

აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტი 530

აუდიტორული შერჩევა

(ძალაში შედის 2009 წლის 15 დეკემბერს ან ამ თარიღის შემდეგ დაწყებული პერიოდების ფინანსური ანგარიშგების აუდიტისათვის)

შინაარსი

	პუნქტები
შესავალი	
ასს 530-ის მოქმედების სფერო	1-2
ძალაში შესვლის თარიღი	3
მიზნები	4
განმარტებები	5
მოთხოვნები	
შერჩევითი ერთობლიობის ფორმირება, მოცულობა და ტესტირებისათვის მუხლების შერჩევა	6-8
აუდიტის პროცედურების ჩატარება	9-11
გადახრებისა და უზუსტობების ხასიათი და გამომწვევი მიზეზები	12-13
უზუსტობების პროგნოზირება	14
შერჩევითი ერთობლიობის შედეგების შეფასება	15
გამოყენება და სხვა ახსნა-განმარტებითი მასალა	
განმარტებები	გ1-გ3
შერჩევითი ერთობლიობის ფორმირება, მოცულობა და ტესტირებისათვის მუხლების შერჩევა	გ4-გ13
აუდიტის პროცედურების ჩატარება	გ14-გ16
გადახრებისა და უზუსტობების ხასიათი და გამომწვევი მიზეზები	გ17
უზუსტობების პროგნოზირება	გ18-გ20
შერჩევითი ერთობლიობის შედეგების შეფასება	გ21-გ23

- 1-ლი დანართი: შეწონილი ღირებულების შერჩევითი ერთობლიობის სტრატეგიკაცია
- მე-2 დანართი: შერჩევითი ერთობლიობის მოცულობაზე მოქმედი ფაქტორების მაგალითები კონტროლის ტესტებისთვის
- მე-3 დანართი: შერჩევითი ერთობლიობის მოცულობაზე მოქმედი ფაქტორების მაგალითები ელემენტების ტესტებში
- მე-4 დანართი: შერჩევითი ერთობლიობის შერჩევის მეთოდები

აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტი (ასს) 530 - „აუდიტორული შერჩევა“ - უნდა განიხილებოდეს ასს 200-თან - „დამოუკიდებელი აუდიტორის საერთო მიზნები და აუდიტის ჩატარება აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად“ - ერთად.

შესავალი

ასს-530-ის მოქმედების სფერო

1. წინამდებარე აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტი (ასს) გამოიყენება, როდესაც აუდიტორი გადაწყვეტს აუდიტის პროცედურების ჩატარებისას აუდიტორული შერჩევის გამოყენებას. იგი ეხება აუდიტორის მიერ სტატისტიკური და არასტატისტიკური შერჩევის გამოყენებას, აუდიტის შერჩევითი ერთობლიობის ფორმირებისა და შერჩევითი ერთობლიობის შერჩევისას, კონტროლის ტესტებისა და ელემენტების ტესტების ჩატარებისას და შერჩევითი ერთობლიობის შედეგების შეფასებისას.
2. წინამდებარე ასს ავსებს ასს 500-ს¹, რომელიც ეხება საკმარისი და შესაფერისი აუდიტის მტკიცებულებების მოსაპოვებლად აუცილებელი აუდიტის პროცედურების განსაზღვრასა და ჩატარებაზე აუდიტორის პასუხისმგებლობას, რათა მან შეძლოს დასაბუთებული დასკვნების ჩამოყალიბება, რომლებსაც დაეყრდნობა აუდიტორის მოსაზრება. ასს 500 მოიცავს მითითებებს აუდიტორის მიერ ტესტებისათვის შერჩევითი ერთობლიობის მუხლების შერჩევის განხორციელებისათვის ხელმისაწვდომი საშუალებების შესახებ, ხოლო აუდიტორული შერჩევა ერთ-ერთი ასეთი საშუალებაა.

ძალაში შესვლის თარიღი

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

მიზანი

4. აუდიტორული შერჩევის გამოყენებისას აუდიტორის მიზანია იმ გენერალურ ერთობლიობაზე გონივრული დასკვნების ჩამოყალიბების დასაბუთებული ბაზის შექმნა, საიდანაც არის აღებული მოცემული შერჩევითი ერთობლიობა.

განმარტებები

5. ასს-ების მიზნებისთვის, ქვემოთ ჩამოთვლილ ტერმინებს მინიჭებული აქვს შემდეგი მნიშვნელობები:
 - ა) აუდიტორული შერჩევა (შერჩევა) - აუდიტის პროცედურების გამოყენება მოცემულ გენერალურ ერთობლიობაში შემავალი მუხლების 100%-ზე ნაკლები მუხლების მიმართ, ისე რომ ყველა შესარჩევ მუხლს ჰქონდეს ერთნაირი შერჩევის შანსი, რათა აუ-

1. ასს 500 - „აუდიტის მტკიცებულება“.

დიტორმა მიიღოს დასაბუთებული საფუძველი იმისათვის, რომ ჩამოაყალიბოს დასკვნა იმ გენერალური ერთობლიობისთვის, საიდანაც შეარჩია შერჩევითი ერთობლიობა;

- ბ) გენერალური ერთობლიობა - მონაცემთა სრული სიმრავლე, საიდანაც ხდება შერჩევითი ერთობლიობის შედგენა და რომლის შესახებაც აუდიტორს სურს დასკვნების გამოტანა.
- გ) შერჩევის რისკი – რისკი იმისა, რომ აუდიტორის დასკვნა, რომელიც ეყრდნობა შერჩევით ერთობლიობას, შესაძლოა განსხვავდებოდეს იმ დასკვნისგან, რომელსაც აუდიტორი გამოიტანდა, თუ იმავე პროცედურებს გენერალურ ერთობლიობაზე ჩაატარებდა. შერჩევის რისკმა შეიძლება გამოიწვიოს ორი ტიპის არასწორი დასკვნის გაკეთება:
 - (i) აუდიტორი კონტროლის ტესტის დროს დაასკვნის, რომ კონტროლი იმაზე უფრო ეფექტურია, ვიდრე ეს სინამდვილეშია; ან, ელემენტების ტესტების შემთხვევაში დაასკვნის, რომ არსებითი უზუსტობა არ არსებობს მაშინ, როდესაც სინამდვილეში არსებობს. აუდიტორს უფრო მეტად აწუხებს მსგავსი არასწორი დასკვნა, რადგან ეს მოქმედებს აუდიტის ეფექტიანობაზე და უფრო სავარაუდოა, რომ აუდიტორი არასწორ აუდიტორულ მოსაზრებას ჩამოაყალიბებს;
 - (ii) აუდიტორი კონტროლის ტესტის დროს დაასკვნის, რომ კონტროლი უფრო ნაკლებად ეფექტურია, ვიდრე ეს სინამდვილეშია, ან ელემენტების ტესტების შემთხვევაში დაასკვნის, რომ არსებითი უზუსტობა არსებობს, მაშინ, როდესაც სინამდვილეში არ არსებობს. ასეთი ტიპის არასწორი დასკვნა მოქმედებს აუდიტის მწარმოებლურობაზე, რადგან, ჩვეულებრივ, მოითხოვს დამატებითი სამუშაოების ჩატარებას იმის დასადგენად, რომ თავდაპირველი დასკვნები არასწორი იყო.
- დ) არაშერჩევითი რისკი – რისკი, რომ აუდიტორი არასწორ დასკვნებს გამოიტანს ისეთი მიზეზების გამო, რომლებიც დაკავშირებული არ არის შერჩევის რისკთან (იხ. პუნქტი გ1);
- ე) ანომალია – უზუსტობა ან გადახრა, რომელიც ამკარად არ არის გენერალური ერთობლიობის უზუსტობების ან გადახრების რეპრეზენტაციული;
- ვ) შერჩევის ერთეული - გენერალური ერთობლიობის შემადგენელი ინდივიდუალური მუხლები; (იხ. პუნქტი გ2)

