

აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტი 620

აუდიტორის ექსპერტის სამუშაოს გამოყენება

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

შინაარსი

პუნქტები

შესავალი

წინამდებარე ასს-ის მოქმედების სფერო 1-2

აუდიტორის პასუხისმგებლობა აუდიტორულ მოსაზრებაზე 3

ძალაში შესვლის თარიღი 4

მიზნები 5

განმარტებები 6

მოთხოვნები

აუდიტორის ექსპერტის სამუშაოს გამოყენების საჭიროების დადგენა 7

აუდიტორული პროცედურების ხასიათი, ვადები და მოცულობა 8

აუდიტორის ექსპერტის კომპეტენცია,
შესაძლებლობები და ობიექტურობა 9

აუდიტორის ექსპერტის ექსპერტიზის სფეროს შესწავლა 10

შეთანხმება აუდიტორის ექსპერტთან 11

აუდიტორის ექსპერტის სამუშაოს ადეკვატურობის შეფასება 12-13

აუდიტორის დასკვნაში აუდიტორის ექსპერტზე მინიშნება 14-15

გამოყენება და სხვა ახსნა-განმარტებითი მასალა

აუდიტორის ექსპერტის განმარტება გ1-გ3

აუდიტორის ექსპერტის სამუშაოს
გამოყენების საჭიროების დადგენა გ4-გ9

აუდიტორული პროცედურების ხასიათი,
ვადები და მოცულობა გ10-გ13

აუდიტორის ექსპერტის კომპეტენცია,
შესაძლებლობები და ობიექტურობა გ14-გ20

აუდიტორის ექსპერტის ექსპერტიზის სფეროს შესწავლა გ21-გ22

შეთანხმება აუდიტორის ექსპერტთან გ23-გ31

აუდიტორის ექსპერტის სამუშაოს ადეკვატურობის შეფასება გ32-გ40

აუდიტორის დასკვნაში აუდიტორის ექსპერტზე მინიშნება გ41-გ42

დანართი: აუდიტორსა და აუდიტორის ექსპერტს შორის შეთანხმებაში
გასათვალისწინებელი საკითხები

აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტი (ასს) 620 - „აუდიტორის ექსპერტის 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 აუდიტორის პასუხისმგებლობას, ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტის გარდა, სხვა სფეროებში პიროვნების ან ორგანიზაციის ექსპერტულ სამუშაოსთან დაკავშირებით, როდესაც აღნიშნული სამუშაო გამოიყენება აუდიტორის მიერ საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულების მოპოვებაში დახმარებისათვის.
2. წინამდებარე ასს არ ვრცელდება:
 - ა) სიტუაციებზე, როდესაც გარიგების გუნდი მოიცავს წევრს, ან კონსულტაციას მიიღებს პიროვნების ან ორგანიზაციისაგან, რომელსაც ბუღალტრული აღრიცხვის ან აუდიტის სპეციფიკური სფეროს ექსპერტული ცოდნა გააჩნიათ, რასაც ეხება ასს 220¹; ან
 - ბ) აუდიტორის მიერ იმ პიროვნების ან ორგანიზაციის მიერ შესრულებული სამუშაოს გამოყენებაზე, რომელსაც გააჩნია ექსპერტული ცოდნა ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტისგან განსხვავებულ სხვა სფეროში და რომლის მიერ აღნიშნულ სფეროში შესრულებულ სამუშაოს იყენებს სამეურნეო სუბიექტი ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაში დახმარებისთვის (ხელმძღვანელობის ექსპერტი), რასაც ეხება ასს 500².

აუდიტორის პასუხისმგებლობა აუდიტორულ მოსაზრებაზე

3. აუდიტორი ერთპიროვნულად არის პასუხისმგებელი გამოთქმულ აუდიტორულ მოსაზრებაზე და აღნიშნული პასუხისმგებლობა არ მცირდება, აუდიტორის მიერ აუდიტორის ექსპერტის სამუშაოს გამოყენების შემთხვევაში. თუმცა, როდესაც აუდიტორი იყენებს აუდიტორის ექსპერტის მიერ შესრულებულ სამუშაოს, წინამდებარე ასს-ში მოცემული მოთხოვნების შესაბამისად და დასკვნის, რომ ექსპერტის მიერ ჩატარებული სამუშაო აუდიტორის მიზნების ადეკვატურია, აუდიტორმა მოცემულ სფეროში ექსპერტის მიერ აღმოჩენილი ფაქტები ან გამოტანილი დასკვნები შეიძლება მიიღოს, როგორც საკმარისი აუდიტორული მტკიცებულება.

1. ასს 220 - „ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის ხარისხის კონტროლი,“ პუნქტები გ11, გ21-გ23.

2. ასს 500 - „აუდიტორული მტკიცებულება,“ პუნქტები გ35-გ49.

ძალაში შესვლის თარიღი

4. წინამდებარე ასს ძალაშია 2009 წლის 15 დეკემბერს ან მის შემდეგ დაწყებული პერიოდების ფინანსური ანგარიშგების აუდიტისათვის.

მიზნები

5. აუდიტორის მიზნებია:
- ა) განსაზღვროს, უნდა გამოიყენოს თუ არა აუდიტორის ექსპერტის სამუშაო; და
 - ბ) აუდიტორის ექსპერტის სამუშაოს გამოყენების შემთხვევაში, განსაზღვროს აღნიშნული სამუშაო აუდიტორის მიზნების ადეკვატურია თუ არა.

განმარტებები

6. წინამდებარე ასს-ების მიზნებისათვის ქვემოთ განხილულ ტერმინებს მინიჭებული აქვს შემდეგი მნიშვნელობა:
- ა) აუდიტორის ექსპერტი – პიროვნება ან ორგანიზაცია, რომელსაც გააჩნია ექსპერტული ცოდნა ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტის გარდა სხვა სფეროში და რომლის მიერ აღნიშნულ სფეროში შესრულებულ სამუშაოს იყენებს აუდიტორი საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებების მოპოვებაში დასახმარებლად. აუდიტორის ექსპერტი შეიძლება იყოს აუდიტორის შიდა ექსპერტი (რომელიც არის ამ აუდიტორის ფირმის ან ფირმების ქსელის პარტნიორი³ ან თანამშრომელი, მათ შორის დროებითი თანამშრომელი), ან აუდიტორის გარე ექსპერტი; (იხ. პუნქტები გ1-გ3)
 - ბ) ექსპერტული ცოდნა – ამა თუ იმ კონკრეტული სფეროს შესაფერისი უნარები, ცოდნა და ამ სფეროში გამოცდილება;
 - გ) ხელმძღვანელობის ექსპერტი – პიროვნება ან ორგანიზაცია, რომელსაც გააჩნია ექსპერტული ცოდნა ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტის გარდა სხვა სფეროში და რომლის მიერ აღნიშნულ სფეროში შესრულებულ სამუშაოს იყენებს სამეურნეო სუბიექტი ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაში დახმარებისთვის.

³ ტერმინებში „პარტნიორი“ და „ფირმა“, საჭიროების შემთხვევაში, იგულისხმება სახელმწიფო სექტორის ეკვივალენტური ცნებები.

მოთხოვნები

აუდიტორის ექსპერტის სამუშაოს გამოყენების საჭიროების დადგენა

7. თუ ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტის გარდა სხვა სფეროში ექსპერტული ცოდნა აუცილებელია საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულების მოსაპოვებლად, აუდიტორმა უნდა განსაზღვროს, უნდა გამოიყენოს თუ არა აუდიტორის ექსპერტის სამუშაო. (იხ. პუნქტები გ4-გ9)

აუდიტორული პროცედურების ხასიათი, ვადები და მოცულობა

8. წინამდებარე ასს-ის მე-9-13 პუნქტებში მოცემულ მოთხოვნებთან მიმართებაში, აუდიტორული პროცედურების ხასიათი, ვადები და მოცულობა განსხვავებულია გარემოებების მიხედვით. აღნიშნული აუდიტორული პროცედურების ხასიათის, ვადებისა და მოცულობის განსაზღვრისას აუდიტორმა უნდა გაითვალისწინოს შემდეგი: (იხ. პუნქტი გ10)

- ა) იმ საკითხის ბუნება, რომელთანაც დაკავშირებულია ექსპერტის სამუშაო;
- ბ) იმ საკითხის არსებითი უზუსტობის რისკები, რომელთანაც დაკავშირებულია ექსპერტის სამუშაო;
- გ) ექსპერტის სამუშაოს მნიშვნელობა მოცემული აუდიტის კონტექსტში;
- დ) აუდიტორის ცოდნა ამ ექსპერტის გამოცდილებისა და ადრე შესრულებული სამუშაოს შესახებ; და
- ე) ვრცელდება თუ არა ექსპერტზე აუდიტორის ფირმის ხარისხის კონტროლის პოლიტიკა და პროცედურები. (იხ. პუნქტები გ11-გ13)

აუდიტორის ექსპერტის კომპეტენცია, შესაძლებლობები და ობიექტურობა

9. აუდიტორმა უნდა შეაფასოს, გააჩნია თუ არა აუდიტორის ექსპერტს მოცემული აუდიტის მიზნების შესაფერისი კომპეტენცია, შესაძლებლობები და ობიექტურობა. აუდიტორის გარე ექსპერტის შემთხვევაში, ობიექტურობის შეფასება უნდა მოიცავდეს ისეთი ინტერესებისა და ურთიერთობების გამოკითხვას, რამაც შეიძლება ამ ექსპერტის ობიექტურობას შეუქმნას საფრთხე. (იხ. პუნქტები გ14-გ20)

აუდიტორის ექსპერტის ექსპერტიზის სფეროს შესწავლა

10. აუდიტორმა საკმარისად უნდა შეისწავლოს აუდიტორის ექსპერტის ექსპერტიზის სფერო, რათა შეძლოს: (იხ. პუნქტები გ21-გ22)
- ა) აუდიტორის მიზნებისათვის ამ ექსპერტის სამუშაოს ხასიათის, მოცულობისა და მიზნების განსაზღვრა; და
 - ბ) შეაფასოს აუდიტორის მიზნებისათვის აღნიშნული სამუშაოს ადეკვატურობა.

