

# ხარისხის კონტროლის საერთაშორისო სტანდარტი (ხკსს 1)

ხარისხის კონტროლი ფირმებისთვის, რომლებიც ასრულებენ  
ფინანსური ანგარიშგების აუდიტსა და მიმოხილვას და სხვა  
სახის მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების  
გარიგებებს

(ძალაში შედის 2009 წლის 15 დეკემბერს)

## შინაარსი

	პუნქტები
<b>შესავალი</b>	
წინამდებარე ხკსს-ის მოქმედების სფერო .....	1-3
წინამდებარე ხკსს-ის სტატუსი .....	4-9
ძალაში შესვლის თარიღი .....	10
<b>მიზანი</b> .....	11
<b>განმარტებები</b> .....	12
<b>მოთხოვნები</b>	
შესაფერისი მოთხოვნების გამოყენება და შესრულება .....	13-15
ხარისხის კონტროლის სისტემის ელემენტები .....	16-17
ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობა ხარისხზე ფირმის ფარგლებში .....	18-19
შესაფერისი ეთიკური მოთხოვნები .....	20-25
ახალ დამკვეთთან ურთიერთობის დამყარება, ძველთან ურთიერთობის გაგრძელება და კონკრეტული გარიგებები .....	26-28
შრომითი რესურსები .....	29-31
გარიგების შესრულება .....	32-47
მონიტორინგი .....	48-56
ხარისხის კონტროლის სისტემის დოკუმენტაცია .....	57-59

## გამოყენება და სხვა ახსნა-განმარტებითი მასალა

შესაფერისი მოთხოვნების გამოყენება და შესრულება .....	გ1
ხარისხის კონტროლის სისტემის ელემენტები .....	გ2-გ3
ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობა ხარისხზე ფირმის ფარგლებში .....	გ4-გ6
შესაფერისი ეთიკური მოთხოვნები .....	გ7-გ17
ახალ დამკვეთთან ურთიერთობის დამყარება, ძველთან ურთიერთობის გაგრძელება და კონკრეტული გარიგებები .....	გ18-გ23
შრომითი რესურსები .....	გ24-გ31
გარიგების შესრულება .....	გ32-გ63
მონიტორინგი .....	გ64-გ72
ხარისხის კონტროლის სისტემის დოკუმენტაცია .....	გ73-გ75

ხარისხის კონტროლის საერთაშორისო სტანდარტი (ხკსს) 1 - „ხარისხის კონტროლი ფირმებისთვის, რომლებიც ასრულებენ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტსა და მიმოხილვას და სხვა სახის მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების გარიგებებს“ - განხილულ უნდა იქნეს ასს 200-თან - „დამოუკიდებელი აუდიტორის საერთო მიზნები და აუდიტის ჩატარება აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად“ - ერთად.



## შესავალი

### წინამდებარე ხკსს-ის მოქმედების სფერო

1. წინამდებარე ხარისხის კონტროლის საერთაშორისო სტანდარტი (ხკსს) ეხება ფირმის პასუხისმგებლობას ფირმის ხარისხის კონტროლის სისტემაზე, რომელიც დაკავშირებულია ფინანსური ანგარიშგების აუდიტისა და მიმოხილვის და სხვა სახის მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების გარიგებებთან. მოცემული ხკსს განხილულ უნდა იქნეს ეთიკის შესაბამის მოთხოვნებთან ერთად.
2. აუდიტისა და მარწმუნებელი მომსახურების საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს სხვა ოფიციალურ დოკუმენტებში დამატებით განსაზღვრულია სხვა სტანდარტები და სახელმძღვანელო მითითებები ფირმის პერსონალის პასუხისმგებლობასთან დაკავშირებით კონკრეტული ტიპის გარიგების შესაფერის ხარისხის კონტროლის პროცედურებზე. მაგალითად, ასს 220<sup>1</sup> ეხება ფინანსური ანგარიშგების აუდიტთან დაკავშირებულ ხარისხის კონტროლის პროცედურებს.
3. ხარისხის კონტროლის სისტემა მოიცავს პოლიტიკას, რომელიც გამიზნულია მე-11 პუნქტით გათვალისწინებული მიზნების მისაღწევად და პროცედურებს, რომლებიც აუცილებელია ამ პოლიტიკის პრაქტიკაში დასაწერად და მის შესრულებაზე მონიტორინგის განსახორციელებლად.

### წინამდებარე ხკსს-ის სტატუსი

4. წინამდებარე ხკსს ეხება პროფესიონალი ბუღალტრების ყველა ფირმას, ფინანსური ანგარიშგების აუდიტისა და მიმოხილვის და სხვა სახის მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების გარიგებებთან მიმართებით. ცალკეული ფირმის მიერ მოცემული ხკსს-ის შესაბამისად შემუშავებული პოლიტიკისა და პროცედურების ხასიათი დამოკიდებული იქნება სხვადასხვა ფაქტორზე, როგორცაა, მაგალითად ფირმის სიდიდე და საქმიანობის სპეციფიკა და არის თუ არა იგი ქსელის ნაწილი.
5. სტანდარტში განსაზღვრულია ფირმის მიზანი, მოცემული ხკსს-ის დებულებების გათვალისწინებით და მოთხოვნები, რომლებიც

---

<sup>1</sup> ასს 220 – „ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის ხარისხის კონტროლი“.

ხარისხის კონტროლი ფირმებისთვის, რომლებიც ასრულებენ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტსა და მიმოხილვას და სხვა სახის მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების გარიგებებს

იმისთვისაა გამიზნული, რომ ფირმამ შეძლოს დადგენილი მიზნის მიღწევა. გარდა ამისა, მოცემულია შესაფერისი სახელმძღვანელო მითითებები „გამოყენება და სხვა ახსნა-განმარტებითი მასალა“ - სახით (რის შესახებაც უფრო დეტალური ინფორმაცია მოცემულია მე-8 პუნქტში), ასევე შესავლის სახით, რაც წარმოადგენს გარკვეულ ორიენტირს მოცემული ხკსს-ისა და ტერმინების განმარტებების სათანადოდ გასაგებად.

6. სტანდარტის მიზნის ნაწილში განხილულია ის კონტექსტი, რომელსაც ეხება მოცემული ხკსს-ის მოთხოვნები და გამიზნულია იმისთვის, რომ ფირმას დაეხმაროს:

- იმის გაგებაში, რისი გაკეთება არის აუცილებელი; და
- გადაწყვეტილების მიღებაში იმის შესახებ, კიდევ რა აქვს ფირმას გასაკეთებელი ამ მიზნის მისაღწევად.

7. მოცემული ხკსს-ის სავალდებულო მოთხოვნების გამოსახატავად გამოიყენება სიტყვა „უნდა“.

8. აუცილებლობის შემთხვევაში, სტანდარტის გამოყენებისა და ახსნა-განმარტებითი მასალის განყოფილებაში მოცემულია სტანდარტის მოთხოვნებისა და სახელმძღვანელო მითითებების დამატებითი ახსნა, რაც აუცილებელია ამ მოთხოვნების შესასრულებლად. კერძოდ, შეიძლება:

- უფრო ზუსტად იყოს განმარტებული, რას ნიშნავს ესა თუ ის მოთხოვნა, ან რა საკითხებს მოიცავს;
- მოცემული იყოს კონკრეტული გარემოებების შესაფერისი პოლიტიკისა და პროცედურების მაგალითები.

ამგვარი სახელმძღვანელო მითითებები, თავისთავად, მოთხოვნას არ წარმოშობს, არამედ გამიზნულია ამ მოთხოვნების სათანადოდ გამოყენების მისაღწევად. გამოყენებისა და სხვა ახსნა-განმარტებით მასალის განყოფილებაში შეიძლება ასევე მოცემული იყოს წინამდებარე სტანდარტით რეგულირებადი საკითხებისთვის ამოსავალი ინფორმაცია. საჭიროების შემთხვევაში, მოცემულია დამატებითი მოსაზრებები სახელმწიფო სექტორის აუდიტური ორგანიზაციებისთვის, ან მცირე ფირმებისთვის. ამგვარი დამატებითი მოსაზრებები ხელს უწყობს ხკსს-ის მოთხოვნების პრაქტიკულ გამოყენებას. ამასთან, ისინი არც ზღუდავს და არც ამცირებს ფირმის

პასუხისმგებლობას, გამოიყენოს და შეასრულოს მოცემული ხკსს-ის  
მოთხოვნები.

9. წინამდებარე ხკსს „განმარტებები“ სათაურის ქვეშ მოიცავს  
გარკვეული ტერმინების მნიშვნელობის ახსნას მხოლოდ მოცემული  
ხკსს-ის მიზნებისთვის. ამ განმარტებების მიზანია, უზრუნველყოს  
ერთგვაროვნება მოცემული ხკსს-ის გამოყენებისა და ინტერ-  
პრეტაციის საკითხში და არა ის, რომ უგულებელყოს სხვა  
განმარტებები, რომლებიც შეიძლება სხვა მიზნებისთვის იყოს  
დადგენილი, მაგალითად, კანონმდებლობის, მარეგულირებელი  
ორგანოების მიერ და ა.შ. მოცემული ხკსს-ის ტერმინების განმარ-  
ტებები შეტანილია აუდიტისა და მარწმუნებელი მომსახურების  
საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს მიერ გამოცემულ საერ-  
თაშორისო სტანდარტებთან დაკავშირებული ტერმინების გლო-  
სარში, რომელიც ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის მიერ  
გამოცემულ „ხარისხის კონტროლის, აუდიტის, მიმოხილვის, სხვა  
მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების საერთაშორისო  
დოკუმენტების ცნობარის“ ნაწილს წარმოადგენს. გლოსარში ასევე  
შეტანილია სხვა ტერმინების განმარტებებიც, რომლებიც ასევე  
გვხვდება ამ ხკსს-ში, რათა ხელი შეეწყოს ამ დოკუმენტების  
ერთნაირ ინტერპრეტაციასა და თარგმნას.

### ძალაში შესვლის თარიღი

10. წინამდებარე ასს-ის შესაბამისი ხარისხის კონტროლის სისტემების  
დანერგვა მოითხოვება 2009 წლის 15 დეკემბრისათვის.

### მიზანი

11. ფირმის მიზანია, დანერგოს და გამოიყენოს ისეთი ხარისხის  
კონტროლის სისტემა, რომელიც უზრუნველყოფს მას დასა-  
ბუთებული რწმუნებით იმის შესახებ, რომ:
- ა) ფირმა და მისი პერსონალი იცავენ პროფესიულ სტანდარტებსა  
და სათანადო საკანონმდებლო და მარეგულირებელ მოთხო-  
ვნებს; და
  - ბ) ფირმის ან გარიგების პარტნიორების მიერ გაცემული დასკვნები  
კონკრეტული გარემოებების შესაფერისია.

## განმარტებები

12. წინამდებარე ასს-ის მიზნებისთვის ქვემოთ განხილულ ტერმინებს მინიჭებული აქვს შემდეგი მნიშვნელობა:
- ა) დასკვნის თარიღი - თარიღი, რომელიც პრაქტიკოსს შერჩეული აქვს დასკვნის დასათარიღებლად;
  - ბ) გარიგების დოკუმენტაცია - შესრულებული სამუშაოს, მიღებული შედეგებისა და პრაქტიკოსის მიერ გამოტანილი დასკვნების ამსახველი ოფიციალური ჩანაწერი (ზოგჯერ გამოიყენება ტერმინი „სამუშაო დოკუმენტები“);
  - გ) გარიგების პარტნიორი<sup>2</sup> - პარტნიორი ან ფირმის სხვა თანამშრომელი, რომელიც პასუხისმგებელია მოცემულ გარიგებასა და მის შესრულებაზე, ასევე დასკვნაზე, რომელიც გაიცემა ფირმის სახელით და ვისაც, აუცილებლობის შემთხვევაში, სათანადო უფლებამოსილება მინიჭებული აქვს პროფესიული, საკანონმდებლო ან მარეგულირებელი ორგანოსგან;
  - დ) გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვა - პროცესი, რომლის მიზანია, დასკვნის შედგენამდე ან შედგენისთვის ობიექტურად შეფასდეს გარიგების გუნდის მიერ ჩატარებული მნიშვნელოვანი განხილვები და გარიგების დასკვნის შესადგენად გამოტანილი დასკვნები. გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვის პროცესი ეხება საფონდო ბირჟებზე კოტირებული სამეურნეო სუბიექტების ფინანსური ანგარიშგების აუდიტს და სხვა გარიგებებს, რომელთა ხარისხის კონტროლის მიმოხილვის ჩატარებაც აუცილებლად მიიჩნია ფირმამ;
  - ე) გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილველი - პარტნიორი, ფირმაში მომუშავე სხვა პირი, შესაფერისი კვალიფიკაციის გარე პიროვნება, ან ამგვარი პიროვნებებისაგან შემდგარი გუნდი (რომელთაგან არც ერთი არ არის გარიგების გუნდის წევრი), რომლებსაც გააჩნიათ საკმარისი და შესაფერისი გამოცდილება და უფლებამოსილება, ობიექტურად შეაფასონ გარიგების გუნდის მიერ ჩატარებული მნიშვნელოვანი განხილვები და გარიგების დასკვნის (ანგარიშის) შესადგენად მათ მიერ გამოტანილი დასკვნები;

---

<sup>2</sup> საჭიროების შემთხვევაში, ტერმინებში „გარიგების პარტნიორი“ და „ფირმა“ იგულისხმება სახელმწიფო სექტორის ეკვივალენტური ცნებები.

ხარისხის კონტროლი ფირმებისთვის, რომლებიც ასრულებენ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტსა და მიმოხილვას და სხვა სახის მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების გარიგებებს

- ვ) გარიგების გუნდი - კონკრეტული გარიგების შემსრულებელი ყველა პარტნიორი და თანამშრომელი, ასევე ფირმის ან ქსელის ფირმის სხვა თანამშრომლები, რომლებიც პროცედურებს ატარებენ მოცემულ დავალებასთან დაკავშირებით. ამ პიროვნებებში არ იგულისხმება ფირმის ან ქსელის ფირმის მიერ ხელშეკრულებით მოწვეული გარე ექსპერტები. ტერმინი „გარიგების გუნდი“ არ მოიცავს არც დამკვეთის შიდა აუდიტის განყოფილების თანამშრომლებს, რომლებიც გარე აუდიტორს უშუალოდ ეხმარებიან აუდიტის ჩატარებაში, ასს 610-ის (გადასინჯული 2013 წელს)<sup>3</sup> - „შიდა აუდიტორების სამუშაოს გამოყენება“ - მოთხოვნების შესაბამისად;
- ზ) ფირმა - ინდივიდუალური პრაქტიკოსი პროფესიონალი ბუღალტერი, პროფესიონალ ბუღალტერთა ამხანაგობა ან კორპორაცია, ან პროფესიონალ ბუღალტერთა სხვა ორგანიზაციულ-სამართლებრივი ერთეული;
- თ) დათვალიერება - შესრულებულ გარიგებასთან მიმართებაში ჩასატარებელი, ფირმის მიერ დადგენილი პროცედურები, რომლებიც განკუთვნილია მტკიცებულებების უზრუნველსაყოფად იმის შესახებ, რომ გარიგების გუნდმა შეასრულა ფირმის პოლიტიკა და პროცედურები;
- ი) საფონდო ბირჟაზე კოტირებული სამეურნეო სუბიექტი - სამეურნეო სუბიექტი, რომლის აქციები, ან სავალო ფასიანი ქაღალდები კოტირებული ან დამზღვეულია საფონდო ბირჟის სავაჭრო სისტემაში ოფიციალურ საფონდო ბირჟაზე, ან იყიდება ოფიციალური საფონდო ბირჟის ან სხვა ანალოგიური ორგანოს მარეგულირებელი ნორმების შესაბამისად;
- კ) მონიტორინგი - პროცესი, რომელიც გულისხმობს ფირმის ხარისხის კონტროლის სისტემის უწყვეტ განხილვასა და შეფასებას, მათ შორის, შესრულებული გარიგებების პერიოდულ დათვალიერებას შერჩევით, რომლის მიზანია ფირმის უზრუნ-

---

<sup>3</sup>. ასს 610 (გადასინჯული 2013 წელს) „შიდა აუდიტორების სამუშაოს გამოყენება“ - ადგენს გარკვეულ ზღვრებს გარე აუდიტორების მიერ ამგვარი უშუალო დახმარების გამოყენებისთვის. სტანდარტში ასევე აღიარებულია, რომ გარე აუდიტორს შეიძლება კანონმდებლობით ეკრძალებოდეს შიდა აუდიტორებისგან უშუალო დახმარების მიღება. ამგვარად, შიდა აუდიტორებისგან უშუალო დახმარების მიღება ნებადართულია, მაგრამ ახასიათებს გარკვეული შეზღუდვა.



