მარწმუნებელი გარიგებების საერთაშორისო სტანდარტი 3402

მარწმუნებელი დასკვნები მომსახურე ორგანიზაციის კონტროლის საშუალებების შესახებ

(ვრცელდება მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორთა მარწმუნებელ დასკვნებზე, რომლებიც მოიცავს 2011 წლის 15 ივნისამდე ან შემდგომ პერიოდებს)

შინაარსი

პუნქტები

შესავალი

მგსს 3402-ის მოქმედების სფერო ... 1–6

ძალაში შესვლის თარიღი ... 7

მიზნები ... 8

განმარტებები ... 9

მოთხოვნები

მგსს 3000 ... 10

ეთიკური მოთხოვნები ... 11

ხელმძღვანელობა და მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირები ... 12

გარიგებაზე დათანხმება და გარიგების გაგრძელება ... 13-14

კრიტერიუმების მიზანშეწონილობის შეფასება ... 15-18

არსებითობა ... 19

მომსახურე ორგანიზაციის სისტემის შესწავლა ... 20

მტკიცებულებების მოპოვება აღწერასთან დაკავშირებით ... 21-22

მტკიცებულებების მოპოვება კონტროლის საშუალებების დიზაინის შესახებ ... 23

მტკიცებულებების მოპოვება კონტროლის საშუალებების ეფექტიანობის შესახებ ... 24-29

შიდა აუდიტის განყოფილების სამუშაო ... 30-37

ოფიციალური წერილები ... 38-40

სხვა ინფორმაცია ... 41-42

შემდგომი მოვლენები ... 43-44

დოკუმენტაცია ... 45-52

მომსახურე ორგანიზაციის მარწმუნებელი დასკვნის მომზადება ... 53-55

ინფორმირებასთან დაკავშირებული სხვა პასუხისმგებლობები ... 56

გამოყენება და სხვა ახსნა-განმარტებითი მასალა

წინამდებარე მგსს-ის მოქმედების სფერო ... გ1-გ2

განმარტებები ... გ3–გ4

ეთიკური მოთხოვნები ... გ5

ხელმძღვანელობა და მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირები ... გ6

გარიგებაზე დათანხმება და გარიგების გაგრძელება ... გ7-გ12

კრიტერიუმების მიზანშეწონილობის შეფასება გ13-გ15
არსებითობა გ16-გ18
მომსახურე ორგანიზაციის სისტემის შესწავლა გ19-გ20
მტკიცებულებების მოპოვება აღწერასთან დაკავშირებით გ21-გ24
მტკიცებულებების მოპოვება კონტროლის საშუალებების დიზაინთან დაკავშირებით გ25-გ27
მტკიცებულებების მოპოვება კონტროლის საშუალებების ეფექტიანობის შესახებ გ28-გ36
შიდა აუდიტის განყოფილების სამუშაო გ37-გ41
ოფიციალური წერილები გ42-გ43
სხვა ინფორმაცია გ44-გ45
დოკუმენტაცია გ46
მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორის მარწმუნებელი დასკვნის მომზადება გ47-გ52
ინფორმირებასთან დაკავშირებული სხვა პასუხისმგებლობები გ53
1-ელი დანართი: მომსახურე ორგანიზაციის მტკიცებების ნიმუშები
მე-2 დანართი: მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორის მარწმუნებელი დასკვნის ნიმუშები
მე-3 დანართი: მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორის მოდიფიცირებული მარწმუნებელი დასკვნის ნიმუშები

მარწმუნებელი გარიგებების საერთაშორისო სტანდარტის (მგსს) 3402 - *„მარწმუნებელი დასკვნები მომსახურე ორგანიზაციის კონტროლის საშუალებების შესახებ“ - უნდა გაინხილებოდეს „ხარისხის კონტროლის, აუდიტის, მიმოხილვის, სხვა მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების საერთაშორისო დოკუმენტების ცნობარის წინასიტყვაობასთან“ ერთად.*

შესავალი

მგსს 3402-ის მოქმედების სფერო

1. მარწმუნებელი გარიგებების წინამდებარე საერთაშორისო სტანდარტი (მგსს) შეეხება მარწმუნებელ გარიგებას, რომელსაც პრაქტიკოსი[1] ასრულებს მომხმარებელი სუბიექტისა და მისი აუდიტორისთვის დასკვნის მიწოდების მიზნით, მომხმარებელი სუბიექტის მომსახურე ორგანიზაციაში გამოყენებული კონტროლის საშუალებების შესახებ, რომლებიც, სავარაუდოდ, მიეკუთვნება მომხმარებელი სუბიექტის შიდა კონტროლის სისტემას, რომელიც დაკავშირებულია ფინანსური ანგარიშგების მომზადებასთან. იგი წარმოადგენს ასს 402 [2]-ის დამატებას, იმ თვალსაზრისით, რომ წინამდებარე მგსს-ის მიხედვით მომზადებულმა დასკვნებმა შესაძლოა უზრუნველყოს ასს 402-ის (იხ. პუნქტი გ1) მოთხოვნებით გათვალისწინებული შესაფერისი მტკიცებულებები.

2. *მარწმუნებელი გარიგებების საერთაშორისო სტრუქტურულ საფუძვლებში* აღნიშნულია, რომ მარწმუნებელი გარიგება შეიძლება იყოს „დასაბუთებული რწმუნების“ გარიგება ან „შეზღუდული რწმუნების“ გარიგება და ასევე მარწმუნებელი გარიგება შეიძლება იყოს დამოწმების გარიგება[3] ან უშუალო შეფასების გარიგება. წინამდებარე მგსს ეხება მხოლოდ დასაბუთებული რწმუნების დამოწმების გარიგებებს.

3. ეს მგსს მხოლოდ იმ შემთხვევაში გამოიყენება, როდესაც მომსახურე ორგანიზაცია არის პასუხისმგებელი კონტროლის საშუალებების სათანადო დიზაინზე, ან რაიმე სხვა მიზეზებით შეუძლია თავისი განცხადების ფორმირება კონტროლის საშუალებების დიზაინის შესახებ. წინამდებარე მგსს არ შეეხება მარწმუნებელ გარიგებებს, რომლის მიზანია[4]:

   ა) მხოლოდ დასკვნის შედგენა იმის თაობაზე, ფუნქციონირებდა თუ არა მომსახურე ორგანიზაციის კონტროლის საშუალებები აღწერის შესაბამისად; ან

   ბ) დასკვნის შედგენა მომსახურე ორგანიზაციის კონტროლის ისეთი საშუალებების შესახებ, რომლებიც დაკავშირებული არ არის მომსახურებასთან, რომელიც, სავარაუდოდ, შესაფერისი იქნება მომხმარებელი სუბიექტის ფინანსური ანგარიშგების მომზადების პროცესთან დაკავშირებულ შიდა კონტროლის სისტემის (მაგალითად, კონტროლის საშუალებები, რომლებიც გავლენას ახდენს მომხმარებელი სუბიექტების წარმოებაზე ან პროდუქციის ხარისხის კონტროლზე).

   ამასთან, წინამდებარე მგსს გარკვეულ რეკომენდაციებსაც იძლევა ისეთ გარიგებებთან დაკავშირებით, რომლებიც მგსს 3000-ის (გადასინჯული) (იხ: პუნქტი გ2) შესაბამისად ხორციელდება.

4. გარდა კონტროლის საშუალებების შესახებ მარწმუნებელი დასკვნის გაცემისა, მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორი შეიძლება დაქირავებული იყოს ისეთი დასკვნების შესადგენად, რომლებიც ქვემოთ არის ჩამოთვლილი და განხილული არ არის ამ მგსს-ში. მაგალითად:

   ა) დასკვნა მომხმარებელი სუბიექტის იმ ოპერაციების ან ნაშთების შესახებ, რომლებსაც მომსახურე ორგანიზაცია აღრიცხავს; ან

   ბ) დასკვნა შეთანხმებული პროცედურების ჩატარებაზე მომსახურე ორგანიზაციის კონტროლის საშუალებებთან დაკავშირებით.

---

1. მგსს 3000 (გადასინჯული) – „*მარწმუნებელი გარიგებები გასულის პერიოდების ფინანსური ინფორმაციის აუდიტისა და მიმოხილვის გარდა*“, პუნქტი 12(ს).

2. ასს 402 – „*აუდიტორული მოსაზრებები სუბიექტის მიერ მომსახურე ორგანიზაციის გამოყენებაზე*“

3. მგსს 3000 (გადასინჯული), მე-12 პუნქტი.

4. ამ მგსს-ს პუნქტები მე-13 და 53(ლ).

კავშირი მგსს 3000-თან (გადასინჯული), სხვა პროფესიულ დოკუმენტებსა და სხვა მოთხოვნებთან

5. მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორი ვალდებულია, დაიცვას მგსს 3000-ის (გადასინჯული) და წინამდებარე მგსს-ის მოთხოვნები მომსახურე ორგანიზაციის კონტროლის საშუალებებთან დაკავშირებით მარწმუნებელი გარიგებების შესრულების დროს. წინამდებარე მგსს ავსებს მგსს 3000-ს (გადასინჯული) (მაგრამ არ არის მისი შემცვლელი) და უფრო კონკრეტულად გვიჩვენებს, როგორ უნდა გამოვიყენოთ მგსს 3000 (გადასინჯული) დასაბუთებული რწმუნების გარიგების დროს, რომელიც ითვალისწინებს დასკვნის შედგენას მომსახურე ორგანიზაციის კონტროლის საშუალებების შესახებ.

6. მგსს 3000-ის (გადასინჯული) მოთხოვნების დაცვა, სხვასთან ერთად, გულისხმობს ბუღალტერთა ეთიკის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს *პროფესიონალი ბუღალტერების ეთიკის საერთაშორისო კოდექსის (მათ შორის დამოუკიდებლობის საერთაშორისო სტანდარტები)* (ბესსს-ის კოდექსი) იმ დებულებების დაცვას, რომლებიც დაკავშირებულია მარწმუნებელ გარიგებებთან, ანდა სხვა პროფესიული მოთხოვნების ან საკანონმდებლო მოთხოვნების დაცვას, რომლებიც ბესსს-ის კოდექსის მოთხოვნებზე არანაკლებ მკაცრია[5]. ასევე იგულისხმება, რომ გარიგების პარტნიორი უნდა იყოს ისეთი ფირმის წარმომადგენელი, რომელიც იყენებს ხკსს 1-ს, ან სხვა პროფესიულ თუ კანონმდებლობით დადგენილ მოთხოვნებს, რომლებიც ხკსს 1-ის მოთხოვნებზე არანაკლებ მკაცრია.[6]

ძალაში შესვლის თარიღი

7. წინამდებარე მგსს ვრცელდება მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორების მიერ შედგენილ იმ მარწმუნებელ დასკვნებზე, რომლებიც მოიცავს 2011 წლის 15 ივნისს ან ამ თარიღის შემდეგ დასრულებულ პერიოდებს.

მიზნები

8. მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორის მიზნებია:

   ა) მოიპოვოს დასაბუთებული რწმუნება იმის შესახებ, ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით, შესაფერისი კრიტერიუმების საფუძველზე:

      (i) მომსახურე ორგანიზაციის მიერ მომზადებული საკუთარი სისტემის აღწერა სამართლიანად ასახავს თუ არა იმ სისტემას, რომელიც შექმნილი და დანერგილი იყო მითითებული პერიოდის განმავლობაში (ან 1-ლი ტიპის დასკვნის შემთხვევაში, მითითებული თარიღისთვის);

      (ii) მომსახურე ორგანიზაციის მიერ მომზადებულ საკუთარი სისტემის აღწერაში ჩამოყალიბებულ კონტროლის მიზნებთან დაკავშირებული კონტროლის საშუალებები სათანადოდ იყო თუ არა ორგანიზებული მითითებული პერიოდის განმავლობაში (ან 1-ლი ტიპის დასკვნის შემთხვევაში, მითითებული თარიღისთვის);

      (iii) თუ ეს გარიგების სამუშაოს მასშტაბში შედიოდა - კონტროლის საშუალებები ფუნქციონირებდა თუ არა იმდენად ეფექტურად, რაც საკმარისია დასაბუთებული რწმუნების მისაღებად იმის შესახებ, რომ მომსახურე ორგანიზაციის მიერ მომზადებულ საკუთარი სისტემის აღწერაში ჩამოყალიბებული კონტროლის მიზნები მიღწეული იყო მითითებული პერიოდის განმავლობაში.

   ბ) დასკვნა მოამზადოს ზემოთ მითითებულ (ა) პუნქტში აღწერილ საკითხებზე, მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორის მიერ ჩატარებული სამუშაოს შედეგების შესაბამისად.

---

5. მგსს 3000 (გადასინჯული), პუნქტები 3(ა), მე-20 და 34-ე.

6. მგსს 3000 (გადასინჯული), პუნქტები 3(ბ) და 31(ა); ხარისხის კონტროლის საერთაშორისო სტანდარტი (ხკსს) 1 - „*ხარისხის კონტროლი ფირმებისთვის, რომლებიც ასრულებენ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტსა და მიმოხილვას და სხვა სახის მარწმუნებელ და დაკავშირებული მომსახურების გარიგებებს*“.

განმარტებები

9. წინამდებარე მგსს-ის მიზნებისთვის, ქვემოთ განხილულ ტერმინებს მინიჭებული აქვს შემდეგი მნიშვნელობა:

ა) ქვემომსახურე ორგანიზაციის მომსახურების გათვალისწინების მეთოდი ქვემომსახურე ორგანიზაციის კონტროლის გარეშე (კონტროლის გამორიცხვის მეთოდი) – მეთოდი, რომელიც გამოიყენება ქვემომსახურე ორგანიზაციის მიერ გაწეულ მომსახურებასთან მიმართებით, როდესაც მომსახურე ორგანიზაციის მიერ მომზადებულ საკუთარი სისტემის აღწერაში გათვალისწინებულია ქვემომსახურე ორგანიზაციის მიერ გაწეული მომსახურების ხასიათი, მაგრამ ამ ქვემომსახურე ორგანიზაციის შესაბამისი კონტროლის მიზნები და კონტროლის საშუალებები გათვალისწინებული არ არის მომსახურე ორგანიზაციის საკუთარი სისტემის აღწერაში და არც მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორის სამუშაოს მასშტაბში. მომსახურე ორგანიზაციის მიერ მომზადებული საკუთარი სისტემის აღწერა და მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორის სამუშაოს მასშტაბი მოიცავს მომსახურე ორგანიზაციის კონტროლის საშუალებებს, რათა მონიტორინგი განახორციელოს ქვემომსახურე ორგანიზაციის კონტროლის საშუალებების ეფექტიანობაზე, რაც შეიძლება გულისხმობდეს მომსახურე ორგანიზაციის მიერ ქვემომსახურე ორგანიზაციის კონტროლის საშუალებების შესახებ გაცემული მარწმუნებელი დასკვნის მიმოხილვას;

ბ) მომხმარებელი სუბიექტის დამატებითი კონტროლის პროცედურები – მომსახურე ორგანიზაციის მიერ გაწეული მომსახურების მოდელში ნაგულისხმევი კონტროლის პროცედურები, რომლებსაც განახორციელებენ მომხმარებელი სუბიექტები, მაგრამ გაითვალისწინება მომსახურე ორგანიზაციის მიერ მომზადებულ საკუთარი სისტემის აღწერაში, თუ ისინი აუცილებელია მისი კონტროლის სისტემის მიზნების მისაღწევად, რაც ასახულია სისტემის აღწერაში;

გ) კონტროლის მიზანი – კონტროლის სისტემის რომელიმე ასპექტის მიზანი ან ამოცანა. კონტროლის მიზნები დაკავშირებულია იმ რისკებთან, რომლებიც უნდა შეამციროს კონტროლის საშუალებებმა;

დ) მომსახურე ორგანიზაციის კონტროლის საშუალებები – კონტროლის იმ მიზნის მისაღწევად განკუთვნილი კონტროლის საშუალებები, რომელსაც მოიცავს მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორის მარწმუნებელი დასკვნა; (იხ. პუნქტი გ3)

ე) ქვემომსახურე ორგანიზაციის კონტროლის საშუალებები – ქვემომსახურე ორგანიზაციის კონტროლის საშუალებები, რომელთა მიზანია კონტროლის მიზნის მიღწევის შესახებ დასაბუთებული რწმუნების მოპოვება;

ვ) კრიტერიუმები – ამოსავალი საკონტროლო მაჩვენებლები (ბაზა), რომელიც გამოიყენება განსახილველი საგნის შესაფასებლად ან გასაზომად. „შესაფერისი კრიტერიუმები“ ის კრიტერიუმებია, რომლებიც გამოიყენება კონკრეტული გარიგებისათვის;

ზ) ქვემომსახურე ორგანიზაციის მომსახურების გათვალისწინების მეთოდი ქვემომსახურე ორგანიზაციის კონტროლის ჩათვლით (კონტროლის გათვალისწინების მეთოდი) – მეთოდი, რომელიც გამოიყენება ქვემომსახურე ორგანიზაციის მიერ გაწეულ მომსახურებებთან მიმართებაში, როდესაც მომსახურე ორგანიზაციის მიერ მომზადებულ საკუთარი სისტემის აღწერაში გათვალისწინებულია ქვემომსახურე ორგანიზაციის მიერ გაწეული მომსახურების ხასიათი და, გარდა ამისა, ამ ქვემომსახურე ორგანიზაციის შესაბამისი კონტროლის მიზნებიც და დაკავშირებული კონტროლის საშუალებებიც გათვალისწინებულია მომსახურე ორგანიზაციის მიერ მომზადებულ საკუთარი სისტემის აღწერაში და ასევე მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორის სამუშაოს მასშტაბში; (იხ: პუნქტი გ4)

თ) შიდა აუდიტის განყოფილება – სუბიექტის დანაყოფი, რომელიც ასრულებს მარწმუნებელ და საკონსულტაციო მომსახურებას, რომლის მიზანია სუბიექტის მართვის, რისკების მართვისა და შიდა კონტროლის პროცესების ეფექტიანობის შეფასება და გაუმჯობესება;

ი) შიდა აუდიტორები – პირები, რომლებიც ასრულებენ შიდა აუდიტის განყოფილების ფუნქციებს. შიდა აუდიტორები შეიძლება იყვნენ შიდა აუდიტის ან სხვა ანალოგიური განყოფილების თანამშრომლები;

კ) დასკვნა მომსახურე ორგანიზაციის კონტროლის საშუალებების აღწერისა და დიზაინის შესახებ (წინამდებარე მგსს-ში მოხსენიებულია, როგორც „1-ლი ტიპის დასკვნა“), რომელიც მოიცავს:

(i) მომსახურე ორგანიზაციის მიერ მომზადებულ საკუთარი სისტემის აღწერას;

(ii) მომსახურე ორგანიზაციის წერილობით განცხადებას იმის თაობაზე, რომ ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით და შესაფერისი კრიტერიუმების საფუძველზე:

ა. მოცემული აღწერა სამართლიანად ასახავს მომსახურე ორგანიზაციის იმ სისტემას, რომელიც შექმნილი და დანერგილი იყო მითითებული თარიღისთვის;

ბ. მომსახურე ორგანიზაციის მიერ მომზადებულ საკუთარი სისტემის აღწერაში ჩამოყალიბებულ კონტროლის მიზნებთან დაკავშირებული კონტროლის საშუალებები სათანადოდ იყო ორგანიზებული მითითებული თარიღისთვის; და

(iii) მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორის მარწმუნებელ დასკვნას, რომელიც შეიცავს დასაბუთებული რწმუნების დასკვნას/მოსაზრებას ზემოთ (ii) ნაწილის „ა“ და „ბ“ პუნქტებში მოცემულ საკითხებთან დაკავშირებით.

ლ) დასკვნა მომსახურე ორგანიზაციის კონტროლის საშუალებების აღწერის, მისი დიზაინისა და ფუნქციონირების ეფექტიანობის შესახებ (რომელიც წინამდებარე მგსს-ში მოხსენიებულია, როგორც „მეორე ტიპის დასკვნა“), რომელიც მოიცავს:

(i) მომსახურე ორგანიზაციის მიერ მომზადებულ საკუთარი სისტემის აღწერას;

(ii) მომსახურე ორგანიზაციის წერილობით განცხადებას იმის თაობაზე, რომ ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით და შესაფერისი კრიტერიუმების საფუძველზე:

ა. მოცემული აღწერა სამართლიანად ასახავს მომსახურე ორგანიზაციის იმ სისტემას, რომელიც შექმნილი და დანერგილი იყო მითითებული პერიოდის განმავლობაში;

ბ. მომსახურე ორგანიზაციის მიერ მომზადებულ საკუთარი სისტემის აღწერაში ჩამოყალიბებულ კონტროლის მიზნებთან დაკავშირებული კონტროლის საშუალებები სათანადოდ იყო ორგანიზებული მითითებული პერიოდის განმავლობაში;

გ. მომსახურე ორგანიზაციის მიერ მომზადებულ საკუთარი სისტემის აღწერაში ჩამოყალიბებულ კონტროლის მიზნებთან დაკავშირებული კონტროლის საშუალებები ეფექტიანად ფუნქციონირებდა მითითებული პერიოდის განმავლობაში; და

(iii) მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორის მარწმუნებელ დასკვნას, რომელიც შეიცავს:

ა. დასაბუთებული რწმუნების დასკვნას/მოსაზრებას ზემოთ (ii) „ა“-„გ“ პუნქტებში მოცემულ საკითხებთან დაკავშირებით; და

ბ. კონტროლის ტესტების აღწერას და მათ შედეგებს.

მ) მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორი – პრაქტიკოსი, რომელიც მომსახურე ორგანიზაციის მოთხოვნით წარმოადგენს მარწმუნებელ დასკვნას, მომსახურე ორგანიზაციის კონტროლის სისტემის შესახებ;

ნ) მომსახურე ორგანიზაცია – მესამე მხარის ორგანიზაცია (ან მესამე მხარის ორგანიზაციის ქვედანაყოფი), რომელიც ისეთი ტიპის მომსახურებას უწევს მომხმარებელ სუბიექტებს, რომელიც, სავარაუდოდ, ამ სუბიექტების ფინანსურ ანგარიშგებასთან დაკავშირებული საკუთარი შიდა კონტროლის სისტემის ნაწილია;

ო) მომსახურე ორგანიზაციის განცხადება – წერილობითი განცხადება იმ საკითხებთან დაკავშირებით, რომლებიც აღწერილია მე-9 პუნქტის (ლ) (ii) ქვეპუნქტში (ან მე-9 პუნქტის (კ) (ii) ქვეპუნქტში - 1-ლი ტიპის დასკვნის შემთხვევაში);

პ) მომსახურე ორგანიზაციის სისტემა (ან სისტემა) – მომსახურე ორგანიზაციის პოლიტიკა და პროცედურები, რომლებიც მომსახურე ორგანიზაციის მიერ არის დაპროექტებული, დანერგილი და პრაქტიკულად ხორციელდება იმისთვის, რომ მომხმარებელ სუბიექტებს გაუწიოს ისეთი ტიპის მომსახურება, რომელსაც მოიცავს მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორის მარწმუნებელი დასკვნა. მომსახურე ორგანიზაციის მიერ მომზადებული საკუთარი სისტემის აღწერა მოიცავს: ინფორმაციას გაწეული მომსახურების შესახებ, პერიოდს, ან, 1-ლი ტიპის დასკვნის შემთხვევაში, თარიღს, რომელსაც აღნიშნული აღწერა ეხება; ასევე კონტროლის მიზნებსა და შესაბამის კონტროლის საშუალებებს;

ჟ) ქვემომსახურე ორგანიზაცია – მომსახურე ორგანიზაცია, რომელსაც იყენებს სხვა მომსახურე ორგანიზაცია მომხმარებელი სუბიექტებისთვის ზოგიერთი ისეთი ტიპის მომსახურების შესასრულებლად, რომელიც, სავარაუდოდ, ამ სუბიექტების ფინანსურ ანგარიშგებასთან დაკავშირებული საკუთარი შიდა კონტროლის სისტემის ნაწილია;

რ) კონტროლის ტესტი – პროცედურა, რომელიც განკუთვნილია კონტროლის საშუალებების ფაქტობრივი ეფექტიანობის შესაფასებლად, მომსახურე ორგანიზაციის მიერ მომზადებულ საკუთარი სისტემის აღწერაში ჩამოყალიბებული კონტროლის მიზნების მიღწევის თვალსაზრისით;

ს) მომხმარებელი სუბიექტის აუდიტორი – აუდიტორი, რომელიც ატარებს მომხმარებელი სუბიექტის ფინანსური ანგარიშგების აუდიტს და დასკვნას გასცემს ამ ფინანსური ანგარიშგების შესახებ;[7]

ტ) მომხმარებელი სუბიექტი – სუბიექტი, რომელიც მომსახურე ორგანიზაციას იყენებს.

