

აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტი 450

აუდიტის პროცესში გამოვლენილი უზუსტობების შეფასება

(ძალაშია 2009 წლის 15 დეკემბერს ან ამ თარიღის შემდეგ დაწყებული პერიოდების ფინანსური ანგარიშგების აუდიტისთვის)

შინაარსი

	პუნქტები
შესავალი	
ასს 450-ის მოქმედების სფერო	1
ძალაში შესვლის თარიღი	2
მიზანი	3
განმარტებები	4
მოთხოვნები	
გამოვლენილი უზუსტობების დაგროვება	5
გამოვლენილი უზუსტობების განხილვა აუდიტის მსვლელობისას	6-7
უზუსტობების ინფორმირება და გასწორება	8-9
შეუსწორებელი უზუსტობების გავლენის შეფასება	10-13
ოფიციალური წერილი	14
დოკუმენტაცია	15
გამოყენება და სხვა ახსნა-განმარტებითი მასალა	
უზუსტობის განმარტება	გ1
გამოვლენილი უზუსტობების დაგროვება	გ2-გ6
გამოვლენილი უზუსტობების განხილვა აუდიტის მსვლელობისას	გ7-გ9
უზუსტობების ინფორმირება და გასწორება	გ10-გ13
შეუსწორებელი უზუსტობების გავლენის შეფასება	გ14-გ28
ოფიციალური წერილი	გ29

დოკუმენტაცია გ30

აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტი (ასს) 450 - „აუდიტის პროცესში გამოვლენილი უზუსტობების შეფასება“ – უნდა განიხილებოდეს ასს 200-თან - „დამოუკიდებელი აუდიტორის საერთო მიზნები და აუდიტის ჩატარება აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად“- ერთად.

შესავალი

ასს 450-ის მოქმედების სფერო

1. წინამდებარე აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტი (ასს) ეხება აუდიტორის პასუხისმგებლობას, შეაფასოს აუდიტის პროცესში გამოვლენილი უზუსტობებისა და შეუსწორებელი უზუსტობების გავლენა, თუ ასეთი არსებობს, ფინანსურ ანგარიშგებაზე. ასს 700 (გადასინჯული) ეხება აუდიტორის პასუხისმგებლობას, ფინანსური ანგარიშგების შესახებ მოსაზრების ჩამოსაყალიბებლად, განსაჯოს, მოიპოვა თუ არა დასაბუთებული რწმუნება იმის შესახებ, შეიცავს თუ არა არსებით უზუსტობას მთლიანად ფინანსური ანგარიშგება. ამ საკითხის განსჯისას, რაც აუდიტორს ასს 700-ით (გადასინჯული) მოეთხოვება, აუდიტორმა უნდა შეაფასოს შეუსწორებელი უზუსტობების გავლენა ფინანსურ ანგარიშგებაზე, თუ ასეთი არსებობს, წინამდებარე ასს-ის შესაბამისად.¹ ასს 320² ეხება აუდიტორის პასუხისმგებლობას არსებითობის კონცეფციის გამოყენებაზე ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის დაგეგმვისა და ჩატარების დროს.

ძალაში შესვლის თარიღი

2. წინამდებარე ასს ძალაშია 2009 წლის 15 დეკემბერს ან ამ თარიღის შემდეგ დაწყებული პერიოდების ფინანსური ანგარიშგების აუდიტისთვის.

მიზანი

3. აუდიტორის მიზანია, შეაფასოს:
 - ა) გამოვლენილი უზუსტობების გავლენა აუდიტზე; და
 - ბ) შეუსწორებელი უზუსტობების გავლენა, თუ ასეთი არსებობს, ფინანსურ ანგარიშგებაზე.

განმარტებები

4. ასს-ების მიზნებისთვის, ქვემოთ განხილულ ტერმინებს მინიჭებული აქვს შემდეგი მნიშვნელობა:
 - ა) უზუსტობა - განსხვავება, რომელიც არსებობს ფინანსურ ანგარიშგებაში წარმოდგენილი მუხლის თანხაში, კლასიფიკაციაში, წარ-

¹ ასს 700 (გადასინჯული) - „მოსაზრების ჩამოყალიბება და დასკვნის წარდგენა ფინანსური ანგარიშგების შესახებ“, პუნქტები მე-10-11.

² ასს 320 - „არსებითობა აუდიტის დაგეგმვისა და ჩატარების დროს“.

დგენაში, ან შესაბამის ახსნა-განმარტებაში და იმ თანხას, კლასიფიკაციას, წარდგენას, ან შესაბამის ახსნა-განმარტებას შორის, რაც ამ მუხლისთვის მოითხოვება ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლების შესაბამისად. უზუსტობა შეიძლება გამოწვეული იყოს შეცდომის ან თაღლითობის შედეგად. (იხ. პუნქტი გ1) როდესაც აუდიტორი მოსაზრებას გამოთქვამს იმის შესახებ, წარდგენილია თუ არა ფინანსური ანგარიშგება სამართლიანად ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით, ან ასახავს თუ არა ფინანსური ანგარიშგება უტყუარ და სამართლიან თვალსაზრისს, უზუსტობებში შედის აგრეთვე იმ თანხის, კლასიფიკაციის, წარდგენის, ან შესაბამისი ახსნა-განმარტების კორექტირებაც, რაც, აუდიტორის აზრით, აუცილებელია იმისათვის, რომ ფინანსური ანგარიშგება წარდგენილი იყოს სამართლიანად ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით, ან ასახავდეს უტყუარ და სამართლიან თვალსაზრისს;

- ბ) შეუსწორებელი უზუსტობები - უზუსტობები, რომლებიც აუდიტორმა დააგროვა აუდიტის პროცესში და გასწორებული არ არის.

მოთხოვნები

გამოვლენილი უზუსტობების დაგროვება

- 5. აუდიტორმა უნდა დააგროვოს აუდიტის პროცესში გამოვლენილი უზუსტობები, იმ უზუსტობების გარდა, რომლებიც აშკარად ტრივიალურია. (იხ. პუნქტები გ2-გ6)

გამოვლენილი უზუსტობების განხილვა აუდიტის მსვლელობისას

- 6. აუდიტორმა უნდა განსაზღვროს, აუცილებელია თუ არა აუდიტის საერთო სტრატეგიისა და აუდიტის გეგმის შესწორება, თუ:
 - ა) გამოვლენილი უზუსტობების ხასიათი და გარემოებები, რომლებშიც უზუსტობები განხორციელდა, იმაზე მიუთითებს, რომ შეიძლება სხვა უზუსტობებიც არსებობდეს და აუდიტის პროცესში დაგროვილ უზუსტობებთან ერთად, შეიძლება არსებითი იყოს; ან (იხ. პუნქტი გ7)
 - ბ) აუდიტის პროცესში დაგროვილი უზუსტობების ჯამური სიდიდე უახლოვდება ასს 320-ის შესაბამისად განსაზღვრულ არსებითობის დონეს. (იხ. პუნქტი გ8)