შეთანხმება აუდიტორის ექსპერტთან

11. აუდიტორმა, საჭიროების შემთხვევაში, აუდიტორის ექსპერტთან წერილობით უნდა შეათანხმოს, შემდეგი საკითხები: (იხ. პუნქტები გ23-გ26)
- ა) აუდიტორის ექსპერტის სამუშაოს ხასიათი, მოცულობა და მიზნები; (იხ. პუნქტი გ27)
 - ბ) აუდიტორისა და აუდიტორის ექსპერტის ფუნქციები და პასუხისმგებლობა; (იხ. პუნქტები გ28-გ29)
 - გ) აუდიტორსა და აუდიტორის ექსპერტს შორის კომუნიკაციის ხასიათი, ვადები და ინტენსივობა, ექსპერტის მიერ წარსადგენი ანგარიშის ფორმის ჩათვლით; და (იხ. პუნქტი გ30)
 - დ) აუდიტორის ექსპერტის მიერ კონფიდენციალობის მოთხოვნების დაცვის საჭიროება. (იხ. პუნქტი გ31)

აუდიტორის ექსპერტის სამუშაოს ადეკვატურობის შეფასება

12. აუდიტორმა უნდა განსაზღვროს აუდიტორის ექსპერტის სამუშაოს ადეკვატურობა აუდიტორის მიზნებისათვის, მათ შორის: (იხ. პუნქტი გ32)
- ა) ექსპერტის მიერ აღმოჩენილი ფაქტების ან გამოტანილი დასკვნების ადეკვატურობა და გონივრულობა და მათი შესაბამისობა აუდიტორულ მტკიცებულებებთან; (იხ. პუნქტები გ33-გ34)
 - ბ) თუ ექსპერტის სამუშაო გულისხმობს მნიშვნელოვანი დაშვებებისა და მეთოდების გამოყენებას, აღნიშნული დაშვებებისა და მეთოდების მიზანშეწონილობა და გონივრულობა მოცემულ გარემოებებში; და (იხ. პუნქტები გ35-გ37)
 - გ) თუ ექსპერტის სამუშაო გულისხმობს პირველადი მონაცემების გამოყენებას, რაც მნიშვნელოვანია ექსპერტის სამუშაოსთვის,

მაშინ აღნიშნული პირველადი მონაცემების ადეკვატურობა, სისრულე და სიზუსტე. (იხ. პუნქტები გ38-გ39)

13. თუ აუდიტორი განსაზღვრავს, რომ აუდიტორის ექსპერტის სამუშაო აუდიტორის მიზნების ადეკვატური არ არის, მან: (იხ. პუნქტი გ40)
- ა) ექსპერტთან უნდა შეათანხმოს ამ ექსპერტის მიერ დამატებით ჩასატარებელი სამუშაოს ხასიათი და მოცულობა; და
 - ბ) უნდა ჩაატაროს დამატებითი აუდიტორული პროცედურები, არსებული გარემოებების გათვალისწინებით.

აუდიტორის დასკვნაში აუდიტორის ექსპერტზე მინიშნება

14. აუდიტორმა არ უნდა მოიხსენიოს აუდიტორის ექსპერტი აუდიტორის დასკვნაში, რომელიც არ არის მოდიფიცირებული, თუ ამის გაკეთება არ მოითხოვება კანონმდებლობით. თუ ამგვარი მინიშნება მოითხოვება კანონმდებლობით, აუდიტორმა აუდიტორის დასკვნაში უნდა მიუთითოს, რომ აღნიშნული მინიშნება არ ამცირებს აუდიტორის პასუხისმგებლობას აუდიტორულ მოსაზრებაზე. (იხ. პუნქტი გ41)
15. თუ აუდიტორი იმიტომ მოიხსენიებს აუდიტორის ექსპერტს აუდიტორის დასკვნაში, რომ ამგვარი მინიშნება საჭიროა აუდიტორის მოსაზრების მოდიფიცირების გასაგებად, მან აუდიტორის დასკვნაში უნდა მიუთითოს, რომ აღნიშნული მინიშნება არ ამცირებს აუდიტორის პასუხისმგებლობას აუდიტორულ მოსაზრებაზე. (იხ. პუნქტი გ42)

* * *

გამოყენება და სხვა ახსნა-განმარტებითი მასალა აუდიტორის ექსპერტის განმარტება (იხ. პუნქტი 6(ა))

გ1. ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტისაგან განსხვავებულ სფეროში ექსპერტული ცოდნა შეიძლება მოიცავდეს ექსპერტულ ცოდნას შემდეგ საკითხებთან დაკავშირებით:

- რთული ფინანსური ინსტრუმენტების, მიწისა და შენობა-ნაგებობების, მანქანა-დანადგარების, საიუველირო ნაწარმის, ხელოვნების ნიმუშების, ანტიკვარული ნივთების, არამატერიალური აქტივების, საწარმოთა გაერთიანებებისას შემენილი აქტივებისა და ვალდებულებების და აგრეთვე იმ აქტივების შეფასება, რომლებიც შეიძლება გაუფასურებული იყოს;
- სადაზღვევო ხელშეკრულებებთან ან დაქირავებულ მომუშავეთა გასამარჯელოების პროგრამასთან დაკავშირებული ვალდებულებების აქტუარული გამოთვლები;
- ნავთობისა და გაზის რეზერვების შეფასება;
- გარემოს დაცვის ვალდებულებებისა და სამუშაო მოედნის დასუფთავების ხარჯების შეფასება;
- ხელშეკრულებების, კანონებისა და სხვა ნორმატიული აქტების ინტერპრეტაცია;
- რთული ან არაორდინარული დაბეგვრის საკითხების შესაბამისობის ანალიზი.

გ2. ხშირ შემთხვევაში, ადვილი იქნება ბუღალტრული აღრიცხვის ან აუდიტის ექსპერტული ცოდნისა და სხვა სფეროს ექსპერტული ცოდნის ერთმანეთისაგან განსხვავება, თუნდაც ეს მოიცავდეს ბუღალტრული აღრიცხვის ან აუდიტის სპეციფიკურ ასპექტებს. მაგალითად, ხშირად ადვილია ერთმანეთისაგან განვასხვაოთ გადავადებული მოგების გადასახადის გამოყენების მეთოდების ექსპერტი და საგადასახადო კანონმდებლობის ექსპერტი. პირველი მათგანი არ წარმოადგენს ექსპერტს წინამდებარე ასს-ის მიზნებისათვის, რადგან მისი ექსპერტული ცოდნა მოიცავს ბუღალტრული აღრიცხვის ექსპერტულ ცოდნას; მეორე კი ექსპერტია წინამდებარე ასს-ის მიზნებისათვის, რადგან მისი ექსპერტული ცოდნა მოიცავს იურიდიულ ექსპერტულ ცოდნას. მსგავსი გამოიჯენა შესაძლებელია სხვა სფეროებშიც, მაგალითად, ფინანსური ინსტრუმენტების ბუღალტრული აღრიცხვის მეთოდების ექსპერტული ცოდნა და ფინანსური ინსტრუმენტების შეფასებისთვის საჭირო რთული მოდელი-

რების ექსპერტული ცოდნა. თუმცა, ზოგჯერ ბუღალტრული აღრიცხვის ან აუდიტის სპეციფიკური ასპექტებისა და სხვა სფეროების ექსპერტული ცოდნის გამოიყენება შეიძლება პროფესიული განსჯის საკითხს წარმოადგენდეს, განსაკუთრებით მაშინ, როდესაც საკითხი ეხება ბუღალტრული აღრიცხვის ან აუდიტის ახალი ასპექტების ექსპერტულ ცოდნას. განსჯაში აუდიტორს შეიძლება დაეხმაროს ბუღალტერთა და აუდიტორთა განათლებისა და კომპეტენციის მოთხოვნებთან დაკავშირებული⁴, შესაფერისი პროფესიული წესები და სტანდარტები.

