

**აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტი 610
(გადასინჯული 2013 წელს)**

შიდა აუდიტორების სამუშაოს გამოყენება

(ძალაში შედის იმ პერიოდების ფინანსური ანგარიშგების აუდიტისთვის,
რომელიც მთავრდება 2014 წლის 15 დეკემბერს ან მის შემდეგ)

შინაარსი

პუნქტები

შესავალი

წინამდებარე ასს-ის მოქმედების სფერო	1-5
კავშირი ასს 315-სა (გადასინჯული) და ასს 610-ს (გადასინჯული 2013 წელს) შორის	6-10
გარე აუდიტორის პასუხისმგებლობა აუდიტზე	11
ძალაში შესვლის თარიღი	12
მიზნები	13
განმარტებები	14

მოთხოვნები

იმის განსაზღვრა, შესაძლებელია თუ არა შიდა აუდიტის სამსახურის სამუშაოს გამოყენება და თუ შესაძლებელია, რომელ სფეროებში და რა მოცულობით	15-20
შიდა აუდიტის სამსახურის სამუშაოს გამოყენება	21-25
იმის განსაზღვრა, შესაძლებელია თუ არა შიდა აუდიტორების გამოყენება უშუალოდახმარებისთვის და თუ შესაძლებელია, რომელ სფეროებში და რა მოცულობით	26-32
შიდა აუდიტორების გამოყენება უშუალო დახმარებისთვის	33-35
დოკუმენტაცია	36-37
გამოყენება და სხვა ახსნა-განმარტებითი მასალა	
შიდა აუდიტის სამსახურის ტერმინის განმარტება	გ1-გ4

იმის განსაზღვრა, შესაძლებელია თუ არა შიდა აუდიტის
სამსახურის სამუშაოს გამოყენება და თუ შესაძლებელია,
რომელ სფეროებში და რა მოცულობით გ5-გ23

შიდა აუდიტის სამსახურის სამუშაოს გამოყენება გ24-გ30

იმის განსაზღვრა, შესაძლებელია თუ არა შიდა აუდიტორების
გამოყენება უშუალო დახმარებისთვის და თუ შესაძლებელია,
რომელ სფეროებში და რა მოცულობით გ31-გ39

შიდა აუდიტორების გამოყენება უშუალო დახმარებისთვის გ40-გ41

აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტი (ასს) 610 (გადასინჯული 2013 წელს) - „შიდა აუდიტორების სამუშაოს გამოყენება“ - 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 გარე აუდიტორის პასუხისმგებლობას იმ შემთხვევაში, თუ იგი იყენებს შიდა აუდიტორების სამუშაოს. შიდა აუდიტორების სამუშაოს გამოყენება გულისხმობს (ა) შიდა აუდიტის სამსახურის მიერ შესრულებული სამუშაოს გამოყენებას აუდიტორული მტკიცებულებების მოსაპოვებლად და (ბ) შიდა აუდიტორების გამოყენებას გარე აუდიტორისთვის უშუალო დახმარების გასაწევად, როდესაც შიდა აუდიტორები მუშაობენ გარე აუდიტორის ხელმძღვანელობით, მისი ზედამხედველობით და შიდა აუდიტორების მიერ შესრულებულ სამუშაოს იხილავს გარე აუდიტორი.
2. ეს ასს არ გამოიყენება იმ შემთხვევაში, როდესაც სამეურნეო სუბიექტს არა აქვს შიდა აუდიტის სამსახური. (იხ. პუნქტი გ2)
3. წინამდებარე ასს-ის მოთხოვნები, რომლებიც ეხება შიდა აუდიტის სამსახურის სამუშაოს გამოყენებას, არ გამოიყენება იმ შემთხვევაშიც, თუ სამეურნეო სუბიექტს აქვს შიდა აუდიტის სამსახური, მაგრამ:
 - a) შიდა აუდიტის სამსახურის პასუხისმგებლობები და საქმიანობა არ არის აუდიტის შესაფერისი; ან
 - b) გარე აუდიტორი არ აპირებს შიდა აუდიტის სამსახურის სამუშაოს გამოყენებას აუდიტორული მტკიცებულებების მოსაპოვებლად, ასს 315-ის (გადასინჯული)¹ შესაბამისად ჩატარებული წინასწარი პროცედურების საფუძველზე სამეურნეო სუბიექტის შიდა აუდიტის სამსახურის შესახებ წარმოდგენის შექმნის შემდეგ.

მოცემული ასს გარე აუდიტორს არ ავალდებულებს, რომ მან შიდა აუდიტის სამსახურის სამუშაო გამოიყენოს იმ აუდიტორული პროცედურების ხასიათის ან ვადების შესაცვლელად, ან მოცულობის შესამცირებლად, რომლებიც უშუალოდ გარე აუდიტორმა უნდა ჩაატაროს; ამ საკითხებზე გადაწყვეტილება, ყველა შემთხვევაში, გარე აუდიტორმა უნდა მიიღოს აუდიტის საერთო სტრატეგიის განსაზღვრისას.

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

4. გარდა ამისა, წინამდებარე ასს-ის მოთხოვნები, რომლებიც ეხება შიდა აუდიტორების უშუალო დახმარებას, არ გამოიყენება იმ შემთხვევაში, თუ გარე აუდიტორი არ გეგმავს შიდა აუდიტორების გამოყენებას მისთვის უშუალო დახმარების გასაწევად.
5. ზოგიერთ იურისდიქციაში გარე აუდიტორს შეიძლება კანონმდებლობა უკრძალავდეს, ან გარკვეულ დონეზე უზღუდავდეს შიდა აუდიტის სამსახურის სამუშაოს გამოყენებას, ან შიდა აუდიტორების გამოყენებას უშუალო დახმარებისთვის. წინამდებარე ასს არ აუქმებს ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის მარეგულირებელი კანონმდებლობის მოთხოვნებს². მაშასადამე, ამგვარი აკრძალვები თუ შეზღუდვები გარე აუდიტორს ხელს არ უშლის წინამდებარე ასს-ის დებულებების დაცვაში. (იხ. პუნქტი გ31)

კავშირი ასს 315-სა (გადასინჯული) და ასს 610-ს (გადასინჯული 2013 წელს) შორის

6. ბევრი სამეურნეო სუბიექტი ქმნის შიდა აუდიტის სამსახურს თავისი შიდა კონტროლისა და მართვის სტრუქტურების ფარგლებში. შიდა აუდიტის სამსახურის მიზნები და საქმიანობის არეალი, მისი პასუხისმგებლობების სპეციფიკა და ორგანიზაციული სტატუსი, მათ შორის ამ სამსახურის უფლებამოსილება და ანგარიშვალდებულება შეიძლება ძალიან განსხვავებული იყოს და დამოკიდებულია სამეურნეო სუბიექტის ზომასა და სტრუქტურაზე, ასევე ხელმძღვანელობისა და, სადაც შესაფერისია, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირთა მოთხოვნილებებზე.
7. ასს 315-ში (გადასინჯული) განხილულია, როგორ შეუძლია შიდა აუდიტის სამსახურის თანამშრომელთა ცოდნასა და გამოცდილებას გარე აუდიტორის დახმარება სამეურნეო სუბიექტისა და მისი გარემოს შესახებ ნათელი წარმოდგენის შექმნაში და არსებითი უზუსტობის რისკების გამოვლენასა და შეფასებაში. ასს 315-ში³ (გადასინჯული) ასევე ახსნილია, შიდა და გარე აუდიტორებს შორის ქმედითი კომუნიკაცია როგორ ქმნის, თავის მხრივ, ისეთ გარემოს, რომელშიც გარე აუდიტორი შეიძლება ინფორმირებული იყოს ისეთი მნიშვნელოვანი საკითხების შესახებ, რომლებსაც შეუძლია გავლენის მოხდენა გარე აუდიტორის სამუშაოზე.

² ასს 200 - „დამოუკიდებელი აუდიტორის საერთო მიზნები და აუდიტის ჩატარება აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად“.

³ ასს 315 (გადასინჯული), პუნქტი გ116.

8. იმისდა მიხედვით, შიდა აუდიტის სამსახურის ორგანიზაციული სტატუსი და შესაბამისი პოლიტიკა და პროცედურები სათანადოდ უზრუნველყოფს თუ არა შიდა აუდიტორების ობიექტურობას და შიდა აუდიტის სამსახურის კომპეტენტურობის დონეს და ეს სამსახური იყენებს თუ არა სისტემატურ და გეგმაზომიერ მიდგომას, გარე აუდიტორმა ასევე შეიძლება შეძლოს შიდა აუდიტის სამსახურის სამუშაოს გამოყენება კონსტრუქციულად და თავისი სამუშაოს ურთიერთშემავსებლის სახით. წინამდებარე ასს ეხება გარე აუდიტორის პასუხისმგებლობას ისეთ სიტუაციაში, როდესაც გარე აუდიტორი ვარაუდობს შიდა აუდიტის სამსახურის სამუშაოს გამოყენებას აუდიტორული მტკიცებულებების მოსაპოვებლად⁴, ასს 315-ის (გადასინჯული) შესაბამისად ჩატარებული წინასწარი პროცედურების საფუძველზე, სამეურნეო სუბიექტის შიდა აუდიტის სამსახურის შესახებ წარმოდგენის შექმნის შემდეგ. შიდა აუდიტის სამსახურის სამუშაოს გამოყენება ასეთ შემთხვევაში ცვლის იმ აუდიტორული პროცედურების ხასიათს ან ვადებს, ან ამცირებს მათ მოცულობას, რომლებიც უშუალოდ გარე აუდიტორმა უნდა ჩაატაროს.
9. გარდა ამისა, წინამდებარე ასს ეხება გარე აუდიტორის პასუხისმგებლობას იმ შემთხვევაში, თუ გარე აუდიტორი შიდა აუდიტორებს იყენებს მისთვის უშუალო დახმარების გასაწევად და შიდა აუდიტორები იმუშავებენ გარე აუდიტორის ხელმძღვანელობით, მისი ზედამხედველობითა და შიდა აუდიტორების მიერ შესრულებულ სამუშაოს განიხილავს გარე აუდიტორი.
10. შესაძლებელია, რომ სამეურნეო სუბიექტის ზოგიერთი თანამშრომელი ასრულებდეს შიდა აუდიტის სამსახურის მიერ ჩატარებული პროცედურების ანალოგიურ პროცედურებს. თუმცა, თუ ეს პროცედურები ჩატარებული არ არის ობიექტური და კომპეტენტური სამსახურის მიერ, რომელიც იყენებს სისტემატურ და გეგმაზომიერ მიდგომას, მათ შორის ხარისხის კონტროლს, სხვა შემთხვევაში, ამგვარი პროცედურები მიიჩნევა შიდა კონტროლის საშუალებებად და მათი ეფექტიანობის შესახებ მტკიცებულებების მოპოვება იქნება იმ სამუშაოს ნაწილი, რომელსაც აუდიტორი ასრულებს შეფასებულ რისკებზე რეაგირებისთვის ასს 330-ის⁵ შესაბამისად.

გარე აუდიტორის პასუხისმგებლობა აუდიტზე

11. აუდიტში მხოლოდ გარე აუდიტორია პასუხისმგებელი საკუთარ აუდიტორულ მოსაზრებაზე და ეს პასუხისმგებლობა არ მცირდება

4. იხ. პუნქტები 15-25-ე.

