

აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტი 210

აუდიტის გარიგების პირობებზე შეთანხმება

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

შინაარსი

პუნქტები

შესავალი

ასს 210-ის მოქმედების სფერო	1
ძალაში შესვლის თარიღი	2
მიზანი	3
განმარტებები	4-5

მოთხოვნები

აუდიტის ჩატარების აუცილებელი წინაპირობები	6-8
აუდიტის გარიგების პირობებზე შეთანხმება	9-12
განმეორებითი აუდიტი	13
დათანხმება აუდიტის გარიგების პირობებში ცვლილების შეტანაზე	14-17
გარიგებაზე დათანხმების დროს გასათვალისწინებელი დამატებითი მოსაზრებები	18-21

გამოყენება და სხვა ახსნა-განმარტებითი მასალა

წინამდებარე ასს-ის მოქმედების სფერო	გ1
აუდიტის ჩატარების აუცილებელი წინაპირობები	გ2-გ21
აუდიტის გარიგების პირობებზე შეთანხმება	გ22-გ29
განმეორებითი აუდიტი	გ30

დათანხმება აუდიტის გარიგების პრობებში

ცვლილების შეტანაზე გ31-გ35

გარიგებაზე დათანხმების დროს გასათვალისწინებელი

დამატებითი მოსაზრებები გ36-გ39

1-ლი დანართი: აუდიტის გარიგების წერილის ნიმუში

მე-2 დანართი: ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის საერთო დანიშნულების საფუძვლების მისაღებლობის განსაზღვრა

აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტი (ასს) 210 - „აუდიტის გარიგების პრობებზე შეთანხმება“ - უნდა განიხილებოდეს ასს 200-თან - „დამოუკიდებელი აუდიტორის საერთო მიზნები და აუდიტის ჩატარება აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად“ - ერთად.

შესავალი

ასს 210-ის მოქმედების სფერო

1. წინამდებარე აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტი (ასს) ეხება აუდიტორის პასუხისმგებლობას აუდიტის გარიგების პირობების შეთანხმებაზე ხელმძღვანელობასთან და, სადაც შესაფერისია, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებთან. ამ პასუხისმგებლობაში შედის იმის დადგენა, რომ არსებობს აუდიტის გარკვეული წინაპირობები, რომლებზეც პასუხისმგებლობა აკისრია ხელმძღვანელობას და, სადაც შესაფერისია, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებს. ასს 220¹ ეხება გარიგებაზე დათანხმების ისეთ ასპექტებს, რომლებიც აუდიტორზეა დამოკიდებული. (იხ. პუნქტი გ1)

ძალაში შესვლის თარიღი

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

მიზანი

3. აუდიტორის მიზანია, დაეთანხმოს აუდიტის ჩატარების წინადადებას ან გააგრძელოს აუდიტის ჩატარება მხოლოდ იმ შემთხვევაში, როდესაც შეთანხმებული იქნება ძირითადი პირობები, რომლის საფუძველზეც უნდა ჩატარდეს აუდიტი. ამ მიზნით აუდიტორმა უნდა:
 - ა) დაადგინოს, არსებობს თუ არა აუდიტის წინაპირობები; და
 - ბ) დაადასტუროს, რომ აუდიტის გარიგების პირობები ერთნაირად ესმით აუდიტორსა და ხელმძღვანელობას და, სადაც შესაფერისია, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებს.

განმარტებები

4. ასს-ების მიზნებისთვის ქვემოთ განხილულ ტერმინს მინიჭებული აქვს შემდეგი მნიშვნელობა:

აუდიტის წინაპირობები – ხელმძღვანელობის მიერ ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძველების გამოყენება ფინანსური ანგარიშგების მომზადების დროს და ხელმძღვანელობის და, სადაც შესაფერისია, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების თანხმობა მათი პასუხისმგებლობის ამოსავალ დაშვებაზე², რომლის საფუძველზეც ტარდება ესა თუ ის აუდიტი.

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

² ასს 200 - „დამოუკიდებელი აუდიტორის საერთო მიზნები და აუდიტის ჩატარება აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად“, მე-13 პუნქტი.

5. მოცემული ასს-ის მიზნებისთვის, ტექსტის შემდეგ ნაწილში ტერმინის „ხელმძღვანელობა“ ქვეშ უნდა იგულისხმოდეს „ხელმძღვანელობა და, სადაც შესაფერისია, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირები“.

მოთხოვნები

აუდიტის ჩატარების აუცილებელი წინაპირობები

6. იმისათვის, რომ დადგინდეს, არსებობს თუ არა აუდიტის ჩატარების აუცილებელი წინაპირობები, აუდიტორმა უნდა:
- ა) განსაზღვროს, მისაღებია თუ არა ფინანსური ანგარიშგების მომზადების დროს გამოსაყენებელი ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის საფუძვლები; და (იხ: პუნქტები გ2-გ10)
 - ბ) ხელმძღვანელობისგან მოიპოვოს იმის თანხმობა, რომ ისინი აღიარებენ და ესმით თავიანთი პასუხისმგებლობა: (იხ. პუნქტები გ11-გ14, გ21))
 - (i) ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაზე ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლების შესაბამისად, მათ შორის, სადაც შესაფერისია, მის სამართლიან წარდგენაზე; (იხ: პუნქტი გ15)
 - (ii) ისეთ შიდა კონტროლზე, როგორსაც აუცილებლად მიიჩნევს ისეთი ფინანსური ანგარიშგების მოსამზადებლად, რომელიც არ შეიცავს თაღლითობით ან შეცდომით გამოწვეულ არსებით უზუსტობას; და (იხ: პუნქტები გ16-გ19)
 - (iii) აუდიტორის უზრუნველყოფაზე:
 - ა. ყველა ისეთი ინფორმაციით, რომლის შესახებაც იცის ხელმძღვანელობამ, რომ ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისთვის შესაფერისია, კერძოდ, ჩანაწერები, დოკუმენტაცია და სხვა მასალა;
 - ბ. ისეთი დამატებითი ინფორმაციით, რომელიც აუდიტის მიზნებისთვის შეიძლება აუდიტორმა ხელმძღვანელობისგან მოითხოვოს; და
 - გ. სუბიექტში ისეთ პირებთან შეუზღუდავი კონტაქტით, ვისგანაც აუდიტორი აუცილებლად მიიჩნევს აუდიტის მტკიცებულების მიღებას.

აუდიტის მასშტაბის შეზღუდვა აუდიტის გარიგებაზე დათანხმებამდე

7. იმ შემთხვევაში, თუ ხელმძღვანელობა ან მეთვალყურეობაზე პასუ-

ხისმგებელი პირები შეთავაზებული აუდიტის გარიგების პირობებში აუდიტორის სამუშაოზე დააწესებენ რაიმე ისეთ შეზღუდვას, რაც, აუდიტორის აზრით, გამოიწვევს აუდიტორის მხრიდან ფინანსური ანგარიშგების შესახებ მოსაზრების გამოთქმაზე უარს, აუდიტორი არავითარ შემთხვევაში არ უნდა დაეთანხმოს ასეთ შეზღუდულ გარიგებას, როგორც აუდიტის გარიგებას, თუკი ასეთი რამ მოთხოვნილი არ იქნება კანონმდებლობით.

სხვა ფაქტორები, რომლებიც გავლენას ახდენს აუდიტის გარიგებაზე დათანხმებას

8. თუ არ არსებობს აუდიტის ჩატარების აუცილებელი წინაპირობები, აუდიტორმა აღნიშნული საკითხი უნდა განიხილოს ხელმძღვანელობასთან. თუკი ამის გაკეთება კანონმდებლობით არ მოითხოვება, აუდიტორი არავითარ შემთხვევაში არ უნდა დაეთანხმოს აუდიტის ჩატარების წინადადებას, თუ:

ა) მიიჩნევს, რომ ფინანსური ანგარიშგების მოსამზადებლად გამოსაყენებელი ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის საფუძვლები მიუღებელია, გარდა მე-19 პუნქტში გათვალისწინებული შემთხვევებისა; ან

ბ) არ იქნება მოპოვებული 6(ბ) პუნქტში ნახსენები თანხმობა.

აუდიტის გარიგების პირობებზე შეთანხმება

9. აუდიტორმა აუდიტის გარიგების პირობები უნდა შეათანხმოს ხელმძღვანელობასთან ან მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებთან, კონკრეტული გარემოებების გათვალისწინებით. (იხ. პუნქტი გ22)

10. მე-11 პუნქტის მოთხოვნების გათვალისწინებით, აუდიტის გარიგების შეთანხმებული პირობები აუცილებლად უნდა აისახოს აუდიტის გარიგების წერილში ან სხვა მიზანშეწონილი ფორმის წერილობით შეთანხმებაში და მოიცავდეს შემდეგ საკითხებს: (იხ. პუნქტები გ23-გ27)

ა) ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის მიზანსა და მასშტაბს;

ბ) აუდიტორის პასუხისმგებლობას;

გ) ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობას;

დ) ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლების იდენტიფიკაციას;

ე) ნებისმიერი დასკვნის/ანგარიშის სავარაუდო ფორმისა და შინაარსის აღწერას, რომელიც უნდა გასცეს აუდიტორმა; და (იხ. პუნქტი გ24)

ვ) განცხადებას იმის თაობაზე, რომ გარკვეულ გარემოებებში,

დასკვნა/ანგარიში შეიძლება განსხვავდებოდეს მისი სავარაუდო ფორმისა და შინაარსისგან.

11. თუკი შესაბამის კანონში ან სხვა ნორმატიულ აქტში საკმარისად დეტალურად არის აღწერილი მე-10 პუნქტში ნახსენები აუდიტის გარიგების პირობები, აუდიტორს აღარ დასჭირდება მათი დოკუმენტირება რაიმე ფორმის წერილობით შეთანხმებაში, გარდა იმ ფაქტისა, რომ კანონმდებლობის მოთხოვნები გამოიყენება და ხელმძღვანელობას ესმის თავისი პასუხისმგებლობა და აღიარებს ამას, როგორც ეს ჩამოყალიბებულია 6(ბ) პუნქტში. (იხ. პუნქტები გ23, გ28-გ29)
12. თუკი კანონმდებლობა ადგენს ხელმძღვანელობის ისეთ პასუხისმგებლობებს, რომლებიც 6(ბ) პუნქტში აღწერილის მსგავსია, აუდიტორს შეუძლია მიიჩნიოს, რომ მოცემული კანონი ან სხვა ნორმატიული აქტი შეიცავს ისეთ პასუხისმგებლობებს, რომლებიც, მისი აზრით, არსებითად ამ პუნქტში აღწერილი პასუხისმგებლობების ეკვივალენტურია. ასეთი ეკვივალენტური პასუხისმგებლობების შემთხვევაში, აუდიტორმა, წერილობით შეთანხმებაში მათი აღწერის მიზნით, შეიძლება გამოიყენოს კანონის ან სხვა ნორმატიული აქტის ფორმულირება. სხვა ისეთი პასუხისმგებლობების შემთხვევაში, რომლებიც კანონმდებლობით იმგვარად არ არის განსაზღვრული, რომ მათი ძალა ეკვივალენტური იყოს, წერილობით შეთანხმებაში გამოყენებული იქნება 6(ბ) პუნქტში მოცემული აღწერილობა. (იხ. პუნქტი გ28)

განმეორებითი აუდიტი

13. განმეორებითი აუდიტისთვის, აუდიტორმა უნდა შეაფასოს, აუცილებელია თუ არა მოცემულ გარემოებებში აუდიტის გარიგების პირობების გადახედვა და გადამუშავება, ასევე აუცილებელია თუ არა სუბიექტისთვის აუდიტის გარიგების არსებული პირობების შეხსენება. (იხ. პუნქტი გ30)