ხარისხის კონტროლი ფირმებისთვის, რომლებიც ასრულებენ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტსა და მიმოხილვას და სხვა სახის მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების გარიგებებს

ველყოფა დასაბუთებული რწმუნებით იმისა, რომ მისი ხარისხის კონტროლის სისტემა ეფექტიანად მუშაობს;

- ლ) ქსელის ფირმა - ფირმა ან ერთეული, რომელიც მიეკუთვნება ფირმების ქსელს;
- მ) ქსელი - მსხვილი სტრუქტურა, რომელიც:
  - (i) შექმნილია თანამშრომლობისთვის და
  - (ii) აშკარად მიზნად ისახავს მოგების ან დანახარჯების განაწილებას, ან გააჩნია საერთო საკუთრება, საერთო კონტროლის ან მართვის სისტემა, საერთო ხარისხის კონტროლის პოლიტიკა და პროცედურები, ბიზნესის საერთო სტრატეგია, იყენებს საერთო საფირმო ნიშანს ან პროფესიული რესურსების მნიშვნელოვან ნაწილს;
- ნ) პარტნიორი - ნებისმიერი პიროვნება, რომელსაც აქვს იმის უფლებამოსილება, რომ ფირმას დაავალდებულოს პროფესიული მომსახურების გარიგების შესრულება;
- ო) პერსონალი - პარტნიორები და თანამშრომლები;
- პ) პროფესიული სტანდარტები - აუდიტისა და მარწმუნებელი მომსახურების საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს სტანდარტები, როგორც განსაზღვრულია აუდიტისა და მარწმუნებელი მომსახურების საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს „ხარისხის კონტროლის, აუდიტის, მიმოხილვის, სხვა მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების საერთაშორისო დოკუმენტების ცნობარის წინასიტყვაობაში“ და შესაფერისი ეთიკური ნორმები;
- ჟ) დასაბუთებული რწმუნება - მოცემული ხკსს-ის კონტექსტში, რწმუნების მაღალი, მაგრამ არა აბსოლუტური დონე;
- რ) შესაფერისი ეთიკური ნორმები - ეთიკური მოთხოვნები, რომლებიც ვრცელდება გარიგების გუნდსა და გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმომხილველზე. ეს მოთხოვნები, ძირითადად, მოიცავს ბუღალტერთა ეთიკის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს პროფესიონალი ბუღალტრების ეთიკის კოდექსის (ა) და (ბ) ნაწილებს და ასევე ეროვნული კანონმდებლობით დადგენილ ეთიკურ ნორმებს, რომლებიც ამ ეთიკის კოდექსის ნორმებზე უფრო მკაცრია;

ხარისხის კონტროლი ფირმებისთვის, რომლებიც ასრულებენ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტსა და მიმოხილვას და სხვა სახის მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების გარიგებებს

- ს) თანამშრომლები - ფირმის მიერ დაქირავებული პროფესიონალები, პარტნიორების გარდა, მათ შორის ექსპერტები;
- ტ) შესაფერისი კვალიფიკაციის გარე პიროვნება - ფირმასთან მიმართებაში ნებისმიერი გარეშე პირი, რომელსაც გააჩნია იმის უნარი და კომპეტენცია, რომ იმოქმედოს როგორც გარიგების პარტნიორმა, მაგალითად სხვა ფირმის პარტნიორი, ან თანამშრომელი ბუღალტერთა პროფესიული ორგანიზაციის (შესაფერისი გამოცდილების), რომლის წევრებს უფლება აქვთ შეასრულონ გასული პერიოდების ფინანსური ინფორმაციის აუდიტი და მიმოხილვა ან სხვა სახის მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების გარიგებები, ან იმ ორგანიზაციის, რომელიც ასრულებს ხარისხის კონტროლის შესაბამის მომსახურებას.

## მოთხოვნები

### შესაფერისი მოთხოვნების გამოყენება და შესრულება

13. ფირმის პერსონალს, რომელიც პასუხისმგებელია ფირმის ხარისხის კონტროლის სისტემის შექმნასა და ფუნქციონირებაზე, კარგად უნდა ჰქონდეს გაცნობიერებული წინამდებარე ხკსს-ის მთელი ტექსტი, მათ შორის, სახელმძღვანელო მითითებები, რომლებიც მოცემულია „გამოყენება და სხვა ახსნა-განმარტებითი მასალა“ - განყოფილებაში, რათა გაიგოს სტანდარტის მიზნები და სათანადოდ გამოიყენოს მისი მოთხოვნები.
14. ფირმამ უნდა შეასრულოს მოცემული ხკსს-ის ყველა მოთხოვნა, იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც ფირმის კონკრეტული გარემოებების პირობებში, რომელიმე კონკრეტული მოთხოვნა ფინანსური ანგარიშგების აუდიტსა და მიმოხილვასთან დაკავშირებით გაწეული მომსახურების ან სხვა სახის მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურებისთვის რელევანტური არ არის. (იხ. პუნქტი გ1)
15. სტანდარტის მოთხოვნები იმისთვისაა განკუთვნილი, რომ ფირმამ მიაღწიოს წინამდებარე ხკსს-ით დადგენილ მიზნებს. ამგვარად, ივარაუდება, რომ ამ მოთხოვნების სათანადოდ გამოყენება საკმარის საფუძველს შექმნის სტანდარტის მიზნის მისაღწევად. თუმცა, ვინაიდან პრაქტიკაში ძალიან განსხვავებული გარემოებები გვხვდება და შეუძლებელია ყველა მათგანის პროგნოზირება, ფირმამ უნდა განიხილოს, არსებობს თუ არა რაიმე ისეთი კონკრეტული საკითხები ან გარემოებები, მოცემული ხკსს-ით გათვალისწინებულის გარდა,

ხარისხის კონტროლი ფირმებისთვის, რომლებიც ასრულებენ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტსა და მიმოხილვას და სხვა სახის მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების გარიგებებს

რომლისთვისაც ფირმას მოეთხოვება პოლიტიკისა და პროცედურების დაწესება სტანდარტის მიზნის მისაღწევად.

### **ხარისხის კონტროლის სისტემის ელემენტები**

16. ფირმამ უნდა შექმნას და ამუშაოს (გამოიყენოს) ხარისხის კონტროლის ისეთი სისტემა, რომლის პოლიტიკა და პროცედურები ეხება ქვემოთ ჩამოთვლილ თითოეულ ელემენტს:
- ა) ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობას ხარისხზე ფირმის ფარგლებში;
  - ბ) შესაფერის ეთიკური მოთხოვნებს;
  - გ) ახალ დამკვეთთან ურთიერთობის დამყარებას, ძველ დამკვეთებთან ურთიერთობის გაგრძელებასა და კონკრეტულ გარიგებებს;
  - დ) შრომით რესურსებს;
  - ე) გარიგების შესრულებას;
  - ვ) მონიტორინგს.
17. ფირმამ დოკუმენტურად უნდა დააფიქსიროს თავისი პოლიტიკა და პროცედურები და გააცნოს ფირმის პერსონალს (იხ: პუნქტები გ2-გ3)

### **ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობა ხარისხზე ფირმის ფარგლებში**

18. ფირმამ უნდა დანერგოს და გამოიყენოს პოლიტიკა და პროცედურები, რომლებიც გამიზნულია ისეთი შიდა კულტურის დამკვიდრების ხელშეწყობისა და სტიმულირებისათვის, რომელიც აღიარებს, რომ გარიგების შესრულების დროს ხარისხი არსებითია. ასეთი პოლიტიკა და პროცედურები უნდა მოითხოვდეს, რომ ფირმის მთავარმა აღმასრულებელმა (ან ანალოგიური თანამდებობის პირმა), ან, სიტუაციისდა მიხედვით, ფირმის პარტნიორთა მმართველმა საბჭომ (ან ეკვივალენტურმა ორგანომ), საკუთარ თავზე აიღოს საბოლოო პასუხისმგებლობა ფირმის ხარისხის კონტროლის სისტემაზე. (იხ. პუნქტები გ4-გ5)
19. ფირმამ ისეთი პოლიტიკა და პროცედურები უნდა დააწესოს, რომ ნებისმიერ პირს ან პირებს, რომლებსაც მთავარი აღმასრულებლის ან პარტნიორთა მმართველი საბჭოს მიერ მინიჭებული აქვთ ოპერატიული პასუხისმგებლობა ფირმის ხარისხის კონტროლის სისტემაზე, ექნება ასეთი პასუხისმგებლობის საკუთარ თავზე აღებისთვის

ხარისხის კონტროლი ფირმებისთვის, რომლებიც ასრულებენ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტსა და მიმოხილვას და სხვა სახის მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების გარიგებებს

საკმარისი და შესაფერისი გამოცდილება, უნარი და აუცილებელი უფლებამოსილება. (იხ. პუნქტი გ6)

### **შესაფერისი ეთიკური მოთხოვნები**

20. ფირმამ უნდა დააწესოს ისეთი პოლიტიკა და პროცედურები, რომლებიც უზრუნველყოფს მას დასაბუთებული რწმუნებით იმისა, რომ ფირმა და მისი პერსონალი იცავენ სათანადო ეთიკურ ნორმებს (იხ: პუნქტები გ7-გ10)

#### *დამოუკიდებლობა*

21. ფირმამ ისეთი პოლიტიკა და პროცედურები უნდა დააწესოს, რომელიც უზრუნველყოფს მას დასაბუთებული რწმუნებით იმისა, რომ ფირმა და მისი პერსონალი და, სადაც შესაფერისია, სხვა პირებიც, რომლებზეც ვრცელდება დამოუკიდებლობის მოთხოვნები (მათ შორის, ქსელის ფირმის პერსონალი) ინარჩუნებენ დამოუკიდებლობას მაშინ, როდესაც ამას მოითხოვს შესაფერისი ეთიკური ნორმები. ასეთმა პოლიტიკამ და პროცედურებმა იმის შესაძლებლობა უნდა მისცეს ფირმას, რომ მან: (იხ. პუნქტი გ10)

- ა) თავის პერსონალს გააცნოს დამოუკიდებლობასთან დაკავშირებული მოთხოვნები და, სადაც შესაფერისია, სხვა პირებსაც, რომლებზეც ვრცელდება დამოუკიდებლობის მოთხოვნები; და
- ბ) დაადგინოს და შეაფასოს ის გარემოებები და ურთიერთობები, რომლებიც საფრთხეს უქმნის დამოუკიდებლობას და მიიღოს სათანადო ზომა ამ საფრთხეების აღმოსაფხვრელად, ან მათ მისაღებ დონემდე შესამცირებლად, დამცავი ზომების გამოყენების გზით, ან, თუ მიზანშეწონილად მიიჩნევა, გამოვიდეს გარიგებიდან, თუკი ეს კანონმდებლობით დაშვებულია.

22. ასეთი პოლიტიკა და პროცედურები უნდა მოითხოვდეს, რომ:

- ა) გარიგების პარტნიორებმა ფირმას მიაწოდონ სათანადო ინფორმაცია დამკვეთებისთვის შესრულებული გარიგებების, მათ შორის, მომსახურების მასშტაბის შესახებ, რათა ფირმას საშუალება მიეცეს, შეაფასოს საერთო გავლენა დამოუკიდებლობის მოთხოვნებზე, თუკი ასეთი არსებობს;
- ბ) პერსონალმა სასწრაფოდ შეატყობინოს ფირმას ისეთი გარემოებებისა და ურთიერთობების შესახებ, რომლებიც საფრთხეს უქმნის დამოუკიდებლობას, რათა შესაძლებელი იყოს სათანადო ზომების გატარება; და

ხარისხის კონტროლი ფირმებისთვის, რომლებიც ასრულებენ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტსა და მიმოხილვას და სხვა სახის მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების გარიგებებს

გ) შეგროვდეს სათანადო ინფორმაცია და მიეწოდოს იგი შესაბამის პერსონალს, რათა:

- (i) ფირმამ და მისმა პერსონალმა ადვილად შეძლოს იმის დადგენა, აკმაყოფილებენ თუ არა ისინი დამოუკიდებლობის მოთხოვნებს;
- (ii) ფირმამ შეძლოს დამოუკიდებლობასთან დაკავშირებული ჩანაწერების წარმოება და განახლება; და
- (iii) ფირმამ შეძლოს სათანადო ზომის მიღება იმ დადგენილ საფრთხეებთან მიმართებაში, რომლებიც ემუქრება დამოუკიდებლობას და მისაღებ დონეს სცილდება.

23. ფირმამ ისეთი პოლიტიკა და პროცედურები უნდა დააწესოს, რომელიც უზრუნველყოფს მას დასაბუთებული რწმუნებით იმისა, რომ მას მიაწვდიან ინფორმაციას დამოუკიდებლობის მოთხოვნების დარღვევების შესახებ და მიეცემა სათანადო ზომების მიღების შესაძლებლობა ასეთი სიტუაციების მოსაგვარებლად. ეს პოლიტიკა და პროცედურები უნდა მოიცავდეს შემდეგ მოთხოვნებს: (იხ. პუნქტი გ10)

ა) პერსონალმა სასწრაფოდ უნდა შეატყობინოს ფირმას დამოუკიდებლობის დარღვევის მათთვის ცნობილი ფაქტები;

ბ) ფირმამ ამ პოლიტიკასა და პროცედურებში დაფიქსირებული დარღვევების შესახებ სასწრაფოდ უნდა მიაწოდოს ინფორმაცია:

- (i) გარიგების პარტნიორს, რომელმაც ფირმასთან ერთად უნდა მიიღოს ზომები ამ დარღვევასთან დაკავშირებით; და
- (ii) ფირმაში და, სადაც შესაფერისია, ქსელში მომუშავე სხვა სათანადო პერსონალს, ასევე ყველა პიროვნებას, რომელზეც ვრცელდება დამოუკიდებლობის მოთხოვნები, ანუ ყველას, ვინც ვალდებულია, რომ უნდა მიიღოს სათანადო ზომები; და

გ) გარიგების პარტნიორმა და 23 (ბ)(ii) ქვეპუნქტში ხსენებულმა სხვა პირებმა, აუცილებლობის შემთხვევაში, სასწრაფოდ უნდა მიაწოდონ ინფორმაცია ფირმას კონკრეტული საკითხის მოსაგვარებლად გატარებული ზომების შესახებ, რათა ფირმამ შეძლოს გადაწყვეტილების მიღება, აუცილებელია თუ არა დამატებითი ზომების მიღება.

24. სულ მცირე, წელიწადში ერთხელ მაინც, ფირმამ უნდა მიიღოს დამოუკიდებლობასთან დაკავშირებული პოლიტიკისა და პროცედურების შესრულების დასტური ფირმის ყველა თანამშრომლისგან, რომლებსაც სათანადო ეთიკური ნორმებით მოეთხოვებათ დამოუკიდებლობა. (იხ: პუნქტები გ10-გ11).
25. ფირმამ უნდა დააწესოს პოლიტიკა და პროცედურები, სადაც (იხ. პუნქტი გ10):
- ა) ჩამოყალიბებული იქნება ისეთი დამცავი ზომების დასადგენად საჭირო კრიტერიუმები, რომლებმაც მისაღებ დონემდე უნდა შეამცირონ ფამილიარული ურთიერთობების საფრთხე იმ შემთხვევაში, როდესაც მარწმუნებელ გარიგებაში ერთი და იგივე უფროსი პერსონალი გამოიყენება ხანგრძლივი პერიოდის განმავლობაში; და
  - ბ) საფონდო ბირჟაზე კოტირებული სამეურნეო სუბიექტების ფინანსური ანგარიშგების აუდიტისთვის, მოთხოვნილი იქნება გარიგების პარტნიორისა და გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვაზე პასუხისმგებელი ცალკეული პირების და, სადაც შესაფერისია, როტაციის მოთხოვნებისადმი დაქვემდებარებული სხვა პირების მონაცვლეობით დასაქმება რაიმე გარკვეული პერიოდის გასვლის შემდეგ, შესაფერისი ეთიკური ნორმების შესაბამისად. (იხ: პუნქტები გ12-გ17)

**ახალ დამკვეთთან ურთიერთობის დამყარება, ძველთან ურთიერთობის გაგრძელება და კონკრეტულ გარიგებაზე დათანხმება ან კონკრეტული გარიგების შესრულება**

26. ფირმამ უნდა დააწესოს ისეთი პოლიტიკა და პროცედურები ახალ დამკვეთთან ურთიერთობის დასამყარებლად, ძველთან ურთიერთობის გასაგრძელებლად და კონკრეტული გარიგების შესრულებისთვის, რომლებიც მას უზრუნველყოფს დასაბუთებული რწმუნებით იმისა, რომ ფირმა დაამყარებს ან გააგრძელებს მხოლოდ ისეთ ურთიერთობებს და ისეთ გარიგებებს შეასრულებს, როდესაც:
- ა) ფირმას გააჩნია გარიგების შესრულების კომპეტენცია და შესაძლებლობები, მათ შორის, ამისთვის აუცილებელი დრო და რესურსები; (იხ: პუნქტები გ18 და გ23)
  - ბ) ფირმას შეუძლია შესაფერისი ეთიკური ნორმების დაცვა; და

ხარისხის კონტროლი ფირმებისთვის, რომლებიც ასრულებენ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტსა და მიმოხილვას და სხვა სახის მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების გარიგებებს

გ) ფირმა დამკვეთს პატიოსნად მიიჩნევს და არა აქვს ისეთი ინფორმაცია, რომელიც მას იმ დასკვნამდე მიიყვანდა, რომ დამკვეთი საკმარისად პატიოსანი არ არის. (იხ: პუნქტები გ19-გ20, გ23)

27. ამგვარი პოლიტიკა და პროცედურები უნდა მოითხოვდეს, რომ:

ა) ფირმამ მოიპოვოს ისეთი ინფორმაცია, რომელსაც აუცილებლად მიიჩნევს კონკრეტულ გარემოებებში ახალ დამკვეთთან გარიგების გაფორმებამდე, როდესაც გადაწყვეტილებას იღებს არსებული გარიგების გაგრძელების მიზანშეწონილობაზე და ასევე, როდესაც იხილავს არსებულ დამკვეთთან ახალი გარიგების გაფორმების საკითხს; (იხ: პუნქტები გ21 და გ23)

ბ) ახალ ან არსებულ დამკვეთთან გარიგების გაფორმებისას მოსალოდნელი ინტერესთა კონფლიქტის გამოვლენის შემთხვევაში, ფირმამ განსაზღვროს, მიზანშეწონილია თუ არა ამ გარიგების გაფორმება;

გ) თუ გამოვლინდება პრობლემები და ფირმა გადაწყვეტს, დაამყაროს ურთიერთობა ახალ დამკვეთთან, გააგრძელოს ურთიერთობა ძველთან, ან გააგრძელოს კონკრეტული გარიგება, ფირმამ დოკუმენტურად უნდა დააფიქსიროს ამ პრობლემების მოგვარების გზები.

