

აუდიტის სამართაშორისო სტანდარტი 500

აუდიტორული მტკიცებულება

(ძალაშია 2009 წლის 15 დეკემბერს ან მის შემდეგ დაწყებული პერიოდების ფინანსური ანგარიშგების აუდიტისთვის)

შინაარსი

	პუნქტები
შესავალი	
წინამდებარე ასს-ის მოქმედების სფერო	1-2
ძალაში შესვლის თარიღი	3
მიზანი	4
განმარტებები	5
მოთხოვნები	
საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებები	6
ინფორმაცია, რომელიც გამოიყენება აუდიტორული მტკიცებულების სახით	7-9
მუხლების შერჩევა ტესტირებისათვის საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებების მოსაპოვებლად	10
აუდიტორული მტკიცებულებების შეუსაბამობა, ან ეჭვი აუდიტორული მტკიცებულებების საიმედოობაზე	11
გამოყენება და სხვა ახსნა-განმარტებითი მასალა	
საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებები	გ1-გ25
ინფორმაცია, რომელიც გამოიყენება აუდიტორული მტკიცებულების სახით	გ26-გ51
მუხლების შერჩევა ტესტირებისათვის საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებების მოსაპოვებლად	გ52-გ56
აუდიტორული მტკიცებულებების შეუსაბამობა, ან ეჭვი აუდიტორული მტკიცებულებების საიმედოობაზე	გ57

აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტი (ასს) 500 - „აუდიტორული მტკიცებულება“ - განხილულ უნდა იქნეს ასს 200-თან - „დამოუკიდებელი აუდიტორის საერთო მიზნები და აუდიტის ჩატარება აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად“ - ერთად.

შესავალი

წინამდებარე ასს-ის მოქმედების სფერო

1. წინამდებარე აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტი (ასს) განმარტავს, რას წარმოადგენს აუდიტორული მტკიცებულება ფინანსური ანგარიშგების აუდიტში და ეხება აუდიტორის პასუხისმგებლობას, დაგეგმოს და ჩაატაროს აუდიტორული პროცედურები საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებების მოსაპოვებლად, რათა შეძლოს დასაბუთებული დასკვნების გამოტანა, რომელსაც დაეყრდნობა მისი მოსაზრება.
2. წინამდებარე ასს ეხება აუდიტის პროცესში შეკრებილ ყველა სახის აუდიტორულ მტკიცებულებას, სხვა ასს-ები ეხება აუდიტის კონკრეტულ ასპექტებს (მაგალითად, ასს 315 (გადასინჯული)¹), კონკრეტულ საკითხთან დაკავშირებით მოსაპოვებელ აუდიტორულ მტკიცებულებებს (მაგალითად, ასს 570 (გადასინჯული)²), აუდიტორული მტკიცებულებების მოსაპოვებლად საჭირო სპეციფიკურ პროცედურებს (მაგალითად ასს 520³) და იმის შეფასებას, მოპოვებული აქვს თუ არა აუდიტორს საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებები (ასს 200⁴ და ასს 330⁵).

ძალაში შესვლის თარიღი

3. წინამდებარე ასს ძალაში შედის 2009 წლის 15 დეკემბერს, ან მის შემდეგ დაწყებული პერიოდების ფინანსური ანგარიშგების აუდიტისთვის.

მიზანი

4. აუდიტორის მიზანია, ისეთი აუდიტორული პროცედურები დაგეგმოს და ჩაატაროს, რომლებიც საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებების შეკრების საშუალებას მისცემს, რათა შეძლოს დასაბუთებული დასკვნების გამოტანა, რომელსაც დაეყრდნობა აუდიტორის მოსაზრება.

1. ასს 315 (გადასინჯული) - „არსებითი უზუსტობის რისკების გამოვლენა და შეფასება სამეურნეო სუბიექტისა და მისი გარემოს შესწავლის გზით“.

2. ასს 570 (გადასინჯული) - „ფუნქციონირებადი საწარმო“.

3. ასს 520 - „ანალიზური პროცედურები“.

4. ასს 200 - „დამოუკიდებელი აუდიტორის საერთო მიზნები და აუდიტის ჩატარება აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად“.

5. ასს 330 - „აუდიტორის პროცედურები შეფასებულ რისკებზე რეაგირებისათვის“.

განმარტებები

5. მოცემული ასს-ის მიზნებისთვის, ქვემოთ განხილულ ტერმინებს მინიჭებული აქვს შემდეგი მნიშვნელობა:

- ა) ბუღალტრული ჩანაწერები – პირველადი აღრიცხვის ბუღალტრული გატარებების ჩანაწერები და მათი მხარდამჭერი (პირველადი) დოკუმენტები, როგორცაა ჩეკები და ელექტრონული წესით გადარიცხული სახსრების ამსახველი დოკუმენტები, ანგარიშ-ფაქტურები, ხელშეკრულებები, მთავარი წიგნი და ანალიზური აღრიცხვის ჟურნალები, საბუღალტრო გატარებები და ფინანსურ ანგარიშგებასთან დაკავშირებული კორექტირებები, რომლებიც ასახული არ არის საბუღალტრო გატარებებში, აგრეთვე სხვადასხვა სახის სამუშაო ცხრილები (გაანგარიშებები) და ელექტრონული გამოთვლითი ცხრილები, რომლებიც საფუძვლად უდევს დანახარჯების განაწილებას, გამოთვლებს, შეჯერების მასალებსა და ახსნა-განმარტებებს;
- ბ) შესაფერისობა (აუდიტორული მტკიცებულების) - აუდიტორული მტკიცებულების ხარისხის საზომი, რაც გვიჩვენებს, რამდენად რელევანტური და საიმედოა აუდიტორული მტკიცებულება აუდიტორის დასკვნების დასასაბუთებლად, რომელსაც ეყრდნობა მისი მოსაზრება.
- გ) აუდიტორული მტკიცებულება - ყველანაირი ინფორმაცია, რომელსაც აუდიტორი იყენებს დასკვნების გამოსატანად, რომელსაც ეყრდნობა მისი აუდიტორული მოსაზრება. აუდიტორული მტკიცებულება მოიცავს ბუღალტრულ ჩანაწერებში ასახულ ინფორმაციას, რომლებიც საფუძვლად უდევს ფინანსურ ანგარიშგებას, აგრეთვე სხვა წყაროებიდან მოპოვებულ ინფორმაციასაც;
- დ) ხელმძღვანელობის ექსპერტი - პიროვნება ან ორგანიზაცია, რომელსაც ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტისგან განსხვავებულ რომელიმე კონკრეტულ სფეროში გააჩნია სპეციალური კვალიფიკაცია და გამოცდილება და ამ სფეროში ექსპერტის მიერ შესრულებულ სამუშაოს იყენებს სამეურნეო სუბიექტი ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისას;
- ე) საკმარისობა (აუდიტორული მტკიცებულებების) - აუდიტორული მტკიცებულებების რაოდენობის საზომი. საჭირო აუდიტორული მტკიცებულებების რაოდენობაზე გავლენას ახდენს არსებითი უზუსტობის რისკების აუდიტორისეული შეფასება და ასევე ამგვარი აუდიტორული მტკიცებულებების ხარისხი.

მოთხოვნები

საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებები

6. იმისათვის, რომ მოიპოვოს საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებები, აუდიტორმა უნდა დაგეგმოს და ჩაატაროს მოცემული გარემოებების შესაფერისი აუდიტორული პროცედურები. (იხ. პუნქტები გ1-გ25)

ინფორმაცია, რომელიც გამოიყენება აუდიტორული მტკიცებულების სახით

7. აუდიტორული პროცედურების დაგეგმვისა და ჩატარების პროცესში, აუდიტორმა უნდა განიხილოს იმ ინფორმაციის შესაბამისობა და საიმედოობა, რომლის გამოყენებასაც აპირებს აუდიტორული მტკიცებულების სახით. (იხ. პუნქტები გ26-გ33)
8. თუ ინფორმაცია, რომლის გამოყენებასაც აუდიტორი აპირებს აუდიტორული მტკიცებულების სახით, მომზადებულია ხელმძღვანელობის ექსპერტის მიერ, აუდიტორმა, საჭიროებისამებრ, უნდა განსაზღვროს, ექსპერტის მიერ შესრულებული სამუშაოს მნიშვნელობა აუდიტორის მიზნებისთვის. კერძოდ: (იხ. პუნქტები გ34-გ36)
 - ა) შეაფასოს ამ ექსპერტის კომპეტენცია, უნარიანობა და ობიექტურობა; (იხ. პუნქტები გ37-გ43)
 - ბ) გაერკვეს ექსპერტის მიერ შესრულებულ სამუშაოში; და (იხ. პუნქტები გ44-გ47)
 - გ) შეაფასოს, შესაფერისია თუ არა ექსპერტის მიერ შესრულებული სამუშაო იმისათვის, რომ გამოიყენოს როგორც აუდიტორული მტკიცებულება სათანადო მტკიცებასთან დაკავშირებით. (იხ. პუნქტი გ48)
9. როდესაც აუდიტორი სამეურნეო სუბიექტის მიერ მომზადებულ ინფორმაციას იყენებს, მან უნდა შეაფასოს, საკმარისად საიმედოა თუ არა ეს ინფორმაცია აუდიტორის მიზნებისთვის, ასევე, საჭიროების შემთხვევაში, მოცემული კონკრეტული გარემოებების. ამისათვის, აუდიტორმა უნდა:
 - ა) მოიპოვოს აუდიტორული მტკიცებულებები ამ ინფორმაციის სიზუსტისა და სისრულის შესახებ; და (იხ. პუნქტები გ49-გ50)
 - ბ) შეაფასოს, საკმარისად ზუსტი და დეტალიზებულია თუ არა ის ინფორმაცია აუდიტორის მიზნებისთვის. (იხ. პუნქტი გ51)