დათანხმება აუდიტის გარიგების პირობებში ცვლილების შეტანაზე

14. აუდიტორი არავითარ შემთხვევაში არ უნდა დათანხმდეს აუდიტის გარიგების პირობებში ცვლილების შეტანას, თუკი თხოვნას არა აქვს დასაბუთებული საფუძველი. (იხ. პუნქტები გ31-გ33)
15. იმ შემთხვევაში, თუ აუდიტის გარიგების დასრულებამდე აუდიტორს სთხოვენ აუდიტის გარიგების შეცვლას რომელიმე ისეთი გარიგებით, რომელიც რწმუნების უფრო დაბალ დონეს გულისხმობს, აუდიტორმა უნდა განსაზღვროს, ამგვარ ქმედებას აქვს თუ არა დასაბუთებული საფუძველი. (იხ. პუნქტები გ34-გ35)

16. აუდიტის გარიგების პირობების შეცვლის შემთხვევაში, აუდიტორი და ხელმძღვანელობა უნდა შეთანხმდნენ გარიგების ახალ პირობებზე და გარიგების წერილში ან სხვა მიზანშეწონილი ფორმის წერილობით შეთანხმებაში ახალი პირობები უნდა აისახოს.
17. იმ შემთხვევაში, თუ აუდიტორი ვერ შეძლებს შეთანხმებას აუდიტის გარიგების პირობებში რაიმე ცვლილების შეტანაზე, ხოლო ხელმძღვანელობა არ მისცემს მას თავდაპირველი აუდიტის გარიგების გაგრძელების უფლებას, აუდიტორმა:
 - ა) უნდა შეწყვიტოს აუდიტის ჩატარება, სადაც ეს დასაშვებია მოქმედი კანონმდებლობით; და
 - ბ) უნდა გაარკვიოს, არსებობს თუ არა რაიმე ისეთი მოთხოვნა, სახელშეკრულებო ან სხვაგვარი, რომელიც მას ავალდებულებს ამგვარი გარემოებების შესახებ მესამე მხარეთა ინფორმირებას, მაგალითად მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების, მესაკუთრეების ან მარეგულირებელი ორგანოების.

გარიგებაზე დათანხმებასთან დაკავშირებული დამატებითი მოსაზრებები

ფინანსური ანგარიშგების სტანდარტები, რომლებსაც ემატება კანონმდებლობის მოთხოვნები

18. იმ შემთხვევაში, თუ სტანდარტების დამდგენი რომელიმე ავტორიტეტული ან აღიარებული ორგანიზაციის მიერ დადგენილ ფინანსური ანგარიშგების სტანდარტებს ემატება კანონმდებლობის მოთხოვნები, აუდიტორმა უნდა განსაზღვროს, წინააღმდეგობაში ხომ არ მოდის ფინანსური ანგარიშგების სტანდარტებისა და ზემოაღნიშნული დამატებითი მოთხოვნები. თუკი ასეა, აუდიტორმა ხელმძღვანელობასთან ერთად უნდა განიხილოს დამატებითი მოთხოვნების ხასიათი და შეთანხმდეს:
 - ა) შესაძლებელია თუ არა ამ დამატებითი მოთხოვნების შესრულება ფინანსურ ანგარიშგებაში დამატებითი ინფორმაციის გამჟღავნებით; ან
 - ბ) შესაძლებელია თუ არა ფინანსურ ანგარიშგებაში მითითებული ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლების აღწერილის შესაბამისად გასწორება.თუკი შეუძლებელია ორივე ზემოხსენებული ქმედების ჩატარება, აუდიტორმა უნდა განსაზღვროს, აუცილებელი იქნება თუ არა აუდიტორული მოსაზრების მოდიფიცირება ასს 705-ის შესა-

ბამისად.³ (იხ. პუნქტი გ36)

კანონმდებლობით დადგენილი ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის საფუძველები – სხვა საკითხები, რომლებიც გავლენას ახდენს გარიგებაზე დათანხმებაზე

19. თუ აუდიტორი გადაწყვეტს, რომ კანონმდებლობით დადგენილი ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის საფუძველები მიუღებელი იქნებოდა სხვა შემთხვევაში, კანონმდებლობით რომ არ ყოფილიყო დადგენილი, აუდიტორი ამ აუდიტის ჩატარებას მხოლოდ იმ შემთხვევაში უნდა დათანხმდეს, თუკი: (იხ. პუნქტი გ37)

ა) ხელმძღვანელობა თანახმა იქნება, ფინანსურ ანგარიშგებაში წარმოადგინოს ისეთი დამატებითი ინფორმაცია, რომელიც აუცილებელია იმის თავიდან ასაცილებლად, რომ ფინანსური ანგარიშგება შეცდომაში შემყვანი არ იყოს; და

ბ) აუდიტის გარიგების პირობებში აღიარებულია, რომ:

(i) აუდიტორის დასკვნა ფინანსური ანგარიშგების შესახებ, ასს 706-ის (გადასინჯული)⁴ შესაბამისად მოიცავს მნიშვნელოვან გარემოებათა ამსახველ აზრს, სადაც მომხმარებელთა ყურადღება გამახვილებულია დამატებით განმარტებით შენიშვნებზე; და

(ii) იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც აუდიტორს კანონმდებლობით მოეთხოვება ფინანსური ანგარიშგების შესახებ აუდიტორული მოსაზრების გამოთქმა ისეთი ფრაზების გამოყენებით, როგორცაა „სამართლიანად ასახავს ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით“, ან „უტყუარად და სამართლიანად ასახავს“ ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძველების შესაბამისად, ფინანსური ანგარიშგების შესახებ აუდიტორულ მოსაზრებაში შეტანილი არ იქნება ამგვარი ფრაზები.

20. თუ არ იარსებებს მე-19 პუნქტში ჩამოყალიბებული პირობები, ხოლო აუდიტორს კანონმდებლობით მოეთხოვება კონკრეტული აუდიტის ჩატარება, აუდიტორი ვალდებული იქნება:

ა) შეაფასოს ფინანსური ანგარიშგების შეცდომაში შემყვანი ხასიათის გავლენა აუდიტორის დასკვნაზე; და

³ ასს 705 (გადასინჯული) - „მოსაზრების მოდიფიცირება დამოუკიდებელი აუდიტორის დასკვნაში“.

⁴ ასს 706 (გადასინჯული) - „მნიშვნელოვან გარემოებათა ამსახველი აზრები და სხვა გარემოებათა ამსახველი აზრები დამოუკიდებელი აუდიტორის დასკვნაში“.

- ბ) აუდიტის გარიგების პირობებში შეიტანოს შესაფერისი მინიშნება აღნიშნულ საკითხზე.

კანონმდებლობით დადგენილი აუდიტორის დასკვნა

21. ზოგიერთ შემთხვევაში, შესაბამისი იურისდიქციის კანონმდებლობა ადგენს აუდიტორის დასკვნის ფორმატს ან შინაარსს ისეთი ფორმით ან ტერმინებით, რომლებიც მნიშვნელოვნად განსხვავდება ასს-ების მოთხოვნებისგან. ასეთ ვითარებაში აუდიტორმა უნდა შეაფასოს:

- ა) შესაძლებელია თუ არა, რომ მომხმარებლებმა არასწორად გაიგონ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის შედეგად მოპოვებული რწმუნება, ხოლო თუ ეს ასეა,
- ბ) შესაძლებელია თუ არა სავარაუდო გაუგებრობის შემცირება აუდიტორის დასკვნაში დამატებითი განმარტებების ჩართვით.⁵

თუ აუდიტორი დასკვნის, რომ აუდიტორის დასკვნაში დამატებითი განმარტებით ვერ შემცირდება სავარაუდო გაუგებრობა, აუდიტორი არავითარ შემთხვევაში არ უნდა დათანხმდეს ასეთი აუდიტის ჩატარების წინადადებას, თუ კანონმდებლობით არ მოითხოვება ამის გაკეთება. კანონმდებლობის მიხედვით ჩატარებული არც ერთი აუდიტი არ იქნება ასს-ების შესაბამისი. აქედან გამომდინარე, აუდიტორმა აუდიტორის დასკვნაში არავითარ შემთხვევაში არ უნდა მიუთითოს, რომ აუდიტი ჩატარდა ასს-ების შესაბამისად.⁶ (იხ. პუნქტები გ38-გ39)

* * *

გამოყენება და სხვა ახსნა-განმარტებითი მასალა

წინამდებარე ასს-ის მოქმედების სფერო (იხ: 1-ლი პუნქტი)

გ1. მარწმუნებელ გარიგებებზე, მათ შორის აუდიტის ჩატარებაზე დათანხმება, შესაძლებელია მხოლოდ იმ შემთხვევაში, როდესაც პრაქტიკოსი მიიჩნევს, რომ დაკმაყოფილება სათანადო ეთიკური მოთხოვნები, მაგალითად დამოუკიდებლობისა და პროფესიული კომპეტენციის და ამასთან გარიგება შეიცავს გარკვეულ მახასიათებლებს.⁷ ასს 220-ში განხილულია აუდიტორის პასუხისმგებლობები ამა თუ იმ აუდიტის გარიგებაზე დათანხმებასთან დაკავშირებულ და სხვა ისეთ ეთიკურ მოთხოვნებთან მიმართებაში, რომლის შესრულებაც აუდიტორზეა

⁵. ასს 706 (გადასინჯული)

⁶. იხ. ასევე ასს 700 (გადასინჯული) - „მოსაზრების ჩამოყალიბება და დასკვნის წარდგენა ფინანსური ანგარიშგების შესახებ“, 43-ე პუნქტი

⁷. „მარწმუნებელი გარიგებების საერთაშორისო სტრუქტურული საფუძვლები“, მე-17 პუნქტი.

დამოკიდებული.⁸ წინამდებარე ასს ეხება ისეთ საკითხებს (ან წინაპირობებს), რომელთა შესრულება სუბიექტზეა დამოკიდებული და აუცილებელია, რომ ამ საკითხებზე შეთანხმდნენ აუდიტორი და სუბიექტის ხელმძღვანელობა.

აუდიტის ჩატარების აუცილებელი წინაპირობები

ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის საფუძვლები (იხ: პუნქტი 6(ა))

გ2. ნებისმიერ მარწმუნებელ გარიგებაზე დათანხმების ერთ-ერთი პირობა ისაა, რომ მარწმუნებელი გარიგების განმარტებაში აღნიშნული კრიტერიუმები მიზანშეწონილი და ხელმისაწვდომი იყოს გამიზნული მომხმარებლებისთვის.⁹ კრიტერიუმები ის ამოსავალი საკონტროლო მაჩვენებლებია, რომლებიც გამოიყენება განსახილველი საგნის შესაფასებლად ან გასაზომად, მათ შორის, სადაც შესაფერისია, წარდგენისა და განმარტებებისთვის. მიზანშეწონილი კრიტერიუმები განსახილველი საგნის ზომიერად ერთგვაროვანი შეფასების ან გაზომვის საშუალებას იძლევა, პროფესიული განსჯის კონტექსტში. ასს-ების მიზნებისთვის, ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლები უზრუნველყოფს ისეთ კრიტერიუმებს, რომლებსაც აუდიტორი იყენებს ფინანსური ანგარიშგების აუდიტში, მათ შორის, სადაც შესაფერისია, მათ სამართლიან ასახვას.

