

აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტი 501

აუდიტორული მტკიცებულება – სპეციფიკური საკითხების გათვალისწინება შერჩეული მუხლებისათვის

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

შინაარსი

პუნქტები

შესავალი

წინამდებარე ასს-ის მოქმედების სფერო 1
ძალაში შესვლის თარიღი 2

მიზანი 3

მოთხოვნები

მარაგი 4-8

სასამართლო და პრეტენზიები 9-12

სეგმენტური ინფორმაცია 13

გამოყენება და სხვა ახსნა-განმარტებითი მასალა

მარაგი გ1-გ16

სასამართლო და პრეტენზიები გ17-გ25

სეგმენტური ინფორმაცია გ26-გ27

აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტი (ასს) 501 - „აუდიტორული მტკიცებულება - სპეციფიკური საკითხების გათვალისწინება შერჩეული მუხლებისათვის“ - 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) ეხება ფინანსური ანგარიშგების აუდიტში აუდიტორის მიერ სპეციფიკური საკითხების გათვალისწინებას ასს 330-ის¹, ასს 500-ისა² და სხვა შესაფერისი ასს-ების შესაბამისად საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებების მოპოვების პროცესში მარაგის, სამეურნეო სუბიექტის წინააღმდეგ შეტანილ სარჩელსა (პრეტენზიებსა) და სასამართლოს ზოგიერთ ასპექტთან და სეგმენტურ ინფორმაციასთან დაკავშირებით.

ძალაში შესვლის თარიღი

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

მიზანი

3. აუდიტორის მიზანია, მოიპოვოს საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებები შემდეგ საკითხებთან დაკავშირებით:
 - ა) მარაგის არსებობა და მდგომარეობა;
 - ბ) სამეურნეო სუბიექტის წინააღმდეგ შეტანილი სარჩელისა (პრეტენზიების) და სასამართლო პროცესის მიმდინარე მდგომარეობა; და
 - გ) სეგმენტური ინფორმაციის წარდგენა და შესაბამისი განმარტებითი შენიშვნები, ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლების შესაბამისად.

მოთხოვნები

მარაგი

4. თუ მარაგი არსებითია ფინანსურ ანგარიშგებასთან მიმართებით, აუდიტორმა უნდა მოიპოვოს საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებები მარაგის არსებობისა და მდგომარეობის შესახებ:
 - ა) მარაგის ინვენტარიზაციის პროცესზე დასწრების გზით, თუ ეს შეუძლებელი არ არის, რათა: (იხ. პუნქტები გ1-გ3)

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

2. ასს 500 - „აუდიტორული მტკიცებულება“.

- (i) შეაფასოს ხელმძღვანელობის მიერ მარაგის ინვენტარიზაციის ჩატარებისთვის დადგენილი ინსტრუქციები და სამეურნეო სუბიექტის ინვენტარიზაციის შედეგების აღრიცხვისა და კონტროლის პროცედურები; (იხ. პუნქტი გ4)
- (ii) დააკვირდეს ხელმძღვანელობის მიერ მარაგის ინვენტარიზაციისთვის დადგენილი პროცედურების შესრულებას; (იხ. პუნქტი გ5)
- (iii) დაათვალიეროს მარაგი; (იხ. პუნქტი გ6)
- (iv) ჩაატაროს ინვენტარიზაციის ტესტები. (იხ. პუნქტები გ7-გ8)

ბ) აუდიტორული პროცედურების ჩატარებით სამეურნეო სუბიექტის მარაგის საბოლოო ჩანაწერებზე, რათა განსაზღვროს, ზუსტად ასახავს თუ არა ეს ჩანაწერები მარაგის ინვენტარიზაციის ფაქტობრივ შედეგებს.

5. თუ მარაგის ინვენტარიზაცია არ ტარდება ფინანსური ანგარიშგების თარიღისთვის, აუდიტორმა მე-4 პუნქტით მოთხოვნილი პროცედურების გარდა, უნდა ჩაატაროს აუდიტორული პროცედურები საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებების მოსაპოვებლად იმის შესახებ, სათანადოდ აისახა თუ არა ინვენტარიზაციის თარიღსა და ფინანსური ანგარიშგების თარიღს შორის დროის ინტერვალში მარაგში მომხდარი ცვლილებები. (იხ. პუნქტები გ9-გ11)
6. თუ გაუთვალისწინებელი გარემოებების გამო აუდიტორი ვერ შეძლებს მარაგის ინვენტარიზაციის პროცესზე დასწრებას, მან სხვა დღეს უნდა ჩაატაროს ზოგიერთი სახის მარაგის ინვენტარიზაცია, ან აწარმოოს დაკვირვება მარაგის ზოგიერთი ელემენტის ინვენტარიზაციაზე და აუდიტორული პროცედურები ჩაატაროს ამ ორ თარიღს შორის დროის მონაკვეთში შესრულებულ ოპერაციებზე.
7. თუ მარაგის ინვენტარიზაციის პროცესზე დასწრება შეუძლებელია, მაშინ აუდიტორმა ალტერნატიული პროცედურები უნდა ჩაატაროს საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებების მოსაპოვებლად მარაგის არსებობასა და მდგომარეობაზე. თუ შეუძლებელია ამის გაკეთება, აუდიტორმა აუდიტორულ დასკვნაში უნდა

