

აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტი 501

აუდიტის მტკიცებულება – სპეციფიკური საკითხების გათვალისწინება შერჩეული მუხლებისათვის

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

შინაარსი

პუნქტები

შესავალი

ასს 501-ის მოქმედების სფერო	1
ძალაში შესვლის თარიღი	2
მიზანი	3

მოთხოვნები

მარაგი	4-8
სასამართლო და პრეტენზიები	9-12
სეგმენტური ინფორმაცია	13

გამოყენება და სხვა ახსნა-განმარტებითი მასალა

მარაგი	გ1-გ16
სასამართლო და პრეტენზიები	გ17-გ25
სეგმენტური ინფორმაცია	გ26-გ27

აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტი (ასს) 501 - „აუდიტის მტკიცებულება - სპეციფიკური საკითხების გათვალისწინება შერჩეული მუხლებისთვის“ - უნდა განიხილებოდეს ასს 200-თან - „დამოუკიდებელი აუდიტორის საერთო მიზნები და აუდიტის ჩატარება აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად“ - ერთად.

შესავალი

ასს 501-ის მოქმედების სფერო

1. წინამდებარე აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტი (ასს) ეხება ფინანსური ანგარიშგების აუდიტში აუდიტორის მიერ სპეციფიკური საკითხების გათვალისწინებას ასს 330-ის¹, ასს 500-ისა² და სხვა შესაფერისი ასს-ების შესაბამისად საკმარისი და შესაფერისი აუდიტის მტკიცებულებების მოპოვების პროცესში მარაგის, სუბიექტის წინააღმდეგ შეტანილ სარჩელსა (პრეტენზიებსა) და სასამართლოს ზოგიერთ ასპექტთან და სეგმენტურ ინფორმაციასთან დაკავშირებით.

ძალაში შესვლის თარიღი

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

მიზანი

3. აუდიტორის მიზანია, მოიპოვოს საკმარისი და შესაფერისი აუდიტის მტკიცებულებები შემდეგ საკითხებთან დაკავშირებით:

- ა) მარაგის არსებობა და მდგომარეობა;
- ბ) სუბიექტის წინააღმდეგ შეტანილი სარჩელისა (პრეტენზიების) და სასამართლო პროცესის მიმდინარე მდგომარეობა; და
- გ) სეგმენტური ინფორმაციის წარდგენა და შესაბამისი განმარტებითი შენიშვნები, ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლების შესაბამისად.

მოთხოვნები

მარაგი

4. თუ მარაგი არსებითია ფინანსურ ანგარიშგებასთან მიმართებით, აუდიტორმა უნდა მოიპოვოს საკმარისი და შესაფერისი აუდიტის მტკიცებულებები მარაგის არსებობისა და მდგომარეობის შესახებ:

- ა) მარაგის ინვენტარიზაციის პროცესზე დასწრების გზით, თუ ეს შეუძლებელი არ არის, რათა: (იხ. პუნქტები გ1-გ3)

¹ ასს 330 - „აუდიტორის პროცედურები შეფასებულ რისკებზე რეაგირებისათვის“.

² ასს 500 - „აუდიტის მტკიცებულება“.

- (i) შეაფასოს ხელმძღვანელობის მიერ მარაგის ინვენტარიზაციის ჩატარებისთვის დადგენილი ინსტრუქციები და სუბიექტის ინვენტარიზაციის შედეგების აღრიცხვისა და კონტროლის პროცედურები; (იხ. პუნქტი გ4)
 - (ii) დააკვირდეს ხელმძღვანელობის მიერ მარაგის ინვენტარიზაციისთვის დადგენილი პროცედურების შესრულებას; (იხ. პუნქტი გ5)
 - (iii) ჩაატაროს მარაგის ინსპექტირება; (იხ. პუნქტი გ6)
 - (iv) ჩაატაროს ინვენტარიზაციის ტესტები. (იხ. პუნქტები გ7-გ8)
- ბ) აუდიტის პროცედურების ჩატარებით სუბიექტის მარაგის საბოლოო ჩანაწერებზე, რათა განსაზღვროს, ზუსტად ასახავს თუ არა ეს ჩანაწერები მარაგის ინვენტარიზაციის ფაქტობრივ შედეგებს.
5. თუ მარაგის ინვენტარიზაცია არ ტარდება ფინანსური ანგარიშგების თარიღისთვის, აუდიტორმა მე-4 პუნქტით მოთხოვნილი პროცედურების გარდა, უნდა ჩაატაროს აუდიტის პროცედურები საკმარისი და შესაფერისი აუდიტის მტკიცებულებების მოსაპოვებლად იმის შესახებ, სათანადოდ აისახა თუ არა ინვენტარიზაციის თარიღსა და ფინანსური ანგარიშგების თარიღს შორის დროის ინტერვალში მარაგში მომხდარი ცვლილებები. (იხ. პუნქტები გ9-გ11)
6. თუ გაუთვალისწინებელი გარემოებების გამო აუდიტორი ვერ შეძლებს მარაგის ინვენტარიზაციის პროცესზე დასწრებას, მან სხვა დღეს უნდა ჩაატაროს ზოგიერთი სახის მარაგის ინვენტარიზაცია, ან აწარმოოს დაკვირვება მარაგის ზოგიერთი ელემენტის ინვენტარიზაციაზე და აუდიტის პროცედურები ჩაატაროს ამ ორ თარიღს შორის დროის მონაკვეთში შესრულებულ ოპერაციებზე.
7. თუ მარაგის ინვენტარიზაციის პროცესზე დასწრება შეუძლებელია, მაშინ აუდიტორმა ალტერნატიული პროცედურები უნდა ჩაატაროს საკმარისი და შესაფერისი აუდიტის მტკიცებულებების მოსაპოვებლად მარაგის არსებობასა და მდგომარეობაზე. თუ შეუძლებელია ამის გაკეთება, აუდიტორმა აუდიტორის დასკვნაში უნდა გამოთქვას მოდიფიცირებული მოსაზრება ასს 705-ის (გადასინჯული)³ შესაბამისად. (იხ. პუნქტები გ12-გ14)