- გ3. პროფესიული განსჯა აუცილებელია, როდესაც განისაზღვრება, თუ რა გავლენას იქონიებს წინამდებარე ასს-ის მოთხოვნებზე ის ფაქტი, რომ აუდიტორის ექსპერტი შეიძლება იყოს პიროვნება ან ორგანიზაცია. მაგალითად, აუდიტორის ექსპერტის კომპეტენციის, შესაძლებლობებისა და ობიექტურობის შეფასების დროს შეიძლება ისე მოხდეს, რომ ექსპერტი იყოს ორგანიზაცია, რომლის მომსახურება აუდიტორს ადრეც გამოუყენებია, მაგრამ აუდიტორს არ გააჩნია იმ ექსპერტთან მუშაობის ადრინდელი გამოცდილება, რომელსაც აღნიშნული ორგანიზაცია გამოყოფს ამ კონკრეტული გარიგებისათვის; ან შეიძლება პირიქით მოხდეს, აუდიტორს შეიძლება გააჩნდეს მუშაობის გამოცდილება ექსპერტ პიროვნებასთან, მაგრამ არ გააჩნდეს იმ ორგანიზაციასთან მუშაობის გამოცდილება, სადაც ეს ექსპერტი მუშაობს. ორივე შემთხვევაში, აუდიტორს შესაფასებლად შეიძლება გამოადგეს როგორც პიროვნების პირადი თვისებები, ისე ორგანიზაციის მენეჯერული თვისებები (როგორცაა, მაგალითად, ორგანიზაციაში დანერგილი ხარისხის კონტროლის სისტემები).

აუდიტორის ექსპერტის სამუშაოს გამოყენების საჭიროების დადგენა (იხ. მე-7 პუნქტი)

- გ4. აუდიტორის ექსპერტს შეიძლება აუდიტორის დახმარება დასჭირდეს ქვემოთ ჩამოთვლილი საკითხებიდან ერთ-ერთთან ან რამდენიმესთან მიმართებაში:
- სამეურნეო სუბიექტისა და მისი გარემოს შესწავლა, მისი შიდა კონტროლის ჩათვლით;
 - არსებითი უზუსტობის რისკების გამოვლენა და შეფასება;

⁴ მაგალითად, განათლების საერთაშორისო სტანდარტი 8 - „კომპეტენციის მოთხოვნები აუდიტის პროფესიონალებისთვის.“

- ფინანსური ანგარიშგების დონეზე შეფასებულ რისკებზე რეაგირების ღონისძიებების განსაზღვრა და განხორციელება;
- მტკიცების დონეზე შეფასებულ რისკებზე რეაგირებისათვის დამატებითი აუდიტორული პროცედურების განსაზღვრა და განხორციელება, რაც მოიცავს კონტროლის ტესტებს ან ძირითად პროცედურებს;
- მოპოვებული აუდიტორული მტკიცებულების საკმარისობისა და შესაფერისობის შეფასება ფინანსურ ანგარიშგებაზე მოსაზრების ჩამოყალიბებისას.

გ5. არსებითი უზუსტობის რისკები შეიძლება გაიზარდოს, როდესაც საჭიროა ექსპერტული ცოდნა ბუღალტრული აღრიცხვისგან განსხვავებულ სფეროში, რათა ხელმძღვანელობამ მოამზადოს ფინანსური ანგარიშგება. მაგალითად, შეიძლება იმის გამო, რომ ეს მინიშნებს გარკვეულ სირთულეზე, ან იმიტომ, რომ ხელმძღვანელობას არ გააჩნია აღნიშნულ სფეროში ექსპერტული ცოდნა. თუ ხელმძღვანელობას არ გააჩნია ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისთვის საჭირო ცოდნა, შესაძლებელია ექსპერტის გამოყენება ამ რისკებზე რეაგირებისათვის. შესაბამისმა კონტროლმა, მათ შორის ხელმძღვანელობის ექსპერტის სამუშაოზე კონტროლის განხორციელებამ, როდესაც ეს შესაფერისია, შეიძლება შეამციროს არსებითი უზუსტობის რისკები.

გ6. თუ ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაში ბუღალტრული აღრიცხვისაგან განსხვავებულ სფეროში ექსპერტული ცოდნა გამოყენებული, აუდიტორი, რომელსაც გააჩნია უნარ-ჩვევები ბუღალტრულ აღრიცხვასა და აუდიტში, შეიძლება არ ფლობდეს ამ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტისათვის აუცილებელ ექსპერტულ ცოდნას. გარიგების პარტნიორს მოეთხოვება დარწმუნდეს, რომ გარიგების გუნდს და აუდიტორის ნებისმიერ ექსპერტს, რომელიც არ არის გარიგების გუნდის წევრი, ერთობლივად გააჩნიათ მოცემული აუდიტის ჩასატარებლად საჭირო შესაფერისი კომპეტენცია და შესაძლებლობები⁵. გარდა ამისა, აუდიტორს მოეთხოვება განსაზღვროს, გარიგების შესასრულებლად საჭირო რესურსების ხასიათი, ვადები და მოცულობა⁶. აუდიტორის მიერ იმის განსაზღვრა, გამოიყენოს თუ არა აუდიტორის ექსპერტის სამუშაო და თუ გამოიყენებს - როდის და რა მოცულობით, აუდიტორს ეხმარება აღნიშნული მოთხოვნების შესრულებაში. აუდიტის პროცესში ან გარემოებების

⁵. ასს 220, მე-14 პუნქტი.

⁶. ასს 300 - „ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის დაგეგმვა“, პუნქტი 8(ე).

ცვლილების გამო - აუდიტორს შეიძლება დასჭირდეს აუდიტორის ექსპერტის სამუშაოს გამოყენების თაობაზე ადრე მიღებული გადაწყვეტილებების გადასინჯვა.

გ7. აუდიტორმა, რომელიც არ არის ბუღალტრული აღრიცხვის ან აუდიტისაგან განსხვავებული სხვა სფეროების ექსპერტი, შეიძლება მაინც შეძლოს აღნიშნული სფეროს საკმარისად შესწავლა რათა აუდიტი ჩაატაროს აუდიტორის ექსპერტის გარეშე. აღნიშნული სფეროს შესწავლა შეიძლება განხორციელდეს, შემდეგის მეშვეობით:

- ისეთი სამეურნეო სუბიექტების აუდიტის გამოცდილების გათვალისწინებით, რომელთაც მსგავსი ექსპერტული ცოდნა სჭირდებათ ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისას;
- გარკვეულ სფეროში განათლების მიღებით ან კვალიფიკაციის ამაღლებით. ეს შეიძლება მოიცავდეს ოფიციალურ კურსებს ან შესაბამის სფეროში ექსპერტული ცოდნის მქონე პიროვნებებთან მსჯელობას, რათა გაუმჯობესდეს თვითონ აუდიტორის შესაძლებლობა ამ სფეროში საკითხების გადასაჭრელად. ამგვარი მსჯელობა განსხვავდება კონკრეტული გარემოებების შესახებ აუდიტორის ექსპერტთან გარიგების დროს ჩატარებული კონსულტაციისგან, როდესაც ექსპერტს ინფორმაცია მიეწოდება ყველა შესაფერის ფაქტზე, რაც მას კონკრეტულ საკითხზე ინფორმირებული გადაწყვეტილების მიღების საშუალებას აძლევს⁷.
- იმ აუდიტორებთან მსჯელობა, რომლებსაც შესრულებული აქვთ მსგავსი დავალებები.

გ8. თუმცა, ზოგჯერ აუდიტორმა შეიძლება განსაზღვროს, ან შეიძლება არჩიოს, რომ აუცილებელია, აუდიტორის ექსპერტის გამოყენება საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებების მოპოვებაში დასახმარებლად. აუდიტორის ექსპერტის საჭიროების შესახებ გადაწყვეტილების მიღებისას შეიძლება გათვალისწინებულ იქნეს შემდეგი:

- ხელმძღვანელობამ გამოიყენა თუ არა თავისი ექსპერტი ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისას (იხ. პუნქტი გ9);
- საკითხის ბუნება და მნიშვნელობა, მათი სირთულის ჩათვლით;
- საკითხთან დაკავშირებული არსებითი უზუსტობის რისკები;

⁷ ასს 220, პუნქტი გ22.

- გამოვლენილ რისკებზე რეაგირების პროცედურების მოსალოდნელი ხასიათი, მათ შორის: მსგავს საკითხებთან დაკავშირებით შესრულებული ექსპერტის სამუშაოს ცოდნა აუდიტორის მიერ, ასევე ექსპერტთან მუშაობის გამოცდილება და აუდიტორული მტკიცებულებების ალტერნატიული წყაროების ხელმისაწვდომობა.

გ9. როდესაც ხელმძღვანელობას გამოყენებული აქვს ექსპერტი ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისას, აუდიტორის გადაწყვეტილებაზე, გამოიყენოს თუ არა აუდიტორის ექსპერტი, შეიძლება გავლენა მოახდინონ ისეთმა ფაქტორებმა, როგორცაა:

- ხელმძღვანელობის ექსპერტის სამუშაოს ხასიათი, მოცულობა და მიზნები;
- ხელმძღვანელობის ექსპერტი სამეურნეო სუბიექტის თანამშრომელია, თუ სამეურნეო სუბიექტის მიერ სათანადო მომსახურების გასაწევად დაქირავებული მხარეა;
- ხელმძღვანელობის ექსპერტის სამუშაოზე მისი მხრიდან კონტროლის განხორციელების ან ხელმძღვანელობის ზეგავლენის დონე;
- ხელმძღვანელობის ექსპერტის კომპეტენცია და შესაძლებლობები;
- ხელმძღვანელობის ექსპერტზე ვრცელდება თუ არა საქმიანობის ტექნიკური შედეგების სტანდარტები ან სხვა პროფესიონალური ან სამეწარმეო მოთხოვნები;
- სამეურნეო სუბიექტში არსებული ნებისმიერი კონტროლის მექანიზმი ხელმძღვანელობის ექსპერტის სამუშაოზე.