- 7. თუ აუდიტორის მოთხოვნით ხელმძღვანელობამ შეამოწმა ამა თუ იმ კატეგორიის ოპერაციები, ანგარიშის ნაშთი ან ახსნა-განმარტება და შეასწორა აუდიტორის მიერ გამოვლენილი უზუსტობა, აუდიტორმა

დამატებითი აუდიტის პროცედურები უნდა ჩაატაროს იმის დასადგენად, დარჩა თუ არა უზუსტობები. (იხ. პუნქტი გ9)

ინფორმირება და უზუსტობების გასწორება

8. თუ კანონმდებლობით არ იკრძალება, აუდიტორმა დროულად უნდა აცნობოს ხელმძღვანელობის სათანადო დონეს³ აუდიტის პროცესში დაგროვილი ყველა უზუსტობის შესახებ. აუდიტორმა ხელმძღვანელობას უნდა სთხოვოს ამ უზუსტობების გასწორება. (იხ. პუნქტები გ10-გ12)
9. თუ ხელმძღვანელობა უარს ამბობს ზოგიერთი ან ყველა უზუსტობის გასწორებაზე, რომლის შესახებაც აუდიტორმა აცნობა, აუდიტორმა უნდა გაარკვიოს უარის მიზეზები და გაითვალისწინოს ეს, როდესაც შეაფასებს, მთლიანობაში ფინანსური ანგარიშგება შეიცავს თუ არა არსებით უზუსტობას. (იხ. პუნქტი გ13)

შეუსწორებელი უზუსტობების გავლენის შეფასება

10. სანამ შეაფასებს შეუსწორებელი უზუსტობების გავლენას, აუდიტორმა ხელახლა უნდა შეაფასოს ასს 320-ის შესაბამისად განსაზღვრული არსებითობა, რათა დაადასტუროს, შესაფერისი იქნება თუ არა ის სუბიექტის ფაქტობრივ წლიურ შედეგებთან მიმართებითაც. (იხ. პუნქტები გ14-გ15)
11. აუდიტორმა უნდა განსაზღვროს, არსებითია თუ არა შეუსწორებელი უზუსტობები, ცალ-ცალკე ან ერთობლიობაში. ამისათვის აუდიტორმა უნდა განიხილოს:
 - ა) უზუსტობების სიდიდე და ხასიათი, როგორც კონკრეტული კატეგორიის ოპერაციებთან, ანგარიშების ნაშთებთან ან ახსნა-განმარტებებთან მიმართებით, ასევე მთლიან ფინანსურ ანგარიშგებასთან მიმართებით, ასევე კონკრეტული გარემოებები, რომლებშიც უზუსტობა განხორციელდა; და (იხ. პუნქტები გ16-გ22, გ24-გ25);
 - ბ) წინა პერიოდების შეუსწორებელი უზუსტობების გავლენა შესაფერისი კატეგორიის ოპერაციებზე, ანგარიშთა ნაშთებზე ან ახსნა-განმარტებებზე და მთლიანად ფინანსურ ანგარიშგებაზე. (იხ. პუნქტი გ23)

3. ასს 260 (გადასინჯული) - „მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების ინფორმირება“, მე-7 პუნქტი.

მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების ინფორმირება

12. აუდიტორმა მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებს უნდა მიაწოდოს ინფორმაცია შეუსწორებელი უზუსტობებისა და იმის შესახებ, რა გავლენა შეიძლება იქონიოს ამ უზუსტობებმა, ცალ-ცალკე ან ერთობლივად, აუდიტორის დასკვნაში მოცემულ აუდიტორის მოსაზრებაზე, თუ ამას არ კრძალავს რომელიმე კანონი ან ნორმატიული აქტი.⁴ აუდიტორის საინფორმაციო წერილში არსებითი ხასიათის შეუსწორებელი უზუსტობები ცალ-ცალკე უნდა იყოს იდენტიფიცირებული. აუდიტორმა უნდა მოითხოვოს შეუსწორებელი უზუსტობების გასწორება. (იხ. პუნქტები გ26-გ28)
13. აუდიტორმა მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებს ასევე უნდა აცნობოს წინა პერიოდების შეუსწორებელი უზუსტობების გავლენა შესაფერისი კატეგორიის ოპერაციებზე, ანგარიშთა ნაშთებზე ან ახსნა-განმარტებებზე და მთლიანად ფინანსურ ანგარიშგებაზე.

ოფიციალური წერილი

14. აუდიტორმა უნდა მოითხოვოს ოფიციალური წერილი ხელმძღვანელობისაგან და, სადაც ეს შესაფერისია, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირებისაგან იმის შესახებ, დარწმუნებულნი არიან თუ არა, რომ შეუსწორებელი უზუსტობების გავლენა, ცალ-ცალკე ან ერთობლიობაში, არსებითი არ არის მთლიან ფინანსურ ანგარიშგებასთან მიმართებით. ამგვარი მუხლების მოკლე მიმოხილვა თვითონ წერილში უნდა იყოს მოცემული, ან დაერთვოდეს ოფიციალურ წერილს. (იხ. პუნქტი გ29)

დოკუმენტაცია

15. აუდიტორმა აუდიტის დოკუმენტაციაში უნდა აჩვენოს:⁵ (იხ. პუნქტი გ30)
 - ა) სიდიდე, რომლის ქვემოთ უზუსტობები მიიჩნევა აშკარად ტრივიალურად; (მე-5 პუნქტი)
 - ბ) აუდიტის პროცესში დაგროვილი ყველა უზუსტობა და გასწორდა თუ არა ისინი; (პუნქტები მე-5, მე-8 და მე-12) და

⁴ იხ. სქოლიო 3.

⁵ ასს 230 - „აუდიტის დოკუმენტაცია“, პუნქტები მე-8-11 და გ6.

- გ) აუდიტორის დასკვნები იმის შესახებ, არსებითია თუ არა შეუსწორებელი უზუსტობები, ცალ-ცალკე ან ერთად აღებული და თავისი დასკვნის დამამტკიცებელი არგუმენტები (მე-11 პუნქტი).

გამოყენება და სხვა ახსნა-განმარტებითი მასალა

უზუსტობის განმარტება (იხ. პუნქტი 4(ა))

გ1. უზუსტობები შეიძლება გამოწვეული იყოს:

- ა) იმ მონაცემების არასწორად შეგროვებით ან დამუშავებით, საიდანაც ფინანსური ანგარიშგება მზადდება;
- ბ) თანხის ან ახსნა-განმარტების ინფორმაციის გამოტოვებით, მათ შორის, არაადეკვატური ან არასრულყოფილი ახსნა-განმარტებით, ასევე ისეთი ახსნა-განმარტების გამოტოვებით, რომელიც მოითხოვება ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის გარკვეული საფუძვლებით გათვალისწინებული ინფორმაციის გამჟღავნების მიზნების მისაღწევად კონკრეტულ გარემოებებში;⁶
- გ) ფაქტების უგულვებელყოფით ან აშკარა არასწორი ინტერპრეტაციით განპირობებული არასწორი სააღრიცხვო შეფასებით;
- დ) ხელმძღვანელობის მსჯელობით სააღრიცხვო შეფასებების შესახებ, რასაც აუდიტორი მართებულად არ მიიჩნევს, ან ისეთი სააღრიცხვო პოლიტიკის შერჩევითა და გამოყენებით, რომელსაც აუდიტორი მიზანშეუწონლად მიიჩნევს.
- ე) ინფორმაციის არასწორი კლასიფიკაციის, აგრეგირების ან დეზაგრეგირების შედეგად; და
- ვ) სამართლიანი წარდგენის საფუძვლების შესაბამისად მომზადებული ფინანსური ანგარიშგებისთვის - ისეთი ახსნა-განმარტების გამოტოვებით, რაც აუცილებელია ფინანსური ანგარიშგების

