აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტი 610

(გადასინჯული 2013 წელს)

შიდა აუდიტორების სამუშაოს გამოყენება

(ძალაში შედის იმ პერიოდების ფინანსური ანგარიშგების აუდიტისთვის, რომელიც მთავრდება 2014 წლის 15 დეკემბერს ან ამ თარიღის შემდეგ)

შინაარსი

პუნქტები

შესავალი

ასს 610-ის მოქმედების სფერო 1-5

კავშირი ასს 315-სა (გადასინჯული 2019 წელს) და ასს 610-ს (გადასინჯული 2013 წელს) შორის 6-10

გარე აუდიტორის პასუხისმგებლობა აუდიტზე 11

ძალაში შესვლის თარიღი 12

მიზნები 13

განმარტებები 14

მოთხოვნები

იმის განსაზღვრა, შესაძლებელია თუ არა შიდა აუდიტის განყოფილების სამუშაოს გამოყენება და თუ შესაძლებელია, რომელ სფეროებში და რა მოცულობით 15-20

შიდა აუდიტის განყოფილების სამუშაოს გამოყენება 21-25

იმის განსაზღვრა, შესაძლებელია თუ არა შიდა აუდიტორების გამოყენება უშუალო დახმარებისთვის და თუ შესაძლებელია, რომელ სფეროებში და რა მოცულობით 26-32

შიდა აუდიტორების გამოყენება უშუალო დახმარებისთვის 33-35

დოკუმენტაცია 36-37

გამოყენება და სხვა ახსნა-განმარტებითი მასალა

შიდა აუდიტის განყოფილების ტერმინის განმარტება გ1-გ4

იმის განსაზღვრა, შესაძლებელია თუ არა შიდა აუდიტის განყოფილების სამუშაოს გამოყენება და თუ შესაძლებელია, რომელ სფეროებში და რა მოცულობით გ5-გ23

შიდა აუდიტის განყოფილების სამუშაოს გამოყენება გ24-გ30

იმის განსაზღვრა, შესაძლებელია თუ არა შიდა აუდიტორების გამოყენება უშუალო დახმარებისთვის და თუ შესაძლებელია, რომელ სფეროებში და რა მოცულობით გ31-გ39

შიდა აუდიტორების გამოყენება უშუალო დახმარებისთვის გ40-გ41

აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტი (ასს) 610 (გადასინჯული 2013 წელს) - *„შიდა აუდიტორების სამუშაოს გამოყენება“* - უნდა განიხილებოდეს ასს 200-თან - *„დამოუკიდებელი აუდიტორის საერთო მიზნები და აუდიტის ჩატარება აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად“* - ერთად.

შესავალი

ასს 610-ის მოქმედების სფერო

1. წინამდებარე აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტი (ასს) ეხება გარე აუდიტორის პასუხისმგებლობას იმ შემთხვევაში, თუ იგი იყენებს შიდა აუდიტორების სამუშაოს. შიდა აუდიტორების სამუშაოს გამოყენება გულისხმობს (ა) შიდა აუდიტის განყოფილების მიერ შესრულებული სამუშაოს გამოყენებას აუდიტის მტკიცებულებების მოსაპოვებლად და (ბ) შიდა აუდიტორების გამოყენებას გარე აუდიტორისთვის უშუალო დახმარების გასაწევად, როდესაც შიდა აუდიტორები მუშაობენ გარე აუდიტორის ხელმძღვანელობით, მისი ზედამხედველობით და შიდა აუდიტორების მიერ შესრულებულ სამუშაოს იხილავს გარე აუდიტორი.

2. ეს ასს არ გამოიყენება იმ შემთხვევაში, როდესაც სუბიექტს არა აქვს შიდა აუდიტის განყოფილება. (იხ. პუნქტი გ2)

3. წინამდებარე ასს-ის მოთხოვნები, რომლებიც ეხება შიდა აუდიტის განყოფილების სამუშაოს გამოყენებას, არ გამოიყენება იმ შემთხვევაში, თუ სუბიექტს აქვს შიდა აუდიტის განყოფილება, მაგრამ:

   ა) შიდა აუდიტის განყოფილების პასუხისმგებლობები და საქმიანობა არ არის აუდიტის შესაფერისი; ან

   ბ) გარე აუდიტორი არ აპირებს შიდა აუდიტის განყოფილების სამუშაოს გამოყენებას აუდიტის მტკიცებულებების მოსაპოვებლად, ასს 315-ის (გადასინჯული 2019 წელს)[1] შესაბამისად ჩატარებული წინასწარი პროცედურების საფუძველზე სუბიექტის შიდა აუდიტის განყოფილების შესახებ წარმოდგენის შექმნის შემდეგ.

   მოცემული ასს გარე აუდიტორს არ ავალდებულებს, რომ მან შიდა აუდიტის განყოფილების სამუშაო გამოიყენოს იმ აუდიტის პროცედურების ხასიათის ან ვადების შესაცვლელად, ან მოცულობის შესამცირებლად, რომლებიც უშუალოდ გარე აუდიტორმა უნდა ჩაატაროს; ამ საკითხებზე გადაწყვეტილება, ყველა შემთხვევაში, გარე აუდიტორმა უნდა მიიღოს აუდიტის საერთო სტრატეგიის განსაზღვრისას.

4. გარდა ამისა, წინამდებარე ასს-ის მოთხოვნები, რომლებიც ეხება შიდა აუდიტორების უშუალო დახმარებას, არ გამოიყენება იმ შემ-

---

1. ასს 315 (გადასინჯული 2019 წელს) - „*არსებითი უზუსტობის რისკების გამოვლენა და შეფასება*“.

თხვევაში, თუ გარე აუდიტორი არ გეგმავს შიდა აუდიტორების გამოყენებას მისთვის უშუალო დახმარების გასაწევად.

5. ზოგიერთ იურისდიქციაში გარე აუდიტორს შეიძლება კანონმდებლობა უკრძალავდეს, ან გარკვეულ დონეზე უზღუდავდეს შიდა აუდიტის განყოფილების სამუშაოს გამოყენებას, ან შიდა აუდიტორების გამოყენებას უშუალო დახმარებისთვის. წინამდებარე ასს არ აუქმებს ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის მარეგულირებელი კანონმდებლობის მოთხოვნებს[2]. მაშასადამე, ამგვარი აკრძალვები თუ შეზღუდვები გარე აუდიტორს ხელს არ უშლის წინამდებარე ასს-ის დებულებების დაცვაში. (იხ. პუნქტი გ31)

კავშირი ასს 315-სა (გადასინჯული 2019 წელს) და ასს 610-ს (გადასინჯული 2013 წელს) შორის

6. ბევრი სუბიექტი ქმნის შიდა აუდიტის განყოფილებას თავისი შიდა კონტროლისა და მართვის სტრუქტურების ფარგლებში. შიდა აუდიტის განყოფილების მიზნები და საქმიანობის არეალი, მისი პასუხისმგებლობების სპეციფიკა და ორგანიზაციული სტატუსი, მათ შორის ამ განყოფილების უფლებამოსილება და ანგარიშვალდებულება შეიძლება ძალიან განსხვავებული იყოს და დამოკიდებულია სუბიექტის ზომასა და სტრუქტურაზე, ასევე ხელმძღვანელობისა და, სადაც შესაფერისია, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირთა მოთხოვნილებებზე.

7. ასს 315-ში (გადასინჯული 2019 წელს) განხილულია, როგორ შეუძლია შიდა აუდიტის განყოფილების თანამშრომელთა ცოდნასა და გამოცდილებას გარე აუდიტორის დახმარება სუბიექტისა და მისი გარემოს, ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლებისა და სუბიექტის შიდა კონტროლის სისტემის შესახებ ნათელი წარმოდგენის შექმნაში და არსებითი უზუსტობის რისკების გამოვლენასა და შეფასებაში. ასს 315-ში[3] (გადასინჯული 2019 წელს) ასევე ახსნილია, შიდა და გარე აუდიტორებს შორის ქმედითი კომუნიკაცია როგორ ქმნის, თავის მხრივ, ისეთ გარემოს, რომელშიც გარე აუდიტორი შეიძლება ინფორმირებული იყოს ისეთი მნიშვნელოვანი საკითხების შესახებ, რომლებსაც შეუძლია გავლენის მოხდენა გარე აუდიტორის სამუშაოზე.

---

2. ასს 200 – „*დამოუკიდებელი აუდიტორის საერთო მიზნები და აუდიტის ჩატარება აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად*“, პუნქტი გ60.

3. ასს 315 (გადასინჯული 2019 წელს), პუნქტი 24(ა) (ii)(ე) და მე-4 დანართი.

8. იმისდა მიხედვით, შიდა აუდიტის განყოფილების ორგანიზაციული სტატუსი და შესაბამისი პოლიტიკა და პროცედურები სათანადოდ უზრუნველყოფს თუ არა შიდა აუდიტორების ობიექტურობას და შიდა აუდიტის განყოფილების კომპეტენტურობის დონეს და ეს განყოფილება იყენებს თუ არა სისტემატურ და გეგმაზომიერ მიდგომას, გარე აუდიტორმა ასევე შეიძლება შეძლოს შიდა აუდიტის განყოფილების სამუშაოს გამოყენება კონსტრუქციულად და თავისი სამუშაოს ურთიერთშემავსებლის სახით. წინამდებარე ასს ეხება გარე აუდიტორის პასუხისმგებლობას ისეთ სიტუაციაში, როდესაც გარე აუდიტორი ვარაუდობს შიდა აუდიტის განყოფილების სამუშაოს გამოყენებას აუდიტის მტკიცებულებების მოსაპოვებლად[4], ასს 315-ის (გადასინჯული 2019 წელს) შესაბამისად ჩატარებული წინასწარი პროცედურების საფუძველზე, სუბიექტის შიდა აუდიტის განყოფილების შესახებ წარმოდგენის შექმნის შემდეგ. შიდა აუდიტის განყოფილების სამუშაოს გამოყენება ასეთ შემთხვევაში ცვლის იმ აუდიტის პროცედურების ხასიათს ან ვადებს, ან ამცირებს მათ მოცულობას, რომლებიც უშუალოდ გარე აუდიტორმა უნდა ჩაატაროს.

9. გარდა ამისა, წინამდებარე ასს ეხება გარე აუდიტორის პასუხისმგებლობას იმ შემთხვევაში, თუ გარე აუდიტორი შიდა აუდიტორებს იყენებს მისთვის უშუალო დახმარების გასაწევად და შიდა აუდიტორები იმუშავებენ გარე აუდიტორის ხელმძღვანელობით, მისი ზედამხედველობითა და შიდა აუდიტორების მიერ შესრულებულ სამუშაოს განიხილავს გარე აუდიტორი.

10. შესაძლებელია, რომ სუბიექტის ზოგიერთი თანამშრომელი ასრულებდეს შიდა აუდიტის განყოფილების მიერ ჩატარებული პროცედურების ანალოგიურ პროცედურებს. თუმცა, თუ ეს პროცედურები ჩატარებული არ არის ობიექტური და კომპეტენტური განყოფილების მიერ, რომელიც იყენებს სისტემატურ და გეგმაზომიერ მიდგომას, მათ შორის ხარისხის კონტროლს, სხვა შემთხვევაში, ამგვარი პროცედურები მიიჩნევა შიდა კონტროლის საშუალებებად და მათი ეფექტიანობის შესახებ მტკიცებულებების მოპოვება იქნება იმ სამუშაოს ნაწილი, რომელსაც აუდიტორი ასრულებს შეფასებულ რისკებზე რეაგირებისთვის ასს 330-ის[5] შესაბამისად.

გარე აუდიტორის პასუხისმგებლობა აუდიტზე

11. აუდიტში მხოლოდ გარე აუდიტორია პასუხისმგებელი საკუთარ აუდიტორულ მოსაზრებაზე და ეს პასუხისმგებლობა არ მცირდება

---

4. იხ. პუნქტები 15-25-ე.

5. ასს 330 - „*აუდიტორის პროცედურები შეფასებულ რისკებზე რეაგირებისთვის*“.