მოთხოვნები

მგსს 3000 (გადასინჯული)

10. მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორი ვერ განაცხადებს, რომ დაიცვა წინამდებარე მგსს-ის მოთხოვნები, თუ მან არ დაიცვა როგორც წინამდებარე მგსს-ის, ასევე მგსს 3000-ის (გადასინჯული) მოთხოვნები.

ეთიკური მოთხოვნები

11. მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორმა უნდა დაიცვას ბესსს-ის კოდექსის ის დებულებები, რომლებიც ეხება მარწმუნებელ გარიგებებს, ანდა სხვა პროფესიული ან კანონმდებლობით დადგენილი ისეთი მოთხოვნები, რომლებიც ბესსს-ის კოდექსის მოთხოვნებზე არანაკლებ მკაცრია. (იხ: პუნქტი გ5)

ხელმძღვანელობა და მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირები

12. იმ შემთხვევაში, როდესაც წინამდებარე მგსს მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორისგან მოითხოვს გამოკითხვის ჩატარებას მომსახურე ორგანიზაციის შესახებ, ოფიციალური ინფორმაციის მიღებას მისგან ან ინფორმირებას, ან რაიმე სხვა სახის ურთიერთქმედებას მომსახურე ორგანიზაციასთან, მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორმა უნდა განსაზღვროს შესაბამისი პირი (პირები) მომსახურე ორგანიზაციის ხელმძღვანელობაში ან მართვის სტრუქტურაში, ვისთანაც ითანამშრომლებს. ამ ურთიერთქმედებაში იგულისხმება იმის გათვალისწინება, თუ რომელ პირს (პირებს) გააჩნია შესაბამის საკითხებზე შესაფერისი პასუხისმგებლობა და ცოდნა. (იხ: პუნქტი გ6)

---

7. ქვემომსახურე ორგანიზაციის შემთხვევაში, მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორი, რომელიც ქვემომსახურე ორგანიზაციის მომსახურებებს იყენებს, ასევე მომხმარებლის აუდიტორია.

გარიგებაზე დათანხმება და გარიგების გაგრძელება

13. გარიგებაზე დათანხმების ან გაგრძელების თაობაზე თანხმობის მიცემამდე მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორი ვალდებულია:

ა) განსაზღვროს:

(i) გააჩნია თუ არა მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორს გარიგების შესასრულებლად აუცილებელი უნარები და კომპეტენცია; (იხ. პუნქტი გ7)

(ii) კრიტერიუმები, რომლებიც, პრაქტიკოსის ვარაუდით, უნდა გამოიყენოს მომსახურე ორგანიზაციამ მისი საკუთარი სისტემის შესახებ აღწერის მოსამზადებლად, მიზანშეწონილია თუ არა და ხელმისაწვდომი იქნება თუ არა მომხმარებელი სუბიექტებისა და მათი აუდიტორებისთვის; და

(iii) იქნება თუ არა გარიგების სამუშაო მასშტაბი და მომსახურე ორგანიზაციის მიერ საკუთარი სისტემის აღწერა იმდენად შეზღუდული, რომ ისინი, სავარაუდოდ, არ იქნება სარგებლის მომტანი მომხმარებელი სუბიექტებისაა და მათი აუდიტორებისთვის.

ბ) მომსახურე ორგანიზაციისგან მიიღოს თანხმობა იმის შესახებ, რომ იგი აღიარებს და ესმის, რომ გააჩნია პასუხისმგებლობა შემდეგ საკითხებთან მიმართებით:

(i) მომსახურე ორგანიზაციის მიერ მომზადებული საკუთარი სისტემის აღწერა და თანდართული განცხადება, მათ შორის, ამ აღწერისა და განცხადების სისრულეზე, სისწორესა და მათი წარმოდგენის მეთოდზე; (იხ. პუნქტი გ8);

(ii) დასაბუთებული საფუძვლის ქონა მომსახურე ორგანიზაციის იმ განცხადებისთვის, რომელიც თან ახლავს სისტემის აღწერას; (იხ. პუნქტი გ 9);

(ii) მომსახურე ორგანიზაციის განცხადებაში იმ კრიტერიუმების შეტანა, რომლებიც მან გამოიყენა საკუთარი სისტემის აღწერისას;

(iii) საკუთარი სისტემის აღწერაში შემდეგი მონაცემების შეტანა:

ა. კონტროლის მიზნები; და

ბ. თუ ისინი განსაზღვრულია კანონმდებლობით, ან სხვა მხარის (მაგალითად, მომხმარებელთა ჯგუფის ან პროფესიული ორგანიზაციის) მიერ, იმ მხარის მითითება, რომელმაც განსაზღვრა ისინი;

(iv) იმ რისკების დადგენა, რომლებიც საფრთხეს უქმნის საკუთარ სისტემის აღწერაში ჩამოყალიბებული კონტროლის მიზნების მიღწევას, ასევე ისეთი კონტროლის საშუალებების შემუშავება და დანერგვა, რომლებიც უზრუნველყოფს დასაბუთებულ რწმუნებას იმის თაობაზე, რომ აღნიშნული რისკები საფრთხეს არ შეუქმნიან სისტემის აღწერაში ჩამოყალიბებული კონტროლის მიზნების მიღწევას და, მაშასადამე, აღნიშნული კონტროლის მიზნები მიღწეული იქნება; და (იხ. პუნქტი გ10).

(v) მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორის უზრუნველყოფა:

ა. ყველანაირი ინფორმაციით, როგორიცაა ჩანაწერები, დოკუმენტაცია და სხვა მასალა, მათ შორის, მომსახურების დონის ხელშეკრულებებით, რომლებიც, როგორც მომსახურე ორგანიზაციისთვის ცნობილია, შეესაბამება მომსახურე ორგანიზაციის სისტემის აღწერასა და თანდართულ მომსახურე ორგანიზაციის განცხადებას;

ბ. დამატებითი ინფორმაციით, რომელიც მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორმა შეიძლება მოითხოვოს მომსახურე ორგანიზაციისგან მარწმუნებელი გარიგების შესრულების მიზნით; და

გ. მომსახურე ორგანიზაციის ფარგლებში იმ პირებთან შეუზღუდავი კონტაქტით, ვისგანაც მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორი საჭიროდ მიიჩნევს მტკიცებულების მიღებას.

გარიგების პირობებში ცვლილების შეტანაზე დათანხმება

14. თუ მომსახურე ორგანიზაცია მოითხოვს გარიგების მასშტაბში ცვლილების შეტანას გარიგების დასრულებამდე, მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორი უნდა დარწმუნდეს, რომ ასეთი ცვლილებისთვის არსებობს დასაბუთებული საფუძველი. (იხ: პუნქტები გ11–გ12)

კრიტერიუმების მიზანშეწონილობის შეფასება

15. მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორმა უნდა დაადგინოს, გამოიყენა თუ არა მომსახურე ორგანიზაციამ შესაფერისი კრიტერიუმები საკუთარი სისტემის აღწერისას და იმის შეფასებისას, სათანადოდ არის თუ არა დაპროექტებული კონტროლის საშუალებების დიზაინი, ხოლო მე-2 ტიპის დასკვნის შემთხვევაში, იმის შესაფასებლად, ეფექტიანად მუშაობს თუ არა კონტროლის საშუალებები.

16. იმის დასადგენად, მიზანშეწონილია თუ არა კრიტერიუმები, რომლებიც მომსახურე ორგანიზაციამ გამოიყენა საკუთარი სისტემის აღწერის შესაფასებლად, მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორმა უნდა განსაზღვროს, მოიცავს თუ არა ეს კრიტერიუმები, სულ მცირე შემდეგ საკითხებს:

    ა) სისტემის აღწერა ასახავს თუ არა იმას, როგორ შეიქმნა და დაინერგა მომსახურე ორგანიზაციის სისტემა, მათ შორის, საჭიროებისდა მიხედვით, ასახავს თუ არა:

        (i) გაწეული მომსახურების ტიპებს, მათ შორის, საჭიროებისდა მიხედვით, დამუშავებული ოპერაციების სახეებს;

        (ii) როგორც კომპიუტერული საინფორმაციო სისტემების, ისე მანუალური სისტემების პროცედურებს, რომელთა მეშვეობითაც ხდება მომსახურების გაწევა, მათ შორის, საჭიროებისდა მიხედვით, პროცედურებს, რომლის მეშვეობითაც ხდება ოპერაციების ინიცირება, ჩაწერა, დამუშავება, აუცილებლობის შემთხვევაში, შესწორება, და მათი გადატანა მომხმარებელი სუბიექტებისთვის მომზადებულ დასკვნებსა/ანგარიშებსა და სხვა საინფორმაციო წყაროებში;

        (iii) შესაბამის ჩანაწერებსა და დამამტკიცებელ ინფორმაციას, მათ შორის, საჭიროებისდა მიხედვით, ბუღალტრული აღრიცხვის მონაცემებს, დამადასტურებელ ინფორმაციასა და სპეციალურ საბუღალტრო ანგარიშებს, რომლებიც გამოიყენება ოპერაციების ინიცირების, ჩაწერის, დამუშავებისა და მათ შესახებ ანგარიშის მომზადების მიზნით; ამაში შედის არასწორი ინფორმაციის შესწორება და ასევე ისიც, როგორ ხდება ინფორმაციის გადატანა ანგარიშებში და მომხმარებელი სუბიექტებისთვის მომზადებულ სხვა ინფორმაციაში;

        (iv) როგორ მუშაობს მომსახურე ორგანიზაციის სისტემა ოპერაციების გარდა სხვა მნიშვნელოვან მოვლენებთან და პირობებთან მიმართებაში;

        (v) მომხმარებელი სუბიექტებისთვის ანგარიშებისა და სხვა ინფორმაციის მომზადების მიზნით გამოყენებულ პროცესს;

        (vi) კონტროლის დადგენილ მიზნებსა და კონტროლის იმ საშუალებებს, რომლებიც შექმნილია ამ მიზნების მისაღწევად;

        (vii) მომხმარებელი სუბიექტის დამატებით კონტროლის პროცედურებს, რომლებიც გათვალისწინებულია კონტროლის საშუალებების დიზაინში; და

        (viii) მომსახურე ორგანიზაციის კონტროლის გარემოს სხვა ასპექტებს, რისკის შეფასების პროცესს, საინფორმაციო სისტემას (მათ შორის, შესაბამის ბიზნესპროცესებს) და საინფორმაციო ურთიერთქმედებას, მაკონტროლებელ საქმიანობასა და იმ კონტროლის საშუალებების მონიტორინგს, რომლებიც გაწეულ მომსახურებებს ეხება.

    ბ) მე-2 ტიპის დასკვნის შემთხვევაში, აღწერაში გათვალისწინებულია თუ არა შესაბამისი დეტალები, აღწერაში მითითებული პერიოდის განმავლობაში მომსახურე ორგანიზაციის სისტემაში შეტანილი ცვლილებების შესახებ;

გ) აღწერაში გამოტოვებული ან დამახინჯებულია თუ არა ისეთი ინფორმაცია, რომელიც მომსახურე ორგანიზაციის მიერ აღწერილი საკუთარი სისტემის გამოყენების სფეროს შეეხება, იმის გათვალისწინებით, რომ სისტემის აღწერა მომზადებულია მომხმარებელი სუბიექტების ფართო წრისა და მათი აუდიტორების საერთო მოთხოვნილებების დასაკმაყოფილებლად და ამიტომ მასში შეიძლება გათვალისწინებული არ იყოს მომსახურე ორგანიზაციის სისტემის ყველა ის ასპექტი, რომელსაც თითოეული მომხმარებელი სუბიექტი და მისი აუდიტორი შეიძლება მნიშვნელოვნად მიიჩნევდეს კონკრეტულ გარემოებებში.

17. იმის დასადგენად, მიზანშეწონილია თუ არა კრიტერიუმები, რომლებიც მომსახურე ორგანიზაციამ გამოიყენა საკუთარი სისტემის დიზაინის შესაფასებლად, მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორმა უნდა განსაზღვროს, მოიცავს თუ არა ეს კრიტერიუმები, სულ მცირე შემდეგ საკითხებს:

ა) დაადგინა თუ არა მომსახურე ორგანიზაციამ ის რისკები, რომლებიც საფრთხეს უქმნის საკუთარი სისტემის აღწერაში ჩამოყალიბებული კონტროლის მიზნების მიღწევას; და

ბ) თუ სისტემის აღწერაში მითითებული კონტროლის საშუალებები ისე იმუშავებდა, როგორც აღწერილი იყო, უზრუნველყოფდა თუ არა დასაბუთებულ რწმუნებას იმის თაობაზე, რომ ეს რისკები საფრთხეს არ შეუქმნის კონტროლის დასახული მიზნების მიღწევას.

18. იმის დასადგენად, გამოყენებული კრიტერიუმები მიზანშეწონილია თუ არა კონტროლის საშუალებების ფაქტობრივი ეფექტიანობის შესაფასებლად, იმ კუთხით, რომ უზრუნველყონ დასაბუთებული რწმუნება იმის შესახებ, რომ აღწერაში ჩამოყალიბებული კონტროლის მიზნები მიღწეული იქნება, მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორმა უნდა შეაფასოს, ეს კრიტერიუმები მოიცავს თუ არა, სულ მცირე, კონტროლის საშუალებების თანმიმდევრულად გამოყენებას დანიშნულებისამებრ, მთელი მითითებული პერიოდის განმავლობაში. ამაში იგულისხმება ასევე ისიც, მანუალური კონტროლის საშუალებებს იყენებდნენ თუ არა ის პირები, რომლებსაც საამისო კომპეტენცია და უფლებამოსილება გააჩნია. (იხ: პუნქტები გ13–გ15).

არსებითობა

19. გარიგების დაგეგმვისა და განხორციელების დროს მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორმა უნდა გაითვალისწინოს აღწერის სამართლიან წარდგენასთან დაკავშირებული არსებითობა, კონტროლის საშუალებების დიზაინის ადეკვატურობა, ხოლო მე-2 ტიპის დასკვნის შემთხვევაში - კონტროლის საშუალებების ფაქტობრივი ეფექტიანობა. (იხ: პუნქტები გ16–გ18)

მომსახურე ორგანიზაციის სისტემის შესწავლა

20. მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორმა უნდა შეისწავლოს მომსახურე ორგანიზაციის სისტემა, მათ შორის, კონტროლის ის საშუალებები, რომლებიც გათვალისწინებულია გარიგების ფარგლებში შესასრულებელ სამუშაოს მოცულობაში. (იხ: პუნქტები გ19–გ20)

მტკიცებულებების მოპოვება აღწერასთან დაკავშირებით

21. მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორმა უნდა მოიპოვოს და გაეცნოს მომსახურე ორგანიზაციის მიერ მომზადებულ საკუთარი სისტემის აღწერას და შეაფასოს, გარიგების სამუშაოს მასშტაბში გათვალისწინებული აღწერის ასპექტები სამართლიანად არის თუ არა წარდგენილი, მათ შორის: (იხ: პუნქტები გ21–გ22)

ა) მომსახურე ორგანიზაციის მიერ საკუთარი სისტემის აღწერაში ჩამოყალიბებული კონტროლის მიზნები დასაბუთებულია თუ არა კონკრეტულ გარემოებებში; (იხ: პუნქტი გ23)

ბ) დაინერგა თუ არა ამ აღწერაში განსაზღვრული კონტროლის საშუალებები;

გ) ადეკვატურად არის თუ არა აღწერილი მომხმარებელი სუბიექტის დამატებითი კონტროლის საშუალებები, ასეთის არსებობის შემთხვევაში; და

დ) ადეკვატურად არის თუ არა აღწერილი მომსახურე ორგანიზაციის მიერ შესრულებული მომსახურებები, ასეთის არსებობის შემთხვევაში, მათ შორის, მათთან მიმართებაში რომელი

მეთოდი გამოიყენებოდა: კონტროლის გამორიცხვის მეთოდი თუ კონტროლის გათვალისწინების მეთოდი.

22. მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორმა უნდა დაადგინოს, გამოკითხვასთან ერთად სხვა პროცედურების გამოყენებით, დანერგილია თუ არა მომსახურე ორგანიზაციის სისტემა. ამ სხვა პროცედურებში იგულისხმება დაკვირვება და ჩანაწერებისა და სხვა დოკუმენტაციის ინსპექტირება, რომელიც ეხება მომსახურე ორგანიზაციის სისტემის ფუნქციონირებასა და კონტროლის საშუალებების გამოყენებას. (იხ: პუნქტი გ24)

მტკიცებულებების მოპოვება კონტროლის საშუალებების დიზაინის შესახებ

23. მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორმა უნდა დაადგინოს, მომსახურე ორგანიზაციის კონტროლის რომელი საშუალებებია აუცილებელი მომსახურე ორგანიზაციის მიერ საკუთარი სისტემის აღწერაში ჩამოყალიბებული კონტროლის მიზნების მისაღწევად და შეაფასოს, სათანადოდ იყო თუ არა კონტროლის ეს საშუალებები ორგანიზებული. ამ დოკუმენტაციაში შეტანილი უნდა იყოს: (იხ: პუნქტები გ25–გ27)

ა) იმ რისკების გამოვლენა, რომლებიც საფრთხეს უქმნის მომსახურე ორგანიზაციის მიერ საკუთარი სისტემის აღწერაში ჩამოყალიბებული კონტროლის მიზნების მიღწევას; და

ბ) ამ რისკებთან ორგანიზაციის მიერ საკუთარი სისტემის აღწერაში ჩამოყალიბებული კონტროლის საშუალებების ურთიერთკავშირის შეფასება.

მტკიცებულებების მოპოვება კონტროლის საშუალებების ფაქტობრივი ეფექტიანობის შესახებ

24. მე-2 ტიპის დასკვნის შედგენისას, მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორმა უნდა ჩაატაროს კონტროლის იმ საშუალებების ტესტირება, რომლებსაც მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორი საჭიროდ მიიჩნევს მომსახურე ორგანიზაციის მიერ საკუთარი სისტემის აღწერაში ჩამოყალიბებული კონტროლის მიზნების მიღწევისთვის და უნდა შეაფასოს მათი ფაქტობრივი ეფექტიანობა მითითებული პერიოდის განმავლობაში. წინა გარიგებების დროს მოპოვებული მტკიცებულებები კონტროლის საშუალებების წინა პერიოდში დამაკმაყოფილებლად ფუნქციონირების შესახებ, არ წარმოადგენს ტესტირების შესუსტების საფუძველს იმ შემთხვევაშიც კი, თუ ამ საფუძველს მიმდინარე პერიოდის განმავლობაში მოპოვებული მტკიცებულება ამყარებს. (იხ: პუნქტები გ28–გ32)

25. კონტროლის ტესტების შემუშავებისა და ჩატარების დროს მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორი ვალდებულია:

ა) ჩაატაროს სხვა პროცედურები, გამოკითხვის პროცედურებთან ერთად, რათა მოიპოვოს მტკიცებულებები იმის შესახებ:

(i) როგორ გამოიყენებოდა კონტროლის საშუალებები;

(ii) რამდენად ერთგვაროვნად და თანამიმდევრულად გამოიყენებოდა კონტროლის საშუალებები; და

(iii) ვინ და როგორ იყენებდა კონკრეტულ კონტროლის საშუალებებს;

ბ) დაადგინოს, ტესტირებისთვის გამიზნული კონტროლის საშუალებები დამოკიდებულია თუ არა კონტროლის სხვა საშუალებებზე (არაპირდაპირი კონტროლის საშუალებები) და, თუ ეს ასეა, დაადგინოს, აუცილებელია თუ არა მტკიცებულებების მოპოვება აღნიშნული არაპირდაპირი კონტროლის საშუალებების ფაქტობრივი ეფექტიანობის დასაბუთებისთვის; და (იხ: პუნქტები გ33–გ34)

გ) განსაზღვროს, ტესტირებისთვის ელემენტების შერჩევის ისეთი მეთოდი, რომელიც ეფექტურია მოცემული პროცედურის მიზნების მისაღწევად. (იხ: პუნქტები გ35–გ36)

26. კონტროლის საშუალებების ტესტირების მოცულობის დადგენისას, მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორმა უნდა გაითვალისწინოს ტესტირებისთვის გამიზნული გენერალური ერთობლიობის მახასიათებლები, მათ შორის კონტროლის საშუალებების ხასიათი, მათი გამოყენების სიხშირე

(მაგალითად, ყოველთვიურად, ყოველდღიურად, ან დღეში რამდენიმეჯერ) და გადახრის მოსალოდნელი ნორმა.

შერჩევა

27. თუ მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორი შერჩევის მეთოდიკას იყენებდა, მან: (იხ: პუნქტები გ35–გ36)

    ა) უნდა გაითვალისწინოს კონკრეტული პროცედურის მიზანი და გენერალური ერთობლიობის მახასიათებლები, საიდანაც მოხდება შერჩევითი ერთობლიობის შერჩევა და ჩამოყალიბება;

    ბ) უნდა დაადგინოს შერჩევითი ერთობლიობის ისეთი მოცულობა, რომელიც საკმარისია შერჩევის რისკის მისაღებ დაბალ დონემდე შესამცირებლად;

    გ) შერჩევითი ერთობლიობის ელემენტები უნდა შეარჩიოს იმგვარად, რომ გენერალური ერთობლიობის თითოეულ შერჩევის ერთეულს ჰქონდეს შერჩევით ერთობლიობაში მოხვედრის შესაძლებლობა;

    დ) თუ ვერ ხერხდება შემუშავებული პროცედურის გამოყენება რომელიმე შერჩეული ელემენტის მიმართ, პროცედურა უნდა ჩაატაროს სხვა, შემცვლელ ელემენტზე; და

    ე) თუ შეუძლებელია შერჩეული ელემენტის მიმართ შემუშავებული პროცედურების, ან შესაფერისი ალტერნატიული პროცედურების გამოიყენება, ასეთი ელემენტი უნდა მიიჩნიოს გადახრად.

გადახრების ხასიათი და გამომწვევი მიზეზი

28. მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორმა უნდა შეისწავლოს ნებისმიერი გამოვლენილი გადახრის ხასიათი და გამომწვევი მიზეზი და დაადგინოს:

    ა) გამოვლენილი გადახრები გადახრის სავარაუდო ნორმის ფარგლებშია თუ არა და მისაღებია თუ არა ისინი; მაშასადამე, ჩატარებული ტესტირების შედეგები უზრუნველყოფს თუ არა სათანადო საფუძველს დასკვნის გამოსატანად იმის შესახებ, რომ კონტროლის საშუალებები ეფექტიანად ფუნქციონირებდა მითითებული პერიოდის განმავლობაში;

    ბ) აუცილებელია თუ არა კონკრეტული კონტროლის ან კონტროლის სხვა საშუალებების დამატებითი ტესტირება დასკვნის გამოსატანად იმის თაობაზე, რომ კონტროლის ამა თუ იმ მიზანთან დაკავშირებული კონტროლის საშუალებები ეფექტიანად მუშაობდა თუ არა მითითებული პერიოდის განმავლობაში; ან (იხ: პუნქტი გ25)

    გ) ჩატარებული ტესტირება უზრუნველყოფს თუ არა სათანადო საფუძველს დასკვნის გამოსატანად იმის შესახებ, რომ კონკრეტული კონტროლის საშუალება ეფექტიანად არ მუშაობდა მითითებული პერიოდის განმავლობაში.

29. ძალიან იშვიათ გარემოებებში, როდესაც მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორი შერჩევით ერთობლიობაში აღმოჩენილ გადახრას ანომალიად მიიჩნევს და დადგენილი არ არის კონტროლის სხვა ისეთი საშუალებები, რომელთა საფუძველზეც მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორი დაასკვნის, რომ შესაბამისი კონტროლის მიზანი ეფექტურად მიიღწეოდა მითითებული პერიოდის განმავლობაში, მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორი საფუძვლიანად უნდა დარწმუნდეს იმაში, რომ ასეთი გადახრა არ არის რეპრეზენტაციული გენერალური ერთობლიობისთვის. მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორმა ამ დონის რწმუნება უნდა მოიპოვოს დამატებითი პროცედურების ჩატარებით, რათა მოიპოვოს საკმარისი და შესაფერისი მტკიცებულებები იმის შესახებ, რომ ეს გადახრა უარყოფით გავლენას არ ახდენს გენერალური ერთობლიობის დარჩენილ ნაწილზე.