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

გარე აუდიტორის მიერ შიდა აუდიტის სამსახურის სამუშაოს გამოყენების, ან უშუალო დახმარებისთვის შიდა აუდიტორების გამოყენების შედეგად. მართალია, შეიძლება შიდა აუდიტორებს ჩატარებული ჰქონდეთ გარე აუდიტორების პროცედურების ანალოგიური პროცედურები, მაგრამ არც შიდა აუდიტის სამსახური და არც შიდა აუდიტორები არ არიან სამეურნეო სუბიექტისგან იმგვარად დამოუკიდებლები, რაც გარე აუდიტორს მოეთხოვება ფინანსური ანგარიშგების აუდიტში ასს 200-ის⁶ შესაბამისად. აქედან გამომდინარე, მოცემული ასს ადგენს აუცილებელ პირობებს, როდესაც გარე აუდიტორს შეუძლია შიდა აუდიტორების სამუშაოს გამოყენება. ასევე განსაზღვრავს, რა აუცილებელი სამუშაო უნდა შესასრულოს გარე აუდიტორმა, რათა მოიპოვოს საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებები იმის შესახებ, რომ აუდიტის მიზნების შესაფერისია შიდა აუდიტის სამსახურის ან იმ შიდა აუდიტორების სამუშაო, რომლებიც უშუალო დახმარებას გაუწევენ გარე აუდიტორს. ზემოაღნიშნული მოთხოვნები იმისთვისაა განკუთვნილი, რომ გარე აუდიტორს ჰქონდეს გარკვეული ჩარჩო-კონცეფცია გადაწყვეტილების მისაღებად შიდა აუდიტორების სამუშაოს გამოყენებასთან დაკავშირებით და ხელი შეუშალოს ამგვარი სამუშაოს ბოროტად, ან მიზანშეუწონლად გამოყენებას.

ძალაში შესვლის თარიღი

12. წინამდებარე ასს ძალაშია იმ პერიოდების ფინანსური ანგარიშგების აუდიტისთვის, რომელიც მთავრდება 2014 წლის 15 დეკემბერს ან მის შემდეგ.

მიზნები

13. იმ შემთხვევაში, როდესაც სამეურნეო სუბიექტს გააჩნია შიდა აუდიტის სამსახური და გარე აუდიტორი ვარაუდობს ამ სამსახურის სამუშაოს გამოყენებას იმ აუდიტორული პროცედურების ხასიათის ან ვადების შესაცვლელად, ან მოცულობის შესამცირებლად, რომლებიც უშუალოდ გარე აუდიტორმა უნდა ჩაატაროს, ან შიდა აუდიტორების გამოყენებას უშუალო დახმარებისთვის, გარე აუდიტორის ძირითადი მიზნებია:
 - ა) განსაზღვროს, შესაძლებელია თუ არა შიდა აუდიტის სამსახურის სამუშაოს გამოყენება, ან შიდა აუდიტორების გამოყენება უშუალო დახმარებისთვის, ხოლო თუ გადაწყვეტს,

⁶ ასს 200, მე-14 პუნქტი.

რომ შესაძლებელია, დაადგინოს, რა სფეროებში და რა მოცულობით არის შესაძლებელი ამის გაკეთება;

ამასთან:

- ბ) თუ გადაწყვეტს შიდა აუდიტის სამსახურის სამუშაოს გამოყენებას, დაადგინოს, რამდენად შესაფერისია ეს სამუშაო აუდიტის მიზნებისთვის; ხოლო
- გ) თუ გადაწყვეტს შიდა აუდიტორების გამოყენებას უშუალო დახმარებისთვის, სათანადო ხელმძღვანელობა და ზედამხედველობა გაუწიოს მათ სამუშაოს და სათანადოდ განიხილოს.

განმარტებები

14. წინამდებარე ასს-ების მიზნებისათვის ქვემოთ განხილულ ტერმინებს მინიჭებული აქვს შემდეგი მნიშვნელობა:

- ა) შიდა აუდიტის სამსახური - სამეურნეო სუბიექტის სამსახური, რომელიც ასრულებს მარწმუნებელ და საკონსულტაციო მომსახურებას, რომლის მიზანია სამეურნეო სუბიექტის მართვის, რისკების მართვისა და შიდა კონტროლის პროცესების ეფექტიანობის შეფასება და გაუმჯობესება; (იხ. პუნქტები გ1-გ4)
- ბ) უშუალო დახმარება - შიდა აუდიტორების გამოყენება აუდიტორული პროცედურების ჩასატარებლად, როდესაც შიდა აუდიტორები მუშაობენ გარე აუდიტორის ხელმძღვანელობით, მისი ზედამხედველობითა და შიდა აუდიტორების მიერ შესრულებულ სამუშაოს იხილავს გარე აუდიტორი.

მოთხოვნები

იმის განსაზღვრა, შესაძლებელია თუ არა შიდა აუდიტის სამსახურის სამუშაოს გამოყენება და თუ შესაძლებელია, რომელ სფეროებში და რა მოცულობით

შიდა აუდიტის სამსახურის შეფასება

15. გარე აუდიტორმა უნდა განსაზღვროს, შესაძლებელია თუ არა შიდა აუდიტის სამსახურის სამუშაოს გამოყენება აუდიტის მიზნებისთვის. ამისათვის უნდა შეაფასოს:

- ა) რამდენად უზრუნველყოფს შიდა აუდიტის სამსახურის ორგანიზაციული სტატუსი და შესაბამისი პოლიტიკა და პროცედურები შიდა აუდიტორების ობიექტურობას; (იხ. პუნქტები გ5-გ9)

- ბ) შიდა აუდიტის სამსახურის კომპეტენტურობის დონე; და (იხ. პუნქტები გ5-გ9)
 - გ) იყენებს თუ არა შიდა აუდიტის სამსახური სისტემატურ და გეგმაზომიერ მიდგომას, მათ შორის ხარისხის კონტროლს. (იხ. პუნქტები გ10-გ11)
16. გარე აუდიტორმა არ უნდა გამოიყენოს შიდა აუდიტის სამსახურის სამუშაო, თუ დაადგენს, რომ:
- ა) შიდა აუდიტის სამსახურის ორგანიზაციული სტატუსი და შესაბამისი პოლიტიკა და პროცედურები სათანადოდ ვერ უზრუნველყოფს შიდა აუდიტორების ობიექტურობას;
 - ბ) სამსახური არ არის საკმარის დონეზე კომპეტენტური; ან
 - გ) შიდა აუდიტის სამსახური არ იყენებს სისტემატურ და გეგმაზომიერ მიდგომას, მათ შორის ხარისხის კონტროლს. (იხ. პუნქტები გ12-გ14)

შიდა აუდიტის სამსახურის სამუშაოდან იმ სამუშაოების ხასიათისა და მოცულობის განსაზღვრა, რომლის გამოყენებაც შესაძლებელია

17. იმისათვის, რომ განსაზღვროს, შიდა აუდიტის სამსახურის სამუშაოდან რომელი სამუშაოების გამოყენება არის შესაძლებელი და რა მოცულობით, გარე აუდიტორმა უნდა განიხილოს შიდა აუდიტის სამსახურის მიერ შესრულებული და დაგეგმილი სამუშაოების ხასიათი და მოცულობა და მათი რელევანტურობა გარე აუდიტორის მიერ შემუშავებული აუდიტის საერთო სტრატეგიისა და აუდიტის გეგმისთვის. (იხ. პუნქტები გ15-გ17)
18. გარე აუდიტორმა აუდიტში თვითონ უნდა ჩაატაროს ყველა მნიშვნელოვანი განხილვა და შიდა აუდიტის სამსახურის სამუშაოს მიზანშეუწონლად გამოყენების თავიდან ასაცილებლად, უფრო მეტი სამუშაო შეასრულოს უშუალოდ თვითონ და ნაკლები სამუშაოს გამოყენება დაგეგმოს შიდა აუდიტის სამსახურის სამუშაოდან. კერძოდ, იმ შემთხვევაში, როდესაც: (იხ. გ15-გ17 პუნქტები)
- ა) უფრო მეტი სუბიექტური განსჯა სჭირდება:
 - (i) სათანადო აუდიტორული პროცედურების დაგეგმვასა და ჩატარებას; ასევე
 - (ii) შეკრებილი აუდიტორული მტკიცებულებების შეფასებას; (იხ. პუნქტები გ18-გ19)

- ბ) მაღალია მტკიცების დონზე შეფასებული არსებითი უზუსტობის რისკი და სპეციალურ განხილვას საჭიროებს მათი მიჩნევა მნიშვნელოვან რისკებად); (იხ. პუნქტები გ20-გ22)
 - გ) შიდა აუდიტის სამსახურის ორგანიზაციული სტატუსი და შესაბამისი პოლიტიკა და პროცედურები სათანადოდ ვერ უზრუნველყოფს შიდა აუდიტორების ობიექტურობას; და
 - დ) დაბალია შიდა აუდიტის სამსახურის კომპეტენტურობის დონე.
19. გარე აუდიტორმა ასევე უნდა შეაფასოს, მთლიანობაში, დაგეგმილი მოცულობით შიდა აუდიტის სამსახურის სამუშაოს გამოყენების შედეგად გარე აუდიტორის მონაწილეობა აუდიტში მაინც იქნება თუ არა საკმარისი, იმის გათვალისწინებით, რომ მხოლოდ გარე აუდიტორს აკისრია პასუხისმგებლობა აუდიტორული მოსაზრების გამოთქმაზე. (იხ. პუნქტები გ15-გ22)
20. როდესაც გარე აუდიტორი მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებს მიაწვდის ზოგად ინფორმაციას აუდიტის დაგეგმილი მასშტაბებისა და ვადების შესახებ ასს 260-ის (გადასინჯული)⁷ შესაბამისად, მან ასევე უნდა აცნობოს მათ, როგორ აქვს დაგეგმილი შიდა აუდიტის სამსახურის სამუშაოს გამოყენება. (იხ. პუნქტი გ23)

შიდა აუდიტის სამსახურის სამუშაოს გამოყენება

21. თუ გარე აუდიტორი გეგმავს შიდა აუდიტის სამსახურის სამუშაოს გამოყენებას, მან ამ სამსახურთან ერთად უნდა განიხილოს, როგორ აქვს დაგეგმილი მათი სამუშაოს გამოყენება, რათა ამის საფუძველზე განხორციელდეს შესაბამისი სამუშაოების კოორდინირება. (იხ. პუნქტები გ24-გ26)
22. გარე აუდიტორი უნდა გაეცნოს შიდა აუდიტის სამსახურის იმ ანგარიშებს, რომლებიც ისეთ სამუშაოებთან არის დაკავშირებული, რომლის გამოყენებასაც გარე აუდიტორი გეგმავს შიდა აუდიტის სამსახურის მიერ ჩატარებული პროცედურების ხასიათისა და მოცულობის და პროცედურების შედეგების შესახებ ნათელი წარმოდგენის შესაქმნელად.
23. გარე აუდიტორმა საკმარისი აუდიტორული პროცედურები უნდა ჩაატაროს შიდა აუდიტის სამსახურის იმ სამუშაოთა ძირითად ნაწილზე, რომლის გამოყენებასაც გეგმავს, რათა დაადგინოს მათი

⁷ ასს 260 (გადასინჯული) - „მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების ინფორმირება“; მე-15 პუნქტი.