- ზ) სტატისტიკური შერჩევა - შერჩევის ნებისმიერი მიდგომა, რომელსაც ახასიათებს შემდეგი ნიშნები:
- (i) შერჩევითი ერთობლიობის მუხლების შემთხვევითი შერჩევა; და
 - (ii) ალბათობის თეორიის გამოყენება შერჩევითი ერთობლიობის შედეგების შესაფასებლად, მათ შორის შერჩევის რისკის გასაზომად;
- შერჩევის ისეთი მიდგომა, რომელსაც არ ახასიათებს (i) და (ii) ქვეპუნქტების ნიშნები, მიიჩნევა არასტატისტიკურ შერჩევად.
- თ) სტრატეგიკაცია - გენერალური ერთობლიობის ქვეერთობლიობებად დაყოფის პროცესი, როდესაც თითოეული ქვეერთობლიობა წარმოადგენს მსგავსი მახასიათებლების მქონე (ხშირად ფულადი ღირებულება) შერჩევის ერთეულების ჯგუფს;
 - ი) ასატანი უზუსტობა - აუდიტორის მიერ დადგენილი ფულადი თანხა, რომელთან მიმართებაშიც აუდიტორი ცდილობს შესაფერისი დონის რწმუნების მოძიებას ისე, რომ გენერალურ ერთობლიობაში ფაქტობრივად არსებული უზუსტობები თანხობრივად აუდიტორის მიერ დადგენილ ფულად თანხას არ აღემატებოდეს; (იხ. პუნქტი გ3)
 - კ) გადახრის ასატანი დონე - აუდიტორის მიერ განსაზღვრული შიდა კონტროლის დადგენილი პროცედურებიდან გადახრის დონე, რომელთან მიმართებაშიც აუდიტორი ცდილობს შესაფერისი დონის რწმუნების მოძიებას ისე, რომ გენერალური ერთობლიობის ფაქტობრივი გადახრის დონე არ აჭარბებდეს აუდიტორის მიერ დადგენილ გადახრის დონეს.

მოთხოვნები

შერჩევითი ერთობლიობის ფორმირება, მოცულობა და ტესტირებისათვის მუხლების შერჩევა

- 6. აუდიტორული შერჩევითი ერთობლიობის ფორმირებისას აუდიტორმა უნდა გაითვალისწინოს აუდიტის პროცედურის მიზანი და იმ გენერალური ერთობლიობის მახასიათებლები, საიდანაც აიღება შერჩევითი ერთობლიობა. (იხ. პუნქტები გ4-გ9)
- 7. აუდიტორმა შერჩევითი ერთობლიობის მოცულობა ისე უნდა განსაზღვროს, რომ საკმარისი იყოს შერჩევის რისკის მისაღებ დონემდე შესამცირებლად. (იხ. პუნქტები გ10-გ11).

8. აუდიტორმა შერჩევითი ერთობლიობისთვის მუხლები ისე უნდა შეარჩიოს, რომ გენერალური ერთობლიობის შემადგენელ თითოეულ მუხლს გააჩნდეს შერჩევის შანსი (იხ. პუნქტები გ12-გ13).

აუდიტის პროცედურების ჩატარება

9. აუდიტორმა მოცემული მიზნისათვის შესაბამისი აუდიტის პროცედურები უნდა ჩაატაროს თითოეულ შერჩეულ მუხლზე.
10. თუ შერჩეულ მუხლზე მოცემული აუდიტის პროცედურის გამოყენება შესაფერისი არ არის, აუდიტორმა პროცედურა მის შემცვლელ სხვა მუხლზე უნდა ჩაატაროს (იხ. პუნქტი გ14)
11. თუ აუდიტორს არ შეუძლია დაგეგმილი აუდიტის პროცედურების ან შესაფერისი ალტერნატიული პროცედურების შერჩეული მუხლისათვის გამოყენება, აუდიტორმა ასეთი მუხლი კონტროლის ტესტის შემთხვევაში უნდა განიხილოს როგორც დადგენილი კონტროლიდან გადახრა, ხოლო ელემენტების ტესტების შემთხვევაში კი როგორც უზუსტობა (იხ. პუნქტები გ15-გ16).

გადახრებისა და უზუსტობების ხასიათი და გამომწვევი მიზეზები

12. აუდიტორმა უნდა გამოიკვლიოს ნებისმიერი იდენტიფიცირებული გადახრების ან უზუსტობების ხასიათი და გამომწვევი მიზეზები, შეაფასოს მათი შესაძლო ზეგავლენა მოცემული აუდიტის პროცედურის მიზანსა და აუდიტის სხვა სფეროებზე (იხ. პუნქტი გ17).
13. ძალიან იშვიათ შემთხვევებში, როდესაც აუდიტორი მიიჩნევს, რომ შერჩევით ერთობლიობაში აღმოჩენილი უზუსტობა ან გადახრა ანომალიაა, აუდიტორმა უნდა მოიპოვოს მაღალი დონის რწმუნება, რომ მსგავსი უზუსტობა ან გადახრა არ არის რეპრეზენტაციული მოცემული გენერალური ერთობლიობისათვის. აუდიტორმა რწმუნების აღნიშნული დონე უნდა მოიპოვოს დამატებითი აუდიტის პროცედურების ჩატარებით, რათა მიიღოს საკმარისი და შესაფერისი აუდიტის მტკიცებულება, რომ აღნიშნული უზუსტობა ან გადახრა გავლენას არ ახდენს გენერალური ერთობლიობის დანარჩენ ნაწილზე.

უზუსტობების პროგნოზირება

14. ელემენტების ტესტების შემთხვევაში, აუდიტორმა უნდა განახორციელოს შერჩევით ერთობლიობაში აღმოჩენილი უზუსტობების გავრცელება გენერალურ ერთობლიობაზე. (იხ. პუნქტები გ18-გ20).

შერჩევითი ერთობლიობის შედეგების შეფასება

15. აუდიტორმა უნდა შეაფასოს:
 - ა) შერჩევითი ერთობლიობის შედეგები; და (იხ. პუნქტები გ21-გ22)

ბ) აუდიტორულმა შერჩევამ შექმნა თუ არა იმ გენერალურ ერთობლიობაზე დასკვნების გამოტანის გონივრული საფუძველი, რომლის ტესტირებაც ჩატარდა (იხ. პუნქტები გ23).

* * *

გამოყენება და სხვა ახსნა-განმარტებითი მასალა განმარტებები

არაშერჩევითი რისკი (იხ. პუნქტი 5(დ))

გ1. არაშერჩევითი რისკის მაგალითები მოიცავს შეუსაბამო აუდიტის პროცედურებს ან აუდიტის მტკიცებულების არასწორ ინტერპრეტაციას და უზუსტობის ან გადახრის ვერ შემჩნევას.