გამოთქვას მოდიფიცირებული მოსაზრება ასს 705-ის (გადასინჯული)³ შესაბამისად. (იხ. პუნქტები გ12-გ14)

8. როდესაც მესამე მხარის მეთვალყურეობისა და კონტროლის ქვეშ მყოფი მარაგი არსებითია ფინანსურ ანგარიშგებასთან მიმართებით, აუდიტორმა საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებები, ამ მარაგის არსებობისა და მდგომარეობის შესახებ, უნდა მოიპოვოს ქვემოთ განხილული ერთ-ერთი ან ორივე პროცედურის მეშვეობით:
- ა) დასტურის მოთხოვნა მესამე მხარისგან იმ მარაგის რაოდენობისა და მდგომარეობის შესახებ, რომელსაც ფლობს სამეურნეო სუბიექტის სახელით; (იხ. პუნქტი გ15)
 - ბ) დათვალიერების პროცედურა, ან მოცემული კონკრეტული გარემოებების შესაფერისი სხვა აუდიტორული პროცედურები. (იხ. პუნქტი გ16)

სასამართლო პროცესი და პრეტენზიები

9. აუდიტორმა უნდა დაგეგმოს და ჩაატაროს აუდიტორული პროცედურები სამეურნეო სუბიექტის წინააღმდეგ აღძრული ისეთი სასამართლო პროცესისა და პრეტენზიების დასადგენად, რომლებმაც შეიძლება გამოიწვიოს არსებითი უზუსტობის რისკი, მათ შორის: (იხ. პუნქტები გ17-გ19)
- ა) ხელმძღვანელობისა და, როდესაც შესაფერისია, სამეურნეო სუბიექტის სხვა თანამშრომელთა, მათ შორის, სამეურნეო სუბიექტის შიდა იურისკონსულტის გამოკითხვა;
 - ბ) მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირთა სხდომების ოქმებისა და სამეურნეო სუბიექტსა და მის გარე იურისკონსულტს შორის კორესპონდენციების მიმოხილვა; და
 - გ) იურიდიული ხარჯების ანგარიშების მიმოხილვა. (იხ. პუნქტი გ20)
10. თუ აუდიტორი აფასებს სასამართლო პროცესთან ან პრეტენზიებთან დაკავშირებულ არსებითი უზუსტობის რისკს, ან როდესაც ჩატარებული აუდიტორული პროცედურებიდან ჩანს, რომ შეიძლება არსებობდეს არსებითი სასამართლო პროცესი ან პრეტენზიები სამეურნეო სუბიექტის წინააღმდეგ, აუდიტორი სხვა ასს-ებით

³ ასს 705 (გადასინჯული) - „მოსაზრების მოდიფიცირება დამოუკიდებელი აუდიტორის დასკვნაში“.

მოთხოვნილი პროცედურების ჩატარებასთან ერთად, პირადად უნდა დაუკავშირდეს სამეურნეო სუბიექტის გარე იურისკონსულტს. აუდიტორმა ეს უნდა გააკეთოს აუდიტორის მიერ გაგზავნილი, ხელმძღვანელობის მიერ მომზადებული გამოკითხვის წერილის მეშვეობით, სადაც სამეურნეო სუბიექტის გარე იურისკონსულტს სთხოვენ პირდაპირ აუდიტორთან დაკავშირებას. თუ კანონმდებლობა ან შესაბამისი პროფესიული იურიდიული ორგანიზაცია კრძალავს სამეურნეო სუბიექტის გარე იურისკონსულტის უშუალო კავშირს აუდიტორთან, მაშინ აუდიტორმა ალტერნატიული პროცედურები უნდა ჩაატაროს. (იხ. პუნქტები გ21-გ25)

11. თუ:

- ა) ხელმძღვანელობა აუდიტორს თავის იურისკონსულტთან დაკავშირების ან შეხვედრის უფლებას არ მისცემს, ან სამეურნეო სუბიექტის გარე იურისკონსულტი უარს იტყვის, სათანადო დონეზე გასცეს პასუხი გამოკითხვის წერილს, ან მას პასუხის გაცემა ეკრძალება; და
- ბ) აუდიტორი ვერ შეძლებს საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებების მოპოვებას ალტერნატიული პროცედურებით, მან აუდიტორულ დასკვნაში უნდა გამოთქვას მოდიფიცირებული მოსაზრება ასს 705-ის (გადასინჯული) შესაბამისად.

