

# აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტი 500

## აუდიტის მტკიცებულება

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

### შინაარსი

	პუნქტები
<b>შესავალი</b>	
ასს 500-ის მოქმედების სფერო .....	1-2
ძალაში შესვლის თარიღი .....	3
<b>მიზანი</b> .....	4
<b>განმარტებები</b> .....	5
<b>მოთხოვნები</b>	
საკმარისი და შესაფერისი აუდიტის მტკიცებულებები .....	6
ინფორმაცია, რომელიც გამოიყენება აუდიტის მტკიცებულების სახით .....	7-9
მუხლების შერჩევა ტესტირებისათვის საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებების მოსაპოვებლად .....	10
აუდიტის მტკიცებულებების შეუსაბამობა, ან ეჭვი აუდიტის მტკიცებულებების საიმედოობაზე .....	11
<b>გამოყენება და სხვა ახსნა-განმარტებითი მასალა</b>	
საკმარისი და შესაფერისი აუდიტის მტკიცებულებები .....	გ1-გ25
ინფორმაცია, რომელიც გამოიყენება აუდიტის მტკიცებულების სახით .....	გ26-გ52
მუხლების შერჩევა ტესტირებისათვის საკმარისი და შესაფერისი აუდიტის მტკიცებულებების მოსაპოვებლად .....	გ53-გ57
აუდიტის მტკიცებულებების შეუსაბამობა, ან ეჭვი აუდიტის მტკიცებულებების საიმედოობაზე .....	გ58

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

## შესავალი

### ასს 500-ის მოქმედების სფერო

1. წინამდებარე აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტი (ასს) განმარტავს, რას წარმოადგენს აუდიტის მტკიცებულება ფინანსური ანგარიშგების აუდიტში და ეხება აუდიტორის პასუხისმგებლობას, დაგეგმოს და ჩაატაროს აუდიტის პროცედურები საკმარისი და შესაფერისი აუდიტის მტკიცებულებების მოსაპოვებლად, რათა შეძლოს დასაბუთებული დასკვნების გამოტანა, რომელსაც დაეყრდნობა მისი მოსაზრება.
2. წინამდებარე ასს ეხება აუდიტის პროცესში შეკრებილ ყველა სახის აუდიტის მტკიცებულებას, სხვა ასს-ები ეხება აუდიტის კონკრეტულ ასპექტებს (მაგალითად, ასს 315 (გადასინჯული 2019 წელს)<sup>1</sup>), კონკრეტულ საკითხთან დაკავშირებით მოსაპოვებელ აუდიტის მტკიცებულებებს (მაგალითად, ასს 570 (გადასინჯული)<sup>2</sup>), აუდიტის მტკიცებულებების მოსაპოვებლად საჭირო სპეციფიკურ პროცედურებს (მაგალითად ასს 520<sup>3</sup>) და იმის შეფასებას, მოპოვებული აქვს თუ არა აუდიტორს საკმარისი და შესაფერისი აუდიტის მტკიცებულებები (ასს 200<sup>4</sup> და ასს 330<sup>5</sup>).

### ძალაში შესვლის თარიღი

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

### მიზანი

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

- 
1. ასს 315 (გადასინჯული 2019 წელს) - „არსებითი უზუსტობის რისკების გამოვლენა და შეფასება“.
  2. ასს 570 (გადასინჯული) - „ფუნქციონირებადი საწარმო“.
  3. ასს 520 - „ანალიზური პროცედურები“.
  4. ასს 200 - „დამოუკიდებელი აუდიტორის საერთო მიზნები და აუდიტის ჩატარება აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად“.
  5. ასს 330 - „აუდიტორის პროცედურები შეფასებულ რისკებზე რეაგირებისათვის“.

