ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით;

(iii) პრაქტიკოსის მოდიფიცირებული დასკვნის შემთხვევაში მარწმუნებელი ანგარიში უნდა მოიცავდეს:

ა. აბზაცს, სადაც მოცემულია იმ საკითხ(ებ)ის აღწერა, რომელმაც გამოიწვია დასკვნის მოდიფიცირება; და

ბ. აბზაცს, რომელიც მოიცავს პრაქტიკოსის მოდიფიცირებულ დასკვნას.

ნ) პრაქტიკოსის ხელმოწერას; (იხ. პუნქტი გ145)

ო) მარწმუნებელი ანგარიშის თარიღს. მარწმუნებელი ანგარიში არ უნდა იყოს დათარიღებული იმაზე ადრე, როდესაც პრაქტიკოსმა მოიპოვა მტკიცებულებები, რომლებსაც ეყრდნობა მისი დასკვნა, მათ შორის, მტკიცებულებები, სადაც აღიარებული უფლებამოსილების მქონე პირები ამტკიცებენ, რომ თავის თავზე აიღეს სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის მომზადების პასუხისმგებლობა;

პ) პრაქტიკოსის მისამართს იმ იურისდიქციაში, სადაც ის საქმიანობს.

მნიშვნელოვან გარემოებათა ამსახველი აბზაცი და სხვა გარემოებათა ამსახველი აბზაცები

77. როდესაც პრაქტიკოსი მიიჩნევს, რომ აუცილებელია: (იხ. პუნქტები გ146–გ152)

ა) სავარაუდო მომხმარებლების ყურადღების გამახვილება სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშში ან მის განმარტებით შენიშვნებში ასახულ საკითხზე, რომელსაც, პრაქტიკოსის აზრით, გადამწყვეტი მნიშვნელობა ექნება მომხმარებლებისთვის, იმ თვალსაზრისით, რომ გაიგონ სათბურის გაზების ემისიების ანგარიში (მნიშვნელოვან გარემოებათა ამსახველი აბზაცი); ან

ბ) რაიმე სხვა საკითხის შესახებ ინფორმირება, რომელიც ასახული არ არის სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშში, არც მის განმარტებით შენიშვნებში, მაგრამ, პრაქტიკოსის აზრით, საჭიროა იმისთვის, რომ სავარაუდო მომხმარებლებმა წარმოდგენა შეიქმნან მოცემული გარიგების, პრაქტიკოსის პასუხისმგებლობების ან მარწმუნებელი ანგარიშის შესახებ (სხვა გარემოებათა ამსახველი აბზაცი) და ამის გაკეთება აკრძალული არ არის კანონმდებლობით, პრაქტიკოსმა ეს საკითხი უნდა ასახოს მარწმუნებელი ანგარიშის ცალკე აბზაცში, შესაფერისი სათაურით და გარკვევით მიუთითოს, რომ პრაქტიკოსის დასკვნა მოდიფიცირებული არ არის აღნიშნულ საკითხთან მიმართებაში.

ინფორმირებასთან დაკავშირებული სხვა მოთხოვნები

78. პრაქტიკოსმა სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის მომზადების პროცესზე ზედამხედველობის პასუხისმგებლობის მქონე პირ(ებ)ს უნდა მიაწოდოს ინფორმაცია ქვემოთ განხილულ საკითხებზე, რომლებიც პრაქტიკოსისათვის ცნობილი გახდა გარიგების მიმდინარეობისას და უნდა განსაზღვროს, არსებობს თუ არა ამ ინფორმაციის მესამე მხარისათვის ინფორმირების პასუხისმგებლობა სამეურნეო სუბიექტში ან მის გარეთ:

ა) შიდა კონტროლის ნაკლოვანებები, რაც, პრაქტიკოსის პროფესიული შეფასებით, საკმარისად მნიშვნელოვანია, იმ თვალსაზრისით, მათი ყურადღება რომ დაიმსახუროს;

ბ) გამოვლენილი ან საეჭვო თაღლითობა; და

გ) საკითხები, რომლებიც დაკავშირებულია კანონდარღვევასთან, გარდა აშკარად ტრივიალური საკითხებისა. (იხ. პუნქტი გ87)

* * *

გამოყენება და სხვა ახსნა-განმარტებითი მასალა

შესავალი

მარწმუნებელი გარიგებები, რომლებიც მოიცავს სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის გარდა სხვა ინფორმაციასაც (იხ. მე-3 პუნქტი)

გ1. ზოგიერთ შემთხვევაში, პრაქტიკოსმა შეიძლება მარწმუნებელი გარიგება განახორციელოს ანგარიშზე, რომელიც მოიცავს ინფორმაციას სათბურის გაზების თაობაზე, მაგრამ აღნიშნული ინფორმაცია არ არის ანგარიში სათბურის გაზების ემისიების შესახებ, 14(ნ) პუნქტში მოცემული განმარტების თანახმად. ასეთ შემთხვევაში, შეიძლება წინამდებარე მასს-ში მოცემული იყოს მითითებები მსგავსი გარიგებებისთვის.

გ2. როდესაც სათბურის გაზების ემისიების ანგარიში პრაქტიკოსის ანგარიშით მოცული მთლიანი ინფორმაციის შედარებით მცირე ნაწილია, წინამდებარე მასს-ის შესაფერისობის განსაზღვრა პრაქტიკოსის განსჯის საგანია, გარიგების გარემოებებიდან გამომდინარე.

ეფექტიანობის ძირითადი მაჩვენებლები, რომლებიც ეყრდნობა სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის მონაცემებს (იხ. პუნქტი 4(ბ))

გ3. სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის მონაცემების საფუძველზე განსაზღვრული ეფექტი-ანობის ერთ-ერთი ძირითადი მაჩვენებელია, მაგალითად ავტომანქანებისთვის - სამეურნეო სუბიექტის ავტომანქანების მიერ მოცემული პერიოდის განმავლობაში გაფრქვეული სათბურის გაზების საშუალო შეწონილი რაოდენობა ერთ კილომეტრზე გაანგარიშებით, რისი გამოთვლა და განმარტებით შენიშვნებში ასახვა ზოგიერთ იურისდიქციაში კანონმდებლობით მოითხოვება.

პროცედურები დასაბუთებული რწმუნებისა და შეზღუდული რწმუნების გარიგებებისთვის (იხ. მე-8 პუნქტი)

გ4. გარკვეული პროცედურები, რომელთა ჩატარება მოითხოვება მხოლოდ დასაბუთებული რწმუნების გარიგებისათვის, შეიძლება მაინც გამოდგეს ზოგიერთი შეზღუდული რწმუნების გარიგებისათვის. მაგალითად, მართალია, სამეურნეო სუბიექტის მაკონტროლებელი საქმიანობის შესახებ ინფორმაციის მოპოვება და შესწავლა არ მოითხოვება შეზღუდული რწმუნების გარიგებისთვის, ზოგიერთ შემთხვევაში (მაგალითად, როდესაც ინფორმაცია აღირიცხება, მუშავ-დება ან ანგარიშში აისახება მხოლოდ ელექტრონული ფორმით), პრაქტიკოსმა შეიძლება მაინც გადაწყვიტოს კონტროლის ტესტების ჩატარება და, ამგვარად, წარმოდგენა შეიქმნას შესაფერისი კონტროლის საშუალებების შესახებ, რაც, მისი აზრით, აუცილებელია შეზღუდული რწმუნების გარიგებისთვის. (იხ. აგრეთვე პუნქტი გ90)

დამოუკიდებლობა (იხ. პუნქტები მე-10 და მე-15)

გ5. ბუღალტერთა ეთიკის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს მიერ გამოცემული პროფესიონალი ბუღალტრების ეთიკის კოდექსში გამოიყენება დამოუკიდებლობის მიმართ შექმნილი საფრთხეების გამოვლენის, შეფასებისა და დამცავი ზომების გატარების მიდგომა. ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვას პოტენციურად შეიძლება საფრთხე შეუქმნას მრავალმა გარემოებამ. კოდექსის თანახმად, ფართო სპექტრის საფრთხეები იყოფა შემდეგ კატეგორიებად:

- პირადი ანგარების საფრთხე, მაგალითად მიუღებლად ზედმეტად დამოკიდებულება ერთი სამეურნეო სუბიექტისაგან მიღებულ მთლიან საზღაურზე;
- თავდაჯერებულობის საფრთხე, მაგალითად სამეურნეო სუბიექტისათვის სხვა მომსახუ-რების შესრულება, რომელიც უშუალო გავლენას ახდენს სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშზე, როგორიცაა, მაგალითად სამეურნეო სუბიექტის ემისიების რაოდენობრივად გამოსახვაში მონაწილეობა;
- არალეგალური დაცვის საფრთხე, მაგალითად სამეურნეო სუბიექტის სახელით დამცველის (ადვოკატის) ფუნქციის შესრულება, შესაფერისი კრიტერიუმების ინტერპრეტაციის მიზნით;

- ფამილიარული ურთიერთობის საფრთხე, მაგალითად გარიგების გუნდის წევრს ხანგრძლივი ურთიერთობა, ან ახლო ნათესაური ან ოჯახური კავშირი აქვს სამეურნეო სუბიექტის თანამშრომელთან, რომელსაც შეუძლია უშუალო და მნიშვნელოვანი გავლენის მოხდენა სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის მომზადების პროცესზე;
- შანტაჟის საფრთხე, მაგალითად ზეწოლა პრაქტიკოსზე, რომ არასათანადოდ შეამციროს გარიგების სამუშაოს მასშტაბი, ანაზღაურების შემცირების მიზნით, ან პრაქტიკოსის დაშინება სარეგისტრაციო ორგანოს მიერ გაცემული რეგისტრაციის გაუქმებით, რომელიც დაკავშირებულია სამეურნეო სუბიექტის დარგობრივ გაერთიანებასთან.

გ6. აღნიშნული საფრთხეები შეიძლება აღმოფხვრას ან მისაღებ დონემდე შეამციროს პროფესიის, კანონმდებლობის ან მარეგულირებელი სისტემის მიერ შექმნილმა დამცავმა ზომებმა, ანდა სამუშაო გარემოში შექმნილმა დამცავმა ზომებმა,

ადგილობრივი კანონმდებლობა და ემისიების კვოტებით ვაჭრობის სისტემის დებულებები (იხ. მე-11 პუნქტი)

გ7. ადგილობრივი კანონმდებლობა და ემისიების კვოტებით ვაჭრობის სისტემის დებულებები, წინამდებარე მასს-ის მოთხოვნების გარდა, შეიძლება მოიცავდეს დამატებით მოთხოვნებს. მაგალითად, მოითხოვდეს, რომ გარკვეული პროცედურები განხორციელდეს ყველა გარიგების შემთხვევაში; ან პროცედურები გარკვეული მეთოდით ჩატარდეს. მაგალითად, ადგილობრივი კანონმდებლობითა და ემისიების კვოტებით ვაჭრობის სისტემის დებულებებით შეიძლება პრაქტიკოსის ანგარიშის მომზადება ისეთი ფორმატით მოითხოვებოდეს, რომელიც არ შეესაბამება წინამდებარე მასს-ის მოთხოვნებს. როდესაც კანონმდებლობით წინასწარ არის განსაზღვრული მარწმუნებელი ანგარიშის ფორმა ან შინაარსი და ითვალისწინებს ისეთი ფორმატის ან ტერმინოლოგიის გამოყენებას, რაც მნიშვნელოვნად განსხვავდება წინამდებარე მასს-ით განსაზღვრულისგან და პრაქტიკოსი დაასკვნის, რომ მარწმუნებელ ანგარიშში დამატებითი განმარტებების ჩართვით ვერ შემცირდება შესაძლო გაუგებრობების შესაძლებლობა, პრაქტიკოსმა შეიძლება განიხილოს ანგარიშში იმის აღნიშვნის აუცილებლობის საკითხი, რომ გარიგება არ არის განხორციელებული წინამდებარე მასს-ის შესაბამისად.

განმარტებები

ემისიები (იხ. პუნქტი 14(ვ), 1-ლი დანართი)

გ8. 1-ლი კატეგორიის ემისიები შეიძლება მოიცავდეს შიგაწვის სტაციონალურ წყაროებს (საწვავი, რომელიც იწვის სამეურნეო სუბიექტის სტაციონალურ მანქანა-დანადგარებში, როგორიცაა ბოილერები, ნაგავსაწვავი სადგურები, ძრავები და კაშკაშა განათება), წვის მობილურ წყაროებს (საწვავი, რომელიც იწვის სამეურნეო სუბიექტის სატრანსპორტო საშუალებებში, როგორიცაა, სატვირთო ავტომობილები, თვითმფრინავები და გემები), ტექნოლოგიურ ემისიებს (რომელიც წარმოიქმნება ფიზიკური ან ქიმიური პროცესების შედეგად, როგორიცაა ცემენტის წარმოება, ნავთობქიმიური გადამუშავება და ალუმინის წარმოება), არაორგანიზებულ (წარმავალ) ემისიებს (განზრახული და უნებლიე გაფრქვევა, როგორიცაა, მაგალითად გაჟონვა გადაბმის ადგილებიდან და ლუქებიდან და საკანალიზაციო წყლის გადამამუშავებელი ობიექტის, მაღაროს და გამაგრილებელი ობიექტის ემისიები).

გ9. თითქმის ყველა სამეურნეო სუბიექტი ყიდულობს ენერგიას ელექტროენერგიის, თბოენერგიის ან ორთქლის სახითა; ამდენად, თითქმის ყველა სამეურნეო სუბიექტს გააჩნია მე-2 კატეგორიის ემისიები. მე-2 კატეგორიის ემისიები არაპირდაპირია, რადგან, მაგალითად ელექტროენერგიასთან დაკავშირებული გაფრქვევა, რომელსაც სამეურნეო სუბიექტი ყიდულობს, ელექტროსადგურში ხდება, რომელიც სამეურნეო სუბიექტის ორგანიზაციული საზღვრების ფარგლებს სცილდება.

გ10. მე-3 კატეგორიის ემისიები შეიძლება მოიცავდეს ემისიებს, რომლებიც დაკავშირებულია, მაგალითად თანამშრომლების მივლინებებთნ; საქმიანობების სხვა ორგანიზაციისთვის გადაცემასთან; წიაღისეული საწვავის ან ელექტროენერგიის მოხმარებასთან, რაც საჭიროა სამეურნეო სუბიექტის პროდუქტების გამოყენებისათვის; იმ მასალების მოპოვებასთან ან წარმოებასთან, რომლებსაც სამეურნეო სუბიექტი შეისყიდის მასალის სახით და გამოიყენება სამეურნეო სუბიექტის

პროცესებში, ასევე შესყიდული საწვავის ტრანსპორტირებასთან. მე-3 კატეგორიის ემისიები უფრო დეტალურად განხილულია გ31–გ34 პუნქტებში.

ემისიების გამოქვითვა (იხ. პუნქტები 14(გ), 17(ა)(iii), 1-ლი დანართი)

გ11. ზოგიერთ შემთხვევაში, ემისიების გამოქვითვა მოიცავს კონკრეტული იურისდიქციის კრედიტებსა და კვოტებს, რომლისთვისაც არ არსებობს დადგენილი კავშირი კრიტერიუმების მიხედვით გამოსაქვითად ნებადართულ ემისიის რაოდენობასა და ემისიების შემცირებას შორის, რაც შეიძლება გამოიწვიოს სამეურნეო სუბიექტის მიერ ემისიების გამოქვითვისთვის თანხის გადახდამ ან სხვა ქმედებამ, რომელსაც სამეურნეო სუბიექტი ახორციელებს ემისიების გამოქვითვის შესახებ მოთხოვნის წასაყენებლად.

გ12. როდესაც სამეურნეო სუბიექტის სათბურის გაზების ემისიების ანგარიში მოიცავს ემისიების შემცირებებს, რაც გარიგების პირობებით განსაზღვრულ სამუშაოში არის გათვალისწინებული, წინამდებარე მასს-ის მოთხოვნები ვრცელდება ემისიების გამოქვითვაზე, საჭიროებისამებრ (იხ. აგრეთვე პუნქტები გ136-გ139).

შესყიდული საკომპენსაციო (ჩასათვლელი) კვოტები (იხ. პუნქტი 14(რ), 1-ლი დანართი)

გ13. როდესაც სამეურნეო სუბიექტი სხვა სამეურნეო სუბიექტისაგან შეისყიდის საკომპენსაციო კვოტებს, იმ სამეურნეო სუბიექტმა შეიძლება გაყიდვიდან მიღებული თანხა დახარჯოს ემისიების შემცირების პროექტზე (მაგალითად, წიაღისეულის საწვავზე მომუშავე ენერგიის გენერატორის ჩანაცვლებაზე განახლებადი ენერგიის წყაროებით, ან ენერგოეფექტურობის ღონისძიებების გატარებაზე), ან ატმოსფეროდან ემისიების მოცილებაზე (მაგალითად, ხეების დარგვა და მოვლა, რისი დარგვა და მოვლა (შენარჩუნება) სხვა შემთხვევაში არ მოხდებოდა), ან ეს თანხა შეიძლება იყოს კომპენსაცია ისეთი ქმედების აღსაკვეთად, რომელიც სხვა შემთხვევაში განხორციელდებოდა (მაგალითად, ტყის განადგურება ან ტყის დეგრადაცია). ზოგიერთ იურისდიქციაში საკომპენსაციო კვოტების შესყიდვა შესაძლებელია მხოლოდ მას შემდეგ, როდესაც უკვე მოხდა ემისიების შემცირება ან მოცილება.

ემისიების მოცილება (იხ. პუნქტი 14(ტ), 1-ლი დანართი)

გ14. მოცილება შეიძლება მიღწეულ იქნეს სათბურის გაზების გეოლოგიურ მშთანთქმელში დაგროვებით (მაგალითად, მიწის ქვეშ) ან ბიოლოგიურ მშთანთქმელში (მაგალითად, ხეები). როდესაც სათბურის გაზების ემისიების ანგარიში მოიცავს სათბურის გაზის მოცილებას, რომელსაც, სხვა შემთხვევაში, სამეურნეო სუბიექტი ატმოსფეროში გაუშვებდა, როგორც წესი, მათი ასახვა სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშში ხდება ბრუტო საფუძველზე, ანუ სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშში რაოდენობრივად არის გამოხატული წყარო და მშთანთქმელი. როდესაც პრაქტიკოსის დასკვნა მოიცავს მოცილებას, წინამდებარე მასს-ის მოთხოვნები ვრცელდება აღნიშნულ მოცილებაზეც, საჭიროებისამებრ.

მნიშვნელოვანი ობიექტი (იხ. პუნქტები 14(უ) და 31-ე)

გ15. როგორც წესი, როდესაც სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშში ასახული ამა თუ იმ ინდივიდუალური სივრცის წვლილი მთლიან ემისიებში იზრდება, სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის არსებითი უზუსტობის რისკებიც იზრდება. პრაქტიკოსმა შეიძლება გამოიყენოს პროცენტის სიდიდე შერჩეულ საკონტროლო მაჩვენებელთან მიმართებით, ისეთი უბნების დასადგენად, რომელთა ინდივიდუალური მნიშვნელობა, მათი ემისიების ოდენობის გამო, სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშში ასახულ მთლიან ემისიებში დიდია. საკონტროლო მაჩვენებლისა და გამოსაყენებელი პროცენტის სიდიდის დადგენას ესაჭიროება პროფესიული განსჯა. მაგალითად, პრაქტიკოსმა შეიძლება გაითვალისწინოს, რომ უბნები, რომლის ხვედრითი წილი მთლიანი წარმოების მოცულობაში 15%-ს აღემატება, მნიშვნელოვანი უბანია. თუმცა, პრაქტიკოსმა შეიძლება უფრო მაღალი ან დაბალი პროცენტი მიიჩნიოს სათანადოდ, არსებული გარემოებების მიხედვით, განსჯის შედეგად. ასე შეიძლება იმ შემთხვევაში მოხდეს, როდესაც მცირერიცხოვანია ისეთი უბნები, რომელთაგან არც ერთის ხვედრითი წილი არ არის ნაკლები მთლიანი წარმოების მოცულობის 15%-ზე, მაგრამ, პრაქტიკოსის შეფასებით, ყველა ეს უბანი (ობიექტი) არ მიიჩნევა მნიშვნელოვან უბნად; ან, როდესაც რამდენიმე უბანია ისეთი, რომელთა

ხვედრითი წილი წარმოების მოცულობაში უმნიშვნელოდ დაბალია 15%-ზე, მაგრამ, პრაქტიკოსის შეფასებით, მნიშვნელოვანია.

გ16. პრაქტიკოსმა შეიძლება ობიექტი მნიშვნელოვნად მიიჩნიოს მისი სპეციფიკური ხასიათის ან ისეთი გარემოებების გამო, რაც წარმოქმნის არსებითი უზუსტობის გარკვეულ რისკებს. მაგალითად, უბანი მონაცემების შეგროვებისთვის შეიძლება იყენებდეს სხვა უბნებისგან განსხვავებულ პროცესებს ან ემისიების რაოდენობრივად გამოსახვის განსხვავებულ მეთოდებს, რისთვისაც აუცილებელია განსაკუთრებით რთული და სპეციალიზებული გაანგარიშებების, ან განსაკუთრებით რთული ან სპეციალიზებული ქიმიური ან ფიზიკური პროცესების გამოყენება.

მასს 3000 (გადასინჯული) (იხ. პუნქტები მე-9 და მე-15)

გ17. მასს 3000 (გადასინჯული) მოიცავს მოთხოვნებს, რომლებიც ვრცელდება ყველა მარწმუნებელ გარიგებაზე (გარდა გასული პერიოდების ფინანსური ინფორმაციის აუდიტისა და მიმოხილვის), მათ შორის წინამდებარე მასს-ის შესაბამის გარიგებებზე. ზოგიერთ შემთხვევაში, წინამდებარე მასს შეიძლება მოიცავდეს დამატებით მოთხოვნებს, ან მოთხოვნების გამოყენებასთან დაკავშირებულ მასალას აღნიშნულ საკითხებთან მიმართებაში.

ახალ გარიგებაზე ან გარიგების გაგრძელებაზე დათანხმება

კომპეტენცია (იხ. პუნქტი 16(ზ))

გ18. სათბურის გაზებთან მიმართებაში კომპეტენცია შეიძლება ითვალისწინებდეს:

- კლიმატოლოგიის მეცნიერების საფუძვლების ცოდნას, მათ შორის იმ მეცნიერული პროცესის, რომელიც სათბურის გაზებს აკავშირებს კლიმატის ცვლილებასთან;
- იმის ცოდნა, ვინ არიან სამეურნეო სუბიექტის სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშში ასახული ინფორმაციის სავარაუდო მომხმარებლები და, სავარაუდოდ, როგორ გამოიყენებენ ისინი ამ ინფორმაციას; (იხ. პუნქტი გ47)
- ემისიების კვოტებით ვაჭრობის სისტემის პრინციპებისა და შესაბამისი საბაზრო მექანიზმების ცოდნას, თუ აუცილებელია;
- შესაფერისი კანონებისა და სხვა ნორმატიული აქტების ცოდნას (თუ ასეთი არსებობს), რომლებიც გავლენას ახდენს სამეურნეო სუბიექტის ემისიების ანგარიშზე და, მაგალითად შეიძლება შეზღუდვასაც აწესებდნენ სამეურნეო სუბიექტის ემისიებზე;
- სათბურის გაზების რაოდენობრივად გამოსახვისა და შეფასების მეთოდების, მათ შორის დაკავშირებული სამეცნიერო ხასიათისა და შეფასების განუსაზღვრელობის ფაქტორების ცოდნას, ასევე არსებული ალტერნატიული მეთოდების ცოდნას;
- შესაფერისი კრიტერიუმების ცოდნას, მათ შორის, მაგალითად:
  - ემისიების გამოსათვლელი სათანადო კოეფიციენტების განსაზღვრა;
  - აღნიშნული კრიტერიუმების ისეთი ასპექტების დადგენა, რომლებიც საჭიროებს მნიშვნელოვანი ან მგრძნობიარე შეფასებების განსაზღვრას, ან მნიშვნელოვანი განსჯის გამოყენებას;
  - ორგანიზაციული საზღვრების განსაზღვრის მეთოდები, ანუ იმ სუბიექტების დადგენა, რომელთა ემისიები უნდა აისახოს სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშში;
  - რომელი ემისიების გამოქვითვის ასახვაა ნებადართული სამეურნეო სუბიექტის სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშში.

გ19. სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშთან დაკავშირებულ მარწმუნებელ გარიგებებს შეიძლება სხვადასხვა დონის სირთულე ახასიათებდეს. ზოგიერთ შემთხვევაში, გარიგება შეიძლება შედარებით მარტივი იყოს, მაგალითად, როდესაც სამეურნეო სუბიექტს არ გააჩნია 1-ლი კატეგორიის ემისიები და ანგარიშში ასახავს მხოლოდ მე-2 კატეგორიის ემისიებს, რომლებიც გამოითვლება ნორმატიულ აქტში მითითებული კოეფიციენტის მეშვეობით, რომელიც გამოიყენება მხოლოდ ერთ ადგილას მოხმარებული ელექტროენერგიის მიმართ. ასეთ შემთხვე-

ვაში გარიგების დროს შეიძლება აქცენტი გაკეთდეს იმ სისტემის ანალიზზე, რომელიც გამოიყენება მოხმარებული ელექტროენერგიის ანგარიშებში ასახული ციფრების აღრიცხვისა და დამუშავებისთვის და კონკრეტული ემისიის გამოსათვლელი კოეფიციენტის არითმეტიკულ გამოყენებაზე. თუმცა, როდესაც გარიგება შედარებით რთულია, მოსალოდნელია, რომ აუცილებელი გახდება სპეციალისტის კომპეტენცია ემისიების რაოდენობრივად გამოსახვისა და ანგარიშში წარსადგენად. მსგავს შემთხვევებში, შეიძლება აუცილებელი გახდეს ექსპერტული ცოდნა შემდეგ სფეროებში:

საინფორმაციო სისტემების ცოდნა

- იმის ცოდნა, როგორ იქმნება/მიიღება ინფორმაცია ემისიების შესახებ, მათ შორის, როგორ ხდება მონაცემების ინიცირება, აღრიცხვა, დამუშავება, კორექტირება, საჭიროების შემთხვევაში, დახარისხება და სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშში ასახვა.

სამეცნიერო და საინჟინრო ცოდნა და გამოცდილება

- საწარმოო პროცესის ფარგლებში მასალების ნაკადებისა და თანმდევი პროცესების სქემის შედგენა, რომლებიც წარმოქმნის ემისიებს, მათ შორის იმ შესაფერისი წერტილების დადგენა, სადაც ხდება საწყისი მონაცემების შეგროვება. ამის გაკეთება შეიძლება განსაკუთრებით მნიშვნელოვანი იყოს იმის დასადგენად, სამეურნეო სუბიექტის ემისიების წყაროების გამოვლენის პროცესი სრულია თუ არა;
- რესურსებს (მასალებს), პროცესებსა და შუალედურ შედეგებს შორის, ასევე ემისიებსა და სხვა ცვლადებს შორის ქიმიური და ფიზიკური კავშირ-ურთიერთობების ანალიზი. აღნიშნული კავშირების გაგებისა და ანალიზის უნარი ხშირად მნიშვნელოვანია ჩასატარებელი ანალიზური პროცედურების განსაზღვრისთვის;
- სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშზე განუსაზღვრელობის გავლენის დადგენა;
- შიდა და გარე საცდელ ლაბორატორიებში დანერგილი ხარისხის კონტროლის პოლიტიკისა და პროცედურების ცოდნა;
- კონკრეტული დარგებისა და შესაბამისი ემისიების წარმოქმნისა და მოცილების პროცესების ცოდნა. 1-ლი კატეგორიის ემისიების რაოდენობრივად გამოსახვის პროცედურები სხვადას-ხვანაირია სხვადასხვა დარგისა და პროცესისთვის, მაგალითად ალუმინის წარმოებაში გამოყენებული ელექტროლიტური პროცესები, წიაღისეულის საწვავის გამოყენებით ელექტ-როენერგიის წარმოებაში გამოყენებული წვის პროცესები და ცემენტის წარმოებაში გამოყე-ნებული ქიმიური პროცესები სრულიად განსხვავებულია;
- ფიზიკური საზომი ხელსაწყოებისა და ემისიების რაოდენობრივად გამოსახვის სხვა მეთოდების გამოყენება და ემისიების გამოსათვლელად სათანადო კოეფიციენტის შერჩევა.

სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშში ასახული ინფორმაციის მოცულობა და გარიგების მასშტაბი (იხ. პუნქტი 17(ა))

გ20. ქვემოთ განხილულია ისეთი გარემოებების მაგალითები, როდესაც შეიძლება დასაბუთებული არ იყოს სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშიდან ცნობილი ემისიის წყაროების გამორიცხვის მიზეზები, ან გარიგების სამუშაოს მასშტაბიდან განმარტებით შენიშვნებში ასახული ემისიის წყაროების გამორიცხვის მიზეზები:

- სამეურნეო სუბიექტს მნიშვნელოვანი 1-ლი კატეგორიის ემისიები აქვს, მაგრამ სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშში ასახულია მხოლოდ მე-2 კატეგორიის ემისიები;
- სამეურნეო სუბიექტი უფრო დიდი სუბიექტის ნაწილია, რომელსაც მნიშვნელოვანი ემისიები გააჩნია, მაგრამ არ აისახება ანგარიშში ორგანიზაციული საზღვრების განსაზღვრის მეთოდის გამო, თუ ამ ფაქტს შეუძლია სავარაუდო მომხმარებლების შეცდომაში შეყვანა;
- ემისიები, რომლებსაც მოიცავს პრაქტიკოსის ანგარიში, სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშში ასახული მთლიანი ემისიების მხოლოდ მცირე ნაწილია.