შერჩევის ერთეული (იხ. პუნქტი 5(ვ))

გ2. შერჩევის ერთეულები შეიძლება იყოს ფიზიკური მუხლები (ჩეკები ჩამოთვლილი დეპოზიტის შეტანის ბლანკზე, საბანკო ამონაწერებში ჩანაწერები კრედიტის მხარეს, გაყიდვების ანგარიშგაქტურები ან მოთხოვნების ანგარიშების ნაშთები), ან ფულადი ერთეულები.

ასატანი უზუსტობა (იხ. პუნქტი 5(ი))

გ3. შერჩევითი ერთობლიობის ფორმირებისას აუდიტორი განსაზღვრავს ასატან უზუსტობას, რათა რეაგირება მოახდინოს იმის რისკზე, რომ ინდივიდუალური არაარსებითი უზუსტობების ერთობლიობამ შეიძლება გამოიწვიოს ფინანსური ანგარიშგების არსებითი უზუსტობა და განსაზღვროს ზღვარი შესაძლო აღმოუჩენელი უზუსტობებისათვის. ასატანი უზუსტობა, როგორც ასს 320-ში² არის განმარტებული, არის სამუშაო არსებითობის გამოყენება გარკვეული შერჩევის პროცედურის შემთხვევაში. ასატანი უზუსტობა შეიძლება იყოს იგივე თანხა ან სამუშაო არსებითობაზე ნაკლები თანხა.

შერჩევითი ერთობლიობის ფორმირება, მოცულობა და ტესტირებისათვის მუხლების შერჩევა

შერჩევითი ერთობლიობის ფორმირება (იხ. მე-6 პუნქტი)

გ4. აუდიტორული შერჩევა აუდიტორს აძლევს შერჩეული მუხლების ზოგიერთ მახასიათებლებზე აუდიტის მტკიცებულების მოძიებისა და შეფასების საშუალებას, რათა ჩამოაყალიბოს დასკვნა გენერალური ერთობლიობის შესახებ, საიდანაც აღებულია მოცემული

2. ასს 320 - „არსებითობა აუდიტის დაგეგმვისა და ჩატარების დროს“, მე-9 პუნქტი.

შერჩევითი ერთობლიობა, ან დაეხმაროს აღნიშნული დასკვნის ჩამოყალიბებაში. აუდიტორული შერჩევა შეიძლება განხორციელდეს არასტატისტიკური ან სტატისტიკური შერჩევის მიდგომების გამოყენებით.

- გ5. აუდიტორული შერჩევითი ერთობლიობის ფორმირებისას აუდიტორი ითვალისწინებს კონკრეტულ მიზანს, რომელიც უნდა იქნეს მიღწეული და აუდიტის იმ პროცედურების ერთობლიობას, რომელთა მეშვეობით ყველაზე უკეთ იქნება შესაძლებელი აღნიშნული მიზნის მიღწევა. მოპოვებული აუდიტის მტკიცებულებების ხასიათისა და სავარაუდო უზუსტობის პირობების ან აუდიტის მტკიცებულებებთან დაკავშირებული სხვა მახასიათებლების განხილვა აუდიტორს დაეხმარება იმის დადგენაში, თუ რა იწვევს გადახრას ან უზუსტობას და რომელი გენერალური ერთობლიობა გამოიყენოს შერჩევისთვის. ასს 500-ის მე-10 პუნქტით დადგენილი მოთხოვნების დაკმაყოფილებისათვის აუდიტორი აუდიტორული შერჩევისას ატარებს აუდიტის პროცედურებს აუდიტის მტკიცებულების მისაღებად, რომ გენერალური ერთობლიობა, საიდანაც არის აღებული შერჩევითი ერთობლიობა, სრულია.
- გ6. აუდიტის პროცედურის მიზნების გათვალისწინებით, როგორც ეს მე-6 პუნქტით მოითხოვება, აუდიტორი ნათლად წარმოიდგენს თუ რა პირობები იწვევს გადახრას ან უზუსტობას ისე, რომ შეცდომების პროგნოზირებაში ჩართული იქნება ყველა და მხოლოდ ის პირობები, რომლებიც შეესაბამება აუდიტის პროცედურის მიზნებს გადახრების შეფასებისას ან უზუსტობების პროგნოზირებისას. მაგალითად, მოთხოვნების ანგარიშების არსებობასთან დაკავშირებული დასტურის ძირითად პროცედურაში თანხების გადახდა, რაც განხორციელებულია მომხმარებლის მიერ დასტურის თარიღამდე, მაგრამ თანხა მიღებულია ამ თარიღიდან მოგვიანებით, არ მიიჩნევა უზუსტობად. ასევე მომხმარებლის ანგარიშებს შორის თანხების არასწორი გადატანა გავლენას არ ახდენს მოთხოვნების ანგარიშების მთლიან ნაშთზე. ამდენად, შეიძლება სწორი არ არის ამ კონკრეტული პროცედურის დროს შერჩევითი ერთობლიობის შეფასებისას ზემოაღნიშნული მიჩნეულ იქნეს უზუსტობად, მიუხედავად იმისა, რომ ეს შეიძლება მნიშვნელოვან გავლენას ახდენდეს აუდიტის სხვა სფეროებზე, როგორცაა თაღლითობის რისკის ან საეჭვო ვალების ანგარიშების ანარიცხების ადეკვატურობის შეფასება.
- გ7. გენერალური ერთობლიობის მახასიათებლების განხილვისას, კონტროლის ტესტების შემთხვევაში, აუდიტორი ახორციელებს გადახრების სავარაუდო დონის შეფასებას, აუდიტორის მიერ შესაბამისი კონტროლის გაცნობიერების ან გენერალური ერთობლიობის მცირე

რაოდენობის მუხლების შემოწმების საფუძველზე. აღნიშნული შეფასების მიზანია შერჩევითი ერთობლიობის ფორმირება და შერჩევითი ერთობლიობის მოცულობის განსაზღვრა. მაგალითად, როდესაც გადახრის სავარაუდო დონე მიუღებლად მაღალია, აუდიტორი, როგორც წესი, გადაწყვეტს, არ განახორციელოს კონტროლის ტესტები. ანალოგიურად, ელემენტების ტესტების შემთხვევაში, აუდიტორი ახორციელებს გენერალურ ერთობლიობაში მოსალოდნელი უზუსტობის შეფასებას. თუ მოსალოდნელი უზუსტობის დონე მაღალია, შესაძლებელია 100%-ის შემოწმება ან უფრო დიდი მოცულობის შერჩევითი ერთობლიობის გამოყენება უფრო მიზანშეწონილი იყოს ელემენტების ტესტების ჩატარების შემთხვევაში.

- გ8. გენერალური ერთობლიობის, საიდანაც აიღება შერჩევითი ერთობლიობა, მახასიათებლების განხილვისას შეიძლება აუდიტორმა განსაზღვროს, რომ სტრატეგიკაცია ან შეწონილი ღირებულების მეთოდით შერჩევა უფრო მიზანშეწონილია. 1-ელ დანართში უფრო დეტალურად არის განხილული სტრატეგიკაცია და შეწონილი ღირებულების მეთოდით შერჩევა.
- გ9. აუდიტორმა თავისი შეხედულებისამებრ უნდა გადაწყვიტოს, რომელი მიდგომა გამოიყენოს შერჩევისთვის - სტატისტიკური თუ არასტატისტიკური; თუმცა, შერჩევითი ერთობლიობის მოცულობა არ წარმოადგენს მართებულ კრიტერიუმს სტატისტიკური და არასტატისტიკური მიდგომების ერთმანეთისაგან განსხვავებისათვის.