## განმარტებები

5. მოცემული ასს-ის მიზნებისთვის, ქვემოთ განხილულ ტერმინებს მინიჭებული აქვს შემდეგი მნიშვნელობა:
- ა) ბუღალტრული ჩანაწერები – პირველადი აღრიცხვის ბუღალტრული გატარებების ჩანაწერები და მათი მხარდამჭერი (პირველადი) დოკუმენტები, როგორცაა ჩეკები და ელექტრონული წესით გადარიცხული სახსრების ამსახველი დოკუმენტები, ანგარიშ-ფაქტურები, ხელშეკრულებები, მთავარი და დამხმარე საბუღალტრო წიგნები, საბუღალტრო გატარებები და ფინანსურ ანგარიშგებასთან დაკავშირებული კორექტირებები, რომლებიც ასახული არ არის საბუღალტრო გატარებებში, აგრეთვე სხვადასხვა სახის სამუშაო ცხრილები (გაანგარიშებები) და ელექტრონული გამოთვლითი ცხრილები, რომლებიც საფუძვლად უდევს დანახარჯების განაწილებას, გამოთვლებს, შეჯერების მასალებსა და ახსნა-განმარტებებს;
  - ბ) შესაფერისობა (აუდიტის მტკიცებულების) - აუდიტის მტკიცებულების ხარისხის საზომი, რაც გვიჩვენებს, რამდენად რელევანტური და საიმედოა აუდიტის მტკიცებულება აუდიტორის დასკვნების დასასაბუთებლად, რომელსაც ეყრდნობა მისი მოსაზრება.
  - გ) აუდიტის მტკიცებულება - ყველანაირი ინფორმაცია, რომელსაც აუდიტორი იყენებს დასკვნების გამოსატანად, რომელსაც ეყრდნობა მისი აუდიტორული მოსაზრება. აუდიტის მტკიცებულება მოიცავს ბუღალტრულ ჩანაწერებში ასახულ ინფორმაციას, რომლებიც საფუძვლად უდევს ფინანსურ ანგარიშგებას, აგრეთვე სხვა წყაროებიდან მოპოვებულ ინფორმაციასაც;
  - დ) გარე საინფორმაციო წყარო – გარე ფიზიკური პირი ან ორგანიზაცია, რომელიც გასცემს ინფორმაციას, რომელიც სუბიექტმა გამოიყენა ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისას, ან მოიპოვა აუდიტორმა, როგორც აუდიტის მტკიცებულება, როდესაც ამგვარი ინფორმაცია შესაფერისია მომხმარებელთა ფართო წრეებისთვის გამოსაყენებლად. როდესაც ინფორმაციის მომწოდებელი ფიზიკური პირი ან ორგანიზაცია მოქმედებს, როგორც ხელმძღვანელობის ექსპერტი, მომსახურე ორგანიზაცია,<sup>6</sup> ან აუდიტორის ექსპერტი<sup>7</sup>, ეს ფიზიკური პირი თუ ორგანიზაცია არ

---

6. ასს 402 – „აუდიტორული მოსაზრებები სუბიექტის მიერ მომსახურე ორგანიზაციის გამოყენებაზე“, მე-8 პუნქტი.

7. ასს 620 – „აუდიტორის ექსპერტის სამუშაოს გამოყენება“, მე-6 პუნქტი.

მიიჩნევა გარე საინფორმაციო წყაროდ ამ კონკრეტულ ინფორმაციასთან მიმართებით. (იხ. პუნქტები გ1ა-გ1გ)

- დ) ხელმძღვანელობის ექსპერტი - ფიზიკური პირი ან ორგანიზაცია, რომელსაც ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტისგან განსხვავებულ რომელიმე კონკრეტულ სფეროში გააჩნია სპეციალური კვალიფიკაცია და გამოცდილება და ამ სფეროში ექსპერტის მიერ შესრულებულ სამუშაოს იყენებს სუბიექტი ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისას;
- ე) საკმარისობა (აუდიტის მტკიცებულებების) - აუდიტის მტკიცებულებების რაოდენობის საზომი. საჭირო აუდიტის მტკიცებულებების რაოდენობაზე გავლენას ახდენს არსებითი უზუსტობის რისკების აუდიტორისეული შეფასება და ასევე ამგვარი აუდიტის მტკიცებულებების ხარისხი.