გ3. თუ არ იარსებებს ფინანსური ანგარიშგების წარდგენისთვის დადგენილი სათანადო საფუძვლები, ხელმძღვანელობას არ ექნება ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისთვის შესაფერისი საფუძველი, ხოლო აუდიტორს არ ექნება ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის ჩასატარებლად მიზანშეწონილი კრიტერიუმები. ბევრ შემთხვევაში, აუდიტორს უფლება აქვს იგულისხმოს, რომ ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლები მისაღებია, როგორც აღწერილია გ8-გ9 პუნქტებში.

ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის საფუძვლების მისაღებლობის განსაზღვრა

გ4. იმისათვის, რომ აუდიტორმა დაადგინოს, მისაღებია თუ არა ფინანსური ანგარიშგების მოსამზადებლად მოსაყენებელი ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის საფუძვლები, მიზანშეწონილია შემდეგი ფაქტორების გათვალისწინება:

⁸ ასს 220, პუნქტები მე-9-11.

⁹ „მარწმუნებელი გარიგებების საერთაშორისო სტრუქტურული საფუძვლები“, პუნქტი 17 (ბ)(ii).

- კონკრეტული სუბიექტის ხასიათი (მაგალითად, ეს შეიძლება იყოს კომერციული საწარმო, სახელმწიფო სექტორის სუბიექტი ან არაკომერციული ორგანიზაცია);
 - ფინანსური ანგარიშგების დანიშნულება (მაგალითად, იგი შეიძლება მომზადებული იყოს ფინანსურ ინფორმაციაზე ფართო სპექტრის მომხმარებელთა საერთო მოთხოვნილებების დასაკმაყოფილებლად, ან კონკრეტული მომხმარებლების მოთხოვნილებების დაკმაყოფილების მიზნით);
 - ფინანსური ანგარიშგების ხასიათი (მაგალითად, ფინანსური ანგარიშგება შეიძლება იყოს ფინანსური ანგარიშგების სრული პაკეტი ან ერთი ფინანსური ანგარიშგება); და
 - კანონმდებლობა ადგენს თუ არა ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლებს.
- გ5. ფინანსური ანგარიშგების ბევრ მომხმარებელს არა აქვს იმის შესაძლებლობა, რომ მოითხოვოს ისეთი ფინანსური ანგარიშგების მომზადება, რომელიც დაკმაყოფილებს მის სპეციფიკურ საინფორმაციო მოთხოვნილებებს. მართალია, შეუძლებელია კონკრეტული მომხმარებლების ყველა საინფორმაციო მოთხოვნილების დაკმაყოფილება, მაგრამ არსებობს ფინანსურ ინფორმაციაზე ისეთი მოთხოვნილებები, რომლებიც საერთოა მომხმარებელთა ფართო წრეებისთვის. ფინანსური ანგარიშგება, რომელიც მომზადებულია ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის ისეთი საფუძვლების შესაბამისად, რომელიც გამიზნულია ფინანსურ ინფორმაციაზე მომხმარებელთა ფართო წრეების საერთო მოთხოვნილებების დასაკმაყოფილებლად, მიიჩნევა საერთო დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშგებად.
- გ6. ზოგ შემთხვევაში, ფინანსური ანგარიშგება მზადდება ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის ისეთი საფუძვლების შესაბამისად, რომლებიც გამიზნულია ფინანსურ ინფორმაციაზე კონკრეტული მომხმარებლების მოთხოვნილებების დასაკმაყოფილებლად. ასეთი ფინანსური ანგარიშგება მიიჩნევა სპეციალური დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშგებად. ფინანსურ ინფორმაციაზე გამიზნული მომხმარებლების მოთხოვნილებები განსაზღვრავს ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლებს კონკრეტულ გარემოებებში. ასს 800-ში განხილულია ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის ისეთი საფუძვლების მისაღებად, რომლებიც გამიზნულია ფინანსურ ინფორმაციაზე კონკრეტული მომხმარებლების მოთხოვნილებების დასაკმაყოფილებლად.¹⁰

¹⁰ ასს 800 (გადასინჯული) - „სპეციფიკური საკითხები - სპეციალური დანიშნულების საფუძვლების მიხედვით მომზადებული ფინანსური ანგარიშგების აუდიტი“, მე-8 პუნქტი.

გ7. შესაძლებელია, რომ აუდიტის ჩატარების წინადადებაზე დათანხმების შემდეგ გამოვლინდეს ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლების ნაკლოვანებები, რომლებიც იმაზე მიუთითებს, რომ აღნიშნული საფუძვლები მიუღებელია. თუ ასეთი საფუძვლებით სარგებლობა კანონმდებლობითაა დადგენილი, გამოიყენება მე-19-20 პუნქტების მოთხოვნები, ხოლო, როდესაც ასეთი საფუძვლებით სარგებლობა კანონმდებლობით არ არის დადგენილი, ხელმძღვანელობას უფლება აქვს, გადაწყვიტოს სხვა მისაღები საფუძვლების გამოყენება. თუ ხელმძღვანელობა ამას გააკეთებს მე-16 პუნქტის მოთხოვნების შესაბამისად, აუცილებელია აუდიტის გარიგების ახალი პირობების შეთანხმება, რათა აისახოს ფინანსური ანგარიშგების მოსამზადებლად გამოსაყენებელი საფუძვლების შეცვლა, რადგან მანამდე შეთანხმებული პირობები უკვე არასწორი იქნება.

ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის საერთო დანიშნულების საფუძვლები

გ8. დღეისათვის არ არსებობს არანაირი ობიექტური და მთელ მსოფლიოში აღიარებული დასაბუთებული არგუმენტი, რომლის მიხედვითაც შესაძლებელი იქნებოდა ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის საერთო დანიშნულების საფუძვლების მისაღებობაზე მსჯელობა. ამგვარი არგუმენტის არარსებობის პირობებში, მიიჩნევა, რომ საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების მოსამზადებლად მისაღებია ისეთი ორგანიზაციების მიერ დადგენილი ფინანსური ანგარიშგების სტანდარტების გამოყენება, რომლებიც უფლებამოსილი ან აღიარებული არიან გარკვეული ტიპის სუბიექტების მიერ გამოსაყენებელი სტანდარტების გავრცელების მიზნით, იმ პირობით, თუ ეს ორგანიზაციები იცავენ დადგენილ და გამჭვირვალე პროცედურებს, რაც მოიცავს ფართო სპექტრის დაინტერესებული მხარეების შეხედულებების განხილვასა და გათვალისწინებას. ასეთი ფინანსური ანგარიშგების სტანდარტების მაგალითებია:

- ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს მიერ დამუშავებული ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტები (ფასს სტანდარტები);
- სახელმწიფო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს მიერ დამუშავებული სახელმწიფო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტები (სსბასს-ები); და
- კონკრეტული იურისდიქციის სტანდარტების დამდგენი რომელიმე უფლებამოსილი ან აღიარებული ორგანიზაციის მიერ დამუშავებული სააღრიცხვო პრინციპები, იმ პირობით, თუ ეს

ორგანიზაციები იცავენ დადგენილ და გამჭვირვალე პროცედურებს, რაც მოიცავს ფართო სპექტრის დაინტერესებული მხარეების შეხედულებების განხილვასა და გათვალისწინებას.

კანონში ან სხვა ნორმატიულ აქტში, რომელიც საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების მომზადებას არეგულირებს, ხშირად დადგენილია, რომ ზემოაღნიშნული ფინანსური ანგარიშგების სტანდარტები წარმოადგენს ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლებს.

კანონმდებლობით დადგენილი ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის საფუძვლები

გ9. 6(ა) პუნქტის შესაბამისად, აუდიტორმა უნდა განსაზღვროს, მისაღებია თუ არა ფინანსური ანგარიშგების მოსამზადებლად გამოსაყენებელი ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის კონკრეტული საფუძვლები. ზოგიერთ იურისდიქციაში შეიძლება კანონმდებლობა ადგენდეს ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის საფუძვლებს, რომელიც გამოყენებულ უნდა იქნეს გარკვეული ტიპის სუბიექტების საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების მოსამზადებლად. თუ არ არსებობს სხვა საწინააღმდეგო მითითებები, მიიჩნევა, რომ ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის ასეთი საფუძვლები მისაღებია მსგავსი სუბიექტების მიერ მომზადებული საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგებისთვის. იმ შემთხვევაში, თუ აუდიტორი ამ საფუძვლებს მისაღებად არ მიიჩნევს, გამოიყენება მე-19-20 პუნქტები.

იურისდიქციები, რომლებსაც არ გააჩნიათ სტანდარტების დამდგენი ორგანიზაციები, ან ფინანსური ანგარიშგების წარდგენისთვის დადგენილი საფუძვლები

გ10. როდესაც ესა თუ ის სუბიექტი რეგისტრირებულია ან ფუნქციონირებს ისეთ იურისდიქციაში, რომელსაც არ გააჩნია სტანდარტების დამდგენი უფლებამოსილი ან აღიარებული ორგანიზაცია, ან სადაც ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის საფუძვლები კანონმდებლობით არ არის დადგენილი, ხელმძღვანელობა თავად ადგენს ფინანსური ანგარიშგების მოსამზადებლად გამოსაყენებელ ფინანსური ანგარიშგების საფუძვლებს. მე-2 დანართი მოიცავს მითითებებს ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის საფუძვლების მისაღებობის განსაზღვრასთან დაკავშირებით ასეთ გარემოებებში.

შეთანხმება ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობის შესახებ (იხ: პუნქტი 6(ბ))

გ11. ასს-ების შესაბამისად ნებისმიერი აუდიტი ტარდება იმ ამოსავალი დაშვების საფუძველზე, რომ ხელმძღვანელობას აღიარებული აქვს და

ესმის, რომ მას გააჩნია 6(ბ) პუნქტში ჩამოყალიბებული პასუხისმგებლობები.¹¹ გარკვეულ იურისდიქციებში, ასეთი პასუხისმგებლობები შეიძლება განსაზღვრული იყოს კანონში ან სხვა ნორმატიულ აქტში. სხვა იურისდიქციებში კანონებსა და ნორმატიულ აქტებში შეიძლება მოცემული იყოს ზემოაღნიშნული პასუხისმგებლობების ზერელე განმარტება ან საერთოდ არ არსებობდეს. ასეთ საკითხებში ასს-ები არ ცვლის/არ აუქმებს შესაბამის კანონებსა და სხვა ნორმატიულ აქტებს. თუმცა, თვითონ დამოუკიდებელი აუდიტის ცნება მოითხოვს, რომ აუდიტორმა, რომელიც ფინანსური ანგარიშგების აუდიტს ატარებს, თავის თავზე არ აიღოს პასუხისმგებლობა ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაზე, ან სუბიექტის შესაბამის შიდა კონტროლის სისტემაზე. ამასთან, აუდიტორს აქვს დასაბუთებული მოლოდინი იმისა, რომ მოიპოვებს აუდიტისთვის აუცილებელ ინფორმაციას (მათ შორის, ისეთ ინფორმაციას, რომელიც მოცემული არ არის მთავარ წიგნში ან ანალიზური აღრიცხვის ჟურნალებში), თუკი ხელმძღვანელობას შეუძლია მისი მიწოდება ან მოპოვება. აქედან გამომდინარე, ზემოაღნიშნულ წინაპირობას/დაშვებას გადამწყვეტი მნიშვნელობა აქვს დამოუკიდებელი აუდიტის ჩატარებისთვის. ყოველგვარი გაუგებრობის თავიდან ასაცილებლად, აუდიტორი, აუდიტის გარიგების შეთანხმებული და დოკუმენტირებული პირობების ფარგლებში (როგორც მოითხოვება მე-9-12 პუნქტებში), ხელმძღვანელობასთან ათანხმებს, რომ იგი აღიარებს და ესმის, რომ გააჩნია ასეთი პასუხისმგებლობები.

