

აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტი 250 (გადასინჯული)

კანონმდებლობის გათვალისწინება ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის დროს

(ძალაში შედის 2017 წლის 15 დეკემბერს ან მის შემდეგ დაწყებული
პერიოდების ფინანსური ანგარიშგების აუდიტისათვის)

შინაარსი

პუნქტები

შესავალი

წინამდებარე ასს-ის მოქმედების სფერო	1
კანონმდებლობის გავლენა	2
პასუხისმგებლობა კანონმდებლობის მოთხოვნების დაცვაზე	3-9
ძალაში შესვლის თარიღი	10

მიზნები	11
----------------------	----

განმარტება	12
-------------------------	----

მოთხოვნები

აუდიტორის მიერ კანონმდებლობის მოთხოვნების დაცვის განხილვა	13-18
--	-------

აუდიტორული პროცედურები კანონმდებლობის დარღვევის გამოვლენილი ან საეჭვო შემთხვევებისთვის	19-22
---	-------

ინფორმირება და ანგარიშის წარდგენა კანონმდებლობის დარღვევის გამოვლენილი ან საეჭვო შემთხვევების შესახებ	23-29
--	-------

დოკუმენტაცია	30
--------------------	----

გამოყენება და სხვა ახსნა-განმარტებითი მასალა

პასუხისმგებლობა კანონმდებლობის მოთხოვნების დაცვაზე	გ1-გ8
--	-------

განმარტება	გ9-გ10
------------------	--------

აუდიტორის მიერ კანონმდებლობის მოთხოვნების დაცვის განხილვა.....	გ11-გ16
---	---------

აუდიტორული პროცედურები კანონმდებლობის დარღვევის
გამოვლენილი ან საეჭვო შემთხვევებისთვის გ17-გ25

ინფორმირება და ანგარიშის წარდგენა კანონმდებლობის დარღვევის
გამოვლენილი ან საეჭვო შემთხვევების შესახებ გ26-გ34

დოკუმენტაცია გ35-გ36

აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტი (ასს) 250 - „კანონმდებლობის გათვალისწინება ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის დროს“ - განხილულ უნდა იქნეს ასს 200-თან - „დამოუკიდებელი აუდიტორის საერთო მიზნები და აუდიტის ჩატარება აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად“ - ერთად.

შესავალი

წინამდებარე ასს-ის მოქმედების სფერო

1. წინამდებარე აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტი (ასს) ეხება აუდიტორის პასუხისმგებლობას, გათვალისწინოს კანონმდებლობის მოთხოვნები ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის დროს. მოცემული ასს არ გამოიყენება სხვა მარწმუნებელ გარიგებებში, როდესაც აუდიტორი სპეციალურად დაქირავებულია კონკრეტული კანონების ან სხვა ნორმატიული აქტების მოთხოვნების დაცვის შესამოწმებლად და ამის თაობაზე ცალკე დასკვნის წარსადგენად.

კანონმდებლობის გავლენა

2. კანონებისა და სხვა ნორმატიული აქტების გავლენა ფინანსურ ანგარიშგებაზე მნიშვნელოვნად განსხვავებულია. ის კანონები და სხვა სხვა ნორმატიული აქტები, რომლებიც ეხება ამა თუ იმ სამეურნეო სუბიექტს, ქმნის ნორმატიულ-სამართლებრივ ბაზას. ზოგიერთი კანონის ან სხვა ნორმატიული აქტის დებულებები უშუალო ზემოქმედებას ახდენს ფინანსურ ანგარიშგებაზე, იმ თვალსაზრისით, რომ ისინი განსაზღვრავს სამეურნეო სუბიექტის ფინანსურ ანგარიშგებაში წარსადგენი თანხების ოდენობასა და გასამჟღავნებელ ინფორმაციას. არსებობს ისეთი კანონები და სხვა ნორმატიული აქტებიც, რომლებიც ასევე უნდა დაიცვას ხელმძღვანელობამ, ან ისეთ დებულებებს ადგენენ, რომლებიც სამეურნეო სუბიექტს საქმიანობის უფლებას ანიჭებს, მაგრამ უშუალო გავლენას არ ახდენს სამეურნეო სუბიექტის ფინანსურ ანგარიშგებაზე. ზოგიერთი სამეურნეო სუბიექტი საქმიანობს მკაცრად რეგულირებად დარგებში (მაგალითად, ბანკები და ქიმიური მრეწველობის საწარმოები). სხვა სამეურნეო სუბიექტებს მხოლოდ ბევრი ისეთი კანონი და სხვა ნორმატიული აქტი ეხებათ, რომლებიც, ზოგადად, დაკავშირებულია სამეწარმეო საქმიანობის საოპერაციო ასპექტებთან (მაგალითად, რომლებიც ეხება შრომის უსაფრთხოებასა და ჯანმრთელობის დაცვას და დასაქმების თანაბარ შესაძლებლობებს). კანონმდებლობის მოთხოვნების დარღვევამ შეიძლება გამოიწვიოს სამეურნეო სუბიექტის საჯარიმო სანქციები, სასამართლო პროცესი ან სხვა ისეთი შედეგი, რამაც შეიძლება არსებითი გავლენა იქონიოს ფინანსურ ანგარიშგებაზე.

პასუხისმგებლობა კანონმდებლობის მოთხოვნების დაცვაზე (იხ. პუნქტები გ1-გ8)

3. ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობას წარმოადგენს, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების ზედამხედველობით, უზრუნველყოს სამეურნეო სუბიექტის საქმიანობის წარმართვა კანონმდებლობის შესაბამისად, მათ შორის, ისეთი კანონებისა და სხვა ნორმატიული აქტების დებულებების დაცვით, რომლებიც ადგენს სამეურნეო სუბიექტის ფინანსურ ანგარიშგებაში წარსადგენი თანხების ოდენობასა და გასამჟღავნებელ ინფორმაციას.

აუდიტორის პასუხისმგებლობა

4. მოცემული ასს-ის მოთხოვნები იმისთვისა განკუთვნილი, რომ აუდიტორს დაეხმაროს ფინანსურ ანგარიშგებაში კანონმდებლობის დარღვევით გამოწვეული არსებითი უზუსტობის გამოვლენაში. თუმცა, აუდიტორი პასუხისმგებელი არ არის კანონმდებლობის დარღვევის შემთხვევების აღკვეთაზე და შეუძლებელია ვინმეს ჰქონდეს იმის მოლოდინი, რომ აუდიტორი გამოავლენს ყველა კანონისა და სხვა ნორმატიული აქტის დარღვევის ყველა შემთხვევას.

5. აუდიტორის პასუხისმგებლობაა, მოიპოვოს დასაბუთებული რწმუნება იმისა, რომ ფინანსური ანგარიშგება, მთლიანობაში, არ შეიცავს თაღლითობით ან შეცდომით გამოწვეულ არსებით უზუსტობას.¹ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის ჩატარების დროს, აუდიტორი ითვალისწინებს შესაფერის ნორმატიულ-სამართლებრივ ბაზას. აუდიტისთვის დამახასიათებელი თანდაყოლილი შეზღუდვების გამო, არსებობს გარდაუვალი რისკი იმისა, რომ შეიძლება ვერ გამოვლინდეს ფინანსური ანგარიშგების ზოგიერთი არსებითი უზუსტობა, თუნდაც აუდიტი სათანადოდ იყოს დაგეგმილი და ჩატარებული ასს-ების² შესაბამისად. ამ თანდაყოლილი შეზღუდვების პოტენციური გავლენა აუდიტორის მიერ არსებითი უზუსტობების აღმოჩენის შესაძლებლობაზე უფრო ძლიერია კანონმდებლობის კონტექსტში, ქვემოთ ჩამოთვლილი მიზეზების გამო:

- არსებობს მრავალი ისეთი კანონი და სხვა ნორმატიული აქტი, რომლებიც, ძირითადად, დაკავშირებულია სამეურნეო სუბიექტის საქმიანობის საოპერაციო ასპექტებთან, მაგრამ, როგორც წესი, გავლენას არ ახდენს ფინანსურ ანგარიშგებაზე და არც

1. ასს 200 – „დამოუკიდებელი აუდიტორის საერთო მიზნები და აუდიტის ჩატარება აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად“, მე-5 პუნქტი.

2. ასს 200, პუნქტები გ53-გ54.

შეტანილი არ არის სამეურნეო სუბიექტის საინფორმაციო სისტემებში, რომლებიც დაკავშირებულია ფინანსური ანგარიშგების მომზადებასთან;

- კანონმდებლობის დარღვევას შეიძლება თან ახლდეს ისეთი ქმედებები, რომლებიც მიმართულია დარღვევის ფაქტების დაფარვაზე, როგორცაა ფარული შეთანხმება, გაყალბება, ოპერაციის განზრახ გამოტოვება აღრიცხვაში, ხელმძღვანელობის მიერ კონტროლის პროცედურებისთვის თავის არიდება, ან აუდიტორისთვის განზრახ არასწორი ინფორმაციის წარდგენა;
- ესა თუ ის ქმედება არის თუ არა კანონმდებლობის დარღვევა, საბოლოო ჯამში, ისეთი საკითხია, რომელსაც სასამართლო ან სხვა სამართალდამცავი ორგანო ადგენს.

ჩვეულებრივ, რაც უფრო ნაკლები კავშირი არსებობს ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახულ მოვლენებსა და ოპერაციებს შორის, მით უფრო ნაკლებად არის მოსალოდნელი, რომ აუდიტორი შეიტყობს, ან გამოავლენს კანონმდებლობის დარღვევის ფაქტებს.

