

# აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტი 265

## მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირებისა და ხელმძღვანელობის ინფორმირება შიდა კონტროლის ნაკლოვანებების შესახებ

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

### შინაარსი

პუნქტები

#### შესავალი

ასს 265-ის მოქმედების სფერო .....	1-3
ძალაში შესვლის თარიღი .....	4
მიზანი .....	5
განმარტებები .....	6
მოთხოვნები .....	7-11
<b>გამოყენება და სხვა ახსნა-განმარტებითი მასალა</b>	
იმის განსაზღვრა, გამოვლინდა თუ არა ნაკლოვანებები შიდა კონტროლის სისტემაში .....	გ1-გ4
შიდა კონტროლის სისტემის მნიშვნელოვანი ნაკლოვანებები .....	გ5-გ11
ინფორმირება შიდა კონტროლის ნაკლოვანებების შესახებ .....	გ12-გ30

აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტი (ასს) 265 - „მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირებისა და ხელმძღვანელობის ინფორმირება შიდა კონტროლის ნაკლოვანებების შესახებ“ - უნდა განიხილებოდეს ასს 200-თან - „დამოუკიდებელი აუდიტორის საერთო მიზნები და აუდიტის ჩატარება აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად“ - ერთად.

## შესავალი

### ასს 265-ის მოქმედების სფერო

1. წინამდებარე აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტი (ასს) ეხება აუდიტორის პასუხისმგებლობას, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებსა და ხელმძღვანელობას სათანადოდ მიაწოდოს ინფორმაცია, აუდიტორის მიერ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის დროს შიდა კონტროლის სისტემაში გამოვლენილი ნაკლოვანებების შესახებ. მოცემული ასს აუდიტორისთვის არ ადგენს დამატებით ან იმაზე მეტ პასუხისმგებლობას შიდა კონტროლის შესწავლასა და კონტროლის ტესტების შემუშავებასა და ჩატარებასთან დაკავშირებით, რასაც ითვალისწინებს ასს 315 (გადასინჯული)<sup>1</sup> და ასს 330<sup>2</sup>. ასს 260 (გადასინჯული)<sup>3</sup> ადგენს უფრო დეტალურ მოთხოვნებსა და მითითებებს აუდიტორის პასუხისმგებლობაზე მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების ინფორმირების შესახებ აუდიტთან დაკავშირებით.
2. აუდიტორს მოეთხოვება აუდიტთან დაკავშირებული შიდა კონტროლის შესწავლა არსებითი უზუსტობის რისკების გამოვლენისა და შეფასების დროს.<sup>4</sup> ამ რისკების შეფასებისას აუდიტორი შიდა კონტროლს იხილავს არა იმიტომ, რომ მოსაზრება გამოთქვას შიდა კონტროლის ეფექტიანობის შესახებ, არამედ იმიტომ რომ განსაზღვროს კონკრეტული გარემოებების შესაფერისი აუდიტის პროცედურები. აუდიტორმა შიდა კონტროლის ნაკლოვანებები შეიძლება გამოავლინოს არა მხოლოდ რისკების შეფასების პროცესში, არამედ აუდიტის ნებისმიერ სხვა სტადიაზე. მოცემულ ასს-ში კონკრეტულად არის განსაზღვრული, რა სახის გამოვლენილი ნაკლოვანებების შესახებ უნდა აცნობოს აუდიტორმა მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებსა და ხელმძღვანელობას.
3. წინამდებარე ასს-ის არც ერთი დებულება ხელს არ უშლის აუდიტორს იმაში, რომ მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებსა და ხელმძღვანელობას აცნობოს შიდა კონტროლთან დაკავშირებული სხვა ისეთი საკითხებიც, რომლებიც აუდიტორმა გამოავლინა აუდიტის პროცესში.

1. ასს 315 (გადასინჯული) - „*არსებითი უზუსტობის რისკების გამოვლენა და შეფასება სუბიექტისა და მისი გარემოს შესწავლის გზით*“, პუნქტები მე-4 და მე-12.

2. ასს 330 - „*აუდიტორის პროცედურები შეფასებულ რისკებზე რეაგირებისათვის*“.

3. ასს 260 (გადასინჯული) - „*მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების ინფორმირება*“.

4. ასს 315 (გადასინჯული), მე-12 პუნქტი. გ67-გ72 პუნქტებში მოცემულია მითითებები აუდიტისთვის შესაფერისი კონტროლის საშუალებების შესახებ.

## ძალაში შესვლის თარიღი

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

## მიზანი

5. აუდიტორის მიზანია, სათანადოდ მიაწოდოს ინფორმაცია მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებსა და ხელმძღვანელობას აუდიტის პროცესში სუბიექტის შიდა კონტროლის სისტემაში გამოვლენილი ისეთი ნაკლოვანებების შესახებ, რომლებიც, აუდიტორის პროფესიული შეფასებით, იმდენად მნიშვნელოვანია, რომ მათ ყურადღებას იმსახურებს.

## განმარტებები

6. ასს-ების მიზნებისთვის, ქვემოთ ჩამოთვლილ ტერმინებს მინიჭებული აქვს შემდეგი მნიშვნელობები:
  - ა) შიდა კონტროლის ნაკლოვანება – ნაკლოვანება, რომელიც იმ შემთხვევაში არსებობს, როდესაც:
    - (i) კონტროლის პროცედურა ისეთნაირად შემუშავდა, დაინერგა ან ფუნქციონირებს, რომ ვერ უზრუნველყოფს ფინანსური ანგარიშგების უზუსტობების დროულად თავიდან აცილებას, ან გამოვლენასა და გამოსწორებას; ან
    - (ii) არ არსებობს კონტროლის პროცედურა, რომელიც აუცილებელია ფინანსური ანგარიშგების უზუსტობების დროულად თავიდან ასაცილებლად, ან გამოსავლენად და გამოსასწორებლად.
  - ბ) შიდა კონტროლის მნიშვნელოვანი ნაკლოვანება - შიდა კონტროლის ნაკლოვანება ან ნაკლოვანებათა ერთობლიობა, რომლებიც, აუდიტორის პროფესიული შეფასებით, იმდენად მნიშვნელოვანია, რომ იმსახურებს მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების ყურადღებას (იხ. პუნქტი გ5).