28. ფირმამ უნდა დააწესოს პოლიტიკა და პროცედურები ამა თუ იმ გარიგებისა და დამკვეთთან ურთიერთობის გაგრძელების შესახებ შემდეგ გარემოებებში: როდესაც ფირმა იღებს ისეთ ინფორმაციას, რომელიც გამოიწვევდა ამ გარიგებაზე უარის თქმას, თუ ეს ინფორმაცია მანამდე იქნებოდა ცნობილი. ასეთ პოლიტიკასა და პროცედურებში გათვალისწინებული უნდა იყოს:

ა) მოცემული გარემოებების შესაფერისი პროფესიული და საკანონმდებლო პასუხისმგებლობების განხილვა, მათ შორის, არსებობს თუ არა იმის მოთხოვნა, რომ ფირმამ საქმის კურსში უნდა ჩააყენოს ის პირი ან პირები, რომლებმაც ის აუდიტორად დანიშნეს, ან, ზოგ შემთხვევაში, მარეგულირებელი ორგანოები; და

ბ) გარიგებიდან გამოსვლის, ან როგორც გარიგებიდან გამოსვლის, ასევე დამკვეთთან ურთიერთობის შეწყვეტის შესაძლებლობა. (იხ: პუნქტები გ22-გ23)

## შრომითი რესურსები

29. ფირმამ უნდა დააწესოს ისეთი პოლიტიკა და პროცედურები, რომლებიც უზრუნველყოფს მას დასაბუთებული რწმუნებით იმისა, რომ ფირმას ჰყავს საჭირო კომპეტენციის, შესაძლებლობებისა და ეთიკური პრინციპების ერთგული საკმარისი პერსონალი:

- ა) რომელიც გარიგებებს შეასრულებს პროფესიული სტანდარტების, სათანადო მარეგულირებელი და საკანონმდებლო მოთხოვნების შესაბამისად; და
- ბ) ფირმა და გარიგების პარტნიორები შეძლებენ კონკრეტული გარემოებების შესაფერისი დასკვნის გაცემას. (იხ: პუნქტები გ24-გ29)

### *გარიგების გუნდის დაკომპლექტება*

30. ფირმამ თითოეული გარიგებისათვის უნდა განსაზღვროს გარიგების პარტნიორის პასუხისმგებლობა და დააწესოს ისეთი პოლიტიკა და პროცედურები, რომლებიც მოითხოვს, რომ:

- ა) გარიგების პარტნიორის ვინაობისა და როლის შესახებ ინფორმაცია მიეწოდოს დამკვეთის ხელმძღვანელობის ძირითად წევრებს და მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებს;
- ბ) გარიგების პარტნიორს ჰქონდეს სათანადო კომპეტენცია, უნარი, უფლებამოსილება და დრო თავისი ფუნქციების შესასრულებლად; და
- გ) გარიგების პარტნიორის პასუხისმგებლობა ნათლად იყოს განსაზღვრული და ინფორმირებული გარიგების პარტნიორისთვის. (იხ: პუნქტი გ30)

31. ფირმამ ასევე უნდა დააწესოს პოლიტიკა და პროცედურები შესაფერისი პერსონალის გამოსავლენად, რომლებსაც ექნებათ აუცილებელი კომპეტენცია და უნარი იმისათვის, რომ:

- ა) გარიგებები შეასრულონ პროფესიული სტანდარტების, სათანადო მარეგულირებელი და საკანონმდებლო მოთხოვნების შესაბამისად; და
- ბ) საშუალება მისცენ ფირმას ან გარიგების პარტნიორებს, გასცენ კონკრეტული გარემოებების შესაფერისი დასკვნა. (იხ: პუნქტი გ31)



## გარიგების შესრულება

32. ფირმამ უნდა დააწესოს ისეთი პოლიტიკა და პროცედურები, რომლებიც უზრუნველყოფს მას დასაბუთებული რწმუნებით იმისა, რომ გარიგებები სრულდება პროფესიული სტანდარტების, სათანადო მარეგულირებელი და საკანონმდებლო მოთხოვნების შესაბამისად და ფირმა ან გარიგების პარტნიორი გასცემს კონკრეტული გარემოებების შესაფერის დასკვნას. ასეთი პოლიტიკა და პროცედურები უნდა ითვალისწინებდეს:
- ა) საკითხებს, რომლებიც ხელს უწყობს გარიგების შესრულებაში ერთგვაროვანი ხარისხის მიღწევას; (იხ: პუნქტები გ32–გ33)
  - ბ) გარიგების ზედამხედველობის პასუხისმგებლობას; და (იხ: პუნქტი გ34)
  - გ) გარიგების მიმოხილვის პასუხისმგებლობას. (იხ: პუნქტი გ35)
33. ფირმის მუშაობის შედეგების მიმოხილვის პასუხისმგებლობის პოლიტიკა და პროცედურები უნდა განისაზღვროს იმის საფუძველზე, რომ გუნდის ნაკლებად გამოცდილი წევრების მიერ შესრულებული სამუშაოს მიმოხილვას აუცილებლად ატარებდნენ გუნდის უფრო გამოცდილი წევრები.

## კონსულტაცია

34. ფირმამ უნდა დააწესოს ისეთი პოლიტიკა და პროცედურები, რომლებიც უზრუნველყოფს მას დასაბუთებული რწმუნებით იმისა, რომ:
- ა) ტარდება სათანადო კონსულტაცია რთულ ან საკამათო საკითხებზე;
  - ბ) არსებობს საკმარისი რესურსები სათანადო კონსულტაციის ჩასატარებლად;
  - გ) ასეთი კონსულტაციების შინაარსი და მასშტაბი და კონსულტაციების შედეგად გამოტანილი დასკვნები აისახება დოკუმენტებში და შეთანხმებულია, როგორც კონსულტაციის მიმღები, ისე გამწევი პირების მიერ; და
  - დ) კონსულტაციების შედეგად გამოტანილი დასკვნები პრაქტიკაში ხორციელდება. (იხ: პუნქტები გ36–გ40)

*გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვა*

35. ფირმამ უნდა დააწესოს ისეთი პოლიტიკა და პროცედურები, რომლებიც სათანადო გარიგებისთვის მოითხოვს გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვას, რაც უზრუნველყოფს გარიგების გუნდის მიერ ჩატარებული მნიშვნელოვანი განხილვებისა და აუდიტორული დასკვნის შესადგენად გამოტანილი დასკვნების ობიექტურ შეფასებას. ამგვარი პოლიტიკა და პროცედურები უნდა:
- ა) მოითხოვდეს გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვას კოტირებული სამეურნეო სუბიექტების ყველა ფინანსური ანგარიშგების აუდიტისათვის;
  - ბ) ადგენდეს კრიტერიუმებს, რომლის მიხედვითაც უნდა შეფასდეს გასული პერიოდების ფინანსური ინფორმაციის ყველა სხვა აუდიტი და მიმოხილვა, ასევე სხვა მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების გარიგებები, იმის დასადგენად, უნდა ჩატარდეს თუ არა ამა თუ იმ გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვა; და (იხ: პუნქტი გ41)
  - გ) მოითხოვოს გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვა ყველა გარიგებისთვის, რომელიც დააკმაყოფილებს 35(ბ) პუნქტის შესაბამისად დადგენილ კრიტერიუმს.
36. ფირმამ უნდა დააწესოს პოლიტიკა და პროცედურები, სადაც განსაზღვრული იქნება ამა თუ იმ გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვის ხასიათი, ჩატარების დრო და მასშტაბი. ასეთი პოლიტიკა და პროცედურები უნდა მოითხოვდეს, რომ გარიგების დასკვნა არ დათარიღდეს გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვის დასრულებამდე. (იხ: პუნქტები გ42-გ43)
37. ფირმამ უნდა დააწესოს პოლიტიკა და პროცედურები, რომლებიც მოითხოვს, რომ გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვა ითვალისწინებდეს:
- ა) მნიშვნელოვანი საკითხების განხილვას გარიგების პარტნიორთან;
  - ბ) ფინანსური ანგარიშგების ან მარწმუნებელი გარიგებების სხვა განსახილველი საგნის ინფორმაციისა და შეთავაზებული დასკვნის მიმოხილვას;

ხარისხის კონტროლი ფირმებისთვის, რომლებიც ასრულებენ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტსა და მიმოხილვას და სხვა სახის მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების გარიგებებს

- გ) შერჩეული გარიგების დოკუმენტაციის მიმოხილვას, რომელიც ეხება გარიგების გუნდის მიერ ჩატარებულ მნიშვნელოვან განხილვებსა და გამოტანილ დასკვნებს; და
- დ) აუდიტორის დასკვნის შესადგენად გამოტანილი დასკვნების შეფასებას და იმის განხილვას, შესაფერისია თუ არა შეთავაზებული დასკვნა. (იხ: პუნქტი გ44)

38. საფონდო ბირჟაზე კოტირებული სამეურნეო სუბიექტებისთვის ფირმამ უნდა დააწესოს პოლიტიკა და პროცედურები, რომლებიც მოითხოვს, რომ გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვამ, ზემოაღნიშნულის გარდა, უნდა მოიცვას შემდეგი საკითხების განხილვაც:

- ა) გარიგების გუნდის მიერ ფირმის დამოუკიდებლობის შეფასება, კონკრეტულ გარიგებასთან მიმართებით;
- ბ) ჩატარდა თუ არა სათანადო კონსულტაციები ისეთ საკითხებზე, რომლებზეც აზრთა სხვადასხვაობა წარმოიშვა, ან სხვა რთულ, ან სადავო საკითხებზე; და
- გ) მიმოხილვისთვის შერჩეული დოკუმენტაცია ასახავს თუ არა იმ სამუშაოს, რომელიც ჩატარდა ხელმძღვანელობის მნიშვნელოვან გადაწყვეტილებებთან და გამოტანილი დასკვნების განსამტკიცებელ საკითხებთან მიმართებით. (იხ: პუნქტები გ45-გ46)

კრიტერიუმები გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილველთა უფლებამოსილების დასადგენად

39. ფირმამ უნდა დააწესოს პოლიტიკა და პროცედურები, რომლებიც შეეხება გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილველთა დანიშვნის წესსა და მათი შესაბამისობის განსაზღვრას დადგენილ კრიტერიუმებთან:

- ა) მათი როლის შესასრულებლად საჭირო ტექნიკური კვალიფიკაციის, მათ შორის, გამოცდილებისა და უფლებამოსილების მეშვეობით; და (იხ: პუნქტი გ47)
- ბ) იმ ფარგლების განსაზღვრით, რა ფარგლებშიც გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილველს შეუძლია გარიგების შესახებ კონსულტაციის გაწევა, თავისი ობიექტურობის შელახვის გარეშე. (იხ: პუნქტი გ48)

40. ფირმამ უნდა დააწესოს პოლიტიკა და პროცედურები, რომლებიც გამიზნულია გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილველის ობიექტურობის შესანარჩუნებლად. (იხ: პუნქტი 49-51)
41. ფირმის პოლიტიკა და პროცედურები უნდა ითვალისწინებდეს გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილველის შეცვლას ისეთი შემთხვევისთვის, როდესაც მიმოხილველის მიერ ობიექტური მიმოხილვის ჩატარების შესაძლებლობა შეიძლება გაუარესებული იყოს.

გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვის დოკუმენტაცია

42. ფირმამ უნდა დააწესოს პოლიტიკა და პროცედურები გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვის დოკუმენტაციის მომზადების შესახებ, რომლებიც უნდა ითხოვდეს შემდეგი საკითხების დოკუმენტურად დადასტურებას:
- ა) შესრულდა გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვის შესახებ ფირმის პოლიტიკით მოთხოვნილი პროცედურები;
  - ბ) გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვა დასრულდა დასკვნის თარიღისთვის ან მანამდე; და
  - გ) მიმოხილველისთვის ცნობილი არ არის რაიმე ისეთი გადაუჭრელი საკითხი, რომელიც დაარწმუნებდა იმაში, რომ გარიგების გუნდის მიერ ჩატარებული მნიშვნელოვანი განხილვები და გამოტანილი დასკვნები ადეკვატური არ იყო.

აზრთა სხვადასხვაობა

43. ფირმამ უნდა დააწესოს პოლიტიკა და პროცედურები აზრთა სხვადასხვაობის განსახილველად და მოსაგვარებლად გარიგების გუნდის ფარგლებში, ასევე იმ პირებთან ერთად, ვისგანაც კონსულტაციას იღებენ და, საჭიროების შემთხვევაში, გარიგების პარტნიორსა და გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილველს შორის. (იხ: პუნქტები 52-53)
44. ამგვარი პოლიტიკა და პროცედურები უნდა მოითხოვდეს, რომ:
- ა) გამოტანილი დასკვნები დოკუმენტურად დაფიქსირდეს და განხორციელდეს პრაქტიკულად; და
  - ბ) აუდიტორის დასკვნა არ უნდა დათარიღდეს საკითხის გადაწყვეტამდე.

## გარიგების დოკუმენტაცია

### გარიგების საბოლოო ფაილების დაკომპლექტების დასრულება

45. ფირმამ უნდა დააწესოს პოლიტიკა და პროცედურები გარიგების გუნდისთვის, რათა მათ დროულად დაასრულონ გარიგების საბოლოო ფაილების დაკომპლექტება მას შემდეგ, რაც საბოლოო სახეს მიიღებს გარიგების დასკვნა. (იხ: პუნქტები გ54-გ55).

### გარიგების დოკუმენტაციის კონფიდენციალობა, უსაფრთხოება, მთლიანობა, ხელმისაწვდომობა და აღდგენილობა

46. ფირმას უნდა ჰქონდეს პოლიტიკა და პროცედურები, რომელთა მიზანია გარიგების დოკუმენტაციის კონფიდენციალობის, უსაფრთხოების, მთლიანობის, ხელმისაწვდომობისა და აღდგენილობის უზრუნველყოფა (იხ: პუნქტები 56-59).

### გარიგების დოკუმენტაციის შენახვა

47. ფირმამ უნდა დააწესოს პოლიტიკა და პროცედურები გარიგების დოკუმენტაციის შესანახად იმდენი ხნით, რამდენიც საკმარისია ფირმის მოთხოვნილებების დასაკმაყოფილებლად, ან როგორც კანონმდებლობით მოითხოვება. (იხ: პუნქტები გ60-გ63)

## მონიტორინგი

### ფირმის ხარისხის კონტროლის პოლიტიკისა და პროცედურების მონიტორინგი

48. ფირმას უნდა ჰქონდეს მონიტორინგის პროცესი, რომელიც უზრუნველყოფს მას დასაბუთებული რწმუნებით იმისა, რომ ხარისხის კონტროლის სისტემასთან დაკავშირებული პოლიტიკა და პროცედურები რელევანტური, ადეკვატურია და ეფექტიანად ფუნქციონირებს. ეს პროცესი უნდა:

- ა) მოიცავდეს ფირმის ხარისხის კონტროლის სისტემის უწყვეტად განხილვასა და შეფასებას, მათ შორის, ციკლურ საფუძველზე (პერიოდულად) თითოეული გარიგების პარტნიორის, სულ მცირე ერთი დასრულებული გარიგების ინსპექტირებას;
- ბ) მოითხოვდეს, რომ მონიტორინგის პროცესზე პასუხისმგებლობა გადაეცეს პარტნიორს ან პარტნიორებს, ან სხვა პირებს, რომლებსაც აქვთ საკმარისი და შესაფერისი გამოცდილება და უფლებამოსილება ფირმაში ამ პასუხისმგებლობის საკუთარ თავზე ასაღებად; და

ხარისხის კონტროლი ფირმებისთვის, რომლებიც ასრულებენ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტსა და მიმოხილვას და სხვა სახის მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების გარიგებებს

- გ) მოითხოვდეს, რომ ის პირები, რომლებიც ასრულებენ გარიგებას ან გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვას, არ მონაწილეობდნენ გარიგების ინსპექტირებაში. (იხ: პუნქტები გ64-გ68)

*გამოვლენილი ნაკლოვანებების შეფასება, ინფორმირება და გამოსწორება*

49. ფირმამ მონიტორინგის პროცესის შედეგად გამოვლენილი ნაკლოვანებების ზეგავლენა უნდა შეაფასოს და განსაზღვროს, არის თუ არა ეს:

- ა) ისეთი შემთხვევები, რომლებიც აუცილებლად არ მიუთითებს იმაზე, რომ ფირმის ხარისხის კონტროლის სისტემა არ არის დამაკმაყოფილებელი და ვერ უზრუნველყოფს ფირმას დასაბუთებული რწმუნებით იმისა, რომ ფირმა იცავს პროფესიულ სტანდარტებს, სათანადო მარეგულირებელ და საკანონმდებლო მოთხოვნებს და ფირმის ან გარიგების პარტნიორების მიერ გაცემული დასკვნები კონკრეტული გარემოებების შესაფერისია; ან
- ბ) სისტემატური, განმეორებითი ან სხვა მნიშვნელოვანი ნაკლოვანებები, რომლებიც საჭიროებს სასწრაფო გამოსასწორებელი ზომის გატარებას.

