

ხარისხის მართვის საერთაშორისო სტანდარტი 2

გარიგების ხარისხის მიმოხილვა

(ძალაშია 2022 წლის 15 დეკემბერს ან ამ თარიღის შემდეგ დაწყებული პერიოდების ფინანსური ანგარიშგების აუდიტისა და მიმოხილვისთვის. ასევე სხვა მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების გარიგებებისთვის, რომლებიც იწყება 2022 წლის 15 დეკემბერს ან ამ თარიღის შემდეგ)

შინაარსი

	პუნქტები
შესავალი	
ხმსს 2-ის მოქმედების სფერო	1-4
ფირმის ხარისხის მართვის სისტემა და გარიგების ხარისხის მიმოხილვის როლი	5-9
ხმსს 2-ის სტატუსი	10
ძალაში შესვლის თარიღი	11
მიზანი	12
განმარტებები	13
მოთხოვნები	
შესაფერისი მოთხოვნების გამოყენება და შესრულება	14-16
გარიგების ხარისხის მიმოხილველის დანიშვნა და კრიტერიუმები გარიგების ხარისხის მიმოხილველის როლის შესრულების უფლებამოსილებისთვის.....	17-23
გარიგების ხარისხის მიმოხილვის ჩატარება	24-27
დოკუმენტაცია	28-30
გამოყენება და სხვა ახსნა-განმარტებითი მასალა	
გარიგების ხარისხის მიმოხილველის დანიშვნა და კრიტერიუმები გარიგების ხარისხის მიმოხილველის როლის შესრულების უფლებამოსილებისთვის.....	გ1-გ24
გარიგების ხარისხის მიმოხილვის ჩატარება	გ25-გ49
დოკუმენტაცია	გ50-გ53

ხარისხის მართვის საერთაშორისო სტანდარტი (ხმს) 2 – „გარიგების ხარისხის მიმოხილვა“ უნდა განიხილებოდეს ხმს 1-თან – „ხარისხის მართვა ფირმებისთვის, რომლებიც ასრულებენ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტს, ან მიმოხილვას, ან სხვა სახის მარწმუნებელი ან დაკავშირებული მომსახურების გარიგებებს“ – ერთად.

შესავალი

ხმსს 2-ის მოქმედების სფერო

1. ხარისხის მართვის წინამდებარე საერთაშორისო სტანდარტი (ხმსს) ეხება:
 - ა) გარიგების ხარისხის მიმომხილველის დანიშვნასა და კრიტერიუმებს, რომლებსაც უნდა აკმაყოფილებდეს პირი იმისთვის, რომ დაინიშნოს გარიგების ხარისხის მიმომხილველად; და
 - ბ) გარიგების ხარისხის მიმომხილველის პასუხისმგებლობას, რომელიც ეხება გარიგების ხარისხის მიმოხილვის ჩატარებასა და შესაბამისი დოკუმენტაციის მომზადებას.
2. წინამდებარე ხმსს ვრცელდება ყველა გარიგებაზე, რომლისთვისაც გარიგების ხარისხის მიმოხილვის ჩატარება მოითხოვება ხმსს 1-ის¹ შესაბამისად. სტანდარტი შემუშავებულია იმის საფუძველზე, რომ ფირმა იცავს ხმსს 1-ის მოთხოვნებს ან ისეთ ეროვნულ მოთხოვნებს, რომლებიც ხმსს 1-ის მოთხოვნებზე არანაკლებ მკაცრია. წინამდებარე ხმსს უნდა განიხილებოდეს სათანადო ეთიკურ მოთხოვნებთან ერთად.
3. გარიგების ხარისხის მიმოხილვის ჩატარება, ამ ხმსს-ის შესაბამისად, არის ერთ-ერთი კონკრეტული ღონისძიება, რომელსაც ფირმა შეიმუშავებს და ახორციელებს ხმსს 1-ის² მოთხოვნების შესაბამისად. გარიგების ხარისხის მიმოხილვას გარიგების ხარისხის მიმომხილველი ატარებს ფირმის სახელით, ცალკეული გარიგების დონეზე.

გრადაცია

4. გარიგების ხარისხის მიმომხილველის პროცედურების ხასიათი, ვადები და მოცულობა, რომელთა ჩატარება ამ ხმსს-ით მოითხოვება, სხვადასხვა შემთხვევაში სხვადასხვანაირი იქნება, რაც დამოკიდებულია გარიგების ან სუბიექტის სპეციფიკასა და გარემოებებზე. მაგალითად, გარიგების ხარისხის მიმომხილველის პროცედურები, სავარაუდოდ, უფრო ნაკლებად ფართო იქნება ისეთი გარიგებებისთვის, რომლებისთვისაც ნაკლები რაოდენობის მნიშვნელოვანი განსჯა დასჭირდებოდათ გარიგების გუნდის წევრებს.

1. ხარისხის მართვის საერთაშორისო სტანდარტი (ხმსს) 1 (ყოფილი ხარისხის კონტროლის საერთაშორისო სტანდარტი 1) - „ხარისხის მართვა ფირმებისთვის, რომლებიც ასრულებენ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტს ან მიმოხილვას, ან სხვა სახის მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების გარიგებებს“, პუნქტი 34(ვ).

2. ხმსს 1, პუნქტი 34(ვ).

ფირმის ხარისხის მართვის სისტემა და გარიგების ხარისხის მიმოხილვის როლი

5. ხმს 1 ადგენს ფირმის პასუხისმგებლობას ხარისხის მართვის სისტემაზე და მოითხოვს, რომ ფირმამ შეიმუშაოს და განახორციელოს ხარისხის რისკებზე რეაგირებისთვის შესაფერისი საპასუხო ღონისძიებები, რომლებიც ეყრდნობა და მიესადაგება ხარისხის რისკებისთვის მინიჭებული შეფასებების მიზეზებს.³ ხმს 1-ით გათვალისწინებული სპეციფიკური საპასუხო ზომები მოიცავს ისეთი პოლიტიკის ან პროცედურების დაწესებას, რომლებიც ეხება გარიგების ხარისხის მიმოხილვის ჩატარებას წინამდებარე ხმს-ის შესაბამისად.
6. ფირმა პასუხისმგებელია ხარისხის მართვის სისტემის შექმნაზე, დანერგვასა და ფუნქციონირებაზე. ხმს 1-ის შესაბამისად, ფირმის მიზანია, უზრუნველყოს ხარისხის მართვის სისტემის შექმნა, დანერგვა და ფუნქციონირება ფირმის მიერ შესრულებული ფინანსური ანგარიშგების აუდიტისა და მიმოხილვის, ან სხვა სახის მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების გარიგებებისთვის, რომლებიც ფირმას უზრუნველყოფს დასაბუთებული რწმუნებით იმის შესახებ, რომ:
 - ა) ფირმა და მისი პერსონალი თავიანთ პასუხისმგებლობას ასრულებენ პროფესიული სტანდარტებისა და შესაფერისი საკანონმდებლო და სხვა მარეგულირებელი მოთხოვნების დაცვით და გარიგებებსაც ასრულებენ ამგვარი სტანდარტებისა და მოთხოვნების შესაბამისად; და
 - ბ) ფირმის ან გარიგების პარტნიორების მიერ გაცემული გარიგების დასკვნები (ანგარიშები) კონკრეტული გარემოებების შესაფერისია.⁴
7. როგორც ახსნილია ხმს 1-ში⁵, საზოგადოების ინტერესებს ემსახურება მუდმივად ხარისხიანი გარიგებების შესრულება. ხარისხიანი გარიგების შესრულება მიიღწევა გარიგებების დაგეგმვით, შესრულებითა და მათ შესახებ დასკვნის (ანგარიშის) შედგენით პროფესიული სტანდარტების, შესაფერისი საკანონმდებლო და სხვა მარეგულირებელი მოთხოვნების შესაბამისად. ამ სტანდარტების მიზნების მიღწევა და შესაფერისი საკანონმდებლო ან სხვა მარეგულირებელი მოთხოვნების შესრულება გულისხმობს პროფესიული განსჯის გამოყენებას და ასევე პროფესიული სკეპტიციზმით მოქმე-

3. ხმს 1, 26-ე პუნქტი.

4. ხმს 1, მე-14 პუნქტი.

5. ხმს 1, მე-15 პუნქტი.

დებას, როდესაც ეს აუცილებელია გარიგების ტიპიდან გამომდინარე.

8. გარიგების ხარისხის მიმოხილვა არის გარიგების გუნდის ყველა მნიშვნელოვანი განსჯისა და ამის საფუძველზე გამოტანილი დასკვნების ობიექტური შეფასება. გარიგების ხარისხის მიმოხილველი ზემოაღნიშნული მნიშვნელოვანი განსჯის შეფასებას ახორციელებს პროფესიული სტანდარტებისა და შესაფერისი საკანონმდებლო თუ სხვა მარეგულირებელი მოთხოვნების გათვალისწინებით. თუმცა, გარიგების ხარისხის მიმოხილვა არაა გამიზნული იმის შესაფასებლად, მთლიანობაში გარიგება შეესაბამება თუ არა პროფესიულ სტანდარტებსა და შესაფერის საკანონმდებლო თუ სხვა მარეგულირებელ მოთხოვნებს, ან ფირმის პოლიტიკასა და პროცედურებს.
9. გარიგების ხარისხის მიმოხილველი არ არის გარიგების გუნდის წევრი. გარიგების ხარისხის მიმოხილვის ჩატარება არ ცვლის გარიგების პარტნიორის პასუხისმგებლობას, რომელიც ეხება გარიგების ხარისხის მართვასა და გარიგების სათანადო ხარისხის უზრუნველყოფას, ან გარიგების გუნდის წევრების სამუშაოს ხელმძღვანელობას და ზედამხედველობას, ან მიმოხილვას. თვითონ გარიგების ხარისხის მიმოხილველს არ ევალება მტკიცებულებების მოპოვება გარიგების შესახებ გამოთქმული მოსაზრების ან დასკვნის განსამტკიცებლად. თუმცა გარიგების გუნდს შეუძლია დამატებითი მტკიცებულებების მოპოვება ისეთი საკითხების გადასაჭრელად, რომლებიც გამოვლინდა გარიგების ხარისხის მიმოხილვის პროცესში.

ხმსს 2-ის სტატუსი

10. წინამდებარე ხმსს-ში განსაზღვრულია ფირმის მიზანი, თვითონ მოცემული სტანდარტის დებულებების გათვალისწინებით და მოთხოვნები, რომლებიც იმისთვისაა გამიზნული, რომ ფირმამ შეძლოს დადგენილი მიზნის მიღწევა. გარდა ამისა, ეს ხმსს შეიცავს შესაბამის სახელმძღვანელო მითითებებს „გამოყენებისა და სხვა ახსნა-განმარტებითი მასალის“ სახით, ასევე შესავალ ნაწილს, რომელიც წარმოადგენს გარკვეულ ორიენტირს მოცემული ხმსს-ისა და ტერმინების განმარტებების სათანადოდ გასაგებად. ხმსს 1-ში⁶ ახსნილია ტერმინების მიზანი, ასევე მოთხოვნების, „გამოყენებისა და სხვა ახსნა-განმარტებითი მასალის“, სტანდარტის შესავალი ნაწილისა და განმარტებების დანიშნულება.

6. ხმსს 1, პუნქტები მე-12 და გ6-გ9.