გარე აუდიტორის მიერ შიდა აუდიტის განყოფილების სამუშაოს გამოყენების, ან უშუალო დახმარებისთვის შიდა აუდიტორების გამოყენების შედეგად. მართალია, შეიძლება შიდა აუდიტორებს ჩატარებული ჰქონდეთ გარე აუდიტორების პროცედურების ანალოგიური პროცედურები, მაგრამ არც შიდა აუდიტის განყოფილება და არც შიდა აუდიტორები არ არიან სუბიექტისგან იმგვარად დამოუკიდებლები, რაც გარე აუდიტორს მოეთხოვება ფინანსური ანგარიშგების აუდიტში ასს 200-ის[6] შესაბამისად. აქედან გამომდინარე, მოცემული ასს ადგენს აუცილებელ პირობებს, როდესაც გარე აუდიტორს შეუძლია შიდა აუდიტორების სამუშაოს გამოყენება. ასევე განსაზღვრავს, რა აუცილებელი სამუშაო უნდა შეასრულოს გარე აუდიტორმა, რათა მოიპოვოს საკმარისი და შესაფერისი აუდიტის მტკიცებულებები იმის შესახებ, რომ აუდიტის მიზნების შესაფერისია შიდა აუდიტის განყოფილების ან იმ შიდა აუდიტორების სამუშაო, რომლებიც უშუალო დახმარებას გაუწევენ გარე აუდიტორს. ზემოაღნიშნული მოთხოვნები იმისთვისაა განკუთვნილი, რომ გარე აუდიტორს ჰქონდეს გარკვეული ჩარჩო-კონცეფცია გადაწყვეტილების მისაღებად შიდა აუდიტორების სამუშაოს გამოყენებასთან დაკავშირებით და ხელი შეუშალოს ამგვარი სამუშაოს ბოროტად, ან მიზანშეუწონლად გამოყენებას.

ძალაში შესვლის თარიღი

12. წინამდებარე ასს ძალაშია იმ პერიოდების ფინანსური ანგარიშგების აუდიტისთვის, რომელიც მთავრდება 2014 წლის 15 დეკემბერს ან ამ თარიღის შემდეგ.

მიზნები

13. იმ შემთხვევაში, როდესაც სუბიექტს გააჩნია შიდა აუდიტის განყოფილება და გარე აუდიტორი ვარაუდობს ამ განყოფილების სამუშაოს გამოყენებას იმ აუდიტის პროცედურების ხასიათის ან ვადების შესაცვლელად, ან მოცულობის შესამცირებლად, რომლებიც უშუალოდ გარე აუდიტორმა უნდა ჩაატაროს, ან შიდა აუდიტორების გამოყენებას უშუალო დახმარებისთვის, გარე აუდიტორის ძირითადი მიზნებია:

    ა) განსაზღვროს, შესაძლებელია თუ არა შიდა აუდიტის განყოფილების სამუშაოს გამოყენება, ან შიდა აუდიტორების გამოყენება უშუალო დახმარებისთვის, ხოლო თუ გადაწყვეტს, რომ შესაძ-

6. ასს 200, მე-14 პუნქტი.

ლებელია, დაადგინოს, რა სფეროებში და რა მოცულობით არის შესაძლებელი ამის გაკეთება;

ამასთან:

ბ) თუ გადაწყვეტს შიდა აუდიტის განყოფილების სამუშაოს გამოყენებას, დაადგინოს, რამდენად შესაფერისია ეს სამუშაო აუდიტის მიზნებისთვის; ხოლო

გ) თუ გადაწყვეტს შიდა აუდიტორების გამოყენებას უშუალო დახმარებისთვის, სათანადო ხელმძღვანელობა და ზედამხედველობა გაუწიოს მათ სამუშაოს და სათანადოდ განიხილოს.

განმარტებები

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

ა) შიდა აუდიტის განყოფილება - სუბიექტის განყოფილება/დანაყოფი, რომელიც ასრულებს მარწმუნებელ და საკონსულტაციო მომსახურებას, რომლის მიზანია სუბიექტის მართვის, რისკების მართვისა და შიდა კონტროლის პროცესების ეფექტიანობის შეფასება და გაუმჯობესება; (იხ. პუნქტები გ1-გ4)

ბ) უშუალო დახმარება - შიდა აუდიტორების გამოყენება აუდიტის პროცედურების ჩასატარებლად, როდესაც შიდა აუდიტორები მუშაობენ გარე აუდიტორის ხელმძღვანელობით, მისი ზედამხედველობითა და შიდა აუდიტორების მიერ შესრულებულ სამუშაოს იხილავს გარე აუდიტორი.

მოთხოვნები

იმის განსაზღვრა, შესაძლებელია თუ არა შიდა აუდიტის განყოფილების სამუშაოს გამოყენება და თუ შესაძლებელია, რომელ სფეროებში და რა მოცულობით

შიდა აუდიტის განყოფილების შეფასება

15. გარე აუდიტორმა უნდა განსაზღვროს, შესაძლებელია თუ არა შიდა აუდიტის განყოფილების სამუშაოს გამოყენება აუდიტის მიზნებისთვის. ამისათვის უნდა შეაფასოს:

ა) რამდენად უზრუნველყოფს შიდა აუდიტის განყოფილების ორგანიზაციული სტატუსი და შესაბამისი პოლიტიკა და პროცედურები შიდა აუდიტორების ობიექტურობას; (იხ. პუნქტები გ5-გ9)

ბ) შიდა აუდიტის განყოფილების კომპეტენტურობის დონე; და (იხ. პუნქტები გ5-გ9)

გ) იყენებს თუ არა შიდა აუდიტის განყოფილება სისტემატურ და გეგმაზომიერ მიდგომას, მათ შორის ხარისხის კონტროლს. (იხ. პუნქტები გ10-გ11)

16. გარე აუდიტორმა არ უნდა გამოიყენოს შიდა აუდიტის განყოფილების სამუშაო, თუ დაადგენს, რომ:

ა) შიდა აუდიტის განყოფილების ორგანიზაციული სტატუსი და შესაბამისი პოლიტიკა და პროცედურები სათანადოდ ვერ უზრუნველყოფს შიდა აუდიტორების ობიექტურობას;

ბ) განყოფილება არ არის საკმარის დონეზე კომპეტენტური; ან

გ) შიდა აუდიტის განყოფილება არ იყენებს სისტემატურ და გეგმაზომიერ მიდგომას, მათ შორის ხარისხის კონტროლს. (იხ. პუნქტები გ12-გ14)

შიდა აუდიტის განყოფილების სამუშაოდან იმ სამუშაოების ხასიათისა და მოცულობის განსაზღვრა, რომლის გამოყენებაც შესაძლებელია

17. იმისათვის, რომ განსაზღვროს, შიდა აუდიტის განყოფილების სამუშაოდან რომელი სამუშაოების გამოყენება არის შესაძლებელი და რა მოცულობით, გარე აუდიტორმა უნდა განიხილოს შიდა აუდიტის განყოფილების მიერ შესრულებული და დაგეგმილი სამუშაოების ხასიათი და მოცულობა და მათი რელევანტურობა გარე აუდიტორის მიერ შემუშავებული აუდიტის საერთო სტრატეგიისა და აუდიტის გეგმისთვის. (იხ. პუნქტები გ15-გ17)

18. გარე აუდიტორმა აუდიტში თვითონ უნდა ჩაატაროს ყველა მნიშვნელოვანი განხილვა და, შიდა აუდიტის განყოფილების სამუშაოს მიზანშეუწონლად გამოყენების თავიდან ასაცილებლად, უფრო მეტი სამუშაო შეასრულოს უშუალოდ თვითონ და ნაკლები სამუშაოს გამოყენება დაგეგმოს შიდა აუდიტის განყოფილების სამუშაოდან. კერძოდ, იმ შემთხვევაში, როდესაც: (იხ. გ15-გ17 პუნქტები)

ა) უფრო მეტი სუბიექტური განსჯა სჭირდება:

(i) სათანადო აუდიტის პროცედურების დაგეგმვასა და ჩატარებას; ასევე

(ii) შეკრებილი აუდიტის მტკიცებულებების შეფასებას; (იხ. პუნქტები გ18-გ19)

ბ) მაღალია მტკიცების დონზე შეფასებული არსებითი უზუსტობის რისკი და სპეციალურ განხილვას საჭიროებს მათი მიჩნევა მნიშვნელოვან რისკებად); (იხ. პუნქტები გ20-გ22)

გ) შიდა აუდიტის განყოფილების ორგანიზაციული სტატუსი და შესაბამისი პოლიტიკა და პროცედურები სათანადოდ ვერ უზრუნველყოფს შიდა აუდიტორების ობიექტურობას; და

დ) დაბალია შიდა აუდიტის განყოფილების კომპეტენტურობის დონე.

19. გარე აუდიტორმა ასევე უნდა შეაფასოს, მთლიანობაში, დაგეგმილი მოცულობით შიდა აუდიტის განყოფილების სამუშაოს გამოყენების შედეგად გარე აუდიტორის მონაწილეობა აუდიტში მაინც იქნება თუ არა საკმარისი, იმის გათვალისწინებით, რომ მხოლოდ გარე აუდიტორს აკისრია პასუხისმგებლობა აუდიტორული მოსაზრების გამოთქმაზე. (იხ. პუნქტები გ15-გ22)

20. როდესაც გარე აუდიტორი მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებს მიაწვდის ზოგად ინფორმაციას აუდიტის დაგეგმილი მასშტაბებისა და ვადების შესახებ ასს 260-ის (გადასინჯული)[7] შესაბამისად, მან ასევე უნდა აცნობოს მათ, როგორ აქვს დაგეგმილი შიდა აუდიტის განყოფილების სამუშაოს გამოყენება. (იხ პუნქტი გ23)

შიდა აუდიტის განყოფილების სამუშაოს გამოყენება

21. თუ გარე აუდიტორი გეგმავს შიდა აუდიტის განყოფილების სამუშაოს გამოყენებას, მან ამ განყოფილებასთან ერთად უნდა განიხილოს, როგორ აქვს დაგეგმილი მათი სამუშაოს გამოყენება, რათა ამის საფუძველზე განხორციელდეს შესაბამისი სამუშაოების კოორდინირება. (იხ. პუნქტები გ24-გ26)

22. გარე აუდიტორი უნდა გაეცნოს შიდა აუდიტის განყოფილების იმ ანგარიშებს, რომლებიც ისეთ სამუშაოებთან არის დაკავშირებული, რომლის გამოყენებასაც გარე აუდიტორი გეგმავს შიდა აუდიტის განყოფილების მიერ ჩატარებული პროცედურების ხასიათისა და მოცულობის და პროცედურების შედეგების შესახებ ნათელი წარმოდგენის შესაქმნელად.

23. გარე აუდიტორმა საკმარისი აუდიტის პროცედურები უნდა ჩაატაროს შიდა აუდიტის განყოფილების იმ სამუშაოთა ძირითად ნაწილზე, რომლის გამოყენებასაც გეგმავს, რათა დაადგინოს მათი ადეკვატურობა აუდიტის მიზნებისთვის, მათ შორის, უნდა შეაფასოს:

ა) შიდა აუდიტის განყოფილების სამუშაოები სათანადოდ იყო თუ არა დაგეგმილი და შესრულებული და სათანადოდ განხორცი-

7. ასს 260 (გადასინჯული) - *„მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების ინფორმირება“*, მე-15 პუნქტი.