განსახილველი საგნის შესაფერისობის განსაზღვრა (იხ. მე-15 პუნქტი)

გ21. მასს-ით 3000 (გადასინჯული) მოითხოვება, რომ პრაქტიკოსმა განსაზღვროს, განსახილველი საგანი შესაფერისია თუ არა.[14] სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის შემთხვევაში გარიგების განსახილველი საგანია სამეურნეო სუბიექტის ემისიები (და აგრეთვე ემისიების მოცილება და გამოქვითვა, საჭიროების შემთხვევაში). აღნიშნული განსახილველი საგანი შესაფერისი იქნება იმ შემთხვევაში, თუ სხვასთან ერთად, შესაძლებელია სამეურნეო სუბიექტის ემისიების რაოდენობის თანამიმდევრულად განსაზღვრა შესაფერისი კრიტერიუმების გამოყენებით.[15]

გ22. სათბურის გაზების წყაროს რაოდენობრივად გამოსახვა შეიძლება შემდეგი მეთოდებით:

ა) სათბურის გაზების კონცენტრაციისა და ემისიების ნაკადის პირდაპირი გაზომვა (ან პირდაპირი მონიტორინგი), ემისიების უწყვეტი მონიტორინგის ან პერიოდული შერჩევის გამოყენებით; ან

ბ) არაპირდაპირი შეფასება, როგორიცაა, მაგალითად სამეურნეო სუბიექტის მიერ მოხმარებული საწვავის ან ემისიების გამოთვლა, მაგალითად მასის ბალანსის განტოლების გამოყენებით,[16] სამეურნეო სუბიექტის ემისიების შესაფერისი კოეფიციენტების ან რეგიონის, წყაროს, დარგის ან პროცესის ემისიების საშუალო კოეფიციენტების გამოყენებით.

კრიტერიუმების მიზანშეწონილობის განსაზღვრა

სპეციალურად შემუშავებული და დადგენილი კრიტერიუმები (იხ. პუნქტი 17(ბ))

გ23. მიზანშეწონილ კრიტერიუმებს გააჩნია შემდეგი მახასიათებლები: შესაბამისობა, სისრულე, საიმედოობა, ნეიტრალობა და აღქმადობა. კრიტერიუმები შეიძლება იყოს „სპეციალურად შემუშავებული“ ან „დადგენილი“, მაგალითად კანონმდებლობით, ან განსაზღვრული იყოს ექსპერტთა უფლებამოსილი ან აღიარებული ორგანოს მიერ, დადგენილი გამჭვირვალე პროცედურების ფარგლებში.[17] მართალია, მარეგულირებელი ორგანოს მიერ დადგენილი კრიტერიუმები შეიძლება მიჩნეულ იქნეს მიზანშეწონილად, როდესაც აღნიშნული მარეგულირებელი სავარაუდო მომხმარებელია, მაგრამ ზოგიერთი კრიტერიუმი შეიძლება შემუშავდეს სპეციფიკური მიზნისთვის და შეიძლება არ იყოს მიზანშეწონილი სხვა გარემოებებში გამოსაყენებლად. მაგალითად, მარეგულირებლის მიერ შემუშავებული კრიტერიუმები, რომლებიც მოიცავს ემისიების გამოსათვლელ კოეფიციენტებს კონკრეტული რეგიონისთვის, შეიძლება მცდარ ინფორმაციას იძლეოდეს სხვა რეგიონის ემისიების გამოთვლისას; ან კრიტერიუმები, რომლებიც შემუშავებულია მარეგულირებელი ორგანოს მიერ მხოლოდ ემისიების კონკრეტული ასპექტების შესახებ ანგარიშის მოსამზადებლად, შეიძლება არ გამოდგეს სხვა სავარაუდო მომხმარებლებისთვის ანგარიშის მოსამზადებლად, იმ მარეგულირებლის გარდა, რომელმაც დაადგინა აღნიშნული კრიტერიუმები.

გ24. სპეციალურად შემუშავებული კრიტერიუმების გამოყენება შეიძლება მიზანშეწონილი იყოს მაშინ, როდესაც, მაგალითად, სამეურნეო სუბიექტს გააჩნია ძალიან სპეციალიზებული მანქანა-დანადგარები, ან ემისიების შესახებ ინფორმაციას სხვადასხვა იურისდიქციიდან აგროვებს, სადაც განსხვავებული დადგენილი კრიტერიუმები გამოიყენება. განსაკუთრებული ყურადღება იქნება საჭირო სპეციალურად შემუშავებული კრიტერიუმების ნეიტრალობისა და სხვა მახასიათებლების შეფასებისას, განსაკუთრებით მაშინ, როდესაც ისინი, პრაქტიკულად, არ ეყრდნობა დადგენილ კრიტერიუმებს, რომლებიც საზოგადოდ გამოიყენება სამეურნეო სუბიექტის დარგში ან რეგიონში, ან არ შეესაბამება ამგვარ კრიტერიუმებს.

გ25. გამოსაყენებელი კრიტერიუმები შეიძლება მოიცავდეს დადგენილ კრიტერიუმებს, რომლებსაც ავსებს სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის განმარტებით შენიშვნებში აღწერილი

---

14. მასს 3000 (გადასინჯული), პუნქტი 24(ბ)(i)

15. მასს 3000 (გადასინჯული), პუნქტი 24(ბ)(ii)

16. ეს არის განსაზღვრულ საზღვრებში შემავალი და გამომავალი ნივთიერებების რაოდენობის ტოლობა, მაგალითად, ნახშირბადის ოდენობა ნახშირწყალბადის საწვავში, რომელიც შედის შიგაწვის მოწყობილობაში, ტოლია ნახშირბადის ოდენობის, რომელიც გამოდის აღნიშნული მოწყობილობიდან ნახშიროჟანგის სახით.

17. მასს 3000 (გადასინჯული), პუნქტები გ45–გ48.

დამატებითი განმარტებები სპეციფიკური საზღვრების, მეთოდების, დაშვებების, ემისიების გამოსათვლელი კოეფიციენტების და ა.შ. შესახებ. ზოგჯერ დადგენილი კრიტერიუმები შეიძლება მიზანშეწონილი არ იყოს იმ შემთხვევაშიც, თუ მას ავსებს სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშში მოცემული დამატებითი განმარტებები, მაგალითად, როდესაც ისინი არ მოიცავს 17(ბ) პუნქტში მითითებულ საკითხებს.

გ26. უნდა აღინიშნოს, რომ კრიტერიუმების მიზანშეწონილობაზე გავლენას არ ახდენს რწმუნების დონე, ე.ი. თუ კრიტერიუმები შესაფერისი არ არის დასაბუთებული რწმუნების გარიგებისთვის, ის შესაფერისი არ იქნება არც შეზღუდული რწმუნების გარიგებისთვის და, პირიქით.

სამეურნეო სუბიექტის ორგანიზაციულ საზღვრებში მოქცეული ოპერაციები
(იხ. პუნქტები 17(ბ)(i), 23(ბ)(i), 34(ზ))

გ27. პროცესს, რომლის მიხედვითაც განისაზღვრება, სამეურნეო სუბიექტის რომელი ოპერაციები/საქმიანობა უნდა აისახოს სამეურნეო სუბიექტის სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშში (სამეურნეო სუბიექტის საკუთრებაში ან მისი კონტროლის ქვეშ მყოფი საქმიანობებიდან), უწოდებენ სამეურნეო სუბიექტის ორგანიზაციული საზღვრების განსაზღვრას. ზოგიერთ შემთხვევაში, რეგულირების მიზნებისთვის კანონმდებლობით განისაზღვრება სამეურნეო სუბიექტის საზღვრები, ემისიების ასახვისმიზნით სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშში. ზოგიერთ შემთხვევაში კი, შესაფერისი კრიტერიუმები შეიძლება სხვადასხვა მეთოდის არჩევანის საშუალებას იძლეოდეს სამეურნეო სუბიექტის ორგანიზაციული საზღვრების განსაზღვრისთვის, მაგალითად კრიტერიუმები შეიძლება ითვალისწინებდეს არჩევანის საშუალებას შემდეგ ორ მიდგომას შორის: ერთი მიდგომა გულისხმობს სამეურნეო სუბიექტის სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის შესაბამისობის უზრუნველყოფას ფინანსურ ანგარიშგებასთან, ხოლო მეორე, მაგალითად ერთობლივ საწარმოებსა და მეკავშირე საწარმოებს სხვადასხვანაირად განიხილავს. სამეურნეო სუბიექტის ორგანიზაციული საზღვრების განსაზღვრა შეიძლება საჭიროებდეს რთული ორგანიზაციული სტრუქტურების ანალიზს, როგორიცაა, ერთობლივი საწარმოები, ამხანაგობები და სატრასტო კომპანიები, ასევე რთული და უჩვეულო სახელშეკრულებო ურთიერთობების ანალიზს. მაგალითად, ობიექტი შეიძლება ეკუთვნოდეს ერთ მხარეს, სხვა მხარე აწარმოებდეს მის ექსპლუატაციას, ხოლო მასალის გადამუშავება ხდებოდეს მხოლოდ და მხოლოდ სხვა მხარისთვის.

გ28. სამეურნეო სუბიექტის ორგანიზაციული საზღვრების დადგენა განსხვავდება იმისგან, რასაც ზოგიერთ კრიტერიუმებში უწოდებენ სამეურნეო სუბიექტის „საოპერაციო საზღვრების“ დადგენას. საოპერაციო საზღვრები დაკავშირებულია იმასთან, თუ 1-ლი, მე-2 და მე-3 კატეგორიის ემისიების რა ტიპის ემისიები აისახება სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშში და განისაზღვრება ორგანიზაციული საზღვრების დადგენის შემდეგ.

ადეკვატური განმარტებები (იხ. პუნქტები 17(ბ)(iv), 74(დ))

გ29. თუ განმარტებით შენიშვნებში ინფორმაციის გამჟღავნება მარეგულირებელი ორგანოს მიერ არის დადგენილი, შესაბამის კანონში ან სხვა ნორმატიულ აქტში მითითებული განმარტებები ადეკვატური იქნება მოცემული მარეგულირებლისთვის ანგარიშის წარსადგენად. სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშში ისეთი საკითხების განმარტებები, რომლებიც ქვემოთაა ჩამოთვლილი, შეიძლება აუცილებელი იყოს ნებაყოფლობითი ანგარიშისთვის, რათა სავარაუდო მომხმარებლებმა იცოდნენ სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის მომზადებისას გამოყენებული მნიშვნელოვანი განსჯის შესახებ:

ა) რომელი ოპერაციები შედის სამეურნეო სუბიექტის ორგანიზაციულ საზღვრებში და რომელი მეთოდი იქნა გამოყენებული აღნიშნული საზღვრების განსაზღვრისას, როდესაც გამოსაყენებელი კრიტერიუმებით ნებადართულია სხვადასხვა მეთოდს შორის არჩევანის გაკეთება; (იხ. პუნქტები გ27–გ28)

ბ) ემისიების რაოდენობრივად გამოსახვისა და ანგარიშში წარდგენისთვის შერჩეული მნიშვნელოვანი მეთოდები, მათ შორის:

(i) მეთოდი, რომელიც გამოყენებულია იმის დასადგენად, 1-ლი და მე-2 კატეგორიის ემისიებიდან რომელი უნდა აისახოს სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშში; (იხ. პუნქტი გ30)

(ii) სამეურნეო სუბიექტის გარემოებებიდან გამომდინარე, გამოსაყენებელი კრიტე-რიუმების ნებისმიერი მნიშვნელოვანი ინტერპრეტაცია, მონაცემთა წყაროების ჩათვ-ლით, ხოლო, როდესაც ნებადართულია სხვადასხვა მეთოდს შორის არჩევანის გაკეთება, ან სამეურნეო სუბიექტისათვის სპეციფიკური მეთოდები გამოიყენება, გამოყენებული მეთოდის განმარტება და მისი გამოყენების დასაბუთება; და

(iii) როგორ განსაზღვრავს სამეურნეო სუბიექტი, აუცილებელია თუ არა ანგარიშში ადრე წარდგენილი ემისიების კორექტირება.

გ) სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშში ასახული ემისიების კატეგორიებად დაყოფა. როგორც გ14 პუნქტშია აღნიშნული, სათბურის გაზების ემისიების ანგარიში მოიცავს სათბურის გაზების მოცილებას, რასაც სამეურნეო სუბიექტი ატმოსფეროში გაუშვებდა სხვა შემთხვევაში და ამასთან ემისიებიც და მოცილებაც ერთად აისახება სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშში ბრუტო საფუძველზე, ანუ სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშში რაოდენობრივადაა გამოხატული ორივე, წყაროც და მშთანთქმელიც;

დ) განცხადება იმის თაობაზე, რა სახის განუსაზღვრელობა არის დაკავშირებული სამეურნეო სუბიექტის მიერ თავისი ემისიების რაოდენობის განსაზღვრასთან, მათ შორის, განუსა-ზღვრელობის მიზეზები; როგორ გადაიჭრა ის და რა გავლენას ახდენს სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშზე, ხოლო, როდესაც სათბურის გაზების ემისიების ანგარიში მოიცავს მე-3 კატეგორიის ემისიებს, შემდეგი საკითხების ახსნა: (იხ. პუნქტები გ31–გ34)

(i) მე-3 კატეგორიის ემისიების ხასიათი, მათ შორის ის, რომ შეუძლებელია მე-3 კატე-გორიის ყველა ემისიის ასახვა სამეურნეო სუბიექტის სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშში; და

(ii) ანგარიშში ასახული მე-3 კატეგორიის ემისიების წყაროების შერჩევის საფუძველი; და

ე) ცვლილებები (თუკი ცვლილებები მოხდა) წინამდებარე პუნქტში აღწერილ საკითხებში ან სხვა საკითხებში, რომლებიც არსებით გავლენას ახდენს სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის შესადარისობაზე გასულ პერიოდ(ებ)თან ან საბაზისო წელთან.

1-ლი და მე-2 კატეგორიის ემისიები

გ30. საზოგადოდ, კრიტერიუმებით მოითხოვება ყველა არსებითი 1-ლი და მე-2 კატეგორიის ემისიის ასახვა სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშში, ან ისეთი ემისიების, რომლებიც ერთდროულად მიეკუთვნება როგორც 1-ელ, ისე მე-2 კატეგორიას. როდესაც არ აისახება ზოგიერთი 1-ლი და მე-2 კატეგორიის ემისია, მნიშვნელოვანია, რომ სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის განმარ-ტებით შენიშვნებში განიმარტოს საფუძველი, რის მიხედვითაც განისაზღვრა, რომელი ემისიები უნდა აისახოს და რომელი არა, განსაკუთრებით იმ შემთხვევაში, თუ ანგარიშში ასახული ემისიები იმ ემისიების უდიდესი ნაწილი არ არის, რომელზეც სამეურნეო სუბიექტია პასუ-ხისმგებელი.

მე-3 კატეგორიის ემისიები

გ31. მართალია, კრიტერიუმებით მოითხოვება მე-3 კატეგორიის ემისიების ანგარიშში ასახვა, მაგრამ საზოგადოდ, მე-3 კატეგორიის ემისიების ასახვა ნებაყოფლობითია, რადგან თითქმის ყველა სამეურნეო სუბიექტისათვის შეუძლებელი იქნება, სცადოს თავისი ემისიების სრული მოცულობის რაოდენობრივად გამოსახვა, რადგან ეს მოიცავს სამეურნეო სუბიექტის მოწოდების ჯაჭვის ყველა წყაროს, ორივე მიმართულებით. ზოგიერთი სამეურნეო სუბიექტისათვის მე-3 კატეგორიის ემისიების გარკვეული კატეგორიების ანგარიშში ასახვა მნიშვნელოვან ინფორმაციას იძლევა სავარაუდო მომხმარებლებისათვის, მაგალითად, როდესაც სამეურნეო სუბიექტის მე-3 კატეგორიის ემისიები მნიშვნელოვნად აღემატება მის 1-ელ და მე-2 კატეგორიის ემისიებს, რასაც შეიძლება ადგილი ჰქონდეს მომსახურების სექტორის მრავალი სამეურნეო სუბიექტის შემთხვევაში. ასეთ შემთხვევაში, პრაქტიკოსმა შეიძლება მიზანშეუწონლად მიიჩნიოს მარწმუ-

ნებელი გარიგების განხორციელება, თუ სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშში არ აისახება მნიშვნელოვანი მე-3 კატეგორიის ემისიები.

გ32. როდესაც სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშში ასახულია მე-3 კატეგორიის ემისიები, მნიშვნელოვანია, რომ მათი ასახვისთვის წყაროების შერჩევის საფუძველი იყოს გონივრული, განსაკუთრებით მაშინ, როდესაც ასახული ემისიები იმ წყაროების უდიდესი ნაწილი არ არის, რომელზეც სამეურნეო სუბიექტია პასუხისმგებელი.

გ33. ზოგიერთ შემთხვევაში, მე-3 კატეგორიის ემისიების რაოდენობრივად გამოსახვისათვის გამოყენებული წყაროს შესახებ მონაცემების აღრიცხვას შეიძლება სამეურნეო სუბიექტი აწარმოებდეს. მაგალითად, სამეურნეო სუბიექტმა შეიძლება შეინახოს დეტალური ჩანაწერები, როგორც თანამშრომელთა თვითმფრინავით მგზავრობასთან დაკავშირებული ემისიების რაოდენობრივად გამოსახვის საფუძველი. ზოგიერთ შემთხვევაში კი, სამეურნეო სუბიექტმა შეიძლება მე-3 კატეგორიის ემისიების რაოდენობრივად გამოსახვისთვის გამოყენებული მონაცემები სამეურნეო სუბიექტმა შეიძლება მიიღოს კარგად კონტროლირებული და ხელმისაწვდომი გარე წყაროდან. თუმცა, როდესაც ასე არ ხდება, შეიძლება ნაკლებად სავარაუდო იყოს, რომ პრაქტიკოსმა შეძლოს საკმარისი და შესაფერისი მტკიცებულებების მოპოვება მსგავსი მე-3 კატეგორიის ემისიების შესახებ. ასეთ შემთხვევაში შეიძლება მიზანშეწონილი იყოს აღნიშნული მე-3 კატეგორიის ემისიების წყაროების გამორიცხვა გარიგებიდან.

გ34. მე-3 კატეგორიის ემისიების გარიგებიდან გამორიცხვა შეიძლება მიზანშეწონილი იყოს აგრეთვე იმ შემთხვევაშიც, როდესაც ემისიების რაოდენობის შესაფასებლად გამოყენებული მეთოდები მეტისმეტადაა დამოკიდებული მიახლოებით გამოთვლებზე და, შესაბამისად, იმას იწვევს, რომ ანგარიშში ასახული ემისიების რაოდენობასთან დაკავშირებული იქნება მაღალი დონის განუსაზღვრელობა. მაგალითად, თვითმფრინავით მგზავრობასთან დაკავშირებული ემისიების შეფასების სხვადასხვა მეთოდი განსხვავებულ რაოდენობას იძლევა მაშინაც კი, როდესაც მონაცემთა იდენტური წყარო გამოიყენება. როდესაც მსგავს მე-3 კატეგორიის ემისიებს გარიგების მასშტაბი მოიცავს, მნიშვნელოვანია ემისიების რაოდენობის შეფასებისთვის გამოყენებული მეთოდების ობიექტურად შერჩევა და მათი სრულად აღწერა, მათ გამოყენებასთან დაკავშირებულ განუსაზღვრელობასთან ერთად.

სამეურნეო სუბიექტის პასუხისმგებლობა სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის მომზადებაზე
(იხ. პუნქტები 17(გ)(ii), 76(დ))

გ35. როგორც გ70 პუნქტში აღინიშნა, ზოგიერთი გარიგების შემთხვევაში სამეურნეო სუბიექტის ჩანაწერების საიმედოობის მდგომარეობასთან დაკავშირებული პრობლემების გამო, შეიძლება პრაქტიკოსმა დაასკვნას, რომ ნაკლებად სავარაუდოა საკმარისი და შესაფერისი მტკიცებულებების არსებობა სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშზე არამოდიფიცირებული დასკვნის გასაცემად. ასე შეიძლება იმ შემთხვევაში მოხდეს, როდესაც სამეურნეო სუბიექტს ნაკლები გამოცდილება აქვს სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის მომზადებაში. ასეთ გარემოებებში შეიძლება უფრო მიზანშეწონილი იყოს, რომ ემისიების რაოდენობრივად გამოსახვა და ანგარიშში წარდგენა მოხდეს შეთანხმებული პროცედურების გარიგების ან საკონსულტაციო მომსახურების გარიგების მეშვეობით და ამით მომზადდეს საფუძველი შემდგომ პერიოდში მარწმუნებელი გარიგების განსახორციელებლად.

ვინ შეიმუშავა კრიტერიუმები? (იხ. პუნქტი 17(გ)(iii))

გ36. როდესაც სათბურის გაზების ემისიების ანგარიში მომზადებულია რეგულირების ან ემისიების კვოტებით ვაჭრობის სისტემისთვის (სქემისთვის), სადაც შესაფერისი კრიტერიუმები და ანგარიშის ფორმა წინასწარაა შემუშავებული, გარიგების გარემოებებიდან ცხადად ჩანს, რომ კრიტერიუმები შემუშავებულია მარეგულირებლის, ან აღნიშნულ სქემაზე პასუხისმგებელი ორგანოს მიერ. თუმცა, ნებაყოფლობითი ანგარიშის შემთხვევაში, შეიძლება ნათელი არ იყოს, ვინ შეიმუშავა კრიტერიუმები, იმ შემთხვევების გარდა, როდესაც ეს ახსნილია სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის განმარტებით შენიშვნებში.

გარიგების პირობების შეცვლა (იხ. პუნქტები მე-15 და მე-18)

გ37. მასს-ით 3000 (გადასინჯული) მოითხოვება, რომ პრაქტიკოსი არ დაეთანხმოს გარიგების პირობების შეცვლას, როდესაც ამგვარ მოთხოვნას არა აქვს დასაბუთებული საფუძველი.[18] გარიგების მასშტაბის ცვლილების მოთხოვნას დასაბუთებული საფუძველი შეიძლება არ გააჩნდეს მაშინ, როდესაც, მაგალითად მოთხოვნა ეხება გარკვეული ემისიის წყაროების გარიგების მოქმედების სფეროდან ამოღებას იმის ალბათობის გამო, რომ პრაქტიკოსის დასკვნა იქნება მოდიფიცირებული.

დაგეგმვა (იხ. მე-19 პუნქტი)

გ38. გარიგების საერთო სტრატეგიის შემუშავებისას შეიძლება შესაფერისი იყოს სათბურის გაზების საინფორმაციო სისტემის სტრუქტურისა და ფუნქციონირების სხვადასხვა ასპექტზე აქცენტის გაკეთების გათვალისწინება. მაგალითად, ზოგიერთ შემთხვევაში, სამეურნეო სუბიექტი შეიძლება განსაკუთრებით აცნობიერებდეს ადეკვატური შიდა კონტროლის აუცილებლობას საანგარიშგებო ინფორმაციის საიმედოობის უზრუნველყოფისთვის, ხოლო სხვა შემთხვევაში სამეურნეო სუბიექტი შეიძლება უფრო მეტ აქცენტს აკეთებდეს შესაგროვებელი ინფორმაციის სამეცნიერო, საოპერაციო ან ტექნიკური მახასიათებლების ზუსტად განსაზღვრაზე.

გ39. შედარებით მცირე ზომის ან მარტივი გარიგებები (იხ. პუნქტი გ19) შეიძლება ჩატარდეს ძალიან მცირერიცხოვანი გარიგების გუნდით. პატარა გუნდის შემთხვევაში, კოორდინირება და გუნდის წევრებს შორის კომუნიკაცია უფრო ადვილია. პატარა გარიგების ან შედარებით მარტივი გარიგების შემთხვევაში საერთო სტრატეგიის ჩამოყალიბება არ უნდა იყოს რთული, ან ხანგრძლივი პროცესი. მაგალითად, სამეურნეო სუბიექტთან განხილვის საფუძველზე შექმნილი მოკლე მემორანდუმი შეიძლება გამოდგეს გარიგების დოკუმენტირებულ სტრატეგიად, თუ იგი მოიცავს მე-19 პუნქტში აღნიშნულ საკითხებს.

გ40. პრაქტიკოსმა შეიძლება გადაწყვიტოს დაგეგმვის ელემენტების განხილვა სამეურნეო სუბიექტთან, გარიგების მასშტაბის განსაზღვრისას, ან გარიგების განხორციელებისა და მართვის პროცესების ხელშეწყობის მიზნით (მაგალითად, გარკვეული დაგეგმილი პროცედურების კოორდინირება სამეურნეო სუბიექტის თანამშრომლების სამუშაოსთან). მართალია, ამგვარი განხილვა ხშირად იმართება, მაგრამ გარიგების საერთო სტრატეგიისა და გარიგების გეგმის განსაზღვრა, ყველა შემთხვევაში, პრაქტიკოსის პასუხისმგებლობას წარმოადგენს. გარიგების საერთო სტრატეგიაში ან გარიგების გეგმაში ასახულ საკითხებზე მსჯელობისას სიფრთხილის გამოჩენაა საჭირო, რათა არ მოხდეს გარიგების ეფექტიანობის კომპრომენტირება. მაგალითად, ოპერაციებისა და ანგარიშთა ნაშთების ელემენტების ტესტების ხასიათისა და ვადების სამეურნეო სუბიექტთან განხილვამ შეიძლება გარიგების კომპრომენტირება გამოიწვიოს, რადგან აღნიშნული პროცედურები მეტისმეტად პროგნოზირებადი გახდება.

გ41. მარწმუნებელი გარიგების განხორციელება იტერაციული პროცესია. პრაქტიკოსის მიერ დაგეგმილი პროცედურების განხორციელების შედეგად მოპოვებულმა მტკიცებულებამ შეიძლება გამოიწვიოს პრაქტიკოსის მიერ დაგეგმილი პროცედურების ხასიათის, ვადების ან მოცულობის ცვლილება. ზოგიერთ შემთხვევაში, შეიძლება პრაქტიკოსისთვის ცნობილი გახდეს ინფორმაცია, რომელიც მნიშვნელოვნად განსხვავდება გარიგების ადრეულ ეტაპზე არსებული მოლოდინისაგან. მაგალითად, შერჩეულ უბნებზე ადგილზე პროცედურების განხორციელებისას აღმოჩენილი სისტემური შეცდომები შეიძლება იმაზე მიუთითებდეს, რომ აუცილებელია დამატებით სხვა უბნების მონახულება.

პრაქტიკოსის ექსპერტის, ან სხვა პრაქტიკოსის სამუშაოს გამოყენების დაგეგმვა (იხ. პუნქტი 19(ე))

გ42. გარიგება შეიძლება ჩატარდეს მრავალპროფილური გუნდის მიერ, რომელიც მოიცავს ერთ ან მეტ ექსპერტს, განსაკუთრებით შედარებით რთული გარიგებების შემთხვევაში, როდესაც, სავარაუდოდ, საჭიროა სპეციალისტის კომპეტენცია ემისიების რაოდენობრივად გამოსახვისა და ანგარიშში ასახვისთვის (იხ. პუნქტი გ19). მასს 3000 (გადასინჯული) შეიცავს მრავალ მოთხოვნას ექსპერტის სამუშაოს გამოყენებასთან დაკავშირებით, რაც შეიძლება გათვალისწინებულ იქნეს

[18] მასს 3000 (გადასინჯული), 29-ე პუნქტი.

დაგეგმვის ეტაპზე, გარიგების განხორციელებისათვის საჭირო რესურსების ხასიათის, ვადებისა და მოცულობის განსაზღვრისას. [19]

გ43. სხვა პრაქტიკოსის სამუშაო შეიძლება გამოყენებულ იქნეს, მაგალითად შორს მდებარე ქარხანასთან, ან სხვა ტიპის ობიექტთან მიმართებაში; უცხოურ იურისდიქციაში არსებული შვილობილი საწარმოს, ქვედანაყოფის ან ფილიალის შემთხვევაში; ან ერთობლივი საწარმოს ან მეკავშირე საწარმოს შემთხვევაში. როდესაც გარიგების გუნდი გეგმავს სხვა პრაქტიკოსს მოსთხოვოს სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშში ასასახ ინფორმაციაზე მუშაობა, ამასთან დაკავშირებით შეიძლება გასათვალისწინებელი იყოს შემდეგი ფაქტორები:

- სხვა პრაქტიკოსს ესმის და იცავს თუ არა გარიგების შესაბამის ეთიკურ ნორმებს და განსაკუთრებით, არის თუ არა იგი დამოუკიდებელი;
- სხვა პრაქტიკოსის პროფესიული კომპეტენცია;
- გარიგების გუნდის მონაწილეობის დონე სხვა პრაქტიკოსის სამუშაოში;
- სხვა პრაქტიკოსი ფუნქციონირებს თუ არა ისეთ მარეგულირებელ გარემოში, რომელიც ითვალისწინებს პრაქტიკოსის სამუშაოზე აქტიური ზედამხედველობის გაწევას.