## მოთხოვნები

### საკმარისი და შესაფერისი აუდიტის მტკიცებულებები

- 6. იმისათვის, რომ მოიპოვოს საკმარისი და შესაფერისი აუდიტის მტკიცებულებები, აუდიტორმა უნდა დაგეგმოს და ჩაატაროს მოცემული გარემოებების შესაფერისი აუდიტის პროცედურები. (იხ. პუნქტები გ5-გ29)

### ინფორმაცია, რომელიც გამოიყენება აუდიტის მტკიცებულების სახით

- 7. აუდიტის პროცედურების დაგეგმვისა და ჩატარების პროცესში, აუდიტორმა უნდა განიხილოს იმ ინფორმაციის რელევანტურობა და საიმედოობა, რომლის გამოყენებასაც აპირებს აუდიტის მტკიცებულების სახით, მათ შორის გარე საინფორმაციო წყაროდან მოპოვებული ინფორმაციის. (იხ. პუნქტები გ30-გ44)
- 8. თუ ხელმძღვანელობის ექსპერტის მიერ არის მომზადებული ინფორმაცია, რომლის გამოყენებასაც აუდიტორი აპირებს აუდიტის მტკიცებულების სახით, აუდიტორმა, საჭიროებისამებრ, უნდა განსაზღვროს, ექსპერტის მიერ შესრულებული სამუშაოს მნიშვნელობა აუდიტორის მიზნებისთვის. კერძოდ: (იხ. პუნქტები გ45-გ47)
  - ა) შეაფასოს ამ ექსპერტის კომპეტენცია, შესაძლებლობები და ობიექტურობა; (იხ. პუნქტები გ48-გ54)
  - ბ) გაერკვეს ექსპერტის მიერ შესრულებულ სამუშაოში; და (იხ. პუნქტები გ55-გ58)

გ) შეაფასოს, შესაფერისია თუ არა ექსპერტის მიერ შესრულებული სამუშაო იმისათვის, რომ გამოიყენოს როგორც აუდიტის მტკიცებულება სათანადო მტკიცებასთან დაკავშირებით. (იხ. პუნქტი გ59)

9. როდესაც აუდიტორი სუბიექტის მიერ მომზადებულ ინფორმაციას იყენებს, მან უნდა შეაფასოს, საკმარისად საიმედოა თუ არა ეს ინფორმაცია აუდიტორის მიზნებისთვის, ასევე, საჭიროების შემთხვევაში, მოცემულ კონკრეტულ გარემოებებში. ამისათვის, აუდიტორმა უნდა:

ა) მოიპოვოს აუდიტის მტკიცებულებები ამ ინფორმაციის სიზუსტისა და სისრულის შესახებ; და (იხ. პუნქტები გ60-გ61)

ბ) შეაფასოს, საკმარისად ზუსტი და დეტალიზებულია თუ არა ეს ინფორმაცია აუდიტორის მიზნებისთვის. (იხ. პუნქტი გ62)

### **მუხლების შერჩევა ტესტირებისათვის საკმარისი და შესაფერისი აუდიტის მტკიცებულებების მოსაპოვებლად**

10. როდესაც აუდიტორი გეგმავს კონტროლის ტესტებსა და ოპერაციებისა და ანგარიშთა ნაშთების ელემენტების ტესტებს, მან ტესტირებისთვის მუხლების შესარჩევად ისეთი მეთოდები უნდა განსაზღვროს, რომლებიც ეფექტური იქნება მოცემული აუდიტის პროცედურის მიზნის მისაღწევად. (იხ. პუნქტები გ63-გ67)

### **აუდიტის მტკიცებულებების შეუსაბამობა, ან ეჭვი აუდიტის მტკიცებულებების საიმედოობაზე**

11. თუ:

ა) ერთი წყაროდან მოპოვებული აუდიტის მტკიცებულება არ შეესაბამება სხვა წყაროდან მოპოვებულს; ან

ბ) აუდიტორს ეჭვი ეპარება იმ ინფორმაციის საიმედოობაში, რომლის გამოყენებასაც აპირებს აუდიტის მტკიცებულების სახით,