შიდა აუდიტის განყოფილების სამუშაო[8]

შიდა აუდიტის განყოფილების საქმიანობის შესწავლა

30. თუ მომსახურე ორგანიზაციაში არსებობს შიდა აუდიტის განყოფილება, მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორმა უნდა შეისწავლოს შიდა აუდიტის განყოფილების პასუხისმგებლობებისა და საქმიანობის ხასიათი, რათა დაადგინოს, შესაძლებელია თუ არა შიდა აუდიტის განყოფილების სამუშაოს გამოყენება კონკრეტულ გარიგებაში. (იხ: პუნქტი გ37)

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

31. მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორმა უნდა დაადგინოს:

    ა) შიდა აუდიტორების სამუშაო, სავარაუდოდ, შეესაბამება თუ არა კონკრეტული გარიგების მიზნებს; და

    ბ) თუ შეესაბამება, რა გავლენა ექნება შიდა აუდიტორების სამუშაოს მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორის პროცედურების ხასიათზე, ვადებზე ან მოცულობაზე.

32. იმის დასადგენად, შეესაბამება თუ არა შიდა აუდიტორების სამუშაო გარიგების მიზნებს, მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორმა უნდა შეაფასოს:

    ა) შიდა აუდიტის განყოფილების ობიექტურობა;

    ბ) შიდა აუდიტორების ტექნიკური კომპეტენცია;

    გ) სრულდება თუ არა შიდა აუდიტორების სამუშაო სათანადო პროფესიონალიზმით; და

    დ) არსებობს თუ არა ეფექტური კომუნიკაცია შიდა აუდიტორებსა და მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორს შორის.

33. მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორის პროცედურების ხასიათზე, ვადებზე ან მოცულობაზე შიდა აუდიტორების სამუშაოს მოსალოდნელი ზემოქმედების განსაზღვრისას, მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორმა უნდა გაითვალისწინოს: (იხ: პუნქტი გ38)

    ა) შიდა აუდიტორების მიერ ჩატარებული ან ჩასატარებელი კონკრეტული სამუშაოს ხასიათი და მასშტაბი;

    ბ) ამ სამუშაოს მნიშვნელობა მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორის დასკვნებთან მიმართებაში; და

    გ) რა დონის სუბიექტურობა არის დაკავშირებული ამ დასკვნების დასაბუთების მიზნით მოპოვებული მტკიცებულებების შეფასებასთან.

შიდა აუდიტის განყოფილების სამუშაოს გამოყენება

34. იმისათვის, რომ მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორმა შიდა აუდიტორების კონკრეტული სამუშაო გამოიყენოს, მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორმა უნდა შეაფასოს ეს სამუშაო და პროცედურები ჩაატაროს მასთან დაკავშირებით, რათა დაადგინოს შესაბამისობა მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორის მიზნებთან. (იხ: პუნქტი გ39)

35. იმის დასადგენად, შიდა აუდიტორების მიერ ჩატარებული კონკრეტული სამუშაო მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორის მიზნებისთვის შესაფერისია თუ არა, მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორმა უნდა შეაფასოს:

    ა) სამუშაო შესრულდა თუ არა სათანადო ტექნიკური მომზადებისა და პროფესიული გამოცდილების მქონე შიდა აუდიტორების მიერ;

---

8. წინამდებარე მგსს არ მოიცავს ისეთ შემთხვევებს, როდესაც ინდივიდუალური შიდა აუდიტორები უშუალო დახმარებას უწევენ მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორს აუდიტის პროცედურების ჩატარებაში.

ბ) სათანადოდ განხორციელდა თუ არა მათი სამუშაოს ზედამხედველობა, მიმოხილვა და დოკუმენტირება;

გ) მოპოვებულია თუ არა ადეკვატური მტკიცებულებები იმისათვის, რომ შიდა აუდიტორებმა შეძლონ დასაბუთებული დასკვნების გამოტანა;

დ) გამოტანილი დასკვნები შესაფერისია თუ არა კონკრეტული გარემოებების და შიდა აუდიტორების მიერ მომზადებული დასკვნები შეესაბამება თუ არა შესრულებული სამუშაოს შედეგებს; და

ე) სათანადოდ არის თუ არა გადაჭრილი გარიგებასთან დაკავშირებული მნიშვნელოვანი გადახრები, ან შიდა აუდიტორების მიერ გამოვლენილი უჩვეულო საკითხები.

გავლენა მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორის მარწმუნებელ დასკვნაზე

36. შიდა აუდიტის განყოფილების სამუშაოს გამოყენების შემთხვევაში, მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორმა ამ სამუშაოს შესახებ არ უნდა მიუთითოს მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორის მარწმუნებელი დასკვნის იმ ნაწილში, რომელიც შეიცავს მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორის მოსაზრებას. (იხ: პუნქტი გ40)

37. მე-2 ტიპის დასკვნის შემთხვევაში, თუ შიდა აუდიტის განყოფილების სამუშაო გამოყენებულია კონტროლის ტესტების ჩატარების დროს, მომსახურე ორგანიზაციის მარწმუნებელი დასკვნის ის ნაწილი, რომელშიც აღწერილია მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორის მიერ ჩატარებული კონტროლის ტესტები და მათი შედეგები, უნდა მოიცავდეს შიდა აუდიტორის სამუშაოს აღწერას და ასევე მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორის მიერ ამ სამუშაოსთან დაკავშირებით ჩატარებული პროცედურების აღწერას. (იხ: პუნქტი გ41)

ოფიციალური წერილები

38. მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორმა მომსახურე ორგანიზაციისგან უნდა მოითხოვოს ოფიციალური წერილი, რომელიც მოიცავს: (იხ: პუნქტი გ42)

ა) სისტემის აღწერის თანდართული განცხადების დადასტურებას;

ბ) განცხადებას იმის შესახებ, რომ, შეთანხმების თანახმად, მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორს მიაწოდეს და მისთვის ხელმისაწვდომი გახადეს ყველანაირი შესაბამისი ინფორმაცია[9]; და

გ) განცხადებას იმის თაობაზე, რომ მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორს გაუმხილეს ორგანიზაციისთვის ცნობილი სრული ინფორმაცია, რომელიც ეხება:

(i) მომსახურე ორგანიზაციის მიერ კანონმდებლობის მოთხოვნების დარღვევის ფაქტებს, თაღლითობას ან გადახრებს, რომლებიც არ გამოუსწორებიათ და რომლებმაც შეიძლება გავლენა იქონიოს ერთ ან რამდენიმე მომხმარებელ სუბიექტზე;

(ii) კონტროლის საშუალებების სტრუქტურულ ნაკლოვანებებს;

(iii) ისეთ შემთხვევებს, როდესაც კონტროლის საშუალებები აღწერის შესაბამისად ვერ ფუნქციონირებდა; და

(iv) ნებისმიერ ისეთ მოვლენას, რომელიც მოხდა მომსახურე ორგანიზაციის მიერ მომზადებულ საკუთარი სისტემის აღწერაში მითითებული პერიოდიდან მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორის მარწმუნებელი დასკვნის თარიღამდე, რასაც მნიშვნელოვანი გავლენის მოხდენა შეეძლო მომსახურე ორგანიზაციის მარწმუნებელ დასკვნაზე.

39. ოფიციალურ წერილებს უნდა ჰქონდეს მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორისთვის განკუთვნილი ოფიციალური წერილის ფორმა. ოფიციალური წერილების თარიღი მაქსიმალურად ახლოს

9. იხ. ამ მგსს-ის პუნქტი 13(ბ)(v)

უნდა იყოს მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორის მარწმუნებელი დასკვნის თარიღთან, მაგრამ არ უნდა იყოს მისი შემდგომი თარიღი.

40. თუ მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორთან საკითხის განხილვის შემდეგ, მომსახურე ორგანიზაცია მას არ მიაწვდის წინამდებარე მგსს-ის 38-ე პუნქტის (ა) და (ბ) ქვეპუნქტების შესაბამისად მოთხოვნილ ერთ ან მეტ ინფორმაციას ოფიციალური წერილის მეშვეობით, მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორმა უარი უნდა თქვას მოსაზრების გამოთქმაზე. (იხ: პუნქტი გ43)

სხვა ინფორმაცია

41. მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორი უნდა გაეცნოს სხვა ინფორმაციას, მისი არსებობის შემთხვევაში, რომელიც შეტანილია დოკუმენტში, რომელიც შეიცავს მომსახურე ორგანიზაციის მიერ მომზადებულ საკუთარი სისტემის აღწერას და მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორის მარწმუნებელ დასკვნას, რათა გამოავლინოს სხვა ინფორმაციის არსებითი შეუსაბამობები, თუ არსებობს, ამ აღწერასთან მიმართებაში. არსებითი შეუსაბამობების დადგენის მიზნით სხვა ინფორმაციის გაცნობისას მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორისთვის შეიძლება ცნობილი გახდეს სხვა ინფორმაციაში არსებული აშკარა არსებითი უზუსტობა.

42. თუ მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორი დაადგენს არსებით შეუსაბამობას, ან მისთვის ცნობილი გახდება სხვა ინფორმაციაში აშკარა არსებითი უზუსტობის არსებობის შესახებ, მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორმა ეს საკითხი უნდა განიხილოს მომსახურე ორგანიზაციასთან. თუ მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორი დაასკვნის, რომ სხვა ინფორმაციაში არსებობს არსებითი შეუსაბამობა ან არსებითი უზუსტობა, რომლის შესწორებაზეც მომსახურე ორგანიზაცია უარს აცხადებს, მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორმა უნდა მიიღოს დამატებითი შესაბამისი ზომები. (იხ: პუნქტები გ44–გ45)

შემდგომი მოვლენები

43. მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორმა უნდა გამოიკითხოს, მომსახურე ორგანიზაციისთვის ცნობილია თუ არა რაიმე ისეთი შემდგომი მოვლენის შესახებ, რომელიც მოხდა მომსახურე ორგანიზაციის მიერ მომზადებულ საკუთარი სისტემის აღწერაში მითითებული პერიოდიდან მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორის მარწმუნებელი დასკვნის თარიღამდე პერიოდში და, რის გამოც, მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორს შეიძლება შეეცვალა მარწმუნებელი დასკვნა. თუ მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორისთვის ცნობილია ასეთი მოვლენის შესახებ და ეს ინფორმაცია გამჟღავნებული არ არის მომსახურე ორგანიზაციის მიერ, მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორმა უნდა გაამჟღავნოს ეს ინფორმაცია მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორის მარწმუნებელ დასკვნაში.

44. მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორს, თავისი მარწმუნებელი დასკვნის თარიღის შემდეგ, არ ევალება რაიმე პროცედურების ჩატარება მომსახურე ორგანიზაციის სისტემის აღწერასთან, ან კონტროლის საშუალებების დიზაინის ადეკვატურობასთან ან მათი ფუნქციონირების ეფექტიანობასთან დაკავშირებით.

დოკუმენტაცია

45. მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორმა დროულად უნდა მოამზადოს გარიგების დოკუმენტაცია, რომელშიც უნდა აისახოს მარწმუნებელი დასკვნის საფუძველი, რაც საკმარისი და შესაფერისი იქნება იმისთვის, რომ მომსახურე ორგანიზაციის გამოცდილმა აუდიტორმა, რომელსაც მანამდე შეხება არ ჰქონია ამ გარიგებასთან, გაიგოს:

    ა) იმ პროცედურების ხასიათი, ვადები და მოცულობა, რომლებიც ჩატარებულია წინამდებარე მგსს-ის მოთხოვნებისა და შესაბამისი საკანონმდებლო და მარეგულირებელი მოთხოვნების დაცვის მიზნით;

    ბ) ჩატარებული პროცედურების შედეგები და მოპოვებული მტკიცებულებები; და

გ) გარიგების დროს წამოჭრილი მნიშვნელოვანი საკითხები, ამ საკითხებთან დაკავშირებით გამოტანილი დასკვნები და დასკვნების გამოტანისას ჩატარებული მნიშვნელოვანი პროფესიული მსჯელობები.

46. ჩატარებული პროცედურების ხასიათის, ვადებისა და მოცულობის დოკუმენტირებისას მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორმა უნდა მიუთითოს:

ა) კონკრეტული ტესტირებული მუხლების ან საკითხების განმსაზღვრელი მახასიათებლები;

ბ) ვინ ჩაატარა კონკრეტული სამუშაო და სამუშაოს დასრულების თარიღი; და

გ) ვინ მიმოიხილა ჩატარებული სამუშაო და ამ მიმოხილვის თარიღი და მოცულობა.

47. თუ მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორი იყენებს შიდა აუდიტორების კონკრეტულ სამუშაოს, მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორმა დოკუმენტაციაში უნდა ასახოს დასკვნები, რომლებიც გამოიტანა შიდა აუდიტორების სამუშაოს ადეკვატურობის შეფასებასა და მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორის მიერ ამ სამუშაოზე ჩატარებულ პროცედურებთან დაკავშირებით.

48. მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორმა დოკუმენტაციაში უნდა ასახოს მნიშვნელოვან საკითხებთან დაკავშირებით მომსახურე ორგანიზაციასა და სხვებთან ჩატარებული განხილვები, მათ შორის, განხილული მნიშვნელოვანი საკითხების ხასიათი და როდის და ვისთან ჩატარდა განხილვა.

49. თუ მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორი გამოავლენს ინფორმაციას, რომელიც არ შეესაბამება მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორის საბოლოო დასკვნას რომელიმე მნიშვნელოვან საკითხთან დაკავშირებით, მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორმა დოკუმენტებში უნდა ასახოს, როგორ მოაგვარა მან ეს შეუსაბამობა.

50. მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორმა ეს დოკუმენტაცია ერთად უნდა აკინძოს გარიგების ფაილში და დროულად დაასრულოს გარიგების საბოლოო ფაილის დაკომპლექტების ადმინისტრირების პროცესი, მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორის მარწმუნებელი დასკვნის თარიღის შემდეგ[10].

51. გარიგების საბოლოო ფაილის დაკომპლექტების პროცესის დასრულების შემდეგ, მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორმა არ უნდა წაშალოს ან გადაყაროს დოკუმენტაცია მისი შენახვის პერიოდის დასრულებამდე. (იხ: პუნქტი გ46)

52. თუ მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორი საჭიროდ მიიჩნევს გარიგების არსებული დოკუმენტაციის შეცვლას, ან ახალი დოკუმენტაციის დამატებას გარიგების საბოლოო ფაილის აკინძვის შემდეგ და ეს დოკუმენტაცია გავლენას არ ახდენს მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორის დასკვნაზე, მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორმა, ცვლილების ან დამატებების ხასიათის მიუხედავად, დოკუმენტაციაში უნდა ასახოს:

ა) დოკუმენტაციის შეცვლის ან დამატებების კონკრეტული მიზეზები; და

ბ) როდის ან ვინ განახორციელა და მიმოიხილა ისინი.

მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორის მარწმუნებელი დასკვნის მომზადება

მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორის მარწმუნებელი დასკვნის შინაარსი

53. მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორის მარწმუნებელი დასკვნა უნდა მოიცავდეს, სულ მცირე, შემდეგ ძირითად ელემენტებს: (იხ: პუნქტი გ47)

ა) სათაურს, რომელიც აშკარად მიუთითებს, რომ ეს დასკვნა მომსახურე ორგანიზაციის დამოუკიდებელი აუდიტორის მარწმუნებელი დასკვნაა;

ბ) ადრესატს;

გ) შემდეგ საკითხებს:

---

10. დეტალური ინფორმაციისთვის შეგიძლიათ იხილოთ ხკსს 1-ის პუნქტები გ54–გ55.

(i) მომსახურე ორგანიზაციის მიერ მომზადებული საკუთარი სისტემის აღწერასა და მომსახურე ორგანიზაციის განცხადებას, რომელიც მოიცავს, მე-9 პუნქტის (ლ) ქვეპუნქტის (ii) ნაწილში განსაზღვრულ საკითხებს მე-2 ტიპის დასკვნისათვის, ან მე-9 პუნქტის (კ) ქვეპუნქტის (ii) ნაწილში მოცემულ საკითხებს – 1-ლი ტიპის დასკვნისათვის;

(ii) მომსახურე ორგანიზაციის მიერ მომზადებული საკუთარი სისტემის აღწერიდან იმ ნაწილებს, თუ ასეთი არსებობს, რომლებსაც არ მოიცავს მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორის მოსაზრება;

(iii) თუ აღწერაში მითითებულია მომხმარებელი სუბიექტის დამატებითი კონტროლის საშუალებების აუცილებლობის თაობაზე, განცხადებას იმის შესახებ, რომ მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორს არ შეუფასებია მომხმარებელი სუბიექტის დამატებითი კონტროლის საშუალებების დიზაინის ადეკვატურობა ან ფუნქციონირების ეფექტიანობა და მომსახურე ორგანიზაციის მიერ მომზადებულ საკუთარი სისტემის აღწერაში ჩამოყალიბებული კონტროლის მიზნების მიღწევა მხოლოდ იმ შემთხვევაში არის შესაძლებელი, თუ მომხმარებელი სუბიექტის დამატებითი კონტროლის პროცედურების დიზაინი ადეკვატურია, ან ეფექტიანად ფუნქციონირებს, მომსახურე ორგანიზაციის კონტროლის საშუალებებთან ერთად;

(iv) თუ მომსახურებას ასრულებს ქვემომსახურე ორგანიზაცია, ამ ქვემომსახურე ორგანიზაციის მიერ განხორციელებული საქმიანობის ხასიათი, როგორც მოცემულია მომსახურე ორგანიზაციის მიერ მომზადებულ საკუთარი სისტემის აღწერაში, ასევე მათთან მიმართებაში რომელი მეთოდი იყოს გამოყენებული ქვემომსახურე ორგანიზაციის მომსახურების გასათვალისწინებლად: ქვემომსახურე ორგანიზაციის კონტროლის გათვალისწინების მეთოდი თუ ქვემომსახურე ორგანიზაციის კონტროლის გამორიცხვის მეთოდი. თუ გამოყენებულია ქვემომსახურე ორგანიზაციის კონტროლის გამორიცხვის მეთოდი, განცხადება იმის შესახებ, რომ მომსახურე ორგანიზაციის მიერ მომზადებული საკუთარი სისტემის აღწერა არ მოიცავს ქვემომსახურე ორგანიზაციების კონტროლის მიზნებსა და შესაბამის კონტროლის საშუალებებს და მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორის პროცედურები არ ვრცელდება ქვემომსახურე ორგანიზაციის კონტროლის საშუალებებზე. მეორე მხრივ, თუ გამოყენებულია ქვემომსახურე ორგანიზაციის კონტროლის გათვალისწინების მეთოდი, განცხადება იმის თაობაზე, რომ მომსახურე ორგანიზაციის მიერ მომზადებული საკუთარი სისტემის აღწერა მოიცავს ქვემომსახურე ორგანიზაციის კონტროლის მიზნებსა და შესაბამის კონტროლის საშუალებებს და მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორის პროცედურები ვრცელდება ქვემომსახურე ორგანიზაციის კონტროლის საშუალებებზეც;

დ) გამოსაყენებელი კრიტერიუმებისა და იმ მხარის მითითებას, რომელიც განსაზღვრავს კონტროლის მიზნებს;

ე) განცხადებას იმის შესახებ, რომ დასკვნა, ხოლო მე-2 ტიპის დასკვნის შემთხვევაში - კონტროლის ტესტების აღწერა, გამიზნულია მხოლოდ მომხმარებელი სუბიექტებისა და მათი აუდიტორებისთვის, რომლებსაც საკმარისი ცოდნა გააჩნიათ მომხმარებელი სუბიექტების ფინანსური ანგარიშგებების არსებითი უზუსტობების რისკების შეფასებისას მათი გათვალისწინებისთვის სხვა ინფორმაციასთან ერთად, როგორიცაა, მაგალითად ინფორმაცია თვითონ მომხმარებელი სუბიექტების მიერ გამოყენებული კონტროლის საშუალებების შესახებ; (იხ: პუნქტი გ48)

ვ) მითითებას, რომ მომსახურე ორგანიზაცია პასუხისმგებელია:

(i) საკუთარი სისტემის აღწერისა და თანმხლები განცხადების მომზადებაზე, მათ შორის, ამ აღწერისა და განცხადების სისრულეზე, სისწორესა და წარდგენის მეთოდზე;

(ii) მომსახურე ორგანიზაციის მიერ მომზადებულ საკუთარი სისტემის აღწერაში მითითებულ მომსახურებების გაწევაზე;

(iii) კონტროლის მიზნების განსაზღვრაზე (თუ დადგენილი არ არის კანონმდებლობით, ან სხვა მხარის მიერ, მაგალითად მომხმარებლების ჯგუფის ან პროფესიული ორგანიზაციის მიერ); და

(iv) კონტროლის საშუალებების შემუშავებასა და დანერგვაზე მომსახურე ორგანიზაციის მიერ მომზადებულ საკუთარი სისტემის აღწერაში ჩამოყალიბებული კონტროლის მიზნების მისაღწევად;

ზ) განცხადებას იმის შესახებ, რომ მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორის პასუხისმგებლობაა, მოსაზრება გამოთქვას მომსახურე ორგანიზაციის მიერ მომზადებული საკუთარი სისტემის აღწერის, ამ აღწერაში ჩამოყალიბებულ კონტროლის მიზნებთან დაკავშირებული კონტროლის საშუალებების დიზაინის შესახებ, ხოლო მე-2 ტიპის დასკვნის შემთხვევაში, კონტროლის საშუალებების ფაქტობრივ ეფექტიანობაზე, მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორის მიერ ჩატარებული პროცედურების საფუძველზე;

თ) განცხადებას იმის შესახებ, რომ ფირმა, რომლის წარმომადგენელიც არის პრაქტიკოსი, იყენებს ხკსს 1-ს, ან სხვა პროფესიულ ან კანონმდებლობით დადგენილ მოთხოვნებს, რომლებიც არა ნაკლებ მკაცრია ხკსს 1-ის მოთხოვნებზე. თუ პრაქტიკოსი არ არის პროფესიონალი ბუღალტერი, განცხადებაში მითითებული უნდა იყოს გამოყენებული პროფესიული ან კანონმდებლობით დადგენილი მოთხოვნები, რომლებიც არანაკლებ მკაცრია ხკსს 1-ის მოთხოვნებზე;

ი) განცხადებას იმის თაობაზე, რომ პრაქტიკოსი იცავს დამოუკიდებლობისა და ბესსს-ის კოდექსით განსაზღვრულ სხვა ეთიკურ მოთხოვნებს, ან სხვა პროფესიულ თუ კანონმდებლობით დადგენილ მოთხოვნებს, რომლებიც არანაკლებ მკაცრია, ვიდრე მარწმუნებელ გარიგებებთან დაკავშირებული ბესსს-ის კოდექსის დებულებები. თუ პრაქტიკოსი არ არის პროფესიონალი ბუღალტერი, განცხადებაში მითითებული უნდა იყოს გამოყენებული პროფესიული ან კანონმდებლობით დადგენილი ის მოთხოვნები, რომლებიც არანაკლებ მკაცრია, ვიდრე მარწმუნებელ გარიგებებთან დაკავშირებული ბესსს-ის კოდექსის დებულებები;

კ) განცხადება იმის შესახებ, რომ გარიგება განხორციელდა მგსს 3402–ის - „*მარწმუნებელი დასკვნები მომსახურე ორგანიზაციის კონტროლის საშუალებების შესახებ*“ - მიხედვით, რომელიც მოითხოვს, რომ მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორმა დაგეგმოს და ჩაატაროს პროცედურები დასაბუთებული რწმუნების მოსაპოვებლად იმის თაობაზე, რომ მომსახურე ორგანიზაციის მიერ მომზადებული საკუთარი სისტემის აღწერა, ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით, სამართლიანად არის წარდგენილი და კონტროლის საშუალებების დიზაინი სათანადოდ არის ორგანიზებული, ხოლო მე-2 ტიპის დასკვნის შემთხვევაში - კონტროლის საშუალებები ეფექტიანად მუშაობს;

ლ) მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორის მიერ დასაბუთებული რწმუნების მოსაპოვებლად ჩატარებული პროცედურების მოკლე მიმოხილვასა და მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორის განცხადებას იმის თაობაზე, რომ მას სჯერა, მოპოვებული მტკიცებულებები საკმარისია და შესაფერისია მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორის მოსაზრების გამოთქმისთვის აუცილებელი საფუძვლის შესაქმნელად, ხოლო 1-ლი ტიპის დასკვნის შემთხვევაში - განცხადება იმის შესახებ, რომ მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორს არ ჩაუტარებია პროცედურები კონტროლის საშუალებების ფაქტობრივ ეფექტიანობის დასადგენად და, შესაბამისად, არც მოსაზრებას გამოთქვამს ამასთან დაკავშირებით;

მ) განცხადებას კონტროლის საშუალებების შეზღუდვებთან დაკავშირებით, ხოლო მე-2 ტიპის დასკვნის შემთხვევაში, განცხადებას იმ სავარაუდო რისკის შესახებ, რომელიც დაკავშირებულია კონტროლის საშუალებების ფაქტობრივი ეფექტიანობის შეფასებების მომავალ პერიოდებზე ექსტრაპოლაციასთან;

ნ) მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორის მიერ დადებითი ფორმით გამოთქმულ მოსაზრებას იმის თაობაზე, ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით, შესაფერისი კრიტერიუმების საფუძველზე:

(i) მე-2 ტიპის დასკვნის შემთხვევაში:

ა) სამართლიანად არის თუ არა აღწერაში ასახული მომსახურე ორგანიზაციის სისტემა, რომელიც დამუშავებული და დანერგილი იყო მითითებული პერიოდის განმავლობაში;

ბ) მომსახურე ორგანიზაციის მიერ მომზადებულ საკუთარი სისტემის აღწერაში ჩამოყალიბებულ კონტროლის მიზნებთან დაკავშირებული კონტროლის საშუალებები იყო თუ არა სათანადოდ ორგანიზებული მითითებული პერიოდის განმავლობაში; და

გ) ტესტირებული კონტროლის საშუალებები, რომლებიც აუცილებელი იყო დასაბუთებული რწმუნების უზრუნველსაყოფად იმის შესახებ, რომ აღწერაში ჩამოყალიბებული კონტროლის მიზნები მიღწეული იყო, ეფექტიანად მუშაობდა თუ არა მითითებული პერიოდის განმავლობაში.