50. ფირმამ შესაბამისი გარიგების პარტნიორებსა და სხვა სათანადო პერსონალს უნდა მიაწოდოს ინფორმაცია მონიტორინგის პროცესის შედეგად გამოვლენილი ნაკლოვანებების თაობაზე და რეკომენდაციები სათანადო გამოსასწორებელი ზომის შესახებ. (იხ: პუნქტი გ69)

51. რეკომენდაციები გამოვლენილი ნაკლოვანებების სათანადო გამოსასწორებელი ზომების შესახებ უნდა ითვალისწინებდეს ქვემოთ ჩამოთვლილი პუნქტებიდან ერთს ან მეტს:

- ა) სათანადო გამოსასწორებელი ზომების გატარებას ცალკეულ გარიგებასთან ან პერსონალის წევრთან მიმართებით;
- ბ) მიღებული ინფორმაციის მიწოდებას პერსონალის პრაქტიკულ წვრთნასა და პროფესიულ ზრდაზე პასუხისმგებელი პირებისთვის;
- გ) ხარისხის კონტროლის პოლიტიკასა და პროცედურებში ცვლილებების შეტანას; და

ხარისხის კონტროლი ფირმებისთვის, რომლებიც ასრულებენ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტსა და მიმოხილვას და სხვა სახის მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების გარიგებებს

დ) დისციპლინარული ზომის გატარებას იმ პირთა მიმართ, ვინც არ იცავს ფირმის პოლიტიკასა და პროცედურებს, განსაკუთრებით მათ მიმართ, ვინც ამას ხშირად აკეთებს.

52. ფირმამ უნდა დააწესოს პოლიტიკა და პროცედურები ისეთი შემთხვევების გასათვალისწინებლად, როდესაც მონიტორინგის შედეგები მიუთითებს, რომ ესა თუ ის დასკვნა შეიძლება არ იყოს ადეკვატური, ან გარიგების შესრულებისას გამოტოვებული იყო პროცედურები. ასეთი პოლიტიკა და პროცედურები ფირმას უნდა ავალდებულებდეს იმის დადგენას, რა სახის შემდგომი ზომების გატარება იქნება მიზანშეწონილი შესაბამისი პროფესიული სტანდარტების, სათანადო მარეგულირებელი და საკანონმდებლო მოთხოვნების დაცვის უზრუნველსაყოფად და ასევე საკითხის განხილვას იმის თაობაზე, აუცილებელია თუ არა იურიდიული კონსულტაციის მიღება.

53. ფირმამ გარიგების პარტნიორებსა და სხვა სათანადო პირებს ფირმის ფარგლებში, მათ შორის, ფირმის მთავარ აღმასრულებელ დირექტორს ან, თუ შესაფერისია, პარტნიორთა მმართველ საბჭოს, სულ მცირე, ყოველწლიურად მაინც უნდა მიაწოდოს ინფორმაცია ხარისხის კონტროლის სისტემის მონიტორინგის შედეგების შესახებ. მიწოდებული ინფორმაცია საკმარისი უნდა იყოს იმისთვის, რომ ფირმამ და ამ პირებმა, საჭიროების შემთხვევაში, შეძლონ სასწრაფო და სათანადო ზომის გატარება მათთვის დადგენილი ფუნქციებისა და პასუხისმგებლობის შესაბამისად. მიწოდებული ინფორმაცია უნდა მოიცავდეს:

- ა) ჩატარებული მონიტორინგის პროცედურების აღწერას;
- ბ) მონიტორინგის პროცედურებიდან გამოტანილ დასკვნებს;
- გ) სადაც საჭიროა, სისტემური, განმეორებითი ან სხვა სახის მნიშვნელოვანი ნაკლოვანებებისა და იმ ზომების აღწერას, რომლებიც გატარდა ამ ნაკლოვანებების აღმოსაფხვრელად ან გამოსასწორებლად.

54. ზოგი ფირმა მუშაობს, როგორც ქსელის ნაწილი და, თავსებადობის მიზნით, შეიძლება მონიტორინგის ზოგიერთ პროცედურას ახორციელებდეს ქსელის ბაზაზე. როდესაც ქსელის ფირმები მუშაობენ მონიტორინგის ერთიანი პოლიტიკითა და პროცედურებით, რომლებიც განკუთვნილია მოცემული ხესს-ის დასაცავად და ეს

ხარისხის კონტროლი ფირმებისთვის, რომლებიც ასრულებენ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტსა და მიმოხილვას და სხვა სახის მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების გარიგებებს

ფირმები ეყრდნობიან ამგვარ მონიტორინგის სისტემას, ფირმის პოლიტიკა და პროცედურები უნდა მოითხოვდეს, რომ:

- ა) სულ მცირე წელიწადში ერთხელ მაინც, ქსელმა ინფორმაცია მიაწოდოს სათანადო პირებს ქსელის ფირმების ფარგლებში, მონიტორინგის პროცესის საერთო მასშტაბის, მოცულობისა და შედეგების შესახებ; და
- ბ) ქსელმა სასწრაფოდ აცნობოს სათანადო პირებს ქსელის შესაბამისი ფირმის ან ფირმების ფარგლებში ხარისხის კონტროლის სისტემაში ნებისმიერი გამოვლენილი ნაკლოვანების თაობაზე, აუცილებელი ზომების გასატარებლად,

რათა ქსელის ფირმების გარიგების პარტნიორებმა შეძლონ ქსელის ფარგლებში ჩატარებული მონიტორინგის პროცესის შედეგებზე დაყრდნობა, თუკი ქსელი ან ფირმები სხვაგვარად არ გადაწყვეტენ.

#### *საჩივრები და ბრალდებები*

55. ფირმამ უნდა დააწესოს ისეთი პოლიტიკა და პროცედურები, რომლებიც ფირმას უზრუნველყოფს დასაბუთებული რწმუნებით იმისა, რომ იგი სათანადოდ იხილავს:

- ა) საჩივრებს და ბრალდებებს, რომ ფირმის მიერ შესრულებული სამუშაო არ შეესაბამება პროფესიულ სტანდარტებს, სათანადო მარეგულირებელ და საკანონმდებლო მოთხოვნებს; და
- ბ) ბრალდებებს, რომლებიც ეხება ფირმის ხარისხის კონტროლის სისტემის მოთხოვნების შეუსრულებლობას.

ამ პროცესის ფარგლებში, ფირმამ ნათლად უნდა განსაზღვროს ინფორმაციის გადაცემის არხები ფირმის პერსონალისთვის, რათა მათ შეეძლოთ ნებისმიერი პრობლემის შესახებ ინფორმირება ისე, რომ დასჯის არ ემინოდეთ. (იხ: პუნქტი გ70)

56. თუ საჩივრებისა და ბრალდებების გამოკვლევისას ნაკლოვანებები გამოვლინდება ფირმის ხარისხის კონტროლის პოლიტიკისა და პროცედურების პროექტში ან მუშაობაში, ან გამოვლინდება, რომ რომელიმე პირი ან პირები არ იცავენ ფირმის ხარისხის კონტროლის სისტემის მოთხოვნებს, ფირმამ უნდა გაატაროს სათანადო ზომები, 51-ე პუნქტის შესაბამისად. (იხ: პუნქტები გ71-გ72)



## ხარისხის კონტროლის სისტემის დოკუმენტაცია

57. ფირმამ უნდა დააწესოს ისეთი პოლიტიკა და პროცედურები, რომლებიც მოითხოვს სათანადო დოკუმენტაციის წარმოებას ხარისხის კონტროლის სისტემის თითოეული ელემენტის მუშაობის შესახებ მტკიცებულებების უზრუნველსაყოფად. (იხ: პუნქტები გ73–გ75)
58. ფირმამ უნდა დააწესოს ისეთი პოლიტიკა და პროცედურები, რომლებიც მოითხოვს დოკუმენტაციის შენახვას იმდენი ხნით, რამდენიც საკმარისია იმისთვის, რომ მონიტორინგის პროცედურების შემსრულებელ პირებს ფირმის მიერ ხარისხის კონტროლის სისტემის მოთხოვნების დაცვის მდგომარეობის შეფასების შესაძლებლობა ჰქონდეთ, ან უფრო ხანგრძლივი დროით, თუ ამას კანონმდებლობა მოითხოვს.
59. ფირმამ უნდა დააწესოს ისეთი პოლიტიკა და პროცედურები, რომლებიც მოითხოვს დოკუმენტაციის წარმოებას საჩივრებისა და ბრალდებების და გაცემული პასუხების შესახებ.

\* \* \*

## გამოყენება და სხვა ახსნა-განმარტებითი მასალა

### შესაფერისი მოთხოვნების გამოყენება და შესრულება

*მცირე ფირმებთან დაკავშირებული მოსაზრებები* (იხ. მე-14 პუნქტი)

- გ1. წინამდებარე ხკსს არ ითხოვს ისეთი მოთხოვნების შესრულებას, რომლებიც მოცემული კონკრეტული გარემოებების შესაფერისი არ არის, მაგალითად, ინდივიდუალური აუდიტორისთვის, რომელსაც პერსონალი არა ჰყავს. მოცემული ხკსს-ის მოთხოვნები, რომლებიც ეხება გარიგების გუნდის დასაკომპლექტებლად შესაფერისი თანამშრომლების განსაზღვრას (იხ. პუნქტი 31), შესრულებული სამუშაოს მიმოხილვასა (იხ. პუნქტი 33) და მონიტორინგის შედეგების ყოველწლიურ ინფორმირებას გარიგების პარტნიორებისთვის ფირმის ფარგლებში (იხ. პუნქტი 53), არ ეხება ისეთ შემთხვევას, როდესაც პერსონალი არ არსებობს.

## ხარისხის კონტროლის სისტემის ელემენტები (იხ. მე-17 პუნქტი)

გ2. საზოგადოდ, ხარისხის კონტროლის პოლიტიკისა და პროცედურების ინფორმირება ფირმის პერსონალისთვის მოიცავს ხარისხის კონტროლის პოლიტიკისა და პროცედურების და იმ მიზნების აღწერას, რომლის მისაღწევადაც არის ისინი განკუთვნილი, ასევე ინფორმაციას იმის შესახებ, რომ თითოეულ პიროვნებას ინდივიდუალური პასუხისმგებლობა აკისრია ხარისხზე და იგულისხმება, რომ ყველამ უნდა შეასრულოს ეს პოლიტიკა და პროცედურები. ფირმის მხრიდან პერსონალის სტიმულირება იმის თაობაზე, რომ პერსონალმა ფირმას მიაწოდოს ხარისხის კონტროლის საკითხებზე თავიანთი მოსაზრებები, ან ინფორმაცია პრობლემების შესახებ ნიშნავს იმის აღიარებას, რომ ფირმის ხარისხის კონტროლის სისტემისთვის მნიშვნელოვანია უკუკავშირის მექანიზმი - შემსრულებლებისაგან შენიშვნებისა და წინადადებების მიღება.

### *მცირე ფირმებთან დაკავშირებული მოსაზრებები*

გ3. მცირე ფირმებისთვის ხარისხის კონტროლის პოლიტიკისა და პროცედურების დოკუმენტაცია და ინფორმირების პროცესი შეიძლება უფრო ნაკლებად ფორმალური და ფართო იყოს, ვიდრე მსხვილ ფირმებში.

## ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობა ხარისხზე ფირმის ფარგლებში

### *ხარისხის შიდა კულტურის დამკვიდრების ხელშეწყობა და სტიმულირება (იხ. მე-18 პუნქტი)*

გ4. ფირმის ხელმძღვანელობა და მაგალითი, რომელსაც ის იძლევა, მნიშვნელოვან გავლენას ახდენს ფირმის შიდა კულტურაზე. ხარისხზე ორიენტირებული შიდა კულტურის დამკვიდრების ხელშეწყობა და სტიმულირება დამოკიდებულია გასაგებ, თანამიმდევრულ და სისტემატურ მოქმედებებსა და ფირმის ყველა დონის ხელმძღვანელობიდან წამოსულ შეტყობინებებზე, სადაც ყურადღება გამახვილებულია ფირმის ხარისხის კონტროლის პოლიტიკასა და პროცედურებზე და შემდეგ მოთხოვნებზე:

- ა) შესრულდეს ისეთი სამუშაო, რომელიც შეესაბამება პროფესიულ სტანდარტებსა და სათანადო საკანონმდებლო და მარეგულირებელ მოთხოვნებს; და
- ბ) გაიცეს ისეთი დასკვნები, რომლებიც მოცემული კონკრეტული გარემოებების შესაფერისია.

ხარისხის კონტროლი ფირმებისთვის, რომლებიც ასრულებენ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტსა და მიმოხილვას და სხვა სახის მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების გარიგებებს

ამგვარი მოქმედებები და შეტყობინებები ხელს უწყობს ისეთი კულტურის დამკვიდრებას, რომელიც აღიარებს და ასტიმულირებს მაღალი ხარისხის სამუშაოს. ამის ინფორმირება შესაძლებელია პრაქტიკული სემინარების, შეხვედრების, ფორმალური და არა-ფორმალური დიალოგის, მისიის (მიზნების) შესახებ დოკუმენტების, საინფორმაციო ბიულეტენების ან წერილობითი ინსტრუქტაჟის მეშვეობით. ისინი შეიძლება ასახული იყოს ფირმის შიდა დოკუმენტაციაში და ტრენინგის მასალებში, პარტნიორისა და თანამშრომლების შეფასების პროცედურებში იმგვარად, რომ მათ განამტკიცონ და გააძლიერონ ფირმის თვალსაზრისი ხარისხის მნიშვნელობაზე და ჩანდეს, პრაქტიკულად როგორ შეიძლება ამის მიღწევა.

გ5. ხარისხზე დაფუძნებული შიდა კულტურის დამკვიდრების ხელშეწყობისა და სტიმულირებისთვის აუცილებელია და განსაკუთრებული მნიშვნელობა აქვს ფირმის ხელმძღვანელობის მხრიდან იმის გაცნობიერებას, რომ ფირმის ბიზნესის სტრატეგია ემორჩილება ფირმის უპირველეს მოთხოვნას - ხარისხი მიღწეულ იქნეს ფირმის მიერ შესრულებულ ყველა გარიგებაში. ამგვარი შიდა კულტურის დამკვიდრების ხელშეწყობა მოიცავს:

- ა) ფირმის პერსონალთან მიმართებით ისეთი პოლიტიკისა და პროცედურების განსაზღვრას, რომლებიც მიმართულია სამუშაოს შესრულების შედეგის შეფასებაზე, პერსონალის ანაზღაურებასა და წახალისებაზე (მათ შორის, პერსონალის მატერიალური სტიმულირების სისტემებზე), რათა ჩანდეს, რომ ხარისხი ფირმის უპირველესი ვალდებულებაა;
- ბ) ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობის განსაზღვრას იმგვარად, რომ შესრულებული სამუშაოს ხარისხზე წინ არ იდგეს კომერციული მოსაზრებები; და
- გ) საკმარისი რესურსების გამოყოფას ხარისხის კონტროლის პოლიტიკისა და პროცედურების შესამუშავებლად, მათი დოკუმენტირებისა და შესრულების უზრუნველსაყოფად.