არსებითობა გარიგების დაგეგმვისა და შესრულებისას

არსებითობის განსაზღვრა გარიგების დაგეგმვისას (იხ. პუნქტები 20–21)

გ44. გარკვეული კრიტერიუმები შეიძლება ეხებოდეს არსებითობის კონცეფციას სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის მომზადებისა და წარდგენის კონტექსტში. მართალია, კრიტერიუმებში არსებითობა შეიძლება სხვადასხვა ტერმინებით იყოს განხილული, მაგრამ არსებითობის ცნება, საზოგადოდ, მოიცავს შემდეგს:

- უზუსტობები, მათ შორის გამოტოვებული ინფორმაცია, არსებითად მიიჩნევა, თუ, გონივრულ ფარგლებში, მოსალოდნელია, რომ ისინი ცალ-ცალკე ან ერთად აღებული გავლენას იქონიებს იმ ეკონომიკურ გადაწყვეტილებებზე, რომლებსაც მომხმარებლები მიიღებენ სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის საფუძველზე;
- არსებითობის საკითხის განსჯა ხორციელდება კონკრეტული გარემოებების გათვალისწინებით და მასზე გავლენას ახდენს უზუსტობის სიდიდე ან ხასიათი, ან ორივე ერთად; და
- საკითხის განსჯა იმის შესახებ, რა არის არსებითი სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის მომხმარებლებისათვის, ეყრდნობა მომხმარებლების, როგორც ჯგუფის საერთო/ტიპური საინფორმაციო მოთხოვნილებების განხილვას. თუ გარიგების მიზანი არ არის კონკრეტული მომხმარებლების სპეციფიკური საინფორმაციო მოთხოვნილებების დაკმაყოფილება, უზუსტობების შესაძლო გავლენა ამგვარ მომხმარებლებზე, რომლებსაც შეიძლება მნიშვნელოვნად განსხვავებული მოთხოვნილებები ჰქონდეთ, როგორც წესი, არ გაითვალისწინება.

გ45. თუ ამგვარ ფორმულირებას ითვალისწინებს შესაფერისი კრიტერიუმები, ეს პრაქტიკოსს უზრუნველყოფს უფლებამოსილების გარკვეული საზღვრებით, რომლის მიხედვითაც განსაზღვრავს გარიგების არსებითობას. როდესაც შესაფერისი კრიტერიუმები არ მოიცავს არსებითობის ცნების განხილვას, მაშინ პრაქტიკოსს განსჯისთვის აუცილებელი საზღვრებით უზრუნველყოფს ზემოთ ჩამოთვლილი მახასიათებლები.

გ46. იმის განსაზღვრა, რა არის არსებითი, პრაქტიკოსის პროფესიული განსჯის საგანია და მასზე გავლენას ახდენს ის ფაქტი, როგორ ესმის პრაქტიკოსს სავარაუდო მომხმარებლების, როგორც ჯგუფის, საერთო საინფორმაციო მოთხოვნილებები. ამ თვალსაზრისით, გონივრულია პრაქტიკოსმა იგულისხმოს, რომ სავარაუდო მომხმარებლებს:

---

[19] მასს 3000 (გადასინჯული), პუნქტები 45(გ), 52-ე და 54-ე.

ა) გააჩნიათ სათბურის გაზებთან დაკავშირებული საქმიანობების გარკვეული ცოდნა და სურვილი, სათანადო გულმოდგინებით გამოიკვლიონ სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშში მოცემული ინფორმაცია;

ბ) ესმით, რომ სათბურის გაზების ემისიების ანგარიში მომზადებულია და რწმუნება მიღებულია არსებითობის დონეების გათვალისწინებით;

გ) ესმით, რომ ემისიების რაოდენობრივად გამოსახვას განუსაზღვრელობა უკავშირდება; (იხ. პუნქტები გ54–გ59) და

დ) გონივრულ გადაწყვეტილებებს იღებენ სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშში ასახული ინფორმაციის საფუძველზე.

გ47. სავარაუდო მომხმარებლები (და მათი საინფორმაციო მოთხოვნილებები) შეიძლება იყოს, მაგალითად:

- ინვესტორები და სხვა დაინტერესებული მხარეები, როგორიცაა მაგალითად მომწოდებლები, მომხმარებლები, თანამშრომლები და უფრო ფართო საზოგადოება, ნებაყოფლობითი განმარტებების შემთხვევაში. ინფორმაციაზე მათი მოთხოვნილება შეიძლება დაკავშირებული იყოს მოცემული სამეურნეო სუბიექტის კაპიტალის ყიდვის ან გაყიდვის შესახებ გადაწყვეტილებებთან; სამეურნეო სუბიექტს ასესხონ თუ არა თანხა, აწარმოონ მასთან ვაჭრობა ან გახდნენ თუ არა მისი თანამშრომლები; ან ინფორმაცია წარუდგინონ სამეურნეო სუბიექტს ან სხვებს, მაგალითად პოლიტიკოსებს;
- ბაზრის მონაწილეები, ემისიების კვოტებით ვაჭრობის სისტემის შემთხვევაში, რომელთა საინფორმაციო მოთხოვნილებები შეიძლება დაკავშირებული იყოს ისეთ გადაწყვეტილებებთან, როგორიცაა, მაგალითად: ივაჭრონ თუ არა მოცემული სისტემის მიერ შექმნილი საბრუნავი დოკუმენტებით (როგორიცაა, ნებართვები, კრედიტები ან კვოტები), ან ჯარიმების ან სხვა სანქციების დაკისრება, ჭარბი ემისიების გამო;
- მარეგულირებლები და პოლიტიკოსები, როდესაც ინფორმაციის გამჟღავნება ხდება რეგულირების მიზნებისთვის. მათი საინფორმაციო მოთხოვნილებები შეიძლება დაკავშირებული იყოს ინფორმაციის გამჟღავნების მოთხოვნების დაცვის მონიტორინგთან და უფრო ფართო, სახელმწიფო პოლიტიკურ გადაწყვეტილებებთან, რომლებიც ეხება კლიმატის ცვლილების შედეგების შერბილებასა და მასთან ადაპტაციას, რომლებიც მიიღება, როგორც წესი, აგრეგირებული ინფორმაციის საფუძველზე;
- სამეურნეო სუბიექტის ხელმძღვანელობა და მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირები, ვინც ემისიების შესახებ ინფორმაციას იყენებს სტრატეგიული და საოპერაციო გადაწყვეტილებებისათვის, როგორიცაა, მაგალითად გადაწყვეტილებების შერჩევა ალტერნატიულ ტექნოლოგიებისა და ივნესტიციების და ინვესტიციების შეკვეცის შესახებ, სავარაუდოდ, რეგულირების მიზნებისთვის ინფორმაციის გამჟღავნების სავალდებულო მოთხოვნების შემოღების, ან ემისიების კვოტებით ვაჭრობის სისტემაში ჩართვის მოლოდინში.

პრაქტიკოსმა შესაძლოა ვერ განსაზღვროს ყველა მომხმარებელი, ვინც მარწმუნებელ ანგარიშს წაიკითხავს, კერძოდ, იმ შემთხვევაში, როდესაც ბევრი ადამიანისთვის შეიძლება გახდეს მისი ანგარიში ხელმისაწვდომი. ასეთ შემთხვევაში, განსაკუთრებით მაშინ, როდესაც არსებობს იმის ალბათობა, რომ პოტენციური მომხმარებლები დაინტერესებულები იქნებიან განსახილველი საგნის სხვადასხვა ასპექტით, სავარაუდო მომხმარებელი შესაძლოა შემოიფარგლებოდეს მხოლოდ მთავარი დაინტერესებული მხარეებით, რომლებსაც მნიშვნელოვანი და საერთო ინტერესები აქვთ. სავარაუდო მომხმარებლების დადგენა მრავალნაირად შეიძლება, მაგალითად პრაქტიკოსსა და დამკვეთ მხარეს შორის ურთიერთშეთანხმებით, ან კანონმდებლობის მიხედვით.

გ48. არსებითობის საკითხის განხილვა ეყრდნობა არსებულ გარემოებებს და მასზე გავლენას ახდენს როგორც რაოდენობრივი, ისე ხარისხობრივი ფაქტორები. თუმცა, უნდა აღინიშნოს, რომ არსებითობის შესახებ გადაწყვეტილებებზე გავლენას არ ახდენს რწმუნების დონე, ანუ არსებითობა დასაბუთებული რწმუნების გარიგებისთვისაც იგივეა, რაც შეზღუდული რწმუნების გარიგებისათვის.

გ49. ხშირად საკონტროლო მაჩვენებელს მიუყენებენ პროცენტს, არსებითობის განსაზღვრის საწყისი წერტილის მისაღებად. საკონტროლო მაჩვენებლისა და პროცენტის ოდენობის შერჩევაზე შეიძლება გავლენა იქონიოს ისეთმა ფაქტორებმა, როგორიცაა:

- სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშში ასახული ელემენტები (მაგალითად, 1-ლი, მე-2 და მე-3 კატეგორიის ემისიები, ემისიების გამოქვითვა ან მოცილება). საკონტროლო მაჩვენებელი, რომელიც შეიძლება შესაფერისი იყოს, დამოკიდებულია ანგარიშგებულ ბრუტო ემისიებზე, ანუ გაერთიანებული 1-ლი, მე-2 და მე-3 კატეგორიის ემისიები, ემისიების გამოქვითვისა და მოცილების გამოკლებამდე. ამგვარად, როდესაც პრაქტიკოსის დასკვნა არ მოიცავს სრულ სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშს, არსებითობა დგინდება სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის მხოლოდ იმ ნაწილზე, რომელსაც მოიცავს პრაქტიკოსის დასკვნა, თითქოს ის იყოს სათბურის გაზების ემისიების ანგარიში;

- გარკვეული ტიპის ემისიის ოდენობა ან გამჟღავნებული კონკრეტული ინფორმაციის ხასიათი. ზოგ შემთხვევაში, არსებობს გარკვეული ტიპის ემისიები ან განმარტებები, რომლებთან მიმართებაშიც სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშისთვის დადგენილ არსებითობაზე უფრო ნაკლები ან მეტი უზუსტობებია მისაღები. მაგალითად, პრაქტიკოსმა შეიძლება შესაფერისად მიიჩნიოს დაბალი ან მაღალი არსებითობის დადგენა ემისიებზე გარკვეულ იურისდიქციაში, ან გარკვეული სახის ან კატეგორიის გაზზე, ან სივრცისთვის;

- როგორ აისახება შესაფერისი ინფორმაცია სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშში, მაგალითად, როდესაც იგი მოიცავს გასული პერიოდ(ებ)ის ემისიებთან, საბაზისო წელთან, ან „ემისიების ზედა ზღვართან“ შედარებას, რა შემთხვევაშიც ალბათ შესაფერისი იქნება არსებითობის განსაზღვრის გათვალისწინება შესადარის ინფორმაციასთან მიმართებაში. „ემისიების ზედა ზღვრის“ შემთხვევაში, არსებითობა შეიძლება დადგინდეს სამეურნეო სუბიექტის მიერ ზედა ზღვრის განაწილებასთან მიმართებაში, თუ ზედა ზღვარი ნაკლებია ანგარიშში ასახულ ემისიებზე;

- ემისიების შედარებითი მერყეობა. მაგალითად, როდესაც ემისიები მნიშვნელოვნად იცვლება სხვადასხვა პერიოდში, შეიძლება შესაფერისი იყოს არსებითობის დონის დადგენა ცვალებადობის დიაპაზონის უმცირესი მნიშვნელობისთვის, თუნდაც მიმდინარე პერიოდის ემისიები უფრო მეტი იყოს;

- შესაფერისი კრიტერიუმების მოთხოვნები. ზოგჯერ, შესაფერისი კრიტერიუმებით შეიძლება დადგენილი იყოს სიზუსტის ზღვარი და აღნიშნული მოხსენიებული იყოს, როგორც არსებითობა. მაგალითად, კრიტერიუმებში შეიძლება აღნიშნული იყოს მოლოდინი, რომ ემისიები იზომება წინასწარგანსაზღვრული, ფიქსირებული პროცენტით, რაც მიიჩნევა „არსებითობის ზღვრულ მნიშვნელობად.“ ასეთ შემთხვევაში, კრიტერიუმებით დადგენილი ზღვარი პრაქტიკოსს უზრუნველყოფს უფლებამოსილების საზღვრებით მოცემული გარიგებისთვის არსებითობის განსაზღვრის კონტექსტში.

გ50. ხარისხობრივი ფაქტორები შეიძლება მოიცავდეს:

- ემისიების წყაროებს;
- არსებული გაზების ტიპებს;
- რა კონტექსტში იქნება გამოყენებული სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშში ასახული ინ-ფორმაცია (მაგალითად, ინფორმაცია ემისიების კვოტებით ვაჭრობის სისტემაში გამოსაყენებ-ლად არის განკუთვნილი, მარეგულირებლისათვის წარსადგენად, თუ უფრო ფართო, მდგრადი განვითარების ანგარიშში ასახვისათვის გამოიყენება); ასევე იმ გადაწყვეტილებების ტიპებს, რომლებსაც სავარაუდო მომხმარებლები მიიღებენ დიდი ალბათობით;
- არსებობს ერთი ან მეტი ტიპის ემისია ან გამჟღავნებული ინფორმაცია, რაზეც სავარაუდო მომხმარებლები აკეთებენ აქცენტს, მაგალითად, გაზები, რომლებიც კლიმატის ცვლილების გარდა ოზონის ხვრელის წარმოქმნაშიც მონაწილეობენ;
- სამეურნეო სუბიექტის ხასიათი, მისი კლიმატის ცვლილებასთან ბრძოლის სტრატეგიები და პროგრესი შესაბამისი მიზნების მიღწევაში;
- სამეურნეო სუბიექტის დარგი და ეკონომიკური და მარეგულირებელი გარემო.

არსებითობის გადასინჯვა გარიგების მიმდინარეობისას (იხ. 22-ე პუნქტი)

გ51. შესაძლოა საჭირო გახდეს არსებითობის გადასინჯვა გარიგების მიმდინარეობისას გარემოებების ცვლილების შედეგად (მაგალითად, სამეურნეო სუბიექტის ბიზნესის დიდი ნაწილის გასხვისება), ახალი ინფორმაცია ან პრაქტიკოსის შეხედულებების შეცვლა სამეურნეო სუბიექტისა და მისი საქმიანობის შესახებ, ჩატარებული პროცედურების შედეგად. მაგალითად, გარიგების მიმდინარეობისას შეიძლება ცხადი გახდეს, რომ ფაქტობრივი ემისიები, სავარაუდოდ, მნიშვნელოვნად განსხვავდება არსებითობის განსაზღვრისათვის თავდაპირველად გამოყენებული დონისგან. თუ გარიგების მიმდინარეობისას პრაქტიკოსი დაასკვნის, რომ სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშისთვის არსებითობის უფრო დაბალი დონეა მისაღები, ვიდრე თავდაპირველად განისაზღვრა, შეიძლება აუცილებელი გახდეს სამუშაო არსებითობის გადასინჯვა და შესწორება, ისევე, როგორც დამატებითი პროცედურების ხასიათის, ვადებისა და მოცულობის.

სამეურნეო სუბიექტისა და მისი გარემოს, მათ შორის, მისი შიდა კონტროლის შესწავლა და არსებითი უზუსტობების რისკების გამოვლენა და შეფასება (იხ. პუნქტები 23–26)

გ52. პრაქტიკოსი იყენებს პროფესიულ განსჯას, რათა განსაზღვროს, რამდენად შეისწავლა საკითხი, განსაზღვროს პროცედურების ხასიათი, ვადები და მოცულობა, ასევე განსაზღვროს და შეაფასოს არსებითი უზუსტობის რისკები, რაც აუცილებელია დასაბუთებული ან შეზღუდული რწმუნების მისაღებად, საჭიროებისამებრ. პრაქტიკოსის ძირითადი საზრუნავია იმის დადგენა, საკმარის დონეზე შეისწავლა თუ არა სამეურნეო სუბიექტი და საკმარისია თუ არა რისკების გამოსავლენად და შესაფასებლად გამოყენებული პროცედურები წინამდებარე მასს-ით დადგენილი მიზნების მისაღწევად. ამ სფეროში ცოდნის ის სიღრმე, რაც პრაქტიკოსს მოეთხოვება, ვერ შეედრება იმ ცოდნას, რომელსაც სამეურნეო სუბიექტის ხელმძღვანელობა ფლობს. ამასთან, როგორც შესწავლის დონე, ისე არსებითი უზუსტობების რისკების გამოვლენისა და შეფასების პროცედურების ხასიათი, ვადები და მოცულობა უფრო ნაკლებია შეზღუდული რწმუნების გარიგებისათვის, ვიდრე დასაბუთებული რწმუნების გარიგებისთვის.

გ53. შესწავლა, არსებითი უზუსტობების რისკების გამოვლენა და შეფასება იტერაციული პროცესია. სამეურნეო სუბიექტისა და მისი გარემოს შესწავლისა და არსებითი უზუსტობების რისკების გამოვლენისა და შეფასებისათვის საჭირო პროცედურები, თავისთავად, არ უზრუნველყოფს საკმარის და შესაფერის მტკიცებულებებს, რომლებსაც დაეყრდნობა პრაქტიკოსის მარწმუნებელი დასკვნა.

განუსაზღვრელობა (იხ. პუნქტები 23(ბ)(i)გ, 76(ე))

გ54. სათბურის გაზების რაოდენობრივად გამოსახვის პროცესი, იშვიათ შემთხვევაში, შეიძლება იყოს 100%-ით ზუსტი, შემდეგი მიზეზების გამო:

ა) *სამეცნიერო განუსაზღვრელობა*: ამგვარი განუსაზღვრელობა წარმოიქმნება სათბურის გაზების შეფასების არასრული სამეცნიერო ცოდნის გამო. მაგალითად, სამეცნიერო ცოდნა ასევე არასრულია ბიოლოგიურ მშთანთქმელში სათბურის გაზების იზოლაციის სიჩქარისა და „გლობალური დათბობის პოტენციალის“ მნიშვნელობების შესახებ, რაც გამოიყენება სხვადასხვა გაზის ემისიების გაერთიანებისა და ანგარიშში ნახშირორჟანგის ეკვივალენტებად მათი ასახვისთვის. სამეურნეო სუბიექტი ვერ აკონტროლებს სამეცნიერო განუსაზღვრელობის გავლენის ხარისხს. თუმცა, სამეცნიერო განუსაზღვრელობით გამოწვეული პოტენციური არაგონივრული ცვალებადობა შეიძლება აღმოიფხვრას ისეთი კრიტერიუმების გამოყენებით, რომლებიც გულისხმობს გარკვეული სამეცნიერო დაშვებების გამოყენებას სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის მომზადებისას, ან გარკვეული კოეფიციენტების გამოყენებით, რომლებიც შეიცავს აღნიშნულ დაშვებებს; და

ბ) *შეფასების განუსაზღვრელობა*: აღნიშნული გამოწვეულია შეფასებისა და გაანგარიშების პროცესებით, რომლებიც გამოიყენება არსებული სამეცნიერო ცოდნის გამოყენებით ემისიების რაოდენობრივად გამოსახვისთვის. განუსაზღვრელობის შეფასება შეიძლება დაკავშირებული იყოს ისეთ მონაცემებთან, რომლებსაც ეყრდნობა შეფასება (მაგალითად, შეიძლება დაკავშირებული იყოს გამოყენებული საზომი ინსტრუმენტების თანდაყოლილ განუსაზღვრელობასთან), ანდა მეთოდთან, როდესაც შესაფერისია, მათ შორის მოდელთან,

რომელიც გამოიყენება შეფასებისთვის (ზოგჯერ უწოდებენ პარამეტრისა და მოდელის განუსაზღვრელობას, შესაბამისად). შეფასების განუსაზღვრელობის ხარისხს ხშირად აკონტროლებს სამეურნეო სუბიექტი. შეფასების განუსაზღვრელობის ხარისხის შემცირება შეიძლება დიდ ხარჯებთან იყოს დაკავშირებული.

გ55. ის ფაქტი, რომ სამეურნეო სუბიექტის ემისიების რაოდენობრივად გამოსახვა განუსაზღვრელობასთან არის დაკავშირებული, არ ნიშნავს იმას, რომ შესაფერისი კრიტერიუმებით შეიძლება მოითხოვებოდეს ელექტროენერგიასთან დაკავშირებული მე-2 კატეგორიის ემისიების გამოანგარიშება მოხმარებული კილოვატსაათისთვის წინასწარშემუშავებული ემისიის კოეფიციენტების მიყენებით. თუმცა, ვინაიდან დაშვებები და მოდელები დასაბუთებულია არსებულ გარემოებებში და სათანადოდაა განმარტებული, სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშში ასახული ინფორმაცია, როგორც წესი, გამოდგება მარწმუნებელი გარიგების მიზნებისათვის.

გ56. გ55 პუნქტში აღწერილი სიტუაციის საპირისპიროა ემისიების რაოდენობრივად გამოსახვა ისეთი კრიტერიუმების მიხედვით, რომლებშიც მოდელები და დაშვებები გამოიყენება სამეურნეო სუბიექტის ინდივიდუალური გარემოებების გათვალისწინებით. სამეურნეო სუბიექტისთვის სპეციფიკური მოდელებისა და დაშვებების გამოყენება, სავარაუდოდ, გამოიწვევს ემისიების რაოდენობრივად უფრო ზუსტად გამოსახვას, ვიდრე მაგალითად, ემისიების გამოსათვლელი დარგის საშუალო კოეფიციენტების გამოყენება; აღნიშნული, სავარაუდოდ, გამოიწვევს აგრეთვე არსებითი უზუსტობების დამატებით რისკებს, იმასთან დაკავშირებით, როგორ შემუშავდა სამეურნეო სუბიექტისათვის სპეციფიკური მოდელები და როგორ განისაზღვრა დაშვებები. როგორც გ55 პუნქტში აღინიშნა, ვინაიდან დაშვებები და მოდელები დასაბუთებულია არსებულ გარემოებებში და სათანადოდაა განმარტებული, სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშში ასახული ინფორმაცია, როგორც წესი, გამოდგება მარწმუნებელი გარიგების მიზნებისათვის.

გ57. თუმცა, ზოგიერთ შემთხვევაში პრაქტიკოსმა შეიძლება გადაწყვიტოს, რომ მიზანშეუწონელია მარწმუნებელ გარიგებაზე დათანხმება, თუ სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშზე ინფორმაციის განუსაზღვრელობის გავლენა ძალიან მაღალია. ასე შეიძლება მაშინ მოხდეს, როდესაც სამეურნეო სუბიექტის ანგარიშში ასახული ემისიების მნიშვნელოვანი ნაწილი წარმოიქმნება არაორგანიზებული (წარმავალი) წყაროებიდან (იხ. პუნქტი გ8), რომელთა მონიტორინგისა და შეფასების მეთოდები არ არის საკმარისად დახვეწილი, ან, როდესაც სამეურნეო სუბიექტის ანგარიშში ასახული მოცილების მნიშვნელოვანი ნაწილი ბიოლოგიურ მშთანთქმელზეა მისაკუთვნებელი. უნდა აღინიშნოს, რომ რწმუნების დონე გავლენას არ ახდენს გადაწყვეტილების მიღებაზე იმის თაობაზე, უნდა ჩატარდეს თუ არა მარწმუნებელი გარიგება მსგავს სიტუაციებში, ანუ თუ მიზანშეუწონელია დასაბუთებული რწმუნების გარიგების განხორციელება, მიზანშეუწონელი იქნება ასევე შეზღუდული რწმუნების გარიგების განხორციელებაც და პირიქით.

გ58. სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის განმარტებით შენიშვნებში ასახული ინფორმაცია განუსაზღვრელობის ხასიათზე, მიზეზებსა და გავლენაზე, რაც გავლენას ახდენს სამეურნეო სუბიექტის სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშზე, სავარაუდო მომხმარებელს აფრთხილებს ემისიების რაოდენობრივად გამოსახვასთან დაკავშირებული განუსაზღვრელობის შესახებ. ეს შეიძლება განსაკუთრებით მნიშვნელოვანი იყოს მაშინ, როდესაც სავარაუდო მომხმარებლები არ განსაზღვრავენ გამოსაყენებელ კრიტერიუმებს. მაგალითად, სათბურის გაზების ემისიების ანგარიში შეიძლება ხელმისაწვდომი იყოს მომხმარებელთა ფართო სპექტრისათვის მაშინ, როდესაც გამოყენებული კრიტერიუმები შემუშავებული იყო გარკვეული მარეგულირებელი მიზნებისათვის.

გ59. ვინაიდან განუსაზღვრელობა სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის მნიშვნელოვანი მახასიათებელია, 76(ე) პუნქტით მოითხოვება, რომ ამის შესახებ აღინიშნოს მარწმუნებელ ანგარიშში, მიუხედავად იმისა, სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის განმარტებით შენიშვნებში არის თუ რა მოცემული სათანადო განმარტებები.[20]

[20] იხ. აგრეთვე მასს 3000 (გადასინჯული), პუნქტი 69(ე).

სამეურნეო სუბიექტი და მისი გარემო

ოპერაციების შეფერხება (იხ. პუნქტი 23(ზ)(iii))

გ60. შეფერხება შეიძლება მოიცავდეს ინციდენტებს, როგორიცაა, მაგალითად დახურვა, რაც შეიძლება მოულოდნელად განხორციელდეს, ან შეიძლება დაგეგმილი იყოს ტექნიკური მომსახურების განრიგის შესაბამისად. ზოგიერთ შემთხვევაში, ოპერაციებს შეიძლება პერიოდული ხასიათი ჰქონდეს, მაგალითად, ობიექტი გამოიყენება მხოლოდ პიკის პერიოდებში.

მიზნები და სტრატეგიები კლიმატის ცვლილების სფეროში (იხ. პუნქტი 23(ე))

გ61. სამეურნეო სუბიექტის კლიმატის ცვლილებასთან ბრძოლის სტრატეგიის, თუ ასეთი არსებობს, და შესაბამისი ეკონომიკური, მარეგულირებელი, ფიზიკური ან რეპუტაციის რისკების გათვალისწინება შეიძლება პრაქტიკოსს დაეხმაროს არსებითი უზუსტობების რისკების გამოვლენაში. მაგალითად, როდესაც სამეურნეო სუბიექტს აღებული აქვს ვალდებულება, რომ გახდეს ნახშირჟანგისაგან თავისუფალი, ეს შეიძლება გახდეს ემისიების რაოდენობის დაბალი დონის ჩვენების მიზეზი, რათა გამოჩნდეს, თითქოს მიზანი მიღწეულია გაცხადებულ ვადებში. ამის საპირისპიროდ, როდესაც სამეურნეო სუბიექტი ვარაუდობს, რომ მომავალში გახდება რეგულირებული ემისიების კვოტებით ვაჭრობის სისტემის მონაწილე, ეს შეიძლება გახდეს მიმდინარე ეტაპზე ემისიების ოდენობის გაზრდილი დონის ჩვენების მიზეზი, რათა სამეურნეო სუბიექტმა გაზარდოს უფრო მეტი კვოტების მიღების შესაძლებლობა აღნიშნულ სქემაში ჩართვისას.

შესწავლისა და არსებითი უზუსტობის რისკების გამოვლენისა და შეფასების პროცედურები (იხ. 24-ე პუნქტი)

გ62. მართალია, პრაქტიკოსს მოეთხოვება 24-ე პუნქტში აღწერილი ყველა პროცედურის ჩატარება სამეურნეო სუბიექტის შესწავლისას, მაგრამ მას არ მოეთხოვება ყველა მათგანის ჩატარება სამეურნეო სუბიექტის საქმიანობის თითოეული ასპექტის შესწავლისთვის.

ანალიზური პროცედურები სამეურნეო სუბიექტისა და მისი გარემოს შესწავლისათვის და არსებითობის რისკების გამოვლენისა და შეფასებისათვის (იხ. პუნქტი 24(ბ))

გ63. სამეურნეო სუბიექტისა და მისი გარემოს შესწავლისა და არსებითი უზუსტობის რისკების გამოვლენისა და შეფასებისათვის ჩატარებული ანალიზური პროცედურებით შეიძლება გამოვლინდეს სამეურნეო სუბიექტის ისეთი ასპექტები, რომელთა შესახებ პრაქტიკოსს არ ჰქონდა ინფორმაცია და შეიძლება მას დაეხმაროს არსებითი უზუსტობის რისკების შეფასებაში, რათა შეიქმნას საფუძველი შეფასებულ რისკებზე რეაგირებისთვის განკუთვნილი პროცედურების შემუშავებისა და ჩატარებისათვის. ანალიზური პროცედურები შეიძლება მოიცავდეს სხვადასხვა უბნების (ობიექტების) სათბურის გაზების ემისიების შედარებას ამ ობიექტის წარმოების მონაცემებთან.