ელდა თუ არა მათი ზედამხედველობა, მიმოხილვა და დოკუმენტირება;

ბ) მოპოვებული ჰქონდათ თუ არა საკმარისი და შესაფერისი აუდიტის მტკიცებულებები იმისათვის, რომ გამოეტანათ გონივრული დასკვნები; და

გ) გარემოებების შესაფერისია თუ არა გამოტანილი დასკვნები და ჩატარებული სამუშაოს შედეგების შესაბამისია თუ არა შიდა აუდიტის განყოფილების მიერ მომზადებული ანგარიშები. (იხ. გ27-გ30)

24. გარე აუდიტორის მიერ დაგეგმილი აუდიტის პროცედურების ხასიათი და მოცულობა უნდა გამომდინარეობდეს გარე აუდიტორის მიერ განხორციელებული ისეთი შეფასებებიდან, როგორიცაა:

ა) სამუშაოსთან დაკავშირებული აუცილებელი სუბიექტური განსჯის ხვედრითი წილი;

ბ) არსებითი უზუსტობის რისკის შეფასება;

გ) რამდენად უზრუნველყოფს შიდა აუდიტის განყოფილების ორგანიზაციული სტატუსი და შესაბამისი პოლიტიკა და პროცედურები შიდა აუდიტორების ობიექტურობას; და

დ) შიდა აუდიტის განყოფილების კომპეტენტურობის დონე;[8] (იხ. პუნქტები გ27-გ29) და, ამავე დროს, უნდა ითვალისწინებდეს ზოგიერთი სამუშაოს ხელახლა შესრულებას გარე აუდიტორის მიერ. (იხ. პუნქტი გ30)

25. გარე აუდიტორმა ასევე უნდა განსაზღვროს, ზემოაღნიშნული მოქმედებების შემდეგ ისევ მისაღებია თუ არა წინამდებარე ასს-ის მე-15 პუნქტის შესაბამისად შიდა აუდიტის განყოფილებასთან დაკავშირებით გამოტანილი მისი დასკვნები და მე-18-19 პუნქტების მოთხოვნების გათვალისწინებით განსაზღვრული, გამოსაყენებელი შიდა აუდიტის სამუშაოების ხასიათი და მოცულობა.

იმის განსაზღვრა, შესაძლებელია თუ არა შიდა აუდიტორების გამოყენება უშუალო დახმარებისთვის და თუ შესაძლებელია, რომელ სფეროებში და რა მოცულობით

იმის განსაზღვრა, შესაძლებელია თუ არა აუდიტის მიზნებისთვის შიდა აუდიტორების გამოყენება უშუალო დახმარებისთვის

26. გარე აუდიტორს შეიძლება კანონმდებლობა უკრძალავდეს შიდა აუდიტორების გამოყენებას უშუალო დახმარებისთვის. თუ ასეა, გა-

8. იხ. მე-18 პუნქტი.

რე აუდიტორი არ იყენებს 27-35-ე და 37-ე პუნქტების დებულებებს. (იხ. პუნქტი გ31)

27. თუ კანონმდებლობით არ იკრძალება შიდა აუდიტორების გამოყენება უშუალო დახმარებისთვის და გარე აუდიტორი გეგმავს აუდიტში შიდა აუდიტორების გამოყენებას უშუალო დახმარების გასაწევად, გარე აუდიტორმა უნდა შეაფასოს შიდა აუდიტორების ობიექტურობის მიმართ შექმნილი საფრთხეების არსებობა და მათი მნიშვნელობა და ასევე იმ შიდა აუდიტორების კომპეტენტურობის დონე, რომლებიც ამგვარ დახმარებას გაუწევენ. გარე აუდიტორის მიერ შიდა აუდიტორების ობიექტურობის მიმართ შექმნილი საფრთხეებისა არსებობისა და მათი მნიშვნელობის შეფასება უნდა მოიცავდეს შიდა აუდიტორების გამოკითხვას და ინფორმაციის მოპოვებას ისეთი ინტერესებისა და ურთიერთობების შესახებ, რომლებიც საფრთხეს შეუქმნის მათ ობიექტურობას. (იხ. პუნქტები გ32-გ34)

28. გარე აუდიტორმა არ უნდა გამოიყენოს შიდა აუდიტორი უშუალო დახმარებისთვის, თუ:

ა) ამ აუდიტორის ობიექტურობას მნიშვნელოვანი საფრთხეები ემუქრება; ან

ბ) შიდა აუდიტორს არ გააჩნია საკმარისი კომპეტენცია დაგეგმილი სამუშაოს შესასრულებლად. (იხ. პუნქტები გ32-გ34)

იმის განსაზღვრა, რა სახის და რა მოცულობის სამუშაოს შესრულება შეიძლება დაევალოს შიდა აუდიტორებს გარე აუდიტორისთვის უშუალო დახმარების გასაწევად

29. იმისათვის, რომ გარე აუდიტორმა განსაზღვროს, რა სახისა და რა მოცულობის სამუშაოს შესრულება შეიძლება დაევალოს შიდა აუდიტორებს, ასევე რა ტიპისა და რა დონის ხელმძღვანელობის, ზედამხედველობისა და განხილვის განხორციელება იქნება მიზანშეწონილი გარე აუდიტორის მხრიდან მოცემულ გარემოებებში და რა დროს, გარე აუდიტორმა უნდა გაითვალისწინოს:

ა) რა დონის სუბიექტური განსჯა დასჭირდება:

(i) შესაბამისი აუდიტის პროცედურების დაგეგმვასა და შესრულებას; და

(ii) შეკრებილი აუდიტის მტკიცებულებების შეფასებას;

ბ) არსებითი უზუსტობის შეფასებული რისკი; და

გ) გარე აუდიტორისეული შეფასება იმ შიდა აუდიტორების ობიექტურობის მიმართ შექმნილი საფრთხეების არსებობისა და

მნიშვნელობის და ასევე მათი კომპეტენტურობის დონის, რომლებიც მას უშუალო დახმარებას გაუწევენ. (იხ. პუნქტები გ35-გ39)

30. გარე აუდიტორმა არ უნდა გამოიყენოს შიდა აუდიტორები უშუალო დახმარებისთვის ისეთი პროცედურების ჩატარებაში, რომლებიც:

ა) აუდიტში მნიშვნელოვანი დონის სუბიექტურ განსჯასა და გადაწყვეტილების მიღებას საჭიროებს; (იხ. პუნქტი გ19)

ბ) დაკავშირებულია არსებითი უზუსტობების რისკების მაღალ შეფასებასთან და შესაბამისი აუდიტის პროცედურების ჩატარებისას ან შეკრებილი აუდიტის მტკიცებულებების შეფასებისას აუცილებელია ჩვეულებრივად მისაღებ დონეზე მეტი სუბიექტური განსჯა; (იხ. პუნქტი გ38)

გ) დაკავშირებულია ისეთ სამუშაოსთან, რომლის შესრულებაში შიდა აუდიტორები მონაწილეობდნენ და მის შესახებ შიდა აუდიტის განყოფილებამ ხელმძღვანელობას ან მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებს უკვე მიაწოდა ინფორმაცია/ანგარიში, ან მიაწვდიან; ან

დ) დაკავშირებულია ისეთ გადაწყვეტილებებთან, რომლებსაც წინამდებარე ასს-ის შესაბამისად გარე აუდიტორი იღებს შიდა აუდიტის განყოფილებასთან, ამ განყოფილების სამუშაოს გამოყენებასთან ან უშუალო დახმარებისთვის შიდა აუდიტორების გამოყენებასთან დაკავშირებით. (იხ. პუნქტები გ35-გ39)

31. მას შემდეგ, რაც სათანადოდ შეაფასებს, შესაძლებელია თუ არა აუდიტში შიდა აუდიტორების გამოყენება უშუალო დახმარებისთვის და გადაწყვეტს, რამდენ შიდა აუდიტორს გამოიყენებს დასახმარებლად, გარე აუდიტორმა მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებს უნდა აცნობოს, რა სახით და რა მოცულობით აქვს დაგეგმილი შიდა აუდიტორების გამოყენება აუდიტში უშუალო დახმარების გასაწევად, როდესაც ზოგად ინფორმაციას მიაწვდის მათ აუდიტის დაგეგმილი მასშტაბებისა და ვადების შესახებ ასს 260-ის[9] შესაბამისად, რათა შეთანხმებას მიაღწიონ იმის თაობაზე, რომ შიდა აუდიტორების ამგვარი გამოყენება მოცემულ გარემოებებში მიზანშეუწონელი არ არის. (იხ. პუნქტი გ39)

32. გარე აუდიტორმა ასევე უნდა შეაფასოს, მთლიანობაში, დაგეგმილი მოცულობით უშუალო დახმარებისთვის შიდა აუდიტორების გამოყენებისა და შიდა აუდიტის განყოფილების სამუშაოს გამოყე-

9. ასს 260 (გადასინჯული) - *„მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების ინფორმირება“*, მე-15 პუნქტი.

ნების შედეგად გარე აუდიტორის მონაწილეობა აუდიტში მაინც იქნება თუ არა საკმარისი იმის გათვალისწინებით, რომ მხოლოდ გარე აუდიტორს აკისრია პასუხისმგებლობა აუდიტორული მოსაზრების გამოთქმაზე.

შიდა აუდიტორების გამოყენება უშუალო დახმარებისთვის

33. სანამ შიდა აუდიტორებს გამოიყენებს აუდიტში უშუალო დახმარების გასაწევად, გარე აუდიტორმა ჯერ უნდა:

ა) მოიპოვოს წერილობითი თანხმობა სუბიექტის უფლებამოსილი წარმომადგენლისგან იმის თაობაზე, რომ შიდა აუდიტორებს ნებას დართავენ, იმოქმედონ გარე აუდიტორის ინსტრუქციების შესაბამისად და სუბიექტი არ ჩაერევა იმ სამუშაოებში, რომელსაც შიდა აუდიტორები ასრულებენ გარე აუდიტორისთვის; და

ბ) მოიპოვოს წერილობითი თანხმობა შიდა აუდიტორებისგან იმის შესახებ, რომ ისინი დაიცავენ გარკვეული საკითხების კონფიდენციალურობას გარე აუდიტორის მითითებების შესაბამისად და გარე აუდიტორს აცნობებენ მათი ობიექტურობის მიმართ შექმნილი ნებისმიერი საფრთხის შესახებ.

34. გარე აუდიტორმა ასს 220-ის[10] შესაბამისად უნდა უხელმძღვანელოს, ზედამხედველობა გაუწიოს და მიმოიხილოს შიდა აუდიტორების სამუშაო, რომელსაც ასრულებენ მოცემულ აუდიტთან დაკავშირებით. ამასთან:

ა) შიდა აუდიტორების სამუშაოს ხელმძღვანელობის, ზედამხედველობისა და მიმოხილვის ხასიათის, დროისა და ხარისხის განსაზღვრისას უნდა გაითვალისწინოს, რომ შიდა აუდიტორები არ არიან სუბიექტისგან დამოუკიდებლები და ზემოაღნიშნული პროცესები მიუსადაგოს წინამდებარე ასს-ის 29-ე პუნქტის შესაბამისად განხორციელებული შეფასების შედეგებს; და

ბ) მიმოხილვის პროცედურები უნდა ითვალისწინებდეს შიდა აუდიტორების მიერ შესრულებულ გარკვეულ სამუშაოსთან დაკავშირებული ძირითადი აუდიტის მტკიცებულებების შემოწმებას გარე აუდიტორის მიერ.

შიდა აუდიტორების მიერ შესრულებულ სამუშაოზე გარე აუდიტორის მიერ განხორციელებული ხელმძღვანელობა და ზედამხედველობა და ამ სამუშაოს მიმოხილვა საკმარისი უნდა იყოს გარე აუდიტორის დასარწმუნებლად იმაში, რომ შიდა აუდიტორებმა

10. ასს 220 - *„ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის ხარისხის კონტროლი.*

მოიპოვეს საკმარისი და შესაფერისი აუდიტის მტკიცებულებები ამ სამუშაოზე დაყრდნობით გამოტანილი დასკვნების განსამტკიცებლად. (იხ. პუნქტები გ40-გ41)

35. შიდა აუდიტორების მიერ შესრულებულ სამუშაოზე ხელმძღვანელობისა და ზედამხედველობის გაწევისა და ამ სამუშაოს განხილვისას გარე აუდიტორი ისევ ყურადღებით უნდა იყოს, რათა არ გამოეპაროს რაიმე ნიშნები იმისა, რომ გარე აუდიტორის მიერ 27-ე პუნქტის შესაბამისად განხორციელებული შეფასებები მისაღები აღარ არის.