*ოპერატიული პასუხისმგებლობა ფირმის ხარისხის კონტროლის სისტემაზე (იხ. მე-19 პუნქტი)*

გ6. ადეკვატური და საკმარისი გამოცდილება და პროფესიული უნარ-ჩვევები ფირმის ხარისხის კონტროლის სისტემაზე პასუხისმგებელ პიროვნებას ან პიროვნებებს საშუალებას აძლევს, განსაზღვრონ და

ხარისხის კონტროლი ფირმებისთვის, რომლებიც ასრულებენ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტსა და მიმოხილვას და სხვა სახის მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების გარიგებებს

გაცივობიერონ ხარისხის კონტროლის სისტემასთან დაკავშირებული საკითხები და შეიმუშაონ სათანადო პოლიტიკა და პროცედურები. აუცილებელი უფლებამოსილებით აღჭურვა კი პიროვნებას ან პიროვნებებს აღნიშნული პოლიტიკისა და პროცედურების პრაქტიკაში რეალიზების საშუალებას აძლევს.

## **შესაფერისი ეთიკური მოთხოვნები**

*შესაფერისი ეთიკური ნორმების დაცვა* (იხ. მე-20 პუნქტი)

გ7. ბულალტერთა ეთიკის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს (ბესს) კოდექსი ადგენს პროფესიული ეთიკის ძირითად პრინციპებს. ეს პრინციპებია:

- ა) პატიოსნება;
- ბ) ობიექტურობა;
- გ) პროფესიული კომპეტენცია და სათანადო გულისხმიერება;
- დ) კონფიდენციალობა; და
- ე) პროფესიული ქცევა.

გ8. ბესს-ის კოდექსის (ბ) ნაწილში თვალსაჩინოდ არის ნაჩვენები, როგორ გამოიყენება კონცეპტუალური მიდგომა კონკრეტულ სიტუაციებში. განხილულია დამცავი ზომების მაგალითები, რომლებიც შეიძლება გამოდგეს იმ საფრთხეების თავიდან ასაცილებლად, რომლებიც შეიძლება ემუქრებოდეს კოდექსის ძირითადი პრინციპების შესრულებას; ასევე განხილულია ისეთი მაგალითებიც, როდესაც არ არსებობს არავითარი დამცავი ზომა საფრთხის თავიდან ასაცილებლად.

გ9. ეთიკის ძირითადი პრინციპების განმტკიცება კონკრეტულად ხორციელდება:

- ფირმის ხელმძღვანელობის მიერ;
- პერსონალის განათლებითა და პრაქტიკული წვრთნით;
- მონიტორინგით; და
- პროცედურებით, რომლებიც განკუთვნილია ამ პრინციპების შეუსრულებლობის შემთხვევებისთვის.

განმარტებები „ფირმა“, „ქსელი“ და „ქსელის ფირმა“.

(იხ. პუნქტები 20-25)

ხარისხის კონტროლი ფირმებისთვის, რომლებიც ასრულებენ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტსა და მიმოხილვას და სხვა სახის მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების გარიგებებს

გ10. შესაბამის ეთიკურ მოთხოვნებში მოცემული „ფირმის“, „ქსელისა“ და „ქსელის ფირმის“ განმარტებები შეიძლება განსხვავებული იყოს წინამდებარე ხკსს-ის განმარტებებისაგან. მაგალითად, ბესსს-ის ეთიკის კოდექსში „ფირმა“ განმარტებულია შემდეგნაირად:

- ა) ინდივიდუალური პრაქტიკოსი პროფესიონალი ბუღალტერი, პროფესიონალ ბუღალტერთა ამხანაგობა ან კორპორაცია;
- ბ) სუბიექტი, რომელიც აკონტროლებს ამგვარ მხარეებს, საკუთრების წილების, მართვის უფლების ან სხვა საშუალებებით; და
- გ) სუბიექტი, რომელსაც აკონტროლებენ ამგვარი მხარეები, საკუთრების წილების, მართვის უფლების ან სხვა საშუალებებით.

ბესსს-ის კოდექსში ასევე მოცემულია მითითებები ტერმინებთან - „ქსელი“ და „ქსელის ფირმა“ - დაკავშირებით.

20-25 პუნქტების დებულებების შესასრულებლად სათანადო ეთიკურ მოთხოვნებში მოცემული განმარტებები მხოლოდ იმდენად გამოიყენება, რამდენადაც ეს აუცილებელია ამ ეთიკური მოთხოვნების ასახსნელად.

წერილობითი დასტური (იხ. 24-ე პუნქტი)

გ11. წერილობითი დასტური შეიძლება არსებობდეს ქალაქზე ან ელექტრონული ფორმით. დასტურის მოპოვებითა და სათანადო ზომების გატარებით იმ ინფორმაციის მიხედვით, საიდანაც ვლინდება დარღვევა, ფირმა აჩვენებს, რა მნიშვნელობას ანიჭებს ის დამოუკიდებლობას და ამ საკითხს აქტუალურსა და თვალსაჩინოს ხდის თავისი პერსონალისთვის.

ფამილიარული ურთიერთობების საფრთხე (იხ. 25-ე პუნქტი)

გ12. ბესსს-ის კოდექსში განხილულია ფამილიარული ურთიერთობების საფრთხე, რომელიც შეიძლება შეიქმნას მარწმუნებელ გარიგებაში ერთი და იმავე უფროსი პერსონალის ხანგრძლივი პერიოდის მანძილზე გამოყენების შედეგად, ასევე დამცავი ზომები, რომლებიც შეიძლება გამოდგეს ამგვარი საფრთხის მოსაგვარებლად.

გ13. ფამილიარული ურთიერთობების საფრთხის დასარეგულირებელი კრიტერიუმების განსაზღვრის პროცესში ფირმა ითვალისწინებს შემდეგ საკითხებს:

- გარიგების ხასიათს, მათ შორის, რამდენად მოიცავს გარიგება საზოგადოებრივი ინტერესების სფეროში მყოფ საკითხებს; და

ხარისხის კონტროლი ფირმებისთვის, რომლებიც ასრულებენ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტსა და მიმოხილვას და სხვა სახის მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების გარიგებებს

- გარიგების უფროსი რანგის პერსონალის მომსახურების ხანგრძლივობას.

დამცავი ზომების მაგალითებია უფროსი პერსონალის როტაცია, ან გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვის ჩატარების მოთხოვნა.

გ14. ბესსს-ის კოდექსში აღიარებულია, რომ ფამილიარული ურთიერთობების საფრთხე განსაკუთრებით მნიშვნელოვანია საფონდო ბირჟაზე კოტირებული სამეურნეო სუბიექტების ფინანსური ანგარიშგების აუდიტში. ამგვარი აუდიტისთვის ბესსს-ის კოდექსი მოითხოვს აუდიტის მთავარი პარტნიორის<sup>4</sup> როტაციას წინასწარ განსაზღვრული პერიოდის, როგორც წესი, არა უმეტეს შვიდი წლის შემდეგ და ამასთან დაკავშირებით განსაზღვრულია შესაბამისი სტანდარტები და სახელმძღვანელო მითითებები. ეროვნული მოთხოვნები შეიძლება უფრო მოკლე ვადებს ადგენდეს როტაციისათვის.

სახელმწიფო სექტორის აუდიტურ ორგანიზაციებთან დაკავშირებული მოსაზრებები

გ15. სახელმწიფო სექტორის აუდიტორების დამოუკიდებლობა შეიძლება დაცული იყოს საკანონმდებლო დებულებებით. თუმცა, დამოუკიდებლობის საფრთხე შეიძლება მაინც არსებობდეს, მისი დამცავი საკანონმდებლო დებულებების პირობებშიც. ამგვარად, 20-25 პუნქტებით გათვალისწინებული პოლიტიკისა და პროცედურების განსაზღვრისას, სახელმწიფო სექტორის აუდიტორს შეიძლება დასჭირდეს სახელმწიფო სექტორის აუდიტის მოთხოვნების (ვალდებულებების) გათვალისწინება და დამოუკიდებლობის მიმართ შექმნილ საფრთხეებზე რეაგირება ამ ვალდებულებების გათვალისწინებით.

გ16. როგორც 25-ე და გ14 პუნქტებშია აღნიშნული, ტერმინი საფონდო ბირჟაზე კოტირებული სამეურნეო სუბიექტი არ შეეფერება სახელმწიფო სექტორის ორგანიზაციებს. თუმცა, სახელმწიფო სექტორში შეიძლება არსებობდეს სხვა სამეურნეო სუბიექტები, რომლებიც მნიშვნელოვანია თავისი სიდიდით, სირთულით ან საზოგადოებისთვის საინტერესო ასპექტებით და, შესაბამისად, ფართო სპექტრის დაინტერესებული მხარეები ეყოლება. ამგვარად

---

<sup>4</sup> იხ. ბესსს-ის კოდექსის განმარტებები.

ხარისხის კონტროლი ფირმებისთვის, რომლებიც ასრულებენ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტსა და მიმოხილვას და სხვა სახის მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების გარიგებებს

რად, შეიძლება ისე მოხდეს, რომ ფირმამ თავის ხარისხის კონტროლის პოლიტიკასა და პროცედურებზე დაყრდნობით დაადგინოს, რომ სახელმწიფო სექტორის ესა თუ ის სამეურნეო სუბიექტი მნიშვნელოვანია იმ თვალსაზრისით, რომ ხარისხის კონტროლის გაფართოებული პროცედურების გამოყენებას საჭიროებს.

- გ17. სახელმწიფო სექტორში შეიძლება კანონმდებლობა ადგენდეს გარიგების პარტნიორის პასუხისმგებლობით აღჭურვილი აუდიტორის დანიშვნისა და სამსახურის პირობებს. აქედან გამომდინარე, შეიძლება ზუსტად ვერ შესრულდეს აქ კოტირებული სამეურნეო სუბიექტისთვის დადგენილი გარიგების პარტნიორის როტაციის მოთხოვნები. მიუხედავად ამისა, სახელმწიფო სექტორის იმ სამეურნეო სუბიექტებისთვის, რომლებიც მნიშვნელოვნად მიიჩნევა (როგორც აღნიშნული იყო გ16 პუნქტში), შეიძლება საზოგადოების ინტერესებს პასუხობდეს სახელმწიფო სექტორის აუდიტური ორგანიზაციებისთვის ხარისხის კონტროლის ისეთი პოლიტიკისა და პროცედურების განსაზღვრა, რომლებიც ხელს შეუწყობს შესაბამისობის მიღწევას გარიგების პარტნიორის როტაციისთვის დადგენილ მოთხოვნებთან.

### **ახალ დამკვეთთან ურთიერთობის დამყარება, ძველთან ურთიერთობის გაგრძელება და კონკრეტული გარიგებები**

*კომპეტენცია, უნარი და რესურსები (იხ. პუნქტი 26(ა))*

- გ18. როდესაც ფირმა იხილავს, აქვს თუ არა იმის უნარი, კომპეტენცია და რესურსები, რომ შეასრულოს ახალი გარიგება ახალი ან არსებული დამკვეთისათვის, იგი ითვალისწინებს მოცემული გარიგების კონკრეტულ მოთხოვნებს და არსებული პარტნიორისა და ყველა დონის პერსონალის მონაცემებს. კერძოდ, ფირმა იხილავს შემდეგ საკითხებს:

- აქვს თუ არა ფირმის პერსონალს შესაფერისი დარგის ან გარიგების საგნის (განსახილველი საგნის) შესახებ ცოდნა;
- აქვს თუ არა ფირმის პერსონალს ცოდნა და გამოცდილება შესაბამისი მარეგულირებელი ან საანგარიშგებო მოთხოვნების სფეროში, ან იმის შესაძლებლობა, ეფექტურად მოიპოვოს აუცილებელი უნარ-ჩვევები და ცოდნა;
- ჰყავს თუ არა ფირმას აუცილებელი უნარ-ჩვევებისა და კომპეტენციის მქონე საკმარისი პერსონალი;

ხარისხის კონტროლი ფირმებისთვის, რომლებიც ასრულებენ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტსა და მიმოხილვას და სხვა სახის მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების გარიგებებს

- ხელი მიუწვდება თუ არა ექსპერტებზე, თუ ამის საჭიროება შეიქმნება;
- ჰყავს თუ არა პიროვნებები, რომლებიც აკმაყოფილებენ გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვის ჩასატარებლად საჭირო კრიტერიუმებს და, ამავე დროს, აქვთ ამის უფლებამოსილება; და
- შეუძლია თუ არა ფირმას გარიგების შესრულება დადგენილ ვადებში.

*დამკვეთის პატიოსნება (იხ. პუნქტი 26 (გ))*

გ19. დამკვეთის პატიოსნებასთან დაკავშირებით განსახილველ საკითხებს განეკუთვნება, მაგალითად:

- ინფორმაცია დამკვეთის ძირითადი მესაკუთრეების, ძირითადი ხელმძღვანელობის, დაკავშირებული მხარეებისა და მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირებისა და მათი საქმიანი რეპუტაციის შესახებ;
- დამკვეთის ოპერაციების სპეციფიკა, მათ შორის მისი სამეწარმეო პრაქტიკა;
- ინფორმაცია, რომელიც ეხება დამკვეთის ძირითადი მესაკუთრეების, ძირითადი ხელმძღვანელობის, დაკავშირებული მხარეებისა და მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების პოზიციას ისეთ საკითხებზე, როგორცაა ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტების აგრესიული ინტერპრეტაცია და შიდა კონტროლის გარემო;
- აგრესიულად უდგება თუ არა დამკვეთი ფირმის ანაზღაურების საკითხს, რათა აუდიტორების პროფესიული საზღაური შეინარჩუნოს რაც შეიძლება დაბალ დონეზე;
- სამუშაოს მასშტაბების არასათანადო შეზღუდვის სიმპტომების არსებობა;
- იმის ნიშნები, რომ დამკვეთი შეიძლება მონაწილეობდეს ფულის გათეთრებაში ან სხვა კრიმინალურ საქმიანობაში;
- მიზეზები, რის გამოც ფირმას სთავაზობენ აუდიტორად დანიშვნას და ხელახლა აღარ ნიშნავენ აუდიტორად წინა ფირმას;



ხარისხის კონტროლი ფირმებისთვის, რომლებიც ასრულებენ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტსა და მიმოხილვას და სხვა სახის მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების გარიგებებს

- ინფორმაცია დაკავშირებული მხარეების პიროვნებისა და მათი საქმიანი რეპუტაციის შესახებ.

ფირმის ინფორმირებულობა დამკვეთის პატიოსნებასთან დაკავშირებით, საზოგადოდ, გაღრმავდება ფირმასთან მუდმივი ურთიერთობის პირობებში.

გ20. ინფორმაცია ამგვარ საკითხებზე ფირმამ შეიძლება მოიპოვოს, მაგალითად:

- დამკვეთისათვის პროფესიული მომსახურების გამწევი მოქმედი ან წინამორბედი აუდიტორებისაგან, სათანადო ეთიკური ნორმების დაცვით, ასევე სხვა მხარეებიდან;
- სხვა ფირმის პერსონალის ან სხვა მხარეთა გამოკითხვებით, როგორცაა ბანკები, იურიდიული საკონსულტაციო ფირმები და დარგის სხვა ანალოგიური სამეურნეო სუბიექტები;
- შესაფერისი მონაცემთა ბაზების წინასწარი გამოკვლევით.

*დამკვეთთან ურთიერთობის გაგრძელება (იხ. პუნქტი 27(ა))*

გ21. გადაწყვეტილების მიღების პროცესი იმის შესახებ, გააგრძელოს თუ არა ფირმამ კონკრეტულ დამკვეთთან ურთიერთობა, მოიცავს იმ მნიშვნელოვანი პრობლემების განხილვას, რომლებიც წარმოიშვა მიმდინარე ან წინა გარიგებებში, ასევე მათი გავლენის განხილვას დამკვეთთან ურთიერთობის გაგრძელებაზე. მაგალითად, დამკვეთმა შეიძლება თავისი ბიზნესის გაფართოება დაიწყოს ისეთ სფეროში, რომელშიც ფირმას არა აქვს სათანადო ცოდნა ან გამოცდილება.

*გარიგებიდან გამოსვლა (იხ. 28-ე პუნქტი)*

გ22. გარიგების შეწყვეტასთან, ან როგორც გარიგების, ასევე დამკვეთთან ურთიერთობის შეწყვეტასთან დაკავშირებული პოლიტიკა და პროცედურები მოიცავს შემდეგ საკითხებს:

- დამკვეთის ხელმძღვანელობის სათანადო დონესთან და მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებთან შესაფერისი ზომების განხილვას, რომლებიც შეიძლება გაატაროს ფირმამ სათანადო ფაქტებსა და გარემოებებზე დაყრდნობით;
- თუ ფირმა გადაწყვეტს, რომ მიზანშეწონილია გარიგების შეწყვეტა, ან როგორც გარიგების, ასევე დამკვეთთან ურთიერთობის შეწყვეტა, ხელმძღვანელობის სათანადო დონესთან და

ხარისხის კონტროლი ფირმებისთვის, რომლებიც ასრულებენ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტსა და მიმოხილვას და სხვა სახის მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების გარიგებებს

მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებთან ამ საკითხისა და მისი გამომწვევი მიზეზების განხილვას;

- იმის განხილვას, არსებობს თუ არა ისეთი პროფესიული, საკანონმდებლო ან მარეგულირებელი მოთხოვნა, რომ ფირმამ უნდა გააგრძელოს დავალების შესრულება, ან ანგარიში ჩააბაროს მარეგულირებელ ორგანოებს გარიგების შეწყვეტის, ან როგორც გარიგების, ასევე დამკვეთთან ურთიერთობის შეწყვეტისა და ამ გადაწყვეტილების გამომწვევი მიზეზების შესახებ;
- მნიშვნელოვანი საკითხების, კონსულტაციების, გამოტანილი დასკვნებისა და ამ დასკვნების საფუძვლების დოკუმენტურად გაფორმებას.