⁶. მაგალითად, ფასს 7-ის - „ფინანსური ინსტრუმენტები: განმარტებითი შენიშვნები“ - 42თ პუნქტში აღნიშნულია: „საწარმოში განმარტებით შენიშვნებში უნდა წარმოადგინოს ნებისმიერი დამატებითი ინფორმაცია, რომლის გამჟღავნებასაც აუცილებლად მიიჩნევს პუნქტში აღწერილი ინფორმაციის გამჟღავნების მიზნების მისაღწევად...“

სამართლიანი წარდგენის მისაღწევად, იმ ახსნა-განმარტებების დამატებით, რაც სპეციალურად მოითხოვება ამ საფუძვლებით.⁷

თაღლითობის შედეგად გამოწვეული უზუსტობების მაგალითები განხილულია ასს 240-ში.⁸

გამოვლენილი უზუსტობების დაგროვება (იხ. მე-5 პუნქტი)

„აშკარად ტრივიალური“

გ2. წინამდებარე ასს-ის მე-5 პუნქტი მოითხოვს, რომ აუდიტორმა დააგროვოს აუდიტის პროცესში გამოვლენილი ისეთი უზუსტობები, რომლებიც აშკარად ტრივიალური არ არის. ცნება „აშკარად ტრივიალური“ არ არის „არ არის არსებითი“ ცნების სინონიმი. უზუსტობები, რომლებიც აშკარად ტრივიალურია, სრულიად განსხვავებული იქნება (უფრო პატარა) სიდიდის მიხედვით, ან სრულიად განსხვავებული იქნება თავისი ბუნებით იმ უზუსტობებისგან, რომლებიც მიიჩნევა არსებითად და, ამავე დროს, აშკარად უმნიშვნელო იქნება, ცალ-ცალკე ან ერთად აღებული და ასევე ნებისმიერი კრიტერიუმის მიხედვით, როგორცაა სიდიდე, ხასიათი ან გარემოებები. როდესაც გაურკვეველია, ერთი ან მეტი მუხლი არის თუ არა აშკარად ტრივიალური, ასეთი უზუსტობა არ მიიჩნევა აშკარად ტრივიალურად.

უზუსტობები ინდივიდუალურ ანგარიშგებებში

გ3. აუდიტორმა შეიძლება დაადგინოს სიდიდე, რომლის ქვემოთ ინდივიდუალურ ანგარიშგებაში თანხების უზუსტობა მიიჩნევა აშკარად ტრივიალურად. ასეთი უზუსტობების დაგროვება აუცილებელი არ იქნება, რადგან აუდიტორი ვარაუდობს, რომ ამგვარი თანხების ჯამური სიდიდე არსებით გავლენას არ მოახდენს ფინანსურ ანგარიშგებაზე. თუმცა, ის უზუსტობები, რომლის სიდიდე აუდიტორის მიერ დადგენილ ზღვრულ სიდიდეს გადააჭარბებს, დაგროვდება მოცემული ასს-ის მე-5 პუნქტის შესაბამისად. გარდა ამისა, გარკვეულ თანხებთან დაკავშირებული უზუსტობები შეიძლება არ იყოს აშკარად ტრივიალური, მათი ხასიათის ან გარემოებების

7. მაგალითად, ფასს სტანდარტები მოითხოვს, რომ სუბიექტმა უზრუნველყოს დამატებითი განმარტებითი ინფორმაციის მიწოდება, როდესაც ფასს სტანდარტების კონკრეტული მოთხოვნები საკმარისი არ არის იმისათვის, რომ მომხმარებელმა აღიქვას ცალკეული ოპერაციის, სხვა მოვლენებისა და პირობების გავლენა საწარმოს ფინანსურ მდგომარეობასა და ფინანსურ შედეგებზე (ბასს 1 - *ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა*, პუნქტი 17(გ)).

8. ასს 240 - „*აუდიტორის პასუხისმგებლობა ფინანსური ანგარიშგების აუდიტში თაღლითობასთან დაკავშირებით*“, პუნქტები გ1-გ5.

კრიტერიუმის მიხედვით. ასეთ შემთხვევაში, ეს უზუსტობებიც დაგროვდება ამ ასს-ის მე-5 პუნქტის შესაბამისად.

უზუსტობები ახსნა-განმარტებებში

გ4. შესაძლებელია, რომ ახსნა-განმარტებებში არსებული უზუსტობებიც იყოს აშკარად ტრივიალური, ცალ-ცალკე ან ერთად აღებული და ასევე ნებისმიერი კრიტერიუმის მიხედვით, როგორცაა სიდიდე, ხასიათი ან გარემოებები. ანალოგიურად დაგროვდება ახსნა-განმარტებების ისეთი უზუსტობებიც, რომლებიც არ არის აშკარად ტრივიალური, რაც აუდიტორს დაენმარება ამგვარი უზუსტობების გავლენის შეფასებაში შესაბამის ახსნა-განმარტებებსა და მთლიანად ფინანსურ ანგარიშგებაზე. წინამდებარე ასს-ის გ17 პუნქტში მოყვანილია მაგალითები, როდის შეიძლება არსებითი იყოს ხარისხობრივ ახსნა-განმარტებებში არსებული უზუსტობები.

უზუსტობების დაგროვება

გ5. შეუძლებელია გ3-გ4 პუნქტების შესაბამისად დაგროვილი, მუხლის ხასიათის ან გარემოებებით განპირობებული უზუსტობების დაჯამება, თანხების უზუსტობების მსგავსად. მიუხედავად ამისა, მოცემული ასს-ის მე-11 პუნქტი მოითხოვს, რომ აუდიტორმა ამგვარი უზუსტობები შეაფასოს ცალ-ცალკე და აგრეგირებულად (ე.ი. სხვა უზუსტობებთან ერთად), რათა დაადგინოს, არის თუ არა ისინი არსებითი.

გ6. როდესაც აუდიტორი აფასებს აუდიტის დროს დაგროვილი უზუსტობების გავლენას და ამის შესახებ აცნობებს ხელმძღვანელობასა და მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებს, უმჯობესი იქნება, თუ ის გამიჯნავს ფაქტობრივ უზუსტობებს, მსჯელობით განპირობებულ უზუსტობებსა და პროგნოზირებულ უზუსტობებს.