6. მოცემული ასს განასხვავებს აუდიტორის პასუხისმგებლობებს ორი სხვადასხვა კატეგორიის კანონებისა და სხვა ნორმატიული აქტების დაცვასთან მიმართებაში, კერძოდ, შემდეგნაირად: (იხ. პუნქტები გ6, გ12-გ13)

- ა) იმ კანონებისა და სხვა ნორმატიული აქტების დებულებები, რომლებიც, როგორც წესი, მიჩნეულია, რომ უშუალო გავლენას ახდენს ფინანსურ ანგარიშგებაში წარდგენილი არსებითი თანხების ოდენობისა და გასამჟღავნებელი ინფორმაციის განსაზღვრაზე, როგორცაა, მაგალითად საგადასახადო და საპენსიო კანონები და სხვა ნორმატიული აქტები. (იხ. პუნქტები მე-14 და გ12); და
- ბ) სხვა კანონები და ნორმატიული აქტები, რომლებიც უშუალო გავლენას არ ახდენს ფინანსურ ანგარიშგებაში წარდგენილი თანხების ოდენობისა და გასამჟღავნებელი ინფორმაციის განსაზღვრაზე, მაგრამ შეიძლება მათ დაცვას ფუნდამენტური მნიშვნელობა ჰქონდეს სამეწარმეო საქმიანობის გარკვეული ასპექტებისთვის, სამეურნეო სუბიექტის შესაძლებლობისთვის, განაგრძოს საქმიანობა, ან თავიდან აიცილოს არსებითი საჯარიმო სანქციები (მაგალითად, საქმიანობის ლიცენზიის პირობების დაცვა, მარეგულირებელი ორგანოების მოთხოვნების დაცვა, რომლებიც ეხება გადახდისუნარიანობის შენარჩუნებას,

ან გარემოს დაცვის მარეგულირებელი ნორმატიული აქტების დაცვა); მაშასადამე, ამგვარი კანონებისა და სხვა ნორმატიული აქტების დარღვევამ შეიძლება არსებითი გავლენა იქონიოს ფინანსურ ანგარიშგებაზე. (იხ. პუნქტები მე-15 და გ13)

7. წინამდებარე ასს-ში კანონებისა და სხვა ნორმატიული აქტების თითოეული ზემოთ ნახსენები კატეგორიისთვის განსაზღვრულია განსხვავებული მოთხოვნები. 6(ა) პუნქტში მითითებული კატეგორიისთვის, აუდიტორის პასუხისმგებლობაში შედის საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებების მოპოვება, რომლებიც ეხება ამ კანონებისა და სხვა ნორმატიული აქტების დებულებების დაცვას. 6(ბ) პუნქტში მითითებული კატეგორიისთვის, აუდიტორის პასუხისმგებლობა შემოიფარგლება კონკრეტული აუდიტორული პროცედურების ჩატარებით, რომლებიც ხელს უწყობს ამ კანონებისა და სხვა ნორმატიული აქტების ისეთი დარღვევების გამოვლენას, რომლებსაც არსებითი გავლენის მოხდენა შეუძლია ფინანსურ ანგარიშგებაზე.
8. მოცემული ასს-ის თანახმად, აუდიტორს მოეთხოვება, მუდმივად ყურადღებით იყოს და ახსოვდეს, რომ კანონმდებლობის დარღვევის შემთხვევების შესახებ შეიძლება შეიტყოს სხვა აუდიტორული პროცედურებიდანაც, რომლებსაც ატარებს ფინანსური ანგარიშგების შესახებ მოსაზრების ჩამოსაყალიბებლად. ამ კონტექსტში დიდი მნიშვნელობა აქვს პროფესიული სკეპტიციზმის შენარჩუნებას მთელი აუდიტის განმავლობაში, ასს 200-ის³ მოთხოვნების შესაბამისად, იმ კანონებისა და სხვა ნორმატიული აქტების მოცულობის გათვალისწინებით, რომლებიც გავლენას ახდენს სამეურნეო სუბიექტზე.
9. აუდიტორს კანონმდებლობით, ან შესაფერისი ეთიკური ნორმებით შეიძლება დამატებითი პასუხისმგებლობები ეკისრებოდეს, რომლებიც ეხება სამეურნეო სუბიექტის მხრიდან კანონმდებლობის მოთხოვნების დარღვევას და აღნიშნული პასუხისმგებლობები შეიძლება განსხვავდებოდეს ამ ასს-ით განსაზღვრული აუდიტორის პასუხისმგებლობებისგან, ან არ შედიოდეს აუდიტორის პასუხისმგებლობებში ამ ასს-ის მიხედვით, როგორცაა, მაგალითად: (იხ. პუნქტი გ8)
 - ა) რეაგირება კანონმდებლობის დარღვევის გამოვლენილ ან საექვო შემთხვევებზე, მათ შორის მოთხოვნები, რომლებიც ეხება ცალკეული საკითხების ინფორმირებას ხელმძღვანელობისა და მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირებისთვის, მათ მიერ გატარებული საპასუხო ზომების მიზანშეწონილობის

3. ასს 200, მე-15 პუნქტი.

შეფასებასა და იმის დადგენას, აუცილებელია თუ არა დამატებითი ზომების მიღება;

- ბ) კანონმდებლობის დარღვევის გამოვლენილი ან საექვო შემთხვევების შესახებ სხვა აუდიტორების ინფორმირება (მაგალითად, ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგების აუდიტში); და
- გ) კანონმდებლობის დარღვევის გამოვლენილ ან საექვო შემთხვევებთან დაკავშირებული დოკუმენტირების მოთხოვნები.

დამატებითი პასუხისმგებლობების შესრულებისას აუდიტორისთვის შეიძლება ცნობილი გახდეს დამატებითი ინფორმაცია (მაგალითად, ხელმძღვანელობის, ან, როდესაც შესაფერისია, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების პატიოსნების შესახებ), რომელიც შესაფერისი იქნება აუდიტორის მიერ წინამდებარე და სხვა ასს-ების შესაბამისად შესასრულებელი სამუშაოსთვის.

ძალაში შესვლის თარიღი

- 10. წინამდებარე ასს ძალაში შედის 2017 წლის 15 დეკემბერს ან მის შემდეგ დაწყებული პერიოდების ფინანსური ანგარიშგების აუდიტისთვის.

მიზნები

- 11. აუდიტორის მიზანია:
 - ა) მოიპოვოს საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებები, რომლებიც ეხება იმ კანონებისა და სხვა ნორმატიული აქტების დებულებების დაცვას, რომლებიც, როგორც წესი, მიჩნეულია, რომ უშუალო გავლენას ახდენს ფინანსურ ანგარიშგებაში წარდგენილი არსებითი თანხების ოდენობისა და გასამჟღავნებელი ინფორმაციის განსაზღვრაზე;
 - ბ) ჩაატაროს მითითებული აუდიტორული პროცედურები, რომლებიც მიმართულია ისეთი კანონებისა და სხვა ნორმატიული აქტების დარღვევის შემთხვევების გამოვლენაზე, რომლებსაც შეუძლია არსებითი გავლენის მოხდენა ფინანსურ ანგარიშგებაზე; და
 - გ) სათანადო რეაგირება მოახდინოს კანონმდებლობის დარღვევის გამოვლენილ, ან საექვო შემთხვევებზე, რომლებიც გამოვლინდება აუდიტის მსვლელობისას.

განმარტება

12. მოცემული ასს-ის მიზნებისთვის, ქვემოთ განხილულ ტერმინს მინიჭებული აქვს შემდეგი მნიშვნელობა:

დარღვევა – წინასწარგანზრახული ან უნებლიე ქმედება, ან ამა თუ იმ ვალდებულების უგულებელყოფა სამეურნეო სუბიექტის, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების, ხელმძღვანელობის ან სხვა პირთა მიერ, რომლებიც მუშაობენ სამეურნეო სუბიექტისთვის, ან მისი ხელმძღვანელობით, რომელიც ეწინააღმდეგება მოქმედ კანონმდებლობას. დარღვევაში არ იგულისხმება პირადი არამართლზომიერი საქციელი, რომელიც დაკავშირებული არ არის სამეურნეო სუბიექტის სამეწარმეო საქმიანობასთან. (იხ. პუნქტები გ9-გ10)

მოთხოვნები

აუდიტორის მიერ კანონმდებლობის მოთხოვნების დაცვის განხილვა

13. ასს 315-ის (გადასინჯული)⁴ შესაბამისად, აუდიტორმა, სამეურნეო სუბიექტისა და მისი გარემოს შესწავლის ფარგლებში, საერთო წარმოდგენა უნდა შეიქმნას:

- ა) იმ ნორმატიულ-სამართლებრივი ბაზის შესახებ, რომელიც ეხება სამეურნეო სუბიექტს და იმ დარგს ან სექტორს, რომელშიც იგი საქმიანობს; და
- ბ) როგორ იცავს სამეურნეო სუბიექტი ნორმატიულ-სამართლებრივი ბაზის მოთხოვნებს. (იხ: პუნქტი გ11)

14. აუდიტორმა უნდა მოიპოვოს საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებები, რომლებიც ეხება იმ კანონებისა და სხვა ნორმატიული აქტების დებულებების დაცვას, რომლებიც, როგორც წესი, მიჩნეულია, რომ უშუალო გავლენას ახდენს ფინანსურ ანგარიშგებაში წარდგენილი არსებითი თანხების ოდენობისა და გასამყდავნებელი ინფორმაციის განსაზღვრაზე. (იხ: პუნქტი გ12)

15. აუდიტორმა უნდა ჩაატაროს ქვემოთ განხილული აუდიტორული პროცედურები, რომლებიც ხელს უწყობს ზემოაღნიშნული სხვა კანონებისა და ნორმატიული აქტების ისეთი დარღვევების გამოვლენას, რომლებსაც არსებითი გავლენის მოხდენა შეუძლია ფინანსურ ანგარიშგებაზე: (იხ: პუნქტები გ13-გ14)

4. ასს 315 (გადასინჯული) - „*არსებითი უზუსტობის რისკების გამოვლენა და შეფასება სამეურნეო სუბიექტისა და მისი გარემოს შესწავლის გზით*“, მე-11 პუნქტი.