## მოთხოვნები

7. აუდიტორმა აუდიტის პროცესში ჩატარებული სამუშაოს საფუძველზე უნდა განსაზღვროს, გამოავლინა თუ არა ერთი ან მეტი ნაკლოვანება შიდა კონტროლის სისტემაში. (იხ: პუნქტები გ1-გ4)
8. თუ აუდიტორმა გამოავლინა ერთი ან მეტი ნაკლოვანება შიდა კონტროლის სისტემაში, მან აუდიტის პროცესში ჩატარებული

სამუშაოს საფუძველზე უნდა განსაზღვროს, არის თუ არა ისინი, ცალკე-ცალკე ან ერთობლივად, მნიშვნელოვანი ნაკლოვანებები. (იხ: პუნქტები გ5-გ11)

9. აუდიტორმა მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებს დროულად უნდა აცნობოს წერილობით აუდიტის პროცესში შიდა კონტროლის სისტემაში გამოვლენილი მნიშვნელოვანი ნაკლოვანებების შესახებ. (იხ: პუნქტები გ12-გ18, გ27)
10. გარდა ამისა, აუდიტორმა შესაფერისი პასუხისმგებლობის დონის ხელმძღვანელობასაც დროულად უნდა მიაწოდოს ინფორმაცია: (იხ: პუნქტები გ19, გ27)
  - ა) წერილობითი ფორმით შიდა კონტროლის სისტემის ისეთ ნაკლოვანებებზე, რომელთა შესახებ უკვე აცნობა ან აპირებს, რომ აცნობოს მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებს, თუ კონკრეტულ გარემოებებში მიზანშეწონილი არ იქნებოდა პირდაპირ ხელმძღვანელობის ინფორმირება; და (იხ: პუნქტები გ14, გ20-გ21)
  - ბ) აუდიტის პროცესში შიდა კონტროლის სისტემაში გამოვლენილ ისეთ სხვა ნაკლოვანებებთან დაკავშირებით, რომელთა შესახებ არ ყოფილა ინფორმირებული ხელმძღვანელობა სხვა მხარეთა მიერ და, აუდიტორის პროფესიული შეფასებით, იმდენად მნიშვნელოვანია, რომ იმსახურებს ხელმძღვანელობის ყურადღებას. (იხ: პუნქტები გ22-გ26)
11. აუდიტორმა შიდა კონტროლის მნიშვნელოვანი ნაკლოვანებების შესახებ წერილობით შეტყობინებაში უნდა გაითვალისწინოს:
  - ა) ამ ნაკლოვანებების აღწერა და მათი სავარაუდო ზემოქმედების განმარტება; და (იხ: პუნქტი გ28)
  - ბ) საკმარისი ინფორმაცია, რომელიც მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებსა და ხელმძღვანელობას შესაძლებლობას მისცემს, გაიგონ ამ შეტყობინების კონტექსტი. კერძოდ, აუდიტორმა უნდა განმარტოს, რომ: (იხ: პუნქტები გ29-გ30)
    - (i) აუდიტის მიზანი იყო აუდიტორის მიერ ფინანსური ანგარიშგების შესახებ მოსაზრების გამოთქმა;
    - (ii) აუდიტი ითვალისწინებდა ფინანსური ანგარიშგების მომზადებასთან დაკავშირებული შიდა კონტროლის საშუალებების განხილვას ისეთი აუდიტის პროცედურების განსაზღვრის მიზნით, რომლებიც კონკრეტული გარე-

მოვებების შესაფერისია და არა შიდა კონტროლის ეფექტურობის შესახებ მოსაზრების გამოთქმის მიზნით; და

- (iii) ინფორმირებული საკითხები შემოიფარგლება მხოლოდ იმ ნაკლოვანებებით, რომლებიც აუდიტორმა გამოავლინა აუდიტის პროცესში და, აუდიტორის აზრით, იმდენად მნიშვნელოვანია, რომ მათ შესახებ აუცილებლად უნდა იყვნენ ინფორმირებულები მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირები.

\*\*\*

## გამოყენება და სხვა ახსნა-განმარტებითი მასალა

**იმის განსაზღვრა, გამოვლინდა თუ არა ნაკლოვანებები  
შიდა კონტროლის სისტემაში (იხ: მე-7 პუნქტი)**

- გ1. იმის დასადგენად, გამოავლინა თუ არა აუდიტორმა ერთი ან მეტი ნაკლოვანება შიდა კონტროლის სისტემაში, აუდიტორს შეუძლია მოპოვებული მონაცემებიდან სათანადო დონის ხელმძღვანელობასთან ერთად განიხილოს შესაბამისი ფაქტები და გარემოებები. ასეთი განხილვა აუდიტორს შესაძლებლობას აძლევს, ხელმძღვანელობის ყურადღება დროულად გაამახვილოს ისეთი ნაკლოვანებების არსებობაზე, რომელთა შესახებ ხელმძღვანელობას მანამდე შეიძლება არაფერი არ სცოდნოდა. მოპოვებული მონაცემების განხილვისთვის შესაფერისია ხელმძღვანელობის ის დონე, რომელიც კარგად იცნობს შიდა კონტროლის ამ პრობლემატურ ნაწილს და აქვს იმის უფლებამოსილება, რომ გაატაროს გამოსასწორებელი ზომა შიდა კონტროლის სისტემაში გამოვლენილი ნებისმიერი ნაკლოვანების მიმართ. ზოგიერთ ვითარებაში, შეიძლება არ იყოს მიზანშეწონილი, რომ აუდიტორმა მოპოვებული მონაცემები განიხილოს პირდაპირ ხელმძღვანელობასთან, მაგალითად, იმ შემთხვევაში, თუ მოპოვებული მონაცემები, სავარაუდოდ, ეჭვქვეშ დააყენებს ხელმძღვანელობის პატიოსნებას ან კომპეტენციას (იხ: პუნქტი გ20).
- გ2. აუდიტის პროცესში მოპოვებული მონაცემებიდან გარკვეული ფაქტებისა და გარემოებების ხელმძღვანელობასთან განხილვისას, აუდიტორმა შეიძლება მიიღოს სხვა შესაბამისი ინფორმაცია, რომელსაც შემდგომში გამოიკვლევს, როგორცაა:
  - ამ ნაკლოვანებების ფაქტობრივი ან სავარაუდო მიზეზების ხელმძღვანელობისეული გაგება;