მუხლების შერჩევა ტესტირებისათვის საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებების მოსაპოვებლად

10. როდესაც აუდიტორი გეგმავს კონტროლის ტესტებსა და ოპერაციებისა და ანგარიშთა ნაშთების ელემენტების ტესტებს, მან ტესტირებისთვის მუხლების შესარჩევად ისეთი მეთოდები უნდა განსაზღვროს, რომლებიც ეფექტური იქნება მოცემული აუდიტორული პროცედურის მიზნის მისაღწევად. (იხ. პუნქტები გ52-გ56)

აუდიტორული მტკიცებულებების შეუსაბამობა, ან ეჭვი აუდიტორული მტკიცებულებების საიმედოობაზე

11. თუ:

- ა) ერთი წყაროდან მოპოვებული აუდიტორული მტკიცებულება არ შეესაბამება სხვა წყაროდან მოპოვებულს; ან
- ბ) აუდიტორს ეჭვი ეპარება იმ ინფორმაციის საიმედოობაში, რომლის გამოყენებასაც აპირებს აუდიტორული მტკიცებულების სახით,

აუდიტორმა უნდა განსაზღვროს, როგორ შეცვალოს ან დაამატოს აუდიტორული პროცედურები პრობლემის გადასაჭრელად და განიხილოს მოცემული პრობლემის გავლენა, თუ ასეთი არსებობს, აუდიტის სხვა ასპექტებზე. (იხ. პუნქტი გ57)

გამოყენება და სხვა ახსნა-განმარტებითი მასალა

საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებები

(იხ. მე-6 პუნქტი)

გ1. აუდიტორული მტკიცებულებები აუცილებელია აუდიტორის მოსაზრებისა და აუდიტორული დასკვნის განსამტკიცებლად. აუდიტორული მტკიცებულებები, თავისი არსით, კუმულაციურია და მათი მოპოვება ხდება აუდიტის პროცესში ჩატარებული აუდიტორული პროცედურების შედეგად. თუმცა, შესაძლოა მოიცავდეს სხვა წყაროებიდან მოპოვებულ ინფორმაციასაც, როგორცაა, მაგალითად წინა პერიოდების აუდიტი (იმ პირობით, თუ აუდიტორმა განსაზღვრა, მოხდა თუ არა ისეთი ცვლილებები წინა აუდიტის შემდეგ, რაც გავლენას იქონიებს მიმდინარე აუდი-

ტისთვის მის რელევანტურობაზე⁶), ან აუდიტორი ფირმის ხარისხის კონტროლის პროცედურები, რომლებიც ეხება ახალი დამკვეთების აყვანასა და ძველი დამკვეთების შენარჩუნებას. სამეურნეო სუბიექტის სხვა გარე და შიდა წყაროებთან ერთად, სამეურნეო სუბიექტის ბუღალტრული ჩანაწერებიც აუდიტორული მტკიცებულებების მნიშვნელოვანი წყაროა. ასევე, ინფორმაცია, რომელიც აუდიტორს შეუძლია გამოიყენოს აუდიტორული მტკიცებულების სახით, შეიძლება მომზადებული იყოს ხელმძღვანელობის ექსპერტის მიერ. აუდიტორული მტკიცებულება მოიცავს როგორც ხელმძღვანელობის მტკიცებების მხარდამჭერ და დამადასტურებელ ინფორმაციას, ასევე ისეთ ინფორმაციასაც, რომელიც ეწინააღმდეგება ამ მტკიცებებს. გარდა ამისა, ზოგ შემთხვევაში, აუდიტორი ინფორმაციის უქონლობასაც (მაგ., ხელმძღვანელობის უარი აუდიტორის მიერ მოთხოვნილი ოფიციალური წერილის წარდგენაზე) იყენებს და, მაშასადამე, ესეც აუდიტორულ მტკიცებულებას წარმოადგენს.

- გ2. აუდიტორის სამუშაოს უდიდესი ნაწილი, რომელსაც ასრულებს თავისი მოსაზრების ჩამოსაყალიბებლად ფინანსური ანგარიშგების შესახებ, შედგება აუდიტორული მტკიცებულებების შეკრებისა და შეფასების პროცესისგან. აუდიტორული პროცედურები, რომლებსაც აუდიტორი ატარებს აუდიტორული მტკიცებულებების მოსაპოვებლად, გამოკითხვების გარდა, მოიცავს სხვა პროცედურებსაც: დათვალიერებას, დაკვირვებას, დადასტურებას, აუდიტორის მიერ ხელმძღვანელობის მიერ ჩატარებული გამოთვლების ხელახლა ჩატარებას, სამეურნეო სუბიექტის ამა თუ იმ პროცედურის ხელახლა შესრულებას აუდიტორის მიერ და ანალიზურ პროცედურებს, უფრო ხშირად - ამ პროცედურების გარკვეულ კომბინაციას. მართალია, გამოკითხვამ შეიძლება მნიშვნელოვანი აუდიტორული მტკიცებულებით უზრუნველყოს აუდიტორი და შეიძლება მტკიცებულება არსებით უზუსტობასაც ეხებოდეს, მაგრამ მართო გამოკითხვების ჩატარება, როგორც წესი, ვერ უზრუნველყოფს საკმარის და შესაფერის აუდიტორულ მტკიცებულებებს არსებითი უზუსტობის არარსებობის შესახებ, ვერც კონკრეტული მტკიცების დონეზე და ვერც კონტროლის პროცედურების ფაქტობრივი ეფექტიანობის შესახებ.
- გ3. როგორც განმარტებულია ასს 200-ში,⁷ აუდიტორი დასაბუთებულ რწმუნებას მაშინ მიაღწევს, როდესაც შეკრებს საკმარის და შე-

⁶ ასს 315 (გადასინჯული), მე-9 პუნქტი.

⁷ ასს 200, მე-5 პუნქტი.

საფერის აუდიტორულ მტკიცებულებებს აუდიტორული რისკის (რაც არის რისკი იმისა, რომ აუდიტორი გამოთქვამს არაადეკვატურ მოსაზრებას მაშინ, როდესაც ფინანსური ანგარიშგება არსებითად მცდარია) შესამცირებლად მისაღებ დაბალ დონემდე.

- გ4. აუდიტორული მტკიცებულებების საკმარისობა და შესაფერისობა ურთიერთდაკავშირებული ცნებებია. საკმარისობა აუდიტორული მტკიცებულებების რაოდენობრიობის საზომია. აუდიტორული მტკიცებულებების საჭირო რაოდენობაზე გავლენას ახდენს უზუსტობების რისკი (რაც უფრო დიდია შეფასებული რისკები, სავარაუდოდ, მით უფრო მეტი რაოდენობის აუდიტორული მტკიცებულება არის საჭირო) და ასევე ამ მტკიცებულებების ხარისხი (რაც უფრო მაღალი ხარისხისაა აუდიტორული მტკიცებულება, შესაძლოა უფრო ნაკლები რაოდენობის მტკიცებულებები იყოს საჭირო). თუმცა, აუდიტორული მტკიცებულებების დაბალი ხარისხის კომპენსირება შესაძლოა ვერ მოხერხდეს შეკრებილი აუდიტორული მტკიცებულებების რაოდენობის გაზრდით.
- გ5. შესაფერისობა აუდიტორული მტკიცებულებების ხარისხის საზომია. კერძოდ, აუდიტორული მტკიცებულებების ხარისხი იმით იზომება, რამდენად რელევანტური და საიმედოა ესა თუ ის აუდიტორული მტკიცებულება იმ დასკვნების განსამტკიცებლად, რომლებსაც ეყრდნობა აუდიტორის მოსაზრება. მტკიცებულების საიმედოობის ხარისხზე გავლენას ახდენს მისი წყარო და ხასიათი და დამოკიდებულია კონკრეტულ გარემოებებზე, რომელშიც მოპოვებულ იქნა.
- გ6. ასს 330 მოითხოვს, რომ აუდიტორმა შეაფასოს და გადაწყვიტოს, მოპოვებული აქვს თუ არა საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებები.⁸ იმის დადგენა, მოპოვებული აქვს თუ არა აუდიტორს საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებები აუდიტორული რისკის მისაღებ დაბალ დონემდე შესამცირებლად და, მაშასადამე, შეუძლია თუ არა აუდიტორს დასაბუთებული დასკვნების გამოტანა, რომელიც საფუძვლად დაედება მის მოსაზრებას, პროფესიული განსჯის საგანია. ამასთან დაკავშირებით, ასს 200-ში განხილულია შემდეგი საკითხები: აუდიტორული პროცედურების ხასიათი, ფინანსური ანგარიშგების დროულობა და ბალანსი ინფორმაციის სარგებელსა და დანახარჯებს შორის, რაც აუდიტორმა უნდა გაითვალისწინოს, როდესაც

⁸ ასს 330, 26-ე პუნქტი.

მსჯელობს, მოპოვებული აქვს თუ არა საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებები.

