

აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტი 520

ანალიზური პროცედურები

(ძალაშია 2009 წ. 15 დეკემბერს ან ამ თარიღის შემდეგ დაწყებული პერიოდების ფინანსური ანგარიშგების აუდიტისათვის)

შინაარსი

პუნქტები

შესავალი

ასს 520-ის მოქმედების სფერო 1

ძალაში შესვლის თარიღი 2

მიზნები 3

განმარტება 4

მოთხოვნები

ძირითადი ანალიზური პროცედურები 5

ანალიზური პროცედურები, რომლებიც გამოიყენება
საერთო დასკვნის ჩამოყალიბებისას 6

ანალიზური პროცედურების შედეგების გამოკვლევა 7

გამოყენება და სხვა ახსნა-განმარტებითი მასალა

ანალიზური პროცედურების განმარტება გ1-გ3

ძირითადი ანალიზური პროცედურები გ4-გ16

ანალიზური პროცედურები, რომლებიც
გამოიყენება საერთო დასკვნის ჩამოყალიბებისას გ17-გ19

ანალიზური პროცედურების შედეგების გამოკვლევა გ20-გ21

აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტი (ასს) 520 - „*ანალიზური პროცედურები*“ - უნდა განიხილებოდეს ასს 200-თან - „*დამოუკიდებელი აუდიტორის საერთო მიზნები და აუდიტის ჩატარება აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად*“ - ერთად.

შესავალი

ასს 520-ის მოქმედების სფერო

1. წინამდებარე აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტი (ასს) ეხება აუდიტორის მიერ ანალიზური პროცედურების, როგორც ძირითადი პროცედურების („ძირითადი ანალიზური პროცედურები“) გამოყენებას. იგი ეხება აგრეთვე აუდიტორის პასუხისმგებლობას აუდიტის დასრულებისას ანალიზური პროცედურების ჩატარებაზე, რაც აუდიტორს დაეხმარება ფინანსური ანგარიშგების შესახებ საერთო დასკვნის ჩამოყალიბებაში. ასს 315 (გადასინჯული 2019 წელს)¹ ეხება ანალიზური პროცედურების, როგორც რისკის შეფასების პროცედურების, გამოყენებას. ასს 330 მოიცავს შეფასებული რისკების გათვალისწინებით აუდიტის პროცედურების ხასიათის, ვადებისა და მოცულობის განსაზღვრასთან დაკავშირებულ მოთხოვნებსა და მითითებებს; ამგვარი აუდიტის პროცედურები შეიძლება მოიცავდეს ძირითად ანალიზურ პროცედურებსაც².

ძალაში შესვლის თარიღი

2. წინამდებარე ასს ძალაშია 2009 წლის 15 დეკემბერს ან ამ თარიღის შემდეგ დაწყებული პერიოდების ფინანსური ანგარიშგების აუდიტისთვის.

მიზნები

3. აუდიტორის მიზნებია:

- ა) რელევანტური და საიმედო მტკიცებულებების მიღება ძირითადი ანალიზური პროცედურების გამოყენების შედეგად; და
- ბ) აუდიტის დასრულებისას იმგვარი ანალიზური პროცედურების შემუშავება და ჩატარება, რომლებიც აუდიტორს საბოლოო დასკვნის ჩამოყალიბებისას დაეხმარება იმის დადგენაში, ფინანსური ანგარიშგება შესაბამისობაშია თუ არა აუდიტის შედეგად აუდიტორის მიერ სუბიექტის შესახებ შექმნილ წარმოდგენასთან.

განმარტება

4. წინამდებარე ასს-ის მიზნებისთვის ტერმინი „ანალიზური პროცედურები“ აღნიშნავს ფინანსური ინფორმაციის შეფასებას ფინანსურ

1. ასს 315 (გადასინჯული 2019 წელს) - „არსებითი უზუსტობის რისკების გამოვლენა და შეფასება“ პუნქტი 14(ბ).

2. ასს 330 - „აუდიტორის პროცედურები შეფასებულ რისკებზე რეაგირებისათვის“, მე-6 და მე-18 პუნქტები.