დოკუმენტაცია

36. თუ გარე აუდიტორი იყენებს შიდა აუდიტის განყოფილების სამუშაოს, მან აუდიტის დოკუმენტაციაში უნდა ასახოს:

ა) შემდეგი შეფასებები:

(i) რამდენად უზრუნველყოფს შიდა აუდიტის განყოფილების ორგანიზაციული სტატუსი და შესაბამისი პოლიტიკა და პროცედურები შიდა აუდიტორების ობიექტურობას;

(ii) შიდა აუდიტის განყოფილების კომპეტენტურობის დონე; და

(iii) იყენებს თუ არა შიდა აუდიტის განყოფილება სისტემატურ და გეგმაზომიერ მიდგომას, მათ შორის ხარისხის კონტროლს;

ბ) გამოყენებული სამუშაოს ხასიათი და მოცულობა და ამ გადაწყვეტილების მიღების საფუძველი; და

გ) გამოყენებული სამუშაოს ადეკვატურობის შესაფასებლად გარე აუდიტორის მიერ ჩატარებული პროცედურები.

37. თუ გარე აუდიტორი შიდა აუდიტორებს იყენებს აუდიტში უშუალო დახმარების გასაწევად, გარე აუდიტორმა აუდიტის დოკუმენტაციაში უნდა ასახოს:

ა) შიდა აუდიტორების ობიექტურობის მიმართ შექმნილი საფრთხეების არსებობისა და მათი მნიშვნელობის, ასევე იმ შიდა აუდიტორების კომპეტენტურობის დონის შეფასება, რომლებიც გამოიყენეს უშუალო დახმარებისთვის;

ბ) იმ საფუძვლის აღწერა, რომლის მიხედვითაც მიიღეს გადაწყვეტილება შიდა აუდიტორების მიერ შესრულებული სამუშაოს ხასიათისა და მოცულობის შესახებ;

გ) ვინ განიხილა შესრულებული სამუშაო, განხილვის თარიღი და ხარისხი ასს 230-ის[11] შესაბამისად;

დ) ამ ასს-ის 33-ე პუნქტის შესაბამისად მოპოვებული წერილობითი თანხმობა სუბიექტის უფლებამოსილი წარმომადგენლისა და შიდა აუდიტორებისგან; და

ე) იმ შიდა აუდიტორების მიერ მომზადებული სამუშაო დოკუმენტები, რომლებმაც გარე აუდიტორს გაუწიეს უშუალო დახმარება მოცემულ აუდიტში.

* * *

გამოყენება და სხვა ახსნა-განმარტებითი მასალა

შიდა აუდიტის განყოფილების ტერმინის განმარტება

(იხ. მე-2 და 14(ა) პუნქტები)

გ1. შიდა აუდიტის განყოფილების მიზნები და საქმიანობის მასშტაბები, როგორც წესი, მოიცავს მარწმუნებელ და საკონსულტაციო საქმიანობას, რომელიც გამიზნულია სუბიექტის მართვის პროცესების, რისკის მართვისა და შიდა კონტროლის ეფექტიანობის შესაფასებლად და გასაუმჯობესებლად, მაგალითად:

სუბიექტის მართვასთან დაკავშირებული საქმიანობა

- შიდა აუდიტის განყოფილებას შეუძლია სუბიექტის მართვის პროცესის შეფასება, კერძოდ, დახმარება ეთიკასა და ღირებულებებთან დაკავშირებული მიზნების შესრულებაში, საქმიანობის შედეგების მართვასა და ანგარიშვალდებულების განხორციელებაში, რისკისა და კონტროლის შესახებ ინფორმაციის მიწოდებაში ორგანიზაციის შესაბამისი რგოლებისთვის და მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებს, შიდა და გარე აუდიტორებსა და ხელმძღვანელობას შორის კომუნიკაციის ეფექტიანობის მიღწევაში.

რისკის მართვასთან დაკავშირებული საქმიანობა

- შიდა აუდიტის განყოფილებას შეუძლია სუბიექტის დახმარება მნიშვნელოვანი რისკების იდენტიფიკაციითა და შეფასებით და რისკის მართვისა და შიდა კონტროლის (მათ შორის ფინანსური ანგარიშგების მომზადების პროცესის) გაუმჯობესების ხელშეწყობით;

---

[11] ასს 23 - „*აუდიტის დოკუმენტაცია*“.

- შიდა აუდიტის განყოფილებას შეუძლია გარკვეული პროცედურების ჩატარება და სუბიექტის დახმარება თაღლითობის გამოვლენაში.

შიდა კონტროლთან დაკავშირებული საქმიანობა

- შიდა კონტროლის შეფასება. შიდა აუდიტის განყოფილებას შეიძლება კონკრეტული პასუხისმგებლობა ეკისრებოდეს შიდა კონტროლის მექანიზმების განხილვაზე, მათი მუშაობის შეფასებასა და გაუმჯობესების შესახებ სუბიექტისთვის რეკომენდაციების მიცემაზე. ამ ფუნქციების შესრულებით შიდა აუდიტის განყოფილება სუბიექტს უზრუნველყოფს კონტროლის შესახებ რწმუნებით. მაგალითად, შიდა აუდიტის განყოფილებას შეიძლება დაგეგმილი ჰქონდეს და ატარებდეს ტესტებს ან სხვა პროცედურებს იმ მიზნით, რომ ხელმძღვანელობა და მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირები უზრუნველყოს რწმუნებით შიდა კონტროლის დიზაინის, დანერგვისა და ფუნქციონირების ეფექტიანობის შესახებ, მათ შორის, ისეთი კონტროლის საშუალებების თაობაზე, რომლებიც აუდიტის შესაფერისია.
- საფინანსო და საოპერაციო ინფორმაციის შემოწმება. შიდა აუდიტის განყოფილებას შეიძლება ევალებოდეს იმ მეთოდების მიმოხილვა, რომლებიც გამოიყენება საფინანსო და საოპერაციო ინფორმაციის იდენტიფიკაციისთვის, აღიარებისთვის, შეფასებისთვის, კლასიფიცირებისა და ანგარიშგებისთვის და ცალკეული ელემენტების სპეციალური გამოკვლევის ჩატარება, მათ შორის ოპერაციების, ნაშთებისა და პროცედურების ელემენტების ტესტირება.
- საოპერაციო საქმიანობის მიმოხილვა. შიდა აუდიტის განყოფილებას შეიძლება ევალებოდეს სუბიექტის საოპერაციო საქმიანობის, მათ შორის არასაფინანსო საქმიანობის ეკონომიურობის, ეფექტიანობისა და ეფექტურობის მიმოხილვა.
- კანონმდებლობისა და სხვა მარეგულირებელი მოთხოვნების დაცვის მიმოხილვა. შიდა აუდიტის განყოფილებას შეიძლება ევალებოდეს კანონმდებლობისა და სხვა გარე მოთხოვნების, ასევე ხელმძღვანელობის პოლიტიკისა და დირექტივების და სხვა შიდა მოთხოვნების დაცვის მდგომარეობის მიმოხილვა.

გ2. სუბიექტში შეიძლება სხვა სახელწოდების განყოფილებები/დანაყოფები ასრულებდნენ შიდა აუდიტის განყოფილების ანალოგიურ საქმიანობას. ასევე შესაძლებელია, რომ შიდა აუდიტის განყოფილების ზოგიერთი ან ყველა ფუნქცია ხელშეკრულებით ჰქონდეს გადაცემული მომსახურების პროვაიდერ მესამე მხარეს. არც სუბი-

ექტის განყოფილების სახელწოდება, არც ის ფაქტი, ვინ ასრულებს საქმიანობას, თვითონ სუბიექტი თუ მომსახურების პროვაიდერი მესამე მხარე, არ არის იმის განმსაზღვრელი, შეუძლია თუ არა გარე აუდიტორს ამ განყოფილების სამუშაოს გამოყენება. ამას განსაზღვრავს თვითონ განყოფილების საქმიანობის სპეციფიკა; რამდენად უზრუნველყოფს შიდა აუდიტის განყოფილების ორგანიზაციული სტატუსი და შესაბამისი პოლიტიკა და პროცედურები შიდა აუდიტორების ობიექტურობას; შიდა აუდიტის განყოფილების კომპეტენტურობის დონე და ეს განყოფილება იყენებს თუ არა სისტემატურ და გეგმაზომიერ მიდგომას. წინამდებარე ასს-ში ტერმინი შიდა აუდიტის განყოფილების სამუშაო მოიცავს სუბიექტის სხვა განყოფილებების ან პროვაიდერი მესამე მხარეების შესაფერის საქმიანობას, რომელსაც ახასიათებს ზემოთ ჩამოთვლილი ნიშნები.

გ3. ამასთან, როგორც წესი, საფრთხის წინაშე დგას სუბიექტში შიდა აუდიტის განყოფილების გარდა სხვა განყოფილების თანამშრომლების ობიექტურობა, რომლებიც ასრულებენ ოპერატიულ და მმართველობით მოვალეობებსა და ვალდებულებებს, რის გამოც არ შეიძლება მათი მიჩნევა შიდა აუდიტის განყოფილების ნაწილად წინამდებარე ასს-ის მიზნებისთვის, მიუხედავად იმისა, რომ ისინი შეიძლება ისეთ კონტროლის პროცედურებს ასრულებდნენ, რომელთა ტესტირებაც ტარდება ასს 330-ის[12] შესაბამისად. აქედან გამომდინარე, მესაკუთრე მმართველის მიერ ჩატარებული სუბიექტის კონტროლის პროცედურების მონიტორინგი არ მიიჩნევა შიდა აუდიტის განყოფილების სამუშაოს ეკვივალენტურ სამუშაოდ.

გ4. მართალია, სუბიექტის შიდა აუდიტის განყოფილებისა და გარე აუდიტორის მიზნები განსხვავებულია, მაგრამ შიდა აუდიტის განყოფილება შეიძლება ატარებდეს იმ პროცედურების ანალოგიურს, რომლებსაც გარე აუდიტორი ატარებს ფინანსური ანგარიშგების აუდიტში. თუ ასეა, გარე აუდიტორს შეუძლია ამ განყოფილების გამოყენება აუდიტის მიზნებისთვის, კერძოდ:

- ისეთი ინფორმაციის მოსაპოვებლად, რომელიც გარე აუდიტორს გამოადგება შეცდომით ან თაღლითობით გამოწვეული არსებითი უზუსტობის რისკების შეფასებისას. ამასთან დაკავშირებით, ასს 315 (გადასინჯული 2019 წელს)[13] მოითხოვს, რომ გარე აუდიტორმა ნათელი წარმოდგენა შეიქმნას შიდა აუდიტის განყოფილების პასუხისმგებლობების, ორგანიზაციაში მისი სტატუსის, ამ განყოფილების მიერ შესრულებული და დაგეგ-

12. იხ. მე-10 პუნქტი.

13. ასს 315 (გადასინჯული 2019 წელს), პუნქტი 14(ა).

მილი სამუშაოების შესახებ და ჩაატაროს შიდა აუდიტის განყოფილებიდან სათანადო პირების გამოკითხვა (თუ სუბიექტს გააჩნია ამგვარი განყოფილება); ან

- თუ კანონმდებლობა არ კრძალავს, ან გარკვეულ დონეზე არ ზღუდავს გარე აუდიტორს, მას უფლება აქვს გადაწყვიტოს (სათანადო შეფასების შემდეგ) შიდა აუდიტის განყოფილების მიერ მოცემულ პერიოდში შესრულებული სამუშაოს გამოყენება იმ აუდიტის მტკიცებულებების ნაწილის შემცვლელად, რომლებიც უშუალოდ გარე აუდიტორმა უნდა მოიპოვოს[14].

გარდა ამისა, თუ კანონმდებლობა არ კრძალავს, ან გარკვეულ დონეზე არ ზღუდავს გარე აუდიტორს, მას უფლება აქვს შიდა აუდიტორები გამოიყენოს აუდიტის პროცედურების ჩასატარებლად, იმ პირობით, თუ გარე აუდიტორი უხელმძღვანელებს, ზედამხედველობას გაუწევს და განიხილავს მათ სამუშაოს (ამ ასს-ში ეწოდება „შიდა აუდიტორების უშუალო დახმარება“)[15].