ძალაში შესვლის თარიღი

11. ეს ხმის ძალაშია:

- ა) 2022 წლის 15 დეკემბერს ან ამ თარიღის შემდეგ დაწყებული პერიოდების ფინანსური ანგარიშგების აუდიტისა და მიმოხილვისთვის; და
- ბ) სხვა მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების გარიგებებისთვის, რომლებიც იწყება 2022 წლის 15 დეკემბერს ან ამ თარიღის შემდეგ.

მიზანი

12. ფირმის მიზანია, უფლებამოსილი გარიგების ხარისხის მიმოხილველის დანიშვნის მეშვეობით, უზრუნველყოს გარიგების გუნდის ყველა მნიშვნელოვანი განსჯისა და ამის საფუძველზე გამოტანილი დასკვნების ობიექტური შეფასება.

განმარტებები

13. წინამდებარე ხმის-ის მიზნებისათვის ქვემოთ განხილულ ტერმინებს მინიჭებული აქვს შემდეგი მნიშვნელობა:

- ა) გარიგების ხარისხის მიმოხილვა – გარიგების გუნდის ყველა მნიშვნელოვანი განსჯისა და ამის საფუძველზე გამოტანილი დასკვნების ობიექტური შეფასება გარიგების ხარისხის მიმოხილველის მიერ, რომელიც დასრულდა არაუგვიანეს გარიგების დასკვნის (ანგარიშის) თარიღისა;
- ბ) გარიგების ხარისხის მიმოხილველი – პარტნიორი, ფირმაში მომუშავე სხვა პირი ან გარე პიროვნება, რომელიც ფირმის მიერ დანიშნულია გარიგების ხარისხის მიმოხილვის ჩასატარებლად;
- გ) სათანადო ეთიკური მოთხოვნები – პროფესიული ეთიკის პრინციპები და ეთიკური მოთხოვნები, რომლებიც ვრცელდება პროფესიონალ ბუღალტერზე გარიგების ხარისხის მიმოხილვის ჩატარებისას. სათანადო ეთიკური მოთხოვნები, როგორც წესი, მოიცავს ბუღალტერთა ეთიკის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს *პროფესიონალი ბუღალტრების ეთიკის საერთაშორისო კოდექსის (მათ შორის დამოუკიდებლობის საერთაშორისო სტანდარტები) (ბესსს-ის კოდექსი)* იმ დებულებებს, რომლებიც დაკავშირებულია ფინანსური ანგარიშგების აუდიტთან ან მიმოხილვასთან, ან სხვა სახის მარწმუნებელი ან დაკავშირებული მომსახურების გარიგებებთან, ასევე ეროვნული კანონმდებლო-

ბით განსაზღვრულ ეთიკურ მოთხოვნებს, რომლებიც ამ კოდექსის მოთხოვნებზე უფრო შემზღუდველია. (იხ. პუნქტები გ12–გ15)

მოთხოვნები

შესაფერისი მოთხოვნების გამოყენება და შესრულება

14. ფირმასა და გარიგების ხარისხის მიმოხილველს კარგად უნდა ესმოდათ წინამდებარე ხმს-ის ტექსტი, მათ შორის „გამოყენებისა და სხვა ახსნა განმარტებითი მასალის“ ნაწილში მოცემული სახელმძღვანელო მითითებები, რათა გააცნობიერონ ამ ხმს-ის მიზნები და სათანადოდ გამოიყენონ მათთვის შესაფერისი მოთხოვნები.
15. ფირმამ ან გარიგების ხარისხის მიმოხილველმა, საჭიროებისამებრ, უნდა დაიცვან ამ ხმს-ის ყველა მოთხოვნა, იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც ესა თუ ის მოთხოვნა კონკრეტული გარიგების გარემოებებისთვის შესაფერისი არ არის.
16. ივარაუდება, რომ წინამდებარე სტანდარტის მოთხოვნების სათანადოდ გამოყენება საკმარის საფუძველს შექმნის მისი მიზნის მისაღწევად. თუმცა, თუ ფირმა ან გარიგების ხარისხის მიმოხილველი დაადგენს, რომ შესაფერისი მოთხოვნების გამოყენება არ ქმნის საკმარის საფუძველს წინამდებარე სტანდარტის მიზნის მისაღწევად, ფირმამ ან გარიგების ხარისხის მიმოხილველმა, საჭიროებისამებრ, უნდა გაატაროს დამატებითი ზომები ამ მიზნის მისაღწევად.

გარიგების ხარისხის მიმოხილველის დანიშვნა და კრიტერიუმები

გარიგების ხარისხის მიმოხილველის როლის შესრულების

უფლებამოსილებისთვის

17. ფირმამ უნდა დააწესოს ისეთი პოლიტიკა ან პროცედურები, რომლებიც მოითხოვს გარიგების ხარისხის მიმოხილველების დანიშვნის პასუხისმგებლობის დაკისრებას იმ პირ(ებ)ისთვის, რომელსაც (რომლებსაც) გააჩნია(თ) ამ პასუხისმგებლობის შესასრულებლად აუცილებელი კომპეტენცია, შესაძლებლობები და ასევე უფლებამოსილება ფირმის ფარგლებში. ეს პოლიტიკა ან პროცედურები უნდა მოითხოვდეს, რომ სწორედ ამგვარმა პირებმა დანიშნონ გარიგების ხარისხის მიმოხილველი. (იხ. პუნქტები გ1 – გ3)
18. ფირმამ უნდა დააწესოს ისეთი პოლიტიკა ან პროცედურები, რომლებიც ადგენს კრიტერიუმებს გარიგების ხარისხის მიმოხილველის როლის შესრულების უფლებამოსილების მქონე პირთა შესარჩევად.

ეს პოლიტიკა ან პროცედურები უნდა მოითხოვდეს, რომ გარიგების ხარისხის მიმოხილველი არ იყოს გარიგების გუნდის წევრი და: (იხ. პუნქტი გ4).

- ა) მას უნდა გააჩნდეს სათანადო კომპეტენცია და შესაძლებლობები, მათ შორის საკმარისი დრო და სათანადო უფლებამოსილება გარიგების ხარისხის მიმოხილვის ჩასატარებლად; (იხ. პუნქტები გ5 – გ11)
- ბ) უნდა იცავდეს სათანადო ეთიკურ მოთხოვნებს, მათ შორის იმ მოთხოვნებს, რომლებიც ეხება გარიგების ხარისხის მიმოხილველის ობიექტურობისა და დამოუკიდებლობის მიმართ შექმნილ საფრთხეებს; და (იხ. პუნქტები გ12 – გ15)
- გ) უნდა იცავდეს საკანონმდებლო და სხვა მარეგულირებელ დებულებებს (თუკი ასეთი რამ არსებობს), რომლებიც ეხება გარიგების ხარისხის მიმოხილველის როლის შესრულების უფლებამოსილებას. (იხ. პუნქტი გ16)

19. 18 (ბ) პუნქტის შესაბამისად განსაზღვრული ფირმის პოლიტიკა ან პროცედურები უნდა ითვალისწინებდეს იმ პირის ობიექტურობის მიმართ შექმნილ საფრთხეებსაც, რომელიც წინათ გარიგების პარტნიორი იყო და შემდეგ ინიშნება გარიგების ხარისხის მიმოხილველად. ამგვარ პოლიტიკასა და პროცედურებში გარიგების პარტნიორისთვის გათვალისწინებული უნდა იყოს ორწლიანი აკრძალვის პერიოდი, რის შემდეგაც მას შეეძლება გარიგების ხარისხის მიმოხილველის როლის შესრულება, ან უფრო ხანგრძლივი პერიოდი, თუკი ეს სავალდებულოა სათანადო ეთიკური მოთხოვნების შესაბამისად. (იხ. პუნქტები გ17 – გ18)

20. ფირმამ უნდა დააწესოს ისეთი პოლიტიკა ან პროცედურები, რომლებიც ადგენს კრიტერიუმებს იმ პირთათვის, რომელთაც გარიგების ხარისხის მიმოხილველის დახმარების უფლებამოსილება ექნებათ. ეს პოლიტიკა და პროცედურები უნდა მოითხოვდეს, რომ ამგვარი პირები არ იყვნენ გარიგების გუნდის წევრები და:

- ა) მათ უნდა გააჩნდეთ სათანადო კომპეტენცია და შესაძლებლობები, მათ შორის საკმარისი დრო დაკისრებული მოვალეობების შესასრულებლად; და (იხ. გ19 პუნქტი)
- ბ) უნდა იცავდნენ სათანადო ეთიკურ მოთხოვნებს, მათ შორის იმ მოთხოვნებსაც, რომლებიც ეხება მათი ობიექტურობისა და დამოუკიდებლობის მიმართ შექმნილ საფრთხეებს, ასევე საკანონმდებლო და, საჭიროების შემთხვევაში, სხვა მარეგულირებელ დებულებებს. (იხ. პუნქტები გ20 – გ21)

21. ფირმამ უნდა დააწესოს პოლიტიკა ან პროცედურები, რომლებიც:
- ა) მოითხოვს, რომ გარიგების ხარისხის მიმომხილველმა თავის თავზე აიღოს საერთო პასუხისმგებლობა გარიგების ხარისხის მიმოხილვის ჩატარებაზე; და
 - ბ) ითვალისწინებს გარიგების ხარისხის მიმომხილველის მიერ მიმოხილვაში ჩართული პირების ხელმძღვანელობისა და ზედამხედველობის ხასიათის, ვადებისა და მოცულობის განსაზღვრის პასუხისმგებლობას და ასევე მათ მიერ შესრულებული სამუშაოს მიმოხილვას. (იხ. გ22 პუნქტი)

გარიგების ხარისხის მიმოხილვის ჩატარების უფლებამოსილების კრიტერიუმებთან გარიგების ხარისხის მიმომხილველის შესაბამისობის დარღვევა

22. ფირმამ უნდა დააწესოს პოლიტიკა ან პროცედურები, რომლებიც ისეთ გარემოებებს ეხება, როდესაც დარღვეულია გარიგების ხარისხის მიმოხილვის ჩატარების უფლებამოსილების კრიტერიუმებთან გარიგების ხარისხის მიმომხილველის შესაბამისობა და ფირმამ უნდა გაატაროს სათანადო ზომები, მათ შორის შეიმუშაოს პროცედურული პროცესი, რომლის მეშვეობითაც შეარჩევს და დანიშნავს შემცველს ასეთ სიტუაციაში. (იხ. პუნქტი გ23)
23. როდესაც გარიგების ხარისხის მიმომხილველისთვის ცნობილი გახდება ისეთი გარემოებები, რომელთა გამო დარღვეულია გარიგების ხარისხის მიმოხილვის ჩატარების უფლებამოსილების კრიტერიუმებთან გარიგების ხარისხის მიმომხილველის შესაბამისობა, მან ამის შესახებ უნდა აცნობოს სათანადო პირ(ებ)ს ფირმაში და: (იხ. პუნქტი გ24)
- ა) თუ გარიგების ხარისხის მიმოხილვა არ დაწყებულია, უარი უნდა თქვას გარიგების ხარისხის მიმოხილვის ჩატარებაზე; ან
 - ბ) თუ გარიგების ხარისხის მიმოხილვა დაწყებულია, უნდა შეწყვიტოს გარიგების ხარისხის მიმოხილვის ჩატარება.