ოფიციალური წერილები

12. აუდიტორმა ხელმძღვანელობის და, როდესაც შესაფერისია, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირებისგან უნდა მოითხოვოს ოფიციალური წერილი იმის თაობაზე, რომ მათ აუდიტორს გაუმჟღავნეს, ფინანსურ ანგარიშგებაში გაითვალისწინეს და გაამუქეს ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლების შესაბამისად, ყველა ცნობილი ან შესაძლო სასამართლო პროცესისა და პრეტენზიის შესახებ ინფორმაცია, რომელთა შედეგებიც გათვალისწინებული უნდა ყოფილიყო ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისას.

სეგმენტური ინფორმაცია

13. აუდიტორმა უნდა მოიპოვოს საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებები სეგმენტური ინფორმაციის წარდგენისა და მის შესახებ მომზადებული სათანადო განმარტებითი შენიშვნების ადეკვატურობის შესახებ, ფინანსური ანგარიშგების წარ-

დგენის სათანადო საფუძვლების შესაბამისად, რისთვისაც: (იხ. პუნ-
ქტი გ26)

- ა) აუდიტორი უნდა გაერკვეს ხელმძღვანელობის მიერ სეგმენ-
ტური ინფორმაციის დასადგენად გამოყენებულ მეთოდებში და:
(იხ. პუნქტი გ27)
- (i) შეაფასოს, ამგვარი მეთოდების გამოყენებით მიიღწევა თუ
არა ინფორმაციის გაშუქება ფინანსური ანგარიშგების
წარდგენის სათანადო საფუძვლების შესაბამისად; და
 - (ii) სადაც შესაფერისია, ჩაატაროს ამ მეთოდების გამოყენების
ტესტირება; და
- ბ) უნდა ჩაატაროს ანალიზური პროცედურები, ან მოცემული
გარემოებების შესაფერისი სხვა აუდიტორული პროცედურები.

* * *

გამოყენება და სხვა ახსნა-განმარტებითი მასალა **მარაგი**

მარაგის ინვენტარიზაციაზე დასწრება (იხ. პუნქტი 4(ა))

- გ1. ჩვეულებრივ, ხელმძღვანელობა განსაზღვრავს პროცედურებს, რომ-
ლის თანახმადაც მარაგის ინვენტარიზაცია ტარდება სულ მცირე
წელიწადში ერთხელ მაინც, რათა მის საფუძველზე მოამზადოს
ფინანსური ანგარიშგება და, სადაც შესაფერისია, დარწმუნდეს სამე-
ურნეო სუბიექტის მარაგის უწყვეტი აღრიცხვის სისტემის სა-
იმედობაში.
- გ2. მარაგის ინვენტარიზაციის პროცესზე დასწრება მოიცავს:
- მარაგის დათვალიერებას, მისი არსებობის დასადგენად და
მარაგის მდგომარეობის შესაფასებლად, ასევე ინვენტარიზაციის
ტესტების ჩატარებას;
 - დაკვირვებას ხელმძღვანელობის მიერ მარაგის ინვენტა-
რიზაციის ჩატარებისთვის დადგენილი ინსტრუქციებისა და
ინვენტარიზაციის შედეგების აღრიცხვისა და კონტროლის
პროცედურების შესრულებაზე; და
 - აუდიტორული მტკიცებულებების მოპოვებას ხელმძღვა-
ნელობის მიერ ინვენტარიზაციის ჩასატარებლად გამოყე-
ნებული პროცედურების საიმედოობაზე.

ზემოაღნიშნული პროცედურების გამოყენება შესაძლებელია კონტროლის ტესტების სახით ან ძირითადი პროცედურების სახით, იმისდა მიხედვით, როგორია რისკის აუდიტორისეული შეფასება, აუდიტის ჩატარების დაგეგმილი მიდგომა და აუდიტორის მიერ ჩატარებული სპეციფიკური პროცედურები.

გ3. მარაგის ინვენტარიზაციაზე დასწრების დაგეგმვის დროს (ან წინამდებარე ასს-ის 4-8-ე პუნქტებით გათვალისწინებული აუდიტორული პროცედურების დაგეგმვისა და ჩატარებისას) გასათვალისწინებელია შემდეგი საკითხები:

- მარაგთან დაკავშირებული არსებითი უზუსტობის რისკები;
- მარაგთან დაკავშირებული შიდა კონტროლის ხასიათი;
- არის თუ არა მარაგის ინვენტარიზაციის ჩატარების სათანადო პროცედურები და ინსტრუქციები;
- მარაგის ინვენტარიზაციის ჩატარების თარიღი;
- აქვს თუ არა სამეურნეო სუბიექტს მარაგის უწყვეტი აღრიცხვის სისტემა;
- მარაგის ადგილმდებარეობა, მათ შორის სხვადასხვა ადგილას განთავსებული მარაგის არსებობა და მასთან დაკავშირებული არსებითი უზუსტობის რისკები, რათა განსაზღვროს აუდიტორმა, რომელ ადგილას მდებარე მარაგის ინვენტარიზაციაზე დასწრება არის მიზანშეწონილი. ასს 600⁴ ეხება სხვა აუდიტორების მონაწილეობას აუდიტში და, შესაბამისად, შეიძლება აღნიშნული სტანდარტი იყოს შესაფერისი, თუ შორეულ რეგიონში განთავსებული მარაგის ინვენტარიზაციაზე დასწრებისათვის სხვა აუდიტორების გამოყენება არის გათვალისწინებული;
- საჭიროა თუ არა აუდიტორის ექსპერტის დახმარება. ასს 620⁵ ეხება აუდიტორის ექსპერტის გამოყენებას აუდიტორის დასახმარებლად საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებების მოპოვების საკითხში.