ადეკვატურობა აუდიტის მიზნებისთვის, მათ შორის, უნდა შეაფასოს:

- ა) შიდა აუდიტის სამსახურის სამუშაოები სათანადოდ იყო თუ არა დაგეგმილი და შესრულებული და სათანადოდ განხორციელდა თუ არა მათი ზედამხედველობა, მიმოხილვა და დოკუმენტირება;
- ბ) მოპოვებული ჰქონდათ თუ არა საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებები იმისათვის, რომ გამოეტანათ გონივრული დასკვნები; და
- გ) გარემოებების შესაფერისია თუ არა გამოტანილი დასკვნები და ჩატარებული სამუშაოს შედეგების შესაბამისია თუ არა შიდა აუდიტის სამსახურის მიერ მომზადებული ანგარიშები. (იხ. გ27-გ30)

24. გარე აუდიტორის მიერ დაგეგმილი აუდიტორული პროცედურების ხასიათი და მოცულობა უნდა გამომდინარეობდეს გარე აუდიტორის მიერ განხორციელებული ისეთი შეფასებებიდან, როგორცაა:

- ა) სამუშაოსთან დაკავშირებული აუცილებელი სუბიექტური განსჯის ხვედრითი წილი;
- ბ) არსებითი უზუსტობის რისკის შეფასება;
- გ) რამდენად უზრუნველყოფს შიდა აუდიტის სამსახურის ორგანიზაციული სტატუსი და შესაბამისი პოლიტიკა და პროცედურები შიდა აუდიტორების ობიექტურობას; და
- დ) შიდა აუდიტის სამსახურის კომპეტენტურობის დონე;⁸ (იხ. პუნქტები გ27-გ29) და, ამავე დროს, უნდა ითვალისწინებდეს ზოგიერთი სამუშაოს ხელახლა შესრულებას გარე აუდიტორის მიერ. (იხ. პუნქტი გ30)

25. გარე აუდიტორმა ასევე უნდა განსაზღვროს, ზემოაღნიშნული მოქმედებების შემდეგ ისევ მისაღებია თუ არა წინამდებარე ასს-ის მე-15 პუნქტის შესაბამისად შიდა აუდიტის სამსახურთან დაკავშირებით გამოტანილი მისი დასკვნები და მე-18-19 პუნქტების მოთხოვნების გათვალისწინებით განსაზღვრული, გამოსაყენებელი შიდა აუდიტის სამუშაოების ხასიათი და მოცულობა.

⁸. იხ. მე-18 პუნქტი.

იმის განსაზღვრა, შესაძლებელია თუ არა შიდა აუდიტორების გამოყენება უშუალო დახმარებისთვის და თუ შესაძლებელია, რომელ სფეროებში და რა მოცულობით

იმის განსაზღვრა, შესაძლებელია თუ არა აუდიტის მიზნებისთვის შიდა აუდიტორების გამოყენება უშუალო დახმარებისთვის

26. გარე აუდიტორს შეიძლება კანონმდებლობა უკრძალავდეს შიდა აუდიტორების გამოყენებას უშუალო დახმარებისთვის. თუ ასეა, გარე აუდიტორი არ იყენებს 27-35-ე და 37-ე პუნქტების დებულებებს. (იხ. პუნქტი გ31)
27. თუ კანონმდებლობით არ იკრძალება შიდა აუდიტორების გამოყენება უშუალო დახმარებისთვის და გარე აუდიტორი გეგმავს აუდიტში შიდა აუდიტორების გამოყენებას უშუალო დახმარების გასაწევად, გარე აუდიტორმა უნდა შეაფასოს შიდა აუდიტორების ობიექტურობის მიმართ შექმნილი საფრთხეების არსებობა და მათი მნიშვნელობა და ასევე იმ შიდა აუდიტორების კომპეტენტურობის დონე, რომლებიც ამგვარ დახმარებას გაუწევენ. გარე აუდიტორის მიერ შიდა აუდიტორების ობიექტურობის მიმართ შექმნილი საფრთხეების არსებობისა და მათი მნიშვნელობის შეფასება უნდა მოიცავდეს შიდა აუდიტორების გამოკითხვას და ინფორმაციის მოპოვებას ისეთი ინტერესებისა და ურთიერთობების შესახებ, რომლებიც საფრთხეს შეუქმნის მათ ობიექტურობას. (იხ. პუნქტები გ32-გ34)
28. გარე აუდიტორმა არ უნდა გამოიყენოს შიდა აუდიტორი უშუალო დახმარებისთვის, თუ:
 - ა) ამ აუდიტორის ობიექტურობას მნიშვნელოვანი საფრთხეები ემუქრება; ან
 - ბ) შიდა აუდიტორს არ გააჩნია საკმარისი კომპეტენცია დაგეგმილი სამუშაოს შესასრულებლად. (იხ. პუნქტები გ32-გ34)

იმის განსაზღვრა, რა სახის და რა მოცულობის სამუშაოს შესრულება შეიძლება დაევალოს შიდა აუდიტორებს გარე აუდიტორისთვის უშუალო დახმარების გასაწევად

29. იმისათვის, რომ გარე აუდიტორმა განსაზღვროს, რა სახისა და რა მოცულობის სამუშაოს შესრულება შეიძლება დაევალოს შიდა აუდიტორებს, ასევე რა ტიპისა და რა დონის ხელმძღვანელობის, ზედამხედველობისა და განხილვის განხორციელება იქნება მიზანშეწონილი გარე აუდიტორის მხრიდან მოცემულ გარემოებებში და რა დროს, გარე აუდიტორმა უნდა გაითვალისწინოს:

- ა) რა დონის სუბიექტური განსჯა დასჭირდება:
 - (i) შესაბამისი აუდიტორული პროცედურების დაგეგმვასა და შესრულებას; და
 - (ii) შეკრებილი აუდიტორული მტკიცებულებების შეფასებას;
 - ბ) არსებითი უზუსტობის შეფასებული რისკი; და
 - გ) გარე აუდიტორისეული შეფასება იმ შიდა აუდიტორების ობიექტურობის მიმართ შექმნილი საფრთხეების არსებობისა და მნიშვნელობის და ასევე მათი კომპეტენტურობის დონის, რომლებიც მას უშუალო დახმარებას გაუწევენ. (იხ. პუნქტები გ35-გ39)
30. გარე აუდიტორმა არ უნდა გამოიყენოს შიდა აუდიტორები უშუალო დახმარებისთვის ისეთი პროცედურების ჩატარებაში, რომლებიც:
- ა) აუდიტში მნიშვნელოვანი დონის სუბიექტურ განსჯასა და გადაწყვეტილების მიღებას საჭიროებს; (იხ. პუნქტი გ19)
 - ბ) დაკავშირებულია არსებითი უზუსტობების რისკების მაღალ შეფასებასთან და შესაბამისი აუდიტორული პროცედურების ჩატარებისას ან შეკრებილი აუდიტორული მტკიცებულებების შეფასებისას აუცილებელია ჩვეულებრივად მისაღებ დონეზე მეტი სუბიექტური განსჯა; (იხ. პუნქტი გ38)
 - გ) დაკავშირებულია ისეთ სამუშაოსთან, რომლის შესრულებაში შიდა აუდიტორები მონაწილეობდნენ და მის შესახებ შიდა აუდიტის სამსახურმა ხელმძღვანელობას ან მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებს უკვე მიაწოდა ინფორმაცია/ანგარიში, ან მიაწვდიან; ან
 - დ) დაკავშირებულია ისეთ გადაწყვეტილებებთან, რომლებსაც წინამდებარე ასს-ის შესაბამისად გარე აუდიტორი იღებს შიდა აუდიტის სამსახურთან, ამ სამსახურის სამუშაოს გამოყენებასთან ან უშუალო დახმარებისთვის შიდა აუდიტორების გამოყენებასთან დაკავშირებით. (იხ. პუნქტები გ35-გ39)
31. მას შემდეგ, რაც სათანადოდ შეაფასებს, შესაძლებელია თუ არა აუდიტში შიდა აუდიტორების გამოყენება უშუალო დახმარებისთვის და გადაწყვეტს, რამდენ შიდა აუდიტორს გამოიყენებს დასახმარებლად, გარე აუდიტორმა მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებს უნდა აცნობოს, რა სახით და რა მოცულობით აქვს დაგეგმილი შიდა აუდიტორების გამოყენება აუდიტში უშუალო დახმარების გასაწევად, როდესაც ზოგად ინფორმაციას მიაწვდის

მათ აუდიტის დაგეგმილი მასშტაბებისა და ვადების შესახებ ასს 260-ის⁹ შესაბამისად, რათა შეთანხმებას მიაღწიონ იმის თაობაზე, რომ შიდა აუდიტორების ამგვარი გამოყენება მოცემულ გარემოებებში მიზანშეუწონელი არ არის. (იხ. პუნქტი 639)

32. გარე აუდიტორმა ასევე უნდა შეაფასოს, მთლიანობაში, დაგეგმილი მოცულობით უშუალო დახმარებისთვის შიდა აუდიტორების გამოყენებისა და შიდა აუდიტის სამსახურის სამუშაოს გამოყენების შედეგად გარე აუდიტორის მონაწილეობა აუდიტში მაინც იქნება თუ არა საკმარისი იმის გათვალისწინებით, რომ მხოლოდ გარე აუდიტორს აკისრია პასუხისმგებლობა აუდიტორული მოსახრების გამოთქმაზე.

შიდა აუდიტორების გამოყენება უშუალო დახმარებისთვის

33. სანამ შიდა აუდიტორებს გამოიყენებს აუდიტში უშუალო დახმარების გასაწევად, გარე აუდიტორმა ჯერ უნდა:

- ა) მოიპოვოს წერილობითი თანხმობა სამეურნეო სუბიექტის უფლებამოსილი წარმომადგენლისგან იმის თაობაზე, რომ შიდა აუდიტორებს ნებას დართავენ, იმოქმედონ გარე აუდიტორის ინსტრუქციების შესაბამისად და სამეურნეო სუბიექტი არ ჩაერევა იმ სამუშაოებში, რომელსაც შიდა აუდიტორები ასრულებენ გარე აუდიტორისთვის; და
- ბ) მოიპოვოს წერილობითი თანხმობა შიდა აუდიტორებისგან იმის შესახებ, რომ ისინი დაიცავენ გარკვეული საკითხების კონფიდენციალობას გარე აუდიტორის მითითებების შესაბამისად და გარე აუდიტორს აცნობებენ მათი ობიექტურობის მიმართ შექმნილი ნებისმიერი საფრთხის შესახებ.

34. გარე აუდიტორმა ასს 220-ი¹⁰ შესაბამისად უნდა უხელმძღვანელოს, ზედამხედველობა გაუწიოს და განიხილოს შიდა აუდიტორების სამუშაო, რომელსაც ასრულებენ მოცემულ აუდიტთან დაკავშირებით. ამასთან:

- ა) შიდა აუდიტორების სამუშაოს ხელმძღვანელობის, ზედამხედველობისა და განხილვის ხასიათის, დროისა და ხარისხის განსაზღვრისას უნდა გაითვალისწინოს, რომ შიდა აუდიტორები არ არიან სამეურნეო სუბიექტისგან დამოუკიდებლები

⁹. ასს 260 (გადასინჯული) - „მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების ინფორმირება“; მე-15 პუნქტი.

¹⁰. ასს 220 - „ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის ხარისხის კონტროლი“.

და ზემოაღნიშნული პროცესები მიუსადაგოს წინამდებარე ასს-ის 29-ე პუნქტის შესაბამისად განხორციელებული შეფასების შედეგებს; და

- ბ) განხილვის პროცედურები უნდა ითვალისწინებდეს შიდა აუდიტორების მიერ შესრულებულ გარკვეულ სამუშაოსთან დაკავშირებული ძირითადი აუდიტორული მტკიცებულებების შემოწმებას გარე აუდიტორის მიერ.