შერჩევითი ერთობლიობის მოცულობა (იხ. მე-7 პუნქტი)

- გ10. აუდიტორისათვის მისაღები შერჩევის რისკის დონე მოქმედებს შერჩევითი ერთობლიობის საჭირო მოცულობაზე. აუდიტორი რაც უფრო დაბალ რისკს მიიჩნევს მისაღებად, მით უფრო დიდი უნდა იყოს შერჩევითი ერთობლიობის მოცულობა.
- გ11. შერჩევითი ერთობლიობის მოცულობა შეიძლება განისაზღვროს სტატისტიკური ფორმულის გამოყენებით ან მოცემულ სიტუაციაში აუდიტორის პროფესიული მოსაზრებების ობიექტურად გამოყენებით. მე-2 და მე-3 დანართებში აღწერილია სხვადასხვა ფაქტორების ტიპური გავლენა შერჩევითი ერთობლიობის მოცულობის განსაზღვრაზე. მსგავს გარემოებებში შერჩევითი ერთობლიობის მოცულობაზე მე-2 და მე-3 დანართებში აღწერილი ფაქტორების გავლენა მსგავსი იქნება, მიუხედავად იმისა, სტატისტიკურ მიდგომას ავირჩევთ თუ არასტატისტიკურს.

მუხლების შერჩევა ტესტირებისთვის (იხ. მე-8 პუნქტი)

- გ12. სტატისტიკური შერჩევის შემთხვევაში, შერჩევითი ერთობლიობის მუხლები ისე შეირჩევა, რომ თითოეულ მუხლს გააჩნდეს შერჩევის ერთნაირი ალბათობა. არასტატისტიკური შერჩევის შემთხვევაში, შერჩევითი ერთობლიობის მუხლების შერჩევა ხდება მსჯელობის საფუძველზე. ვინაიდან შერჩევის დანიშნულებაა დასკვნების გამოტანა იმ გენერალური ერთობლიობის შესახებ, საიდანაც აღებულია შერჩევითი ერთობლიობა, მნიშვნელოვანია, აუდიტორმა შეარჩიოს რეპრეზენტაციული შერჩევითი ერთობლიობა და მიკერძოების თავიდან ასაცილებლად ისეთი მუხლების ამოარჩიოს, რომლებსაც მოცემული გენერალური ერთობლიობის ტიპური მახასიათებლები აქვს.
- გ13. შერჩევითი ერთობლიობის შერჩევის ძირითადი მეთოდებია შემთხვევითი შერჩევა, სისტემური შერჩევა და უსისტემო შერჩევა. თითოეული ეს მეთოდი განხილულია მე-4 დანართში.

აუდიტის პროცედურების ჩატარება (იხ. მე-10-11 პუნქტები)

- გ14. იმის მაგალითი, თუ როდის არის აუცილებელი შემცვლელ მუხლზე პროცედურის ჩატარება, გახლავთ როდესაც შეირჩევა გაუქმებული ჩეკი თანხის გადახდის ავტორიზაციის მტკიცებულების ტესტირებისას. თუ აუდიტორი დარწმუნებულია, რომ ჩეკი სწორად არის გაუქმებული და არ შეიცავს გადახრას, ხდება შესაბამისად შერჩეული შემცვლელი მუხლის შემოწმება.
- გ15. იმის მაგალითი, თუ როდის არის შეუძლებელი აუდიტორისათვის შემუშავებული აუდიტის პროცედურების გამოყენება შერჩეულ მუხლებზე გახლავთ, როდესაც აღნიშნულ მუხლთან დაკავშირებული დოკუმენტაცია დაკარგულია.
- გ16. შესაფერისი ალტერნატიული პროცედურის მაგალითი შეიძლება იყოს შემდგომში შემოსული თანხების ქვითრების (რომელთა წყაროს და მათი მეშვეობით დაფარვადი მუხლების მტკიცებულება არსებობს) შემოწმება, როდესაც დადებითი დასტურის მოთხოვნაზე არ მოსულა პასუხი.

გადახრებისა და უზუსტობების ხასიათი და გამომწვევი მიზეზები (იხ. მე-12 პუნქტი)

- გ17. იდენტიფიცირებული გადახრებისა და უზუსტობების ანალიზის დროს, აუდიტორმა შეიძლება დააფიქსიროს, რომ მრავალ შეცდომას საერთო ნიშანი აქვს, მაგალითად, ოპერაციათა ტიპი, ადგილმდებარეობა, წარმოების მიმართულება ან დროის პერიოდი. ასეთ ვითარებაში, აუდიტორმა შეიძლება გადაწყვიტოს გენერალურ ერთობლიო-

ბაში ყველა ისეთი მუხლის დადგენა, რომელთაც საერთო ნიშნები აქვს და განავრცოს აუდიტის პროცედურები ამ მუხლებზე. ამასთან ერთად, ასეთი ტიპის შეცდომები შეიძლება განზრახ იყოს დაშვებული და მიანიშნებდეს თაღლითობის შესაძლებლობაზე.

უზუსტობების პროგნოზირება (იხ. მე-14 პუნქტი)

- გ18. აუდიტორს მოეთხოვება გენერალური ერთობლიობის უზუსტობების პროგნოზირება, რათა შეიქმნას წარმოდგენა შეცდომების მასშტაბურობაზე, მაგრამ აღნიშნული პროგნოზირება შეიძლება საკმარისი არ იყოს აღსარიცხი თანხის განსაზღვრისათვის.
- გ19. როდესაც დადგინდება, რომ უზუსტობა ანომალურია, შესაძლებელია მისი გამორიცხვა გენერალური ერთობლიობის უზუსტობების პროგნოზირების დროს. თუმცა, ნებისმიერი ასეთი შეცდომის ზემოქმედება, თუ იგი არ შესწორდა, საჭიროებს პროგნოზირების დროს გათვალისწინებას არაანომალურ უზუსტობებთან ერთად.
- გ20. კონტროლის ტესტებისათვის აუცილებელი არ არის გადახრების ცალკე, ზუსტი პროგნოზირება, რადგან შერჩევითი ერთობლიობის გადახრების დონე ასევე იქნება გენერალური ერთობლიობის პროგნოზირებული შეცდომების დონეც. ასს 330³-ში მოცემულია მითითებები კონტროლიდან, რომელზე დაყრდნობასაც აუდიტორი აპირებს, გადახრების აღმოჩენის შემთხვევებისათვის.

შერჩევითი ერთობლიობის შედეგების შეფასება (იხ. მე-15 პუნქტი)

- გ21. კონტროლის ტესტების შემთხვევაში, შერჩევითი ერთობლიობის გადახრების მოულოდნელმა მაღალმა დონემ შეიძლება გამოიწვიოს არსებითი უზუსტობების შეფასებული კონტროლის რისკის ზრდა, თუ შემდგომი აუდიტის მტკიცებულებებით არ დასტურდება თავდაპირველი შეფასება. ელემენტების ტესტების დროს უზუსტობის მოულოდნელმა მაღალმა დონემ შერჩევით ერთობლიობაში შეიძლება აუდიტორი დაარწმუნოს, რომ რომელიმე ანგარიშის ნაშთში ან რომელიმე კატეგორიის ოპერაციებში არსებობს არსებითი უზუსტობა, არსებითი უზუსტობების შემდგომი მტკიცებულებების არარსებობის პირობებში.
- გ22. ელემენტების ტესტების შემთხვევაში, პროგნოზირებული უზუსტობა, მიმატებული ანომალური უზუსტობა, თუ ასეთი არსებობს, გახლავთ აუდიტორის მიერ გენერალური ერთობლიობის უზუსტობის საუკეთესო შეფასება. როდესაც პროგნოზირებული უზუსტობის

3. ასს 330 - „აუდიტორის პროცედურები შეფასებულ რისკებზე რეაგირებისათვის“, მე-17 პუნქტი.