გარიგების ხარისხის მიმოხილვის ჩატარება

24. ფირმამ უნდა დააწესოს გარიგების ხარისხის მიმოხილვის ჩატარების პოლიტიკა ან პროცედურები, რომლებიც ეხება:
- ა) გარიგების ხარისხის მიმომხილველის პასუხისმგებლობას, გარიგების მიმდინარეობისას შესაფერის დროს ჩაატაროს პროცედურები 25-26-ე პუნქტების შესაბამისად, რათა შეიქმნას გარიგების გუნდის ყველა მნიშვნელოვანი განსჯისა და მათ

მიერ გამოტანილი დასკვნების ობიექტური შეფასების საფუძველი;

- ბ) გარიგების პარტნიორის პასუხისმგებლობას გარიგების ხარისხის მიმოხილვასთან დაკავშირებით, მათ შორის იმაზე, რომ გარიგების პარტნიორმა გარიგების დასკვნას (ანგარიშს) არ უნდა მიანიჭოს თარიღი მანამ, სანამ 27-ე პუნქტის შესაბამისად შეტყობინებას არ მიიღებს გარიგების ხარისხის მიმოხილველისგან იმის თაობაზე, რომ დასრულდა გარიგების ხარისხის მიმოხილვა; და (იხ. პუნქტები გ25_გ26)
 - გ) გარემოებებს, როდესაც გარიგების გუნდის მიერ გარიგების ხარისხის მიმოხილველთან ერთად მნიშვნელოვან განსჯასთან დაკავშირებით ჩატარებული განხილვების ხასიათი და მასშტაბი საფრთხეს უქმნის გარიგების ხარისხის მიმოხილველის ობიექტურობას, ასევე სათანადო ზომებს, რომლებიც უნდა გატარდეს ასეთ სიტუაციაში. (იხ. პუნქტი გ27)
25. გარიგების ხარისხის მიმოხილვის ჩატარებისას, გარიგების ხარისხის მიმოხილველმა: (იხ. პუნქტები გ28–გ33)
- ა) კარგად უნდა გაიაზროს ინფორმაცია, რომელიც მიაწოდა: (იხ. პუნქტი გ34).
 - (i) გარიგების გუნდმა მოცემული გარიგებისა და სუბიექტის სპეციფიკისა და გარემოებების შესახებ; და
 - (ii) ფირმამ ფირმის მონიტორინგისა და გამოსასწორებელი ზომების პროცესთან დაკავშირებით, კერძოდ, გამოვლენილი ნაკლოვანებების შესახებ, რომლებიც შეიძლება დაკავშირებული იყოს ან გავლენას ახდენდეს ისეთ სფეროებზე, რომლებსაც ეხებოდა გარიგების გუნდის მნიშვნელოვანი განსჯა.
 - ბ) უნდა განიხილოს გარიგების პარტნიორთან და, საჭიროების შემთხვევაში, გარიგების გუნდის სხვა წევრებთან ერთად მნიშვნელოვანი საკითხები და ნებისმიერი მნიშვნელოვანი განსჯა, რომელიც განხორციელდა გარიგების დაგეგმვისა და ჩატარების პროცესში და გარიგების შესახებ დასკვნის (ანგარიშის) მომზადებისას. (იხ. პუნქტები გ35–გ38)
 - გ) (ა) და (ბ) პუნქტებში მოპოვებული ინფორმაციის საფუძველზე განიხილოს გარიგების დოკუმენტაციიდან შერჩეული დოკუმენტები, რომლებიც ეხება გარიგების გუნდის მნიშვნელოვან განსჯას და შეაფასოს: (იხ. პუნქტები გ39_გ43)

გარიგების ხარისხის მიმოხილვა

- (i) ამ მნიშვნელოვანი განსჯისა და გამოტანილი დასკვნების საფუძველი, მათ შორის გარიგების გუნდის მიერ გამოვლენილი პროფესიული სკეპტიციზმი, როდესაც პროფესიული სკეპტიციზმით მოქმედება აუცილებელია გარიგების ტიპიდან გამომდინარე;
 - (ii) გარიგების დოკუმენტაცია განამტკიცებს და შეესაბამება თუ არა გამოტანილ დასკვნებს; და
 - (iii) გამოტანილი დასკვნები ადეკვატურია თუ არა.
- დ) ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის შემთხვევაში – უნდა შეაფასოს, რის საფუძველზე დაადგინა გარიგების პარტნიორმა, რომ შესრულებულია დამოუკიდებლობასთან დაკავშირებული სათანადო ეთიკური მოთხოვნები; (იხ. პუნქტი გ44)
- ე) უნდა შეაფასოს, ჩატარდა თუ არა სათანადო კონსულტაციები რთულ ან სადავო საკითხებთან, ანდა ისეთ საკითხებთან დაკავშირებით, რომლებმაც გამოიწვია აზრთა სხვადასხვაობა და ასევე ამ კონსულტაციების შედეგად გამოტანილი დასკვნები; (იხ. პუნქტი გ45).
- ვ) ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის შემთხვევაში – უნდა შეაფასოს, რის საფუძველზე დაადგინა გარიგების პარტნიორმა, რომ აუდიტის პროცესში გარიგების პარტნიორის მონაწილეობა საკმარისი და ადეკვატური იყო იმ თვალსაზრისით, რომ გარიგების პარტნიორს აქვს საფუძველი იმის დასადგენად, რომ ყველა მნიშვნელოვანი განსჯა და გამოტანილი დასკვნები ადეკვატურია გარიგების სპეციფიკისა და გარემოებების გათვალისწინებით; (იხ. პუნქტი გ46)
- ზ) უნდა განიხილოს:
- (i) ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის შემთხვევაში – ფინანსური ანგარიშგება და მის შესახებ შედგენილი აუდიტორის დასკვნა, მათ შორის, აუდიტის ძირითადი საკითხების აღწერა, შესაბამის შემთხვევებში; (იხ. პუნქტი გ47)
 - (ii) მიმოხილვის გარიგებების შემთხვევაში – ფინანსური ანგარიშგება ან ფინანსური ინფორმაცია და მის შესახებ შედგენილი გარიგების ანგარიში; ან (იხ. პუნქტი გ47)
 - (iii) სხვა მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების გარიგებების შემთხვევაში – გარიგების ანგარიში და,

შესაბამის შემთხვევებში, განსახილველი საგნის ინფორმაცია. (იხ. პუნქტი გ48)

26. გარიგების ხარისხის მიმომხილველმა გარიგების პარტნიორს უნდა აცნობოს, თუ მას მიაჩნია, რომ გარიგების გუნდის მიერ განხორციელებული მნიშვნელოვანი განსჯა, ან მასთან დაკავშირებით გამოტანილი დასკვნები ადეკვატური არ არის. თუ ამგვარი პრობლემები არ გადაიჭრება გარიგების ხარისხის მიმომხილველისთვის მისაღები ფორმით, მან ფორმაში სათანადო პირ(ებ)ს უნდა აცნობოს, რომ გარიგების ხარისხის მიმოხილვის დასრულება შეუძლებელია. (იხ. პუნქტი გ49)

გარიგების ხარისხის მიმოხილვის დასრულება

27. გარიგების ხარისხის მიმომხილველმა უნდა დაადგინოს, შესრულებულია თუ არა წინამდებარე ხმს-ის მოთხოვნები, რომლებიც ეხება გარიგების ხარისხის მიმოხილვის ჩატარებას და დასრულებას. თუ შესრულებულია ზემოაღნიშნული მოთხოვნები, გარიგების ხარისხის მიმომხილველმა გარიგების პარტნიორს უნდა აცნობოს, რომ გარიგების ხარისხის მიმოხილვა დასრულდა.

დოკუმენტაცია

28. ფორმამ უნდა დააწესოს პოლიტიკა ან პროცედურები, რომლებიც მოითხოვს, რომ გარიგების ხარისხის მიმომხილველმა თავის თავზე აიღოს პასუხისმგებლობა გარიგების ხარისხის მიმოხილვის დოკუმენტაციაზე. (იხ. პუნქტები გ50)
29. ფორმამ უნდა დააწესოს პოლიტიკა ან პროცედურები, რომლებიც მოითხოვს, რომ გარიგების ხარისხის მიმოხილვის დოკუმენტაცია მომზადებული იყოს 30-ე პუნქტის შესაბამისად და ამგვარი დოკუმენტაცია ჩაირთოს მოცემული გარიგების დოკუმენტაციაში.
30. გარიგების ხარისხის მიმომხილველმა უნდა დაადგინოს, რომ გარიგების ხარისხის მიმოხილვის დოკუმენტაცია საკმარისია იმისთვის, რომ გამოცდილმა პრაქტიკოსმა, რომელიც ადრე დაკავშირებული არ იყო მოცემულ გარიგებასთან, წარმოდგენა შეიქმნას იმ პროცედურების ხასიათის, ვადებისა და მოცულობის შესახებ, რომლებიც გარიგების ხარისხის მიმომხილველმა და, საჭიროების შემთხვევაში, იმ პირებმა ჩაატარეს, რომლებიც მიმომხილველს ეხმარებოდნენ, ასევე მიმოხილვის პროცესში გამოტანილ დასკვნებზე. გარდა ამისა, გარიგების ხარისხის მიმომხილველმა უნდა დაადგინოს, რომ გარიგების ხარისხის მიმოხილვის დოკუმენტაცია მოიცავს: (იხ. პუნქტები გ51–გ53).

- ა) გარიგების ხარისხის მიმოხილველის სახელსა და გვარს, ასევე იმ პირების სახელსა და გვარს, რომლებიც გარიგების ხარისხის მიმოხილველს ეხმარებოდნენ;
- ბ) მტკიცებულებას გარიგების დოკუმენტაციის მიმოხილვის ჩატარების შესახებ;
- გ) საფუძველს, რომლის მიხედვითაც გარიგების ხარისხის მიმოხილველმა შეასრულა 27-ე პუნქტის მოთხოვნა;
- დ) შეტყობინებებს, რომლებიც მოითხოვება 26-ე და 27-ე პუნქტების შესაბამისად; და
- ე) გარიგების ხარისხის მიმოხილვის დასრულების თარიღს.

* * *

გამოყენება და ახსნა-განმარტებითი მასალა

**გარიგების ხარისხის მიმოხილველის დანიშვნა და კრიტერიუმები
გარიგების ხარისხის მიმოხილველის როლის შესრულების
უფლებამოსილებისთვის**

გარიგების ხარისხის მიმოხილველების დანიშვნაზე პასუხისმგებელი პირის განსაზღვრა (იხ. მე-17 პუნქტი)

- გ1. კომპეტენცია და უნარები, რომლებიც საჭიროა იმისათვის, რომ პირმა შეძლოს გარიგების ხარისხის მიმოხილველების დანიშვნის პასუხისმგებლობის შესრულება, შეიძლება მოიცავდეს შემდეგი საკითხების ცოდნას:
 - გარიგების ხარისხის მიმოხილველის პასუხისმგებლობა;
 - მე-18 და მე-19 პუნქტებში განსაზღვრული კრიტერიუმები, რომლებიც განკუთვნილია იმ პირთა შესარჩევად, რომლებსაც გარიგების ხარისხის მიმოხილველის როლის შესრულების უფლებამოსილება ექნებათ; და
 - იმ გარიგებების ან სუბიექტების სპეციფიკა და გარემოებები, რომელთათვისაც სავალდებულოა გარიგების ხარისხის მიმოხილვის ჩატარება, მათ შორის გარიგების გუნდის შემადგენლობა.
- გ2. ფირმის პოლიტიკა ან პროცედურები შეიძლება ადგენდეს, რომ გარიგების ხარისხის მიმოხილველების დანიშვნაზე პასუხისმგებელი პირი არ უნდა იყოს იმ გარიგების გუნდის წევრი, რომლის-

თვისაც ტარდება გარიგების ხარისხის მიმოხილვა. თუმცა, გარკვეულ გარემოებებში (მაგ., მცირე ფირმის ან ინდივიდუალური პრაქტიკოსის შემთხვევაში) შეიძლება შესაძლებელი არ იყოს, რომ გარიგების ხარისხის მიმოხილველი არ დანიშნოს გარიგების გუნდის წევრმა.