- ა) გამოკითხოს ხელმძღვანელობას და, სადაც შესაფერისია, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებს იმის შესახებ, იცავს თუ არა სამეურნეო სუბიექტი ასეთ კანონებსა და სხვა ნორმატიულ აქტებს; და
 - ბ) გაეცნოს შესაბამის ლიცენზიის გამცემ ან მარეგულირებელ ორგანოებთან მიმოწერის დოკუმენტებს, თუ არსებობს.
16. აუდიტის მსვლელობისას აუდიტორი მუდმივად ყურადღებით უნდა იყოს და ახსოვდეს, რომ შესაძლებელია სხვა აუდიტორული პროცედურების ჩატარების შედეგადაც შეიტყოს კანონმდებლობის დარღვევის ფაქტობრივი ან საექვო შემთხვევების შესახებ. (იხ: პუნქტი გ15)
17. აუდიტორმა ხელმძღვანელობას და, სადაც შესაფერისია, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებს უნდა სთხოვოს, წარმოადგინონ წერილობითი დასტური იმისა, რომ აუდიტორს აცნობეს კანონმდებლობის დარღვევის ყველა მათთვის ცნობილი ფაქტობრივი ან საექვო შემთხვევის შესახებ, რომელთა გავლენაც გათვალისწინებული უნდა იყოს ფინანსური ანგარიშგების მომზადების დროს. (იხ: პუნქტი გ16)
18. თუ არ არსებობს კანონმდებლობის დარღვევის გამოვლენილი ან საექვო შემთხვევები, აუდიტორს არ მოეთხოვება იმაზე მეტი აუდიტორული პროცედურის ჩატარება სამეურნეო სუბიექტის მიერ კანონმდებლობის დაცვასთან დაკავშირებით, რაც გათვალისწინებულია მე-13 -17 პუნქტებით.

აუდიტორული პროცედურები კანონმდებლობის დარღვევის გამოვლენილი ან საექვო შემთხვევებისთვის

19. თუკი აუდიტორისთვის ცნობილი გახდება ინფორმაცია, რომელიც ეხება კანონმდებლობის დარღვევის ან საექვო დარღვევის შემთხვევებს, აუდიტორმა უნდა: (იხ: პუნქტები გ17-გ18)
- ა) შეისწავლოს ქმედების ხასიათი და ის გარემოებები, რომლებშიც ქმედება განხორციელდა; და
 - ბ) მოიპოვოს სხვა დამატებითი ინფორმაცია, რათა შეაფასოს ამ ქმედების შესაძლო გავლენა ფინანსურ ანგარიშგებაზე. (იხ: პუნქტი გ19)
20. თუ აუდიტორს ეჭვი გაუჩნდება კანონმდებლობის დარღვევასთან დაკავშირებით, მან ეს საკითხი უნდა განიხილოს ხელმძღვანელობის შესაფერის დონესთან, თუ ამის გაკეთება არ იკრძალება კანონ-

მდებლობით, და, სადაც შესაფერისია, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებთან ერთად. თუ ხელმძღვანელობა ან, როდესაც მიზანშეწონილია, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირები ვერ წარმოადგენენ საკმარის ინფორმაციას, რომელიც დაამტკიცებს, რომ სამეურნეო სუბიექტი იცავს კანონმდებლობას, ხოლო, აუდიტორის შეფასებით, ამ საექვო დარღვევის გავლენა ფინანსურ ანგარიშგებაზე შეიძლება არსებითი იყოს, აუდიტორმა უნდა განიხილოს იურიდიული კონსულტაციის მიღების აუცილებლობის საკითხი. (იხ: პუნქტები გ20-გ22)

21. თუ შეუძლებელია საკმარისი ინფორმაციის მოპოვება კანონმდებლობის საექვო დარღვევის შესახებ, აუდიტორმა უნდა შეაფასოს ამ საკითხზე საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებების უქონლობის გავლენა აუდიტორის მოსაზრებაზე.
22. აუდიტორმა კანონმდებლობის გამოვლენილი ან საექვო დარღვევის შედეგები უნდა შეაფასოს აუდიტის სხვა ასპექტებთან დაკავშირებით, როგორცაა, მაგალითად აუდიტორისეული რისკის შეფასება და ხელმძღვანელობის მიერ წარდგენილი ოფიციალური ინფორმაციის სანდოობა და მიიღოს შესაფერისი ზომები. (იხ: პუნქტები გ23-გ25)

ინფორმირება და ანგარიშის წარდგენა კანონმდებლობის დარღვევის გამოვლენილი ან საექვო შემთხვევების შესახებ

მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების ინფორმირება კანონმდებლობის დარღვევის გამოვლენილი ან საექვო შემთხვევების შესახებ

23. ისეთი შემთხვევების გარდა, როდესაც მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი ყველა პირი მონაწილეობს სამეურნეო სუბიექტის მართვაში, რის გამოც მათთვის ცნობილია ის საკითხები, რომლებიც ეხება აუდიტორის⁵ მიერ უკვე ინფორმირებულ, კანონმდებლობის დარღვევის გამოვლენილ ან საექვო შემთხვევებს, ნებისმიერ სხვა შემთხვევაში, აუდიტორმა მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებს უნდა გააცნოს, თუ ამის გაკეთება კანონმდებლობით არ იკრძალება, საკითხები, რომლებიც ეხება კანონმდებლობის დარღვევას და აუდიტორისთვის ცნობილი გახდა აუდიტის მსვლელობისას, თუ ისინი აშკარად უმნიშვნელო არ არის.

5. ასს 260(გადასინჯული) – „მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების ინფორმირება“, მე-13 პუნქტი

24. თუ 23-ე პუნქტში აღწერილი კანონმდებლობის დარღვევა, აუდიტორის შეფასებით, შეიძლება მიჩნეული იყოს წინასწარგანზრახულ და არსებით ქმედებად, აუდიტორმა ამ საკითხის შესახებ პირველივე შესაძლებლობისთანავე უნდა აცნობოს მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებს.
25. თუ აუდიტორს ეჭვი აქვს, რომ ხელმძღვანელობა, ან მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირები მონაწილეობდნენ კანონმდებლობის დარღვევაში, აუდიტორმა ამ საკითხის შესახებ უნდა შეატყობინოს სამეურნეო სუბიექტის მართვის სტრუქტურაში ერთი დონით ზემდგომ სტრუქტურას (მმართველ ორგანოს), თუკი ასეთი არსებობს, როგორცაა აუდიტის კომიტეტი ან სამეთვალყურეო საბჭო. თუ ამგვარი ზემდგომი მმართველი ორგანო არ არსებობს, ან აუდიტორს მიაჩნია, რომ ამ შეტყობინების შედეგად არანაირი ზომები არ გატარდება, ან დარწმუნებული არ არის, კონკრეტულად ვის უნდა მიმართოს, აუდიტორმა უნდა განიხილოს იურიდიული კონსულტაციის მიღების აუცილებლობის საკითხი.

კანონმდებლობის დარღვევის გამოვლენილი ან საეჭვო შემთხვევების პოტენციური გავლენა აუდიტორის დასკვნაზე (იხ. პუნქტები გ26-გ27)

26. თუ აუდიტორი დაასკვნის, რომ კანონმდებლობის დარღვევის გამოვლენილი ან საეჭვო შემთხვევები არსებით გავლენას ახდენს ფინანსურ ანგარიშგებაზე და სათანადოდ არ არის ასახული ფინანსურ ანგარიშგებაში, აუდიტორმა, ასს 705-ის (გადასინჯული)⁶ შესაბამისად, ფინანსური ანგარიშგების შესახებ უნდა გამოთქვას პირობითი ან უარყოფითი მოსაზრება.
27. თუ ხელმძღვანელობა ან მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირები ხელს უშლიან აუდიტორს საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებების მოპოვებაში, რათა აუდიტორმა შეაფასოს, არსებობს თუ არა კანონმდებლობის მოთხოვნების ისეთი დარღვევა, რომელიც შეიძლება არსებითი იყოს ფინანსური ანგარიშგებისთვის, ან, სავარაუდოდ, არსებით გავლენას იქონიებს ფინანსურ ანგარიშგებაზე, აუდიტორმა უნდა გამოთქვას პირობითი მოსაზრება, ან დასკვნაში უარი განაცხადოს ფინანსური ანგარიშგების შესახებ მოსაზრების გამოთქმაზე აუდიტის მას-

6. ასს 705 (გადასინჯული)- „მოსაზრების მოდიფიცირება დამოუკიდებელი აუდიტორის დასკვნაში“, მე-7-8 პუნქტები.

შტაბის შეზღუდვის საფუძველზე, ასს 705-ის (გადასინჯული)⁷ შესაბამისად.

28. თუკი აუდიტორს არ შეუძლია იმის დადგენა, ადგილი ჰქონდა თუ არა კანონმდებლობის დარღვევას, სხვა გარემოებებით გამოწვეული შეზღუდვების გამო და არა ხელმძღვანელობის ან მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების მიზეზით, აუდიტორმა უნდა შეაფასოს ამ სიტუაციის გავლენა აუდიტორის მოსაზრებაზე, ასს 705-ის (გადასინჯული) შესაბამისად.

კანონმდებლობის დარღვევის გამოვლენილი ან საექვო შემთხვევების შესახებ ანგარიშის წარდგენა სათანადო ორგანოსთვის სამეურნეო სუბიექტის გარეთ

29. თუკი აუდიტორი გამოავლენს კანონმდებლობის დარღვევის ფაქტს ან ეჭვი გაუჩნდება, რომ შეიძლება ადგილი ჰქონდეს კანონმდებლობის დარღვევას, აუდიტორმა უნდა დაადგინოს, კანონმდებლობა ან შესაფერისი ეთიკური ნორმები: (იხ: პუნქტები გ28-გ34)

- ა) ხომ არ ავალდებულებს აუდიტორს სამეურნეო სუბიექტის გარე სათანადო ორგანოსთვის ანგარიშის წარდგენას;
- ბ) ხომ არ ადგენს აუდიტორისთვის ისეთ პასუხისმგებლობას, რომლის თანახმადაც, მოცემულ გარემოებებში, შეიძლება მიზანშეწონილი იყოს სამეურნეო სუბიექტის გარე სათანადო ორგანოსთვის ანგარიშის წარდგენა.