აუდიტორმა უნდა განსაზღვროს, როგორ შეცვალოს ან დაამატოს აუდიტის პროცედურები პრობლემის გადასაჭრელად და განიხილოს მოცემული პრობლემის გავლენა, თუ ასეთი არსებობს, აუდიტის სხვა ასპექტებზე. (იხ. პუნქტი გ68)

\*\*\*

## გამოყენება და სხვა ახსნა-განმარტებითი მასალა

### გარე საინფორმაციო წყარო (იხ. პუნქტი 5(დ))

- გ1. გარე საინფორმაციო წყარო შესაძლოა იყოს ფასების დამდგენი სპეციალიზებული სამსახური, სახელმწიფო ორგანიზაცია, ცენტრალური ბანკი ან აღიარებული საფონდო ბირჟა. მაგალითად, გარე საინფორმაციო წყაროდან შესაძლებელია შემდეგი ინფორმაციის მოპოვება:
- ფასები და ფასების დადგენასთან დაკავშირებული მონაცემები;
  - მაკროეკონომიკური მონაცემები, როგორცაა უმუშევრობისა და ეკონომიკური ზრდის დონეების სტატისტიკური და საპროგნოზო მონაცემები, ან მოსახლეობის აღწერის მონაცემები;
  - საკრედიტო ისტორიის მონაცემები;
  - დარგის სპეციფიკური მონაცემები, როგორცაა გარკვეული მომპოვებელი დარგებისთვის გარემოს აღდგენის დანახარჯების ინდექსი, ან ინფორმაცია მაყურებელთა ან რეიტინგის შესახებ, რომელიც გამოიყენება გართობისა და დასვენების დარგში სარეკლამო ამონაგების განსაზღვრისთვის; და
  - სიკვდილიანობის სტატისტიკური ცხრილები, რომლებიც გამოიყენება ვალდებულებების დასადგენად სიცოცხლის დაზღვევისა და საპენსიო უზრუნველყოფის სექტორებში.
- გ2. შესაძლებელია, რომ ესა თუ ის კონკრეტული ინფორმაცია, გამოყენების თვალსაზრისით, უფრო შესაფერისი იყოს მომხმარებელთა ფართო წრეებისთვის და მასზე ნაკლებად შეეძლოს ზემოქმედება კონკრეტულ მომხმარებელს, თუ გარე ფიზიკური პირი ან ორგანიზაცია ამ ინფორმაციას საზოგადოებას უფასოდ აწვდის, ან მომხმარებელთა ფართო წრეებისთვის ხელმისაწვდომს ხდის გარკვეული საზღაურის გადახდის სანაცვლოდ. იმის დასადგენად, კონკრეტული ინფორმაცია შესაფერისია თუ არა მომხმარებელთა ფართო წრეებისთვის გამოსაყენებლად, შესაძლოა აუცილებელი იყოს განსჯა სუბიექტის შესაძლებლობის გათვალისწინებით, გავლენა მოახდინოს ამ გარე საინფორმაციო წყაროზე.
- გ3. გარე ფიზიკური პირი ან ორგანიზაცია ამა თუ იმ კონკრეტულ ინფორმაციასთან მიმართებით ერთდროულად ვერ იქნება გარე საინფორმაციო წყარო და ხელმძღვანელობის ექსპერტი, ან მომსახურე ორგანიზაცია, ან აუდიტორის ექსპერტი.

გ4. ამასთან, გარე ფიზიკური პირი ან ორგანიზაცია შესაძლოა მოქმედებდეს, მაგალითად როგორც ხელმძღვანელობის ექსპერტი, როდესაც მას აწვდის ინფორმაციის გარკვეულ ნაკრებს, მაგრამ შესაძლოა გამოდიოდეს გარე საინფორმაციო წყაროს როლში, როდესაც ინფორმაციის სხვადასხვანაირ ნაკრებს აწვდის. გარკვეულ გარემოებებში, შესაძლოა აუცილებელი იყოს პროფესიული განსჯა იმის დასადგენად, ესა თუ ის ფიზიკური პირი თუ ორგანიზაცია გარე საინფორმაციო წყაროს რანგში მოქმედებს ინფორმაციის ამა თუ იმ ნაკრებთან მიმართებით, თუ როგორც ხელმძღვანელობის ექსპერტი. სხვა შემთხვევაში, შესაძლოა განსხვავება ამკარად ჩანდეს. მაგალითად:

- გარე ფიზიკური პირი ან ორგანიზაცია შესაძლოა ინფორმაციას იძლეოდეს უძრავი ქონების ფასების შესახებ, რომელიც, გამოყენების თვალსაზრისით, შესაფერისია მომხმარებელთა ფართო წრეებისთვის (მაგალითად, საყოველთაოდ ხელმისაწვდომი ინფორმაცია, რომელიც ეხება გარკვეულ გეოგრაფიულ რეგიონს) და უნდა მივიჩნიოთ გარე საინფორმაციო წყაროდ ინფორმაციის ამ ნაკრებთან მიმართებით. იგივე გარე ფიზიკური პირი ან ორგანიზაცია შესაძლოა მოქმედებდეს ასევე როგორც ხელმძღვანელობის ან აუდიტორის ექსპერტი, თუ სპეციალურად, შეკვეთით შეფასებების შესახებ ინფორმაციას იძლევა სუბიექტის უძრავი ქონების პორტფელთან დაკავშირებით, რომელიც კონკრეტულად მიესადაგება ამ სუბიექტის ფაქტებსა და გარემოებებს;
- ზოგიერთი აქტუარული ორგანიზაცია აქვეყნებს სიკვდილიანობის სტატისტიკურ ცხრილებს საყოველთაო სარგებლობისთვის და როდესაც ამ ინფორმაციას სუბიექტი გამოიყენებს, როგორც წესი, იგი უნდა მიიჩნეოდეს გარე საინფორმაციო წყაროდან მოპოვებულ ინფორმაციად. ზოგიერთი აქტუარული ორგანიზაცია შესაძლოა იყოს ხელმძღვანელობის ექსპერტიც, სხვა ინფორმაციასთან მიმართებით, რომელიც მიესადაგება ამ სუბიექტის კონკრეტულ გარემოებებს და განკუთვნილია რამდენიმე საპენსიო პროგრამის საპენსიო ვალდებულებების განსაზღვრაში ხელმძღვანელობის დასახმარებლად;
- გარე ფიზიკურ პირს ან ორგანიზაციას შესაძლოა გააჩნდეს ექსპერტული ცოდნა მოდელების გამოყენების სფეროში, ისეთი ფასიანი ქაღალდების სამართლიანი ღირებულებების შესაფასებლად, რომლისთვისაც არ არსებობს ემპირიული ბაზარი. თუ გარე ფიზიკური პირი ან ორგანიზაცია ამ ექსპერ-



ტულ ცოდნას იყენებს კონკრეტულად სუბიექტისთვის ამა თუ იმ სააღრიცხვო შეფასების გამოსათვლელად და შემდეგ ამ სამუშაოს ხელმძღვანელობა გამოიყენებს ფინანსური ანგარიშგების მოსამზადებლად, მაშინ ეს გარე ფიზიკური პირი თუ ორგანიზაცია, სავარაუდოდ, იქნება ხელმძღვანელობის ექსპერტი ამ ინფორმაციასთან მიმართებით. მეორე მხრივ, თუ გარე ფიზიკური პირი ან ორგანიზაცია საზოგადოებას აწვდის მხოლოდ კერძო ოპერაციების ფასებს ან ფასებთან დაკავშირებულ მონაცემებს და სუბიექტი ამ ინფორმაციას იყენებს საკუთარ შეფასების მეთოდებში, ეს გარე ფიზიკური პირი თუ ორგანიზაცია, სავარაუდოდ, გარე საინფორმაციო წყარო იქნება ამგვარ ინფორმაციასთან მიმართებით;