შიდა აუდიტორების მიერ შესრულებულ სამუშაოზე გარე აუდიტორის მიერ განხორციელებული ხელმძღვანელობა და ზედამხედველობა და ამ სამუშაოს განხილვა საკმარისი უნდა იყოს გარე აუდიტორის დასარწმუნებლად იმაში, რომ შიდა აუდიტორებმა მოიპოვეს საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებები ამ სამუშაოზე დაყრდნობით გამოტანილი დასკვნების განსამტკიცებლად. (იხ. პუნქტები გ40-გ41)

- 35. შიდა აუდიტორების მიერ შესრულებულ სამუშაოზე ხელმძღვანელობისა და ზედამხედველობის გაწევისა და ამ სამუშაოს განხილვისას გარე აუდიტორი ისევე ყურადღებით უნდა იყოს, რათა არ გამოეპაროს რაიმე ნიშნები იმისა, რომ გარე აუდიტორის მიერ 27-ე პუნქტის შესაბამისად განხორციელებული შეფასებები მისაღები აღარ არის.

დოკუმენტაცია

- 36. თუ გარე აუდიტორი იყენებს შიდა აუდიტის სამსახურის სამუშაოს, მან აუდიტის დოკუმენტაციაში უნდა ასახოს:

- ა) შემდეგი შეფასებები:

- (i) რამდენად უზრუნველყოფს შიდა აუდიტის სამსახურის ორგანიზაციული სტატუსი და შესაბამისი პოლიტიკა და პროცედურები შიდა აუდიტორების ობიექტურობას;
- (ii) შიდა აუდიტის სამსახურის კომპეტენტურობის დონე; და
- (iii) იყენებს თუ არა შიდა აუდიტის სამსახური სისტემატურ და გეგმაზომიერ მიდგომას, მათ შორის ხარისხის კონტროლს;

- ბ) გამოყენებული სამუშაოს ხასიათი და მოცულობა და ამ გადაწყვეტილების მიღების საფუძველი; და
- გ) გამოყენებული სამუშაოს ადეკვატურობის შესაფასებლად გარე აუდიტორის მიერ ჩატარებული პროცედურები.

37. თუ გარე აუდიტორი შიდა აუდიტორებს იყენებს აუდიტში უშუალო დახმარების გასაწევად, გარე აუდიტორმა აუდიტის დოკუმენტაციაში უნდა ასახოს:
- ა) შიდა აუდიტორების ობიექტურობის მიმართ შექმნილი საფრთხეების არსებობისა და მათი მნიშვნელობის, ასევე იმ შიდა აუდიტორების კომპეტენტურობის დონის შეფასება, რომლებიც გამოიყენეს უშუალო დახმარებისთვის;
 - ბ) იმ საფუძვლის აღწერა, რომლის მიხედვითაც მიიღეს გადაწყვეტილება შიდა აუდიტორების მიერ შესრულებული სამუშაოს ხასიათისა და მოცულობის შესახებ;
 - გ) ვინ განიხილა შესრულებული სამუშაო, განხილვის თარიღი და ხარისხი ასს 230-ის¹¹ შესაბამისად;
 - დ) ამ ასს-ის 33-ე პუნქტის შესაბამისად მოპოვებული წერილობითი თანხმობა სამეურნეო სუბიექტის უფლებამოსილი წარმომადგენლისა და შიდა აუდიტორებისგან; და
 - ე) იმ შიდა აუდიტორების მიერ მომზადებული სამუშაო დოკუმენტები, რომლებმაც გარე აუდიტორს გაუწიეს უშუალო დახმარება მოცემულ აუდიტში.

გამოყენება და სხვა ახსნა-განმარტებითი მასალა

შიდა აუდიტის სამსახურის ტერმინის განმარტება

(იხ. მე-2 და 14(ა) პუნქტები)

- გ1. შიდა აუდიტის სამსახურის მიზნები და საქმიანობის მასშტაბები, როგორც წესი, მოიცავს მარწმუნებელ და საკონსულტაციო საქმიანობას, რომელიც გამოიხატავს სამეურნეო სუბიექტის მართვის პროცესების, რისკის მართვისა და შიდა კონტროლის ეფექტიანობის შესაფასებლად და გასაუმჯობესებლად, მაგალითად:

სამეურნეო სუბიექტის მართვასთან დაკავშირებული საქმიანობა

- შიდა აუდიტის სამსახურს შეუძლია სამეურნეო სუბიექტის მართვის პროცესის შეფასება, კერძოდ, დახმარება ეთიკასა და ღირებულებებთან დაკავშირებული მიზნების შესრულებაში, საქმიანობის შედეგების მართვასა და ანგარიშვალდებულების

¹¹ ასს 23 - „აუდიტის დოკუმენტაცია“.

განხორციელებაში, რისკისა და კონტროლის შესახებ ინფორმაციის მიწოდებაში ორგანიზაციის შესაბამისი რგოლებისთვის და მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებს, შიდა და გარე აუდიტორებსა და ხელმძღვანელობას შორის კომუნიკაციის ეფექტიანობის მიღწევაში.

რისკის მართვასთან დაკავშირებული საქმიანობა

- შიდა აუდიტის სამსახურს შეუძლია სამეურნეო სუბიექტის დახმარება მნიშვნელოვანი რისკების იდენტიფიკაციითა და შეფასებით და რისკის მართვისა და შიდა კონტროლის (მათ შორის ფინანსური ანგარიშგების მომზადების პროცესის) გაუმჯობესების ხელშეწყობით;
- შიდა აუდიტის სამსახურს შეუძლია გარკვეული პროცედურების ჩატარება და სამეურნეო სუბიექტის დახმარება თაღლითობის გამოვლენაში.

შიდა კონტროლთან დაკავშირებული საქმიანობა

- შიდა კონტროლის შეფასება. შიდა აუდიტის სამსახურს შეიძლება კონკრეტული პასუხისმგებლობა ეკისრებოდეს შიდა კონტროლის მექანიზმების განხილვაზე, მათი მუშაობის შეფასებასა და გაუმჯობესების შესახებ სამეურნეო სუბიექტისთვის რეკომენდაციების მიცემაზე. ამ ფუნქციების შესრულებით შიდა აუდიტის სამსახური სამეურნეო სუბიექტს უზრუნველყოფს კონტროლის შესახებ რწმუნებით. მაგალითად, შიდა აუდიტის სამსახურს შეიძლება დაგეგმილი ჰქონდეს და ატარებდეს ტესტებს ან სხვა პროცედურებს იმ მიზნით, რომ ხელმძღვანელობა და მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირები უზრუნველყოს რწმუნებით შიდა კონტროლის სტრუქტურის, დანერგვისა და მუშაობის ფაქტობრივი ეფექტიანობის შესახებ, მათ შორის, ისეთი კონტროლის საშუალებების თაობაზე, რომლებიც აუდიტის შესაფერისია.
- საფინანსო და საოპერაციო ინფორმაციის შემოწმება. შიდა აუდიტის სამსახურს შეიძლება ევალებოდეს იმ მეთოდების მიმოხილვა, რომლებიც გამოიყენება საფინანსო და საოპერაციო ინფორმაციის იდენტიფიკაციისთვის, აღიარებისთვის, შეფასებისთვის, კლასიფიცირებისა და ანგარიშგებისთვის და ცალკეული ელემენტების სპეციალური გამოკვლევის ჩატარება, მათ შორის სამეურნეო ოპერაციების, ნაშთებისა და პროცედურების ელემენტების ტესტირება.

- საოპერაციო საქმიანობის მიმოხილვა. შიდა აუდიტის სამსახურს შეიძლება ევალუბოდეს სამეურნეო სუბიექტის საოპერაციო საქმიანობის, მათ შორის არასაფინანსო საქმიანობის ეკონომიურობის, ეფექტიანობისა და ეფექტურობის მიმოხილვა.
- კანონმდებლობისა და სხვა მარეგულირებელი მოთხოვნების დაცვის მიმოხილვა. შიდა აუდიტის სამსახურს შეიძლება ევალუბოდეს კანონმდებლობისა და სხვა გარე მოთხოვნების, ასევე ხელმძღვანელობის პოლიტიკისა და დირექტივების და სხვა შიდა მოთხოვნების დაცვის მდგომარეობის მიმოხილვა.

გ2. სამეურნეო სუბიექტში შეიძლება სხვა სახელწოდების სამსახურები ასრულებდნენ შიდა აუდიტის სამსახურის ანალოგიურ საქმიანობას. ასევე შესაძლებელია, რომ შიდა აუდიტის სამსახურის ზოგიერთი ან ყველა ფუნქცია ხელშეკრულებით ჰქონდეს გადაცემული მომსახურების პროვაიდერ მესამე მხარეს. არც სამეურნეო სუბიექტის სამსახურის სახელწოდება, არც ის ფაქტი, ვინ ასრულებს საქმიანობას, თვითონ სამეურნეო სუბიექტი თუ მომსახურების პროვაიდერი მესამე მხარე, არ არის იმის განმსაზღვრელი, შეუძლია თუ არა გარე აუდიტორს ამ სამსახურის სამუშაოს გამოყენება. ამას განსაზღვრავს თვითონ სამსახურის საქმიანობის სპეციფიკა; რამდენად უზრუნველყოფს შიდა აუდიტის სამსახურის ორგანიზაციული სტატუსი და შესაბამისი პოლიტიკა და პროცედურები შიდა აუდიტორების ობიექტურობას; შიდა აუდიტის სამსახურის კომპეტენტურობის დონე და ეს სამსახური იყენებს თუ არა სისტემატურ და გეგმაზომიერ მიდგომას. წინამდებარე ასს-ში ტერმინი შიდა აუდიტის სამსახურის სამუშაო მოიცავს სამეურნეო სუბიექტის სხვა სამსახურების ან პროვაიდერი მესამე მხარეების შესაფერის საქმიანობას, რომელსაც ახასიათებს ზემოთ ჩამოთვლილი ნიშნები.

გ3. ამასთან, როგორც წესი, საფრთხის წინაშე დგას სამეურნეო სუბიექტში შიდა აუდიტის სამსახურის გარდა სხვა სამსახურების თანამშრომლების ობიექტურობა, რომლებიც ასრულებენ ოპერატიულ და მმართველობით მოვალეობებსა და ვალდებულებებს, რის გამოც არ შეიძლება მათი მიჩნევა შიდა აუდიტის სამსახურის ნაწილად წინამდებარე ასს-ის მიზნებისთვის, მიუხედავად იმისა, რომ ისინი შეიძლება ისეთ მაკონტროლებელ საქმიანობას ასრულებდნენ, რომლის ტესტირებაც ტარდება ასს 330-ის¹² შესაბამისად. აქედან გამომდინარე, მესაკუთრე მმართველის მიერ

¹² იხ. მე-10 პუნქტი.

ჩატარებული სამეურნეო სუბიექტის კონტროლის საშუალებების მონიტორინგი არ მიიჩნევა შიდა აუდიტის სამსახურის სამუშაოს ეკვივალენტურ სამუშაოდ.