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

8. როდესაც მესამე მხარის მეთვალყურეობისა და კონტროლის ქვეშ მყოფი მარაგი არსებითია ფინანსურ ანგარიშგებასთან მიმართებით, აუდიტორმა საკმარისი და შესაფერისი აუდიტის მტკიცებულებები, ამ მარაგის არსებობისა და მდგომარეობის შესახებ, უნდა მოიპოვოს ქვემოთ განხილული ერთ-ერთი ან ორივე პროცედურის მეშვეობით:
- ა) დასტურის მოთხოვნა მესამე მხარისგან იმ მარაგის რაოდენობისა და მდგომარეობის შესახებ, რომელსაც ფლობს სუბიექტის სახელით; (იხ. პუნქტი გ15)
 - ბ) ინსპექტირების პროცედურა, ან მოცემული კონკრეტული გარემოებების შესაფერისი სხვა აუდიტის პროცედურები. (იხ. პუნქტი გ16)

სასამართლო პროცესი და პრეტენზიები

9. აუდიტორმა უნდა დაგეგმოს და ჩაატაროს აუდიტის პროცედურები სუბიექტის წინააღმდეგ აღძრული ისეთი სასამართლო პროცესისა და პრეტენზიების დასადგენად, რომლებმაც შეიძლება გამოიწვიოს არსებითი უზუსტობის რისკი, მათ შორის: (იხ. პუნქტები გ17-გ19)
- ა) ხელმძღვანელობისა და, როდესაც შესაფერისია, სუბიექტის სხვა თანამშრომელთა, მათ შორის, სუბიექტის შიდა იურისტის გამოკითხვა;
 - ბ) მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირთა სხდომების ოქმებისა და სუბიექტსა და მის გარე იურისტს შორის კორესპონდენციების მიმოხილვა; და
 - გ) იურიდიული ხარჯების ანგარიშების მიმოხილვა. (იხ. პუნქტი გ20)
10. თუ აუდიტორი აფასებს სასამართლო პროცესთან ან პრეტენზიებთან დაკავშირებულ არსებითი უზუსტობის რისკს, ან როდესაც ჩატარებული აუდიტის პროცედურებიდან ჩანს, რომ შეიძლება არსებობდეს არსებითი სასამართლო პროცესი ან პრეტენზიები სუბიექტის წინააღმდეგ, აუდიტორი სხვა ასს-ებით მოთხოვნილი პროცედურების ჩატარებასთან ერთად, პირადად უნდა დაუკავშირდეს სუბიექტის გარე იურისტს. აუდიტორმა ეს უნდა გააკეთოს აუდიტორის მიერ გაგზავნილი, ხელმძღვანელობის მიერ მომზადებული გამოკითხვის წერილის მეშვეობით, სადაც სუბიექტის გარე იურისტს სთხოვენ პირდაპირ აუდიტორთან დაკავშირებას. თუ კანონმდებლობა ან შესაბამისი პროფესიული იურიდიული ორგანიზაცია კრძალავს სუბიექტის გარე იურისტის უშუალო კავშირს

აუდიტორთან, მაშინ აუდიტორმა ალტერნატიული პროცედურები უნდა ჩაატაროს. (იხ. პუნქტები გ21-გ25)

11. თუ:

- ა) ხელმძღვანელობა აუდიტორს თავის იურისტთან დაკავშირების ან შეხვედრის უფლებას არ მისცემს, ან სუბიექტის გარე იურისტი უარს იტყვის, სათანადო დონეზე გასცეს პასუხი გამოკითხვის წერილს, ან მას პასუხის გაცემა ეკრძალება; და
- ბ) აუდიტორი ვერ შეძლებს საკმარისი და შესაფერისი აუდიტის მტკიცებულებების მოპოვებას ალტერნატიული პროცედურებით, მან აუდიტორის დასკვნაში უნდა გამოთქვას მოდიფიცირებული მოსაზრება ასს 705-ის (გადასინჯული) შესაბამისად.

