

აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტი 600

სპეციფიკური საკითხები – ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგების აუდიტი (კომპონენტის აუდიტორის სამუშაოს ჩათვლით)

(ძალაშია 2009 წლის 15 დეკემბერს ან მის შემდეგ დაწყებული პერიოდების ფინანსური ანგარიშგების აუდიტისათვის)

შინაარსი

	პუნქტები
შესავალი	
წინამდებარე ასს-ის მოქმედების სფერო.....	1-6
ძალაში შესვლის თარიღი	7
მიზნები	8
განმარტებები	9-10
მოთხოვნები	
პასუხისმგებლობა	11
ახალ გარიგებაზე დათანხმება და არსებულ დამკვეთთან გარიგების გაგრძელება	12-14
აუდიტის საერთო სტრატეგია და აუდიტის გეგმა	15-16
ჯგუფის, მისი კომპონენტებისა და მათი გარემოს შესწავლა	17-18
ინფორმაციის მოპოვება კომპონენტის აუდიტორის შესახებ.....	19-20
არსებითობა	21-23
შეფასებულ რისკებზე რეაგირება	24-31
კონსოლიდაციის პროცესი	32-37
შემდგომი მოვლენები	38-39
კომპონენტის აუდიტორთან კომუნიკაცია	40-41
მოპოვებული აუდიტორული მტკიცებულებების საკმარისობისა და შესაფერისობის შეფასება	42-45

ჯგუფის ხელმძღვანელობისა და მეთვალყურეობაზე
პასუხისმგებელი პირების ინფორმირება 46-49

დოკუმენტაცია 50

გამოყენება და სხვა ახსნა-განმარტებითი მასალა

კომპონენტები, რომელთაც აუდიტის ჩატარება მოეთხოვებათ
წესდებით, ნორმატიული აქტით ან სხვა მიზეზის გამო გ1

განმარტებები გ2-გ7

პასუხისმგებლობა გ8-გ9

ახალ გარიგებაზე დათანხმება და არსებულ დამკვეთთან
გარიგების გაგრძელება გ10-გ21

აუდიტის საერთო სტრატეგია და აუდიტის გეგმა გ22

ჯგუფის, მისი კომპონენტებისა და მათი გარემოს
შესწავლა გ23-გ31

ინფორმაციის მოპოვება კომპონენტის აუდიტორის შესახებ..... გ32-გ41

არსებითობა გ42-გ46

შეფასებულ რისკებზე რეაგირება გ47-გ55

კონსოლიდაციის პროცესი გ56

კომპონენტის აუდიტორთან კომუნიკაცია გ57-გ60

მოპოვებული აუდიტორული მტკიცებულებების
საკმარისობის და შესაფერისობის შეფასება გ61-გ63

ჯგუფის ხელმძღვანელობისა და მეთვალყურეობაზე
პასუხისმგებელი პირების ინფორმირება გ64-გ66

1-ლი დანართი: აუდიტორის დასკვნის ნიმუში, როდესაც ჯგუფის გარიგების
გუნდს არ შეუძლია საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებების მოპოვება, რასაც დაეყრდნობა
ჯგუფის შესახებ აუდიტორული მოსაზრება

მე-2 დანართი: იმ საკითხების მაგალითები, რომლებსაც ჯგუფის აუდიტის
გარიგების გუნდი შეისწავლის

მე-3 დანართი: იმ პირობების ან მოვლენების მაგალითები, რომლებიც შეი-
ძლება მიანიშნებდნენ ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგების
არსებითი უზუსტობის რისკებზე

მე-4 დანართი: კომპონენტის აუდიტორის დადასტურების მაგალითები

მე-5 დანართი: ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდის ინსტრუქციების წერილში ასახული, მოთხოვნილი და დამატებითი საკითხები

აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტი (ასს) 600 - „სპეციფიკური საკითხები – ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგების აუდიტი (კომპონენტის აუდიტორის სამუშაოს ჩათვლით)“ - 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 ჯგუფის აუდიტს. იგი არეგულირებს საწარმოთა ჯგუფის (ჯგუფის) აუდიტთან დაკავშირებულ სპეციფიკურ საკითხებს, კონკრეტულად იმ საკითხებს, რომლებშიც ჩართულნი არიან კომპონენტის აუდიტორები.
2. აუდიტორმა შეიძლება სასარგებლოდ მიიჩნიოს წინამდებარე ასს-ის გამოყენება, აუცილებლობის შემთხვევაში, კონკრეტულ გარემოებებთან მისადაგებელი სახით, როდესაც ის სხვა აუდიტორებს რთავს ფინანსური ანგარიშგების აუდიტში, რომელიც არ არის ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგება. მაგალითად, აუდიტორმა შეიძლება სხვა აუდიტორი ჩართოს მარაგის ინვენტარიზაციაზე დაკვირვებაში, ან შორ მანძილზე არსებული მატერიალური გრძელვადიანი აქტივების დათვალიერებაში.
3. კომპონენტის აუდიტორს შეიძლება კანონმდებლობით ან სხვა მიზეზის გამო მოეთხოვებოდეს აუდიტორული მოსაზრების გამოხატვა კომპონენტის ფინანსურ ანგარიშგებაზე. ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდმა შეიძლება გადაწყვიტოს იმ აუდიტორული მტკიცებულებების გამოყენება, რომლებსაც ეფუძნება კომპონენტის ფინანსურ ანგარიშგებაზე გამოთქმული აუდიტორული მოსაზრება, რათა უზრუნველყოს აუდიტორული მტკიცებულებები ჯგუფის აუდიტისთვის, მაგრამ წინამდებარე ასს-ის მოთხოვნები ასეთ სიტუაციაზეც ვრცელდება. (იხ. პუნქტი გ1)
4. ასს 220-ის¹ მიხედვით, ჯგუფის გარიგების პარტნიორს მოეთხოვება დარწმუნდეს, რომ პირებს, რომლებიც ჯგუფის აუდიტს ატარებენ, კომპონენტის აუდიტორების ჩათვლით, ერთობლივად გააჩნიათ სათანადო კომპეტენცია და შესაძლებლობები. ჯგუფის გარიგების პარტნიორი პასუხისმგებელია აგრეთვე ჯგუფის აუდიტორული გარიგების ხელმძღვანელობაზე, ზედამხედველობასა და შესრულებაზე.
5. ჯგუფის გარიგების პარტნიორი იყენებს ასს 200-ში მოცემულ მოთხოვნებს, მიუხედავად იმისა, ვინ ასრულებს კომპონენტის ფინანსურ ინფორმაციაზე სამუშაოს - ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდი, თუ კომპონენტის აუდიტორი. წინამდებარე სტანდარტი ჯგუფის

¹ ასს 220 - „ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის ხარისხის კონტროლი“, მე-14 და მე-15 პუნქტები.

გარიგების პარტნიორს ეხმარება ასს 200-ში მოცემული მოთხოვნების შესრულებაში, როდესაც კომპონენტების ფინანსურ ინფორმაციაზე კომპონენტის აუდიტორები მუშაობენ.

6. აუდიტორული რისკი არის ფუნქცია ფინანსური ანგარიშგების არსებითი უზუსტობის რისკისა და იმ რისკის, რომ ამ უზუსტობას ვერ აღმოაჩენს აუდიტორი.² ჯგუფის აუდიტის შემთხვევაში, აღნიშნული მოიცავს იმის რისკს, რომ კომპონენტის აუდიტორმა შეიძლება კომპონენტის ფინანსურ ინფორმაციაში ვერ აღმოაჩინოს უზუსტობა, რომელმაც შეიძლება გამოიწვიოს ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგების არსებითი უზუსტობა, ასევე რისკს, რომ ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდმა შეიძლება ვერ აღმოაჩინოს ეს უზუსტობა. წინამდებარე ასს-ში ახსნილია საკითხები, რომლებსაც ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდი ითვალისწინებს კომპონენტების ფინანსურ ინფორმაციასთან დაკავშირებით, როდესაც საზღვრავს კომპონენტის აუდიტორების მიერ ჩასატარებელ, რისკის შეფასების პროცედურებსა და რისკებზე რეაგირებისთვის განკუთვნილ დამატებით აუდიტორულ პროცედურებში თავისი მონაწილეობის ხასიათს, ვადასა და მოცულობას. აღნიშნული ჩართვის მიზანია საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებების მოპოვება, რომელსაც დაეფუძნება ჯგუფის ფინანსურ ანგარიშგებაზე აუდიტორული მოსაზრება.

ძალაში შესვლის თარიღი

7. წინამდებარე ასს ძალაშია 2009 წლის 15 დეკემბერს ან მის შემდეგ დაწყებული პერიოდების ფინანსური ანგარიშგების აუდიტისათვის.

მიზნები

8. აუდიტორის მიზნებია:
 - ა) განსაზღვროს, უნდა შეასრულოს თუ არა ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგების აუდიტორის ფუნქცია; და
 - ბ) თუ ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგების აუდიტორის ფუნქციას ასრულებს:
 - (i) კომპონენტის აუდიტორებს გარკვევით მიაწოდოს ინფორმაცია, კომპონენტის ფინანსურ ანგარიშგებასთან დაკავშირებით, მათ მიერ ჩასატარებელი სამუშაოს მოცულობისა

² ასს 200 - „დამოუკიდებელი აუდიტორის საერთო მიზნები და აუდიტის ჩატარება აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად“, პუნქტი გ34.

და ვადების და აგრეთვე მათ მიერ აღმოჩენილი ფაქტების შესახებ; და

- (ii) მოიპოვოს საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებები, კომპონენტების ფინანსურ ინფორმაციასა და კონსოლიდაციის პროცესთან დაკავშირებით, რათა გამოხატოს მოსაზრება, მომზადებულია თუ არა ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგება ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით, ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლების მიხედვით.

განმარტებები

9. წინამდებარე ასს-ების მიზნებისათვის ქვემოთ განხილულ ტერმინებს მინიჭებული აქვს შემდეგი მნიშვნელობა:

- ა) კომპონენტი – სამეურნეო სუბიექტი ან სამეურნეო საქმიანობა, რომლის შესახებაც ჯგუფის ან კომპონენტის ხელმძღვანელობა ამზადებს ფინანსურ ინფორმაციას, რომელიც ჯგუფის ფინანსურ ანგარიშგებაში უნდა აისახოს; (იხ. პუნქტები გ2-გ4)
- ბ) კომპონენტის აუდიტორი – აუდიტორი, რომელიც ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდის მოთხოვნით მუშაობს კომპონენტის ფინანსურ ინფორმაციაზე, რომელიც დაკავშირებულია ჯგუფის აუდიტთან; (იხ. პუნქტი გ7)
- გ) კომპონენტის ხელმძღვანელობა – ხელმძღვანელობა, რომელიც პასუხისმგებელია კომპონენტის ფინანსური ინფორმაციის მომზადებაზე;
- დ) კომპონენტის არსებობა – არსებობის დონე, რომელსაც კომპონენტისათვის განსაზღვრავს ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდი;
- ე) ჯგუფი – ყველა ის კომპონენტი, რომელთა ფინანსური ინფორმაცია აისახება ჯგუფის ფინანსურ ანგარიშგებაში. ჯგუფს ყოველთვის ერთზე მეტი კომპონენტი გააჩნია;
- ვ) ჯგუფის აუდიტი – ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგების აუდიტი;
- ზ) ჯგუფის აუდიტორული მოსაზრება – აუდიტორული მოსაზრება ჯგუფის ფინანსურ ანგარიშგებაზე;
- თ) ჯგუფის გარიგების პარტნიორი – პარტნიორი, ან ფირმის სხვა წარმომადგენელი, რომელიც პასუხისმგებელია ჯგუფის აუდიტზე, მის ჩატარებაზე და ჯგუფის ფინანსურ ანგარიშგებაზე შედგენილ

აუდიტორის დასკვნაზე, რომელიც აღნიშნული ფირმის სახელით გაცემა. როდესაც თანააუდიტორები ატარებენ ჯგუფის ერთობლივ აუდიტს, ერთობლივი აუდიტის თანაპარტნიორები ერთობლივად წარმოადგენენ გარიგების პარტნიორს, ხოლო მათი გარიგების გუნდები ერთობლივად ქმნიან ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდს. თუმცა, წინამდებარე სტანდარტი არ ეხება თანააუდიტორებს შორის ურთიერთობას, ან ისეთ სამუშაოს, რომელსაც ერთი თანაუდიტორი მეორე თანააუდიტორის სამუშაოსთან დაკავშირებით ასრულებს.

- ო) ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდი – პარტნიორები, მათ შორის, ჯგუფის გარიგების პარტნიორი და თანამშრომლები, რომლებიც საზღვრავენ ჯგუფის აუდიტის საერთო სტრატეგიას, კავშირს ახორციელებენ კომპონენტის აუდიტორებთან, ასრულებენ სამუშაოს კონსოლიდაციის პროცესთან დაკავშირებით და აფასებენ აუდიტორული მტკიცებულებების საფუძველზე გამოტანილ დასკვნებს, რაც ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგების შესახებ მოსაზრების ჩამოყალიბების საფუძველია;
- კ) ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგება – ფინანსური ანგარიშგება, რომელიც მოიცავს ერთზე მეტი კომპონენტის ფინანსურ ინფორმაციას. ტერმინი „ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგება“ აღნიშნავს აგრეთვე გაერთიანებულ ფინანსურ ანგარიშგებას, რომელშიც გაერთიანებულია ისეთი კომპონენტების მიერ მომზადებული ფინანსური ინფორმაცია, რომელთაც არ გააჩნიათ სათავო კომპანია, მაგრამ საერთო კონტროლს ექვემდებარებიან;
- ლ) ჯგუფის ხელმძღვანელობა – ხელმძღვანელობა, რომელიც პასუხისმგებელია ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაზე;
- მ) ჯგუფის დონის კონტროლის საშუალებები – ჯგუფის ფინანსურ ანგარიშგებასთან დაკავშირებული კონტროლის პროცედურები, რომლებსაც შეიმუშავებს, ნერგავს და ახორციელებს ჯგუფის ხელმძღვანელობა;
- ნ) მნიშვნელოვანი კომპონენტი – კომპონენტი, რომელსაც ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდი განსაზღვრავს, რომ (i) ინდივიდუალურად, ფინანსური თვალსაზრისით მნიშვნელოვანია ჯგუფისთვის, ან (ii) რომელსაც, განსაკუთრებული ხასიათის ან გარემოებების გამო, სავარაუდოდ, უკავშირდება ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგების არსებითი უზუსტობის მნიშვნელოვან რისკები. (იხ. პუნქტები გ5-გ6)

10. ფრაზა „ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლები“ ნიშნავს ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის იმ საფუძვლებს, რომლებიც ვრცელდება ჯგუფის ფინანსურ ანგარიშგებაზე. ტერმინი „კონსოლიდაციის პროცესი“ მოიცავს:

- ა) ჯგუფის ფინანსურ ანგარიშგებაში კომპონენტის ფინანსური ინფორმაციის აღიარებას, შეფასებას, წარდგენასა და განმარტებით შენიშვნებში ასახვას კონსოლიდაციის, პროპორციული კონსოლიდაციის, ან წილობრივი მეთოდით, ან დანახარჯ-მეთოდით; და
- ბ) იმ კომპონენტების ფინანსური ინფორმაციის გაერთიანებულ ფინანსურ ანგარიშგებაში აგრეგირებას, რომელთაც არ გააჩნიათ სათავო კომპანია, მაგრამ საერთო კონტროლს ექვემდებარებიან.

მოთხოვნები

პასუხისმგებლობა

11. ჯგუფის გარიგების პარტნიორი პასუხისმგებელია ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდის ხელმძღვანელობაზე, ზედამხედველობასა და სამუშაოს შესრულებაზე, პროფესიული სტანდარტებისა და შესაბამისი საკანონმდებლო და მარეგულირებელი მოთხოვნების მიხედვით, აგრეთვე იმაზე, გაცემული აუდიტორის დასკვნა მოცემული გარემოებების შესაფერისია თუ არა.³ მაშასადამე, ჯგუფის ფინანსურ ანგარიშგებაზე აუდიტორის დასკვნაში არ უნდა იყოს ნახსენები კომპონენტის აუდიტორი, თუ ამის გაკეთება კანონმდებლობით არ მოითხოვება. თუ მსგავსი მინიშნება კანონმდებლობით მოითხოვება, აუდიტორის დასკვნაში მითითებული უნდა იყოს, რომ კომპონენტის აუდიტორზე მინიშნება არ ამცირებს ჯგუფის გარიგების პარტნიორის ან ჯგუფის გარიგების პარტნიორის ფირმის პასუხისმგებლობას ჯგუფის აუდიტორულ მოსაზრებაზე. (იხ. პუნქტები გ8-გ9)

ახალ გარიგებაზე დათანხმება და არსებულ დამკვეთთან გარიგების გაგრძელება

12. ასს 220-ის გამოყენებისას ჯგუფის გარიგების პარტნიორმა უნდა განსაზღვროს, გონივრულობის ფარგლებში, მოსალოდნელია თუ არა საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებების მოპოვება, კონსოლიდაციის პროცესსა და კომპონენტების ფინანსურ ინფორმაციაზე, რომელსაც დაეფუძნება ჯგუფის ფინანსურ ანგარიშგებაზე გამოთქმული აუდიტორული მოსაზრება. ამ მიზნით, ჯგუფის

³ ასს 220, მუ-15 პუნქტი.

აუდიტის გარიგების გუნდმა საკმარისად უნდა შეისწავლოს ჯგუფი, მისი კომპონენტები და მათი გარემო, სავარაუდოდ, მნიშვნელოვანი გარემოებების გამოსავლენად. როდესაც აუდიტორი მსგავსი კომპონენტების ფინანსურ ინფორმაციაზე მუშაობს, ჯგუფის გარიგების პარტნიორმა უნდა შეაფასოს, ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდი შეძლებს თუ არა ამ კომპონენტების აუდიტორების მუშაობაში ჩართვას იმდენად, რაც აუცილებელია საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებების მოსაპოვებლად. (იხ. პუნქტები გ10-გ12)

13. თუ ჯგუფის გარიგების პარტნიორი დაასკვნის, რომ:

- ა) შეუძლებელი იქნება ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდის მიერ საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებების მოპოვება, ჯგუფის ხელმძღვანელობის მიერ დაწესებული შეზღუდვების გამო; და
- ბ) ამ შეუძლებლობის შესაძლო გავლენა გამოიწვევს ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგების შესახებ მოსაზრების გამოხატვაზე უარის თქმას,⁴

ჯგუფის გარიგების პარტნიორი:

- ა) ახალი გარიგების შემთხვევაში, არ უნდა დაეთანხმოს გარიგებას, ან, თუ გარიგების შესრულება უკვე მიმდინარეობს, გავიდეს გარიგებიდან, როდესაც გარიგებიდან გასვლა შესაძლებელია შესაბამისი კანონმდებლობის მიხედვით; ან
- ბ) როდესაც კანონმდებლობა აუდიტორს უკრძალავს გარიგებაზე უარის თქმას ან გარიგებიდან გასვლა სხვაგვარადაც შეუძლებელია, შესაძლებლობის ფარგლებში უნდა ჩაატაროს ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგების აუდიტი და ფინანსური ანგარიშგების შესახებ მოსაზრების გამოხატვაზე უარი განაცხადოს დასკვნაში. (იხ. პუნქტები გ13-გ19)

გარიგების პირობები

14. ჯგუფის გარიგების პარტნიორი ჯგუფის გარიგების პირობებზე უნდა შეთანხმდეს ასს 210-ის შესაბამისად.⁵ (იხ. პუნქტები გ20-გ21)

⁴ ასს 705 (გადასინჯული) - „მოსაზრების მოდიფიცირება დამოუკიდებელი აუდიტორის დასკვნაში“.

⁵ ასს 210 - „აუდიტორული გარიგებების პირობებზე შეთანხმება“.

აუდიტის საერთო სტრატეგია და აუდიტის გეგმა

15. ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდმა, ასს 300-ის შესაბამისად, უნდა შეიმუშაოს ჯგუფის აუდიტის საერთო სტრატეგია და ჯგუფის აუდიტის გეგმა.⁶
16. ჯგუფის გარიგების პარტნიორმა უნდა მიმოიხილოს ჯგუფის აუდიტის საერთო სტრატეგია და ჯგუფის აუდიტის გეგმა. (იხ. პუნქტი გ22)

ჯგუფის, მისი კომპონენტებისა და მათი გარემოს შესწავლა

17. აუდიტორს მოეთხოვება არსებითი უზუსტობების რისკების დადგენა და შეფასება სამეურნეო სუბიექტისა და მისი გარემოს შესწავლის გზით.⁷ ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდმა:
 - ა) გაიღრმავოს ჯგუფის, მისი კომპონენტებისა და მათი გარემოს შესახებ ცოდნა, მათ შორის ჯგუფის დონის შიდა კონტროლის შესახებ, რომელიც მიიღო გარიგებაზე დათანხმების ან გარიგების გაგრძელების ეტაპზე; და
 - ბ) შეისწავლოს კონსოლიდაციის პროცესი, მათ შორის, ჯგუფის ხელმძღვანელობის მიერ კომპონენტებისთვის მიცემული შესაბამისი ინსტრუქციები. (იხ. პუნქტები გ23-გ29)
18. ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდმა საკმარისად უნდა შეისწავლოს ჯგუფი, მისი კომპონენტები და მათი გარემო, რათა:
 - ა) დაადასტუროს ან უარყოს მის მიერ წინასწარ გამოვლენილი კომპონენტები, რომლებიც სავარაუდოდ, მნიშვნელოვან კომპონენტებს წარმოადგენენ; და
 - ბ) შეაფასოს ჯგუფის ფინანსურ ანგარიშგებაში თაღლითობით ან შეცდომით განპირობებული არსებითი უზუსტობის რისკები.⁸ (იხ. პუნქტები გ 30-გ31)

ინფორმაციის მოპოვება კომპონენტის აუდიტორის შესახებ

19. როდესაც ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდი გეგმავს, რომ კომპონენტის აუდიტორს მოსთხოვოს კომპონენტის ფინანსურ ინფორ-

6. ასს 300 - „ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის დაგეგმვა“.