ასს 500⁸-ში მოცემულია მოთხოვნები და მითითებები აუდიტორული მტკიცებულებების საიმედოობაზე ხელმძღვანელობის ექსპერტის კომპეტენციის, შესაძლებლობებისა და ობიექტურობის გავლენასთან დაკავშირებით.

აუდიტორული პროცედურების ხასიათი, ვადები და მოცულობა (იხ. მე-8 პუნქტი)

გ10. წინამდებარე სტანდარტის 9-13 პუნქტებში მოცემულ მოთხოვნებთან მიმართებაში, აუდიტორული პროცედურების ხასიათი, ვადები და მოცულობა განსხვავებულია და დამოკიდებულია არსებულ გარე-

⁸ ასს 500, მე-8 პუნქტი.

მოებებზე. მაგალითად, ქვემოთ მოცემული ფაქტორები შეიძლება მიუთითებდეს განსხვავებული ან უფრო ინტენსიური პროცედურების ჩატარების საჭიროებაზე, ვიდრე სხვა შემთხვევაში იქნებოდა საჭირო:

- აუდიტორის ექსპერტის სამუშაო დაკავშირებულია მნიშვნელოვან საკითხთან, რაც გულისხმობს სუბიექტურ და რთულ განსჯას;
- აუდიტორს ადრე არ გამოუყენებია აუდიტორის ექსპერტის სამუშაო და არ გააჩნია ცოდნა ამ ექსპერტის კომპეტენციის, შესაძლებლობებისა და ობიექტურობის შესახებ;
- აუდიტორის ექსპერტი ატარებს პროცედურებს, რომლებიც აუდიტის შემადგენელი ნაწილია, მასთან კონსულტაციების შედეგად კონკრეტულ საკითხზე რჩევის მიღების ნაცვლად;
- ექსპერტი წარმოადგენს აუდიტორის გარე ექსპერტს და, ამგვარად, მასზე არ ვრცელდება აუდიტორის ფირმის ხარისხის კონტროლის პოლიტიკა და პროცედურები.

აუდიტორის ფირმის ხარისხის კონტროლის პოლიტიკა და პროცედურები (იხ. პუნქტი 8(ე))

გ11. აუდიტორის შიდა ექსპერტი შეიძლება იყოს აუდიტორის ფირმის პარტნიორი ან თანამშრომელი, მათ შორის, დროებითი თანამშრომელი და, მაშასადამე, მასზე შეიძლება ვრცელდებოდეს ამ ფირმის ხარისხის კონტროლის პოლიტიკა და პროცედურები ხარისხის კონტროლის საერთაშორისო სტანდარტის (ხკსს) 1⁹, ან ეროვნული მოთხოვნების შესაბამისად¹⁰, რომლებიც არანაკლებ მომთხოვნია პირიქით, აუდიტორის შიდა ექსპერტი შეიძლება იყოს აუდიტორის ფირმების ამ ქსელის პარტნიორი ან თანამშრომელი, მათ შორის, დროებითი თანამშრომელი და მისი ფირმა შეიძლება იყენებდეს აუდიტორის ფირმასთან საზიარო, საერთო ხარისხის კონტროლის პოლიტიკასა და პროცედურებს.

გ12. აუდიტორის გარე ექსპერტი არ არის გარიგების გუნდის წევრი და მასზე არ ვრცელდება ხარისხის კონტროლის საერთაშორისო სტანდარტის (ხკსს) 1 შესაბამისი¹¹ კონტროლის პოლიტიკა და პროცე-

⁹ ხკსს 1 - „ხარისხის კონტროლი ფირმებისთვის, რომლებიც ასრულებენ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტსა და მიმოხილვას და სხვა სახის მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების გარიგებებს“, პუნქტი 12 (ვ)

¹⁰ ასს 220, მე-2 პუნქტი.

¹¹ ხკსს 1, პუნქტი 12(ვ)

დურები. თუმცა, ზოგიერთ იურისდიქციაში შეიძლება კანონმდებლობით მოითხოვებოდეს აუდიტორის გარე ექსპერტის გარიგების გუნდის წევრად მიჩნევა და, ამგვარად, მასზე შეიძლება ვრცელდებოდეს ეთიკის შესაბამისი მოთხოვნები, მათ შორის, დამოუკიდებლობასთან და სხვა პროფესიულ მოთხოვნებთან დაკავშირებული მოთხოვნები, რომლებიც განსაზღვრულია კანონმდებლობით.

გ13. გარიგების გუნდებს უფლება აქვთ დაეყრდნონ ფირმის ხარისხის კონტროლის სისტემას, თუ ფირმის ან სხვა მხარის მიერ მოწოდებული ინფორმაცია საპირისპიროს არ მიუთითებს¹². აღნიშნული დაყრდნობის დონე იცვლება გარემოებების მიხედვით და ამან შეიძლება გავლენა იქონიოს აუდიტორული პროცედურების ხასიათზე, ვადებსა და მოცულობაზე ისეთ საკითხებთან მიმართებაში, როგორცაა:

- კომპეტენცია და შესაძლებლობები, დაქირავებისა და სწავლების პროგრამების მეშვეობით;
- ობიექტურობა. აუდიტორის შიდა ექსპერტზე ვრცელდება ეთიკის შესაბამისი მოთხოვნები, მათ შორის დამოუკიდებლობასთან დაკავშირებული მოთხოვნები;
- აუდიტორის მიერ აუდიტორის ექსპერტის სამუშაოს ადეკვატურობის შეფასება. მაგალითად, ფირმის ტრენინგის პროგრამები შეიძლება უზრუნველყოფდეს აუდიტორის შიდა ექსპერტებს მათი ექსპერტული სამუშაოსა და აუდიტის პროცესის ურთიერთკავშირის გაგებას. მსგავს ტრენინგებზე და ფირმის სხვა პროცესებზე დაყრდნობა, როგორცაა აუდიტორის შიდა ექსპერტების სამუშაოს მოცულობის განსაზღვრის პროტოკოლები, შეიძლება გავლენას ახდენდეს აუდიტორის მიერ აუდიტორის ექსპერტის სამუშაოს შეფასებისათვის საჭირო აუდიტორის პროცედურების ხასიათზე, ვადებსა და მოცულობაზე;
- მონიტორინგის პროცესის მეშვეობით მარეგულირებელი და საკანონმდებლო მოთხოვნების დაცვა;
- შეთანხმება აუდიტორის ექსპერტთან.

მსგავსი დაყრდნობა არ ამცირებს აუდიტორის პასუხისმგებლობას, წინამდებარე ასს-ის მოთხოვნების შესრულებასთან მიმართებაში.

¹² ასს 220, მე-4 პუნქტი.

აუდიტორის ექსპერტის კომპეტენცია, შესაძლებლობები და ობიექტურობა
(იხ. მე-9 პუნქტი)

- გ14. აუდიტორის ექსპერტის კომპეტენცია, შესაძლებლობები და ობიექტურობა ისეთი ფაქტორებია, რომლებიც მნიშვნელოვან გავლენას ახდენს აუდიტორის მიზნებისათვის აუდიტორის ექსპერტის სამუშაოს ადეკვატურობაზე. შესაძლებლობები დაკავშირებულია აუდიტორის ექსპერტის უნართან, გამოიყენოს თავისი კომპეტენცია მოცემული გარიგების კონკრეტულ პირობებში. ფაქტორები, რომლებიც გავლენას ახდენს ექსპერტის შესაძლებლობაზე, მოიცავს, გეოგრაფიულ ადგილმდებარეობას, ასევე დროისა და რესურსების ხელმისაწვდომობას. ობიექტურობა დაკავშირებულია იმ შესაძლო გავლენასთან, რასაც შეიძლება აუდიტორის პროფესიულ ან ბიზნესის საკითხების განსჯაზე ახდენდეს მიკერძოების, ინტერესთა კონფლიქტის ან სხვების ზეგავლენა.
- გ15. აუდიტორის კომპეტენციის, შესაძლებლობებისა და ობიექტურობის შესახებ ინფორმაცია შეიძლება მოპოვებულ იქნეს სხვადასხვა წყაროდან, როგორცაა, მაგალითად:
- ამ ექსპერტთან მუშაობის ადრინდელი გამოცდილება;
 - ექსპერტთან გასაუბრება;
 - მსჯელობა სხვა აუდიტორებთან ან პირებთან, ვინც იცნობენ ექსპერტის სამუშაოს;
 - ამ ექსპერტის კვალიფიკაციის, პროფესიული ორგანიზაციების ან დარგობრივი ასოციაციების წევრობის, მუშაობის ლიცენზიის ან გარე აღიარების სხვა ფორმების შესახებ ინფორმაცია;
 - ექსპერტის მიერ გამოქვეყნებული ნაშრომები ან წიგნები;
 - აუდიტორის ფირმის ხარისხის კონტროლის პოლიტიკა და პროცედურები. (იხ. პუნქტები გ11-გ13)
- გ16. აუდიტორის ექსპერტის კომპეტენციის, შესაძლებლობებისა და ობიექტურობის შეფასებასთან დაკავშირებული საკითხებია ასევე – ვრცელდება თუ არა ამ ექსპერტის სამუშაოზე ტენიკური სამუშაო სტანდარტები ან სხვა პროფესიული ან დარგობრივი მოთხოვნები, მაგალითად, ეთიკის სტანდარტები ან პროფესიული ორგანიზაციის ან დარგობრივი ასოციაციის წევრობის მოთხოვნები, ლიცენზიის გამცემი ორგანოს აკრედიტაციის სტანდარტები, ან კანონმდებლობით დადგენილი მოთხოვნები.
- გ17. სხვა შესაფერისი საკითხები შეიძლება იყოს:

- აუდიტორის ექსპერტის კომპეტენციის შესაბამისობა იმ საკითხთან მიმართებაში, რომლისთვისაც გამოიყენება აუდიტორის ექსპერტის სამუშაო, ექსპერტის სფეროს სპეციფიკური ასპექტების ჩათვლით. მაგალითად, აქტუარი შეიძლება სპეციფიკური იყოს ქონებისა და უბედური შემთხვევების დაზღვევაზე, მაგრამ არადაამაკმაყოფილებელი ექსპერტული ცოდნა გააჩნდეს პენსიების გაანგარიშებასთან დაკავშირებით;
- აუდიტორის ექსპერტის კომპეტენცია ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტის შესაბამის მოთხოვნებთან დაკავშირებით, მაგალითად, როდესაც შესაფერისია იმ დაშვებებისა და მეთოდების, მათ შორის, მოდელის ცოდნა, რომლებიც ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლების მოთხოვნების თანმიმდევრულია;
- მოულოდნელი მოვლენები, პირობებში მომხდარი ცვლილებები ან აუდიტორული პროცედურების შედეგად მიღებული აუდიტორული მტკიცებულებები მიუთითებს თუ არა, რომ შეიძლება აუცილებელი იყოს აუდიტის მიმდინარეობისას აუდიტის ექსპერტის კომპეტენციის, შესაძლებლობებისა და ობიექტურობის შეფასების გადასინჯვა.

გ18. ობიექტურობას საფრთხეს შეიძლება უქმნიდეს ფართო სპექტრის გარემოებები, მაგალითად, ანგარების, ადვოკატირების, უცერემონიო ურთიერთობების, თვითშეფასებისა და შანტაჟის საფრთხეები. მსგავსი საფრთხეები შეიძლება შეეცირდეს ან აღმოიფხვრას შესაბამისი დამცავი ზომებით, რომლებიც შეიძლება შექმნილი იყოს გარე სტრუქტურების მიერ (როგორცაა, აუდიტორის ექსპერტის პროფესია, კანონმდებლობა ან მარეგულირებელი სტრუქტურები), ან აუდიტორის ექსპერტის სამუშაო გარემოში (მაგალითად, ხარისხის კონტროლის პოლიტიკა და პროცედურები). შესაძლებელია მიღებულ იქნეს აგრეთვე მხოლოდ კონკრეტული გარიგებისთვის შესაფერისი დამცავი ზომები.

გ19. ობიექტურობის საფრთხეების მნიშვნელობისა და დამცავი ზომების საჭიროების შეფასება შეიძლება დამოკიდებული იყოს აუდიტორის ექსპერტის როლსა და მისი სამუშაოს მნიშვნელობაზე აუდიტთან მიმართებით. შეიძლება არსებობდეს სიტუაციები, როდესაც დამცავი ზომებით შეუძლებელია მისაღებ დონემდე საფრთხეების შემცირება, მაგალითად, თუ შემოთავაზებული აუდიტორის ექსპერტი არის პიროვნება, რომელმაც მნიშვნელოვანი როლი შეასრულა იმ ინფორმაციის მომზადებაში, რომლის აუდიტიც ტარდება, ანუ, როდესაც აუდიტორის ექსპერტი ხელმძღვანელობის ექსპერტია.

გ20. აუდიტორის გარე ექსპერტის ობიექტურობის შეფასებისას შეიძლება მიზანშეწონილი იყოს:

- ა) სამეურნეო სუბიექტის გამოკითხვა იმ ცნობილ ინტერესებთან ან ურთიერთობასთან დაკავშირებით, რომელიც სამეურნეო სუბიექტს გააჩნია აუდიტორის გარე ექსპერტთან და რამაც შეიძლება გავლენა იქონიოს ამ ექსპერტის ობიექტურობაზე;
- ბ) ექსპერტთან შესაფერისი დამცავი ზომების, მათ შორის პროფესიული მოთხოვნების განხილვა, რომლებიც ეხება ამ ექსპერტს და დამცავი ზომების ადეკვატურობის შეფასება, საფრთხეების მისაღებ დონემდე შემცირების თვალსაზრისით. ის ინტერესები და ურთიერთობები, რომელთა განხილვა აუდიტორის ექსპერტთან შეიძლება საჭირო იყოს, მოიცავს:
 - ფინანსურ ინტერესებს;
 - საქმიან და პირად ურთიერთობებს;
 - ექსპერტის მიერ სხვა მომსახურების გაწევა, მათ შორის ორგანიზაციის მიერ მომსახურების გაწევას, როდესაც გარე ექსპერტი ორგანიზაციაა;
 - ზოგჯერ შეიძლება შესაფერისი იყოს აგრეთვე აუდიტორის მიერ აუდიტორის ექსპერტისაგან ოფიციალური ინფორმაციის წარდგენის მოთხოვნა იმ ინტერესების ან ურთიერთობების თაობაზე, რომელთა შესახებ ექსპერტისათვის არის ცნობილი.

აუდიტორის ექსპერტის ექსპერტიზის სფეროს შესწავლა
(იხ. მე-10 პუნქტი)

გ21. აუდიტორმა აუდიტორის ექსპერტის ექსპერტიზის სფერო შეიძლება შეისწავლოს გ7 პუნქტში აღწერილი საშუალებებით ან ექსპერტთან ერთად მსჯელობის მეშვეობით.

გ22. აუდიტორის ექსპერტიზის სფეროს ასპექტები, რომლებიც აუდიტორის მიერ შესწავლისათვის არის შესაფერისი, შეიძლება მოიცავდეს შემდეგ საკითხებს:

- ექსპერტიზის სფეროს გააჩნია თუ არა სპეციფიკური ასპექტები, რომლებიც აუდიტის შესაფერისია (იხ. პუნქტი გ17);
- ვრცელდება თუ არა მასზე რაიმე პროფესიული ან სხვა სტანდარტები, მარეგულირებელი ან სამართლებრივი მოთხოვნები;

- იყენებს თუ არა აუდიტორის ექსპერტი დაშვებებსა და მეთოდებს, მათ შორის მოდელებს, როდესაც შესაფერისია, არის თუ არა ისინი საყოველთაოდ აღიარებული ექსპერტის სფეროში და შესაფერისია თუ არა ფინანსური ანგარიშგების მიზნებისათვის;
- იმ შიდა და გარე მონაცემების ან ინფორმაციის ხასიათი, რომელსაც აუდიტორის ექსპერტი იყენებს.

შეთანხმება აუდიტორის ექსპერტთან (იხ. მე-11 პუნქტი)

გ23. აუდიტორის ექსპერტის სამუშაოს ხასიათი, მოცულობა და მიზნები შეიძლება მნიშვნელოვნად განსხვავდებოდეს გარემოებების მიხედვით, ისევე როგორც აუდიტორისა და აუდიტორის ექსპერტის როლი და პასუხისმგებლობა და აუდიტორსა და აუდიტორის ექსპერტს შორის კომუნიკაციის ხასიათი, ვადები და ინტენსივობა. ამგვარად, საჭიროა, რომ აღნიშნული საკითხები შეთანხმდეს აუდიტორსა და აუდიტორის ექსპერტს შორის, იმის მიუხედავად, ექსპერტი აუდიტორის გარე ექსპერტია თუ შიდა ექსპერტი.