დოკუმენტაცია

30. აუდიტორმა აუდიტის დოკუმენტაციაში⁸ უნდა შეიტანოს ინფორმაცია კანონმდებლობის დარღვევის გამოვლენილი ან საექვო შემთხვევების შესახებ, ასევე: (იხ: პუნქტები გ35-გ36)

- ა) ჩატარებული აუდიტორული პროცედურების, მნიშვნელოვანი პროფესიული განსჯისა და გამოტანილი დასკვნების თაობაზე; და
- ბ) ხელმძღვანელობასთან, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებსა და სხვებთან ერთად ჩატარებული მნიშვნელოვანი განხილვების შესახებ, რომლებიც ეხება კანონმდებლობის დარღვევას, მათ შორის, რა რეაგირება მოახდინეს მოცემულ

7. ასს 705 (გადასინჯული), მე-7 და მე-9 პუნქტები.

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

საკითხზე ხელმძღვანელობამ და, სადაც შესაფერისია, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელმა პირებმა.

გამოყენება და სხვა ახსნა-განმარტებითი მასალა

პასუხისმგებლობა კანონმდებლობის მოთხოვნების დაცვაზე

(იხ. მე-3-9 პუნქტები)

- გ1. ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობას წარმოადგენს, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების ზედამხედველობით, უზრუნველყოს სამეურნეო სუბიექტის საქმიანობის წარმართვა კანონმდებლობის შესაბამისად. კანონმდებლობა სამეურნეო სუბიექტის ფინანსურ ანგარიშგებაზე შეიძლება სხვადასხვაგვარად ზემოქმედებდეს: მაგალითად, შეიძლება უშუალო გავლენას ახდენდეს იმ ინფორმაციაზე, რომლის გამჟღავნებაც მოეთხოვება სამეურნეო სუბიექტს ფინანსურ ანგარიშგებაში, ან შეიძლება ადგენდეს ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლებს. კანონმდებლობა ასევე შეიძლება ადგენდეს სამეურნეო სუბიექტის გარკვეულ იურიდიულ უფლებებსა და ვალდებულებებს, რომელთაგან ზოგიერთი აისახება სამეურნეო სუბიექტის ფინანსურ ანგარიშგებაში. გარდა ამისა, შეიძლება აწესებდეს საჯარიმო სანქციებს კანონდარღვევის შემთხვევებისთვის.
- გ2. ქვემოთ მოყვანილია იმ პოლიტიკისა და პროცედურების ტიპების მაგალითები, რომლებიც შეიძლება სამეურნეო სუბიექტმა დანერგოს კანონმდებლობის დარღვევის ფაქტების თავიდან ასაცილებლად და გამოსავლენად:
- საკანონმდებლო მოთხოვნების მონიტორინგი და იმის უზრუნველყოფა, რომ საოპერაციო პროცედურები დამუშავდეს ამ მოთხოვნების გათვალისწინებით;
 - შიდა კონტროლის შესაბამისი სისტემების შექმნა და მათი ფუნქციონირების უზრუნველყოფა;
 - პერსონალისთვის ქცევის კოდექსის შემუშავება, გავრცელება და დაცვა;
 - პერსონალის სათანადოდ მომზადება და იმის უზრუნველყოფა, რომ მათ ესმოდეთ ქცევის კოდექსი;

- ქვევის კოდექსის დაცვის მონიტორინგი და სათანადო დისციპლინარული ზომების გატარება იმ პირობა მიმართ, რომლებიც დაარღვევენ კოდექსს;
- იურისტების ჩართვა საკანონმდებლო მოთხოვნების დაცვის მონიტორინგში დასახმარებლად;
- იმ მნიშვნელოვანი კანონებისა და სხვა ნორმატიული აქტების აღრიცხვის წარმოება, რომლებსაც უნდა იცავდეს სამეურნეო სუბიექტი თავისი კონკრეტული დარგის ფარგლებში, ასევე საჩივრების ჩანაწერების წარმოება.

უფრო მსხვილ სამეურნეო სუბიექტებში ამ პოლიტიკასა და პროცედურებს შეიძლება დაემატოს სათანადო პასუხისმგებლობის გადაცემა შემდეგი სტრუქტურებისთვის:

- შიდა აუდიტის განყოფილება;
- აუდიტის კომიტეტი;
- კანონმდებლობის მოთხოვნების დაცვის სამსახური.

აუდიტორის პასუხისმგებლობა

- გ3. სამეურნეო სუბიექტის მიერ კანონმდებლობის დარღვევამ შეიძლება გამოიწვიოს არსებითი უზუსტობა ფინანსურ ანგარიშგებაში. ამგვარი დარღვევის გამოვლენამ, მისი არსებითობის მიუხედავად, შეიძლება გავლენა მოახდინოს აუდიტის სხვა ასპექტებზე, მათ შორის, აუდიტორის მოსაზრებაზე ხელმძღვანელობის, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების, ან დაქირავებულ პირთა პატიოსნების შესახებ.
- გ4. ესა თუ ის ქმედება არის თუ არა კანონმდებლობის დარღვევა, საბოლოო ჯამში, ისეთი საკითხია, რომელსაც სასამართლო ან სხვა სამართალდამცავი ორგანო ადგენს, რისი გაკეთებაც, ჩვეულებრივ, სცილდება აუდიტორის პროფესიული კომპეტენციის ფარგლებს. ამის მიუხედავად, აუდიტორის მომზადების დონემ, გამოცდილებამ და სამეურნეო სუბიექტისა და მისი დარგის ან სექტორის ცოდნამ შეიძლება აუდიტორს იმის შეცნობის საფუძველი მისცეს, რომ ზოგიერთი ქმედება, რომელმაც მისი ყურადღება მიიპყრო, შეიძლება კანონმდებლობის დარღვევა იყოს.
- გ5. კონკრეტული საკანონმდებლო მოთხოვნების შესაბამისად, აუდიტორს შეიძლება სპეციალურად მოეთხოვებოდეს, რომ მან, ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის ფარგლებში, ანგარიში წარადგინოს იმის შესახებ, იცავს თუ არა სამეურნეო სუბიექტი კანონმდებლო-

ბით გათვალისწინებულ გარკვეულ დებულებებს. ასეთ ვითარებაში, ასს 700 (გადასინჯული)⁹ ან ასს 800 (გადასინჯული)¹⁰ განსაზღვრავს, როგორ აისახება აუდიტთან დაკავშირებული ამგვარი პასუხისმგებლობა აუდიტორის დასკვნაში. გარდა ამისა, როდესაც არსებობს კონკრეტული საანგარიშგებო საკანონმდებლო მოთხოვნები აუდიტორისთვის, შეიძლება აუცილებელი იყოს აუდიტის გეგმაში სათანადო ტესტების გათვალისწინება ამგვარი დებულებების დაცვის შესამოწმებლად.

კანონებისა და სხვა ნორმატიული აქტების კატეგორიები (იხ. მე-6 პუნქტი)

გ6. სამეურნეო სუბიექტისა და მისი საქმიანობის სპეციფიკამ შეიძლება გავლენა მოახდინოს იმის დადგენაზე, ესა თუ ის კანონი თუ სხვა ნორმატიული აქტი განეკუთვნება თუ არა 6(ა) ან 6(ბ) პუნქტებში აღწერილ კატეგორიებს. მე-6 პუნქტში აღწერილი კანონებისა და სხვა ნორმატიული აქტების კატეგორიებს განეკუთვნება, მაგალითად ის კანონები და სხვა ნორმატიული აქტები, რომლებიც ეხება:

- თაღლითობას, კორუფციასა და მექრთამეობას;
- ფულის გათეთრებას, ტერორიზმის დაფინანსებასა და უკანონო შემოსავალს;
- ფასიანი ქაღალდების ბაზრებსა და ფასიანი ქაღალადებით ვაჭრობას;
- საბანკო სფეროს საქმიანობასა და სხვა ფინანსურ პროდუქტებსა და მომსახურებას;
- მონაცემთა დაცვას;
- გადასახადებისა და პენსიების გადახდის ვალდებულებებსა და გადახდას;
- გარემოს დაცვას;
- საზოგადოების ჯანმრთელობის დაცვასა და შრომის უსაფრთხოებას;

9. ასს 700 (გადასინჯული) - „*მოსაზრების ჩამოყალიბება და დასკვნის წარდგენა ფინანსური ანგარიშგების შესახებ*“, 43-ე პუნქტი.

10. ასს 800 (გადასინჯული) - „*სპეციფიკური საკითხები - სპეციალური დანიშნულების საფუძვლების მიხედვით მომზადებული ფინანსური ანგარიშგების აუდიტი*“, მე-11 პუნქტი.

სახელმწიფო სექტორის სამეურნეო სუბიექტებთან დაკავშირებული მოსაზრებები

გ7. კანონმდებლობის მოთხოვნების გათვალისწინებასთან დაკავშირებით სახელმწიფო სექტორში შეიძლება არსებობდეს აუდიტორის დამატებითი პასუხისმგებლობები, რომლებიც შეიძლება ეხებოდეს ფინანსური ანგარიშგების აუდიტს, ან სამეურნეო სუბიექტის სამეწარმეო საქმიანობის სხვა ასპექტებსაც.