ოფიციალური წერილები

12. აუდიტორმა ხელმძღვანელობის და, როდესაც შესაფერისია, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირებისგან უნდა მოითხოვოს ოფიციალური წერილი იმის თაობაზე, რომ მათ აუდიტორს გაუმჟღავნეს, ფინანსურ ანგარიშგებაში გაითვალისწინეს და გააშუქეს ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლების შესაბამისად, ყველა ცნობილი ან შესაძლო სასამართლო პროცესისა და პრეტენზიის შესახებ ინფორმაცია, რომელთა შედეგებიც გათვალისწინებული უნდა ყოფილიყო ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისას.

სეგმენტური ინფორმაცია

13. აუდიტორმა უნდა მოიპოვოს საკმარისი და შესაფერისი აუდიტის მტკიცებულებები სეგმენტური ინფორმაციის წარდგენისა და მის შესახებ მომზადებული სათანადო განმარტებითი შენიშვნების ადეკვატურობის შესახებ, ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლების შესაბამისად, რისთვისაც: (იხ. პუნქტი გ26)

- ა) აუდიტორი უნდა გაერკვეს ხელმძღვანელობის მიერ სეგმენტური ინფორმაციის დასადგენად გამოყენებულ მეთოდებში და: (იხ. პუნქტი გ27)
 - (i) შეაფასოს, ამგვარი მეთოდების გამოყენებით მიიღწევა თუ არა ინფორმაციის გაშუქება ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლების შესაბამისად; და
 - (ii) სადაც შესაფერისია, ჩაატაროს ამ მეთოდების გამოყენების ტესტირება; და

- ბ) უნდა ჩაატაროს ანალიზური პროცედურები, ან მოცემული გარემოებების შესაფერისი სხვა აუდიტის პროცედურები.

* * *

გამოყენება და სხვა ახსნა-განმარტებითი მასალა მარაგი

მარაგის ინვენტარიზაციაზე დასწრება (იხ. პუნქტი 4(ა))

- გ1. ჩვეულებრივ, ხელმძღვანელობა განსაზღვრავს პროცედურებს, რომლის თანახმადაც მარაგის ინვენტარიზაცია ტარდება სულ მცირე წელიწადში ერთხელ მაინც, რათა მის საფუძველზე მოამზადდოს ფინანსური ანგარიშგება და, სადაც შესაფერისია, დარწმუნდეს სუბიექტის მარაგის უწყვეტი აღრიცხვის სისტემის საიმედოობაში.
- გ2. მარაგის ინვენტარიზაციის პროცესზე დასწრება მოიცავს:
- მარაგის ინსპექტირებას, მისი არსებობის დასადაგენად და მარაგის მდგომარეობის შესაფასებლად, ასევე ინვენტარიზაციის ტესტების ჩატარებას;
 - დაკვირვებას ხელმძღვანელობის მიერ მარაგის ინვენტარიზაციის ჩატარებისთვის დადგენილი ინსტრუქციებისა და ინვენტარიზაციის შედეგების აღრიცხვისა და კონტროლის პროცედურების შესრულებაზე; და
 - აუდიტის მტკიცებულებების მოპოვებას ხელმძღვანელობის მიერ ინვენტარიზაციის ჩასატარებლად გამოყენებული პროცედურების საიმედოობაზე.

ზემოაღნიშნული პროცედურების გამოყენება შესაძლებელია კონტროლის ტესტების სახით ან ძირითადი პროცედურების სახით, იმისდა მიხედვით, როგორია რისკის აუდიტორისეული შეფასება, აუდიტის ჩატარების დაგეგმილი მიდგომა და აუდიტორის მიერ ჩატარებული სპეციფიკური პროცედურები.

- გ3. მარაგის ინვენტარიზაციაზე დასწრების დაგეგმვის დროს (ან წინამდებარე ასს-ის მე-4-8 პუნქტებით გათვალისწინებული აუდიტის პროცედურების დაგეგმვისა და ჩატარებისას) გასათვალისწინებელია შემდეგი საკითხები:
- მარაგთან დაკავშირებული არსებითი უზუსტობის რისკები;
 - მარაგთან დაკავშირებული შიდა კონტროლის ხასიათი;