- გ3. ფირმას გარიგების ხარისხის მიმოხილველების დანიშვნაზე პასუხისმგებლად შეუძლია ერთზე მეტი პირის დანიშვნა. მაგალითად, ფირმის პოლიტიკა ან პროცედურები შეიძლება განსხვავებულ პროცესებს ითვალისწინებდეს საფონდო ბირჟაზე კოტირებული სუბიექტის აუდიტისთვის გარიგების ხარისხის მიმოხილველების დანიშვნისთვის და არაკოტირებული სუბიექტების აუდიტის ან სხვა გარიგებებისთვის, ასევე სხვადასხვა პასუხისმგებელი პირის დანიშვნას თითოეულ ამ პროცესზე.

ვის აქვს გარიგების ხარისხის მიმოხილველის როლის შესრულების უფლებამოსილება (იხ. მე-18 პუნქტი)

- გ4. გარკვეულ გარემოებებში, მაგალითად, მცირე ფირმის ან ინდივიდუალური პრაქტიკოსის შემთხვევაში, შეიძლება არ არსებობდეს პარტნიორი ან სხვა პირი ფირმაში, ვისაც გარიგების ხარისხის მიმოხილვის ჩატარების უფლებამოსილება ექნება. ასეთ შემთხვევაში, გარიგების ხარისხის მიმოხილვის ჩასატარებლად ფირმას შეუძლია ხელშეკრულების დადება ფირმის გარე პირებთან, ან მომსახურების მიღება ამგვარი პირებისგან. ფირმის გარე პირი შეიძლება იყოს ქსელის რომელიმე ფირმის პარტნიორი, ან ფირმის ქსელში შემავალი რომელიმე სტრუქტურის ან ორგანიზაციის თანამშრომელი, ანდა მომსახურების გარე პროვაიდერი. იმ შემთხვევაში, როდესაც ფირმა გარიგების ხარისხის მიმოხილვის ჩასატარებლად ასეთ პირს იყენებს, გამოიყენება ხმსს 1-ის ის დებულებები, რომლებიც ეხება ქსელის მოთხოვნებს, ან ქსელის მომსახურებას, ან მომსახურების პროვაიდერებს.

კრიტერიუმები გარიგების ხარისხის მიმოხილველის როლის შესრულების უფლებამოსილებისთვის

კომპეტენცია და შესაძლებლობები, მათ შორის საკმარისი დრო (იხ. 18(ა) პუნქტი)

- გ5. ხმსს 1-ში აღწერილია კომპეტენციასთან დაკავშირებული მახასიათებლები, მათ შორის ტექნიკური კომპეტენციის, პროფესიული უნარების, პროფესიული ეთიკის, ფასეულობებისა და ქცევის ინტეგ-

რაცია და ერთობლივად გამოყენება.⁷ იმის დასადგენად, ამა თუ იმ პირს გააჩნია თუ არა გარიგების ხარისხის მიმოხილვის ჩასატარებლად აუცილებელი კომპეტენცია, ფირმას შეუძლია, მაგალითად, შემდეგი საკითხების გათვალისწინება:

- პროფესიული სტანდარტებისა და შესაფერისი საკანონმდებლო და სხვა მარეგულირებელი მოთხოვნებისა და კონკრეტული გარიგების შესაფერისი ფირმის პოლიტიკისა და პროცედურების ცოდნა;
- სუბიექტის დარგის ცოდნა;
- მსგავსი ხასიათისა და სირთულის გარიგებების შესრულებასთან დაკავშირებული საკითხების ცოდნა და ამგვარი გარიგებების შესრულების გამოცდილება; და
- გარიგების ხარისხის მიმოხილვის ჩატარებასა და დოკუმენტირებაზე გარიგების ხარისხის მიმომხილველის პასუხისმგებლობის/ვალდებულებების ცოდნა, რომლის შექმნა ან გაღრმავება შესაძლებელია ფირმაში ორგანიზებული სათანადო სწავლებით.

გ6. პირობები, მოვლენები, გარემოებები, ქმედებები ან აკრძალვები, რომლებიც ფირმამ გაითვალისწინა იმის დასადგენად, რომ ამა თუ იმ გარიგების ხარისხის მიმოხილვის ჩატარება იქნება ერთ ან რამდენიმე ხარისხის რისკზე⁸ რეაგირებისთვის შესაფერისი სათანადო ზომა, შეიძლება მნიშვნელოვანი გასათვალისწინებელი ფაქტორი იყოს იმ შემთხვევაშიც, როდესაც ფირმა ადგენს ამ გარიგების ხარისხის მიმოხილვის ჩასატარებლად აუცილებელ კომპეტენციასა და შესაძლებლობებს. გარდა ამისა, ფირმას სხვა საკითხების გათვალისწინებაც შეუძლია იმის დასადგენად, გარიგების ხარისხის მიმოხილველს გააჩნია თუ არა ის კომპეტენცია და შესაძლებლობები, ასევე საკმარისი დრო, რაც აუცილებელია გარიგების გუნდის ყველა მნიშვნელოვანი განსჯისა და ამის საფუძველზე გამოტანილი დასკვნების შესაფასებლად. ამგვარი საკითხების მაგალითებია:

- სუბიექტის სპეციფიკა;
- იმ დარგის ან მარეგულირებელი გარემოს სპეციალიზაცია და სირთულე, რომელშიც სუბიექტი საქმიანობს;
- რამდენად არის გარიგება დაკავშირებული ისეთ საკითხებთან, რომლებიც საჭიროებს სპეციალიზებულ ცოდნასა და გამო-

7. ხმსს 1, პუნქტი გ88.

8. ხმსს 1, პუნქტი გ134.

ცდილებას (მაგ., საინფორმაციო ტექნოლოგიები (სტ), ანდა ბუღალტრული აღრიცხვის ან აუდიტის სპეციალიზებული სფეროები), ან სამეცნიერო და საინჟინრო-ტექნიკურ ცოდნასა და გამოცდილებას, რაც შეიძლება აუცილებელი იყოს გარკვეული მარწმუნებელი გარიგებების შესასრულებლად. ასევე იხილეთ გ19 პუნქტი.

- გ7. იმ პირის კომპეტენციისა და შესაძლებლობების შესფასებისას, რომელიც შეიძლება დაინიშნოს გარიგების ხარისხის მიმოხილველად, შესაძლებელია მიზანშეწონილი იყოს შემდეგი საკითხების განხილვა: ფაქტები, რომლებიც გამოვლინდა ფირმის მიერ განხორციელებული მონიტორინგის ღონისძიებების (მაგ., ფაქტები, რომლებიც გამოვლინდა ისეთი გარიგებების ინსპექტირების შედეგად, რომლისთვისაც ეს პირი იყო გარიგების გუნდის წევრი ან გარიგების ხარისხის მიმოხილველი), ან ჩატარებული გარე ინსპექტირების შედეგად.
- გ8. სათანადო კომპეტენციის ან შესაძლებლობების არქონა გავლენას იქონიებს გარიგების ხარისხის მიმოხილველის უნარზე, მიმოხილვის ჩატარებისას მიმართოს სათანადო პროფესიულ განსჯას. მაგალითად, გარიგების ხარისხის მიმოხილველს, რომელსაც არ აქვს შესაბამისი დარგის შესაფერისი ცოდნა და გამოცდილება, შეიძლება არ ჰქონდეს უნარი ან თვითრწმენა, რაც აუცილებელია გარიგების გუნდის მიერ რთულ, დარგისთვის სპეციფიკურ ბუღალტრული აღრიცხვის ან აუდიტის საკითხებთან დაკავშირებით განხორციელებული მნიშვნელოვანი განსჯისა და გამოვლენილი პროფესიული სკეპტიციზმის შეფასებისთვის ან არგუმენტირებულად უარყოფისთვის.

სათანადო უფლებამოსილება (იხ. 18(ა) პუნქტი)

- გ9. გარიგების ხარისხის მიმოხილველის უფლებამოსილების განსაზღვრას ხელს უწყობს ფირმის დონის ღონისძიებები. მაგალითად, როდესაც ფირმაში შექმნილია ისეთი კულტურა, სადაც დაფასებულია გარიგების ხარისხის მიმოხილველის როლი, ნაკლებად მოსალოდნელია, რომ გარიგების ხარისხის მიმოხილველი გარიგების პარტნიორის ან სხვა პერსონალის მხრიდან წააწყდება ისეთ ზეწოლას, რაც მიზანშეუწონელ გავლენას იქონიებს გარიგების ხარისხის მიმოხილვის შედეგზე. ზოგ შემთხვევაში, გარიგების ხარისხის მიმოხილველის უფლებამოსილება შეიძლება გაძლიერდეს/გამყარდეს აზრთა სხვადასხვაობასთან დაკავშირებული ფირმის პოლიტიკით ან პროცედურებით, რაც შეიძლება მოიცავდეს ისეთ ღონისძიებებს, რომელთა გატარებაც გარიგების ხარისხის მიმო-

ხილველს შეუძლია გარიგების ხარისხის მიმოხილველსა და გარიგების გუნდს შორის უთანხმოების შემთხვევაში.

გ10. გარიგების ხარისხის მიმოხილველის უფლებამოსილება შეიძლება შესუსტებული იყოს, როდესაც:

- ფირმაში არსებული კულტურა ხელს უწყობს მხოლოდ ფირმის იერარქიის უმაღლესი დონის პერსონალის უფლებამოსილების დაფასებას;
- გარიგების ხარისხის მიმოხილველი ანგარიშვალდებულია გარიგების პარტნიორის წინაშე, მაგალითად, როდესაც გარიგების პარტნიორს წამყვანი პოზიცია უკავია ფირმაში ან პასუხს აგებს გარიგების ხარისხის მიმოხილველის კომპეტენციის დადგენაზე.

სახელმწიფო სექტორთან დაკავშირებული მოსაზრებები

გ11. სახელმწიფო სექტორში გარიგების პარტნიორის ანალოგიური როლის შესრულება აუდიტორს (მაგ., გენერალურ აუდიტორს ან შესაბამისი კვალიფიკაციის მქონე სხვა პირს, რომელიც დანიშნულია გენერალური აუდიტორის სახელით) იმ შემთხვევაში შეუძლია, როდესაც მას ეკისრება საერთო პასუხისმგებლობა სახელმწიფო სექტორში ჩატარებულ აუდიტებზე. ასეთ ვითარებაში, გარიგების ხარისხის მიმოხილველის შერჩევისას შესაძლებელია, მაგალითად, გარიგების ხარისხის მიმოხილველის დამოუკიდებლობისა და ობიექტური შეფასების განხორციელების უნარის გათვალისწინება.