(ii) 1-ლი ტიპის დასკვნის შემთხვევაში:

ა) სამართლიანად არის თუ არა აღწერაში ასახული მომსახურე ორგანიზაციის სისტემა, რომელიც შემუშავებული და დანერგილი იყო მითითებული თარიღისთვის; და

ბ) მომსახურე ორგანიზაციის მიერ მომზადებულ საკუთარი სისტემის აღწერაში ჩამოყალიბებულ კონტროლის მიზნებთან დაკავშირებული კონტროლის საშუალებები იყო თუ არა სათანადოდ ორგანიზებული მითითებული თარიღისთვის;

ო) მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორის მარწმუნებელი დასკვნის თარიღს, რომელიც არ უნდა უსწრებდეს იმ თარიღს, რომლის მდგომარეობითაც მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორმა მოიპოვა მტკიცებულებები, რომლებსაც ეყრდნობა მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორული მოსაზრება;

პ) მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორის სახელსა და გვარს (ხელმოწერის სახით) და მისამართს იმ იურისდიქციაში, სადაც ის საქმიანობს.

54. მე-2 ტიპის დასკვნის შემთხვევაში, მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორის მარწმუნებელი დასკვნა უნდა მოიცავდეს ცალკე ნაწილს მოსაზრების ნაწილის შემდეგ, ან დანართს, სადაც აღწერილია ჩატარებული კონტროლის ტესტები და მათი შედეგები. კონტროლის ტესტების აღწერისას მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორმა გარკვევით უნდა აღნიშნოს, კონტროლის რომელი საშუალებების ტესტირება ჩატარდა, მიუთითოს, გენერალური ერთობლიობის ყველა ელემენტის ტესტირება ჩატარდა თუ შერჩეული ელემენტების, ამასთან საკმარისად დეტალურად უნდა აღწეროს ტესტების ხასიათი, რათა მომხმარებელი ორგანიზაციის აუდიტორმა შეძლოს რისკის საკუთარ შეფასებებზე ამ ტესტების გავლენის განსაზღვრა. კონტროლის ტესტების შედეგად გადახრების გამოვლენის შემთხვევაში, მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორმა უნდა მიუთითოს ჩატარებული ტესტირების მოცულობა, რომლის შედეგადაც გამოვლინდა გადახრები (მათ შორის, შერჩევითი ერთობლიობის მოცულობა, თუ შერჩევითი ერთობლიობა გამოიყენა) და გამოვლენილი გადახრების რაოდენობა და ხასიათი. მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორმა გადახრების შესახებ ინფორმაცია იმ შემთხვევაშიც უნდა წარმოადგინოს მარწმუნებელ დასკვნაში, თუკი მან ჩატარებული ტესტების საფუძველზე დაასკვნა, რომ შესაბამისი კონტროლის მიზანი მიღწეული იყო. (იხ: პუნქტები გ18 და გ49)

მოდიფიცირებული მოსაზრებები

55. თუ მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორი დაასკვნის, რომ: (იხ: პუნქტები გ50–გ52)

ა) მომსახურე ორგანიზაციის მიერ მომზადებული აღწერა, ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით, სამართლიანად არ ასახავს სისტემას ისე, როგორც შემუშავებული და დანერგილია;

ბ) აღწერაში ჩამოყალიბებულ კონტროლის მიზნებთან დაკავშირებული კონტროლის საშუალებები სათანადოდ არ იყო ორგანიზებული, ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით;

გ) მე-2 ტიპის დასკვნის შემთხვევაში - ტესტირებული კონტროლის საშუალებები, რომლებიც აუცილებელი იყო დასაბუთებული რწმუნების უზრუნველსაყოფად იმის შესახებ, რომ აღწერაში ჩამოყალიბებული კონტროლის მიზნები მიღწეული იყო, ეფექტიანად არ მუშაობდა ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით; ან

დ) მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორს არ შეუძლია საკმარისი და შესაფერისი მტკიცებულებების მოპოვება,

მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორმა უნდა გამოთქვას მოდიფიცირებული მოსაზრება, ხოლო მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორის მარწმუნებელ დასკვნაში შეტანილი უნდა იყოს ნაწილი, სადაც გარკვევით იქნება აღწერილი მოსაზრების მოდიფიცირების გამომწვევი ყველა მიზეზი.

ინფორმირებასთან დაკავშირებული სხვა პასუხისმგებლობები

56. თუ მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორისთვის ცნობილი გახდება მომსახურე ორგანიზაციაში კანონმდებლობის მოთხოვნების დარღვევის, ან თაღლითობის შემთხვევების, ან მომსახურე ორგანიზაციის შეცდომების შესახებ (რომლებიც გასწორებული არ არის), რომლებიც აშკარად ტრივიალური არ არის და შეუძლია გავლენის მოხდენა ერთ ან მეტ მომხმარებელ სუბიექტზე, მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორმა უნდა დაადგინოს, სათანადო წესით ეცნობა თუ არა ეს საკითხი შესაბამის მომხმარებელ სუბიექტებს. თუ საკითხის ინფორმირება არ განხორციელებულა ასეთი სახით და მომსახურე ორგანიზაციას არ სურს ამის გაკეთება, მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორმა უნდა მიიღოს შესაბამისი ზომები. (იხ: პუნქტი გ53)

* * *

გამოყენება და სხვა ახსნა-განმარტებითი მასალა

წინამდებარე მგსს-ის მოქმედების სფერო (იხ: პუნქტები 1-ლი და მე-3)

გ1. შიდა კონტროლი არის პროცესი, რომლის მიზანია დასაბუთებული რწმუნების უზრუნველყოფა ისეთი მიზნების მიღწევასთან დაკავშირებით, რომლებიც ეხება ფინანსური ანგარიშგების საიმედოობას, ოპერაციების ეფექტურობასა და ეფექტიანობას და მოქმედი კანონებისა და სხვა ნორმატიული აქტების დებულებების დაცვას. მომსახურე ორგანიზაციის კონტროლის საშუალებები, რომლებიც დაკავშირებულია მომსახურე ორგანიზაციის საქმიანობასა და ნორმატიული მოთხოვნების დაცვასთან, შეიძლება განეკუთვნებოდეს მომხმარებელი სუბიექტის შიდა კონტროლის სისტემას, ფინანსური ანგარიშგების მომზადების ნაწილში. ასეთი კონტროლის საშუალებები შეიძლება დაკავშირებული იყოს ანგარიშების ნაშთების, ოპერაციების კატეგორიების ან გასამჟღავნებელი ინფორმაციის წარდგენისა და ახსნა-განმარტებების მტკიცებებთან, ან ისეთ მტკიცებულებებთან, რომლებსაც მომხმარებელი სუბიექტის აუდიტორი აფასებს ან იყენებს აუდიტის პროცედურების ჩასატარებლად. მაგალითად, ხელფასების გამოთვლასთან დაკავშირებული მომსახურე ორგანიზაციის კონტროლის საშუალებები, რომლებიც იმისთვისაა გამიზნული, რომ ხელფასებიდან დასაკავებელი თანხები დროულად გადაერიცხოს სახელმწიფო უწყებებს, შეიძლება მნიშვნელოვანი იყოს მომხმარებელი სუბიექტისთვის, რადგან დაგვიანებული გადარიცხვის გამო, მომხმარებელ სუბიექტს შეიძლება დაეკისროს პროცენტისა და ჯარიმების გადახდა, რაც გამოიწვევს მომხმარებელი სუბიექტის ვალდებულებების წარმოშობას. ანალოგიურად, მომსახურე ორგანიზაციის კონტროლის საშუალებები, რომლებიც აკონტროლებს საინვესტიციო ოპერაციების მისაღებლობას, ნორმატიული მოთხოვნების დაცვის თვალსაზრისით, შეიძლება გავლენას ახდენდეს მომხმარებელი სუბიექტის მიერ საკუთარ ფინანსურ ანგარიშგებაში ოპერაციებისა და ანგარიშების ნაშთების წარდგენასა და მათ შესახებ განმარტებით შენიშვნებში ინფორმაციის გამჟღავნებაზე. იმის დადგენა, ოპერაციების განხორციელებასა და ნორმატიული მოთხოვნების დაცვასთან დაკავშირებული მომსახურე ორგანიზაციის კონტროლის საშუალებები, განეკუთვნება თუ არა მომხმარებელი სუბიექტების ფინანსური ანგარიშგების

მომზადების პროცესთან დაკავშირებულ შიდა კონტროლის სისტემას, პროფესიული განსჯის საგანია, რომლის დროსაც გაითვალისწინება მომსახურე ორგანიზაციის მიერ დასახული კონტროლის მიზნები და შესაბამისი კრიტერიუმების მიზანშეწონილობა.

გ2. მომსახურე ორგანიზაციამ შეიძლება ვერ შეძლოს იმის დამტკიცება, რომ სისტემის დიზაინი სათანადოდ არის ორგანიზებული, თუ მომსახურე ორგანიზაციაში ისეთი სისტემა ფუნქციონირებს, რომელიც მომხმარებელი სუბიექტის მიერ არის შემუშავებული, ან სუბიექტსა და მომსახურე ორგანიზაციას შორის გაფორმებულ ხელშეკრულებაშია აღწერილი. კონტროლის საშუალებების სათანადო დიზაინსა და მათი ფუნქციონირების ეფექტიანობას შორის განუყოფელი კავშირის არსებობის გამო, თუ არ იარსებებს მომსახურე ორგანიზაციის განცხადება იმის თაობაზე, რომ მისი შიდა კონტროლის საშუალებების დიზაინი სათანადოდ არის ორგანიზებული, სავარაუდოდ, ეს ხელს შეუშლის მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორს დასკვნის გამოტანაში იმის შესახებ, რომ კონტროლის საშუალებები დასაბუთებულ რწმუნებას უზრუნველყოფს იმასთან დაკავშირებით, რომ კონტროლის მიზნები მიღწეულია და, მაშასადამე, მოსაზრების გამოთქმაში კონტროლის საშუალებების ფაქტობრივი ეფექტიანობის შესახებ. ალტერნატივის სახით, პრაქტიკოსი შეიძლება დათანხმდეს შეთანხმებული პროცედურების ჩატარებაზე გარიგებას, კერძოდ, კონტროლის ტესტების ჩატარების მიზნით, ან მარწმუნებელ გარიგებას მგსს 3000-ის შესაბამისად, რათა კონტროლის ტესტების საფუძველზე გამოიტანოს დასკვნა, კონკრეტული კონტროლის საშუალებები ფუნქციონირებდა თუ არა მომსახურე ორგანიზაციის მიერ მომზადებული აღწერის შესაბამისად.

განმარტებები (იხ: პუნქტები 9(დ), 9(ზ))

გ3. წინამდებარე მგსს-ის მიზნებისთვის „მომსახურე ორგანიზაციის კონტროლის საშუალებების“ განმარტება მოიცავს მომხმარებელი სუბიექტების იმ საინფორმაციო სისტემების ასპექტებს, რომლებიც მომსახურე ორგანიზაციაში ფუნქციონირებს, ასევე შეიძლება მოიცავდეს მომსახურე ორგანიზაციის შიდა კონტროლის სისტემის ერთი ან მეტი სხვა კომპონენტის ასპექტებსაც. მაგალითად, შეიძლება მოიცავდეს მომსახურე ორგანიზაციის კონტროლის გარემოს, მონიტორინგის პროცესისა და მაკონტროლებელი საქმიანობის ასპექტებს, თუ ისინი გაწეულ მომსახურებასთან არის დაკავშირებული. თუმცა, არ მოიცავს მომსახურე ორგანიზაციის იმ კონტროლის საშუალებებს, რომლებიც დაკავშირებული არ არის მომსახურე ორგანიზაციის მიერ მომზადებულ, საკუთარი სისტემის აღწერაში ჩამოყალიბებულ კონტროლის მიზნების მიღწევასთან, მაგალითად მომსახურე ორგანიზაციის მიერ მომზადებულ საკუთარი ფინანსური ანგარიშგების მომზადებასთან დაკავშირებულ კონტროლის საშუალებებს.

გ4. წინამდებარე სტანდარტით განსაზღვრული, ქვემომსახურე ორგანიზაციის კონტროლის გათვალისწინების მეთოდის გამოყენების შემთხვევაში, წინამდებარე მგსს-ის მოთხოვნები ვრცელდება ასევე ქვემომსახურე ორგანიზაციის მიერ გაწეულ მომსახურებებზეც, მათ შორის, მე-13(ბ) პუნქტის (i)–(v) ნაწილებში განხილულ საკითხებთან დაკავშირებით თანხმობის მიღებაზე, რაც ქვემომსახურე ორგანიზაციის მიმართ გამოიყენება და არა მომსახურე ორგანიზაციის მიმართ. ქვემომსახურე ორგანიზაციასთან მიმართებით პროცედურების ჩასატარებლად აუცილებელია მომსახურე ორგანიზაციის, ქვემომსახურე ორგანიზაციისა და მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორის მოქმედებების კოორდინაცია და მათ შორის საინფორმაციო ურთიერთქმედება. ქვემომსახურე ორგანიზაციის კონტროლის გათვალისწინების მეთოდის გამოყენება, საზოგადოდ, მხოლოდ იმ შემთხვევაში არის შესაძლებელია, თუ მომსახურე ორგანიზაცია და ქვემომსახურე ორგანიზაცია დაკავშირებული მხარეები არიან, ან თუ მომსახურე ორგანიზაციასა და ქვემომსახურე ორგანიზაციას შორის დადებული ხელშეკრულება ითვალისწინებს ამ მეთოდის გამოყენებას.

ეთიკური მოთხოვნები (იხ: მე-11 პუნქტი)

გ5. მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორმა უნდა დაიცვას დამოუკიდებლობასთან დაკავშირებული სათანადო მოთხოვნები, რომლებიც, როგორც წესი, მოიცავს ბესსს-ის კოდექსის *დამოუკიდებლობის საერთაშორისო სტანდარტებს,* ასევე ეროვნულ მოთხოვნებს, რომლებიც ამ კოდექსის მოთხოვნებზე უფრო შემზღუდველია. ბესსს-ის კოდექსის მიხედვით, წინამდებარე მგსს-ის

შესაბამისად გარიგების შესრულებისას, მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორს არ მოეთხოვება, რომ დამოუკიდებელი იყოს ყოველი მომხმარებელი სუბიექტისგან.

ხელმძღვანელობა და მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირები (იხ: მე-12 პუნქტი)

გ6. ხელმძღვანელობისა და მართვის სტრუქტურები სხვადასხვანაირია სხვადასხვა იურისდიქციასა და სხვადასხვა სუბიექტში და ასახავს ისეთი ფაქტორების გავლენას, როგორიცაა სხვადასხვა კულტურული და სამართლებრივი საფუძვლები, სუბიექტის სიდიდე და საკუთრების ფორმა. ზემოაღნიშნული სტრუქტურების ასეთი მრავალფეროვნება იმას ნიშნავს, რომ შეუძლებელია წინამდებარე მგსს-ში განისაზღვროს ყველა გარიგებისთვის შესაფერისი ის პირ(ებ)ი, რომელსაც უნდა მიმართოს მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორმა კონკრეტულ საკითხებთან დაკავშირებით. მაგალითად, მომსახურე ორგანიზაცია შეიძლება არ იყოს დამოუკიდებელი იურიდიული პირი, არამედ იყოს რომელიმე სუბიექტის გარკვეული ნაწილი, ქვედანაყოფი. ასეთ შემთხვევაში, იმის დასადგენად, მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორმა ხელმძღვანელი პერსონალიდან ან მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირებიდან კონკრეტულად ვისგან უნდა მოითხოვოს ოფიციალური წერილების წარდგენა, შეიძლება აუცილებელი გახდეს პროფესიული განსჯის გამოყენება.

გარიგებაზე დათანხმება და გარიგების გაგრძელება

გარიგების შესასრულებლად აუცილებელი უნარები და კომპეტენცია (იხ: პუნქტი 13(ა)(i))

გ7. გარიგების შესასრულებლად აუცილებელი უნარები და კომპეტენცია მოიცავს ისეთ საკითხებს, როგორიცაა:

- შესაბამისი დარგის ცოდნა;
- საინფორმაციო ტექნოლოგიებისა და სისტემების ცოდნა;
- გამოცდილება რისკების შეფასებაში, რომლებიც დაკავშირებულია კონტროლის საშუალებების შესაბამის დიზაინთან; და
- გამოცდილება კონტროლის ტესტების შემუშავებასა და ჩატარებაში, ასევე მათი შედეგების შეფასებაში.

მომსახურე ორგანიზაციის განცხადება (იხ: პუნქტი 13(ბ)(i))

გ8. მომსახურე ორგანიზაციის მიერ წერილობითი განცხადების წარდგენაზე უარის თქმა მას შემდეგ, რაც მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორი დაეთანხმება გარიგების შესრულებას ან გაგრძელებას, მიიჩნევა მასშტაბის შეზღუდვად, რაც მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორის გარიგებიდან გამოსვლას იწვევს. თუ კანონმდებლობა მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორს არ აძლევს გარიგებიდან გამოსვლის უფლებას, მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორი უარს ამბობს მოსაზრების გამოთქმაზე მარწმუნებელ დასკვნაში.

მომსახურე ორგანიზაციის განცხადების დასაბუთებული საფუძველი (იხ: პუნქტი 13(ბ)(ii))

გ9. მე-2 ტიპის დასკვნის შემთხვევაში, მომსახურე ორგანიზაციის განცხადებაში აღნიშნულია, რომ მომსახურე ორგანიზაციის მიერ მომზადებულ საკუთარი სისტემის აღწერაში ჩამოყალიბებულ კონტროლის მიზნებთან დაკავშირებული კონტროლის საშუალებები ეფექტიანად ფუნქციონირებდა მითითებული პერიოდის განმავლობაში. ამ განცხადების საფუძველი შეიძლება იყოს მომსახურე ორგანიზაციის მონიტორინგის ღონისძიებების მონაცემები. კონტროლის საშუალებების მონიტორინგი არის პროცესი, რომლის მეშვეობითაც ფასდება კონტროლის საშუალებების ეფექტიანობა გარკვეულ პერიოდში. ამაში იგულისხმება კონტროლის საშუალებების ეფექტიანობის რეგულარულად შეფასება, რომლის დროსაც გამოვლინდება ნაკლოვანებები და მათ შესახებ ეცნობება მომსახურე ორგანიზაციის შესაბამის პირებს, ასევე აუცილებელი გამოსასწორებელი ზომების გატარება. მომსახურე ორგანიზაცია კონტროლის საშუალებების მონიტორინგს ახორციელებს მუდმივი პროცედურების მეშვეობით, დამოუკიდებელი შეფასებების ან ორივე მეთოდის ერთობლივად გამოყენებით. რაც უფრო მაღალია მონიტორინგის მიმდინარე ღონისძიებების (მუდმივი პროცედურების) ხარისხი და ეფექტიანობა, მით უფრო ნაკლებად არის აუცილებელი დამოუკიდებელი შეფასებების განხორციელება. მონიტორინგის მუდმივი პროცე-

დურები ხშირად მომსახურე ორგანიზაციის სტანდარტული რეგულარული საქმიანობის ნაწილია და მოიცავს მართვისა და ზედამხედველობის რეგულარულ ღონისძიებებს. მომსახურე ორგანიზაციის საქმიანობის მონიტორინგის პროცესში საკუთარი წვლილი შეიძლება შეიტანონ შიდა აუდიტორებმა, ან მსგავსი ფუნქციების შემსრულებელმა პირებმა. მონიტორინგის ღონისძიებებში შეიძლება ასევე შედიოდეს გარე მხარეების მიერ მოწოდებული ინფორმაციის გამოყენება, როგორიცაა მომხმარებლების საჩივრები და მარეგულირებელი ორგანოს შენიშვნები, რომლებმაც შეიძლება გამოავლინონ ისეთი პრობლემები ან საკითხები, რომლებიც გაუმჯობესებას საჭიროებს. ის ფაქტი, რომ მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორი დასკვნას წარადგენს კონტროლის საშუალებების ფაქტობრივი ეფექტიანობის შესახებ, ვერ ჩაანაცვლებს მომსახურე ორგანიზაციის საკუთარ პროცესებს, რომელთა მიზანია ორგანიზაციის განცხადებისთვის დასაბუთებული საფუძვლის უზრუნველყოფა.

რისკების დადგენა (იხ: პუნქტი 13(ბ)(iv))

გ10. როგორც 9(გ) პუნქტში იყო აღნიშნული, კონტროლის მიზნები დაკავშირებულია იმ რისკებთან, რომელთა ზემოქმედების შესუსტებისთვისაც არის განკუთვნილი კონტროლის საშუალებები. მაგალითად, რისკი იმისა, რომ ოპერაცია არასწორი თანხით ან არასწორ პერიოდში აისახება, შეიძლება გამოიხატოს, როგორც კონტროლის მიზანი - ოპერაციები აისახოს სწორი თანხით და შესაბამის პერიოდში. მომსახურე ორგანიზაცია პასუხისმგებელია იმ რისკების დადგენაზე, რომლებიც საფრთხეს უქმნის თავისი სისტემის აღწერაში მითითებული კონტროლის მიზნების მიღწევას. მომსახურე ორგანიზაციას შეიძლება ჰქონდეს შესაბამისი რისკების დადგენის ოფიციალური ან არაოფიციალური პროცესები. ოფიციალური პროცესი შეიძლება მოიცავდეს დადგენილი რისკების მნიშვნელობის შეფასებას, მათი მოხდენის ალბათობის შეფასებას და მათი გადაჭრისთვის აუცილებელი ზომების შესახებ გადაწყვეტილებების მიღებას. თუმცა, ვინაიდან კონტროლის მიზნები ისეთ რისკებთან არის დაკავშირებული, რომელთა ზემოქმედების შესუსტებისთვისაც არის განკუთვნილი კონტროლის საშუალებები, მომსახურე ორგანიზაციის სისტემის დიზაინის შემუშავებისა და დანერგვის დროს კონტროლის მიზნების გონივრულად განსაზღვრა შეიძლება, თავისთავად, იყოს შესაბამისი რისკების დადგენის არაოფიციალური პროცესი.

გარიგების პირობებში ცვლილების შეტანაზე დათანხმება (იხ: მე-14 პუნქტი)

გ11. გარიგების მასშტაბის შეცვლის შესახებ მოთხოვნას შეიძლება არ ჰქონდეს დასაბუთებული საფუძველი, თუ, მაგალითად, ასეთი მოთხოვნის მიზანია კონტროლის გარკვეული მიზნების გარიგების მასშტაბიდან ამოღება იმის ალბათობის გამო, რომ შეიძლება მომსახურე აუდიტორის მოსაზრება მოდიფიცირებული იყოს, ან, როდესაც მომსახურე ორგანიზაცია არ აპირებს მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორისთვის წერილობით განცხადების წარდგენას და ამიტომ ითხოვს გარიგების განხორციელებას მგსს 3000-ის შესაბამისად.