- არის თუ არა მარაგის ინვენტარიზაციის ჩატარების სათანადო პროცედურები და ინსტრუქციები;
- მარაგის ინვენტარიზაციის ჩატარების თარიღი;
- აქვს თუ არა სუბიექტს მარაგის უწყვეტი აღრიცხვის სისტემა;
- მარაგის ადგილმდებარეობა, მათ შორის სხვადასხვა ადგილას განთავსებული მარაგის არსებითობა და მასთან დაკავშირებული არსებითი უზუსტობის რისკები, რათა განსაზღვროს აუდიტორმა, რომელ ადგილას მდებარე მარაგის ინვენტარიზაციაზე დასწრება არის მიზანშეწონილი. ასს 600⁴ ეხება სხვა აუდიტორების მონაწილეობას აუდიტში და, შესაბამისად, შეიძლება აღნიშნული სტანდარტი იყოს შესაფერისი, თუ შორეულ რეგიონში განთავსებული მარაგის ინვენტარიზაციაზე დასწრებისათვის სხვა აუდიტორების გამოყენება არის გათვალისწინებული;
- საჭიროა თუ არა აუდიტორის ექსპერტის დახმარება. ასს 620⁵ ეხება აუდიტორის ექსპერტის გამოყენებას აუდიტორის დასახმარებლად საკმარისი და შესაფერისი აუდიტის მტკიცებულებების მოპოვების საკითხში.

ხელმძღვანელობის ინსტრუქციებისა და პროცედურების შეფასება
(იხ. პუნქტი 4(ა) (i))

- გ4. მარაგის ინვენტარიზაციის შედეგების აღრიცხვის, კონტროლის პროცედურებისა და ინსტრუქციების შეფასებისას, აუდიტორი ითვალისწინებს, მოიცავს თუ არა ეს პროცედურები და ინსტრუქციები, მაგალითად:
- სათანადო სახის მაკონტროლებელ საქმიანობას, მაგალითად, გამოყენებული საინვენტარიზაციო უწყისების შეგროვებას, გამოუყენებელი საინვენტარიზაციო უწყისების აღრიცხვას და ინვენტარიზაციისა და ხელახალი ინვენტარიზაციის პროცედურებს;
 - დაუმთავრებელი წარმოების საბოლოო სტადიის, ძნელად გაყიდვადი მარაგის, დაძველებული ან დაზიანებული მარაგის ელემენტებისა და მესამე მხარის მფლობელობაში მყოფი (მაგალითად, კონსიგნაციით) მარაგის ზუსტ იდენტიფიკაციას;

4. ასს 600 - „სპეციფიკური საკითხები – ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგების აუდიტი (კომპონენტის აუდიტორების სამუშაოს ჩათვლით)“.

5. ასს 620 - „აუდიტორის ექსპერტის სამუშაოს გამოყენება“.

- მარაგის ფიზიკური რაოდენობის შესაფასებელ პროცედურებს, მაგალითად, შეიძლება საჭირო იყოს ქვანახშირის გროვის რაოდენობრივი შეფასება;
- კონტროლის განხორციელებას მარაგის მოძრაობაზე ერთი ადგილიდან მეორეზე, ასევე მარაგის გაგზავნასა და მიღებაზე დროში გამიჯვნის თარიღამდე და მის შემდეგ.

დაკვირვება ხელმძღვანელობის მიერ დადგენილი ინვენტარიზაციის პროცედურების ჩატარებაზე (იხ. პუნქტი (4)(ა) (ii))

გ5. დაკვირვება ხელმძღვანელობის მიერ დადგენილი ინვენტარიზაციის პროცედურების ჩატარებაზე, მაგალითად, დაკვირვება პროცედურებზე, რომლებიც დაკავშირებულია ინვენტარიზაციის დაწყებამდე, ინვენტარიზაციის მიმდინარეობისას და მის შემდეგ მარაგის მოძრაობაზე კონტროლის განხორციელებასთან, აუდიტორს ეხმარება აუდიტის მტკიცებულებების მოპოვებაში იმის შესახებ, რომ ხელმძღვანელობის ინსტრუქციები და ინვენტარიზაციის პროცედურები ადეკვატურად არის მოფიქრებული და სათანადოდ ხორციელდება პრაქტიკაში. გარდა ამისა, აუდიტორმა შეიძლება მოიპოვოს დროში გამიჯვნის შესახებ ინფორმაციის ასლები, როგორცაა, მაგალითად, ინფორმაცია მარაგის მოძრაობის შესახებ, რაც მოგვიანებით დაეხმარება მარაგის მოძრაობასთან დაკავშირებით აუდიტის პროცედურების ჩატარებაში.

მარაგის ინსპექტირება (იხ. პუნქტი 4(ა) (iii))

გ6. მარაგის ინვენტარიზაციის პროცესზე დასწრებისას მარაგის ინსპექტირება აუდიტორს ეხმარება, დარწმუნდეს მარაგის არსებობაში (მაგრამ არა მისი საკუთრების უფლებაში) და დამკველბული, ან დაზიანებული მარაგის დადგენაში.