- ისეთი ნაკლოვანებებით განპირობებული გამონაკლისები შიდა კონტროლის მუშაობაში, რომლებიც შეიძლება შენიშნული ჰქონდა ხელმძღვანელობას, მაგალითად უზუსტობები, რომელთა თავიდან აცილება ვერ შეძლო შესაბამისი საინფორმაციო ტექნოლოგიური სისტემის კონტროლის საშუალებებმა;
- ხელმძღვანელობის მხრიდან წინასწარი მინიშნება აუდიტორის მიერ მოპოვებულ მონაცემებზე მისი სავარაუდო რეაგირების ზომების შესახებ.

*მცირე სუბიექტებთან დაკავშირებული მოსაზრებები*

გ3. მართალია, მცირე და მსხვილ სუბიექტებში მაკონტროლებელი საქმიანობის განმსაზღვრელი პრინციპები თითქმის მსგავსია, მაგრამ განსხვავებული იქნება მათ შესრულებასთან დაკავშირებული ფორმალიზების ხარისხი. გარდა ამისა, მცირე სუბიექტებმა შეიძლება დაასკვნან, რომ მათ არ სჭირდებათ გარკვეული ტიპის მაკონტროლებელი საქმიანობა, ხელმძღვანელობის მიერ გამოყენებული კონტროლის პროცედურების გამო. მაგალითად, ხელმძღვანელობის ექსკლუზიურმა უფლებამოსილებამ, გასცეს კრედიტი მომხმარებლებზე და დაამტკიცოს მნიშვნელოვანი შესყიდვები, შეიძლება უზრუნველყოს ეფექტური კონტროლი მნიშვნელოვანი ანგარიშების ნაშთებსა და ოპერაციებზე, რის გამოც ნაკლებად ხდება აუცილებელი ან საერთოდ აღარ არის აუცილებელი უფრო დეტალური კონტროლის მექანიზმების არსებობა.

გ4. გარდა ამისა, მცირე სუბიექტებში ხშირად უფრო ცოტა თანამშრომელია დასაქმებული, რის გამოც შეიძლება უფრო შეზღუდული იყოს მოვალეობების დანაწილების ხარისხის პრაქტიკული შესაძლებლობა. ამასთან, მცირე სუბიექტში, რომელსაც მესაკუთრე მართავს, მესაკუთრე-მმართველმა შეიძლება უფრო შეძლოს ეფექტური ზედამხედველობის გაწევა, ვიდრე მსხვილ სუბიექტში. ასეთი მაღალი დონის ხელმძღვანელობის მხრიდან ზედამხედველობა აუცილებელია, რათა დაბალანსდეს ხელმძღვანელობის მიერ კონტროლის პროცედურების გვერდის ავლის დიდი შესაძლებლობა.

**შიდა კონტროლის სისტემის მნიშვნელოვანი ნაკლოვანებები**

(იხ: პუნქტი 6(ბ) და მე-8)

გ5. შიდა კონტროლის სისტემის ნაკლოვანების ან ნაკლოვანებების ერთობლიობის მნიშვნელობა დამოკიდებულია არა მარტო იმაზე, ფაქტობრივად დაფიქსირდა თუ არა რაიმე უზუსტობა, არამედ იმის ალბათობაზეც, რომ შესაძლებელია წარმოიშვას უზუსტობა, ასევე ამ უზუსტობის შესაძლო სიდიდეზე. ამის გამო, მნიშვნელოვანი ნაკ-

ლოვანებები შეიძლება იმ შემთხვევაშიც არსებობდეს, როდესაც აუდიტორს არ გამოუვლენია უზუსტობები აუდიტის პროცესში.

გნ. როდესაც აუდიტორი ადგენს, შიდა კონტროლის ნაკლოვანება ან ნაკლოვანებების ერთობლიობა წარმოქმნის თუ არა მნიშვნელოვან ნაკლოვანებას, აუდიტორს შეუძლია შემდეგი საკითხების განხილვა:

- იმ ნაკლოვანებების აღბათობა, რომლებიც მომავალში გამოიწვევს ფინანსურ ანგარიშგებაში არსებით უზუსტობებს;
- შესაბამისი აქტივების ან ვალდებულებების მიდრეკილება დაკარგვისადმი ან თაღლითობისადმი;
- სააღრიცხვო შეფასებების განსაზღვრისთვის დამახასიათებელი სუბიექტურობა და სირთულე, როგორცაა, მაგალითად სამართლიანი ღირებულების სააღრიცხვო შეფასებები;
- ფინანსური ანგარიშგების თანხები, რომლებზეც გავლენას ახდენს შიდა კონტროლის ნაკლოვანებები;
- იმ სამუშაოს მოცულობა, რომელიც შესრულდა ან შესაძლებელია, რომ შესრულდეს ანგარიშის ნაშთთან ან რომელიმე კატეგორიის ოპერაციებთან მიმართებაში, რომელზეც გავლენას ახდენს ნაკლოვანება ან ნაკლოვანებები;
- კონტროლის პროცედურების მნიშვნელობა ფინანსური ანგარიშგების მომზადების პროცესისათვის, მაგალითად:
  - კონტროლისა და მონიტორინგის საერთო პროცედურები (როგორცაა, ხელმძღვანელობის ზედამხედველობა);
  - კონტროლის პროცედურები თაღლითობის თავიდან აცილებასა და გამოვლენაზე;
  - კონტროლის პროცედურები მნიშვნელოვანი სააღრიცხვო პოლიტიკის შერჩევასა და გამოყენებაზე;
  - კონტროლის პროცედურები დაკავშირებულ მხარეებთან განხორციელებულ მნიშვნელოვან ოპერაციებზე;
  - კონტროლის პროცედურები ისეთ ოპერაციებზე, რომლებიც სუბიექტის ჩვეული საქმიანობის ნაწილი არ არის;
  - კონტროლის პროცედურები საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისა და წარდგენის პროცესზე (მაგალითად, კონტროლის პროცედურები არა-ტიპურ, არაგანმეორებად საბუღალტრო გატარებებზე);
- შიდა კონტროლის ნაკლოვანებებით განპირობებული, გამოვლენილი გამონაკლისების მიზეზი და სიხშირე;