აუდიტორული მტკიცებულებების წყაროები

- გ7. აუდიტორი გარკვეულ აუდიტორულ მტკიცებულებებს კრებს ბუღალტრული ჩანაწერების ტესტირების მიზნით ჩატარებული აუდიტორული პროცედურებით, მაგალითად ანალიზისა და მიმოხილვის ჩატარებით, ფინანსური ანგარიშგების მომზადების პროცესში შესრულებული პროცედურების ხელახლა შესრულებით, აგრეთვე მსგავსი და ერთი და იმავე ტიპის ინფორმაციის შეჯერებით. ამგვარი აუდიტორული პროცედურების ჩატარებით აუდიტორმა შეიძლება დაადგინოს, რომ ბუღალტრული ჩანაწერები ერთმანეთთან თავსებადია და შესაბამისობაშია ფინანსურ ანგარიშგებასთან.
- გ8. როგორც წესი, აუდიტორი უფრო მაღალი დონის რწმუნებას მაშინ აღწევს, როდესაც ერთმანეთს ემთხვევა სხვადასხვა წყაროდან მოპოვებული ან სხვადასხვა ხასიათის აუდიტორული მტკიცებულებები, ვიდრე მაშინ, თუ აუდიტორული მტკიცებულების ელემენტებს ცალ-ცალკე განიხილავს. მაგალითად, სამეურნეო სუბიექტისაგან დამოუკიდებელი წყაროდან მოპოვებულმა დამამტკიცებელმა ინფორმაციამ შესაძლოა აამაღლოს აუდიტორის რწმუნების დონე, რომელიც მიიღო სამეურნეო სუბიექტში შექმნილი აუდიტორული მტკიცებულებებიდან, მაგალითად, მტკიცებულებები, რომლებიც არსებობს ბუღალტრულ ჩანაწერებში, სხდომების ოქმებში ან ხელმძღვანელობის ოფიციალურ წერილში.
- გ9. სამეურნეო სუბიექტისაგან დამოუკიდებელი წყაროებიდან მოპოვებული ინფორმაცია, რომელსაც აუდიტორი იყენებს აუდიტორული მტკიცებულების სახით, შეიძლება მოიცავდეს მესამე მხარისგან მიღებულ დასტურს, ანალიტიკურ ანგარიშებსა და შესადარის მონაცემებს კონკურენტების შესახებ („ეტალონური მონაცემები“).

აუდიტორული მტკიცებულებების მოსაპოვებლად განკუთვნილი აუდიტორული პროცედურები

- გ10. როგორც მოითხოვება და შემდეგ განიმარტება ასს 315-სა (გადანინჯული) და ასს 330-ში, დასაბუთებული დასკვნების გამოსატანად საჭირო აუდიტორულ მტკიცებულებებს, რომლებსაც დაეყრდნობა აუდიტორის მოსაზრება, აუდიტორი მოიპოვებს:
- ა) რისკის შესაფასებელი პროცედურებით; და
 - ბ) სხვა აუდიტორული პროცედურებით, რომლებიც შედგება:

- (i) კონტროლის ტესტებისგან, როდესაც ეს მოითხოვება ასს-ით ან აუდიტორი თვითონ ირჩევს მათ ჩატარებას; და
- (ii) ძირითადი პროცედურებისგან, მათ შორის, ოპერაციებისა და ანგარიშთა ნაშთების ელემენტების ტესტები და ძირითადი ანალიზური პროცედურები.

- გ11. გ14-გ25 პუნქტებში აღწერილი აუდიტორული პროცედურების გამოყენება შესაძლებელია რისკის შესაფასებელი პროცედურების, კონტროლის ტესტების ან ძირითადი პროცედურების სახით, იმისდა მიხედვით, რა მიზნით იყენებს მათ აუდიტორი. როგორც ასს 330-შია განმარტებული, გარკვეულ შემთხვევებში, წინა პერიოდების აუდიტიდან მოპოვებული აუდიტორული მტკიცებულებები შეიძლება სათანადო აუდიტორული მტკიცებულებებით უზრუნველყოფდეს აუდიტორს, როდესაც ის პროცედურებს ატარებს ამ მტკიცებულებების რელევანტურობაზე მიმდინარე პერიოდისთვის.⁹
- გ12. შესაძლებელია, რომ ზოგიერთი ბუღალტრული მონაცემი და სხვა ინფორმაცია არსებობდეს მხოლოდ ელექტრონული ფორმით, ან ხელმისაწვდომი იყოს მხოლოდ დროის გარკვეულ მომენტში ან მონაკვეთში, რამაც შეიძლება გავლენა იქონიოს იმ აუდიტორული პროცედურების ხასიათსა და ჩატარების ვადებზე, რომელსაც აუდიტორი გამოიყენებს. მაგალითად, პირველადი დოკუმენტები, როგორცაა შესყიდვის შეკვეთები და ანგარიშ-ფაქტურები, შესაძლოა არსებობდეს მხოლოდ ელექტრონული ფორმით, როდესაც სამეურნეო სუბიექტი იყენებს ელექტრონულ კომერციას, ან გაქრეს სკანირების შემდეგ, როდესაც სამეურნეო სუბიექტი იყენებს ტექსტის ამომცნობ სისტემებს, ინფორმაციის დამახსოვრებისა და ძებნის გასაადვილებლად.
- გ13. ზოგიერთი ელექტრონული ინფორმაცია შეიძლება არსებობდეს მხოლოდ დროის გარკვეული მომენტისათვის და დროის გარკვეული პერიოდის შემდეგ შეუძლებელი იყოს ამგვარი ინფორმაციის აღდგენა, თუ ფაილები შეიცვალა და არ არსებობს სარეზერვო ფაილები. შესაბამისად, აუდიტორმა, სამეურნეო სუბიექტის მონაცემთა შენახვის პოლიტიკის გათვალისწინებით, შეიძლება აუცილებლად მიიჩნიოს, რომ სამეურნეო სუბიექტს მოსთხოვოს ზოგიერთი ინფორმაციის შენახვა აუდიტში მიმოხილვის მიზნებისათვის, ან აუდიტორული პროცედურები ჩაატაროს იმ დროს, როდესაც ეს ინფორმაცია ხელმისაწვდომია.

⁹ ასს 330, პუნქტი გ35.

დათვალიერება

- გ14. დათვალიერება მოიცავს შიდა ან გარე ჩანაწერების ან დოკუმენტების შემოწმებას, რომლებიც არსებობს ქალაქში, ელექტრონული ან ინფორმაციის სხვა მატარებლების სახით, ასევე აქტივის ფიზიკურ შემოწმებას. ჩანაწერებისა და დოკუმენტების დათვალიერება აუდიტორულ მტკიცებულებებს საიმედოობის სხვადასხვა ხარისხს ანიჭებს, რაც დამოკიდებულია მათ ხასიათსა და წყაროზე, ხოლო სამეურნეო სუბიექტის შიდა ჩანაწერებისა და დოკუმენტებისათვის – მათ შექმნაზე დაწესებული კონტროლის პროცედურების ეფექტიანობაზე. დათვალიერების, როგორც კონტროლის ტესტის ერთ-ერთი მაგალითია ჩანაწერებისა და დოკუმენტების დათვალიერება მტკიცებულების მოსაპოვებლად მათი სანქციონირების შესახებ.
- გ15. ზოგიერთი დოკუმენტი პირდაპირ, უშუალო აუდიტორული მტკიცებულებაა აქტივის არსებობაზე, მაგალითად დოკუმენტი, რომელიც წარმოშობს ფინანსურ ინსტრუმენტს, როგორცაა აქცია ან ობლიგაცია. თუმცა, აუცილებელი არ არის, ამგვარი დოკუმენტების დათვალიერებამ უზრუნველყოს აუდიტორული მტკიცებულება ფინანსური ინსტრუმენტის საკუთრების უფლების ან ღირებულების თაობაზე. ამასთან, შესრულებული ხელშეკრულების დათვალიერებამ შესაძლოა მოგვცეს აუდიტორული მტკიცებულება სამეურნეო სუბიექტის მიერ გამოყენებული სააღრიცხვო პოლიტიკის, მაგალითად ამონაგების აღიარების პოლიტიკის, შესახებ.
- გ16. მატერიალური აქტივების დათვალიერებამ შესაძლოა აუდიტორი უზრუნველყოს საიმედო აუდიტორული მტკიცებულებებით მათ არსებობაზე, მაგრამ აუცილებელი არ არის, ეს იყოს საიმედო მტკიცებულება სამეურნეო სუბიექტის უფლებებსა და მოვალეობებზე ამ აქტივთან დაკავშირებით, ან აქტივების შეფასებაზე. მარაგის ცალკეული ელემენტის დათვალიერება თან ახლავს ინვენტარიზაციის პროცესზე დაკვირვებას.