- გარე ფიზიკური პირი ან ორგანიზაცია შესაძლოა აქვეყნებდეს მომხმარებლების ფართო წრეებისთვის გამოსადეგ ინფორმაციას ამა თუ იმ დარგის რისკების ან პირობების შესახებ. თუ ამ ინფორმაციას სუბიექტი გამოიყენებს თავისი რისკების შესახებ გასამქვავებელი ინფორმაციის მოსამზადებლად (მაგალითად, ფასს 7-ის<sup>8</sup> მოთხოვნების შესასრულებლად), როგორც წესი, ამგვარი ინფორმაცია მიიჩნევა გარე საინფორმაციო წყაროდან მოპოვებულ ინფორმაციად. თუმცა, თუ ასეთივე ტიპის ინფორმაციის მომზადება სპეციალურად სუბიექტმა შეუკვეთა, რათა გარე ფიზიკური პირის ან ორგანიზაციის ექსპერტული ცოდნა გამოეყენებინა სუბიექტის კონკრეტული გარემოებების შესაფერისი რისკების შესახებ ინფორმაციის მოსამზადებლად, მაშინ, სავარაუდოდ, მიჩნევა, რომ გარე ფიზიკური პირი ან ორგანიზაცია მოქმედებს, როგორც ხელმძღვანელობის ექსპერტი;
- გარე ფიზიკური პირი ან ორგანიზაცია შესაძლოა თავის ექსპერტულ ცოდნას იყენებდეს ინფორმაციის მისაწოდებლად ბაზრის მიმდინარე და სამომავლო ტენდენციების შესახებ, რომელიც ხელმისაწვდომია და, გამოყენების თვალსაზრისით, შესაფერისია მომხმარებელთა ფართო წრეებისთვის. თუ ამ ინფორმაციას სუბიექტი გამოიყენებს სააღრიცხვო შეფასებების გამოთვლებში გამოსაყენებელი დაშვებების შესახებ გადაწყვეტილებების მისაღებად, სავარაუდოდ, ამგვარი ინფორმაცია მიიჩნევა გარე საინფორმაციო წყაროდან მოპოვებულ ინფორმაციად. თუ ასეთივე ტიპის ინფორმაციის მომზადება სპეცია-

---

8. ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტი (ფასს) 7 – „ფინანსური ინსტრუმენტები: განმარტებითი შენიშვნები“.

ლურად სუბიექტმა შეუკვეთა მიმდინარე და სამომავლო ტენდენციების შესახებ, რომელიც მიესადაგება ამ სუბიექტის კონკრეტულ ფაქტებსა და გარემოებებს, მაშინ, სავარაუდოდ, მიიჩნევა, რომ გარე ფიზიკური პირი ან ორგანიზაცია მოქმედებს, როგორც ხელმძღვანელობის ექსპერტი.

### საკმარისი და შესაფერისი აუდიტის მტკიცებულებები

(იხ. მე-6 პუნქტი)

- გ5. აუდიტის მტკიცებულებები აუცილებელია აუდიტორის მოსაზრებისა და აუდიტორის დასკვნის განსამტკიცებლად. აუდიტის მტკიცებულებები, თავისი არსით, კუმულაციურია და მათი მოპოვება ხდება აუდიტის პროცესში ჩატარებული აუდიტის პროცედურების შედეგად. თუმცა, შესაძლოა მოიცავდეს სხვა წყაროებიდან მოპოვებულ ინფორმაციასაც, როგორცაა, მაგალითად წინა პერიოდების აუდიტი (იმ პირობით, თუ აუდიტორმა შეაფასა, ამგვარი ინფორმაცია ისევ რელევანტური და საიმედო არის თუ არა, როგორც მიმდინარე პერიოდის აუდიტის მტკიცებულება.<sup>9</sup>), ან აუდიტორული ფორმის ხარისხის კონტროლის პროცედურები, რომლებიც ეხება ახალი დამკვეთების აყვანასა და ძველი დამკვეთების შენარჩუნებას. სუბიექტის სხვა გარე და შიდა წყაროებთან ერთად, სუბიექტის ბულალტრული ჩანაწერებიც აუდიტის მტკიცებულებების მნიშვნელოვანი წყაროა. ასევე, ინფორმაცია, რომელიც აუდიტორს შეუძლია გამოიყენოს აუდიტის მტკიცებულების სახით, შეიძლება მომზადებული იყოს ხელმძღვანელობის ექსპერტის მიერ. აუდიტის მტკიცებულებები მოიცავს როგორც ხელმძღვანელობის მტკიცებულების მხარდაჭერ და დამადასტურებელ ინფორმაციას, ასევე ისეთ ინფორმაციასაც, რომელიც ეწინააღმდეგება ამ მტკიცებებს. გარდა ამისა, ზოგ შემთხვევაში, აუდიტორი ინფორმაციის უქონლობასაც (მაგ., ხელმძღვანელობის უარი აუდიტორის მიერ მოთხოვნილი ოფიციალური წერილის წარდგენაზე) იყენებს და, მამასადაამე, ესეც აუდიტის მტკიცებულებაა.
- გ6. აუდიტორის სამუშაოს უდიდესი ნაწილი, რომელსაც ასრულებს თავისი მოსაზრების ჩამოსაყალიბებლად ფინანსური ანგარიშგების შესახებ, შედგება აუდიტის მტკიცებულებების შეკრებისა და შეფასების პროცესისგან. აუდიტის პროცედურები, რომლებსაც აუდიტორი ატარებს აუდიტის მტკიცებულებების მოსაპოვებლად, გამოკითხვების გარდა, მოიცავს სხვა პროცედურებსაც: ინსპექტირებას, დაკვირვებას, დადასტურებას, ხელმძღვანელობის მიერ ჩატარებული გამოთვლების ხელახლა ჩატარებას აუდიტორის მიერ, სუბი-