ტობა, მიმატებული ანომალური უზუსტობა, თუ ასეთი არსებობს, აღემატება ასატან უზუსტობას, მაშინ შერჩეული ერთობლიობა არ უზრუნველყოფს იმ გენერალურ ერთობლიობაზე დასკვნის ჩამოყალიბებისათვის გონივრულ საფუძველს, რომლის ტესტირებაც განხორციელდა. რაც უფრო ახლოს არის პროგნოზირებული უზუსტობისა და ანომალური უზუსტობების ჯამი ასატან უზუსტობასთან, უფრო სავარაუდოა, რომ გენერალური ერთობლიობის ფაქტობრივმა უზუსტობამ შეიძლება გადააჭარბოს ასატან უზუსტობას. ამასთან, თუ პროგნოზირებული უზუსტობა აღემატება შერჩევითი ერთობლიობის მოცულობის განსაზღვრისას გამოყენებული აუდიტორის მიერ განსაზღვრული უზუსტობის მოლოდინს, აუდიტორმა შეიძლება დაასკვნას, რომ არსებობს მიუღებელი შერჩევის რისკი და გენერალური ერთობლიობის ფაქტობრივი უზუსტობა აჭარბებს ასატან უზუსტობას. სხვა აუდიტის პროცედურების შედეგების გათვალისწინება აუდიტორს ეხმარება იმის რისკის შეფასებაში, რომ გენერალური ერთობლიობის ფაქტობრივი უზუსტობა გადააჭარბებს ასატან უზუსტობას და აღნიშნული რისკი შეიძლება შემცირდეს, თუ მოძიებულ იქნება დამატებითი აუდიტის მტკიცებულება.

გ23. თუ აუდიტორი დაასკვნის, რომ შერჩევამ ვერ უზრუნველყო იმ გენერალურ ერთობლიობაზე დასკვნის ჩამოყალიბებისათვის გონივრული საფუძველი, რომლის ტესტირებაც ჩატარდა, მაშინ აუდიტორს შეუძლია:

- ხელმძღვანელობას მოსთხოვოს გამოვლენილი უზუსტობებისა და მომავალში უზუსტობების დაშვების შესაძლებლობის გამოკვლევა და საჭირო შესწორებების შეტანა; და/ან
- მიუსადაგოს იმ შემდგომი აუდიტის პროცედურების ხასიათი, ვადები და მოცულობა, რაც აუცილებელია რწმუნების საუკეთესოდ მისაღწევად. მაგალითად, კონტროლის ტესტის შემთხვევაში აუდიტორმა შეიძლება გაზარდოს შერჩევითი ერთობლიობის მოცულობა, ჩაატაროს ალტერნატიული კონტროლის ტესტი ან შეცვალოს შესაბამისი ძირითადი პროცედურები.

სტრატეგიკაცია და შეწონილი ღირებულების მეთოდით შერჩევა

იმ გენერალური ერთობლიობის, საიდანაც აიღება შერჩევითი ერთობლიობა, მახასიათებლების გათვალისწინებისას აუდიტორმა შეიძლება გადაწყვიტოს, რომ სტრატეგიკაცია ან შეწონილი ღირებულების მეთოდით შერჩევაა მიზანშეწონილი. წინამდებარე დანართში მოცემულია მითითებები, აუდიტორისათვის სტრატეგიკაციის და შეწონილი ღირებულების მეთოდით შერჩევის შესახებ.

სტრატეგიკაცია

1. აუდიტის მწარმოებლურობა შეიძლება გაუმჯობესდეს, თუ აუდიტორი გენერალურ ერთობლიობას დაყოფს ქვეერთობლიობებად, რომელთაც ექნება რაიმე გამოკვეთილი მახასიათებლები. სტრატეგიკაციის მიზანია შემცირდეს თითოეული ფენის მუხლების ცვალებადობა და, ამდენად, შესაძლებელი გახდეს შერჩევითი ერთობლიობის მოცულობის შემცირება, რისკის გაზრდის გარეშე.
2. ელემენტების ტესტების განხორციელებისას ხშირად ხდება გენერალური ერთობლიობის ფენებად დაყოფა მათი ფულადი ღირებულების მიხედვით. ეს იმის შესაძლებლობას იძლევა, რომ უფრო მეტი აუდიტორული ძალისხმევა მიმართულ იქნეს შედარებით დიდი ღირებულების მქონე მუხლებისკენ, რომლებიც შეიძლება შეიცავდეს პოტენციურ უზუსტობას, გადაჭარბებულად შეფასების შემთხვევაში. ანალოგიურად, გენერალური ერთობლიობა შეიძლება დაიყოს ისეთი მახასიათებლების მიხედვით, რომლებიც მიაწინებენ უზუსტობის უფრო მაღალი რისკის არსებობაზე, მაგალითად, საექვო ვალების ანარიცხების ტესტირებისას შესაძლებელია ნაშთების სტრატეგიკაცია მათი ხანდაზმულობის ვადების მიხედვით.
3. რომელიმე ფენის შერჩევითი ერთობლიობის მუხლებისთვის გამოყენებული პროცედურების შედეგების განზოგადება შესაძლებელია მხოლოდ იმ მუხლებისთვის, რომლებიც ქმნიან ამ ფენას. მთლიანი გენერალური ერთობლიობის შესახებ დასკვნის გამოტანისათვის აუდიტორს დასჭირდება რისკისა და არსებითობის გათვალისწინება ნებისმიერი ფენის მიმართ, რომელიც შედის გენერალურ ერთობლიობაში, მაგალითად, გენერალური ერთობლიობის მუხლების 20% შეიძლება შეადგენდეს რომელიმე ანგარიშის ნაშთის ღირებულების 90%-ს. აუდიტორმა შეიძლება გადაწყვიტოს ამ მუხლების შერჩევითი ერთობლიობის შემოწმება. აუდიტორი შეაფასებს შერჩევითი ერთობლიობის შე-

დეგებს და მიიღებს გადაწყვეტილებას ამ 90%-ის შესახებ, დარჩენილი 10%-გან განცალკევებით (რომელზეც გამოიყენება მომდევნო შერჩევითი ერთობლიობა ან მტკიცებულებების მოპოვების სხვა საშუალებები, ან გენერალური ერთობლიობის დარჩენილი ნაწილი მიიჩნევა არაარსებითად).

4. თუ ოპერაციების კლასი ან ანგარიშის ნაშთები დაყოფილია ფენებად, უზუსტობის პროგნოზირება თითოეული ფენისათვის ცალ-ცალკე ხდება. შემდეგ თითოეული ფენისათვის პროგნოზირებული უზუსტობები გაერთიანდება ოპერაციების კლასის ან ანგარიშის ნაშთის უზუსტობების გავლენის გათვალისწინებისას.