გ12. გარიგების მასშტაბის ცვლილების შესახებ მოთხოვნას შეიძლება დასაბუთებული საფუძველი ჰქონდეს, თუ, მაგალითად, მოთხოვნის მიზანია გარიგებიდან ქვემომსახურე ორგანიზაციის გამორიცხვა, როდესაც მომსახურე ორგანიზაცია ვერ უზრუნველყოფს მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორისთვის ქვემომსახურე ორგანიზაციასთან წვდომას, ხოლო მომსახურე ორგანიზაციამ ქვემომსახურე ორგანიზაციის მიერ გაწეულ მომსახურებებთან მიმართებაში გამოყენებული ქვემომსახურე ორგანიზაციის კონტროლის გათვალისწინების მეთოდი შეცვალა ქვემომსახურე ორგანიზაციის კონტროლის გამორიცხვის მეთოდით.

კრიტერიუმების მიზანშეწონილობის შეფასება (იხ: პუნქტები 15–18)

გ13. კრიტერიუმები ხელმისაწვდომი უნდა იყოს გამიზნული მომხმარებლებისთვის, რათა მათ გაიგონ, რას ეფუძნება მომსახურე ორგანიზაციის განცხადება, რომელიც ეხება თავისი სისტემის აღწერის სამართლიან წარდგენას, კონტროლის საშუალებების დიზაინის ადეკვატურობას, ხოლო მე-2 ტიპის დასკვნის შემთხვევაში, კონტროლის მიზნებთან დაკავშირებული კონტროლის საშუალებების ფაქტობრივ ეფექტიანობას.

გ14. მგსს 3000 (გადასინჯული) მოითხოვს, რომ მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორმა, სხვა საკითხებთან ერთად, დაადგინოს გამოსაყენებელი კრიტერიუმებისა და ასევე შესაბამისი განსა-

ხილველი საგნის მიზანშეწონილობა.[11] განსახილველი საგანი არის მარწმუნებელი დასკვნით გამიზნული მომხმარებლების დაინტერესების ძირითადი მიზეზი. შემდეგ ცხრილში განხილულია განსახილველი საგანი და მინიმალური კრიტერიუმები მე-2 და 1-ლი ტიპის დასკვნების შესაფერისი მოსაზრებებისთვის.

	განსახილველი საგანი	კრიტერიუმები	შენიშვნა
მოსაზრება მომსახურე ორგანიზაციის სისტემის აღწერის სამართლიანი წარდგენის შესახებ (1-ლი და მე-2 ტიპის დასკვნები)	მომსახურე ორგანიზაციის სისტემა, რომელიც, სავარაუდოდ, მომხმარებელი სუბიექტების შიდა კონტროლის შესაბამისი იქნება ფინანსურ ანგარიშგებასთან მიმართებაში და გათვალისწინებულია მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორის მარწმუნებელ დასკვნაში.	აღწერა სამართლიანად წარდგენილად მიიჩნევა, თუ: ა) იგი მოიცავს ინფორმაციას იმის შესახებ, როგორ შეიქმნა და დაინერგა მომსახურე ორგანიზაციის სისტემა, მათ შორის, საჭიროებისდა მიხედვით, მე-16(ა) პუნქტის (i)–(viii) ნაწილებში მითითებულ საკითხებს; ბ) მე-2 ტიპის დასკვნის შემთხვევაში - მოიცავს სათანადო ინფორმაციას მომსახურე ორგანიზაციის სისტემაში შეტანილი ცვლილებების შესახებ იმ პერიოდის განმავლობაში, რომელსაც ეხება სისტემის აღწერა; და გ) სისტემის აღწერაში გამოტოვებული ან დამახინჯებული არ არის მომსახურე ორგანიზაციის სისტემის გამოყენების სფეროსთან დაკავშირებული ინფორმაცია, თუმცა, ამასთან აღიარებულია, რომ მომზადებული აღწერის მიზანია მომხმარებელი სუბიექტების ფართო წრისა და მათი აუდიტორების საერთო მოთხოვნილებების დაკმაყოფილება და	ამ მოსაზრების გამოთქმისთვის შეიძლება აუცილებელი გახდეს კრიტერიუმების ფორმულირების ტექსტის მისადაგება, მაგალითად კანონმდებლობით, მომხმარებელთა ჯგუფების ან პროფესიული ორგანიზაციის მიერ დადგენილ კრიტერიუმებთან. ამგვარი მოსაზრების შესაფერისი კრიტერიუმების მაგალითები მოყვანილია 1-ელ დანართში განხილულ მომსახურე ორგანიზაციის საილუსტრაციო განცხადებაში. გ21–გ24 პუნქტები შეიცავს დამატებით მითითებებს იმის დასადგენად, დაკმაყოფილებულია თუ არა ეს კრიტერიუმები. (მგსს 3000-ის (გადასინჯული) ტერმინების შესაბამისად, ამ მოსაზრებისთვის განსახილველი საგნის ინფორმაცია[12] არის მომსახურე ორგანიზაციის მიერ მომზადებული საკუთარი სისტემის აღწერა და მომსახურე ორგანიზაციის განცხადება იმის შესახებ, რომ აღწერა სამართლიანად არის წარდგენილი).

11. მგსს 3000 (გადასინჯული), პუნქტები 24(ბ) და 41-ე.

12. „განსახილველი საგნის ინფორმაცია“ არის კრიტერიუმების გამოყენებით განსახილველი საგნის გაზომვის ან შეფასების შედეგი, ანუ ინფორმაცია, რომელიც მიიღება შესაბამისი განსახილველი საგნის მიმართ კრიტერიუმების გამოყენების შედეგად.

	განსახილველი საგანი	კრიტერიუმები	შენიშვნა	
		ამიტომ, შეიძლება არ მოიცავდეს მომსახურე ორგანიზაციის სისტემის ყველა ასპექტს, რომელსაც თითოეული დამოუკიდებელი მომხმარებელი სუბიექტი შეიძლება მნიშვნელოვნად მიიჩნევდეს თავის კონკრეტულ გარემოში.		
მოსაზრება შიდა კონტროლის საშუალებების დიზაინის ადეკვატურობისა და მათი ფუნქციონირების ეფექტიანობის შესახებ (მე-2 ტიპი დასკვნები)	იმ კონტროლის საშუალებების დიზაინის ადეკვატურობა და მათი ფუნქციონირების ეფექტიანობა, რომლებიც აუცილებელია მომსახურე ორგანიზაციის მიერ მომზადებულ საკუთარი სისტემის აღწერაში ჩამოყალიბებული კონტროლის მიზნების მისაღწევად.	კონტროლის საშუალებების დიზაინი ადეკვატურია და ეფექტიანად ფუნქციონირებს, თუ: ა) მომსახურე ორგანიზაციამ დაადგინა ის რისკები, რომლებიც საფრთხეს უქმნის მომსახურე ორგანიზაციის მიერ მომზადებულ საკუთარი სისტემის აღწერაში ჩამოყალიბებული კონტროლის მიზნების მიღწევას; ბ) ამ აღწერაში მითითებული კონტროლის საშუალებები (აღწერის შესაბამისად მათი გამოყენების შემთხვევაში) უზრუნველყოფს დასაბუთებულ რწმუნებას იმის შესახებ, რომ ეს რისკები ხელს არ უშლის აღწერაში მითითებული კონტროლის მიზნების მიღწევას; და გ) კონტროლის საშუალებები მითითებული პერიოდის განმავლობაში თანამიმდევრულად გამოიყენებოდა ისე, როგორც გათვალისწინებული იყო მათი დამუშავებისას. ამაში იგულისხმება ისიც, მანუალურ კონტროლის საშუალებებს	როდესაც ამ მოსაზრებისთვის დადგენილი კრიტერიუმები დაკმაყოფილებულია, კონტროლის საშუალებები უზრუნველყოფს დასაბუთებულ რწმუნებას იმის შესახებ, რომ დაკავშირებული კონტროლის მიზნები მიღწეული იყო მითითებული პერიოდის განმავლობაში. (მგსს 3000-ის (გადასინჯული) ტერმინების შესაბამისად, ამ მოსაზრებისთვის განსახილველი საგნის ინფორმაცია არის მომსახურე ორგანიზაციის განცხადება იმის თაობაზე, რომ კონტროლის საშუალებების დიზაინი ადეკვატურია და ეფექტიანად ფუნქციონირებს.	მომსახურე ორგანიზაციის მიერ საკუთარი სისტემის აღწერაში ჩამოყალიბებული კონტროლის მიზნები ამ მოსაზრებისთვის საჭირო კრიტერიუმების ნაწილია. კონტროლის აღნიშნული მიზნები სხვადასხვანაირი იქნება სხვადასხვა გარიგებაში. თუ მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორი კონტროლის საშუალებების აღწერის შესახებ მოსაზრების ჩამოყალიბების ფარგლებში დაასკვნის, რომ აღნიშნული კონტროლის მიზნები სამართლიანად არ არის წარდგენილი, მაშინ ეს კონტროლის მიზნები არ იქნება იმ კრიტერიუმების ნაწილი, რომელთა საფუძველზეც

	განსახილველი საგანი	კრიტერიუმები	შენიშვნა	
		იყენებდნენ თუ არა სათანადო კომპეტენციისა და უფლებამოსილების მქონე პირები.		ყალიბდება მოსაზრება კონტროლის საშუალებების დიზაინის ან მათი ფუნქციონირების ეფექტიანობის შესახებ.
მოსაზრება დიზაინის ადეკვატურობის (1-ლი ტიპის დასკვნები) შესახებ	იმ კონტროლის საშუალებების დიზაინის ადეკვატურობა, რომლებიც აუცილებელია მომსახურე ორგანიზაციის მიერ მომზადებულ საკუთარი სისტემის აღწერაში ჩამოყალიბებული კონტროლის მიზნების მიღწევისთვის.	კონტროლის საშუალებები სათანადოდ არის ორგანიზებული, თუ: ა) მომსახურე ორგანიზაციამ დაადგინა ის რისკები, რომლებიც საფრთხეს უქმნის მომსახურე ორგანიზაციის მიერ მომზადებული საკუთარი სისტემის აღწერაში ჩამოყალიბებული კონტროლის მიზნების მიღწევას; და ბ) ამ აღწერაში დაფიქსირებული კონტროლის საშუალებები (აღწერის შესაბამისად მათი გამოყენების შემთხვევაში) უზრუნველყოფს დასაბუთებულ რწმუნებას იმის შესახებ, რომ ეს რისკები ხელს არ უშლის აღწერაში მითითებული კონტროლის მიზნების მიღწევას.	ამ კრიტერიუმების დაკმაყოფილება, თავისთავად, არ უზრუნველყოფს რწმუნებას იმის თაობაზე, რომ დაკავშირებული კონტროლის მიზნები მიღწეული იყო, ვინაიდან აუდიტორს არ მოუპოვებია რწმუნება კონტროლის საშუალებების ფუნქციონირების შესახებ. (მგსს 3000-ის (გადასინჯული) ტერმინების შესაბამისად, ამ მოსაზრებისთვის განსახილველი საგნის ინფორმაცია არის მომსახურე ორგანიზაციის განცხადება იმის შესახებ, რომ კონტროლის საშუალებები სათანადოდ არის ორგანიზებული).	

გ15. მე-16(ა) პუნქტში აღწერილია რამდენიმე ელემენტი, რომლებიც, საჭიროებისდა მიხედვით, აისახება მომსახურე ორგანიზაციის მიერ მომზადებულ საკუთარი სისტემის აღწერაში. ეს ელემენტები შეიძლება არ იყოს კონკრეტული გარიგების შესაფერისი, თუ აღწერილი სისტემა არ არის ის სისტემა, რომელიც ოპერაციებს ამუშავებს, მაგალითად, თუ სისტემა დაკავშირებულია კომპიუტერული საინფორმაციო სისტემის პროგრამის საერთო კონტროლის საშუალებებთან და არა კონტროლის იმ საშუალებებთან, რომლებიც თვითონ ამ პროგრამაშია გათვალისწინებული.

არსებითობა (იხ: პუნქტები მე-19 და 54-ე)

გ16. გარიგებაში, რომლის მიზანია დასკვნის მომზადება მომსახურე ორგანიზაციის კონტროლის საშუალებების შესახებ, არსებითობის ცნება დაკავშირებული იქნება სისტემასთან, რომლის

შესახებაც დასკვნა იწერება და არა მომხმარებელი სუბიექტების ფინანსურ ანგარიშგებებთან. მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორი პროცედურებს იმ მიზნით გეგმავს და ატარებს, რომ დაადგინოს, სამართლიანად არის თუ არა წარდგენილი მომსახურე ორგანიზაციის მიერ მომზადებული საკუთარი სისტემის აღწერა, ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით, მომსახურე ორგანიზაციის კონტროლის საშუალებები სათანადოდ არის თუ არა ორგანიზებული, ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით, ხოლო მე-2 ტიპის დასკვნის შემთხვევაში, მომსახურე ორგანიზაციის კონტროლის საშუალებები ეფექტიანად ფუნქციონირებს თუ არა, ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით. არსებითობის ცნება ითვალისწინებს იმ ფაქტს, რომ მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორის მარწმუნებელი დასკვნა მომსახურე ორგანიზაციის სისტემის შესახებ გვაწვდის ისეთ ინფორმაციას, რომ დაკმაყოფილდეს მომხმარებელი სუბიექტებისა და მათი აუდიტორების ფართო წრის საერთო საინფორმაციო მოთხოვნილებები, რომლებმაც იციან, როგორ გამოიყენება ეს სისტემა.

გ17. არსებითობა მომსახურე ორგანიზაციის მიერ მომზადებულ საკუთარი სისტემის აღწერის სამართლიანად წარდგენასთან და კონტროლის საშუალებების დიზაინთან მიმართებაში, პირველ რიგში, გულისხმობს ხარისხობრივი ფაქტორების გათვალისწინებას, მაგალითად: აღწერაში გათვალისწინებულია თუ არა მნიშვნელოვანი ოპერაციების დამუშავების მნიშვნელოვანი ასპექტები; აღწერაში გამოტოვებული ან დამახინჯებულია თუ არა შესაბამისი ინფორმაცია; და კონტროლის საშუალებების უნარი (თუ გამოიყენებენ ისე, როგორც მათი დამუშავებისას იყო გათვალისწინებული), უზრუნველყოს დასაბუთებული რწმუნება იმისა, რომ კონტროლის მიზნები მიღწეული იქნება. არსებითობა, კონტროლის საშუალებების ფაქტობრივი ეფექტიანობის შესახებ მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორის მოსაზრებასთან მიმართებაში გულისხმობს როგორც რაოდენობრივ, ისე ხარისხობრივ ფაქტორებს, მაგალითად გადახრის ასატანი დონე და ემპირიული გადახრების დონე (რაოდენობრივი ასპექტი) და ნებისმიერი დაკვირვების გადახრის ხასიათი და მიზეზი (ხარისხობრივი ასპექტი).

გ18. არსებითობის ცნება არ გამოიყენება იმ შემთხვევაში, როდესაც კონტროლის ტესტების აღწერაში შეტანილია იმ ტესტების შედეგები, რომლებშიც გადახრები დაფიქსირდა. ეს იმით აიხსნება, რომ კონკრეტულ გარემოებებში რომელიმე კონკრეტული მომხმარებელი სუბიექტის ან მისი აუდიტორისთვის გადახრა შეიძლება მნიშვნელოვანი იყოს იმის მიუხედავად, მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორის მოსაზრებით, ხელს უშლის თუ არა იგი კონტროლის საშუალებების ეფექტიანად ფუნქციონირებას. მაგალითად, კონტროლის ის საშუალება, რომელთანაც დაკავშირებულია კონკრეტული გადახრა, შეიძლება განსაკუთრებულად მნიშვნელოვანი იყოს გარკვეული ტიპის შეცდომის თავიდან ასაცილებლად, რომელიც შეიძლება არსებითი იყოს ამა თუ იმ მომხმარებელი სუბიექტის ფინანსური ანგარიშგებისთვის.

მომსახურე ორგანიზაციის სისტემის შესწავლა (იხ: მე-20 პუნქტი)

გ19. მომსახურე ორგანიზაციის სისტემის, მათ შორის, კონტროლის იმ საშუალებების შესწავლა, რომლებიც გარიგების მასშტაბშია გათვალისწინებული, მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორს ეხმარება:

- ამ სისტემის საზღვრების დადგენაში და ასევე იმაში, როგორ არის იგი დაკავშირებული სხვა სისტემებთან;
- იმის შეფასებაში, მომსახურე ორგანიზაციის აღწერა სამართლიანად ასახავს თუ არა შექმნილ და დანერგილ სისტემას;
- მომსახურე ორგანიზაციის განცხადებასთან დაკავშირებული შიდა კონტროლის შესწავლაში;
- იმის განსაზღვრაში, კონტროლის რომელი საშუალებებია აუცილებელი მომსახურე ორგანიზაციის მიერ მომზადებულ საკუთარი სისტემის აღწერაში ჩამოყალიბებული მიზნების მისაღწევად;
- იმის შეფასებაში, კონტროლის საშუალებები სათანადოდ იყო თუ არა ორგანიზებული;
- იმის შეფასებაში, მე-2 ტიპის დასკვნის შემთხვევაში, ეფექტიანად ფუნქციონირებდა თუ არა კონტროლის საშუალებები.

გ20. მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორი აღნიშნული სისტემის შესასწავლად შეიძლება იყენებდეს ისეთ პროცედურებს, როგორიცაა, მაგალითად:

- მომსახურე ორგანიზაციაში იმ პირების გამოკითხვა, რომლებსაც, მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორის შეფასებით, შეიძლება შესაბამისი ინფორმაცია ჰქონდეთ;
- ოპერაციებზე დაკვირვება და დოკუმენტების, ანგრიშების, ოპერაციების დამუშავების ნაბეჭდი და ელექტრონული ჩანაწერების ინსპექტირება;
- მომსახურე ორგანიზაციასა და მომხმარებელ სუბიექტებს შორის დადებული ხელშეკრულებებიდან შერჩეული ნაკრების ინსპექტირება, მათი საერთო პირობების დადგენის მიზნით;
- კონტროლის პროცედურების ხელახალი ჩატარება.

მტკიცებულებების მოპოვება აღწერასთან დაკავშირებით (იხ: პუნქტები 21–22)

გ21. შემდეგი საკითხების გათვალისწინება მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორს შეიძლება დაეხმაროს იმის განსაზღვრაში, გარიგების მასშტაბით მოცული აღწერის ასპექტები სამართლიანად არის თუ არა წარდგენილი, ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით:

- აღწერაში ნახსენებია თუ არა გაწეული მომსახურების ყველა ის ძირითადი ასპექტი (გარიგების მასშტაბის ფარგლებში), რომლებიც, გონივრულ ფარგლებში, შეიძლება ვივარაუდოთ, რომ შესაფერისი იქნება მომხმარებელი სუბიექტების აუდიტორთა ფართო წრის საერთო მოთხოვნილებების, მათ მიერ მომხმარებელი სუბიექტების ფინანსური ანგარიშგებების აუდიტის დაგეგმვისას;
- აღწერა მომზადებულია თუ არა იმდენად დეტალურად, რომ, გონივრულ ფარგლებში, შეიძლება ვივარაუდოთ, რომ საკმარის ინფორმაციას მიაწვდის მომხმარებელი სუბიექტების აუდიტორთა ფართო წრეს, რათა მათ შეისწავლონ შიდა კონტროლი ასს 315-ის (გადასინჯული 2019 წელს) შესაბამისად.[13] აუცილებელი არ არის, აღწერაში განხილული იყოს მომსახურე ორგანიზაციის დამუშავების პროცესის ან მომხმარებელი სუბიექტებისთვის გაწეული მომსახურებების ყველა ასპექტი, ან იმდენად დეტალური იყოს, რომ მკითხველმა პოტენციურად საფრთხე შეუქმნას უსაფრთხოების სისტემას, ან მომსახურე ორგანიზაციის კონტროლის სხვა საშუალებებს;
- აღწერა არის თუ არა ისეთი სახით მომზადებული, რომ მასში გამორჩენილი ან დამახინჯებული არ არის ინფორმაცია, რომელმაც შეიძლება გავლენა იქონიოს მომხმარებელი სუბიექტების აუდიტორთა ფართო წრის საერთო მოთხოვნილებებზე, გადაწყვეტილებების მიღების საკითხში, მაგალითად აღწერაში არის თუ არა მნიშვნელოვანი უზუსტობები ან მნიშვნელოვანი ინფორმაცია გამოტოვებული, რომელთა შესახებაც იცის მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორმა;
- იმ შემთხვევაში, თუ მომსახურე ორგანიზაციის მიერ მომზადებულ საკუთარი სისტემის აღწერაში ჩამოყალიბებული კონტროლის ზოგიერთი მიზანი შეტანილი არ იყო გარიგების მასშტაბში, აღწერაში მკაფიოდ არის თუ არა მითითებული ასეთი მიზნები;
- დანერგილია თუ არა აღწერაში მითითებული კონტროლის საშუალებები;
- სათანადოდ არის თუ არა აღწერილი მომხმარებელი სუბიექტის დამატებითი კონტროლის პროცედურები, ასეთის არსებობის შემთხვევაში; უმეტეს შემთხვევებში, კონტროლის მიზნები ისეთნაირად არის ფორმულირებული, რომ კონტროლის ამ მიზნების მიღწევა მარტო მომსახურე ორგანიზაციას შეუძლია კონტროლის საშუალებების ეფექტიანად გამოყენების გზით. თუმცა, ზოგ შემთხვევაში, მომსახურე ორგანიზაციის მიერ მომზადებულ საკუთარი სისტემის აღწერაში ჩამოყალიბებული კონტროლის მიზნების მიღწევა მარტო მომსახურე ორგანიზაციას არ შეუძლია, რადგან მათ მიღწევისთვის საჭიროა მომხმარებელი სუბიექტების მიერ კონკრეტული კონტროლის საშუალებების დანერგვა. ასე შეიძლება მოხდეს იმ

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

შემთხვევაში, როდესაც, მაგალითად კონტროლის საშუალებები მარეგულირებელი ორგანოს მიერ არის დადგენილი. თუ აღწერაში გათვალისწინებულია მომხმარებელი სუბიექტის დამატებითი კონტროლის საშუალებები, მაშინ აღწერაში, კონტროლის კონკრეტულ საშუალებებთან ერთად, ცალკეა გამოყოფილი კონტროლის ის მიზნები, რომელთა მიღწევას ვერ შეძლებს მარტო მომსახურე ორგანიზაცია;

- ქვემომსახურე ორგანიზაციის კონტროლის გათვალისწინების მეთოდის გამოყენების შემთხვევაში, აღწერაში ცალკე არის თუ არა მითითებული მომსახურე ორგანიზაციის კონტროლის საშუალებები და ქვემომსახურე ორგანიზაციის კონტროლის საშუალებები; ხოლო ქვემომსახურე ორგანიზაციის კონტროლის გამორიცხვის მეთოდის გამოყენების შემთხვევაში, აღწერაში მითითებულია თუ არა ქვემომსახურე ორგანიზაციის მიერ შესრულებული ფუნქციები. ქვემომსახურე ორგანიზაციის კონტროლის გამორიცხვის მეთოდის გამოყენების დროს აუცილებელი არ არის, აღწერაში მოცემული იყოს დეტალური ინფორმაცია დამუშავების პროცესის ან ქვემომსახურე ორგანიზაციის კონტროლის საშუალებების შესახებ.

გ22. აღწერის სამართლიანი წარდგენის შეფასებისთვის მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორის მიერ ჩატარებული პროცედურები შეიძლება მოიცავდეს:

- მომხმარებელი სუბიექტების ხასიათის გათვალისწინებას და, სავარაუდოდ, როგორი გავლენა შეიძლება იქონიოს მომსახურე ორგანიზაციის მიერ გაწეულმა მომსახურებამ მათზე, მაგალითად მომხმარებელი სუბიექტები რომელიმე კონკრეტულ დარგს მიეკუთვნებიან თუ არა და რეგულირდებიან თუ არა ისინი სახელმწიფო უწყებების მიერ;
- მომხმარებელ სუბიექტებთან დადებული სტანდარტული ხელშეკრულებების ან ხელშეკრულების სტანდარტული პირობების (არსებობის შემთხვევაში) გაცნობას, მომსახურე ორგანიზაციის სახელშეკრულებო ვალდებულებების დადგენის მიზნით;
- მომსახურე ორგანიზაციის თანამშრომლების მიერ ჩატარებულ პროცედურებზე დაკვირვებას;
- მომსახურე ორგანიზაციის პოლიტიკისა და პროცედურების სახელმძღვანელოებისა და სისტემების სხვა დოკუმენტაციის, მაგალითად ბლოკ-სქემებისა და სიტყვიერი დახასიათების მიმოხილვას.