გ24. მე-8 პუნქტში აღნიშნულმა საკითხებმა შეიძლება გავლენა იქონიოს აუდიტორსა და აუდიტორის ექსპერტს შორის შეთანხმების დეტალიზაციისა და ოფიციალურობის დონეზე, მათ შორის იმის განსაზღვრაზე, შესაფერისია თუ არა შეთანხმების წერილობითი ფორმის გამოყენება. მაგალითად, შემდეგი ფაქტორები შეიძლება მიუთითებდეს უფრო დეტალური შეთანხმების ან შეთანხმების წერილობითი ფორმის საჭიროებაზე, ვიდრე სხვა შემთხვევაში იქნებოდა საჭირო:

- აუდიტორის ექსპერტისათვის ხელმისაწვდომი იქნება სამეურნეო სუბიექტის დელიკატური ან კონფიდენციალური ინფორმაცია;
- აუდიტორისა და აუდიტორის ექსპერტის შესაბამისი როლი ან პასუხისმგებლობა ჩვეულებრივ მოსალოდნელისაგან განსხვავებულია;
- ვრცელდება მრავალი იურისდიქციის სამართლებრივი ან მარეგულირებელი მოთხოვნები;
- საკითხი, რომელთანაც დაკავშირებულია აუდიტორის ექსპერტის სამუშაო, ძალიან რთულია;
- აუდიტორს ადრე არ გამოუყენებია ამ ექსპერტის მიერ შერულებული სამუშაო;

- დიდია აუდიტორის ექსპერტის სამუშაოს მოცულობა და მისი მნიშვნელობა აუდიტის კონტექსტში.

გ25. აუდიტორსა და აუდიტორის გარე ექსპერტს შორის შეთანხმებას ხშირად გარიგების წერილის ფორმა აქვს. წინამდებარე სტანდარტის დანართში ჩამოთვლილია ის საკითხები, რომლებიც შეიძლება აუდიტორმა ასახოს აღნიშნულ გარიგების წერილში, ან აუდიტორსა და აუდიტორის გარე ექსპერტს შორის დადებულ ნებისმიერი ფორმის შეთანხმებაში.

გ26. თუ აუდიტორსა და აუდიტორის ექსპერტს შორის არ არსებობს წერილობითი შეთანხმება, ამ შეთანხმების თაობაზე მტკიცებულება შეიძლება ჩართულ იქნეს, მაგალითად:

- დაგეგმვის მემორანდუმში, ან შესაბამის სამუშაო დოკუმენტებში, როგორცაა აუდიტის პროგრამა;
- აუდიტორის ფირმის პოლიტიკასა და პროცედურებში. აუდიტორის გარე ექსპერტის შემთხვევაში ის დადგენილი პოლიტიკა და პროცედურები, რომლებიც ვრცელდება ამ ექსპერტზე, შეიძლება მოიცავდეს ამ ექსპერტის სამუშაოსთან დაკავშირებულ კონკრეტულ პოლიტიკასა და პროცედურებს. აუდიტორის სამუშაო დოკუმენტებში ამ საკითხების დოკუმენტირების დონე დამოკიდებულია მსგავსი პოლიტიკისა და პროცედურების ხასიათზე. მაგალითად, საჭირო არ არის აუდიტორის სამუშაო დოკუმენტებში რაიმეს დოკუმენტირება, თუ აუდიტორის ფირმას გააჩნია პროტოკოლი, რომელიც ითვალისწინებს იმ გარემოებებს, რაშიც გამოიყენება ექსპერტის სამუშაო.

სამუშაოს ხასიათი, მოცულობა და მიზნები (იხ. პუნქტი 11(ა))

გ27. ხშირად შეიძლება მიზანშეწონილი იყოს აუდიტორის ექსპერტის სამუშაოს ხასიათის, მოცულობისა და მიზნების შეთანხმებაში შესაფერისი ტექნიკური სტანდარტების ან სხვა პროფესიული ან დარგობრივი მოთხოვნების გათვალისწინება, რომლებსაც ექსპერტი დაიცავს.

შესაბამისი როლი და პასუხისმგებლობა (იხ. პუნქტი 11(ბ))

გ28. აუდიტორისა და აუდიტორის ექსპერტის შესაბამის როლსა და პასუხისმგებლობაზე შეთანხმება შეიძლება მოიცავდეს შემდეგ საკითხებს:

- ჩაატარებს თუ არა აუდიტორი ან აუდიტორის ექსპერტი საინფორმაციო წყაროს მონაცემების დეტალურ ტესტებს;

- აუდიტორის თანხმობა აუდიტორის ექსპერტის მიერ აღმოჩენილი ფაქტების ან გამოტანილი დასკვნების განხილვაზე სამეურნეო სუბიექტთან ან სხვებთან და ექსპერტის მიერ აღმოჩენილი ფაქტების ან გამოტანილი დასკვნების ასახვაზე აუდიტორის დასკვნაში მოდიფიცირებული მოსაზრების საფუძვლის აზრაცხი, საჭიროების შემთხვევაში (იხ. პუნქტი გ42);
- რაიმე შეთანხმება, რომ აუდიტორის ექსპერტს ეცნობოს აუდიტორის ექსპერტის სამუშაოზე, აუდიტორის მიერ გამოტანილი დასკვნების შესახებ.

სამუშაო დოკუმენტები

გ29. აუდიტორისა და აუდიტორის ექსპერტის შესაბამისი როლისა და პასუხისმგებლობა შესახებ შეთანხმება შეიძლება მოიცავდეს აგრეთვე შეთანხმებას ერთმანეთის სამუშაო დოკუმენტების ხელმისაწვდომობისა და შენახვის შესახებ. თუ აუდიტორის ექსპერტი გარიგების გუნდის წევრია, ამ ექსპერტის სამუშაო დოკუმენტები იქნება აუდიტის დოკუმენტაციის ნაწილი. აუდიტორის გარე ექსპერტის სამუშაო დოკუმენტები თავისთავად არ წარმოადგენს აუდიტის დოკუმენტაციის ნაწილს, თუ არ არსებობს საპირისპირო შეთანხმება.

კომუნიკაცია (იხ. პუნქტი 11(გ))

გ30. ეფექტიანი ორმხრივი კომუნიკაცია ხელს უწყობს აუდიტორის ექსპერტის პროცედურების ხასიათის, ვადებისა და მოცულობის ინტეგრირებას აუდიტორული შემოწმების სხვა სამუშაოში და აუდიტორის ექსპერტის მიზნების სათანადო ცვლილებას აუდიტის მიმდინარეობისას. მაგალითად, როდესაც აუდიტორის ექსპერტის სამუშაო დაკავშირებულია აუდიტორის მიერ მნიშვნელოვანი რისკების შესახებ გამოტანილ დასკვნასთან, შეიძლება მიზანშეწონილი იყოს ექსპერტის მიერ ოფიციალური წერილობითი ანგარიშის წარდგენა სამუშაოს დასრულების შემდეგ და ზეპირი ანგარიში - სამუშაოს მიმდინარეობისას. კონკრეტული პარტნიორების ან თანამშრომლების განსაზღვრა, ვისაც კავშირი ექნება აუდიტორის ექსპერტთან, აგრეთვე ექსპერტსა და სამეურნეო სუბიექტს შორის კომუნიკაციის პროცედურების იდენტიფიკაცია, ხელს უწყობს ეფექტიან და დროულ კომუნიკაციას, განსაკუთრებით შეადარებით დიდი გარიგებების შემთხვევაში.

კონფიდენციალობა (იხ. პუნქტი 11(დ))

გ31. აუცილებელია, რომ აუდიტორის ექსპერტზეც ვრცელდებოდეს შესაბამისი ეთიკის მოთხოვნების კონფიდენციალობის დებულებები, რომლებიც აუდიტორზე ვრცელდება. შეიძლება კანონმდებლობით დადგენილი იყოს დამატებითი მოთხოვნებიც. სამეურნეო სუბიექტმა შეიძლება მოითხოვოს აგრეთვე კონფიდენციალობის კონკრეტული დებულებების დამცავი შეთანხმება აუდიტორის ექსპერტებთან.

აუდიტორის ექსპერტის სამუშაოს ადეკვატურობის შეფასება

(იხ. მე-12 პუნქტი)

გ32. აუდიტორის ექსპერტის კომპეტენციის, შესაძლებლობებისა და ობიექტურობის შეფასება აუდიტორის მიერ, აუდიტორის მიერ აუდიტორის ექსპერტის ექსპერტიზის სფეროს ცოდნა და ასევე აუდიტორის ექსპერტის სამუშაოს ხასიათი, გავლენას ახდენს იმ აუდიტორული პროცედურების ხასიათზე, ვადებსა და მოცულობაზე, რომელსაც აუდიტორი იყენებს თავისი მიზნებისათვის, აუდიტორის ექსპერტის სამუშაოს ადეკვატურობის შესაფასებლად.

აუდიტორის ექსპერტის მიერ აღმოჩენილი ფაქტები და გამოტანილი დასკვნები (იხ. პუნქტი 12(ა))

გ33. აუდიტორის მიზნებისათვის აუდიტორის ექსპერტის სამუშაოს შეფასების სპეციფიკური პროცედურები შეიძლება მოიცავდეს:

- აუდიტორის ექსპერტის გამოკითხვას;
- აუდიტორის ექსპერტის სამუშაო დოკუმენტებისა და ანგარიშების მიმოხილვას;
- დამატებით პროცედურებს, როგორიცაა:
 - აუდიტორის ექსპერტის სამუშაოზე დაკვირვება;
 - გამოქვეყნებული მონაცემების, როგორიცაა სანდო, ავტორიტეტული წყაროების სტატისტიკური ანგარიშები, შემოწმება;
 - მესამე მხარეების მიერ შესაბამისი საკითხების დადასტურება;
 - დეტალური ანალიზური პროცედურების ჩატარება; და
 - გაანგარიშებების ხელახლა ჩატარება.