გ12. ხელმძღვანელობასა და მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებს შორის ფინანსური ანგარიშგების წარდგენაზე დაკისრებული პასუხისმგებლობების განაწილების მეთოდი განსხვავებული იქნება კონკრეტული სუბიექტის რესურსებისა და სტრუქტურის და შესაბამისი კანონის ან სხვა ნორმატიული აქტის მოთხოვნების მიხედვით, ასევე სუბიექტში ხელმძღვანელობისა და მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების შესაბამისი ფუნქციების მიხედვით. უმეტეს შემთხვევაში, ხელმძღვანელობა პასუხისმგებელია ზემოაღნიშნული პასუხისმგებლობის აღსრულებაზე, ხოლო მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებს გააჩნიათ ხელმძღვანელობაზე ზედამხედველობის გაწევის ფუნქცია. ზოგ შემთხვევაში, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებს ექნებათ, ან საკუთარ თავზე აიღებენ ფინანსური ანგარიშგების დამტკიცების ან ფინანსური ანგარიშგების წარდგენასთან დაკავშირებული სუბიექტის შიდა კონტროლზე მონიტორინგის განხორციელების პასუხისმგებლობას. მსხვილ ან სახელმწიფო სექტორის სუბი-

¹¹ ასს 200, პუნქტი გ4.

ექტებში ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისა და წარდგენის პროცესზე ზედამხედველობის გარკვეული პასუხისმგებლობა შეიძლება დაეკისროს მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების ქვეჯგუფს, მაგალითად აუდიტის კომიტეტს.

- გ13. ასს 580-ის შესაბამისად, აუდიტორმა ხელმძღვანელობას უნდა სთხოვოს ოფიციალური წერილობითი ინფორმაციის წარდგენა, სადაც ის დაადასტურებს, რომ შეასრულა დაკისრებული პასუხისმგებლობებიდან გარკვეული პასუხისმგებლობები.¹² ამის გამო, შეიძლება მიზანშეწონილი იყოს ხელმძღვანელობისთვის წინასწარ იმის ინფორმირება, რომ მისგან მოელიან მსგავსი ოფიციალური წერილობითი ინფორმაციის მიღებას, სხვა ასს-ებით მოთხოვნილ ოფიციალურ წერილობით ინფორმაციასთან ერთად და, აუცილებლობის შემთხვევაში, სხვა წერილობით ოფიციალურ ინფორმაციასაც, რომელიც საჭიროა ფინანსური ანგარიშგების შესახებ მოპოვებული სხვა აუდიტის მტკიცებულებების, ან ფინანსური ანგარიშგების ერთი ან რამდენიმე კონკრეტული მტკიცების გასამყარებლად.
- გ14. თუ ხელმძღვანელობა არ აღიარებს თავის პასუხისმგებლობებს, ან თანახმა არ იქნება წერილობით წარსადგენი ოფიციალური ინფორმაციის მოწოდებაზე, აუდიტორი ვერ შეძლებს საკმარისი და შესაფერისი აუდიტის მტკიცებულებების მოპოვებას.¹³ ასეთ გარემოებებში, აუდიტორისთვის მიზანშეწონილი არ იქნება აუდიტის ჩატარების წინადადებაზე დათანხმება, თუკი აუდიტორს კანონმდებლობით არ მოეთხოვება ამის გაკეთება. იმ შემთხვევაში, როდესაც აუდიტორს მოეთხოვება ასეთ ვითარებაში აუდიტის ჩატარებაზე დათანხმება, შეიძლება აუცილებელი გახდეს, რომ აუდიტორმა ხელმძღვანელობას აუხსნას ასეთი საკითხების მნიშვნელობა და მათი გავლენა აუდიტორის დასკვნაზე.

ფინანსური ანგარიშგების მომზადება (იხ: პუნქტი 6(ბ)(i))

- გ15. ფინანსური ანგარიშგების საფუძვლების უმეტესობა შეიცავს ისეთ მოთხოვნებს, რომლებიც ეხება ფინანსური ანგარიშგების წარდგენას. ასეთი საფუძვლებისთვის ფინანსური ანგარიშგების *მომზადება* ფინანსური ანგარიშგებისთვის დადგენილი საფუძვლების შესაბამისად მოიცავს *წარდგენასაც*. სამართლიანი წარდგენის საფუძვლების შემთხვევაში, ანგარიშგების მიზანს - სამართლიანი წარდგენის მიღწევა - იმდენად დიდი მნიშვნელობა აქვს, რომ ხელმძღვანელობასთან შეთან-

¹² ასს 580, „ხელმძღვანელობის მიერ წარდგენილი ოფიციალური ინფორმაცია“, პუნქტები მე-10-11.

¹³ ასს 580, პუნქტი გ26.

ხმებული აუდიტის ჩატარების წინაპირობა შეიცავს კონკრეტულ მინიმუმებს სამართლიანად წარდგენაზე, ან ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობაზე, რომ მან უნდა უზრუნველყოს ისეთი ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა, რომელიც ასახავს „უტყუარ და სამართლიან თვალსაზრისს“, ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის მოცემული საფუძვლების შესაბამისად.

შიდა კონტროლი (იხ: პუნქტი 6(ბ)(ii))

- გ16. ხელმძღვანელობა ნერგავს ისეთ შიდა კონტროლს, როგორსაც იგი აუცილებლად მიიჩნევს ისეთი ფინანსური ანგარიშგების მოსამზადებლად, რომელიც არ შეიცავს თაღლითობით ან შეცდომით გამოწვეულ არსებით უზუსტობას. შიდა კონტროლი, რამდენად ეფექტურიც არ უნდა იყოს, მისთვის დამახასიათებელი თანდაყოლილი შეზღუდვების გამო, სუბიექტს უზრუნველყოფს მხოლოდ დასაბუთებული რწმუნებით იმის შესახებ, რამდენად არის მიღწეული მოცემული სუბიექტის ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის მიზნები.¹⁴
- გ17. ასს-ების შესაბამისად ჩატარებული დამოუკიდებელი აუდიტი არ გამოდგება ისეთი შიდა კონტროლის ფუნქციონირების შემცვლელად, რომელიც აუცილებელია იმისთვის, რომ ხელმძღვანელობამ ფინანსური ანგარიშგება მოამზადოს. აქედან გამომდინარე, აუდიტორს მოეთხოვება ხელმძღვანელობის თანხმობის მიღება იმის თაობაზე, რომ იგი აღიარებს და ესმის თავისი პასუხისმგებლობა შიდა კონტროლზე. თუმცა, 6(ბ)(ii) პუნქტით მოთხოვნილი თანხმობა არ გულისხმობს, რომ აუდიტორი დაადგენს იმას, რომ ხელმძღვანელობის მიერ განხორციელებულმა შიდა კონტროლმა მიზანს მიაღწია ან ნაკლი არ ექნება.
- გ18. ხელმძღვანელობის გადასაწყვეტია იმის დადგენა, რომელი შიდა კონტროლის საშუალებების დანერგვაა აუცილებელი ფინანსური ანგარიშგების მოსამზადებლად. ტერმინი „შიდა კონტროლი“ თავის თავში აერთიანებს ფართო სპექტრის პროცედურებს/პროცესებს თავისი კომპონენტების ფარგლებში, რომლებსაც შეიძლება ეწოდოს კონტროლის გარემო; სუბიექტის რისკის შეფასების პროცესი; საინფორმაციო სისტემა, მათ შორის, ფინანსურ ანგარიშგებასთან უშუალოდ დაკავშირებული ბიზნესპროცესები, ასევე საკომუნიკაციო პროცესები; მაკონტროლებელი საქმიანობა და კონტროლის მექანიზმების მონიტორინგი. თუმცა, აუცილებელი არ არის, რომ ასეთი სტრუქტურა იმას ასახავდეს, კონკრეტულ სუბიექტში ზუსტად როგორ შეიძლება იყოს დაპროექტებული, დანერგილი და როგორ შეიძლება ფუნქციონირებდეს.

¹⁴ ასს 315 (გადასინჯული) - „არსებითი უზუსტობის რისკების გამოვლენა და შეფასება სუბიექტისა და მისი გარემოს შესწავლის გზით“, პუნქტი გ54.

ნირებდეს შიდა კონტროლის სისტემა, ან როგორ იქნება დაყოფილი კატეგორიებად შიდა კონტროლის კონკრეტული კომპონენტი.¹⁵ ამა თუ იმ სუბიექტის შიდა კონტროლი (კერძოდ, მისი საბუღალტრო წიგნები და ბუღალტრული ჩანაწერები, ან ბუღალტრული აღრიცხვის სისტემები) ასახავს ხელმძღვანელობის მოთხოვნილებებს, სუბიექტის კომერციული საქმიანობის სირთულეს, იმ რისკების ხასიათს, რომლებსაც ექვემდებარება სუბიექტი და ასევე კანონმდებლობის მოთხოვნებს.

- გ19. ზოგიერთ იურისდიქციაში შეიძლება კანონმდებლობა ადგენდეს ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობას საბუღალტრო წიგნებისა და ბუღალტრული ჩანაწერების, ან ბუღალტრული აღრიცხვის სისტემების ადეკვატურობაზე. ზოგიერთ შემთხვევაში, დამკვიდრებულ საყოველთაოდ აღიარებულ პრაქტიკაში შეიძლება იგულისხმებოდეს, რომ განსხვავება არსებობს, ერთი მხრივ, საბუღალტრო წიგნებსა და ბუღალტრულ ჩანაწერებს, ან ბუღალტრული აღრიცხვის სისტემებსა და, მეორე მხრივ, შიდა კონტროლის სისტემას ან კონტროლის მექანიზმებს/საშუალებებს შორის. ვინაიდან საბუღალტრო წიგნები და ბუღალტრული ჩანაწერები, ან ბუღალტრული აღრიცხვის სისტემები შიდა კონტროლის ერთ-ერთი განუყოფელი ნაწილია, როგორც ეს აღნიშნულია გ18 პუნქტში, 6(ბ)(ii) პუნქტში ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობის აღწერისას ისინი ცალკე აღარ არის ნახსენები. გაუგებრობის თავიდან ასაცილებლად, შეიძლება მიზანშეწონილი იყოს, რომ აუდიტორმა ხელმძღვანელობას აუხსნას მოცემული პასუხისმგებლობის გამოყენების სფერო.

დამატებითი ინფორმაცია (იხ: პუნქტი 6(ბ)(iii)ბ)

- გ20. დამატებითი ინფორმაცია, რომელიც შეიძლება აუდიტორმა მოითხოვოს ხელმძღვანელობისგან აუდიტის მიზნებისთვის, შეიძლება მოიცავდეს მაგალითად (როდესაც შესაფერისია) სხვა ინფორმაციასთან დაკავშირებულ საკითხებს ასს 720-ის (გადასინჯული) შესაბამისად. როდესაც აუდიტორი სხვა ინფორმაციის მიღებას მოელის აუდიტორის დასკვნის თარიღის შემდეგ, აუდიტის გარიგების პირობებში შეიძლება ასევე დაფიქსირდეს აუდიტორის პასუხისმგებლობა ამგვარ სხვა ინფორმაციასთან დაკავშირებით, მათ შორის, რა ზომების გატარება შეიძლება იყოს მიზანშეწონილი, ან აუცილებელი, თუ აუდიტორი დაასკვნის, რომ არსებითი უზუსტობა არსებობს სხვა ინფორმაციაში, რომელსაც აუდიტორი მიიღებს აუდიტორის დასკვნის თარიღის შემდეგ.

¹⁵ ასს 315 (გადასინჯული), პუნქტი გ59 და 1-ლი დანართი.