ინვენტარიზაციის ტესტების ჩატარება (იხ. პუნქტი 4(ა) (iv))

გ7. ინვენტარიზაციის ტესტების ჩატარებით, მაგალითად, ხელმძღვანელობის საინვენტარიზაციო უწყისებიდან შერჩეული მუხლების შედარებით ფიზიკურ მარაგთან და პირიქით, ფიზიკური მარაგიდან შერჩეული მუხლების შედარებით ხელმძღვანელობის საინვენტარიზაციო უწყისების მონაცემებთან აუდიტორი მოიპოვებს აუდიტის მტკიცებულებებს ამ ჩანაწერების სისრულეზე და სისწორეზე.

გ8. ინვენტარიზაციის ტესტების ჩატარებასთან ერთად, ხელმძღვანელობის მიერ ჩატარებული ინვენტარიზაციის საბოლოო ჩანაწერების ასლების მოპოვებაც აუდიტორს დაეხმარება სხვა აუდიტის პროცედურების ჩატარებაში შემდგომში, რათა დაადგინოს, სუბიექტის ინვენტარიზაციის საბოლოო ჩანაწერები (დოკუმენტები) ასახავს თუ არა ინვენტარიზაციის ფაქტობრივ შედეგებს.

*ინვენტარიზაცია, რომელიც ჩატარებული არ არის ფინანსური
ანგარიშგების საანგარიშგებო თარიღისათვის (იხ. მე-5 პუნქტი)*

- გ9. პრაქტიკული მიზნებისათვის მარაგის ინვენტარიზაცია შეიძლება ჩატარდეს ნებისმიერ დღეს ან დღეებში, რომელიც არ ემთხვევა ფინანსური ანგარიშგების თარიღს. ამის გაკეთება შესაძლებელია იმის მიუხედავად, როგორ განსაზღვრავს ხელმძღვანელობა მარაგის რაოდენობას - წლიური ინვენტარიზაციის შედეგად, თუ მას აქვს მარაგის აღრიცხვის უწყვეტი სისტემა. ნებისმიერ შემთხვევაში, მარაგის ცვლილებებზე დაწესებული კონტროლის საშუალებების მათი დიზაინის, მათი დანერგვისა და ფუნქციონირების ეფექტია-ნობა განსაზღვრავს, არის თუ არა აუდიტის მიზნების შესაფერისი მარაგის ინვენტარიზაციის ჩატარება ფინანსური ანგარიშგების თარიღისგან განსხვავებულ რომელიმე დღეს ან დღეებში. შუალედური თარიღისათვის ძირითადი პროცედურების ჩატარების მოთხოვნებს და სახელმძღვანელო მითითებებს ადგენს ასს 330.⁶
- გ10. როდესაც დამკვეთი მარაგის უწყვეტი აღრიცხვის სისტემას იყენებს, ხელმძღვანელობა შეიძლება მარაგის ფიზიკური დათვლის ან სხვა ტესტებს ატარებდეს, სუბიექტის მარაგის უწყვეტი აღრიცხვის სისტემის დოკუმენტაციაში ასახული მარაგის რაოდენობის ინფორმაციის საიმედოობის დასადგენად. ზოგ შემთხვევაში, ხელმძღვანელობამ ან აუდიტორმა შეიძლება გამოავლინოს მარაგის უწყვეტი აღრიცხვის სისტემის ჩანაწერებში ასახული მარაგის რაოდენობასა და სახეზე არსებული მარაგის ფაქტობრივ რაოდენობაში განსხვავებები; ეს შეიძლება იმის მაჩვენებელი იყოს, რომ მარაგის ცვლილებებზე დაწესებული კონტროლი არ ფუნქციონირებს ეფექტურად.
- გ11. როდესაც აუდიტორი გეგმავს აუდიტის პროცედურებს აუდიტის მტკიცებულებების მოსაპოვებლად იმის შესახებ, სათანადოდ აღრიცხულია თუ არა ინვენტარიზაციის თარიღს ან თარიღებსა და მარაგის საბოლოო ჩანაწერებს შორის დროის მონაკვეთში მარაგის სიდიდეებში მომხდარი ცვლილებები, იგი განიხილავს შემდეგ საკითხებს:
- სათანადოდ არის თუ არა კორექტირებული მარაგის უწყვეტი აღრიცხვის ჩანაწერები;
 - სუბიექტის მარაგის უწყვეტი აღრიცხვის ჩანაწერების (დოკუმენტაციის) საიმედოობას;

⁶ ასს 330, პუნქტები 22-23.

- მარაგის ინვენტარიზაციის შედეგად მოპოვებულ ინფორმაციასა და მარაგის უწყვეტი აღრიცხვის სისტემის ჩანაწერებს შორის არსებული მნიშვნელოვანი განსხვავებების მიზეზებს.