- შიდა კონტროლის მოცემული ნაკლოვანების ურთიერთქმედება სხვა ნაკლოვანებებთან.

გ7. შიდა კონტროლის მნიშვნელოვანი ნაკლოვანებების ინდიკატორები შეიძლება იყოს:

- მტკიცებულებები კონტროლის გარემოს არაეფექტურ ასპექტებთან დაკავშირებით, როგორცაა, მაგალითად:
  - ნიშნები იმისა, რომ მნიშვნელოვანი ფინანსური ოპერაციები, რომლებშიც ხელმძღვანელობა ფინანსურადაა დაინტერესებული, სათანადოდ დეტალურად არ არის განხილული მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების მიერ;
  - ხელმძღვანელობის ისეთი თაღლითობის (არსებითის თუ უმნიშვნელოს) გამოვლენა, რომელიც თავიდან ვერ აიცილა სუბიექტის შიდა კონტროლმა;
  - ხელმძღვანელობის უუნარობა, გაატაროს სათანადო ზომები მისთვის ადრე ინფორმირებული მნიშვნელოვანი ნაკლოვანებების გამოსასწორებლად;
- სუბიექტის ფარგლებში რისკის შეფასების პროცესის არარსებობა, როდესაც მოსალოდნელი იყო, რომ ასეთი პროცესი, როგორც წესი, დანერგილი უნდა ყოფილიყო;
- მტკიცებულებები სუბიექტის რისკის შეფასების პროცესის არაეფექტურობაზე, მაგალითად ხელმძღვანელობის მიერ არსებითი უზუსტობის ისეთი რისკის ვერგამოვლენა, რომელიც, აუდიტორის ვარაუდით, უნდა გამოევლინა სუბიექტის რისკის შეფასების პროცესს;
- მტკიცებულებები გამოვლენილ მნიშვნელოვან რისკებთან დაკავშირებით გატარებულ არაეფექტურ საპასუხო ზომებზე (მაგალითად, ასეთ რისკებთან დაკავშირებით კონტროლის პროცედურების არარსებობა);
- აუდიტორის მიერ ჩატარებული პროცედურებით გამოვლენილი ისეთი უზუსტობები, რომლებიც თავიდან ვერ აიცილა, ან ვერ გამოავლინა და გამოსასწორა სუბიექტის შიდა კონტროლის სისტემამ;
- მანამდე გამოცემული ფინანსური ანგარიშგების შესწორება, შეცდომით ან თაღლითობით გამოწვეული არსებითი უზუსტობის გამოსწორების ასახვის მიზნით;



- მტკიცებულებები ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაზე ხელმძღვანელობის მხრიდან ზედამხედველობის გაწევის უუნარობაზე.
- გ8. კონტროლის პროცედურები შეიძლება ისეთნაირად შემუშავდეს, რომ იმუშაოს ინდივიდუალურად ან ერთობლივად, რათა ეფექტურად მოხდეს უზუსტობების თავიდან აცილება, ან გამოვლენა და გამოსწორება.<sup>5</sup> მაგალითად, მოთხოვნების კონტროლის პროცედურები შეიძლება შედგებოდეს როგორც ავტომატიზებული, ისე მანუალური კონტროლის პროცედურებისგან, რომლის მიზანია, ამ კონტროლის საშუალებებმა ერთობლივად თავიდან აიცილონ, ან გამოავლინონ და გამოსწორონ უზუსტობები ანგარიშის ნაშთში. შიდა კონტროლის ნაკლოვანება, თავისთავად, შეიძლება არ იყოს იმდენად მნიშვნელოვანი, რომ გამოიწვიოს მნიშვნელოვანი ნაკლოვანება. თუმცა, იმ ნაკლოვანებების ერთობლიობამ, რომლებიც გავლენას ახდენს ერთსა და იმავე ანგარიშის ნაშთზე ან განმარტებით შენიშვნებში გამჟღავნებულ ინფორმაციაზე, შესაბამის მტკიცებაზე, ან შიდა კონტროლის კომპონენტზე, შეიძლება უზუსტობების რისკი იმდენად გაზარდოს, რომ გამოიწვიოს მნიშვნელოვანი ნაკლოვანების წარმოშობა.
- გ9. ზოგიერთ იურისდიქციაში კანონმდებლობა შეიძლება აუდიტორს ავალდებულებდეს (განსაკუთრებით საფონდო ბირჟაზე კოტირებული სუბიექტების აუდიტისთვის), რომ მან მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებს ან სხვა შესაბამის მხარეებს (როგორცაა, მარეგულირებელი ორგანოები) აცნობოს, აუდიტორის მიერ აუდიტის პროცესში შიდა კონტროლის სისტემაში გამოვლენილი ერთი ან მეტი კონკრეტული ტიპის ნაკლოვანებების შესახებ. როდესაც კანონმდებლობით ასეთი ტიპის ნაკლოვანებებისთვის დადგენილია კონკრეტული ტერმინები და განმარტებები და აუდიტორს მოეთხოვება აღნიშნული ტერმინებისა და განმარტებების გამოყენება ინფორმირების მიზნით, აუდიტორი ინფორმირების დროს ამ ტერმინებსა და განმარტებებს იყენებს საკანონმდებლო ან მარეგულირებელი მოთხოვნის შესაბამისად.
- გ10. თუ კონკრეტულ იურისდიქციაში შესაბამისი ტერმინებია შემუშავებული შიდა კონტროლის გარკვეული ტიპის ნაკლოვანებებისთვის, რომელთა შესახებაც სავალდებულოა ინფორმირება, მაგრამ არ არსებობს ამ ტერმინების განმარტებები, აუდიტორს შეიძლება აუცილებლად დასჭირდეს განსჯა იმ საკითხების დასადგენად,

<sup>5</sup> ასს 315 (გადასინჯული), პუნქტი გ77.