სათანადო ეთიკური მოთხოვნები (იხ. პუნქტები 13(გ) და 18(ბ))

გ12. სათანადო ეთიკური მოთხოვნები, რომლებიც გარიგების ხარისხის მიმოხილვის ჩატარებას ეხება, შეიძლება განსხვავებული იყოს გარიგების ან სუბიექტის სპეციფიკის მიხედვით. სათანადო ეთიკური მოთხოვნების განსხვავებული დებულებები შეიძლება დაკავშირებული იყოს მხოლოდ ინდივიდუალურ პროფესიონალ ბუღალტრებთან, მაგალითად გარიგების ხარისხის მიმოხილველთან და არა თვითონ ფირმასთან.

გ13. სათანადო ეთიკური მოთხოვნები შეიძლება მოიცავდეს დამოუკიდებლობასთან დაკავშირებულ კონკრეტულ მოთხოვნებს, რომლებიც ვრცელდება ინდივიდუალურ პროფესიონალ ბუღალტრებზე, როგორცაა გარიგების ხარისხის მიმოხილველი. ამასთან, სათანადო ეთიკური მოთხოვნები შეიძლება ისეთ დებულებებსაც მოიცავდეს, რომლებიც ეხება აუდიტის ან სხვა სახის მარწმუნებელი მომსახურების დამკვეთთან ხანგრძლივი კავშირის შედეგად დამოუკიდებლობის მიმართ შექმნილ საფრთხეებს. ხანგრძლივი კავშირთან

დაკავშირებული ამგვარი დებულებები შეიძლება განსხვავდებოდეს მე-19 პუნქტის შესაბამისად განსაზღვრულ აკრძალვის პერიოდისგან, მაგრამ მათი გათვალისწინება შეიძლება აუცილებელი იყოს წინამდებარე ხმს-ის გამოყენებისას.

გარიგების ხარისხის მიმოხილველის ობიექტურობის მიმართ შექმნილი საფრთხეები

გ14. გარიგების ხარისხის მიმოხილველის ობიექტურობას შეიძლება საფრთხე შეუქმნას მრავალმა ფაქტმა და გარემოებამ. მაგალითად:

- ანგარების საფრთხე შეიძლება შეიქმნას იმ შემთხვევაში, თუ გარიგების ხარისხის მიმოხილველი ადრე მონაწილეობდა მოცემული გარიგების გუნდის მიერ განხორციელებულ მნიშვნელოვან განსჯაში, კერძოდ, როგორც გარიგების პარტნიორი ან გარიგების გუნდის წევრი;
- ფამილიარული ურთიერთობის ან ანგარების საფრთხე შეიძლება იმ შემთხვევაში შეიქმნას, თუ გარიგების ხარისხის მიმოხილველი არის მოცემული გარიგების პარტნიორის ან გარიგების გუნდის რომელიმე წევრის ახლო ნათესავი ან ოჯახის წევრი, ან როდესაც მას ახლო პირადი ურთიერთობა აქვს გარიგების გუნდის წევრებთან;
- შანტაჟის საფრთხე შეიძლება იმ შემთხვევაში წარმოიქმნას, როდესაც გარიგების ხარისხის მიმოხილველი განიცდის ფაქტობრივ ან ნაგულისხმევ ზეწოლას (მაგ., როდესაც გარიგების პარტნიორი არის აგრესიული ან დომინანტური პირი, ან გარიგების ხარისხის მიმოხილველი ანგარიშვალდებულაა გარიგების პარტნიორის წინაშე).

გ15. სათანადო ეთიკური მოთხოვნები შეიძლება მოიცავდეს ისეთ მოთხოვნებსა და სახელმძღვანელო მითითებებს, რომლებიც ეხება ობიექტურობის მიმართ შექმნილი საფრთხის გამოვლენას, შეფასებას და მათზე სათანადო რეაგირებას. მაგალითად, ბესსს-ის კოდექსი შეიცავს სპეციალურ მითითებებს, მათ შორის მაგალითებს, რომლებიც ეხება:

- ისეთ გარემოებებს, როდესაც ობიექტურობას შეიძლება საფრთხე შეექმნას გარიგების ხარისხის მიმოხილველად პროფესიონალი ბუღალტრის დანიშვნისას;
- ფაქტორებს, რომლებიც შესაფერისია ამგვარი საფრთხეების დონის შესაფასებლად; და

- ქმედებებს, მათ შორის დამცავ ზომებს, რომლებმაც შეიძლება აღმოფხვრას ამგვარი საფრთხეები.

საკანონმდებლო და სხვა მარეგულირებელი დებულებები, რომლებიც ეხება გარიგების ხარისხის მიმოხილველის როლის შესრულების უფლებამოსილებას (იხ. 18(გ) პუნქტი)

გ16. გარიგების ხარისხის მიმოხილველის როლის შესრულების უფლებამოსილებასთან დაკავშირებით შეიძლება კანონმდებლობა დამატებით მოთხოვნებს ადგენდეს. მაგალითად, ზოგიერთ იურისდიქციაში გარიგების ხარისხის მიმოხილველს შეიძლება ესაჭიროებოდეს გარკვეული კვალიფიკაცია ან ლიცენზია/ნებართვა იმისათვის, რომ შეძლოს გარიგების ხარისხის მიმოხილვის ჩატარება.

აკრძალვის პერიოდი იმ პირისთვის, რომელიც ადრე გარიგების პარტნიორი იყო (იხ. მე-19 პუნქტი)

გ17. განმეორებად გარიგებებში ხშირად არ იცვლება საკითხები, რომლებთანაც დაკავშირებული იყო მნიშვნელოვანი განსჯა. ამგვარად, მნიშვნელოვანი განსჯა, რომელიც წინა პერიოდებში განხორციელდა, შეიძლება გავლენას ახდენდეს გარიგების გუნდის მიერ მომდევნო პერიოდებში განხორციელებულ განსჯაზეც. მაშასადამე, გარიგების ხარისხის მიმოხილველის უნარზე, ობიექტურად შეაფასოს გარიგების გუნდის მიერ განხორციელებული მნიშვნელოვანი განსჯა, გავლენას ახდენს ის ფაქტი, ეს პირი ადრე მონაწილეობდა თუ არა ამ განსჯაში, როგორც გარიგების პარტნიორი. ასეთ ვითარებაში მნიშვნელოვანია, რომ გატარდეს ადეკვატური დამცავი ზომები ობიექტურობის მიმართ შექმნილი საფრთხეების, კერძოდ, თვითშეფასების საფრთხის მისაღებ დონემდე შესამცირებლად. შესაბამისად, წინამდებარე ხმს მოითხოვს, რომ ფირმამ დააწესოს ისეთი პოლიტიკა ან პროცედურები, რომლებიც ადგენს აკრძალვის პერიოდს, რომლის განმავლობაშიც არ შეიძლება გარიგების პარტნიორის დანიშვნა გარიგების ხარისხის მიმოხილველად.

გ18. ფირმის პოლიტიკა ან პროცედურები შეიძლება ასევე ითვალისწინებდეს იმის დადგენას, ამა თუ იმ აკრძალვის პერიოდის გამოყენება მიზანშეწონილია თუ არ გარიგების პარტნიორის გარდა სხვა პირის მიმართ მანამ, სანამ ეს პირი გახდება უფლებამოსილი, რომ ამ გარიგებაში დაინიშნოს გარიგების ხარისხის მიმოხილველად. ამასთან დაკავშირებით, ფირმას შეუძლია გაითვალისწინოს ამ პირის როლისა და მისი მონაწილეობის ხასიათი წინა პერიოდებში ამ გარიგებასთან დაკავშირებით განხორციელებულ მნიშვნელოვან განსჯაში. მაგალითად, ფირმა შეიძლება ადგენდეს, რომ გარიგების

პარტნიორი, რომელიც ჯგუფის აუდიტში პასუხისმგებელია აუდიტის პროცედურების ჩატარებაზე კომპონენტის ფინანსურ ინფორმაციასთან მიმართებით, არ შეიძლება, რომ დაინიშნოს ამ ჯგუფის აუდიტში გარიგების ხარისხის მიმოხილველად, ვინაიდან აუდიტის პარტნიორის მონაწილეობა მნიშვნელოვან განსჯაში გავლენას ახდენს ჯგუფის აუდიტის ჩატარებაზე.

გარემოებები, როდესაც გარიგების ხარისხის მიმოხილველს ეხმარებიან ასისტენტები (იხ. მე-20-21 პუნქტები)

- გ19. გარკვეულ გარემოებებში შეიძლება მიზანშეწონილი იყოს, რომ გარიგების ხარისხის მიმოხილველს დაეხმაროს შესაფერისი ცოდნისა და გამოცდილების მქონე პირი ან პირების ჯგუფი. მაგალითად, სუბიექტის მიერ განხორციელებული გარკვეული ოპერაციების შესახებ ნათელი წარმოდგენის შესაქმნელად შეიძლება სასარგებლო იყოს მაღალი დონის სპეციალიზებული ცოდნა, უნარ-ჩვევები ან გამოცდილება, რაც გარიგების ხარისხის მიმოხილველს დაეხმარება ამ ოპერაციებთან დაკავშირებულ გარიგების გუნდის მნიშვნელოვანი განსჯის შეფასებაში.
- გ20. გ14 პუნქტში მოცემული მითითებები შეიძლება ფირმას გამოადგეს იმ პირთა ობიექტურობის მიმართ შექმნილ საფრთხეებთან დაკავშირებული პოლიტიკისა და პროცედურების შემუშავებისას, რომლებიც ეხმარებიან გარიგების ხარისხის მიმოხილველს.
- გ21. როდესაც გარიგების ხარისხის მიმოხილველს ფირმისთვის გარე პირი ეხმარება, შეიძლება ფირმასა და ასისტენტს შორის გაფორმებულ ხელშეკრულებაში ან სხვა ფორმის შეთანხმებაში განისაზღვროს ასისტენტის ვალდებულებები, მათ შორის ვალდებულებები, რომლებიც დაკავშირებულია სათანადო ეთიკური მოთხოვნების დაცვასთან.
- გ22. ფირმის პოლიტიკა ან პროცედურები შეიძლება მოიცავდეს გარიგების ხარისხის მიმოხილველის პასუხისმგებლობას:
- იმის განხილვაზე, ასისტენტებმა გაიგეს თუ არა მიცემული ინსტრუქციები და სამუშაო შესრულდება თუ არა გარიგების ხარისხის მიმოხილველის მიერ დაგეგმილი მიდგომის შესაბამისად; და
 - ასისტენტების მიერ განსახილველად დაყენებული საკითხების გადაჭრაზე მათი მნიშვნელობის გათვალისწინებით და ასევე დაგეგმილი მიდგომის სათანადოდ შეცვლაზე.

გარიგების ხარისხის მიმოხილვის ჩატარების უფლებამოსილების კრიტერიუმებთან გარიგების ხარისხის მიმოხილველის შესაბამისობის დარღვევა (იხ. 22-23-ე პუნქტები)

გ23. იმის დასადგენად, დარღვეულია თუ არა გარიგების ხარისხის მიმოხილვის ჩატარების უფლებამოსილების კრიტერიუმებთან გარიგების ხარისხის მიმოხილველის შესაბამისობა, შეიძლება მიზანშეწონილი იყოს შემდეგი ფაქტორების გათვალისწინება:

- გარიგების გარემოებებში მომხდარმა ცვლილებებმა გამოიწვია თუ არა ის, რომ გარიგების ხარისხის მიმოხილველს აღარ აქვს მიმოხილვის ჩატარებისთვის შესაფერისი კომპეტენცია და შესაძლებლობები;
- გარიგების ხარისხის მიმოხილველის სხვა პასუხისმგებლობის ცვლილება იმაზე მიანიშნებს თუ არა, რომ ამ პირს აღარ აქვს საკმარისი დრო მიმოხილვის ჩასატარებლად; ან
- გარიგების ხარისხის მიმოხილველისგან მიღებული შეტყობინება 23-ე პუნქტის შესაბამისად.