7. ასს 315 (გადასინჯული), „არსებითი უზუსტობის რისკების გამოვლენა და შეფასება სამეურნეო სუბიექტისა და მისი გარემოს შესწავლის გზით“.

8. ასს 315 (გადასინჯული).

რმაციაზე მუშაობა, ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდმა უნდა შეისწავლოს შემდეგი საკითხები: (იხ. პუნქტები გ32-გ35)

- ა) იცის თუ არა კომპონენტის აუდიტორმა და დაცავს თუ არა იგი ჯგუფის აუდიტისთვის შესაფერის ეთიკის მოთხოვნებს, განსაკუთრებით დამოუკიდებლობის პრინციპს; (იხ. პუნქტი გ37)
- ბ) კომპონენტის აუდიტორის პროფესიული კომპეტენტურობა; (იხ. პუნქტი გ38)
- გ) შეძლებს თუ არა ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდი კომპონენტების აუდიტორის მუშაობაში იმ დონეზე მონაწილეობას, რაც აუცილებელია საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებების მოსაპოვებლად;
- დ) ხომ არ მუშაობს კომპონენტის აუდიტორი ისეთ მარეგულირებელ გარემოში, სადაც აუდიტორების საქმიანობას აქტიურ ზედამხედველობას უწყვენ. (იხ. პუნქტი გ36)

20. როდესაც კომპონენტის აუდიტორი არ აკმაყოფილებს ჯგუფის აუდიტისთვის შესაფერის დამოუკიდებლობის მოთხოვნებს, ან ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდს სერიოზულად აფიქრებს 19(ა)-(გ) პუნქტებში ჩამოთვლილი საკითხები, ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდმა ამ კომპონენტის ფინანსურ ინფორმაციაზე საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებები უნდა მოიპოვოს ამ კომპონენტის აუდიტორისაგან, კომპონენტის ფინანსურ ინფორმაციაზე მუშაობის მოთხოვნის გარეშე. (იხ. პუნქტები გ39-გ41)

არსებითობა

21. ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდმა უნდა განსაზღვროს შემდეგი: (იხ. პუნქტი გ42)

- ა) არსებითობა მთლიანად ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგებისთვის, როდესაც ჯგუფის აუდიტის საერთო სტრატეგიას ამუშავებს;
- ბ) თუ ჯგუფისთვის დამახასიათებელი სპეციფიკური გარემოებების გამო, ჯგუფის ფინანსურ ანგარიშგებაში არსებობს გარკვეული კატეგორიის ოპერაციები, ანგარიშთა ნაშთები ან განმარტებითი შენიშვნები, რომელთათვისაც უზუსტობები ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგების საერთო არსებითობაზე ნაკლებია, მაგრამ შეიძლება გონივრულად მოსალოდნელი იყოს, რომ ისინი გავლენას იქონიებს ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგების საფუძველზე მომხმარებლების მიერ მიღებულ ეკონომიკურ გადაწყვეტილებებზე - არსებითობის დონე, ან დონეები, რომლებსაც გამოიყენებენ ოპერაციების,

ანგარიშთა ნაშთების ან განმარტებითი შენიშვნების აღნიშნული კატეგორიების მიმართ;

- გ) კომპონენტის დონის არსებითობა იმ კომპონენტებისათვის, სადაც აუდიტორები ჩაატარებენ აუდიტს ან მიმოხილვას, ჯგუფის აუდიტის მიზნებისათვის. იმისათვის, რომ მისაღებ დაბალ დონემდე შემცირდეს ალბათობა იმისა, რომ ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგების შეუსწორებელი და აღმოუჩენელი უზუსტობები, ერთად აღებული, გადააჭარბებს ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგების საერთო არსებითობას, კომპონენტის არსებითობა ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგების საერთო არსებითობის დონეზე დაბალი უნდა იყოს. (იხ. პუნქტები გ43-გ44)
- დ) ზღვარი, რომლის ზემოთ უზუსტობა არ შეიძლება მიჩნეულ იქნეს ამკარად უმნიშვნელოდ ჯგუფის ფინანსურ ანგარიშგებასთან მიმართებაში. (იხ. პუნქტი გ45)

22. როდესაც კომპონენტის აუდიტორი აუდიტს ატარებს ჯგუფის აუდიტის მიზნებისათვის, ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდმა უნდა შეაფასოს კომპონენტის დონეზე განსაზღვრული სამუშაო არსებითობის მიზანშეწონილობა. (იხ. პუნქტი გ46)

23. თუ კომპონენტის აუდიტი მოითხოვება წესდებით, ნორმატიული აქტით ან სხვა მიზეზის გამო და ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდი გადაწყვეტს აღნიშნული აუდიტის გამოყენებას, ჯგუფის აუდიტისათვის აუდიტორული მტკიცებულებების უზრუნველსაყოფად, ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდმა უნდა განსაზღვროს:

- ა) კომპონენტის ფინანსური ანგარიშგების საერთო არსებითობის დონე; და
- ბ) კომპონენტის დონეზე დადგენილი სამუშაო არსებითობა აკმაყოფილებს თუ არა წინამდებარე ასს-ის მოთხოვნებს.

შეფასებულ რისკებზე რეაგირება

24. აუდიტორს მოეთხოვება შესაფერისი საპასუხო დონისძიებების შემუშავება და განხორციელება ფინანსური ანგარიშგების არსებითი უზუსტობების რისკებზე რეაგირებისათვის.⁹ ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდმა უნდა გადაწყვიტოს, კომპონენტის ფინანსურ ინფორმაციაზე რა ტიპის სამუშაოს შეასრულებს ჯგუფის აუდიტის

⁹ ასს 330 - „აუდიტორის პროცედურები შეფასებულ რისკებზე რეაგირებისთვის“.

გარიგების გუნდი ან კომპონენტის აუდიტორი - მისი სახელით (იხ. პუნქტები 26-29). ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდმა აგრეთვე უნდა განსაზღვროს კომპონენტის აუდიტორების მუშაობაში მისი მონაწილეობის ხასიათი, ვადები და ინტენსივობა (იხ. პუნქტები 30-31).

25. თუ კომპონენტების ფინანსური ინფორმაციის კონსოლიდაციის პროცესთან დაკავშირებით ჩასატარებელი სამუშაოს ხასიათი, ვადები და მოცულობა დამოკიდებულია მოლოდინზე, რომ ჯგუფის დონის შიდა კონტროლი ეფექტიანად ფუნქციონირებს, ან თუ მხოლოდ ძირითადი პროცედურებით არის შესაძლებელი საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებების მოპოვება კონკრეტული მტკიცების დონეზე, ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდმა უნდა ჩაატაროს აღნიშნული კონტროლის პროცედურების კონტროლის ტესტები, ან კომპონენტის აუდიტორს უნდა მოსთხოვოს ამ ტესტების ჩატარება.

კომპონენტის ფინანსურ ინფორმაციაზე ჩასატარებელი სამუშაოს ხასიათის განსაზღვრა (იხ. პუნქტი გ47)

მნიშვნელოვანი კომპონენტები

26. კომპონენტში, რომელიც ჯგუფისათვის მნიშვნელოვანია მისი ინდივიდუალური ფინანსური მნიშვნელობის გამო, ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდმა, ან მისი სახელით კომპონენტის აუდიტორმა, კომპონენტის ფინანსური ინფორმაციის აუდიტი უნდა ჩაატაროს კომპონენტის არსებობის გამოყენებით.
27. კომპონენტში, რომელიც მნიშვნელოვანია, რადგან სავარაუდოდ მოიცავს ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგების არსებითი უზუსტობის რისკებს, მისი სპეციფიკური ხასიათის ან გარემოებების გამო, ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდმა, ან მისი სახელით კომპონენტის აუდიტორმა, უნდა განახორციელოს ქვემოთ ჩამოთვლილი ღონისძიებებიდან ერთ-ერთი ან რამდენიმე:
- ა) კომპონენტის ფინანსური ინფორმაციის აუდიტი კომპონენტის არსებობის გამოყენებით;
 - ბ) ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგების არსებითი უზუსტობის სავარაუდო მნიშვნელოვან რისკებთან დაკავშირებული ერთი ან მეტი ანგარიშის, ოპერაციების კატეგორიის ან განმარტებითი შენიშვნების აუდიტი; (იხ. პუნქტი გ48)
 - გ) ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგების არსებითი უზუსტობის სავარაუდო მნიშვნელოვან რისკებთან დაკავშირებული კონკრეტული აუდიტორული პროცედურები. (იხ. პუნქტი გ49)

კომპონენტები, რომლებიც არ არის მნიშვნელოვანი კომპონენტები

28. იმ კომპონენტებში, რომლებიც არ არის მნიშვნელოვანი კომპონენტები, ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდმა უნდა ჩაატაროს ანალიზური პროცედურები ჯგუფის დონეზე. (იხ. პუნქტი გ50)
29. თუ ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდი არ მიიჩნევს, რომ მოპოვებული იქნება საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებები:
- ა) მნიშვნელოვანი კომპონენტების ფინანსურ ინფორმაციაზე ჩატარებული სამუშაოების შედეგად;
 - ბ) ჯგუფის დონის შიდა კონტროლსა და კონსოლიდაციის პროცესზე ჩატარებული სამუშაოების შედეგად; და
 - გ) ჯგუფის დონეზე ჩატარებული ანალიზური პროცედურების შედეგად,

რასაც დაეფუძნება ჯგუფის აუდიტორული მოსაზრება, ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდმა უნდა შეარჩიოს კომპონენტები, რომლებიც არ არის მნიშვნელოვანი და უნდა განახორციელოს, ან მოსთხოვოს კომპონენტის აუდიტორს, რომ განახორციელოს, ქვემოთ ჩამოთვლილი ღონისძიებებიდან ერთი ან მეტი ინდივიდუალური შერჩეული კომპონენტების ფინანსურ ინფორმაციასთან დაკავშირებით: (იხ. პუნქტები გ51-გ53)

- კომპონენტის ფინანსური ინფორმაციის აუდიტი კომპონენტის არსებითობის გამოყენებით;
- ერთი ან მეტი ანგარიშის, ოპერაციების კატეგორიების ან განმარტებითი შენიშვნების აუდიტი;
- კომპონენტის ფინანსური ინფორმაციის მიმოხილვა კომპონენტის არსებითობის გამოყენებით;
- სპეციფიკური პროცედურები.

ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდმა დროთა განმავლობაში უნდა შეცვალოს შერჩეული კომპონენტები.

კომპონენტის აუდიტორების მუშაობაში ჩართვა (იხ. პუნქტები გ54-გ55)

მნიშვნელოვანი კომპონენტები - რისკის შეფასება

30. თუ კომპონენტის აუდიტორი ატარებს მნიშვნელოვანი კომპონენტის ფინანსური ინფორმაციის აუდიტს, ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდი უნდა ჩაერთოს კომპონენტის აუდიტორის მიერ განხორციე-

ლებულ რისკის შეფასების პროცესში, რათა გამოავლინოს ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგების არსებითი უზუსტობის მნიშვნელოვანი რისკები. ამგვარი მონაწილეობის ხასიათზე, ვადებსა და ინტენსივობაზე გავლენას ახდენს ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდის მიერ კომპონენტის აუდიტორის შესახებ ინფორმირებულობის დონე, მაგრამ მინიმუმ შემდეგ ღონისძიებებს მაინც უნდა მოიცავდეს:

- ა) კომპონენტის აუდიტორთან და კომპონენტის ხელმძღვანელობასთან კომპონენტის იმ სამეურნეო საქმიანობების განხილვა, რომლებიც მნიშვნელოვანია ჯგუფისათვის;
- ბ) თაღლითობით ან შეცდომით განპირობებული ფინანსური ინფორმაციის არსებითი უზუსტობისადმი კომპონენტის მგრძობიარობის განხილვა კომპონენტის აუდიტორთან; და
- გ) ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგების არსებითი უზუსტობის მნიშვნელოვანი გამოვლენილი რისკების შესახებ, კომპონენტის აუდიტორის დოკუმენტაციის მიმოხილვა. მსგავს დოკუმენტაციას შეიძლება ჰქონდეს მემორანდუმის ფორმა, რომელშიც ასახულია კომპონენტის აუდიტორის დასკვნა გამოვლენილ მნიშვნელოვან რისკებზე.

ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგების არსებითი უზუსტობის მნიშვნელოვანი გამოვლენილი რისკები – დამატებითი აუდიტორული პროცედურები

31. თუ კომპონენტში, სადაც აუდიტორი ატარებს სამუშაოს, გამოვლინდა ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგების არსებითი უზუსტობის მნიშვნელოვანი რისკები, ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდმა უნდა შეაფასოს ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგების არსებითი უზუსტობის მნიშვნელოვან გამოვლენილ რისკებზე რეაგირებისათვის ჩასატარებელი, დამატებითი აუდიტორული პროცედურების მიზანშეწონილობა. ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდმა, კომპონენტის აუდიტორის შესწავლის საფუძველზე, უნდა განსაზღვროს, აუცილებელია თუ არა დამატებითი აუდიტორული პროცედურების ჩატარების პროცესში ჩართვა.

კონსოლიდაციის პროცესი

32. მე-17 პუნქტის მიხედვით, ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდი შეისწავლის ჯგუფის დონის შიდა კონტროლს და კონსოლიდაციის პროცესს, მათ შორის ჯგუფის ხელმძღვანელობის მიერ კომპონენტებისთვის მიცემულ ინსტრუქციებს. 25-ე პუნქტის მიხედვით, ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდი ან კომპონენტის აუდიტორი, ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდის მოთხოვნით, ატარებს ჯგუფის

დონის შიდა კონტროლის ფუნქციონირების ეფექტიანობის ტესტებს, თუ კონსოლიდაციის პროცესში შესასრულებელი სამუშაოს ხასიათი, ვადები და ინტენსივობა დამოკიდებულია მოლოდინზე, რომ ჯგუფის დონის შიდა კონტროლი ეფექტიანად ფუნქციონირებს, ან თუ მხოლოდ ძირითადი პროცედურებით არის შესაძლებელი საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებების მოპოვება, კონკრეტული მტკიცების დონეზე.

33. ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდმა უნდა განსაზღვროს და ჩაატაროს დამატებითი აუდიტორული პროცედურები კონსოლიდაციის პროცესთან დაკავშირებით, კონსოლიდაციის პროცესში წარმოქმნილ, ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგების არსებითი უზუსტობის შეფასებულ რისკებზე რეაგირების მიზნით. აღნიშნული მოიცავს იმის შეფასებას, ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგება მოიცავს თუ არა ყველა კომპონენტს.
34. ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდმა უნდა შეაფასოს კონსოლიდაციის კორექტირებებისა და რეკლასიფიკაციის მიზანშეწონილობა, სისრულე და სიზუსტე, აგრეთვე არსებობს თუ არა თაღლითობის რისკის ფაქტორები, ან ხელმძღვანელობის შესაძლო მიკერძოების ინდიკატორები. (იხ. პუნქტი გ56)
35. თუ კომპონენტის ფინანსური ინფორმაცია მომზადებული არ არის იმავე სააღრიცხვო პოლიტიკის საფუძველზე, რომელიც გამოიყენება ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგების შედგენისას, ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდმა უნდა შეაფასოს, კომპონენტის ფინანსური ინფორმაცია შესაბამისად შესწორდა თუ არა ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისა და წარდგენის მიზნებისთვის.
36. ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდმა უნდა განსაზღვროს, კომპონენტის აუდიტორის მიერ მოწოდებული ფინანსური ინფორმაცია (იხ. პუნქტი 41(გ)) ასახულია თუ არა ჯგუფის ფინანსურ ანგარიშგებაში.
37. თუ ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგება მოიცავს ისეთი კომპონენტის ფინანსურ ანგარიშგებას, რომლის საანგარიშგებო თარიღი განსხვავდება ჯგუფის საანგარიშგებო თარიღისგან, ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდმა უნდა შეაფასოს, შესაბამისად შესწორდა თუ არა აღნიშნული ფინანსური ანგარიშგება, ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძველების მიხედვით.

შემდგომი მოვლენები

38. როდესაც ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდი ან კომპონენტის აუდიტორები მუშაობენ კომპონენტების ფინანსურ ინფორმაციაზე, ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდმა ან კომპონენტის აუდიტორებმა

უნდა ჩაატარონ პროცედურები, რომლებიც იმისთვისა განკუთვნილი, რომ აღნიშნულ კომპონენტებში გამოვლინდეს ისეთი მოვლენები, რომლებიც ხდება კომპონენტების ფინანსური ინფორმაციის თარიღებსა და ჯგუფის ფინანსურ ანგარიშგებაზე აუდიტორის დასკვნის თარიღს შორის პერიოდში და შეიძლება იწვევდეს ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგების შესწორებას ან განმარტებით შენიშვნებში ასახვას.

39. როდესაც კომპონენტის აუდიტორები, კომპონენტების ფინანსურ ინფორმაციაზე მუშაობის გარდა, სხვა სამუშაოსაც ასრულებენ, ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდმა კომპონენტის ამ აუდიტორებს უნდა მოსთხოვოს, რომ მათ აცნობონ ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდს, თუ მათთვის ცნობილი გახდება ისეთი შემდგომი მოვლენები, რომლებიც იწვევს ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგების შესწორებას ან განმარტებით შენიშვნებში ასახვას.

კომპონენტის აუდიტორთან კომუნიკაცია

40. ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდმა კომპონენტის აუდიტორებს თავისი მოთხოვნები დროზე უნდა აცნობოს, კერძოდ, ინფორმაცია ჩასატარებელ სამუშაოზე, თუ რაში გამოიყენება იგი, ასევე ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდთან კომპონენტის აუდიტორის კომუნიკაციის ფორმისა და შინაარსის შესახებ. გარდა ამისა, აღნიშნული ინფორმაცია უნდა მოიცავდეს შემდეგს: (იხ. პუნქტები გ57, გ58, გ60)

- ა) მოთხოვნას, რომ კომპონენტის აუდიტორმა (ცნობილია რა მისთვის, თუ როგორ გამოიყენებს მის სამუშაოს ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდი) დაადასტუროს, რომ კომპონენტის აუდიტორი ითანამშრომლებს ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდთან; (იხ. პუნქტი გ59)
- ბ) ჯგუფის აუდიტისათვის შესაფერის ეტიკის მოთხოვნებს, განსაკუთრებით დამოუკიდებლობის მოთხოვნებს;
- გ) კომპონენტის ფინანსური ინფორმაციის აუდიტის ან მიმოხილვის შემთხვევაში, კომპონენტის არსებითობას (და, საჭიროების შემთხვევაში, ოპერაციების, ანგარიშის ნაშთების ან განმარტებითი შენიშვნების გარკვეული კატეგორიების არსებითობის დონე ან დონეები) და ზღვარს, რომლის ზემოთ უზუსტობა არ შეიძლება მიჩნეულ იქნეს ამკარად უმნიშვნელოდ ჯგუფის ფინანსურ ანგარიშგებასთან მიმართებაში;
- დ) თაღლითობით ან შეცდომით გამოწვეული ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგების არსებითი უზუსტობის მნიშვნელოვან გამოვლენილ რისკებს, რომლებიც კომპონენტის აუდიტორის სამუშაოს შესა-

ფერისია. ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდმა კომპონენტის აუდიტორს უნდა მოსთხოვოს, რომ მან დროულად მიაწოდოს ინფორმაცია, კომპონენტში გამოვლენილი ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგების არსებითი უზუსტობის მნიშვნელოვანი რისკების შესახებ, რომლებიც განპირობებულია თაღლითობით ან შეცდომით, აგრეთვე მსგავს რისკებზე კომპონენტის აუდიტორის რეაგირების შესახებ;

- ე) ჯგუფის ხელმძღვანელობის მიერ შედგენილი დაკავშირებულ მხარეთა ჩამონათვალს და სხვა ნებისმიერ დაკავშირებულ მხარეს, რომლის შესახებ ცნობილია ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდისთვის. ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდმა კომპონენტის აუდიტორს უნდა მოსთხოვოს, რომ მან დროულად აცნობოს ისეთი დაკავშირებული მხარეების შესახებ, რომლებიც ადრე არ ყოფილა გამოვლენილი ჯგუფის ხელმძღვანელობის ან ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდის მიერ. ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდმა უნდა განსაზღვროს, განახორციელებს თუ არა მსგავს დამატებითი დაკავშირებული მხარეების იდენტიფიკაცია სხვა კომპონენტის აუდიტორებისათვის.

41. ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდმა კომპონენტის აუდიტორს უნდა მოსთხოვოს ინფორმაციის მიწოდება ჯგუფის აუდიტთან დაკავშირებით, ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდის დასკვნებისათვის შესაფერისი საკითხების შესახებ. მსგავსი ინფორმაცია უნდა მოიცავდეს შემდეგს: (იხ. პუნქტი 660)

- ა) იცავს თუ არა კომპონენტის აუდიტორი ჯგუფის აუდიტისთვის შესაფერის ეთიკის მოთხოვნებს, მათ შორის დამოუკიდებლობისა და პროფესიული კომპეტენციის მოთხოვნებს;
- ბ) ასრულებს თუ არა კომპონენტის აუდიტორი ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდის მოთხოვნებს;
- გ) კომპონენტის ისეთი ფინანსური ინფორმაციის დადგენა, რომელზეც კომპონენტის აუდიტორი წარადგენს დასკვნას;
- დ) ინფორმაცია კანონმდებლობის დარღვევის შემთხვევებზე, რამაც შეიძლება გამოიწვიოს ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგების არსებითი უზუსტობა;
- ე) კომპონენტის ფინანსურ ინფორმაციაში შეუსწორებელი უზუსტობების ჩამონათვალი (საჭირო არ არის, რომ აღნიშნული ჩამონათვალი მოიცავდეს უზუსტობებს, რომლებიც ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდის მიერ კომპონენტის აუდიტორისათვის მიცე-

მულ ამკარად უმნიშვნელო უზუსტობების ზღვარს ქვემოთაა) (იხ. პუნქტი 40(გ));

- ვ) ხელმძღვანელობის შესაძლო მიკერძოების ინდიკატორები;
- ზ) კომპონენტის დონეზე გამოვლენილი შიდა კონტროლის ნებისმიერი ნაკლოვანებების აღწერა;
- თ) სხვა მნიშვნელოვანი საკითხები, რომელთა შესახებაც კომპონენტის აუდიტორმა აცნობა, ან ვარაუდობს, რომ აცნობებს მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებს, მათ შორის, კომპონენტის ხელმძღვანელობის ან თანამშრომლების (რომელთაც მნიშვნელოვანი ფუნქცია აქვთ კომპონენტის დონეზე შიდა კონტროლის სისტემაში), ან სხვების მონაწილეობით განხორციელებული თაღლითობა ან სავარაუდო თაღლითობა, როდესაც თაღლითობამ გამოიწვია კომპონენტის ფინანსური ინფორმაციის არსებითი უზუსტობა;
- ი) ნებისმიერი სხვა საკითხი, რომელიც შეიძლება ჯგუფის აუდიტის შესაფერისი იყოს, ან რომელზეც კომპონენტის აუდიტორს ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდის ყურადღების მიპყრობა სურს, მათ შორის, კომპონენტის აუდიტორის მიერ კომპონენტის ხელმძღვანელობისგან მოთხოვნილ ოფიციალურ ინფორმაციაში ასახული გადახრები; და
- კ) კომპონენტის აუდიტორის მიერ აღმოჩენილი ფაქტები, გამოტანილი საერთო დასკვნები ან მოსაზრებები.

მოპოვებული აუდიტორული მტკიცებულებების საკმარისობისა და შესაფერისობის შეფასება

კომპონენტის აუდიტორის მიერ მოწოდებული ინფორმაციისა და მისი მუშაობის ადეკვატურობის შეფასება

42. ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდმა უნდა შეაფასოს კომპონენტის აუდიტორის მიერ მოწოდებული ინფორმაცია (იხ. 41-ე პუნქტი). ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდმა:
- ა) აღნიშნული შეფასების შედეგად წამოჭრილი მნიშვნელოვანი საკითხები უნდა განიხილოს კომპონენტის აუდიტორთან, კომპონენტის ხელმძღვანელობასთან ან ჯგუფის ხელმძღვანელობასთან, საჭიროებისამებრ; და
 - ბ) უნდა განსაზღვროს, აუცილებელია თუ არა კომპონენტის აუდიტორის აუდიტის დოკუმენტაციის სხვა შესაფერისი ნაწილების მიმოხილვა. (იხ. პუნქტი 6ნ1)

43. თუ ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდი დასკვნის, რომ კომპონენტის აუდიტორის მიერ შესრულებული სამუშაო არ არის საკმარისი, ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდმა უნდა განსაზღვროს, რა სახის დამატებითი პროცედურები უნდა ჩაატაროს და ვინ უნდა ჩაატაროს აღნიშნული პროცედურები - კომპონენტის აუდიტორმა თუ ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდმა.

აუდიტორული მტკიცებულებების საკმარისობა და შესაფერისობა

44. აუდიტორს მოეთხოვება საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებების მოპოვება, რათა აუდიტორული რისკი მისაღებ დაბალ დონემდე შეამციროს და, შესაბამისად, აუდიტორს მიეცეს გონივრული დასკვნების გამოტანის შესაძლებლობა, რომლებსაც დაეფუძნება აუდიტორის მოსაზრება.¹⁰ ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდმა უნდა შეაფასოს, კონსოლიდაციის პროცესზე ჩატარებული აუდიტორული პროცედურების შედეგად და ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდისა და კომპონენტის აუდიტორების მიერ კომპონენტების ფინანსურ ინფორმაციაზე ჩატარებული სამუშაოს შედეგად მოპოვებულია თუ არა საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებები, რომლებსაც დაეფუძნება ჯგუფის აუდიტორული მოსაზრება. (იხ. პუნქტი გ62)

45. ჯგუფის გარიგების პარტნიორმა უნდა შეაფასოს, რა გავლენას იქონიებს ჯგუფის აუდიტორულ მოსაზრებაზე ნებისმიერი შეუსწორებელი უზუსტობა (რომელიც გამოვლინდა ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდის მიერ ან რომლის შესახებ კომპონენტის აუდიტორებმა აცნობეს) და ნებისმიერი შემთხვევები, როდესაც შეუძლებელი იყო საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებების მოპოვება. (იხ. პუნქტი გ63)

ჯგუფის ხელმძღვანელობისა და მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების ინფორმირება

ჯგუფის ხელმძღვანელობის ინფორმირება

46. ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდმა უნდა განსაზღვროს, შიდა კონტროლის რომელი ნაკლოვანებების შესახებ აცნობოს მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებსა და ჯგუფის ხელმძღვანელობას ასს

¹⁰ ასს 200, მე-17 პუნქტი.

265-ის შესაბამისად.¹¹ გადაწყვეტილების მიღებისას ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდმა უნდა გაითვალისწინოს:

- ა) ჯგუფის დონის შიდა კონტროლის ნაკლოვანებები, რომლებიც ჯგუფის ხელმძღვანელობამ გამოავლინა;
- ბ) შიდა კონტროლის ნაკლოვანებები, რომლებიც ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდმა გამოავლინა კომპონენტებში; და
- გ) შიდა კონტროლის ნაკლოვანებები, რომელთა შესახებ კომპონენტის აუდიტორებმა აცნობეს ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდს.

47. თუ ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდი თაღლითობას გამოავლენს, ან კომპონენტის აუდიტორი აცნობებს ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდს თაღლითობის შესახებ (იხ. პუნქტი 41(თ)), ან თუ ინფორმაცია მიუთითებს, რომ არსებობს თაღლითობა, ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდმა აღნიშნულის შესახებ დროულად უნდა აცნობოს ჯგუფის შესაბამისი დონის ხელმძღვანელობას, რათა ინფორმაცია მიაწოდოს იმ პირებს, რომელთა ძირითადი პასუხისმგებლობაა თაღლითობის თავიდან აცილება და აღმოჩენა იმ საკითხებთან მიმართებაში, რომლებზეც ისინი არიან პასუხისმგებელნი. (იხ. პუნქტი 64)

48. კომპონენტის აუდიტორს შეიძლება კანონმდებლობით ან სხვა მიზეზის გამო მოეთხოვებოდეს აუდიტორული მოსაზრების გამოხატვა კომპონენტის ფინანსურ ანგარიშგებაზე. ასეთ შემთხვევაში, ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდმა ჯგუფის ხელმძღვანელობას უნდა მოსთხოვოს, რომ მან კომპონენტის ხელმძღვანელობას აცნობოს ნებისმიერი ისეთი საკითხის შესახებ, რომელიც ჯგუფის ხელმძღვანელობისათვის გახდება ცნობილი და შეიძლება მნიშვნელოვანი იყოს ამ კომპონენტის ფინანსური ანგარიშგებისათვის, მაგრამ ამის შესახებ შეიძლება არ იცოდეს ამ კომპონენტის ხელმძღვანელობამ. თუ ჯგუფის ხელმძღვანელობა უარს იტყვის აღნიშნული საკითხის შესახებ კომპონენტის ხელმძღვანელობის ინფორმირებაზე, ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდმა ეს საკითხი უნდა განიხილოს ჯგუფის მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებთან. თუ საკითხი ისევ გადაუჭრელი დარჩება, ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდმა, სამართლებრივი და პროფესიული კონფიდენციალობის მოსაზრებების გათვალისწინებით უნდა განიხილოს, ურჩიოს თუ არა კომპონენტის აუდიტორს, რომ მან

¹¹ ასს 265 – „მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირებისა და ხელმძღვანელობის ინფორმირება შიდა კონტროლის ნაკლოვანებების შესახებ“.

ამ კომპონენტის ფინანსურ ანგარიშგებაზე არ გასცეს აუდიტორის დასკვნა საკითხის გადაწყვეტამდე. (იხ. პუნქტი გ65)

ჯგუფის მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების ინფორმირება

49. ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდმა, ასს 260-ით (გადასინჯული)¹² და სხვა ასს-ებით მოთხოვნილი საკითხების გარდა, დამატებით შემდეგი საკითხების შესახებ უნდა აცნობოს ის მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებს: (იხ. პუნქტი გ66)

- ა) იმ სამუშაოს ხასიათის ზოგადი მიმოხილვა, რომელიც უნდა შესრულდეს კომპონენტების ფინანსურ ინფორმაციაზე;
- ბ) მნიშვნელოვანი კომპონენტების ფინანსურ ინფორმაციასთან დაკავშირებით კომპონენტის აუდიტორების მუშაობაში ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდის დაგეგმილი მონაწილეობის ხასიათის მიმოხილვა;
- გ) შემთხვევები, როდესაც ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდის მიერ კომპონენტის აუდიტორის მუშაობის შეფასება გამოავლენს ამ აუდიტორის მიერ ჩატარებული სამუშაოს ხარისხის პრობლემას;
- დ) ჯგუფის აუდიტის ნებისმიერი შეზღუდვა, მაგალითად, როდესაც ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდისთვის ინფორმაციის ხელმისაწვდომობა შეზღუდულია;
- ე) ჯგუფის ხელმძღვანელობის, კომპონენტის ხელმძღვანელობის ან თანამშრომლების, რომლებსაც მნიშვნელოვანი ფუნქცია აკისრიათ ჯგუფის დონის შიდა კონტროლის სისტემაში და სხვების თაღლითობა ან სავარაუდო თაღლითობა, როდესაც თაღლითობამ გამოიწვია ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგების არსებითი უზუსტობა.

დოკუმენტაცია

50. ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდმა აუდიტის დოკუმენტაციაში უნდა ასახოს შემდეგი საკითხები:¹³

- ა) კომპონენტების ანალიზი, მნიშვნელოვანი კომპონენტების მითითებით და კომპონენტების ფინანსურ ინფორმაციაზე შესრულებული სამუშაოს ხასიათი;

¹² ასს 260 (გადასინჯული) - „მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების ინფორმირება“.
¹³ ასს 230 - „აუდიტის დოკუმენტაცია“, პუნქტები 8-11 და გ6.

- ბ) კომპონენტის აუდიტორების მიერ მნიშვნელოვან კომპონენტებში ჩატარებულ სამუშაოში ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდის მონაწილეობის ხასიათი, ვადები და ინტენსივობა, მათ შორის, საჭიროების შემთხვევაში, ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდის მიერ კომპონენტის აუდიტორების აუდიტის დოკუმენტაციისა და მათი დასკვნების მიმოხილვა;
- გ) ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდსა და კომპონენტის აუდიტორებს შორის წერილობითი კომუნიკაცია, ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდის მოთხოვნების თაობაზე.

* * *

გამოყენება და სხვა ახსნა-განმარტებითი მასალა

კომპონენტები, რომელთაც აუდიტის ჩატარება მოითხოვება წესდებით, ნორმატიული აქტით ან სხვა მიზეზის გამო (იხ. მე-3 პუნქტი)

- გ1. ფაქტორები, რომლებიც გავლენას ახდენს ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდის გადაწყვეტილებაზე, გამოიყენებენ თუ არა წესდებით, ნორმატიული აქტით ან სხვა მიზეზით მოთხოვნილ აუდიტს აუდიტორული მტკიცებულების უზრუნველსაყოფად ჯგუფის აუდიტისთვის, მოიცავს შემდეგს:
- კომპონენტის ფინანსური ანგარიშგების მოსამზადებლად და ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგების მოსამზადებლად გამოყენებული ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლებს განსხვავებებს;
 - კომპონენტის აუდიტორის მიერ აუდიტის დროს გამოყენებულ აუდიტის სტანდარტებსა და სხვა სტანდარტებს და ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის დროს გამოყენებულ აუდიტის სტანდარტებსა და სხვა სტანდარტებს შორის განსხვავებებს;
 - კომპონენტის ფინანსური ანგარიშგების აუდიტი დასრულდება თუ არა დროზე ისე, რომ დაცული იქნეს ჯგუფის ანგარიშგების განრიგი.

განმარტებები

კომპონენტი (იხ. პუნქტი 9(ა))

გ2. ჯგუფის სტრუქტურა გავლენას ახდენს იმაზე, თუ როგორ ხდება კომპონენტების იდენტიფიცირება. მაგალითად, ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგების სისტემა შეიძლება ეფუძნებოდეს ისეთ ორგანიზაციულ სტრუქტურას, რომელიც უზრუნველყოფს ფინანსური ინფორმაციის მომზადებას სათავო კომპანიისა და ერთი ან მეტი შვილობილი კომპანიის, ერთობლივი საქმიანობის ან ინვესტიციის მიმღების მიერ, რისი აღრიცხვაც ხორციელდება წილობრივი მეთოდით ან დანახარჯ-მეთოდით; სათავო ოფისის ან ერთი ან მეტი ქვედანაყოფის ან ფილიალის მიერ; ან ორივეს კომბინაციით. თუმცა, ზოგიერთმა ჯგუფმა თავიანთი ფინანსური ანგარიშგების სისტემა შეიძლება ფუნქციის, პროცესის, პროდუქციის ან მომსახურების (ან პროდუქციის ან მომსახურების ჯგუფების), გეოგრაფიული ადგილმდებარეობის მიხედვით მოაწიოს. ასეთ შემთხვევებში სამეურნეო სუბიექტი, ან სამეურნეო საქმიანობა, რომლისთვისაც ჯგუფის ან კომპონენტის ხელმძღვანელობა ამზადებს ფინანსურ ინფორმაციას, რომელიც ჯგუფის ფინანსურ ანგარიშგებაში აისახება, შეიძლება ორგანიზებული იყოს ფუნქციის, პროცესის, პროდუქციის ან მომსახურების (ან პროდუქციის ან მომსახურების ჯგუფების), ან გეოგრაფიული ადგილმდებარეობის მიხედვით.

გ3. ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგების სისტემაში შეიძლება კომპონენტების სხვადასხვა დონეები არსებობდეს, რა შემთხვევაშიც შეიძლება უფრო მიზანშეწონილი იყოს გარკვეულ დონეზე აგრეგირებული კომპონენტების იდენტიფიკაცია და არა ინდივიდუალურად.

გ4. გარკვეულ დონეზე აგრეგირებული კომპონენტები შეიძლება კომპონენტს წარმოადგენდეს აუდიტის მიზნებისათვის; თუმცა, შეიძლება მსგავსი კომპონენტიც ამზადებდეს ჯგუფის ფინანსურ ანგარიშგებას, რომელიც აერთიანებს იმ კომპონენტების ფინანსურ ინფორმაციას, რომლებსაც იგი მოიცავს (ანუ ქვეჯგუფი). ამგვარად, წინამდებარე ასს-ის გამოყენება შეიძლება დიდი ჯგუფის შემდგენელი ქვეჯგუფების სხვადასხვა ჯგუფის გარიგების პარტნიორებისა და ჯგუფების მიერ.

მნიშვნელოვანი კომპონენტი (იხ. პუნქტი 9(ბ))

გ5. როდესაც იზრდება კომპონენტის ინდივიდუალური ფინანსური მნიშვნელობა, როგორც წესი, იზრდება აგრეთვე ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგების არსებითი უზუსტობის რისკებიც. ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდმა, შერჩეულ კრიტერიუმებთან მიმართებაში, შეიძ-

ლება გამოიყენოს გარკვეული პროცენტი, რაც დაეხმარება იმ კომპონენტების გამოვლენაში, რომლებიც ინდივიდუალურად ფინანსურად მნიშვნელოვანია. კრიტერიუმების დადგენა და გამოსაყენებელი პროცენტის განსაზღვრა პროფესიულ განსჯას მოითხოვს. ჯგუფის ხასიათისა და გარემოებების მიხედვით, კრიტერიუმი შეიძლება მოიცავდეს ჯგუფის აქტივებს, ვალდებულებებს, ფულად ნაკადებს, მოგებას ან ბრუნვას. მაგალითად, ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდმა შეიძლება მიიჩნიოს, რომ კომპონენტები, რომლებიც შერჩეულ კრიტერიუმს 15%-ით აღემატება, მნიშვნელოვან კომპონენტებს წარმოადგენს. თუმცა, გარკვეულ გარემოებებში შეიძლება უფრო მიზანშეწონილი იყოს უფრო მაღალი ან დაბალი პროცენტული დონის გამოყენება.

- გ6. ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდმა შეიძლება აგრეთვე გამოავლინოს კომპონენტი, რომელიც, სავარაუდოდ, ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგების არსებითი უზუსტობის მნიშვნელოვან რისკებს მოიცავს, მისი სპეციფიკური ხასიათის ან გარემოებების გამო (ანუ რისკებს, რომლებსაც სპეციალური აუდიტორული განხილვა სჭირდებათ¹⁴). მაგალითად, კომპონენტი შეიძლება პასუხისმგებელი იყოს უცხოური ვალუტით ვაჭრობაზე და, შესაბამისად, ჯგუფის არსებითი უზუსტობის რისკს წარმოქმნიდეს, თუნდაც ეს კომპონენტი სხვა მხრივ არ იყოს ჯგუფისთვის ინდივიდუალურად მნიშვნელოვანი.

კომპონენტის აუდიტორი (იხ. პუნქტი 9(ბ))

- გ7. ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდის წევრმა, ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდის მოთხოვნით, შეიძლება კომპონენტის ფინანსურ ინფორმაციაზე შეასრულოს ჯგუფის აუდიტისთვის. ასეთ შემთხვევაში, ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდის ამგვარი წევრიც კომპონენტის აუდიტორია.

პასუხისმგებლობა (იხ. მე-11 პუნქტი)

- გ8. მართალია, კომპონენტის აუდიტორებმა შეიძლება ჯგუფის აუდიტისთვის კომპონენტის ფინანსურ ინფორმაციაზე შეასრულონ სამუშაო და, ამგვარად, პასუხისმგებელნი იყვნენ აღმოჩენილ ფაქტებზე, გამოტანილ დასკვნებსა და მოსაზრებებზე, მაგრამ ჯგუფის გარიგების პარტნიორი ან ჯგუფის გარიგების პარტნიორის ფორმა პასუხისმგებელი იყოს ჯგუფის შესახებ აუდიტორულ მოსაზრებაზე.

¹⁴ ასს 315 (გადასინჯული), პუნქტები 27-29.

გ9. თუ ჯგუფის აუდიტორული მოსაზრების მოდიფიცირება ხდება იმის გამო, რომ ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდმა ვერ შეძლო საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებების მოპოვება ერთი ან მეტი კომპონენტის ფინანსურ ინფორმაციასთან მიმართებაში, აუდიტორის დასკვნაში „მოდიფიცირების საფუძვლის“ აზნაგში აღწერილი იქნება აღნიშნული შეუძლებლობის მიზეზები, კომპონენტის აუდიტორზე მინიშნების გარეშე, თუ ასეთი მინიშნება აუცილებელი არ არის კონკრეტული გარემოებების ადეკვატური ახსნისათვის.¹⁵

ახალ გარიგებაზე დათანხმება და არსებულ დამკვეთთან გარიგების გაგრძელება

შესწავლა ახალ გარიგებაზე დათანხმების ან არსებულ დამკვეთთან გარიგების გაგრძელების ეტაპებზე (იხ. მე-12 პუნქტი)

გ10. ახალი გარიგების შემთხვევაში, ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდმა, ჯგუფი, მისი კომპონენტები და მათი გარემო შეიძლება შეისწავლოს შემდეგის მეშვეობით:

- ჯგუფის ხელმძღვანელობის მიერ მოწოდებული ინფორმაციით;
- ჯგუფის ხელმძღვანელობასთან კომუნიკაციით; და
- როდესაც შესაფერისია, ჯგუფის აუდიტის წინა გარიგების გუნდთან, კომპონენტის ხელმძღვანელობასთან ან კომპონენტის აუდიტორებთან კომუნიკაციით.