დაკვირვება

- გ17. დაკვირვება გულისხმობს სხვა პირთა მიერ ჩასატარებელ პროცესზე ან პროცედურაზე თვალყურის დევნებას. მაგალითად, აუდიტორის დაკვირვება მარაგის ინვენტარიზაციის პროცესზე ან კონტროლის პროცედურებზე, რომლებსაც ასრულებენ სამეურნეო სუბიექტის თანამშრომლები. დაკვირვება უზრუნველყოფს აუდიტორულ მტკიცებულებას ამა თუ იმ პროცესის ან პროცედურის შესრულებაზე, მაგრამ შეზღუდულია დროის იმ მომენტით, როდესაც დაკვირვება ტარდება; ასევე იმ ფაქტითაც, რომ მოქმედება, რომელ-

ზევ დაკვირვება ჩატარდება, შესაძლოა გავლენას ახდენდეს იმაზე, როგორ შესრულდება პროცესი ან პროცედურა. დამატებითი მითითებების გასაცნობად მარაგის ინვენტარიზაციის პროცესზე დაკვირვებასთან დაკავშირებით იხ. ასს 501.¹⁰

გარე დასტური

გ18. გარე დასტური წარმოადგენს აუდიტორულ მტკიცებულებას, რომელსაც აუდიტორი მოიპოვებს მესამე მხარისგან (დამადასტურებელი მხარე), უშუალოდ აუდიტორისთვის გაცემული წერილობითი პასუხის სახით, ქაღალდზე, ან ელექტრონული ფორმით, ან სხვა საშუალებით. გარეზე მხარეებთან დადასტურების პროცედურის გამოყენება ხშირად მიზანშეწონილია ისეთი შემთხვევისთვის, როდესაც მტკიცებები დაკავშირებულია გარკვეული ანგარიშების ნაშთებთან და მათ ელემენტებთან. თუმცა, გარეზე მხარეებთან დადასტურების პროცედურა არ უნდა შემოიფარგლოს მარტო ანგარიშთა ნაშთებით. მაგალითად, აუდიტორმა შესაძლოა მოითხოვოს ხელშეკრულების პირობების ან სამეურნეო სუბიექტის მიერ მესამე მხარეებთან ერთად შესრულებული ოპერაციების დადასტურება; დასტურის მოთხოვნის დანიშნულებაა კითხვის დასმა იმის შესახებ, ხელშეკრულებაში შეიცვალა თუ არა რაიმე და თუ შეიცვალა, რაში გამოიხატება კონკრეტულად ეს ცვლილებები. გარე დადასტურების პროცედურები ასევე გამოიყენება აუდიტორული მტკიცებულებების მოსაპოვებლად გარკვეული პირობების არარსებობაზე, მაგალითად „არაძირითადი ხელშეკრულების“ არარსებობაზე, რომელიც გავლენას იქონიებდა ამონაგების აღიარებაზე. დამატებითი მითითებების გასაცნობად იხ. ასს 505.¹¹

ხელახალი გამოთვლა

გ19. ხელახალი გამოთვლის პროცედურა მოიცავს აუდიტორის მიერ დოკუმენტების ან ჩანაწერების არითმეტიკული სიზუსტის შემოწმებას. ხელახალი გამოთვლის ჩატარება შესაძლებელია ხელით ან საინფორმაციო ტექნოლოგიის გამოყენებით.

ხელახალი შესრულება

გ20. აუდიტორული პროცედურა - ხელახალი შესრულება გულისხმობს აუდიტორის მიერ იმ პროცედურების ან მაკონტროლებელი ქმედების დამოუკიდებლად შესრულებას, რომელიც თავდაპირველად

¹⁰ ასს 501 - „აუდიტორული მტკიცებულება - სპეციფიკური საკითხების გათვალისწინება შერჩეული მუხლებისათვის“.

¹¹ ასს 505 - „გარეზე მხარეების დადასტურება“.

შესრულებული იყო როგორც სამეურნეო სუბიექტის შიდა კონტროლის ნაწილი.

ანალიზური პროცედურები

გ21. ანალიზური პროცედურები მოიცავს საფინანსო ინფორმაციის შეფასებას როგორც საფინანსო, ასევე არასაფინანსო მონაცემებს შორის შეუსაბამო თანაფარდობების გამოკვლევის გზით. ანალიზური პროცედურები ასევე გამოიყენება ისეთი ცვალებადობის ან თანაფარდობის გამოსავლენად ჩატარებულ გამოკვლევაში, რომელიც არ შეესაბამება სხვა შესაფერის ინფორმაციას, ან მნიშვნელოვნად განსხვავდება პროგნოზირებული სიდიდეებისაგან. დამატებითი მითითებების გასაცნობად იხ. ასს 520.

გამოკითხვა

გ22. გამოკითხვა მოიცავს სამეურნეო სუბიექტის შიგნით ან გარეთ მცოდნე პიროვნებებისაგან საფინანსო, ასევე არასაფინანსო ინფორმაციის მოპოვებას. გამოკითხვის აუდიტორული პროცედურა ფართოდ გამოიყენება აუდიტში და ხშირად ავსებს სხვა აუდიტორულ პროცედურებს. არსებობს გამოკითხვის პროცედურების მრავალი ნაირსახეობა, დაწყებული ოფიციალური წერილობითი გამოკითხვებიდან, არაოფიციალური ზეპირი გამოკითხვებით დამთავრებული. გამოკითხვის პასუხების შეფასება გამოკითხვის პროცესის განუყოფელი ნაწილია.

გ23. გამოკითხვების პასუხებმა შესაძლოა აუდიტორი უზრუნველყოს ისეთი ინფორმაციით, რომელსაც მანამდე არ ფლობდა, ან უკვე მოპოვებული ინფორმაციის დამადასტურებელი აუდიტორული მტკიცებულებებით. მეორე მხრივ, პასუხებიდან შესაძლოა აუდიტორმა მიიღოს ინფორმაცია, რომელიც მნიშვნელოვნად განსხვავებული იქნება უკვე მოპოვებული სხვა ინფორმაციისაგან, მაგალითად ინფორმაცია, რომელიც ეხება ხელმძღვანელობის შესაძლებლობას, უგულებელყოს კონტროლის პროცედურები. ზოგჯერ, გამოკითხვის პასუხები ნიადაგს ქმნის იმისათვის, რომ აუდიტორმა შეცვალოს დაგეგმილი პროცედურები ან დამატებითი პროცედურები ჩაატაროს.

გ24. ხშირად, გამოკითხვებით მოპოვებული მტკიცებულებების განმტკიცებას განსაკუთრებული მნიშვნელობა ენიჭება, მაგრამ, როდესაც გამოკითხვა ეხება ხელმძღვანელობის განზრახვას, შესაძლოა შეზღუდული იყოს ხელმძღვანელობის განზრახვის მხარდამჭერი ხელმისაწვდომი ინფორმაცია. ასეთ შემთხვევაში, გამოკითხვების შედეგად მიღებული ინფორმაციის დასადასტურებლად სათანადო

ინფორმაციის მიღება შესაძლებელია ხელმძღვანელობის ისტორიის გაცნობიდან – როგორ ასრულებს ის აქტივებთან ან ვალდებულებებთან დაკავშირებით ოფიციალურად გამოცხადებულ თავის განზრახვას, ასევე ხელმძღვანელობის არგუმენტაციიდან იმის შესახებ, როგორ ირჩევს მოქმედების ამა თუ იმ კურსს და შესწევს თუ არა ხელმძღვანელობას უნარი, გეგმიანად მოქმედებდეს კონკრეტული კურსის პრაქტიკაში გასატარებლად.

გ25. ზოგიერთ საკითხთან დაკავშირებით, აუდიტორმა ზეპირი გამოკითხვების პასუხების დასადასტურებლად შეიძლება აუცილებლად მიიჩნიოს ოფიციალური წერილის მოთხოვნა ხელმძღვანელობისაგან და, სადაც ეს შესაფერისია, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირებისგან. დამატებითი მითითებების გასაცნობად იხ. ასს 580.¹²

ინფორმაცია, რომელიც გამოიყენება აუდიტორული მტკიცებულების სახით

რელევანტურობა და საიმედოობა (იხ. მე-7 პუნქტი)

გ26. როგორც აღნიშნულია გ1 პუნქტში, მართალია აუდიტორული მტკიცებულებების მოპოვება, ძირითადად, აუდიტის პროცესში ჩატარებული აუდიტორული პროცედურების შედეგად ხდება, მაგრამ, გარკვეულ სიტუაციებში, შეიძლება სხვა წყაროებიდან მოპოვებულ ინფორმაციასაც მოიცავდეს, როგორცაა, მაგალითად, წინა პერიოდების აუდიტი და აუდიტური ფირმის ხარისხის კონტროლის პროცედურები, რომლებიც ეხება ახალი დამკვეთების აყვანასა და ძველი დამკვეთების შენარჩუნებას. ყველა აუდიტორული მტკიცებულების ხარისხზე გავლენას ახდენს იმ ინფორმაციის რელევანტურობა და საიმედოობა, რომელსაც ეყრდნობა.

რელევანტურობა

გ27. რელევანტურობა აღნიშნავს ლოგიკური კავშირის არსებობას აუდიტორული პროცედურის მიზანთან, ან გავლენას ამ მიზანზე და, სადაც შესაფერისია, განსახილველ მტკიცებაზე, ან მასზე გავლენას. აუდიტორულ პროცედურასთან მტკიცებულების სახით გამსაყენებელი ინფორმაციის რელევანტურობაზე გავლენას ახდენს ტესტირების მიზანი. მაგალითად, თუ აუდიტორული პროცედურის მიზანია მიწოდებიდან და მომსახურებიდან წარმოშობილი დავალიანების ანგარიშების არსებობის ან შეფასების თანხების გადიდების შემოწმება, აღრიცხული დავალიანების ანგარიშების

¹² ასს 580 - „ხელმძღვანელობის მიერ წარდგენილი ოფიციალური ინფორმაცია“.

ტესტირება შეიძლება რელევანტური აუდიტორული პროცედურა იყოს. მეორე მხრივ, როდესაც აუდიტორი ატარებს მიწოდებიდან და მომსახურებიდან წარმოშობილი დავალიანების ანგარიშების არსებობის ან შეფასების თანხების შემცირების ტესტირებას, აღრიცხული დავალიანების ანგარიშების ტესტირება რელევანტური პროცედურა არ არის, არამედ მიზანშეწონილი იქნება შემდეგი ინფორმაციის ტესტირება: შემდგომი პერიოდის გადახდები, გადაუხდელი ანგარიშ-ფაქტურები, მომწოდებლების ყოველთვიური ანგარიშები და საქონლის მიღების შეუსაბამო აქტები.