და არაფინანსურ მონაცემებს შორის სავარაუდო თანაფარდობების ანალიზის მეშვეობით. ანალიზური პროცედურები მოიცავს აგრეთვე ისეთი გამოვლენილი ცვალებადობების ან თანაფარდობების აუცილებელ გამოკვლევას, რომლებიც შეუთავსებელია სხვა რელევანტურ ინფორმაციასთან, ან მნიშვნელოვანი ოდენობით განსხვავდება მოსალოდნელი მაჩვენებლებისაგან. (იხ. პუნქტები გ1-გ3)

მოთხოვნები

ძირითადი ანალიზური პროცედურები

5. როდესაც აუდიტორი გეგმავს და ატარებს ანალიზურ ძირითად პროცედურებს განცალკევებით, ან ელემენტების ტესტებთან ერთად, როგორც ძირითად პროცედურებს ასს 330-ის³ შესაბამისად, აუდიტორმა უნდა: (იხ. პუნქტები გ4-გ5)
 - ა) განსაზღვროს ცალკეული ძირითადი ანალიზური პროცედურის გამოყენების მიზანშეწონილობა მოცემული მტკიცებებისთვის, არსებითი უზუსტობების შეფასებული რისკებისა და ელემენტების ტესტების გათვალისწინებით, თუ ასეთი არსებობს; (იხ. პუნქტები გ6-გ11)
 - ბ) შეაფასოს იმ მონაცემების საიმედოობა, რომელთა საფუძველზეც დაამუშავა აუდიტორმა აღრიცხვაში ასახული თანხებისა და კოეფიციენტების შესახებ მოსალოდნელი შედეგები („აუდიტორის მოლოდინი“), ხელმისაწვდომი ინფორმაციის წყაროს, შესადარისობის, ხასიათისა და რელევანტურობის, აგრეთვე ამ ინფორმაციის მომზადების პროცესზე დაწესებული კონტროლის საშუალებების გათვალისწინებით; (იხ. პუნქტები გ12-გ14)
 - გ) გამოითვალოს მოსალოდნელი შედეგები აღრიცხვაში ასახული თანხების ან კოეფიციენტების მიხედვით და შეაფასოს, მოსალოდნელი შედეგები საკმარისად ზუსტი არის თუ არა იმისათვის, რომ დადგინდეს, შეუძლია თუ არა უზუსტობას, ინდივიდუალურად ან სხვა უზუსტობებთან ერთად, ფინანსურ ანგარიშგებაში არსებითი უზუსტობის გამოწვევა; და (იხ. პუნქტი გ15)
 - დ) განსაზღვროს მოსალოდნელ მაჩვენებლებსა (მნიშვნელობებს) და აღრიცხულ თანხებს შორის განსხვავების სიდიდე, რომელიც მისაღებია აუდიტორისთვის შემდგომი გამოკვლევის გარეშე, როგორც მოითხოვება მე-7 პუნქტით. (იხ. პუნქტი გ16)

³ ასს 330, მე-18 პუნქტი.

ანალიზური პროცედურები, რომლებიც გამოიყენება საერთო დასკვნის ჩამოყალიბებისას

6. აუდიტორმა ანალიზური პროცედურები უნდა შეიმუშაოს და ჩაატაროს აუდიტის ბოლო სტადიის მახლობელ პერიოდში, რაც მას დაეხმარება საბოლოო დასკვნის გამოტანაში იმის თაობაზე, შეესაბამება თუ არა ფინანსური ანგარიშგება აუდიტის შედეგად აუდიტორის მიერ სუბიექტის შესახებ შექმნილ წარმოდგენას. (იხ. პუნქტები გ17-გ19)

ანალიზური პროცედურების შედეგების გამოკვლევა

7. როდესაც წინამდებარე ასს-ის შესაბამისად ჩატარებული ანალიზური პროცედურების შედეგად გამოვლინდება ისეთი ცვალებადობა ან თანაფარდობები, რაც არსებითად განსხვავდება სხვა რელევანტური ინფორმაციის ან მოსალოდნელი მაჩვენებლებისაგან, აუდიტორმა ამგვარი განსხვავებები შემდეგნაირად უნდა გამოიკვლიოს:

- ა) ჩაატაროს ხელმძღვანელობის გამოკითხვა და მოიძიოს ხელმძღვანელობის პასუხების შესაბამისი აუდიტის მტკიცებულებები; და
- ბ) ჩაატაროს მოცემული გარემოებებისთვის შესაფერისი აუდიტის პროცედურები. (იხ. პუნქტები გ20-გ21)

გამოყენება და სხვა ახსნა-განმარტებითი მასალა

ანალიზური პროცედურების განმარტება (იხ. მე-4 პუნქტი)

გ1. ანალიზური პროცედურები მოიცავს სუბიექტის ფინანსური ინფორმაციის შედარებას, მაგალითად:

- წინა პერიოდების შესადარის ინფორმაციასთან;
- სუბიექტის მოსალოდნელ შედეგებთან, როგორცაა, მაგალითად ბიუჯეტები ან პროგნოზები, ან აუდიტორის მიერ გამოთვლილ მოსალოდნელ შედეგებთან, მაგალითად ცვეთის შეფასების თაობაზე;
- მოცემული დარგის ანალოგიურ ინფორმაციასთან, როგორცაა, მაგალითად სუბიექტის გაყიდვების მოცულობის მოთხოვნებთან ფარდობის კოეფიციენტის შედარება დარგის საშუალო

მაჩვენებელთან, ან იმავე დარგის შესადარისი სიდიდის სუბიექტების ანალოგიურ მონაცემებთან.