გ11. ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდმა უნდა შეისწავლოს შემდეგი საკითხები:

- ჯგუფის სტრუქტურა, როგორც სამართლებრივი, ისე ორგანიზაციული (ანუ, თუ როგორ არის ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგების სტრუქტურა ორგანიზებული);
- ჯგუფის მნიშვნელოვანი კომპონენტების სამეურნეო საქმიანობა, მათ შორის, სამეწარმეო დარგობრივი და მარეგულირებელი, ეკონომიკური და პოლიტიკური გარემო, სადაც აღნიშნული საქმიანობა ხორციელდება;
- მომსახურე ორგანიზაციების, მათ შორის, საზიარო მომსახურების ცენტრების, გამოყენება;
- ჯგუფის დონის შიდა კონტროლის აღწერა;

¹⁵ ასს 705 (გადასინჯული), პუნქტები 20.

- კონსოლიდაციის პროცესის სირთულე;
- კომპონენტის აუდიტორები, რომლებიც კომპონენტების ფინანსურ ინფორმაციაზე მუშაობენ, მიუხედავად იმისა, ისინი ჯგუფის გარიგების პარტნიორის ფირმას ან ქსელს წარმოადგენენ თუ არა და ჯგუფის ხელმძღვანელობის მიერ ერთზე მეტი აუდიტორის დანიშვნის არსი;
- ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდი:
 - ექნება თუ არა ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდს აუდიტის დამკვეთი ჯგუფის მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებთან, ჯგუფის ხელმძღვანელობასთან, კომპონენტის მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებთან, კომპონენტის ხელმძღვანელობასა და კომპონენტის აუდიტორებთან შეუზღუდავი კონტაქტის შესაძლებლობა და კომპონენტის ინფორმაციის შეუზღუდავი ხელმისაწვდომობა (ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდისთვის საჭირო შესაბამისი აუდიტის დოკუმენტაციის ჩათვლით); და
 - შეძლებს თუ არა კომპონენტების ფინანსურ ინფორმაციაზე აუცილებელი სამუშაოების ჩატარებას.

გ12. არსებულ დამკვეთთან გარიგების გაგრძელების შემთხვევაში, ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდის უნარზე, მოიპოვოს საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებები, შეიძლება გავლენა იქონიოს მნიშვნელოვანმა ცვლილებებმა, მაგალითად:

- ცვლილებები ჯგუფის სტრუქტურაში (მაგალითად, შექმნა, გასვლა, რეორგანიზაცია, ცვლილებები ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგების სისტემის ორგანიზებაში);
- ჯგუფისთვის მნიშვნელოვანი კომპონენტების სამეურნეო საქმიანობაში ცვლილებები;
- მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების, ჯგუფის ხელმძღვანელობის, ან მნიშვნელოვანი კომპონენტების ზედა რგოლების ხელმძღვანელი პერსონალის შეცვლა;
- ჯგუფის ან კომპონენტის ხელმძღვანელობის პატიოსნებასთან და კომპეტენტურობასთან დაკავშირებული პრობლემები, რაც ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდს აწუხებს;
- ცვლილებები ჯგუფის დონის შიდა კონტროლში;
- ცვლილებები ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლებში.

საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულების მოპოვების მოლოდინი (იხ. მე-13 პუნქტი)

გ13. ჯგუფი შეიძლება მოიცავდეს მხოლოდ ისეთ კომპონენტებს, რომლებიც მიჩნეული არ არის მნიშვნელოვან კომპონენტებად. ასეთ შემთხვევაში, ჯგუფის გარიგების პარტიორი შეიძლება დასაბუთებულად მოელოდეს საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულების მოპოვებას, რომელსაც დაეფუძნება ჯგუფის შესახებ აუდიტორული მოსაზრება, თუ ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდი შეძლებს:

- ა) აღნიშნული კომპონენტებიდან ზოგიერთის ფინანსურ ინფორმაციაზე მუშაობას; და
- ბ) კომპონენტის აუდიტორების სხვა კომპონენტების ფინანსურ ინფორმაციაზე მუშაობაში იმდენად ჩართვას, რაც აუცილებელია საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებების მოსაპოვებლად.

ინფორმაციის ხელმისაწვდომობა (იხ. მე-13 პუნქტი)

გ14. ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდისთვის ინფორმაციის ხელმისაწვდომობა შეიძლება შეიზღუდოს ისეთი გარემოებების გამო, რომელთა დაძლევა არ შეუძლია ხელმძღვანელობას, მაგალითად, კონფიდენციალობასა და მონაცემთა გასაიდუმლოებასთან დაკავშირებული კანონები, ან კომპონენტის აუდიტორის მიერ უარის თქმა ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდისთვის, აუდიტის შესაბამისი დოკუმენტაციით სარგებლობაზე. ინფორმაციის ხელმისაწვდომობა შეიძლება შეზღუდოს აგრეთვე ჯგუფის ხელმძღვანელობამ.

გ15. როდესაც ინფორმაციის ხელმისაწვდომობა შეზღუდულია გარემოებების გამო, ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდმა შეიძლება მაინც შეძლოს საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებების მოპოვება; თუმცა, ეს ნაკლებად სავარაუდოა, როდესაც კომპონენტის მნიშვნელობა იზრდება. მაგალითად, ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდისთვის შეიძლება ხელმისაწვდომი არ იყოს კონტაქტის დამყარება მეთავალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებთან, ხელმძღვანელობასთან ან იმ კომპონენტის აუდიტორთან (მათ შორის, აუდიტის შესაფერისი დოკუმენტაცია, რომელიც ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდს სჭირდება), რომელიც აღირიცხება წილობრივი მეთოდით. თუ აღნიშნული კომპონენტი არ არის მნიშვნელოვანი კომპონენტი და ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდს ამ კომპონენტის ფინანსური ანგარიშგების სრული პაკეტი და მასზე გაცემული აუდიტორის დასკვნა გააჩნია და მისთვის ხელმისაწვდომია ამ კომპონენტთან დაკავში-

რებული ინფორმაცია, რომელსაც ჯგუფის ხელმძღვანელობა ინახავს, ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდმა შეიძლება დაასკვნას, რომ ეს ინფორმაცია წარმოადგენს საკმარის და შესაფერის აუდიტორულ მტკიცებულებას ამ კომპონენტთან მიმართებაში. თუმცა, თუ მოცემული კომპონენტი მნიშვნელოვან კომპონენტს წარმოადგენს, ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდი ვერ შეძლებს წინამდებარე ასს-ის იმ მოთხოვნების შესრულებას, რომლებიც ჯგუფის აუდიტის შესაფერისია. მაგალითად, ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდი ვერ შეძლებს 30-31-ე პუნქტებში მოცემული მოთხოვნების შესრულებას იმის თაობაზე, რომ ჩაერთოს კომპონენტის აუდიტორის მუშაობაში. ამგვარად, ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდი ვერ შეძლებს ამ კომპონენტთან მიმართებაში საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებების მოპოვებას. ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდის მხრიდან საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებების მოპოვების შეუძლებლობის გავლენა განიხილება ასს 705-ის (გადასინჯული) მიხედვით.

- გ16. ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდი ვერ შეძლებს საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებების მოპოვებას, თუ ჯგუფის ხელმძღვანელობა შეზღუდავს ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდის, ან კომპონენტის აუდიტორის ხელმისაწვდომობას მნიშვნელოვანი კომპონენტის შესახებ ინფორმაციაზე.
- გ17. მართალია, ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდმა შეიძლება მოიპოვოს საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებები, თუ მსგავსი შეზღუდვები დაკავშირებულია ისეთ კომპონენტთან, რომელიც მიჩნეული არ არის მნიშვნელოვან კომპონენტად, მაგრამ აღნიშნული შეზღუდვის მიზეზმა შეიძლება გავლენა იქონიოს აუდიტორულ მოსაზრებაზე ჯგუფის შესახებ. მაგალითად, ამან შეიძლება გავლენა იქონიოს ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდის გამოკითხვებზე, ჯგუფის ხელმძღვანელობის მიერ გაცემულ პასუხებზე და ჯგუფის ხელმძღვანელობის მიერ ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდისთვის წარდგენილ ოფიციალურ ინფორმაციაზე.
- გ18. შეიძლება ჯგუფის გარიგების პარტიორს კანონმდებლობით ეკრძა-ლებოდეს გარიგებაზე უარის თქმა ან გარიგებიდან გასვლა. მაგალითად, ზოგიერთ იურისდიქციაში აუდიტორი ინიშნება გარკვეული პერიოდით და ეკრძალება გარიგებიდან გასვლა აღნიშნული პერიოდის დასრულებამდე. ამასთან, სახელმწიფო სექტორში შეიძლება გარიგებაზე უარის თქმის ან გარიგებიდან გასვლის ალტერნატივა არც არსებობდეს, აუდიტორისათვის მისი უფლებამოსილების ხასიათის ან სახელმწიფო ინტერესებთან დაკავშირებული მოსაზრებების გამო.

წინამდებარე ასს ჯგუფის აუდიტზე ასეთ ვითარებაშიც ვრცელდება, ხოლო ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდის მიერ საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებების მოპოვების შეუძლებლობის გავლენა განიხილება ასს 705-ის (გადასინჯული) მიხედვით.

გ19. 1-ელ დანართში მოცემულია აუდიტორის დასკვნის ნიმუში, რომელიც მოიცავს პირობით მოსაზრებას და განპირობებულია ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდის მიერ საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებების მოპოვების შეუძლებლობით, იმ მნიშვნელოვან კომპონენტთან მიმართებაში, რომელიც აღირიცხება წილობრივი მეთოდით, სადაც ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდის აზრით, გავლენა არსებითია, მაგრამ არ არის ყოვლისმომცველი.

გარიგების პირობები (იხ. მე-14 პუნქტი)

გ20. გარიგების პირობებით განსაზღვრულია ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლები.¹⁶ ჯგუფის აუდიტის გარიგების პირობებში შეიძლება ჩაირთოს დამატებითი საკითხები, მაგალითად, ის ფაქტი, რომ:

- ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდსა და კომპონენტის აუდიტორებს შორის კომუნიკაცია შეუზღუდავი უნდა იყოს, რამდენადაც ეს შესაძლებელია არსებული კანონმდებლობის პირობებში;
- კომპონენტის აუდიტორებს, კომპონენტის მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებსა და კომპონენტის ხელმძღვანელობას შორის გაცვლილი მნიშვნელოვანი ინფორმაციის შესახებ, მათ შორის, შიდა კონტროლის მნიშვნელოვანი ნაკლოვანებების შესახებ, უნდა ეცნობოს ასევე ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდასც;
- მარეგულირებელ ორგანოებსა და კომპონენტებს შორის ფინანსური ანგარიშგების საკითხებთან დაკავშირებით გაცვლილი მნიშვნელოვანი ინფორმაციის შესახებ უნდა ეცნობოს ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდს; და
- იმდენად, რამდენადაც ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდი ჩათვლის საჭიროდ, ნებადართული უნდა იყოს:
 - კომპონენტის ინფორმაციის, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების, კომპონენტის ხელმძღვანელობისა და კომ-

¹⁶ ასს 210, მე-8 პუნქტი.

პონენტის აუდიტორების (ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდისთვის საჭირო აუდიტის დოკუმენტაციის ჩათვლით) ხელმისაწვდომობა; და

- კომპონენტების ფინანსურ ინფორმაციაზე მუშაობა, ან კომპონენტის აუდიტორისთვის იმის მოთხოვნა, რომ მან იმუშაოს,

გ21. შეზღუდვები:

- ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდისთვის კომპონენტის ინფორმაციის, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების, კომპონენტის ხელმძღვანელობისა და კომპონენტის აუდიტორების (ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდისთვის საჭირო აუდიტის დოკუმენტაციის ჩათვლით) ხელმისაწვდომობაზე; ან
- კომპონენტების ფინანსურ ინფორმაციაზე მუშაობაზე, მას შემდეგ, რაც ჯგუფის გარიგების პარტნიორი დათანხმდება ჯგუფის აუდიტის გარიგებას, წარმოადგენს საკმარის და შესაფერის აუდიტორულ მტკიცებულებებს მოპოვების შეუძლებლობას, რამაც შეიძლება გავლენა იქონიოს ჯგუფის შესახებ გამოთქმულ აუდიტორულ მოსაზრებაზე. გამონაკლის შემთხვევებში, ამან შეიძლება გამოიწვიოს აგრეთვე გარიგებიდან გასვლა, როდესაც კანონმდებლობით ეს ნებადართულია.

აუდიტის საერთო სტრატეგია და აუდიტის გეგმა (იხ. მე-16 პუნქტი)

გ22. ჯგუფის გარიგების პარტნიორის მიერ ჯგუფის საერთო სტრატეგიისა და ჯგუფის აუდიტის გეგმის მიმოხილვა ჯგუფის გარიგების პარტნიორის პასუხისმგებლობის - ჩაატაროს ჯგუფის აუდიტი - მნიშვნელოვანი ნაწილია.

ჯგუფის, მისი კომპონენტებისა და მათი გარემოს შესწავლა

საკითხები, რომლებსაც ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდი შეისწავლის (იხ. მე-17 პუნქტი)

გ23. ასს 315-ში (გადასინჯული) მოცემულია მითითებები იმ საკითხებზე, რომლებიც აუდიტორმა უნდა განიხილოს, როდესაც ეცნობა სამეწარმეო დარგს, მარეგულირებელ და სხვა გარე ფაქტორებს, რომლებიც გავლენას ახდენს სამეურნეო სუბიექტზე, მათ შორის ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლები; სამეურნეო სუბიექტის ხასიათი; მიზნები და სტრატეგია და მასთან დაკავშირებული ბიზნესრისკები, ასევე სამეურნეო სუბიექტის საქმიანობის

ფინანსური შედეგების შეფასება და მიმოხილვა.¹⁷ მე-2 დანართში მოცემულია მითითებები ჯგუფისათვის სპეციფიკურ საკითხებზე, მათ შორის კონსოლიდაციის პროცესზე.

ჯგუფის ხელმძღვანელობის მიერ კომპონენტებისათვის მიცემული ინსტრუქციები (იხ. მე-17 პუნქტი)

გ24. საზოგადოდ, ფინანსური ინფორმაციის ერთგვაროვნებისა და შესაძარისობის მისაღწევად ჯგუფის ხელმძღვანელობა კომპონენტებს აძლევს ინსტრუქციებს. მსგავს ინსტრუქციებში მოცემულია მითითებები კომპონენტების იმ ფინანსურ ინფორმაციასთან დაკავშირებით, რომელიც ჯგუფის ფინანსურ ანგარიშგებაში უნდა აისახოს და ხშირად მოიცავს ფინანსური ანგარიშგების პროცედურების სახელმძღვანელოს და საანგარიშგებო პაკეტს. როგორც წესი, საანგარიშგებო პაკეტი მოიცავს ჯგუფის ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახვისათვის ფინანსური ინფორმაციის მოწოდების სტანდარტულ ფორმებს. თუმცა, საზოგადოდ, საანგარიშგებო პაკეტებს არა აქვს სრული ფინანსური ანგარიშგების ფორმა, რომლის მომზადება და წარდგენა ხდება ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლების მიხედვით.

გ25. საზოგადოდ, აღნიშნული ინსტრუქციები მოიცავს:

- გამოსაყენებელ სააღრიცხვო პოლიტიკას;
- ჯგუფის ფინანსურ ანგარიშგებასთან და განმარტებით შენიშვნებთან დაკავშირებულ კანონმდებლობით დადგენილ მოთხოვნებს, მათ შორის:
 - საანგარიშგებო სეგმენტების დადგენა;
 - დაკავშირებულ მხარეთა ურთიერთობები და ოპერაციები;
 - შიდაჯგუფური ოპერაციები და არარეალიზებული მოგება;
 - შიდაჯგუფური ანგარიშგების ნაშთები; და
- ანგარიშგების დროის განრიგს.

გ26. ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდის მიერ აღნიშნული ინსტრუქციების შესწავლა შეიძლება მოიცავდეს შემდეგი საკითხების განხილვას:

- ცხადი და პრაქტიკულია თუ არა ინსტრუქციები საანგარიშგებო პაკეტის დასრულებისათვის;

¹⁷ ასს 315 (გადასინჯული), პუნქტები გ25-გ49.

- აღნიშნული ინსტრუქციები:
 - ადეკვატურად ასახავს თუ არა ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლების მახასიათებლებს;
 - უზრუნველყოფს თუ არა განმარტებით შენიშვნებს, რომლებიც საკმარისია ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლებთან შესაბამისობის უზრუნველსაყოფად, მაგალითად, დაკავშირებულ მხარეთა ურთიერთობებისა და ოპერაციების და სემენტის ინფორმაციის განმარტებებში ასახვა;
 - უზრუნველყოფს თუ არა კონსოლიდაციის კორექტირებების გამოვლენას, მაგალითად, შიდაჯგუფური ოპერაციები და არარეალიზებული მოგება და შიდაჯგუფური ანგარიშგების ნაშთები; და
 - ითვალისწინებს თუ არა კომპონენტის ხელმძღვანელობის მიერ ფინანსური ინფორმაციის დამტკიცებას.

თაღლითობა (იხ. მე-17 პუნქტი)

- გ27. აუდიტორს მოეთხოვება თაღლითობით განპირობებული ფინანსური ანგარიშგების არსებითი უზუსტობის რისკების გამოვლენა და შეფასება და შეფასებულ რისკებზე რეაგირების შესაფერისი პროცედურების განსაზღვრა.¹⁸ თაღლითობით განპირობებული ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგების არსებითი უზუსტობის რისკების გამოსავლენად გამოყენებული ინფორმაცია შეიძლება მოიცავდეს:
- ჯგუფის ხელმძღვანელობის მიერ შეფასებულ რისკებს, რომ ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგება შეიძლება არსებითად მცდარი იყოს თაღლითობის შედეგად;
 - პროცედურულ პროცესს, რომელსაც ჯგუფის ხელმძღვანელობა იყენებს ჯგუფის ფარგლებში თაღლითობის რისკების გამოსავლენად და მათზე რეაგირებისთვის, მათ შორის, ჯგუფის ხელმძღვანელობის მიერ გამოვლენილ სპეციფიკურ თაღლითობის რისკებს, ან ანგარიშთა ნაშთების, ოპერაციების კატეგორიების ან განმარტებით შენიშვნებს, სადაც მაღალია თაღლითობის რისკის ალბათობა;

¹⁸ ასს 240 - „აუდიტორის პასუხისმგებლობა ფინანსური ანგარიშგების აუდიტში თაღლითობასთან დაკავშირებით“.

- არსებობს თუ არა გარკვეული კომპონენტები, რომლებშიც მოსალოდნელია თაღლითობის რისკის არსებობა;
- როგორ უწყევნ მონიტორინგს მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირები ხელმძღვანელობის პროცედურულ პროცესს, რომელიც ეხება ჯგუფში თაღლითობის რისკების გამოვლენასა და მათზე რეაგირებას, ასევე ჯგუფის ხელმძღვანელობის მიერ აღნიშნული რისკების შერბილებისათვის შექმნილ კონტროლის მექანიზმებს;
- ჯგუფის მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების, ჯგუფის ხელმძღვანელობის, შიდა აუდიტის განყოფილების შესაფერისი პიროვნებების (და თუ მიზანშეწონილია კომპონენტის ხელმძღვანელობის, კომპონენტის აუდიტორებისა და სხვების) პასუხები ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდის მიერ ჩატარებულ გამოკითხვაზე – იციან თუ არა მათ ფაქტობრივი, საეჭვო ან დამტკიცებული თაღლითობის შესახებ, რაც გავლენას ახდენს კომპონენტზე ან ჯგუფზე.

მსჯელობა ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდის წევრებსა და კომპონენტის აუდიტორებს შორის ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგების არსებითი უზუსტობის რისკებზე, მათ შორის თაღლითობის რისკებზე (იხ. მე-17 პუნქტი)

გ28. ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდის მთავარ წევრებს მოეთხოვებათ თაღლითობით ან შეცდომით განპირობებული, სამეურნეო სუბიექტის ფინანსური ანგარიშგების არსებითი უზუსტობის მგრძნობიარობის განსჯა, თაღლითობის რისკებზე განსაკუთრებული აქცენტის გაკეთებით. ჯგუფის აუდიტის დროს აღნიშნულ მსჯელობაში შეიძლება ჩართული იყვნენ აგრეთვე კომპონენტის აუდიტორებიც.¹⁹ ჯგუფის გარიგების პარტნიორის გადაწყვეტილებაზე, ვინ მიიღოს მონაწილეობა აღნიშნულ მსჯელობაში, როგორ და როდის ჩატარდეს განხილვა და რა ინტენსივობით წარიმართოს, გავლენას ახდენენ ისეთი ფაქტორები, როგორცაა, მაგალითად, ჯგუფთან მუშაობის გამოცდილება.

გ29. აღნიშნული მსჯელობით შესაძლებელია:

- კომპონენტებისა და მათი გარემოს შესახებ ცოდნის გაზიარება, ჯგუფის მასშტაბის კონტროლის ჩათვლით;
- კომპონენტების ან ჯგუფის ბიზნესრისკების შესახებ ცოდნის გაზიარება;

¹⁹ ასს 240, მე-16 პუნქტი, ასს 315 (გადასინჯული), მე-10 პუნქტი.