გ4. მართალია, სამეურნეო სუბიექტის შიდა აუდიტის სამსახურისა და გარე აუდიტორის მიზნები განსხვავებულია, მაგრამ შიდა აუდიტის სამსახური შეიძლება ატარებდეს იმ პროცედურების ანალოგიურს, რომლებსაც გარე აუდიტორი ატარებს ფინანსური ანგარიშგების აუდიტში. თუ ასეა, გარე აუდიტორს შეუძლია ამ სამსახურის გამოყენება აუდიტის მიზნებისთვის, კერძოდ:

- ისეთი ინფორმაციის მოსაპოვებლად, რომელიც გარე აუდიტორს გამოადგება შეცდომით ან თაღლითობით გამოწვეული არსებითი უზუსტობის რისკების შეფასებისას. ამასთან დაკავშირებით, ასს 315 (გადასინჯული)¹³ მოითხოვს, რომ გარე აუდიტორმა ნათელი წარმოდგენა შეიქმნას შიდა აუდიტის სამსახურის პასუხისმგებლობების, ორგანიზაციაში მისი სტატუსის, ამ სამსახურის მიერ შესრულებული და დაგეგმილი სამუშაოების შესახებ და ჩაატაროს შიდა აუდიტის სამსახურიდან სათანადო პირების გამოკითხვა (თუ სამეურნეო სუბიექტს გააჩნია ამგვარი სამსახური); ან
- თუ კანონმდებლობა არ კრძალავს, ან გარკვეულ დონეზე არ ზღუდავს გარე აუდიტორს, მას უფლება აქვს გადაწყვიტოს (სათანადო შეფასების შემდეგ) შიდა აუდიტის სამსახურის მიერ მოცემულ პერიოდში შესრულებული სამუშაოს გამოყენება იმ აუდიტორული მტკიცებულებების ნაწილის შემცვლელად, რომლებიც უშუალოდ გარე აუდიტორმა უნდა მოიპოვოს¹⁴.

გარდა ამისა, თუ კანონმდებლობა არ კრძალავს, ან გარკვეულ დონეზე არ ზღუდავს გარე აუდიტორს, მას უფლება აქვს შიდა აუდიტორები გამოიყენოს აუდიტორული პროცედურების ჩასატარებლად, იმ პირობით, თუ გარე აუდიტორი უხელმძღვანელებს, ზედამხედველობას გაუწევს და განიხილავს მათ სამუშაოს (ამ ასს-ში ეწოდება „შიდა აუდიტორების უშუალო დახმარება“)¹⁵.

¹³ ასს 315 (გადასინჯული), პუნქტი 6(ა).

¹⁴ იხ. მე-15-25 პუნქტები.

¹⁵ იხ. 26-35-ე პუნქტები.

იმის განსაზღვრა, შესაძლებელია თუ არა შიდა აუდიტის სამსახურის სამუშაოს გამოყენება და თუ შესაძლებელია, რომელ სფეროებში და რა მოცულობით

შიდა აუდიტის სამსახურის შეფასება

ობიექტურობა და კომპეტენტურობა (იხ. პუნქტები 15(ა)-(ბ))

- გ5. გარე აუდიტორი მიმართავს პროფესიულ განხილვას იმის დასადგენად, შესაძლებელია თუ არა შიდა აუდიტის სამსახურის სამუშაოს გამოყენება აუდიტის მიზნებისთვის და შიდა აუდიტის სამსახურის სამუშაოდან რა ტიპის სამუშაოს გამოყენება არის შესაძლებელი და რა მოცულობით მოცემულ გარემოებებში.
- გ6. იმის დასადგენად, მოცემულ გარემოებებში შესაძლებელია თუ არა შიდა აუდიტის სამსახურის სამუშაოს გამოყენება და თუ შესაძლებელია, რა ტიპის სამუშაოს გამოყენება არის მიზანშეწონილი და რა მოცულობით, განსაკუთრებული მნიშვნელობა აქვს იმას, რამდენად უზრუნველყოფს შიდა აუდიტის სამსახურის ორგანიზაციული სტატუსი და შესაბამისი პოლიტიკა და პროცედურები შიდა აუდიტორების ობიექტურობას და ასევე შიდა აუდიტის სამსახურის კომპეტენტურობის დონეს.
- გ7. ობიექტურობა ეხება პიროვნების შესაძლებლობას, ზემოაღნიშნული დავალებები შეასრულოს მიუკერძოებლად, ისეთ პირობებში, რომ არ არსებობდეს ინტერესთა კონფლიქტი და არ განიცდიდეს სხვების მიზანშეუწონელ ზემოქმედებას, რაც ხელს უშლის პროფესიულ განსჯას. გარე აუდიტორის შეფასებაზე შეიძლება გავლენა იქონიოს შემდეგმა ფაქტორებმა:
- შიდა აუდიტის სამსახურის ორგანიზაციული სტატუსი, მათ შორის მისი უფლებამოსილებები და ანგარიშვალდებულება უზრუნველყოფს თუ არა იმის შესაძლებლობას, რომ ამ სამსახურმა იმოქმედოს მიუკერძოებლად, ისეთ პირობებში, რომ არ არსებობდეს ინტერესთა კონფლიქტი და არ განიცდიდეს სხვების მიზანშეუწონელ ზემოქმედებას, რაც ხელს უშლის პროფესიულ განსჯას. მაგალითად, ვის წინაშე ანგარიშვალდებული შიდა აუდიტის სამსახური: მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების, თუ სათანადო უფლებამოსილების მქონე პიროვნების წინაშე, თუ ხელმძღვანელობის მიმართ; აქვს თუ არა ამ სამსახურს უშუალო კომუნიკაციის უფლება მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებთან;

- აქვს თუ არა შიდა აუდიტის სამსახურს რაიმე შეუთავსებელი პასუხისმგებლობები, მაგალითად მმართველობითი ან ოპერატიული მოვალეობები ან ვალდებულებები, რომლებიც სცილდება შიდა აუდიტის სამსახურის ფუნქციებს;
- მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირები უწყვენ თუ არა ზედამხედველობას შიდა აუდიტის სამსახურის პერსონალის დასაქმებასთან დაკავშირებულ გადაწყვეტილებებს, მაგალითად სათანადო ანაზღაურების პოლიტიკის განსაზღვრას;
- ხელმძღვანელობის ან მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების მიერ ხომ არ არის დაწესებული რაიმე შეზღუდვები ან ბარიერები შიდა აუდიტის სამსახურისთვის, მაგალითად შიდა აუდიტის სამსახურის სამუშაოს შედეგების გარე აუდიტორისთვის ინფორმირების საკითხში;
- შიდა აუდიტორები არიან თუ არა სათანადო პროფესიული ორგანიზაციების წევრები და ორგანიზაციის წევრობა ავალდებულებს თუ არა მათ ობიექტურობასთან დაკავშირებული სათანადო პროფესიული სტანდარტების დაცვას, ან მათი შიდა პოლიტიკა იმავე მიზნების მიღწევას ემსახურება თუ არა.

გ8. შიდა აუდიტის სამსახურის კომპეტენტურობა გულისხმობს მთლიანად სამსახურის მიერ ცოდნისა და უნარ-ჩვევების შეძენასა და შენარჩუნებას ისეთ დონეზე, რაც აუცილებელია იმისათვის, რომ შეძლონ დაკისრებული დავალებებისა და ამოცანების შესრულება გულმოდგინედ და სათანადო პროფესიული სტანდარტების შესაბამისად. ამასთან დაკავშირებით გარე აუდიტორის გადაწყვეტილებაზე შეიძლება გავლენა იქონიოს შემდეგმა ფაქტორებმა:

- შიდა აუდიტის სამსახური არის თუ არა ადეკვატურად უზრუნველყოფილი სათანადო რესურსებით, სამეურნეო სუბიექტის ზომისა და მისი საქმიანობის სპეციფიკის შესაბამისად;
- არსებობს თუ არა შიდა აუდიტორების დაქირავების, სწავლებისა და შიდა აუდიტის დავალებებში მათი ჩართვის პოლიტიკა;
- შიდა აუდიტორებს გავლილი აქვთ თუ არა ადეკვატური ტექნიკური სწავლება და აქვთ თუ არა აუდიტში მონაწილეობის გამოცდილება. ზემოაღნიშნულის შესავსებად გარე აუდიტორისთვის შესაფერისი კრიტერიუმები შეიძლება იყოს, მაგალითად ინფორმაცია შიდა აუდიტორების მუშაობის სტაჟის შესახებ შესაფერის პროფესიულ თანამდებობებზე;

- აქვთ თუ არა შიდა აუდიტორებს სამეურნეო სუბიექტის ფინანსური ანგარიშგებისა და ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის მოქმედი საფუძვლებისთვის შესაფერისი აუცილებელი ცოდნა და პრაქტიკული უნარ-ჩვევები (მაგალითად, დარგის სპეციფიკის ცოდნა), რათა შეასრულონ სამეურნეო სუბიექტის ფინანსური ანგარიშგების მომზადებასთან დაკავშირებული სამუშაო;
- შიდა აუდიტორები არიან თუ არა სათანადო პროფესიული ორგანიზაციის წევრები, რომელიც მათ ავალდებულებს სათანადო პროფესიული სტანდარტების, მათ შორის, უწყვეტი პროფესიული განათლების მოთხოვნების დაცვას.

გ9. ობიექტურობა და კომპეტენტურობა შეიძლება მიჩნეულ იქნეს გადამწყვეტი მნიშვნელობის ფაქტორებად. შიდა აუდიტის სამსახურის ორგანიზაციული სტატუსი და შესაბამისი პოლიტიკა და პროცედურები რაც უფრო ადეკვატურად უზრუნველყოფს შიდა აუდიტორების ობიექტურობას და რაც უფრო მაღალია ამ სამსახურის კომპეტენტურობის დონე, მით უფრო მოსალოდნელია, რომ გარე აუდიტორი გამოიყენებს ამ სამსახურის სამუშაოს და ამასთან უფრო მეტ სამუშაოს გამოიყენებს. თუმცა, შიდა აუდიტის სამსახურის კომპეტენტურობის არასაკმარისი დონის კომპენსირება შეუძლებელია შიდა აუდიტის სამსახურის ისეთი ორგანიზაციული სტატუსითა და შესაბამისი პოლიტიკითა და პროცედურებით, რომლებიც საიმედოდ უზრუნველყოფს შიდა აუდიტორების ობიექტურობას. ანალოგიურად, შიდა აუდიტის სამსახურის კომპეტენტურობის მაღალი დონე ვერ უზრუნველყოფს შიდა აუდიტის სამსახურის ისეთი ორგანიზაციული სტატუსისა და შესაბამისი პოლიტიკისა და პროცედურების კომპენსირებას, რომლებიც სათანადოდ ვერ უზრუნველყოფს შიდა აუდიტორების ობიექტურობას.

სისტემატური და გეგმაზომიერი მიდგომის გამოყენება (იხ. პუნქტი 15(გ))

გ10. საქმიანობის დაგეგმვის, შესრულების, ზედამხედველობის, განხილვისა და დოკუმენტირების პროცესების მიმართ სისტემატური და გეგმაზომიერი მიდგომის გამოყენება შიდა აუდიტის სამსახურის საქმიანობას განასხვავებს შიდა კონტროლის მონიტორინგისთვის განკუთვნილი სხვა ტიპის საქმიანობებისგან, რომლებიც შეიძლება დანერგილი იყოს სამეურნეო სუბიექტში.

გ11. გარე აუდიტორის შეფასებაზე, იყენებს თუ არა შიდა აუდიტის სამსახური სისტემატურ და გეგმაზომიერ მიდგომას, შეიძლება გავლენა მოახდინოს ისეთმა ფაქტორებმა, როგორიცაა:

- დოკუმენტირებული (დამტკიცებული) შიდა აუდიტორული პროცედურების, ან სახელმძღვანელოს არსებობა, რომლებიც არეგულირებს რისკების შეფასებას, სამუშაო პროგრამების შედგენას, შესრულებული სამუშაოს დოკუმენტირებასა და ანგარიშის მომზადებას, მათი ადეკვატურობა და გამოყენება, ასევე როგორ და რამდენად შეესაბამება სამეურნეო სუბიექტის ზომასა და მის სპეციფიკას;
- აქვს თუ არა შიდა აუდიტის სამსახურს ხარისხის კონტროლის პოლიტიკა და პროცედურები, მაგალითად, ისეთი პოლიტიკა და პროცედურები, რომლებსაც ითვალისწინებს ხკსს 1¹⁶ და შესაფერისია შიდა აუდიტის სამსახურისთვის (კერძოდ, რომლებიც დაკავშირებულია შიდა აუდიტის სამსახურის საქმიანობის მართვასთან, შრომით რესურსებთან და დავალებების შესრულებასთან), ან ხარისხის კონტროლის მოთხოვნები, რომლებსაც ითვალისწინებს შიდა აუდიტორების სათანადო პროფესიული ორგანიზაციის მიერ დადგენილი სტანდარტები. ასეთ ორგანიზაციებს სხვა შესაფერისი მოთხოვნების დადგენაც შეუძლიათ, მაგალითად, ახარისხის გარე შემოწმების ჩატარება პერიოდულად.