მცირე სუბიექტებთან დაკავშირებული მოსაზრებები
(იხ: პუნქტი 6(ბ))

გ21. აუდიტის გარიგების პირობების შეთანხმების ერთ-ერთი მიზანია ხელმძღვანელობისა და აუდიტორის შესაბამისი პასუხისმგებლობების შესახებ გაუგებრობის თავიდან აცილება. მაგალითად, თუ ხელმძღვანელობას რომელიმე მესამე მხარე დაეხმარა ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაში, შეიძლება სასარგებლო იყოს ხელმძღვანელობისთვის იმის შეხსენება, რომ მაინც მის პასუხისმგებლობაში რჩება ფინანსური ანგარიშგების მომზადება, ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლების შესაბამისად.

აუდიტის გარიგების პირობებზე შეთანხმება

აუდიტის გარიგების პირობების შეთანხმება (იხ: მე-9 პუნქტი)

გ22. აუდიტის გარიგების პირობების შეთანხმებისას ხელმძღვანელობისა და მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების ფუნქციები დამოკიდებული იქნება ამ სუბიექტის მართვის სტრუქტურასა და კანონმდებლობის მოთხოვნებზე.

აუდიტის გარიგების წერილი ან სხვა ფორმის წერილობითი შეთანხმება¹⁶
(იხ: მე-10-11 პუნქტები)

გ23. ორივე მხარისთვის, დამკვეთისთვისაც და აუდიტორისთვისაც სასარგებლოა, რომ აუდიტორმა გარიგების წერილი გაგზავნოს აუდიტორული შემოწმების დაწყებამდე, რათა თავიდან იქნეს აცილებული აუდიტთან დაკავშირებული ყოველგვარი გაუგებრობა. თუმცა, ზოგიერთ ქვეყანაში აუდიტის მიზანი, მასშტაბი და ხელმძღვანელობისა და აუდიტორის პასუხისმგებლობები შეიძლება საკმარისად დეტალურად იყოს აღწერილი შესაბამის კანონში, ანუ მე-10 პუნქტში აღწერილ საკითხებს კანონმდებლობა ადგენდეს. მართალია, ასეთ გარემოებებში, მე-11 პუნქტის თანახმად, აუდიტორს უფლება აქვს, გარიგების წერილში მხოლოდ მიუთითოს, რომ გამოიყენება კანონმდებლობის მოთხოვნები და ხელმძღვანელობა აღიარებს და ესმის მე-6(ბ) პუნქტში ჩამოყალიბებული თავისი პასუხისმგებლობები, მაგრამ აუდიტორს მაინც აქვს უფლება, მიზანშეწონილად მიიჩნიოს და, ხელმძღვანელობის ინფორმირების მიზნით, გარიგების წერილში შეიტანოს მე-10 პუნქტში აღწერილი საკითხები.

¹⁶ მომდევნო პუნქტებში, იქ, სადაც მითითებულია აუდიტის გარიგების წერილი, შეიძლება იგულისხმობთ აუდიტის გარიგების წერილი, ან სხვა ნებისმიერი მიზანშეწონილი ფორმის წერილობითი შეთანხმება.

აუდიტის გარიგების წერილის ფორმა და შინაარსი

გ24. აუდიტის გარიგების წერილის ფორმა და შინაარსი შეიძლება სხვადასხვანაირი იყოს სხვადასხვა სუბიექტისთვის. აუდიტორის პასუხისმგებლობების შესახებ აუდიტის გარიგების წერილში შეტანილი ინფორმაცია შეიძლება ეყრდნობოდეს ასს 200-ს.¹⁷ მოცემული ასს-ის მე-6(ბ) და მე-12 პუნქტები ეხება ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობების აღწერას. მე-10 პუნქტით მოთხოვნილი საკითხების გარდა, აუდიტის გარიგების წერილში აუდიტორმა შეიძლება სხვა საკითხებიც გაითვალისწინოს, მაგალითად:

- უფრო დეტალური ინფორმაცია აუდიტის მასშტაბის შესახებ, მათ შორის, მოქმედი კანონმდებლობის, ასს-ებისა და პროფესიული ორგანიზაციების ეთიკური და სხვა ისეთი ოფიციალური დოკუმენტების მითითება, რომელთა მოთხოვნებსაც ემორჩილება აუდიტორი;
- აუდიტის გარიგების შედეგების ინფორმირების ნებისმიერი სხვა ფორმა;
- აუდიტორის ვალდებულება აუდიტორის დასკვნაში აუდიტის ძირითადი საკითხების შესახებ ინფორმირებასთან დაკავშირებით, ასს 701-ის შესაბამისად;¹⁸
- ის ფაქტი, რომ აუდიტის თანმდევი შეზღუდვებისა და ასევე შიდა კონტროლისთვის დამახასიათებელი თანდაყოლილი შეზღუდვების გამო, არსებობს გარდაუვალი რისკი იმისა, რომ შეიძლება ვერ გამოვლინდეს ზოგიერთი არსებითი უზუსტობა, თუნდაც აუდიტი სათანადოდ იყოს დაგეგმილი და ჩატარდეს ასს-ების შესაბამისად;
- აუდიტის დაგეგმვასა და ჩატარებასთან დაკავშირებული შეთანხმებები, მათ შორის, ინფორმაცია გარიგების გუნდის შემადგენლობის შესახებ;
- იმედი გამოხატოს იმის თაობაზე, რომ ხელმძღვანელობა წერილობით წარმოადგენს ოფიციალურ ინფორმაციას (იხილეთ აგრეთვე პუნქტი გ13);

¹⁷ ასს 200, პუნქტები მე-3-9.

¹⁸ ასს 701 - „აუდიტის ძირითადი საკითხების შესახებ ინფორმირება დამოუკიდებელი აუდიტორის დასკვნაში“.

- გამოხატოს იმედი იმის თაობაზე, რომ ხელმძღვანელობა აუდიტორისთვის ხელმისაწვდომს გახდის ყველანაირ ინფორმაციას, რომელიც მისთვის ცნობილია, რომ აუცილებელია ფინანსური ანგარიშგების მოსამზადებლად, მათ შორის ინფორმაციას, რომელიც უნდა გამჟღავნდეს განმარტებით შენიშვნებში;
- ხელმძღვანელობის თანხმობა იმის შესახებ, რომ აუდიტორს დროულად მიაწვდის ფინანსური ანგარიშგების პროექტს, მათ შორის, ყველანაირ ინფორმაციას, რომელიც აუცილებელია ფინანსური ანგარიშგების მოსამზადებლად, იმის მიუხედავად, საიდან იქნება ეს ინფორმაცია მიღებული, მთავარი წიგნიდან და ანალიზური აღრიცხვის ჟურნალებიდან, თუ სხვა წყაროებიდან (მათ შორის, ყველანაირ ინფორმაციას, რომელიც აუცილებელია ახსნა-განმარტებების მოსამზადებლად) და სხვა ინფორმაციას,¹⁹ თუ ასეთი არსებობს, რათა აუდიტორმა შეძლოს აუდიტის დასრულება შეთავაზებული გრაფიკის შესაბამისად;
- ხელმძღვანელობის თანხმობა იმასთან დაკავშირებით, რომ აუდიტორს ინფორმაციას მიაწვდის ისეთი ფაქტების შესახებ, რომლებსაც შეუძლია გავლენის მოხდენა ფინანსურ ანგარიშგებაზე და რომლებიც ხელმძღვანელობისთვის შეიძლება ცნობილი გახდეს ფინანსური ანგარიშგების გამოცემის თარიღსა და აუდიტორის დასკვნის თარიღს შორის პერიოდში;
- მომსახურების საზღაურის გამოთვლის საფუძვლისა და ანგარიშსწორებასთან დაკავშირებული ნებისმიერი შეთანხმების აღწერა;
- თხოვნა ხელმძღვანელობის მიმართ, რომ გარიგების წერილის მიღება და გარიგების პირობებზე თანხმობა ხელმოწერით დაადასტუროს.

გ25. როდესაც აუდიტორს არ მოეთხოვება აუდიტის ძირითადი საკითხების ინფორმირება აუდიტორის დასკვნაში, შეიძლება აუდიტორისთვის სასარგებლო იყოს აუდიტის გარიგების პირობებში იმის მითითება, რომ ზოგადად არსებობს აუდიტორის დასკვნაში აუდიტის ძირითადი საკითხების ინფორმირების შესაძლებლობა, ხოლო ზოგიერთ იურისდიქციაში, შეიძლება აუცილებელი იყოს ასეთი შესაძლებლობის დაფიქსირება აუდიტის გარიგების პირობებში, რათა აუდიტორმა შეინარჩუნოს ამის გაკეთების შესაძლებლობა.

¹⁹ როგორც განმარტებულია ასს 720-ში (გადასინჯული) - „აუდიტორის პასუხისმგებლობა სხვა ინფორმაციასთან მიმართებით“.

გ26. საჭიროების შემთხვევაში, აუდიტის გარიგების წერილში შესაძლებელია ასევე შემდეგი პუნქტების ჩართვა:

- შეთანხმება, რომელიც ეხება სხვა აუდიტორებისა და ექსპერტების მონაწილეობას აუდიტის ზოგიერთ ასპექტში;
- შეთანხმება, რომელიც ეხება შიდა აუდიტორებისა და სუბიექტის სხვა პერსონალის მონაწილეობას;
- შეთანხმება, რომელიც საჭიროა წინამორბედ აუდიტორთან ურთიერთობისთვის, თუ აუდიტორი პირველად ატარებს აუდიტს მოცემულ სუბიექტში;
- კანონმდებლობით ან სათანადო რთიკური მოთხოვნებით გათვალისწინებულ აუდიტორის იმ პასუხისმგებლობებზე მითითება, ან პასუხისმგებლობების აღწერა, რომლებიც ეხება კანონმდებლობის დარღვევის გამოვლენილი ან საექვო შემთხვევების შესახებ ინფორმაციის მიწოდებას სუბიექტის გარე სათანადო ორგანოსთვის;
- აუდიტორის ვალდებულების ნებისმიერი სახის შეზღუდვა, როდესაც იარსებებს ამის შესაძლებლობა;
- მითითება აუდიტორისა და სუბიექტის სხვა დამატებით შეთანხმებებზე;
- სხვა მხარეებისთვის აუდიტის სამუშაო დოკუმენტების მიწოდების ნებისმიერი ვალდებულება.

აუდიტის გარიგების წერილის ნიმუში მოცემულია 1-ელ დანართში.

კომპონენტების აუდიტი

გ27. როდესაც სათავო საწარმოს აუდიტორი ამავე დროს მისი ერთ-ერთი კომპონენტის აუდიტორიცაა, აუდიტორის გადაწყვეტილებაზე, უნდა გაეგზავნოს თუ არა აუდიტის გარიგების წერილი ცალკე ამ კომპონენტს, შეიძლება გავლენა მოახდინოს შემდეგმა ფაქტორებმა:

- ვინ ნიშნავს კომპონენტის აუდიტორს;
- საჭიროა თუ არა ამ კომპონენტის შესახებ ცალკე აუდიტორის დასკვნის შედგენა;
- საკანონმდებლო მოთხოვნები აუდიტორის დანიშვნასთან დაკავშირებით;
- სათავო საწარმოს საკუთრების ხარისხი; და
- სათავო საწარმოსგან კომპონენტის ხელმძღვანელობის დამოუკიდებლობის ხარისხი.