- იდეების გაზიარება იმის შესახებ, თუ როგორ ან როდის არის ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგება თაღლითობით ან შეცდომით განპირობებული არსებითი უზუსტობებისადმი მგრძობიარე, როგორ შეუძლიათ ჯგუფისა და კომპონენტის ხელმძღვანელობას თაღლითური ფინანსური ანგარიშგების მომზადება და ამის დამალვა და როგორ არის შესაძლებელი კომპონენტების აქტივების უკანონოდ მითვისება;
- ისეთი სააღრიცხვო პრაქტიკის გამოვლენა, რომელიც ჯგუფის ან კომპონენტის ხელმძღვანელობამ დაამკვიდრა და შეიძლება მიკერძოებული იყოს ან ისე იყოს შემუშავებული, რომ გამოიწვიოს თაღლითური ფინანსური ანგარიშგება, მაგალითად, შემოსავლის აღიარების პრაქტიკა, რომელიც არ შეესაბამება ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლებს;
- იმ ცნობილი გარე და შიდა ფაქტორების განხილვა, რომლებიც გავლენას ახდენს ჯგუფზე და ჯგუფის ხელმძღვანელობას, კომპონენტის ხელმძღვანელობას ან სხვებს სტიმულს აძლევენ ან აიძულებენ, რომ მათ თაღლითობა ჩაიდინონ, შექმნან თაღლითობის ჩადენის შესაძლებლობა, ან მიანიშნონ ისეთ კულტურაზე ან გარემოზე, რომელიც ჯგუფის ხელმძღვანელობას, კომპონენტის ხელმძღვანელობას ან სხვებს თაღლითობის ჩადენის რაციონალიზაციის შესაძლებლობას მისცემს;
- განხილვა იმ რისკისა, რომ ჯგუფის ან კომპონენტის ხელმძღვანელობამ შეიძლება უგულებელყოს კონტროლი;
- იმის განხილვა, გამოიყენება თუ არა ერთგვაროვანი სააღრიცხვო პოლიტიკა ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგებისათვის კომპონენტების ფინანსური ინფორმაციის მომზადებისას და თუ არ გამოიყენება, როგორ ხდება სააღრიცხვო პოლიტიკებს შორის განსხვავებების გამოვლენა და შესწორება (როდესაც ამის გაკეთება მოითხოვება ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლებით);
- მსჯელობა კომპონენტებში გამოვლენილი თაღლითობის ან იმ ინფორმაციის შესახებ, რომელიც მიანიშნებს, რომ კომპონენტში ადგილი აქვს თაღლითობას;
- იმ ინფორმაციის გაზიარება, რომელიც შეიძლება მიუთითებდეს ეროვნული კანონმდებლობის მოთხოვნებთან შეუსაბამობას, მაგალითად, ქრთამის გადახდა ან შიდა გადაცემის ფასწარმოქმნის არასწორი პრაქტიკა.

რისკის ფაქტორები (იხ. მე-18 პუნქტი)

გპ0. მე-3 დანართში მოცემულია ისეთი პირობების ან მოვლენების მაგალითები, რომლებიც ერთად ან ცალ-ცალკე, შეიძლება მიანიშნებდეს ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგების არსებითი უზუსტობის რისკების არსებობაზე, მათ შორის თაღლითობის რისკებზე.

რისკის შეფასება (იხ. მე-18 პუნქტი)

გპ1. ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდის მიერ ჯგუფის დონეზე ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგების არსებითი უზუსტობის რისკების შეფასება ეყრდნობა, მაგალითად:

- ჯგუფის, მისი კომპონენტებისა და მათი გარემოს, აგრეთვე კონსოლიდაციის პროცესის შესწავლის შედეგად მოპოვებულ ინფორმაციას, მათ შორის, ჯგუფის დონის შიდა კონტროლის, კონსოლიდაციის პროცესის შესაფერისი კონტროლის სტრუქტურისა და ფუნქციონირების შესაფასებლად მოპოვებულ მტკიცებულებებს;
- კომპონენტის აუდიტორებისაგან მიღებულ ინფორმაციას.

კომპონენტის აუდიტორის შესწავლა (იხ. მე-19 პუნქტი)

გპ2. ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდი კომპონენტის აუდიტორს შეისწავლის მხოლოდ მაშინ, როდესაც გეგმავს, კომპონენტის აუდიტორს მოსთხოვოს კომპონენტის ფინანსურ ინფორმაციაზე მუშაობა ჯგუფის აუდიტის მიზნებისთვის. მაგალითად, აუცილებელი არ იქნება იმ კომპონენტების აუდიტორების შესწავლა, რომელთა მიმართ ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდი გეგმავს ანალიზური პროცედურების ჩატარებას მხოლოდ ჯგუფის დონეზე.

ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდის პროცედურები, რომლებიც განკუთვნილია კომპონენტის აუდიტორისა და აუდიტორული მტკიცებულებების წყაროების შესასწავლად (იხ. მე-19 პუნქტი)

გპ3. ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდის მიერ კომპონენტის აუდიტორის შესასწავლად გამოყენებული პროცედურების ხასიათზე, ვადებსა და მოცულობაზე გავლენას ახდენს ისეთი ფაქტორები, როგორცაა ადრინდელი გამოცდილება ან კომპონენტის აუდიტორის შესახებ ინფორმირებულობა, ასევე ის ფაქტი, თუ რამდენად იყენებენ ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდი და კომპონენტის აუდიტორი საერთო პოლიტიკასა და პროცედურებს, მაგალითად:

- ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდსა და კომპონენტის აუდიტორს გააჩნიათ თუ არა:
 - აუდიტორული სამუშაოს ჩატარების საერთო პოლიტიკა და პროცედურები (მაგალითად, აუდიტის მეთოდოლოგია);
 - ხარისხის კონტროლის პოლიტიკა და პროცედურები; ან
 - მონიტორინგის საერთო პოლიტიკა და პროცედურები.
- თანხვედრა ან მსგავსება შემდეგ საკითხებთან მიმართებაში:
 - კანონები ან ნორმატიული აქტები, ან სამართლებრივი სისტემა;
 - პროფესიული ზედამხედველობა, დისციპლინა და ხარისხის კონტროლი;
 - განათლება და სწავლება;
 - პროფესიული ორგანიზაციები და სტანდარტები; ან
 - ენა და კულტურა.

გ34. აღნიშნული ფაქტორები ურთიერთგადაჯაჭვულია და არ არის ურთიერთგამომრიცხავი. მაგალითად, ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდის პროცედურების მოცულობა შეიძლება გაცილებით მცირე იყოს კომპონენტის A აუდიტორის შესასწავლად, რომელიც თანმიმდევრულად იყენებს საერთო ხარისხის კონტროლისა და მონიტორინგის პოლიტიკას და პროცედურებს და აგრეთვე საერთო მეთოდოლოგიას, ან მუშაობს იმავე იურისდიქციაში, რომელშიც ჯგუფის გარიგების პარტნიორი, ვიდრე ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდის იმ პროცედურების მოცულობა, რომლებიც გამოიყენება კომპონენტის აუდიტორ B-ს შესასწავლად, რომელიც არათანმიმდევრულად იყენებს საერთო ხარისხის კონტროლსა და მონიტორინგის პოლიტიკას და პროცედურებს, ან მუშაობს უცხო იურისდიქციაში. შეიძლება განსხვავებული იყოს კომპონენტის A აუდიტორთან და კომპონენტის B აუდიტორთან დაკავშირებით ჩატარებული პროცედურების ხასიათიც.

გ35. ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდმა კომპონენტის აუდიტორის შესახებ ინფორმაცია შეიძლება მრავალი სხვადასხვა გზით მოიპოვოს. კომპონენტის აუდიტორის მონაწილეობის პირველ წელს ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდმა შეიძლება, მაგალითად:

- შეაფასოს ხარისხის კონტროლისა და მონიტორინგის სისტემის შედეგები, როდესაც ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდი და კომპონენტის აუდიტორი ერთსა და იმავე ფირმას ან ერთსა და

იმავე ქსელს წარმოადგენს, რომელიც ფუნქციონირებს საერთო მონიტორინგის პოლიტიკისა და პროცედურების პირობებში;²⁰

- გადაწყვიტოს კომპონენტის აუდიტორთან შეხვედრა, რათა იმსჯელოს 19(ა)-(გ) პუნქტში მოცემულ საკითხებზე;
- კომპონენტის აუდიტორს მოსთხოვოს, რომ წერილობით დაადასტუროს 19(ა)-(გ) პუნქტში მოცემული საკითხები. მე-4 დანართში მოცემულია კომპონენტის აუდიტორის წერილობითი დადასტურების ნიმუში;
- კომპონენტის აუდიტორს მოსთხოვოს 19(ა)-(გ) პუნქტში მოცემული საკითხების შესახებ კითხვარის შევსება;
- კომპონენტის აუდიტორის შესახებ იმსჯელოს ჯგუფის გარიგების პარტნიორის ფირმაში კოლეგებთან, ან ავტორიტეტულ მესამე მხარესთან, რომელიც იცნობს კომპონენტის ამ აუდიტორს; ან
- მოიპოვოს დასტური პროფესიული ორგანოდან, რომლის წევრიც არის კომპონენტის აუდიტორი და რომლისგანაც მიიღო ლიცენზია, ან მესამე მხარისაგან.

შემდგომ წლებში კომპონენტის აუდიტორის შესწავლა შეიძლება დაეფუძნოს ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდის წარსულ გამოცდილებას, კომპონენტის აუდიტორთან მიმართებაში. ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდმა შეიძლება კომპონენტის აუდიტორს მოსთხოვოს იმის დადასტურება, 19(ა)-(გ) პუნქტში მოცემულ საკითხებთან მიმართებაში რაიმე ხომ არ შეცვლილა წინა წლის შემდეგ.

გ36. თუ შექმნილია დამოუკიდებელი საზედამხედველო ორგანო აუდიტის პროფესიის ზედამხედველობისა და ჩატარებული აუდიტის ხარისხის მონიტორინგისათვის, მარეგულირებელი გარემოს შესწავლა ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდს ეხმარება კომპონენტის აუდიტორის დამოუკიდებლობისა და კომპეტენტურობის შეფასებაში. მარეგულირებელი გარემოს შესახებ ინფორმაციის მიღება შეიძლება კომპონენტის აუდიტორისაგან, ან დამოუკიდებელი საზედამხედველო ორგანოს მიერ მოწოდებული ინფორმაციიდან.

²⁰ როგორც მოითხოვება ხკსს 1-ით - „ხარისხის კონტროლი ფირმებისთვის, რომლებიც ასრულებენ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტსა და მიმოხილვას და სხვა სახის მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების გარიგებებს“. 54-ე პუნქტი, ან ეროვნული მოთხოვნებით, რომლებიც ხკსს 1-ზე არანაკლებ მკაცრია.

ეთიკის მოთხოვნები, რომლებიც ჯგუფის აუდიტის შესაფერისია
(იხ. პუნქტი 19(ა))

გ37. ჯგუფის აუდიტის მიზნებისთვის კომპონენტის ფინანსურ ინფორმაციაზე მუშაობისას, კომპონენტის აუდიტორმა უნდა დაიცვას ეთიკის მოთხოვნები, რომლებიც ჯგუფის აუდიტის შესაფერისია. მსგავსი მოთხოვნები შეიძლება განსხვავდებოდეს იმ მოთხოვნებისაგან ან ემატებოდეს იმ მოთხოვნებს, რომლებიც კომპონენტის აუდიტორზე ვრცელდებოდა, როდესაც იგი ატარებდა სავალდებულო აუდიტს კომპონენტის აუდიტორის იურისდიქციაში. ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდი შეისწავლის, კომპონენტის აუდიტორს ესმის თუ არა და საკმარისად შეასრულებს თუ არა ეთიკის იმ მოთხოვნებს, რომლებიც ჯგუფის აუდიტისათვის არის შესაფერისი, რათა დააკმაყოფილოს ჯგუფის აუდიტში კომპონენტის აუდიტორისადმი წაყენებული მოთხოვნები.

კომპონენტის აუდიტორის პროფესიული კომპეტენტურობა
(იხ. პუნქტი 19(ბ))

გ38. ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდის მიერ კომპონენტის აუდიტორის პროფესიული კომპეტენტურობის შესწავლა შეიძლება მოიცავდეს შემდეგს:

- გააჩნია თუ არა ჯგუფის აუდიტისათვის შესაფერისი აუდიტისა და სხვა სტანდარტების საკმარისი ცოდნა იმისათვის, რომ შეასრულოს ჯგუფის აუდიტში კომპონენტის აუდიტორის პასუხისმგებლობა;
- გააჩნია თუ არა სპეციფიკური უნარ-ჩვევები (მაგალითად, მოცემული დარგის ცოდნა), რაც აუცილებელია კონკრეტული კომპონენტის ფინანსურ ინფორმაციაზე მუშაობისთვის;
- საჭიროების შემთხვევაში, გააჩნია თუ არა ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლების საკმარისი ცოდნა, რათა შეასრულოს ჯგუფის აუდიტში კომპონენტის აუდიტორის პასუხისმგებლობა (ჯგუფის ხელმძღვანელობის მიერ კომპონენტებისათვის მიცემულ ინსტრუქციაში ხშირად მითითებულია ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლები).

ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდის მიერ კომპონენტის აუდიტორის შესახებ მოპოვებული ინფორმაციის გამოყენება (იხ. მე-20 პუნქტი)

გ39. ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდი ვერ უგულებელყოფს იმ ფაქტს, რომ კომპონენტის აუდიტორი დამოუკიდებელი არ არის, რადგან ასრულებს კომპონენტის აუდიტორის სამუშაოს ან ახორციელებს კომპონენტის ფინანსური ინფორმაციის რისკის დამატებით შეფასებას,

ან რისკზე რეაგირებისთვის განკუთვნილ დამატებით აუდიტორულ პროცედურებს.

- გ40. თუმცა, ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდმა შეიძლება გადალახოს შედარებით მარტივი პრობლემები კომპონენტის აუდიტორის პროფესიულ კომპეტენტურობასთან (მაგალითად, მოცემული დარგის ცოდნა) დაკავშირებით, ან ის ფაქტი, რომ კომპონენტის აუდიტორი არ მუშაობს ისეთ გარემოში, რომელიც აუდიტორების აქტიურ ზედამხედველობას უზრუნველყოფს, რადგან იგი ასრულებს კომპონენტის აუდიტორის სამუშაოს ან ახორციელებს კომპონენტის ფინანსური ინფორმაციის რისკის დამატებით შეფასებას ან შემდგომ აუდიტორულ პროცედურებს.
- გ41. თუ კანონმდებლობით აკრძალულია კომპონენტის აუდიტორის აუდიტის დოკუმენტაციის შესაბამისი ნაწილებით სარგებლობა, ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდმა შეიძლება კომპონენტის აუდიტორს მოსთხოვოს აღნიშნული პრობლემის გადაჭრა მემორანდუმის მომზადებით, რომელშიც აისახება შესაფერისი ინფორმაცია.

არსებითობა (იხ. 21-23-ე პუნქტები)

გ42. აუდიტორს მოეთხოვება:²¹

- ა) აუდიტის საერთო სტრატეგიის შემუშავებისას, განსაზღვროს:
- (i) ფინანსური ანგარიშგების საერთო არსებითობა; და
 - (ii) თუ, სამეურნეო სუბიექტის კონკრეტულ გარემოებებში, არსებობს გარკვეული კატეგორიის ოპერაციები, ანგარიშთა ნაშთები ან განმარტებითი შენიშვნები, რომელთა უზუსტობების თანხები ნაკლებია ფინანსური ანგარიშგების საერთო არსებითობაზე და ამან, გონივრულობის ფარგლებში, შესაძლოა გავლენა იქონიოს ფინანსური ანგარიშგების საფუძველზე მომხმარებლების მიერ მიღებულ ეკონომიკურ გადაწყვეტილებებზე, აღნიშნული კონკრეტული კატეგორიის ოპერაციების, ანგარიშთა ნაშთებისა და განმარტებითი შენიშვნების არსებითობის დონე ან დონეები; და
- ბ) განსაზღვროს სამუშაო არსებითობა.

ჯგუფის აუდიტის კონტექსტში დგინდება როგორც ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგების საერთო არსებითობა, ისე კომპონენტის ფი-

²¹ ასს 320 - „არსებითობა აუდიტის დაგეგმვისას და ჩატარების დროს“, პუნქტები 10-11.

ნანსური ინფორმაციის არსებითობა. ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგების არსებითობა გამოიყენება ჯგუფის საერთო აუდიტის სტრატეგიის შემუშავებისას.

- გ43. იმისათვის, რომ მისაღებ დაბალ დონემდე შემცირდეს ალბათობა იმისა, რომ ჯგუფის ფინანსურ ანგარიშგებაში შეუსწორებელი და აღმოუჩენელი უზუსტობები, ერთად აღებული, გადააჭარბებს ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგების საერთო არსებითობას, კომპონენტისთვის დადგენილი არსებითობის დონე ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგების საერთო არსებითობაზე ნაკლები უნდა იყოს. სხვადასხვა კომპონენტებისთვის შეიძლება განსხვავებული არსებითობა დადგინდეს. კომპონენტის არსებითობა აუცილებელი არ არის, რომ იყოს ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგების საერთო არსებითობის არითმეტიკული წილი. შესაბამისად, სხვადასხვა კომპონენტის არსებითობამ ერთობლივად შეიძლება გადააჭარბოს ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგების საერთო არსებითობას. კომპონენტის არსებითობა გამოიყენება, როდესაც დგინდება კომპონენტის აუდიტის სტრატეგია.
- გ44. კომპონენტის არსებითობა განისაზღვრება იმ კომპონენტებისათვის, რომელთა ფინანსური ინფორმაციის აუდიტი და მიმოხილვა, როგორც ჯგუფის აუდიტის ნაწილი, ტარდება 26-ე, 27(ა) და 29-ე პუნქტების მიხედვით. კომპონენტის არსებითობას კომპონენტის აუდიტორი იყენებს იმის შესაფასებლად, არსებითია თუ არა შეუსწორებელი და აღმოუჩენელი უზუსტობები, ერთად აღებული ან ცალ-ცალკე.
- გ45. კომპონენტის არსებითობასთან ერთად, დამატებით განისაზღვრება უზუსტობების ზღვარი. ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდს ეცნობება ფინანსურ ინფორმაციაში გამოვლენილი ისეთი უზუსტობების შესახებ, რომლებიც უზუსტობების ზღვარს აჭარბებს.
- გ46. კომპონენტის ფინანსური ინფორმაციის აუდიტის შემთხვევაში, კომპონენტის აუდიტორი (ან ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდი) განსაზღვრავს სამუშაო არსებითობას კომპონენტის დონეზე. ეს აუცილებელია, რადგან მისაღებ დაბალ დონემდე შემცირდეს ალბათობა იმისა, რომ კომპონენტის ფინანსური ინფორმაციის შეუსწორებელი და აღმოუჩენელი უზუსტობები ერთობლივად აჭარბებს კომპონენტის არსებითობას. პრაქტიკაში შეიძლება ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდმა განსაზღვროს კომპონენტის არსებითობა ზემოაღნიშნულ დაბალ დონეზე. ასეთ შემთხვევაში, კომპონენტის აუდიტორი კომპონენტის არსებითობას იყენებს კომპონენტის ფინანსური ინფორმაციის არსებითი უზუსტობის რისკის შესაფასებლად და შეფასებულ რისკებზე რეაგირებისათვის, დამატებითი აუდიტორული პროცედურების განსასაზღვრად, ასევე იმის

შესაფასებლად, არსებითია თუ არა აღმოჩენილი უზუსტობები, ერთობლივად ან ცალ-ცალკე.