გარემოებები, როდესაც არ შეიძლება შიდა აუდიტის სამსახურის სამუშაოს გამოყენება (იხ. მე-16 პუნქტი)

- გ12. გარე აუდიტორის შეფასება, რომელიც ეხება: შიდა აუდიტის სამსახურის ორგანიზაციული სტატუსი და შესაბამისი პოლიტიკა და პროცედურები სათანადოდ უზრუნველყოფს თუ არა შიდა აუდიტორების ობიექტურობას, ამ სამსახურის კომპეტენტურობის დონეს და იყენებენ თუ არა სისტემატურ და გეგმაზომიერ მიდგომას, შეიძლება იმის მიმანიშნებელი იყოს, რომ ხსენებული სამსახურის სამუშაოს ხარისხთან დაკავშირებული რისკები ძალიან მნიშვნელოვანია და, მაშასადამე, მიზანშეწონილი არ არის ამ სამსახურის რაიმე სამუშაოს გამოყენება აუდიტორული მტკიცებულებების სახით.
- გ13. მნიშვნელოვანია წინამდებარე ასს-ის გ7, გ8 და გ11 პუნქტებში აღწერილი ფაქტორების განხილვა, როგორც ინდივიდუალურად, ასევე ერთობლიობაში, რადგან ცალკეული ფაქტორი ხშირად საკ-

¹⁶ ხარისხის კონტროლის საერთაშორისო სტანდარტი (ხკსს) 1 - „ხარისხის კონტროლი ვირმებისთვის, რომლებიც ასრულებენ ვინანსური ანგარიშგების აუდიტსა და მიმოხილვას და სხვა სახის მარწმუნებელ და დაკავშირებული მომსახურების გარიგებებს“.

მარისი არ არის დასკვნის გამოსატანად იმის შესახებ, რომ არ შეიძლება აუდიტის მიზნებისთვის შიდა აუდიტის სამსახურის სამუშაოს გამოყენება. მაგალითად, შიდა აუდიტის სამსახურის სტატუსი განსაკუთრებით მნიშვნელოვანია შიდა აუდიტორების ობიექტურობის მიმართ შექმნილი საფრთხეების შესაფასებლად. თუ შიდა აუდიტის სამსახური ანგარიშვალდებულია ხელმძღვანელობის წინაშე, ეს ამ სამსახურის ობიექტურობისთვის მნიშვნელოვან საფრთხედ მიიჩნევა, თუ გ7 პუნქტში აღწერილი სხვა ფაქტორები ერთობლიობაში ვერ უზრუნველყოფს საკმარის დამცავ ზომებს ამ საფრთხის მისაღებ დონემდე შესამცირებლად.

- გ14. გარდა ამისა, ბუღალტერთა ეთიკის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს (ბესსს) ეთიკის კოდექსში¹⁷ აღნიშნულია: თუ გარე აუდიტორი აუდიტის დამკვეთთან შეთანხმებას დებს შიდა აუდიტორული მომსახურების გაწევაზე და ამ მომსახურების შედეგები გამოყენებული იქნება გარე აუდიტში, წარმოიქმნება თავდაჯერებულობის საფრთხე. ამის მიზეზი ისაა, რომ შესაძლებელია, აუდიტის გარიგების გუნდმა შიდა აუდიტორული მომსახურების შედეგები ისე გამოიყენოს, რომ სათანადოდ არ შეაფასოს, ან არ იმოქმედოს ისეთი დონის პროფესიული კვალიფიკაციით, როგორც იმ შემთხვევაში, თუ შიდა აუდიტის სამუშაოს არ შეასრულებდნენ მათი ფირმის თანამშრომლები. ბესსს-ის კოდექსში¹⁸ განხილულია სიტუაციები, როდესაც გარე აუდიტორს ეკრძალება შიდა აუდიტორების სამუშაოს გამოყენება და ასევე დამცავი ზომები, რომელთა გამოყენებაც შესაძლებელია კონკრეტულ გარემოებებში საფრთხეების მისაღებ დონემდე შესამცირებლად.

შიდა აუდიტის სამსახურის სამუშაოდან იმ სამუშაოების ხასიათისა და მოცულობის განსაზღვრა, რომლის გამოყენებაც შესაძლებელია

ფაქტორები, რომლებიც გავლენას ახდენს შიდა აუდიტის სამსახურის სამუშაოდან იმ სამუშაოების ხასიათისა და მოცულობის განსაზღვრაზე, რომელთა გამოყენებაც შესაძლებელია (იხ. მე-17-19 პუნქტები)

- გ15. მას შემდეგ, რაც გარე აუდიტორი დაადგენს, რომ შესაძლებელია შიდა აუდიტის სამსახურის სამუშაოს გამოყენება, პირველ რიგში, მან უნდა განიხილოს, შიდა აუდიტის სამსახურის მიერ შესრულებული და დაგეგმილი სამუშაოების ხასიათი და მოცულობა რელევანტურია თუ არა გარე აუდიტორის აუდიტის საერთო

¹⁷. ბუღალტერთა ეთიკის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს „ეთიკის კოდექსი პროფესიონალი ბუღალტრებისთვის“, განყოფილება 290.199

¹⁸. ბესსს-ის კოდექსი, განყოფილება 290.195-290.200.

სტრატეგიისა და აუდიტის გეგმისთვის, რომელიც გარე აუდიტორმა განსაზღვრა ასს 300-ის¹⁹ შესაბამისად.

გ16. გარე აუდიტორს შიდა აუდიტის სამსახურის სამუშაოდან შეუძლია, მაგალითად, შემდეგი სახის სამუშაოების გამოყენება:

- შიდა კონტროლის საშუალებების ფაქტობრივი მუშაობის ეფექტიანობის ტესტირება;
- ძირითადი პროცედურები, რომლებსაც მცირე სუბიექტური განსჯა ესაჭიროება;
- მარაგის ინვენტარიზაციაზე დაკვირვება;
- ოპერაციებზე დაკვირვება ფინანსური ანგარიშგების შესაფერისი მთელი საინფორმაციო სისტემის მეშვეობით;
- მარეგულირებელი მოთხოვნების დაცვის ტესტირება;
- გარკვეულ გარემოებებში, იმ შვილობილი საწარმოების აუდიტი ან მიმოხილვა, რომლებიც ჯგუფის მნიშვნელოვანი კომპონენტები არ არიან (როდესაც ამის გაკეთება წინააღმდეგობაში არ მოდის ასს 600-ის მოთხოვნებთან)²⁰.

გ17. გარე აუდიტორის გადაწყვეტილებაზე, შიდა აუდიტის სამსახურის სამუშაოებიდან რა ტიპის სამუშაოს გამოყენება უნდა დაგეგმოს და რა მოცულობით, გავლენას იქონიებს წინადადებარე ასს-ის მე-18 პუნქტის შესაბამისად გარე აუდიტორის მიერ განხორციელებული შეფასება, რომელიც ეხება: რამდენად ადეკვატურად უზრუნველყოფს შიდა აუდიტის სამსახურის ორგანიზაციული სტატუსი და შესაბამისი პოლიტიკა და პროცედურები შიდა აუდიტორების ობიექტურობას და შიდა აუდიტის სამსახურის კომპეტენტურობის დონეს. გარდა ამისა, გარე აუდიტორის გადაწყვეტილება უნდა ითვალისწინებდეს ისეთ ასპექტებსაც, როგორცაა, მაგალითად: რა დონის სუბიექტური განსჯა არის დაკავშირებული ამგვარი სამუშაოს დაგეგმვასთან, შესრულებასა და შედეგების შეფასებასთან და მტკიცების დონეზე შეფასებული არსებითი უზუსტობის რისკი. ამასთან, ისეთი გარემოებებიც არსებობს, როდესაც გარე აუდიტორი ვერ გამოიყენებს შიდა აუდიტის სამსახურის სამუშაოს აუდიტის მიზნებისთვის, რომლებიც აღწერილია მოცემული ასს-ის მე-16 პუნქტში.

¹⁹ ასს 300 - „ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის დაგეგმვა“.

²⁰ ასს 600 - „სპეციფიკური საკითხები - ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგების აუდიტი (კომპონენტების აუდიტორების სამუშაოს ჩათვლით)“.

აუდიტორული პროცედურების დაგეგმვასთან და ჩატარებასთან და შედეგების შეფასებასთან დაკავშირებული სუბიექტური განსჯა (იხ. პუნქტები 18 (ა) და 30(ა))

გ18. რაც უფრო მეტი სუბიექტური მსჯელობა და განხილვა არის აუცილებელი აუდიტორული პროცედურების დაგეგმვისა და ჩატარებისთვის და აუდიტორული მტკიცებულებების შესაფასებლად, მით უფრო მეტი პროცედურები უნდა ჩაატაროს გარე აუდიტორმა უშუალოდ თვითონ წინამდებარე ასს-ის მე-18 პუნქტის შესაბამისად, რადგან მართო შიდა აუდიტის სამსახურის სამუშაოს გამოყენება ვერ უზრუნველყოფს გარე აუდიტორს საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებებით.

გ19. ვინაიდან მხოლოდ გარე აუდიტორს აკისრია პასუხისმგებლობა აუდიტორული მოსაზრების გამოთქმაზე, გარე აუდიტორმა, მე-18 პუნქტის შესაბამისად, აუდიტში თვითონ უნდა ჩაატაროს ყველა მნიშვნელოვანი განხილვა. მნიშვნელოვან განხილვებში იგულისხმება:

- არსებითი უზუსტობის რისკების შეფასება;
- ჩატარებული ტესტების საკმარისობის შეფასება;
- ხელმძღვანელობის მიერ ფინანსური ანგარიშგების საფუძველად საწარმოს ფუნქციონირებადობის პრინციპის გამოყენების მიზანშეწონილობის შეფასება;
- მნიშვნელოვანი სააღრიცხვო შეფასებების გონივრულობის შეფასება; და
- ფინანსური ანგარიშგებაზე დართულ განმარტებით შენიშვნებში გამჟღავნებული ინფორმაციის ადეკვატურობისა და სხვა საკითხების შეფასება, რომლებიც გავლენას ახდენს აუდიტორის დასკვნაზე.

არსებითი უზუსტობის რისკების შეფასება (იხ. პუნქტი 18(ბ))

გ20. რაც უფრო მაღალია კონკრეტული ანგარიშის ნაშთის, ამა თუ იმ კატეგორიის ოპერაციების ან განმარტებითი შენიშვნებისთვის მტკიცების დონეზე არსებითი უზუსტობის რისკის შეფასება, ხშირად მით უფრო მეტი მსჯელობა და განხილვა არის აუცილებელი აუდიტორული პროცედურების დაგეგმვისა და ჩატარებისთვის და მათი შედეგების შესაფასებლად. ასეთ სიტუაციაში, წინამდებარე ასს-ის მე-18 პუნქტის შესაბამისად, გარე აუდიტორმა უფრო მეტი პროცედურები უნდა ჩაატაროს უშუალოდ თვითონ და,

მაშასადამე, უფრო ნაკლებად უნდა გამოიყენოს შიდა აუდიტის სამსახურის სამუშაო საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებების მოსაპოვებლად. გარდა ამისა, როგორც ახსნილია ასს 200-ში²¹, რაც უფრო მაღალია შეფასებული არსებითი უზუსტობის რისკები, მით უფრო სარწმუნო აუდიტორული მტკიცებულებების მოპოვება ევალეზა გარე აუდიტორს და, მაშასადამე, მით უფრო მეტი სამუშაო უნდა ჩაატაროს გარე აუდიტორმა უშუალოდ თვითონ.