- გ28. აუდიტორული პროცედურების ერთმა ერთობლიობამ შესაძლოა აუდიტორი უზრუნველყოს აუდიტორული მტკიცებულებებით, რომლებიც გარკვეული მტკიცებების შესაფერისი იქნება, ხოლო სხვებისათვის – არა. მაგალითად, საანგარიშგებო პერიოდის დამთავრების შემდეგ ამოღებული მოთხოვნების ბუღალტრული ჩანაწერებისა და დოკუმენტების დათვალიერებამ შესაძლოა მოგვცეს აუდიტორული მტკიცებულებები მოთხოვნების არსებობაზე და შეფასებაზე, მაგრამ აუცილებელი არ არის, ეს იყოს აუდიტორული მტკიცებულება პერიოდის ბოლოს ჩასატარებელ დროში გამიჯვნის პროცედურის მართებულებაზე. ანალოგიურად, რომელიმე ერთ კონკრეტულ მტკიცებასთან, ვთქვათ, მარაგის ფიზიკურ არსებობასთან დაკავშირებული აუდიტორული მტკიცებულებების შეკრება, არ ცვლის სხვა მტკიცებასთან, მაგალითად იმავე მარაგის შეფასებასთან დაკავშირებული აუდიტორული მტკიცებულებების შეკრების პროცესს. მეორე მხრივ, ხშირად სხვადასხვა წყაროდან მოპოვებული ან სხვადასხვა ხასიათის აუდიტორულ მტკიცებულებები ერთი და იმავე მტკიცების რელევანტურია.
- გ29. კონტროლის ტესტები იმისთვისაა განკუთვნილი, რომ კონკრეტული მტკიცების დონეზე შეფასდეს კონტროლის პროცედურების ფაქტობრივი ეფექტიანობა, არსებითი უზუსტობების თავიდან აცილების, ან გამოვლენისა და გასწორების უნარიანობის თვალსაზრისით. რელევანტური აუდიტორული მტკიცებულებების მოსაპოვებლად კონტროლის ტესტების ჩამოყალიბება მოიცავს იმ პირობების (ნიშნების ანუ ატრიბუტების) განსაზღვრას, რომლებიც მოწმობს კონტროლის შესრულებას, ასევე გადახრის პირობების განსაზღვრას, რომელიც მიუთითებს კონტროლის პროცედურის სათანადოდ არშესრულებაზე. შემდეგ აუდიტორი ატარებს ამ პირობების არსებობის ან არარსებობის ტესტირებას.
- გ30. ძირითადი პროცედურები განკუთვნილია კონკრეტული მტკიცების დონეზე არსებითი უზუსტობების გამოსავლენად. იგი შედგება

ოპერაციებისა და ანგარიშთა ნაშთების ელემენტების ტესტებისა და ძირითადი ანალიზური პროცედურებისაგან. ძირითადი პროცედურების განსაზღვრა მოიცავს ტესტის რელევანტური მიზნის განსაზღვრას, რომელიც წარმოადგენს უზუსტობას შესაბამის მტკიცებაში.

საიმედობა

გ31. აუდიტორული მტკიცებულების სახით გამოსაყენებელი ინფორმაციის და, მამსადაამე, აუდიტორული მტკიცებულების საიმედობაზე გავლენას ახდენს მისი წყარო და ხასიათი და დამოკიდებულია იმ კონკრეტულ გარემოებებზე, რომელშიც მოპოვებულია ეს მტკიცებულება, მათ შორის, მის მომზადებასა და შენახვაზე დაწესებულ კონტროლის საშუალებებზე, სადაც ეს შესაფერისია. ამგვარად, სხვადასხვა სახის აუდიტორული მტკიცებულებების საიმედობის განზოგადებას მნიშვნელოვანი გამონაკლისები ახასიათებს. მაშინაც კი, როდესაც აუდიტორული მტკიცებულების სახით გამოსაყენებელი ინფორმაცია მოპოვებულია სამეურნეო სუბიექტის გარე წყაროებიდან, შესაძლოა არსებობდეს ისეთი პირობები, რომლებიც გავლენას იქონიებს მის საიმედობაზე. მაგალითად, სამეურნეო სუბიექტისაგან დამოუკიდებელი გარე წყაროდან მოპოვებული ინფორმაცია შესაძლოა საიმედო არ იყოს, თუ ეს წყარო კომპეტენტური არ არის, ან ხელმძღვანელობის ექსპერტი ობიექტური არ არის. მიუხედავად იმისა, რომ აღიარებულია ამგვარი გამონაკლისების არსებობა, შესაძლოა მაინც სასარგებლო იყოს აუდიტორული მტკიცებულებების საიმედობის განზოგადება, შემდეგნაირად:

- აუდიტორული მტკიცებულება გაცილებით საიმედოა, თუ ის მოპოვებულია სამეურნეო სუბიექტისაგან დამოუკიდებელი გარე წყაროდან;
- სამეურნეო სუბიექტში შექმნილი აუდიტორული მტკიცებულების საიმედობა იზრდება, როდესაც ეფექტურია მასთან დაკავშირებული, სამეურნეო სუბიექტის მიერ დაწესებული კონტროლის პროცედურები, მათ შორის მის მომზადებასა და შენახვასთან დაკავშირებული;
- უშუალოდ აუდიტორის მიერ მოპოვებული აუდიტორული მტკიცებულებები (მაგალითად, კონტროლის რომელიმე პროცედურის გამოყენებაზე დაკვირვება) უფრო საიმედოა, ვიდრე აუდიტორის მიერ არაპირდაპირ მოპოვებული, ან მტკიცებულება, რომელიც დასკვნის გამოტანას საჭიროებს;

- აუდიტორული მტკიცებულება გაცილებით საიმედოა, როდესაც იგი არსებობს დოკუმენტის სახით, ქაღალდზე ან ელექტრონული ფორმით ან სხვა საშუალებით (მაგალითად, სხდომის მიმდინარეობის სტენოგრაფიული ჩანაწერი უფრო საიმედოა, ვიდრე შემდგომში სხდომაზე განხილული საკითხების სიტყვიერი გადაცემა);
- პირველადი დოკუმენტებიდან მიღებული აუდიტორული მტკიცებულებები გაცილებით საიმედოა, ვიდრე ფოტოასლებიდან ან დამოწმებული ასლებიდან მიღებული, ან დოკუმენტები, რომლებიც ფოტოფირის, ციფრული ინფორმაციის სახით არის წარმოდგენილი, ან ნებისმიერი სხვა საშუალებით გარდაქმნილია ელექტრონული ფორმის დოკუმენტად, რომლის საიმედოობა დამოკიდებულია მათ მომზადებასა და შენახვაზე დაწესებულ კონტროლის პროცედურებზე.

გ32. ასს 520-ში მოცემულია დამატებითი სახელმძღვანელო მითითებები იმ მონაცემების საიმედოობის შესახებ, რომლებიც გამოიყენება ანალიზურ პროცედურებში, როგორც ძირითად პროცედურებში.¹³

გ33. ასს 240 ეხება ისეთ სიტუაციებს, როდესაც აუდიტორს აქვს რწმენის საფუძველი, რომ დოკუმენტი შეიძლება არ იყოს ნამდვილი, ან შეიძლება ისეა შეცვლილი, რომ ამის შესახებ აუდიტორს არ გაუმხილეს.¹⁴

ხელმძღვანელობის ექსპერტის მიერ შექმნილი ინფორმაციის საიმედოობა
(იხ. მე-8 პუნქტი)

გ34. სამეურნეო სუბიექტის ფინანსური ანგარიშგების მომზადებას შეიძლება ესაჭიროებოდეს სპეციალური ცოდნა და კვალიფიკაცია, ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტის გარდა, სხვა სფეროებში, როგორცაა, მაგალითად აქტუარული გამოთვლები, შეფასებები, ან ტექნიკური მონაცემები. სამეურნეო სუბიექტს შეიძლება დაქირავებული ჰყავდეს (მასთან მუშაობდეს) ან ხელშეკრულებით ჰყავდეს აყვანილი ამ სფეროების ექსპერტები, ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაში დასახმარებლად. თუ ასე არ არის, როდესაც აუცილებელია ამგვარი ცოდნა ფინანსური ანგარიშგების მოსამზადებლად, მაშინ იზრდება არსებითი უზუსტობის რისკი.

^{13.} ასს 520, პუნქტი 5(ა).

^{14.} ასს 240 - „აუდიტორის პასუხისმგებლობა ფინანსური ანგარიშგების აუდიტში თაღლითობასთან დაკავშირებით“, მე-13 პუნქტი.