შეფასებულ რისკებზე რეაგირება

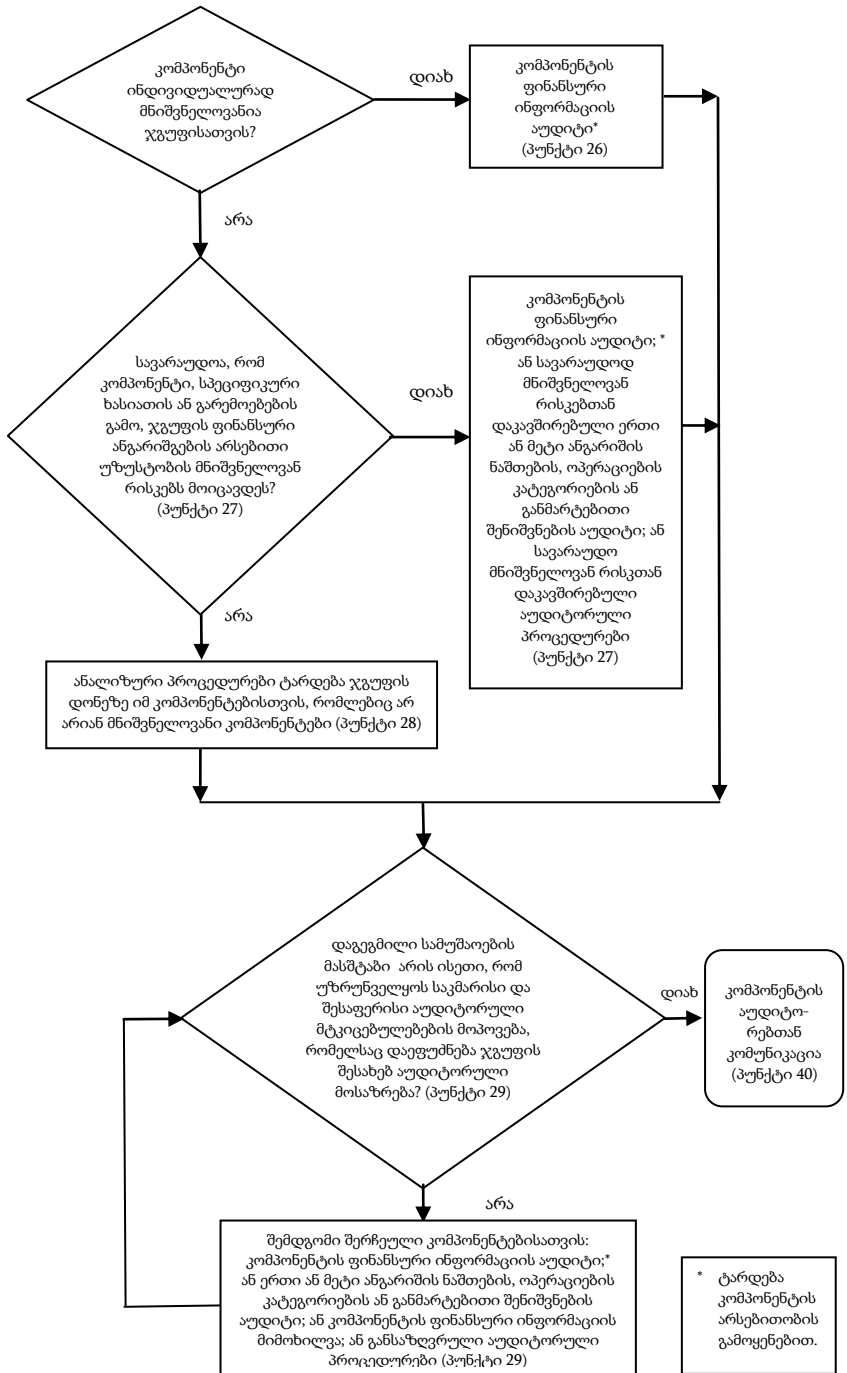
კომპონენტის ფინანსურ ინფორმაციაზე ჩასატარებელი სამუშაოების ტიპის განსაზღვრა (იხ. პუნქტი 26-27)

გ47. ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდის მიერ კომპონენტის ფინანსურ ინფორმაციაზე ჩასატარებელი სამუშაოს ტიპის განსაზღვრასა და კომპონენტის აუდიტორის სამუშაოში ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდის მონაწილობაზე გავლენას ახდენს შემდეგი ფაქტორები:

- ა) კომპონენტის მნიშვნელობა;
- ბ) ჯგუფის ფინანსურ ანგარიშგებაში გამოვლენილი არსებითი უზუსტობის მნიშვნელოვანი რისკები;
- გ) ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდის მიერ ჯგუფის დონის შიდა კონტროლის შეფასება და იმის განსაზღვრა, პრაქტიკაში მუშაობს თუ არა აღნიშნული კონტროლი; და
- დ) ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდის მიერ კომპონენტის აუდიტორის შესწავლა.

ქვემოთ მოცემული დიაგრამა გვიჩვენებს, თუ როგორ გავლენას ახდენს კომპონენტის მნიშვნელობა ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდის მიერ კომპონენტის ფინანსურ ინფორმაციაზე ჩასატარებელი სამუშაოს ტიპის განსაზღვრაზე.

სპეციფიკური საკითხები – ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგების აუდიტი (კომპონენტის აუდიტორის სამუშაოს ჩათვლით)



მნიშვნელოვანი კომპონენტები (იხ. პუნქტი 27(ბ)-(გ))

გ48. ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდმა შეიძლება კომპონენტი განსაზღვროს, როგორც მნიშვნელოვანი კომპონენტი, რადგან, სავარაუდოდ, ეს კომპონენტი ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგების არსებითი უზუსტობის მნიშვნელოვან რისკებს მოიცავს, თავისი სპეციფიკური ხასიათის და გარემოებების გამო. ასეთ შემთხვევაში, ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდმა შეიძლება შეძლოს იმ ანგარიშთა ნაშთების, ოპერაციების კატეგორიების ან განმარტებითი შენიშვნების გამოვლენა, რომლებზეც, სავარაუდოდ, გავლენას ახდენს აღნიშნული მნიშვნელოვანი რისკები. ასეთ შემთხვევაში, ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდმა შეიძლება გადაწყვიტოს, რომ თვითონ ჩაატაროს, ან შეიძლება კომპონენტის აუდიტორს მოსთხოვოს, რომ ჩაატაროს, მხოლოდ აღნიშნული ანგარიშების ნაშთების, ოპერაციების კატეგორიების ან განმარტებითი შენიშვნების აუდიტი. მაგალითად, გნ პუნქტში აღწერილ სიტუაციაში ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდმა კომპონენტის ფინანსურ ინფორმაციაზე ჩატარებული სამუშაო შეიძლება შეზღუდოს იმ ანგარიშების ნაშთების, ოპერაციების კატეგორიების ან განმარტებითი შენიშვნების აუდიტით, რომლებზეც გავლენას ახდენს ამ კომპონენტის მიერ უცხოური ვალუტით ვაჭრობა. როდესაც ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდი კომპონენტის აუდიტორისაგან მოითხოვს ერთი ან მეტი კონკრეტული ანგარიშის ნაშთის, ოპერაციების კატეგორიების ან განმარტებითი შენიშვნების აუდიტის ჩატარებას, ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდთან კომუნიკაცია (იხ. 40-ე პუნქტი) ითვალისწინებს, რომ ფინანსური ანგარიშგების მრავალი მუხლი ურთიერთ დაკავშირებულია.

გ49. ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდმა, ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგების არსებითი უზუსტობის სავარაუდო მნიშვნელოვან რისკზე რეაგირებისათვის, შეიძლება დაგეგმოს აუდიტორული პროცედურები. მაგალითად, მარაგის დამველებების სავარაუდო მნიშვნელოვანი რისკის შემთხვევაში, ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდმა შეიძლება ჩაატაროს, ან კომპონენტის აუდიტორს მოსთხოვოს, რომ ჩაატაროს გარკვეული აუდიტორული პროცედურები მარაგის შეფასებაზე იმ კომპონენტში, რომელიც პოტენციურად დამველებული მარაგის დიდ ოდენობას ფლობს, მაგრამ სხვა მხრივ მნიშვნელოვანი არ არის.

კომპონენტები, რომლებიც არ არიან მნიშვნელოვანი კომპონენტები (იხ. 28-29-ე პუნქტები)

გ50. გარიგების გარემოებების მიხედვით, შესაძლებელია კომპონენტების ფინანსური ინფორმაციის სხვადასხვა დონეზე აგრეგირება ანალიზური

პროცედურების მიზნებისათვის. ანალიზური პროცედურების შედეგები ადასტურებს ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდის დასკვნებს, რომ არ არსებობს იმ კომპონენტების აგრეგირებული ფინანსური ინფორმაციის არსებითი უზუსტობის მნიშვნელოვანი რისკები, რომლებიც არ არიან მნიშვნელოვანი კომპონენტები.

გ51. ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდის გადაწყვეტილებაზე, რამდენი კომპონენტი უნდა შეარჩიოს 29-ე პუნქტის შესაბამისად, რომელი კომპონენტები შეარჩიოს და რა ტიპის სამუშაო ჩაატაროს ცალკეულ შერჩეულ კომპონენტებში, გავლენას ახდენს ისეთი ფაქტორები, როგორცაა:

- რა დონეზე არის მოსალოდნელი მნიშვნელოვანი კომპონენტების ფინანსური ინფორმაციის შესახებ აუდიტორული მტკიცებულებების მოპოვება;
- კომპონენტი ახალი დაფუძნებული ან შექმნილია თუ არა;
- განხორციელდა თუ არა კომპონენტში მნიშვნელოვანი ცვლილებები;
- კომპონენტში შიდა აუდიტის განყოფილებამ ჩაატარა თუ არა რაიმე სამუშაო და აღნიშნულმა სამუშაომ გავლენა იქონია თუ არა ჯგუფის აუდიტზე;
- საერთო სისტემებს და პროცესებს იყენებენ თუ არა კომპონენტები;
- ჯგუფის დონის შიდა კონტროლის ფუნქციონირების ეფექტიანობა;
- ჯგუფის დონეზე ჩატარებული ანალიზური პროცედურების შედეგად გამოვლენილი უჩვეულო ცვალებადობა;
- კომპონენტის ინდივიდუალური ფინანსური მნიშვნელობა, ან მის მიერ წარმოქმნილი რისკის მნიშვნელობა, მოცემული კატეგორიის სხვა კომპონენტებთან შედარებით;
- წესდებით, ნორმატიული აქტით ან სხვა მიზეზით მოითხოვება თუ არა კომპონენტის აუდიტი.

ამ კატეგორიის კომპონენტების შერჩევაში არაპროგნოზირებადობის ელემენტის ჩართვამ შეიძლება გაზარდოს კომპონენტის ფინანსური ინფორმაციაში არსებითი უზუსტობის გამოვლენის ალბათობა. ხშირად კომპონენტების შერჩევა, ციკლურ საფუძველზე, განსხვავებულად ხდება.

გ52. კომპონენტის ფინანსური ინფორმაციის მიმოხილვა შეიძლება განხორციელდეს გარემოებების მიხედვით ადაპტირებული მიმოხილვის გარიგებების საერთაშორისო სტანდარტის (მგსს) 2400-ის²² ან მგსს 2410-ის²³ მიხედვით. ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდმა, აღნიშნული სამუშაოს გარდა, შეიძლება განსაზღვროს დამატებითი პროცედურებიც.

გ53. როგორც გ13 პუნქტში არის ახსნილი, შეიძლება ჯგუფი შედგებოდეს მხოლოდ ისეთი კომპონენტებისაგან, რომლებიც არ არიან მნიშვნელოვანი კომპონენტები. ასეთ შემთხვევაში, ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდს შეუძლია საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებების მოპოვება, რომელსაც დაეფუძნება ჯგუფის აუდიტის შესახებ აუდიტორული მოსაზრება, 29-ე პუნქტის მიხედვით კომპონენტების ფინანსურ ინფორმაციაზე ჩასატარებელი სამუშაოს ტიპის განსაზღვრით. თუ ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდი, ან კომპონენტის აუდიტორი ჩაატარებს მხოლოდ ჯგუფის დონის შიდა კონტროლის ტესტებს და ანალიზურ პროცედურებს კომპონენტების ფინანსურ ინფორმაციაზე, ნაკლებად სავარაუდოა, რომ ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდმა შეძლოს საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებების მოპოვება, რომელსაც დაეფუძნება ჯგუფის აუდიტის შესახებ აუდიტორული მოსაზრება.

კომპონენტის აუდიტორების მიერ ჩატარებულ სამუშაოში ჩართვა (იხ. 30-31-ე პუნქტები)

გ54. ფაქტორები, რომლებმაც შეიძლება გავლენა იქონიოს კომპონენტის სამუშაოში ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდის ჩართვაზე, შემდეგია:

- ა) კომპონენტის მნიშვნელობა;
- ბ) გამოვლენილი ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგების არსებითი უზუსტობის მნიშვნელოვანი რისკები; და
- გ) ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდის მიერ კომპონენტის აუდიტორის შესწავლა.

მნიშვნელოვან კომპონენტთან ან გამოვლენილ მნიშვნელოვან რისკებთან მიმართებით, ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდი ატარებს 30-31-ე პუნქტებში აღწერილ პროცედურებს. თუ კომპონენტი არ არის

²² მგსს 2400 - „გარიგებები ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვის შესახებ“.

²³ მგსს 2410 - „სამეურნეო სუბიექტის დამოუკიდებელი აუდიტორის მიერ ჩატარებული შუალედური ფინანსური ინფორმაციის მიმოხილვა“.

მნიშვნელოვანი, კომპონენტის სამუშაოში ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდის ჩართვის ხასიათი, ვადები და ინტენსივობა სხვადასხვანაირი იქნება, ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდის მიერ კომპონენტის აუდიტორის შესახებ მოპოვებული ინფორმაციის მიხედვით. ის ფაქტი, რომ კომპონენტი არ არის მნიშვნელოვანი, მეორადა. მაგალითად, მიუხედავად იმისა, რომ კომპონენტი არ არის მნიშვნელოვანი, ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდმა შეიძლება მაინც გადაწყვიტოს კომპონენტის აუდიტორის რისკის შეფასებაში მონაწილეობა, რადგან მას აფიქრებს კომპონენტის აუდიტორის პროფესიული კომპეტენტურობა (მაგალითად, დარგის სპეციფიკური საკითხების უცოდინრობა), ან კომპონენტის აუდიტორი არ მუშაობს ისეთ გარემოში, სადაც აუდიტორებს აქტიურ ზედამხედველობას უწევენ.

გ55. ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდის მიერ კომპონენტის აუდიტორის შესწავლის საფუძველზე, კომპონენტის აუდიტორის სამუშაოში მონაწილეობის ფორმები, 30-31-ე და 42-ე პუნქტებში აღწერილის გარდა, შეიძლება მოიცავდეს ქვემოთ ჩამოთვლილთაგან ერთ-ერთს ან რამდენიმეს:

- ა) კომპონენტის ხელმძღვანელობასთან ან კომპონენტის აუდიტორებთან შეხვედრა, კომპონენტისა და მისი გარემოს შესწავლის მიზნით;
- ბ) კომპონენტის აუდიტორის აუდიტის საერთო სტრატეგიისა და აუდიტის გეგმის მიმოხილვა;
- გ) რისკის შესაფასებელი პროცედურების ჩატარება კომპონენტის დონეზე არსებითი უზუსტობის რისკების გამოსავლენად და შესაფასებლად. ეს პროცედურები შეიძლება ჩაატაროს ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდმა ან კომპონენტის აუდიტორთან ერთად;
- დ) შეფასებულ რისკებზე რეაგირებისთვის განკუთვნილი დამატებითი აუდიტორული პროცედურების განსაზღვრა და ჩატარება. ეს პროცედურები შეიძლება ჩაატაროს ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდმა ან კომპონენტის აუდიტორთან ერთად;
- ე) კომპონენტის აუდიტორსა და კომპონენტის ხელმძღვანელობას შორის საბოლოო და სხვა ძირითად შეხვედრებში მონაწილეობა;
- ვ) კომპონენტის აუდიტორის დოკუმენტაციის სხვა შესაფერისი ნაწილების მიმოხილვა.

კონსოლიდაციის პროცესი

კონსოლიდაციის კორექტირებები და რეკლასიფიკაცია (იხ. 34-ე პუნქტი)

გ56. კონსოლიდაციის პროცესში შეიძლება საჭირო გახდეს ჯგუფის ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახული იმ თანხების კორექტირება, რომლებიც არ გადიან ოპერაციების ჩვეულებრივი დამუშავების სისტემებს და შეიძლება არ იყოს შიდა კონტროლის ობიექტი, სხვა ფინანსური ინფორმაციის მსგავსად. ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდის მიერ კორექტირებების მიზანშეწონილობის, სისრულისა და სიზუსტის შეფასება შეიძლება მოიცავდეს:

- იმის შეფასებას, მნიშვნელოვანი კორექტირებები შესაბამისად ასახავს თუ არა მათ გამომწვევ მოვლენებსა და ოპერაციებს;
- იმის განსაზღვრას, მნიშვნელოვანი კორექტირებები სწორად არის თუ არა გაანგარიშებული, დამუშავებული და სანქციონირებული ჯგუფის ხელმძღვანელობის, ან, როდესაც შესაფერისია, კომპონენტის ხელმძღვანელობის მიერ;
- იმის განსაზღვრას, მნიშვნელოვანი კორექტირებები სათანადოდ არის თუ არა დასაბუთებული და საკმარისად დოკუმენტირებული; და
- შიდაჯგუფური ოპერაციებისა და არარეალიზებული მოგებისა და შიდაჯგუფური ანგარიშების ნაშთების შეჯერებისა და ანულირების შემოწმებას.

კომპონენტის აუდიტორთან კომუნიკაცია (იხ. 40-41-ე პუნქტები)

გ57. თუ ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდსა და კომპონენტის აუდიტორებს შორის ეფექტიანი ორმხრივი კომუნიკაცია არ არსებობს, მაშინ არსებობს რისკი, რომ ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდი ვერ მოიპოვებს საკმარის და შესაფერის აუდიტორულ მტკიცებულებებს, რომელსაც დაეფუძნება ჯგუფის შესახებ აუდიტორული მოსაზრება. ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდის მოთხოვნების ნათლად და დროულად ინფორმირება ქმნის ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდსა და კომპონენტის აუდიტორებს შორის ეფექტიანი ორმხრივი კომუნიკაციის საფუძველს.

გ58. ხშირად ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდის მოთხოვნების მიწოდება ხდება ინსტრუქციის წერილის მეშვეობით. მე-5 დანართში მოცემულია მითითებები იმ მოთხოვნებზე და დამატებით საკითხებზე, რომლებიც შეიძლება აისახოს მსგავს წერილში. კომპონენტის აუდიტორის კომუ-

ნიკაცია ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდთან ხშირად ხორციელდება გაწეული სამუშაოს შესახებ მემორანდუმის ან ანგარიშის წარდგენის ფორმით. თუმცა, აუცილებელი არ არის, რომ ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდსა და კომპონენტის აუდიტორებს შორის კომუნიკაცია წერილობით განხორციელდეს. მაგალითად, ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდი შეიძლება კომპონენტის აუდიტორს შეხვდეს, რათა მასთან იმსჯელოს გამოვლენილ მნიშვნელოვან რისკებზე, ან განიხილოს კომპონენტის აუდიტორის აუდიტის დოკუმენტაციის შესაფერისი ნაწილები. მიუხედავად ამისა, ასეთ შემთხვევებზეც ვრცელდება ინფორმირებასთან დაკავშირებული წინამდებარე და სხვა ასს-ების მოთხოვნები.

- გ59. მაგალითად, ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდთან თანამშრომლობით კომპონენტის აუდიტორი ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდს აუდიტის შესაფერისი დოკუმენტაციით სარგებლობის უფლებას აძლევს, თუ ეს აკრძალული არ არის კანონმდებლობით.
- გ60. თუ ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდის წევრი იმავდროულად კომპონენტის აუდიტორიცაა, ჯგუფის გარიგების გუნდის მიზანი, დაამყაროს სათანადო ურთიერთქმედება კომპონენტის აუდიტორთან, ხშირად შეიძლება მიღწეულ იქნეს სპეციალური წერილობითი ინფორმირების გარდა სხვა საშუალებით, მაგალითად:
- კომპონენტის აუდიტორისთვის აუდიტის საერთო სტრატეგიისა და აუდიტის გეგმის ხელმისაწვდომობა შეიძლება საკმარისი იყოს მე-40 პუნქტში მოცემული მოთხოვნების შესასრულებლად, რომლებიც ეხება ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდის ინფორმირებას; და
 - ჯგუფის გარიგების გუნდის მიერ კომპონენტის აუდიტორის აუდიტის დოკუმენტაციის მიმოხილვა შეიძლება საკმარისი იყოს, ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდის დასკვნებთან დაკავშირებით 41-ე პუნქტით დადგენილი საკითხების ინფორმირებისათვის.

მოპოვებული აუდიტორული მტკიცებულების საკმარისობისა და შესაფერისობის შეფასება

კომპონენტის აუდიტორის აუდიტის დოკუმენტაციის მიმოხილვა (იხ. პუნქტი 42(ბ))

- გ61. ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდს შეიძლება კომპონენტის აუდიტორის აუდიტის დოკუმენტაციის სხვადასხვა ნაწილი დასჭირდეს, არსებული გარემოებების მიხედვით. ხშირად აქცენტი კეთდება აუდიტის იმ დოკუმენტაციაზე, რომელიც ჯგუფის ფინანსური

ანგარიშგების არსებითი უზუსტობის მნიშვნელოვან რისკებთან არის დაკავშირებული. მიმოხილვის მოცულობაზე შეიძლება გავლენა მოახდინოს იმ ფაქტმა, რომ კომპონენტის აუდიტორის დოკუმენტაცია კომპონენტის აუდიტორის ფირმის მხრიდან მიმოხილვას ექვემდებარება.

საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებები
(იხ. 44-45-ე პუნქტები)

- გ62. თუ ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდი დაასკვნის, რომ მოპოვებული არ არის საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებები, რომელსაც უნდა დაეფუძნოს ჯგუფის შესახებ აუდიტორული მოსაზრება, ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდმა შეიძლება კომპონენტის აუდიტორს მოსთხოვოს დამატებითი პროცედურების ჩატარება. თუ ამის გაკეთება შეუძლებელია, ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდმა შეიძლება საკუთარი პროცედურები ჩაატაროს კომპონენტის ფინანსურ ინფორმაციაზე.
- გ63. ჯგუფის გარიგების პარტნიორის მიერ უზუსტობების (რომლებიც აღმოაჩინა ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდმა, ან რომელთა შესახებაც აცნობეს კომპონენტის აუდიტორებმა) საერთო გავლენის შეფასება ჯგუფის გარიგების პარტნიორს საშუალებას აძლევს განსაზღვროს, არსებითად მცდარია თუ არა ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგება მთლიანობაში.

ჯგუფის ხელმძღვანელობისა და მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების ინფორმირება

ჯგუფის ხელმძღვანელობის ინფორმირება (იხ. 46-48-ე პუნქტები)

- გ64. ასს-240-ში მოცემულია მოთხოვნები და მითითებები თაღლითობის შესახებ ხელმძღვანელობის, ხოლო, როდესაც ხელმძღვანელობაა ჩართული თაღლითობაში, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების ინფორმირების თაობაზე.²⁴
- გ65. ჯგუფის ხელმძღვანელობას შეიძლება დასჭირდეს გარკვეული არსებითი მგრძობიარე ინფორმაციის კონფიდენციალურობის დაცვა. ქვემოთ განხილულია იმ საკითხების მაგალითები, რომლებიც შეიძლება მნიშვნელოვანი იყოს კომპონენტის ფინანსური ანგარიშგებისათვის, მაგრამ ცნობილი არ არის კომპონენტის ხელმძღვანელობისათვის:

²⁴ ასს 240, პუნქტები 41-43-ე.