გ64. ანალიზური პროცედურები პრაქტიკოსს შეიძლება დაეხმაროს უჩვეულო მოვლენების, ისეთი რიცხვითი მონაცემების, კოეფიციენტებისა და ტენდენციების გამოვლენაში, რაც შეიძლება მიანიშნებდეს საკითხებზე, რომლებიც გავლენას ახდენს გარიგებაზე. გამოვლენილი უჩვეულო ან მოულოდნელი თანაფარდობები შეიძლება პრაქტიკოსს დაეხმაროს არსებითი უზუსტობის რისკების გამოვლენაში.

გ65. თუმცა, როდესაც მსგავსი ანალიზური პროცედურების დროს გამოიყენება მაღალ დონეზე აგრეგირებული მონაცემები (მაგალითად როდესაც ანალიზური პროცედურები ტარდება სამეურნეო სუბიექტისა და მისი გარემოს შესწავლის და ასევე არსებითი უზუსტობის რისკების გამოვლენისა და შეფასების მიზნებისთვის), მაშინ ანალიზური პროცედურების შედეგები მხოლოდ ზოგად მინიშნებას უზრუნველყოფს იმის თაობაზე, არსებობს თუ არა არსებითი უზუსტობა. შესაბამისად, მსგავს შემთხვევებში, არსებითი უზუსტობის რისკების გამოვლენის პროცესში შეგროვილი სხვა მტკიცებულებების გათვალისწინება ანალიზური პროცედურების შედეგებთან ერთად, შეიძლება პრაქტიკოსს დაეხმაროს ანალიზური პროცედურების შედეგების შეფასებასა და გაგებაში.

დაკვირვება და დათვალიერება (იხ. პუნქტი 24(გ))

გ66. დაკვირვება მოიცავს იმ პროცესზე ან პროცედურაზე დაკვირვებას, რომელსაც სხვები ასრულებენ, მაგალითად პრაქტიკოსის დაკვირვება მონიტორინგის მოწყობილობების შემოწმებაზე, რომელსაც ახორციელებს სამეურნეო სუბიექტის თანამშრომელი, ან კონტროლის პროცედურების შესრულებაზე დაკვირვება. დაკვირვება უზრუნველყოფს მტკიცებულებებს პროცესის ან პროცედურის შესრულების თაობაზე, მაგრამ მისი გამოყენების არეალი შეზღუდულია, რადგან სრულდება გარკვეულ დროს, როდესაც დაკვირვება მიმდინარეობს, ასევე შეზღუდულია იმის გამო, რომ დაკვირვებამ, თავისთავად, შეიძლება გავლენა მოახდინოს იმაზე, თუ როგორ სრულდება პროცესი ან პროცედურა.

გ67. დათვალიერება მოიცავს:

ა) შიდა ან გარე ჩანაწერების ან დოკუმენტების შემოწმებას, რომლებიც არსებობს ქაღალდზე, ელექტრონული ან სხვა მატარებლების სახით, მაგალითად მონიტორინგის მოწყობილობის შემოწმების/კალიბრაციის ჩანაწერების დათვალიერება. დათვალიერებით მიღებულ მტკიცებულებებს საიმედოობის სხვადასხვა ხარისხი გააჩნია, რაც დამოკიდებულია დათვალიერების ობიექტის ხასიათსა და წყაროზე, ხოლო სამეურნეო სუბიექტის შიდა ჩანაწერებისა და დოკუმენტებისათვის – მათ შექმნაზე დაწესებული კონტროლის პროცედურების ეფექტიანობაზე; ან

ბ) ფიზიკურ შემოწმებას, მაგალითად კალიბრაციის მოწყობილობის.

გ68. დაკვირვებამ და დათვალიერებამ შეიძლება განამტკიცოს ხელმძღვანელობისა და სხვა პირთა გამოკითხვების პასუხები და პრაქტიკოსი უზრუნველყოს ინფორმაციით სამეურნეო სუბიექტისა და მისი გარემოს შესახებ. ასეთ პროცედურებს განეკუთვნება დათვალიერება ან დაკვირვება:

- სამეურნეო სუბიექტის ოპერაციების. დაკვირვება პროცესებსა და მანქანა-დანადგარებზე. დაკვირვება შეიძლება განსაკუთრებით მიზანშეწონილი აღმოჩნდეს, როდესაც სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშში ასახულია მნიშვნელოვანი 1-ლი კატეგორიის ემისიები;
- დოკუმენტების (როგორიცაა ემისიების შემცირების გეგმები და სტრატეგიები), ჩანაწერებისა (როგორიცაა მაგალითად, დაკალიბრების ჩანაწერები და საცდელი ლაბორატორიების შედეგები) და სახელმძღვანელოების, სადაც მოცემულია დეტალური ინფორმაცია ინფორმაციის შეგროვებისა და შიდა კონტროლის პროცედურების შესახებ;
- ხელმძღვანელობის ან მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების მიერ მომზადებული ანგარიშების, როგორიცაა შიდა ან გარე ანგარიშები სამეურნეო სუბიექტის ეკოლოგიური მართვის სისტემების შესახებ;
- ხელმძღვანელობისა (როგორიცაა ხელმძღვანელობის კვარტალური ანგარიშები) და მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების (მაგალითად დირექტორთა საბჭოს სხდომების ოქმები) მიერ მომზადებული ანგარიშები.

სამეურნეო სუბიექტის შიდა კონტროლის შესწავლა (იხ. პუნქტები 25ნ–26ტ)

გ69. შეზღუდული რწმუნების გარიგების შემთხვევაში, პრაქტიკოსს არ მოეთხოვება სამეურნეო სუბიექტის ემისიების რაოდენობრივად გამოსახვისა და ანგარიშში ასახვის შესაფერისი შიდა კონტროლის ყველა კომპონენტის შემოწმება, როგორც ეს მოითხოვება დასაბუთებული რწმუნების გარიგების შემთხვევაში. ამასთან, პრაქტიკოსს არ მოეთხოვება კონტროლის სტრუქტურის შეფასება და იმის განსაზღვრა, ხორციელდება თუ არა კონტროლი. ამგვარად, შეზღუდული რწმუნების გარიგების შემთხვევაში შეიძლება ხშირად მიზანშეწონილი იყოს სამეურნეო სუბიექტის გამოკითხვა კონტროლის ღონისძიებებთან დაკავშირებით და ემისიების რაოდენობრივად გამოსახვისა და ანგარიშში ასახვის შესაფერისი კონტროლის საშუალებების მონიტორინგის თაობაზე, მაგრამ ხშირად აუცილებელი არ იქნება სამეურნეო სუბიექტის შიდა კონტროლის აღნიშნული კომპონენტების დეტალური შესწავლა.

გ70. შიდა კონტროლის შესაფერისი კომპონენტების შესწავლის შედეგად პრაქტიკოსს შეიძლება ეჭვი გაუჩნდეს იმის თაობაზე, არსებობს თუ არა საკმარისი მტკიცებულებები იმისათვის, რომ

პრაქტიკოსმა დაასრულოს გარიგება, როდესაც მაგალითად: (იხ. აგრეთვე პუნქტები გ71–გ72, გ92–გ93, და გ96)

- სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის მომმზადებელთა პატიოსნებასთან დაკავშირებული პრობლემები შეიძლება იმდენად სერიოზული აღმოჩნდეს, რომ პრაქტიკოსმა დაასკვნას, რომ სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშში ხელმძღვანელობის მიერ წარმოდგენილი არასწორი ინფორმაციის რისკი ისეთია, რომ შეუძლებელია გარიგების განხორციელება;
- სამეურნეო სუბიექტის ჩანაწერების საიმედოობასთან დაკავშირებული პრობლემების გამო, შეიძლება პრაქტიკოსმა დაასკვნას, რომ ნაკლებად სავარაუდოა საკმარისი და შესაფერისი მტკიცებულებების არსებობა იმისათვის, რომ სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშზე არამოდიფიცირებული დასკვნა გასცეს.

გარიგებისთვის შესაფერისი კონტროლის საშუალებები (იხ. პუნქტი 25შ(დ))

გ71. პრაქტიკოსის განსჯაზე იმის თაობაზე, გარკვეული კონტროლის საშუალებები შესაფერისია თუ არა მოცემული გარიგებისათვის, შეიძლება გავლენა იქონიოს სამეურნეო სუბიექტის საინფორმაციო სისტემის სირთულის დონემ, დოკუმენტაციამ და ფორმალობებმა, მათ შორის, ემისიების ანგარიშისთვის შესაფერისმა ბიზნესპროცესებმა. როდესაც ემისიების ანგარიში ვითარდება, სავარაუდოდ, უფრო იხვეწება სამეურნეო სუბიექტის საინფორმაციო სისტემები და ვითარდება ემისიების რაოდენობრივად გამოსახვასა და ანგარიშში ასახვასთან დაკავშირებული კონტროლის საშუალებების დოკუმენტაცია და ფორმალობები.

გ72. ძალიან მცირე სამეურნეო სუბიექტების ან არასრულყოფილი საინფორმაციო სისტემების შემთხვევაში, გარკვეული კონტროლის შაშუალებები, სავარაუდოდ, არასრულყოფილი და შედა-რებით არასათანადოდ დოკუმენტირებული იქნება და შეიძლება მხოლოდ არაფორმალურად არსებობდეს. მსგავს შემთხვევაში, ნაკლებად სავარაუდოა, რომ პრაქტიკოსმა აუცილებლად მიიჩნიოს გარკვეული კონტროლის საშუალებების შესწავლა იმისათვის, რომ შეაფასოს არსებითი უზუსტობის რისკები და შეიმუშაოს დამატებითი პროცედურები შეფასებულ რისკზე რეაგირებისათვის. მეორე მხრივ, ზოგიერთ რეგულირების სისტემაში შეიძლება მოითხოვებოდეს საინფორმაციო სისტემისა და კონტროლის საშუალებების ოფიციალურად დოკუმენტირება და მათი სტრუქტურის დამტკიცება მარეგულირებლის მიერ. თუმცა, ზოგიერთ მსგავს შემთხვევაშიც კი, შეიძლება დოკუმენტირებული არ იყოს ყველა შესაფერისი მონაცემის ნაკადები და შესაბამისი კონტროლის საშუალებები. მაგალითად, უფრო სავარაუდოა, რომ უწყვეტი მონიტორინგის შედეგად პირველადი მონაცემების შეგროვებასთან დაკავშირებული კონტროლის საშუალებები რთული და სათანადოდ დოკუმენტირებული იქნება და უფრო ოფიციალური სახე ექნება, ვიდრე მონაცემების შემდგომი დამუშავებასა და ანგარიშში ასახვასთან დაკავშირებული კონტროლის საშუალებებს. (იხ. აგრეთვე პუნქტები გ70, გ92–გ93, და გ96)

სამეურნეო სუბიექტისათვის შესრულებული სხვა გარიგებები (იხ. 27-ე პუნქტი)

გ73. სამეურნეო სუბიექტისთვის განხორციელებული სხვა გარიგებებიდან მიღებული ინფორმაცია, მაგალითად, შეიძლება დაკავშირებული იყოს სამეურნეო სუბიექტის კონტროლის გარემოს ასპექტებთან.

პროცედურების ჩატარება სამეურნეო სუბიექტის ობიექტის ტერიტორიაზე, ადგილზე (იხ. 31-ე პუნქტი)

გ74. ობიექტის ტერიტორიაზე (ხშირად უწოდებენ „ადგილზე ვიზიტს“) დაკვირვებისა და დათვა-ლიერების ჩატარება, ისევე როგორც სხვა პროცედურების, შეიძლება უფრო მნიშვნელოვანი იყოს პრაქტიკოსის მიერ სამეურნეო სუბიექტის შესწავლისათვის, ვიდრე სათავო ოფისში პროცედურების ჩატარება. ვინაიდან მოსალოდნელია, რომ პრაქტიკოსის მიერ სამეურნეო სუბიექტის შესწავლა და არსებითი უზუსტობის რისკების შეფასება უფრო სრულყოფილი იქნება დასაბუთებული რწმუნების გარიგებისას, ვიდრე შეზღუდული რწმუნების გარიგების შემთხვე-ვაში, იმ ობიექტების რაოდენობა, სადაც ადგილზე ჩატარდება პროცედურები დასაბუთებული რწმუნების გარიგების შემთხვევაში, როგორც წესი, უფრო მეტი იქნება, ვიდრე შეზღუდული რწმუნების გარიგების შემთხვევაში.

გ75. ობიექტის ტერიტორიაზე პროცედურების ჩატარება (ან სხვა პრაქტიკოსის მიერ პროცედურების ჩატარება მოცემული პრაქტიკოსის სახელით) შეიძლება განხორციელდეს, როგორც დაგეგმვის

ნაწილი, როდესაც ხორციელდება პროცედურები არსებითი უზუსტობის რისკების გამოვლენისა და შეფასებისათვის, ან, როდესაც პროცედურები ტარდება შეფასებულ არსებითი უზუსტობის რისკებზე რეაგირებისთვის. მნიშვნელოვან ობიექტზე პროცედურების ჩატარება ხშირად განსაკუთრებით მნიშვნელოვანია გარიგებისათვის, რომელიც პირველად ხორციელდება, სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშში ასახული 1-ლი რიგის წყაროებისა და მშთანთქმელების სისრულის გათვალისწინებით, ასევე იმის დადგენისას, სამეურნეო სუბიექტის მონაცემების შეგროვებისა და დამუშავების სისტემები და მისი შეფასების მეთოდები შესაფერისია თუ არა შესაბამისი ფიზიკური პროცესებისა და დაკავშირებული განუსაზღვრელობის.

გ76. როგორც გ74 პუნქტში აღინიშნა, ობიექტის ტერიტორიაზე პროცედურების ჩატარება შეიძლება უფრო მნიშვნელოვანი იყოს პრაქტიკოსის მიერ სამეურნეო სუბიექტის შესწავლისათვის, ვიდრე სათავო ოფისში პროცედურების ჩატარება. მრავალი დასაბუთებული რწმუნების გარიგებისათვის პრაქტიკოსი გამოიყენებს განსჯას იმის დასადგენად, აუცილებელია თუ არა პროცედურების ჩატარება თითოეული მნიშვნელოვანი ობიექტის ტერიტორიაზე არსებითი უზუსტობის შეფასებულ რისკებზე რეაგირებისათვის, განსაკუთრებით მაშინ, როდესაც სამეურნეო სუბიექტს გააჩნია მნიშვნელოვანი ობიექტები 1-ლი კატეგორიის ემისიებით. შეზღუდული რწმუნების გარიგების შემთხვევაში, როდესაც სამეურნეო სუბიექტს გააჩნია მრავალი მნიშვნელოვანი ობიექტი 1-ლი კატეგორიის ემისიებით, რწმუნების გონივრული დონის მიღწევა შეუძლებელი იქნება პრაქტიკოსის მიერ შერჩეულ მნიშვნელოვან ობიექტებზე პროცედურების ჩატარების გარეშე. როდესაც სამეურნეო სუბიექტს მნიშვნელოვანი ობიექტები გააჩნია 1-ლი კატეგორიის ემისიებით და პრაქტიკოსი დაადგენს, რომ შეუძლებელია ეფექტიანი პროცედურების ჩატარება პრაქტიკოსის მიერ (ან სხვა პრაქტიკოსის მიერ, მოცემული პრაქტიკოსის სახელით), ალტერნატიული პროცედურები შეიძლება მოიცავდეს ქვემოთ მოცემულთაგან ერთ-ერთს ან რამდენიმეს:

- პირველადი დოკუმენტების, ენერგიის ნაკადებისა და მასალების ნაკადების სქემების მიმოხილვა;
- ობიექტის ხელმძღვანელობის მიერ კითხვარებზე გაცემული პასუხების ანალიზი;
- ობიექტის სატელიტური გამოსახულების დათვალიერება.

გ77. იმისთვის, რომ გარიგების შესრულებისას სათნადოდ მოიცვას ემისიების მთლიანი რაოდენობა, განსაკუთრებით დასაბუთებული რწმუნების გარიგების შემთხვევაში, პრაქტიკოსმა შეიძლება გადაწყვიტოს, რომ მიზანშეწონილია პროცედურების ჩატარება შერჩეული მნიშვნელოვანი ობიექტების ტერიტორიაზე. აღნიშნულ საკითხზე მსჯელობისას გასათვალისწინებელია შემდეგი ფაქტორები:

- ემისიების ხასიათი სხვადასხვა ობიექტზე. მაგალითად, უფრო სავარაუდოა, რომ პრაქტიკოსი ამჯობინებს მისვლას 1-ლი კატეგორიის ემისიების ობიექტზე, ვიდრე მე-2 კატეგორიის ემისიების ობიექტზე. ამ უკანასკნელ შემთხვევაში, უფრო სავარაუდოა, რომ მტკიცებულებების ძირითადი წყარო იქნება ენერგიის შესახებ სათაო ოფისში ინვოისების გამოკვლევა;
- ობიექტების რაოდენობა და სიდიდე, მათი წვლილი საერთო ემისიებში;
- იყენებენ თუ არა ობიექტები განსხვავებულ პროცესებს, ან პროცესებს განსხვავებული ტექნოლოგიებით. როდესაც ეს ასეა, შეიძლება მიზანშეწონილი იყოს იმ შერჩეულ ობიექტებზე პროცედურების ჩატარება, რომელთაც განსხვავებული პროცესები ან ტექნოლოგიები გააჩნიათ;
- სხვადასხვა ობიექტზე გამოყენებული მეთოდები ემისიების შესახებ ინფორმაციის შესაგროვებლად;
- სხვადასხვა ობიექტზე შესაფერისი თანამშრომლების გამოცდილება;
- შერჩეული ობიექტების ცვლილება დროთა განმავლობაში.

შიდა აუდიტი (იხ. 32-ე პუნქტი)

გ78. სამეურნეო სუბიექტის შიდა აუდიტის სამსახურის სამუშაო, სავარაუდოდ, გარიგების შესაბამისი იქნება, თუ შიდა აუდიტის სამსახურის პასუხისმგებლობები და საქმიანობა დაკავშირებულია

ემისიების რაოდენობრივად გამოსახვასა და ანგარიშში ასახვასთან და პრაქტიკოსი მოელის, რომ გამოიყენებს შიდა აუდიტის მიერ შესრულებულ სამუშაოს, რათა შეცვალოს ჩასატარებელი პროცედურების ხასიათი, ვადები ან შეამციროს მოცულობა.

არსებითი უზუსტობის რისკები სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის დონეზე (იხ. პუნქტები 33შ(ა)–33ღ(ა))

გ79. არსებითი უზუსტობის რისკები სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის დონეზე მოიცავს რისკებს, რომლებიც, უმეტესწილად, დაკავშირებულია სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშთან მთლიანობაში. მსგავსი ხასიათის რისკები აუცილებელი არ არის, რომ იდენტიფიცირებადი იყოს კონკრეტული ტიპის ემისიის ან განმარტების დონეზე. ემისიების ანგარიშის დონეს ისეთი გარემოებები უკავშირდება, რომლებიც უფრო ზოგადად იწვევს არსებითი უზუსტობის რისკებს, მაგალითად ხელმძღვანელობის მიერ შიდა კონტროლის უგულებელყოფით. არსებითი უზუსტობის რისკებს სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის დონეზე შეიძლება განსაკუთრებული მნიშვნელობა ჰქონდეს პრაქტიკოსის მიერ თაღლითობის შედეგად წარმოქმნილი არსებითი უზუსტობის რისკების განხილვისას.

გ80. კერძოდ, სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის დონეზე რისკები შეიძლება წარმოიქმნას არასრულყოფილი კონტროლის გარემოს შედეგად. მაგალითად, ისეთმა ნაკლოვანებამ, როგორიცაა ხელმძღვანელობის არაკომპეტენტურობა, შეიძლება ყოვლისმომცველი გავლენა იქონიოს სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშზე და საჭირო გახდეს პრაქტიკოსის მიერ საერთო რეაგირების ზომების გატარება. სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის დონეზე შეიძლება არსებითი უზუსტობის სხვა რისკებიც არსებობდეს, კერძოდ:

- არასათანადო, არადამაკმაყოფილებელი კონტროლის ან დოკუმენტირების მექანიზმები მონაცემების შეგროვების, ემისიების რაოდენობრივად გამოსახვისა და სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის მომზადებისათვის;
- თანამშრომლების არაკომპეტენტურობა მონაცემების შეგროვების, ემისიების რაოდენობრივად გამოსახვისა და სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის მომზადების საქმეში;
- ხელმძღვანელობის ნაკლები ჩართულობა ემისიების რაოდენობრივად გამოსახვასა და სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის მომზადების პროცესში;
- სათბურის გაზების ყველა წყაროს ზუსტად ვერგამოვლენა;
- თაღლითობის რისკი, მაგალითად, რაც დაკავშირებულია ემისიებით ვაჭრობის ბაზრებთან;
- გასული პერიოდების ინფორმაციის წარდგენა, რომლის მომზადებისას არ გაითვალისწინება უცვლელობის პრინციპი, მაგალითად შეცვლილი ორგანიზაციული საზღვრების ან გაზომვის მეთოდების ცვლილების შემთხვევაში;
- სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშში ინფორმაციის არასწორად წარდგენა, მაგალითად, როდესაც ნათლად არ არის გამოყოფილი განსაკუთრებით ხელსაყრელი მონაცემები ან ტენდენციები;
- რაოდენობრივად გამოსახვის არათანმიმდევრული მეთოდები და ანგარიშში წარდგენის პოლიტიკა, მათ შორის, ორგანიზაციული საზღვრების განსაზღვრის სხვადასხვა მეთოდის გამოყენება სხვადასხვა ობიექტზე;
- შეცდომები ზომის ერთეულების გადაყვანაში ობიექტების ინფორმაციის კონსოლიდირებისას;
- ემისიებთან დაკავშირებული სამეცნიერო განუსაზღვრელობისა და ძირითადი დაშვებების არასათანადოდ განმარტება.

მტკიცებების გამოყენება (იხ. პუნქტები 33შ(ბ)–33ღ(ბ))

გ81. პრაქტიკოსი მტკიცებებს იყენებს დასაბუთებული რწმუნების გარიგებისას და შეიძლება გამოყენებულ იქნეს შეზღუდული რწმუნების გარიგების შემთხვევაშიც, როდესაც იხილავს სხვადასხვა ტიპის პოტენციური უზუსტობების არსებობას.

გ82. იმის წარმოსაჩენად, რომ სათბურის გაზების ემისიების ანგარიში მომზადებულია შესაფერისი კრიტერიუმების მიხედვით, ხელმძღვანელობა, ნაგულისხმევი სახით ან აშკარად, წარმოადგენს მტკიცებებს ემისიების რაოდენობრივად გამოსახვის, წარდგენისა და ახსნა-განმარტებების შესახებ. მტკიცებები შეიძლება იყოს შემდეგი ფორმის:

ა) მტკიცებები რწმუნების პერიოდის ემისიების რაოდენობრივად გამოსახვის შესახებ:

(i) წარმოშობა - ანგარიშში ასახული ემისიები უკვე მომხდარია (გაფრქვეულია) და ეხება სამეურნეო სუბიექტს;

(ii) სისრულე - ყველა ემისია, რომელიც უნდა აღრიცხულიყო, აღრიცხულია (იხ. პუნქტები გ30–გ34 სხვადასხვა კატეგორიის ემისიების სისრულის განხილვის შესახებ);

(iii) სისწორე - რაოდენობრივად გამოსახული ემისიები აღრიცხულია სათანადოდ;

(iv) დროში გამიჯვნა - ემისიები აღრიცხულია სწორ საანგარიშგებო პერიოდში;

(v) კლასიფიკაცია - ემისიები აღრიცხულია სათანადო კატეგორიებში.

ბ) მტკიცებები წარდგენისა და ახსნა-განმარტებების შესახებ:

(i) წარმოშობა და პასუხისმგებლობა - ასახული ემისიები და სხვა მოვლენები უკვე მოხდა და დაკავშირებულია სამეურნეო სუბიექტთან;

(ii) სისრულე - ყველანაირი ინფორმაცია, რომელიც უნდა ასახულიყო სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშში, გამჟღავნებულია;

(iii) კლასიფიკაცია და აღქმადობა - ემისიების შესახებ ინფორმაცია სათანადოდ არის წარდგენილი და აღწერილი და ინფორმაცია, რომელიც ექვემდებარებოდა გამჟღავნებას, ნათლად და გარკვევით არის ჩამოყალიბებული;

(iv) სისწორე და ემისიების რაოდენობრივად გამოსახვა - სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშში სათანადოდ არის წარმოდგენილი ემისიების რაოდენობრივი შეფასებები და დაკავშირებული ინფორმაცია;

v) თანმიმდევრულობა - რაოდენობრივად გამოსახვის პოლიტიკა თანმიმდევრულია გასულ პერიოდებთან მიმართებაში, ან ცვლილებები დასაბუთებულია, სწორად არის გამოყენებული და სათანადოდ ასახული, ხოლო შესადარისი ინფორმაცია, თუ ასეთი არსებობს, არის ის, რაც იყო გასულ პერიოდში ან სათანადოდ შესწორდა.

შიდა კონტროლზე დაყრდნობა (იხ. პუნქტი 33ღ)

გ83. როდესაც პრაქტიკოსი არსებითი უზუსტობის რისკებს აფასებს მტკიცების დონეზე, რაც მოიცავს მოლოდინს, რომ კონტროლის საშუალებები ეფექტურად მუშაობს (ანუ პრაქტიკოსს განზრახული აქვს სხვა პროცედურების ხასიათის, ვადებისა და მოცულობის განსაზღვრისას კონტროლის ფაქტობრივ ეფექტიანობაზე დაყრდნობა), პრაქტიკოსს 38ღ პუნქტით მოეთხოვება აღნიშნული კონტროლის საშუალებების ფაქტობრივი ეფექტიანობის ტესტების შემუშავება და ჩატარება.

არსებითი უზუსტობის რისკების მიზეზები (იხ. 34-ე პუნქტი)

თაღლითობა (იხ. პუნქტები 28-ე და 34(ა))

გ84. სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის უზუსტობა შეიძლება წარმოიქმნას თაღლითობის ან შეცდომის შედეგად. თაღლითობასა და შეცდომას შორის განმასხვავებელი ფაქტორია ის, წინასწარგანზრახულია თუ უნებლიე შესაბამისი ქმედება, რომელიც იწვევს სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის უზუსტობას.

გ85. სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის წინასწარგანზრახული უზუსტობის სტიმული შეიძლება წარმოიქმნას, როდესაც იმ პირთა ანაზღაურების მნიშვნელოვანი ნაწილი დამოკიდებულია სათბურის გაზების აგრესიული მიზნების მიღწევაზე, ვინც უშუალოდ არის ჩართული ემისიების ანგარიშის მომზადების პროცესში ან გააჩნია მასზე გავლენის მოხდენის შესაძლებლობა. როგორც გ61 პუნქტში აღინიშნა, ემისიების რეალურთან შედარებით შემცირების ან გაზრდისთვის სხვა სტიმული შეიძლება წარმოიქმნას სამეურნეო სუბიექტის კლიმატის ცვლილებასთან ბრძოლის

სტრატეგიიდან, თუ ასეთი არსებობს, დაკავშირებული ეკონომიკური, მარეგულირებელი, ფიზიკური და რეპუტაციის რისკებიდან.

გ86. მართალია, თაღლითობა სამართლებრივი ცნებაა, მაგრამ წინამდებარე მასს-ის მიზნებისათვის პრაქტიკოსს უნდა აინტერესებდეს ისეთი თაღლითობა, რომელიც იწვევს სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის არსებით უზუსტობას. მიუხედავად იმისა, რომ პრაქტიკოსს შეიძლება ეჭვი, გააჩნდეს, ან, იშვიათ შემთხვევაში აღმოაჩინოს თაღლითობის ფაქტი, პრაქტიკოსი სამართლებრივად არ განსაზღვრავს, თაღლითობა რეალურად მოხდა თუ არა.