4. ასს 600 - „სპეციფიკური საკითხები – ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგების აუდიტი (კომპონენტის აუდიტორების სამუშაოს ჩათვლით)“.

5. ასს 620 - „აუდიტორის ექსპერტის სამუშაოს გამოყენება“.

ხელმძღვანელობის ინსტრუქციებისა და პროცედურების შეფასება
(იხ. პუნქტი 4(ა) (i))

გ4. მარაგის ინვენტარიზაციის შედეგების აღრიცხვისა და კონტროლის პროცედურებისა და ინსტრუქციების შეფასებისას, აუდიტორი ითვალისწინებს, მოიცავს თუ არა ეს პროცედურები და ინსტრუქციები, მაგალითად:

- სათანადო სახის მაკონტროლებელ საქმიანობას, მაგალითად, გამოყენებული საინვენტარიზაციო უწყისების შეგროვებას, გამოუყენებელი საინვენტარიზაციო უწყისების აღრიცხვას და ინვენტარიზაციისა და ხელახალი ინვენტარიზაციის პროცედურებს;
- დაუმთავრებელი წარმოების საბოლოო სტადიის, ძნელად გაყიდვადი მარაგის, დამველებული ან დაზიანებული მარაგის ელემენტებისა და მესამე მხარის მფლობელობაში მყოფი (მაგალითად, კონსიგნაციით) მარაგის ზუსტ იდენტიფიკაციას;
- მარაგის ფიზიკური რაოდენობის შესაფასებელ პროცედურებს, მაგალითად, შეიძლება საჭირო იყოს ქვანახშირის გროვის რაოდენობრივი შეფასება;
- კონტროლის განხორციელებას მარაგის მოძრაობაზე ერთი ადგილიდან მეორეზე, ასევე მარაგის გაგზავნასა და მიღებაზე დროში გამიჯვნის თარიღამდე და მის შემდეგ.

დაკვირვება ხელმძღვანელობის მიერ დადგენილი ინვენტარიზაციის
პროცედურების ჩატარებაზე (იხ. პუნქტი (4)(ა) (ii))

გ5. დაკვირვება ხელმძღვანელობის მიერ დადგენილი ინვენტარიზაციის პროცედურების ჩატარებაზე, მაგალითად, დაკვირვება პროცედურებზე, რომლებიც დაკავშირებულია ინვენტარიზაციის დაწყებამდე, ინვენტარიზაციის მიმდინარეობისას და მის შემდეგ მარაგის მოძრაობაზე კონტროლის განხორციელებასთან, აუდიტორს ეხმარება აუდიტორული მტკიცებულებების მოპოვებაში იმის შესახებ, რომ ხელმძღვანელობის ინსტრუქციები და ინვენტარიზაციის პროცედურები ადეკვატურად არის მოფიქრებული და სათანადოდ ხორციელდება პრაქტიკაში. გარდა ამისა, აუდიტორმა შეიძლება მოიპოვოს დროში გამიჯვნის შესახებ ინფორმაციის ასლები, როგორცაა, მაგალითად, ინფორმაცია მარაგის მოძრაობის შესახებ, რაც მოგვიანებით დაეხმარება მარაგის მოძრაობასთან დაკავშირებით აუდიტორული პროცედურების ჩატარებაში.

მარაგის დათვალიერება (იხ. პუნქტი 4(ა) (iii))

გ6. მარაგის ინვენტარიზაციის პროცესზე დასწრებისას მარაგის დათვალიერება აუდიტორს ეხმარება, დარწმუნდეს მარაგის არსებობაში (მაგრამ არა მისი საკუთრების უფლებაში) და დაძველებული, ან დაზიანებული მარაგის დადგენაში.

ინვენტარიზაციის ტესტების ჩატარება (იხ. პუნქტი 4(ა) (iv))

გ7. ინვენტარიზაციის ტესტების ჩატარებით, მაგალითად, ხელმძღვანელობის საინვენტარიზაციო უწყისებიდან შერჩეული მუხლების შედარებით ფიზიკურ მარაგთან და პირიქით, ფიზიკური მარაგიდან შერჩეული მუხლების შედარებით ხელმძღვანელობის საინვენტარიზაციო უწყისების მონაცემებთან აუდიტორი მოიპოვებს აუდიტორულ მტკიცებულებებს ამ ჩანაწერების სისრულეზეც და სისწორეზეც.