- გ21. როგორც ახსნილია ასს 315-ში (გადასინჯული)²², მნიშვნელოვანი რისკები სპეციალურ აუდიტორულ განხილვას საჭიროებს და, ამგვარად, გარე აუდიტორის შესამდებლობა, შიდა აუდიტის სამსახურის სამუშაო გამოიყენოს მნიშვნელოვან რისკებთან დაკავშირებით, შეზღუდული იქნება მხოლოდ იმ პროცედურებით, რომლებიც მცირე მსჯელობასა და განხილვას საჭიროებს. გარდა ამისა, თუ არსებითი უზუსტობის რისკების შეფასება არ არის დაბალი, ნაკლებად არის მოსალოდნელი, რომ მარტო შიდა აუდიტის სამსახურის სამუშაოს გამოყენების შედეგად აუდიტორული რისკი შემცირდეს მისაღებ დონემდე და აუცილებელი აღარ იყოს, რომ გარე აუდიტორმა უშუალოდ თვითონ ჩაატაროს გარკვეული ტესტები.
- გ22. წინამდებარე ასს-ის შესაბამისად პროცედურების ჩატარების შედეგად შეიძლება გარე აუდიტორს მოუწიოს უკვე შეფასებული არსებითი უზუსტობის რისკების ხელახლა შეფასება. შესაბამისად, ამან შეიძლება გავლენა იქონიოს აუდიტორის გადაწყვეტილებაზე, გამოიყენოს უნდა თუ არა შიდა აუდიტის სამსახურის სამუშაო და შემდგომში ისევ აუცილებელი იქნება თუ არა მოცემული ასს-ის გამოყენება.

მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირთა ინფორმირება
(იხ. მე-20 პუნქტი)

- გ23. ასს 260-ის²³ შესაბამისად, გარე აუდიტორს ევალეზა, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებს მიაწოდოს ზოგადი ინფორმაცია აუდიტის დაგეგმილი მასშტაბებისა და ვადების შესახებ. შიდა აუდიტის სამსახურის სამუშაოს დაგეგმილი გამოყენება გარე აუდიტორის მიერ შემუშავებული აუდიტის საერთო სტრატეგიის განუყოფელი ნაწილია და, ამგვარად, მნიშვნელოვანია, რომ

21. ასს 200, პუნქტი გ29.

22. ასს 315 (გადასინჯული), პუნქტი 4(ე)

23. ასს 260 (გადასინჯული), მე-15 პუნქტი.

მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირები ინფორმირებულები იყვნენ გარე აუდიტორის მიერ დაგეგმილი აუდიტის მიდგომის შესახებ.

შიდა აუდიტის სამსახურის სამუშაოს გამოყენება

განხილვა შიდა აუდიტის სამსახურთან ერთად და სამუშაოთა კოორდინაცია (იხ. 21-ე პუნქტი)

გ24. შესაბამისი სამუშაოების კოორდინაციის მიზნით შიდა აუდიტის სამსახურთან ერთად მათი სამუშაოს დაგეგმილი გამოყენების საკითხის განხილვისას შეიძლება სასარგებლო იყოს შემდეგ საკითხებზე შეთანხმება:

- ამგვარი სამუშაოს შესრულების დრო;
- სამუშაოს ხასიათი;
- აუდიტის სამუშაოთა მოცულობა;
- ფინანსური ანგარიშგების საერთო არსებითობა (და, საჭიროების შემთხვევაში, არსებითობის დონე ან დონეები ოპერაციების, ანგარიშების ნაშთების ან განმარტებითი შენიშვნების გარკვეული კატეგორიებისთვის) და სამუშაო არსებითობა;
- მუხლის შერჩევის შეთავაზებული მეთოდები და შერჩევითი ერთობლიობის მოცულობები;
- შესრულებული სამუშაოს დოკუმენტირება; და
- შესრულებული სამუშაოს მიმოხილვისა და ანგარიშის წარდგენის პროცედურები.

გ25. გარე აუდიტორსა და შიდა აუდიტის სამსახურს შორის კოორდინაცია ეფექტურია იმ შემთხვევაში, როდესაც, მაგალითად:

- განხილვები პერიოდის განმავლობაში სათანადო ინტერვალებით ტარდება;
- გარე აუდიტორი შიდა აუდიტის სამსახურს აცნობებს ნებისმიერი მნიშვნელოვანი საკითხის შესახებ, რამაც შეიძლება გავლენა იქონიოს ამ სამსახურზე;
- გარე აუდიტორი ინფორმირებულია შიდა აუდიტის სამსახურის შესაფერისი ანგარიშების შესახებ და მისთვის ხელმისაწვდომია ეს ანგარიშები, ასევე შიდა აუდიტის სამსახური გარე აუდიტორს ინფორმაციას აწვდის მისთვის ცნობილი ნებისმიერი მნიშვნელოვანი საკითხის შესახებ, რომელიც გავლენას იქონიებს გარე აუდიტორის სამუშაოზე, რათა გარე აუდიტორმა

შედლოს აუდიტზე ამგვარი საკითხების გავლენის გათვალისწინება.

- გ26. ასს 200-ში²⁴ განხილულია პროფესიული სკეპტიციზმის მნიშვნელობის საკითხი აუდიტის დაგეგმვისა და ჩატარებისას, მათ შორის ფხიზლად ყოფნა ისეთ ინფორმაციასთან მიმართებით, რომელიც ეჭვქვეშ აყენებს იმ დოკუმენტებისა და გარე აუდიტორის გამოკითხვების პასუხების საიმედოობას, რომლებიც გამოიყენება აუდიტორული მტკიცებულებების სახით. შესაბამისად, შიდა აუდიტის სამსახურთან მუდმივი კომუნიკაცია, მთელი აუდიტის განმავლობაში, შიდა აუდიტორებს შესაძლებლობას აძლევს, გარე აუდიტორს აცნობონ ნებისმიერი საკითხი, რომელიც გავლენას ახდენს გარე აუდიტორის სამუშაოზე²⁵. ამის შედეგად, გარე აუდიტორი შეძლებს ამ ინფორმაციის გათვალისწინებას არსებითი უზუსტობის რისკების დადგენისა და შეფასებისას. გარდა ამისა, თუ ამგვარი ინფორმაცია იმის მიმანიშნებელია, რომ გაზრდილია ფინანსური ანგარიშგების არსებითი უზუსტობის რისკი, ან ეხება ფაქტობრივ, საეჭვო ან სავარაუდო თაღლითობას, გარე აუდიტორი შეძლებს ამის გათვალისწინებას თაღლითობით გამოწვეული არსებითი უზუსტობის რისკის დადგენისას ასს 240-ის²⁶ შესაბამისად.

შიდა აუდიტის სამსახურის სამუშაოს ადეკვატურობის დასადგენი პროცედურები (იხ. 23-24-ე პუნქტები)

- გ27. გარე აუდიტორის აუდიტორული პროცედურები, რომლებიც ტარდება შიდა აუდიტის სამსახურის იმ სამუშაოთა ძირითად ნაწილზე, რომლის გამოყენებასაც გარე აუდიტორი გეგმავს, ქმნის საფუძველს ამ სამსახურის სამუშაოს საერთო ხარისხისა და მისი შესრულების ობიექტურობის დონის შესაფასებლად.
- გ28. პროცედურები, რომლის ჩატარებაც გარე აუდიტორს შეუძლია შიდა აუდიტის სამსახურის სამუშაოს ხარისხისა და გამოტანილი დასკვნების შესაფასებლად, გარდა 24-ე პუნქტის შესაბამისად გარე აუდიტორის მიერ ხელახლა ჩასატარებელი პროცედურებისა, მოიცავს ასევე:

²⁴ ასს 200, მე-15 და მე-18 პუნქტები.

²⁵ ასს 315 (გადასინჯული), პუნქტი გ116.

²⁶ ასს 315 (გადასინჯული), პუნქტი გ11, ასს 240-თან - „აუდიტორის პასუხისმგებლობა ფინანსური ანგარიშგების აუდიტში თაღლითობასთან დაკავშირებით“ - მიმართებით.

- შიდა აუდიტის სამსახურის შესაფერისი თანამშრომლების გამოკითხვას;
- შიდა აუდიტის სამსახურის მიერ ჩატარებულ პროცედურებზე დაკვირვებას;
- შიდა აუდიტის სამსახურის სამუშაო პროგრამისა და სამუშაო დოკუმენტების მიმოხილვას.

გ29. რაც უფრო მეტი სუბიექტური განსჯა ესაჭიროება შიდა აუდიტის სამსახურის სამუშაოს, რაც უფრო მაღალია არსებითი უზუსტობის რისკის შეფასება, რაც უფრო ნაკლებად ადეკვატურად უზრუნველყოფს შიდა აუდიტის სამსახურის ორგანიზაციული სტატუსი და შესაბამისი პოლიტიკა და პროცედურები შიდა აუდიტორების ობიექტურობას, ან რაც უფრო დაბალია შიდა აუდიტის სამსახურის კომპეტენტურობის დონე, მით უფრო მეტი აუდიტორული პროცედურების ჩატარება ევალება გარე აუდიტორს შიდა აუდიტის სამსახურის სამუშაოთა ძირითად ნაწილზე თავისი გადაწყვეტილების დასასაბუთებლად იმის თაობაზე, გამოიყენებს თუ არა ამ სამსახურის სამუშაოს საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებების მოსაპოვებლად, რომლებსაც ეყრდნობა აუდიტორული მოსაზრება.

შიდა აუდიტის სამსახურის სამუშაოთა ხელახლა შესრულება (იხ. 24-ე პუნქტი)

გ30. წინამდებარე ასს-ის მიზნებისთვის, ხელახლა შესრულება გულისხმობს შიდა აუდიტის სამსახურის მიერ ჩატარებული პროცედურების დამოუკიდებლად შესრულებას გარე აუდიტორის მიერ, შიდა აუდიტის სამსახურის მიერ გამოტანილი დასკვნების დასასაბუთებლად. ამ მიზნის მიღწევა შესაძლებელია შიდა აუდიტის სამსახურის მიერ უკვე შემოწმებული მუხლების შემოწმებით, ან, თუ ამის გაკეთება შეუძლებელია, იმავე მიზნის მიღწევა შესაძლებელია საკმარისი რაოდენობის სხვა მსგავსი მუხლების შემოწმებით, რომლებიც, ფაქტობრივად, არ შეუმოწმებია შიდა აუდიტის სამსახურს. ზემოაღნიშნული სამუშაოს ხელახლა შესრულება გარე აუდიტორის მიერ უფრო მეტად სარწმუნო მტკიცებულებებს უზრუნველყოფს შიდა აუდიტის სამსახურის სამუშაოს ადეკვატურობის შესახებ, ვიდრე სხვა პროცედურები, რომელთა ჩატარებაც გარე აუდიტორს შეუძლია გ28 პუნქტის შესაბამისად. მართალია, აუცილებელი არ არის, გარე აუდიტორმა თვითონ შეასრულოს პროცედურები შიდა აუდიტის სამსახურის ყველა ტიპის სამუშაოსთან დაკავშირებით, მაგრამ 24-ე პუნქტის

თანახმად, გარკვეული პროცედურების ხელახლა ჩატარება აუცილებელია იმ სამუშაოთა ძირითად ნაწილზე, რომლის გამოყენებასაც გარე აუდიტორი გეგმავს. უფრო მოსალოდნელია, რომ გარე აუდიტორი ყურადღებას გაამახვილებს ისეთ სფეროებზე, სადაც უფრო მეტი სუბიექტური განსჯა გამოიყენა შიდა აუდიტორის სამსახურმა აუდიტორული პროცედურების დაგეგმვისა და ჩატარებისას და შედეგების შეფასებისას და ასევე სადაც უფრო მაღალია არსებითი უზუსტობის რისკი.