კანონისა და სხვა ნორმატიული აქტების მოთხოვნების დარღვევა (იხ. პუნქტები 34(ზ) და 78(გ))

გ87. პრაქტიკოსის პასუხისმგებლობები ორი განსხვავებული კატეგორიის კანონისა და სხვა ნორმატიული აქტების მოთხოვნების დარღვევასთან დაკავშირებით, წინამდებარე მასს-ით შემდეგნაირად არის განსხვავებული:

ა) კანონისა და სხვა ნორმატიული აქტების დებულებები, რომლებიც საზოგადოდ აღიარებულია, რომ უშუალო გავლენა ახდენს სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშში არსებითი თანხებისა და განმარტებითი ინფორმაციის განსაზღვრაზე, რადგან მათი მოთხოვნების შესაბამისად განისაზღვრება სამეურნეო სუბიექტის სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშში ასახული თანხები და განმარტებითი ინფორმაცია. 34(ზ) პუნქტით მოითხოვება, რომ პრაქტიკოსმა გაითვალისწინოს მსგავსი კანონის ან სხვა ნორმატიული აქტის დებულებების დარღვევით განპირობებული არსებითი უზუსტობის ალბათობა 33შ ან 33ლ პუნქტებით მოთხოვნილი პროცედურების ჩატარებისას; და

ბ) სხვა კანონი ან ნორმატიული აქტები, რომლებიც პირდაპირ გავლენას არ ახდენს სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშში ასახული თანხებისა და განმარტებითი ინფორმაციის განსაზღვრაზე, თუმცა, მათი მოთხოვნების დაცვას შეიძლება გადამწყვეტი მნიშვნელობა ჰქონდეს სამეურნეო სუბიექტის საქმიანობის საოპერაციო ასპექტებისთვის, სამეურნეო სუბიექტის საქმიანობის გაგრძელებისთვის, ან არსებითი ჯარიმების თავიდან ასაცილებლად (მაგალითად, საოპერაციო ლიცენზიის პირობების, ან გარემოსდაცვითი ნორმატიული მოთხოვნების დაცვა). გარიგების დაგეგმვა და განხორციელება პროფესიული სკეპტიციზმის განწყობით, როგორც მოითხოვება მასს-ით 3000 (გადასინჯული),[21] მნიშვნელოვანია იმ თვალსაზრისით, რომ პრაქტიკოსმა სიფრთხილე გამოიჩინოს იმის შესაძლებლობის მიმართ, რომ სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის შესახებ დასკვნის გაცემის მიზნით ჩატარებული პროცედურების შედეგად შეიძლება გამოვლინდეს, ან პრაქტიკოსს ეჭვი გაუჩინოს ამგვარი კანონის ან სხვა ნორმატიული აქტის დებულებების დარღვევაზე.

არსებითი უზუსტობის სხვა რისკები (იხ. 34-ე პუნქტი)

გ88. 34(გ)–(ლ) პუნქტებში მითითებული ფაქტორების მაგალითებია:

ა) ერთი ან მეტი ემისიის წყაროს გამოტოვება უფრო მეტად სავარაუდოა ისეთი წყაროებისათვის, რომლებიც ნაკლებად აშკარაა და შეიძლება გამორჩენილი იყოს, როგორიცაა, მაგალითად არაორგანიზებული ემისიები;

ბ) მნიშვნელოვანი ეკონომიკური ან მარეგულირებელი ცვლილებები შეიძლება მოიცავდეს განახლებადი ენერგიის მიზნების გაზრდას ან ფასების მნიშვნელოვან ცვლილებას კვოტებზე, ემისიების კვოტებით ვაჭრობის სისტემის ფარგლებში, რამაც შეიძლება გამოიწვიოს, მაგალითად, ელექტროენერგიის მწარმოებელ სუბიექტში წყაროების არასწორი კლასიფიკაციის რისკი;

გ) სამეურნეო სუბიექტის ოპერაცია შეიძლება რთული იყოს (მაგალითად, შეიძლება მოიცავდეს მრავალ და განსხვავებული ობიექტებსა და პროცესებს), შეიძლება შეწყდეს (მაგალითად, ელექტროენერგიის გამომუშავებისას პიკური დატვირთვა), ან გამოიწვიოს შემცირებული ან სუსტი კავშირი სამეურნეო სუბიექტის ემისიებსა და სხვა გასაზომი საშუალებების დონეებს შორის (მაგალითად, კობალტნიკელის ქარხანა). მსგავს შემთხვევებში, საზრიანი ანალიზური პროცედურების ჩატარების შესაძლებლობა მნიშვნელოვნად მცირდება;

[21] მასს 3000 (გადასინჯული), 37-ე პუნქტი.

ოპერაციების ან საზღვრების ცვლილებებმა (მაგალითად, ახალი პროცესების შემოღება, ან ემისიების წყაროების ან ემისიების მშთანთქმელის გაყიდვა, შეძენა ან მომსახურე ორგანიზაციებისთვის გადაცემა ან) შეიძლება გამოიწვიოს არსებითი უზუსტობის რისკები (მაგალითად, რაოდენობრივად გამოსახვის ან ანგარიშის მომზადების პროცედურების უცოდინრობა). ამასთან, შეიძლება მოხდეს ემისიების ან მოცილების მშთანთქმელის აღრიცხვის დუბლირება, წყაროებისა და მშთანთქმელის დადგენის პროცედურების არასათანადო კოორდინაციის შედეგად, რთული კონსტრუქციების მოწყობილობების შემთხვევაში;

დ) რაოდენობრივად გამოსახვის არასათანადო მეთოდის შერჩევა (მაგალითად, 1-ლი კატეგორიის ემისიების გაანგარიშება კოეფიციენტის გამოყენებით, როდესაც არსებობს უფრო ზუსტი გაზომვის მეთოდი, რომლის გამოყენება უფრო მიზანშეწონილი იქნებოდა). რაოდენობრივად გამოსახვის შესაფერისი მეთოდის შერჩევა განსაკუთრებით მნიშვნელოვანია მაშინ, როდესაც იცვლება მეთოდი. ამის მიზეზი ისაა, რომ ხშირად მომხმარებლები დაინტერესებულნი არიან ემისიების ტენდენციით გარკვეულ პერიოდში, ან საბაზისო წელთან მიმართებაში. ზოგიერთი კრიტერიუმით რაოდენობრივად გამოსახვის მეთოდების შეცვლა შეიძლება მოითხოვებოდეს მხოლოდ უფრო ზუსტ მეთოდზე გადასვლის შემთხვევაში. რაოდენობრივად გამოსახვის მეთოდის ხასიათთან დაკავშირებული სხვა ფაქტორებია, მაგალითად:

- რაოდენობრივად გამოსახვის მეთოდის არასწორი გამოყენება, როგორიცაა მაგალითად, საზომი აპარატურის კალიბრაციის გარეშე გამოყენება ან ინფორმაციის არასაკმარისი სიხშირით წაკითხვა, ან ემისიების გასაანგარიშებელი კოეფიციენტის გამოყენება, რაც შეუსაბამოა არსებულ გარემოებებში. მაგალითად, ემისიების კოეფიციენტი შეიძლება დამტკიცებული იყოს უწყვეტი გამოყენების დაშვებით და შეიძლება მიზანშეუწონელი იყოს მისი გამოყენება წარმოების გაჩერების შემდეგ;
- რაოდენობრივად გამოსახვის მეთოდების სირთულე, რაც, სავარაუდოდ, მოიცავს არსებითი უზუსტობის უფრო მაღალ რისკს, მაგალითად: წყაროს მონაცემების დეტალური ან რთული მათემატიკური გარდაქმნა (როგორიცაა რთული მათემატიკური მოდელების გამოყენება); მდგომარეობის გარდაქმნის კოეფიციენტების ფართოდ გამოყენება (მაგალითად, კოეფიციენტები, რომელთა მეშვეობით სითხის საზომები გარდაიქმნება გაზის საზომად); ან ერთეულის გადამყვანი კოეფიციენტების ფართოდ გამოყენება (მაგალითად, კოეფიციენტები, რომელთა მეშვეობით დიდ ბრიტანეთში გამოყენებული ზომის ერთეულები გადაიყვანება ზომის ერთეულების მეტრულ სისტემაში);
- რაოდენობრივი მეთოდების ან რესურსების ცვლადების ცვლილება (მაგალითად, როდესაც რაოდენობრივად გამოსახვის მეთოდი გამოიყენება ბიომასის ნახშირბადის შემცველობის საფუძველზე და გამოყენებული ბიომასის შემადგენლობა იცვლება მოცემულ პერიოდში);

ე) მნიშვნელოვანი არარუტინული ემისიები ან საკითხები, რომლებიც განსჯას მოითხოვს, წარმოადგენს არსებითი უზუსტობის უფრო დიდი რისკის წყაროს, ვიდრე რუტინული, მარტივი ემისიები, რომლებიც სისტემურ რაოდენობრივად გამოსახვას და ანგარიშში წარდგენას ექვემდებარება. არარუტინული ემისიები ისეთი ემისიებია, რომლებიც უჩვეულოა, სიდიდით თუ ხასიათით და, ამგვარად, იშვიათად ხდება (მაგალითად, ერთჯერადი მოვლენა, როგორიცაა ქარხნის არასწორი მუშაობა ან მნიშვნელოვანი გაჟონვა). განსჯას დაქვემდებარებულ საკითხებს შეიძლება დასჭირდეს სუბიექტური შეფასებების განსაზღვრა. არსებითი უზუსტობის რისკები შეიძლება უფრო მაღალი იყოს ისეთი საკითხების გამო, როგორიცაა:

- ხელმძღვანელობის უფრო ინტენსიური ჩარევა რაოდენობრივად გამოსახვის მეთოდების ან ანგარიშის მომზადების მეთოდების დადგენაში;
- მონაცემების შეგროვებასა და გადამუშავებაში უფრო მეტი ფიზიკური ჩარევა;
- რთული გაანგარიშებები ან რაოდენობრივად გამოსახვის მეთოდები და ანგარიშის მომზადების პრინციპები;

- არარუტინული ემისიების ხასიათი, რაც ართულებს სამეურნეო სუბიექტის მიერ რისკებზე ეფექტური კონტროლის განხორციელებას;
- რაოდენობრივად გამოსახვის მეთოდები და შეფასებების ანგარიშში წარდგენის პრინციპები შეიძლება განსხვავებულ ინტერპრეტაციას ექვემდებარებოდეს;
- აუცილებელი განსჯა შეიძლება იყოს სუბიექტური ან რთული.

ვ) მე-3 კატეგორიის ემისიების ასახვა, როდესაც რაოდენობრივად გამოსახვისას გამოყენებული მონაცემების წყაროს სამეურნეო სუბიექტი არ აწარმოებს, ან, როდესაც გავრცელებული რაოდენობრივად გამოსახვის მეთოდები არაზუსტია, ან იწვევს ანგარიშში ასახული ემისიების დიდ ცვალებადობას (იხ. პუნქტები გ31–გ34).

ზ) საკითხები, რომლებიც პრაქტიკოსმა უნდა გაითვალისწინოს იმის გასაგებად, როგორ ითვლის სამეურნეო სუბიექტი მნიშვნელოვან შეფასებებს და რა მონაცემებს ეყრდნობა ისინი, მოიცავს:

- იმ მონაცემების შესწავლას, რასაც ეყრდნობა შეფასებები;
- შეფასებების გამოსათვლელად გამოყენებულ მეთოდის, საჭიროების შემთხვევაში, მოდელს;
- კონტროლის გარემოსა და საინფორმაციო სისტემის კონტროლის გარემოს შესაფერის ასპექტებს;
- სამეურნეო სუბიექტმა გამოიყენა თუ არა ექსპერტი;
- შეფასების გამოსათვლელად გამოყენებულ დაშვებებს;
- შეფასების მეთოდები შეიცვალა თუ არა გასულ პერიოდთან შედარებით, ან უნდა შეცვლილიყო თუ არა და, თუ ასეა, რატომ; და
- შეაფასა თუ არა სამეურნეო სუბიექტმა შეფასების განუსაზღვრელობის გავლენა სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშზე და თუ შეაფასა, როგორ, მათ შორის:
  - გაითვალისწინა თუ არა სამეურნეო სუბიექტმა ალტერნატიული დაშვებები ან შედეგები, მაგალითად მგრძნობელობის ანალიზის ჩატარებით, რათა განესაზღვრა დაშვებების ცვლილებების გავლენა შეფასებაზე, ხოლო თუ გამოიყენა, როგორ;
  - როგორ განსაზღვრავს შეფასებას სამეურნეო სუბიექტი, როდესაც ანალიზი უჩვენებს საბოლოო შედეგის მრავალ ვარიანტს; და
  - ახორციელებს თუ არა სამეურნეო სუბიექტი გასულ პერიოდში გამოთვლილი შეფასებების შედეგების მონიტორინგს და სათანადო რეაგირება მოახდინა თუ არა მან აღნიშნული მონიტორინგის პროცედურის შედეგზე.

გ89. არსებითი უზუსტობის რისკები შეიძლება გამოიწვიოს სხვა ფაქტორებმაც, როგორიცაა მაგალითად:

- ადამიანის მონაწილეობის ფაქტორით გამოწვეული შეცდომა ემისიების რაოდენობრივად გამოსახვაში, რაც უფრო სავარაუდოა რომ მოხდება მაშინ, როდესაც თანამშრომლებისთვის უცხოა ემისიების დამუშავება ან მონაცემების ჩაწერა, ან მათ არა აქვთ გავლილი სათანადო პრაქტიკული მომზადება;
- შეუსაბამო დაყრდნობა ცუდად დაპროექტებულ საინფორმაციო სისტემაზე, რომელსაც შეიძლება გააჩნდეს მწირი ეფექტური კონტროლი, მაგალითად ელექტრონული ცხრილების გამოყენება სათანადო კონტროლის გარეშე;
- ავტომატურად აღრიცხვადი საქმიანობის დონეების მანუალურად ჩასწორება, მაგალითად შეიძლება საჭირო იყოს მონაცემების ფიზიკურად შეყვანა, როდესაც განათების მზომი გადაიტვირთება;
- მნიშვნელოვანი გარე მოვლენები, როგორიცაა კონკრეტული ობიექტის ყურადღებით შესწავლა საზოგადოების მიერ.

არსებითი უზუსტობის შეფასებულ რისკებზე რეაგირების საერთო ხასიათის ღონისძიებები და დამატებითი პროცედურები

შეზღუდული და დასაბუთებული რწმუნების გარიგებები (იხ. პუნქტები: მე-8, 35–41დ, 42შ–43დ, 46-ე)

გ90. ვინაიდან შეზღუდული რწმუნების გარიგების დროს მიღებული რწმუნების დონე უფრო დაბალია, ვიდრე დასაბუთებული რწმუნების გარიგების შემთხვევაში, შეზღუდული რწმუნების გარიგების დროს პრაქტიკოსის მიერ ჩატარებული პროცედურების ხასიათი და ჩატარების ვადები განსხვავებული და ნაკლებად ინტენსიურია, ვიდრე დასაბუთებული რწმუნების გარიგების შემთხვევაში. ძირითადი განსხვავებები არსებითი უზუსტობის შეფასებულ რისკებზე რეაგირებისთვის განკუთვნილ პრაქტიკოსის საერთო ხასიათის ღონისძიებებსა და დამატებით პროცედურებს შორის, სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშთან დაკავშირებით დასაბუთებული რწმუნების გარიგებისა და შეზღუდული რწმუნების გარიგების ჩატარებისას მდგომარეობს შემდეგში:

ა) აქცენტი სხვადასხვა პროცედურების ხასიათზე, რომლებიც მტკიცებულებების საფუძველს წარმოადგენს, დამოკიდებულია გარიგების გარემოებებზე, მაგალითად:

- პრაქტიკოსმა გარკვეულ შეზღუდული რწმუნების გარიგების გარემოებებში, განსჯის შედეგად, შეიძლება შესაფერისად მიიჩნიოს შედარებით მეტი აქცენტის გაკეთება სამეურნეო სუბიექტის თანამშრომლების გამოკითხვასა და ანალიზურ პროცედურებზე, ხოლო შედარებით ნაკლები აქცენტის გაკეთება კონტროლის ტესტებსა და გარეშე წყაროებიდან მტკიცებულებების მოპოვებაზე, დასაბუთებული რწმუნების გარიგებასთან შედარებით;
- როდესაც სამეურნეო სუბიექტი იყენებს მოწყობილობას უწყვეტი გაზომვისთვის, რათა რაოდნეობრივად გამოსახოს ემისიის ნაკადები, პრაქტიკოსმა, შეზღუდული რწმუნების გარიგების შემთხვევაში, არსებითი უზუსტობის შეფასებულ რისკზე რეაგირება შეიძლება მოახდინოს აღნიშნული მოწყობილობის კალიბრაციის სიხშირის შესახებ გამოკითხვით. დასაბუთებული რწმუნების გარიგების შემთხვევაში, ანალოგიურ გარემოებებში, პრაქტიკოსმა შეიძლება გადაწყვიტოს სამეურნეო სუბიექტის მოწყობილობის კალიბრაციასთან დაკავშირებული ჩანაწერების გამოკვლევა, ან მის მიერ ჩატარებული კალიბრაციის დამოუკიდებლად ტესტირება;
- როდესაც სამეურნეო სუბიექტი საწვავად ნახშირს იყენებს, პრაქტიკოსმა, დასაბუთებული რწმუნების გარიგების შემთხვევაში, შეიძლება გადაწყვიტოს, რომ სამეურნეო სუბიექტის ლაბორატორიული ტესტირების შედეგების ჩანაწერების მიმოხილვა იქნება სათანადო რეაგირება არსებითი უზუსტობის შეფასებულ რისკზე;

ბ) შეზღუდული რწმუნების გარიგების შემთხვევაში შედარებით ნაკლები დამატებითი პროცედურები ტარდება, ვიდრე დასაბუთებული რწმუნების გარიგების შემთხვევაში. აღნიშნული შეიძლება მოიცავდეს:

- გამოკვლევისათვის შერჩეული მუხლების ნაკლებ რაოდენობას;
- შედარებით ნაკლები რაოდენობის პროცედურების ჩატარებას (მაგალითად, მხოლოდ ანალიზური პროცედურების ჩატარება ისეთ გარემოებებში, როდესაც დასაბუთებული რწმუნების გარიგების შემთხვევაში ჩატარდებოდა როგორც ელემენტების ტესტები, ისე ანალიზური პროცედურები); ან
- პროცედურების ჩატარება მოცემულ ადგილმდებარეობაზე ნაკლები რაოდენობის ობიექტებში;

გ) დასაბუთებული რწმუნების გარიგების შემთხვევაში, არსებითი უზუსტობის შეფასებულ რისკებზე რეაგირებისთვის ჩატარებული ანალიზური პროცედურები მოიცავს არსებითი უზუსტობების საკმარისად ზუსტად დასადგენად ემისიების სავარაუდო რაოდენობებისა და კოეფიციენტების შემუშავებას. შეზღუდული რწმუნების გარიგების შემთხვევაში, შეიძლება შემუშავდეს ანალიზური პროცედურები სავარაუდო ტენდენციების, კავშირებისა და

კოეფიციენტების დასაბუთებისათვის და არა უზუსტობების გამოსავლენად დასაბუთებული რწმუნების გარიგებისთვის მოსალოდნელი სიზუსტით. [22]

უფრო მეტიც, მნიშვნელოვანი ცვალებადობის შემთხვევაში ხდება კავშირების ან განსხვავებების დადგენა, ხოლო შეზღუდული რწმუნების გარიგების შემთხვევაში სათანადო მტკიცებულებები შეიძლება მოპოვებულ იქნეს სამეურნეო სუბიექტის გამოკითხვითა და მიღებული პასუხების გათვალისწინებით, გარიგების გარემოებების შესახებ შეძენილი ცოდნის გათვალისწინებით, დამატებითი მტკიცებულების მოპოვების გარეშე, რაც 43ლ(ა) პუნქტით მოითხოვება დასაბუთებული რწმუნების გარიგების შემთხვევაში.

ამასთან, შეზღუდული რწმუნების გარიგების შემთხვევაში, ანალიზური პროცედურების ჩატარებისას პრაქტიკოსმა შეიძლება:

- გამოიყენოს მაღალ დონეზე აგრეგირებული მონაცემები, მაგალითად მონაცემები რეგიონის დონეზე, ობიექტის დონის საპირისპიროდ, ან თვიური მონაცემები, ყოველკვირეული მონაცემების სანაცვლოდ;
- გამოიყენოს მონაცემები, რომელთა მიმართაც ცალკე პროცედურები ჩატარდა საიმედოობის ტესტირებისათვის იმავე დონეზე, როგორც ეს განხორციელდებოდა დასაბუთებული რწმუნების გარიგების შემთხვევაში.

არსებითი უზუსტობის შეფასებულ რისკებზე საერთო რეაგირების ღონისძიებები (იხ. 35-ე პუნქტი)

გ91. სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის დონეზე არსებითი უზუსტობის შეფასებულ რისკებზე საერთო რეაგირების ღონისძიებები შეიძლება მოიცავდეს:

- მარწმუნებელი გარიგების განმახორციელებელი თანამშრომლების ყურადღების გამახვილებას პროფესიული სკეპტიციზმის შენარჩუნებაზე;
- უფრო გამოცდილი, ან სპეციფიკური უნარების მქონე თანამშრომლების ჩართვას გარიგების გუნდში, ან ექსპერტების გამოყენებას;
- უფრო ინტენსიური ზედამხედველობის უზრუნველყოფას;
- ჩასატარებელი დამატებითი პროცედურების შერჩევისას არაპროგნოზირებადი ელემენტების დამატებით გათვალისწინებას;
- ზოგადი ხასიათის ცვლილებებს პროცედურების ხასიათში, ვადებში ან მოცულობაში, მაგალითად პროცედურების ჩატარება პერიოდის ბოლოს, შუალედური თარიღის ნაცვლად, ან პროცედურების ხასიათის შეცვლა უფრო დამაჯერებელი მტკიცებულებების მისაღებად.

გ92. სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის დონეზე არსებითი უზუსტობის რისკების შეფასებასა და, მაშასადამე, პრაქტიკოსის მიერ საერთო რეაგირების ღონისძიებების განსაზღვრაზე გავლენას ახდენს პრაქტიკოსის მიერ კონტროლის გარემოს შესწავლა. ეფექტურმა კონტროლის გარემომ შეიძლება პრაქტიკოსს შესაძლებლობა მისცეს, უფრო დარწმუნებული იყოს შიდა კონტროლში და სამეურნეო სუბიექტში წარმოქმნილი მტკიცებულებების საიმედოობაში, რის შედეგადაც პრაქტიკოსმა შეიძლება გადაწყვიტოს გარკვეული პროცედურების ჩატარება შუალედური თარიღისთვის, პერიოდის დასასრულის ნაცვლად. კონტროლის გარემოს ნაკლოვანებები კი საპირისპირო გავლენას ახდენს. მაგალითად, პრაქტიკოსმა არაეფექტურ კონტროლის გარემოზე შეიძლება შემდეგი რეაგირება მოახდინოს:

- უფრო მეტი პროცედურები ჩაატაროს პერიოდის ბოლოს, ვიდრე შუალედური თარიღისთვის;
- უფრო მეტი მტკიცებულებები მოიპოვოს კონტროლის ტესტირების გარდა სხვა პროცედურების მეშვეობით;

---

[22] შეიძლება ყოველთვის ასე არ მოხდეს; მაგალითად, ზოგიერთ ვითარებაში, პრაქტიკოსმა შეიძლება შეზღუდული რწმუნების გარიგების შემთხვევაშიც კი განსაზღვროს ზუსტი მოლოდინი (მოსალოდნელი მნიშვნელობა), ფიქსირებული ფიზიკური ან ქიმიური კავშირების საფუძველზე.

- გაზარდოს შერჩევითი ერთობლიობის მოცულობა და პროცედურების მოცულობა, მაგალითად გაზარდოს იმ ობიექტების რაოდენობა, სადაც პროცედურებს ჩაატარებს.

გ93. ამგვარად, ასეთი განხილვა მნიშვნელოვან გავლენას ახდენს პრაქტიკოსის ზოგად მიდგომაზე, მაგალითად შედარებით მეტი აქცენტის გადატანა კონტროლის ტესტებზე სხვა პროცედურების ნაცვლად. (იხ. აგრეთვე პუნქტები გ70–გ72 და გ96)

დამატებითი პროცედურების მაგალითები (იხ. პუნქტები 37შ–37ლ, 40ლ)

გ94. დამატებითი პროცედურები შეიძლება მოიცავდეს:

- საქმიანობის მონაცემების შეგროვებასა და აღრიცხვასთან დაკავშირებული კონტროლის საშუალებების ფაქტობრივი ეფექტიანობის ტესტირებას, როგორიცაა შესყიდული კილოვატ-საათი ელექტროენერგიის ოდენობა;
- ემისიის გამოსათვლელი კოეფიციენტების შემოწმებას შესაბამის წყაროსთან (მაგალითად, სამთავრობო გამოცემებთან) შედარებით და მოცემულ გარემოებებში მათი გამოყენების შესაძლებლობის განხილვას;
- აღრიცხული მონაცემების შეჯერებას, მაგალითად სამეურნეო სუბიექტის საკუთრებაში არსებული ავტომანქანების ოდომეტრებთან;
- გაანგარიშებების ხელახლა ჩატარებას (მაგალითად, მასის ბალანსისა და ენერგიის ბალანსის გაანგარიშებების), შეჯერებას სხვადასხვა ჩანაწერთან;
- უწყვეტი მონიტორინგის მოწყობილობის მაჩვენებლების აღება;
- გაზომვის პროცესზე (როგორიცაა, მაგალითად ავზში ნავთობის ოდენობის გაზომვა) დაკვირვებასა ან ხელახლა გაზომვას;
- უნიკალური გაზომვის ან რაოდენობრივად გამოსახვის მეთოდების სისწორისა და მისაღებლობის ანალიზს, განსაკუთრებით რთული მეთოდების, რომლებიც შეიძლება მოიცავდეს რეციკლირების ან უკუკავშირის ჯაჭვებს;
- შერჩევითი ერთობლიობის შედგენასა და მასალებისა და ნედლეულის (როგორიცაა ქვანახშირი) მახასიათებლების დამოუკიდებელ ანალიზს, ან სამეურნეო სუბიექტის შერჩევის მეთოდებზე დაკვირვებასა და ლაბორატორიული ტესტირების შედეგების ჩანაწერების მიმოხილვას;
- გაანგარიშებების სიზუსტისა და გამოყენებული გაანგარიშების მეთოდების მიზანშეწონილობის (მაგალითად, გაზომვის ამოსავალი მონაცემების გადაანგარიშებისა და გაერთიანების) შემოწმებას;
- აღრიცხული მონაცემების პირველად დოკუმენტებთან შედარებას, როგორიცაა წარმოების ჩანაწერები, საწვავის მოხმარების ჩანაწერები და ენერგიის შესყიდვის ინვოისები.

ფაქტორები, რომლებმაც შეიძლება გავლენა მოახდინოს არსებითი უზუსტობის შეფასებულ რისკებზე (იხ. პუნქტები 37შ(ა)–37ლ(ა))

გ95. არსებითი უზუსტობის შეფასებულ რისკებზე შეიძლება გავლენა მოახდინოს შემდეგმა ფაქტორებმა:

- საზომი მოწყობილობების შესაძლებლობების თანდაყოლილი ნაკლოვანებები და კალიბრაციის სიხშირე;
- იმ ობიექტების რაოდენობა, ხასიათი, გეოგრაფიული მდებარეობა და საკუთრების მახასიათებლები, სადაც ხდება მონაცემების შეგროვება;
- სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშში ასახული სხვადასხვა გაზისა და ემისიების წყაროების რაოდენობა და ხასიათი;
- ემისიებთან დაკავშირებული პროცესები უწყვეტია თუ წყვეტილი და ამგვარი პროცესების შეფერხების რისკები;

- საქმიანობის შეფასებისა და ემისიების გაანგარიშების მეთოდების სირთულე, მაგალითად ზოგიერთი პროცესი საჭიროებს გაზომვისა და გაანგარიშების უნიკალური მეთოდების გამოყენებას;
- გამოუვლენელი არაორგანიზებული ემისიების რისკი;
- ემისიების რაოდენობის კავშირი ადვილად ხელმისაწვდომი რესურსების მონაცემებთან;
- თანამშრომლებს, რომლებიც აგროვებენ მონაცემებს, გავლილი აქვთ თუ არა პრაქტიკული მომზადება შესაბამის მეთოდებში და ამგვარი თანამშრომლების სამსახურიდან წასვლის სიხშირე;
- მონაცემების აღებისა და გარდქმნისთვის გამოყენებული ავტომატიზაციის ხასიათი და დონე;
- ხარისხის კონტროლის პოლიტიკა და შიდა თუ გარე საცდელ ლაბორატორიებში ჩატარებული პროცედურები;
- კრიტერიუმებისა და ასევე რაოდენობრივად გამოსახვისა და ანგარიშში წარდგენის პოლიტიკის სირთულე, მათ შორის, როგორ განისაზღვრება ორგანიზაციული საზღვრები.

კონტროლის საშუალებების ფაქტობრივი ეფექტიანობა (იხ. პუნქტები 37ლ(ა)(ii), 38ლ(ა))

გ96. ძალიან მცირე სამეურნეო სუბიექტების ან არასრულყოფილი საინფორმაციო სისტემების შემთხვევაში, შეიძლება არ არსებობდეს კონტროლის მრავალი მექანიზმი, რომელთა გამოვლენასაც შეძლებდა პრაქტიკოსი, ან შეიძლება შეზღუდული იყოს სამეურნეო სუბიექტის მიერ მათი არსებობის ან ფუნქციონირების დოკუმენტირება. მსგავს შემთხვევებში, უფრო ეფექტური იქნება პრაქტიკოსის მიერ დამატებითი პროცედურების ჩატარება, რომლებიც, ძირითადად, მიმართული იქნება კონტროლის ტესტებზე. თუმცა, ზოგიერთ იშვიათ შემთხვევაში, კონტროლის საშუალებების, ან კონტროლის სხვა კომპონენტების არარსებობის მიუხედავად, შეიძლება შესაძლებელი იყოს საკმარისი და შესაფერისი მტკიცებულებების მოპოვება (იხ. აგრეთვე პუნქტები გ70–გ72 და გ92–გ93).