<sup>9</sup> ასს 315 (გადასინჯული 2019 წელს), მე-16 პუნქტი.

ექტის ამა თუ იმ პროცედურის ხელახლა შესრულებას აუდიტორის მიერ და ანალიზურ პროცედურებს, უფრო ხშირად - ამ პროცედურების გარკვეულ კომბინაციას. მართალია, გამოკითხვამ შეიძლება მნიშვნელოვანი აუდიტის მტკიცებულებით უზრუნველყოს აუდიტორი და შეიძლება მტკიცებულება არსებით უზუსტობასაც ეხებოდეს, მაგრამ მართო გამოკითხვების ჩატარება, როგორც წესი, ვერ უზრუნველყოფს საკმარის და შესაფერის აუდიტის მტკიცებულებებს არსებითი უზუსტობის არარსებობის შესახებ, ვერც კონკრეტული მტკიცების დონეზე და ვერც კონტროლის პროცედურების ფუნქციონირების ეფექტიანობის შესახებ.

- გ7. როგორც განმარტებულია ასს 200-ში,<sup>10</sup> აუდიტორი დასაბუთებულ რწმუნებას მაშინ მიაღწევს, როდესაც შეკრებს საკმარის და შესაფერის აუდიტის მტკიცებულებებს აუდიტორული რისკის (რაც არის რისკი იმისა, რომ აუდიტორი გამოთქვამს არაადეკვატურ მოსაზრებას მაშინ, როდესაც ფინანსური ანგარიშგება არსებითად მცდარია) შესამცირებლად მისაღებ დაბალ დონემდე.
- გ8. აუდიტის მტკიცებულებების საკმარისობა და შესაფერისობა ურთიერთდაკავშირებული ცნებებია. საკმარისობა აუდიტის მტკიცებულებების რაოდენობის საზომია. აუდიტის მტკიცებულებების საჭირო რაოდენობაზე გავლენას ახდენს უზუსტობების რისკი (რაც უფრო დიდია შეფასებული რისკები, სავარაუდოდ, მით უფრო მეტი რაოდენობის აუდიტის მტკიცებულება არის საჭირო) და ასევე ამ მტკიცებულებების ხარისხი (რაც უფრო მაღალი ხარისხისაა აუდიტის მტკიცებულება, შესაძლოა უფრო ნაკლები რაოდენობის მტკიცებულებები იყოს საჭირო). თუმცა, აუდიტის მტკიცებულებების დაბალი ხარისხის კომპენსირება შესაძლოა ვერ მოხერხდეს შეკრებილი აუდიტის მტკიცებულებების რაოდენობის გაზრდით.
- გ9. შესაფერისობა აუდიტის მტკიცებულებების ხარისხის საზომია. კერძოდ, აუდიტის მტკიცებულებების ხარისხი იმით იზომება, რამდენად რელევანტური და საიმედოა ესა თუ ის აუდიტის მტკიცებულება იმ დასკვნების განსამტკიცებლად, რომლებსაც ეყრდნობა აუდიტორის მოსაზრება. მტკიცებულების საიმედოობის ხარისხზე გავლენას ახდენს მისი წყარო და ხასიათი და დამოკიდებულია კონკრეტულ გარემოებებზე, რომელშიც მოპოვებულ იქნა.
- გ10. ასს 330 მოითხოვს, რომ აუდიტორმა შეაფასოს და გადაწყვიტოს, მოპოვებული აქვს თუ არა საკმარისი და შესაფერისი აუდიტის მტკი-