იმის განსაზღვრა, შესაძლებელია თუ არა შიდა აუდიტის განყოფილების სამუშაოს გამოყენება და თუ შესაძლებელია, რომელ სფეროებში და რა მოცულობით

შიდა აუდიტის განყოფილების შეფასება

ობიექტურობა და კომპეტენტურობა (იხ. პუნქტები 15(ა)-(ბ))

გ5. გარე აუდიტორი მიმართავს პროფესიულ განხილვას იმის დასადგენად, შესაძლებელია თუ არა შიდა აუდიტის განყოფილების სამუშაოს გამოყენება აუდიტის მიზნებისთვის და შიდა აუდიტის განყოფილების სამუშაოდან რა ტიპის სამუშაოს გამოყენება არის შესაძლებელი და რა მოცულობით მოცემულ გარემოებებში.

გ6. იმის დასადგენად, მოცემულ გარემოებებში შესაძლებელია თუ არა შიდა აუდიტის განყოფილების სამუშაოს გამოყენება და თუ შესაძლებელია, რა ტიპის სამუშაოს გამოყენება არის მიზანშეწონილი და რა მოცულობით, განსაკუთრებული მნიშვნელობა აქვს იმას, რამდენად უზრუნველყოფს შიდა აუდიტის განყოფილების ორგანიზაციული სტატუსი და შესაბამისი პოლიტიკა და პროცედურები შიდა აუდიტორების ობიექტურობას და ასევე შიდა აუდიტის განყოფილების კომპეტენტურობის დონეს.

გ7. ობიექტურობა ეხება პირის შესაძლებლობას, ზემოაღნიშნული დავალებები შეასრულოს მიუკერძოებლად, ისეთ პირობებში, რომ არ

14. იხ. მე-15-25 პუნქტები.

15. იხ. 26-35-ე პუნქტები.

არსებობდეს ინტერესთა კონფლიქტი და არ განიცდიდეს სხვების მიზანშეუწონელ ზემოქმედებას, რაც ხელს უშლის პროფესიულ განსჯას. გარე აუდიტორის შეფასებაზე შეიძლება გავლენა იქონიოს შემდეგმა ფაქტორებმა:

- შიდა აუდიტის განყოფილების ორგანიზაციული სტატუსი, მათ შორის მისი უფლებამოსილებები და ანგარიშვალდებულება უზრუნველყოფს თუ არა იმის შესაძლებლობას, რომ ამ განყოფილებამ იმოქმედოს მიუკერძოებლად, ისეთ პირობებში, რომ არ არსებობდეს ინტერესთა კონფლიქტი და არ განიცდიდეს სხვების მიზანშეუწონელ ზემოქმედებას, რაც ხელს უშლის პროფესიულ განსჯას. მაგალითად, ვის წინაშეა ანგარიშვალდებული შიდა აუდიტის განყოფილება: მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების, თუ სათანადო უფლებამოსილების მქონე პირის წინაშე, თუ ხელმძღვანელობის მიმართ; აქვს თუ არა ამ განყოფილებას უშუალო კომუნიკაციის უფლება მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებთან;
- აქვს თუ არა შიდა აუდიტის განყოფილებას რაიმე შეუთავსებელი პასუხისმგებლობები, მაგალითად მმართველობითი ან ოპერატიული მოვალეობები ან ვალდებულებები, რომლებიც სცილდება შიდა აუდიტის განყოფილების ფუნქციებს;
- მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირები უწევენ თუ არა ზედამხედველობას შიდა აუდიტის განყოფილების პერსონალის დასაქმებასთან დაკავშირებულ გადაწყვეტილებებს, მაგალითად სათანადო ანაზღაურების პოლიტიკის განსაზღვრას;
- ხელმძღვანელობის ან მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების მიერ ხომ არ არის დაწესებული რაიმე შეზღუდვები ან ბარიერები შიდა აუდიტის განყოფილებისთვის, მაგალითად შიდა აუდიტის განყოფილების სამუშაოს შედეგების გარე აუდიტორისთვის ინფორმირების საკითხში;
- შიდა აუდიტორები არიან თუ არა სათანადო პროფესიული ორგანიზაციების წევრები და ორგანიზაციის წევრობა ავალდებულებს თუ არა მათ ობიექტურობასთან დაკავშირებული სათანადო პროფესიული სტანდარტების დაცვას, ან მათი შიდა პოლიტიკა იმავე მიზნების მიღწევას ემსახურება თუ არა.

გ8. შიდა აუდიტის განყოფილების კომპეტენტურობა გულისხმობს მთლიანად განყოფილების მიერ ცოდნისა და უნარ-ჩვევების შეძენასა და შენარჩუნებას ისეთ დონეზე, რაც აუცილებელია იმისათვის, რომ შეძლონ დაკისრებული დავალებებისა და ამოცანების შესრულება გულმოდგინედ და სათანადო პროფესიული სტანდარ-

ტების შესაბამისად. ამასთან დაკავშირებით გარე აუდიტორის გადაწყვეტილებაზე შეიძლება გავლენა იქონიოს შემდეგმა ფაქტორებმა:

- შიდა აუდიტის განყოფილება არის თუ არა ადეკვატურად უზრუნველყოფილი სათანადო რესურსებით, სუბიექტის ზომისა და მისი საქმიანობის სპეციფიკის შესაბამისად;
- არსებობს თუ არა შიდა აუდიტორების დაქირავების, სწავლებისა და შიდა აუდიტის დავალებებში მათი ჩართვის პოლიტიკა;
- შიდა აუდიტორებს გავლილი აქვთ თუ არა ადეკვატური ტექნიკური სწავლება და აქვთ თუ არა აუდიტში მონაწილეობის გამოცდილება. ზემოაღნიშნულის შესაფასებლად გარე აუდიტორისთვის შესაფერისი კრიტერიუმები შეიძლება იყოს, მაგალითად ინფორმაცია შიდა აუდიტორების მუშაობის სტაჟის შესახებ შესაფერის პროფესიულ თანამდებობებზე;
- აქვთ თუ არა შიდა აუდიტორებს სუბიექტის ფინანსური ანგარიშგებისა და ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლებისთვის შესაფერისი აუცილებელი ცოდნა და პრაქტიკული უნარ-ჩვევები (მაგალითად, დარგის სპეციფიკის ცოდნა), რათა შეასრულონ სუბიექტის ფინანსური ანგარიშგების მომზადებასთან დაკავშირებული სამუშაო;
- შიდა აუდიტორები არიან თუ არა სათანადო პროფესიული ორგანიზაციის წევრები, რომელიც მათ ავალდებულებს სათანადო პროფესიული სტანდარტების, მათ შორის, უწყვეტი პროფესიული განათლების მოთხოვნების დაცვას.

გ9. ობიექტურობა და კომპეტენტურობა შეიძლება მიჩნეულ იქნეს გადამწყვეტი მნიშვნელობის ფაქტორებად. შიდა აუდიტის განყოფილების ორგანიზაციული სტატუსი და შესაბამისი პოლიტიკა და პროცედურები რაც უფრო ადეკვატურად უზრუნველყოფს შიდა აუდიტორების ობიექტურობას და რაც უფრო მაღალია ამ განყოფილების კომპეტენტურობის დონე, მით უფრო მოსალოდნელია, რომ გარე აუდიტორი გამოიყენებს ამ განყოფილების სამუშაოს და, ამასთან, უფრო მეტ სამუშაოს გამოიყენებს. თუმცა, შიდა აუდიტის განყოფილების კომპტენტურობის არასაკმარისი დონის კომპენსირება შეუძლებელია შიდა აუდიტის განყოფილების ისეთი ორგანიზაციული სტატუსითა და შესაბამისი პოლიტიკითა და პროცედურებით, რომლებიც საიმედოდ უზრუნველყოფს შიდა აუდიტორების ობიექტურობას. ანალოგიურად, შიდა აუდიტის განყოფილების კომპეტენტურობის მაღალი დონე ვერ უზრუნველყოფს შიდა აუდიტის განყოფილების ისეთი ორგანიზაციული სტატუსისა და შესა-

ბამისი პოლიტიკისა და პროცედურების კომპენსირებას, რომლებიც სათანადოდ ვერ უზრუნველყოფს შიდა აუდიტორების ობიექტურობას.

სისტემატური და გეგმაზომიერი მიდგომის გამოყენება (იხ. პუნქტი 15(გ))

გ10. საქმიანობის დაგეგმვის, შესრულების, ზედამხედველობის, განხილვისა და დოკუმენტირების პროცესების მიმართ სისტემატური და გეგმაზომიერი მიდგომის გამოყენება შიდა აუდიტის განყოფილების საქმიანობას განასხვავებს შიდა კონტროლის მონიტორინგისთვის განკუთვნილი სხვა ტიპის საქმიანობებისგან, რომლებიც შეიძლება დანერგილი იყოს სუბიექტში.

გ11. გარე აუდიტორის შეფასებაზე, იყენებს თუ არა შიდა აუდიტის განყოფილება სისტემატურ და გეგმაზომიერ მიდგომას, შეიძლება გავლენა მოახდინოს ისეთმა ფაქტორებმა, როგორიცაა:

- დოკუმენტირებული (დამტკიცებული) შიდა აუდიტის პროცედურების, ან სახელმძღვანელოს არსებობა, რომლებიც არეგულირებს რისკების შეფასებას, სამუშაო პროგრამების შედგენას, შესრულებული სამუშაოს დოკუმენტირებასა და ანგარიშის მომზადებას, მათი ადეკვატურობა და გამოყენება, ასევე როგორ და რამდენად შეესაბამება სუბიექტის ზომასა და მის სპეციფიკას;
- აქვს თუ არა შიდა აუდიტის განყოფილებას ხარისხის კონტროლის პოლიტიკა და პროცედურები, მაგალითად, ისეთი პოლიტიკა და პროცედურები, რომლებსაც ითვალისწინებს ხკსს 1[16] და შესაფერისია შიდა აუდიტის განყოფილებისთვის (კერძოდ, რომლებიც დაკავშირებულია შიდა აუდიტის განყოფილების საქმიანობის მართვასთან, შრომით რესურსებთან და დავალებების შესრულებასთან), ან ხარისხის კონტროლის მოთხოვნები, რომლებსაც ითვალისწინებს შიდა აუდიტორების სათანადო პროფესიული ორგანიზაციის მიერ დადგენილი სტანდარტები. ასეთ ორგანიზაციებს სხვა შესაფერისი მოთხოვნების დადგენაც შეუძლიათ, მაგალითად, ხარისხის გარე შემოწმების ჩატარება პერიოდულად.

16. ხარისხის კონტროლის საერთაშორისო სტანდარტი (ხკსს) 1 - „*ხარისხის კონტროლი ფირმებისთვის, რომლებიც ასრულებენ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტსა და მიმოხილვას და სხვა სახის მარწმუნებელ და დაკავშირებული მომსახურების გარიგებებს*“.

გარემოებები, როდესაც არ შეიძლება შიდა აუდიტის განყოფილების სამუშაოს გამოყენება (იხ. მე-16 პუნქტი)

გ12. გარე აუდიტორის შეფასება, რომელიც ეხება: შიდა აუდიტის განყოფილების ორგანიზაციული სტატუსი და შესაბამისი პოლიტიკა და პროცედურები სათანადოდ უზრუნველყოფს თუ არა შიდა აუდიტორების ობიექტურობას, ამ განყოფილების კომპეტენტურობის დონეს და იყენებენ თუ არა სისტემატურ და გეგმაზომიერ მიდგომას, შეიძლება იმის მიმანიშნებელი იყოს, რომ ხსენებული განყოფილების სამუშაოს ხარისხთან დაკავშირებული რისკები ძალიან მნიშვნელოვანია და, მაშასადამე, მიზანშეწონილი არ არის ამ განყოფილების რაიმე სამუშაოს გამოყენება აუდიტის მტკიცებულებების სახით.