- ფაქტობრივი ისეთი უზუსტობებია, რომელთა არსებობის შესახებ ეჭვი არ არსებობს;
- მსჯელობით განპირობებული უზუსტობა არის განსხვავება, რომელიც წარმოიშობა ხელმძღვანელობის მსჯელობიდან და მიღებული გადაწყვეტილებებიდან, რომლებიც ეხება ფინანსური ანგარიშგების მუხლების აღიარებას, შეფასებას, წარდგენასა და ახსნა-განმარტებას (მათ შორის, ისეთი სააღრიცხვო პოლიტიკის შერჩევასა და გამოყენებას, რომელსაც აუდიტორი დაუსაბუთებლად ან მიზანშეუწონლად მიიჩნევს);
- პროგნოზირებული ისეთი უზუსტობებია, რომლებიც წარმოადგენს გენერალური ერთობლიობის უზუსტობების აუდიტორი-სეულ საუკეთესო შეფასებას, რომელიც გულისხმობს აუდიტო-

რულ შერჩევით ერთობლიობაში გამოვლენილი უზუსტობების გავრცელებას იმ გენერალურ ერთობლიობაზე, საიდანაც შედგენილი იყო შერჩევითი ერთობლიობა. სახელმძღვანელო მითითებები პროგნოზირებული უზუსტობების განსაზღვრისა და მათი შედეგების შესახებ მოცემულია ასს 530-ში.⁹

აუდიტის მსვლელობისას გამოვლენილი უზუსტობების განხილვა
(იხ. პუნქტები მე-6-7)

- გ7. უზუსტობა შეიძლება არ იყოს იზოლირებული მოვლენა. მაგალითად, როდესაც აუდიტორი დაადგენს, რომ უზუსტობა შიდა კონტროლის ჩაშლამ განაპირობა, ან სუბიექტის მიერ მიზანშეუწონელი დაშვებების, ან შეფასების მეთოდების გამოყენებამ, ეს იმას ნიშნავს, რომ შეიძლება სხვა უზუსტობებიც არსებობდეს.
- გ8. თუ აუდიტის პროცესში დაგროვილი უზუსტობების ჯამური სიდიდე მიესადაგება ასს 320-ის შესაბამისად განსაზღვრულ არსებითობას, შეიძლება არსებობდეს მისაღებ დაბალ დონეზე უფრო დიდი რისკი იმისა, რომ გამოუვლენელმა პოტენციურმა უზუსტობებმა, აუდიტის პროცესში დაგროვილი უზუსტობების ჯამურ სიდიდესთან ერთად, შეიძლება გაადაჭარბოს არსებითობას. გამოუვლენელი უზუსტობების არსებობა შეიძლება განაპირობოს შერჩევის რისკისა და არაშერჩევითი რისკის არსებობამ.¹⁰
- გ9. აუდიტორს უფლება აქვს ხელმძღვანელობას მოსთხოვოს რომელიმე კატეგორიის ოპერაციების, ანგარიშის ნაშთის ან ახსნა-განმარტების შემოწმება, რათა ხელმძღვანელობამ გაარკვიოს აუდიტორის მიერ გამოვლენილი უზუსტობის წარმოშობის მიზეზი, ასევე მოსთხოვოს პროცედურების ჩატარება, რათა ხელმძღვანელობამ განსაზღვროს ფაქტობრივი უზუსტობის სიდიდე მოცემული კატეგორიის ოპერაციებში, ანგარიშის ნაშთში ან ახსნა-განმარტებაში და სათანადოდ გაასწოროს ფინანსური ანგარიშგება. მაგალითად, აუდიტორმა ამის გაკეთება შეიძლება მოითხოვოს აუდიტორულ შერჩევით ერთობლიობაში გამოვლენილი უზუსტობების მთლიან გენერალურ ერთობლიობაზე გავრცელების შემდეგ, საიდანაც შეადგინა შერჩევითი ერთობლიობა.

⁹ ასს 530 - „აუდიტორული შერჩევა“, პუნქტები მე-14-15.

¹⁰ ასს 530, პუნქტი 5(გ)-(დ)

ინფორმირება და უზუსტობების გასწორება (იხ. პუნქტები მე-8-9)

- გ10. სათანადო დონის ხელმძღვანელობისთვის უზუსტობების შესახებ ინფორმაციის დროული მიწოდება მნიშვნელოვანია, ვინაიდან ეს ხელმძღვანელობას საშუალებას აძლევს განსაზღვროს, მცდარია თუ არა მოცემული კატეგორიის ოპერაციები, ანგარიშთა ნაშთები და ახსნა-განმარტებები, აცნობოს აუდიტორს, თუ არ ეთანხმება მას და გაატაროს სათანადო ზომა, საჭიროების შემთხვევაში. ჩვეულებრივ, ხელმძღვანელობის სათანადო დონე იქნება ის ხელმძღვანელი პირები, ვისაც აკისრია უზუსტობების შეფასების პასუხისმგებლობა და აქვს სათანადო ზომების გატარების უფლებამოსილება.
- გ11. ზოგიერთ იურისდიქციაში შეიძლება კანონმდებლობა ზღუდავდეს აუდიტორის მხრიდან ხელმძღვანელობისა და მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების ინფორმირებას გარკვეული საკითხების შესახებ. კანონმდებლობა შეიძლება პირდაპირ კრძალავდეს ინფორმირებას ან სხვა ქმედებას, რომელსაც შეუძლია ზიანის მიყენება ფაქტობრივი, ან საექვო უკანონო ქმედების გამოძიების პროცესისთვის, რომელსაც სათანადო ორგანო აწარმოებს, მათ შორის სუბიექტის გაფრთხილებას, მაგალითად, იმ შემთხვევაში, როდესაც აუდიტორს მოეთხოვება კანონმდებლობის დარღვევების გამოვლენილი ან საექვო შემთხვევების შესახებ სათანადო ორგანოსთვის ინფორმაციის მიწოდება ფულის გათეთრების წინააღმდეგ ბრძოლის კანონმდებლობის შესაბამისად. ასეთ შემთხვევაში, აუდიტორს შეიძლება რთული საკითხების განხილვა მოუწიოს და შეიძლება მიზანშეწონილად მიიჩნიოს იურიდიული კონსულტაციის მიღება.
- გ12. ხელმძღვანელობის მიერ ყველა უზუსტობის გასწორება, მათ შორის ისეთის, რომელთა შესახებაც აუდიტორმა აცნობა, ხელმძღვანელობას საშუალებას აძლევს სწორად აწარმოოს ბუღალტრული ჩანაწერები და წიგნები და შეამციროს მომავალი ფინანსური ანგარიშგებების არსებითი უზუსტობის რისკი, რასაც განაპირობებს წინა პერიოდების არაარსებითი შეუსწორებელი უზუსტობების საერთო გავლენა.
- გ13. ასს 700 (გადასინჯული) მოითხოვს, რომ აუდიტორმა შეაფასოს, მომზადებული და წარდგენილი არის თუ არა ფინანსური ანგარიშგება, ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით, ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლების შესაბამისად. ამგვარი შეფასება მოიცავს სუბიექტის სააღრიცხვო პრაქტიკის, მათ შორის ხელმძღვანელობის მსჯელობის შესაძლო მიკერძოებულობის¹¹ ნიშ-

¹¹ ასს 700 (გადასინჯული), მე-12 პუნქტი.

ნების თვისებრივი (ხარისხობრივი) ასპექტების განხილვას, რაზედაც გავლენას მოახდენს აუდიტორის ინფორმირებულება იმ მიზეზების შესახებ, რის გამოც ხელმძღვანელობა შეიძლება არ ასწორებდეს უზუსტობებს.