გ23. 21(ა) პუნქტი მოითხოვს, რომ მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორმა შეაფასოს მომსახურე ორგანიზაციის მიერ საკუთარი სისტემის აღწერაში ჩამოყალიბებული კონტროლის მიზნები დასაბუთებულია თუ არა კონკრეტულ გარემოებებში. ამგვარ შეფასებაში მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორს შეიძლება დაეხმაროს ქვემოთ ჩამოთვლილი საკითხების განხილვა:

- აღნიშნული კონტროლის მიზნები მომსახურე ორგანიზაციის მიერ არის დადგენილი, თუ გარე მხარეების მიერ, როგორიცაა მარეგულირებელი ორგანო, მომხმარებლების ჯგუფი ან პროფესიული ორგანიზაცია, რომლებიც იყენებენ გამჭვირვალე პროცედურულ პროცესს;
- თუ აღნიშნული კონტროლის პროცედურები მომსახურე ორგანიზაციის მიერ არის დადგენილი, დაკავშირებულია თუ არა ისინი ისეთი ტიპის მტკიცებებთან, რომლებიც, ჩვეულებრივ, გამოიყენება მომხმარებელი სუბიექტების ფართო წრის ფინანსურ ანგარიშგებებში და რომლებთანაც, გონივრულ ფარგლებში, შეიძლება დაკავშირებული იყოს მომსახურე ორგანიზაციის კონტროლის საშუალებები. მართალია, მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორი, როგორც წესი, ვერ დაადგენს, კონკრეტულად როგორ არის დაკავშირებული მომსახურე ორგანიზაციის კონტროლის საშუალებები ცალკეული მომხმარებელი სუბიექტის ფინანსური ანგარიშგების მტკიცებებთან, მაგრამ მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორს მომსახურე ორგანიზაციის სისტემის ხასიათის, მათ შორის, მისი კონტროლის საშუალებებისა და გაწეული მომსახურებების შესახებ შეძენილი ცოდნის გამოყენება შეუძლია იმ მტკიცებების ტიპების დასადგენად, რომლებთანაც, სავარაუდოდ, დაკავშირებულია კონტროლის ეს საშუალებები;
- თუ აღნიშნული კონტროლის მიზნები მომსახურე ორგანიზაციის მიერ არის განსაზღვრული, სრულყოფილია თუ არა ისინი. კონტროლის მიზნების სრულყოფილი სია მომხმარებელი სუბიექტების აუდიტორთა ფართო წრეს უზრუნველყოფს სათანადო საფუძვლით, რომლის

მიხედვითაც შეაფასებს მომსახურე ორგანიზაციის კონტროლის საშუალებების გავლენას მომხმარებელი სუბიექტების ფინანსური ანგარიშგების ტიპურ მტკიცებებზე.

გ24. მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორის პროცედურები, რომლებიც ტარდება იმის დასადგენად, დანერგილია თუ არა მომსახურე ორგანიზაციის სისტემა, შეიძლება ამ სისტემის შესწავლისთვის საჭირო პროცედურების მსგავსი იყოს და მათთან ერთად ჩატარდეს. ეს პროცედურები შეიძლება ასევე მოიცავდეს მომსახურე ორგანიზაციის სისტემაში ოპერაციების დამუშავების პროცედურებზე სისტემის მეშვეობით დაკვირვებას, ხოლო მე-2 ტიპის დასკვნის შემთხვევაში, შეიძლება მოიცავდეს სპეციალური გამოკითხვების ჩატარებას მოცემულ პერიოდში კონტროლის საშუალებებში განხორციელებული ცვლილებების გამოსავლენად. მომხმარებელი სუბიექტების ან მათი აუდიტორებისთვის საინტერესო მნიშვნელოვანი ცვლილებები გაითვალისწინება მომსახურე ორგანიზაციის სისტემის აღწერაში.

მტკიცებულებების მოპოვება კონტროლის საშუალებების დიზაინთან დაკავშირებით
(იხ: პუნქტები 23-ე და 28(ბ))

გ25. *მომხმარებელი სუბიექტის* ან *მომხმარებელი სუბიექტის აუდიტორის* პოზიციიდან, კონტროლის საშუალებები სათანადოდ ორგანიზებულად მიიჩნევა, თუ ისინი, ინდივიდუალურად ან კონტროლის სხვა საშუალებებთან ერთად, სათანადოდ ფუნქციონირების შემთხვევაში, უზრუნველყოფს დასაბუთებულ რწმუნებას იმის შესახებ, რომ თავიდან იქნება აცილებული, ან გამოვლინდება და გასწორდება არსებითი უზუსტობები. თუმცა, მომსახურე ორგანიზაციისთვის, ან მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორისთვის ცნობილი არ არის ცალკეულ მომხმარებელ სუბიექტში არსებული გარემოებები, რაც დაეხმარებოდა მათ იმის დადგენაში, კონტროლის საშუალების გადახრით გამოწვეული უზუსტობა არსებითია თუ არა ამ მომხმარებელი სუბიექტებისათვის. აქედან გამომდინარე, მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორის შეხედულებით, კონტროლის საშუალებები სათანადოდ ორგანიზებულად მიიჩნევა, თუ ისინი, ინდივიდუალურად ან კონტროლის სხვა საშუალებებთან ერთად, სათანადოდ ფუნქციონირების შემთხვევაში, უზრუნველყოფს დასაბუთებულ რწმუნებას იმის თაობაზე, რომ მომსახურე ორგანიზაციის მიერ მომზადებულ საკუთარი სისტემის აღწერაში ჩამოყალიბებული კონტროლის მიზნები მიღწეულია.

გ26. მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორმა კონტროლის საშუალებების დიზაინის უკეთ შესწავლის მიზნით, შეიძლება გადაწყვიტოს სისტემის ბლოკ-სქემების, კითხვარების ან გადაწყვეტილებების ცხრილების გამოყენება.

გ27. კონტროლის საშუალებები შეიძლება მოიცავდეს რამდენიმე მოქმედებას, რომლებიც მიმართულია კონტროლის რომელიმე მიზნის მიღწევაზე. შესაბამისად, თუ მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორი გარკვეულ ქმედებებს კონკრეტული კონტროლის მიზნის მიღწევისთვის არაეფექტურად მიიჩნევს, სხვა მოქმედებების არსებობამ მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორს შეიძლება მისცეს დასკვნის გამოტანის საშუალება იმის შესახებ, რომ კონტროლის ამ მიზანთან დაკავშირებული კონტროლის საშუალებების დიზაინი სათანადოდ არის ორგანიზებული.

მტკიცებულებების მოპოვება კონტროლის საშუალებების ფაქტობრივი ეფექტიანობის შესახებ

ფაქტობრივი ეფექტიანობის შეფასება (იხ: 24-ე პუნქტი)

გ28. *მომხმარებელი სუბიექტის* ან *მომხმარებელი სუბიექტის აუდიტორის* თვალსაზრისით, კონტროლის საშუალება ეფექტიანად ფუნქციონირებს, თუ იგი, დამოუკიდებლად ან კონტროლის სხვა საშუალებებთან ერთად, უზრუნველყოფს დასაბუთებულ რწმუნებას იმის შესახებ, რომ თავიდან იქნება აცილებული, ან გამოვლინდება და გასწორდება თაღლითობით ან შეცდომით გამოწვეული არსებითი უზუსტობები. თუმცა, *მომსახურე ორგანიზაციისთვის*, ან *მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორისთვის* ცნობილი არ არის ცალკეულ მომხმარებელ სუბიექტში არსებული გარემოებები, რომლის მიხედვითაც დადგინდებოდა, დაფიქსირდა თუ არა კონტროლის საშუალების გადახრით გამოწვეული უზუსტობა და თუ ეს ასეა, არსებითია თუ არა იგი. აქედან გამომდინარე, მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორის შეხედულებით, კონტროლის საშუალება ეფექტიანად ფუნქციონირებს, თუ იგი, დამოუკიდებლად ან კონტროლის სხვა საშუალებებთან ერთად, უზრუნველყოფს დასაბუთებულ რწმუნებას იმის შესახებ, რომ მომსახურე ორგა-

ნიზაციის მიერ მომზადებულ საკუთარი სისტემის აღწერაში ჩამოყალიბებული მიზნები მიღწეულია. ანალოგიურად, მომსახურე ორგანიზაცია ან მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორი ვერ დაადგენს, კონტროლის გამოვლენილი გადახრა გამოიწვევდა თუ არა არსებით უზუსტობას ინდივიდუალური მომხმარებელი სუბიექტის პოზიციიდან.

გ29. კონტროლის საშუალებების იმ დონეზე შესწავლა, რაც საკმარისია მათი დიზაინის ადეკვატურობაზე დასკვნის გამოსატანად, ვერ იქნება საკმარისი მტკიცებულება მათი ფაქტობრივი ეფექტიანობის შესახებ, თუ არ იარსებებს გარკვეული ავტომატიზებული პროცესი, რომელიც უზრუნველყოფს კონტროლის საშუალებების თანამიმდევრულ ფუნქციონირებას ისე, როგორც შემუშავებული და დანერგილი იყო. მაგალითად, დროის გარკვეულ მომენტში კონტროლის მანუალური საშუალების გამოყენების შესახებ ინფორმაციის მოპოვება ვერ იქნება მტკიცებულება კონტროლის ამ საშუალების ფუნქციონირებაზე დროის სხვა პერიოდებში. თუმცა, საინფორმაციო ტექნოლოგიური სისტემების მეშვეობით ოპერაციების დამუშავების პროცესისთვის დამახასიათებელი თანმიმდევრულობის გამო, კონტროლის რომელიმე ავტომატიზებული საშუალების დიზაინის განსაზღვრის მიზნით, პროცედურების ჩატარება და იმის დადგენა, დაინერგა თუ არა იგი, შეიძლება იყოს კონტროლის ამ საშუალების ფაქტობრივი ეფექტიანობის მტკიცებულება, რაც დამოკიდებული იქნება მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორის შეფასებასა და კონტროლის სხვა საშუალებების ტესტირების შედეგებზე, როგორიცაა, მაგალითად პროგრამაში ცვლილებების შეტანასთან დაკავშირებული კონტროლის საშუალებები.

გ30. მომხმარებელი სუბიექტების აუდიტორებისთვის გამოსადეგი რომ იყოს, მე-2 ტიპის დასკვნა, ჩვეულებრივ, მოიცავს მინიმუმ 6 თვეს. თუ ეს პერიოდი 6 თვეზე ნაკლებია, მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორმა შეიძლება მიზანშეწონილად მიიჩნიოს მარწმუნებელ დასკვნაში ამ მოკლე პერიოდის გამოყენების მიზეზების აღწერა. დასკვნაში ასახული პერიოდი შეიძლება 6 თვეზე ნაკლები იყოს, მაგალითად, შემდეგ გარემოებებში: (ა) როდესაც მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორი დაიქირავეს იმ თარიღთან ახლოს, რომლისთვისაც წარდგენილი უნდა იყოს კონტროლის საშუალებების შესახებ დასკვნა; (ბ) თუ კონკრეტული მომსახურე ორგანიზაცია (ან რომელიმე კონკრეტული სისტემა ან პროგრამა) 6 თვეზე ნაკლები პერიოდია, რაც ფუნქციონირებს; ან (გ) თუ კონტროლის საშუალებებში მნიშვნელოვანი ცვლილებებია შესული და მიზანშეწონილი არ არის არც დასკვნის გაცემამდე 6 თვე ლოდინი და არც ისეთი დასკვნის გაცემა, რომელიც მოიცავს სისტემას ცვლილებებამდე და ცვლილების შემდეგ.

გ31. კონტროლის გარკვეული პროცედურები შეიძლება არ ტოვებდეს მტკიცებულებას მათი ფუნქციონერის შესახებ, რისი შემოწმებაც მოგვიანებით იქნებოდა შესაძლებელი. შესაბამისად, მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორმა შეიძლება აუცილებლად მიიჩნიოს კონტროლის ასეთი პროცედურების ფაქტობრივი ეფექტიანობის ტესტირება საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში დროის სხვადასხვა მონაკვეთებში.

გ32. მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორი კონტროლის საშუალებების ფაქტობრივ ეფექტიანობაზე მოსაზრებას გამოთქვამს ცალკეული პერიოდისთვის და, აქედან გამომდინარე, ამგვარი მოსაზრების გამოსათქმელად მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორს საკმარისი და შესაფერისი მტკიცებულებები სჭირდება კონტროლის საშუალებების ფუნქციონირების შესახებ მიმდინარე პერიოდში. თუმცა, წინა გარიგებების დროს გამოვლენილი გადახრების გამო მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორმა შეიძლება მიმდინარე პერიოდში ტესტირების მოცულობის გაზრდა გადაწყვიტოს.

კონტროლის არაპირდაპირი საშუალებების ტესტირება (იხ: პუნქტი 25(ბ))

გ33. ზოგიერთ გარემოებაში შეიძლება აუცილებელი იყოს ისეთი მტკიცებულების მოპოვება, რომელიც კონტროლის არაპირდაპირი საშუალებების ეფექტიანად ფუნქციონირებას ადასტურებს. მაგალითად, თუ მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორი გადაწყვეტს გადახრების ანგარიშების მიმოხილვის/შემოწმების ეფექტიანობის ტესტირებას, სადაც დეტალურად არის განხილული შესყიდვები, რომლებიც კრედიტის დაშვებულ ლიმიტებს აჭარბებს, ეს მიმოხილვა და მიმოხილვის შედეგად გატარებული ზომები იქნება კონტროლის საშუალება, რომელიც უშუალოდ არის შესაფერისი მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორისთვის. სუბიექტის ანგარიშებში ასახულ ინფორმაციის სიზუსტესთან დაკავშირებულ კონტროლის საშუალებებს (მაგა-

ლითად, საინფორმაციო ტექნოლოგიების საერთო კონტროლის საშუალებები) „არაპირდაპირი“ კონტროლის საშუალებებს უწოდებენ.

გ34. საინფორმაციო ტექნოლოგიების პროცესისთვის დამახასიათებელი თანმიმდევრულობის გამო, თუ მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორი გამოყენებითი კონტროლის რომელიმე ავტომატიზებული საშუალების დანერგვის შესახებ მტკიცებულებას განიხილავს მომსახურე ორგანიზაციის კონტროლის საერთო საშუალებების (კერძოდ, ცვლილებების კონტროლის საშუალებების) ფაქტობრივ ეფექტიანობაზე მტკიცებულებებთან ერთად, შეიძლება ეს იმავდროულად დასაბუთებული მტკიცებულება იყოს მისი ფაქტობრივი ეფექტიანობის შესახებ.

ტესტირებისთვის ელემენტების შერჩევის მეთოდები (იხ: პუნქტები 25(გ) და 27-ე)

გ35. მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორისთვის ტესტირებისთვის ელემენტების შერჩევის ხელმისაწვდომი საშუალებებია:

ა) ყველა ელემენტის შერჩევა (100%-იანი შემოწმება). ეს მეთოდი შეიძლება შესაფერისი იყოს კონტროლის ისეთი საშუალებების ტესტირებისთვის, რომლებიც იშვიათად გამოიყენება, მაგალითად ყოველ კვარტალურად, ან იმ შემთხვევაში, როდესაც კონტროლის კონკრეტული საშუალების გამოყენების შესახებ მტკიცებულება 100%-იან შემოწმებას ეფექტიანს ხდის;

ბ) კონკრეტული ელემენტების შერჩევა. ამ მეთოდის გამოყენება შეიძლება მიზანშეწონილი იყოს მაშინ, როდესაც არც 100%-იანი შემოწმება იქნებოდა ეფექტიანი და არც შერჩევა, მაგალითად კონტროლის ისეთი საშუალებების ტესტირება, რომლებიც იმდენად ხშირად არ გამოიყენება, რომ მოხდეს დიდი მოცულობის გენერალური ერთობლიობიდან შერჩევითი ერთობლიობის შერჩევის კომპენსირება, მაგალითად კონტროლის საშუალებები, რომლებიც ყოველთვიურად ან ყოველკვირეულად გამოიყენება; და

გ) შერჩევა. შერჩევის მეთოდიკის გამოყენება შეიძლება მიზანშეწონილი იყოს კონტროლის ისეთი საშუალებების ტესტირებისთვის, რომლებიც ხშირად გამოიყენება ერთნაირად და რომლის გამოყენების შესახებაც არსებობს დოკუმენტური მტკიცებულება.

გ36. მიუხედავად იმისა, რომ კონკრეტული ელემენტების შერჩევითი შემოწმება ხშირად მტკიცებულებების მოპოვების ეფექტიანი საშუალება იქნება, ეს მეთოდი არ არის შერჩევა. ამგვარი მეთოდით შერჩეული ელემენტების მიმართ გამოყენებული პროცედურების შედეგების გავრცელება არ შეიძლება მთლიან გენერალურ ერთობლიობაზე; შესაბამისად, კონკრეტული ელემენტების შერჩევითი შემოწმება არ უზრუნველყოფს მტკიცებულებას გენერალური ერთობლიობის დარჩენილი ნაწილის შესახებ. მეორე მხრივ, შერჩევის მიზანი ის არის, რომ გენერალური ერთობლიობიდან შერჩეული შერჩევითი ერთობლიობის ტესტირების საფუძველზე, შესაძლებელი იყოს დასკვნების გამოტანა მთლიანი გენერალური ერთობლიობის შესახებ.

შიდა აუდიტის განყოფილების სამუშაო

შიდა აუდიტის განყოფილების საქმიანობის შესწავლა (იხ: 30-ე პუნქტი)

გ37. შიდა აუდიტის განყოფილება შეიძლება პასუხისმგებელი იყოს ხელმძღვანელობისა და მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირებისთვის სხვადასხვა სახის ანალიზის, შეფასებების, რწმუნების, რეკომენდაციებისა და სხვა ინფორმაციის მიწოდებაზე. მომსახურე ორგანიზაციის შიდა აუდიტის განყოფილება შეიძლება სამუშაოს ასრულებდეს მომსახურე ორგანიზაციის საკუთარ შიდა კონტროლის სისტემასთან დაკავშირებით, ან ისეთ მომსახურებებთან და სისტემებთან მიმართებით (მათ შორის, კონტროლის საშუალებებთან), რომლებსაც მომსახურე ორგანიზაცია უზრუნველყოფს მომხმარებელი სუბიექტებისთვის.

იმის განსაზღვრა, შესაძლებელია თუ არა შიდა აუდიტის განყოფილების სამუშაოს გამოყენება და თუ შესაძლებელია, რა მოცულობით (იხ: 33-ე პუნქტი)

გ38. იმის დადგენაში, რა გავლენა შეიძლება მოახდინოს შიდა აუდიტორების სამუშაომ მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორის პროცედურების ხასიათზე, ვადებზე ან მოცულობაზე, მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორს შეიძლება დაეხმაროს ქვემოთ ჩამოთვლილი ფაქტორების განხილვა,

რის შედეგადაც შეიძლება გამოჩნდეს უფრო განსხვავებული ან ნაკლებად დეტალური პროცედურების ჩატარების საჭიროება, ვიდრე სხვა შემთხვევაში იქნებოდა აუცილებელი:

- შიდა აუდიტორების მიერ ჩატარებული ან ჩასატარებელი კონკრეტული სამუშაოს ხასიათი და მასშტაბი საკმაოდ შეზღუდულია;
- შიდა აუდიტორების სამუშაო დაკავშირებულია კონტროლის ისეთ საშუალებებთან, რომლებიც ნაკლებად მნიშვნელოვანია მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორის დასკვნებისთვის;
- შიდა აუდიტორების მიერ ჩატარებული ან ჩასატარებელი სამუშაო არ მოითხოვს სუბიექტურ ან კომპლექსურ მსჯელობას ან განხილვას.

შიდა აუდიტის განყოფილების სამუშაოს გამოყენება (იხ: 34-ე პუნქტი)

გ39. მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორის მიერ შიდა აუდიტორების კონკრეტულ სამუშაოზე ჩასატარებელი პროცედურების ხასიათი, ვადები და მოცულობა დამოკიდებული იქნება მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორის შეფასებაზე - რამდენად მნიშვნელოვანია მოცემული სამუშაო მისი დასკვნებისთვის (მაგალითად, იმ რისკების მნიშვნელობა, რომელთა შემცირებისთვისაც არის გამიზნული ტესტირებული კონტროლის საშუალებები), ასევე შიდა აუდიტის განყოფილების შეფასებასა და შიდა აუდიტორების კონკრეტული სამუშაოს შეფასებაზე. ამგვარი პროცედურები შეიძლება მოიცავდეს:

- შიდა აუდიტორების მიერ უკვე შემოწმებული ელემენტების შემოწმებას;
- სხვა ანალოგიური ელემენტების შემოწმებას; და
- შიდა აუდიტორების მიერ ჩატარებულ პროცედურებზე დაკვირვებას.

გავლენა მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორის მარწმუნებელ დასკვნაზე (იხ: პუნქტები 36–37)

გ40. შიდა აუდიტის განყოფილების დამოუკიდებლობისა და მიუკერძოებლობის ხარისხის მიუხედავად, აღნიშნული განყოფილება მომსახურე ორგანიზაციისაგან არ არის იმ დონეზე დამოუკიდებელი, როგორიც მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორს მოეთხოვება გარიგების შესრულების დროს. მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორი ერთპიროვნულად არის პასუხისმგებელი მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორის მარწმუნებელ დასკვნაში გამოთქმულ მოსაზრებაზე და ამ პასუხისმგებლობას არ ამცირებს მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორის მიერ შიდა აუდიტორების სამუშაოს გამოყენება.

გ41. მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორს შიდა აუდიტის განყოფილების მიერ ჩატარებული სამუშაოს აღწერა შეუძლია რამდენიმე სახით, მაგალითად:

- კონტროლის ტესტების აღწერაში შესავალი მასალის გათვალისწინება, სადაც მითითებული იქნება, რომ კონტროლის ტესტების ჩატარების დროს შიდა აუდიტის განყოფილების გარკვეული სამუშაო იყო გამოყენებული;
- იმის მითითება, რომ ცალკეული ტესტების შიდა აუდიტის განყოფილების მიერ იყო შესრულებული.

ოფიციალური წერილები (იხ: პუნქტები 38-ე და 40-ე)

გ42. 38-ე პუნქტით მოთხოვნილი ოფიციალური წერილების წარდგენა მომსახურე ორგანიზაციის განცხადებისგან დამოუკიდებლად ხდება და ავსებს ამ განცხადებას, როგორც ეს 9(პ) პუნქტშია მითითებული.

გ43. თუ მომსახურე ორგანიზაცია არ წარმოადგენს მოცემული მგსს-ის 38(გ) პუნქტის შესაბამისად მოთხოვნილ ოფიციალურ წერილებს, შეიძლება მიზანშეწონილი იყოს მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორის მოსაზრების მოდიფიცირება წინამდებარე მგსს-ის 55(დ) პუნქტის შესაბამისად.

სხვა ინფორმაცია (იხ: 42-ე პუნქტი)

გ44. ბესსს-ის კოდექსი მოითხოვს, რომ მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორი დაკავშირებული არ იყოს ისეთ ინფორმაციასთან, თუ იგი დარწმუნებულია, რომ ეს ინფორმაცია:

ა) შეიცავს არსებითად მცდარ ან შეცდომაში შემყვან განცხადებას;

ბ) შეიცავს უსაფუძვლო განცხადებებს ან დაუდევრად მომზადებულ ინფორმაციას; ან

გ) გამოტოვებულია ან ბუნდოვნად არის წარმოდგენილი ისეთი საჭირო ინფორმაცია, რომლის გამოტოვება ან არასწორად გაგება მკითხველს შეცდომაში შეიყვანს.[14]

თუ სხვა ინფორმაცია შეტანილია დოკუმენტში, რომელიც შეიცავს მომსახურე ორგანიზაციის მიერ მომზადებულ საკუთარი სისტემის აღწერას, ხოლო მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორის მარწმუნებელი დასკვნა შეიცავს მომავალ პერიოდებთან დაკავშირებულ ინფორმაციას, მაგალითად მონაცემთა აღდგენის გეგმას და გაუთვალისწინებელ გარემოებებში/ავარიულ სიტუაციებში მოქმედების გეგმას, ან სისტემაში ცვლილებების შეტანის გეგმას, რომლებიც მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორის მარწმუნებელ დასკვნაში აღწერილ გადახრებს ეხება, ან სარეკლამო ხასიათის განცხადებებს, რომელთა დასაბუთებულად დამტკიცება შეუძლებელია, მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორმა შეიძლება მოითხოვოს ამ დოკუმენტიდან ასეთი ინფორმაციის ამოღება ან შეცვლა.

გ45. თუ მომსახურე ორგანიზაცია უარს ამბობს ამ დოკუმენტიდან სხვა ინფორმაციის ამოღებაზე ან შეცვლაზე, მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორს შეუძლია მიმართოს სხვა შესაფერის ზომებს, მაგალითად:

- მომსახურე ორგანიზაციას სთხოვოს, რომ მან კონსულტაცია გაიაროს თავის იურისტთან, მოქმედების სათანადო გეგმის თაობაზე;
- მარწმუნებელ დასკვნაში აღწეროს არსებითი შეუსაბამობა ან არსებითი უზუსტობა;
- მარწმუნებელი დასკვნა არ გასცეს საკითხის გადაჭრამდე;
- გამოვიდეს გარიგებიდან.