კანონმდებლობით, ან შესაფერისი ეთიკური ნორმებით დადგენილი დამატებითი პასუხისმგებლობები (იხ. მე-9 პუნქტი)

გ8. კანონმდებლობა ან შესაფერისი ეთიკური ნორმები შეიძლება აუდიტორს ავალდებულებდეს დამატებითი პროცედურების ჩატარებას და დამატებითი ზომების მიღებას. მაგალითად, ბულალტერთა ეთიკის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს (ბესსს) *პროფესიონალი ბულალტრების ეთიკის კოდექსი* მოითხოვს, რომ აუდიტორმა გარკვეული ზომები მიიღოს კანონმდებლობის დარღვევის გამოვლენილ ან საეჭვო შემთხვევებზე რეაგირების მიზნით და განსაზღვროს, აუცილებელია თუ არა დამატებით სხვა ზომების გატარება. ამგვარი ზომები შეიძლება მოიცავდეს კანონმდებლობის დარღვევის გამოვლენილ ან საეჭვო შემთხვევებზე ინფორმაციის მიწოდებას სხვა აუდიტორებისთვის ჯგუფის აუდიტში, მათ შორის ჯგუფის გარიგების პარტნიორისთვის, კომპონენტების აუდიტორების ან სხვა აუდიტორებისთვის, რომლებიც ჯგუფის კომპონენტებთან მიმართებით სამუშაოს ასრულებენ არა ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის ფარგლებში, არამედ სხვა მიზნით.¹¹

განმარტება (იხ. მე-12 პუნქტი)

გ9. კანონმდებლობის დარღვევის ქმედებებს განეკუთვნება ოპერაციები, რომლებიც განხორციელდა სამეურნეო სუბიექტის მიერ, ან სამეურნეო სუბიექტის სახელით, ან სამეურნეო სუბიექტის სახელით განახორციელებს ხელმძღვანელობა, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირები, ან სხვა პირები, რომლებიც მუშაობენ სამეურნეო სუბიექტისთვის ან სამეურნეო სუბიექტის ხელმძღვანელობით.

გ10. კანონმდებლობის დარღვევის ქმედებებს განეკუთვნება ასევე პირადი არამართლზომიერი საქციელი, რომელიც დაკავშირებულია

¹¹ იხ. მაგალითად, ბესსს-ის ეთიკის კოდექსის განყოფილებები 225.21-225.22.

სამეურნეო სუბიექტის სამეწარმეო საქმიანობასთან, მაგალითად, როდესაც სამეურნეო სუბიექტის წამყვან თანამდებობაზე მომუშავე პირი პირადი მიზნებისთვის იღებს ქრთამს სამეურნეო სუბიექტის მომწოდებლისგან და სამაგიეროდ უზრუნველყოფს, რომ ის დაამტკიცონ სამეურნეო სუბიექტის მომსახურების მომწოდებლად, ან მასთან გააფორმოს ხელშეკრულებები სამეურნეო სუბიექტმა.

აუდიტორის მიერ კანონმდებლობის მოთხოვნების დაცვის განხილვა

ნორმატიულ-სამართლებრივი ბაზის შესწავლა (იხ: მე-13 პუნქტი)

გ11. იმისათვის, რომ ზოგადი წარმოდგენა შეიქმნას სამეურნეო სუბიექტის ნორმატიულ-სამართლებრივი ბაზისა და იმის შესახებ, როგორ იცავს სამეურნეო სუბიექტი ნორმატიულ-სამართლებრივი ბაზის მოთხოვნებს, აუდიტორს შეუძლია, მაგალითად:

- გამოიყენოს საკუთარი ცოდნა სამეურნეო სუბიექტის საქმიანობის დარგის, მარეგულირებელი და სხვა გარეშე ფაქტორების შესახებ;
- განაახლოს თავისი ცოდნა იმ კანონებისა და სხვა ნორმატიული აქტების შესახებ, რომლებიც უშუალოდ განსაზღვრავს ფინანსურ ანგარიშგებაში წარსადგენი თანხების ოდენობასა და გასამჟღავნებელ ინფორმაციას;
- ჩაატაროს ხელმძღვანელობის გამოკითხვა ინფორმაციის მოსაპოვებლად იმ კანონებისა და სხვა ნორმატიული აქტების შესახებ, რომლებსაც, სავარაუდოდ, არსებითი გავლენის მოხდენა შეუძლია სამეურნეო სუბიექტის საქმიანობაზე;
- ჩაატაროს ხელმძღვანელობის გამოკითხვა ინფორმაციის მოსაპოვებლად სამეურნეო სუბიექტის იმ პოლიტიკისა და პროცედურების შესახებ, რომლებიც ეხება კანონმდებლობის დაცვის საკითხებს; და
- ჩაატაროს ხელმძღვანელობის გამოკითხვა ინფორმაციის მოსაპოვებლად იმ პოლიტიკის ან პროცედურების შესახებ, რომლებიც დანერგულია სამეურნეო სუბიექტის წინააღმდეგ სასამართლოში შეტანილი სარჩელის გამოსავლენად, მისი შეფასებისა და აღრიცხვისათვის.

კანონები და სხვა ნორმატიული აქტები, რომლებიც, როგორც წესი, მიჩნეულია, რომ უშუალო გავლენას ახდენს ფინანსურ ანგარიშგებაში წარსადგენი არსებითი თანხების ოდენობისა და გასამჟღავნებელი ინფორმაციის განსაზღვრაზე (იხ: პუნქტები მე-6 და მე-14)

გ12. გარკვეული კანონები და სხვა ნორმატიული აქტები დიდი ხნის შემოდგებულია, კარგად არის ცნობილი როგორც დამკვეთისთვის, ასევე დარგის ან სექტორის სხვა სამეურნეო სუბიექტებისთვისაც და უშუალოდ არის დაკავშირებული სამეურნეო სუბიექტის ფინანსურ ანგარიშგებასთან (როგორც აღწერილია 6(ა) პუნქტში). მაგალითად ის კანონები და სხვა ნორმატიული აქტები, რომლებიც ეხება:

- ფინანსური ანგარიშგების ფორმასა და შინაარსს;
- დარგის სპეციფიკის გათვალისწინებას ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისას;
- სახელმწიფო ხელშეკრულების საფუძველზე განხორციელებული სამეურნეო ოპერაციების აღრიცხვას;
- მოგების გადასახადის ან საპენსიო ხარჯების დარიცხვას ან აღიარებას.

ამგვარი კანონებისა და სხვა ნორმატიული აქტების ზოგიერთი დებულება შეიძლება უშუალოდ იყოს დაკავშირებული ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახულ კონკრეტულ მტკიცებებთან (მაგალითად, მოგების გადასახადთან დაკავშირებული დებულებების სისრულე), ხოლო სხვა დებულებები შეიძლება უშუალოდ იყოს დაკავშირებული მთლიანად ფინანსურ ანგარიშგებასთან (მაგალითად, სავალდებულო ანგარიშგებები, რომლებსაც მოიცავს ფინანსური ანგარიშგების სრული პაკეტი). მე-14 პუნქტში განსაზღვრული მოთხოვნის მიზანია, აუდიტორმა მოიპოვოს საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებები, რომლებიც ეხება ფინანსურ ანგარიშგებაში წარსადგენი თანხების ოდენობისა და გასამჟღავნებელი ინფორმაციის განსაზღვრას, ამ კანონებისა და სხვა ნორმატიული აქტების შესაბამისი დებულებების მიხედვით.

ამგვარი კანონებისა და ნორმატიული აქტების და ასევე სხვა კანონებისა და ნორმატიული აქტების სხვა დებულებების დარღვევამ შეიძლება გამოიწვიოს სამეურნეო სუბიექტის საჯარიმო სანქციები, სასამართლო პროცესი ან სხვა ისეთი შედეგები, რომელთა დანახარჯების გათვალისწინებაც შეიძლება აუცილებელი იყოს ფინანსურ ანგარიშგებაში, თუმცადა, არ მიიჩნევა, რომ ისინი უშუალო გავლენას ახდენს ფინანსურ ანგარიშგებაზე, როგორც აღწერილია მე-6 (ა) პუნქტში.

კანონმდებლობის დარღვევის შემთხვევების გამოვლენის პროცედურები - სხვა კანონები და ნორმატიული აქტები (იხ: პუნქტები მე-6 და მე-15)

- გ13. ზოგიერთ კანონს და სხვა ნორმატიულ აქტს შეიძლება დასჭირდეს აუდიტორის განსაკუთრებული ყურადღება, რადგან ისინი მნიშვნელოვან გავლენას ახდენს სამეურნეო სუბიექტის საქმიანობაზე (როგორც აღწერილია მე-6 (ბ) პუნქტში). კანონებისა და სხვა ნორმატიული აქტების ისეთმა დარღვევამ, რომელიც ფუნდამენტურ გავლენას ახდენს სამეურნეო სუბიექტის საქმიანობაზე, შეიძლება გამოიწვიოს სამეურნეო სუბიექტის საქმიანობის შეწყვეტა, ან ექვევებ დააყენოს სამეურნეო სუბიექტის, როგორც ფუნქციონირებადი საწარმოს საქმიანობის გაგრძელების უნარი¹². მაგალითად, ასეთი შედეგის გამოწვევა შეუძლია სამეურნეო სუბიექტის ლიცენზიის ან სხვა დოკუმენტის მოთხოვნების დარღვევას, რომლებიც სამეურნეო სუბიექტს საქმიანობის განხორციელების უფლებას ანიჭებს (მაგალითად, ბანკისთვის - კაპიტალთან ან ინვესტიციებთან დაკავშირებული მოთხოვნების დარღვევა). გარდა ამისა, არსებობს მრავალი ისეთი კანონი და სხვა ნორმატიული აქტი, რომლებიც, ძირითადად, დაკავშირებულია სამეურნეო სუბიექტის საქმიანობის საოპერაციო ასპექტებთან, მაგრამ, როგორც წესი, გავლენას არ ახდენს ფინანსურ ანგარიშგებაზე და არც შეტანილი არ არის სამეურნეო სუბიექტის საინფორმაციო სისტემებში, რომლებიც დაკავშირებულია ფინანსური ანგარიშგების მომზადებასთან.
- გ14. ვინაიდან ზემოაღნიშნული სხვა კანონებისა და ნორმატიული აქტების გავლენა ფინანსურ ანგარიშგებაზე შეიძლება სრულიად განსხვავებული იყოს, სამეურნეო სუბიექტის საქმიანობის სპეციფიკიდან გამომდინარე, მე-15 პუნქტით მოთხოვნილი აუდიტორული პროცედურები გამოიხატულია იმისთვის, რომ აუდიტორის მხედველობის არეში მოხვდეს კანონმდებლობის დარღვევის ისეთი შემთხვევები, რომლებსაც შეუძლია არსებითი გავლენის მოხდენა ფინანსურ ანგარიშგებაზე.