მტკიცებულებების დამაჯერებლობა (იხ. პუნქტები 37შ(ბ)–37ლ(ბ))

გ97. არსებითი უზუსტობის რისკების უფრო მაღალი შეფასების გამო, უფრო დამაჯერებელი მტკიცებულებების მოპოვების მიზნით, პრაქტიკოსმა შეიძლება გაზარდოს მტკიცებულებების რაოდენობა, ან მოიპოვოს უფრო რელევანტური ან საიმედო მტკიცებულებები, მაგალითად დამადასტურებელი მტკიცებულებების მოპოვება რამდენიმე დამოუკიდებელი წყაროსგან.

რისკები, რომელთა მიმართაც აუცილებელია კონტროლის ტესტების ჩატარება საკმარისი და შესაფერისი მტკიცებულებების მოსაპოვებლად (იხ. 38ლ(ბ))

გ98. ემისიების რაოდენობრივად გამოსახვა შეიძლება მოიცავდეს პროცესებს, რომლებიც იმდენად არის ავტომატიზებული, რომ არ საჭიროებს ხელით მუშაობას, მაგალითად, როდესაც შესაფერისი ინფორმაცია რეგისტრირდება, მუშავდება და ანგარიშში აისახება მხოლოდ ელექტრონული ფორმით, როგორც ხდება უწყვეტი მონიტორინგის სისტემაში, ან, როდესაც საქმიანობის შესახებ მონაცემები ინტეგრირებულია ტექნოლოგიებზე დაფუძნებულ საოპერაციო ან ფინანსური ანგარიშგების სისტემებში. ასეთ შემთხვევებში:

- მტკიცებულებები შეიძლება ხელმისაწვდომი იყოს მხოლოდ ელექტრონული ფორმით და მისი საკმარისობა და შესაფერისობა დამოკიდებული იქნება მისი სიზუსტისა და სისრულის კონტროლის საშუალებების ეფექტიანობაზე;
- შეიძლება უფრო დიდი იყოს იმის ალბათობა, რომ ვერ გამოვლინდება ინფორმაციის არასწორი ინიცირების ან შეცვლის შემთხვევები, თუ სათანადო კონტროლის საშუალებები ეფექტიანად არ ფუნქციონირებს.

დადასტურების პროცედურები (იხ. პუნქტი 41ლ)

გ99. გარე დადასტურების პროცედურებმა შეიძლება პრაქტიკოსი უზრუნველყოს შესაფერისი მტკიცებულებებით ისეთ ინფორმაციასთან მიმართებაში, როგორიცაა:

- მესამე მხარის მიერ შეგროვებული მონაცემები საქმიანობის შესახებ, მაგალითად მონაცემები თანამშრომელთა თვითმფრინავით მგზავრობის შესახებ, რასაც სამოგზაურო სააგენტო აგროვებს; ობიექტისთვის მიწოდებული ენერგიის ნაკადი, რასაც მომწოდებელი ზომავს; ან სამეურნეო სუბიექტის კუთვნილი ავტომანქანების მიერ გავლილი მანძილი, რასაც გარეშე ავტოპარკის მენეჯერი აღრიცხავს;
- ემისიების ფაქტორების გაანგარიშებაში გამოყენებული დარგის საკონტროლო მაჩვენებლები;
- სამეურნეო სუბიექტსა და სხვა მხარეებს შორის გაფორმებული შეთანხმებების, ხელშეკრულებების ან ოპერაციების პირობები, ან ინფორმაცია იმის შესახებ ასახავენ თუ არა სხვა მხარეები გარკვეულ ემისიებს თავიანთ სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშში, სამეურნეო სუბიექტის ორგანიზაციული საზღვრის განხილვისას;
- ლაბორატორიული ანალიზის შერჩეული ერთობლიობის შედეგები (მაგალითად, მასალის სითბური კოეფიციენტები).

არსებითი უზუსტობის შეფასებულ რისკებზე რეაგირების მიზნით ჩატარებული ანალიზური პროცედურები (იხ. პუნქტები 42შ –42ღ)

გ100. გარკვეულ ემისიებსა და სხვა გაზომვად პროცესებს შორის ფიზიკური ან ქიმიური კავშირის მუდმივი ხასიათის გამო, ზევრ შემთხვევაში, შესაძლებელია ეფექტური ანალიზური პროცედურების შემუშავება (მაგალითად, თანაფარდობა საწვავის მოხმარებასა და ნახშირორჟანგისა და აზოტის ოქსიდის ემისიებს შორის).

გ101. ანალოგიურად, გონივრულად წინასწარგანჭვრეტადი კავშირი შეიძლება არსებობდეს ემისიებსა და ფინანსურ ან საოპერაციო ინფორმაციას შორის (მაგალითად, კავშირი ელექტროენერგიის მე-2 კატეგორიის ემისიებსა და ელექტროენერგიის შესყიდვების ან მუშაობის საათების მთავარი წიგნის ნაშთებს შორის). სხვა ანალიზური პროცედურები შეიძლება მოიცავდეს სამეურნეო სუბიექტის ემისიების მონაცემების შედარებას გარეშე მონაცემებთან, როგორიცაა დარგის საშუალო, ან მოცემულ პერიოდში ტენდენციების ანალიზი ანომალიების გამოსავლენად შემდგომი გამოკვლევისათვის და პერიოდებს შორის ტენდენციების ანალიზი სხვა გარემოებებთან მათი შესაბამისობის დასადგენად, მაგალითად ობიექტების შეძენა ან გასვლა.

გ102. ანალიზური პროცედურები შეიძლება განსაკუთრებით ეფექტიანი იყოს მაშინ, როდესაც დანაწევრებული მონაცემები ადვილად ხელმისაწვდომია, ან, როდესაც პრაქტიკოსს მიზეზი აქვს მიიჩნიოს, რომ გამოყენებული მონაცემები საიმედოა, მაგალითად შემთხვევა, როდესაც მონაცემები აღებულია კარგად კონტროლირებული წყაროდან. ზოგიერთ შემთხვევაში გამოყენებული მონაცემები შეიძლება აღებული იყოს ფინანსური ანგარიშგების საინფორმაციო სისტემის ფარგლებში, ან შეიძლება სხვა საინფორმაციო სისტემაში იქნეს შეყვანილი დაკავშირებულ ფინანსურ მონაცემებში ასახვის პარალელურად და მათზე შეიძლება ვრცელდებოდეს რესურსების ზოგიერთი საერთო კონტროლის მექანიზმი. მაგალითად, შესყიდული საწვავის რაოდენობა, რაც აღირიცხება მომწოდებლის ინვოისებში, შეიძლება იმავე პირობებით იქნეს შეყვანილი, რა პირობებითაც არის ასახული დაკავშირებული ინვოისები მიწოდებიდან და მომსახურებიდან წარმოშობილი ვალდებულებების სისტემაში. ზოგიერთ შემთხვევაში, გამოსაყენებელი მონაცემები შეიძლება საოპერაციო გადაწყვეტილებებისთვის საჭირო ინფორმაციის ნაწილი იყოს და ამგვარად საოპერაციო თანამშრომლების მიერ დეტალურ შემოწმებას გადიოდეს, ან ექვემდებარებოდეს ცალკე გარე აუდიტის პროცედურებს (მაგალითად, როგორც ერთობლივი საწარმოს შესახებ შეთანხმების ან მარეგულირებლის მიერ ზედამხედველობის ფარგლებში).

შეფასებებთან დაკავშირებული პროცედურები (იხ. პუნქტები 44შ –45ღ)

გ103. ზოგიერთ შემთხვევაში, შეიძლება შესაფერისი იყოს პრაქტიკოსის მიერ იმის შეფასება, თუ როგორ გაითვალისწინა სამეურნეო სუბიექტმა ალტერნატიული დაშვებები ან საბოლოო შედეგები და რატომ უარყო ისინი.

გ104. შეზღუდული რწმუნების ზოგიერთი გარიგების შემთხვევაში, შეიძლება შესაფერისი იყოს პრაქტიკოსის მიერ 45ღ პუნქტში მითითებული ერთი ან მეტი პროცედურის ჩატარება.

შერჩევა (იხ. 46-ე პუნქტი)

გ105. შერჩევის მეთოდიკა მოიცავს:

ა) საკმარისი სიდიდის შერჩევითი ერთობლიობის განსაზღვრას იმისათვის, რომ შერჩევის რისკი მისაღებ დონემდე შემცირდეს. ვინაიდან მარწმუნებელი გარიგების მისაღები დონის რისკი დაბალია დასაბუთებული რწმუნების გარიგების შემთხვევაში, შეზღუდული რწმუნების გარიგების რისკთან შედარებით, ამიტომ იგივე შეეხება შერჩევის რისკსაც, რომელიც მისაღებია ელემენტების ტესტირების შემთხვევაში. ამგვარად, ელემენტების ტესტირებისას შერჩევის ტექნიკის გამოყენების დროს დასაბუთებული რწმუნების გარიგების შემთხვევაში შერჩევითი ერთობლიობის სიდიდე შეიძლება უფრო დიდი იყოს, ვიდრე მსგავს გარემოებებში გამოიყენებოდა შეზღუდული რწმუნების გარიგებისას;

ბ) მუხლების შერჩევას თითოეული შერჩევითი ერთობლიობისათვის ისე, რომ გენერალურ ერთობლიობაში ყოველ ერთეულს გააჩნდეს შერჩევის შანსი და სათანადო პროცედურების ჩატარება თითოეულ შერჩეულ ერთეულზე. როდესაც პრაქტიკოსს არ შეუძლია განსაზღვრული პროცედურების გამოყენება, ან შესაფერისი ალტერნატიული პროცედურების გამოყენება შერჩეულ მუხლზე, მაშინ მოცემული მუხლი მიიჩნევა დადგენილი კონტროლიდან გადახრად კონტროლის ტესტირებისას, ან უზუსტობად - ელემენტების ტესტირებისას;

გ) გამოვლენილი გადახრების ან უზუსტობების ხასიათისა და მიზეზების გამოკვლევას, ან მათი შესაძლო გავლენის შეფასება მოცემული პროცედურის მიზანსა და გარიგების სხვა ასპექტებზე;

დ) შეფასებას:

(i) შერჩევის შედეგების, მათ შორის, ელემენტების ტესტირების შემთხვევაში, შერჩევით ერთობლიობაში აღმოჩენილი და გენერალურ ერთობლიობაზე გავრცელებული უზუსტობების; და

(ii) შერჩევამ უზრუნველყო თუ არა სათანადო საფუძველი დასკვნების გამოსატანად გენერალურ ერთობლიობაზე, რომლის ტესტირებაც განხორციელდა.

თაღლითობა, კანონი და სხვა ნორმატიული აქტები (იხ. 47-ე პუნქტი)

გ106. გარიგების პროცესში გამოვლენილ თაღლითობაზე ან თაღლითობის ეჭვზე რეაგირებისას შეიძლება შესაფერისი იყოს პრაქტიკოსის მიერ:

- საკითხის სამეურნეო სუბიექტთან განხილვა;
- კონსულტაციის მოთხოვნა სამეურნეო სუბიექტისაგან შესაფერის კვალიფიციურ მესამე მხარესთან, როგორიცაა სამეურნეო სუბიექტის იურიდიული მრჩეველი ან მარეგულირებელი;
- საკითხის გავლენის გათვალისწინება გარიგების სხვა ასპექტებზე, პრაქტიკოსის მიერ განსაზღვრული რისკის შეფასებისა და სამეურნეო სუბიექტისაგან მიღებული ოფიციალური ინფორმაციის საიმედოობის ჩათვლით;
- იურიდიული კონსულტაციის მიღება სხვადასხვა მოქმედების შემთხვევაში მიღებული შედეგების თაობაზე;
- მესამე მხარეებისათვის ინფორმაციის მიწოდება (მაგალითად, მარეგულირებლისათვის);
- მარწმუნებელი ანგარიშის გაცემაზე უარის თქმა;
- გარიგებიდან გამოსვლა.

გ107. გ106 პუნქტში მითითებული ქმედებების განხორციელება შეიძლება შესაფერისი იყოს გარიგების დროს გამოვლენილ კანონდარღვევის ფაქტების ან სავარაუდო დარღვევის შემთხვევაში. ასევე შეიძლება მიზანშეწონილი იყოს საკითხის ასახვა მარწმუნებელი გარიგების ანგარიშის სხვა გარემოებათა ამსახველ აბზაცში, წინამდებარე მასს-ის 77-ე პუნქტის შესაბამისად, გარდა იმ შემთხვევებისა, როდესაც:

ა) პრაქტიკოსი დაასკვნის, რომ დარღვევა არსებით გავლენას ახდენს სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშზე და სათანადოდ არ არის ასახული სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშში; ან

ბ) პრაქტიკოსს, სამეურნეო სუბიექტის მიერ შექმნილი წინააღმდეგობების გამო, არ შეუძლია საკმარისი და შესაფერისი მტკიცებულებების მოპოვება იმისათვის, რომ შეაფასოს დარღვევა, სავარაუდოდ, არსებითია თუ არა სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშისათვის, თუ შეიძლება არსებითი იყოს, რა შემთხვევაშიც გამოიყენება მასს-ის 3000 (გადასინჯული) 66-ე პუნქტი.

სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის აგრეგირების პროცედურები (იხ. პუნქტები 48შ–48ღ)

გ108. როგორც გ71 პუნქტში აღინიშნა, ემისიების ანგარიშის განვითარებასთან ერთად შეიძლება მოსალოდნელი იყოს, რომ ანალოგიურად განვითარდება ემისიების რაოდენობრივად გამოსახვისა და ანგარიშში ასახვის შესაბამისი საინფორმაციო სისტემების სირთულე, დოკუმენტირება და ფორმალობა. არასრულყოფილი საინფორმაციო სისტემების შემთხვევაში, აგრეგირების პროცესი შეიძლება ძალიან არაფორმალური იყოს. უფრო რთულ სისტემებში აგრეგირების პროცესი შეიძლება უფრო სისტემური ხასიათისა და ოფიციალურად დოკუმენტირებული იყოს. პრაქტიკოსის პროცედურების ხასიათი და აგრეთვე მოცულობა კორექტირებებთან მიმართებაში და პრაქტიკოსის მიერ სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის მონაცემების შეჯერება საბაზისო ჩანაწერებთან დამოკიდებულია სამეურნეო სუბიექტის ემისიების რაოდენობრივად გამოსახვისა და ანგარიშში ასახვის, ასევე დაკავშირებული არსებითი უზუსტობის რისკების ხასიათსა და სირთულეზე.

დამატებითი პროცედურები (იხ. პუნქტები 49შ –49ღ)

გ109. მარწმუნებელი გარიგება იტერაციული პროცესია და შეიძლება პრაქტიკოსისთვის ცნობილი გახდეს ინფორმაცია, რომელიც მნიშვნელოვნად განსხვავდება ინფორმაციისაგან, რომლის საფუძველზეც დაიგეგმა პროცედურები. პრაქტიკოსის მიერ დაგეგმილი პროცედურების ჩატარებისას მოპოვებულმა მტკიცებულებებმა შეიძლება გამოიწვიოს პრაქტიკოსის მიერ დამატებითი პროცედურების ჩატარება. მსგავსი პროცედურები შეიძლება მოიცავდეს თხოვნას სამეურნეო სუბიექტისადმი, რომ გამოიკვლიოს პრაქტიკოსის მიერ გამოვლენილი საკითხ(ებ)ი და სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშში შეიტანოს Kორექტირებები, საჭიროების შემთხვევაში.

იმის განსაზღვრა, აუცილებელია თუ არა დამატებითი პროცედურები შეზღუდული რწმუნების გარიგების შემთხვევაში (იხ. პუნქტები 49შ, 49შ(ბ))

გ110. პრაქტიკოსისათვის შეიძლება ცნობილი გახდეს საკითხ(ებ)ის შესახებ, რის შედეგადაც პრაქტიკოსი შეიძლება დარწმუნდეს, რომ სათბურის გაზების ემისიების ანგარიში შეიცავს არსებით უზუსტობას. მაგალითად, ადგილზე ვიზიტისას პრაქტიკოსმა შეიძლება გამოავლინოს ემისიების პოტენციური წყარო, რომელიც ასახული არ არის სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშში. მსგავს შემთხვევაში, პრაქტიკოსი დამატებით გამოიკვლევს, ასახულია თუ არა აღნიშნული პოტენციური წყარო სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშში. ჩატარებული დამატებითი პროცედურების მოცულობა, 49-ე პუნქტის მიხედვით, პროფესიული განსჯის საგანია. რაც უფრო მაღალია არსებითი უზუსტობის ალბათობა, მით უფრო დამაჯერებელ მტკიცებულებებს მოიპოვებს პრაქტიკოსი.

გ111. როდესაც შეზღუდული რწმუნების გარიგების შემთხვევაში პრაქტიკოსის ყურადღებას მიიპყრობს საკითხი, რომლის გამოც მიიჩნევს, რომ სათბურის გაზების ემისიების ანგარიში არსებით უზუსტობას შეიცავს, პრაქტიკოსს 49შ პუნქტით მოეთხოვება დამატებითი პროცედურების შემუშავება და ჩატარება. თუ აღნიშნულის განხორციელების შემდეგ პრაქტიკოსი ვერ შეძლებს საკმარისი და შესაფერისი მტკიცებულებების მოპოვებას დასკვნის გამოსატანად იმის შესახებ, რომ საკითხ(ებ)ი, სავარაუდოდ, არ გამოიწვევს სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის არსებით უზუსტობას, ან ვერ დაადგენს, რომ იგი იწვევს სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის არსებით უზუსტობას, მაშინ ადგილი აქვს გარიგების მასშტაბის შეზღუდვას.

გამოვლენილი უზუსტობების დაგროვება (იხ. 50-ე პუნქტი)

გ112. პრაქტიკოსმა შეიძლება დაადგინოს თანხა (სიდიდე), რომლის ქვემოთ უზუსტობები აშკარად ტრივიალურია და საჭირო არ არის მათი დაგროვება, რადგან პრაქტიკოსი მოელის, რომ მსგავსი თანხების დაგროვებას ნამდვილად არ ექნება არსებითი გავლენა სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშზე. „აშკარად ტრივიალური" არ არის „არ არის არსებითის" სხვა სიტყვებით გამოსახვა. საკითხები, რომლებიც აშკარად ტრივიალურია, სრულიად განსხვავებული (უფრო მცირე) რიგის სიდიდეა, ვიდრე წინამდებარე მასს-ით განსაზღვრული არსებითობა და აშკარად არაარსებითად მიიჩნევა, ინდივიდუალურად თუ გაერთიანებულად, იმის მიუხედავად, რომელი კრიტე-რიუმებით მოხდება მათი სიდიდის, ხასიათის ან გარემოებების განსჯა. როდესაც განუ-საზღვრელობა არსებობს იმასთან დაკავშირებით, ერთი ან მეტი მუხლი აშკარად ტრივიალურია თუ არა, მიიჩნევა, რომ საკითხი არ არის აშკარად ტრივიალური.

სხვა პრაქტიკოსის სამუშაოს გამოყენება

კომუნიკაცია სხვა პრაქტიკოსთან (იხ. პუნქტი 57(ა))

გ113. შესაფერისი საკითხები, რომელთა შესახებაც გარიგების გუნდმა შეიძლება სხვა პრაქტიკოსს მიაწოდოს ინფორმაცია ჩასატარებელ სამუშაოსა და მის გამოყენებასთან მიმართებაში, ასევე სხვა პრაქტიკოსთან გარიგების გუნდის კომუნიკაციის ფორმისა და შინაარსის შესახებ, შეიძლება, მოიცავდეს:

- მოთხოვნას იმის თაობაზე, რომ სხვა პრაქტიკოსმა, რომელმაც იცის, რა კონტექსტში გამოიყენებს გარიგების გუნდი მის სამუშაოს, დაადასტუროს, რომ ითანამშრომლებს გარიგების გუნდთან;
- სამუშაო არსებითობას სხვა პრაქტიკოსისთვის, რაც შეიძლება დაბალი იყოს სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის არსებითობაზე (და, საჭიროების შემთხვევაში, არსებითობის დონე ან არსებითობის დონეები გარკვეული ტიპის ემისიების ან განმარტებებისათვის) და ზღვარი, რომლის ზემოთ უზუსტობები აშკარად ტრივიალურად არ შეიძლება მიჩნეული იყოს სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშისათვის;
- სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის არსებითი უზუსტობის გამოვლენილ რისკებს, რაც შესაფერისია სხვა პრაქტიკოსის სამუშაოსთვის; ასევე მოთხოვნა, რომ სხვა პრაქტიკოსმა დროულად მიაწოდოს ინფორმაცია გარიგების პროცესში ნებისმიერი სხვა გამოვლენილი რისკის შესახებ, რაც შეიძლება არსებითი იყოს სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშისათვის, ასევე ინფორმაცია სხვა პრაქტიკოსის მიერ მიღებული ზომების თაობაზე მსგავს რისკებზე რეაგირების მიზნით.

სხვა პრაქტიკოსისგან მიღებული ინფორმაცია (იხ. პუნქტი 57(ა))

გ114. შესაფერისი საკითხები, რომელთა შესახებ ინფორმაციის მოწოდება შეიძლება მოსთხოვოს გარიგების გუნდმა სხვა პრაქტიკოსს, მოიცავს, მაგალითად:

- იცავს თუ არა სხვა პრაქტიკოსი ეთიკურ მოთხოვნებს, რომლებიც შეესაბამება სამეურნეო სუბიექტების ჯგუფის გარიგებას, დამოუკიდებლობისა და პროფესიული კომპეტენტურობის ჩათვლით;
- პრაქტიკოსმა შეასრულა თუ არა გარიგების გუნდის მოთხოვნები;
- ინფორმაციას კანონმდებლობის მოთხოვნების დარღვევის შემთხვევების შესახებ, რამაც შეიძლება წარმოქმნას სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის არსებითი უზუსტობა;
- სხვა პრაქტიკოსის მიერ გარიგების მიმდინარეობისას გამოვლენილი შეუსწორებელი უზუსტობების სიას, რომლებიც არ არის აშკარად ტრივიალური;
- შესაფერისი ინფორმაციის მომზადებაში შესაძლო მიკერძოების ნიშნებს;
- გარიგების პროცესში სხვა პრაქტიკოსის მიერ გამოვლენილი შიდა კონტროლის ნებისმიერი მნიშვნელოვანი ნაკლოვანების აღწერას;
- სხვა მნიშვნელოვან საკითხებს, რომელთა შესახებ სხვა პრაქტიკოსი სამეურნეო სუბიექტს აწვდის ინფორმაციას, ან სავარაუდოდ მიაწვდის, თაღლითობის და თაღლითობის ეჭვის ჩათვლით;

- ნებისმიერი სხვა საკითხი, რომელიც შეიძლება სათბურის გაზების ემისიების ანგარიში-სათვის იყოს შესაფერისი, ან, რომელზეც სხვა პრაქტიკოსს სურს გარიგების გუნდის ყურადღების მიპყრობა, სამეურნეო სუბიექტისაგან სხვა პრაქტიკოსის მიერ მიღებულ ოფიციალურ ინფორმაციაში მითითებული გამონაკლისების ჩათვლით;
- სხვა პრაქტიკოსის სამუშაოს საერთო შედეგები, დასკვნა ან მოსაზრება.

მტკიცებულებები (იხ. პუნქტი 57(ზ))

გ115. სხვა პრაქტიკოსის მიერ შესრულებული სამუშაოს შესახებ მტკიცებულებების მოპოვებასთან დაკავშირებით გასათვალისწინებელია შემდეგი ფაქტორები:

- სხვა პრაქტიკოსის სამუშაოსთვის შესაფერისი საქმიანობების შესახებ მსჯელობა სხვა პრაქტიკოსთან, რაც მნიშვნელოვანია სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშთან მიმარ-თებაში;
- შესაფერისი ინფორმაციის არსებითი უზუსტობისადმი მგრძნობიარობის შესახებ სხვა პრაქტიკოსთან მსჯელობა;
- სხვა პრაქტიკოსის მიერ გამოვლენილი არსებითი უზუსტობის რისკების დოკუმენტაციის, აღნიშნულ რისკებზე რეაგირების ზომებისა და დასკვნების მიმოხილვა. მსგავსმა დოკუმენტაციამ შეიძლება მიიღოს მემორანდუმის ფორმა, სადაც ასახულია სხვა პრაქტიკოსის დასკვნა, გამოვლენილი რისკების შესახებ.

ოფიციალური ინფორმაცია (იხ. 58-ე პუნქტი)

გ116. 58-ე პუნქტით მოთხოვნილი ოფიციალური ინფორმაციის გარდა, პრაქტიკოსმა შეიძლება აუცი-ლებლად მიიჩნიოს სხვა ოფიციალური ინფორმაციის მოთხოვნა. პირ(ებ)ი, ვისგანაც პრაქტიკოსი მოითხოვს ოფიციალურ ინფორმაციას, როგორც წესი, ხელმძღვანელები ან მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირები არიან. თუმცა, ვინაიდან ხელმძღვანელობისა და მმართველობის სტრუქტურები განსხვავებულია სხვადასხვა იურისდიქციასა და სამეურნეო განსხვავებული სუბიექტებში, რაც ასახავს, მაგალითად განსხვავებებს კულტურულ და სამართლებრივ გარემოში, სამეურნეო სუბიექტის სიდიდესა და საკუთრების მახასიათებლებში, შეუძლებელია წინამდებარე მასს-თვის განისაზღვროს ყველა გარიგებისთვის შესაფერისი პირ(ებ)ი, ვისგანაც უნდა იქნეს მოთხოვნილი ოფიციალური ინფორმაცია. მაგალითად, სამეურნეო სუბიექტი შეიძლება იყოს ორგანიზაცია, რომელიც, თავისთავად, დამოუკიდებელი იურიდიული პირი არ არის. ასეთ შემთხვევებში, სათანადო ხელმძღვანელი ან მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების განსაზღვრა, ვისგანაც უნდა იქნეს მოთხოვნილი ოფიციალური ინფორმაცია, შეიძლება პროფესიულ განსჯას საჭიროებდეს.

შემდგომი მოვლენები (იხ. 61-ე პუნქტი)

გ117. შემდგომი მოვლენები შეიძლება მოიცავდეს გადასინჯული ემისიების კოეფიციენტების გამოქვეყნებას მაგალითად სახელმწიფო ორგანოს მიერ, ცვლილებებს შესაფერის კანონმდებლობაში, გაუმჯობესებულ სამეცნიერო ცოდნას, მნიშვნელოვანი სტრუქტურულ ცვლილებებ სამეურნეო სუბიექტში, რაოდენობრივად გამოსახვის უფრო ზუსტი მეთოდების ხელმისაწვდომობას ან მნიშვნელოვანი შეცდომის აღმოჩენას.

შესადარისი ინფორმაცია (იხ. პუნქტები 62–63, 76(გ))

გ118. კანონმდებლობა, ან გარიგების პირობები, შეიძლება განსაზღვრავდეს მოთხოვნებს სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშში შესადარისი ინფორმაციის წარდგენასთან, ანგარიშგებასა და რწმუნებასთან დაკავშირებით. ფინანსურ ანგარიშგებასა და სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშს შორის ძირითადი განსხვავება ის არის, რომ სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშში ასახული ემისიების სიდიდეები განცალკევებული პერიოდისთვისაა და არ ეყრდნობა დროთა განმავლობაში კუმულაციურ ოდენობებს. შედეგად, წარდგენილი შესადარისი ინფორმაცია გავლენას არ ახდენს მიმდინარე წლის ინფორმაციაზე, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც ემისიები ასახულია არასწორ პერიოდში და, მაშასადამე, რაოდენობები შეიძლება ეფუძნებოდეს არასწორ საწყის პერიოდს გაზომვისთვის.

გ119. როდესაც სათბურის გაზების ემისიების ანგარიში მოიცავს მინიშნებას ემისიების პროცენტულ შემცირებაზე, ან მსგავს შედარებას პერიოდებს შორის, მნიშვნელოვანია, რომ პრაქტიკოსმა

გაითვალისწინოს აღნიშნული შედარებების მისაღებლობა. აღნიშნული შეიძლება არ იყოს მისაღები შემდეგი მიზეზების გამო:

ა) გასული პერიოდის შემდეგ მნიშვნელოვანი ცვლილებებია მომხდარი ოპერაციებში;

ბ) მნიშვნელოვანი ცვლილებები გადამყვან კოეფიციენტებში; ან

გ) გაზომვის წყაროების ან მეთოდების შეუთავსებლობა.

გ120. როდესაც შესადარისი ინფორმაცია წარდგენილია მიმდინარე ემისიების შესახებ ინფორმაციასთან ერთად, მაგრამ შესადარისი ინფორმაცია მთლიანად ან ნაწილობრივ არ არის მოცული პრაქტიკოსის დასკვნით, მნიშვნელოვანია, რომ მსგავსი ინფორმაციის სტატუსი ნათლად იყოს მითითებული როგორც სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშში, ისე მარწმუნებელ ანგარიშში.

კორექტირებები (პუნქტი: 62(ა))

გ121. შეიძლება საჭირო იყოს გასული პერიოდის ანგარიშში ასახული სათბურის გაზების რაოდენობების კორექტირება კანონის ან სხვა ნორმატიული აქტის, ან შესაფერისი კრიტერიუმების მიხედვით, მაგალითად უკეთესი სამეცნიერო ცოდნის, სამეურნეო სუბიექტის მნიშვნელოვანი სტრუქტურული ცვლილებების, რაოდენობრივად გამოსახვის უფრო ზუსტი მეთოდების ხელმისაწვდომობის ან მნიშვნელოვანი შეცდომის აღმოჩენის გამო.