- პოტენციური სასამართლო პროცესი;
- არსებითი საოპერაციო აქტივების გასხვისება;
- შემდგომი მოვლენები;
- მნიშვნელოვანი იურიდიული შეთანხმებები.

ჯგუფის მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებთან კომუნიკაცია (იხ. 49-ე პუნქტი)

გნნ. საკითხები, რომელთა შესახებ ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდი აცნობებს ჯგუფის მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებს, შეიძლება მოიცავდეს ისეთ საკითხებს, რომელთა შესახებ ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდს კომპონენტის აუდიტორებმა აცნობეს და ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდმა გადაწყვიტა, რომ მნიშვნელოვანია ჯგუფის მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებზე დაკისრებული პასუხისმგებლობის თვალსაზრისით. ჯგუფის მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების ინფორმირება ჯგუფის აუდიტის პროცესში სხვადასხვა დროს ხორციელდება. მაგალითად, 49(ა)-(ბ) პუნქტში მითითებული საკითხების ინფორმირება შეიძლება განხორციელდეს ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდის მიერ კომპონენტების ფინანსურ ინფორმაციაზე ჩასატარებელი სამუშაოს განსაზღვრის შემდეგ. მეორე მხრივ, 49(გ) პუნქტში მითითებული საკითხების თაობაზე ინფორმირება შეიძლება განხორციელდეს აუდიტის ბოლოს, ხოლო 49(დ)-(ე) პუნქტში მითითებულ საკითხებზე კი მათი წამოჭრისთანავე.

1-ლი დანართი:

(იხ. პუნქტი გ19)

აუდიტორის დასკვნის ნიმუში, როდესაც ჯგუფის გარიგების გუნდს არ შეუძლია საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებების მოპოვება, რასაც დაეყრდნობა ჯგუფის შესახებ აუდიტორული მოსაზრება

შენიშვნა: ამ დანართში განხილულ აუდიტორის დასკვნის საილუსტრაციო ნიმუშში ნაწილი „მოსაზრება“ განთავსებულია დასკვნის დასაწყისში, ასს 700-ის (გადასინჯული) შესაბამისად, ხოლო ნაწილი „მოსაზრების საფუძველი“ განთავსებულია „მოსაზრება“ ნაწილის შემდეგ. გარდა ამისა, აუდიტორის პასუხიმგებლობის ნაწილში დღემდე არსებული პირველი და ბოლო წინადადება ახლა გადატანილია ახლანდელ „მოსაზრების საფუძველი“ ნაწილში.

მოცემული საილუსტრაციო დანიშნულების აუდიტორის დასკვნის მიზნებისთვის იგულისხმება შემდეგი გარემოებების არსებობა:

- სამეურნეო სუბიექტის (რომელიც არ არის საფონდო ბირჟაზე კოტირებული) კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების სრული პაკეტის აუდიტი, რომელიც მომზადებულია სამართლიანი წარდგენის საფუძველების შესაბამისად. ეს აუდიტი არის ჯგუფის აუდიტი (ე.ი. ასს 600 გამოიყენება);
- კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგება სამეურნეო სუბიექტის ხელმძღვანელობის მიერ მომზადებულია ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების (ფასს სტანდარტები) შესაბამისად (საერთო დანიშნულების საფუძველები);
- აუდიტორული გარიგების პირობები მოიცავს კონსოლიდირებულ ფინანსურ ანგარიშგებაზე ხელმძღვანელობის პასუხიმგებლობის აღწერას, ასს 210-ის შესაბამისად;
- ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდს არ შეუძლია წილობრივი მეთოდით აღრიცხული მნიშვნელოვანი კომპონენტის შესახებ საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებების მოპოვება (რომელიც ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში აღიარებულია 15 მლნ დოლარის ღირებულებით, რაც ასახავს 60 მლნ მთლიანი ღირებულების აქტივებს), რადგან ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდისთვის ხელმისაწვდომი არ იყო ბუღალტრული ჩანაწერები, კომპონენტის ხელმძღვანელობასთან ან აუდიტორთან კონტაქტის დამყარება;

- ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდი გაეცნო კომპონენტის 20X1 წ. 31 დეკემბრის აუდიტირებულ ფინანსურ ანგარიშგებას, ანგარიშგებაზე გაცემულ აუდიტორის დასკვნასთან ერთად და განიხილა ამ კომპონენტთან დაკავშირებული ფინანსური ინფორმაცია, რომელიც ჯგუფის ხელმძღვანელობასთან ინახება;
- ჯგუფის გარიგების პარტნიორის აზრით, ამ შემთხვევაში, საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებების მოპოვების შეუძლებლობის გავლენა ჯგუფის ფინანსურ ანგარიშგებაზე არსებითია, მაგრამ ყოვლისმომცველი არ არის;¹
- ბუღალტერთა ეთიკის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს პროფესიონალი ბუღალტრების ეთიკის კოდექსი მოიცავს ყველა სათანადო ეთიკურ ნორმას, რომელიც ამ აუდიტის შესაფერისია;
- აუდიტორმა მოპოვებულ აუდიტორულ მტკიცებულებებზე დაყრდნობით დაასკვნა, რომ არ არსებობს მოვლენებთან ან პირობებთან დაკავშირებული არსებითი განუსაზღვრელობა, რაც მნიშვნელოვან ეჭვს გამოიწვევდა სამეურნეო სუბიექტის ფუნქციონირებადობის უნართან დაკავშირებით, ასს 570-ის (გადასინჯული) შესაბამისად;²
- აუდიტორს არ ევალება და არც თვითონ გადაწყვიტა აუდიტის ძირითადი საკითხების შესახებ ინფორმირება ასს 701-ის შესაბამისად;³
- აუდიტორმა ყველანაირი სხვა ინფორმაცია მიიღო აუდიტორის დასკვნის თარიღამდე და კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების შესახებ პირობითი მოსაზრების გამოქვეყნების საკითხი გავლენას ახდენს სხვა ინფორმაციაზეც;
- პასუხისმგებლობა კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების ზედამხედველობასა და კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაზე სხვადასხვა პიროვნებას ეკისრება;
- კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების აუდიტთან დაკავშირებული პასუხისმგებლობის გარდა, აუდიტორს ადგილობრივი კანონმდებლობით დამატებით სხვა საანგარიშგებო პასუხისმგებლობაც ეკისრება.

1. თუ ჯგუფის გარიგების პარტნიორის შეფასებით, საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებების მოპოვების შეუძლებლობის გავლენა ჯგუფის ფინანსურ ანგარიშგებაზე არსებითი არის და ყოვლისმომცველიც, ჯგუფის გარიგების პარტნიორმა უარი უნდა განაცხადოს მოსაზრების გამოთქმაზე ასს 705-ის (გადასინჯული) შესაბამისად.

2. ასს 570 (გადასინჯული)- „ფუნქციონირებადი საწარმო“.

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

damoukidebeli auditoris daskvna

ABC კომპანიის აქციონერებს [ან სხვა შესაბამისი ადრესატი]

დასკვნა კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების აუდიტზე ⁴

პირობითი მოსაზრება

ჩავატარეთ ABC კომპანიისა და მისი შვილობილი კომპანიების (ABC ჯგუფის) კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების აუდიტი, რომელიც შედგება 20X1 წლის 31 დეკემბრის მდგომარეობით მომზადებული კონსოლიდირებული ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებისგან, ასევე აღნიშნული თარიღით დამთავრებული წლის კონსოლიდირებული სრული შემოსავლის ანგარიშგებისგან, საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგებისა და ფულადი ნაკადების ანგარიშგებისგან, ასევე ფინანსურ ანგარიშგებაზე დართული შენიშვნებისგან, მათ შორის ყველა მნიშვნელოვანი სააღრიცხვო პოლიტიკის მოკლე მიმოხილვისგან.

ჩვენი აზრით, ჩვენი დასკვნის „პირობითი მოსაზრების საფუძველი“ ნაწილში აღწერილი საკითხის გავლენით განპირობებული შესაძლო შედეგებისა გარდა, თანდართული კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგება, ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით, სამართლიანად ასახავს (ან უტყუარად და სამართლიანად ასახავს) ABC ჯგუფის ფინანსურ მდგომარეობას 20X1 წლის 31 დეკემბრის მდგომარეობით, აგრეთვე მისი საქმიანობის ფინანსურ შედეგებსა და ფულადი სახსრების მოძრაობას იმ წლისათვის, რომელიც დასრულდა მოცემული თარიღით, ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად.

პირობითი მოსაზრების საფუძველი

ABC კომპანიის ინვესტიცია XYZ კომპანიაში, რომელიც წარმოადგენს მოცემული წლის განმავლობაში შექმნილ უცხოურ მეკავშირე კომპანიას და აღირიცხება წილობრივი მეთოდით, 20X1 წლის 31 დეკემბრის კონსოლიდირებულ ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში აისახა \$15 მლნ ღირებულებით, ხოლო ABC კომპანიის წილი \$1 მლნ XYZ კომპანიის წმინდა შემოსავალში ასახულია ABC კომპანიის აღნიშნული თარიღით დასრულებული წლის კონსოლიდირებულ სრული შემოსავლის ანგარიშგებაში. ჩვენ ვერ შევძელით 20X1 წლის 31 დეკემბრის მდგომარეობით XYZ კომპანიაში ABC კომპანიის ინვესტიციის საბალანსო ღირებულებისა და XYZ კომპანიის

⁴ ქვესათაური „დასკვნა კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების აუდიტზე“ საჭირო არ არის იმ შემთხვევაში, როდესაც საჭირო არ არის მეორე ქვესათაური „დასკვნა სხვა საკანონმდებლო და მარეგულირებელ მოთხოვნებზე“.

მოცემული წლის წმინდა შემოსავალში ABC კომპანიის კუთვნილი წილის შესახებ საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებების მოპოვება, რადგან ჩვენთვის ხელმისაწვდომი არ გახადეს XYZ კომპანიის ფინანსური ინფორმაცია და უარი გვითხრეს XYZ კომპანიის ხელმძღვანელობასთან და აუდიტორებთან დაკავშირებაზე. ამის გამო, ვერ განვსაზღვრეთ, აუცილებელია თუ არა აღნიშნული თანხების რამენაირად შესწორება.

აუდიტს წარვმართავდით აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად. ამ სტანდარტებით განსაზღვრული ჩვენი პასუხისმგებლობა დეტალურად აღწერილია ჩვენი დასკვნის „*აუდიტორის პასუხისმგებლობა კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების აუდიტზე*“ ნაწილში. ჩვენ დამოუკიდებელი ვართ ABC ჯგუფისგან ბუღალტერთა ეთიკის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს (ბესსს) *პროფესიონალი ბუღალტრების ეთიკის კოდექსის* შესაბამისად. გარდა ამისა, შევასრულეთ ბესსს-ის ეთიკის კოდექსით გათვალისწინებული სხვა ეთიკური ვალდებულებებიც. გვჯერა, ჩვენ მიერ მოპოვებული აუდიტორული მტკიცებულებები საკმარისი და შესაფერისია ჩვენი პირობითი მოსაზრების გამოთქმისთვის აუცილებელი საფუძვლის შესაქმნელად.

სხვა ინფორმაცია [ან სხვა სათაური, თუ მიზანშეწონილია, მაგალითად „სხვა ინფორმაცია, რომელიც არ არის ფინანსური ანგარიშგება და მასზე გაცემული აუდიტორის დასკვნა“]

[*ინფორმაცია წარმოდგენილი იქნება ასს 720-ის (გადასინჯული)⁵ მოთხოვნების შესაბამისად - იხ. ასს 720-ის (გადასინჯული) მე-2 დანართის მე-6 საილუსტრაციო ნიმუში. მე-6 ნიმუშის „სხვა ინფორმაცია“ ნაწილის ბოლო აბზაცი სათანადოდ შეიცვლება და მასში აღწერილი იქნება პირობითი მოსაზრების გამომწვევი კონკრეტული საკითხი, რომელიც იმავდროულად გავლენას ახდენს სხვა ინფორმაციაზეც.*]

⁵ ასს 720 (გადასინჯული) – „*აუდიტორის პასუხისმგებლობა სხვა ინფორმაციასთან მიმართებით*“.

ხელმძღვანელობისა და მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების პასუხისმგებლობა კონსოლიდირებულ ფინანსურ ანგარიშგებაზე ⁶

[ინფორმაცია წარმოდგენილი იქნება ასს 700-ის (გადასინჯული)]⁷ შესაბამისად - იხ. ასს 700-ის (გადასინჯული) მე-2 საილუსტრაციო ნიმუში.]

აუდიტორის პასუხისმგებლობა კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების აუდიტზე

[ინფორმაცია წარმოდგენილი იქნება ასს 700-ის (გადასინჯული) შესაბამისად - იხ. ასს 700-ის (გადასინჯული) მე-2 საილუსტრაციო ნიმუში. მხოლოდ ამოღებული იქნება ბოლო ორი აბზაცი, რომლებიც გამოიყენება საფონდო ბირჟაზე კოტირებული სამეურნეო სუბიექტების აუდიტორის დასკვნაში.]

დასკვნა სხვა საკანონმდებლო და მარეგულირებელ მოთხოვნებზე

[ინფორმაცია წარმოდგენილი იქნება ასს 700-ის (გადასინჯული) შესაბამისად - იხ. ასს 700-ის (გადასინჯული) მე-2 საილუსტრაციო ნიმუში]

[ხელმოწერა აუდიტური ფირმის სახელით, პირადად აუდიტორის სახელით, ან ორივეს სახელით, როგორც მიღებულია კონკრეტულ იურისდიქციაში]

[აუდიტორის მისამართი]

[თარიღი]

თუ ჯგუფის გარიგების პარტნიორის შეფასებით, ზემოაღნიშნული მიზეზებით საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებების მოპოვების შეუძლებლობის გავლენა ჯგუფის ფინანსურ ანგარიშგებაზე არსებითი და ყოვლისმომცველია, ჯგუფის აუდიტის პარტნიორი უარს იტყვის მოსაზრების გამოთქმაზე ასს 705-ის (გადასინჯული) შესაბამისად.

6. ამ საილუსტრაციო დანიშნულების აუდიტორის დასკვნებში შეიძლება აუცილებელი იყოს ტერმინების „ხელმძღვანელობა“ და „მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირები“ შეცვლა სხვა ტერმინებით, რომლებიც მიესადაგება კონკრეტული იურისდიქციის საკანონმდებლო ბაზას.

7. ასს 700 (გადასინჯული) - „მოსაზრების ჩამოყალიბება და დასკვნის წარდგენა ფინანსური ანგარიშგების შესახებ“.

მე-2 დანართი

(იხ. პუნქტი გ23)

იმ საკითხების მაგალითები, რომლებსაც ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდი შეისწავლის

ქვემოთ მოცემული მაგალითები საკითხების ფართო სპექტრს მოიცავს; თუმცა, არ მოიცავს ყველა საკითხს, რომლებიც გამოსადეგია ჯგუფის აუდიტის ყველა გუნდისთვის; არც საკითხების ჩამონათვალი არის ყოვლისმომცველი.

ჯგუფის დონის შიდა კონტროლი

1. ჯგუფის დონის შიდა კონტროლი შეიძლება მოიცავდეს შემდეგი საკითხების გარკვეულ კომბინაციას:
 - ჯგუფისა და კომპონენტის ხელმძღვანელობას შორის რეგულარული შეხვედრები, მიმდინარე საკითხებისა და სამეურნეო საქმიანობის შედეგების მიმოხილვის მიზნით;
 - კომპონენტის ოპერაციებისა და მათი ფინანსური შედეგების მონიტორინგი, ანგარიშგების რეგულარული მონიტორინგის პროცედურების ჩათვლით, რაც ჯგუფის ხელმძღვანელობას საშუალებას აძლევს, კომპონენტის სამეურნეო საქმიანობის შედეგები შეუდაროს ბიუჯეტებს და შესაბამისი ზომები გაატაროს;
 - ჯგუფის ხელმძღვანელობის რისკის შესაფასებელი პროცესი, ანუ ბიზნესრისკების გამოვლენის, ანალიზისა და მართვის პროცესი, ისეთი თაღლითობის რისკის ჩათვლით, რომელმაც შეიძლება გამოიწვიოს ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგების არსებითი უზუსტობა;
 - ჯგუფის შიდა ოპერაციების, არარეალიზებული მოგებისა და ჯგუფის დონეზე შიდაჯგუფური ანგარიშგების ნაშთების მონიტორინგი, კონტროლი, შეჯერება და ანულირება;
 - კომპონენტებისაგან მიღებული ფინანსური ინფორმაციის წარდგენის დროულობისა და ამ ინფორმაციის სიზუსტისა და სისრულის შეფასების პროცესი;
 - ცენტრალური საინფორმაციო ტექნოლოგიური სისტემა, რომელიც კონტროლდება მთელი ჯგუფის, ან მისი ნაწილის ერთი და იმავე, საერთო საინფორმაციო ტექნოლოგიური კონტროლის მექანიზმების მეშვეობით;

- საინფორმაციო ტექნოლოგიური სისტემის ინტეგრირებული კონტროლის პროცედურები ყველა კომპონენტისთვის ან მათი ნაწილისათვის;
- კონტროლის სისტემის (საშუალებების) მონიტორინგი, მათ შორის, შიდა აუდიტის განყოფილების საქმიანობა და თვითშეფასების პროგრამები;
- ერთგვაროვანი პოლიტიკა და პროცედურები, მათ შორის ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგების პროცედურების სახელმძღვანელო;
- ჯგუფის დონის პროგრამები, როგორცაა, მაგალითად, ქვეყნის კოდექსი და თაღლითობის პრევენციის პროგრამები;
- კომპონენტის ხელმძღვანელობისათვის უფლებამოსილების მინიჭებისა და პასუხისმგებლობების დაკისრების ორგანიზება.

2. შიდა აუდიტის განყოფილება შეიძლება მიჩნეულ იქნეს ჯგუფის დონის შიდა კონტროლის სისტემის ნაწილად, მაგალითად, როდესაც შიდა აუდიტის განყოფილება ცენტრალიზებულია. ასს 610 (გადასინჯული 2013 წელს)¹ ეხება ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდის მიერ ისეთი საკითხების შეფასებას, როგორცაა: შიდა აუდიტის განყოფილების ორგანიზაციული სტატუსი და შესაბამისი პოლიტიკა და პროცედურები სათანადოდ უზრუნველყოფს თუ არა შიდა აუდიტორების ობიექტურობას, შიდა აუდიტის განყოფილების კომპეტენტურობის დონე და აღნიშნული განყოფილება იყენებს თუ არა სისტემატურ და გეგმაზომიერ მიდგომას იმ შემთხვევაში, როდესაც ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდი აპირებს ამ განყოფილების მიერ შესრულებული სამუშაოს გამოყენებას.

კონსოლიდაციის პროცესი

3. ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდმა კონსოლიდაციის პროცესის გაცნობისას შეიძლება შეისწავლოს შემდეგი საკითხები:

ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლებთან დაკავშირებული საკითხები:

- რამდენად იცის კომპონენტის ხელმძღვანელობამ ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლები;
- კომპონენტების გამოვლენისა და აღრიცხვის პროცესი, ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლების მიხედვით;

¹ ასს 610 (გადასინჯული 2013 წელს) – „შიდა აუდიტორების სამუშაოს გამოყენება“, მე-15 პუნქტი.