გ35. როდესაც აუდიტორული მტკიცებულების სახით გამოსაყენებელი ინფორმაცია მომზადებულია ხელმძღვანელობის ექსპერტის მიერ, წინამდებარე სტანდარტის მე-8 პუნქტის მოთხოვნა უნდა შესრულდეს. მაგალითად, პიროვნებას ან ორგანიზაციას შეიძლება გამოცდილება ჰქონდეს ისეთი ფასიანი ქვადღებების რეალური ღირებულების შეფასების მოდელების გამოყენების საკითხში, რომლისთვისაც არ არსებობს ემპირიული ბაზარი. თუ პიროვნება ან ორგანიზაცია ამ ცოდნას იყენებს შეფასების განსახორციელებლად და სამეურნეო სუბიექტი ამ შეფასებას იყენებს ფინანსური ანგარიშგების მოსამზადებლად, ეს პიროვნება ან ორგანიზაცია არის ხელმძღვანელობის ექსპერტი და მის მიმართ გამოიყენება მე-8 პუნქტი. მეორე მხრივ, თუ ეს პიროვნება ან ორგანიზაცია მარტო კონკრეტული ოპერაციების ფასის შესახებ იძლევა ინფორმაციას, რომელიც სხვა საშუალებით ხელმისაწვდომი არ არის სამეურნეო სუბიექტისთვის და მას სამეურნეო სუბიექტი იყენებს საკუთარი შეფასების მეთოდებში, ამგვარ ინფორმაციაზე ვრცელდება წინამდებარე სტანდარტის მე-7 პუნქტის მოთხოვნები, თუ აუდიტორული მტკიცებულების სახით გამოიყენება აუდიტორის მიერ, მაგრამ ეს არ არის სამეურნეო სუბიექტის მიერ ხელმძღვანელობის ექსპერტის გამოყენება.

გ36. მოცემული ასს-ის მე-8 პუნქტთან დაკავშირებული აუდიტორული პროცედურების ხასიათზე, ვადებსა და მოცულობაზე შეიძლება გავლენას ახდენდეს შემდეგი საკითხები:

- იმ საკითხის ხასიათი და სირთულე, რომელსაც უკავშირდება ხელმძღვანელობის ექსპერტის სამუშაო;
- ამ საკითხთან დაკავშირებული არსებითი უზუსტობის რისკები;
- აუდიტორული მტკიცებულებების ალტერნატიული წყაროების არსებობა;
- ხელმძღვანელობის ექსპერტის სამუშაოს ხასიათი, მასშტაბი და მიზნები;
- ხელმძღვანელობის ექსპერტი სამეურნეო სუბიექტის მიერ არის დაქირავებული (მასთან მუშაობს), თუ ხელშეკრულებით არის აყვანილი მის მიერ სათანადო მომსახურების გასაწევად;
- რა დონეზე შეუძლია ხელმძღვანელობას კონტროლის ან ზემოქმედების განხორციელება ხელმძღვანელობის ექსპერტის სამუშაოზე;

- ემორჩილება თუ არა ხელმძღვანელობის ექსპერტი ტექნიკურ სტანდარტებს, ან სხვა პროფესიულ ან დარგობრივ მოთხოვნებს;
- სამეურნეო სუბიექტის ფარგლებში ხელმძღვანელობის ექსპერტის სამუშაოზე დაწესებული და მოქმედი კონტროლის პროცედურების ხასიათი და გავრცელების არეალი;
- აუდიტორის ცოდნა და გამოცდილება ხელმძღვანელობის ექსპერტის კვალიფიკაციის შესაფერის სფეროში;
- აუდიტორის ადრინდელი გამოცდილება ამ ექსპერტის სამუშაოსთან მიმართებით.

ხელმძღვანელობის ექსპერტის კომპეტენცია, უნარიანობა და ობიექტურობა (იხ. პუნქტი 8(ა))

გ37. კომპეტენცია დაკავშირებულია ხელმძღვანელობის ექსპერტის გამოცდილების ხასიათთან და დონესთან. უნარიანობა დაკავშირებულია ხელმძღვანელობის ექსპერტის შესაძლებლობასთან, ეს კომპეტენცია გამოიყენოს კონკრეტულ გარემოებებში. ექსპერტის უნარიანობაზე შეიძლება გავლენას ახდენდეს შემდეგი ფაქტორები: გეოგრაფიული ადგილმდებარეობა, თავისუფალი დროის არსებობა და რესურსები. ობიექტურობა დაკავშირებულია მოსალოდნელ შედეგებთან, რაც შეიძლება მოჰყვეს ხელმძღვანელობის ექსპერტის მიკერძოებულ განსჯას, ინტერესთა კონფლიქტს ან სხვების ზემოქმედებას ხელმძღვანელობის ექსპერტის პროფესიულ ან ბიზნესგადაწყვეტილებებზე. ხელმძღვანელობის ექსპერტის კომპეტენცია, უნარიანობა და ობიექტურობა და მის სამუშაოზე სამეურნეო სუბიექტის ფარგლებში დაწესებული კონტროლის პროცედურები მნიშვნელოვანი ფაქტორებია, რომლებიც უკავშირდება ხელმძღვანელობის საინფორმაციო სისტემის მიერ შექმნილი ნებისმიერი ინფორმაციის საიმედოობას.

გ38. ინფორმაციის მოძიება ხელმძღვანელობის ექსპერტის კომპეტენციის, უნარიანობისა და ობიექტურობის შესახებ, შესაძლებელია სხვადასხვა წყაროდან, როგორცაა, მაგალითად:

- ამ ექსპერტთან აუდიტორის მუშაობის ადრინდელი პირადი გამოცდილება;
- ექსპერტთან გასაუბრება;
- სხვებთან გასაუბრება, ვინც იცნობს ექსპერტის სამუშაოს;

- ინფორმაცია ამ ექსპერტის კვალიფიკაციის, პროფესიულ ორგანიზაციაში ან დარგობრივ ასოციაციაში მისი წევრობის, ლიცენზიის ან გარე აღიარების სხვა რომელიმე ფორმის შესახებ;
- ექსპერტის მიერ დაწერილი და გამოქვეყნებული ნაშრომები;
- აუდიტორის ექსპერტი, თუ ასეთი არსებობს, რომელიც აუდიტორს ეხმარება საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებების მოპოვებაში ხელმძღვანელობის ექსპერტის მიერ მომზადებული ინფორმაციის შესახებ.

გ39. ხელმძღვანელობის ექსპერტის კომპეტენციის, უნარიანობისა და ობიექტურობის შეფასებისას გასათვალისწინებელია შემდეგი საკითხები: ემორჩილება თუ არა ექსპერტის სამუშაო ტექნიკურ სტანდარტებს, ან სხვა პროფესიულ თუ დარგობრივ მოთხოვნებს, როგორცაა, მაგალითად, ეთიკის სტანდარტები და პროფესიული ორგანიზაციის ან დარგობრივი ასოციაციის წევრობის სხვა მოთხოვნები, სალიცენზიო ორგანოს აკრედიტაციის მოთხოვნები, ან კანონმდებლობით დადგენილი მოთხოვნები.

გ40. განხილვისთვის შეიძლება ასევე შესაფერისი იყოს სხვა საკითხებიც, მაგალითად:

- ხელმძღვანელობის ექსპერტის კომპეტენციის ადეკვატურობა იმ საკითხთან მიმართებით, რომლისთვისაც გამიზნულია ექსპერტის სამუშაოს გამოყენება, მათ შორის ექსპერტის კომპეტენციის სფეროდან ნებისმიერი სპეციალური მიმართულებები. მაგალითად, რომელიმე აქტუარი შეიძლება სპეციალიზებული იყოს უძრავი ქონებისა და უბედური შემთხვევების დაზღვევის საკითხებში, მაგრამ ნაკლები გამოცდილება ჰქონდეს საპენსიო პროგრამებთან დაკავშირებულ გამოთვლებში;
- ხელმძღვანელობის ექსპერტის კომპეტენცია სათანადო სააღრიცხვო მოთხოვნებთან დაკავშირებით, მაგალითად დაშვებებისა და მეთოდების ცოდნა, მათ შორის მოდულების, სადაც ეს შესაფერისია, რომლებიც მიესადაგება ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლებს;
- მიუთითებს თუ არა მოულოდნელი მოვლენები, პირობების შეცვლა ან აუდიტორული პროცედურების შედეგებიდან მოპოვებული აუდიტორული მტკიცებულებები იმას, რომ აუცილებელია ხელმძღვანელობის ექსპერტის კომპეტენციის, უნარიანობისა და ობიექტურობის თავდაპირველი შეფასების ხელახლა განხილვა აუდიტის მსვლელობისას.