გ8. ინვენტარიზაციის ტესტების ჩატარებასთან ერთად, ხელმძღვანელობის მიერ ჩატარებული ინვენტარიზაციის საბოლოო ჩანაწერების ასლების მოპოვებაც აუდიტორს დაეხმარება სხვა აუდიტორული პროცედურების ჩატარებაში შემდგომში, რათა დაადგინოს, სამეურნეო სუბიექტის ინვენტარიზაციის საბოლოო ჩანაწერები (დოკუმენტები) ასახავს თუ არა ინვენტარიზაციის ფაქტობრივ შედეგებს.

ინვენტარიზაცია, რომელიც ჩატარებული არ არის ფინანსური ანგარიშგების საანგარიშგებო თარიღისათვის (იხ. მე-5 პუნქტი)

გ9. პრაქტიკული მიზნებისათვის მარაგის ინვენტარიზაცია შეიძლება ჩატარდეს ნებისმიერ დღეს ან დღეებში, რომელიც არ ემთხვევა ფინანსური ანგარიშგების თარიღს. ამის გაკეთება შესაძლებელია იმის მიუხედავად, როგორ განსაზღვრავს ხელმძღვანელობა მარაგის რაოდენობას - წლიური ინვენტარიზაციის შედეგად, თუ მას აქვს მარაგის აღრიცხვის უწყვეტი სისტემა. ნებისმიერ შემთხვევაში, მარაგის ცვლილებებზე დაწესებული კონტროლის საშუალებებისა და მათი პრაქტიკაში გამოყენების ეფექტიანობა განსაზღვრავს, არის თუ არა აუდიტის მიზნების შესაფერისი მარაგის ინვენტარიზაციის ჩატარება ფინანსური ანგარიშგების თარიღისგან განსხვავებულ რომელიმე დღეს ან დღეებში. შუალედური თარიღისათვის ძირითადი პროცედურების ჩატარების მოთხოვნებს და სახელმძღვანელო მითითებებს ადგენს ასს 330.⁶

⁶ ასს 330, პუნქტები 22-23.

- გ10. როდესაც დამკვეთი მარაგის უწყვეტი აღრიცხვის სისტემას იყენებს, ხელმძღვანელობა შეიძლება მარაგის ფიზიკური დათვლის ან სხვა ტესტებს ატარებდეს, სამეურნეო სუბიექტის მარაგის უწყვეტი აღრიცხვის სისტემის დოკუმენტაციაში ასახული მარაგის რაოდენობის ინფორმაციის საიმედოობის დასადგენად. ზოგ შემთხვევაში, ხელმძღვანელობამ ან აუდიტორმა შეიძლება გამოავლინოს მარაგის უწყვეტი აღრიცხვის სისტემის ჩანაწერებში ასახული მარაგის რაოდენობასა და სახეზე არსებული მარაგის ფაქტობრივ რაოდენობაში განსხვავებები; ეს შეიძლება იმის მაჩვენებელი იყოს, რომ მარაგის ცვლილებებზე დაწესებული კონტროლი არ ფუნქციონირებს ეფექტურად.
- გ11. როდესაც აუდიტორი გეგმავს აუდიტორულ პროცედურებს აუდიტორული მტკიცებულებების მოსაპოვებლად იმის შესახებ, სათანადოდ აღრიცხულია თუ არა ინვენტარიზაციის თარიღს ან თარიღებსა და მარაგის საბოლოო ჩანაწერებს შორის დროის მონაკვეთში მარაგის სიდიდეებში მომხდარი ცვლილებები, იგი განიხილავს შემდეგ საკითხებს:
- სათანადოდ არის თუ არა კორექტირებული მარაგის უწყვეტი აღრიცხვის ჩანაწერები;
 - სამეურნეო სუბიექტის მარაგის უწყვეტი აღრიცხვის ჩანაწერების (დოკუმენტაციის) საიმედოობას;
 - მარაგის ინვენტარიზაციის შედეგად მოპოვებულ ინფორმაციასა და მარაგის უწყვეტი აღრიცხვის სისტემის ჩანაწერებს შორის არსებული მნიშვნელოვანი განსხვავებების მიზეზებს.