- გ2. ანალიზური პროცედურები, სხვასთან ერთად, გულისხმობს შემდეგი ტიპის თანაფარდობების განხილვას:
- ფინანსური ინფორმაციის ელემენტებს შორის, რაც მოსალოდნელია, რომ შესაბამისობაში იქნება სუბიექტის გამოცდილების საფუძველზე პროგნოზირებად ტენდენციასთან, როგორცაა, მაგალითად საერთო მოგების მარჟა (ხვედრითი საერთო მოგება);
 - ფინანსურ ინფორმაციასა და შესაბამის არაფინანსურ ინფორმაციას შორის, როგორცაა, მაგალითად სამუშაო ძალაზე დანახარჯები და თანამშრომელთა რაოდენობა.
- გ3. ანალიზური პროცედურების ჩასატარებლად შესაძლებელია სხვადასხვა მეთოდის გამოყენება - დაწყებული მარტივი შედარებებიდან და რთული სტატისტიკური მეთოდებით რთული ანალიზის ჩატარებით დამთავრებული. ანალიზური პროცედურები შეიძლება გამოყენებულ იქნეს კონსოლიდირებულ ფინანსურ ანგარიშგებასთან, მის კომპონენტებსა და ინფორმაციის ცალკეულ ელემენტებთან მიმართებაში.

ძირითადი ანალიზური პროცედურები (იხ. მე-5 პუნქტი)

- გ4. მტკიცებების დონეზე აუდიტორის ძირითადი პროცედურები შეიძლება იყოს ელემენტების ტესტები, ძირითადი ანალიზური პროცედურები ან ორივე მათგანის კომბინაცია. აუდიტორის გადაწყვეტილება იმის შესახებ, რომელი აუდიტის პროცედურები უნდა ჩატარდეს, მათ შორის საერთოდ უნდა გამოიყენოს თუ არა ძირითადი ანალიზური პროცედურები, ეფუძნება აუდიტორის მიერ ხელმისაწვდომი აუდიტის პროცედურების მოსალოდნელი მწარმოებლურობისა და ეფექტიანობის განსჯას, რომლებიც მიმართულია მტკიცების დონეზე აუდიტორული რისკის მისაღებ დაბალ დონემდე შესამცირებლად.
- გ5. აუდიტორმა შეიძლება ხელმძღვანელობა გამოკითხოს ძირითადი ანალიზური პროცედურების ჩატარებისათვის აუცილებელი ინფორმაციის ხელმისაწვდომობისა და საიმედოობის, აგრეთვე სუბიექტის მიერ ჩატარებული ნებისმიერი მსგავსი ანალიზური პროცედურების შედეგების თაობაზე. შეიძლება ეფექტური იყოს ხელმძღვანელობის მიერ მომზადებული ანალიზური მონაცემების გამო-

ყენება, თუკი აუდიტორი დარწმუნდება, რომ ამგვარი მონაცემები სათანადოდ არის მომზადებული.

ამა თუ იმ ანალიზური პროცედურების შესაბამისობა გარკვეული მტკიცებებისთვის (იხ. პუნქტი 5(ა))

- გ6. საზოგადოდ, ძირითადი ანალიზური პროცედურები უფრო მიესადაგება დროში პროგნოზირებადი ოპერაციების დიდ მოცულობებს. დაგეგმილი ანალიზური პროცედურების ჩატარება ეფუძნება იმის მოლოდინს, რომ მონაცემებს შორის არსებობს გარკვეული ურთიერთკავშირები და ეს ურთიერთკავშირები ისევ გაგრძელდება, თუ არ იარსებებს საპირისპირო გარემოებები. თუმცა, გარკვეული ანალიზური პროცედურის მიზანშეწონილობა დამოკიდებული იქნება აუდიტორის მიერ იმის შეფასებაზე, რამდენად ეფექტურად აღმოაჩენს იგი ისეთ უზუსტობას, რომელმაც ცალკე აღებულმა ან სხვა უზუსტობებთან გაერთიანების შედეგად, შესაძლოა გამოიწვიოს ფინანსური ანგარიშგების არსებითი უზუსტობა.
- გ7. ზოგიერთ შემთხვევაში, შეიძლება ძალიან მარტივი საპროგნოზო მოდელი აღმოჩნდეს ეფექტური ანალიზური პროცედურა. მაგალითად, როდესაც ცნობილია სუბიექტის თანამშრომელთა რაოდენობა, რომლებიც ფიქსირებულ სარგოს იღებენ მოცემული პერიოდის განმავლობაში, აუდიტორს შეუძლია ამ მონაცემების გამოყენება მოცემულ პერიოდში სამუშაო ძალაზე დანახარჯების მაღალი სიზუსტით შეფასებისათვის, რაც უზრუნველყოფს აუდიტის მტკიცებულებას ფინანსური ანგარიშგების მნიშვნელოვანი მუხლისათვის და შეამცირებს ხელფასებთან მიმართებაში ელემენტების ტესტების ჩატარების აუცილებლობას. ხშირად ფართოდ აღიარებული სავაჭრო კოეფიციენტების (როგორცაა საცალოდ მოვაჭრე სხვადასხვა სუბიექტების მოგების მარჟები) ეფექტურად გამოყენება შესაძლებელია ანალიზურ ძირითად პროცედურებში, აღრიცხვაში ასახული თანხების დასაბუთებულობის დამადასტურებელი მტკიცებულებების მოსაპოვებლად.
- გ8. სხვადასხვა ტიპის ანალიზური პროცედურები სხვადასხვა დონის რწმუნებას უზრუნველყოფს. ანალიზურ პროცედურებს, რომლებიც ტარდება, მაგალითად მრავალბინიანი შენობის მთლიანი საიჯარო შემოსავლის პროგნოზირების მიზნით საიჯარო ქირის განაკვეთების, ბინების რაოდენობისა და ვაკანტური ბინების ფართობების გათვალისწინებით, შეუძლია დამაჯერებელი რწმუნების უზრუნველყოფა და აღარ იქნება აუცილებელი დამატებითი შემოწმება ელემენტების ტესტების მეშვეობით, თუკი ზემოაღნიშნული ელემენტების საიმედოობა სათანადოდ არის დადასტურებული. ამის საპირისპიროდ,