კანონმდებლობის დარღვევები, რომლებმაც აუდიტორის ყურადღება მიიქცია სხვა აუდიტორული პროცედურების ჩატარებისას (იხ. მე-16 პუნქტი)

- გ15. ფინანსური ანგარიშგების შესახებ მოსაზრების ფორმირებისთვის განკუთვნილი აუდიტორული პროცედურების ჩატარებისას შეიძლება აუდიტორის ყურადღება მიიქციოს კანონმდებლობის დარ-

¹² ასს 570 (გადასინჯული) – „ფუნქციონირებადი საწარმო“.

ღვევის ფაქტობრივმა ან საეჭვო შემთხვევებმა. ამგვარი აუდიტორული პროცედურების მაგალითებია:

- ოქმების გაცნობა;
- სამეურნეო სუბიექტის ხელმძღვანელობისა და სამეურნეო სუბიექტში მომუშავე, ან გარედან მოწვეული იურისტების გამოკითხვა სასამართლო პროცესების, პრეტენზიებისა და შეფასებების შესახებ; და
- ძირითადი ტესტების ჩატარება ოპერაციების კატეგორიების, ნაშთების ან განმარტებითი შენიშვნებში გამჟღავნებული ინფორმაციის შემადგენელ ელემენტებზე.

ხელმძღვანელობის მიერ წარდგენილი წერილობითი ოფიციალური ინფორმაცია (იხ.მე-17 პუნქტი)

გ16. ვინაიდან კანონებისა და სხვა ნორმატიული აქტების გავლენა ფინანსურ ანგარიშგებაზე შეიძლება მნიშვნელოვნად განსხვავებული იყოს, ხელმძღვანელობის მიერ წერილობით წარდგენილი ოფიციალური ინფორმაცია უზრუნველყოფს აუცილებელ აუდიტორულ მტკიცებულებებს იმასთან დაკავშირებით, რომ ხელმძღვანელობისთვის ცნობილია კანონებისა და სხვა ნორმატიული აქტების ისეთი დარღვევის ფაქტობრივი თუ საეჭვო შემთხვევების შესახებ, რომლებმაც შეიძლება არსებითი გავლენა იქონიოს ფინანსურ ანგარიშგებაზე. თუმცადა, ზემოაღნიშნული წერილობითი ინფორმაცია, თავისთავად, არ უზრუნველყოფს საკმარის და შესაფერის აუდიტორულ მტკიცებულებებს და, აქედან გამომდინარე, გავლენასაც არ ახდენს იმ სხვა აუდიტორული მტკიცებულებების ხასიათსა და მოცულობაზე, რომლებიც აუდიტორმა უნდა მოიპოვოს.¹³

აუდიტორული პროცედურები კანონმდებლობის დარღვევის გამოვლენილი ან საეჭვო შემთხვევებისთვის

კანონმდებლობის დარღვევის ნიშნები (იხ: მე-19 პუნქტი)

გ17. კანონმდებლობის დარღვევის შემთხვევასთან დაკავშირებული ინფორმაცია აუდიტორისთვის შეიძლება ცნობილი გახდეს რაიმე სხვა წყაროდან და არა მე-13-17 პუნქტებში აღწერილი პროცედურების ჩატარების შედეგად (მაგალითად, როდესაც აუდიტორს აფრთხილებს კანონმდებლობის დარღვევის შემთხვევის შესახებ რომელიმე კანონმორჩილი მოქალაქე).

13. იხ. ასს 580 – „ხელმძღვანელობის მიერ წარდგენილი ოფიციალური ინფორმაცია“, მე-4 პუნქტი.

გ18. კანონმდებლობის დარღვევის მაჩვენებელი შეიძლება იყოს:

- მარეგულირებელი ორგანოებისა და სხვა სახელმწიფო უწყებების მიერ ჩატარებული გამოკვლევები, ასევე საურავების ან ჯარიმების გადახდა;
- გაურკვეველი მომსახურების ან სესხების ანაზღაურება კონსულტანტებისთვის, დაკავშირებული მხარეებისთვის, დაქირავებულ პირთათვის, ან სახელმწიფო მოხელეებისათვის;
- გადახდილი გაყიდვის საკომისიოები, ან რწმუნებულის მომსახურების საზღაური, რომელიც ჩანს, რომ აღემატება იმ ტარიფს, რომელსაც ჩვეულებრივ იხდის სამეურნეო სუბიექტი, ან იხდიან ამ დარგში, ან აღემატება ფაქტობრივად მიღებულ მომსახურებას;
- შესყიდვები ისეთ ფასებში, რომლებიც მნიშვნელოვნად აღემატება ან დაბალია საბაზრო ფასებზე;
- ნაღდი ფულით არაორდინალური გადახდის შემთხვევები, შესყიდვები საბანკო ჩეკებით, როდესაც ფულის გადახდა ხდება ჩეკის წარმდგენლისთვის, ან დანომრილ საბანკო ანგარიშებზე საბანკო გადარიცხვების მეშვეობით;
- არაორდინალური ოპერაციები ოფშორულ ზონებში რეგისტრირებულ კომპანიებთან, სადაც მნიშვნელოვანი საგადასახადო შეღავათებია დაშვებული;
- საქონლის ან მომსახურების საზღაურის გადახდა ისეთი ქვეყნის კომპანიებისთვის, საიდანაც არ ხდება ამ საქონლის ან მომსახურების მიღება;
- ფულის გადახდა სავალუტო კონტროლის სათანადო დოკუმენტაციის გარეშე;
- ისეთი საინფორმაციო სისტემის არსებობა, რომელიც, განზრახ თუ უნებლიეთ, არ ტოვებს ადეკვატურ კვალს, ან საკმარის მტკიცებულებებს აუდიტორული შემოწმებისთვის;
- უნებართვო ოპერაციები, ან ოპერაციები, რომლებიც სათანადოდ არ არის ასახული ბუღალტრულად;
- მასობრივი საინფორმაციო საშუალებების უარყოფითი კომენტარები.

საკითხები, რომლებიც უნდა შეაფასოს აუდიტორმა (იხ: პუნქტი 19(ბ))

გ19. ქვემოთ ჩამოთვლილია იმ საკითხების მაგალითები, რომელთა შესაძლო გავლენა ფინანსურ ანგარიშგებაზე უნდა შეაფასოს აუდიტორმა:

- კანონმდებლობის დარღვევის გამოვლენილი ან საექვო შემთხვევების გავლენით განპირობებული პოტენციური ფინანსური შედეგები, როგორცაა, მაგალითად საურავების, ჯარიმების დაკისრება, ზარალის ანაზღაურება, აქტივების კონფისკაციის საფრთხე, საქმიანობის იძულებით შეჩერება და სასამართლო პროცესი;
- მოითხოვება თუ არა პოტენციური ფინანსური შედეგების შესახებ ინფორმაციის გამჟღავნება ფინანსურ ანგარიშგებაში;
- პოტენციური ფინანსური შედეგები იმდენად სერიოზულია თუ არა, რომ ეჭვქვეშ დადგეს ფინანსური ანგარიშგების სამართლიანი წარდგენა, ან სხვა მხრივ გახდეს ფინანსური ანგარიშგება შეცდომაში შემყვანი.

აუდიტორული პროცედურები და ხელმძღვანელობისა და მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების ინფორმირება კანონმდებლობის დარღვევის გამოვლენილი ან საექვო შემთხვევების შესახებ (იხ: მე-20 პუნქტი)

გ 20. აუდიტორს მოეთხოვება, კანონმდებლობის საექვო დარღვევის საკითხი განიხილოს შესაფერისი დონის ხელმძღვანელობასთან და, აუცილებლობის შემთხვევაში, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებთან, რადგან მათგან შესაძლებელია დამატებითი აუდიტორული მტკიცებულების მოპოვება. მაგალითად, აუდიტორმა შეიძლება დაადასტუროს, რომ ხელმძღვანელობა და, როდესაც შესაფერისია, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირებიც იმავნაირად აღიქვამენ ოპერაციებთან ან მოვლენებთან დაკავშირებულ ისეთ ფაქტებსა და გარემოებებს, რომლებიც კანონმდებლობის საექვო დარღვევას იწვევს, როგორც თვითონ.

გ21. 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

სამეურნეო სუბიექტის გაფრთხილებას, მაგალითად იმ შემთხვევაში, როდესაც აუდიტორს მოეთხოვება კანონმდებლობის დარღვევების გამოვლენილი ან საექვო შემთხვევების შესახებ სათანადო ორგანოსთვის ინფორმაციის მიწოდება ფულის გათვთრების წინააღმდეგ ბრძოლის კანონმდებლობის შესაბამისად. ასეთ შემთხვევაში, აუდიტორს შეიძლება მოუწიოს რთული საკითხების განხილვა და მან შეიძლება მიზანშეწონილად მიიჩნიოს იურიდიული კონსულტაციის მიღება.