დოკუმენტაცია (იხ: 51-ე პუნქტი)

გ46. ხკსს 1 (ან სხვა პროფესიული, ან საკანონმდებლო მოთხოვნები, რომლებიც ხკსს 1-ის მოთხოვნებზე არანაკლებ მკაცრია) მოითხოვს, რომ ფირმებმა ისეთი პოლიტიკა და პროცედურები შეიმუშაონ, რომლებიც ხელს შეუწყობს გარიგების ფაილების ერთად აკინძვის/დაკომპლექტების პროცესის დროულად დასრულებას[15]. შესაფერისი ვადა, რომლის განმავლობაშიც უნდა დასრულდეს გარიგების ფაილების დაკომპლექტების პროცესი, როგორც წესი, არ აღემატება მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორის დასკვნის თარიღიდან 60 დღეს[16].

მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორის მარწმუნებელი დასკვნის მომზადება

მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორის მარწმუნებელი დასკვნის შინაარსი (იხ: 53-ე პუნქტი)

გ47. მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორების მარწმუნებელი დასკვნებისა და მომსახურე ორგანიზაციების მიერ წარმოდგენილი შესაბამისი განცხადებების საილუსტრაციო ნიმუშები მოცემულია 1-ელ და მე-2 დანართებში.

14. ბესსს-ის კოდექსი, პუნქტი მ111.2.

15. ხკსს 1, 45-ე პუნქტი.

16. ხკსს 1, პუნქტი გ54.

გამიზნული მომხმარებლები და მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორის მარწმუნებელი დასკვნის მიზნები (იხ: პუნქტი 53(ე))

გ48. კრიტერიუმები, რომლებიც გამოიყენება მომსახურე ორგანიზაციის კონტროლის საშუალებების შესახებ დასკვნის მომზადების მიზნით განხორციელებულ გარიგებებში, გამოდგება მხოლოდ მომსახურე ორგანიზაციის სისტემის (მათ შორის, კონტროლის საშუალებების) თაობაზე ინფორმაციის მისაწოდებლად იმ პირთათვის, რომლებმაც იციან, როგორ იყენებენ მომხმარებელი სუბიექტები ამ სისტემას ფინანსური ანგარიშგების მოსამზადებლად. შესაბამისად, ეს მითითებულია მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორის მარწმუნებელ დასკვნაში. გარდა ამისა, მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორმა შეიძლება მიზანშეწონილად მიიჩნიოს დასკვნაში იმის მითითება, რომ მისი მარწმუნებელი დასკვნის გავრცელება შეზღუდულია და შემოიფარგლება მხოლოდ გამიზნული მომხმარებლებით, ასევე შეზღუდულია მისი სხვების მიერ გამოყენება ან სხვა მიზნით გამოყენება.

კონტროლის ტესტების აღწერა (იხ: 54-ე პუნქტი)

გ49. მე-2 ტიპის დასკვნის შემთხვევაში, კონტროლის ტესტების ხასიათის აღწერისას, მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორის მარწმუნებელი დასკვნის მკითხველებისთვის სასარგებლო იქნება, თუ მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორი აღწერაში ჩართავს:

- ყველა იმ ტესტის შედეგს, სადაც გადახრა გამოვლინდა, იმ შემთხვევაშიც კი, თუ სხვა ისეთი კონტროლის საშუალებების არსებობა დადგინდა, რომელთა საფუძველზეც მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორი დაასკვნის, რომ კონტროლის შესაბამისი მიზნები მიღწეულია, ან ტესტირებული კონტროლის საშუალება უკვე ამოღებულია მომსახურე ორგანიზაციის სისტემის აღწერიდან;
- ინფორმაციას გამოვლენილი გადახრების გამომწვევი ფაქტორების შესახებ, თუ მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორმა დაადგინა ამგვარი ფაქტორები.

მოდიფიცირებული მოსაზრებები (იხ: 55-ე პუნქტი)

გ50. მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორის მოდიფიცირებული მარწმუნებელი დასკვნების ელემენტების საილუსტრაციო ნიმუშები მოცემულია მე-3 დანართში.

გ51. იმ შემთხვევაშიც კი, თუ მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორის მოსაზრება უარყოფითია, აუდიტორი მარწმუნებელ დასკვნაში უარს აცხადებს მოსაზრების გამოთქმაზე, შეიძლება მიზანშეწონილი იყოს მოსაზრების მოდიფიცირების საფუძვლის ამსახველ აბზაცში ნებისმიერი სხვა ისეთი საკითხის მიზეზების აღწერა, რომელთა შესახებაც იცის მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორმა, რომ აუცილებელი იქნებოდა მოსაზრების მოდიფიცირება და მათი გავლენის შედეგების აღწერა.

გ52. თუ მოსაზრების გამოთქმაზე უარი განპირობებულია მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორის სამუშაოს მასშტაბის შეზღუდვით, როგორც წესი, მიზანშეწონილი არ არის ჩატარებული პროცედურების აღწერა და არც ისეთი განცხადების ჩართვა მარწმუნებელ დასკვნაში, რომელშიც აღწერილია მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორის მიერ განხორციელებული გარიგების მახასიათებლები; ამის გაკეთებამ შეიძლება დაჩრდილოს მოსაზრების გამოთქმაზე უარის მნიშვნელობა.

ინფორმირებასთან დაკავშირებული სხვა პასუხისმგებლობები (იხ: 56-ე პუნქტი)

გ53. 56-ე პუნქტში აღწერილ გარემოებებზე რეაგირების მიზნით გამოსაყენებელი შესაფერისი ზომები, თუ ამის გაკეთება კანონმდებლობით არ იკრძალება, შეიძლება მოიცავდეს:

- იურიდიული კონსულტაციის მიღებას მოქმედების სხვადასხვა კურსის მოსალოდნელი შედეგების შესახებ;
- მომსახურე ორგანიზაციის მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების ინფორმირებას;
- იმის დადგენას, აუცილებელია თუ არა მესამე მხარეთა ინფორმირება (მაგალითად, კანონმდებლობა ან სათანადო ეთიკური მოთხოვნები შეიძლება მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორს ავალდებულებდეს სუბიექტის გარე სათანადო ორგანოს, ან მომსახურე ორგანი-

ზაციის გარე აუდიტორის ინფორმირებას,[17] ან ადგენდეს მისთვის ისეთ პასუხისმგებლობას, რომლის თანახმადაც, მოცემულ გარემოებებში, შეიძლება მიზანშეწონილი იყოს ამგვარი ინფორმირება);

- მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორის მოსაზრების მოდიფიცირებას, ან მარწმუნებელ დასკვნაში „სხვა გარემოებები“ აბზაცის დამატებას;
- გარიგებიდან გამოსვლას.

17. იხ. მაგალითად, ბესსს-ის კოდექსის პუნქტები მ360.31-მ360.35 გ1.

1-ლი დანართი

(იხ: პუნქტი გ47)

მომსახურე ორგანიზაციის განცხადებების ნიმუშები

მომსახურე ორგანიზაციის განცხადებების ქვემოთ განხილულ ნიმუშებს მხოლოდ საილუსტრაციო დანიშნულება აქვს და არც ამომწურავია და არც ნებისმიერ სიტუაციაზე ვრცელდება.

1-ლი ნიმუში: მომსახურე ორგანიზაციის მე-2 ტიპის განცხადება

მომსახურე ორგანიზაციის განცხადება

თანდართული აღწერა მომზადებულია იმ მომხმარებლებისთვის, რომლებმაც გამოიყენეს *[ტიპი ან სახელწოდება]* სისტემა და მათი აუდიტორებისთვის, რომლებსაც საკმარისი ცოდნა აქვთ იმისათვის, რომ მომხმარებელი სუბიექტების ფინანსური ანგარიშგების არსებითი უზუსტობების რისკების შეფასების დროს გაითვალისწინონ ეს აღწერა, ასევე სხვა ინფორმაცია, მათ შორის, ინფორმაცია თვითონ მომხმარებლების მიერ გამოყენებული კონტროლის საშუალებების შესახებ. *[სუბიექტის დასახელება]* ადასტურებს, რომ:

ა) *[bb–cc]* გვერდებზე მოცემული თანდართული აღწერა სამართლიანად ასახავს მომხმარებლების ოპერაციების დამუშავების *[ტიპი ან დასახელება]* სისტემას *[თარიღი]*-დან *[თარიღი]*-მდე პერიოდის განმავლობაში. ამ განცხადების მომზადებისთვის გამოყენებული კრიტერიუმები იმაში გამოიხატებოდა, რომ თანდართული აღწერა:

(i) ასახავს იმას, როგორ დამუშავდა და დაინერგა სისტემა, მათ შორის:

- გაწეული მომსახურების ტიპებს, მათ შორის, საჭიროებისდა მიხედვით, დამუშავებული ოპერაციების კატეგორიებს;
- როგორც საინფორმაციო ტექნოლოგიების, ისე მანუალურ სისტემების პროცედურებს, რომელთა მეშვეობითაც ხდებოდა ოპერაციების ინიცირება, რეგისტრაცია, დამუშავება, აუცილებლობის შემთხვევაში, შესწორება და მომხმარებლებისთვის მომზადებულ დასკვნებში გადატანა;
- შესაბამის ბუღალტრულ ჩანაწერებს, დამამტკიცებელ ინფორმაციასა და კონკრეტულ ანგარიშებს, რომლებიც გამოყენებული იყო ოპერაციების ინიცირების, რეგისტრაციის, დამუშავებისა და მათ შესახებ ანგარიშების მოსამზადებლად; მათ შორის, არასწორი ინფორმაციის შესწორებასა და როგორ მოხდა ინფორმაციის გადატანა მომხმარებლე-ბისთვის მომზადებულ დასკვნებში;
- როგორ ითვალისწინებს სისტემა, ოპერაციების გარდა, სხვა მნიშვნელოვან მოვლენებსა და პირობებს;
- მომხმარებლებისთვის დასკვნების მოსამზადებლად გამოყენებულ პროცედურებს;
- კონტროლის შესაბამის მიზნებსა და ამ მიზნების მისაღწევად განკუთვნილ კონტროლის საშუალებებს;
- სისტემის დიზაინში გათვალისწინებულ კონტროლის საშუალებებს, რომლებიც ჩვენი აზრით, დანერგილი ექნება მომხმარებელ სუბიექტებს და რომლებიც, თუ აუცილებელია თანდართულ აღწერაში ჩამოყალიბებული კონტროლის მიზნების მისაღწევად, მითი-თებულია აღწერაში კონტროლის იმ კონკრეტულ მიზნებთან ერთად, რომელთა მიღწევაც შეუძლებელია მხოლოდ ჩვენი ძალებით;
- ჩვენი კონტროლის გარემოს სხვა ასპექტებს, რისკის შეფასების პროცესს, საინფორმაციო სისტემასა (მათ შორის, შესაბამი ბიზნესპროცესებს) და საინფორმაციო ურთიერთქმედებას, მაკონტროლებელ საქმიანობასა და კონტროლის საშუალებების მონიტორინგს, რომლებიც დაკავშირებული იყო მომხმარებლების ოპერაციების დამუშავებასა და დასკვნებში მათ ასახვასთან;

(ii) მოიცავს სათანადო ინფორმაციას [*თარიღი*]-დან [*თარიღი*]-მდე პერიოდში მომსახურე ორგანიზაციის სისტემაში შეტანილი ცვლილებების შესახებ;

(iii) აღწერაში გამოტოვებული ან დამახინჯებული არ არის მომსახურე ორგანიზაციის სისტემის გამოყენების სფეროსთან დაკავშირებული ინფორმაცია, თუმცა, ამასთან აღიარებულია, რომ მომზადებული აღწერის მიზანია მომხმარებელი სუბიექტების ფართო წრისა და მათი აუდიტორების საერთო მოთხოვნილებების დაკმაყოფილება და ამიტომ შეიძლება არ მოიცავდეს მომსახურე ორგანიზაციის სისტემის ყველა ასპექტს, რომელსაც თითოეული დამოუკიდებელი მომხმარებელი სუბიექტი შეიძლება მნიშვნელოვნად მიიჩნევდეს თავის კონკრეტულ გარემოში.

ბ) თანდართულ აღწერაში ჩამოყალიბებულ კონტროლის მიზნებთან დაკავშირებული კონტროლის საშუალებები სათანადოდ იყო ორგანიზებული და ეფექტიანად ფუნქციონირებდა [*თარიღი*]-დან [*თარიღი*]-მდე პერიოდში. ამ განცხადების მოსამზადებლად გამოყენებული კრიტერიუმები იმაში მდგომარეობს, რომ:

(i) გამოვლინდა რისკები, რომლებიც საფრთხეს უქმნიდა აღწერაში ჩამოყალიბებული კონტროლის მიზნების მიღწევას;

(ii) მითითებული კონტროლის საშუალებები (აღწერის შესაბამისად მათი გამოყენების შემთხვევაში) უზრუნველყოფს დასაბუთებულ რწმუნებას იმის შესახებ, რომ ეს რისკები ხელს არ უშლის აღწერაში მითითებული კონტროლის მიზნების მიღწევას; და

(iii) კონტროლის საშუალებები [*თარიღი*]-დან [*თარიღი*]-მდე პერიოდში თანამიმდევრულად გამოიყენებოდა ისე, როგორც გათვალისწინებული იყო მათი დამუშავებისას, მათ შორის მანუალურ კონტროლის საშუალებებს იყენებდნენ სათანადო კომპეტენციისა და უფლებამოსილების მქონე პირები.

მე-2 ნიმუში: მომსახურე ორგანიზაციის 1-ლი ტიპის განცხადება

თანდართული აღწერა მომზადებულია იმ მომხმარებლებისთვის, რომლებმაც გამოიყენეს *[ტიპი ან სახელწოდება]* სისტემა და მათი აუდიტორებისთვის, რომლებსაც საკმარისი ცოდნა აქვთ იმისათვის, რომ მომხმარებლების ფინანსური ანგარიშგების არსებითი უზუსტობების რისკების შეფასების დროს გაითვალისწინონ ეს აღწერა, ასევე სხვა ინფორმაცია, მათ შორის, ინფორმაცია თვითონ მომხმარებლების მიერ გამოყენებული კონტროლის საშუალებების შესახებ. *[სუბიექტის დასახელება]* ადასტურებს, რომ:

ა) *[bb–cc]* გვერდებზე მოცემული თანდართული აღწერა სამართლიანად ასახავს მომხმარებლების ოპერაციების დამუშავების *[ტიპი ან დასახელება]* სისტემას *[თარიღი]-ისთვის*. ამ განცხადების მომზადებისთვის გამოყენებული კრიტერიუმები იმაში გამოიხატებოდა, რომ თანდართული აღწერა:

(i) ასახავს იმას, როგორ დამუშავდა და დაინერგა სისტემა, მათ შორის:

- გაწეული მომსახურების ტიპებს, მათ შორის, საჭიროებისდა მიხედვით, დამუშავებული ოპერაციების კატეგორიებს;
- როგორც საინფორმაციო ტექნოლოგიების, ისე მანუალური სისტემების პროცედურებს, რომელთა მეშვეობითაც ხდებოდა ოპერაციების ინიცირება, რეგისტრაცია, დამუშავება, აუცილებლობის შემთხვევაში, შესწორება და მომხმარებლებისთვის მომზადებულ დასკვნებში გადატანა;
- შესაბამის ბუღალტრულ ჩანაწერებს, დამამტკიცებელ ინფორმაციასა და კონკრეტულ ანგარიშებს, რომლებიც გამოყენებული იყო ოპერაციების ინიცირების, რეგისტრაციის, დამუშავებისა და მათ შესახებ ანგარიშების მოსამზადებლად; მათ შორის, არასწორი ინფორმაციის შესწორებასა და როგორ მოხდა ინფორმაციის გადატანა მომხმარებლებისთვის მომზადებულ დასკვნებში;

- როგორ ითვალისწინებს სისტემა, ოპერაციების გარდა, სხვა მნიშვნელოვან მოვლენებსა და პირობებს;
- მომხმარებლებისთვის დასკვნების მოსამზადებლად გამოყენებულ პროცედურებს;
- კონტროლის შესაბამის მიზნებსა და ამ მიზნების მისაღწევად განკუთვნილ კონტროლის საშუალებებს;
- სისტემის დიზაინში გათვალისწინებულ კონტროლის საშუალებებს, რომლებიც ჩვენი აზრით, დანერგილი ექნება მომხმარებელ სუბიექტებს და რომლებიც, თუ აუცილებელია თანდართულ აღწერაში ჩამოყალიბებული კონტროლის მიზნების მისაღწევად, მითითებულია აღწერაში კონტროლის იმ კონკრეტულ მიზნებთან ერთად, რომელთა მიღწევაც შეუძლებელია მხოლოდ ჩვენი ძალებით;
- ჩვენი კონტროლის გარემოს სხვა ასპექტებს, რისკის შეფასების პროცესს, საინფორმაციო სისტემასა (მათ შორის, შესაბამი ბიზნესპროცესებს) და საინფორმაციო ურთიერთქმედებას, მაკონტროლებელ საქმიანობასა და კონტროლის საშუალებების მონიტორინგს, რომლებიც დაკავშირებული იყო მომხმარებლების ოპერაციების დამუშავებასა და დასკვნებში მათ ასახვასთან;

(ii) აღწერაში გამოტოვებული ან დამახინჯებული არ არის მომსახურე ორგანიზაციის სისტემის გამოყენების სფეროსთან დაკავშირებული ინფორმაცია, თუმცა, ამასთან აღიარებულია, რომ მომზადებული აღწერის მიზანია მომხმარებელი სუბიექტების ფართო წრის საერთო მოთხოვნილებების დაკმაყოფილება და ამიტომ შეიძლება არ მოიცავდეს მომსახურე ორგანიზაციის სისტემის ყველა ასპექტს, რომელსაც თითოეული დამოუკიდებელი მომხმარებელი სუბიექტი შეიძლება მნიშვნელოვნად მიიჩნევდეს თავის კონკრეტულ გარემოში.

ბ) თანდართულ აღწერაში ჩამოყალიბებულ კონტროლის მიზნებთან დაკავშირებული კონტროლის საშუალებები სათანადოდ იყო ორგანიზებული და ეფექტიანად ფუნქციონირებდა [*თარიღი*]-ისთვის. ამ განცხადების მოსამზადებლად გამოყენებული კრიტერიუმები იმაში მდგომარეობს, რომ:

(i) გამოვლინდა რისკები, რომლებიც საფრთხეს უქმნიდა აღწერაში ჩამოყალიბებული კონტროლის მიზნების მიღწევას; და

(ii) მითითებული კონტროლის საშუალებები (აღწერის შესაბამისად მათი გამოყენების შემთხვევაში) უზრუნველყოფს დასაბუთებულ რწმუნებას იმის შესახებ, რომ ეს რისკები ხელს არ უშლის აღწერაში მითითებული კონტროლის მიზნების მიღწევას.

მე-2 დანართი

(იხ: პუნქტი გ47)

მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორის მარწმუნებელი დასკვნების ნიმუშები

ქვემოთ განხილულ დასკვნების ნიმუშებს მხოლოდ საილუსტრაციო დანიშნულება აქვს და არც ამომწურავია და არც ნებისმიერ სიტუაციაზე ვრცელდება.

1-ლი ნიმუში: მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორის მე-2 ტიპის მარწმუნებელი დასკვნა

მომსახურე ორგანიზაციის დამოუკიდებელი აუდიტორის მარწმუნებელი დასკვნა კონტროლის საშუალებების აღწერის, მათი დიზაინისა და ფუნქციონირების ეფექტიანობის შესახებ

ვის: XYZ მომსახურე ორგანიზაციას

სამუშაოს მასშტაბი

ჩვენ დაგვიქირავეს იმ მიზნით, რომ გავცეთ დასკვნა XYZ მომსახურე ორგანიზაციის მიერ მომზადებული საკუთარი [*ტიპი ან დასახელება*] სისტემის აღწერის შესახებ, რომელიც განკუთვნილი იყო თავისი მომხმარებლების ოპერაციების დასამუშავებლად [*თარიღი*]–დან [*თარიღი*]–მდე პერიოდის განმავლობაში და წარმოდგენილია *[bb–cc]* გვერდებზე (შემდგომში აღწერა), ასევე აღწერაში ჩამოყალიბებულ კონტროლის მიზნებთან დაკავშირებული კონტროლის საშუალებების დიზაინისა და მათი ფუნქციონირების შესახებ[18].

XYZ მომსახურე ორგანიზაციის პასუხისმგებლობა

XYZ მომსახურე ორგანიზაცია პასუხისმგებელია: ზემოაღნიშნული აღწერისა და თანდართული განცხადების მომზადებაზე, რაც წარმოდგენილია [aa] გვერდზე, მათ შორის, ამ აღწერისა და განცხადების სისრულეზე, სისწორესა და წარდგენის მეთოდზე; აღწერაში მითითებული მომსახურებების გაწევაზე; კონტროლის მიზნების განსაზღვრასა და დასახული კონტროლის მიზნების მისაღწევად აუცილებელი კონტროლის საშუალებების შემუშავებაზე, დანერგვასა და ეფექტიანად ფუნქციონირებაზე.

ჩვენი დამოუკიდებლობა და ხარისხის კონტროლი

ჩვენ დავიცავით ბუღალტერთა ეთიკის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს *პროფესიონალი ბუღალტრების ეთიკის საერთაშორისო კოდექსით (მათ შორის დამოუკიდებლობის საერთაშორისო სტანდარტები)* (ბესსს-ის კოდექსი) განსაზღვრული, დამოუკიდებლობასთან დაკავშირებული და სხვა ეთიკური მოთხოვნები, რომლებიც დაფუძნებულია პატიოსნების, ობიექტურობის, პროფესიული კომპეტენციისა და სათანადო გულისხმიერების, კონფიდენციალურობისა და პროფესიული ქცევის ძირითად პრინციპებზე.

ფირმა იყენებს ხარისხის კონტროლის საერთაშორისო სტანდარტს 1-ს[19] და, შესაბამისად, გააჩნია ხარისხის კონტროლის კომპლექსური სისტემა, მათ შორის, დოკუმენტირებული პოლიტიკა და პროცედურები, რომლებიც ეხება ეთიკური მოთხოვნების, პროფესიული სტანდარტებისა და შესაბამისი საკანონმდებლო და მარეგულირებელი მოთხოვნების დცვას.

---

18. თუ გარიგების მასშტაბი არ მოიცავს აღწერაში მოცემულ რომელიმე ელემენტს, ეს ნათლად უნდა იყოს მითითებული მარწმუნებელ დასკვნაში.

19. ხკსს 1 - *„ხარისხის კონტროლი ფირმებისთვის, რომლებიც ასრულებენ ფინანსური ანგარიშგებების აუდიტსა და მიმოხილვას და სხვა მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების გარიგებებს“.*

მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორის პასუხისმგებლობა

ჩვენი პასუხისმგებლობა იმაში მდგომარეობს, რომ ჩვენ მიერ ჩატარებული პროცედურების საფუძველზე გამოვთქვათ მოსაზრება, XYZ მომსახურე ორგანიზაციის მიერ მომზადებული აღწერისა და ამ აღწერაში ჩამოყალიბებულ კონტროლის მიზნებთან დაკავშირებული კონტროლის საშუალებების დიზაინისა და ფუნქციონირების შესახებ. გარიგება შევასრულეთ აუდიტისა და მარწმუნებელი მომსახურების საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს მიერ გამოცემული მარწმუნებელი გარიგებების საერთაშორისო სტანდარტ 3402-ის - *„მარწმუნებელი დასკვნები მომსახურე ორგანიზაციის კონტროლის საშუალებების შესახებ“* - შესაბამისად. ეს სტანდარტი მოითხოვს, იმგვარად დავგეგმოთ და ჩავატაროთ ჩვენი პროცედურები, რომ მივიღოთ დასაბუთებული რწმუნება იმის შესახებ, ზემოაღნიშნული აღწერა, ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით, სამართლიანად არის თუ არა წარდგენილი, სათანადოდ არის თუ არა ორგანიზებული კონტროლის საშუალებები და ეფექტიანად ფუნქციონირებს თუ არა.