ამონაგების მაჩვენებლების დადასტურების მიზნით, საერთო მოგების მარჯების (ხვედრითი მოგების) გამოთვლისა და შედარების პროცედურის ჩატარებით მიღებული მტკიცებულება შეიძლება ნაკლებად სარწმუნო იყოს, თუმცა, შეიძლება სასარგებლო დამატებითი მტკიცებულება აღმოჩნდეს, თუ იგი გამოიყენება სხვა აუდიტის პროცედურებთან ერთად.

- გ9. ამა თუ იმ ძირითადი ანალიზური პროცედურის მიზანშეწონილობის განსაზღვრაზე გავლენას ახდენს მტკიცების ხასიათი და არსებითი უზუსტობის რისკის აუდიტორისეული შეფასება. მაგალითად, თუ პროდუქციის გაყიდვის შეკვეთების დამუშავებაზე დაწესებული კონტროლის საშუალებები არ არის საკმარისად ეფექტური, შეიძლება მოთხოვნების ანგარიშებთან დაკავშირებულ მტკიცებებთან მიმართებაში აუდიტორი უფრო მეტად დაეყრდნოს ელემენტების ტესტებს, ვიდრე ანალიზურ ძირითად პროცედურებს.
- გ10. კონკრეტული ძირითადი ანალიზური პროცედურების გამოყენება ამა თუ იმ მტკიცებასთან მიმართებით შეიძლება მიზანშეწონილი იყოს იმ შემთხვევაშიც, თუ იმავე მტკიცების მიმართ ელემენტების ტესტებიც ტარდება. მაგალითად, მოთხოვნების ანგარიშების ნაშთების შეფასების მტკიცების შესახებ აუდიტის მტკიცებულებების შესაკრებად, აუდიტორს შეუძლია ანალიზური პროცედურების ჩატარება ხანდაზმულობის მიხედვით მომხმარებლების ანგარიშების კლასიფიკაციის მიმართ, საანგარიშგებო პერიოდის დასრულების შემდეგ შემოსულ ფულად სახსრებზე ელემენტების ტესტების ჩატარებასთან ერთად, რომლებიც გამიზნული იქნება მოთხოვნების ნაშთების ამოღების შესაძლებლობის დასადგენად.

სახელმწიფო სექტორის სუბიექტებთან დაკავშირებული მოსაზრებები

- გ11. ფინანსური ანგარიშგების ცალკეულ მუხლებს შორის ურთიერთკავშირი/თანაფარდობა, რაც ტრადიციულად გაითვალისწინება კომერციული სუბიექტების აუდიტში, ყოველთვის არ არის შესაფერისი სახელმწიფო სტრუქტურების ან სახელმწიფო სექტორის სხვა არაკომერციული სუბიექტების აუდიტისთვის; მაგალითად სახელმწიფო სექტორის ბევრ სუბიექტში ამონაგებსა და ხარჯებს შორის პირდაპირი კავშირი პრაქტიკულად არ არსებობს. ამასთან, ვინაიდან ხშირად აქტივების შემენისას გაწეული დანახარჯების კაპიტალიზაცია არ ხდება, შესაძლოა საერთოდ არ არსებობდეს კავშირი, მაგალითად, მარაგსა და ძირითად საშუალებებზე გაწეულ დანახარჯებსა და ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახული აქტივების თანხას შორის. გარდა ამისა, სახელმწიფო სექტორში შეიძლება ხელმისაწვდომი არც იყოს შესადარისი დარგობრივი ან სტატისტიკური მონაცემები, თუმ-

ცა, შესაძლოა სასარგებლო იყოს ინფორმაცია ზოგიერთი სხვა სახის თანაფარდობების შესახებ, მაგალითად გზის მშენებლობის დროს განსხვავება ერთ კილომეტრზე გაწეული დანახარჯების, ან განსხვავება შეძენილი სატრანსპორტო საშუალებების რაოდენობასა და ჩამოწერილ სატრანსპორტო საშუალებებს შორის.