რომელთა ინფორმირებაც სავალდებულოა საკანონმდებლო თუ მარეგულირებელი მოთხოვნების შესაბამისად. ასეთ დროს აუდიტორმა შეიძლება მიზანშეწონილად მიიჩნიოს წინამდებარე ასს-ში მოცემული მოთხოვნებისა და მითითებების გათვალისწინება. მაგალითად, თუ საკანონმდებლო ან მარეგულირებელი მოთხოვნის მიზანი ისაა, რომ აუდიტორმა მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების ყურადღება გაამახვილოს შიდა კონტროლის სისტემის ისეთ საკითხებზე, რომელთა შესახებაც მათ აუცილებლად უნდა იცოდნენ, შეიძლება მიზანშეწონილი იყოს ასეთი საკითხების მიჩნევა იმ მნიშვნელოვანი ნაკლოვანებების ეკვივალენტად, რომლის ინფორმირებასაც მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირებისთვის აუდიტორს ავალდებულებს მოცემული ასს.

- გ11. წინამდებარე ასს-ის მოთხოვნები ძალაში რჩება იმის მიუხედავად, რომ კანონმდებლობით აუდიტორს შეიძლება მოეთხოვებოდეს კონკრეტული ტერმინების ან განმარტებების გამოყენება.

### **ინფორმირება შიდა კონტროლის ნაკლოვანებების შესახებ**

*მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების ინფორმირება შიდა კონტროლის მნიშვნელოვანი ნაკლოვანებების შესახებ (იხ: მე-9 პუნქტი)*

- გ12. მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების წერილობით ინფორმირება მნიშვნელოვანი ნაკლოვანებების შესახებ, ასახავს ამ საკითხების მნიშვნელობას და ეხმარება მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებს თავისი საზედამხედველო პასუხისმგებლობის შესრულებაში. ასს 260 მოიცავს შესაბამის მოსაზრებებს მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების ინფორმირებასთან დაკავშირებით ისეთი შემთხვევაში, როდესაც ყველა მათგანი მონაწილეობს სუბიექტის მართვაში.<sup>6</sup>

- გ13. იმის დასადგენად, როდის გადასცეს წერილობითი შეტყობინება მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებს, აუდიტორმა შეიძლება განიხილოს, ასეთი შეტყობინების მიღება იქნებოდა თუ არა ის მნიშვნელოვანი ფაქტორი, რომელიც მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებს თავიანთი საზედამხედველო პასუხისმგებლობის შესრულების შესაძლებლობას მისცემდა. გარდა ამისა, გარკვეულ იურისდიქციებში, საფონდო ბირჟაზე კოტირებული სუბიექტების შემთხვევაში, შეიძლება აუცილებელი იყოს, რომ მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელმა პირებმა აუდიტორის წერილობითი შეტყობინება მიიღონ ფინანსური ანგარიშგების დამტკიცების თარიღამდე, რათა

<sup>6</sup> ასს 260 (გადასინჯული), მე-13 პუნქტი.

შეასრულონ შიდა კონტროლთან დაკავშირებული კონკრეტული ვალდებულებები მარეგულირებელი ან სხვა მიზნებისთვის. სხვა სუბიექტების შემთხვევაში, აუდიტორს წერილობითი შეტყობინების გადაცემა შეუძლია უფრო გვიანდელი თარიღით. ამის მიუხედავად, ვინაიდან აუდიტორის წერილობითი შეტყობინება მნიშვნელოვანი ნაკლოვანებების შესახებ აუდიტის საბოლოო ფაილის შემადგენელი ნაწილია, ამ უკანასკნელ შემთხვევაშიც, აუდიტორისთვის ამგვარი წერილობითი ინფორმირება უპირველესი მოთხოვნაა<sup>7</sup>, რაც აუცილებელია აუდიტის საბოლოო ფაილის დაკომპლექტების დროულად დასრულებისთვის. ასს 230-ში აღნიშნულია, რომ აუდიტის საბოლოო ფაილის დაკომპლექტება, როგორც წესი, უნდა დასრულდეს აუდიტორის დასკვნის თარიღიდან არა უმეტეს 60 დღეში.<sup>8</sup>

- გ14. მნიშვნელოვანი ნაკლოვანებების შესახებ წერილობითი ინფორმირების დროის მიუხედავად, აუდიტორს უფლება აქვს, ამ ნაკლოვანებების შესახებ ჯერ სიტყვიერად შეატყობინოს ხელმძღვანელობას და, როდესაც შესაფერისია, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებს, რათა დაეხმაროს მათ გამოსასწორებელი ზომების დროულად გატარებაში, არსებითი უზუსტობის რისკების მინიმალურ დონეზე დაყვანის მიზნით. თუმცა, ამის გაკეთება მოცემული ასს-ის თანახმად, აუდიტორს არ ათავისუფლებს მნიშვნელოვანი ნაკლოვანებების შესახებ წერილობით ინფორმირების პასუხისმგებლობისგან.
- გ15. გადაწყვეტილება იმის შესახებ, რამდენად დეტალურად უნდა მოხდეს მნიშვნელოვანი ნაკლოვანებების ინფორმირება კონკრეტულ გარემოებებში, აუდიტორის პროფესიული განსჯის საგანია. ინფორმირების დეტალიზების მიზანშეწონილი დონის განსაზღვრისას აუდიტორს შეუძლია მაგალითად შემდეგი ფაქტორების გათვალისწინება:
- სუბიექტის ხასიათი. მაგალითად, საზოგადოებრივი დაინტერესების პირისთვის მოთხოვნილი ინფორმაცია შეიძლება განსხვავდებოდეს სხვა სუბიექტისთვის მოთხოვნილისგან;
  - სუბიექტის სიდიდე და სირთულე. მაგალითად, რთული სუბიექტისთვის მოთხოვნილი ინფორმაცია შეიძლება განსხვავდებოდეს მარტივი კომერციული საქმიანობის მქონე სუბიექტისთვის მოთხოვნილი ინფორმაციისგან;

<sup>7</sup> ასს 230 - „აუდიტის დოკუმენტაცია“, მე-14 პუნქტი.