- განხილვა შესაბამისი ექსპერტული ცოდნის მქონე სხვა ექსპერტთან, როდესაც აუდიტორის ექსპერტის მიერ აღმოჩენილი ფაქტები ან გამოტანილი დასკვნები არ არის აუდიტორული მტკიცებულებების შესაბამისი;
- აუდიტორის ექსპერტის ანგარიშის განხილვა ხელმძღვანელობასთან.

გ34. აუდიტორის ექსპერტის მიერ აღმოჩენილი ფაქტებისა და გამოტანილი დასკვნების ადეკვატურობისა და გონივრულობის შეფასებისას გასათვალისწინებელია ფაქტორები, იმის მიუხედავად, ანგარიშის სახით იქნება ისინი წარმოდგენილი, თუ რაიმე სხვა ფორმით:

- წარმოდგენილი, თუ არა ისინი, აუდიტორის ექსპერტის პროფესიული ან დარგობრივი სტანდარტების შესაბამისად;
- ნათლად არის თუ არა ჩამოყალიბებული, მოიცავს თუ არა მითითებას აუდიტორთან შეთანხმებულ მიზნებზე, ჩატარებული სამუშაოს მოცულობასა და გამოყენებულ სტანდარტებზე;
- ეფუძნება თუ არა შესაბამის პერიოდს და გათვალისწინებულია თუ არა შემდგომი მოვლენები, საჭიროების შემთხვევაში;
- არსებობს თუ არა მათთან დაკავშირებული რაიმე შენიშვნა, შეზღუდვა, ან მათი გამოყენების შეზღუდვა, ხოლო თუ არსებობს, იქონიებს თუ არა ეს გავლენას აუდიტორზე; და
- ეფუძნება თუ არა იმ შეცდომების ან გადახრების სათანადოდ გათვალისწინებას, რომლებიც აუდიტორის ექსპერტისთვის გახდა ცნობილი.

დაშვებები, მეთოდები და პირველადი მონაცემები

დაშვებები და მეთოდები (იხ. პუნქტი 12(ბ))

გ35. თუ აუდიტორის ექსპერტის სამუშაო გულისხმობს ხელმძღვანელობის მიერ საადრიცხვო შეფასების გამოსათვლელად გამოყენებული საბაზისო დაშვებებისა და მეთოდების, მათ შორის მოდულების შეფასებას, როდესაც შესაფერისია, აუდიტორის პროცედურები სავარაუდოდ მიმართული იქნება იმის შეფასებისაკენ, ადეკვატურად გაითვალისწინა თუ არა აუდიტორის ექსპერტმა აღნიშნული დაშვებები და მეთოდები. თუ აუდიტორის ექსპერტის სამუშაო გულისხმობს აუდიტორისეული წერტილოვანი შეფასების ან შეფასებების დიაპაზონის განსაზღვრას, ხელმძღვანელობის შეფასებასთან შედარების მიზნით, აუდიტორის პროცედურები

შეიძლება ძირითადად მიმართული იყოს აუდიტორის ექსპერტის მიერ გამოყენებული აღნიშნული დაშვებებისა და მეთოდების, მათ შორის მოდელების შეფასებაზე, როდესაც შესაფერისია.

- გ36. ასს 540¹³-ში განხილულია ხელმძღვანელობის მიერ სააღრიცხვო შეფასების გამოსათვლელად გამოყენებული დაშვებები და მეთოდები, მათ შორის, მოდელები, რომლებიც ზოგიერთ შემთხვევაში მეტად სპეციფიკურია, სამეურნეო სუბიექტის მიერ არის შემუშავებული. მართალია, აღნიშნულს აუდიტორი იხილავს ხელმძღვანელობის მიერ გამოყენებული დაშვებებისა და მეთოდების შესახებ საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულების მოპოვების კონტექსტში, მაგრამ განხილვა შეიძლება აუდიტორს დაეხმაროს ასევე აუდიტორის ექსპერტის დაშვებებისა და მეთოდების შეფასების დროსაც.
- გ37. როდესაც აუდიტორის ექსპერტის სამუშაო გულისხმობს მნიშვნელოვანი დაშვებებისა და მეთოდების გამოყენებას, აუდიტორის მიერ აღნიშნული დაშვებებისა და მეთოდების შესაფასებლად გასათვალისწინებელი ფაქტორები მოიცავს იმის განხილვას, აღნიშნული დაშვებები და მეთოდები:
- საყოველთაოდ არის თუ არა აღიარებული ექსპერტის სფეროში;
 - ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის საფუძვლების შესაბამისია თუ არა;
 - დამოკიდებულია თუ არა სპეციალიზებული მოდელის გამოყენებაზე; და
 - თავსებადია თუ არა ხელმძღვანელობის დაშვებებისა და მეთოდების, ხოლო თუ არ არის, განსხვავების მიზეზი და ზეგავლენა.

აუდიტორის ექსპერტის მიერ გამოყენებული საინფორმაციო წყაროს მონაცემები (იხ. პუნქტი 12(გ))

- გ38. როდესაც აუდიტორის ექსპერტის სამუშაო გულისხმობს პირველადი მონაცემების გამოყენებას და ეს მონაცემები მნიშვნელოვანია ექსპერტის სამუშაოსთვის, მათი ტესტირებისათვის შეიძლება შემდეგი პროცედურების გამოყენება:

¹³ ასს 540 - „სააღრიცხვო შეფასებების, მათ შორის, რეალური ღირებულების სააღრიცხვო შეფასებებისა და შესაბამისი განმარტებითი შენიშვნების აუდიტო“, მე-8, მე-13 და მე-15 პუნქტები.

- მონაცემების წყაროს დადასტურება, მათ შორის, ამ მონაცემებზე და, საჭიროების შემთხვევაში, ექსპერტისათვის მათ გადაცემაზე დაწესებული შიდა კონტროლის შესწავლა ტესტირება;
- ამ მონაცემების განხილვა, სისრულისა და ურთიერთთავსებადობის თვალსაზრისით.

გ39. ზოგჯერ აუდიტორმა შეიძლება ჩაატაროს პირველადი მონაცემების ტესტირება. თუმცა, სხვა შემთხვევებში, როდესაც ექსპერტის სფეროსთან მიმართებაში აუდიტორის ექსპერტის მიერ გამოყენებული პირველადი მონაცემები მნიშვნელოვანი დონით ტექნიკური ხასიათისაა, შეიძლება ექსპერტმა ჩაატაროს ამ პირველადი მონაცემების ტესტი. თუ აუდიტორის ექსპერტი ატარებს პირველადი მონაცემების ტესტს, აუდიტორის მიერ ამ მონაცემების ადეკვატურობის, სისრულისა და სიზუსტის შეფასებისათვის შეიძლება მიზანშეწონილი გზა იყოს აუდიტორის მიერ ექსპერტის გამოკითხვა, ან ექსპერტის ტესტირებაზე ზედამხედველობა ან მათი განხილვა.

არაადეკვატური სამუშაო (იხ. მე-13 პუნქტი)

გ40. თუ აუდიტორი დასკვნის, რომ აუდიტორის ექსპერტის სამუშაო აუდიტორის მიზნების ადეკვატური არ არის და აუდიტორს არ შეუძლია საკითხის გადაჭრა, მე-13 პუნქტით მოთხოვნილი დამატებითი აუდიტორული პროცედურების ჩატარების მეშვეობითაც, რაც შეიძლება მოიცავდეს როგორც აუდიტორის, ისე აუდიტორის ექსპერტის მიერ დამატებითი სამუშაოს შესრულებას, ან მოიცავდეს სხვა ექსპერტის დაქირავებას ან გარიგებას სხვა ექსპერტთან, შეიძლება აუცილებელი გახდეს მოდიფიცირებული მოსაზრების გამოხატვა აუდიტორის დასკვნაში ასს 705-ის (გადასინჯული) შესაბამისად, რადგან აუდიტორმა ვერ მოიპოვა საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებები¹⁴.

აუდიტორის დასკვნაში აუდიტორის ექსპერტზე მინიშნება
(იხ. მე-14-15 პუნქტები)

- გ41. ზოგჯერ შეიძლება კანონმდებლობით მოითხოვებოდეს აუდიტორის ექსპერტის სამუშაოზე მინისნება აუდიტორის დასკვნაში, მაგალითად, სახელმწიფო სექტორში გამჭვირვალობის მიზნებისათვის.
- გ42. ზოგჯერ შეიძლება მიზანშეწონილი იყოს აუდიტორის ექსპერტის მითითება აუდიტორის დასკვნაში, რომელიც მოდიფიცირებულ

¹⁴ ასს 705 (გადასინჯული) - „მოსაზრების მოდიფიცირება დამოუკიდებელი აუდიტორის დასკვნაში“, პუნქტი 6(ბ).

მოსაზრებას მოიცავს, დასკვნის მოდიფიცირების ხასიათის ასახ-
სნელად. მსგავს გარემოებებში, აუდიტორს შეიძლება დასჭირდეს
აუდიტორის ექსპერტისაგან ნებართვის აღება მსგავსი მინიშნების
გაკეთებამდე.