მონაცემების საიმედოობა (იხ. პუნქტი 5(ბ))

გ12. მონაცემების საიმედოობაზე გავლენას ახდენს მონაცემების წყარო და ხასიათი და ასევე დამოკიდებულია იმაზე, რა გარემოებებში იქნა მოძიებული აღნიშნული მონაცემები. შესაბამისად, ძირითადი ანალიზური პროცედურების შემუშავების მიზნებისათვის მონაცემების საიმედოობის განსაზღვრისას აუდიტორმა უნდა გაითვალისწინოს შემდეგი ფაქტორები:

- ა) ხელმისაწვდომი ინფორმაციის წყარო. მაგალითად, შეიძლება ინფორმაცია უფრო საიმედო იყოს, თუ იგი მიღებულია დამოუკიდებელი წყაროებიდან, სუბიექტის გარედან;⁴
- ბ) ხელმისაწვდომი ინფორმაციის შესადარისობა. მაგალითად, ისეთი სუბიექტის მონაცემები, რომელიც აწარმოებს და ყიდის სპეციალიზებულ პროდუქციას, აუცილებლად უნდა შეივსოს დარგის საერთო მონაცემებით, ამ ორი კატეგორიის ინფორმაციის შესადარისობის უზრუნველსაყოფად;
- გ) ხელმისაწვდომი ინფორმაციის ხასიათი და შესაფერისობა. მაგალითად, აუცილებელია იმის დადგენა, რის საფუძველზე შედგენილი ბიუჯეტები: მოსალოდნელი შედეგების თუ დასახული მიზნების საფუძველზე; და
- დ) ინფორმაციის მომზადებასთან დაკავშირებული კონტროლის საშუალებები, რომლებიც გამიზნულია ინფორმაციის სისრულის, სისწორისა და დასაბუთებულობის უზრუნველსაყოფად, მაგალითად ბიუჯეტების შემუშავებაზე, მისი შესრულების მდგომარეობის შემოწმებასა და განახლებაზე დადგენილი კონტროლის საშუალებები.

გ13. აუდიტორმა შეიძლება განიხილოს ისეთ ინფორმაციასთან დაკავშირებული კონტროლის პროცედურის (თუ ასეთი არსებობს) ფუნქციონირების ეფექტიანობის ტესტირების ჩატარების შესაძლებლობა, რომელსაც აუდიტორი იყენებს ძირითადი ანალიზური პრო-

4. ასს 500 - „აუდიტის მტკიცებულება“, პუნქტი გ31.

ცედურების ჩატარებისას, შეფასებულ რისკებზე რეაგირების მიზნით. საზოგადოდ, როდესაც ამგვარი კონტროლი ეფექტურია, აუდიტორი უფრო მეტად არის დარწმუნებული ამ ინფორმაციის საიმედოობაში და, მაშასადამე, ანალიზური პროცედურების შედეგების საიმედოობაშიც. არაფინანსურ ინფორმაციასთან დაკავშირებული კონტროლის საშუალებების ფუნქციონირების ეფექტიანობის ტესტირების ჩატარება ხშირად შესაძლებელია კონტროლის სხვა მექანიზმების ტესტირებასთან ერთად. მაგალითად, გაყიდვის ანგარიშ-ფაქტურების დამუშავებაზე კონტროლის დანერგვისას სუბიექტმა შეიძლება გაითვალისწინოს აგრეთვე გაყიდული პროდუქციის ერთეულის აღრიცხვაზე კონტროლის დაწესებაც. ასეთ ვითარებაში, აუდიტორმა გაყიდული პროდუქციის ერთეულის აღრიცხვასთან დაკავშირებული კონტროლის საშუალებების ფუნქციონირების ეფექტიანობის ტესტირება შეიძლება ჩაატაროს გაყიდვის ანგარიშ-ფაქტურების დამუშავებაზე დანერგილი კონტროლის საშუალებების ფუნქციონირების ეფექტიანობის ტესტირებასთან ერთად. მეორე მხრივ, აუდიტორმა შეიძლება გაითვალისწინოს, ჩატარდა თუ არა ამ ინფორმაციაზე აუდიტორული ტესტები. ასს 500 ადგენს მოთხოვნებს და შეიცავს მითითებებს ისეთ ინფორმაციაზე ჩასატარებელი აუდიტის პროცედურების განსაზღვრაზე, რომლებიც გამოიყენება ანალიზურ ძირითად პროცედურებში.⁵