*სახელმწიფო სექტორის სამეურნეო სუბიექტებთან დაკავშირებული მოსაზრებები (იხ. პუნქტები 26-28)*

გ23. სახელმწიფო სექტორში აუდიტორები შეიძლება დაინიშნონ საკანონმდებლო პროცედურებით. შესაბამისად, გარკვეული მოთხოვნები და მოსაზრებები, რომლებიც ეხება ახალ დამკვეთთან ურთიერთობის დამყარებას, ძველთან ურთიერთობის გაგრძელებას და კონკრეტული გარიგების გაგრძელებას, რომლებიც განსაზღვრულია 26-28 და გ18-გ22 პუნქტებში, შეიძლება ამგვარი სიტუაციის შესაფერისი არ იყოს. მიუხედავად ამისა, ზემოთ აღწერილი პოლიტიკისა და პროცედურების დანერგვამ შეიძლება მნიშვნელოვანი ინფორმაციით უზრუნველყოს სახელმწიფო სექტორის აუდიტორები რისკების შეფასებისა და საანგარიშგებო პასუხისმგებლობის შესრულებისას.

**შრომითი რესურსები (იხ. 29-ე პუნქტი)**

გ24. შრომით (საკადრო) რესურსებთან დაკავშირებული ფირმის პოლიტიკა და პროცედურები მოიცავს შემდეგ საკითხებს:

- კადრების შევსებას;
- სამუშაოს შესრულების შეფასებას;
- შესაძლებლობებს, მათ შორის დავალების შესრულებისთვის საჭირო დროს;
- კომპეტენტურობას;
- დაწინაურებას;
- სტიმულირებას;

ხარისხის კონტროლი ფირმებისთვის, რომლებიც ასრულებენ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტსა და მიმოხილვას და სხვა სახის მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების გარიგებებს

- ანაზღაურებას;
- პერსონალის მოთხოვნილებების შეფასებას.

ეფექტური საკადრო პოლიტიკა და პროცედურები ფირმას ეხმარება პატიოსანი პიროვნებების შერჩევაში, რომლებსაც შეუძლიათ ფირმის სამუშაოს შესასრულებლად აუცილებელი უნარ-ჩვევებისა და კვალიფიკაციის დაუფლება და შეძლებენ სამუშაოს კომპეტენტურად შესრულებას.

გ25. კომპეტენციის დაუფლება სხვადასხვა გზით შეიძლება, მათ შორის:

- პროფესიული განათლებით;
- უწყვეტი პროფესიული ზრდით, მათ შორის პრაქტიკული წვრთნით (ტრენინგებით);
- მუშაობის სტაჟით;
- ცოდნისა და გამოცდილების გასაზიარებლად გარიგების გუნდის უფრო გამოცდილ პერსონალზე სხვა წევრების მიმაგრებით (ქოუჩინგი);
- დამოუკიდებლობის საკითხების შესწავლით, ვისაც მოეთხოვება დამოუკიდებლობა.

გ26. ფირმის პერსონალის უწყვეტი კომპეტენტურობა, მნიშვნელოვანწილად, დამოკიდებულია უწყვეტი პროფესიული ზრდის სათანადო დონეზე, რათა პერსონალმა შეინარჩუნოს თავისი ცოდნა და უნარ-ჩვევები. ამგვარად, ფირმა თავის პოლიტიკასა და პროცედურებში ყურადღებას ამახვილებს უწყვეტი პრაქტიკული წვრთნის აუცილებლობაზე ფირმის პერსონალის ყველა დონისათვის და უზრუნველყოფს პრაქტიკული წვრთნისთვის აუცილებელ რესურსებსა და დახმარებას, რაც პერსონალს საჭირო უნარ-ჩვევებისა და კომპეტენციის დაუფლებისა და შენარჩუნების საშუალებას აძლევს.

გ27. თუ ტექნიკური და პრაქტიკული წვრთნისთვის შიდა რესურსები ხელმისაწვდომი არ არის, ფირმას შეუძლია ამ მიზნისათვის შესაფერისი კვალიფიკაციის გარე პიროვნების გამოყენება.

გ28. ფირმის პროცედურები, რომლებიც ეხება პერსონალის სამუშაოს შეფასებას, ანაზღაურებასა და სტიმულირებას, უნდა ითვალისწინებდეს და ასტიმულირებდეს კომპეტენციის სრულყოფასა და შენარჩუნებას და ეთიკური პრინციპებისადმი ერთგულებას. ამ მიზნით, ფირმამ შეიძლება გაატაროს შემდეგი ღონისძიებები:

ხარისხის კონტროლი ფირმებისთვის, რომლებიც ასრულებენ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტსა და მიმოხილვას და სხვა სახის მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების გარიგებებს

- პერსონალს აგებინებს, რას მოელის ფირმა მისგან, სამუშაოს შესრულებასა და ეთიკურ პრინციპებთან დაკავშირებით;
- პერსონალს უზრუნველყოფს სამუშაოს შესრულების, წინსვლისა და დაწინაურების შეფასების პროცედურებით და კონსულტაციებს უწევს ამ საკითხებზე;
- პერსონალს ეხმარება იმის გაგებაში, რომ უფრო მაღალი პასუხისმგებლობის თანამდებობებზე დაწინაურება, სხვასთან ერთად, დამოკიდებულია სამუშაოს შესრულების ხარისხსა და ეთიკური პრინციპებისადმი ერთგულებაზე, ხოლო ფირმის პოლიტიკასა და პროცედურების შეუსრულებლობას შეიძლება მოჰყვეს დისციპლინარული ზომების გატარება.

#### *მცირე ფირმებთან დაკავშირებული მოსაზრებები*

გ29. ფირმის სიდიდე და სხვა პირობები გავლენას იქონიებს სამუშაოს შესრულების შეფასების პროცედურული პროცესის სტრუქტურაზე. კერძოდ, პატარა ფირმები შეიძლება ნაკლებად ფორმალურ მეთოდებს იყენებდნენ თავისი პერსონალის მუშაობის ეფექტიანობის შესაფასებლად.

#### *გარიგების გუნდის დაკომპლექტება*

გარიგების პარტნიორები (იხ. 30-ე პუნქტი)

გ30. აღნიშნული პოლიტიკა და პროცედურები მოიცავს გარიგების პარტნიორების დატვირთვის (სამუშაოს მოცულობის) მონიტორინგის სისტემებს, რათა გარანტირებული იყოს, რომ ამ პიროვნებებს აქვთ საკმარისი დრო თავიანთი პასუხისმგებლობების სათანადო დონეზე შესასრულებლად.

გარიგების გუნდი (იხ. 31-ე პუნქტი)

გ31. ფირმის მიერ გარიგების გუნდის დაკომპლექტება და ზედამხედველობის აუცილებელი დონის განსაზღვრა მოიცავს შემდეგი საკითხების განხილვას, მაგალითად აქვს თუ არა გარიგების გუნდს:

- ანალოგიური ბუნებისა და სირთულის გარიგებების შესასრულებლად აუცილებელი ცოდნა და პრაქტიკული გამოცდილება ამ სფეროში, რომელიც შეიძინა სათანადო ტრენინგებისა და გარიგებებში მონაწილეობის გზით;
- პროფესიული სტანდარტების, სათანადო მარეგულირებელი და საკანონმდებლო მოთხოვნების ცოდნა;

ხარისხის კონტროლი ფირმებისთვის, რომლებიც ასრულებენ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტსა და მიმოხილვას და სხვა სახის მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების გარიგებებს

- სათანადო ტექნიკური ცოდნა, მათ შორის შესაფერისი საინფორმაციო ტექნოლოგიების სფეროში;
- შესაფერისი დარგების ცოდნა, რომელშიც დამკვეთები ეწევიან საქმიანობას;
- პროფესიული განსჯის გამოყენების უნარი;
- ფირმის ხარისხის კონტროლის პოლიტიკისა და პროცედურების ცოდნა.

### **გარიგების შესრულება**

*გარიგების შესრულების ხარისხის ერთგვაროვნება (იხ. პუნქტი 32(ა))*

გ32. ფირმა თავისი პოლიტიკისა და პროცედურების მეშვეობით ცდილობს ერთგვაროვნების მიღწევას გარიგების შესრულების ხარისხში. ამგვარ პოლიტიკასა და პროცედურებს ხშირად თან ახლავს წერილობითი ან ელექტრონული ინსტრუქციები, პროგრამული უზრუნველყოფის ინსტრუმენტები ან სხვა ფორმის სტანდარტული დოკუმენტაცია, ასევე დარგის ან გარიგების საგნისთვის შესაფერისი სპეციფიკური სახელმძღვანელო მითითებები. აღნიშნული პოლიტიკა და პროცედურები შეიძლება ითვალისწინებდეს შემდეგ საკითხებს:

- გარიგების გუნდისთვის გარიგების შესახებ ინსტრუქციების მიცემის პროცესის ორგანიზებას, რათა გუნდის წევრებმა კარგად გაიგონ თავისი სამუშაოს მიზნები;
- პროცედურებს გარიგების შესაფერისი სტანდარტების დაცვის უზრუნველსაყოფად;
- გარიგების ზედამხედველობის, თანამშრომელთა პრაქტიკული წვრთნისა და სწავლების პროცედურებს;
- შესრულებული სამუშაოს, ჩატარებული მნიშვნელოვანი განხილვებისა და გასაცემი დასკვნის ფორმის მიმოხილვის მეთოდებს;
- შესრულებული სამუშაოს სათანადოდ დოკუმენტირებას, ასევე ხარისხის მიმოხილვის ვადებსა და მოცულობას;
- პროცედურებს, რომლებიც უზრუნველყოფს პოლიტიკისა და პროცედურების განახლებას.

ხარისხის კონტროლი ფირმებისთვის, რომლებიც ასრულებენ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტსა და მიმოხილვას და სხვა სახის მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების გარიგებებს

გ33. აუცილებელია სათანადო მუშაობა და ტრენინგების ჩატარება გუნდის ნაკლებად გამოცდილი წევრების დასახმარებლად, რათა მათ ნათლად გაიგონ დელეგირებული სამუშაოს მიზნები.

*ზედამხედველობა (იხ. პუნქტი 32(ბ))*

გ34. გარიგების ზედამხედველობა მოიცავს:

- თვალყურის დევნებას გარიგების შესრულების მიმდინარეობაზე;
- გარიგების გუნდის ცალკეული წევრის უნარისა და კომპეტენტურობის განხილვას, ასევე აქვთ თუ არა მათ საკმარისი დრო სამუშაოს შესასრულებლად, გაიგეს თუ არა მათ მიცემული ინსტრუქციები და სრულდება თუ არა გარიგება დაგეგმილი მიდგომის შესაბამისად;
- ყურადღების გამახვილებას გარიგების შესრულების პროცესში გამოვლენილ მნიშვნელოვან პრობლემებზე, მათი მნიშვნელობის განხილვასა და დაგეგმილი მიდგომის შეცვლას, საჭიროების შემთხვევაში;
- ისეთი საკითხების განსაზღვრას, რომელზეც გარიგების შესრულების მიმდინარეობისას საჭიროა რჩევის მიღება (კონსულტაციები), ან განხილვა გარიგების გუნდის უფრო გამოცდილ წევრებთან.

*მიმოხილვა (იხ. პუნქტი 32(გ))*

გ35. მიმოხილვა გულისხმობს შემდეგი საკითხების განხილვას:

- შესრულდა თუ არა სამუშაო პროფესიული სტანდარტების, სათანადო მარეგულირებელი და საკანონმდებლო მოთხოვნების შესაბამისად;
- წარმოიშვა თუ არა ისეთი მნიშვნელოვანი პრობლემები, რომლებიც შემდგომ განხილვას საჭიროებს;
- ჩატარდა თუ არა სათანადო კონსულტაციები და დოკუმენტურად გაფორმდა და პრაქტიკულად განხორციელდა თუ არა გამოტანილი დასკვნები;
- საჭიროა თუ არა შესრულებული სამუშაოს ხასიათის, ვადებისა და მოცულობის გადახედვა;
- ადასტურებს თუ არა გამოტანილ დასკვნებს შესრულებული სამუშაო და სათანადოდ აისახა თუ არა ეს დოკუმენტებში;

ხარისხის კონტროლი ფირმებისთვის, რომლებიც ასრულებენ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტსა და მიმოხილვას და სხვა სახის მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების გარიგებებს

- არის თუ არა შეკრებილი მტკიცებულებები საკმარისი და შესაფერისი დასკვნის დასასაბუთებლად;
- მიღწეულია თუ არა გარიგების პროცედურების მიზნები.

*კონსულტაციები (იხ. 34-ე პუნქტი)*

გ36. კონსულტაცია მოიცავს საკითხების განხილვას სათანადო პროფესიულ დონეზე, ფირმის ფარგლებში ან მის გარეთ, პიროვნებებთან, რომლებსაც ამ სფეროში აქვთ სპეციალური ცოდნა და გამოცდილება.

გ37. კონსულტაცია ითვალისწინებს სათანადო რესურსების, ასევე კოლექტიური გამოცდილების, ტექნიკური ცოდნისა და გამოცდილების მოძიებას ფირმის ფარგლებში. კონსულტაცია ხელს უწყობს ხარისხის უზრუნველყოფას და აუმჯობესებს პროფესიული განსჯის გამოყენებას. ფირმის პოლიტიკასა და პროცედურებში კონსულტაციების მნიშვნელობის აღიარება ხელს უწყობს ისეთი კულტურის ჩამოყალიბებას, სადაც კონსულტაცია აღიარებულია, როგორც ფირმის კულტურის ძლიერი მხარე და თანამშრომლებს სტიმულს აძლევს, რჩევები მიიღონ რთულ ან საკამათო საკითხებზე.

გ38. მნიშვნელოვან ტექნიკურ, ეთიკურ და სხვა საკითხებზე ეფექტური რჩევების (კონსულტაციების) მიღება, ფირმის ფარგლებში ან მის გარეთ შესაძლებელია მაშინ, როდესაც კონსულტაციების გამწვევ პირებს:

- მიეწოდებათ ინფორმაცია ყველა სათანადო ფაქტის შესახებ, რათა მათ შემდონ კვალიფიციური რჩევის მიცემა;
- აქვთ სათანადო ცოდნა, თანამდებობა და გამოცდილება; და

კონსულტაციების შედეგად გამოტანილი დასკვნები სათანადოდ აისახება დოკუმენტებში და განხორციელდება პრაქტიკაში.

გ39. რთულ ან საკამათო საკითხებზე სხვა პროფესიონალებისგან მიღებული კონსულტაციების დოკუმენტაცია საკმარისად სრულყოფილი და დეტალური უნდა იყოს იმისათვის, რომ გასაგები იყოს:

- საკითხი, რაზედაც კონსულტაცია ჩატარდა; და
- კონსულტაციის შედეგები, მათ შორის ნებისმიერი მიღებული გადაწყვეტილება, გამოტანილი დასკვნების საფუძველი და როგორ განხორციელდა ისინი პრაქტიკაში.

მცირე ფირმებთან დაკავშირებული მოსაზრებები

გ40. ფირმამ, რომელსაც ფირმის გარეთ სჭირდება კონსულტაციების მიღება (მაგალითად, როდესაც მას არა აქვს ამის შიდა რესურსები) შეიძლება უპირატესობა მიანიჭოს:

- სხვა ფირმის მიერ გაწეულ კონსულტაციებს;
- პროფესიული და მარეგულირებელი ორგანოების კონსულტაციებს; ან
- კომერციული ორგანიზაციების კონსულტაციებს, რომლებიც ეწევიან შესაბამის ხარისხის კონტროლის მომსახურებას.

ამგვარ მომსახურებაზე ხელშეკრულების დადებამდე, ფირმა იხილავს, აქვს თუ არა კონსულტაციების გარე მომწოდებელს მოცემული მიზნის შესაფერისი კვალიფიკაცია.

*გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვა*

გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვის კრიტერიუმები (იხ. პუნქტი 35(ბ))

გ41. კრიტერიუმები, რომლის მიხედვითაც ფირმამ უნდა განსაზღვროს, საფონდო ბირჟაზე კოტირებული სამეურნეო სუბიექტების ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის გარდა, რომელი გარიგებების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვა უნდა ტარდებოდეს, შეიძლება ითვალისწინებს:

- გარიგების ხასიათს, მათ შორის, რა დონეზე მოიცავს ის საზოგადოების ინტერესების სფეროში მყოფ საკითხს;
- კონკრეტული გარიგების ან გარიგებების კატეგორიებისათვის უჩვეულო გარემოებების ან რისკების დადგენას;
- ითხოვს თუ არა კანონმდებლობა გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვას.

გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვის ხასიათი, დრო და მასშტაბი (იხ. პუნქტები 36-37)

გ42. გარიგების შედეგად გაცემული დასკვნა არ უნდა დათარიღდეს მანამ, სანამ არ დასრულდება გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვა. თუმცა, გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვის დოკუმენტაციის შედგენა შეიძლება დასრულდეს დასკვნის თარიღის შემდეგ.



გ43. გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმომხილველი მიმოხილვას ატარებს დროულად, სათანადო სტადიაზე გარიგების შესრულების მიმდინარეობისას, რათა შესაძლებელი იყოს მნიშვნელოვანი საკითხების დაუყოვნებლივ გადაჭრა მიმომხილველის მოთხოვნის დასაკმაყოფილებლად, დასკვნის დათარიღებამდე.

გ44. ხარისხის კონტროლის მიმოხილვის მასშტაბი, სხვასთან ერთად, დამოკიდებულია გარიგების სირთულეზე, არის თუ არა დამკვეთი საფონდო ბირჟაზე კოტირებული სამეურნეო სუბიექტი და იმის რისკზე, რომ დასკვნა შეიძლება არ იყოს კონკრეტული გარემოებების შესაფერისი. გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვის ჩატარება არ ამცირებს გარიგების პარტნიორის პასუხისმგებლობას.

საფონდო ბირჟაზე კოტირებული სამეურნეო სუბიექტების გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვა (იხ. 38-ე პუნქტი)

გ45. საფონდო ბირჟაზე კოტირებული სამეურნეო სუბიექტების ფინანსური ანგარიშგების აუდიტისთვის გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვა მოიცავს სხვა საკითხების განხილვასაც, როგორცაა, მაგალითად:

- გარიგების შესრულების მიმდინარეობისას გამოვლენილი მნიშვნელოვანი რისკები და გატარებული საპასუხო ზომები;
- გარიგების პროცესში ჩატარებული განხილვები და მიღებული გადაწყვეტილებები, კერძოდ, არსებითობასთან და მნიშვნელოვან რისკებთან დაკავშირებით;
- გარიგების მსვლელობისას გამოვლენილი შესწორებული და შეუსწორებელი უზუსტობების მნიშვნელობა და ადგილმდებარეობა;
- საკითხები, რომელთა შესახებაც ინფორმაცია უნდა მიეწოდოს ხელმძღვანელობასა და მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებს, ასევე, საჭიროების შემთხვევაში, სხვა მხარეებს, მაგალითად მარეგულირებელ ორგანოებს;
- ასახავს თუ არა შესრულებულ სამუშაოს, მიმოხილვისთვის შერჩეული სამუშაო დოკუმენტები, რომლებიც ეხება მნიშვნელოვან განსჯასა და გამოტანილი დასკვნების დასაბუთებას;
- ზემოთ განხილული სხვა საკითხები, კონკრეტული გარემოებებისდა მიხედვით, შეიძლება ასევე გამოდგეს სხვა სამეურნეო სუბიექტების ფინანსური ანგარიშგების აუდიტში გარიგების

ხარისხის კონტროლი ფირმებისთვის, რომლებიც ასრულებენ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტსა და მიმოხილვას და სხვა სახის მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების გარიგებებს

ხარისხის კონტროლის მიმოხილვის ჩასატარებლად, ასევე ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვის, სხვა სახის მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების გარიგებებშიც.

სახელმწიფო სექტორის სამეურნეო სუბიექტებთან დაკავშირებული მოსაზრებები

გ46. მიუხედავად იმისა, რომ სახელმწიფო სექტორის ორგანიზაციებს არ შეეფერებათ ტერმინი კოტირებული სამეურნეო სუბიექტი, როგორც აღნიშნული იყო გ16 პუნქტში, სახელმწიფო სექტორის ზოგიერთი სამეურნეო სუბიექტი შეიძლება იმდენად მნიშვნელოვანი იყოს, რომ აუცილებელი იქნება გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვის ჩატარება.

*კრიტიკულები გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილველთა უფლებამოსილების დასადგენად*

საკმარისი და შესაფერისი ტექნიკური ცოდნა, გამოცდილება და უფლებამოსილება (იხ. პუნქტი 39(ა))

გ47. რა მიიჩნევა გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილველებთან კონტექსტში საკმარის და შესაფერის ტექნიკურ ცოდნად, გამოცდილებად და უფლებამოსილებად, დამოკიდებული იქნება კონკრეტული გარიგების კონკრეტულ გარემოებებზე. მაგალითად, გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილველი საფონდო ბირჟაზე კოტირებული სამეურნეო სუბიექტების ფინანსური ანგარიშგების აუდიტში, სავარაუდოდ, არის პიროვნება, რომელსაც აქვს საკმარისი და შესაფერისი ცოდნა და უფლებამოსილება, იმოქმედოს როგორც აუდიტის გარიგების პარტნიორმა საფონდო ბირჟაზე კოტირებული სამეურნეო სუბიექტების ფინანსური ანგარიშგების აუდიტში.

კონსულტაცია გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილველთან (იხ. პუნქტი 39(ბ))

გ48. გარიგების პარტნიორს უფლება აქვს, კონსულტაციისათვის მიმართოს გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილველს გარიგების შესრულების მიმდინარეობისას, მაგალითად, იმის დასადგენად, გარიგების პარტნიორის განსჯა და მიღებული გადაწყვეტილება მისაღებია თუ არა გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილველისთვის. ამგვარი კონსულტაციით ფირმა თავიდან აიცილებს აზრთა სხვადასხვაობას გარიგების ბოლო სტადიებზე და არ შეილახება გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილველის

ხარისხის კონტროლი ფირმებისთვის, რომლებიც ასრულებენ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტსა და მიმოხილვას და სხვა სახის მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების გარიგებებს

უფლება, შეასრულოს თავისი როლი. როდესაც კონსულტაციების ხასიათი და მასშტაბები მნიშვნელოვანი ხდება, შეიძლება ზიანი მიადგეს მიმომხილველის ობიექტურობას, თუ აუცილებელ ზომებს არ მიიღებენ როგორც გარიგების გუნდის წევრები, ასევე მიმომხილველიც, მიმომხილველის ობიექტურობის შესანარჩუნებლად. როდესაც ამის გაკეთება შეუძლებელია, გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმომხილველად ან პიროვნებად, რომლისგანაც კონსულტაციებს მიიღებენ გარიგების შესახებ, დაინიშნება სხვა პიროვნება ფირმიდან ან შესაფერისი კვალიფიკაციის გარე პიროვნება.

გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმომხილველის ობიექტურობა (იხ. 40-ე პუნქტი)

გ49. ფირმას მოეთხოვება ისეთი პოლიტიკისა და პროცედურების დაწესება, რომლებიც განკუთვნილია გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმომხილველის ობიექტურობის შესანარჩუნებლად. შესაბამისად, ამგვარი პოლიტიკა და პროცედურები უზრუნველყოფს იმას, რომ გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმომხილველი:

- შერჩეული არ იყოს გარიგების პარტნიორის მიერ, თუ შესაძლებელია;
- სხვა მხრივ არ მონაწილეობდეს მოცემულ გარიგებაში ხარისხის კონტროლის მიმოხილვის პერიოდის განმავლობაში;
- არ იღებდეს გადაწყვეტილებებს გარიგების გუნდისთვის; და
- არ განიცდიდეს სხვა ისეთი ასპექტების გავლენას, რომლებიც საფრთხეს შეუქმნის მიმომხილველის ობიექტურობას.

მცირე ფირმებთან დაკავშირებული მოსაზრებები

გ50. როდესაც ფირმას ცოტა პარტნიორები ჰყავს, შეიძლება პრაქტიკულად შეუძლებელი იყოს, რომ გარიგების პარტნიორი არ მონაწილეობდეს გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმომხილველის შერჩევაში. როდესაც ინდივიდუალური პრაქტიკოსი ან მცირე ფირმა გადაწყვეტს, რომ ამა თუ იმ გარიგებისთვის საჭიროა გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვის ჩატარება, შეიძლება ხელშეკრულებით მოიწვიონ სათანადო კვალიფიკაციის გარე პიროვნება. მეორე მხრივ, ზოგიერთმა ინდივიდუალურმა პრაქტიკოსმა ან მცირე ფირმამ შეიძლება მოისურვოს სხვა ფირმების გამოყენება გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვის ჩასატარებლად. ფირმას,

ხარისხის კონტროლი ფირმებისთვის, რომლებიც ასრულებენ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტსა და მიმოხილვას და სხვა სახის მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების გარიგებებს

რომელიც ხელშეკრულებით აიყვანს სათანადო კვალიფიკაციის გარე პიროვნებას, მან უნდა შეასრულოს 39-41 პუნქტების მოთხოვნები და გამოიყენოს გ47-გ48 პუნქტებში მოცემული სახელმძღვანელო მითითებები.

სახელმწიფო სექტორის აუდიტურ ორგანიზაციებთან დაკავშირებული მოსაზრებები

გ51. სახელმწიფო სექტორში კანონმდებლობით დანიშნული აუდიტორი (მაგალითად, გენერალური აუდიტორი, ან სათანადო კვალიფიკაციის სხვა პიროვნება, რომელიც ინიშნება გენერალური აუდიტორის სახელით) შეიძლება ასრულებდეს გარიგების პარტნიორის ანალოგიურ ფუნქციებს - მას ეკისრება მთლიანი პასუხისმგებლობა სახელმწიფო სექტორის აუდიტზე. ასეთ შემთხვევაში, გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმომხილველის შერჩევა მოიცავს შემდეგი საკითხების განხილვას: აუცილებელია თუ არა გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმომხილველის დამოუკიდებლობა აუდიტს დაქვემდებარებული სამეურნეო სუბიექტისგან და აქვს თუ არა მას ობიექტური შეფასების უნარი.

*აზრთა სხვადასხვაობა (იხ. 43-ე პუნქტი)*

გ52. ეფექტური პროცედურები ხელს უწყობს აზრთა სხვადასხვაობის გამოვლენას უფრო ადრეულ სტადიებზე, გასაგები და ნათელი სახელმძღვანელო მითითებების მიცემას შემდგომი წარმატებული მოქმედებისათვის და საჭიროებს სათანადო დოკუმენტაციის მომზადებას, რომელიც ასახავს აზრთა სხვადასხვაობის გადაჭრის შედეგად მიღებულ გადაწყვეტილებებს და გამოტანილი დასკვნების პრაქტიკაში განხორციელებას.

გ53. პროცედურები ამგვარი აზრთა სხვადასხვაობის გადასაჭრელად შეიძლება მოიცავდეს სხვა პრაქტიკოსის ან ფირმის, ან პროფესიონალის ან მარეგულირებელი ორგანოსგან კონსულტაციების მიღებას.

*გარიგების დოკუმენტაცია*

გარიგების საბოლოო ფაილების დაკომპლექტების დასრულება (იხ. 45-ე პუნქტი)

გ54. შეიძლება კანონმდებლობა ადგენდეს ზღვრულ ვადას, რომლის მიხედვითაც უნდა დასრულდეს კონკრეტული ტიპის გარიგებებისთვის გარიგების საბოლოო ფაილების დაკომპლექტება. თუ ამგვარ ვადას კანონმდებლობა არ ადგენს, 45-ე პუნქტი მოითხოვს,

რომ ფირმამ დააწესოს გარიგების ტიპის (ხასიათის) შესაფერისი ზღვრული ვადები, რომელიც გაითვალისწინებს გარიგების საბოლოო ფაილების დაკომპლექტების დროულად დასრულების აუცილებლობას. მაგალითად, აუდიტის შემთხვევაში, ამგვარი ვადა, ჩვეულებრივ, არ აღემატება აუდიტორის დასკვნის თარიღიდან 60 დღეს.

გ55. როდესაც ორი ან მეტი სხვადასხვა დასკვნა გაიცემა რომელიმე სამეურნეო სუბიექტის ერთი და იმავე განსახილველი საგნის ინფორმაციაზე, გარიგების საბოლოო ფაილების დაკომპლექტების დასრულების ზღვრულ ვადასთან დაკავშირებული ფირმის პოლიტიკა და პროცედურები თითოეულ დასკვნას იმგვარად უნდა ეხებოდეს, თითქოს ეს იყო ცალკე გარიგება. მაგალითად, ასეთი შემთხვევა - ფირმა დასკვნას იძლევა ჯგუფის კომპონენტის ფინანსურ ინფორმაციაზე ჯგუფის კონსოლიდაციის მიზნებისათვის და შემდგომში, სხვა დროს, აუდიტორულ დასკვნას იმავე ფინანსურ ინფორმაციაზე სავალდებულო აუდიტის მიზნებისათვის.

გარიგების დოკუმენტაციის კონფიდენციალობა, უსაფრთხოება, მთლიანობა, ხელმისაწვდომობა და აღდგენილობა (იხ. 46-ე პუნქტი)

გ56. შესაფერისი ეთიკური ნორმები ფირმის პერსონალს ავალდებულებს, რომ მათ ყოველთვის დაიცვან გარიგების დოკუმენტაციაში ასახული ინფორმაციის კონფიდენციალობა, ისეთი შემთხვევების გარდა, როდესაც ინფორმაციის გამჟღავნებაზე არსებობს დამკვეთის ნებართვა, ესა თუ ის კანონი ან სხვა ნორმატიული აქტი, ან შესაფერისი ეთიკური ნორმები ადგენს ამგვარ პასუხისმგებლობას<sup>5</sup>. კონკრეტული კანონები ან სხვა ნორმატიული აქტები შეიძლება დამატებით ვალდებულებებს აკისრებდეს ფირმის პერსონალს დამკვეთის კონფიდენციალობაზე, განსაკუთრებით მაშინ, როდესაც საქმე ეხება პირად მონაცემებს.

გ57. იმის მიუხედავად, გარიგების დოკუმენტაცია ქალაქადზე არსებობს, ელექტრონულად თუ რაიმე სხვა ფორმით, შეიძლება ზიანი მიადგეს შესაბამისი მონაცემების მთლიანობას, ხელმისაწვდომობას ან აღდგენილობას, თუ შესაძლებელი იქნება დოკუმენტაციის შეცვლა, რაიმეს დამატება ან წაშლა ისე, რომ ფირმამ არ იცოდეს, ან თუ შესაძლებელია მათი დაკარგვა ან დაზიანება სამუდამოდ. შესაბამისად, კონტროლის მექანიზმები, რომლებსაც ფირმა განსა-

---

5. იხ. მაგალითად, ბესსს-ის ეთიკის კოდექსის განყოფილებები 140.7 და 225.35.

ზღვრავს და ნერგავს გარიგების დოკუმენტაციის უნებართვო შეცვლის ან დაკარგვის თავიდან ასაცილებლად, შეიძლება მოიცავდეს ისეთ პროცედურებს, რომლებიც:

- ადგენს, ვინ და როდის ქმნის, ცვლის ან იხილავს გარიგების დოკუმენტაციას;
- იცავს ინფორმაციის მთლიანობას გარიგების ყველა სტადიაზე, განსაკუთრებით მაშინ, როდესაც ინფორმაცია განაწილებულია გარიგების გუნდში ან გადაეცემა სხვა მხარეებს, ინტერნეტის მეშვეობით;
- ხელს უშლის უნებართვო ცვლილებებს გარიგების დოკუმენტაციაში; და
- გარიგების დოკუმენტაციით სარგებლობის უფლებას მხოლოდ მაშინ აძლევს გარიგების გუნდსა და სხვა უფლებამოსილ პირებს, როდესაც ეს აუცილებელია მათი პასუხისმგებლობების სათანადო დონეზე შესასრულებლად.

გ58. კონტროლის მეთოდები, რომელსაც ფირმა განსაზღვრავს და ნერგავს გარიგების დოკუმენტაციის კონფიდენციალობის, უსაფრთხოების, მთლიანობის, ხელმისაწვდომობისა და აღდგენილობის უზრუნველსაყოფად, შეიძლება მოიცავდეს:

- პაროლების გამოყენებას გარიგების გუნდის წევრებისათვის, რათა ელექტრონული ფორმით არსებული გარიგების დოკუმენტაციის სარგებლობის უფლება მხოლოდ უფლებამოსილ მომხმარებლებს ჰქონდეს;
- სათანადო სარეზერვო ასლების რეჟიმის შემოღებას ელექტრონული ფორმით არსებული გარიგების დოკუმენტაციისათვის, გარიგების შესრულების მიმდინარეობისას შესაფერის სტადიებზე;
- პროცედურებს გუნდის წევრებს შორის გარიგების დოკუმენტაციის სათანადო განაწილებისათვის გარიგების დასაწყისში, სათანადო დამუშავებისათვის გარიგების შესრულების პროცესში და შედარებისათვის - გარიგების დასრულებისას;
- პროცედურებს, რომლებიც ზღუდავს გარიგების დოკუმენტაციის მანქანური ნაბეჭდი ასლების ხელმისაწვდომობას და მათი სათანადო წესით გადაცემისა და კონფიდენციალური შენახვის საშუალებას იძლევა.