- გ41. ობიექტურობას საფრთხე შეიძლება მრავალმა გარემოებამ შეუქმნას, მაგალითად პირადი ანგარების, თავდაჯერებულობის, არალეგალური დაცვის, ფამილიარული ურთიერთობებისა და შანტაჟის საფრთხე. დამცავმა ზომებმა შეიძლება შეამციროს ამგვარი საფრთხეები. დამცავი ზომები შეიძლება შექმნილი იყოს გარე სტრუქტურების (მაგალითად, ხელმძღვანელობის ექსპერტის პროფესია, კანონმდებლობა) ან ხელმძღვანელობის ექსპერტის სამუშაო გარემოს მიერ (მაგალითად, ხარისხის კონტროლის პოლიტიკა და პროცედურები).
- გ42. მართალია, დამცავ ზომებს არ შეუძლია ხელმძღვანელობის ექსპერტის ობიექტურობის ყველა საფრთხის აღმოფხვრა, მაგრამ საფრთხეები, როგორცაა, მაგალითად შანტაჟის, შეიძლება ნაკლებად მნიშვნელოვანი იყოს სამეურნეო სუბიექტის მიერ ხელშეკრულებით აყვანილ ექსპერტთან მიმართებით, ვიდრე სამეურნეო სუბიექტში მომუშავე ექსპერტთან მიმართებით; ასევე უფრო ეფექტურია ხარისხის კონტროლის პოლიტიკისა და პროცედურების მიერ შექმნილი დამცავი ზომები. ვინაიდან ობიექტურობის მიმართ საფრთხე ყოველთვის იარსებებს სამეურნეო სუბიექტის თანამშრომელთან დაკავშირებით, როგორც წესი, არ შეიძლება მივიჩნიოთ, რომ სამეურნეო სუბიექტში მომუშავე ექსპერტი უფრო ობიექტურია, ვიდრე სამეურნეო სუბიექტის სხვა თანამშრომელი.
- გ43. როდესაც აუდიტორი იხილავს სამეურნეო სუბიექტის მიერ ხელშეკრულებით აყვანილი ექსპერტის ობიექტურობას, შეიძლება მიზანშეწონილი იყოს ხელმძღვანელობასთან და ამ ექსპერტთან ერთად ნებისმიერი ინტერესისა და ურთიერთობის განხილვა, რომელიც შეიძლება საფრთხეს უქმნიდეს ექსპერტის ობიექტურობას; ასევე ყველანაირი შესაფერისი დამცავი ზომის განხილვა, მათ შორის პროფესიული მოთხოვნების, რომლებიც ექსპერტს ეხება და შეფასდეს, ადეკვატურია თუ არა ეს დამცავი ზომები. საფრთხეს შეიძლება წარმოქმნიდეს შემდეგი ინტერესები და ურთიერთობები:
- ფინანსური ინტერესები;
 - საქმიანი და პირადი ურთიერთობები;
 - სხვა მომსახურების გაწევა.

ხელმძღვანელობის ექსპერტის მიერ შესრულებულ სამუშაოში გარკვევა (იხ. პუნქტი 8(ბ))

გ44. ხელმძღვანელობის ექსპერტის მიერ შესრულებულ სამუშაოში გარკვევას ესაჭიროება ექსპერტის კვალიფიკაციის შესაფერისი ცოდნის არსებობა. ამიტომ აუდიტორმა ჯერ უნდა გადაწყვიტოს, აქვს თუ არა მას თვითონ იმდენი ცოდნა, რომ შეაფასოს ხელმძღვანელობის ექსპერტის მიერ შესრულებული სამუშაო, თუ მას დასჭირდება თავისი (აუდიტორის) ექსპერტის დახმარება ამ მიზნის მისაღწევად.¹⁵

გ45. ხელმძღვანელობის ექსპერტის კვალიფიკაციის სფეროდან აუდიტორისათვის შეიძლება საჭირო იყოს შემდეგი ასპექტების ცოდნა:

- ექსპერტის კვალიფიკაციის შესაბამისი სფერო მოიცავს თუ არა სპეციალიზაციის ისეთ ასპექტებს, რომლებიც აუდიტისთვის შესაფერისია;
- გამოიყენება თუ არა პროფესიული ან სხვა სტანდარტები და მარეგულირებელი ან საკანონმდებლო მოთხოვნები;
- რომელი დაშვებები და მეთოდები გამოიყენა ხელმძღვანელობის ექსპერტმა და არის თუ არა ისინი საყოველთაოდ მიღებული ექსპერტის კვალიფიკაციის შესაბამის სფეროში და შესაფერისია თუ არა ფინანსური ანგარიშგების მომზადების მიზნებისთვის;
- ხელმძღვანელობის ექსპერტის მიერ გამოყენებული შიდა და გარე მონაცემების ან ინფორმაციის ხასიათი.

გ46. როდესაც ხელმძღვანელობის ექსპერტი სამეურნეო სუბიექტს ხელშეკრულებით ჰყავს აყვანილი, ჩვეულებრივ, იარსებებს გარეგნის წერილი ან სხვა ფორმის წერილობითი შეთანხმება/ ხელშეკრულება სამეურნეო სუბიექტსა და ექსპერტს შორის. როდესაც აუდიტორი იხილავს ხელმძღვანელობის ექსპერტის მიერ შესრულებულ სამუშაოს, ამ ხელშეკრულების შეფასება აუდიტორს შეიძლება დაეხმაროს იმის დადგენაში, რამდენად ადეკვატურია აუდიტორის მიზნებისთვის შემდეგი საკითხები:

- ექსპერტის სამუშაოს ხასიათი, მასშტაბი და მიზნები;
- ხელმძღვანელობისა და ექსპერტის ფუნქციები და ვალდებულებები;

¹⁵ ასს 620 - „აუდიტორის ექსპერტის სამუშაოს გამოყენება“, მე-7 პუნქტი.

- ხელმძღვანელობასა და ექსპერტს შორის კომუნიკაციის ხასიათი, დრო და ხარისხი, მათ შორის ანგარიშის ფორმა, რომელიც ექსპერტმა უნდა წარმოადგინოს.

გ47. თუ ხელმძღვანელობის ექსპერტი სამეურნეო სუბიექტის მიერ არის დაქირავებული (მასთან მუშაობს), ნაკლებად სარწმუნოა, რომ იარსებებს ამ ტიპის ხელშეკრულება ხელმძღვანელობასა და ექსპერტს შორის. ამ შემთხვევაში, აუცილებელი ინფორმაციის მოპოვების ყველაზე ადეკვატური გზა აუდიტორისათვის შეიძლება იყოს ექსპერტისა და ხელმძღვანელობის წარმომადგენლების გამოკითხვა.

ხელმძღვანელობის ექსპერტის მიერ შესრულებული სამუშაოს ადეკვატურობის შეფასება (იხ. პუნქტი 8(გ))

გ48. როდესაც აუდიტორი აფასებს ხელმძღვანელობის ექსპერტის მიერ შესრულებული სამუშაოს, როგორც აუდიტორული მტკიცებულების ადეკვატურობას სათანადო მტკიცების დონეზე, გასათვალისწინებელია შემდეგი საკითხები:

- ექსპერტის მიერ გამოვლენილი ფაქტების ან მის მიერ გამოტანილი დასკვნების ადეკვატურობა და გონივრულობა, მათი თავსებადობა სხვა აუდიტორულ მტკიცებულებებთან და სათანადოდ აისახა თუ არა ისინი ფინანსურ ანგარიშგებაში;
- თუ ექსპერტის სამუშაო ითვალისწინებს მნიშვნელოვანი დაშვებებისა და მეთოდების გამოყენებას, ამ დაშვებებისა და მეთოდების ადეკვატურობა და გონივრულობა;
- თუ ექსპერტის მიერ შესრულებული სამუშაო გულისხმობს პირველადი მონაცემების მნიშვნელოვნად გამოყენებას, მაშინ ამ მონაცემთა წყაროების ადეკვატურობა, სისრულე და სიზუსტე.

სამეურნეო სუბიექტის მიერ შექმნილი და აუდიტორის მიზნებისთვის გამოყენებული ინფორმაცია (პუნქტი 9(ა)-(ბ))

გ49. იმისათვის, რომ აუდიტორმა საიმედო აუდიტორული მტკიცებულებები მოიპოვოს, საკმარისად სრულყოფილი და ზუსტი უნდა იყოს სამეურნეო სუბიექტის მიერ შექმნილი ინფორმაცია, რომელიც გამოიყენება აუდიტორული პროცედურების ჩასატარებლად. მაგალითად, ამონაგების აუდიტის ეფექტიანობაზე, რომელიც ტარდება გაყიდვების მოცულობის მიმართ ნორმატიული ფასების გამოყენებით, გავლენას მოახდენს ფასების შესახებ არსებული ინფორმაციის სიზუსტე და გაყიდვების მოცულობების მონაცემების სისრულე და სიზუსტე. ანალოგიურად, თუ აუდიტორი

აპირებს გენერალური ერთობლიობის (მაგ., გადახდების) ტესტირებას გარკვეული მახასიათებლების (მაგ., სანქციონირების) არსებობისთვის, ტესტის შედეგები ნაკლებად საიმედო იქნება, თუ სრული არ იქნება გენერალური ერთობლიობა, საიდანაც აუდიტორი ტესტირებისთვის შეარჩევს მუხლებს.

გ50. ამგვარი ინფორმაციის სისრულისა და სიზუსტის შესახებ აუდიტორული მტკიცებულებების მოპოვება შესაძლებელია ამ ინფორმაციის მიმართ აუდიტორული პროცედურების ჩატარების პარალელურად, თუ ამგვარი აუდიტორული მტკიცებულებების მოპოვება, თავისთავად, მოცემული აუდიტორული პროცედურის განუყოფელი ნაწილია. სხვა შემთხვევაში, აუდიტორმა ამგვარი ინფორმაციის სიზუსტესა და სისრულეზე აუდიტორული მტკიცებულებები შესაძლოა მოიპოვოს ამ ინფორმაციის მომზადებასა და შენახვაზე დაწესებული კონტროლის პროცედურების ტესტირებით. ამასთან, ზოგიერთ შემთხვევაში, აუდიტორმა შესაძლოა გადაწყვიტოს, რომ საჭიროა დამატებითი აუდიტორული პროცედურების ჩატარება.