შეუსწორებელი უზუსტობების გავლენის შეფასება (იხ. პუნქტები მე-10-11)

- გ14. აუდიტორის მიერ ასს 320-ის შესაბამისად განსაზღვრული არსებითობა ხშირად ეყრდნობა სუბიექტის ფინანსური შედეგების წინასწარ შეფასებებს, რადგან ჯერ შეიძლება ცნობილი არ იყოს ფაქტობრივი შედეგები. ამგვარად, სანამ აუდიტორი შეაფასებს შეუსწორებელი უზუსტობების გავლენას, შეიძლება აუცილებელი იყოს ასს 320-ის შესაბამისად განსაზღვრული არსებითობის დონის შესწორება, ფაქტობრივ ფინანსურ შედეგებზე დაყრდნობით.
- გ15. ასს 320-ში განმარტებულია, რომ აუდიტის მსვლელობისას, მთლიანი ფინანსური ანგარიშგებისთვის განსაზღვრული არსებითობა (და, სადაც ეს შესაფერისია, კონკრეტული კატეგორიის ოპერაციების, ანგარიშთა ნაშთების ან ახსნა-განმარტებებისთვის განსაზღვრული არსებითობის დონე ან დონეები) შესწორდება იმ შემთხვევაში, თუ აუდიტორისთვის ცნობილი გახდება ინფორმაცია, რომელიც თუ ადრე ეცოდინებოდა აუდიტორს, თავდაპირველად სხვა სიდიდის (სიდიდეების) არსებითობას განსაზღვრავდა.¹² ამგვარად, არსებითობის დონის მნიშვნელოვანი შესწორება აუდიტორმა, სავარაუდოდ, იქამდე უნდა გააკეთოს, სანამ შეაფასებს შეუსწორებელი უზუსტობების გავლენას. თუმცა, თუ აუდიტორის მიერ ასს 320-ის შესაბამისად ხელახლა განსაზღვრული არსებითობის დონე (იხ. წინამდებარე სტანდარტის მე-10 პუნქტი) უფრო ნაკლები სიდიდის (სიდიდეების) იქნება, მაშინ აუდიტორმა ხელახლა უნდა განიხილოს სამუშაო არსებითობისა და დამატებითი აუდიტის პროცედურების ხასიათი, ვადები და მოცულობა, რათა შეკრიბოს საკმარისი და შესაფერისი აუდიტის მტკიცებულებები, რომლებსაც დაეყრდნობა მისი მოსაზრება.
- გ16. თითოეული თანხის უზუსტობა ცალ-ცალკე განიხილება, რათა აუდიტორმა შეაფასოს მისი გავლენა შესაფერისი კატეგორიის ოპერაციებზე, ანგარიშთა ნაშთებზე ან ახსნა-განმარტებებზე, მათ შორის, ხომ არ გადააჭარბა ამ კონკრეტული კატეგორიის ოპერაციების, ანგარიშთა ნაშთების ან ახსნა-განმარტებებისთვის არსებითობის დონემ.

¹² ასს 320, მე-12 პუნქტი.

გ17. გარდა ამისა, აუდიტორი ცალკე-ცალკე იხილავს ხარისხობრივ ახსნა-განმარტებასთან დაკავშირებულ თითოეულ ინდივიდუალურ უზუსტობას, რათა შეაფასოს მისი გავლენა შესაბამის ახსნა-განმარტებაზე (ახსნა-განმარტებებზე), ასევე მთლიანად ფინანსურ ანგარიშგებაზე. იმის დადგენა, ხარისხობრივ ახსნა-განმარტებასთან დაკავშირებული უზუსტობა (უზუსტობები) არის თუ არა არსებითი, ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლების მოთხოვნებისა და სუბიექტის კონკრეტული გარემოებების გათვალისწინებით, აუდიტორის პროფესიული განსჯის საგანია. ქვემოთ განხილულია ისეთი უზუსტობების მაგალითები, რომლებიც შეიძლება არსებითი იყოს:

- ისეთი ინფორმაციის არასწორი ან არასრულყოფილი აღწერა, რომელიც ეხება სადაზღვევო და საბანკო სექტორის სუბიექტების კაპიტალის მართვის მიზნებს, პოლიტიკასა და პროცესებს;
- ინფორმაციის გამოტოვება ისეთი მოვლენების ან გარემოებების შესახებ, რომელიც იწვევს გაუფასურების ზარალის აღიარებას (მაგალითად, ლითონზე მოთხოვნის მნიშვნელოვანი ხანგრძლივი დაცემა) სამთო-მომპოვებელი დარგის სუბიექტებში;
- ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგების, სრული შემოსავლის ანგარიშგების, საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგების ან ფულადი ნაკადების ანგარიშგების მნიშვნელოვან მუხლთან დაკავშირებული საადრიცხვო პოლიტიკის არასწორად აღწერა;
- სავალუტო კურსის მგრძობელობის არაადეკვატურად დახასიათება საერთაშორისო სავაჭრო საქმიანობით დაკავებულ სუბიექტებში.

გ18. იმის დასადგენად, მუხლის შეუსწორებელი უზუსტობები არის თუ არა არსებითი უზუსტობის ხასიათის მიხედვით, როგორც ეს მოითხოვება წინამდებარე ასს-ის მე-11 პუნქტით, აუდიტორი განიხილავს თანხებთან და ახსნა-განმარტებებთან დაკავშირებულ შეუსწორებელ უზუსტობებს. ამგვარი უზუსტობები არსებითი შეიძლება იყოს ინდივიდუალურად, ან სხვა უზუსტობებთან ერთობლიობაში. მაგალითად, ახსნა-განმარტებებში გამოვლენილი უზუსტობებისთვის აუდიტორს შეუძლია განიხილოს:

- ა) გამოვლენილი შეცდომები პერმანენტული ხასიათისაა თუ ყოვლისმომცველი;
- ბ) ერთსა და იმავე საკითხთან ხომ არ არის დაკავშირებული რამდენიმე უზუსტობა და ისინი, ერთობლიობაში, ხელს ხომ არ შეუშლის მომხმარებლებს ამ საკითხის გაგებაში.

დაგროვილი უზუსტობების ამგვარი გაანალიზება აუდიტორს ასევე გამოადგება ფინანსური ანგარიშგების შესაფასებლად ასს 700-ის (გადასინჯული) 13(დ) პუნქტის შესაბამისად. აღნიშნული პუნქტის მიხედვით აუდიტორმა უნდა განიხილოს, ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის მთლიანი სურათი ხომ არ დაამახინჯა ისეთი ინფორმაციის ჩართვამ, რომელიც შესაბამისი არ არის, ან ხელს უშლის ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახული საკითხების სათანადოდ გაგებას.