<sup>8</sup> ასს 230, პუნქტი გ21.

- აუდიტორის მიერ გამოვლენილი მნიშვნელოვანი ნაკლოვანებების ხასიათი;
- სუბიექტის მართვის სტრუქტურა და შემადგენლობა. მაგალითად, უფრო დეტალური ინფორმირება შეიძლება გახდეს აუცილებელი, თუ მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებში ისეთი პირებიც შედიან, რომლებსაც არ გააჩნიათ მნიშვნელოვანი გამოცდილება სუბიექტის დარგში ან კონკრეტულ პრობლემატურ სფეროებში;
- შიდა კონტროლის კონკრეტული ტიპის ნაკლოვანებების შესახებ ინფორმირებასთან დაკავშირებული საკანონმდებლო ან მარეგულირებელი მოთხოვნები.

გ16. ხელმძღვანელობამ და მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელმა პირებმა შეიძლება უკვე იცოდნენ აუდიტორის მიერ აუდიტის პროცესში გამოვლენილი მნიშვნელოვანი ნაკლოვანებების შესახებ და შეიძლება გადაწყვეტილიც ჰქონდათ, არ გამოესწორებინათ ისინი დანახარჯების ან სხვა მოსაზრებების გამო. პასუხისმგებლობა გამოსასწორებელი ზომების გატარების დანახარჯებისა და სარგებლის შეფასებაზე ეკისრება ხელმძღვანელობასა და მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებს. აქედან გამომდინარე, მე-9 პუნქტის მოთხოვნა გამოიყენება იმ დანახარჯების ან სხვა მოსაზრებების მიუხედავად, რომლებიც ხელმძღვანელობამ და მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელმა პირებმა შეიძლება შესაფერისად მიიჩნიეს იმის დასადგენად, გამოასწორებდნენ თუ არა ასეთ ნაკლოვანებებს.

გ17. ის ფაქტი, რომ აუდიტორმა უკვე აცნობა მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებს და ხელმძღვანელობას ამა თუ იმ მნიშვნელოვანი ნაკლოვანების შესახებ წინა აუდიტის დროს, არ გამორიცხავს აუდიტორის მიერ განმეორებით ინფორმირების საჭიროებას, თუკი გამოსასწორებელი ზომა ჯერ არ არის გატარებული. თუ მანამდე ინფორმირებული მნიშვნელოვანი ნაკლოვანება ისევ არსებობს, მიმდინარე წლის შეტყობინებაში შეიძლება გამეორდეს წინა შეტყობინებაში გამოყენებული აღწერილობა, ან უბრალოდ მიეთითოს წინა შეტყობინება. აუდიტორს უფლება აქვს, შეეკითხოს ხელმძღვანელობას ან, სადაც შესაფერისია, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებს, რატომ არ გამოასწორეს აქამდე მნიშვნელოვანი ნაკლოვანება. უმოქმედობა, სათანადო არგუმენტების უქონლობა შეიძლება თავისთავად იყოს ერთ-ერთ მნიშვნელოვანი ნაკლოვანება.

მცირე სუბიექტებთან დაკავშირებული მოსაზრებები

გ18. მცირე სუბიექტების აუდიტის შემთხვევაში, აუდიტორს უფლება აქვს, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირების ინფორმირება განახორციელოს უფრო ნაკლებად ფორმალურად, ვიდრე მსხვილი სუბიექტების შემთხვევაში.

*ხელმძღვანელობის ინფორმირება შიდა კონტროლის ნაკლოვანებების შესახებ (იხ: მე-10 პუნქტი)*

გ19. ჩვეულებრივ, ინფორმირებისთვის შესაფერისი ხელმძღვანელობის დონე არის ის დონე, რომელსაც გააჩნია პასუხისმგებლობა და უფლებამოსილება შიდა კონტროლის ნაკლოვანებების შეფასებასა და აუცილებელი გამოსასწორებელი ზომის გატარებაზე. მნიშვნელოვანი ნაკლოვანებების შემთხვევაში, შესაფერისი დონე, სავარაუდოდ, იქნება მთავარი აღმასრულებელი დირექტორი ან მთავარი ფინანსური დირექტორი (ან ანალოგიური თანამდებობის პირი), რადგან ასევე აუცილებელია, რომ ამ საკითხების შესახებ ეცნობოს მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებს. შიდა კონტროლის სხვა ნაკლოვანებების შემთხვევაში, შესაფერისი დონე შეიძლება იყოს ოპერატიული ხელმძღვანელობა, რომელიც უფრო უშუალოდ მონაწილეობს შიდა კონტროლის შესაბამის (განსახილველ) სფეროებში და გააჩნია სათანადო გამოსასწორებელი ზომის გატარების უფლებამოსილება.

*ხელმძღვანელობის ინფორმირება შიდა კონტროლის მნიშვნელოვანი ნაკლოვანებების შესახებ (იხ: პუნქტი 10(ა))*

გ20. შიდა კონტროლის სისტემაში გამოვლენილმა გარკვეულმა მნიშვნელოვანმა ნაკლოვანებებმა შეიძლება ეჭვქვეშ დააყენოს ხელმძღვანელობის პატიოსნება ან კომპეტენცია. მაგალითად, შეიძლება არსებობდეს მტკიცებულებები ხელმძღვანელობის მხრიდან თაღლითობის ჩადენაზე, ან კანონმდებლობის განზრახ დარღვევაზე, ან ხელმძღვანელობამ შეიძლება ვერ შეძლო ადეკვატური ზედამხედველობის გაწევა ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაზე, რამაც შეიძლება ეჭვი გამოიწვიოს ხელმძღვანელობის კომპეტენციასთან დაკავშირებით. აქედან გამომდინარე, შეიძლება მიზანშეწონილი არ იყოს, რომ ასეთი ნაკლოვანებების შესახებ პირდაპირ ხელმძღვანელობას ეცნობოს.