- გ 22. თუკი ხელმძღვანელობა ან, როდესაც შესაფერისია, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირები აუდიტორს არ წარუდგენენ საკმარის ინფორმაციას იმის შესახებ, რომ სამეურნეო სუბიექტი რეალურად იცავს კანონმდებლობას, აუდიტორმა შეიძლება მიზანშეწონილად მიიჩნიოს კონსულტაციის მიღება სამეურნეო სუბიექტში მომუშავე ან გარედან მოწვეულ იურისტთან, კონკრეტულ გარემოებებში საკანონმდებლო დებულებების გამოყენების თაობაზე, მათ შორის, თაღლითობის შესაძლებლობაზე, ასევე ფინანსურ ანგარიშგებაზე ამ საკითხების შესაძლო გავლენაზე. თუკი აუდიტორი მიზანშეწონილად არ მიიჩნევს სამეურნეო სუბიექტის იურისტისგან კონსულტაციის მიღებას, ან კმაყოფილი არ იქნება იურისტის მოსაზრებით, აუდიტორმა შეიძლება მიზანშეწონილად მიიჩნიოს კონფიდენციალურად კონსულტაციის გავლა სხვებთან თავის ფირმაში, ქსელის სხვა ფირმაში, პროფესიულ ორგანიზაციაში, ან აუდიტორის იურისტთან იმასთან დაკავშირებით, ადგილი აქვს თუ არა კანონმდებლობის დარღვევას, მათ შორის, განიხილოს თაღლითობის შესაძლებლობის საკითხი, შესაძლო სამართლებრივი შედეგები და რა სახის დამატებითი ზომები უნდა გაატაროს აუდიტორმა, საჭიროების შემთხვევაში.

კანონმდებლობის გამოვლენილი ან საექვო დარღვევის გავლენის შეფასება (იხ: 22-ე პუნქტი)

- გ23. როგორც 22-ე პუნქტი მოითხოვს, აუდიტორი კანონმდებლობის გამოვლენილ ან საექვო დარღვევის შედეგებს აფასებს აუდიტის სხვა ასპექტებთან დაკავშირებით, როგორცაა, მაგალითად აუდიტორისეული რისკის შეფასება და ხელმძღვანელობის მიერ წარდგენილი ოფიციალური ინფორმაციის სანდოობაა. კონკრეტული გამოვლენილი ან საექვო დარღვევით განპირობებული შედეგები დამოკიდებული იქნება დარღვევის აქტის ჩადენისა და დაფარვის ურთიერთკავშირზე (თუკი ამგვარი ფაქტი საერთოდ მოხდა) კონტროლის კონკრეტულ პროცედურებთან და ამ ქმედებებში მონაწილე ხელმძღვანელობის დონესთან, ან იმ პირთა

თანამდებობრივ დონესთან, რომლებიც მუშაობენ სამეურნეო სუბიექტისთვის, ან მისი ხელმძღვანელობით, განსაკუთრებით ისეთი შედეგები, რომლებიც გამოწვეულია სამეურნეო სუბიექტის უმაღლესი ხელმძღვანელი პირების მონაწილეობით. როგორც აღნიშნულია მე-9 პუნქტში, აუდიტორის მხრიდან კანონმდებლობის მოთხოვნების, ან შესაფერისი ეთიკური ნორმების შესრულებისას აუდიტორისთვის შეიძლება ცნობილი გახდეს სხვა ინფორმაცია, რომელიც დაკავშირებული იქნება 22-ე პუნქტში აღწერილ აუდიტორის პასუხისმგებლობებთან.

გ24. ქვემოთ განხილულია ისეთი გარემოებების მაგალითები, რომლებმაც შეიძლება აუდიტორი აიძულოს, რომ შეაფასოს გამოვლენილი ან საექვო დარღვევების გავლენა ხელმძღვანელობისგან და, როდესაც შესაფერისია, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირებისგან მიღებული ოფიციალური წერილის საიმედოობაზე:

- როდესაც აუდიტორს აქვს ეჭვი ან მტკიცებულებები ხელმძღვანელობის და, როდესაც შესაფერისია, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების მონაწილეობის, ან სავარაუდო მონაწილეობის შესახებ კანონმდებლობის გამოვლენილ ან საექვო დარღვევებში;
- აუდიტორისთვის ცნობილია, რომ ხელმძღვანელობამ და, როდესაც შესაფერისია, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელმა პირებმა იციან ამგვარი დარღვევების შესახებ და, იურიდიული ან მარეგულირებელი მოთხოვნების საწინააღმდეგოდ, არ აცნობეს, ან უფლებას არ იძლევიან, რომ აცნობონ ამ საკითხის შესახებ სათანადო ორგანოს მიზანშეწონილ ვადაში.

გ25. გარკვეულ გარემოებებში, აუდიტორმა შეიძლება განიხილოს გარიგებიდან გამოსვლის საკითხი, თუ ამის გაკეთება ნებადართულია მოქმედი კანონმდებლობით, მაგალითად, ისეთ ვითარებაში, როდესაც ხელმძღვანელობა ან მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირები არ ატარებენ გამოსასწორებელ ზომებს, რომლებსაც აუდიტორი მიზანშეწონილად მიიჩნევს არსებულ გარემოებებში, ან გამოვლენილი ან საექვო დარღვევები ეჭვქვეშ აყენებს ხელმძღვანელობის ან მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების პატიოსნებას, თუნდაც ეს დარღვევა არსებითი არ იყოს ფინანსური ანგარიშგებისთვის. აუდიტორმა შეიძლება მიზანშეწონილად მიიჩნიოს იურიდიული კონსულტაციის გავლა იმის დასადგენად, მისაღებია თუ არა გარიგებიდან გამოსვლა. თუ აუდიტორი გადაწყვეტს, რომ გარიგებიდან გამოსვლა მიზანშე-

წონილია, მისი ამგვარი ქმედება არ იქნება აუდიტორის სხვა პასუხისმგებლობების შესრულების შემცველი, რომლებიც აუდიტორს ეკისრება კანონმდებლობით, ან შესაფერისი ეთიკური ნორმებით გამოვლენილ ან საექვო დარღვევებზე რეაგირებისთვის. გარდა ამისა, ასს 220-ის¹⁴ გზა პუნქტში მითითებულია, რომ ზოგიერთი ეთიკური ნორმები შეიძლება წინამორბედ აუდიტორს ავალდებულებდეს, შემცველი ახალი კანდიდატის მოთხოვნის შემთხვევაში, მისთვის ინფორმაციის მიწოდებას კანონმდებლობის დარღვევის შესახებ.

ინფორმირება და ანგარიშის წარდგენა კანონმდებლობის დარღვევის გამოვლენილი ან საექვო შემთხვევების შესახებ

გამოვლენილი ან საექვო დარღვევების შესაძლო გავლენა აუდიტორის დასკვნაზე (იხ: პუნქტები 26-28-ე)

გ26. კანონმდებლობის დარღვევის გამოვლენილი ან საექვო შემთხვევების შესახებ ინფორმაცია აუდიტორის დასკვნაში იმ შემთხვევაში აისახება, როდესაც აუდიტორის მოსაზრება მოდიფიცირებულია 26-28-ე პუნქტების შესაბამისად. ზოგჯერ აუდიტორმა შეიძლება სხვა გარემოებებშიც წარმოადგინოს ინფორმაცია აუდიტორის დასკვნაში, კანონმდებლობის დარღვევის გამოვლენილი ან საექვო შემთხვევების შესახებ, მაგალითად, როდესაც:

- აუდიტორს ასს-ებით გათვალისწინებული პასუხისმგებლობების გარდა სხვა პასუხისმგებლობებიც ეკისრება, როგორც ეს განხილულია ასს 700-ის (გადასინჯული) 43-ე პუნქტში;
- აუდიტორი დაადგენს, რომ გამოვლენილი ან საექვო დარღვევა აუდიტის ძირითადი საკითხია და აუდიტორის დასკვნაში ამ საკითხის შესახებ ინფორმაციას სათანადოდ წარმოადგენს ასს 701-ის შესაბამისად, იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც გამოიყენება ასს 701-ის¹⁵ მე-14 პუნქტი; ან
- გამონაკლის შემთხვევებში, ხელმძღვანელობა ან მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირები არ ატარებენ გამოსასწორებელ ზომებს, რომლებსაც აუდიტორი მიზანშეწონილად მიიჩნევს მოცემულ გარემოებებში და გარიგებიდან გამოსვლა შეუძლებელია (იხ. პუნქტი გ25), აუდიტორს უფლება აქვს, განიხილოს გამოვლენილი ან საექვო დარღვე-

14. ასს 220 - „ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის ხარისხის კონტროლი“.

15. ასს 701 - „აუდიტის ძირითადი საკითხების შესახებ ინფორმირება დამოუკიდებელი აუდიტორის დასკვნაში“.

ვის შემთხვევის აღწერის საკითხი „სხვა გარემოებები“ აზვაცში, ასს 706-ის (გადასინჯული) შესაბამისად.¹⁶

გ27. კანონმდებლობა შეიძლება ხელმძღვანელობას, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებს, ან აუდიტორს უკრძალავდეს გარკვეული საკითხის გასაჯაროებას. მაგალითად, ესა თუ ის კანონი ან სხვა ნორმატიული აქტი შეიძლება პირდაპირ კრძალავდეს ინფორმირებას ან სხვა ქმედებას, რომელსაც შეუძლია ზიანის მიყენება ფაქტობრივი, ან საექვო კანონსაწინააღმდეგო ქმედების გამოძიებისთვის, რომელსაც სათანადო ორგანო ატარებს, მათ შორის სამეურნეო სუბიექტის გაფრთხილებას. როდესაც აუდიტორი აპირებს აუდიტორის დასკვნაში ინფორმაციის მიწოდებას გამოვლენილი ან საექვო დარღვევის შესახებ გ26 პუნქტში აღწერილ გარემოებებში, ან სხვა შემთხვევაში, ამგვარმა კანონმა თუ სხვა ნორმატიულმა აქტმა შეიძლება გავლენა მოახდინოს აუდიტორის შესაძლებლობაზე, ეს საკითხი აღწეროს აუდიტორის დასკვნაში, ან, გარკვეულ გარემოებებში, გასცეს აუდიტორის დასკვნა. ასეთ შემთხვევაში, აუდიტორმა შეიძლება მიზანშეწონილად მიიჩნიოს იურიდიული კონსულტაციის მიღება, სათანადო სამოქმედო კურსის განსაზღვრის მიზნით.