გ24. ისეთი შემთხვევებისთვის, როდესაც დარღვეულია გარიგების ხარისხის მიმოხილვის ჩატარების უფლებამოსილების კრიტერიუმებთან გარიგების ხარისხის მიმოხილველის შესაბამისობა, ფირმის პოლიტიკა ან პროცედურები შეიძლება ითვალისწინებდეს სპეციალურ პროცესს, რომლის მეშვეობითაც განისაზღვრება სხვა უფლებამოსილი პირები. ფირმის პოლიტიკა ან პროცედურები შეიძლება ეხებოდეს ასევე გარიგების ხარისხის მიმოხილველის შემცვლელად დანიშნული პირის პასუხისმგებლობასაც, ჩაატაროს საკმარისი პროცედურები წინამდებარე ხმს-ის იმ მოთხოვნების შესასრულებლად, რომლებიც ეხება გარიგების ხარისხის მიმოხილვის ჩატარებას. გარდა ამისა, ზემოაღნიშნული პოლიტიკა და პროცედურები შეიძლება კონსულტაციების გავლასაც ითვალისწინებდეს ამგვარ გარემოებებში.

გარიგების ხარისხის მიმოხილვის ჩატარება (იხ. 24-27-ე პუნქტები)

გარიგების პარტნიორის პასუხისმგებლობა გარიგების ხარისხის მიმოხილვის ჩატარებასთან დაკავშირებით (იხ. 24(ბ) პუნქტი)

გ25. ასს 220 (გადასინჯული)⁹ ადგენს მოთხოვნებს გარიგების პარტნიორისთვის ისეთი აუდიტის შემთხვევაში, რომლისთვისაც სავალდებულოა გარიგების ხარისხის მიმოხილვის ჩატარება, მათ შორის:

9. ასს 220 (გადასინჯული) – „ვინანსური ანგარიშგების აუდიტის ხარისხის მართვა“, 36-ე პუნქტი.

- იმის დადგენა, რომ გარიგების ხარისხის მიმოხილველი და-ნიშნულია;
- გარიგების ხარისხის მიმოხილველთან თანამშრომლობა და გარიგების გუნდის სხვა წევრების ინფორმირება მათი პასუ-ხისმგებლობის შესახებ ამასთან დაკავშირებით;
- აუდიტის მიმდინარეობისას წამოჭრილი მნიშვნელოვანი საკი-თხებისა და ყველა მნიშვნელოვანი განსჯის განხილვა გარი-გების ხარისხის მიმოხილველთან ერთად, მათ შორის ისეთი საკითხების, რომლებიც გამოვლინდა გარიგების ხარისხის მი-მოხილვის დროს; და ასევე
- აუდიტორის დასკვნა არ უნდა დათარიღდეს მანამ, სანამ არ დასრულდება გარიგების ხარისხის მიმოხილვა.

გ26. გარიგების ხარისხის მიმოხილვასთან დაკავშირებულ მოთხოვნებს გარიგების პარტნიორისთვის ადგენს მგსს 3000-იც (გადასინჯული)¹⁰.

განხილვა გარიგების ხარისხის მიმოხილველსა და გარიგების გუნდს შორის (იხ. 24(გ) პუნქტი)

გ27. გარიგების შესრულების პროცესში გარიგების გუნდსა და გარიგების ხარისხის მიმოხილველს შორის ხშირმა კომუნიკაციამ შეიძლება ხელი შეუწყოს გარიგების ხარისხის მიმოხილვის ეფექტიანად და დროულად ჩატარებას. თუმცა, გარიგების ხარისხის მიმოხილვე-ლის ობიექტურობას შეიძლება საფრთხე შეექმნას, რაც დამოკიდე-ბული იქნება მნიშვნელოვანი განსჯის შესახებ გარიგების გუნდთან ერთად ჩატარებული განხილვების დროსა და მასშტაბზე. ფირმის პოლიტიკა ან პროცედურები შეიძლება ითვალისწინებდეს გარკვე-ულ ზომებს, რომლებიც უნდა გაატაროს გარიგების ხარისხის მიმოხილველმა ან გარიგების გუნდმა ისეთი სიტუაციების თავიდან ასაცილებლად, როდესაც გარიგების ხარისხის მიმოხილველი გადა-წყვეტილებებს იღებს ან რჩება შთაბეჭდილება, რომ იღებს გარიგების გუნდის სახელით. მაგალითად, ასეთ ვითარებაში, ამგვარ გან-სჯასთან დაკავშირებით, ფირმას შეიძლება დასჭირდეს კონსულ-ტაციის გავლა სხვა შესაფერის პერსონალთან, ფირმის კონსულ-ტაციების პოლიტიკისა და პროცედურების შესაბამისად.

10. მგსს 3000 (გადასინჯული) – „მარწმუნებელი გარიგებები ფინანსური ინფორმაციის აუდიტისა და მიმოხილვის გარდა“, 36-ე პუნქტი.

გარიგების ხარისხის მიმოხილველის მიერ ჩატარებული პროცედურები (იხ. 25-27-ე პუნქტები)

- გ28. ფირმის პოლიტიკაში ან პროცედურებში შეიძლება განსაზღვრული იყოს გარიგების ხარისხის მიმოხილველის მიერ ჩასატარებელი პროცედურების ხასიათი, ვადები და მოცულობა; გარდა ამისა, შეიძლება ყურადღება იყოს გამახვილებული იმაზე, რამდენად მნიშვნელოვანია, რომ მიმოხილვის ჩატარებისას გარიგების ხარისხის მიმოხილველმა გამოიყენოს პროფესიული განსჯა.
- გ29. გარიგების ხარისხის მიმოხილველის პროცედურების ჩატარების დრო შეიძლება დამოკიდებული იყოს კონკრეტული გარიგების ან სუბიექტის სპეციფიკასა და გარემოებებზე, მათ შორის განსახილველი საკითხების ხასიათზე. გარიგების ხარისხის მიმოხილველის მიერ გარიგების დოკუმენტაციის მიმოხილვის დროულად ჩატარება ყველა სტადიაზე გარიგების მიმდინარეობისას (მაგალითად, დაგეგმვა, ჩატარება და დასკვნის (ანგარიშის) შედგენა) საკითხების ოპერატიულად გადაჭრის საშუალებას იძლევა არაუგვიანეს გარიგების დასკვნის (ანგარიშის) თარიღისა, რათა გარიგების ხარისხის მიმოხილველი დაკმაყოფილდეს. მაგალითად, გარიგების ხარისხის მიმოხილველმა დაგეგმვის სტადიის დასრულებისას შეიძლება პროცედურები ჩაატაროს საერთო სტრატეგიასა და გარიგების გეგმასთან დაკავშირებით. გარიგების ხარისხის მიმოხილვის დროულად ჩატარებამ შეიძლება ასევე ხელი შეუწყოს დაგეგმვის სტადიაზე და გარიგების შესრულების პროცესში გარიგების გუნდის პროფესიული განსჯისა და პროფესიული სკეპტიციზმის გაუმჯობესებას, როდესაც პროფესიული სკეპტიციზმით მოქმედება აუცილებელია გარიგების ტიპიდან გამომდინარე.
- გ30. გარიგების ხარისხის მიმოხილველის პროცედურების ხასიათი და მოცულობა კონკრეტულ გარიგებაში შეიძლება, სხვასთან ერთად, დამოკიდებული იყოს შემდეგ ფაქტორებზე:
- ხარისხის რისკებისთვის მინიჭებული შეფასების მიზეზები¹¹, მაგალითად, ახლად აღმოცენებულ დარგებში მოქმედი ან რთული ოპერაციების მქონე სუბიექტებისთვის შესრულებულ გარიგებებში;
 - გამოვლენილი ნაკლოვანებები და გამოვლენილი ნაკლოვანებების გამოსასწორებელი ზომები, რომლებიც დაკავშირებულია ფირმის მონიტორინგისა და რემედიაციის პროცესთან, ასევე ფირმის მიერ გამოცემული ნებისმიერი მითითება, რომე-

11. ხმს 1, პუნქტი გ49.

ლიც შეიძლება მიანიშნებდეს ისეთი სფეროების არსებობაზე, სადაც გარიგების ხარისხის მიმომხილველმა უფრო გაფართოებული პროცედურები უნდა ჩაატაროს;

- გარიგების სირთულე;
- სუბიექტის სპეციფიკა და ზომა, მათ შორის სუბიექტი არის თუ არა საფონდო ბირჟაზე კოტირებული;
- გამოვლენილი ფაქტები, რომლებიც დაკავშირებულია მოცემულ გარიგებასთან, როგორცაა გარე საზედამხედველო ორგანოს მიერ რომელიმე წინა პერიოდში ჩატარებული ინსპექტირების შედეგები, ან სხვა პრობლემები, რომლებიც წარმოიშვა გარიგების გუნდის მიერ შესრულებული სამუშაოს ხარისხთან დაკავშირებით;
- ინფორმაცია, რომელიც მოიპოვა დამკვეთთან ურთიერთობასა და კონკრეტულ გარიგებაზე დათანხმებასთან, ან დამკვეთთან ურთიერთობის ან კონკრეტული გარიგების გაგრძელებასთან დაკავშირებული ფირმის პროცედურებიდან;
- მარწმუნებელი გარიგებების შემთხვევაში – გარიგების გუნდის მიერ მოცემული გარიგების არსებითი უზუსტობის რისკების გამოვლენა და შეფასება და მათზე რეაგირებისთვის სათანადო ზომების გატარება;
- გარიგების გუნდის წევრებმა ითანამშრომლეს თუ არა გარიგების ხარისხის მიმომხილველთან. ფირმის პოლიტიკა ან პროცედურები შეიძლება ითვალისწინებდეს გარკვეულ ზომებს, რომლებსაც გარიგების ხარისხის მიმომხილველი იღებს იმ შემთხვევაში, როცა გარიგების გუნდს არ უთანამშრომლია გარიგების ხარისხის მიმომხილველთან, მაგალითად, ფირმაში სათანადო პირის ინფორმირება, რათა შესაძლებელი იყოს სათანადო ზომების გატარება მოცემული საკითხის გადასაჭრელად.

გ31. შესაძლოა აუცილებელი გახდეს გარიგების ხარისხის მიმომხილველის პროცედურების ხასიათის, ვადებისა და მოცულობის შეცვლა იმ გარემოებების მიხედვით, რომლებსაც გარიგების ხარისხის მიმომხილველი წააწყდა გარიგების ხარისხის მიმოხილვის ჩატარებისას.