თუ შეუძლებელია მარაგის ინვენტარიზაციის პროცესზე დასწრება (იხ. მე-7 პუნქტი)

გ12. ზოგ შემთხვევაში, მარაგის ინვენტარიზაციის პროცესზე დასწრება შეუძლებელია. ეს შეიძლება გამოწვეული იყოს ისეთი ფაქტორებით, როგორცაა მარაგის ხასიათი და მათი ადგილმდებარეობა, მაგალითად, როდესაც მარაგი ისეთ რეგიონში (ადგილას) მდებარეობს, სადაც აუდიტორის უსაფრთხოებას შეიძლება საფრთხე ემუქრებოდეს. თუმცა, ჩვეულებრივი მიზეზი იმისა, რომ აუდიტორისთვის მოუხერხებელია მარაგის ინვენტარიზაციის პროცესზე დასწრება, საკმარისი არ არის იმისათვის, რომ აუდიტორმა შეუძლებლად მიიჩნიოს ინვენტარიზაციაზე დასწრება. გარდა ამისა, როგორც ახსნილია ასს 200-ში⁷, სირთულე, დრო ან დანახარჯები არ წარმოადგენს დასაბუთებულ საფუძველს იმისთვის, რომ აუდიტორმა გამოტოვოს (არ ჩაატაროს) რომელიმე აუდიტის პროცედურა, როდესაც არ არსებობს სხვა ალტერნატივა, ან დაკმაყოფილდეს ნაკლებად სარწმუნო სხვა აუდიტის მტკიცებულებების მოპოვებით.

გ13. ზოგ შემთხვევაში, როდესაც მარაგის ინვენტარიზაციაზე დასწრება შეუძლებელია, შეიძლება ალტერნატიულმა აუდიტის პროცედურებმა, მაგალითად, მარაგის კონკრეტული ელემენტების შემდგომ პერიოდში გაყიდვის დოკუმენტაციის ინსპექტირებამ, ან ინვენტარიზაციამდე ნაყიდი მარაგის დოკუმენტაციის ინსპექტირებამ, უზრუნველყოს აუდიტორი საკმარისი და შესაფერისი აუდიტის მტკიცებულებებით, მარაგის არსებობისა და მდგომარეობის შესახებ.

გ14. თუმცა, სხვა შემთხვევაში, შეიძლება შესაძლებელი არ იყოს საკმარისი და შესაფერისი აუდიტის მტკიცებულებების მოპოვება მარაგის არსებობისა და მდგომარეობაზე სხვა ალტერნატიული პროცედურებით. ასეთ სიტუაციაში, ასს 705 (გადასინჯული) მოითხოვს, რომ აუდიტორმა აუდიტორის დასკვნაში გამოთქვას მოდიფიცირებული მოსაზრება აუდიტის მასშტაბის შეზღუდვის მოტივით.⁸

მესამე მხარის მეთვალყურეობისა და კონტროლის ქვეშ მყოფი მარაგი დადასტურება (იხ. პუნქტი 8(ა))

⁷ ასს 200 - „დამოუკიდებელი აუდიტორის საერთო მიზნები და აუდიტის ჩატარება აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად“, პუნქტი გ48.

⁸ ასს 705 (გადასინჯული), მე-13 პუნქტი.

გ15. გარე მხარეებთან დადასტურების პროცედურების ჩატარებაზე მოთხოვნებს და სახელმძღვანელო მითითებებს ადგენს ასს 505⁹.

სხვა აუდიტის პროცედურები (იხ. პუნქტი 8(ბ))

გ16. კონკრეტულ გარემოებებში, მაგალითად, როდესაც აუდიტორს მოპოვებული აქვს ისეთი ინფორმაცია, რომელიც ეჭვს ბადებს მესამე მხარის პატიოსნებასა და ობიექტურობაზე, აუდიტორმა შეიძლება მიზანშეწონილად ჩათვალოს სხვა აუდიტის პროცედურების ჩატარება, მესამე მხარესთან დადასტურების პროცედურის ჩატარების ნაცვლად ან მასთან ერთად. სხვა აუდიტის პროცედურების მაგალითებია:

- მესამე მხარესთან მყოფი მარაგის ინვენტარიზაციაზე დასწრება, ან სხვა აუდიტორთან შეთანხმება, რომ დაესწროს მესამე მხარესთან მყოფი მარაგის ინვენტარიზაციას;
- სხვა აუდიტორის აუდიტორის დასკვნის ან მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორის დასკვნის მოპოვება მესამე მხარის შიდა კონტროლის იმ პროცედურების ადეკვატურობაზე, რომლებიც იმისთვისაა განკუთვნილი, რომ მარაგი სათანადოდ იყოს დათვლილი და დაცული;
- მესამე მხარესთან არსებული მარაგის დოკუმენტაციის ინსპექტირება, მაგალითად, საწყობის შემოსავლის ზედდებულების;
- დასტურის მოთხოვნის გაგზავნა სხვა მხარეებისთვის, როდესაც მარაგი ჩადებულია გირაოში უზრუნველყოფის სახით.