კანონმდებლობით დადგენილი ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობები (იხ: მე-11-12 პუნქტები)

გ28. იმ შემთხვევაში, თუ გ23 და გ29 პუნქტებში აღწერილ გარემოებებში, აუდიტორი დაასკვნის, რომ აუდიტის გარიგების წერილში აუცილებელი არ არის აუდიტის გარიგების გარკვეული პირობების შეტანა, აუდიტორს მე-11 პუნქტით მაინც მოეთხოვება ხელმძღვანელობის წერილობითი თანხმობის მოპოვება იმასთან დაკავშირებით, რომ იგი აღიარებს და ესმის, რომ გააჩნია მე-6(ბ) პუნქტში ჩამოყალიბებული პასუხისმგებლობები. თუმცა, მე-12 პუნქტის შესაბამისად, ასეთ წერილობით შეთანხმებაში შეიძლება კონკრეტული კანონის ან სხვა ნორმატიული აქტის ფორმულირების გამოყენება, თუკი კანონმდებლობა ადგენს ხელმძღვანელობის ისეთ პასუხისმგებლობებს, რომლებიც, ფაქტობრივად, მე-6(ბ) პუნქტში აღწერილის ეკვივალენტურია. რეკომენდაციები იმის თაობაზე, ეკვივალენტურია თუ არა ამა თუ იმ იურისდიქციის კანონმდებლობაში მოცემული ზემოაღნიშნული პასუხისმგებლობების აღწერა, შეიძლება უკვე მომზადებული და გამოცემული ჰქონდეს ბუღალტერთა პროფესიულ ორგანიზაციას, აუდიტის სტანდარტების დამდგენ ორგანოს ან აუდიტორული საქმიანობის მარეგულირებელ ორგანოს.

სახელმწიფო სექტორის სუბიექტებთან დაკავშირებული მოსაზრებები

გ29. საზოგადოდ, სახელმწიფო სექტორის სუბიექტებში აუდიტორის დანიშვნის წესს, ასევე სახელმწიფო სექტორის სუბიექტების აუდიტორის უფლებამოსილებასა და ვალდებულებებს, მათ შორის სუბიექტის ჩანაწერებისა და სხვა ინფორმაციის მიღების უფლებამოსილებას ადგენს ის კანონები ან სხვა ნორმატიული აქტები, რომლებიც არეგულირებს სახელმწიფო სექტორში აუდიტის ჩატარებას. როდესაც კანონმდებლობაში საკმარისად დეტალურად არის აღწერილი აუდიტის გარიგების პირობები, სახელმწიფო სექტორის აუდიტორს მაინც აქვს უფლება მიიჩნიოს, რომ უმჯობესია იმაზე უფრო სრული აუდიტის გარიგების წერილის შედგენა, რაც ნებადართულია მე-11 პუნქტით.

განმეორებითი აუდიტი (იხ: მე-13 პუნქტი)

გ30. აუდიტორს უფლება აქვს გადაწყვიტოს, რომ ყოველ პერიოდში არ გაგზავნოს ახალი აუდიტის გარიგების წერილი ან სხვა ფორმის წერილობითი შეთანხმება. თუმცა, შემდეგმა ფაქტორებმა შეიძლება გამოიწვიოს აუდიტის გარიგების პირობების გადახედვა ან სუბიექტისთვის არსებული პირობების შეხსენება:

- ნებისმიერმა მინიშნებამ იმაზე, რომ დამკვეთს მცდარად აქვს გაგებულ აუდიტის მიზანი და მასშტაბი;
- გარიგების პირობების ნებისმიერმა ცვლილებამ ან ნებისმიერმა დამატებითმა პირობებმა;
- უმაღლეს ხელმძღვანელობაში ბოლო დროს მომხდარმა ცვლილებამ;
- სუბიექტის საკუთრების სტრუქტურაში მომხდარმა მნიშვნელოვანმა ცვლილებამ;
- სუბიექტის საქმიანობის ხასიათში ან სიდიდეში მომხდარმა მნიშვნელოვანმა ცვლილებამ;
- საკანონმდებლო ან მარეგულირებელ მოთხოვნებში შეტანილმა ცვლილებამ;
- ფინანსური ანგარიშგების მოსამზადებლად გამოყენებულ ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის საფუძვლებში შეტანილმა ცვლილებამ;
- სხვა საანგარიშგებო მოთხოვნებში შეტანილმა ცვლილებამ.

დათანხმება აუდიტის გარიგების პირობებში ცვლილების შეტანაზე

თხოვნა აუდიტის გარიგების პირობების შეცვლის შესახებ (იხ: მე-14 პუნქტი)

- გ31. სუბიექტის მხრიდან აუდიტორისათვის გარიგებაში ცვლილების შეტანის თხოვნა შეიძლება გამოიწვიოს იმ ვითარების შეცვლამ, რომელიც გავლენას ახდენს მოცემული მომსახურების საჭიროებაზე; თავდაპირველად მოთხოვნილი აუდიტის ხასიათის არასწორად გაგებამ ან აუდიტის გარიგების სამუშაოს მასშტაბის შეზღუდვამ, იმის მიუხედავად, ხელმძღვანელობის მიერ იქნება ეს თავსმოხვეული, თუ სხვა გარემოებებით გამოწვეული. მე-14 პუნქტის შესაბამისად, აუდიტორმა უნდა განიხილოს ამ თხოვნის გამამართლებელი მიზეზი, კერძოდ, რა შედეგები მოჰყვება აუდიტის გარიგების მასშტაბის შეზღუდვას.
- გ32. გარიგებაში ცვლილების შეტანის დასაბუთებულ საფუძვლად ჩაითვლება იმ ვითარების შეცვლა, რომელიც გავლენას ახდენს სუბიექტის მოთხოვნებზე, ან თავდაპირველად მოთხოვნილი მომსახურების ხასიათთან დაკავშირებული გაუგებრობა.
- გ33. ამის საპირისპიროდ, ცვლილება შეიძლება არ ჩაითვალოს დასაბუთებულად, თუ აღმოჩნდება, რომ ცვლილება უკავშირდება ისეთ

ინფორმაციას, რომელიც არასწორია, არასრულია ან სხვაგვარადაა არადამაკმაყოფილებელი. ასეთი სიტუაციის ერთ-ერთი მაგალითია, როდესაც აუდიტორი ვერ ახერხებს საკმარისი და შესაფერისი აუდიტის მტკიცებულებების მოპოვებას მოთხოვნების ანგარიშთან დაკავშირებით, ხოლო სუბიექტი მოითხოვს აუდიტის გარიგების შეცვლას მიმოხილვის გარიგებით, პირობითი მოსაზრების, ან აუდიტორის დასკვნაში მოსაზრების გამოთქმაზე უარის მიღების თავის არიდების მიზნით.

თხოვნა აუდიტის შეცვლის შესახებ მიმოხილვით ან დაკავშირებული მომსახურებით (იხ: მე-15 პუნქტი)

გ34. აუდიტის გარიგების მიმოხილვის ან დაკავშირებული მომსახურებით შეცვლაზე დათანხმებამდე, აუდიტორს, რომელიც დაქირავებული იყო ასს-ების შესაბამისად აუდიტის ჩატარების მიზნით, გ31-გ33 პუნქტებში ნახსენები საკითხების გარდა, აუდიტორს შეიძლება დასჭირდეს ამგვარი ცვლილების შედეგების ნებისმიერი სამართლებრივი ან სახელმეურულებო ასპექტების შეფასება.

გ35. თუ აუდიტორი დაასკვნის, რომ არსებობს დასაბუთებული საფუძ-ველი აუდიტის გარიგების შესაცვლელად მიმოხილვით ან დაკავშირებული მომსახურებით, ცვლილების თარიღამდე ჩატარებული აუდიტორული სამუშაო შეიძლება შეესაბამებოდეს შეცვლილ გარიგებას; თუმცა, სამუშაო, რომელიც უნდა ჩატარდეს და დასკვნა, რომელიც უნდა გაიცეს, უკვე უნდა შეესაბამებოდეს შეცვლილ გარიგებას. მკითხველის შეცდომაში შეყვანის თავიდან ასაცილებლად, დაკავშირებული მომსახურების შესახებ დასკვნა არ უნდა შეიცავდეს მინიშნებას:

- ა) თავდაპირველ აუდიტის გარიგებაზე; ან
- ბ) პროცედურებზე, რომლებიც შეიძლება შესრულებულიყო თავდაპირველ აუდიტის გარიგებაში, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც შეცვლილი გარიგება გულისხმობს შეთანხმებული პროცედურების ჩატარებას და, ამგვარად, მინიშნება ჩატარებულ პროცედურებზე წარმოადგენს ამგვარი მომსახურების დასკვნის ჩვეულებრივ შემადგენელ ნაწილს.

გარიგებაზე დათანხმებასთან დაკავშირებული დამატებითი მოსაზრებები

ფინანსური ანგარიშგების სტანდარტები, რომლებსაც ემატება კანონმდებლობის მოთხოვნები (იხ: მე-18 პუნქტი)

გ36. ზოგიერთ იურისდიქციაში სტანდარტების დამდგენი რომელიმე უფლებამოსილი ან აღიარებული ორგანიზაციის მიერ დადგენილ ფინანსური ანგარიშგების სტანდარტებს შეიძლება კანონმდებლობა ავსებდეს დამატებითი მოთხოვნებით, რომლებიც ეხება ფინანსური

ანგარიშგების მომზადებას. ასეთ იურისდიქციებში, ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლები ასს-ების გამოყენების მიზნით, იქნება როგორც ფინანსური ანგარიშგების წარდგენისთვის დადგენილი საფუძვლები, ისე ზემოაღნიშნული დამატებით მოთხოვნები, იმ პირობით, თუ ისინი წინააღმდეგობაში არ მოდის ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლებთან. ასეთი შემთხვევის მაგალითი შეიძლება იყოს სიტუაცია, როდესაც კანონმდებლობა ადგენს დამატებით გასამჟღავნებელ ინფორმაციას, იმ ინფორმაციის გარდა, რაც მოითხოვება ფინანსური ანგარიშგების სტანდარტებით, ან, როდესაც კანონმდებლობა ამცირებს ისეთი მისაღები ვარიანტების დიაპაზონს, რომელთა არჩევაც შესაძლებელია ფინანსური ანგარიშგების სტანდარტების ფარგლებში.²⁰

კანონმდებლობით დადგენილი ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლები – სხვა საკითხები, რომლებიც გავლენას ახდენს გარიგებაზე დათანხმებაზე (იხ: მე-19 პუნქტი)

გ37. კანონმდებლობა შეიძლება ადგენდეს, რომ აუდიტორული მოსაზრების გამოსახატავად უნდა გამოიყენებოდეს ფრაზები „სამართლიანად ასახავს ყველა არსებითი ასპექტების გათვალისწინებით“ ან „უტყუარად და სამართლიანად ასახავს“ იმ შემთხვევაში, როდესაც აუდიტორი დაასკვნის, რომ კანონმდებლობით დადგენილი ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლები, სხვა შემთხვევაში, მიუღებელი იქნებოდა. ასეთ ვითარებაში, აუდიტორის დასკვნისთვის კანონმდებლობით დადგენილი ფორმულირების პირობები მნიშვნელოვნად განსხვავდება ასს-ების მოთხოვნებისგან (იხ. 21-ე პუნქტი).