- საანგარიშგებო სემინტების გამოვლენისა და აღრიცხვის პროცესი, ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლების მიხედვით;
- ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლების მიხედვით, საანგარიშგებო მიზნებისთვის დაკავშირებულ მხარეთა ურთიერთობებისა და დაკავშირებულ მხარეთა ოპერაციების გამოვლენის პროცედურული პროცესი;
- სააღრიცხვო პოლიტიკა, რომელიც გამოიყენება ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგების შედგენისას, წინა ფინანსური წლის შემდეგ მასში ცვლილებები, ასევე ცვლილებები, რომლებიც გამოწვეულია ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლებში ახალი ან გადასინჯული სტანდარტების გამოცემის გამო;
- იმ კომპონენტების მიმართ გამოყენებული პროცედურები, რომელთა საანგარიშგებო თარიღი განსხვავდება ჯგუფის საანგარიშგებო თარიღისაგან.
- კონსოლიდაციის პროცესთან დაკავშირებული საკითხები:
- ჯგუფის ხელმძღვანელობის მიერ დადგენილი პროცესი კომპონენტების მიერ გამოყენებული სააღრიცხვო პოლიტიკის შესასწავლად და, საჭიროების შემთხვევაში, ერთგვაროვანი სააღრიცხვო პოლიტიკის გამოყენების უზრუნველსაყოფად, ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგებისათვის კომპონენტების ფინანსური ინფორმაციის მოსამზადებლად, აგრეთვე სააღრიცხვო პოლიტიკებს შორის განსხვავებების გამოსავლენად და ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლების მიხედვით საჭირო კორექტირებების შესატანად; ერთგვაროვანი სააღრიცხვო პოლიტიკა წარმოადგენს კონკრეტულ პრინციპებს, საფუძვლებს, კონვენციებს, წესებსა და პრაქტიკას, რომელიც მოქმედებს ჯგუფში ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლების გათვალისწინებით და რომლებსაც კომპონენტები უცვლელად გამოიყენებენ მსგავსი ოპერაციების ანგარიშგებისათვის. საზოგადოდ, აღნიშნული პოლიტიკა აღწერილია ჯგუფის ხელმძღვანელობის მიერ გამოცემულ ფინანსური ანგარიშგების პროცედურების სახელმძღვანელოსა და ანგარიშგების პაკეტში;
- ჯგუფის ხელმძღვანელობის მიერ დადგენილი პროცესი კომპონენტების მიერ კონსოლიდაციის მიზნებისთვის სრული, ზუსტი და დროული ფინანსური ანგარიშგების უზრუნველსაყოფად;

- უცხოური კომპონენტების ფინანსური ინფორმაციის ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგების ვალუტაში გადაანგარიშების პროცესი;
- როგორ არის საინფორმაციო ტექნოლოგია ორგანიზებული კონსოლიდაციის თვალსაზრისით, მათ შორის, პროცესების ავტომატიზებული და არაავტომატიზებული ეტაპები, აგრეთვე კონსოლიდაციის პროცესში სხვადასხვა ეტაპებზე არსებული არაავტომატიზებული და პროგრამული კონტროლი;
- ჯგუფის ხელმძღვანელობის მიერ დადგენილი პროცესი, შემდგომი მოვლენების შესახებ ინფორმაციის მოსაპოვებლად.

კონსოლიდაციის კორექტირებებთან დაკავშირებული საკითხები:

- კონსოლიდაციის კორექტირებების აღრიცხვის პროცესი, მათ შორის საბუღალტრო გატარებების მომზადება, სანქციონირება და დამუშავება, ასევე კონსოლიდაციაზე პასუხისმგებელი თანამშრომლების გამოცდილება;
- კონსოლიდაციის კორექტირებები, რომლებიც მოითხოვება ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლებით;
- იმ მოვლენებისა და ოპერაციების კომერციული არსი, რომლებიც განაპირობებენ კონსოლიდაციის კორექტირებებს;
- კომპონენტებს შორის შესრულებული ოპერაციების სიხშირე, ხასიათი და მოცულობა;
- შიდაჯგუფური ოპერაციებისა და არარეალიზებული მოგების, ასევე შიდაჯგუფური ანგარიშების ნაშთების მონიტორინგის, კონტროლის, შეჯერებისა და ანულირების პროცედურები;
- გუდვილის ამორტიზაციის მიზნით (საჭიროების შემთხვევაში) შეძენილი აქტივებისა და ვალდებულებების რეალური ღირებულების დადგენის ეტაპები, ასევე ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლების მიხედვით, გუდვილის გაუფასურების ტესტირების პროცედურები;
- ძირითად მფლობელთან ან უმცირესობის წილის მფლობელებთან დადებული შეთანხმებები, კომპონენტის მიერ მიღებული ზარალის შესახებ (მაგალითად, უმცირესობის წილის მოვალეობა მსგავსი ზარალის დაფარვასთან მიმართებაში).

მე-3 დანართი

(იხ. პუნქტი გ30)

იმ პირობების ან მოვლენების მაგალითები, რომლებიც შეიძლება მიანიშნებდეს ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგების არსებითი უზუსტობის რისკებზე

ქვემოთ მოცემული მაგალითები საკითხების ფართო სპექტრს მოიცავს; თუმცა, არ მოიცავს ყველა საკითხს, რომლებიც შესაფერისია ჯგუფის აუდიტის ყველა გუნდისთვის; არც საკითხების ჩამონათვალია ყოვლისმომცველი:

- ჯგუფის რთული სტრუქტურა, განსაკუთრებით, როდესაც ხშირად ხდება კომპანიების შექმნა, გასვლა ან რეორგანიზაცია;
- კორპორაციული მმართველობის სუსტი სტრუქტურები, გადაწყვეტილების მიღების პროცესის ჩათვლით, რაც არ არის გამჭვირვალე;
- ჯგუფის მასშტაბის არაეფექტიანი კონტროლი ან მისი არარსებობა, ჯგუფის ხელმძღვანელობისთვის კომპონენტების ოპერაციების მონიტორინგისა და მისი შედეგების შესახებ არაადეკვატური ინფორმაციის ჩათვლით;
- უცხოურ იურისდიქციებში არსებული კომპონენტები, რომლებიც შეიძლება განიცდიდნენ ისეთი ფაქტორების ზემოქმედებას, როგორცაა, მაგალითად სახელმწიფოს უჩვეულო ჩარევა ისეთ სფეროებში, როგორცაა ვაჭრობა და ფისკალური პოლიტიკა და შეზღუდვები ვალუტისა და დივიდენდების მოძრაობაზე; და უცხოური სავალუტო კურსის ცვალებადობა;
- კომპონენტების სამეურნეო საქმიანობა, რომელიც მოიცავს მაღალ რისკს, როგორცაა, მაგალითად გრძელვადიანი ხელშეკრულებები ან ინოვაციური ან რთული ფინანსური ინსტრუმენტებით ვაჭრობა;
- განუსაზღვრელობები, რომლებთან მიმართებაში საჭიროა კომპონენტების ფინანსური ინფორმაციის ასახვა, ჯგუფის ფინანსურ ანგარიშგებაში შესაბამისი ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის ჩარჩოს მიხედვით, მაგალითად, სპეციალური მიზნის სამეურნეო სუბიექტები ან არასავაჭრო სამეურნეო სუბიექტები არსებობს თუ არა და საჭიროა თუ არა მათ შესახებ ინფორმაციის ასახვა;
- დაკავშირებულ მხარეთა უჩვეულო ურთიერთობები და ოპერაციები;

- შიდაჯგუფური ანგარიშების ნაშთების არსებობა, რომლებიც არ ედრებოდა ან რომელთა შეჯერება ვერ ხდებოდა კონსოლიდაციისას;
- რთული ოპერაციების არსებობა, რომლებიც აღირიცხება ერთზე მეტ კომპონენტში;
- კომპონენტების მიერ ისეთი სააღრიცხვო პოლიტიკის გამოყენება, რომელიც განსხვავდება ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისთვის გამოყენებული სააღრიცხვო პოლიტიკისაგან;
- განსხვავებული საანგარიშგებო თარიღის მქონე კომპონენტების არსებობა, რაც შეიძლება გამოყენებულ იქნეს ოპერაციების შესრულების ვადებით მანიპულირებისათვის;
- კონსოლიდაციის კორექტირებების უნებართვოდ ან არასრულად განხორციელების ადრინდელი შემთხვევები;
- ჯგუფში აგრესიული საგადასახადო დაგეგმვის გამოყენება, ან გადასახადებისგან თავისუფალ სამეურნეო სუბიექტებთან დიდი ფულადი სახსრებით ოპერაციების განხორციელება;
- კომპონენტების ფინანსური ანგარიშგების აუდიტისთვის დაქირავებული აუდიტორების ხშირი ცვლა.

მე-4 დანართი

(იხ. პუნქტი გ35)

კომპონენტის აუდიტორის დადასტურების მაგალითები

ქვემოთ მოცემული წერილი არ არის სტანდარტული. სხვადასხვა კომპონენტების აუდიტორის დადასტურება და აგრეთვე სხვადასხვა პერიოდების დადასტურება შეიძლება ერთმანეთისაგან განსხვავდებოდეს.

დადასტურების მიღება ხშირად კომპონენტის ფინანსურ ინფორმაციაზე მუშაობის დაწყებამდე ხდება.

[კომპონენტის აუდიტორის სატიტულო ფურცელი]

[თარიღი]

[ჯგუფის გარიგების პარტნიორს]

წინამდებარე წერილს გიგზავნით [თარიღი] დასრულებული წლის [სათავო კომპანიის დასახელება] ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგების აუდიტთან დაკავშირებით, რათა გამოვთქვით მოსაზრება, ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგება ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით სამართლიანად [უტყუარად და სამართლიანად] ასახავს თუ არა ჯგუფის ფინანსურ მდგომარეობას [თარიღი] და მისი საქმიანობის ფინანსურ შედეგებსა და ფულადი სახსრების მოძრაობას იმ წლისათვის, რომელიც დასრულდა მოცემული თარიღით [მიუთითეთ ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლები] შესაბამისად.

ვადასტურებთ თქვენი ინსტრუქციების მიღებას [თარიღი], რომლითაც ჩვენგან მოითხოვთ [თარიღი] დასრულებული წლის [კომპონენტის დასახელება] ფინანსურ ინფორმაციაზე გარკვეული სამუშაოს ჩატარებას.

ვადასტურებთ, რომ:

1. ჩვენ შევძლებთ თქვენი ინსტრუქციების შესრულებას. /გაცნობებთ, რომ ვერ შევძლებთ შემდეგი ინსტრუქციების [მიუთითეთ ინსტრუქციები] შესრულებას, შემდეგი მიზეზების გამო [მიუთითეთ მიზეზები];
2. აღნიშნული ინსტრუქციები ჩვენთვის გარკვეული და ცხადია. /მადლობელი ვიქნებით თუ განგვიმარტავთ შემდეგ ინსტრუქციებს [მიუთითეთ ინსტრუქციები];
3. თქვენთან ვითანამშრომლებთ და მოგაწვდით აუდიტის შესაბამის დოკუმენტაციას.

ვაცნობიერებთ, რომ:

1. [კომპონენტის დასახელება] ფინანსური ინფორმაცია აისახება [სათავო კომპანიის დასახელება] ჯგუფის ფინანსურ ანგარიშგებაში;
2. შეიძლება აუცილებლად მიიჩნიოთ [თარიღი] დასრულებული წლის [კომპონენტის დასახელება] ფინანსურ ინფორმაციაზე იმ სამუშაოს შესრულებაში მონაწილეობა, რომლის შესრულება ჩვენ მოგვთხოვეთ;
3. თქვენი მიზანია შეაფასოთ და, თუ საჭიროდ ჩათვლით, აღნიშნული სამუშაო გამოიყენოთ [სათავო კომპანიის დასახელება] ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგებისათვის.

[კომპონენტის დასახელება] ფინანსურ ინფორმაციაზე სამუშაოსთან დაკავშირებით, რომელსაც ჩვენ ჩავატარებთ [სათავო კომპანიის დასახელება] სათავო კომპანიის [აღწერეთ კომპონენტი, მაგალითად, სრულ მფლობელობაში მყოფი შვილობილი კომპანია, შვილობილი კომპანია, ერთობლივი საქმიანობა, ინვესტიციის ობიექტი, რომელიც აღირიცხება წილობრივი მეთოდით ან დანახარჯ-მეთოდით] კომპონენტზე, ვადასტურებთ შემდეგს:

1. საკმარისად გვაქვს შესწავლილი [მიუთითეთ ეთიკის შესაბამისი მოთხოვნა] იმისათვის, რომ შევასრულოთ ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგების აუდიტში ჩვენზე დაკისრებული პასუხისმგებლობა. კონკრეტულად, სათავო კომპანიასთან [სათავო კომპანიის დასახელება] და ჯგუფის სხვა კომპონენტებთან მიმართებაში ჩვენ დამოუკიდებელნი ვართ ეთიკის მოთხოვნების [მიუთითეთ ეთიკის მოთხოვნები] ფარგლებში და ვიცავთ [მარეგულირებელი უწყების დასახელება] მარეგულირებელი ორგანოს წესებთან [მიუთითეთ წესები] შესაბამისობას;
2. ჩვენ საკმარისად ვიცით აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტები [მიუთითეთ სხვა ეროვნული აუდიტის სტანდარტები, რომელიც შესაფერისია ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის] იმისათვის, რომ შევასრულოთ ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგების აუდიტში ჩვენზე დაკისრებული პასუხისმგებლობა და [თარიღი] დასრულებული წლის [კომპონენტის დასახელება] ფინანსურ ინფორმაციაზე აღნიშნულ სამუშაოს შევასრულებთ ამ სტანდარტების შესაბამისად;
3. ვფლობთ სპეციფიკურ უნარ-ჩვევებს (მაგალითად, დარგის ცოდნა), რაც აუცილებელია მოცემული კონკრეტული კომპონენტის ფინანსურ ინფორმაციაზე აღნიშნული სამუშაოს ჩასატარებლად;

- ჩვენ საკმარისად ვიცით [მიუთითეთ ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლები, ან ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგების პროცედურების სახელმძღვანელო] იმისათვის, რომ შევასრულოთ ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგების აუდიტში ჩვენზე დაკისრებული პასუხისმგებლობა.

გაცნობებთ, თუ [კომპონენტის დასახელება] ფინანსურ ინფორმაციაზე აღნიშნული სამუშაოს შესრულების პროცესში ზემოაღნიშნულთან დაკავშირებით რაიმე შეიცვლება.

[აუდიტორის ხელმოწერა]

[თარიღი]

[აუდიტორის მისამართი]

მე-5 დანართი

(იხ. პუნქტი გ58)

ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდის ინსტრუქციების წერილში ასახული, მოთხოვნილი და დამატებითი საკითხები

საკითხები, რომელთა შესახებ უნდა ეცნობოს კომპონენტის აუდიტორს წინამდებარე სტანდარტის მოთხოვნების თანახმად, მოცემულია დახრილი ტექსტით.

საკითხები, რომლებიც კომპონენტის აუდიტორის სამუშაოს დაგეგმვას ეხება:

- *მოთხოვნა კომპონენტის აუდიტორისადმი (რომელმაც იცის, თუ რა კონტექსტში გამოიყენებს ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდი კომპონენტის აუდიტორის მიერ ჩატარებულ სამუშაოს), დაადასტუროს, რომ კომპონენტის აუდიტორი ითანამშრომლებს ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდთან;*
- აუდიტის ჩატარების განრიგი;
- ჯგუფის ხელმძღვანელობისა და ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდის დაგეგმილი ვიზიტების თარიღები და კომპონენტის ხელმძღვანელობასთან და კომპონენტის აუდიტორთან დაგეგმილი შეხვედრების თარიღები;
- ძირითადი კონტაქტების სია;
- *კომპონენტის მიერ ჩასატარებელი სამუშაო, როგორ გამოიყენება ეს სამუშაო, ასევე აუდიტის საწყის ეტაპზე და აუდიტის პროცესში კოორდინირებული მუშაობის შეთანხმებები, მათ შორის, ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდის დაგეგმილი მონაწილეობა კომპონენტის აუდიტორის მუშაობაში;*
- *ჯგუფის აუდიტისთვის შესაფერისი ეთიკის მოთხოვნები, კერძოდ, დამოუკიდებლობასთან დაკავშირებული მოთხოვნები, მაგალითად, როდესაც ჯგუფის აუდიტორს კანონმდებლობით ეკრძალება შიდა აუდიტორების უშუალო დახმარების გამოყენება, მიზანშეწონილია, ჯგუფის აუდიტორმა განიხილოს, ეს აკრძალვა ვრცელდება თუ არა*

კომპონენტების აუდიტორებზეც და თუ ასეა, კომპონენტის აუდიტორებისთვის განკუთვნილ ინსტრუქციებში მიუთითოს ამის შესახებ;¹

- *კომპონენტის ფინანსური ინფორმაციის აუდიტის ან მიმოხილვის შემთხვევაში არსებობა (და, საჭიროების შემთხვევაში გარკვეული კატეგორიის ოპერაციების, ანგარიშთა ნაშთების ან განმარტებითი შენიშვნების არსებობის დონე ან დონეები), ასევე ზღვარი, რომლის ზემოთ უზუსტობა არ შეიძლება ჩაითვალოს ამკარად უმნიშვნელოდ ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგებისათვის;*
- *ჯგუფის ხელმძღვანელობის მიერ მომზადებული დაკავშირებულ მხარეთა ჩამონათვალი და სხვა დაკავშირებული მხარეები, რომელთა შესახებ ცნობილია ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდისთვის, ასევე მოთხოვნა, რომ კომპონენტის აუდიტორმა ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდს დროულად უნდა აცნობოს იმ დაკავშირებულ მხარეთა შესახებ, რომლებიც ადრე არ ყოფილა გამოვლენილი ჯგუფის ხელმძღვანელობის ან ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდის მიერ;*
- *შიდაჯგუფურ ოპერაციებთან, არარეალიზებულ მოგებასა და შიდაჯგუფური ანგარიშების ნაშთებთან დაკავშირებით ჩასატარებელი სამუშაო;*
- *მითითებები წესდებით დადგენილი სხვა საანგარიშგებო პასუხისმგებლობის შესახებ, მაგალითად, ჯგუფის ხელმძღვანელობის მიერ შიდა კონტროლის ეფექტიანობის თაობაზე მტკიცების შესახებ;*
- *თუ სავარაუდოა კომპონენტის ფინანსურ ინფორმაციაზე მუშაობის დასრულებასა და ჯგუფის ფინანსურ ანგარიშგებაზე ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდის დასკვნის თარიღს შორის გარკვეული დროის ინტერვალის არსებობა, კონკრეტული მითითებები შემდგომი მოვლენების მიმოხილვის შესახებ.*

საკითხები, რომლებიც ეხება კომპონენტის აუდიტორის მიერ სამუშაოს ჩატარებას:

- *ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდის მიერ ჩატარებული ყველა ან ზოგიერთი კომპონენტისათვის საერთო ინფორმაციის დამუშავების სისტემის კონტროლის ტესტების შედეგები და კომპონენტის აუდიტორის მიერ ჩასატარებელი კონტროლის ტესტები;*
- *გამოვლენილი ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგების არსებითი უზუსტობის მნიშვნელოვანი რისკები, რომლებიც გამოწვეულია თაღლითობით ან*

¹. ასს 610 (გადასინჯული 2013 წელს) - „შიდა აუდიტორების სამუშაოს გამოყენება“, პუნქტი გ31.

შეცდომით და კომპონენტის აუდიტორის სამუშაოს შესაფერისია, ასევე მოთხოვნა იმისა, რომ კომპონენტის აუდიტორმა დროულად აცნობოს ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდს თაღლითობით ან შეცდომით გამოწვეული ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგების არსებითი უზუსტობის მნიშვნელოვანი რისკების შესახებ, რომლებიც გამოვლინდა კომპონენტში, აგრეთვე მსგავს რისკებზე კომპონენტის აუდიტორის რეაგირების ღონისძიებების შესახებ;

- კომპონენტებში, ან კომპონენტებისთვის შესაფერის კონტროლის საშუალებებთან დაკავშირებით ჩატარებული სამუშაოს საფუძველზე, შიდა აუდიტის განყოფილების მიერ მიერ აღმოჩენილი ფაქტები;
- ინფორმაციის შესახებ დროულად მიწოდება იმ აუდიტორული მტკიცებულებების, რომლებიც მოპოვებულ იქნა კომპონენტების ფინანსურ ინფორმაციაზე მუშაობისას და ეწინააღმდეგება იმ აუდიტორულ მტკიცებულებებს, რომლებსაც ეფუძნება ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდის მიერ ჯგუფის დონეზე განსაზღვრული რისკის თავდაპირველი შეფასება;
- ინფორმაციის ოფიციალური წარდგენის მოთხოვნა კომპონენტის ხელმძღვანელობის მიერ ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძველზე შესაბამისობის დაცვის შესახებ, ან მოთხოვნა იმისა, რომ ხელმძღვანელობამ განაცხადოს, რომ კომპონენტის ფინანსური ინფორმაციის მოსამზადებლად გამოყენებულ სააღრიცხვო პოლიტიკასა და ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგების მოსამზადებლად გამოყენებულ სააღრიცხვო პოლიტიკას შორის განსხვავებების შესახებ ინფორმაცია ასახულია განმარტებით შენიშვნებში;
- საკითხები, რომელთა დოკუმენტირება უნდა განახორციელოს კომპონენტის აუდიტორმა.

სხვა ინფორმაცია

- მოთხოვნა იმისა, რომ ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდს ანგარიში დროულად წარედგინება შემდეგი საკითხების შესახებ:
 - მნიშვნელოვანი სააღრიცხვო საკითხები, ფინანსურ ანგარიშგებასთან ან აუდიტთან დაკავშირებული საკითხები, სააღრიცხვო შეფასებებისა და მათ დასადგენად ჩატარებული პროფესიული განხილვის ჩათვლით;
 - კომპონენტის, როგორც ფუნქციონირებადი საწარმოს სტატუსთან დაკავშირებული საკითხები;

- სასამართლო პროცესებსა და პრეტენზიებთან დაკავშირებული საკითხები;
- კომპონენტის აუდიტორის მიერ კომპონენტის ფინანსურ ინფორმაციაზე მუშაობისას გამოვლენილი შიდა კონტროლის მნიშვნელოვანი ნაკლოვანებები და ინფორმაცია, რომელიც მიუთითებს თაღლითობის არსებობაზე.
- მოთხოვნა იმისა, რომ ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდს, შეძლებისდაგვარად ადრე ეცნობოს, ნებისმიერი მნიშვნელოვანი ან უჩვეულო მოვლენის შესახებ;
- *მოთხოვნა იმისა, რომ ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდს კომპონენტის ფინანსურ ინფორმაციაზე მუშაობის დასრულებისას ეცნობოს 41-ე პუნქტში ჩამოთვლილი საკითხების შესახებ.*

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