დანართი

(იხ. პუნქტი გ25)

აუდიტორსა და აუდიტორის გარე ექსპერტს შორის შეთანხმებაში გასათვალისწინებელი საკითხები

წინამდებარე დანართში მოცემულია იმ საკითხების ჩამონათვალი, რომლებიც აუდიტორმა შეიძლება გაითვალისწინოს აუდიტორის გარე ექსპერტთან შეთანხმებისას. ეს ჩამონათვალი მხოლოდ საილუსტრაციო ხასიათისაა და არ არის ყოვლისმომცველი; მათი დანიშნულებაა მხოლოდ სახელმძღვანელო მითითებების უზრუნველყოფა აუდიტორისთვის, რომლებიც შეიძლება გამოყენებულ იქნეს მხოლოდ წინამდებარე ასს-ში განხილულ მოსაზრებებთან ერთად. შეთანხმებაში კონკრეტული საკითხების ასახვა დამოკიდებულია გარიგების კონკრეტულ გარემოებებზე. ეს ჩამონათვალ შეიძლება აუდიტორს დაეხმაროს ასევე იმ საკითხების შერჩევაშიც, რომლებიც უნდა აისახოს აუდიტორის შიდა ექსპერტთან შეთანხმებაში.

გარე აუდიტორის სამუშაოს ხასიათი, მოცულობა და მიზნები

- აუდიტორის გარე ექსპერტის მიერ ჩასატარებელი პროცედურების ხასიათი და მოცულობა.
- აუდიტორის გარე ექსპერტის სამუშაოს მიზნები იმ საკითხთან დაკავშირებული არსებობისა და რისკის კონტექსტში, რომელთანაც დაკავშირებულია აუდიტორის გარე ექსპერტის სამუშაო და ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლების კონტექსტში, როდესაც შესაფერისია.
- ნებისმიერი შესაფერისი სამუშაო ტექნიკური სტანდარტები ან სხვა პროფესიული ან დარგობრივი მოთხოვნები, რომლებიც უნდა დაიცვას აუდიტორის გარე ექსპერტმა.
- დაშვებები და მეთოდები, მათ შორის მოდელები, როდესაც შესაფერისია, რომლებსაც აუდიტორის გარე ექსპერტი გამოიყენებს და მათი უფლებამოსილება.
- იმ საკითხის ძალაში შესვლის თარიღი, ან, როდესაც შესაფერისია, ტესტირების პერიოდი, რომელზეც მუშაობს აუდიტორის გარე ექსპერტი, ასევე შემდგომ მოვლენებთან დაკავშირებული მოთხოვნები.

აუდიტორისა და აუდიტორის გარე ექსპერტის შესაბამისი როლი და პასუხისმგებლობები

- აუდიტისა და ბუღალტრული აღრიცხვის შესაბამისი სტანდარტები, აგრეთვე შესაბამისი მარეგულირებელი ან საკანონმდებლო მოთხოვნები.
- აუდიტორის გარე ექსპერტის თანხმობა აუდიტორის მიერ ექსპერტის ანგარიშის განზრახულ გამოყენებაზე, მათ შორის მასზე ნებისმიერი მინიშნება, ან მისი გამჟღავნება სხვებისათვის, მაგალითად ექსპერტის ანგარიშის მითითება აუდიტორის დასკვნის მოდიფიცირებულ მოსაზრებაში, საჭიროების შემთხვევაში, ან მისი ჩვენება ხელმძღვანელობისათვის ან აუდიტის კომიტეტისათვის.
- აუდიტორის მიერ აუდიტორის გარე ექსპერტის სამუშაოს მიმოხილვის ხასიათი და მოცულობა.
- ჩაატარებს თუ არა პირველადი მონაცემების ტესტს აუდიტორი ან აუდიტორის გარე ექსპერტი.
- აუდიტორის გარე ექსპერტისთვის სამეურნეო სუბიექტის ჩანაწერების, ფაილების, თანამშრომლებისა და სამეურნეო სუბიექტის მიერ დაქირავებული ექსპერტების ხელმისაწვდომობა.
- აუდიტორის გარე ექსპერტსა და სამეურნეო სუბიექტს შორის კომუნიკაციის პროცედურები.
- აუდიტორისა და აუდიტორის გარე ექსპერტისთვის ერთმანეთის სამუშაო დოკუმენტების ხელმისაწვდომობა.
- გარიგების პროცესში და გარიგების შემდეგ სამუშაო დოკუმენტებზე საკუთრების უფლება და კონტროლი, ფაილების შენახვის მოთხოვნების ჩათვლით.
- აუდიტორის გარე ექსპერტის პასუხისმგებლობა, სამუშაო შეასრულოს სათანადოდ კვალიფიციურად და გულდასმით.
- აუდიტორის გარე ექსპერტის კომპეტენცია და სამუშაოს შესრულების შესაძლებლობა.
- მოლოდინი, რომ აუდიტორის გარე ექსპერტი სრულად გამოიყენებს აუდიტისთვის შესაფერის თავის ცოდნას, ან, თუ არ გამოიყენებს, ამის შესახებ აცნობებს აუდიტორს.

- აუდიტორის დასკვნასთან მიმართებაში აუდიტორის გარე ექსპერტის სახელის დაკავშირების ნებისმიერი შეზღუდვა.
- ნებისმიერი შეთანხმება იმის თაობაზე, რომ აუდიტორის გარე ექსპერტს ეცნობოს ექსპერტის სამუშაოს შესახებ, აუდიტორის მიერ გამოტანილი დასკვნების თაობაზე.

კომუნიკაცია და ანგარიშგება

- კომუნიკაციის მეთოდები და სიხშირე, მათ შორის:
 - როგორ მოხდება აუდიტორის გარე ექსპერტის მიერ აღმოჩენილი ფაქტების ან გამოტანილი დასკვნების ანგარიშგება (მაგალითად, წერილობითი ანგარიში, ზეპირი ანგარიში, გარიგების გუნდის-თვის ინფორმაციის უწყვეტი მიწოდება);
 - გარიგების გუნდში კონკრეტული პირების გამოყოფა, ვისაც კავშირი ექნება აუდიტორის გარე ექსპერტთან.
- როდის დაასრულებს აუდიტორის გარე ექსპერტი სამუშაოს და განახორციელებს აღმოჩენილი ფაქტების ან გამოტანილი დასკვნების ანგარიშგებას;
- აუდიტორის გარე ექსპერტის პასუხისმგებლობა სამუშაოს დასრულების ნებისმიერი პოტენციური შეფერხების შესახებ სწრაფად შეტყობინებაზე და ექსპერტის მიერ აღმოჩენილი ფაქტების ან გამოტანილი დასკვნების თაობაზე ნებისმიერი შენიშვნა ან მასთან დაკავშირებული შეზღუდვა;
- აუდიტორის გარე ექსპერტის პასუხისმგებლობა, სასწრაფოდ აცნობოს აუდიტორს იმ შემთხვევების შესახებ, როდესაც სამეურნეო სუბიექტი ზღუდავს ექსპერტისთვის ჩანაწერების, ფაილების, თანამშრომლების ან სამეურნეო სუბიექტის მიერ დაქირავებული ექსპერტების ხელმისაწვდომობას;
- აუდიტორის გარე ექსპერტის პასუხისმგებლობა, სასწრაფოდ მიაწოდოს აუდიტორს ნებისმიერი ინფორმაცია, რომელიც, ექსპერტის აზრით, აუდიტის შესაფერისია, მათ შორის იმ გარემოებების ნებისმიერი ცვლილების შესახებ ინფორმაციის მიწოდება, რომელთა შესახებაც ინფორმაცია ადრე მიაწოდა აუდიტორს;
- აუდიტორის გარე ექსპერტის პასუხისმგებლობა, ინფორმაცია მიაწოდოს აუდიტორს იმ გარემოებების შესახებ, რამაც შეიძლება ექსპერტის ობიექტურობას საფრთხი შეუქმნას, აგრეთვე იმ დამცავი

ზომების შესახებ, რომელთა მეშვეობით შეიძლება მსგავსი საფრთხის აღმოფხვრა ან მისაღებ დონემდე შემცირება.

კონფიდენციალობა

- აუდიტორის ექსპერტის მიერ კონფიდენციალობის მოთხოვნების დაცვის საჭიროება, მათ შორის:
 - ეთიკის მოთხოვნების კონფიდენციალობის ის დებულებები, რომლებიც აუდიტორზე ვრცელდება;
 - დამატებითი მოთხოვნები, რომლებიც შეიძლება დაწესებულია კანონმდებლობით, თუ ასეთი არსებობს;
 - სამეურნეო სუბიექტის მიერ მოთხოვნილი კონფიდენციალობის სპეციფიკური დებულებები, თუ ასეთი არსებობს.

ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაცია® ანუ 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 © 2018 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 www.iaasb.org ვებგვერდის მეშვეობით. ამ დოკუმენტის თარგმნის, გამრავლების, შენახვის, გადაცემის ან სხვა ანალოგიური წესით გამოყენებისთვის აუცილებელია IFAC-ის წერილობითი ნებართვა.

The ‘International Auditing and Assurance Standards Board’, ‘International Standards on Auditing’, ‘International Standards on Assurance Engagements’, ‘International Standards on Review Engagements’, ‘International Standards on 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:978-1-60815-389-3