- გ14. გ12(ა)-გ12(დ) პუნქტებში განხილული საკითხები შესაფერისია ნებისმიერ შემთხვევაში, იმის მიუხედავად, აუდიტორი ანალიზურ ძირითად პროცედურებს სუბიექტის საანგარიშგებო თარიღის მდგომარეობით მომზადებულ ფინანსურ ანგარიშგებაზე ჩაატარებს, თუ შუალედური თარიღით და გეგმავს თუ არა ძირითადი ანალიზური პროცედურების ჩატარებას დარჩენილი პერიოდისათვის. ასს 330 ადგენს მოთხოვნებს და შეიცავს მითითებებს ძირითადი პროცედურების ჩატარებასთან დაკავშირებით შუალედური თარიღით⁶.

შეფასება - მოლოდინი საკმარისად ზუსტია თუ არა (იხ. პუნქტი 5(გ))

- გ15. იმისათვის, რომ აუდიტორმა შეაფასოს, შესაძლებელია თუ არა მოსალოდნელი შედეგების იმდენად ზუსტად განსაზღვრა, რომ დაადგინოს, შეუძლია თუ არა უზუსტობას ინდივიდუალურად ან სხვა უზუსტობებთან ერთად, ფინანსური ანგარიშგების არსებითი უზუსტობის გამოწვევა, მიზანშეწონილია შემდეგი საკითხების გათვალისწინება:

5. ასს 500, მე-10 პუნქტი.

6. ასს 330, პუნქტები 22-23-ე.

- რა სიზუსტით არის შესაძლებელი ძირითადი ანალიზური პროცედურების მოსალოდნელი შედეგების პროგნოზირება. მაგალითად, აუდიტორი შეიძლება უფრო მეტ შესაბამისობას მოელის სხვადასხვა პერიოდის საერთო მოგების მარჯების შედარებისას, ვიდრე რომელიმე სუბიექტური ხარჯების შედარებისას, როგორცაა, მაგალითად სამეცნიერო-კვლევითი ან სარეკლამო ხარჯები;
- ინფორმაციის დანაწევრების დონე. მაგალითად, ძირითადი ანალიზური პროცედურები შეიძლება უფრო ეფექტური იყოს, თუ ისინი გამოიყენება დამკვეთის საქმიანობის ცალკეული სფეროების ფინანსური ინფორმაციის, ან მრავალდარგობრივი სუბიექტის კომპონენტების ფინანსური ანგარიშგების მიმართ და არა სუბიექტის მთლიანი ფინანსური ანგარიშგების მიმართ;
- ინფორმაციის არსებობა, როგორც ფინანსურის, ასევე არაფინანსურის. მაგალითად, აუდიტორი ძირითადი ანალიზური პროცედურების განსაზღვრისას ითვალისწინებს, ხელმისაწვდომია თუ არა ფინანსური ინფორმაცია (როგორცაა, ბიუჯეტები და პროგნოზები) და არაფინანსური (როგორცაა წარმოებული ან გაყიდული ერთეულების რაოდენობა) ალტერნატიული. თუ ეს ინფორმაცია ხელმისაწვდომია, აუდიტორი ასევე ითვალისწინებს მის საიმედოობასაც, როგორც განხილული იყო გ12-გ13 პუნქტებში.

აუდიტორისთვის მისაღები განსხვავება აღრიცხულ თანხებსა და მოსალოდნელ შედეგებს (მაჩვენებლებს) შორის (იხ. პუნქტი 5(დ))

გ16. აუდიტორის გადაწყვეტილებაზე, შემდგომი გამოკვლევის გარეშე, მოსალოდნელ მაჩვენებლებსა და აღრიცხულ თანხებს შორის რა სიდიდის განსხვავება იქნება მისთვის მისაღები, გავლენას ახდენს არსებობა⁷ და აუდიტორისათვის სასურველ რწმუნების დონესთან შესაბამისობა, იმის გათვალისწინებით, რომ უზუსტობამ, ცალკე აღებულმა ან სხვა უზუსტობებთან ერთად, შეიძლება გამოიწვიოს ფინანსური ანგარიშგების არსებითი უზუსტობა. ასს 330-ით მოითხოვება, რომ აუდიტორმა უფრო სარწმუნო აუდიტის მტკიცებულებები უნდა მოიპოვოს, რაც უფრო მაღალია აუდიტორის მიერ შეფასებული რისკი⁸. შესაბამისად, როდესაც შეფასებული რისკი იზრდება, მცირდება მოსალოდნელ შედეგებსა (მაჩვენებლებსა) და აღრიცხულ თანხებს შორის განსხვავების სიდიდე, რომელიც აუდი-

7. ასს 320 - „არსებობა აუდიტის დაგეგმვისა და ჩატარების დროს“ - პუნქტი გ13.