თუ შეუძლებელია მარაგის ინვენტარიზაციის პროცესზე დასწრება (იხ. მე-7 პუნქტი)

- გ12. ზოგ შემთხვევაში, მარაგის ინვენტარიზაციის პროცესზე დასწრება შეუძლებელია. ეს შეიძლება გამოწვეული იყოს ისეთი ფაქტორებით, როგორცაა მარაგის ხასიათი და მათი ადგილმდებარეობა, მაგალითად, როდესაც მარაგი ისეთ რეგიონში (ადგილას) მდებარეობს, სადაც აუდიტორის უსაფრთხოებას შეიძლება საფრთხე ემუქრებოდეს. თუმცა, ჩვეულებრივი მიზეზი იმისა, რომ აუდიტორისთვის მოუხერხებელია მარაგის ინვენტარიზაციის პროცესზე დასწრება, საკმარისი არ არის იმისათვის, რომ აუდიტორმა შეუძლებლად მიიჩნიოს ინვენტარიზაციაზე დასწრება. გარდა ამისა, როგორც

ახსნილია ასს 200-ში⁷, სირთულე, დრო ან დანახარჯები არ წარმოადგენს დასაბუთებულ საფუძველს იმისთვის, რომ აუდიტორმა გამოტოვოს (არ ჩაატაროს) რომელიმე აუდიტორული პროცედურა, როდესაც არ არსებობს სხვა ალტერნატივა, ან დაკმაყოფილდეს ნაკლებად სარწმუნო სხვა აუდიტორული მტკიცებულების მოპოვებით.

გ13. ზოგ შემთხვევაში, როდესაც მარაგის ინვენტარიზაციაზე დასწრება შეუძლებელია, შეიძლება ალტერნატიულმა აუდიტორულმა პროცედურებმა, მაგალითად, მარაგის კონკრეტული ელემენტების შემდგომ პერიოდში გაყიდვის დოკუმენტაციის დათვალიერებამ, ან ინვენტარიზაციამდე ნაყიდი მარაგის დოკუმენტაციის დათვალიერებამ, უზრუნველყოს აუდიტორი საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებებით, მარაგის არსებობისა და მდგომარეობის შესახებ.

გ14. თუმცა, სხვა შემთხვევაში, შეიძლება შესაძლებელი არ იყოს საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებების მოპოვება მარაგის არსებობასა და მდგომარეობაზე სხვა ალტერნატიული პროცედურებით. ასეთ სიტუაციაში, ასს 705 (გადასინჯული) მოითხოვს, რომ აუდიტორმა აუდიტორულ დასკვნაში გამოხატოს მოდიფიცირებული მოსაზრება აუდიტის მასშტაბის შეზღუდვის მოტივით.⁸

მესამე მხარის მეთვალყურეობისა და კონტროლის ქვეშ მყოფი მარაგი

დადასტურება (იხ. პუნქტი 8(ა))

გ15. გარეშე მხარეებთან დადასტურების პროცედურების ჩატარებაზე მოთხოვნებს და სახელმძღვანელო მითითებებს ადგენს ასს 505⁹.

სხვა აუდიტორული პროცედურები (იხ. პუნქტი 8(ბ))

გ16. კონკრეტულ გარემოებებში, მაგალითად, როდესაც აუდიტორს მოპოვებული აქვს ისეთი ინფორმაცია, რომელიც ეჭვს ბადებს მესამე მხარის პატიოსნებასა და ობიექტურობაზე, აუდიტორმა შეიძლება მიზანშეწონილად ჩათვალოს სხვა აუდიტორული პროცედურების ჩატარება, მესამე მხარესთან დადასტურების პროცედურის ჩატარების ნაცვლად ან მასთან ერთად. სხვა აუდიტორული პროცედურების მაგალითებია:

7. ასს 200 - „დამოუკიდებელი აუდიტორის საერთო მიზნები და აუდიტის ჩატარება აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად“, პუნქტი გ48.

8. ასს 705 (გადასინჯული), მე-13 პუნქტი.

9. ასს 505 - „გარეშე მხარეების დადასტურება“.

- მესამე მხარესთან მყოფი მარაგის ინვენტარიზაციაზე დასწრება, ან სხვა აუდიტორთან შეთანხმება, რომ დაესწროს მესამე მხარესთან მყოფი მარაგის ინვენტარიზაციას;
- სხვა აუდიტორის აუდიტორული დასკვნის ან მომსახურე ორგანიზაციის აუდიტორის დასკვნის მოპოვება მესამე მხარის შიდა კონტროლის იმ პროცედურების ადეკვატურობაზე, რომლებიც იმისთვისაა განკუთვნილი, რომ მარაგი სათანადოდ იყოს დათვლილი და დაცული;
- მესამე მხარესთან არსებული მარაგის დოკუმენტაციის დათვალიერება, მაგალითად, საწყობის შემოსავლის ზედდებულების;
- დასტურის მოთხოვნის გაგზავნა სხვა მხარეებისთვის, როდესაც მარაგი ჩადებულია გირაოში უზრუნველყოფის სახით.