გ21. ასს 250 (გადასინჯული) ადგენს მოთხოვნებს და უზრუნველყოფს მითითებებს კანონმდებლობის დარღვევის გამოვლენილი ან სავარაუდოდ ფაქტების თაობაზე ინფორმირებასთან დაკავშირებით, მათ შორის, როდესაც თვითონ მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი

პირები მონაწილეობენ ასეთ დარღვევებში.<sup>9</sup> ასს 240 ადგენს მოთხოვნებს და უზრუნველყოფს მითითებებს, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების ინფორმირებასთან დაკავშირებით იმ შემთხვევაში, თუ აუდიტორი გამოავლენს თაღლითობას ან სავარაუდო თაღლითობას ხელმძღვანელობის მონაწილეობით.<sup>10</sup>

ხელმძღვანელობის ინფორმირება შიდა კონტროლის სხვა ნაკლოვანებების შესახებ (იხ: პუნქტი 10(ბ))

- გ22. აუდიტის პროცესში აუდიტორმა შეიძლება გამოავლინოს შიდა კონტროლის სხვა ისეთი ნაკლოვანებები, რომლებიც არ წარმოადგენს მნიშვნელოვან ნაკლოვანებებს, მაგრამ თავისი მნიშვნელობის გამო, შეიძლება იმსახურებდეს ხელმძღვანელობის ყურადღებას. იმის განსაზღვრა, შიდა კონტროლის რომელი სხვა ნაკლოვანებები იმსახურებს ხელმძღვანელობის ყურადღებას, პროფესიული განსჯის საგანია კონკრეტულ გარემოებებში, ითვალისწინებს რა აუდიტორი იმ უზუსტობების ალბათობასა და შესაძლო სიდიდეს, რომლებიც შეიძლება გამოიწვიოს ფინანსურ ანგარიშგებაში ამ ნაკლოვანებებმა.
- გ23. აუცილებელი არ არის, ინფორმირება წერილობითი იყოს შიდა კონტროლის იმ სხვა ნაკლოვანებების შესახებ, რომლებიც ხელმძღვანელობის ყურადღებას იმსახურებს, არამედ შეიძლება იყოს სიტყვიერი. თუ აუდიტორს ხელმძღვანელობასთან განხილული აქვს გამოვლენილ ნაკლოვანებებთან დაკავშირებული ფაქტები და გარემოებები, აუდიტორს შეუძლია მიიჩნიოს, რომ ხელმძღვანელობას უკვე შეატყობინა სიტყვიერად სხვა ნაკლოვანებების შესახებ ასეთი განხილვების ჩატარების დროს. აქედან გამომდინარე, აუცილებელი აღარ იქნება შემდგომი ფორმალური ინფორმირება.
- გ24. თუკი აუდიტორმა ხელმძღვანელობას უკვე აცნობა, მნიშვნელოვანი ნაკლოვანებების გარდა, შიდა კონტროლის სხვა ნაკლოვანებების შესახებ გასულ პერიოდში, ხოლო ხელმძღვანელობამ გადაწყვიტა, არ გამოესწორებინა ისინი დანახარჯების ან სხვა მიზეზების გამო, აუდიტორს არ მოეთხოვება, რომ განმეორებით აცნობოს მათ მიმდინარე პერიოდშიც. აუდიტორს ასევე არ მოეთხოვება ასეთი ნაკლოვანებების შესახებ ინფორმაციის განმეორებით მიწოდება, თუკი ეს ინფორმაცია მანამდე უკვე მიაწოდეს ხელმძღვანელობას სხვა მხარეებმა, მაგალითად შიდა აუდიტის განყოფილებამ ან მარეგული-

<sup>9</sup> ასს 250 (გადასინჯული) - „კანონმდებლობის გათვალისწინება ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის დროს“, პუნქტები 23-29-ე.

<sup>10</sup> ასს 240 - „აუდიტორის პასუხისმგებლობა ფინანსური ანგარიშგების აუდიტში თაღლითობასთან დაკავშირებით“, 42-ე პუნქტი.

რებელმა ორგანოებმა. თუმცა, შეიძლება მიზანშეწონილი იყოს, რომ აუდიტორმა ხელახლა შეატყობინოს ზემოაღნიშნული სხვა ნაკლოვანებების შესახებ ხელმძღვანელობას, მის შემადგენლობაში ცვლილების შემთხვევაში, ან თუ ისეთი ახალი ინფორმაცია მიიპყრობს აუდიტორის ყურადღებას, რომელიც ცვლის აუდიტორისა და ხელმძღვანელობის ადრინდელ მოსაზრებებს ამ ნაკლოვანებებთან დაკავშირებით. ამის მიუხედავად, თუ ხელმძღვანელობა არ გამოასწორებს შიდა კონტროლის სხვა ნაკლოვანებებს, რომელთა შესახებაც აუდიტორმა ადრე მიაწოდა ინფორმაცია, ეს ნაკლოვანებები შეიძლება გადაიქცეს მნიშვნელოვან ნაკლოვანებად, ხოლო მათ შესახებ ინფორმირება მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირებისთვის - სავალდებულოა. ასეთ შემთხვევა არის თუ არა, დამოკიდებულია აუდიტორის განსჯაზე კონკრეტულ გარემოებებში.