8. ასს 330, პუნქტი 7(ბ).

ტორისათვის მისაღება შემდგომი გამოკვლევის გარეშე, რათა მან მიაღწიოს სარწმუნო მტკიცებულებების სასურველ დონეს.⁹

ანალიზური პროცედურები, რომლებიც გამოიყენება საერთო დასკვნის ჩამოყალიბებისას (იხ. მე-6 პუნქტი)

- გ17. დასკვნები, რომლებიც ეყრდნობა მე-6 პუნქტის შესაბამისად განსაზღვრულ და ჩატარებულ ანალიზური პროცედურების შედეგებს, გამიზნულია ფინანსური ანგარიშგების ცალკეული კომპონენტების ან ელემენტების აუდიტის შედეგად გამოტანილი დასკვნების დასადასტურებლად. ეს აუდიტორს ეხმარება გონივრული დასკვნების გამოტანაში, რომელსაც ეყრდნობა აუდიტორის მოსაზრება.
- გ18. ანალიზური პროცედურების მეშვეობით შესაძლებელია არსებითი უზუსტობის ისეთი რისკის დადგენა, რაც ადრე არ იყო გამოვლენილი. ასეთ შემთხვევაში, ასს 315 (გადასინჯული 2019 წელს) მოითხოვს, რომ აუდიტორმა გადასინჯოს და შეასწოროს არსებითი უზუსტობის რისკის შეფასება და, შესაბამისად, შეცვალოს დაგეგმილი დამატებითი აუდიტის პროცედურები.¹⁰
- გ19. მე-6 პუნქტის შესაბამისად ჩატარებული ანალიზური პროცედურები შეიძლება იმ პროცედურების მსგავსი იყოს, რომლებიც გამოიყენება, როგორც რისკის შეფასების პროცედურები.

ანალიზური პროცედურების შედეგების გამოკვლევა (იხ. მე-7 პუნქტი)

- გ20. ხელმძღვანელობის პასუხების შესაბამისი აუდიტის მტკიცებულებების მოძიება შესაძლებელია აღნიშნული პასუხების შეფასებით, აუდიტორის მიერ სუბიექტისა და მისი გარემოს შესახებ შექმნილი წარმოდგენისა და აუდიტის პროცესში მოპოვებული სხვა აუდიტის მტკიცებულებების გათვალისწინებით.
- გ21. სხვა აუდიტის პროცედურების ჩატარება შეიძლება აუცილებელი გახდეს იმ შემთხვევაში, როდესაც, მაგალითად ხელმძღვანელობას არ შეუძლია აუდიტორისთვის ახსნა-განმარტების მიცემა, ან მის ახსნას აუდიტორი არ მიიჩნევს ადეკვატურად ხელმძღვანელობის პასუხის შესაბამისი აუდიტის მტკიცებულებების გათვალისწინებით.

9. ასს 330, პუნქტი გ19.

10. ასს 315 (გადასინჯული 2019 წელს), 37-ე პუნქტი.

ეთიკისა და აუდიტის საერთაშორისო ფონდი (IFEATM), აუდიტისა და მარწმუნებელი მომსახურების საერთაშორისო სტანდარტების საბჭო (IAASB®) და ზუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაცია (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), the International Standard on Auditing for Audits of Financial Statements of Less Complex Entities (ნაკლებად რთული სუბიექტების ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტს), International Standards on Assurance Engagements (მარწმუნებელი გარიგებების საერთაშორისო სტანდარტებს), International Standards on Review Engagements (მიმოხილვის გარიგებების საერთაშორისო სტანდარტებს), International Standards on Quality Management (ხარისხის მართვის საერთაშორისო სტანდარტებს), International Standards on Related Services (აუდიტთან დაკავშირებული მომსახურების საერთაშორისო სტანდარტებს), International Auditing Practice Notes (აუდიტის საერთაშორისო პრაქტიკის შენიშვნებს), განსახილველ პროექტებს, საკონსულტაციო დოკუმენტებსა და IAASB-ს სხვა პუბლიკაციებს გამოსცემს IFAC და საავტორო უფლებაც IFAC-ს ეკუთვნის.

საავტორო უფლება © 2024 წლის აგვისტო, ეკუთვნის IFAC-ს. ყველა უფლება დაცულია. პირადი ან არაკომერციული სარგებლობისთვის (ე.ი. პროფესიული ან კვლევის მიზნებისთვის) შესაძლებელია ამ სახელმძღვანელოს ორიგინალური ვერსიის უფასოდ გადმოწერა ან შეძენა www.iaasb.org ვებგვერდის მეშვეობით. ამ დოკუმენტის თარგმნის, გამრავლების, შენახვის, გადაცემის ან სხვა ანალოგიური წესით გამოყენებისთვის აუცილებელია IFAC-ის წერილობითი ნებართვა.