გ13. მნიშვნელოვანია წინამდებარე ასს-ის გ7, გ8 და გ11 პუნქტებში აღწერილი ფაქტორების განხილვა, როგორც ინდივიდუალურად, ასევე ერთობლიობაში, რადგან ცალკეული ფაქტორი ხშირად საკმარისი არ არის დასკვნის გამოსატანად იმის შესახებ, რომ არ შეიძლება აუდიტის მიზნებისთვის შიდა აუდიტის განყოფილების სამუშაოს გამოყენება. მაგალითად, შიდა აუდიტის განყოფილების სტატუსი განსაკუთრებით მნიშვნელოვანია შიდა აუდიტორების ობიექტურობის მიმართ შექმნილი საფრთხეების შესაფასებლად. თუ შიდა აუდიტის განყოფილება ანგარიშვალდებულია ხელმძღვანელობის წინაშე, ეს ამ განყოფილების ობიექტურობისთვის მნიშვნელოვან საფრთხედ მიიჩნევა, თუ გ7 პუნქტში აღწერილი სხვა ფაქტორები ერთობლიობაში ვერ უზრუნველყოფს საკმარის დამცავ ზომებს ამ საფრთხის მისაღებ დონემდე შესამცირებლად.

გ14. გარდა ამისა, ბესსს-ის კოდექსში[17] აღნიშნულია: თუ გარე აუდიტორი აუდიტის დამკვეთთან შეთანხმებას დებს შიდა აუდიტორული მომსახურების გაწევაზე და ამ მომსახურების შედეგები გამოყენებული იქნება გარე აუდიტში, წარმოიქმნება თვითშეფასების საფრთხე. ამის მიზეზი ისაა, რომ შესაძლებელია, აუდიტის გარიგების გუნდმა შიდა აუდიტორული მომსახურების შედეგები ისე გამოიყენოს, რომ სათანადოდ არ შეაფასოს, ან არ იმოქმედოს ისეთი დონის პროფესიული სკეპტიციზმით, როგორც იმ შემთხვევაში, თუ შიდა აუდიტის სამუშაოს არ შეასრულებდნენ მათი ფირმის თანამშრომლები. ბესსს-ის კოდექსში[18] განხილულია სიტუაციები, რო-

17. ბუღალტერთა ეთიკის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს ეთიკის *საერთაშორისო კოდექსი (მათ შორის დამოუკიდებლობის საერთაშორისო სტანდარტები) (ბესსს-ის კოდექსი),* პუნქტები 605.4 გ2–605.4 გ3.

18. ბესსს-ის კოდექსი, პუნქტები 605.1–მ605.5.

დესაც გარე აუდიტორს ეკრძალება შიდა აუდიტორების სამუშაოს გამოყენება და ასევე დამცავი ზომები, რომელთა გამოყენებაც შესაძლებელია კონკრეტულ გარემოებებში საფრთხეების მისაღებ დონემდე შესამცირებლად.

შიდა აუდიტის განყოფილების სამუშაოდან იმ სამუშაოების ხასიათისა და მოცულობის განსაზღვრა, რომლის გამოყენებაც შესაძლებელია

ფაქტორები, რომლებიც გავლენას ახდენს შიდა აუდიტის განყოფილების სამუშაოდან იმ სამუშაოების ხასიათისა და მოცულობის განსაზღვრაზე, რომელთა გამოყენებაც შესაძლებელია (იხ. მე-17-19 პუნქტები)

გ15. მას შემდეგ, რაც გარე აუდიტორი დაადგენს, რომ შესაძლებელია შიდა აუდიტის განყოფილების სამუშაოს გამოყენება, პირველ რიგში, მან უნდა განიხილოს, შიდა აუდიტის განყოფილების მიერ შესრულებული და დაგეგმილი სამუშაოების ხასიათი და მოცულობა რელევანტურია თუ არა გარე აუდიტორის აუდიტის საერთო სტრატეგიისა და აუდიტის გეგმისთვის, რომელიც გარე აუდიტორმა განსაზღვრა ასს 300-ის[19] შესაბამისად.

გ16. გარე აუდიტორს შიდა აუდიტის განყოფილების სამუშაოდან შეუძლია, მაგალითად შემდეგი სახის სამუშაოების გამოყენება:

- შიდა კონტროლის საშუალებების ფუნქციონირების ეფექტიანობის ტესტირება;
- ძირითადი პროცედურები, რომლებსაც მცირე სუბიექტური განსჯა ესაჭიროება;
- მარაგის ინვენტარიზაციაზე დაკვირვება;
- ოპერაციებზე დაკვირვება ფინანსური ანგარიშგების შესაფერისი მთელი საინფორმაციო სისტემის მეშვეობით;
- მარეგულირებელი მოთხოვნების დაცვის ტესტირება;
- გარკვეულ გარემოებებში, იმ შვილობილი საწარმოების აუდიტი ან მიმოხილვა, რომლებიც ჯგუფის მნიშვნელოვანი კომპონენტები არ არიან (როდესაც ამის გაკეთება წინააღმდეგობაში არ მოდის ასს 600-ის მოთხოვნებთან)[20].

გ17. გარე აუდიტორის გადაწყვეტილებაზე, შიდა აუდიტის განყოფილების სამუშაოებიდან რა ტიპის სამუშაოს გამოყენება უნდა დაგეგმოს და რა მოცულობით, გავლენას იქონიებს წინადებარე ასს-

19. ასს 300 - „*ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის დაგეგმვა*“.

20. ასს 600 - „*სპეციფიკური საკითხები - ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგების აუდიტი (კომპონენტების აუდიტორების სამუშაოს ჩათვლით)*“.

ის მე-18 პუნქტის შესაბამისად გარე აუდიტორის მიერ განხორციელებული შეფასება, რომელიც ეხება: რამდენად ადეკვატურად უზრუნველყოფს შიდა აუდიტის განყოფილების ორგანიზაციული სტატუსი და შესაბამისი პოლიტიკა და პროცედურები შიდა აუდიტორების ობიექტურობას და შიდა აუდიტის განყოფილების კომპეტენტურობის დონეს. გარდა ამისა, გარე აუდიტორის გადაწყვეტილება უნდა ითვალისწინებდეს ისეთ ასპექტებსაც, როგორიცაა, მაგალითად: რა დონის სუბიექტური განსჯა არის დაკავშირებული ამგვარი სამუშაოს დაგეგმვასთან, შესრულებასა და შედეგების შეფასებასთან და მტკიცების დონეზე შეფასებული არსებითი უზუსტობის რისკი. ამასთან, ისეთი გარემოებებიც არსებობს, როდესაც გარე აუდიტორი ვერ გამოიყენებს შიდა აუდიტის განყოფილების სამუშაოს აუდიტის მიზნებისთვის, რომლებიც აღწერილია მოცემული ასს-ის მე-16 პუნქტში.

აუდიტის პროცედურების დაგეგმვასთან და ჩატარებასთან და შედეგების შეფასებასთან დაკავშირებული სუბიექტური განსჯა (იხ. პუნქტები 18 (ა) და 30(ა))

გ18. რაც უფრო მეტი სუბიექტური მსჯელობა და განხილვა არის აუცილებელი აუდიტის პროცედურების დაგეგმვისა და ჩატარებისთვის და აუდიტის მტკიცებულებების შესაფასებლად, მით უფრო მეტი პროცედურები უნდა ჩაატაროს გარე აუდიტორმა უშუალოდ თვითონ წინამდებარე ასს-ის მე-18 პუნქტის შესაბამისად, რადგან მარტო შიდა აუდიტის განყოფილების სამუშაოს გამოყენება ვერ უზრუნველყოფს გარე აუდიტორს საკმარისი და შესაფერისი აუდიტის მტკიცებულებებით.

გ19. ვინაიდან მხოლოდ გარე აუდიტორს აკისრია პასუხისმგებლობა აუდიტორული მოსაზრების გამოთქმაზე, გარე აუდიტორმა, მე-18 პუნქტის შესაბამისად, აუდიტში თვითონ უნდა ჩაატაროს ყველა მნიშვნელოვანი განხილვა. მნიშვნელოვან განხილვებში იგულისხმება:

- არსებითი უზუსტობის რისკების შეფასება;
- ჩატარებული ტესტების საკმარისობის შეფასება;
- ხელმძღვანელობის მიერ ფინანსური ანგარიშგების საფუძვლად საწარმოს ფუნქციონირებადობის პრინციპის გამოყენების მიზანშეწონილობის შეფასება;
- მნიშვნელოვანი სააღრიცხვო შეფასებების გონივრულობის შეფასება; და

- ფინანსური ანგარიშგებაზე დართულ განმარტებით შენიშვნებში გამჟღავნებული ინფორმაციის ადეკვატურობისა და სხვა საკითხების შეფასება, რომლებიც გავლენას ახდენს აუდიტორის დასკვნაზე.

არსებითი უზუსტობის რისკების შეფასება (იხ. პუნქტი 18(ბ))

გ20. რაც უფრო მაღალია კონკრეტული ანგარიშის ნაშთის, ამა თუ იმ კატეგორიის ოპერაციების ან განმარტებითი შენიშვნებისთვის მტკიცების დონეზე არსებითი უზუსტობის რისკის შეფასება, ხშირად მით უფრო მეტი მსჯელობა და განხილვა არის აუცილებელი აუდიტის პროცედურების დაგეგმვისა და ჩატარებისთვის და მათი შედეგების შესაფასებლად. ასეთ სიტუაციაში, წინამდებარე ასს-ის მე-18 პუნქტის შესაბამისად, გარე აუდიტორმა უფრო მეტი პროცედურები უნდა ჩაატაროს უშუალოდ თვითონ და, მაშასადამე, უფრო ნაკლებად უნდა გამოიყენოს შიდა აუდიტის განყოფილების სამუშაო საკმარისი და შესაფერისი აუდიტის მტკიცებულებების მოსაპოვებლად. გარდა ამისა, როგორც ახსნილია ასს 200-ში[21], რაც უფრო მაღალია შეფასებული არსებითი უზუსტობის რისკები, მით უფრო სარწმუნო აუდიტის მტკიცებულებების მოპოვება ევალება გარე აუდიტორს და, მაშასადამე, მით უფრო მეტი სამუშაო უნდა ჩაატაროს გარე აუდიტორმა უშუალოდ თვითონ.

გ21. როგორც ახსნილია ასს 315-ში (გადასინჯული 2019 წელს)[22], მნიშვნელოვანი ისეთი რისკებია, რომლისთვისაც თანდაყოლილი რისკის შეფასება თანდაყოლილი რისკის დიაპაზონში ზედა ზღვარს/ბოლო მნიშვნელობას უახლოვდება და, ამგვარად, გარე აუდიტორის შესაძლებლობა, შიდა აუდიტის განყოფილების სამუშაო გამოიყენოს მნიშვნელოვან რისკებთან დაკავშირებით, შეზღუდული იქნება მხოლოდ იმ პროცედურებით, რომლებიც მცირე მსჯელობასა და განხილვას საჭიროებს. გარდა ამისა, თუ არსებითი უზუსტობის რისკების შეფასება არ არის დაბალი, ნაკლებად არის მოსალოდნელი, რომ მარტო შიდა აუდიტის განყოფილების სამუშაოს გამოყენების შედეგად აუდიტორული რისკი შემცირდეს მისაღებ დონემდე და აუცილებელი აღარ იყოს, რომ გარე აუდიტორმა უშუალოდ თვითონ ჩაატაროს გარკვეული ტესტები.

გ22. წინამდებარე ასს-ის შესაბამისად პროცედურების ჩატარების შედეგად შეიძლება გარე აუდიტორს მოუწიოს უკვე შეფასებული არსებითი უზუსტობის რისკების ხელახლა შეფასება. შესაბამისად, ამან შეიძლება გავლენა იქონიოს აუდიტორის გადაწყვეტილებაზე, გამო-

21. ასს 200, პუნქტი გ32.

22. ასს 315 (გადასინჯული 2019 წელს), პუნქტი 12(მ).

იყენოს უნდა თუ არა შიდა აუდიტის განყოფილების სამუშაო და შემდგომში ისევ აუცილებელი იქნება თუ არა მოცემული ასს-ის გამოყენება.

მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირთა ინფორმირება
(იხ. მე-20 პუნქტი)

გ23. ასს 260-ის[23] შესაბამისად, გარე აუდიტორს ევალება, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებს მიაწოდოს ზოგადი ინფორმაცია აუდიტის დაგეგმილი მასშტაბებისა და ვადების შესახებ. შიდა აუდიტის განყოფილების სამუშაოს დაგეგმილი გამოყენება გარე აუდიტორის მიერ შემუშავებული აუდიტის საერთო სტრატეგიის განუყოფელი ნაწილია და, ამგვარად, მნიშვნელოვანია, რომ მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირები ინფორმირებულები იყვნენ გარე აუდიტორის მიერ დაგეგმილი აუდიტის მიდგომის შესახებ.