სასამართლო პროცესი და პრეტენზიები

სასამართლო პროცესებისა და პრეტენზიების სისრულე (იხ. მე-9 პუნქტი)

- გ17. სასამართლო პროცესები და პრეტენზიები, რომლებიც სამეურნეო სუბიექტს შეეხება, შეიძლება არსებით გავლენას ახდენდეს ფინანსურ ანგარიშგებაზე და, შესაბამისად, შეიძლება მოითხოვებოდეს მათ შესახებ ინფორმაციის გაშუქება, ან მათი გათვალისწინება ფინანსურ ანგარიშგებაში.
- გ18. მე-9 პუნქტით განსაზღვრული პროცედურების გარდა, სასამართლო პროცესებთან და პრეტენზიებთან დაკავშირებით სხვა შესაფერისი პროცედურები შეიძლება იყოს, მაგალითად, სამეურნეო სუბიექტისა და მისი გარემოს შესასწავლად ჩატარებული რისკის შესაფასებელი პროცედურებიდან მოპოვებული ინფორმაცია აუდიტორს დაეხმარება სამეურნეო სუბიექტთან დაკავშირებული სასამართლო პროცესებისა და პრეტენზიების დადგენაში.
- გ19. აუდიტორული მტკიცებულებები, რომლებიც აუდიტორმა მოიპოვა ისეთი სასამართლო პროცესებისა და პრეტენზიების დასადგენად, რომლებიც წარმოშობს არსებითი უზუსტობის რისკს, ასევე შეიძლება უზრუნველყოფდეს აუდიტორს სასამართლო პროცესებთან და პრეტენზიებთან დაკავშირებული სხვა შესაფერისი მოსაზრებებით, როგორცაა, მაგალითად, შეფასება ან გაზომვა. ასს 540¹⁰ ადგენს მოთხოვნებსა და სახელმძღვანელო მითითებებს აუდიტორის მიერ ისეთი სასამართლო პროცესებისა და პრეტენ-

¹⁰ ასს 540 - „საადრიცხო შეფასებების, მათ შორის რეალური ღირებულების საადრიცხო შეფასებებისა და შესაბამისი განმარტებითი შენიშვნების აუდიტ“.

ზიების განხილვასთან დაკავშირებით, რომლებიც საჭიროებს სააღრიცხვო შეფასებების გამოყენებას, ან სათანადო განმარტებების მიცემას ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებში.

იურიდიული ხარჯების ანგარიშების მიმოხილვა (იხ. პუნქტი 9(გ))

გ20. კონკრეტულ გარემოებებში, როდესაც იხილავს იურიდიული ხარჯების ანგარიშებს, აუდიტორმა შეიძლება მიზანშეწონილად მიიჩნიოს შესაბამისი პირველადი დოკუმენტების შემოწმება, მაგალითად, იურიდიული ხარჯების ანგარიშ-ფაქტურების.

სამეურნეო სუბიექტის გარე იურისკონსულტთან კომუნიკაცია
(იხ. პუნქტები 10-11)

გ21. სამეურნეო სუბიექტის გარე იურისკონსულტთან პირდაპირი კავშირი აუდიტორს ეხმარება საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებების მოპოვებაში იმის შესახებ, ცნობილია თუ არა მისთვის პოტენციურად არსებითი სასამართლო პროცესი და პრეტენზიები და მართებულია თუ არა ხელმძღვანელობის მიერ განსაზღვრული მათი ფინანსური შედეგების, მათ შორის დანახარჯების შეფასებები.

გ22. ზოგ შემთხვევაში, შეიძლება აუდიტორი ცდილობდეს პირდაპირ დაკავშირებას სამეურნეო სუბიექტის გარე იურისკონსულტთან, ზოგადი გამოკითხვის წერილის მეშვეობით. ამ მიზნით შედგენილი ზოგადი გამოკითხვის წერილი სამეურნეო სუბიექტის გარე იურისკონსულტისგან ითხოვს აუდიტორისთვის ინფორმაციის მიწოდებას, მისთვის ცნობილი ნებისმიერი სასამართლო პროცესისა და პრეტენზიის შესახებ, ასევე მის შეფასებას სასამართლო პროცესისა და პრეტენზიების მოსალოდნელი შედეგებისა და ფინანსური შედეგების, მათ შორის, დანახარჯების სიდიდის შესახებ.

გ23. თუ მოსალოდნელი არ არის, რომ სამეურნეო სუბიექტის გარე იურისკონსულტი სათანადოდ უპასუხებს ზოგადი გამოკითხვის წერილს, მაგალითად, თუ პროფესიული ორგანიზაცია, რომლის წევრიც არის სამეურნეო სუბიექტის გარე იურისკონსულტი, კრძალავს ამგვარ წერილზე პასუხის გაცემას, აუდიტორმა შეიძლება პირდაპირი კავშირის დამყარება სცადოს სპეციფიკური გამოკითხვის წერილის მეშვეობით. ამ მიზნით მომზადებული სპეციფიკური გამოკითხვის წერილი მოიცავს:

- ა) სასამართლო პროცესებისა და პრეტენზიების ჩამონათვალს;
- ბ) თუ არსებობს, თითოეული დადგენილი სასამართლო პროცესისა და პრეტენზიის მოსალოდნელი შედეგისა და მისი

ფინანსური შედეგების, მათ შორის დანახარჯების, ხელმძღვანელობისეულ შეფასებას; და

- გ) იმის მოთხოვნას, რომ სამეურნეო სუბიექტის გარე იურისკონსულტმა უნდა დაადასტუროს ხელმძღვანელობის შეფასებების მართებულობა და აუდიტორს მიაწოდოს დამატებითი ინფორმაცია, თუ სამეურნეო სუბიექტის გარე იურისკონსულტი მიიჩნევს, რომ ეს სია არ არის სრულყოფილი, ან სწორი.