პროცედურების ჩატარება შესადარის ინფორმაციაზე (იხ. პუნქტი 63(ა))

გ122. როდესაც შეზღუდული რწმუნების გარიგების შემთხვევაში, რომელიც მოიცავს რწმუნებას შესადარის ინფორმაციაზე, პრაქტიკოსისთვის ცნობილი გახდება, რომ შეიძლება წარმოდგენილი შესადარისი ინფორმაცია არსებით უზუსტობას შეიცავდეს, ჩასატარებელი პროცედურები უნდა შეესაბამებოდეს 49-ე პუნქტში მოცემულ მოთხოვნებს. დასაბუთებული რწმუნების გარიგების შემთხვევაში ჩასატარებელი პროცედურები საკმარისი უნდა იყოს შესადარის ინფორმაციაზე მოსაზრების ჩამოყალიბებისათვის.

გ123. როდესაც გარიგება არ მოიცავს რწმუნებას შესადარის ინფორმაციაზე, 63(ა) პუნქტში აღწერილ გარემოებებში პროცედურების ჩატარების მოთხოვნის შესრულება დაკავშირებულია პრაქტიკოსის ეთიკურ მოვალეობასთან, რომ შეგნებულად არ იყოს დაკავშირებული არსებითად მცდარ ან შეცდომაში შემყვან ინფორმაციასთან.

სხვა ინფორმაცია (იხ. 64-ე პუნქტი)

გ124. სათბურის გაზების ემისიების ანგარიში შეიძლება გამოიცეს სხვა ინფორმაციასთან ერთად, რომელსაც არ მოიცავს პრაქტიკოსის დასკვნა, მაგალითად სათბურის გაზების ემისიების ანგარიში შეიძლება იყოს სამეურნეო სუბიექტის წლიური ანგარიშის ან მდგრადი განვითარების ანგარიშის ნაწილი, ან შეიძლება გამოიცეს კლიმატის ცვლილებასთან დაკავშირებულ სხვა ინფორმაციასთან ერთად, როგორიცაა:

- სტრატეგიული ანალიზი, რომელიც მოიცავს ანგარიშს სამეურნეო სუბიექტის სტრატეგიულ მიზნებზე კლიმატის ცვლილების გავლენის შესახებ;
- კლიმატის ცვლილებასთან დაკავშირებული მიმდინარე და მოსალოდნელი მნიშვნელოვანი რისკებისა და შესაძლებლობების ახსნა და ხარისხობრივი შეფასება;
- სამეურნეო სუბიექტის ღონისძიებების განმარტებები, რომლებიც ეხება კლიმატის ცვლილებასთან დაკავშირებულ რისკებს, შესაძლებლობებსა და გავლენაზე რეაგირებას, მათ შორის სამეურნეო სუბიექტის გრძელვადიანი და მოკლევადიანი გეგმები;
- ინფორმაცია სამომავლო პერსპექტივის შესახებ, კლიმატის ცვლილებასთან დაკავშირებული ისეთი ტენდენციებისა და ფაქტორების ჩათვლით, რომლებიც, სავარაუდოდ, გავლენას მოახდენს სამეურნეო სუბიექტის სტრატეგიაზე, ან დროის პერიოდზე, რომელზეც არის გათვლილი აღნიშნული სტრატეგიის შესრულება;
- სამეურნეო სუბიექტის მმართველობის პროცესებისა და სამეურნეო სუბიექტის რესურსების აღწერა, რომლებიც გამოყოფილია კლიმატის ცვლილებასთან დაკავშირებული საკითხების გამოსავლენად, მათი მართვისა და ზედამხედველობისთვის.

გ125. ზოგიერთ შემთხვევაში, სამეურნეო სუბიექტმა შეიძლება გამოაქვეყნოს ინფორმაცია ემისიების შესახებ, რაც გაანგარიშებულია სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის მომზადებისას გამოყენებულისგან განსხვავებულ საფუძველზე, მაგალითად ინფორმაცია შეიძლება მომზადებულ იყოს

ანალოგიურ საფუძველზე, ხოლო ემისიები ხელახლა გამოითვლება, რათა გამოირიცხოს ერთ-ჯერადი მოვლენები, როგორიცაა ახალი ქარხნის ექსპლუატაციაში გაშვება ან ობიექტის დახურვა. პრაქტიკოსმა შეიძლება სცადოს მსგავსი ინფორმაციის გამორიცხვა გარიგებიდან, როდესაც მისი მომზადებისათვის გამოყენებული მეთოდები უარყოფილია სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის მომზადებისთვის გამოყენებული კრიტერიუმებით. პრაქტიკოსმა შეიძლება სცადოს აგრეთვე ტექსტური ინფორმაციის გამორიცხვაც, რომელიც არ შეესაბამება სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშში ასახულ რაოდენობრივ მონაცემებს, ან, რომელიც ვერ დასაბუთდება (მაგალითად, სპეკულაციური პროგნოზები ან განცხადებები სამომავლო ქმედებებზე).

გ126. როდესაც სხვა ინფორმაციამ შეიძლება ზიანი მიაყენოს სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშისა და მარწმუნებელი ანგარიშის საიმედოობას, შეიძლება მიზანშეწონილი იყოს დამატებითი ზომების გატარება, როგორიცაა:

- კონსულტაციის მოთხოვნა სამეურნეო სუბიექტისათვის კვალიფიციურ მესამე მხარესთან, მაგალითად სამეურნეო სუბიექტის იურიდიულ მრჩეველთან;
- იურიდიული კონსულტაციის მიღება მოქმედების სხვადასხვა კურსის შედეგების შესახებ;
- მესამე მხარის, მაგალითად მარეგულირებლის ინფორმირება;
- უარი მარწმუნებელი ანგარიშის გაცემაზე;
- გარიგებიდან გამოსვლა, თუ ამის გაკეთება არ იკრძალება კანონმდებლობით;
- საკითხის მარწმუნებელ ანგარიშში აღწერა.

დოკუმენტაცია

ჩატარებული პროცედურებისა და მოპოვებული მტკიცებულებების დოკუმენტაცია
(იხ. პუნქტები მე-15 და 65–66)

გ127. მასს-ით 3000 (გადასინჯული) მოითხოვება, რომ პრაქტიკოსმა დროულად მოამზადოს გარიგების დოკუმენტაცია, რაც უზრუნველყოფს მარწმუნებელი ანგარიშის საფუძვლის აღრიცხვას.[23] ქვემოთ განხილულია იმ საკითხების მაგალითები, რომლებიც უნდა აისახოს გარიგების დოკუ-მენტაციაში:

- *თაღლითობა:* არსებითი უზუსტობის რისკები და თაღლითობასთან დაკავშირებული პროცედურების ხასიათი, ვადები და მოცულობა; აგრეთვე სამეურნეო სუბიექტის, მარეგუ-ლირებლის და სხვების ინფორმირება თაღლითობასთან დაკავშირებით;
- *კანონმდებლობა:* კანონმდებლობის მოთხოვნების დარღვევა და სამეურნეო სუბიექტთან და სხვა მხარეებთან განხილვის შედეგები;
- *დაგეგმვა:* გარიგების საერთო სტრატეგია, გარიგების გეგმა და გარიგების მიმდინარეობისას შეტანილი ნებისმიერი მნიშვნელოვანი ცვლილება და მსგავსი ცვლილებების მიზეზები;
- *არსებითობა:* არსებითობის განსაზღვრისას გამოიყენება შემდეგი სიდიდეები და ფაქტორები: სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის არსებითობა; როდესაც შესაფერისია, გარკვეული ტიპის ემისიების ან განმარტებების არსებითობის დონე ან დონეები; სამუშაო არსებითობა და გარიგების მიმდინარეობისას არსებითობის დონის გადასინჯვა და შესწორება;
- *რისკები და არსებითი უზუსტობა:* 29-ე პუნქტით მოთხოვნილი მსჯელობა და მიღებული მნიშვნელოვანი გადაწყვეტილებები, 23-ე პუნქტში მითითებული სამეურნეო სუბიექტისა და მისი გარემოს თითოეული ასპექტის შესახებ მიღებული ცოდნის ძირითადი ელემენტები, აგრეთვე არსებითი უზუსტობის რისკები, რის გამოც პრაქტიკოსის პროფესიული შეფასებით, მოთხოვნილი იქნა დამატებითი პროცედურების ჩატარება;
- *დამატებითი პროცედურები:* ჩატარებული დამატებითი პროცედურების ხასიათი, ვადები და მოცულობა, აღნიშნული დამატებითი პროცედურების კავშირი არსებითი უზუსტობის რისკებთან და პროცედურების შედეგები;
- *უზუსტობების შეფასება:* სიდიდე, რომლის ქვემოთ უზუსტობები მიიჩნევა აშკარად ტრივიალურად, გარიგების პროცესში დაგროვილი უზუსტობები და გასწორდა თუ არა

[23] მასს 3000 (გადასინული), 42-ე პუნქტი.

ისინი, ასევე პრაქტიკოსის დასკვნა იმის თაობაზე, არსებითია თუ არა შეუსწორებელი უზუსტობები, ინდივიდუალურად თუ ერთად აღებული და ამ დასკვნის საფუძველი.

მარწმუნებელი ანგარიშის თარიღის შემდგომ წამოჭრილი საკითხები (იხ. 68-ე პუნქტი)

გ128. განსაკუთრებული გარემოებების მაგალითები მოიცავს ფაქტებს, რომლებიც პრაქტიკოსისათვის ცნობილი გახდება მარწმუნებელი ანგარიშის თარიღის შემდეგ, თუმცა ისინი არსებობდა იმ თარიღისთვისაც და პრაქტიკოსისთვის ცნობილი რომ ყოფილიყო მაშინ, შეიძლება გამოეწვია სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის ცვლილება, ან პრაქტიკოსის მიერ მარწმუნებელ ანგარიშში დასკვნის მოდიფიცირება, მაგალითად მნიშვნელოვანი შეუსწორებელი შეცდომის აღმოჩენა. ამის შედეგად განხორციელებული ცვლილება გარიგების დოკუმენტაციაში განიხილება ფირმის პოლიტიკისა და პროცედურების მიხედვით ხკსს 1-ით მოთხოვნილი მიმოხილვის პასუხისმგებლობების შესაბამისად, რომლის მიხედვითაც გარიგების პარტნიორი იღებს საბოლოო პასუხისმგებლობას აღნიშნულ ცვლილებებზე.[24]

გარიგების საბოლოო ფაილის დაკომპლექტება (იხ. 69-ე პუნქტი)

გ129. ხკსს 1-ით (ან სხვა პროფესიული ან საკანონმდებლო დებულებებით, რომლებიც არანაკლებ მკაცრია ხკსს-ის 1 მოთხოვნებზე) მოითხოვება, რომ ფირმებმა დანერგონ პოლიტიკა და პროცედურები გარიგების საბოლოო ფაილის დროულად დასაკომპლექტებლად.[25] სათანადო ვადა, რომლის განმავლობაშიც უნდა შეიქმნას გარიგების საბოლოო ფაილის ნაკრები, როგორც წესი, არ აღემატება მარწმუნებელი ანგარიშის თარიღიდან 60 დღეს.[26]

გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვა (იხ. 71-ე პუნქტი)

გ130. გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვაში შეიძლება გათვალისწინებული იყოს სხვა საკითხებიც, მაგალითად:

- მოცემულ გარიგებასთან დაკავშირებით ფირმის დამოუკიდებლობის შეფასება გარიგების გუნდის მიერ;
- შესაფერისი კონსულტაცია გაიმართა თუ არა ისეთ საკითხებზე, რომლებთან მიმართებაში არსებობს განსხვავებული მოსაზრებები ან სხვა რთულ და სადავო საკითხებზე და აღნიშნული კონსულტაციების შედეგები;
- მიმოხილვისათვის შერჩეული გარიგების დოკუმენტაცია ასახავს თუ არა მნიშვნელოვან განსჯასთან დაკავშირებით შესრულებულ სამუშაოს და ამყარებს თუ არა მიღებულ დასკვნებს.

მარწმუნებელი დასკვნის ჩამოყალიბება

შესაფერისი კრიტერიუმების აღწერა (იხ. პუნქტები 74(დ), 76(ზ)(iv))

გ131. სამეურნეო სუბიექტის მიერ სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის მომზადება მოითხოვს შესაფერისი კრიტერიუმების სათანადო აღწერის ასახვას სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის განმარტებით შენიშვნებში. აღნიშნული აღწერიდან სავარაუდო მომხმარებლებისთვის ცნობილი ხდება ის საფუძვლები, რასაც ეყრდნობა სათბურის გაზების ემისიების ანგარიში. ამასთან, ეს ინფორმაცია განსაკუთრებით მნიშვნელოვანია მაშინ, როდესაც მნიშვნელოვანი განსხვავებებია სხვადასხვა კრიტერიუმებს შორის იმასთან დაკავშირებით, როგორ აისახება გარკვეული საკითხები სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშში, მაგალითად, რომელი ემისიების გამოქვითვები, თუ ასეთი არსებობს, არის ასახული; როგორ მოხდა მათი რაოდენობრივად გამოსახვა და რას წარმოადგენს ისინი; ასევე იმის საფუძველი, რომლის მიხედვითაც შეირჩა ანგარიშში ასახული მე-3 კატეგორიის ემისიები და როგორ განხორციელდა მათი რაოდენობრივად გამოსახვა.

---

24. ხკსს 1 - „*ხარისხის კონტროლი ფირმებისათვის, რომლებიც ასრულებენ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტსა და მიმოხილვას და სხვა სახის მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების გარიგებებს*, პუნქტები 32–33

25. ხკსს 1, 45-ე პუნქტი.

26. ხკსს 1, პუნქტი გ54.

გ132. აღწერა იმისა, რომ სათბურის გაზების ემისიების ანგარიში მომზადებულია გარკვეული კრიტერიუმების შესაბამისად და სათანადოა მხოლოდ მაშინ, როდესაც სათბურის გაზების ემისიების ანგარიში შეესაბამება აღნიშნული კრიტერიუმების ყველა მოთხოვნას, რომლებიც ძალაში იყო იმ პერიოდის განმავლობაში, რომელსაც მოიცავს სათბურის გაზების ემისიების ანგარიში.

გ133. შესაფერისი კრიტერიუმების აღწერა, რომელიც მოიცავს გაუგებარ პირობითობას ან შემზღუდავ ფრაზას (მაგალითად, „სათბურის გაზების ემისიების ანგარიში, ძირითადად, შეესაბამება XYZ–ის მოთხოვნებს") არ მიიჩნევა სათანადო აღწერად, რადგან აღნიშნულმა შეიძლება შეცდომაში შეიყვანოს სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის მომხმარებლები.

მარწმუნებელი ანგარიშის შინაარსი

მარწმუნებელი ანგარიშის საილუსტრაციო ნიმუში (იხ. 76-ე პუნქტი)

გ134. მე-2 დანართში მოცემულია სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის მარწმუნებელი ანგარიში, რომელიც მოიცავს 76-ე პუნქტით განსაზღვრულ ელემენტებს.

ინფორმაცია, რომელსაც არ ეხება პრაქტიკოსის დასკვნა (იხ. პუნქტი 76(გ))

გ135. გაუგებრობისა და ისეთ ინფორმაციაზე არასათანადოდ დაყრდნობის თავიდან აცილების მიზნით, რომელსაც არ ეხება რწმუნება (როდესაც სათბურის გაზების ემისიების ანგარიში შეიცავს შესადარის ინფორმაციას, რომელსაც არ ეხება პრაქტიკოსის დასკვნა), როგორც წესი, მსგავსი ინფორმაციის შესახებ სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშში და პრაქტიკოსის მარწმუნებელ ანგარიშში აუცილებლად მიეთითება ამის შესახებ.

ემისიების გამოქვითვები (იხ. პუნქტი 76(ვ))

გ136. როდესაც სათბურის გაზების ემისიების ანგარიში შეიცავს ემისიების გამოქვითვებს, რომელსაც ეხება მარწმუნებელი ანგარიში, მარწმუნებელ ანგარიშში ამის მისათითებლად გამოყენებული ფრაზები შეიძლება მნიშვნელოვნად განსხვავებული იყოს, გარემოებების მიხედვით.

გ137. შესაფერისი და საიმედო ინფორმაციის ხელმისაწვდომობა საკომპენსაციო კვოტებსა და სხვა ემისიების გამოქვითვებთან დაკავშირებით, ძალიან ცვალებადია და, ამგვარად, ანალოგიური მდგომარეობაა პრაქტიკოსისთვის სამეურნეო სუბიექტის მიერ მოთხოვნილი ემისიების გამოქვითვების მტკიცებულებების ხელმისაწვდომობის თვალსაზრისით.

გ138. ემისიების გამოქვითვების ცვალებადი ხასიათისა და იმის გამო, რომ ხშირად შეზღუდულია იმ პროცედურების რაოდენობა და ხასიათი, რომლებიც შეიძლება გამოიყენოს პრაქტიკოსმა ემისიების გამოქვითვების შემთხვევაში, წინამდებარე მასს-ით მოითხოვება მარწმუნებელ ანგარიშში იმ ემისიების გამოქვითვების ასახვა, თუ ასეთი არსებობს, რომლებსაც ეხება პრაქტიკოსის დასკვნა და მათთან მიმართებაში პრაქტიკოსის პასუხისმგებლობის განმარტება.

გ139. ემისიების გამოქვითვებთან დაკავშირებით პრაქტიკოსის პასუხისმგებლობის განმარტება შეიძლება შემდეგნაირად ჩამოყალიბდეს, როდესაც ემისიების გამოქვითვები შედგება საკომპენსაციო კვოტებისგან: „სათბურის გაზების ემისიების ანგარიში შეიცავს ABC კომპანიის ემისიებისგან მოცემულ წელს yyy ტონა CO_2-ის გამოქვითვას საკომპენსაციო კვოტებთან დაკავშირებით. ჩვენ ჩავატარეთ პროცედურები იმის გასარკვევად, აღნიშნული საკომპენსაციო კვოტები მოცემული წელს იყო თუ არა შეძენილი და სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშში მოცემული მათი აღწერა დასაბუთებული მოკლე მიმოხილვაა თუ არა შესაფერისი ხელშეკრულებებისა და მათთან დაკავშირებული დოკუმენტების. თუმცა, ჩვენ არ ჩაგვიტარებია რაიმე პროცედურა აღნიშნული საკომპენსაციო კვოტების გარე მომწოდებლებთან მიმართებაში და არ წარმოვადგენთ მოსაზრებას იმის თაობაზე, აღნიშნულმა საკომპენსაციო კვოტებმა გამოიწვია, ან გამოიწვევს თუ არა CO_2-ის yyy ტონით შემცირებას."

მარწმუნებელი ანგარიშის გამოყენება (იხ. პუნქტი 76(ზ)(iii))

გ140. მარწმუნებელი ანგარიშის ადრესატის მითითებასთან ერთად პრაქტიკოსმა შეიძლება შესაფერისად მიიჩნიოს მარწმუნებელი ანგარიშის ტექსტში ისეთი ფრაზების ჩართვა, რომელიც მიუთითებს, რა მიზნით და რომელი სავარაუდო მომხმარებლებისათვის მომზადდა ანგარიში. მაგალითად, როდესაც სათბურის გაზების ემისიების ანგარიში საჯარო რეესტრში რეგისტრირდება, შეიძლება შესაფერისი იყოს სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის განმარტებით შენიშვნებსა და მარწმუნებელ ანგარიშში იმის ახსნა, რომ ანგარიში განკუთვნილია

მხოლოდ იმ მომხმარებლისათვის, ვისაც სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშთან დაკავშირებული საქმიანობების სათანადო ცოდნა გააჩნიათ და საფუძვლიანად, გულდასმით აქვს შესწავლილი სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშში ასახული ინფორმაცია და ესმით, რომ სათბურის გაზების ემისიების მოცემული ანგარიში მომზადებულია და რწმუნებაც მიღებულია არსებითობის სათანადო დონეების ფარგლებში.

გ141. ამასთან, პრაქტიკოსმა შეიძლება მიზანშეწონილად მიიჩნიოს განცხადების ჩართვა, რომელიც კონკრეტულად ზღუდავს მოცემული მარწმუნებელი ანგარიშის გავრცელებას სავარაუდო მომხმარებლების გარდა სხვა პირებზე, სხვების მიერ მის გამოყენებას, ან სხვა მიზნებისთვის გამოყენებას.

პრაქტიკოსის პროცედურების მოკლე მიმოხილვა (იხ. პუნქტი 76(თ)(ii))

გ142. როგორც წესი, მარწმუნებელ ანგარიშში დასაბუთებული რწმუნების გარიგების შემთხვევაში იყენებენ სტანდარტულ ფრაზებს და მხოლოდ მოკლედ აღწერენ ჩატარებულ პროცედურებს. ამის მიზეზი ისაა, რომ დასაბუთებული რწმუნების გარიგების შემთხვევაში, რამდენადაც დეტალურად არ უნდა იყოს აღწერილი კონკრეტული ჩატარებული პროცედურები, მაინც ვერ დაეხმარება მომხმარებლებს იმის გაგებაში, რომ, ყველა შემთხვევაში, როდესაც არამოდიფიცირებული დასკვნა გამოიცემა, მოპოვებულია საკმარისი და შესაფერისი მტკიცებულებები იმისათვის, რომ პრაქტიკოსმა შეძლოს მოსაზრების გამოთქმა.

გ143. შეზღუდული რწმუნების გარიგების შემთხვევაში, ინფორმაცია ჩატარებული პროცედურების ხასიათის, ვადებისა და მოცულობის შესახებ აუცილებელია იმისთვის, რომ სავარაუდო მომხმარებლებმა გაიგონ შეზღუდული რწმუნების ანგარიშში მოცემული დასკვნა. ამგვარად, პრაქტიკოსის პროცედურების აღწერა შეზღუდული რწმუნების გარიგების შემთხვევაში უფრო დეტალურია, ვიდრე დასაბუთებული რწმუნების გარიგების შემთხვევაში. შეიძლება შესაფერისი იყოს აგრეთვე იმ პროცედურების აღწერაც, რომლებიც არ ჩატარებულა და, საზოგადოდ, ჩატარდებოდა დასაბუთებული რწმუნების გარიგების შემთხვევაში. თუმცა, ყველა მსგავსი პროცედურის სრულად იდენტიფიცირება შეიძლება შეუძლებელი იყოს, რადგან პრაქტიკოსს არსებითი უზუსტობის რისკების შესწავლა და შეფასება ნაკლები დონით მოეთხოვება, დასაბუთებული რწმუნების გარიგებასთან შედარებით.

ფაქტორები, რომლებიც გავლენას ახდენს წარსადგენი ინფორმაციის დეტალურობის ხარისხზე:

- სამეურნეო სუბიექტისათვის დამახასიათებელი გარემოებები (მაგალითად, რომლებიც არ არის ტიპური დარგის სხვა სამეურნეო სუბიექტებისთვის);
- გარიგების კონკრეტული გარემოებები, რამაც გავლენა იქონია ჩატარებული პროცედურების ხასიათსა და მოცულობაზე;
- სავარაუდო მომხმარებლების მოლოდინი ანგარიშში ასახული ინფორმაციის დეტალურობასთან მიმართებაში, საბაზრო პრაქტიკის, ან შესაბამისი კანონის ან სხვა ნორმატიული აქტის საფუძველზე.

გ144. შეზღუდული რწმუნების გარიგების შემთხვევაში ჩატარებული პროცედურების აღწერისას მნიშვნელოვანია, რომ აღწერა ობიექტური იყოს, მაგრამ არ იყოს იმდენად განზოგადებული, რომ ბუნდოვანი გახდეს; არც ზედმეტ დეტალებს არ უნდა მოიცავდეს, ან არ იგულისხმებოდეს, თითქოს მოპოვებული იყო დასაბუთებული რწმუნება. მნიშვნელოვანია აგრეთვე, რომ პროცედურების აღწერამ არ შექმნას ისეთი შთაბეჭდილება, რომ ჩატარდა შეთანხმებული პროცედურების გარიგება, ამასთან, უმეტეს შემთხვევებში, დეტალურად არ უნდა იყოს აღწერილი მთლიანი სამუშაო გეგმა.

პრაქტიკოსის ხელმოწერა (იხ. პუნქტი 76(ლ))

გ145. პრაქტიკოსის ხელმოწერა სრულდება პრაქტიკოსის ფირმის სახელით, პირადად პრაქტიკოსის სახელით, ან ორივეს სახელით, როგორც მიღებულია კონკრეტულ იურისდიქციაში. ამასთან, პრაქტიკოსის ხელმოწერასთან მიმართებაში ზოგიერთ იურისდიქციაში მოითხოვება მარწმუნებელ ანგარიშში პრაქტიკოსის პროფესიული ტიტულის მითითება, ანდა იმ ფაქტის, რომ პრაქტიკოსი ან ფირმა, როგორც შესაფერისია, აღიარებულია შესაბამისი სალიცენზიო უფლებამოსილი ორგანოს მიერ მოცემულ იურისდიქციაში.

მნიშვნელოვან გარემოებათა ამსახველი აბზაცი და სხვა გარემოებათა ამსახველი აბზაცი
(იხ. 77-ე პუნქტი)

გ146. „მნიშვნელოვან გარემოებათა ამსახველი აბზაცების“ ან სხვა გარემოებათა ამსახველი აბზაცების“ ფართო გამოყენება პრაქტიკოსის მიერ მსგავსი საკითხების ინფორმირების ეფექტიანობას ამცირებს.

გ147. „მნიშვნელოვან გარემოებათა ამსახველი აბზაცის“ გამოყენება შეიძლება მიზანშეწონილი იყოს მაშინ, როდესაც გამოყენებულია განსხვავებული კრიტერიუმები ან შეცვლილია კრიტერიუმები, განახლებულია ან სხვაგვარადაა ინტერპრეტირებული გასულ პერიოდებთან შედარებით და აღნიშნული გადამწყვეტ გავლენას ახდენს ანგარიშში ასახულ ემისიებზე, ან, როდესაც საანგარიშგებო პერიოდში სისტემის მუშაობაში გამოვლინდა ხარვეზი, რაც ნიშნავს, რომ მოცემული პერიოდის ემისიების შეფასებისათვის გამოყენებული იყო ექსტრაპოლაცია და ამის შესახებ აღნიშნულია სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშში.

გ148. „სხვა გარემოებათა ამსახველი აბზაცი“ შეიძლება შესაფერისი იყოს მაშინ, როდესაც გარიგების მოქმედების სფერო მნიშვნელოვნად იცვლება გასულ პერიოდთან შედარებით და აღნიშნული მითითებული არ არის სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშში.