შიდა აუდიტის განყოფილების სამუშაოს გამოყენება

განხილვა შიდა აუდიტის განყოფილებასთან ერთად და სამუშაოთა კოორდინაცია (იხ. 21-ე პუნქტი)

გ24. შესაბამისი სამუშაოების კოორდინაციის მიზნით შიდა აუდიტის განყოფილებასთან ერთად მათი სამუშაოს დაგეგმილი გამოყენების საკითხის განხილვისას შეიძლება სასარგებლო იყოს შემდეგ საკითხებზე შეთანხმება:

- ამგვარი სამუშაოს შესრულების დრო;
- სამუშაოს ხასიათი;
- აუდიტის სამუშაოთა მოცულობა;
- ფინანსური ანგარიშგების საერთო არსებითობა (და, საჭიროების შემთხვევაში, არსებითობის დონე ან დონეები ოპერაციების, ანგარიშების ნაშთების ან განმარტებითი შენიშვნების გარკვეული კატეგორიებისთვის) და სამუშაო არსებითობა;
- მუხლის შერჩევის შეთავაზებული მეთოდები და შერჩევითი ერთობლიობის მოცულობები;
- შესრულებული სამუშაოს დოკუმენტირება; და
- შესრულებული სამუშაოს მიმოხილვისა და ანგარიშის წარდგენის პროცედურები.

გ25. გარე აუდიტორსა და შიდა აუდიტის განყოფილებას შორის კოორდინაცია ეფექტურია იმ შემთხვევაში, როდესაც, მაგალითად:

---

23. ასს 260 (გადასინჯული), მე-15 პუნქტი.

- განხილვები პერიოდის განმავლობაში სათანადო ინტერვალებით ტარდება;
- გარე აუდიტორი შიდა აუდიტის განყოფილებას აცნობებს ნებისმიერი მნიშვნელოვანი საკითხის შესახებ, რამაც შეიძლება გავლენა იქონიოს ამ განყოფილების საქმიანობაზე;
- გარე აუდიტორი ინფორმირებულია შიდა აუდიტის განყოფილების შესაფერისი ანგარიშების შესახებ და მისთვის ხელმისაწვდომია ეს ანგარიშები, ასევე შიდა აუდიტის განყოფილება გარე აუდიტორს ინფორმაციას აწვდის მისთვის ცნობილი ნებისმიერი მნიშვნელოვანი საკითხის შესახებ, რომელიც გავლენას იქონიებს გარე აუდიტორის სამუშაოზე, რათა გარე აუდიტორმა შეძლოს აუდიტზე ამგვარი საკითხების გავლენის გათვალისწინება.

გ26. ასს 200-ში[24] განხილულია პროფესიული სკეპტიციზმის მნიშვნელობის საკითხი აუდიტის დაგეგმვისა და ჩატარებისას, მათ შორის ფხიზლად ყოფნა ისეთ ინფორმაციასთან მიმართებით, რომელიც ეჭვქვეშ აყენებს იმ დოკუმენტებისა და გარე აუდიტორის გამოკითხვების პასუხების საიმედოობას, რომლებიც გამოიყენება აუდიტის მტკიცებულებების სახით. შესაბამისად, შიდა აუდიტის განყოფილებასთან მუდმივი კომუნიკაცია, მთელი აუდიტის განმავლობაში, შიდა აუდიტორებს შესაძლებლობას აძლევს, გარე აუდიტორს აცნობონ ნებისმიერი საკითხი, რომელიც გავლენას ახდენს გარე აუდიტორის სამუშაოზე[25]. ამის შედეგად, გარე აუდიტორი შეძლებს ამ ინფორმაციის გათვალისწინებას არსებითი უზუსტობის რისკების დადგენისა და შეფასებისას. გარდა ამისა, თუ ამგვარი ინფორმაცია იმის მიმანიშნებელია, რომ გაზრდილია ფინანსური ანგარიშგების არსებითი უზუსტობის რისკი, ან ეხება ფაქტობრივ, საეჭვო ან სავარაუდო თაღლითობას, გარე აუდიტორი შეძლებს ამის გათვალისწინებას თაღლითობით გამოწვეული არსებითი უზუსტობის რისკის დადგენისას ასს 240-ის[26] შესაბამისად.

შიდა აუდიტის განყოფილების სამუშაოს ადეკვატურობის დასადგენი პროცედურები (იხ. 23-24-ე პუნქტები)

გ27. გარე აუდიტორის აუდიტის პროცედურები, რომლებიც ტარდება შიდა აუდიტის განყოფილების იმ სამუშაოთა ძირითად ნაწილზე,

24. ასს 200, მე-15 და გ21 პუნქტები.

25. ასს 315 (გადასინჯული 2019 წელს), მე-4 დანართი.

26. ასს 315 (გადასინჯული 2019 წელს), მე-4 დანართი, ასს 240-თან - „*აუდიტორის პასუხისმგებლობა ფინანსური ანგარიშგების აუდიტში თაღლითობასთან დაკავშირებით*“ - მიმართებით.

რომლის გამოყენებასაც გარე აუდიტორი გეგმავს, ქმნის საფუძველს ამ განყოფილების სამუშაოს საერთო ხარისხისა და მისი შესრულების ობიექტურობის დონის შესაფასებლად.

გ28. პროცედურები, რომლის ჩატარებაც გარე აუდიტორს შეუძლია შიდა აუდიტის განყოფილების სამუშაოს ხარისხისა და გამოტანილი დასკვნების შესაფასებლად, გარდა 24-ე პუნქტის შესაბამისად გარე აუდიტორის მიერ ხელახლა ჩასატარებელი პროცედურებისა, მოიცავს ასევე:

- შიდა აუდიტის განყოფილების შესაფერისი თანამშრომლების გამოკითხვას;
- შიდა აუდიტის განყოფილების მიერ ჩატარებულ პროცედურებზე დაკვირვებას;
- შიდა აუდიტის განყოფილების სამუშაო პროგრამისა და სამუშაო დოკუმენტების მიმოხილვას.

გ29. რაც უფრო მეტი სუბიექტური განსჯა ესაჭიროება შიდა აუდიტის განყოფილების სამუშაოს, რაც უფრო მაღალია არსებითი უზუსტობის რისკის შეფასება, რაც უფრო ნაკლებად ადეკვატურად უზრუნველყოფს შიდა აუდიტის განყოფილების ორგანიზაციული სტატუსი და შესაბამისი პოლიტიკა და პროცედურები შიდა აუდიტორების ობიექტურობას, ან რაც უფრო დაბალია შიდა აუდიტის განყოფილების კომპეტენტურობის დონე, მით უფრო მეტი აუდიტის პროცედურების ჩატარება ევალება გარე აუდიტორს შიდა აუდიტის განყოფილების სამუშაოთა ძირითად ნაწილზე თავისი გადაწყვეტილების დასასაბუთებლად იმის თაობაზე, გამოიყენებს თუ არა ამ განყოფილების სამუშაოს საკმარისი და შესაფერისი აუდიტის მტკიცებულებების მოსაპოვებლად, რომლებსაც ეყრდნობა აუდიტორული მოსაზრება.

შიდა აუდიტის განყოფილების სამუშაოთა ხელახლა შესრულება
(იხ. 24-ე პუნქტი)

გ30. წინამდებარე ასს-ის მიზნებისთვის, ხელახლა შესრულება გულისხმობს შიდა აუდიტის განყოფილების მიერ ჩატარებული პროცედურების დამოუკიდებლად შესრულებას გარე აუდიტორის მიერ, შიდა აუდიტის განყოფილების მიერ გამოტანილი დასკვნების დასასაბუთებლად. ამ მიზნის მიღწევა შესაძლებელია შიდა აუდიტის განყოფილების მიერ უკვე შემოწმებული მუხლების შემოწმებით, ან, თუ ამის გაკეთება შეუძლებელია, იმავე მიზნის მიღწევა შესაძლებელია საკმარისი რაოდენობის სხვა მსგავსი მუხლების შემოწმებით, რომლებიც, ფაქტობრივად, არ შეუმოწმებია შიდა აუდიტის განყოფილებას. ზემოაღნიშნული სამუშაოს ხელახლა შეს-

რულება გარე აუდიტორის მიერ უფრო მეტად სარწმუნო მტკიცებულებებს უზრუნველყოფს შიდა აუდიტის განყოფილების სამუშაოს ადეკვატურობის შესახებ, ვიდრე სხვა პროცედურები, რომელთა ჩატარებაც გარე აუდიტორს შეუძლია გ28 პუნქტის შესაბამისად. მართალია, აუცილებელი არ არის, გარე აუდიტორმა თვითონ შეასრულოს პროცედურები შიდა აუდიტის განყოფილების ყველა ტიპის სამუშაოსთან დაკავშირებით, მაგრამ 24-ე პუნქტის თანახმად, გარკვეული პროცედურების ხელახლა ჩატარება აუცილებელია იმ სამუშაოთა ძირითად ნაწილზე, რომლის გამოყენებასაც გარე აუდიტორი გეგმავს. უფრო მოსალოდნელია, რომ გარე აუდიტორი ყურადღებას გაამახვილებს ისეთ სფეროებზე, სადაც უფრო მეტი სუბიექტური განსჯა გამოიყენა შიდა აუდიტის განყოფილებამ აუდიტის პროცედურების დაგეგმვისა და ჩატარებისას და შედეგების შეფასებისას და ასევე სადაც უფრო მაღალია არსებითი უზუსტობის რისკი.

იმის განსაზღვრა, შესაძლებელია თუ არა შიდა აუდიტორების გამოყენება უშუალო დახმარებისთვის და თუ შესაძლებელია, რომელ სფეროებში და რა მოცულობით

იმის განსაზღვრა, შესაძლებელია თუ არა აუდიტის მიზნებისთვის შიდა აუდიტორების გამოყენება უშუალო დახმარებისთვის (იხ. მე-5 და 26-28-ე პუნქტები)

გ31. ისეთ იურისდიქციაში, სადაც გარე აუდიტორს კანონმდებლობა უკრძალავს შიდა აუდიტორების გამოყენებას უშუალო დახმარებისთვის, მიზანშეწონილია, გარიგების გუნდმა გაარკვიოს, ეს აკრძალვა ვრცელდება თუ არა კომპონენტების აუდიტორებზეც და თუ ვრცელდება, გაითვალისწინოს ეს კომპონენტის აუდიტორებთან ურთიერთობის დროს.[27]

გ32. როგორც აღნიშნულია წინამდებარე ასს-ის გ7 პუნქტში, ობიექტურობა ეხება პირის შესაძლებლობას, ზემოაღნიშნული დავალებები შეასრულოს მიუკერძოებლად, ისეთ პირობებში, რომ არ არსებობდეს ინტერესთა კონფლიქტი და არ განიცდიდეს სხვების მიზანშეუწონელ ზემოქმედებას, რაც ხელს უშლის პროფესიულ განსჯას. შიდა აუდიტორის ობიექტურობის მიმართ შექმნილი საფრთხის არსებობისა და მნიშვნელობის შეფასებისას შეიძლება სასარგებლო იყოს შემდეგი ფაქტორების გათვალისწინება:

[27] ასს 600, პუნქტი 40(ბ).

- რამდენად უზრუნველყოფს შიდა აუდიტის განყოფილების ორგანიზაციული სტატუსი და შესაბამისი პოლიტიკა და პროცედურები შიდა აუდიტორების ობიექტურობას;[28]
- შიდა აუდიტორის ოჯახური და პირადი ურთიერთობები იმ პირთან, რომელიც მუშაობს, ან პასუხისმგებელია სუბიექტში ისეთ საქმიანობაზე, რომელთანაც დაკავშირებულია მოცემული სამუშაო;
- კავშირი სუბიექტის იმ ქვედანაყოფთან ან განყოფილებასთან, რომელთანაც დაკავშირებულია მოცემული სამუშაო;
- მნიშვნელოვანი ფინანსური ინტერესები სუბიექტთან მიმართებით, ისეთი პირობებით ანაზღაურების გარდა, რომლებიც შესაბამისობაშია ანალოგიური თანამდებობის სხვა თანამშრომლების ანაზაღაურებასთან.