კანონმდებლობით დადგენილი აუდიტორის დასკვნა (იხ: 21-ე პუნქტი)

გ38. ასს-ების თანახმად, აუდიტორს ეკრძალება ასს-ებთან შესაბამისობის დაფიქსირება აუდიტორის დასკვნაში, თუკი მან ვერ დაიცვა მოცემული აუდიტის შესაბამისი ყველა ასს-ის მოთხოვნა.²¹ როდესაც კანონმდებლობა ადგენს აუდიტორის დასკვნის ფორმატსა და შინაარსს (ტექსტს) რაიმე ისეთი ფორმით ან პირობით, რომელიც მნიშვნელოვნად განსხვავდება ასს-ების მოთხოვნებისგან, ხოლო აუდიტორი დაასკვნის, რომ აუდიტორის დასკვნაში დამატებითი ახსნა-განმარტებით ვერ შემცირდება სავარაუდო გაუგებრობა, აუდიტორს უფლება აქვს, აუდიტორის დასკვნაში განაცხადოს, რომ აუდიტი არ ტარდება

²⁰ ასს 700-ის (გადასინჯული) მე-15 პუნქტი შეიცავს მოთხოვნას, რომელიც ეხება იმის შეფასებას, ფინანსურ ანგარიშგებაში ადეკვატურად არის თუ არა აღწერილი ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლები.

²¹ ასს 200, მე-20 პუნქტი.

ასს-ების შესაბამისად. თუმცა, რეკომენდებულია, რომ აუდიტორმა, შეძლებისდაგვარად, მაქსიმალურად გამოიყენოს ასს-ები, მათ შორის ის ასს-ები, რომლებიც არეგულირებს აუდიტორის დასკვნის შედგენას, იმის მიუხედავად, რომ აუდიტორს არა აქვს იმის მითითების უფლება, რომ აუდიტი ტარდება ასს-ების შესაბამისად.

სახელმწიფო სექტორის სუბიექტებთან დაკავშირებული მოსაზრებები

გ39. სახელმწიფო სექტორში აუდიტის მარეგულირებელი კანონმდებლობა შეიძლება ითვალისწინებდეს სპეციფიკურ მოთხოვნებს; მაგალითად, აუდიტორს შეიძლება ევალებოდეს ანგარიშის უშუალოდ მინისტრის, საკანონმდებლო ორგანოს ან საზოგადოების ინფორმირება, თუკი სუბიექტი ეცდება აუდიტის მასშტაბის შეზღუდვას.

1-ლი დანართი:

(იხ. პუნქტები გ24-გ26)

აუდიტის გარიგების წერილის ნიმუში

ქვემოთ განხილულია აუდიტის გარიგების წერილის ნიმუში, რომელიც გამოიყენება ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად მომზადებული საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების აუდიტში. მოცემული წერილი არ არის სავალდებულო და ოფიციალური ნიმუში, არამედ იმისთვისაა გამიზნული, რომ აუდიტორებმა გამოიყენონ სახელმძღვანელოდ სტანდარტში განხილული მოსაზრებების გასათვალისწინებლად. ასეთი წერილები უნდა იცვლებოდეს ცალკეული მოთხოვნებისა და გარემოებების მიხედვით. წერილის ნიმუში შეეხება ერთ საანგარიშგებო პერიოდში ჩასატარებელ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტს და აუცილებელია მისი ადაპტირება, თუკი აუდიტორს განზრახული ექნება ან მოსალოდნელია მისი გამოყენება განმეორებითი აუდიტისთვის (იხ. მე-13 პუნქტი). შეიძლება მიზანშეწონილი იყოს იურიდიული კონსულტაციის მიღება იმის დასადგენად, რამდენად შესაფერისია ეს ან ნებისმიერი სხვა წერილი თქვენთვის.

* * *

ABC კომპანიის ხელმძღვანელობის ან მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ სათანადო წარმომადგენელს:¹

[*აუდიტის მიზანი და მასშტაბი*]

თქვენ² გვთხოვეთ ABC კომპანიის ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის ჩატარება, რომელიც შედგება 20X1 წლის 31 დეკემბრის მდგომარეობით მომზადებული ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებისა და იმ წლის სრული შემოსავლის ანგარიშგებისგან, საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგებისა და ფულადი ნაკადების ანგარიშგებისგან, რომელიც მთავრდება მოცემული თარიღით, ასევე ფინანსურ ანგარიშგებაზე თანდართული შენიშვნებისგან, მათ შორის ყველა მნიშვნელოვანი სააღრიცხვო პოლიტიკის

1. წერილის ადრესატები და წერილში მითითებული პირები უნდა იყვნენ ის პირები, რომლებიც კონკრეტული აუდიტის გარემოებების შესაფერისი იქნება, მათ შორის, შესაბამისი იურისდიქციის. მნიშვნელოვანია სათანადო პირების მითითება – იხ. პუნქტი გ22.

2. წერილში მინიშნებები „თქვენ“, „ჩვენ“, „ხელმძღვანელობა“, „მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირები“ და „აუდიტორი“ უნდა გამოიყენოთ ან შეასწოროთ კონკრეტული გარემოებების შესაბამისად .

მოკლე მიმოხილვისგან. მოხარული ვართ, ამ წერილით დავადასტუროთ ჩვენი თანხმობა ამ აუდიტის ჩატარებაზე.

ჩვენი აუდიტის მიზანია, მოვიპოვოთ დასაბუთებული რწმუნება იმის თაობაზე, მოცემული ფინანსური ანგარიშგება შეიცავს თუ არა თაღლითობით ან შეცდომით გამოწვეულ არსებით უზუსტობას და შევადგინოთ აუდიტორის დასკვნა, რომელიც მოიცავს ჩვენს მოსაზრებას. დასაბუთებული რწმუნება მაღალი დონის რწმუნებაა, მაგრამ არ არის იმის გარანტია, რომ ასს-ების შესაბამისად ჩატარებული აუდიტი ყოველთვის გამოავლენს ნებისმიერ არსებით უზუსტობას, რომელიც არსებობს. უზუსტობები შეიძლება გამოწვეული იყოს თაღლითობით ან შეცდომით და არსებითად მიიჩნევა იმ შემთხვევაში, თუ გონივრულ ფარგლებში, მოსალოდნელია, რომ ისინი, ცალკე ან ერთობლივად, გავლენას მოახდენს იმ მომხმარებლების ეკონომიკურ გადაწყვეტილებებზე, რომლებიც დაეყრდნობიან მოცემულ ფინანსურ ანგარიშგებას.

[*აუდიტორის პასუხისმგებლობები*]

აუდიტს ჩავატარებთ აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად (ასს-ები). ეს სტანდარტები ჩვენგან მოითხოვს ეთიკური მოთხოვნების დაცვას. ასს-ების შესაბამისად აუდიტის ჩატარება ითვალისწინებს აუდიტორის მიერ პროფესიული განსჯის გამოყენებას და პროფესიული სკეპტიციზმის შენარჩუნებას აუდიტის პროცესში. გარდა ამისა, ჩვენ:

- ვადგენთ და ვაფასებთ თაღლითობით ან შეცდომით გამოწვეულ, ფინანსური ანგარიშგების არსებითი უზუსტობის რისკებს; ვგეგმავთ და ვატარებთ ამ რისკებზე რეაგირებისთვის გამიზნულ აუდიტის პროცედურებს და ვკრებთ ისეთ აუდიტის მტკიცებულებებს, რომლებიც საკმარისი და შესაფერისი იქნება ჩვენი მოსაზრების გამოთქმისთვის აუცილებელი საფუძვლის შესაქმნელად. რისკი იმისა, რომ ვერ გამოვლინდება თაღლითობით გამოწვეული არსებითი უზუსტობა უფრო მაღალია, ვიდრე რისკი იმისა, რომ ვერ გამოვლინდება შეცდომით გამოწვეული უზუსტობა, რადგან თაღლითობა შეიძლება გულისხმობდეს ფარულ შეთანხმებას, გაყალბებას, ოპერაციების განზრახ გამოტოვებას, აუდიტორისთვის წინასწარგანზრახულად არასწორი ინფორმაციის მიწოდებას ან შიდა კონტროლის იგნორირებას;
- შევისწავლით აუდიტისთვის შესაფერის შიდა კონტროლის საშუალებებს, რათა დავგეგმოთ კონკრეტული გარემოებების შესაფერისი აუდიტის პროცედურები და არა იმ მიზნით, რომ მოსაზრება გამოვთქვათ

სუბიექტის შიდა კონტროლის ეფექტიანობაზე.³ თუმცა, წერილობით შეგატყობინებთ აუდიტის მსვლელობისას ჩვენ მიერ შიდა კონტროლის სისტემაში გამოვლენილი ნებისმიერი მნიშვნელოვანი ნაკლოვანების შესახებ, რომელიც დაკავშირებულია ფინანსური ანგარიშგების აუდიტთან;

- ვაფასებთ ხელმძღვანელობის მიერ გამოყენებული სააღრიცხვო პოლიტიკის მიზანშეწონილობას, ხელმძღვანელობის მიერ განსაზღვრული სააღრიცხვო შეფასებების დასაბუთებულობასა და შესაბამისი ახსნა-განმარტებების მართებულობას;
- დასკვნა გამოგვაქვს ხელმძღვანელობის მიერ ანგარიშგების საფუძვლად საწარმოს ფუნქციონირებადობის პრინციპის გამოყენების მიზანშეწონილობაზე, ხოლო მოპოვებულ აუდიტის მტკიცებულებებზე დაყრდნობით ვადგენთ, არსებობს თუ არა რაიმე მოვლენებთან ან პირობებთან დაკავშირებული არსებითი განუსაზღვრელობა, რაც მნიშვნელოვან ეჭვს გამოიწვევდა ABC კომპანიის ფუნქციონირებადობის უნართან დაკავშირებით. თუ დავასკვნით, რომ არსებობს არსებითი განუსაზღვრელობა, გვევალება ჩვენს აუდიტორის დასკვნაში ყურადღების გამახვილება ფინანსური ანგარიშგების შესაბამის შენიშვნებზე, ან, თუ ამგვარი განმარტებითი შენიშვნები ადეკვატური არ არის - ჩვენი მოსაზრების მოდიფიცირება. ჩვენი დასკვნები ეყრდნობა აუდიტორის დასკვნის თარიღამდე მოპოვებულ აუდიტის მტკიცებულებებს. თუმცა, ამის შემდგომი მომავალი მოვლენების ან პირობების გავლენით შეიძლება ABC კომპანია უკვე აღარ იყოს ფუნქციონირებადი საწარმო;
- ვაფასებთ ფინანსური ანგარიშგების წარდგენას მთლიანობაში, მის სტრუქტურასა და შინაარსს, მათ შორის, ახსნა-განმარტებებს და ასევე, ფინანსური ანგარიშგება უზრუნველყოფს თუ არა ფინანსური ანგარიშგების საფუძვლად აღებული ოპერაციებისა და მოვლენების სამართლიან წარდგენას.

აუდიტისა და აგრეთვე შიდა კონტროლის სისტემისთვის დამახასიათებელი თანდაყოლილი შეზღუდვების გამო, არსებობს გარდაუვალი რისკი იმისა, რომ შეიძლება ვერ გამოვლინდეს ზოგიერთი არსებითი უზუსტობა, თუნდაც აუდიტი სათანადოდ დაიგეგმოს და ასს-ების შესაბამისად ჩატარდეს.

3. თუ აუდიტორს ფინანსური ანგარიშგების აუდიტში დამატებით ეკისრება მოსაზრების გამოხატვის პასუხისმგებლობა შიდა კონტროლის ეფექტიანობაზეც, მაშინ ეს წინადადება შეიცვლება, საჭიროებისამებრ.

[ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობების აღწერა და ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლების მითითება (მოცემული ნიმუშის მიზნებისთვის იგულისხმება, რომ აუდიტორმა დაადგინა, რომ კანონმდებლობაში სათანადოდ არ არის აღწერილი ეს პასუხისმგებლობები; მაშასადამე, გამოიყენება მოცემული ასს-ის მე-6(ბ) პუნქტი].