გ24. გარკვეულ სიტუაციებში, აუდიტორმა შეიძლება აუცილებლად მიიჩნიოს ასევე სამეურნეო სუბიექტის გარე იურისკონსულტთან შეხვედრაც, სასამართლო პროცესის ან პრეტენზიების სავარაუდო შედეგების განსახილველად. მაგალითად, როდესაც:

- აუდიტორი დაადგენს, რომ კონკრეტული საკითხი მნიშვნელოვან რისკს ექვემდებარება;
- საკითხი რთულია;
- უთანხმოება არსებობს ხელმძღვანელობასა და სამეურნეო სუბიექტის გარე იურისკონსულტს შორის.

გ25. ასს 700-ის (გადასინჯული)¹¹ შესაბამისად, აუდიტორს მოეთხოვება, რომ აუდიტორის დასკვნა არ დაათარიღოს იმ თარიღის წინა რიცხვით, როდესაც აუდიტორმა შეკრიბა საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებები, რომელსაც დაეყრდნობა მისი მოსაზრება ფინანსურ ანგარიშგებაზე. აუდიტორული მტკიცებულებების მოპოვება სასამართლო პროცესებისა და პრეტენზიების მიმდინარე სტატუსის (მდგომარეობის) შესახებ აუდიტორს შეუძლია ხელმძღვანელობის გამოკითხვით, მათ შორის სამეურნეო სუბიექტის შიდა იურისკონსულტის გამოკითხვით, რომელიც პასუხისმგებელია აუდიტორისთვის საინტერესო საკითხების მოგვარებაზე. ზოგ შემთხვევაში, აუდიტორს შეიძლება დასჭირდეს ახალი ინფორმაციის მოპოვება სამეურნეო სუბიექტის გარე იურისკონსულტისგან.

სეგმენტური ინფორმაცია (იხ. მე-13 პუნქტი)

გ26. ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლების მიხედვით, სამეურნეო სუბიექტს შეიძლება მოეთხოვებოდეს, ან უფლება ჰქონდეს ფინანსურ ანგარიშგებაში სეგმენტური ინფორმაციის გაშუქების. აუდიტორის პასუხისმგებლობა სეგმენტური ინფორმაციის ფინანსურ ანგარიშგებაში წარდგენასა და მის შესახებ

¹¹ ასს 700 (გადასინჯული) - „მოსაზრების ჩამოყალიბება და დასკვნის წარდგენა ფინანსური ანგარიშგების შესახებ“.

მომზადებულ განმარტებით შენიშვნებზე, შედის მის პასუხის-
მგებლობაში, რომელიც აკისრია მთლიან ფინანსურ ანგარიშ-
გებასთან მიმართებით. შესაბამისად, აუდიტორს არ მოეთხოვება
ისეთი აუდიტორული პროცედურების ჩატარება, რაც აუცილებელი
იქნებოდა მოსაზრების გამოსათქმელად, მხოლოდ განცალკევებით
წარდგენილი სეგმენტური ინფორმაციის შესახებ.

ხელმძღვანელობის მიერ გამოყენებული მეთოდების შესწავლა
(იხ. პუნქტი 13(ა))

გ27. კონკრეტულ გარემოებებში, როდესაც აუდიტორი ინფორმაციას კრებს
ხელმძღვანელობის მიერ სეგმენტური ინფორმაციის დასადგენად
გამოყენებული მეთოდების შესახებ და ადგენს, აღნიშნული
მეთოდების გამოყენებით, სავარაუდოდ მიიღწევა თუ არა ინფორ-
მაციის გაშუქება ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო
საფუძვლების შესაბამისად, შეიძლება მიზანშეწონილი იყოს შემ-
დეგი საკითხების გათვალისწინება:

- სეგმენტებს შორის გაყიდვები, ტრანსფერები და შემოსავლები
და სეგმენტთაშორისი თანხების ელიმინირება;
- საბიუჯეტო და სხვა მოსალოდნელი შედეგების შედარება,
მაგალითად, საოპერაციო მოგებისა და გაყიდვების ფარდობის
კოეფიციენტის;
- აქტივებისა და დანახარჯების განაწილება სეგმენტებზე;
- შესაბამისობა წინა პერიოდებთან და შეუსაბამობების შესახებ
მომზადებული განმარტებითი შენიშვნების ადეკვატურობა.

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.



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

www.iaasb.org

ISBN: 978-1-60815-318-3