ანგარიშის წარდგენა კანონმდებლობის დარღვევის გამოვლენილი ან საექვო შემთხვევების შესახებ სამეურნეო სუბიექტის გარე სათანადო ორგანოსთვის-(იხ. 29-ე პუნქტი).

გ28. კანონმდებლობის დარღვევის გამოვლენილი ან საექვო შემთხვევების შესახებ სამეურნეო სუბიექტის გარე სათანადო ორგანოსთვის ანგარიშის წარდგენა შეიძლება მოითხოვებოდეს, ან მიზანშეწონილი იყოს გარკვეულ გარემოებებში, რადგან:

- ა) კანონმდებლობა ან შესაფერისი ეთიკური ნორმები აუდიტორს ავალდებულებს ამგვარ საკითხებზე ანგარიშის წარდგენას (იხ. პუნქტი გ29);
- ბ) აუდიტორმა გადაწყვიტა, რომ, შესაფერისი ეთიკური ნორმების შესაბამისად, ანგარიშის წარდგენა მიზანშეწონილი ქმედებაა კანონმდებლობის დარღვევის გამოვლენილ ან საექვო შემთხვევებზე რეაგირებისთვის (იხ. პუნქტი გ30); ან
- გ) კანონმდებლობა ან შესაფერისი ეთიკური ნორმები აუდიტორს ამის გაკეთების უფლებას აძლევს. (იხ. პუნქტი გ31)

16. ასს 706 (გადასინჯული) - „მნიშვნელოვან გარემოებათა ამსახველი აზვაცი და სხვა გარემოებათა ამსახველი აზვაციები დამოუკიდებელი აუდიტორის დასკვნაში“.

- გ29. ზოგიერთ იურისდიქციაში აუდიტორს შეიძლება კანონმდებლობით ან შესაფერისი ეთიკური ნორმებით მოეთხოვებოდეს კანონმდებლობის დარღვევის გამოვლენილი ან საექვო შემთხვევების შესახებ ანგარიშის წარდგენა სამეურნეო სუბიექტის გარე სათანადო ორგანოსთვის. მაგალითად, ზოგიერთ იურისდიქციაში საფინანსო დაწესებულების აუდიტორისთვის არსებობს საკანონმდებლო მოთხოვნა იმის თაობაზე, რომ აუდიტორმა ინფორმაცია მიაწოდოს საზედამხედველო ორგანოს კანონმდებლობის დარღვევის გამოვლენილი ან საექვო შემთხვევების შესახებ. გარდა ამისა, კანონმდებლობის დარღვევამ შეიძლება ფინანსური ანგარიშგების უზუსტობები გამოიწვიოს და ზოგიერთ იურისდიქციაში შეიძლება აუდიტორს მოეთხოვებოდეს ამ უზუსტობების შესახებ ინფორმაციის მიწოდება სათანადო ორგანოსთვის იმ შემთხვევაში, თუ ხელმძღვანელობა, ან მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირები არ გაატარებენ გამოსასწორებელ ზომებს.
- გ30. სხვა შემთხვევაში, შესაფერისი ეთიკური ნორმები შეიძლება აუდიტორს ავალდებულებდეს იმის დადგენას, მიზანშეწონილი ქმედება იქნება თუ არა მოცემულ გარემოებებში კანონმდებლობის დარღვევის გამოვლენილი ან საექვო შემთხვევების შესახებ ინფორმაციის მიწოდება სამეურნეო სუბიექტის გარე სათანადო ორგანოსთვის. მაგალითად ბესსს-ის ეთიკის კოდექსი მოითხოვს, რომ აუდიტორმა სათანადო ზომები მიიღოს კანონმდებლობის დარღვევის გამოვლენილ ან საექვო შემთხვევებზე რეაგირებისთვის და განსაზღვროს, აუცილებელია თუ არა დამატებით სხვა ზომების გატარება, მაგალითად, სამეურნეო სუბიექტის გარე სათანადო ორგანოსთვის ანგარიშის წარდგენა.¹⁷ ბესსს-ის ეთიკის კოდექსში ახსნილია, რომ ამგვარი ინფორმირება მიჩნეული არ იქნება ბესსს-ის ეთიკის კოდექსით დადგენილი კონფიდენციალობის ვალდებულების დარღვევად.¹⁸
- გ31. იმ შემთხვევაშიც კი, როდესაც კანონმდებლობა ან შესაფერისი ეთიკური ნორმები არ ითვალისწინებს მოთხოვნებს კანონმდებლობის დარღვევის გამოვლენილი ან საექვო შემთხვევების შესახებ ინფორმირებისთვის, შეიძლება ისინი აუდიტორს უფლებას აძლევდეს, კანონმდებლობის დარღვევის გამოვლენილი ან საექვო შემთხვევების შესახებ ინფორმაცია მიაწოდოს სამეურნეო სუბიექტის გარე სათანადო ორგანოს. მაგალითად, როდესაც საფინანსო

¹⁷ იხ. მაგალითად, ბესსს-ის ეთიკის კოდექსის განყოფილება 225.29 და განყოფილებები 225.33-225.36.

¹⁸ იხ. მაგალითად, ბესსს-ის ეთიკის კოდექსის განყოფილებები 140.7 და 225.35.

დაწესებულების ფინანსური ანგარიშგების აუდიტი ტარდება, შეიძლება აუდიტორს კანონმდებლობით მინიჭებული ჰქონდეს უფლება, ზედამხედველობის სამსახურთან ერთად განიხილოს კანონმდებლობის დარღვევის გამოვლენილ ან საექვო შემთხვევებთან დაკავშირებული საკითხები.

გ32. სხვა გარემოებებში, კანონმდებლობის დარღვევის გამოვლენილი ან საექვო შემთხვევების შესახებ სამეურნეო სუბიექტის გარე სათანადო ორგანოსთვის ინფორმაციის მიწოდება შეიძლება ხელს უშლიდეს აუდიტორის კონფიდენციალობის ვალდებულების შესრულებას, რომელიც მას ეკისრება კანონმდებლობით, ან შესაფერისი ეთიკური ნორმებით.

გ33. 29-ე პუნქტით მოთხოვნილი საკითხების დასადგენად შეიძლება აუცილებელი გახდეს კომპლექსური განხილვა და პროფესიული განსჯა. შესაბამისად, აუდიტორმა შეიძლება განიხილოს შიდა კონსულტაციის მიღების აუცილებლობის საკითხი (მაგალითად, ფირმის ან ქსელის ფირმის ფარგლებში), ან კონფიდენციალურად მარეგულირებელ ან პროფესიულ ორგანიზაციასთან ერთად (თუ ამის გაკეთება კანონმდებლობით არ იკრძალება, ან ამგვარი ქმედებით არ დაირღვევა კონფიდენციალობის ვალდებულება). აუდიტორს ასევე შეუძლია განიხილოს იურიდიული კონსულტაციის მიღების საკითხი, აუდიტორისთვის ხელმისაწვდომი ვარიანტებისა და ნებისმიერი კონკრეტული ქმედების პროფესიული, ან სამართლებრივი შედეგების დასადგენად.

სახელმწიფო სექტორის სამეურნეო სუბიექტებთან დაკავშირებული მოსაზრებები

გ34. სახელმწიფო სექტორის აუდიტორი შეიძლება ვალდებული იყოს, კანონმდებლობის დარღვევის გამოვლენილი ან საექვო შემთხვევების შესახებ აცნობოს საკანონმდებლო ან სხვა მმართველ ორგანოს, ან ამის შესახებ ინფორმაცია შეიტანოს აუდიტორის დასკვნაში.

დოკუმენტაცია (იხ: 30-ე პუნქტი)

გ35. აუდიტორის დოკუმენტაციაში კანონმდებლობის დარღვევის გამოვლენილ ან საექვო შემთხვევებთან დაკავშირებით შეიძლება შეტანილი იყოს, მაგალითად შემდეგი ინფორმაცია:

- ჩანაწერების ან დოკუმენტების ასლები;
- ხელმძღვანელობასთან, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებთან ან სამეურნეო სუბიექტის გარეშე მხარეებთან ჩატარებული განხილვების ოქმები.

- გ36. ამასთან, ესა თუ ის კანონი ან სხვა ნორმატიული აქტი, ან შესაფერისი ეთიკური ნორმები შეიძლება დამატებით მოთხოვნებს ითვალისწინებდეს კანონმდებლობის დარღვევის გამოვლენილი ან საექვო შემთხვევების შესახებ დოკუმენტაციის მომზადებასთან დაკავშირებით.¹⁹

¹⁹. იხ. მაგალითად, ბესს-ის ეთიკის კოდექსის განყოფილება 225.37.

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

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

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

საავტორო უფლება © 2018 წლის დეკემბერი, ეკუთვნის IFAC-ს. ყველა უფლება დაცულია. პირადი ან არაკომერციული სარგებლობისთვის (ე.ი. პროფესიული ან კვლევის მიზნებისთვის) შესაძლებელია ამ სახელმძღვანელოს ორიგინალური ვერსიის უფასოდ გადმოწერა, ან ყიდვა www.iaasb.org ვებგვერდის მეშვეობით. ამ დოკუმენტის თარგმნის, გამრავლების, შენახვის, გადაცემის ან სხვა ანალოგიური წესით გამოყენებისთვის აუცილებელია IFAC-ის წერილობითი ნებართვა.

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

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



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

www.iaasb.org

ISBN:978-1-60815-389-3