შეწონილი ღირებულების მეთოდით შერჩევა

5. ელემენტების ტესტების ჩატარებისას შეიძლება ეფექტური იყოს გენერალური ერთობლიობის შემადგენელი შერჩევის ერთეულების განსაზღვრა ინდივიდუალური ფულადი ერთეულების სახით. გენერალური ერთობლიობიდან გარკვეული ფულადი ერთეულების შერჩევის შემდეგ (მაგალითად, მოთხოვნების ანგარიშის კონკრეტული ნაშთი) აუდიტორი შეამოწმებს კონკრეტულ მუხლებს (მაგალითად, ინდივიდუალურ ნაშთებს), რომლებიც შეიცავდა ამ ფულად ერთეულებს. შერჩევითი ერთობლიობის განსაზღვრის ამ მიდგომის ერთ-ერთი უპირატესობაა ის, რომ აუდიტორის ძალისხმევა მიმართულია მაღალი ღირებულების მქონე მუხლებისადმი, რადგან მათ შერჩევის დიდი შანსი აქვთ და შეიძლება მიღებულ იქნეს უფრო მცირე მოცულობის შერჩევითი ერთობლიობა. ეს მიდგომა შეიძლება გამოყენებულ იქნეს შერჩევითი ერთობლიობის შერჩევის სისტემურ მეთოდთან ერთად (აღწერილია მე-4 დანართში) და ყველაზე უფრო ეფექტურია მაშინ, როდესაც გამოიყენება შემთხვევითი შერჩევა.

შერჩევითი ერთობლიობის მოცულობაზე მოქმედი ფაქტორების მაგალითები კონტროლის ტესტებისთვის

ქვემოთ განხილულ ფაქტორებს აუდიტორი ითვალისწინებს შერჩევითი ერთობლიობის მოცულობის დადგენისას კონტროლის ტესტების დროს. მიჩნეულია, რომ აუდიტორი არ ცვლის კონტროლის ტესტების ხასიათს ან დროულობას ან, სხვაგვარად, არ ცვლის ძირითადი პროცედურების განხორციელების მიდგომას შეფასებული რისკების შედეგად. აღნიშნული ფაქტორები ერთად უნდა იქნეს გათვალისწინებული.

ფაქტორი	შერჩევითი ერთობლიობის მოცულობა	
<p>1. რისკის შეფასებაში აუდიტორის მიერ კონტროლის პროცედურების ფუნქციონირების ეფექტიანობის ტესტირების გეგმების გათვალისწინების დონის გაზრდა</p>	<p>იზრდება</p>	<p>რაც უფრო მეტი რწმუნების მიღებას გეგმავს აუდიტორი კონტროლის სისტემის ფუნქციონირების ეფექტიანობიდან, მით უფრო ნაკლები იქნება უზუსტობის რისკის აუდიტორისეული შეფასება და მით უფრო დიდი მოცულობის შერჩევითი ერთობლიობა იქნება საჭირო. როდესაც აუდიტორის მიერ რწმუნების დონეზე არსებითი უზუსტობის რისკის შეფასება ითვალისწინებს კონტროლის ფუნქციონირების ეფექტიანობის მოლოდინს, აუდიტორს მოეთხოვება კონტროლის ტესტირება. თანაბარ პირობებში, რაც უფრო მეტად ეყრდნობა აუდიტორი კონტროლის ფუნქციონირების ეფექტიანობას რისკის შეფასებისას, კონტროლის უფრო ინტენსიური ტესტირებაა საჭირო (და, ამგვარად, შერჩევის მოცულობა იზრდება).</p>

ფაქტორი	შერჩევითი ერთობლიობის მოცულობა	
2. ასატანი გადახრის დონის ზრდა	მცირდება	რაც უფრო დაბალია ასატანი გადახრის დონე, მით უფრო დიდი მოცულობის შერჩევითი ერთობლიობაა საჭირო.
3. გენერალურ ერთობლიობაში გადახრის მოსალოდნელი დონის ზრდა	იზრდება	რაც უფრო მაღალია გადახრის დონე, მით უფრო დიდი მოცულობის შერჩევითი ერთობლიობაა საჭირო, რათა აუდიტორმა შეძლოს გადახრის ფაქტობრივი დონის გონივრული შეფასება. აუდიტორის მიერ სავარაუდო შეცდომის დონის შეფასება მოიცავს შემდეგი ფაქტორების გათვალისწინებას: აუდიტორის მიერ მოპოვებული ინფორმაცია სუბიექტის შესახებ (კერძოდ, შიდა კონტროლის სისტემების შესასწავლად ჩატარებული რისკის შეფასების პროცედურებით), ცვლილებები თანამშრომლებში ან შიდა კონტროლის სისტემებში, წინა პერიოდებში გამოყენებული აუდიტის პროცედურების შედეგები და სხვა აუდიტის პროცედურების შედეგები. კონტროლის გადახრის მოსალოდნელი მაღალი დონე, ჩვეულებრივ, ადასტურებს არსებითი უზუსტობის შეფასებული რისკის ცოტათი შემცირებას, თუკი ასეთი არსებობს.

ფაქტორი	შერჩევითი ერთობლიობის მოცულობა	
<p>4. აუდიტორისთვის სასურველი რწმუნების დონის ზრდა იმასთან მიმართებით, რომ გენერალური ერთობლიობის გადახრის ფაქტობრივი დონე არ აჭარბებს გადახრის ასატან დონეს.</p>	<p>იზრდება</p>	<p>რაც უფრო მაღალი დონის რწმენა ესაჭიროება აუდიტორს იმასთან მიმართებით, რომ შერჩევითი ერთობლიობის შედეგები რეალურად ასახავდეს გენერალურ ერთობლიობაში ფაქტობრივად არსებულ გადახრას, მით უფრო დიდი მოცულობის შერჩევითი ერთობლიობა იქნება საჭირო.</p>
<p>5. გენერალურ ერთობლიობაში შერჩევის ერთეულების რაოდენობის ზრდა</p>	<p>უმნიშვნელო გავლენა</p>	<p>დიდი გენერალური ერთობლიობისთვის გენერალური ერთობლიობის ფაქტობრივი მოცულობა ძალიან უმნიშვნელო გავლენას ახდენს შერჩევითი ერთობლიობის მოცულობაზე ან საერთოდ არ ახდენს გავლენას. მაგრამ მცირე გენერალური ერთობლიობისათვის აუდიტორული შერჩევა შეიძლება არ იყოს ისე ეფექტური, როგორც საკმარისი და შესაფერისი აუდიტის მტკიცებულებების მოპოვების სხვა ალტერნატიული საშუალებები.</p>

მე-3 დანართი

(იხ. პუნქტი გ11)

შერჩევითი ერთობლიობის მოცულობაზე მოქმედი ფაქტორების მაგალითები ელემენტების ტესტებში

ქვემოთ განხილულ ფაქტორებს აუდიტორი ითვალისწინებს შერჩევითი ერთობლიობის მოცულობის დადგენისას ელემენტების ტესტების დროს. ეს ფაქტორები, რომლებიც აუცილებელია ერთად იყოს განხილული, გულისხმობს, რომ აუდიტორი არ ცვლის კონტროლის ტესტებს, ან პირიქით, ცვლის ძირითადი პროცედურების ხასიათს ან ვადებს შეფასებული რისკების საპასუხოდ.