სასამართლო პროცესი და პრეტენზიები

სასამართლო პროცესებისა და პრეტენზიების სისრულე (იხ. მე-9 პუნქტი)

გ17. სასამართლო პროცესები და პრეტენზიები, რომლებიც სუბიექტს შეეხება, შეიძლება არსებით გავლენას ახდენდეს ფინანსურ ანგარიშგებაზე და, შესაბამისად, შეიძლება მოითხოვებოდეს მათ შესახებ ინფორმაციის გაშუქება, ან მათი გათვალისწინება ფინანსურ ანგარიშგებაში.

გ18. მე-9 პუნქტით განსაზღვრული პროცედურების გარდა, სასამართლო პროცესებთან და პრეტენზიებთან დაკავშირებით სხვა შესაფერისი პროცედურები შეიძლება იყოს, მაგალითად, სუბიექტისა და მისი გარემოს შესასწავლად ჩატარებული რისკის შეფასების პროცედურებიდან მოპოვებული ინფორმაცია აუდიტორს დაეხმარება სუბიექტ-

⁹ ასს 505 - „გარე მხარეების დადასტურება“.

ტთან დაკავშირებული სასამართლო პროცესებისა და პრეტენზიების დადგენაში.

- გ19. აუდიტის მტკიცებულებები, რომლებიც აუდიტორმა მოიპოვა ისეთი სასამართლო პროცესებისა და პრეტენზიების დასადგენად, რომლებიც წარმოშობს არსებითი უზუსტობის რისკს, ასევე შეიძლება უზრუნველყოფდეს აუდიტორს სასამართლო პროცესებთან და პრეტენზიებთან დაკავშირებული სხვა შესაფერისი მოსაზრებებით, როგორცაა, მაგალითად, შეფასება ან გაზომვა. ასს 540¹⁰ ადგენს მოთხოვნებსა და სახელმძღვანელო მითითებებს აუდიტორის მიერ ისეთი სასამართლო პროცესებისა და პრეტენზიების განხილვასთან დაკავშირებით, რომლებიც საჭიროებს საადრიცხვო შეფასებების გამოყენებას, ან სათანადო განმარტებების მიცემას ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებში.

იურიდიული ხარჯების ანგარიშების მიმოხილვა (იხ. პუნქტი 9(გ))

- გ20. კონკრეტულ გარემოებებში, როდესაც იხილავს იურიდიული ხარჯების ანგარიშებს, აუდიტორმა შეიძლება მიზანშეწონილად მიიჩნიოს შესაბამისი პირველადი დოკუმენტების შემოწმება, მაგალითად, იურიდიული ხარჯების ანგარიშ-ფაქტურების.

სუბიექტის გარე იურისტთან კომუნიკაცია
(იხ. პუნქტები 10-11)

- გ21. სუბიექტის გარე იურისტთან პირდაპირი კავშირი აუდიტორს ეხმარება საკმარისი და შესაფერისი აუდიტის მტკიცებულებების მოპოვებაში იმის შესახებ, ცნობილია თუ არა მისთვის პოტენციურად არსებითი სასამართლო პროცესი და პრეტენზიები და მართებულია თუ არა ხელმძღვანელობის მიერ განსაზღვრული მათი ფინანსური შედეგების, მათ შორის დანახარჯების შეფასებები.
- გ22. ზოგ შემთხვევაში, შეიძლება აუდიტორი ცდილობდეს პირდაპირ დაკავშირებას სუბიექტის გარე იურისტთან, ზოგადი გამოკითხვის წერილის მეშვეობით. ამ მიზნით შედგენილი ზოგადი გამოკითხვის წერილი სუბიექტის გარე იურისტისგან ითხოვს აუდიტორისთვის ინფორმაციის მიწოდებას, მისთვის ცნობილი ნებისმიერი სასამართლო პროცესისა და პრეტენზიის შესახებ, ასევე მის შეფასებას სასამართლო პროცესისა და პრეტენზიების მოსალოდნელი შედეგებისა და ფინანსური შედეგების, მათ შორის, დანახარჯების სიდიდის შესახებ.

¹⁰ ასს 540 (გადასინჯული) - „საადრიცხვო შეფასებებისა და შესაბამისი განმარტებითი შენიშვნების აუდიტ“.