The ‘International Auditing and Assurance Standards Board’, ‘International Standards on Auditing’, ‘International Standard on Auditing for Audits of Financial Statements of Less Complex Entities’, ‘International Standards on Assurance Engagements’, ‘International Standards on Review Engagements’, ‘International Standards on Quality Management’, ‘International Standards on Related Services’, ‘International Auditing Practice Notes’, ‘IAASB’, ‘ISA’, ‘ISA for LCE’, ‘ISAE’, ‘ISRE’, ‘ISRS’, ‘ISQM’, ‘IAPN’ და ლოგო IAASB IFAC-ის სავაჭრო ნიშნებია, ან IFAC-ის რეგისტრირებული სავაჭრო და მომსახურების ნიშნებია აშშ-სა და სხვა ქვეყნებში.

IAASB-ს საქმიანობისთვის აუცილებელი პროცესების განხორციელებას ხელს უწყობს International Foundation for Ethics and Audit™ (IFEATM).

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



529 Fifth Avenue, New York, NY 10017
T+1(212) 286-9344 F+1(212) 286-9570
www.iaasb.org
978-1-60815-581-1

წინამდებარე ხარისხის მართვის, აუდიტის, მიმოხილვის, სხვა მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების საერთაშორისო დოკუმენტების ცნობარი, 2023-2024 წლების გამოცემა, რომელიც მოამზადა International Auditing and Assurance Standards Board და 2024 წლის აგვისტოში ინგლისურ ენაზე გამოსცა International Federation of Accountants (IFAC), ქართულ ენაზე თარგმნა ფინანსთა სამინისტროს ბუღალტრული აღრიცხვის, ანგარიშგებისა და აუდიტის ზედამხედველობის სამსახურმა 2025 წლის იანვარში და გამოიცემა IFAC-ის ნებართვით. ხარისხის მართვის, აუდიტის, მიმოხილვის, სხვა მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების საერთაშორისო დოკუმენტების ცნობარის 2023-2024 წლების გამოცემის თარგმნის პროცედურული პროცესი განიხილა IFAC-მა და თარგმანი შესრულდა „დადგენილება პოლიტიკის შესახებ - IFAC-ის მიერ გამოცემული სტანდარტების თარგმნისა და გამრავლების პოლიტიკა“ - შესაბამისად. ხარისხის მართვის, აუდიტის, მიმოხილვის, სხვა მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების საერთაშორისო დოკუმენტების ცნობარის 2023-2024 წლების გამოცემის დამტკიცებულ ტექსტად მიიჩნევა IFAC-ის მიერ ინგლისურ ენაზე გამოცემული ტექსტი. IFAC თავის თავზე არ იღებს არანაირ პასუხისმგებლობას თარგმანის სისწორესა და სისრულეზე, ან ქმედებებზე, რომლებიც შეიძლება მოჰყვეს ცნობარის გამოყენებას.

ხარისხის მართვის, აუდიტის, მიმოხილვის, სხვა მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების საერთაშორისო დოკუმენტების ცნობარი, 2023-2024 წლების გამოცემა, ინგლისურენოვანი ტექსტი © 2024 წ. International Federation of Accountants (IFAC). ყველა უფლება დაცულია.

ხარისხის მართვის, აუდიტის, მიმოხილვის, სხვა მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების საერთაშორისო დოკუმენტების ცნობარი, 2023-2024 წლების გამოცემა, ქართულენოვანი ტექსტი © 2025 წ. International Federation of Accountants (IFAC). ყველა უფლება დაცულია.

ორიგინალური ვერსიის სახელწოდება: *Handbook of International Quality Management, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements, 2023-2024 Edition*, ISBN: 978-1-60815-573-6

წინამდებარე დოკუმენტის გამრავლების, შენახვის, ან გადაცემის, ან სხვა ანალოგიური მიზნით გამოყენებისთვის ნებართვის მისაღებად დაგვიკავშირდით: Permissions@ifac.org

სავაჭრო ნიშნები, რეგისტრირებული
სავაჭრო ნიშნები და მომსახურების ნიშნები

International Auditing and Assurance Standards Board®

IAASB®



International Standards on Auditing®

International Standard on Auditing for Audits of Financial Statements
of Less Complex Entities™

International Standards on Assurance Engagements™

International Standards on Review Engagements™

International Standards on Related Services™

International Standards on Quality Management™

International Auditing Practice Notes™

ISA®

ISA for LCE™

ISAE™

ISRE™

ISRS™

ISQM™

IAPN™