ამასთან დაკავშირებით, შეიძლება სასარგებლო მითითებები იყოს მოცემული ასევე სათანადო პროფესიული ორგანიზაციების მიერ გამოცემულ დოკუმენტებში.

გ33. გარდა ამისა, გარკვეულ გარემოებებში შიდა აუდიტორის ობიექტურობის მიმართ შექმნილი საფრთხე შეიძლება იმდენად მნიშვნელოვანი იყოს, რომ არ არსებობდეს არანაირი დამცავი ზომები მისაღებ დონემდე მის შესამცირებლად. მაგალითად, ვინაიდან დამცავი ზომების ადეკვატურობაზე გავლენას ახდენს ამა თუ იმ სამუშაოს მნიშვნელობა აუდიტის პოზიციიდან, 30 (ა) და (ბ) პუნქტი კრძალავს შიდა აუდიტორების გამოყენებას უშუალო დახმარებისთვის ისეთი პროცედურების ჩატარებაში, რომლებსაც ესაჭიროება მნიშვნელოვანი დონის სუბიექტური განსჯა აუდიტში, ან რომლებიც დაკავშირებულია არსებითი უზუსტობის რისკების მაღალ შეფასებებთან და სათანადო აუდიტის პროცედურების ჩატარებისას ან შეკრებილი აუდიტის მტკიცებულებების შეფასებისას აუცილებელია ჩვეულებრივად მისაღებ დონეზე მეტი სუბიექტური განსჯა. ანალოგიურად, როდესაც სამუშაო წარმოქმნის თვითშეფასების საფრთხეს, შიდა აუდიტორებს ეკრძალებათ პროცედურების ჩატარება 30(გ) და (დ) პუნქტებში აღწერილ სიტუაციებში.

გ34. შიდა აუდიტორის კომპეტენტურობის დონის შესაფასებლად შეიძლება გამოდგეს ბევრი იმ ფაქტორებიდან, რომლებიც აღწერილია გ8 პუნქტში, თუ გარე აუდიტორი მათ გამოიყენებს ცალკეულ შიდა აუდიტორსა და იმ სამუშაოსთან მიმართებით, რომლის შესრულებაც შეიძლება მას დაევალოთ.

28. იხ პუნქტი გ7.

იმის განსაზღვრა, რა ტიპის და რა მოცულობის სამუშაო შეიძლება დაევალოს შიდა აუდიტორებს გარე აუდიტორისთვის უშუალო დახმარებისას (იხ. 20-31-ე პუნქტები)

გ35. წინამდებარე ასს-ის გ15-გ22 პუნქტებში მოცემულია სათანადო მითითებები იმის შესახებ, როგორ უნდა განისაზღვროს იმ სამუშაოების ტიპი და მოცულობა, რომლის შესრულებაც შეიძლება დაევალოს შიდა აუდიტორებს.

გ36. როდესაც გარე აუდიტორი ადგენს, რა ტიპის სამუშაო შეიძლება დაევალოს შიდა აუდიტორებს, მან სიფრთხილე უნდა გამოიჩინოს, რათა ამგვარი სამუშაო მხოლოდ ისეთ სფეროებს ეხებოდეს, სადაც მისაღები იქნება შიდა აუდიტორების გამოყენება. შიდა აუდიტორების გამოყენება უშუალო დახმარებისთვის მიზანშეწონილი არ იქნება შემდეგი ტიპის საქმიანობასა და დავალებებში:

- თაღლითობის რისკების განხილვა. თუმცა, გარე აუდიტორს უფლება აქვს, ჩაატაროს შიდა აუდიტორების გამოკითხვა სუბიექტის თაღლითობის რისკებთან დაკავშირებით ასს 315-ის (გადასინჯული 2019 წელს) შესაბამისად;[29]
- მოულოდნელად ჩასატარებელი აუდიტის პროცედურების განსაზღვრა ასს 240-ის შესაბამისად.

გ37. ანალოგიურად, ვინაიდან გარე აუდიტორს ასსს 505-ის[30] შესაბამისად მოეთხოვება გარე დასტურის მოთხოვნებზე კონტროლის განხორციელება და გარე დადასტურების პროცედურების შედეგების შეფასება, მიზანშეწონილი არ იქნება ამ ვალდებულებების დაკისრება შიდა აუდიტორებზე. თუმცა, შიდა აუდიტორებს შეუძლიათ გარე აუდიტორის დახმარება იმ ინფორმაციის შეგროვებაში, რომელიც აუცილებელია გარე აუდიტორისთვის დასტურის მოთხოვნების პასუხებში გამოვლენილი გადახრების მიზეზების გასარკვევად.

გ38. იმ სამუშაოთა ხასიათის განსაზღვრისას, რომლის შესრულებაც შეიძლება შიდა აუდიტორებს დაევალოს, ასევე მიზანშეწონილია არსებითი უზუსტობის რისკისა და კონკრეტულ სამუშაოსთან დაკავშირებული სუბიექტური განსჯის ხარისხის გათვალისწინება. მაგალითად, იმ შემთხვევაში, როდესაც გარე აუდიტორს მოთხოვნების ანგარიშები შეფასებული აქვს მაღალი რისკის მქონედ, მას შეუძლია შიდა აუდიტორს დაავალოს დავალიანებების ხანდაზმულობის სისწორის შემოწმება. თუმცა, ვინაიდან მოთხოვნების

29. ასს 315 (გადასინჯული 2019 წელს), 14(ა) პუნქტი)

30. ასს 505 - „*გარე მხარეების დადასტურება*“, მე-7 და მე-16 პუნქტები.

ანგარიშების ხანდაზმულობის საფუძველზე განსაზღვრული ანარიცხების ადეკვატურობის შეფასებას ჩვეულებრივად მისაღებ დონეზე მეტი მეტი სუბიექტური განსჯა ესაჭიროება, მიზანშეწონილი არ იქნება, ამ უკანასკნელი პროცედურის შესრულება დაევალოს შიდა აუდიტორს, რომელიც უშუალო დახმარებას უწევს გარე აუდიტორს.

გ39. მიუხედავად იმისა, რომ გარე აუდიტორი ხელმძღვანელობს, ზედამხედველობას უწევს და იხილავს შიდა აუდიტორების სამუშაოს, უშუალო დახმარებისთვის შიდა აუდიტორების გადაჭარბებით გამოყენებამ შეიძლება გავლენა იქონიოს გარე აუდიტის გარეგნულ დამოუკიდებლობაზე.

შიდა აუდიტორების გამოყენება უშუალო დახმარებისთვის (იხ. 34-ე პუნქტი)

გ40. შიდა აუდიტის განყოფილების თანამშრომლები იმ დონეზე დამოუკიდებლები არ არიან სუბიექტისგან, რაც გარე აუდიტორს მოეთხოვება ფინანსური ანგარიშგების შესახებ მოსაზრების გამოთქმისას. ამიტომ უშუალო დახმარებისთვის შიდა აუდიტორების გამოყენებისას გარე აუდიტორის მიერ განხორციელებული შიდა აუდიტორების სამუშაოს ხელმძღვანელობა, ზედამხედველობა და განხილვა, საზოგადოდ, განსხვავებული და უფრო ყოველმხრივი იქნება, იმასთან შედარებით, თუ ამ სამუშაოს აუდიტის გარიგების გუნდის წევრები შეასრულებდნენ.

გ41. მაგალითად, შიდა აუდიტორების სამუშაოზე ხელმძღვანელობის განხორციელებისას, გარე აუდიტორმა, შეიძლება, შეახსენოს შიდა აუდიტორებს, რომ გარე აუდიტორს აცნობონ აუდიტის პროცესში გამოვლენილი, აღრიცხვისა და აუდიტის თვალსაზრისით პრობლემური საკითხების შესახებ. შიდა აუდიტორების მიერ შესრულებულის სამუშაოს განხილვისას გარე აუდიტორი აფასებს, მოცემულ გარემოებებში საკმარისი და შესაფერისია თუ არა შეკრებილი მტკიცებულებები და განამტკიცებს თუ არა გამოტანილ დასკვნებს.

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 © 2022 წლის დეკემბერი, ეკუთვნის IFAC-ს. ყველა უფლება დაცულია. პირადი ან არაკომერციული სარგებლობისთვის (ე.ი. პროფესიული ან კვლევის მიზნებისთვის) შესაძლებელია ამ სახელმძღვანელოს ორიგინალური ვერსიის უფასოდ გადმოწერა, ან ყიდვა www.iaasb.org ვებგვერდის მეშვეობით. ამ დოკუმენტის თარგმნის, გამრავლების, შენახვის, გადაცემის ან სხვა ანალოგიური წესით გამოყენებისთვის აუცილებელია IFAC-ის წერილობითი ნებართვა.

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

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

IAASB International Auditing and Assurance Standards Board

529 Fifth Avenue, NewYork, NY 10017
T+1(212) 286-9344 F+1(212) 286-9570
www.iaasb.org

978-1-60815-543-9

წინამდებარე ხარისხის კონტროლის, აუდიტის, მიმოხილვის, სხვა მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების საერთაშორისო დოკუმენტების ცნობარი, 2021 წლის გამოცემა, რომელიც მოამზადა International Auditing and Assurance Standards Board და 2022 წლის დეკემბერში ინგლისურ ენაზე გამოსცა International Federation of Accountants (IFAC), ქართულ ენაზე თარგმნა ფინანსთა სამინისტროს ბუღალტრული აღრიცხვის, ანგარიშგებისა და აუდიტის ზედამხედველობის სამსახურმა 2023 წლის მაისში და გამოიცემა IFAC-ის ნებართვით. *ხარისხის კონტროლის, აუდიტის, მიმოხილვის, სხვა მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების საერთაშორისო დოკუმენტების ცნობარის 2021 წლის გამოცემის* თარგმნის პროცედურული პროცესი განიხილა IFAC-მა და თარგმანი შესრულდა *„დადგენილება პოლიტიკის შესახებ - IFAC-ის მიერ გამოცემული სტანდარტების თარგმნისა და გამრავლების პოლიტიკა“* - შესაბამისად. *ხარისხის კონტროლის, აუდიტის, მიმოხილვის, სხვა მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების საერთაშორისო დოკუმენტების ცნობარის 2021 წლის გამოცემის* დამტკიცებულ ტექსტად მიიჩნევა IFAC-ის მიერ ინგლისურ ენაზე გამოცემული ტექსტი. IFAC თავის თავზე არ იღებს არანაირ პასუხისმგებლობას თარგმანის სისწორესა და სისრულეზე, ან ქმედებებზე, რომლებიც შეიძლება მოჰყვეს ცნობარის გამოყენებას.

ხარისხის კონტროლის, აუდიტის, მიმოხილვის, სხვა მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების საერთაშორისო დოკუმენტების ცნობარი, 2021 წლის გამოცემა, ინგლისურენოვანი ტექსტი © 2022 წ. International Federation of Accountants (IFAC). ყველა უფლება დაცულია.

ხარისხის კონტროლის, აუდიტის, მიმოხილვის, სხვა მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების საერთაშორისო დოკუმენტების ცნობარი, 2021 წლის გამოცემა, ქართულენოვანი ტექსტი © 2023 წ. International Federation of Accountants (IFAC). ყველა უფლება დაცულია.

ორიგინალური ვერსიის სახელწოდება: *Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements, 2021 Edition*

ISBN: 978-1-60815-507-1

წინამდებარე დოკუმენტის გამრავლების, შენახვის, ან გადაცემის, ან სხვა ანალოგიური მიზნით გამოყენებისთვის ნებართვის მისაღებად დაგვიკავშირდით: Permissions@ifac.org

სავაჭრო ნიშნები, რეგისტრირებული სავაჭრო ნიშნები და მომსახურების ნიშნები

International Auditing and Assurance Standards Board®

IAASB®

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 Standards on Quality Management™

International Auditing Practice Notes™

ISA®

ISAE™

ISRE™

ISRS™

ISQC™

ISQM™

IAPN™