ჯგუფის აუდიტთან დაკავშირებული საკითხები

გ32. ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგების აუდიტისთვის გარიგების ხარისხის მიმოხილვის ჩატარება შეიძლება, ჯგუფის ზომიდან და სირთულიდან გამომდინარე, მოიცავდეს დამატებითი საკითხების განხილვას იმ პირთან დაკავშირებით, რომელიც დაინიშნა გარიგების

ხარისხის მიმოხილველად ჯგუფის აუდიტში. 21 (ა) პუნქტის მიხედვით, ფირმის პოლიტიკა ან პროცედურები უნდა მოითხოვდეს, რომ გარიგების ხარისხის მიმოხილველმა აიღოს საერთო პასუხისმგებლობა გარიგების ხარისხის მიმოხილვის ჩატარებაზე. ამისათვის შედარებით მსხვილი და უფრო რთული ჯგუფის აუდიტის დროს ჯგუფის გარიგების ხარისხის მიმოხილველს შეიძლება დასჭირდეს მნიშვნელოვანი საკითხების და მნიშვნელოვანი განსჯის განხილვა, ჯგუფის გარიგების გუნდის გარდა, გარიგების გუნდის სხვა წამყვან წევრებთან (მაგ., იმ პირებთან, რომლებიც პასუხს აგებენ ამა თუ იმ კომპონენტის ფინანსურ ინფორმაციასთან დაკავშირებით აუდიტის პროცედურების ჩატარებაზე). ასეთ ვითარებაში, გარიგების ხარისხის მიმოხილველს შეიძლება დაეხმარონ სხვა პირები მე-20 პუნქტის შესაბამისად. გ22 პუნქტის მითითებები შეიძლება მაშინ აღმოჩნდეს სასარგებლო, როდესაც ჯგუფის აუდიტში გარიგების ხარისხის მიმოხილველი ასისტენტებს იყენებს დასახმარებლად.

- გ33. ზოგჯერ გარიგების ხარისხის მიმოხილველი შეიძლება დაინიშნოს ჯგუფში შემავალი სუბიექტის ან ბიზნესერთეულის აუდიტისთვის, მაგალითად, როდესაც ამგვარი აუდიტის ჩატარება კანონმდებლობით მოითხოვება, ან სხვა მიზეზებით არის განპირობებული. ასეთ ვითარებაში, კომუნიკაცია ჯგუფის აუდიტის გარიგების ხარისხის მიმოხილველსა და ამ სუბიექტის ან ბიზნესერთეულის აუდიტის გარიგების ხარისხის მიმოხილველს შორის შეიძლება ჯგუფის გარიგების ხარისხის მიმოხილველს დაეხმაროს დაკისრებული პასუხისმგებლობის შესრულებაში 21(ა) პუნქტის შესაბამისად. მაგალითად, ასე შეიძლება მოხდეს იმ შემთხვევაში, როდესაც ესა თუ ის სუბიექტი ან ბიზნესერთეული მიჩნეული იყო კომპონენტად ჯგუფის აუდიტის მიზნებისთვის და ჯგუფის აუდიტთან დაკავშირებული მნიშვნელოვანი განსჯა ჩატარდა ამ კომპონენტის დონეზე.

გარიგების გუნდისა და ფირმის მიერ მიწოდებული ინფორმაცია (იხ. 25(ა) პუნქტი)

- გ34. გარიგების გუნდისა და ფირმის მიერ 25 (ა) პუნქტის შესაბამისად მიწოდებული ინფორმაცია შეიძლება გარიგების ხარისხის მიმოხილველს დაეხმაროს გარიგებასთან დაკავშირებით მოსალოდნელი მნიშვნელოვანი განსჯის შესახებ ნათელი წარმოდგენის შექმნაში. გარდა ამისა, ამის შედეგად გარიგების ხარისხის მიმოხილველმა შესაძლოა შეიქმნას საფუძველი გარიგების გუნდთან მნიშვნელოვანი საკითხებისა და ყველა მნიშვნელოვანი განსჯის განხილვისთვის, რომელიც განხორციელდა გარიგების დაგეგმვის, ჩატარებისა და გარიგების დასკვნის (ანგარიშის) შედგენისას. მაგალითად, ფირმის

მიერ გამოვლენილი ნაკლოვანება შეიძლება დაკავშირებული იყოს გარიგების სხვა გუნდების მნიშვნელოვან განსჯასთან, რომელიც ეხებოდა გარკვეულ სააღრიცხვო შეფასებებს რომელიმე კონკრეტული დარგისთვის. ასეთ შემთხვევაში, ამგვარი ინფორმაცია შესაძლოა რელევანტური იყოს გარიგების პროცესში ამ სააღრიცხვო შეფასებებთან დაკავშირებით განხორციელებული მნიშვნელოვანი განსჯის შესაფასებლად და, შესაბამისად, გარიგების ხარისხის მიმოხილველს შეუქმნას საფუძველი გარიგების გუნდთან განხილვის ჩასატარებლად 25 (ბ) პუნქტის შესაბამისად.

მნიშვნელოვანი საკითხები და მნიშვნელოვანი განსჯა (იხ. 25(ბ)–25(გ) პუნქტები)

- გ35. ფინანსური ანგარიშგების აუდიტისთვის ასს 220 (გადასინჯული)¹² მოითხოვს, რომ გარიგების პარტნიორმა ჩაატაროს მნიშვნელოვანი საკითხებთან¹³ და ყველა მნიშვნელოვანი განსჯასთან დაკავშირებული აუდიტის დოკუმენტაციის მიმოხილვა, მათ შორის იმ დოკუმენტების, რომლებიც დაკავშირებულია გარიგების მიმდინარეობისას გამოვლენილ რთულ ან სადავო საკითხებთან და გამოტანილი დასკვნებთან.
- გ36. ფინანსური ანგარიშგების აუდიტისთვის ასს 220-ში (გადასინჯული)¹⁴ მოცემულია მნიშვნელოვანი განსჯის მაგალითები, რომლებიც გარიგების პარტნიორმა შეიძლება გამოავლინოს აუდიტის საერთო სტრატეგიასა და აუდიტის ჩატარების გეგმასთან დაკავშირებით, ასევე გარიგების შესრულებასა და გარიგების გუნდის მიერ გამოტანილ საერთო დასკვნებთან დაკავშირებით.
- გ37. ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის გარდა სხვა გარიგებებში გარიგების გუნდის მნიშვნელოვანი განსჯა შეიძლება დამოკიდებული იყოს კონკრეტული გარიგების ან სუბიექტის სპეციფიკასა და გარემოებებზე. მაგალითად, მგსს 3000-ის (გადასინჯული) შესაბამისად ჩატარებულ მარწმუნებელ გარიგებაში გარიგების გუნდის მიერ იმის დადგენა, განსახილველი საგნის ინფორმაციის მოსამზადებლად გამოსაყენებელი კრიტერიუმები მოცემული გარიგებისთვის შესაფერისია თუ არა, შეიძლება მოიცავდეს ან აუცილებლად საჭიროებდეს მნიშვნელოვანი განსჯას.
- გ38. გარიგების ხარისხის მიმოხილვის ჩატარებისას გარიგების ხარისხის მიმომხილველისთვის შეიძლება ცნობილი გახდეს სხვა ისეთი სფე-

12. ასს 220 (გადასინჯული), 31-ე პუნქტი.

13. ასს 230 – „აუდიტის დოკუმენტაცია“, 8(გ) პუნქტი.

14. ასს 220 (გადასინჯული), გ92 პუნქტი.

როები, სადაც გარიგების გუნდის მნიშვნელოვანი განსჯაა მოსალოდნელი და გარიგების ხარისხის მიმოხილველს ამ სფეროებში შეიძლება დასჭირდეს დამატებითი ინფორმაციის მოპოვება გარიგების გუნდის მიერ ჩატარებული პროცედურების ან გამოტანილი დასკვნების საფუძვლის შესახებ. ასეთ შემთხვევაში, გარიგების ხარისხის მიმოხილველთან ჩატარებული განხილვის შედეგად გარიგების გუნდმა შეიძლება დაასკვნას, რომ აუცილებელია დამატებითი პროცედურებს ჩატარება.

გ39. 25 (ა) და 25 (ბ) პუნქტების შესაბამისად მოპოვებული ინფორმაცია და გარიგების შერჩეული დოკუმენტაციის მიმოხილვა გარიგების ხარისხის მიმოხილველს ეხმარება იმ საფუძვლის შეფასებაში, რომელიც გარიგების გუნდმა გამოიყენა მნიშვნელოვანი განსჯისთვის. გარდა ამისა, ამგვარი შეფასებისას გარიგების ხარისხის მიმოხილველისთვის შეიძლება სასარგებლო იყოს შემდეგი ფაქტორების გათვალისწინება:

- სიფრთხილის გამოჩენა გარიგების ან სუბიექტის სპეციფიკასა და გარემოებებში მომხდარ ისეთ ცვლილებებთან დაკავშირებით, რომლებმაც შეიძლება გამოიწვიოს გარიგების გუნდის მნიშვნელოვანი განსჯის ცვლილება;
- მიუკერძოებელი მიდგომის გამოყენება გარიგების გუნდის მიერ განხორციელებული საპასუხო ქმედებების შეფასებისას; და
- გარიგების დოკუმენტაციის მიმოხილვისას გამოვლენილი შეუსაბამოების ან მნიშვნელოვან განსჯასთან დაკავშირებით გარიგების გუნდის შეუსაბამო პასუხების გამოკვლევა.

გ40. ფორმის პოლიტიკაში ან პროცედურებში შეიძლება ზუსტად იყოს განსაზღვრული გარიგების დოკუმენტაცია, რომელიც გარიგების ხარისხის მიმოხილველმა უნდა განიხილოს. გარდა ამისა, ამგვარ პოლიტიკაში ან პროცედურებში შეიძლება მითითებული იყოს, რომ გარიგების ხარისხის მიმოხილველმა უნდა მიმართოს პროფესიულ განსჯას გარიგების იმ დამატებითი დოკუმენტების განსახილველად შერჩევისას, რომლებიც დაკავშირებულია გარიგების გუნდის მნიშვნელოვან განსჯასთან.

გ41. გარიგების პარტნიორთან, და, საჭიროების შემთხვევაში, გარიგების გუნდის სხვა წევრებთან გარიგების გუნდის ყველა მნიშვნელოვანი განსჯისა და გარიგების გუნდის მიერ მომზადებული დოკუმენტაციის განხილვა შეიძლება გარიგების ხარისხის მიმოხილველს დაეხმაროს გარიგების გუნდის მიერ ამ მნიშვნელოვან განსჯასთან დაკავშირებით გამოვლენილი პროფესიული სკეპტიციზმის შეფასე-

ბაში, როდესაც პროფესიული სკეპტიციზმით მოქმედება აუცილებელია კონკრეტული გარიგების ტიპიდან გამომდინარე.

- გ42. ფინანსური ანგარიშგების აუდიტისთვის ასს 220 (გადასინჯული)¹⁵ მოიცავს დამაბრკოლებელი ფაქტორების მაგალითებს, რომლებიც დაკავშირებულია გარიგების დონეზე პროფესიული სკეპტიციზმის გამოყენებასთან, აუდიტორის გაუცნობიერებელი მიკერძოების მაგალითებს, რამაც შეიძლება ხელი შეუშალოს პროფესიული სკეპტიციზმით მოქმედებას და ასევე შესაძლო ზომებს, რომელთა გატარება გარიგების გუნდს შეუძლია გარიგების დონეზე პროფესიული სკეპტიციზმის მიმართ შექმნილი წინააღმდეგობების შესამსუბუქებლად.
- გ43. ფინანსური ანგარიშგების აუდიტისთვის ასს 315-ში (გადასინჯული 2019 წელს)¹⁶, ასს 540-სა (გადასინჯული)¹⁷ და სხვა ასს-ებშიც არის განხილული აუდიტის ისეთი სფეროების მაგალითები, სადაც აუდიტორი მოქმედებს პროფესიული სკეპტიციზმით, ან იმის მაგალითები, როდესაც შესაფერისი დოკუმენტაცია გარიგების ხარისხის მიმოხილველს შეიძლება დაეხმაროს მტკიცებულებების მოპოვებაში იმის შესახებ, როგორ იმოქმედა აუდიტორმა პროფესიული სკეპტიციზმით. ამგვარი მითითებები გარიგების ხარისხის მიმოხილველს შეიძლება დაეხმაროს იმის შეფასებაშიც, როგორ მოქმედებდა გარიგების გუნდი პროფესიული სკეპტიციზმით.