- გ19. თუ ინდივიდუალური უზუსტობა არსებითად მიიჩნევა, ნაკლებად სარწმუნოა, რომ ის გადაიფაროს სხვა უზუსტობებით. მაგალითად, თუ ამონაგები არსებითად არის გადიდებული, მთლიანად ფინანსური ანგარიშგება არსებითად მცდარი იქნება მაშინაც კი, თუ შემოსავლებში დაშვებული უზუსტობის გავლენა ხარჯების ეკვივალენტური შემცირებით მთლიანად იქნება გადაფარული. უზუსტობები შეიძლება გადაფარული იყოს ერთი და იმავე ანგარიშის ნაშთის, ან ოპერაციების კატეგორიის ფარგლებში; ამასთან, რისკი იმისა, რომ იარსებებს სხვა გამოუვლენელი უზუსტობებიც, იქამდე განიხილება, სანამ აუდიტორი დაასკვნის, რომ არაარსებითი უზუსტობების ურთიერთგადაფარვა ხდება.¹³
- გ20. იმის დასადგენად, კლასიფიკაციაში დაშვებული უზუსტობა არსებითია თუ არა, აუდიტორმა უნდა შეაფასოს ხარისხობრივი მოსაზრებები, მაგალითად კლასიფიკაციაში დაშვებული უზუსტობის გავლენა ვალზე ან სხვა სახელშეკრულებო დებულებებზე, ფინანსური ანგარიშგების ინდივიდუალურ ძირითად მუხლზე ან ქვეჯგუფურ თანხაზე, ან ძირითად კოეფიციენტებზე. ზოგ შემთხვევაში, შეიძლება აუდიტორმა დაასკვნას, რომ კლასიფიკაციაში დაშვებული უზუსტობა არსებითი არ არის მთლიან ფინანსურ ანგარიშგებასთან მიმართებით, მიუხედავად იმისა, რომ ის შეიძლება აღემატებოდეს სხვა უზუსტობების მიმართ გამოყენებულ არსებითობის დონეს ან დონეებს. მაგალითად, ბალანსის ძირითადი მუხლების არასწორი კლასიფიკაცია აუდიტორმა შეიძლება არ მიიჩნიოს არსებითად მთლიან ფინანსურ ანგარიშგებასთან მიმართებით, როდესაც არასწორად კლასიფიცირებული თანხა მცირეა ბალანსის შესაბამისი მუხლების სიდიდეებთან მიმართებით და არასწორი კლასიფიკაცია გავლენას არ

¹³ ერთი და იმავე ანგარიშის ნაშთში ან ოპერაციების კატეგორიაში არსებული არაარსებითი უზუსტობების რაოდენობის დასადგენად შეიძლება აუდიტორს დასჭირდეს არსებითი უზუსტობის რისკის ხელახლა შეფასება მოცემული ანგარიშის ნაშთის ან მოცემული კატეგორიის ოპერაციებისთვის.

ახდენს მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაზე ან ძირითად კოეფიციენტებზე.

გ21. ზოგიერთ უზუსტობასთან დაკავშირებული გარემოებების გამო, აუდიტორმა შეიძლება ისინი არსებითად მიიჩნიოს, ცალ-ცალკე აღებული ან აუდიტის მსვლელობისას დაგროვილ სხვა უზუსტობებთან ერთად მაშინაც კი, თუ მათი სიდიდე მცირეა მთლიანი ფინანსური ანგარიშგებისათვის დადგენილ არსებითობის დონესთან შედარებით. აუდიტორის ამგვარ შეფასებაზე გავლენას ახდენს ის ხარისხი, რა ხარისხითაც უზუსტობა:

- გავლენას ახდენს მარეგულირებელი მოთხოვნების შესრულებაზე;
- გავლენას ახდენს ვალის ან სხვა სახელშეკრულებო შეთანხმებებზე;
- დაკავშირებულია სააღრიცხვო პოლიტიკის არასწორად შერჩევასთან ან გამოყენებასთან, რაც არსებით გავლენას არ ახდენს მიმდინარე პერიოდის ფინანსურ ანგარიშგებაზე, მაგრამ, სავარაუდოდ, არსებით გავლენას იქონიებს მომავალი პერიოდების ფინანსურ ანგარიშგებაზე;
- ნიღბავს შემოსავლების ცვლილებას ან სხვა ტენდენციებს, კერძოდ, საერთო ეკონომიკურ და დარგობრივ პირობებთან მიმართებით;
- გავლენას ახდენს იმ კოეფიციენტებზე, რომლებიც გამოიყენება სუბიექტის ფინანსური მდგომარეობის, ოპერაციების შედეგების ან ფულადი ნაკადების შესაფასებლად;
- გავლენას ახდენს ფინანსურ ანგარიშგებაში წარმოდგენილ სეგმენტურ ინფორმაციაზე (მაგალითად, საკითხის მნიშვნელობა სეგმენტის ან სუბიექტის ბიზნესის სხვა ნაწილთან მიმართებით, რომელიც მიჩნეულ იქნა, რომ მნიშვნელოვან როლს თამაშობს სუბიექტის ოპერაციებში ან მოგებიანობის დონეში);
- ზემოქმედებს ხელმძღვანელობის ანაზღაურების ზრდაზე, მაგალითად იმით, რომ პრემიების ან სხვა ჯილდოების გაცემის მოთხოვნები შესრულებულია;
- აუდიტორის აზრით, მნიშვნელოვანია, მომხმარებლებისათვის ადრე მიწოდებული ინფორმაციიდან, მაგალითად, შემოსავლების პროგნოზის შესახებ, გამომდინარე;
- უკავშირდება ისეთ მუხლებს, რომლებთანაც სხვა კონკრეტული მხარეებია დაკავშირებული (მაგალითად დაკავშირებული არიან თუ არა გარიგებაში მონაწილე გარე მხარეები სუბიექტის ხელმძღვანელობის წარმომადგენლებთან);

- გამოტოვებულია ინფორმაცია, რომლის გამჟღავნებაც სპეციალურად არ მოითხოვება ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლებით, მაგრამ, რომელიც, აუდიტორის აზრით, მნიშვნელოვანია მომხმარებლებისათვის, იმ თვალსაზრისით, რომ წარმოდგენა შეიქმნას სუბიექტის ფინანსურ მდგომარეობაზე, მისი საქმიანობის ფინანსურ შედეგებზე ან ფულად ნაკადებზე;
- გავლენას ახდენს სხვა ინფორმაციაზე, რომელიც წარმოდგენილი იქნება სუბიექტის წლიურ ანგარიშში (მაგალითად, ინფორმაცია, რომელიც შესული იქნება „ხელმძღვანელობის ანალიტიკურ ანგარიშში“, ან „კოპერატიულ და ფინანსურ მიმოხილვაში“), რაც, გონივრულ ფარგლებში, გავლენას იქონიებს ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლების ეკონომიკურ გადაწყვეტილებებზე. ასს 720 (გადასინჯული)¹⁴ ეხება აუდიტორის პასუხისმგებლობას სხვა ინფორმაციასთან დაკავშირებით.

ზემოთ განხილული გარემოებები მხოლოდ მაგალითებია; ყველა მათგანი არ იარსებებს ყველა აუდიტში, არც მაგალითების ჩამონათვალია სრულყოფილი. ამასთან, რომელიმე ზემოთ განხილული სიტუაციის არსებობა არ ნიშნავს იმას, რომ აუდიტორი ყოველთვის დაასკვნის, რომ უზუსტობა არსებობს.