მარწმუნებელი გარიგება, რომლის მიზანია დასკვნის მომზადება მომსახურე ორგანიზაციის კონტროლის საშუალებების აღწერის, მათი დიზაინისა და ფუნქციონირების ეფექტიანობის შესახებ, მოიცავს პროცედურების ჩატარებას მტკიცებულებების მოსაპოვებლად მომსახურე ორგანიზაციის მიერ მომზადებულ საკუთარი სისტემის აღწერაში წარმოდგენილი ინფორმაციის, მომსახურე ორგანიზაციის კონტროლის საშუალებების დიზაინისა და მათი ფუნქციონირების ეფექტიანობაზე. პროცედურების შერჩევა დამოკიდებულია მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორის განსჯაზე, მათ შორის, იმის რისკების შეფასებაზე, რომ აღწერა სამართლიანად არ არის წარდგენილი და კონტროლის საშუალებების დიზაინი სათანადოდ არ არის ორგანიზებული, ან ეფექტიანად არ ფუნქციონირებს. ჩვენ მიერ ჩატარებული პროცედურები მოიცავდა კონტროლის იმ საშუალებების ფაქტობრივი ეფექტიანობის ტესტირებას, რომლებიც აუცილებლად მივიჩნიეთ დასაბუთებული რწმუნების მოსაპოვებლად იმის თაობაზე, რომ აღწერაში ჩამოყალიბებული კონტროლის მიზნები მიღწეულია. ამ ტიპის მარწმუნებელი გარიგება ასევე მოიცავს ზემოაღნიშნული აღწერის საერთო წარდგენის, მასში ჩამოყალიბებული მიზნების ადეკვატურობისა და მომსახურე ორგანიზაციის მიერ განსაზღვრული კრიტერიუმების მიზანშეწონილობის შეფასებას, რომლებიც წარმოდგენილია [aa] გვერდზე.

გვჯერა, ჩვენ მიერ მოპოვებული მტკიცებულებები საკმარისი და შესაფერისია ჩვენი მოსაზრების გამოსათქმელად აუცილებელი საფუძვლის შესაქმნელად.

მომსახურე ორგანიზაციის კონტროლის საშუალებების შეზღუდვები

XYZ მომსახურე ორგანიზაციის მიერ მომზადებული აღწერა განკუთვნილია თავისი მომხმარებლების ფართო წრისა და მათი აუდიტორების საერთო მოთხოვნილებების დასაკმაყოფილებლად და ამიტომ შეიძლება არ მოიცავდეს მომსახურე ორგანიზაციის სისტემის ყველა ასპექტს, რომელსაც თითოეული დამოუკიდებელი მომხმარებელი შეიძლება მნიშვნელოვნად მიიჩნევდეს თავის კონკრეტულ გარემოში. გარდა ამისა, მომსახურე ორგანიზაციის კონტროლის საშუალებებმა, დამახასიათებელი სპეციფიკის გამო, ოპერაციების დამუშავების ან მათ შესახებ ანგარიშების მომზადების დროს შეიძლება თავიდან ვერ აიცილოს, ან ვერ გამოავლინოს ყველა შეცდომა ან გამოტოვებული ინფორმაცია. ამასთან, ამ კონტროლის საშუალებების ეფექტიანობის შეფასების გავრცელება მომავალ პერიოდებზე ექვემდებარება იმის რისკს, რომ მომავალ პერიოდებში მომსახურე ორგანიზაციის კონტროლის საშუალებები შეიძლება აღარ იყოს ადეკვატური ან ეფექტიანად აღარ ფუნქციონირებდეს.

მოსაზრება

ჩვენი მოსაზრება ჩამოყალიბებულია წინამდებარე დასკვნაში განხილული საკითხების საფუძველზე. მოსაზრების ჩამოყალიბების დროს გამოვიყენეთ *[aa]* გვერდზე აღწერილი კრიტერიუმები. ჩვენი აზრით, ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით:

ა) ზემოაღნიშნული აღწერა სამართლიანად ასახავს [*ტიპი ან დასახელება*] სისტემას ისე, როგორც შემუშავებული და დანერგილი იყო [*თარიღი*]-დან [*თარიღი*]-მდე პერიოდში;

ბ) აღწერაში ჩამოყალიბებულ კონტროლის მიზნებთან დაკავშირებული კონტროლის საშუალებების დიზაინი სათანადოდ იყო ორგანიზებული [*თარიღი*]-დან [*თარიღი*]-მდე პერიოდში; და

გ) ჩვენ მიერ ტესტირებული კონტროლის საშუალებები, რომლებიც აუცილებელი იყო დასაბუთებული რწმუნების მოსაპოვებლად იმის შესახებ, რომ აღწერაში ჩამოყალიბებული კონტროლის მიზნები მიღწეული იყო, ეფექტიანად მუშაობდა [*თარიღი*]-დან [*თარიღი*]-მდე პერიოდის განმავლობაში.

კონტროლის ტესტების აღწერა

ტესტირებული კონტროლის საშუალებები, ასევე ამ ტესტების ხასიათი, ჩატარების ვადები და შედეგები ჩამოთვლილია [*yy–zz*] გვერდებზე.

გამიზნული მომხმარებლები და მიზანი

წინამდებარე დასკვნა და კონტროლის ტესტების აღწერა, რომელიც წარმოდგენილია *[yy–zz]* გვერდებზე, განკუთვნილია მხოლოდ იმ მომხმარებლებისთვის, რომლებმაც გამოიყენეს *[ტიპი ან სახელწოდება]* სისტემა და მათი აუდიტორებისთვის, რომლებსაც საკმარისი ცოდნა აქვთ იმისათვის, რომ მომხმარებლების ფინანსური ანგარიშგების არსებითი უზუსტობების რისკების შეფასების დროს გაითვალისწინონ ეს აღწერა, ასევე სხვა ინფორმაცია, მათ შორის, ინფორმაცია თვითონ მომხმარებლების მიერ გამოყენებული კონტროლის საშუალებების შესახებ.

[*მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორის ხელმოწერა*]

[*მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორის მარწმუნებელი დასკვნის თარიღი*]

[*მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორის მისამართი*]

მე-2 ნიმუში: მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორის 1-ლი ტიპის მარწმუნებელი დასკვნა

მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორის მარწმუნებელი დასკვნა კონტროლის საშუალებების აღწერისა და მათი დიზაინის შესახებ

ვის: XYZ მომსახურე ორგანიზაციას

სამუშაოს მასშტაბი

ჩვენ დაგვიქირავეს იმ მიზნით, რომ გავცეთ დასკვნა XYZ მომსახურე ორგანიზაციის მიერ მომზადებული საკუთარი [*ტიპი ან დასახელება*] სისტემის აღწერის შესახებ, რომელიც განკუთვნილი იყო თავისი მომხმარებლების ოპერაციების დასამუშავებლად [*თარიღი*]-ისთვის და წარმოდგენილია *[bb–cc]* გვერდებზე (შემდგომში აღწერა), ასევე აღწერაში ჩამოყალიბებულ კონტროლის მიზნებთან დაკავშირებული კონტროლის საშუალებების დიზაინის შესახებ.[20]

ჩვენ არანაირი პროცედურა არ ჩაგვიტარებია აღწერაში გათვალისწინებული კონტროლის საშუალებების ფაქტობრივ ეფექტიანობასთან მიმართებით და, შესაბამისად, ამასთან დაკავშირებით არ გამოვთქვამთ მოსაზრებას.

XYZ მომსახურე ორგანიზაციის პასუხისმგებლობა

XYZ მომსახურე ორგანიზაცია პასუხისმგებელია: ზემოაღნიშნული აღწერისა და თანდართული განცხადების მომზადებაზე, რაც წარმოდგენილია [aa] გვერდზე, მათ შორის, ამ აღწერისა და განცხადების სისრულეზე, სისწორესა და წარდგენის მეთოდზე; აღწერაში მითითებული მომსახურებების გაწევაზე; კონტროლის მიზნების განსაზღვრასა და დასახული კონტროლის მიზნების მისაღწევად აუცილებელი კონტროლის საშუალებების შემუშავებაზე, დანერგვასა და ეფექტიანად ფუნქციონირებაზე.

ჩვენი დამოუკიდებლობა და ხარისხის კონტროლი

ჩვენ დავიცავით ბუღალტერთა ეთიკის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს (ბესსს) მიერ გამოცემული *პროფესიონალი ბუღალტრების ეთიკის კოდექსით* განსაზღვრული, დამოუკიდებლობასთან დაკავშირებული და სხვა ეთიკური მოთხოვნები, რომლებიც დაფუძნებულია პატიოსნების, ობიექტურობის, პროფესიული კომპეტენციისა და სათანადო გულისხმიერების, კონფიდენციალურობისა და პროფესიული ქცევის ძირითად პრინციპებზე.

ფირმა იყენებს ხარისხის კონტროლის საერთაშორისო სტანდარტს 1-ს[21] და, შესაბამისად, გააჩნია ხარისხის კონტროლის კომპლექსური სისტემა, მათ შორის, დოკუმენტირებული პოლიტიკა და პროცედურები, რომლებიც ეხება ეთიკური მოთხოვნების, პროფესიული სტანდარტებისა და შესაბამისი საკანონმდებლო და მარეგულირებელი მოთხოვნების დაცვას.

მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორის პასუხისმგებლობა

ჩვენი პასუხისმგებლობა იმაში მდგომარეობს, რომ ჩვენ მიერ ჩატარებული პროცედურების საფუძველზე გამოვთქვათ მოსაზრება XYZ მომსახურე ორგანიზაციის მიერ მომზადებული აღწერისა და ამ აღწერაში ჩამოყალიბებულ კონტროლის მიზნებთან დაკავშირებული კონტროლის საშუალებების დიზაინთან დაკავშირებით. გარიგება შევასრულეთ აუდიტისა და მარწმუნებელი მომსახურების საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს მიერ გამოცემული მარწმუნებელი გარიგებების საერთაშორისო სტანდარტ 3402-ის - *„მარწმუნებელი დასკვნები მომსახურე ორგანიზაციის კონტროლის საშუალებების შესახებ“* - შესაბამისად. ეს სტანდარტი მოითხოვს, იმგვარად დავგეგმოთ და ჩავატაროთ ჩვენი

20. თუ გარიგების მასშტაბი არ მოიცავს აღწერაში მოცემულ რომელიმე ელემენტს, ეს ნათლად უნდა იყოს მითითებული მარწმუნებელ დასკვნაში

21. ხკსს 1 - *„ხარისხის კონტროლი ფირმებისთვის, რომლებიც ასრულებენ ფინანსური ანგარიშგებების აუდიტსა და მიმოხილვას და სხვა მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების გარიგებებს“.*

პროცედურები, რომ მივიღოთ დასაბუთებული რწმუნება იმის შესახებ, ზემოაღნიშნული აღწერა, ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით, სამართლიანად არის თუ არა წარდგენილი და სათანადოდ არის თუ არა ორგანიზებული კონტროლის საშუალებები.

მარწმუნებელი გარიგება, რომლის მიზანია დასკვნის მომზადება მომსახურე ორგანიზაციის კონტროლის საშუალებების აღწერისა და მათი დიზაინის შესახებ, მოიცავს პროცედურების ჩატარებას მტკიცებულებების მოსაპოვებლად მომსახურე ორგანიზაციის მიერ მომზადებულ საკუთარი სისტემის აღწერაში წარმოდგენილი ინფორმაციისა და მომსახურე ორგანიზაციის კონტროლის საშუალებების დიზაინის შესახებ. პროცედურების შერჩევა დამოკიდებულია მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორის განსჯაზე, მათ შორის, იმის რისკების შეფასებაზე, რომ აღწერა სამართლიანად არ არის წარდგენილი და კონტროლის საშუალებების დიზაინი სათანადოდ არ არის ორგანიზებული. ამ ტიპის მარწმუნებელი გარიგება ასევე მოიცავს ზემოაღნიშნული აღწერის საერთო წარდგენის, მასში ჩამოყალიბებული მიზნების ადეკვატურობისა და მომსახურე ორგანიზაციის მიერ განსაზღვრული კრიტერიუმების მიზანშეწონილობის შეფასებას, რომლებიც წარმოდგენილია [aa] გვერდზე.

როგორც უკვე აღვნიშნეთ, არანაირი პროცედურა არ ჩაგვიტარებია აღწერაში გათვალისწინებული კონტროლის საშუალებების ფაქტობრივ ეფექტიანობასთან მიმართებით და, შესაბამისად, ამასთან დაკავშირებით, მოსაზრებას არ გამოვთქვამთ.

გვჯერა, ჩვენ მიერ მოპოვებული მტკიცებულებები საკმარისი და შესაფერისია ჩვენი მოსაზრების გამოსათქმელად აუცილებელი საფუძვლის შესაქმნელად.

მომსახურე ორგანიზაციის კონტროლის საშუალებების შეზღუდვები

XYZ მომსახურე ორგანიზაციის მიერ მომზადებული აღწერა განკუთვნილია თავისი მომხმარებლების ფართო წრისა და მათი აუდიტორების საერთო მოთხოვნილებების დასაკმაყოფილებლად და ამიტომ შეიძლება არ მოიცავდეს მომსახურე ორგანიზაციის სისტემის ყველა ასპექტს, რომელსაც თითოეული დამოუკიდებელი მომხმარებელი შეიძლება მნიშვნელოვნად მიიჩნევდეს თავის კონკრეტულ გარემოში. გარდა ამისა, მომსახურე ორგანიზაციის კონტროლის საშუალებებმა, დამახასიათებელი სპეციფიკის გამო, ოპერაციების დამუშავების ან მათ შესახებ ანგარიშების მომზადების დროს შეიძლება თავიდან ვერ აიცილოს, ან ვერ გამოავლინოს ყველა შეცდომა ან გამოტოვებული ინფორმაცია.

მოსაზრება

ჩვენი მოსაზრება ჩამოყალიბებულია წინამდებარე დასკვნაში განხილული საკითხების საფუძველზე. მოსაზრების ჩამოყალიბების დროს გამოვიყენეთ *[aa]* გვერდზე აღწერილი კრიტერიუმებია. ჩვენი აზრით, ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით:

ა) ზემოაღნიშნული აღწერა სამართლიანად ასახავს [*ტიპი ან დასახელება*] სისტემას ისე, როგორც შემუშავებული და დანერგილი იყო [*თარიღი*]-ის მდგომარეობით; და

ბ) აღწერაში ჩამოყალიბებულ კონტროლის მიზნებთან დაკავშირებული კონტროლის საშუალებების დიზაინი სათანადოდ იყო ორგანიზებული [*თარიღი*]-ის მდგომარეობით.

გამიზნული მომხმარებლები და მიზანი

წინამდებარე დასკვნა განკუთვნილია მხოლოდ იმ მომხმარებლებისთვის, რომლებმაც გამოიყენეს *[ტიპი ან სახელწოდება]* სისტემა და მათი აუდიტორებისთვის, რომლებსაც საკმარისი ცოდნა აქვთ იმისათვის, რომ მომხმარებლების ფინანსური ანგარიშგების არსებითი უზუსტობების რისკების შეფასების დროს გაითვალისწინონ ეს აღწერა, ასევე სხვა ინფორმაცია, მათ შორის, ინფორმაცია თვითონ მომხმარებლების მიერ გამოყენებული კონტროლის საშუალებების შესახებ.

[*მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორის ხელმოწერა*]

[*მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორის მარწმუნებელი დასკვნის თარიღი*]

[*მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორის მისამართი*]

მე-3 დანართი

(იხ: პუნქტი გ50)

მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორის მოდიფიცირებული მარწმუნებელი დასკვნების ნიმუშები

ქვემოთ განხილულ მოდიფიცირებული დასკვნების ნიმუშებს მხოლოდ სარეკომენდაციო დანიშნულება აქვს და არც ამომწურავია და არც ნებისმიერ სიტუაციაზე არ ვრცელდება. ისინი შედგენილია მე-2 დანართში განხილული დასკვნების ნიმუშების საფუძველზე.

1-ლი ნიმუში: პირობითი მოსაზრება – მომსახურე ორგანიზაციის მიერ მომზადებული სისტემის აღწერა სამართლიანად არ არის წარდგენილი ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით

...

მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორის პასუხისმგებლობა

...

გვჯერა, ჩვენ მიერ მოპოვებული მტკიცებულებები საკმარისი და შესაფერისია ჩვენი პირობითი მოსაზრების გამოთქმისთვის აუცილებელი საფუძვლის შესაქმნელად.

პირობითი მოსაზრების საფუძველი

თანდართულ აღწერაში, რომელიც წარმოდგენილია *[mn]* გვერდზე, მითითებულია, რომ XYZ მომსახურე ორგანიზაცია ოპერატორების საიდენტიფიკაციო ნომრებსა და პაროლებს იყენებს სისტემის უნებართვო წვდომის თავიდან ასაცილებლად. ჩვენ მიერ ჩატარებული პროცედურების საფუძველზე, რომლებიც მოიცავდა თანამშრომლების გამოკითხვასა და მათ საქმიანობაზე დაკვირვებას, დავადგინეთ, რომ ოპერატორების საიდენტიფიკაციო ნომრები და პაროლები გამოიყენება A და B პროგრამებში, მაგრამ არ გამოიყენება C და D პროგრამებში.

პირობითი მოსაზრება

ჩვენი მოსაზრება ჩამოყალიბებულია წინამდებარე დასკვნაში განხილული საკითხების საფუძველზე. მოსაზრების ჩამოყალიბების დროს გამოვიყენეთ XYZ მომსახურე ორგანიზაციის განცხადებაში აღწერილი კრიტერიუმები, რომლებიც წარმოდგენილია *[aa]* გვერდზე. ჩვენი აზრით, პირობითი მოსაზრების საფუძვლის აბზაცში აღწერილი საკითხის გარდა:

ა) ...

მე-2 ნიმუში: პირობითი მოსაზრება – კონტროლის საშუალებების დიზაინი არ არის სათანადოდ ორგანიზებული დასაბუთებული რწმუნების უზრუნველსაყოფად იმის თაობაზე, რომ მომსახურე ორგანიზაციის მიერ მომზადებულ საკუთარი სისტემის აღწერაში ჩამოყალიბებული კონტროლის მიზნები მიღწეული იქნება, თუ კონტროლის საშუალებები ეფექტიანად იმუშავებს

...

მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორის პასუხისმგებლობა

...

გვჯერა, ჩვენ მიერ მოპოვებული მტკიცებულებები საკმარისი და შესაფერისია ჩვენი პირობითი მოსაზრების გამოთქმისთვის აუცილებელი საფუძვლის შესაქმნელად.

პირობითი მოსაზრების საფუძველი

როგორც განხილულია თანდართული აღწერის [*mn*] გვერდზე, XYZ მომსახურე ორგანიზაციას პერიოდულად ცვლილებები შეაქვს გამოყენებით პროგრამებში, ნაკლოვანებების გამოსწორების ან ტექნიკური შესაძლებლობების გაფართოების მიზნით. პროცედურები, რომლებიც ტარდება ცვლილებების აუცილებლობის დასადგენად, ამ ცვლილებების პროექტის დასამუშავებლად და დასანერგად, არ მოიცავს იმ უფლებამოსილი პირების მიერ შემოწმების ჩატარებასა და დამტკიცებას, რომლებიც დამოუკიდებლები არიან იმ პირებისგან, რომლებსაც პროგრამაში შეაქვთ ცვლილებები. გარდა ამისა, არ არსებობს რაიმე დადგენილი მოთხოვნები ასეთი ცვლილებების ტესტირების ჩასატარებლად, ან ცვლილების შეტანამდე ტესტირების შედეგების ინფორმირებისთვის უფლებამოსილი პირისთვის, რომელიც პასუხისმგებელია შესატანი ცვლილებების შემოწმებაზე.

პირობითი მოსაზრება

ჩვენი მოსაზრება ჩამოყალიბებულია წინამდებარე დასკვნაში განხილული საკითხების საფუძველზე. მოსაზრების ჩამოყალიბების დროს გამოვიყენეთ XYZ მომსახურე ორგანიზაციის განცხადებაში აღწერილი კრიტერიუმები, რომლებიც წარმოდგენილია *[aa]* გვერდზე. ჩვენი აზრით, პირობითი მოსაზრების საფუძვლის აბზაცში აღწერილი საკითხის გარდა:

ა) …

მე-3 ნიმუში: პირობითი მოსაზრება – კონტროლის საშუალებები ეფექტიანად არ ფუნქციონირებდა მითითებული პერიოდის განმავლობაში (მხოლოდ მე-2 ტიპის დასკვნისათვის)

…

მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორის პასუხისმგებლობა

…

გვჯერა, ჩვენ მიერ მოპოვებული მტკიცებულებები საკმარისი და შესაფერისია ჩვენი პირობითი მოსაზრების გამოთქმისთვის აუცილებელი საფუძვლის შესაქმნელად.

პირობითი მოსაზრების საფუძველი

XYZ მომსახურე ორგანიზაცია საკუთარი სისტემის აღწერაში აცხადებს, რომ მას გააჩნია კონტროლის ავტომატიზებული საშუალებები სასესხო ვალდებულებების დასაფარად შემოსული თანხების საბოლოო მონაცემებთან შესაჯერებლად. თუმცა, როგორც მითითებულია აღწერის [*mn*] გვერდზე, კონტროლის ზემოაღნიშნული საშუალება, პროგრამული შეცდომის გამო, ეფექტიანად არ ფუნქციონირებდა დღე/თვე/წელი-დან დღე/თვე/წელი-მდე პერიოდის განმავლობაში. ამის შედეგად, დღე/თვე/წელი-დან დღე/თვე/წელი-მდე პერიოდში არ შესრულდა კონტროლის მიზანი - „კონტროლის საშუალებები უზრუნველყოფს დასაბუთებულ რწმუნებას იმის შესახებ, რომ სასესხო ვალდებულებების დასაფარად შემოსული თანხები სათანადოდ აისახება ბუღალტრულად“. XYZ ორგანიზაციამ ცვლილება შეიტანა გამომთვლელ პროგრამაში [თარიღის]-ის მდგომარეობით და ჩვენ მიერ ჩატარებული ტესტები გვიჩვენებს, რომ ეს პროგრამა ეფექტიანად ფუნქციონირებდა დღე/თვე/წელი-დან დღე/თვე/წელი-მდე პერიოდის განმავლობაში.

პირობითი მოსაზრება

ჩვენი მოსაზრება ჩამოყალიბებულია წინამდებარე დასკვნაში განხილული საკითხების საფუძველზე. მოსაზრების ჩამოყალიბების დროს გამოვიყენეთ XYZ მომსახურე ორგანიზაციის განცხადებაში აღწერილი კრიტერიუმები, რომლებიც წარმოდგენილია *[aa]* გვერდზე. ჩვენი აზრით, პირობითი მოსაზრების საფუძვლის აბზაცში აღწერილი საკითხის გარდა:

…

მე-4 ნიმუში: პირობითი მოსაზრება – მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორს არ შეუძლია საკმარისი და შესაფერისი მტკიცებულებების მოპოვება

…

მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორის პასუხისმგებლობა

…

გვჯერა, ჩვენ მიერ მოპოვებული მტკიცებულებები საკმარისი და შესაფერისია ჩვენი პირობითი მოსაზრების გამოთქმისთვის აუცილებელი საფუძვლის შესაქმნელად.

პირობითი მოსაზრების საფუძველი

XYZ მომსახურე ორგანიზაცია საკუთარი სისტემის აღწერაში აცხადებს, რომ მას გააჩნია კონტროლის ავტომატიზებული საშუალებები სასესხო ვალდებულებების დასაფარად შემოსული თანხების საბოლოო მონაცემებთან შესაჯერებლად. თუმცა, ამ შედარების შედეგების ელექტრონული ჩანაწერები, რომლებიც ეხებოდა დღე/თვე/წელი-დან დღე/თვე/წელი-მდე პერიოდს, წაიშალა კომპიუტერული დამუშავების ხარვეზის გამო და, ცხადია, ვერ შევძელით კონტროლის ამ საშუალების მუშაობის ტესტირება ამ პერიოდში. ამგვარად, ვერ შევძელით იმის დადგენა, კონტროლის მიზანი - „კონტროლის საშუალებები უზრუნველყოფს დასაბუთებულ რწმუნებას იმის შესახებ, რომ სასესხო ვალდებულებების დასაფარად შემოსული თანხები სათანადოდ აისახება ბუღალტრულად“ - მიღწეული იყო თუ არა დღე/თვე/წელი-დან დღე/თვე/წელი-მდე პერიოდში.

პირობითი მოსაზრება

ჩვენი მოსაზრება ჩამოყალიბებულია წინამდებარე დასკვნაში განხილული საკითხების საფუძველზე. მოსაზრების ჩამოყალიბების დროს გამოვიყენეთ XYZ მომსახურე ორგანიზაციის განცხადებაში აღწერილი კრიტერიუმები, რომლებიც წარმოდგენილია *[aa]* გვერდზე. ჩვენი აზრით, პირობითი მოსაზრების საფუძვლის აბზაცში აღწერილი საკითხის გარდა:

ა) …

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

ISBN: 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

InternationalAuditingandAssuranceStandardsBoard®

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™