გ59. პრაქტიკული მოსაზრებით, შეიძლება ქაღალდის დოკუმენტაციის ორიგინალების ელექტრონული სკანირება გარიგების ფაილში ჩასართავად. ასეთ შემთხვევაში, ფირმის პროცედურები, რომლებიც განკუთვნილია დოკუმენტაციის კონფიდენციალობის, უსაფრთხოების, მთლიანობის, ხელმისაწვდომობისა და აღდგენითობის უზრუნველსაყოფად, შეიძლება გარიგების გუნდებისაგან მოითხოვდეს, რომ:

- შექმნან სკანირებული ასლები, რომლებიც ასახავს ქაღალდის დოკუმენტაციის ორიგინალების მთლიან შინაარსს, მათ შორის ხელით შესრულებულ ხელმოწერებს, სხვა დოკუმენტებზე მინიშნებებსა და შენიშვნებს;
- ჩართონ სკანირებული ასლები გარიგების ფაილებში, მათ შორის, ხელი მოაწერონ და ინდექსაცია გაუკეთონ სკანირებულ ასლებს, საჭიროებისამებრ; და
- უზრუნველყონ, რომ შესაძლებელი იყოს სკანირებული ასლების აღდგენა და გამობეჭდვა, საჭიროების შემთხვევაში.

შეიძლება არსებობდეს საკანონმდებლო, მარეგულირებელი ან სხვა მიზეზები, რის გამოც ფირმა ინახავს ქაღალდის დოკუმენტაციის ორიგინალებს, რომლებიც სკანირებული იყო.

გარიგების დოკუმენტაციის შენახვა (იხ. 47-ე პუნქტი)

გ60. ფირმის მოთხოვნილებები გარიგების დოკუმენტაციის შენახვაზე და მისი შენახვის პერიოდი სხვადასხვანაირი იქნება გარიგების ტიპისა და კონკრეტული ფირმის პირობებისა და მიხედვით. მაგალითად, საჭიროა თუ არა გარიგების დოკუმენტაცია იმისთვის, ინფორმაცია შენახული იყოს ისეთ საკითხებზე, რომლებიც მნიშვნელოვანი იქნება მომავალი გარიგებების შესრულებისთვის. შენახვის პერიოდი შეიძლება დამოკიდებული იყოს სხვა ფაქტორებზეც, მაგალითად, ადგენს თუ არა ადგილობრივი კანონმდებლობა დოკუმენტაციის კონკრეტულ შენახვის ვადებს გარკვეული ტიპის გარიგებებისთვის, ან არსებობს თუ არა მოცემულ იურისდიქციაში საყოველთაოდ მიღებული შენახვის ვადები დოკუმენტაციისთვის, თუკი არ არსებობს კონკრეტული საკანონმდებლო მოთხოვნები ამის შესახებ.

გ61. კონკრეტულად აუდიტის შემთხვევაში, გარიგების დოკუმენტაციის შენახვის პერიოდი, ჩვეულებრივ, არის არანაკლებ ხუთი წელი აუდიტორის დასკვნის თარიღიდან, ან ჯგუფის აუდიტორის მიერ შედგენილი დასკვნის თარიღიდან, თუ ეს უკანასკნელი უფრო მომდევნო რიცხვით არის დათარიღებული.

გ62. გარიგების დოკუმენტაციის შენახვასთან დაკავშირებით ფირმა ნერგავს ისეთ პროცედურებს, რომლებიც 47-ე პუნქტით გათვალისწინებული მოთხოვნების შესრულების საშუალებას იძლევა დოკუმენტაციის შენახვის პერიოდის განმავლობაში, მაგალითად:

- იმის საშუალებას იძლევა, რომ გარიგების დოკუმენტაცია აღდგენითი და ხელმისაწვდომი იყოს დოკუმენტაციის შენახვის პერიოდის განმავლობაში, კერძოდ, ელექტრონული ფორმით არსებული დოკუმენტაციის შემთხვევაში, რადგან გამოყენებული ტექნოლოგია შეიძლება გაუმჯობესდეს ან შეიცვალოს დროთა განმავლობაში;
- საჭიროების შემთხვევაში, უზრუნველყოფს იმ ცვლილებების დოკუმენტირებას, რომლებიც შეიტანეს გარიგების დოკუმენტაციაში გარიგების ფაილის დაკომპლექტების შემდეგ; და
- უფლებამოსილ გარე მხარეებს საშუალებას აძლევს, ისარგებლოს და მიმოხილოს კონკრეტული გარიგების დოკუმენტაცია, ხარისხის კონტროლის ან სხვა მიზნებისათვის.

გარიგების დოკუმენტაციის საკუთრების უფლება

გ63. გარიგების დოკუმენტაცია ფირმის საკუთრებაა, თუ კანონმდებლობით სხვა რამე არ არის დადგენილი. ფირმას უფლება აქვს, თავისი ნებით, დამკვეთებისათვის ხელმისაწვდომი გახადოს გარიგების დოკუმენტაციის ნაწილი ან ამონარიდები ამ დოკუმენტაციიდან იმ პირობით, თუ ინფორმაციის ამგვარი გამჟღავნებით ზიანი არ მიადგება შესრულებული სამუშაოს საიმედოობას, ან მარწმუნებელი გარიგების შემთხვევაში, ფირმის ან მისი პერსონალის დამოუკიდებლობას.

## მონიტორინგი

*ფირმის ხარისხის კონტროლის პოლიტიკისა და პროცედურების მონიტორინგი (იხ. 48-ე პუნქტი)*

გ64. ხარისხის კონტროლის პოლიტიკისა და პროცედურების შესრულების მონიტორინგის მიზანი მიიღწევა შემდეგი საკითხების შეფასებით:

- პროფესიული სტანდარტების, მარეგულირებელი და საკანონმდებლო მოთხოვნების დაცვა;



ხარისხის კონტროლი ფირმებისთვის, რომლებიც ასრულებენ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტსა და მიმოხილვას და სხვა სახის მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების გარიგებებს

- სათანადოდ იყო თუ არა გააზრებული (დაგეგმილი) ხარისხის კონტროლის სისტემა და ეფექტურად ხორციელდებოდა თუ არა პრაქტიკაში;
- სათანადოდ გამოიყენებოდა თუ არა ფირმის ხარისხის კონტროლის პოლიტიკა და პროცედურები, მაშასადამე, ფირმის ან გარიგების პარტნიორის მიერ გაცემული დასკვნა კონკრეტული გარემოებების შესაფერისია თუ არა.

გ65. ხარისხის კონტროლის სისტემის უწყვეტი განხილვისა და შეფასების პროცესი მოიცავს შემდეგ საკითხებს:

- პროფესიული სტანდარტების, სათანადო მარეგულირებელი და საკანონმდებლო მოთხოვნების სიახლეების ანალიზს და როგორ აისახა ისინი ფირმის პოლიტიკასა და პროცედურებში, საჭიროების შემთხვევაში;
- დამოუკიდებლობის პოლიტიკისა და პროცედურების მოთხოვნების დაცვის წერილობითი დადასტურების ანალიზს;
- უწყვეტი პროფესიული ზრდის, მათ შორის, პრაქტიკული წვრთნის ანალიზს;
- ახალ დამკვეთებთან ურთიერთობის დამყარების, ძველთან ურთიერთობების გაგრძელებისა და კონკრეტულ გარიგებებთან დაკავშირებული გადაწყვეტილებების ანალიზს;
- გასატარებელი გამოსასწორებელი ღონისძიებებისა და სისტემის გასაუმჯობესებლად გასატარებელი ღონისძიებების განსაზღვრას, მათ შორის, განათლებასა და პრაქტიკულ წვრთნასთან დაკავშირებული ფირმის პოლიტიკასა და პროცედურებში უკუკავშირის მექანიზმების გათვალისწინებას;
- სისტემაში გამოვლენილი ნაკლოვანებების შესახებ ფირმის სათანადო პერსონალისთვის ინფორმირებას, სისტემის გაგების ან მისი მოთხოვნების დაცვის უზრუნველყოფის თვალსაზრისით;
- გასატარებელი ღონისძიებების შესრულების კონტროლის ზომებს, რომლებსაც გაატარებს ფირმის სათანადო პერსონალი, რათა სწრაფად შევიდეს აუცილებელი ცვლილებები ხარისხის კონტროლის პოლიტიკასა და პროცედურებში.

გ66. შესრულებული გარიგებების ინსპექტირება შერჩევით, ჩვეულებრივ, ციკლურ (პერიოდულ) საფუძველზე ტარდება. მაგალითად, ციკლის

ხანგრძლივობა შეიძლება იყოს სამი წელი. ინსპექტირების ციკლის ორგანიზების წესი, მათ შორის ინსპექტირებისთვის ცალკეული გარიგების შერჩევის დრო, მრავალ ფაქტორზე არის დამოკიდებული, მათ შორის:

- ფირმის სიდიდეზე;
- ფირმის ოფისების გეოგრაფიული ადგილმდებარეობის რაოდენობაზე;
- წინა მონიტორინგის შედეგებზე;
- რა დონის უფლებამოსილება აქვთ როგორც პერსონალს, ასევე ოფისებს (მაგალითად, აქვთ თუ არა ცალკეულ ოფისებს იმის უფლებამოსილება, რომ თვითონ ჩაატარონ თავიანთი ინსპექტირება, თუ მხოლოდ სათავო ოფისს აქვს ამის უფლება);
- ფირმის ორგანიზაციული სტრუქტურისა და მისი საქმიანობის სპეციფიკასა და სირთულეზე;
- ფირმის დამკვეთებთან და კონკრეტულ გარიგებასთან დაკავშირებულ რისკებზე.

გ67. ინსპექტირების პროცესი მოიცავს ცალკეული გარიგებების შერჩევას, რომელთაგან ზოგიერთი შეიძლება შეირჩეს გარიგების გუნდის წინასწარი შეტყობინების გარეშე. ინსპექტირების მასშტაბების განსაზღვრის დროს, ფირმას შეუძლია გაითვალისწინოს დამოუკიდებელი გარე ინსპექტირების პროგრამის დასკვნები ან მასშტაბები. ამასთან, დამოუკიდებელი გარე ინსპექტირების პროგრამა არ არის ფირმის საკუთარი შიდა მონიტორინგის პროგრამის შემცველი.

მცირე ფირმებთან დაკავშირებული მოსაზრებები

გ68. მცირე ფირმებში მონიტორინგის პროცედურები შეიძლება ჩაატარონ გარე პიროვნებებმა, რომლებიც პასუხისმგებელნი არიან ფირმის ხარისხის კონტროლის პოლიტიკისა და პროცედურების შემუშავებასა და განხორციელებაზე, ან მათ, ვისაც შეუძლია მონაწილეობის მიღება გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვაში. ფირმამ, რომელსაც მცირე რაოდენობის პერსონალი ჰყავს, შეიძლება ამჯობინოს შესაფერისი კვალიფიკაციის გარე პიროვნების, ან სხვა ფირმისთვის მიმართვა გარიგების ინსპექტირებისა და მონიტორინგის სხვა პროცედურების ჩასატარებლად. ალტერნატიულად, ფირმას, მონიტორინგის პროცესის ხელშესაწყობად, უფლება აქვს,

ხარისხის კონტროლი ფირმებისთვის, რომლებიც ასრულებენ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტსა და მიმოხილვას და სხვა სახის მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების გარიგებებს

განსაზღვროს ღონისძიებები რესურსების გასაერთიანებლად სხვა შესაფერის ორგანიზაციებთან ერთად.

*ნაკლოვანებების ინფორმირება (იხ. 50-ე პუნქტი)*

გ69. გამოვლენილი ნაკლოვანებების შესახებ ანგარიშის წარდგენა, გარიგების პარტნიორების გარდა, სხვა პიროვნებებისთვის, ჩვეულებრივ, არ ითვალისწინებს შემოწმებული კონკრეტული გარიგების იდენტიფიკაციას, თუ ამგვარი იდენტიფიკაცია აუცილებელი არ არის ზემოაღნიშნული გარიგების პარტნიორების გარდა, სხვა პირთა პასუხისმგებლობის სათანადო დონეზე შესასრულებლად.

*საჩივრები და ბრალდებები*

საჩივრებისა და ბრალდებების წყაროები (იხ. 55-ე პუნქტი)

გ70. საჩივრები და ბრალდებები (რომლებიც არ არის აშკარად უსაფუძვლო) შეიძლება შემოვიდეს თვითონ ფირმიდან ან გარედან. ისინი შეიძლება წამოაყენონ ფირმის პერსონალმა, დამკვეთებმა ან სხვა მესამე მხარეებმა და მიიღონ გარიგების გუნდის წევრებმა ან ფირმის სხვა პერსონალმა.

მოკვლევის პოლიტიკა და პროცედურები (იხ. 56-ე პუნქტი)

გ71. საჩივრებისა და ბრალდებების მოკვლევის პოლიტიკა და პროცედურები შეიძლება მოიცავდეს მოკვლევაზე ზედამხედველობის გაწევას იმ პარტნიორის მხრიდან:

- რომელსაც აქვს საკმარისი და სათანადო გამოცდილება;
- აქვს ამის უფლებამოსილება ფირმაში; და
- სხვა მხრივ არ მონაწილეობს გარიგებაში.

მოკვლევაზე ზედამხედველობის გამწვევი პარტნიორი შეიძლება იყოს იურისტი, აუცილებლობის შემთხვევაში.

მცირე ფირმებთან დაკავშირებული მოსაზრებები

გ72. როდესაც ფირმას ცოტა პარტნიორები ჰყავს, შეიძლება პრაქტიკულად შეუძლებელი იყოს, რომ მოკვლევაზე ზედამხედველობის გამწვევი პარტნიორი არ მონაწილეობდეს გარიგებაში. ასეთ მცირე ფირმებსა და ინდივიდუალურ პრაქტიკოსებს საჩივრებისა და ბრალდებების მოკვლევის ჩასატარებლად შეუძლიათ სათანადო კვალიფიკაციის გარე პიროვნების ან სხვა ფირმის გამოყენება.

## ხარისხის კონტროლის სისტემის დოკუმენტაცია

(იხ. 57-ე პუნქტი)

გ73. ფირმის ხარისხის კონტროლის სისტემის თითოეული ელემენტის მუშაობის დამამტკიცებელი დოკუმენტაციის ფორმისა და შინაარსის განსაზღვრა განსჯის საგანია და დამოკიდებულია სხვადასხვა ფაქტორზე, მათ შორის:

- ფირმის სიდიდესა და მისი ოფისების რაოდენობაზე;
- ფირმის ორგანიზაციული სტრუქტურისა და მისი საქმიანობის სპეციფიკასა და სირთულეზე.

მაგალითად, მსხვილი ფირმები შეიძლება იყენებდნენ ელექტრონულ მონაცემთა ბაზებს ისეთი საკითხების დოკუმენტირებისთვის, როგორცაა დამოუკიდებელი დადასტურება, შედეგების შეფასება და მონიტორინგის მიზნით ჩატარებული ინსპექტირების შედეგები.

გ74. მონიტორინგთან დაკავშირებული სათანადო დოკუმენტაცია მოიცავს, მაგალითად:

- მონიტორინგის პროცედურებს, მათ შორის, შესრულებული გარიგებების შერჩევის პროცედურას ინსპექტირებისათვის;
- შემდეგი შეფასებების დოკუმენტირებას:
  - პროფესიული სტანდარტების, სათანადო მარეგულირებელი და საკანონმდებლო მოთხოვნების შესრულება;
  - სათანადოდ იყო თუ არა განსაზღვრული და ეფექტურად მუშაობდა თუ არა ხარისხის კონტროლის სისტემა;
  - სათანადოდ გამოიყენებოდა თუ არა ფირმის ხარისხის კონტროლის პოლიტიკა და პროცედურები, მაშასადამე, არის თუ არა კონკრეტული გარემოებების შესაფერისი ფირმის ან გარიგების პარტნიორების მიერ გაცემული დასკვნა;
- გამოვლენილი ნაკლოვანებების იდენტიფიკაციას, მათი გავლენის შეფასებასა და ასევე იმ საფუძვლების დადგენას, რომლის მიხედვითაც განისაზღვრება, აუცილებელია თუ არა შემდგომი მოქმედება და რა ზომები უნდა გატარდეს.

ხარისხის კონტროლი ფორმებისთვის, რომლებიც ასრულებენ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტსა და მიმოხილვას და სხვა სახის მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების გარიგებებს

*მცირე ფორმებთან დაკავშირებული მოსაზრებები*

გ75. მცირე ფორმებს ხარისხის კონტროლის სისტემის დოკუმენტირებისთვის შედარებით უფრო არაფორმალური მეთოდების გამოყენების უფლება აქვთ, მაგალითად ხელნაწერი შენიშვნების, შევსებული საკონტროლო კითხვარებისა და ფორმების.

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 © 2018 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](http://www.iaasb.org) ვებგვერდის მეშვეობით. ამ დოკუმენტის თარგმნის, გამრავლების, შენახვის, გადაცემის ან სხვა ანალოგიური წესით გამოყენებისთვის აუცილებელია IFAC-ის წერილობითი ნებართვა.

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

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



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

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

ISBN:978-1-60815-389-3