შესრულებულია თუ არა დამოუკიდებლობასთან დაკავშირებული სათანადო ეთიკური მოთხოვნები (იხ. 25(დ) პუნქტი)

- გ44. ასს 220 (გადასინჯული)¹⁸ მოითხოვს, რომ გარიგების პარტნიორმა, აუდიტორის დასკვნის დათარიღებამდე, თავის თავზე აიღოს პასუხისმგებლობა იმის დადგენაზე, დაცულია თუ არა სათანადო ეთიკური მოთხოვნები, მათ შორის დამოუკიდებლობასთან დაკავშირებული.

ჩატარდა თუ არა კონსულტაციები რთულ ან სადავო საკითხებთან, ანდა ისეთ საკითხებთან დაკავშირებით, რომლებმაც გამოიწვია აზრთა სხვადასხვაობა (იხ. 25(ე) პუნქტი)

15. ასს 220 (გადასინჯული), პუნქტები გ34-გ36.

16. ასს 315 (გადასინჯული 2019 წელს) – „არსებითი უზუსტობის რისკების გამოვლენა და შეფასება“, გ238 პუნქტი.

17. ასს 540 (გადასინჯული) – „სააღრიცხვო შეფასებებისა და შესაბამისი განმარტებითი შენიშვნების აუდიტო“, გ11 პუნქტი.

18. ასს 220 (გადასინჯული), 21-ე პუნქტი.

გ45. ხმს 1¹⁹ ეხება კონსულტაციებს რთულ ან სადავო საკითხებთან, ანდა ისეთ საკითხებთან დაკავშირებით, რომლებმაც აზრთა სხვადასხვაობა გამოიწვია გარიგების გუნდის წევრებს შორის, ან გარიგების გუნდსა და გარიგების ხარისხის მიმოხილველს ან იმ პირებს შორის, რომლებიც გარკვეულ ფუნქციებს ასრულებენ ფირმის ხარისხის მართვის სისტემაში.

გარიგების პარტნიორის საკმარისი და ადეკვატური მონაწილეობა გარიგებაში (იხ. 25(ვ) პუნქტი)

გ46. ასს 220 (გადასინჯული)²⁰ გარიგების პარტნიორს ავალდებულებს აუდიტორის დასკვნის დათარიღებამდე იმის დადგენას, რომ აუდიტის პროცესში მისი მონაწილეობა საკმარისი და ადეკვატური იყო, კერძოდ იმგვარი, რომ გარიგების პარტნიორს აქვს საფუძველი იმის შესაფასებლად, რომ ყველა მნიშვნელოვანი განსჯა და გამოტანილი დასკვნები ადეკვატურია მოცემული გარიგების სპეციფიკისა და გარემოებების გათვალისწინებით. ასს 220-ში (გადასინჯული)²¹ ასევე მითითებულია, რომ გარიგების პარტნიორის მონაწილეობის ამსახველი დოკუმენტაციის მომზადება შესაძლებელია სხვადასხვა მეთოდით. გარიგების გუნდთან ერთად საკითხების განხილვა და გარიგების ამგვარი დოკუმენტაციის მიმოხილვა გარიგების ხარისხის მიმოხილველს შეიძლება დაეხმაროს იმის შეფასებაში, რის საფუძველზე დაადგინა გარიგების პარტნიორმა, რომ გარიგების პარტნიორის მონაწილეობა საკმარისი და ადეკვატური იყო.

ფინანსური ანგარიშგებისა და გარიგების დასკვნის (ანგარიშის) მიმოხილვა (იხ. 25(ზ) პუნქტი)

გ47. ფინანსური ანგარიშგების აუდიტისთვის გარიგების ხარისხის მიმოხილველის მიერ ჩატარებული ფინანსური ანგარიშგებისა და მის შესახებ შედგენილი აუდიტორის დასკვნის მიმოხილვა შეიძლება მოიცავდეს იმის განხილვას, გარიგების გუნდის მნიშვნელოვან განსჯასთან დაკავშირებული საკითხების წარდგენა და გამჟღავნება შეესაბამება თუ არა ამ საკითხების შესახებ გარიგების ხარისხის მიმოხილველის მოსაზრებას, რომელიც მას ჩამოუყალიბდა გარიგების შერჩეული დოკუმენტაციის მიმოხილვისა და გარიგების გუნდთან ერთად ჩატარებული განხილვის შედეგად. ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვის პროცესში გარიგების ხარისხის მიმოხილველისთვის შეიძლება ცნობილი გახდეს სხვა ისეთი სფეროებიც,

19. ხმს 1, პუნქტები 31 (დ), 31 (ე) და გ79-გ82.

20. ასს 220 (გადასინჯული), პუნქტი 40(ა).

21. ასს 220 (გადასინჯული), პუნქტი გ118.

სადაც მოსალოდნელია, რომ გარიგების გუნდი გამოიყენებდა მნიშვნელოვან განსჯას და გარიგების ხარისხის მიმოხილველს ამ სფეროებში შეიძლება დასჭირდეს დამატებითი ინფორმაციის მოპოვება გარიგების გუნდის მიერ ჩატარებული პროცედურების ან გამოტანილი დასკვნების შესახებ. ამ პუნქტში მოცემული მითითებები ეხება მიმოხილვის გარიგებებსაც და შესაბამის გარიგების ანგარიშსაც.

- გ48. სხვა მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების გარიგებებში გარიგების ხარისხის მიმოხილველის მიერ ჩატარებული გარიგების ანგარიშისა და, შესაბამის შემთხვევაში, განსახილველი საგნის ინფორმაციის მიმოხილვა შეიძლება მოიცავდეს გ47 პუნქტში აღწერილი საკითხების მსგავს საკითხებს. (მაგ., გარიგების გუნდის მნიშვნელოვან განსჯასთან დაკავშირებული საკითხების წარდგენა ან აღწერა შეესაბამება თუ არა გარიგების ხარისხის მიმოხილველის მოსაზრებას, რომელიც მას ჩამოუყალიბდა ამ მიმოხილვასთან დაკავშირებით ჩატარებული პროცედურების შედეგად).

გარიგების ხარისხის მიმოხილველის გადაუჭრელი საკითხები (იხ. 26-ე პუნქტი)

- გ49. ფირმის პოლიტიკაში ან პროცედურებში შეიძლება ზუსტად იყოს მითითებული ფირმაში მომუშავე პირ(ებ)ი, ვისაც უნდა მიეწოდოს ინფორმაცია იმ შემთხვევაში, როდესაც გარიგების ხარისხის მიმოხილველს გადაუჭრელი საკითხები აქვს იმასთან დაკავშირებით, რომ გარიგების გუნდის მნიშვნელოვანი განსჯა ან ამის საფუძველზე გამოტანილი დასკვნები ადეკვატური არ არის. ამგვარი პირი (პირები) შეიძლება იყოს, მაგალითად, პირი (პირები), რომელსაც (რომლებსაც) ეკისრება(თ) გარიგების ხარისხის მიმოხილველების დანიშვნის პასუხისმგებლობა. გარდა ამისა, ამგვარ გადაუჭრელ საკითხებთან დაკავშირებით ფირმის პოლიტიკა ან პროცედურები შეიძლება მოითხოვდეს ასევე კონსულტაციების გავლას ფირმის ფარგლებში ან ფირმის გარეთ (მაგ., პროფესიულ ორგანიზაციაში ან მარეგულირებელ ორგანოსთან).

დოკუმენტაცია (იხ. 28–30-ე პუნქტები)

- გ50. ხმსს 1-ის 57–60-ე პუნქტები ეხება ფირმის დოკუმენტაციას, რომელიც დაკავშირებულია ფირმის ხარისხის მართვის სისტემასთან. მაშასადამე, წინამდებარე ხმსს-ის შესაბამისად ჩატარებული გარიგების ხარისხის მიმოხილვის შესახებ დოკუმენტაციის მომზადება აუცილებელია ხმსს 1-ის მოთხოვნების შესაბამისად.

- გ51. გარიგების ხარისხის მიმოხილვის დოკუმენტაციის ფორმა, შინაარსი და მოცულობა შეიძლება დამოკიდებული იყოს ისეთ ფაქტორებზე, როგორცაა:
- გარიგების სპეციფიკა და სირთულე;
 - სუბიექტის სპეციფიკა;
 - იმ საკითხების ხასიათი და სირთულე, რომლებმაც გაიარა გარიგების ხარისხის მიმოხილვა; და
 - გარიგების დოკუმენტაციიდან იმ დოკუმენტების მოცულობა, რომელთა მიმოხილვაც ჩატარდა.
- გ52. გარიგების ხარისხის მიმოხილვის დასრულებისა და ამის შესახებ ინფორმირების ფაქტის დოკუმენტებში ასახვა შესაძლებელია რამდენიმე გზით. მაგალითად, გარიგების ხარისხის მიმოხილველმა გარიგების დოკუმენტაციის მიმოხილვის პროცესის დოკუმენტირება შეიძლება მოახდინოს ელექტრონულად, გარიგების შესრულებისთვის განკუთვნილი საინფორმაციო ტექნოლოგიების (სტ) გამოყენებით პროგრამაში. მეორე მხრივ, გარიგების ხარისხის მიმოხილველმა ჩატარებული მიმოხილვის დოკუმენტირებისთვის შეიძლება შემორანდუმის ფორმა გამოიყენოს. გარიგების ხარისხის მიმოხილველის მიერ ჩატარებული პროცედურების დოკუმენტირება შესაძლებელია სხვა საშუალებითაც, მაგალითად, გარიგების გუნდის მიერ ჩატარებული იმ განხილვების ოქმებში, რომლებსაც გარიგების ხარისხის მიმოხილველიც ესწრებოდა.
- გ53. 24 (ბ) პუნქტის თანახმად, ფირმის პოლიტიკა ან პროცედურები უნდა კრძალავდეს, რომ გარიგების პარტნიორმა გარიგების დასკვნა არ დაათარილოს მანამ, სანამ არ დასრულდება გარიგების ხარისხის მიმოხილვა, რაც მოიცავს გარიგების ხარისხის მიმოხილველის მიერ განსახილველად წამოყენებული საკითხების გადაჭრას. იმ პირობით, თუ გარიგების ხარისხის მიმოხილვის ჩატარებასთან დაკავშირებული ყველა მოთხოვნა შესრულებულია, მიმოხილვის დოკუმენტაციისთვის საბოლოო სახის მიცემა შესაძლებელია გარიგების დასკვნის (ანგარიშის) თარიღის შემდეგ, მაგრამ მანამ, სანამ დაკომპლექტდება გარიგების საბოლოო ფაილი. ამასთან, ფირმის პოლიტიკა ან პროცედურები შეიძლება ითვალისწინებდეს, რომ გარიგების ხარისხის მიმოხილვის დოკუმენტაციის მომზადება უნდა დასრულდეს არაუგვიანეს გარიგების დასკვნის (ანგარიშის) თარიღისა.

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™