იმის განსაზღვრა, შესაძლებელია თუ არა შიდა აუდიტორების გამოყენება უშუალო დახმარებისთვის და თუ შესაძლებელია, რომელ სფეროებში და რა მოცულობით

იმის განსაზღვრა, შესაძლებელია თუ არა აუდიტის მიზნებისთვის შიდა აუდიტორების გამოყენება უშუალო დახმარებისთვის (იხ. მე-5 და 26-28-ე პუნქტები)

გ31. ისეთ იურისდიქციაში, სადაც გარე აუდიტორს კანონმდებლობა უკრძალავს შიდა აუდიტორების გამოყენებას უშუალო დახმარებისთვის, მიზანშეწონილია, გარიგების გუნდმა გაარკვიოს, ეს აკრძალვა ვრცელდება თუ არა კომპონენტების აუდიტორებზეც და თუ ვრცელდება, გაითვალისწინოს ეს კომპონენტის აუდიტორებთან ურთიერთობის დროს.²⁷

გ32. როგორც აღნიშნულია წინამდებარე ასს-ის გ7 პუნქტში, ობიექტურობა ეხება პიროვნების შესაძლებლობას, ზემოაღნიშნული დავალებები შეასრულოს მიუკერძოებლად, ისეთ პირობებში, რომ არ არსებობდეს ინტერესთა კონფლიქტი და არ განიცდიდეს სხვების მიზანშეუწონელ ზემოქმედებას, რაც ხელს უშლის პროფესიულ განსჯას. შიდა აუდიტორის ობიექტურობის მიმართ შექმნილი საფრთხის არსებობისა და მნიშვნელობის შეფასებისას შეიძლება სასარგებლო იყოს შემდეგი ფაქტორების გათვალისწინება:

- რამდენად უზრუნველყოფს შიდა აუდიტის სამსახურის ორგანიზაციული სტატუსი და შესაბამისი პოლიტიკა და პროცედურები შიდა აუდიტორების ობიექტურობას;²⁸
- შიდა აუდიტორის ოჯახური და პირადი ურთიერთობები იმ პიროვნებასთან, რომელიც მუშაობს, ან პასუხისმგებელია სამეურნეო სუბიექტში ისეთ საქმიანობაზე, რომელთანაც დაკავშირებულია მოცემული სამუშაო;

²⁷ ასს 600, პუნქტი 40(ბ).

²⁸ იხ. პუნქტი გ7.

- კავშირი სამეურნეო სუბიექტის იმ ქვედანაყოფთან ან განყოფილებასთან, რომელთანაც დაკავშირებულია მოცემული სამუშაო;
- მნიშვნელოვანი ფინანსური ინტერესები სამეურნეო სუბიექტთან მიმართებით, გარდა ანაზღაურებისა ისეთი პირობებით, რომლებიც შესაბამისობაშია ანალოგიური თანამდებობის სხვა თანამშრომლების ანაზღაურებასთან.

ამასთან დაკავშირებით, შეიძლება სასარგებლო მითითებები იყოს მოცემული ასევე სათანადო პროფესიული ორგანიზაციების მიერ გამოცემულ დოკუმენტებში.

გ33. გარდა ამისა, გარკვეულ გარემოებებში შიდა აუდიტორის ობიექტურობის მიმართ შექმნილი საფრთხე შეიძლება იმდენად მნიშვნელოვანი იყოს, რომ არ არსებობდეს არანაირი დამცავი ზომები მისაღებ დონემდე მის შესამცირებლად. მაგალითად, ვინაიდან დამცავი ზომების ადეკვატურობაზე გავლენას ახდენს ამა თუ იმ სამუშაოს მნიშვნელობა აუდიტის პოზიციიდან, 30 (ა) და (ბ) პუნქტი კრძალავს შიდა აუდიტორების გამოყენებას უშუალო დახმარებისთვის ისეთი პროცედურების ჩატარებაში, რომლებსაც ესაჭიროება მნიშვნელოვანი დონის სუბიექტური განსჯა აუდიტში, ან რომლებიც დაკავშირებულია არსებითი უზუსტობის რისკების მაღალ შეფასებებთან და სათანადო აუდიტორული პროცედურების ჩატარებისას ან შეკრებილი აუდიტორული მტკიცებულებების შეფასებისას აუცილებელია ჩვეულებრივად მისაღებ დონეზე მეტი სუბიექტური განსჯა. ანალოგიურად, როდესაც სამუშაო წარმოქმნის თავდაჯერებულობის საფრთხეს, შიდა აუდიტორებს ეკრძალებათ პროცედურების ჩატარება 30(გ) და (დ) პუნქტებში აღწერილ სიტუაციებში.

გ34. შიდა აუდიტორის კომპეტენტურობის დონის შესაფასებლად შეიძლება გამოდგეს ბევრი იმ ფაქტორებიდან, რომლებიც აღწერილია გ8 პუნქტში, თუ გარე აუდიტორი მათ გამოიყენებს ცალკეულ შიდა აუდიტორსა და იმ სამუშაოსთან მიმართებით, რომლის შესრულებაც შეიძლება მას დაევალოთ.

იმის განსაზღვრა, რა ტიპის და რა მოცულობის სამუშაო შეიძლება დაევალოს შიდა აუდიტორებს გარე აუდიტორისთვის უშუალო დახმარებისას (იხ. 20-31-ე პუნქტები)

გ35. წინამდებარე ასს-ის გ15-გ22 პუნქტებში მოცემულია სათანადო მითითებები იმის შესახებ, როგორ უნდა განისაზღვროს იმ სამუშაოების ტიპი და მოცულობა, რომლის შესრულებაც შეიძლება დაევალოს შიდა აუდიტორებს.

- გ36. როდესაც გარე აუდიტორი ადგენს, რა ტიპის სამუშაო შეიძლება დაევალოს შიდა აუდიტორებს, მან სიფრთხილე უნდა გამოიჩინოს, რათა ამგვარი სამუშაო მხოლოდ ისეთ სფეროებს ეხებოდეს, სადაც მისაღები იქნება შიდა აუდიტორების გამოყენება. შიდა აუდიტორების გამოყენება უშუალო დახმარებისთვის მიზანშეწონილი არ იქნება შემდეგი ტიპის საქმიანობასა და დავალებებში:
- თაღლითობის რისკების განხილვა. თუმცა, გარე აუდიტორს უფლება აქვს, ჩაატაროს შიდა აუდიტორების გამოკითხვა სამეურნეო სუბიექტის თაღლითობის რისკებთან დაკავშირებით ასს 315-ის (გადასინჯული) შესაბამისად;²⁹
 - მოულოდნელად ჩასატარებელი აუდიტორული პროცედურების განსაზღვრა ასს 240-ის შესაბამისად.
- გ37. ანალოგიურად, ვინაიდან გარე აუდიტორს ასს 505-ის³⁰ შესაბამისად მოეთხოვება გარე დასტურის მოთხოვნებზე კონტროლის განხორციელება და გარე დადასტურების პროცედურების შედეგების შეფასება, მიზანშეწონილი არ იქნება ამ ვალდებულებების დაკისრება შიდა აუდიტორებზე. თუმცა, შიდა აუდიტორებს შეუძლიათ გარე აუდიტორის დახმარება იმ ინფორმაციის შეგროვებაში, რომელიც აუცილებელია გარე აუდიტორისთვის დასტურის მოთხოვნების პასუხებში გამოვლენილი გადახრების მიზეზების გასარკვევად.
- გ38. იმ სამუშაოთა ხასიათის განსაზღვრისას, რომლის შესრულებაც შეიძლება შიდა აუდიტორებს დაევალოს, ასევე მიზანშეწონილია არსებითი უზუსტობის რისკისა და კონკრეტულ სამუშაოსთან დაკავშირებული სუბიექტური განსჯის ხარისხის გათვალისწინება. მაგალითად, იმ შემთხვევაში, როდესაც გარე აუდიტორს მოთხოვნების ანგარიშები შეფასებული აქვს მაღალი რისკის მქონედ, მას შეუძლია შიდა აუდიტორს დაავალოს დავალიანებების ხანდაზმულობის სისწორის შემოწმება. თუმცა, ვინაიდან მოთხოვნების ანგარიშების ხანდაზმულობის საფუძველზე განსაზღვრული ანარიცხების ადეკვატურობის შეფასებას ჩვეულებრივად მისაღებ დონეზე მეტი მეტი სუბიექტური განსჯა ესაჭიროება, მიზანშეწონილი არ იქნება, ამ უკანასკნელი პროცედურის შესრულება დაევალოს შიდა აუდიტორს, რომელიც უშუალო დახმარებას უწევს გარე აუდიტორს.

29. ასს 315 (გადასინჯული), 6(ა) პუნქტი

30. ასს 505 - „გარეშე მხარეების დადასტურება“, მე-7 და მე-16 პუნქტები.

გ39. მიუხედავად იმისა, რომ გარე აუდიტორი ხელმძღვანელობს, ზედამხედველობას უწევს და იხილავს შიდა აუდიტორების სამუშაოს, უშუალო დახმარებისთვის შიდა აუდიტორების გადაჭარბებით გამოყენებამ შეიძლება გავლენა იქონიოს გარე აუდიტის გარეგნულ დამოუკიდებლობაზე.

**შიდა აუდიტორების გამოყენება უშუალო დახმარებისთვის
(იხ. 34-ე პუნქტი)**

გ40. შიდა აუდიტის სამსახურის თანამშრომლები იმ დონეზე დამოუკიდებლები არ არიან სამეურნეო სუბიექტისგან, რაც გარე აუდიტორს მოეთხოვება ფინანსური ანგარიშგების შესახებ მოსაზრების გამოთქმისას. ამიტომ უშუალო დახმარებისთვის შიდა აუდიტორების გამოყენებისას გარე აუდიტორის მიერ განხორციელებული შიდა აუდიტორების სამუშაოს ხელმძღვანელობა, ზედამხედველობა და განხილვა, საზოგადოდ, განსხვავებული და უფრო ყოველმხრივი იქნება, იმასთან შედარებით, თუ ამ სამუშაოს აუდიტის გარიგების გუნდის წევრები შეასრულებდნენ.

გ41. მაგალითად, შიდა აუდიტორების სამუშაოზე ხელმძღვანელობის განხორციელებისას, გარე აუდიტორმა, შეიძლება, შეახსენოს შიდა აუდიტორებს, რომ გარე აუდიტორს აცნობონ აუდიტის პროცესში გამოვლენილი, აღრიცხვისა და აუდიტის თვალსაზრისით პრობლემური საკითხების შესახებ. შიდა აუდიტორების მიერ შესრულებულის სამუშაოს განხილვისას გარე აუდიტორი აფასებს, მოცემულ გარემოებებში საკმარისი და შესაფერისია თუ არა შეკრებილი მტკიცებულებები და განამტკიცებს თუ არა გამოტანილ დასკვნებს.

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