ფაქტორი	შერჩევითი ერთობლიობის მოცულობა	
<p>1. აუდიტორის მიერ შეფასებული არსებითი უზუსტობის რისკის ზრდა</p>	<p>იზრდება</p>	<p>რაც უფრო მაღალია აუდიტორის მიერ შეფასებული არსებითი უზუსტობის რისკი, მით უფრო დიდი მოცულობის შერჩევითი ერთობლიობაა საჭირო.</p> <p>აუდიტორის მიერ არსებითი უზუსტობის რისკის შეფასებაზე გავლენას ახდენს თანდაყოლილი რისკი და კონტროლის რისკი. მაგალითად, თუ აუდიტორი არ ატარებს კონტროლის ტესტებს, აუდიტორის მიერ შეფასებული რისკის შემცირება ეფექტიანი საოპერაციო შიდა კონტროლის გამო ვერ შემცირდება გარკვეულ მტკიცებასთან მიმართებაში.</p> <p>ამგვარად, იმისათვის, რომ აუდიტის რისკი მისაღებ დაბალ დონემდე შემცირდეს, აუდიტორს სჭირდება დაბალი შეუმჩნეველობის რისკი და უფრო მეტად უნდა დაეყრდნოს ძირითად ტესტებს. რაც უფრო მეტი აუდიტის მტკიცებულება</p>

ფაქტორი	შერჩევითი ერთობლიობის მოცულობა	
		<p>მიიღება ძირითადი ტესტების/ელემენტების ტესტების მეშვეობით (ანუ რაც უფრო დაბალია შეუმჩნევლობის რისკი), მით უფრო დიდი მოცულობის შერჩევითი ერთობლიობა იქნება საჭირო.</p>
<p>2. ფინანსური ანგარიშგების იმავე მტკიცებისთვის სხვა ძირითადი პროცედურების გამოყენების ინტენსივობის ზრდა.</p>	<p>მცირდება</p>	<p>რაც უფრო მეტად ენდობა აუდიტორი სხვა ძირითად პროცედურებს (ძირითად ტესტებს/ელემენტების ტესტებს ან ანალიზურ პროცედურებს) შეუმჩნევლობის რისკის მისაღებ დაბალ დონემდე შესამცირებლად გარკვეული გენერალური ერთობლიობის მიმართ, მით უფრო ნაკლები რწმენის/გარანტიის მიღება სჭირდება მას შერჩევიდან და ამდენად საჭირო იქნება უფრო მცირე მოცულობის შერჩევითი ერთობლიობა.</p>
<p>3. აუდიტორისთვის სასურველი რწმუნების დონის ზრდა იმასთან მიმართებით, რომ გენერალური ერთობლიობის ფაქტობრივი უზუსტობა არ აჭარბებს უზუსტობის ასატან დონეს.</p>	<p>იზრდება</p>	<p>რაც უფრო მაღალი რწმენის დონე ესაჭიროება აუდიტორს იმასთან მიმართებით, რომ შერჩევითი ერთობლიობის შედეგები რეალურად ასახავდეს გენერალურ ერთობლიობაში ფაქტობრივად არსებული უზუსტობის სიდიდეს, მით უფრო დიდი მოცულობის შერჩევითი ერთობლიობა იქნება საჭირო.</p>

ფაქტორი	შერჩევითი ერთობლიობის მოცულობა	
4. ასატანი უზუსტობის დონის ზრდა	მცირდება	რაც უფრო დაბალია ასატანი უზუსტობის დონე, მით უფრო დიდი მოცულობის შერჩევითი ერთობლიობა იქნება საჭირო.
5. უზუსტობის სიდიდის ზრდა, რომლის აღმოჩენასაც ვარაუდობს აუდიტორი გენერალურ ერთობლიობაში	იზრდება	რაც უფრო დიდია იმ უზუსტობის სიდიდე, რომლის აღმოჩენასაც ვარაუდობს აუდიტორი გენერალურ ერთობლიობაში, მით უფრო დიდი მოცულობის შერჩევითი ერთობლიობა იქნება საჭირო, რათა შესაძლებელი გახდეს გენერალურ ერთობლიობაში ფაქტობრივი უზუსტობის სიდიდის გონივრული შეფასება. ის ფაქტორები, რომლებსაც აუდიტორი ითვალისწინებს სავარაუდო უზუსტობის სიდიდის შეფასებისას, მოიცავს: იმ დონეს, რა დონითაც მუხლების ღირებულება განსაზღვრულია სუბიექტურად, რისკის შეფასების პროცედურების შედეგებს, კონტროლის ტესტების, წინა პერიოდებში გამოყენებული აუდიტის პროცედურებისა და სხვა ძირითადი პროცედურების შედეგებს.

ფაქტორი	შერჩევითი ერთობლიობის მოცულობა	
<p>6. გენერალური ერთობლიობის სტრატეგიკაცია, საჭიროების შემთხვევაში</p>	<p>მცირდება</p>	<p>როდესაც გენერალური ერთობლიობის მუხლების ღირებულებებისათვის დამახასიათებელია მნიშვნელოვანი ცვალებადობა, შესაძლებელია სასარგებლო იყოს გენერალური ერთობლიობის ფენებად დაყოფა. როდესაც შესაძლებელია გენერალური ერთობლიობის სათანადო სტრატეგიკაცია, საზოგადოდ რომელიმე ფენის შერჩევითი ერთობლიობების მოცულობების აგრეგირებული სიდიდე იმაზე უფრო ნაკლები იქნება, რა მოცულობის შერჩევითი ერთობლიობაც იქნებოდა საჭირო შერჩევის რისკის მოცემული დონის შესანარჩუნებლად, თუ გენერალური ერთობლიობიდან მხოლოდ ერთი შერჩევითი ერთობლიობა იქნებოდა შერჩეული.</p>
<p>7. შერჩევის ერთეულების რაოდენობა გენერალურ ერთობლიობაში</p>	<p>უმნიშვნელო გავლენა</p>	<p>დიდი გენერალური ერთობლიობისათვის გენერალური ერთობლიობის ფაქტობრივი მოცულობა უმნიშვნელო გავლენას ახდენს შერჩევითი ერთობლიობის მოცულობაზე ან საერთოდ არ ახდენს გავლენას.</p>

ფაქტორი	შერჩევითი ერთობლიობის მოცულობა	
		<p>ამგვარად, მცირე გენერალური ერთობლიობისათვის აუდიტორული შერჩევა ხშირად არ არის ისე ეფექტური, როგორც საკმარისი და შესაფერისი აუდიტის მტკიცებულებების მოპოვების სხვა ალტერნატიული საშუალებები (თუმცა, როდესაც ხდება ფულადი ერთეულის შერჩევის გამოყენება, გენერალურ ერთობლიობაში ფულადი ღირებულების ზრდა იწვევს შერჩევითი ერთობლიობის მოცულობის ზრდას, თუ ამის პროპორციული კომპენსაცია არ ხდება მთლიანობაში ფინანსური ანგარიშგების არსებობის ზრდით [და, საჭიროების შემთხვევაში, ოპერაციების გარკვეული კატეგორიების, ანგარიშის ნაშთების ან განმარტებითი შენიშვნების არსებობის დონის ან დონეების ზრდით]).</p>

მე-4 დანართი

(იხ. პუნქტი გ131)

შერჩევითი ერთობლიობის შერჩევის მეთოდები

შერჩევითი ერთობლიობის შერჩევის მრავალი მეთოდი არსებობს. შერჩევითი ერთობლიობის შერჩევის ძირითადი მეთოდებია:

- ა) შემთხვევითი შერჩევა (მაგალითად შემთხვევითი რიცხვების ცხრილების გამოყენებით).
- ბ) სისტემური შერჩევა, როდესაც გენერალურ ერთობლიობაში შერჩევის ერთეულების რაოდენობა დაყოფილია შერჩევითი ერთობლიობის მოცულობის მიხედვით მოცემული შერჩევის ინტერვალისთვის, მაგალითად 50, საწყისი მუხლი განისაზღვრება პირველი 50 მუხლის ფარგლებში და ხდება ყოველი 50-ე ერთეულის შერჩევა. თუმცა, საწყისი წერტილის არჩევა შეიძლება უსისტემოდ, შერჩევითი ერთობლიობა ნამდვილად შემთხვევითი იქნება როდესაც გამოიყენება შემთხვევითი რიცხვების კომპიუტერული პროგრამა, ან შემთხვევითი რიცხვების ცხრილები. როდესაც იყენებენ სისტემურ შერჩევას, აუდიტორმა უნდა განსაზღვროს, რომ შერჩევის ერთეულები გენერალურ ერთობლიობაში ისეთნაირად არ იყოს განლაგებული, რომ შერჩევის ინტერვალის ემთხვევოდეს გენერალური ერთობლიობის გარკვეულ ტენდენციას;
- გ) ფულადი ერთეულის მიხედვით შერჩევა შეწონილი ღირებულებების მეთოდით შერჩევის ერთ-ერთი ნაირსახეობაა (როგორც ეს 1-ელ დანართშია აღწერილი), სადაც შერჩევითი ერთობლიობის მოცულობა, შერჩევისა და შედეგების შეფასების შედეგად მიღებული დასკვნა ფულად ღირებულებაშია გამოსახული.
- დ) უსისტემო შერჩევა, როდესაც აუდიტორი შერჩევით ერთობლიობას შეარჩევს რაიმე სტრუქტურული ხერხის გამოყენების გარეშე. მართალია არავითარი სტრუქტურული ხერხი არ გამოიყენება, მაგრამ მიუხედავად ამისა, აუდიტორი თავს არიდებს შეგნებულ მიკერძოებას ან წინასწარგანსაზღვრულობას (მაგალითად, თავს არიდებს ძნელად მისაგნებ მუხლებს, ან ყოველთვის არჩევს ან თავს არიდებს გვერდზე არსებული პირველი ან ბოლო ჩანაწერის შერჩევას) და ამგვარად ცდილობს უზრუნველყოს, რომ გენერალური ერთობლიობის ყველა მუხლს გააჩნდეს შერჩევის შანსი. უსისტემო შერჩევის მეთოდის გამოყენება მიზანშეწონილი არ არის სტატისტიკური შერჩევის გამოყენებისას.

ე) ბლოკური შერჩევა მოიცავს მომიჯნავე მუხლების ბლოკის (ბლოკების) შერჩევას გენერალური ერთობლიობიდან. ბლოკური შერჩევის გამოყენება ჩვეულებრივ არ შეიძლება აუდიტორულ შერჩევაში, რადგან გენერალური ერთობლიობების უმეტესობა ისეა სტრუქტურირებული, რომ თანმიმდევრულად განლაგებულ მუხლებს შეიძლება ჰქონდეს ერთნაირი მახასიათებლები, მაგრამ ისინი განსხვავდებოდეს გენერალური ერთობლიობის სხვა მუხლების მახასიათებლებისგან. თუმცა, ზოგ შემთხვევაში შესაძლებელია, რომ შესაფერის აუდიტის პროცედურად მიჩნეულ იქნეს რომელიმე ბლოკის მუხლების შემოწმება, მაგრამ ეს იშვიათად იქნება შერჩევითი ერთობლიობის შერჩევის შესაფერისი მეთოდი, თუ აუდიტორი აპირებს სარწმუნო მოსაზრებების მოპოვებას მთლიანი გენერალური ერთობლიობის შესახებ, შერჩევითი ერთობლიობის საფუძველზე.

ეთიკისა და აუდიტის საერთაშორისო ფონდი (IFEA), აუდიტისა და მარწმუნებელი მომსახურების საერთაშორისო სტანდარტების საბჭო (IAASB®) და ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაცია (IFAC®) კასუსს 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 Quality Management (ხარისხის მართვის საერთაშორისო სტანდარტებს), International Standards on Related Services (აუდიტთან დაკავშირებული მომსახურების 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 © 2023 წლის ოქტომბერი, ეკუთვნის IFAC-ს. ყველა უფლება დაცულია. პირადი ან არაკომერციული სარგებლობისთვის (ე.ი. პროფესიული ან კვლევის მიზნებისთვის) შესაძლებელია ამ სახელმძღვანელოს ორიგინალური ვერსიის უფასოდ გადმოწერა ან შექმნა 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 Quality Management', 'International Standards on Related Services', 'International Auditing Practice Notes', 'IAASB', 'ISA', 'ISAE', 'ISRE', 'ISRS', 'ISQM', 'IAPN' და ლოგო IAASB IFAC-ის სავაჭრო ნიშნებია, ან IFAC-ის რეგისტრირებული სავაჭრო და მომსახურების ნიშნებია აშშ-სა და სხვა ქვეყნებში.

IAASB-ს საქმიანობისთვის აუცილებელი პროცესების განხორციელებას ხელს უწყობს IFAC.

საავტორო უფლების, სავაჭრო ნიშნებისა და ნებართვის შესახებ ინფორმაციის მისაღებად გთხოვთ მიმართოთ [permissions](mailto:permissions@ifac.org) ან დაგვიკავშირდეთ permissions@ifac.org.



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

978-1-60815-567-5

წინამდებარე ხარისხის მართვის, აუდიტის, მიმოხილვის, სხვა მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების საერთაშორისო დოკუმენტების ცნობარი, 2022 წლის გამოცემა, რომელიც მოამზადა International Auditing and Assurance Standards Board და 2023 წლის ოქტომბერში ინგლისურ ენაზე გამოსცა International Federation of Accountants (IFAC), ქართულ ენაზე თარგმნა ფინანსთა სამინისტროს ბუღალტრული აღრიცხვის, ანგარიშგებისა და აუდიტის ზედამხედველობის სამსახურმა 2024 წლის მაისში და გამოიცემა IFAC-ის ნებართვით. ხარისხის მართვის, აუდიტის, მიმოხილვის, სხვა მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების საერთაშორისო დოკუმენტების ცნობარის 2022 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 მართვის, აუდიტის, მიმოხილვის, სხვა მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების საერთაშორისო დოკუმენტების ცნობარის 2022 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 მართვის, აუდიტის, მიმოხილვის, სხვა მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების საერთაშორისო დოკუმენტების ცნობარი, 2022 წლის გამოცემა, ინგლისურენოვანი ტექსტი © 2023 წ. International Federation of Accountants (IFAC). ყველა უფლება დაცულია.

ხარისხის მართვის, აუდიტის, მიმოხილვის, სხვა მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების საერთაშორისო დოკუმენტების ცნობარი, 2022 წლის გამოცემა, ქართულენოვანი ტექსტი © 2024 წ. International Federation of Accountants (IFAC). ყველა უფლება დაცულია.

ორიგინალური ვერსიის სახელწოდება: *Handbook of International Quality Management, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements, 2022 Edition*, ISBN: 978-1-60815-546-0

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

სავაჭრო ნიშნები, რეგისტრირებული
სავაჭრო ნიშნები და მომსახურების ნიშნები

International Auditing and Assurance Standards Board®

IAASB®



International Standards on Auditing®
International Standards on Assurance Engagements™
International Standards on Review Engagements™
International Standards on Related Services™
International Standards on Quality Management™
International Auditing Practice Notes™

ISA®
ISAE™
ISRE™
ISRS™
ISQM™
IAPN™