გ149. „მნიშვნელოვან გარემოებათა ამსახველ აბზაცებში“ ნათლად უნდა მიეთითოს საკითხი, რომელზეც პრაქტიკოსი ყურადღებას ამახვილებს და ასევე სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშში, სად შეიძლება მოცემული საკითხის სრულყოფილი განმარტების ნახვა. ასევე უნდა მიეთითოს, რომ პრაქტიკოსის დასკვნა მოდიფიცირებული არ არის ამ საკითხთან მიმართებაში. (იხ. აგრეთვე პუნქტი გ125)

გ150. „სხვა გარემოებათა ამსახველი აბზაციდან“ ნათლად უნდა ჩანდეს, რომ ამგვარი სხვა საკითხის ასახვა სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშში ან მის განმარტებით შენიშვნებში არ მოითხოვება. 77-ე პუნქტით შეზღუდულია „სხვა გარემოებათა ამსახველი აბზაცის“ გამოყენება ისეთ საკითხებთან მიმართებაში, რომლებიც აუცილებელია მომხმარებლების მიერ გარიგების, პრაქტიკოსის პასუხისმგებლობების, ან მარწმუნებელი ანგარიშის გაგებისათვის, რის შესახებ ინფორმირებასაც პრაქტიკოსი მიზანშეწონილად მიიჩნევს მარწმუნებელ ანგარიშში. (იხ. აგრეთვე პუნქტი გ124)

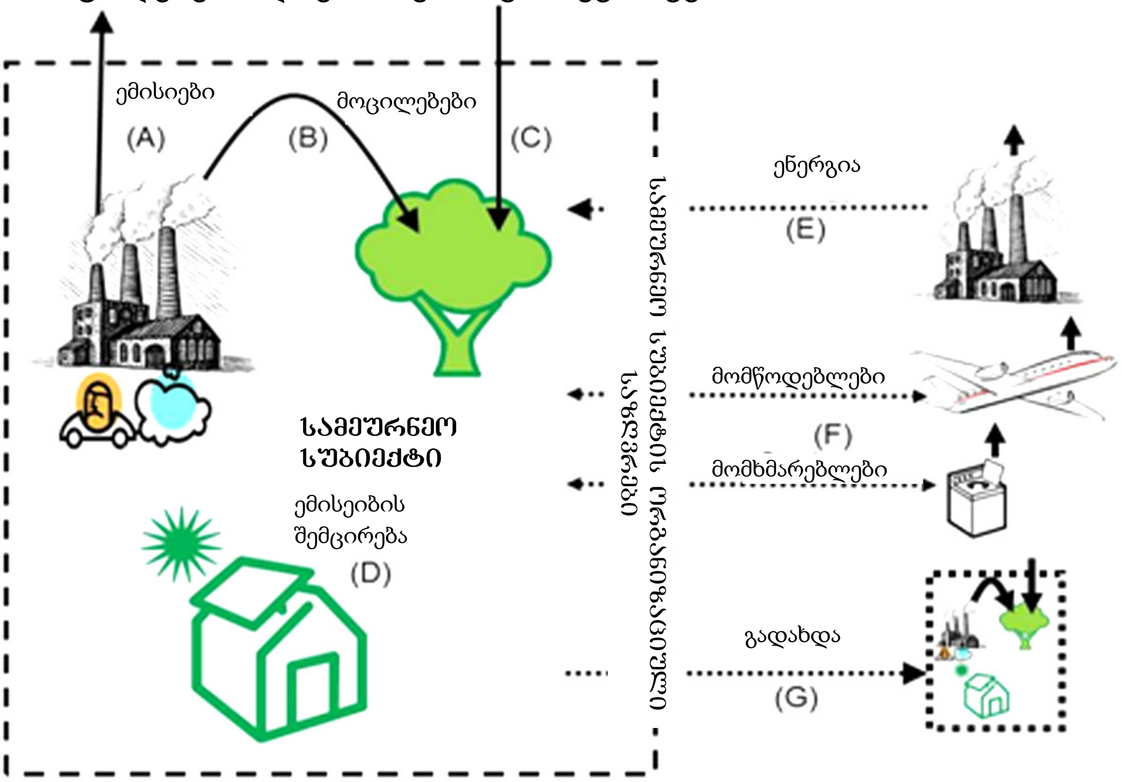
გ151. მარწმუნებელ ანგარიშში პრაქტიკოსის რეკომენდაციების ასახვა ისეთ საკითხებზე, როგორიცაა სამეურნეო სუბიექტის საინფორმაციო სისტემის გაუმჯობესება, შეიძლება გულისხმობდეს, რომ საკითხი სათანადოდ არ არის გათვალისწინებული სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის მომზადებისას. ასეთი რეკომენდაციების მიწოდება შეიძლება ხელმძღვანელებისათვის განკუთვნილ პრაქტიკოსის სარეკომენდაციო წერილში, ან მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებთან განხილვისას. მარწმუნებელ ანგარიშში რეკომენდაციების ასახვის მიზანშეწონილობის შესახებ გადაწყვეტილების მიღებისას გაითვალისწინება, მათი ხასიათი შესაფერისია თუ არა სავარაუდო მომხმარებლების საინფორმაციო მოთხოვნილებებისთვის და, მეორე მხრივ, სათანადო ტექსტის გამოყენებით არის თუ არა ისინი ჩამოყალიბებული, იმ თვალსაზრისით, რომ გამოირიცხოს მათი მცდარი აღქმა, მაგალითად არ მიიჩნიონ პრაქტიკოსის პირობით დასკვნად სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშზე.

გ152. „სხვა გარემოებათა ამსახველი აბზაცი“ არ შეიცავს ისეთ ინფორმაციას, რომლის წარდგენა პრაქტიკოსს ეკრძალება კანონმდებლობით, ან სხვა პროფესიული სტანდარტებით, მაგალითად ინფორმაციის კონფიდენციალობასთან დაკავშირებული ეთიკის სტანდარტებით. „სხვა გარემოებათა ამსახველი აბზაცი“ არც ისეთ ინფორმაციას არ შეიცავს, რომლის შესახებ ინფორმირება ხელმძღვანელობას ევალება.

1-ლი დანართი

(იხ. პუნქტები გ8–გ14)

ემისიები, მოცილებები და ემისიების გამოქვითვები



გ = პირდაპირი, ან 1-ლი კატეგორიის ემისიები (იხ. პუნქტი გ8).

B = მოცილებები (ემისიები, რომლებიც წარმოიქმნება სამეურნეო სუბიექტის საზღვრებში, მაგრამ ხდება მათი დაკავება და შენახვა და დაკონსერვება საზღვრების ფარგლებში, მისი ატმოსფეროში გაშვების ნაცვლად. საზოგადოდ, ისინი აისახება ბრუტო საფუძველზე, ანუ როგორც 1-ლი კატეგორიის ემისია და მოცილება (იხ. პუნქტი გ14).

C = მოცილებები (სათბურის გაზები, რომლებიც სამეურნეო სუბიექტმა მოაცილა ატმოსფეროს) (იხ. პუნქტი გ14).

D = ღონისძიებები, რომლებსაც სამეურნეო სუბიექტი ახორციელებს თავისი ემისიების შესამცირებლად. მსგავსი ღონისძიებებით შეიძლება შემცირდეს 1-ლი კატეგორიის ემისიები (მაგალითად, საწვავის მხრივ უფრო ეკონომიური ავტომანქანების გამოყენებით), მე-2 კატეგორიის ემისიები (მაგ., მზის პანელების დამონტაჟება, შესყიდული ელექტროენერგიის რაოდენობის შემცირების მიზნით), ან მე-3 კატეგორიის ემისიები (მაგალითად, მივლინებებისას მგზავრობის შემცირებით ან ისეთი პროდუქტების გაყიდვით, რომელთა გამოყენებასაც ნაკლები ენერგია ესაჭიროება). სამეურნეო სუბიექტმა მსგავსი ღონისძიებები შეიძლება განიხილოს სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის განმარტებით შენიშვნებში, მაგრამ ისინი სამეურნეო სუბიექტის სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშში ასახული ემისიების რაოდენობრივად გამოსახვაზე მხოლოდ იმ შემთხვევაში ახდენს გავლენას, როდესაც ანგარიშში ასახული ემისიების დონე დაბალია, ვიდრე სხვა შემთხვევაში იქნებოდა, ან მოიცავს ემისიების გამოქვითვას, შესაფერისი კრიტერიუმების მიხედვით (იხ. პუნქ-ტი გ11).

E = მე-2 კატეგორიის ემისიები (იხ. პუნქტი გ9);

F = მე-3 კატეგორიის ემისიები (იხ. პუნქტი გ10);

G = ემისიების გამოქვითვა, შეძენილი საკომპენსაციო კვოტების ჩათვლით. (იხ. პუნქტები გ11–გ13)

მე-2 დანართი

(იხ. პუნქტი გ134)

სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის შესახებ შედგენილი მარწმუნებელი ანგარიშის საილუსტრაციო ნიმუში

1-ლი ნიმუში: გარემოებები: • დასაბუთებული რწმუნების გარიგება; • სამეურნეო სუბიექტის სათბურის გაზების ემისიების ანგარიში შეიცავს მე-3 კატეგორიის ემისიებს; • სამეურნეო სუბიექტის სათბურის გაზების ემისიების ანგარიში არ შეიცავს ემისიების გამოქვითვას; ▪ სათბურის გაზების ემისიების ანგარიში არ შეიცავს შესადარის ინფორმაციას.

ქვემოთ განხილულ მარწმუნებელი ანგარიშის ნიმუშს მხოლოდ საილუსტრაციო დანიშნულება აქვს და არც ამომწურავია და არც ნებისმიერ სიტუაციაზე არ ვრცელდება.

დამოუკიდებელი პრაქტიკოსის დასაბუთებული რწმუნების ანგარიში ABC კომპანიის სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის შესახებ

[შესაფერისი ადრესატი]

დასკვნა სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშზე *(ეს სათაური საჭირო არ იქნება, როდესაც ანგარიში მხოლოდ ამ განყოფილებას მოიცავს)*

ჩვენ შევასრულეთ დასაბუთებული რწმუნების გარიგება ABC კომპანიის თანდართულ, 20X1 წლის 31 დეკემბერს დასრულებული წლის სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშთან დაკავშირებით, რომელიც მოიცავს ემისიების ინვენტარიზაციასა და განმარტებით შენიშვნებს xx–yy გვერდებზე. [აღნიშნული გარიგება ჩაატარა მრავალპროფილურმა გუნდმა, რომელიც შედგებოდა მარწმუნებელი პრაქტიკოსების, ინჟინრებისა და გარემოს დაცვის მეცნიერებისგან.][1]

ABC კომპანიის პასუხისმგებლობა სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშზე

ABC კომპანია პასუხისმგებელია სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის მომზადებაზე [*შესაფერისი კრიტერიუმები*[2]] შესაბამისად, რომლებიც გამოყენებულია ისე, როგორც ახსნილია სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის 1-ელ შენიშვნაში. აღნიშნული პასუხისმგებლობა მოიცავს შიდა კონტროლის სისტემის შემუშავებას, დანერგვასა და გამოყენებას, რომელიც აუცილებელია სათბურის გაზების ემისიების ისეთი ანგარიშის მოსამზადებლად, რომელიც არ შეიცავს თაღლითობით ან შეცდომით გამოწვეულ არსებით უზუსტობას.

1. ეს წინადადება საჭირო არ იქნება, თუ არ შეესაბამება გარიგებას (მაგალითად, როდესაც გარიგების მიზანი იყო დასკვნის შედგენა მხოლოდ მე-2 კატეგორიის ემისიებზე და გარიგებაში არ მონაწილეობდნენ სხვა ექსპერტები).
2. [შესაფერისი კრიტერიუმები] ხელმისაწვდომია უფასოდ ჩამოსატვირთად ვებგვერდიდან www.######.org.

[როგორც სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის 1-ელ შენიშვნაშია განხილული,][3] სათბურის გაზების რაოდენობრივად გამოსახვას ახასიათებს თანდაყოლილი განუსაზღვრელობა, რაც განპირობებულია ემისიების გამოსათვლელი კოეფიციენტებისა და სხვადასხვა გაზების ემისიების გაერთიანებისთვის აუცილებელი სიდიდეების განსაზღვრისთვის გამოყენებული არასრული სამეცნიერო ცოდნით.

ჩვენი დამოუკიდებლობა და ხარისხის კონტროლი

ჩვენ დავიცავით ბუღალტერთა ეთიკის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს (ბესსს) მიერ გამოცემული *პროფესიონალი ბუღალტრების ეთიკის კოდექსით* განსაზღვრული, დამოუკიდებლობასთან დაკავშირებული და სხვა ეთიკური ნორმები, რომლებიც დაფუძნებულია პატიოსნების, ობიექტურობის, პროფესიული კომპეტენციისა და სათანადო გულისხმიერების, კონფიდენციალობისა და პროფესიული ქცევის ძირითად პრინციპებზე.

ფირმა იყენებს ხარისხის კონტროლის საერთაშორისო სტანდარტს 1-ს[4] და, შესაბამისად, გააჩნია ხარისხის კონტროლის კომპლექსური სისტემა, მათ შორის, დოკუმენტირებული პოლიტიკა და პროცედურები, რომლებიც ეხება ეთიკური ნორმების, პროფესიული სტანდარტებისა და შესაბამისი საკანონმდებლო და მარეგულირებელი მოთხოვნების დაცვას.

ჩვენი პასუხისმგებლობა

ჩვენი პასუხისმგებლობა იმაში მდგომარეობს, რომ მოსაზრება გამოვთქვათ წარმოდგენილი სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის შესახებ, ჩვენ მიერ მოპოვებული მტკიცებულებების საფუძველზე. დასაბუთებული რწმუნების გარიგება შევასრულეთ აუდიტისა და მარწმუნებელი მომსახურების საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს მიერ გამოცემული მარწმუნებელი გარიგებების საერთაშორისო სტანდარტ (მასს) 3410-ის - *„მარწმუნებელი გარიგებები სათბურის გაზების ანგარიშის შესახებ "* - შესაბამისად. ეს სტანდარტი მოითხოვს, რომ დავგეგმოთ და ჩავატაროთ პროცედურები დასაბუთებული რწმუნების მოსაპოვებლად იმის თაობაზე, თანდართული ანგარიში სათბურის გაზების ემისიების შესახებ შეიცავს თუ არა არსებით უზუსტობას.

მასს 3410-ის შესაბამისად განხორციელებული დასაბუთებული რწმუნების გარიგება მოიცავს პროცედურების ჩატარებას ემისიების რაოდენობრივად გამოსახვისა და სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშში ასახული სხვა შესაბამისი ინფორმაციის შესახებ მტკიცებულებების მოსაპოვებლად. შერჩეული პროცედურების ხასიათი, ვადები და მოცულობა დამოკიდებულია პრაქტიკოსის განსჯაზე, მათ შორის, სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშში თაღლითობით ან შეცდომით გამოწვეული არსებითი უზუსტობის რისკების შეფასებაზე. აღნიშნული რისკების შეფასებისას განვიხილეთ ABC კომპანიის სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის მომზადებისთვის შესაფერისი შიდა კონტროლის საშუალებები. დასაბუთებული რწმუნების გარიგება ასევე მოიცავს:

- ABC კომპანიის მიერ [*შესაფერისი კრიტერიუმების*] გამოყენების მიზანშეწონილობის შეფასებას მოცემულ გარემოებებში, რომლებიც გამოყენებულია სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის მომზადების საფუძვლად ისე, როგორც აღწერილია სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის 1-ელ შენიშვნაში;
- ემისიების რაოდენობრივად გამოსახვის მეთოდებისა და ანგარიშში წარდგენის პოლიტიკის მიზანშეწონილობისა და აგრეთვე ABC კომპანიის შეფასებების დასაბუთებულობის შეფასებას; და
- სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის საერთო წარდგენის შეფასებას.

გვჯერა, ჩვენ მიერ მოპოვებული მტკიცებულებები საკმარისი და შესაფერისია ჩვენი მოსაზრების გამოსათქმელად აუცილებელი საფუძვლის შესაქმნელად.

---

3. ეს წინადადება საჭირო არ იქნება, როდესაც სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის 1-ელ შენიშვნაში არ არის განხილული თანდაყოლილი განუსაზღვრელობა.

4. ხკსს 1 - *„ხარისხის კონტროლი ფირმებისთვის, რომლებიც ასრულებენ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტსა და მიმოხილვას და სხვა სახის მარწმუნებელ და დაკავშირებული მომსახურების გარიგებებს".*

მოსაზრება

ჩვენი აზრით, ABC კომპანიის 20X1 წლის 31 დეკემბერს დასრულებული წლის სათბურის გაზების ემისიების ანგარიში, ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით, მომზადებულია [*შესაფერისი კრიტერიუმების*] შესაბამისად, რომლებიც გამოყენებულია ისე, როგორც აღწერილია სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის 1-ელ შენიშვნაში.

დასკვნა სხვა საკანონმდებლო და მარეგულირებელ მოთხოვნებზე (*ვრცელდება მხოლოდ ზოგიერთ გარიგებაზე*)

[*მარწმუნებელი დასკვნის ამ განყოფილების ფორმა და შინაარსი განსხვავებული იქნება პრაქტიკოსის სხვა საანგარიშგებო პასუხისმგებლობების მიხედვით.*]

[პრაქტიკოსის ხელმოწერა]

[მარწმუნებელი ანგარიშის თარიღი]

[პრაქტიკოსის მისამართი]

მე-2 ნიმუში:

გარემოებები:

- შეზღუდული რწმუნების გარიგება;
- სამეურნეო სუბიექტის სათბურის გაზების ემისიების ანგარიში არ შეიცავს მე-3 კატეგორიის ემისიებს;
- სამეურნეო სუბიექტის სათბურის გაზების ემისიების ანგარიში არ შეიცავს ემისიების გამოქვითვას;
- სათბურის გაზების ემისიების ანგარიში არ შეიცავს შესადარის ინფორმაციას.

ქვემოთ განხილულ მარწმუნებელი ანგარიშის ნიმუშს მხოლოდ საილუსტრაციო დანიშნულება აქვს და არც ამომწურავია და არც ნებისმიერ სიტუაციაზე არ ვრცელდება.

დამოუკიდებელი პრაქტიკოსის შეზღუდული რწმუნების ანგარიში ABC კომპანიის სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის შესახებ

[შესაფერისი ადრესატი]

დასკვნა სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშზე *(ეს სათაური საჭირო არ იქნება, როდესაც ანგარიში მხოლოდ ამ განყოფილებას მოიცავს)*

ჩვენ შევასრულეთ შეზღუდული რწმუნების გარიგება ABC კომპანიის თანდართულ, 20X1 წლის 31 დეკემბერს დასრულებული წლის სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშთან დაკავშირებით, რომელიც მოიცავს ემისიების ინვენტარიზაციასა და [განმარტებით შენიშვნებს xx–yy გვერდებზე]. [აღნიშნული გარიგება ჩაატარა მრავალპროფილურმა გუნდმა, რომელიც შედგებოდა მარწმუნებელი პრაქტიკოსების, ინჟინრებისა და გარემოს დაცვის მეცნიერებისგან.][5]

ABC კომპანიის პასუხისმგებლობა სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშზე

ABC კომპანია პასუხისმგებელია სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის მომზადებაზე [*შესაფერისი კრიტერიუმების*[6]] შესაბამისად, რომლებიც გამოყენებულია ისე, როგორც ახსნილია სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის 1-ელ შენიშვნაში. აღნიშნული პასუხისმგებლობა მოიცავს შიდა კონტროლის სისტემის შემუშავებას, დანერგვასა და გამოყენებას, რომელიც აუცილებელია სათბურის გაზების ემისიების ისეთი ანგარიშის მოსამზადებლად, რომელიც არ შეიცავს თაღლითობით ან შეცდომით გამოწვეულ არსებით უზუსტობას.

[როგორც სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის 1-ელ შენიშვნაშია განხილული,][7] სათბურის გაზების რაოდენობრივად გამოსახვას ახასიათებს თანდაყოლილი განუსაზღვრელობა, რაც განპირობებულია ემისიების გამოსათვლელი კოეფიციენტებისა და სხვადასხვა გაზების ემისიების გაერთიანებისთვის აუცილებელი სიდიდეების განსაზღვრისთვის გამოყენებული არასრული სამეცნიერო ცოდნით.

ჩვენი დამოუკიდებლობა და ხარისხის კონტროლი

ჩვენ დავიცავით ბუღალტერთა ეთიკის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს (ბესსს) მიერ გამოცემული *პროფესიონალი ბუღალტრების ეთიკის კოდექსით* განსაზღვრული, დამოუკიდებლობასთან დაკავშირებული და სხვა ეთიკური ნორმები, რომლებიც დაფუძნებულია პატიოსნების, ობიექტურობის, პროფესიული კომპეტენციისა და სათანადო გულისხმიერების, კონფიდენციალობისა და პროფესიული ქცევის ძირითად პრინციპებზე.

---

5. ეს წინადადება საჭირო არ იქნება, თუ არ შეესაბამება გარიგებას (მაგალითად, როდესაც გარიგების მიზანი იყო დასკვნის შედგენა მხოლოდ მე-2 კატეგორიის ემისიებზე და გარიგებაში არ მონაწილეობდნენ სხვა ექსპერტები).
6. [შესაფერისი კრიტერიუმები] ხელმისაწვდომია უფასოდ ჩამოსატვირთად ვებგვერდიდან www.######.org.
7. ეს წინადადება საჭირო არ იქნება, როდესაც სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის 1-ელ შენიშვნაში არ არის განხილული თანდაყოლილი განუსაზღვრელობა.

ფირმა იყენებს ხარისხის კონტროლის საერთაშორისო სტანდარტს 1-ს[8] და, შესაბამისად, გააჩნია ხარისხის კონტროლის კომპლექსური სისტემა, მათ შორის, დოკუმენტირებული პოლიტიკა და პროცედურები, რომლებიც ეხება ეთიკური ნორმების, პროფესიული სტანდარტებისა და შესაბამისი საკანონმდებლო და მარეგულირებელი მოთხოვნების დაცვას.

ჩვენი პასუხისმგებლობა

ჩვენი პასუხისმგებლობა იმაში მდგომარეობს, რომ წარმოვადგინოთ ჩვენი დასკვნა თანდართული სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის შესახებ, ჩვენ მიერ მოპოვებული მტკიცებულებების საფუძველზე. შეზღუდული რწმუნების გარიგება შევასრულეთ აუდიტისა და მარწმუნებელი მომსახურების საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს მიერ გამოცემული მარწმუნებელი გარიგებების საერთაშორისო სტანდარტ (მასს) 3410-ის - *„მარწმუნებელი გარიგებები სათბურის გაზების ანგარიშის შესახებ“* - შესაბამისად. ეს სტანდარტი მოითხოვს, რომ დავგეგმოთ და ჩავატაროთ პროცედურები შეზღუდული რწმუნების მოსაპოვებლად იმის თაობაზე, თანდართული ანგარიში სათბურის გაზების ემისიების შესახებ შეიცავს თუ არა არსებით უზუსტობას.

მასს 3410-ის შესაბამისად განხორციელებული შეზღუდული რწმუნების გარიგება მოიცავს ABC კომპანიის მიერ [*შესაფერისი კრიტერიუმების*] გამოყენების მიზანშეწონილობის შეფასებას მოცემულ გარემოებებში, რომლებიც გამოყენებულია სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის მომზადების საფუძვლად; სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშში თაღლითობით ან შეცდომით გამოწვეული არსებითი უზუსტობის რისკების შეფასებას; გარემოებების მიხედვით შეფასებულ რისკებზე რეაგირებასა და სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის საერთო წარდგენის შეფასებას. შეზღუდული რწმუნების გარიგების მოქმედების სფერო მნიშვნელოვნად მცირეა დასაბუთებული რწმუნების გარიგებასთან შედარებით, როგორც რისკის შესაფასებელი პროცედურების, (მათ შორის შიდა კონტროლის შესწავლის), ისე შეფასებულ რისკებზე რეაგირებისათვის ჩატარებული პროცედურების თვალსაზრისით.

ჩვენ მიერ ჩატარებული პროცედურები ეფუძნებოდა ჩვენს პროფესიულ განსჯას და მოიცავდა გამოკითხვებს, დაკვირვებას კომპანიის მიერ განხორციელებულ პროცესებზე, დოკუმენტების დათვალიერებას, ანალიზურ პროცედურებს, ემისიების რაოდენობრივად გამოსახვის მეთოდებისა და ანგარიშში წარდგენის პოლიტიკის მიზანშეწონილობის შეფასებას და სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშში ასახული მონაცემების პირველად ჩანაწერებთან შედარებასა და შეჯერებას.

> [[*პრაქტიკოსმა შეიძლება ჩართოს ჩატარებული პროცედურების ხასიათისა და მოცულობას მოკლე აღწერა, თუ, მისი შეფასებით, ამგვარი დამატებითი ინფორმაცია შეიძლება სასარგებლო იყოს მომხმარებლებისთვის, პრაქტიკოსის დასკვნის საფუძვლის გაგების თვალსაზრისით.*[9] *ქვემოთ მოცემულ ნაწილს მითითების ხასიათი აქვს და მაგალითში აღწერილი პროცედურები არ არის ამომწურავი ჩამონათვალი არც იმ პროცედურების ტიპებისა და არც მოცულობის, რომლებიც შეიძლება მნიშვნელოვანი იყოს მომხმარებლებისთვის პრაქტიკოსის მიერ შესრულებული სამუშაოს გაგების თვალსაზრისით.*][10]
>
> გარიგების გარემოებების გათვალისწინებით, ზემოთ ჩამოთვლილი პროცედურების ჩატარებისას ჩვენ:
>
> - გამოკითხვების შედეგად შევისწავლეთ ABC კომპანიის ემისიების რაოდენობრივად გამოსახვისა და ანგარიშში წარდგენისთვის შესაფერისი კონტროლის გარემო და საინფორმაციო სისტემები, მაგრამ არ შეგვიფასებია კონკრეტული კონტროლის საშუალებების სტრუქტურა, მოვიპოვეთ მტკიცებულებები ამ კონტროლის საშუალებების დანერგვის თაობაზე, ან ჩავატარეთ მათი ფაქტობრივი ეფექტიანობის ტესტირება;

---

8. ხკსს 1 - *„ხარისხის კონტროლი ფირმებისთვის, რომლებიც ასრულებენ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტსა და მიმოხილვას და სხვა სახის მარწმუნებელ და დაკავშირებული მომსახურების გარიგებებს“.*

9. პროცედურები მოკლედ უნდა იყოს განხილული, მაგრამ არ იყოს იმდენად განზოგადებული, რომ ბუნდოვანი გახდეს; არც ზედმეტ დეტალებს უნდა მოიცავდეს, ან არ იგულისხმებოდეს, თითქოს მოპოვებულ იქნა დასაბუთებული რწმუნება. მნიშვნელოვანია აგრეთვე, რომ პროცედურების აღწერამ არ შექმნას ისეთი შთაბეჭდილება, რომ ჩატარდა შეთანხმებული პროცედურების გარიგება. ამასთან, უმეტეს შემთხვევებში, დეტალურად არ უნდა იყოს აღწერილი მთლიანი სამუშაო გეგმა.

10. საბოლოო ანგარიშში წაიშლება ეს განმარტებითი აბზაცი.

- შევაფასეთ, ABC-ის მიერ შეფასებების განსაზღვრისთვის გამოყენებული მეთოდები მისაღებია და თანამიმდევრულად გამოიყენებოდა თუ არა. თუმცა, ჩვენი პროცედურები არ მოიცავდა იმ მონაცემების ტესტირებას, რომლებსაც ეყრდნობა აღნიშნული შეფასებები, ან ჩვენ მიერ დამოუკიდებლად ამ შეფასებების გამოთვლას, რომლის საფუძველზეც შევაფასებდით ABC-ის შეფასებების მიზანშეწონილობას;
- მივედით [სამ ობიექტზე], რათა შეგვეფასებინა ემისიების წყაროების სისრულე, მონაცემების შეგროვების მეთოდები, პირველადი მონაცემები და მოცემული ობიექტების მიმართ გამოყენებული შესაფერისი დაშვებები. ობიექტები შევარჩიეთ მთლიან ემისიებში მათი ემისიების ხვედრითი წილის, ემისიების წყაროებისა და გასულ პერიოდებში შერჩეული ობიექტების გათვალისწინებით. ჩვენი პროცედურები [მოიცავდა/არ მოიცავდა] საინფორმაციო სისტემების ტესტირებას, ობიექტების მიხედვით მონაცემების შეგროვებისა და გაერთიანების კუთხით, ან ამ ობიექტებზე კონტროლის საშუალებების ტესტირებას.][11]

შეზღუდული რწმუნების გარიგების შემთხვევაში, პროცედურების ხასიათი და ვადები განსხვავებულია და ნაკლებად მასშტაბური, ვიდრე დასაბუთებული რწმუნების გარიგების შემთხვევაში. ამის გამო, შეზღუდული რწმუნების გარიგების შემთხვევაში მიღებული რწმუნების დონე გაცილებით დაბალია, ვიდრე რწმუნების დონე, რომელიც მიიღებოდა დასაბუთებული რწმუნების გარიგების ჩატარების შედეგად. შესაბამისად, ჩვენ არ გამოვთქვამთ დასაბუთებული რწმუნების მოსაზრებას იმის თაობაზე, ABC-ის სათბურის გაზების ემისიების ანგარიში, ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით, მომზადებულია თუ არა [*შესაფერისი კრიტერიუმების*] შესაბამისად, რომლებიც გამოყენებულია ისე, როგორც ახსნილია სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის 1-ელ შენიშვნაში.

შეზღუდული რწმუნების დასკვნა

ჩვენ მიერ ჩატარებული პროცედურებისა და მოპოვებული მტკიცებულებების საფუძველზე, ჩვენი ყურადღება არ მიუქცევია ისეთ ფაქტს, რაც დაგვარწმუნებდა, რომ 20X1 წლის 31 დეკემბერს დასრულებული წლის სათბურის გაზების ემისიების ანგარიში, ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით, მომზადებული არ არის [*შესაფერისი კრიტერიუმების*] შესაბამისად, რომლებიც გამოყენებულია ისე, როგორც ახსნილია სათბურის გაზების ემისიების ანგარიშის 1-ელ შენიშვნაში.

დასკვნა სხვა საკანონმდებლო და მარეგულირებელ მოთხოვნებზე (*ვრცელდება მხოლოდ ზოგიერთ გარიგებაზე*)

[*მარწმუნებელი დასკვნის ამ განყოფილების ფორმა და შინაარსი განსხვავებული იქნება პრაქტიკოსის სხვა საანგარიშგებო პასუხისმგებლობების მიხედვით.*]

[პრაქტიკოსის ხელმოწერა]

[მარწმუნებელი ანგარიშის თარიღი]

[პრაქტიკოსის მისამართი]

11. ეს ნაწილი უნდა წაიშალოს, თუ პრაქტიკოსი დაასკვნის, რომ ჩატარებული პროცედურების შესახებ განვრცობილი ინფორმაცია არ არის აუცილებელი გარიგების გარემოებებიდან გამომდინარე.

ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაცია® იგივე 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, წინამდება-რე 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 © 2016 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 International Auditing and Assurance Standards Board® (IAASB®) ვებგვერდის მეშვეობით: www.iaasb.org. 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.

IAASB International Auditing and Assurance Standards Board®

529 Fifth Avenue, New York, NY 10017

T +1 (212) 286-9344 F +1 (212) 286-9570

www.iaasb.org

ISBN: 978-1-60815-318-3