გ22. ასს 240-ში¹⁵ ახსნილია, როგორ უნდა განიხილოს აუდიტორმა ისეთი უზუსტობის შედეგები აუდიტის სხვა ასპექტებთან კავშირში, რომელიც გამოწვეულია, ან შეიძლება გამოწვეული იყოს თაღლითობით, თუნდაც უზუსტობის სიდიდე არ იყოს არსებითი ფინანსურ ანგარიშგებასთან მიმართებით. კონკრეტულ გარემოებებში, ახსნა-განმარტებებში არსებული უზუსტობებიც შეიძლება თაღლითობის მიმანიშნებელი იყოს და შეიძლება გამოწვეული იყოს მაგალითად:

- შეცდომაში შემყვანი ახსნა-განმარტებებით, რაც, თავის მხრივ, გამოწვეულია ხელმძღვანელობის მიკერძოებული მსჯელობითა და მიღებული გადაწყვეტილებით; ან
- ახსნა-განმარტებების მრავალჯერ დუბლირებით ან უშინაარსო, უსაგნო ახსნა-განმარტებებით, რომლის მიზანია ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახული საკითხების სათანადოდ გაგების ხელშეწყობა.

¹⁴ ასს 720 (გადასინჯული) – „აუდიტორის პასუხისმგებლობა სხვა ინფორმაციასთან მიმართებით“.

¹⁵ ასს 240, 36-ე პუნქტი.

ოპერაციების კატეგორიებთან, ანგარიშთა ნაშთებთან და ახსნა-განმარტებებთან დაკავშირებული უზუსტობების განხილვისას აუდიტორი მოქმედებს პროფესიული სკეპტიციზმით ასს 200-ის შესაბამისად.¹⁶

გ23. წინა პერიოდებთან დაკავშირებული შეუსწორებელი არაარსებითი უზუსტობების კუმულაციური ეფექტი შეიძლება იმაში გამოიხატოს, რომ არსებით გავლენას მოახდენს მიმდინარე პერიოდის ფინანსურ ანგარიშგებაზე. არსებობს სხვადასხვა მიღებული მიდგომა, რომელსაც აუდიტორი იყენებს ამგვარი შეუსწორებელი უზუსტობების გავლენის შესაფასებლად მიმდინარე პერიოდის ფინანსურ ანგარიშგებაზე. შეფასებისთვის ერთი და იმავე მიდგომის გამოყენება უზრუნველყოფს სხვადასხვა პერიოდის შედეგების თავსებადობას.

სახელმწიფო სექტორის სუბიექტებთან დაკავშირებული მოსაზრებები

გ24. სახელმწიფო სექტორის სუბიექტების აუდიტის შემთხვევაში, აუდიტორის შეფასებაზე, უზუსტობა არსებითია თუ არა, შეიძლება გავლენას ახდენდეს ასევე კანონით, სხვა ნორმატიული აქტით ან სხვა უფლებამოსილი ორგანოს მიერ დადგენილი აუდიტორის პასუხისმგებლობა, რომელიც ითვალისწინებს ანგარიშის წარდგენას სპეციფიკურ საკითხებზე, მაგალითად თაღლითობაზე.

გ25. გარდა ამისა, აუდიტორის შეფასებაზე, ესა თუ ის მუხლი, თავისი ბუნებით, არსებითია თუ არა, შეიძლება გავლენას ახდენდეს ისეთი საკითხებიც, როგორცაა საზოგადოებრივი ინტერესი, ანგარიშვალდებულება, პატიოსნება და საკანონმდებლო მოთხოვნების დაცვის ეფექტური ზედამხედველობის უზრუნველყოფა. ეს მოსაზრება განსაკუთრებით შეეფერება მუხლებს, რომლებიც დაკავშირებულია კანონის, სხვა ნორმატიული აქტის მოთხოვნების ან სხვა ნორმების დაცვასთან.

მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების ინფორმირება
(იხ. მე-12 პუნქტი)

გ26. თუ უზუსტობების შესახებ ინფორმაცია მიეწოდა პირს (პირებს), ხელმძღვანელი პერსონალის რანგში და იმავე პირებს პასუხისმგებლობა აკისრიათ სუბიექტის მართვაზეც, საჭირო არ არის იმავე საკითხებზე იმავე პირთა ინფორმირება მმართველი პერსონალის რანგში. თუმცა, აუდიტორი უნდა დარწმუნდეს, რომ მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირის (პირების) ინფორმირებით სათა-

¹⁶ ასს 200, მე-15 პუნქტი.

ნადოდ იქნება ინფორმირებული ყველა სხვა პირიც, ვისაც, სხვა შემთხვევაში, აუდიტორი ინფორმაციას მიაწვდიდა მმართველი პერსონალის რანგში.¹⁷

- გ27. როდესაც დიდი რაოდენობის არაარსებითი შეუსწორებელი უზუსტობები არსებობს, აუდიტორს უფლება აქვს, ინფორმაცია მიაწოდოს შეუსწორებელი უზუსტობების რაოდენობისა და მათი საერთო გავლენის შესახებ, ნაცვლად დეტალური ინფორმაციისა თითოეულ ინდივიდუალურ შეუსწორებელ უზუსტობაზე.
- გ28. ასს 260 (გადასინჯული) მოითხოვს, რომ აუდიტორმა მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირებისაგან მოითხოვოს ოფიციალური წერილი იმ საკითხებზე, რომელთა შესახებაც ინფორმაცია მიაწოდა მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებს (იხ. წინამდებარე ასს-ის მე-14 პუნქტი).¹⁸ აუდიტორი კონკრეტული სიტუაციისა და უზუსტობის სიდიდისა და ხასიათის გათვალისწინებით, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებთან ერთად, იხილავს უზუსტობების შესწორებაზე უარის მიზეზებს და ამ სიტუაციის შესაძლო გავლენას მომავალ ფინანსურ ანგარიშგებაზე.

ოფიციალური წერილი (იხ. მე-14 პუნქტი)

- გ29. ვინაიდან ფინანსური ანგარიშგების მომზადება მოითხოვს, რომ ხელმძღვანელობამ და, სადაც შესაფერისია, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელმა პირებმა შეასწორონ ფინანსური ანგარიშგება არსებითი უზუსტობების გასწორების გასათვალისწინებლად, აუდიტორს ევალება, მათ მოსთხოვოს ოფიციალური წერილი შეუსწორებელი უზუსტობების შესახებ. ზოგ შემთხვევაში, ხელმძღვანელობა და, სადაც ეს შესაფერისია, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირები შეიძლება დარწმუნებულები არ იყვნენ, რომ ზოგიერთი შეუსწორებელი უზუსტობა უზუსტობაა. ამის გამო, მათ შეუძლიათ ოფიციალურ წერილს დაამატონ შემდეგი ტექსტი: „ჩვენ არ ვეთანხმებით, რომ მუხლები და უზუსტობებია, რადგან [მიზეზების აღწერა]“. თუმცა, ამგვარი ოფიციალური წერილის მოპოვება აუდიტორს არ ანთავისუფლებს შეუსწორებელი უზუსტობების გავლენის შესახებ დასკვნის გამოტანის აუცილებლობისგან.