გ51. ზოგ შემთხვევაში, აუდიტორი შეიძლება აპირებდეს სამეურნეო სუბიექტის მიერ საინფორმაციო სისტემის მიერ შექმნილი ინფორმაციის გამოყენებას სხვა მიზნებისთვის. მაგალითად, აუდიტორი შეიძლება აპირებდეს სამეურნეო სუბიექტის ეფექტიანობის მაჩვენებლების გამოყენებას ანალიზურ პროცედურებში, ან სამეურნეო სუბიექტის მიერ მონიტორინგის მიზნებისთვის შექმნილი ინფორმაციის გამოყენებას, როგორცაა, მაგალითად შიდა აუდიტის სამსახურის ანგარიშები. ასეთ შემთხვევაში, აუდიტორის მიერ მოპოვებული აუდიტორული მტკიცებულებების შესაფერისობაზე გავლენას ახდენს ის ფაქტი, არის თუ არა ეს ინფორმაცია იმდენად ზუსტი ან დეტალიზებული, რაც საკმარისია აუდიტორის მიზნებისთვის. მაგალითად, ხელმძღვანელობის მიერ გამოყენებული ეფექტიანობის მაჩვენებლები შეიძლება არ იყოს საკმარისად ზუსტი არსებითი უზუსტობების გამოსავლენად.

მუხლების შერჩევა ტესტირებისთვის აუდიტორული მტკიცებულებების მოსაპოვებლად (იხ. მე-10 პუნქტი)

გ52. ეფექტური ტესტი აუდიტორს უზრუნველყოფს ისეთი ხარისხის აუდიტორული მტკიცებულებებით, სხვა მოპოვებულ ან მოსაპოვებელ მტკიცებულებებთან ერთად, რაც საკმარისი იქნება აუდიტორის მიზნებისთვის. ტესტირებისთვის მუხლების შერჩევისას, აუდიტორმა მე-7 პუნქტის შესაბამისად უნდა განსაზღვროს იმ ინფორმაციის რელევანტურობა და საიმედოობა, რომელიც უნდა

გამოიყენოს აუდიტორული მტკიცებულების სახით. ტესტირებისთვის მუხლების შესარჩევად მნიშვნელოვანია ეფექტიანობის (საკმარისობის) მეორე ასპექტი. ტესტირებისთვის მუხლების შესარჩევად აუდიტორს უფლება აქვს გამოიყენოს შემდეგი საშუალებები:

- ა) ყველა მუხლის შერჩევა (100%-იანი შემოწმება);
- ბ) სპეციფიკური მუხლების შერჩევა; და
- გ) აუდიტორული შერჩევა.

კონკრეტული გარემოებების გათვალისწინებით, შეიძლება მიზანშეწონილი იყოს ამ მეთოდებიდან რომელიმე ერთის ან მეთოდების კომბინირებულად გამოყენება, მაგალითად ტესტირებისთვის გამიზნულ კონკრეტულ მტკიცებასთან დაკავშირებული, არსებითი უზუსტობის რისკებისა და სხვადასხვა მეთოდის პრაქტიკულად განხორციელების შესაძლებლობისა და ეფექტურობის გათვალისწინებით.

ყველა მუხლის შერჩევა

გ53. აუდიტორმა შეიძლება გადაწყვიტოს, რომ ყველაზე მისაღები იქნება იმ მუხლების მთელი გენერალური ერთობლიობის შემოწმება, რომლებიც შედის რომელიმე კატეგორიის ოპერაციაში, ანგარიშის ნაშთში (ან გენერალური ერთობლიობის რომელიმე ფენაში). 100%-იანი შემოწმება მიზანშეწონილი არ არის კონტროლის ტესტების შემთხვევაში; თუმცა, ეს მეთოდი უფრო მისაღებია ოპერაციებისა და ანგარიშთა ნაშთების ელემენტების ტესტებში. 100%-იანი შემოწმება შეიძლება მიზანშეწონილი იყოს მაშინ, როდესაც:

- გენერალური ერთობლიობა შედგება მცირე რაოდენობის დიდი ღირებულების მქონე მუხლებისგან;
- არსებობს მნიშვნელოვანი რისკი და სხვა მეთოდებით ვერ მიიღწევა საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებების მოპოვება; ან
- დანახარჯების თვალსაზრისით, უფრო ეფექტურია 100%-იანი შემოწმება, საინფორმაციო სისტემის მიერ ავტომატურად შესრულებული განმეორებითი ხასიათის გამოთვლების ან სხვა პროცედურების გამო.

სპეციფიკური მუხლების შერჩევა

გ54. აუდიტორმა შეიძლება გადაწყვიტოს გენერალური ერთობლიობიდან სპეციფიკური მუხლების შერჩევა. ამგვარი გადაწყვეტილების მიღებისას გასათვალისწინებელია შემდეგი ფაქტორები:

აუდიტორის ინფორმირებულობა სამეურნეო სუბიექტის შესახებ, არსებითი უზუსტობის რისკების აუდიტორისეული შეფასებები და ტესტირებისთვის გამიზნული გენერალური ერთობლიობის მახასიათებლები. მსჯელობის საფუძველზე სპეციფიკური მუხლების შერჩევა ექვემდებარება არაშერჩევით რისკს. შერჩეული სპეციფიკური მუხლები შეიძლება მოიცავდეს:

- *დიდი ღირებულების მქონე ან ძირითად მუხლებს.* აუდიტორმა გენერალური ერთობლიობიდან სპეციფიკური მუხლების შერჩევა შეიძლება იმიტომ გადაწყვიტოს, რომ ამ მუხლებს დიდი ღირებულება აქვს, ან რაიმე სხვა მახასიათებლები/ თავისებურებები გააჩნია. მაგალითად, მუხლები, რომლებიც საექვოა, უჩვეულოა, განსაკუთრებული მიდრეკილება აქვს რისკისადმი ან შეცდომების ისტორია ახასიათებს;
- *გარკვეული თანხის ყველა შემადგენელ მუხლს.* აუდიტორმა შეიძლება გადაწყვიტოს, რომ შეამოწმებს მუხლებს, რომელთა საადრიცხო ღირებულება აღემატება მის მიერ განსაზღვრულ გარკვეულ თანხას, რათა შეამოწმოს რომელიმე კატეგორიის ოპერაციების, ან ანგარიშის ნაშთის მთლიანი თანხის შემადგენელი დიდი ნაწილი;
- *მუხლებს, რომელთა მეშვეობითაც ინფორმაციას მოიპოვებს.* აუდიტორმა შეიძლება გადაწყვიტოს სპეციფიკური მუხლების შემოწმება, რათა ინფორმაცია მოიპოვოს ისეთ საკითხებზე, როგორცაა, სამეურნეო სუბიექტის საქმიანობის ან მისი ოპერაციების ხასიათი.

გ55. მართალია, რომელიმე კატეგორიის ოპერაციიდან, ან ანგარიშის ნაშთიდან სპეციფიკური მუხლების შერჩევა ხშირად აუდიტორული მტკიცებულებების მოპოვების ეფექტური მეთოდია, მაგრამ ეს არ არის აუდიტორული შერჩევა. ამ მეთოდით შერჩეული მუხლების მიმართ გამოყენებული აუდიტორული პროცედურების შედეგების გავრცელება არ შეიძლება მთლიან გენერალურ ერთობლიობაზე; შესაბამისად, სპეციფიკური მუხლების შერჩევითი შემოწმება არ იძლევა აუდიტორულ მტკიცებულებას გენერალური ერთობლიობის დანარჩენი ნაწილის შესახებ.

აუდიტორული შერჩევა

გ56. აუდიტორული შერჩევა იმისთვისაა განკუთვნილი, რომ აუდიტორმა დასკვნები გამოიტანოს გენერალური ერთობლიობის შესახებ მისგან შედგენილი შერჩევითი ერთობლიობის ტესტირების საფუძველზე. აუდიტორული შერჩევა განხილულია ასს 530-ში.¹⁶

აუდიტორული მტკიცებულებების შეუსაბამობა, ან ეჭვი აუდიტორული მტკიცებულებების საიმედოობაზე (იხ. მე-11 პუნქტი)

გ57. სხვადასხვა წყაროდან მოპოვებული ან სხვადასხვა ხასიათის აუდიტორული მტკიცებულებები შეიძლება გვიჩვენებდეს, რომ აუდიტორული მტკიცებულების რომელიმე ინდივიდუალური მუხლი საიმედო არ არის, მაგალითად, როდესაც ერთი წყაროდან მოპოვებული აუდიტორული მტკიცებულება არ თანხვდება სხვა წყაროდან მოპოვებულს. მაგალითად, ასე შეიძლება იმ შემთხვევაში მოხდეს, როდესაც ხელმძღვანელობის, შიდა აუდიტორების ან სხვების გამოკითხვების პასუხები ერთმანეთს არ ემთხვევა, ან როდესაც მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების გამოკითხვების პასუხები, რომელიც ჩატარდა ხელმძღვანელობის გამოკითხვების პასუხების დასადასტურებლად, არ ემთხვევა ხელმძღვანელობის პასუხებს. ასს 320 ითვალისწინებს დოკუმენტირების სპეციალურ მოთხოვნებს ისეთი შემთხვევისთვის, როდესაც აუდიტორი დაადგენს, რომ ინფორმაცია, რომელიც არ თანხვდება აუდიტორის საბოლოო დასკვნას, მნიშვნელოვან საკითხს ეხება.¹⁷

¹⁶ ასს 530 - „აუდიტორული შერჩევა“.

¹⁷ ასს 230 - „აუდიტის დოკუმენტაცია“, მე-11 პუნქტი.

ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაცია® იგივე 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 © 2016 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 International Auditing and Assurance Standards Board® (IAASB®) ვებგვერდის მეშვეობით: www.iaasb.org. ამ დოკუმენტის თარგმნის, გამრავლების, შენახვის, გადაცემის ან სხვა ანალოგიური წესით გამოყენებისთვის აუცილებელია IFAC-ის წერილობითი ნებართვა.

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

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



ISBN: 978-1-60815-318-3