- გ23. თუ მოსალოდნელი არ არის, რომ სუბიექტის გარე იურისტი სათანადოდ უპასუხებს ზოგადი გამოკითხვის წერილს, მაგალითად, თუ პროფესიული ორგანიზაცია, რომლის წევრიც არის სუბიექტის გარე იურისტი, კრძალავს ამგვარ წერილზე პასუხის გაცემას, აუდიტორმა შეიძლება პირდაპირი კავშირის დამყარება სცადოს სპეციფიკური გამოკითხვის წერილის მეშვეობით. ამ მიზნით მომზადებული სპეციფიკური გამოკითხვის წერილი მოიცავს:
- ა) სასამართლო პროცესებისა და პრეტენზიების ჩამონათვალს;
 - ბ) თუ არსებობს, თითოეული დადგენილი სასამართლო პროცესისა და პრეტენზიის მოსალოდნელი შედეგისა და მისი ფინანსური შედეგების, მათ შორის დანახარჯების, ხელმძღვანელობისეულ შეფასებას; და
 - გ) იმის მოთხოვნას, რომ სუბიექტის გარე იურისტმა უნდა დაადასტუროს ხელმძღვანელობის შეფასებების მართებულობა და აუდიტორს მიაწოდოს დამატებითი ინფორმაცია, თუ სუბიექტის გარე იურისტი მიიჩნევს, რომ ეს სია არ არის სრულყოფილი, ან სწორი.
- გ24. გარკვეულ სიტუაციებში, აუდიტორმა შეიძლება აუცილებლად მიიჩნიოს ასევე სუბიექტის გარე იურისტთან შეხვედრაც, სასამართლო პროცესის ან პრეტენზიების სავარაუდო შედეგების განსახილველად. მაგალითად, როდესაც:
- აუდიტორი დაადგენს, რომ კონკრეტული საკითხი მნიშვნელოვან რისკს ექვემდებარება;
 - საკითხი რთულია;
 - უთანხმოება არსებობს ხელმძღვანელობასა და სუბიექტის გარე იურისტს შორის.
- გ25. ასს 700-ის (გადასინჯული)¹¹ შესაბამისად, აუდიტორს მოეთხოვება, რომ აუდიტორის დასკვნა არ დაათარილოს იმ თარიღის წინა რიგხვით, როდესაც აუდიტორმა შეკრიბა საკმარისი და შესაფერისი აუდიტის მტკიცებულებები, რომელსაც დაეყრდნობა მისი მოსაზრება ფინანსურ ანგარიშგებაზე. აუდიტის მტკიცებულებების მოპოვება სასამართლო პროცესებისა და პრეტენზიების მიმდინარე სტატუსის (მდგომარეობის) შესახებ აუდიტორს შეუძლია ხელმძღვანელობის გამოკითხვით, მათ შორის სუბიექტის შიდა იურისტის გამოკითხვით, რომელიც პასუხისმგებელია აუდიტორისთვის საინ-

¹¹ ასს 700 (გადასინჯული) - „მოსაზრების ჩამოყალიბება და დასკვნის წარდგენა ფინანსური ანგარიშგების შესახებ“.

ტერესო საკითხების მოგვარებაზე. ზოგ შემთხვევაში, აუდიტორს შეიძლება დასჭირდეს ახალი ინფორმაციის მოპოვება სუბიექტის გარე იურისტიკისგან.

სეგმენტური ინფორმაცია (იხ. მე-13 პუნქტი)

გ26. ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლების მიხედვით, სუბიექტს შეიძლება მოეთხოვებოდეს, ან უფლება ჰქონდეს ფინანსურ ანგარიშგებაში სეგმენტური ინფორმაციის გამჟღავნების. აუდიტორის პასუხისმგებლობა სეგმენტური ინფორმაციის ფინანსურ ანგარიშგებაში წარდგენასა და მის შესახებ მომზადებულ განმარტებით შენიშვნებზე, შედის მის პასუხისმგებლობაში, რომელიც აკისრია მთლიან ფინანსურ ანგარიშგებასთან მიმართებით. შესაბამისად, აუდიტორს არ მოეთხოვება ისეთი აუდიტის პროცედურების ჩატარება, რაც აუცილებელი იქნებოდა მოსაზრების გამოსათქმელად, მხოლოდ განცალკევებით წარდგენილი სეგმენტური ინფორმაციის შესახებ.

ხელმძღვანელობის მიერ გამოყენებული მეთოდების შესწავლა (იხ. პუნქტი 13(ა))

გ27. კონკრეტულ გარემოებებში, როდესაც აუდიტორი ინფორმაციას კრებს ხელმძღვანელობის მიერ სეგმენტური ინფორმაციის დასადგენად გამოყენებული მეთოდების შესახებ და ადგენს, აღნიშნული მეთოდების გამოყენებით, სავარაუდოდ მიიღწევა თუ არა ინფორმაციის გაშუქება ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლების შესაბამისად, შეიძლება მიზანშეწონილი იყოს შემდეგი საკითხების გათვალისწინება:

- სეგმენტებს შორის გაყიდვები, ტრანსფერები და შემოსავლები და სეგმენტთაშორისი თანხების ელიმინირება;
- საბიუჯეტო და სხვა მოსალოდნელი შედეგების შედარება, მაგალითად, საოპერაციო მოგებისა და გაყიდვების ფარდობის კოეფიციენტის;
- აქტივებისა და დანახარჯების განაწილება სეგმენტებზე;
- შესაბამისობა წინა პერიოდებთან და შეუსაბამობების შესახებ მომზადებული განმარტებითი შენიშვნების ადეკვატურობა.

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