¹⁷ ასს 260 (გადასინჯული), მე-13 პუნქტი.

¹⁸ ასს 260 (გადასინჯული), მე-16 (გ)(ii) პუნქტი.

დოკუმენტაცია (იხ. მე-15 პუნქტი)

გ30. შეუსწორებელი უზუსტობების შესახებ აუდიტორის დოკუმენტაციამ უნდა მოიცვას:

- ა) შეუსწორებელი უზუსტობების საერთო გავლენის განხილვა;
- ბ) იმის შეფასება, გადააჭარბა თუ არა კონკრეტული კატეგორიის ოპერაციების, ანგარიშთა ნაშთების ან ახსნა-განმარტებებისათვის განსაზღვრულმა არსებობის დონემ ან დონეებმა; და
- გ) შეუსწორებელი უზუსტობების გავლენის შეფასება ძირითად კოეფიციენტებზე ან ტენდენციებზე და იურიდიულ, მარეგულირებელ და სახელშეკრულებო მოთხოვნებზე (მაგალითად, სესხის ხელშეკრულების პირობები).

ეთიკისა და აუდიტის საერთაშორისო ფონდი (IFEATM), აუდიტისა და მარწმუნებელი მომსახურების საერთაშორისო სტანდარტების საბჭო (IAASB®) და ზუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაცია (IFAC®) პასუხს არ აგებენ იმ ზარალზე, რომელიც განიცადა პირმა, წინამდებარე გამოცემაში გამოყენებული მასალის საფუძველზე მოქმედების ან თავის შეკავების შედეგად, მიუხედავად იმისა, რითი იყო გამოწვეული ეს ზარალი, დაუდევრობით თუ სხვა მიზეზით.

International Standards on Auditing (აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტებს), the International Standard on Auditing for Audits of Financial Statements of Less Complex Entities (ნაკლებად რთული სუბიექტების ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტს), International Standards on Assurance Engagements (მარწმუნებელი გარიგებების საერთაშორისო სტანდარტებს), International Standards on Review Engagements (მიმოხილვის გარიგებების საერთაშორისო სტანდარტებს), International Standards on Quality Management (ხარისხის მართვის საერთაშორისო სტანდარტებს), International Standards on Related Services (აუდიტთან დაკავშირებული მომსახურების 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 © 2024 წლის აგვისტო, ეკუთვნის IFAC-ს. ყველა უფლება დაცულია. პირადი ან არაკომერციული სარგებლობისთვის (ე.ი. პროფესიული ან კვლევის მიზნებისთვის) შესაძლებელია ამ სახელმძღვანელოს ორიგინალური ვერსიის უფასოდ გადმოწერა ან შეძენა www.iaasb.org ვებგვერდის მეშვეობით. ამ დოკუმენტის თარგმნის, გამრავლების, შენახვის, გადაცემის ან სხვა ანალოგიური წესით გამოყენებისთვის აუცილებელია IFAC-ის წერილობითი ნებართვა.

The ‘International Auditing and Assurance Standards Board’, ‘International Standards on Auditing’, ‘International Standard on Auditing for Audits of Financial Statements of Less Complex Entities’, ‘International Standards on Assurance Engagements’, ‘International Standards on Review Engagements’, ‘International Standards on Quality Management’, ‘International Standards on Related Services’, ‘International Auditing Practice Notes’, ‘IAASB’, ‘ISA’, ‘ISA for LCE’, ‘ISAE’, ‘ISRE’, ‘ISRS’, ‘ISQM’, ‘IAPN’ და ლოგო IAASB IFAC-ის სავაჭრო ნიშნებია, ან IFAC-ის რეგისტრირებული სავაჭრო და მომსახურების ნიშნებია აშშ-სა და სხვა ქვეყნებში.

IAASB-ს საქმიანობისთვის აუცილებელი პროცესების განხორციელებას ხელს უწყობს International Foundation for Ethics and Audit™ (IFEATM).

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



529 Fifth Avenue, New York, NY 10017

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

www.iaasb.org

978-1-60815-581-1

წინამდებარე ხარისხის მართვის, აუდიტის, მიმოხილვის, სხვა მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების საერთაშორისო დოკუმენტების ცნობარი, 2023-2024 წლების გამოცემა, რომელიც მოამზადა International Auditing and Assurance Standards Board და 2024 წლის აგვისტოში ინგლისურ ენაზე გამოსცა International Federation of Accountants (IFAC), ქართულ ენაზე თარგმნა ფინანსთა სამინისტროს ბუღალტრული აღრიცხვის, ანგარიშგებისა და აუდიტის ზედამხედველობის სამსახურმა 2025 წლის იანვარში და გამოიცემა IFAC-ის ნებართვით. ხარისხის მართვის, აუდიტის, მიმოხილვის, სხვა მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების საერთაშორისო დოკუმენტების ცნობარის 2023-2024 წლების გამოცემის თარგმნის პროცედურული პროცესი განიხილა IFAC-მა და თარგმანი შესრულდა „დადგენილება პოლიტიკის შესახებ - IFAC-ის მიერ გამოცემული სტანდარტების თარგმნისა და გამრავლების პოლიტიკა“ - შესაბამისად. ხარისხის მართვის, აუდიტის, მიმოხილვის, სხვა მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების საერთაშორისო დოკუმენტების ცნობარის 2023-2024 წლების გამოცემის დამტკიცებულ ტექსტად მიიჩნევა IFAC-ის მიერ ინგლისურ ენაზე გამოცემული ტექსტი. IFAC თავის თავზე არ იღებს არანაირ პასუხისმგებლობას თარგმანის სისწორესა და სისრულეზე, ან ქმედებებზე, რომლებიც შეიძლება მოჰყვეს ცნობარის გამოყენებას.

ხარისხის მართვის, აუდიტის, მიმოხილვის, სხვა მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების საერთაშორისო დოკუმენტების ცნობარი, 2023-2024 წლების გამოცემა, ინგლისურენოვანი ტექსტი © 2024 წ. International Federation of Accountants (IFAC). ყველა უფლება დაცულია.

ხარისხის მართვის, აუდიტის, მიმოხილვის, სხვა მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების საერთაშორისო დოკუმენტების ცნობარი, 2023-2024 წლების გამოცემა, ქართულენოვანი ტექსტი © 2025 წ. International Federation of Accountants (IFAC). ყველა უფლება დაცულია.

ორიგინალური ვერსიის სახელწოდება: *Handbook of International Quality Management, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements, 2023-2024 Edition*, ISBN: 978-1-60815-573-6

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

სავაჭრო ნიშნები, რეგისტრირებული
სავაჭრო ნიშნები და მომსახურების ნიშნები

International Auditing and Assurance Standards Board®

IAASB®



International Standards on Auditing®

International Standard on Auditing for Audits of Financial Statements
of Less Complex Entities™

International Standards on Assurance Engagements™

International Standards on Review Engagements™

International Standards on Related Services™

International Standards on Quality Management™

International Auditing Practice Notes™

ISA®

ISA for LCE™

ISAE™

ISRE™

ISRS™

ISQM™

IAPN™