- გ25. ზოგიერთ გარემოებაში, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებს შეიძლება სურდეთ, რომ მათთვისაც იყოს ცნობილი შიდა კონტროლის იმ სხვა ნაკლოვანებების დეტალები, რომლებიც აუდიტორმა ხელმძღვანელობას აცნობა, ან მოკლედ იყვნენ ინფორმირებულები სხვა ნაკლოვანებების ხასიათის შესახებ. მეორე მხრივ, შეიძლება აუდიტორმა მიიჩნიოს მიზანშეწონილად, რომ მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებს აცნობოს ხელმძღვანელობისთვის სხვა ნაკლოვანებების ინფორმირების თაობაზე. ნებისმიერ შემთხვევაში, აუდიტორმა მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებს აუცილებლად უნდა მიაწოდოს ინფორმაცია სიტყვიერად ან წერილობით.
- გ26. ასს 260 ადგენს შესაბამის დებულებებს მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების ინფორმირებასთან დაკავშირებით ისეთი შემთხვევისთვის, როდესაც ყველა მათგანი მონაწილეობს სუბიექტის მართვაში.<sup>11</sup>

*სახელმწიფო სექტორის სუბიექტებთან დაკავშირებული მოსაზრებები (იხ: მე-9-10 პუნქტები)*

- გ27. სახელმწიფო სექტორის აუდიტორებს შეიძლება დამატებითი პასუხისმგებლობა ეკისრებოდეთ აუდიტის პროცესში შიდა კონტროლის სისტემაში გამოვლენილი ნაკლოვანებების ინფორმირებასთან დაკავშირებით, ისეთი მეთოდებით, დეტალიზაციის ისეთი ხარისხით და ისეთი მხარეებისთვის, რომლებიც განხილული არ არის მოცემულ ასს-ში. მაგალითად, შეიძლება აუცილებელი იყოს მნიშვნელოვანი ნაკლოვანებების შესახებ საკანონმდებლო ან სხვა სახელ-

<sup>11</sup> ასს 260 (გადასინჯული), მე-13 პუნქტი.

მწიფო მართვის სტრუქტურის ინფორმირება. გარდა ამისა, კანონი, სხვა ნორმატიული აქტი ან სხვა სამართლებრივი წყარო შეიძლება სახელმწიფო სექტორის აუდიტორს შიდა კონტროლის ნაკლოვანებების შესახებ ინფორმირებას ავალდებულებდეს ნებისმიერ შემთხვევაში, ამ ნაკლოვანებების შესაძლო გავლენის მნიშვნელობის მიუხედავად. უფრო მეტიც, კანონმდებლობა სახელმწიფო სექტორის აუდიტორებს შეიძლება უფრო ფართო სპექტრის საკითხების ინფორმირებას ავალდებულებდეს შიდა კონტროლთან დაკავშირებით და არა მარტო შიდა კონტროლის ნაკლოვანებების შესახებ ინფორმაციის მიწოდებას, რაც აუცილებელია წინამდებარე ასს-ის დებულებების მიხედვით; მაგალითად, ინფორმაციას ისეთი კონტროლის საშუალებების თაობაზე, რომლებიც დაკავშირებულია საკანონმდებლო მოთხოვნების ან ხელშეკრულებების დებულებების ან გრანტთან დაკავშირებული შეთანხმებული პირობების დაცვის უზრუნველყოფასთან.

*შიდა კონტროლის მნიშვნელოვანი ნაკლოვანებების შესახებ წერილობითი შეტყობინების შინაარსი (იხ: მე-11 პუნქტი)*

გ28. მნიშვნელოვანი ნაკლოვანებების შესაძლო გავლენის განმარტებისას, აუდიტორს არ მოეთხოვება ამ გავლენის რაოდენობრივად მითითება. მნიშვნელოვანი ნაკლოვანებები შეიძლება ერთად დაჯგუფდეს ანგარიშგების წარდგენის მიზნებისთვის, როდესაც მიზანშეწონილია ამის გაკეთება. აუდიტორმა წერილობით შეტყობინებაში შეიძლება ასევე შეიტანოს რეკომენდაციები ნაკლოვანებების გამოსასწორებელი ზომების შესახებ, ინფორმაცია ხელმძღვანელობის ფაქტობრივი ან დაგეგმილი საპასუხო ზომების შესახებ და განცხადება იმის თაობაზე, მიიღო თუ არა აუდიტორმა რაიმე ზომები იმის გადასამოწმებლად, განხორციელდა თუ არა პრაქტიკაში ხელმძღვანელობის გამოსასწორებელი ზომები.

გ29. აუდიტორმა შეიძლება მიზანშეწონილად მიიჩნიოს წერილობით შეტყობინებაში დამატებითი ინფორმაციის ჩართვა, მაგალითად:

- მიუთითოს, რომ აუდიტორს შიდა კონტროლის სისტემაზე უფრო ინტენსიური პროცედურები რომ ჩაეტარებინა, შეიძლება უფრო მეტი ნაკლოვანება გამოევლინა ისეთი, რომლის ინფორმირებაც აუცილებელი იქნებოდა, ან პირიქით დაესკვნა, რომ ზოგიერთ ნაკლოვანებაზე ინფორმირება, რომლის შესახებაც ახლა მიაწოდა მათ ინფორმაცია, სინამდვილეში საჭირო არ იყო;



- მიუთითოს, რომ ასეთი შეტყობინება მომზადებულია მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების მიზნებისთვის და შეიძლება არ გამოდგეს სხვა მიზნებისთვის.

გ30. კანონმდებლობა შეიძლება ავალდებულებდეს აუდიტორს ან ხელმძღვანელობას მნიშვნელოვანი ნაკლოვანებების შესახებ აუდიტორის წერილობითი შეტყობინების ასლის წარდგენას სათანადო მარეგულირებელი ორგანოებისთვის. ასეთ შემთხვევაში, აუდიტორის წერილობით შეტყობინებაში შეიძლება მითითებული იყოს ასეთი მარეგულირებელი ორგანო.

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](http://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](http://permissions) ან დაგვიკავშირდეთ [permissions@ifac.org](mailto:permissions@ifac.org).



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

[www.iaasb.org](http://www.iaasb.org)

ISBN: 978-1-60815-498-2