აუდიტს ჩავატარებთ იმის გათვალისწინებით, რომ [ხელმძღვანელობა და, სადაც შესაფერისია, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირები]⁴ აღიარებენ და ესმით, რომ აკისრიათ პასუხისმგებლობა:

- ა) ფინანსური ანგარიშგების მომზადებასა და სამართლიან წარდგენაზე ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად;⁵
- ბ) შიდა კონტროლზე, როგორცაც [ხელმძღვანელობა] აუცილებლად მიიჩნევს ისეთი ფინანსური ანგარიშგების მოსამზადებლად, რომელიც არ შეიცავს თაღლითობით ან შეცდომით გამოწვეულ არსებით უზუსტობას; და
- გ) აუდიტორის უზრუნველყოფაზე:⁶
 - (i) ყველანაირი ინფორმაციით, რომლის შესახებაც [ხელმძღვანელობამ] იცის, რომ აუცილებელია ფინანსური ანგარიშგების მოსამზადებლად, კერძოდ, ჩანაწერები, დოკუმენტაცია და სხვა მასალა;
 - (ii) დამატებითი ინფორმაციით, რომელიც შეიძლება მოვითხოვოთ [ხელმძღვანელობისგან] აუდიტის ჩატარების მიზნით; და
 - (iii) სუბიექტში იმ პირებთან შეუზღუდავი კონტაქტით, ვისგანაც აუდიტის მტკიცებულების მიღებას საჭიროდ მივიჩნევთ.

აუდიტის მსვლელობისას, ჩვენ მოვთხოვთ [ხელმძღვანელობას და, როდესაც შესაფერისია, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებს], აუდიტთან დაკავშირებული ოფიციალური ინფორმაციის წერილობით დადასტურებას, ვინაიდან ამას ითვალისწინებს აუდიტის პროცესი.

აუდიტის პროცესში თქვენი პერსონალის სრული თანადგომის იმედი გვაქვს.

[სხვა შესაფერისი ინფორმაცია]

4. გამოიყენეთ კონკრეტული გარემოებების შესაფერისი ტერმინები.

5. ან, თუ შესაფერისია, „ისეთი ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაზე, რომელიც უტყუარად და სამართლიანად ასახავს ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად“.

6. იხ. გ24 პუნქტი ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობასთან დაკავშირებული სხვა საკითხების გასაცნობად, რომლებიც შეიძლება ამ ნაწილში იყოს გათვალისწინებული.

[საჭიროებისდა მიხედვით, ჩართეთ სხვა ინფორმაცია, მაგალითად, რომელიც ეხება ანაზღაურებას, ანგარიშსწორებას ან სხვა სპეციფიკურ პირობებს.]

[დასკვნა]

[ჩართეთ სათანადო მინიშნება აუდიტორის დასკვნის სავარაუდო ფორმისა და შინაარსის, მათ შორის, თუ შესაფერისია, სხვა ინფორმაციის შესახებ ასს 720-ის (გადასინჯული) შესაბამისად.]

აუდიტის შედეგად ჩვენ მიერ მოპოვებული ინფორმაციის გათვალისწინებით, შეიძლება აუცილებელი გახდეს ჩვენი დასკვნის ფორმისა და შინაარსის შეცვლა.

გთხოვთ ხელი მოაწეროთ წერილს და დაგვიბრუნოთ თანდართული ასლი იმის დასტურად, რომ აღიარებთ და ეთანხმებით ჩვენ მიერ დაგეგმილ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტს, მათ შორის, მასთან დაკავშირებულ ჩვენს პასუხისმგებლობებს.

XYZ & Co.

დადასტურებული და შეთანხმებულია XYZ კომპანიის სახელით

(ხელმოწერა)

სახელი, გვარი და თანამდებობა

თარიღი

მე-2 დანართი

(იხ. პუნქტი გ10)

ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის საერთო დანიშნულების საფუძვლების მისაღებობის განსაზღვრა

იურისდიქციები, რომლებსაც არ გააჩნიათ სტანდარტების დამდგენი უფლებამოსილი ან აღიარებული ორგანიზაციები, ან კანონმდებლობით დადგენილი ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის საფუძვლები

1. როგორც განმარტებულია მოცემული ასს-ის გ10 პუნქტში, როდესაც სუბიექტი რეგისტრირებულია ან ფუნქციონირებს ისეთ იურისდიქციაში, რომელსაც არ გააჩნია სტანდარტების დამდგენი უფლებამოსილი ან აღიარებული ორგანიზაცია, ან, სადაც ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის საფუძვლები კანონმდებლობით არ არის დადგენილი, ხელმძღვანელობა თვითონ ადგენს ფინანსური ანგარიშგების მოსამზადებლად გამოსაყენებელ ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლებს. ასეთ იურისდიქციებში პრაქტიკაში ხშირად იყენებენ წინამდებარე ასს-ს გ8 პუნქტში აღწერილი ერთ-ერთი ორგანიზაციის მიერ დადგენილ ფინანსური ანგარიშგების სტანდარტებს.
2. მეორე მხრივ, რომელიმე იურისდიქციაში შეიძლება დადგენილი იყოს ისეთი სააღრიცხვო კონვენციები, რომლებიც ამ იურისდიქციაში საზოგადოდ აღიარებულია, როგორც გარკვეული სუბიექტების მიერ მომზადებული საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის მოქმედი საფუძვლები. როდესაც ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის ამგვარი საფუძვლები არსებობს, აუდიტორს მოცემული ასს-ის მე-6(ა) პუნქტით მოეთხოვება იმის დადგენა, შესაძლებელია თუ არა, რომ აღნიშნული სააღრიცხვო კონვენციები ერთობლიობაში მიჩნეული იყოს საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის მისაღებ საფუძვლებად. თუ ამგვარი სააღრიცხვო კონვენციები ფართოდ გამოიყენება ამა თუ იმ იურისდიქციაში, ბუღალტერთა პროფესიულ ორგანიზაციას ამ იურისდიქციაში შეიძლება უკვე განხილული ჰქონდეს ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის საფუძვლების მისაღებობის საკითხი აუდიტორების სახელით. სხვა შემთხვევაში, აუდიტორმა ეს გადაწყვეტილება შეიძლება მიიღოს იმის გათვალისწინებით, ახასიათებს თუ არა ამ სააღრიცხვო კონვენციებს იგივე თვისებები, როგორც ჩვეულებრივ ახასიათებს ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის მისაღებ საფუძვლებს (იხ. ქვემოთ მე-3 პუნქტი), ან ამ სააღრიცხვო კონვენციების შედარებით ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის ისეთი

საფუძვლების მოთხოვნებთან, რომლებიც მისაღებად მიიჩნევა (იხ. ქვემოთ მე-4 პუნქტი)).

3. ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის მისაღებ საფუძვლებს, როგორც წესი, ახასიათებს ქვემოთ ჩამოთვლილი ნიშნები, რის შედეგადაც ფინანსურ ანგარიშგებაში აისახება ისეთი ინფორმაცია, რომელიც სასარგებლოა გამიზნული მომხმარებლებისთვის:
- ა) შესაბამისობა, რაც იმაში გამოიხატება, რომ ფინანსურ ანგარიშგებაში წარმოდგენილი ინფორმაცია შეესაბამება სუბიექტის ხასიათსა და ფინანსური ანგარიშგების მიზანს. მაგალითად, კომერციული საწარმოს შემთხვევაში, რომელიც საერთო დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშგებას ამზადებს, შესაბამისობა ფასდება იმ ინფორმაციის მიხედვით, რომელიც აუცილებელია ფინანსურ ინფორმაციაზე მომხმარებელთა ფართო წრეების საერთო მოთხოვნილებების დასაკმაყოფილებლად ეკონომიკური გადაწყვეტილებების მიღებისას. ჩვეულებისამებრ, ასეთი მოთხოვნილებების დაკმაყოფილება ხდება ინფორმაციის წარდგენით კომერციული საწარმოს ფინანსური მდგომარეობის, ფინანსური შედეგებისა და ფულადი ნაკადების შესახებ;
 - ბ) სისრულე, რაც გამოიხატება იმაში, რომ ფინანსურ ანგარიშგებაში არ უნდა იქნეს გამორჩენილი (გამოტოვებული) ისეთი ფინანსური ოპერაციები და მოვლენები, ანგარიშის ნაშთები და განმარტებით შენიშვნებში გასამჟღავნებელი ინფორმაცია, რომლებმაც შეიძლება გავლენა იქონიოს ფინანსური ანგარიშგების საფუძველზე გამოტანილ დასკვნებზე;
 - გ) საიმედოობა, რაც გამოიხატება იმაში, რომ ფინანსურ ანგარიშგებაში წარმოდგენილი ინფორმაცია:
 - (i) სადაც შესაფერისია, ასახავს ფინანსური ოპერაციებისა და მოვლენების ეკონომიკურ შინაარსს და არა უბრალოდ მათ სამართლებრივ ფორმას; და
 - (ii) ერთნაირ გარემოებებში გამოყენების დროს, განაპირობებს ზომიერად თავსებად შეფასებას, გაზომვას, ასახვასა და განმარტებით შენიშვნებში გასამჟღავნებელ ინფორმაციას.
 - დ) ნეიტრალობა, რაც იმას ნიშნავს, რომ ფინანსურ ანგარიშგებაში აისახება მიუკერძოებელი ინფორმაცია;
 - ე) აღქმადობა, რაც იმას ნიშნავს, რომ ფინანსურ ანგარიშგებაში წარმოდგენილი ინფორმაცია ნათელი და ამომწურავია და არ

გულისხმობს მნიშვნელოვნად განსხვავებული ინტერპრეტაციის შესაძლებლობას.

4. აუდიტორმა შეიძლება გადაწყვიტოს ამ სააღრიცხვო კონვენციების შედარება ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის რომელიმე ისეთი საფუძვლების მოთხოვნებთან, რომლებიც მისაღებად მიიჩნევა. მაგალითად, აუდიტორმა ეს სააღრიცხვო კონვენციები შეიძლება შეუდაროს ფასს სტანდარტებს. მცირე სუბიექტის აუდიტის დროს, აუდიტორმა შეიძლება გადაწყვიტოს სააღრიცხვო კონვენციების ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის რომელიმე ისეთ საფუძვლებთან შედარება, რომელიც სპეციალურად მსგავსი სუბიექტებისთვის შეიმუშავა სტანდარტების დამდგენმა რომელიმე უფლებამოსილმა ან აღიარებულმა ორგანიზაციამ. იმ შემთხვევაში, თუ აუდიტორი ასეთი შედარების ჩატარების შემდეგ განსხვავებებს გამოავლენს, გადაწყვეტილება იმის შესახებ, ფინანსური ანგარიშგების მოსამზადებლად გამოყენებული სააღრიცხვო კონვენციები წარმოადგენს თუ არა ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის მისაღებ საფუძვლებს, უნდა შეიცავდეს ამ განსხვავებების მიზეზების განხილვას; ასევე იმის შეფასებას, ამ სააღრიცხვო კონვენციების გამოყენება, ან ფინანსურ ანგარიშგებაში მოცემული ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის საფუძვლების აღწერა, შეცდომაში შეიყვანს თუ არა მოცემული ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლებს.
5. რაიმე კერძო ინტერესების მისადაგების მიზნით შემუშავებული სააღრიცხვო კონვენციების ერთობლიობა არ წარმოადგენს საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის მისაღებ საფუძვლებს. ანალოგიურად, შესაბამისობის საფუძვლები არ იქნება ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის მისაღები საფუძვლები, თუ ეს არ არის ფინანსური ანგარიშგების შემდგენლებისა და მომხმარებლების მიერ კონკრეტულ იურისდიქციაში საყოველთაოდ აღიარებული საფუძვლები.

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 © 2021 წლის აპრილი, 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: 978-1-60815-498-2