<sup>10</sup> ასს 200, მე-5 პუნქტი.

ცებულებები.<sup>11</sup> იმის დადგენა, მოპოვებული აქვს თუ არა აუდიტორს საკმარისი და შესაფერისი აუდიტის მტკიცებულებები აუდიტორული რისკის მისაღებ დაბალ დონემდე შესამცირებლად და, მამასადამე, შეუძლია თუ არა აუდიტორს დასაბუთებული დასკვნების გამოტანა, რომელიც საფუძვლად დაედება მის მოსაზრებას, პროფესიული განსჯის საგანია. ამასთან დაკავშირებით, ასს 200-ში განხილულია შემდეგი საკითხები: აუდიტის პროცედურების ხასიათი, ფინანსური ანგარიშგების დროულობა და ბალანსი ინფორმაციის სარგებელსა და დანახარჯებს შორის, რაც აუდიტორმა უნდა გაითვალისწინოს, როდესაც მსჯელობს, მოპოვებული აქვს თუ არა საკმარისი და შესაფერისი აუდიტის მტკიცებულებები.

*აუდიტის მტკიცებულებების წყაროები*

- გ11. აუდიტორი გარკვეულ აუდიტის მტკიცებულებებს კრებს ბუღალტრული ჩანაწერების ტესტირების მიზნით ჩატარებული აუდიტის პროცედურებით, მაგალითად ანალიზისა და მიმოხილვის ჩატარებით, ფინანსური ანგარიშგების მომზადების პროცესში შესრულებული პროცედურების ხელახლა შესრულებით, აგრეთვე მსგავსი და ერთი და იმავე ტიპის ინფორმაციის შეჯგურებით. ამგვარი აუდიტის პროცედურების ჩატარებით აუდიტორმა შეიძლება დაადგინოს, რომ ბუღალტრული ჩანაწერები ერთმანეთთან თავსებადია და შესაბამისობაშია ფინანსურ ანგარიშგებასთან.
- გ12. როგორც წესი, აუდიტორი უფრო მაღალი დონის რწმუნებას მაშინ იღებს, როდესაც ერთმანეთს ემთხვევა სხვადასხვა წყაროდან მოპოვებული ან სხვადასხვა ხასიათის აუდიტის მტკიცებულებები, ვიდრე მაშინ, თუ აუდიტის მტკიცებულების ელემენტებს ცალკე განიხილავს. მაგალითად, სუბიექტისაგან დამოუკიდებელი წყაროდან მოპოვებულმა დამამტკიცებელმა ინფორმაციამ შესაძლოა აამაღლოს აუდიტორის რწმუნების დონე, რომელიც მიიღო სუბიექტში შექმნილი აუდიტის მტკიცებულებებიდან, მაგალითად, მტკიცებულებები, რომლებიც არსებობს ბუღალტრულ ჩანაწერებში, სხდომების ოქმებში ან ხელმძღვანელობის ოფიციალურ წერილში.
- გ13. სუბიექტისაგან დამოუკიდებელი წყაროებიდან მოპოვებული ინფორმაცია, რომელსაც აუდიტორი იყენებს აუდიტის მტკიცებულების სახით, შეიძლება მოიცავდეს მესამე მხარისგან მიღებულ დასტურს და გარე საინფორმაციო წყაროდან მოპოვებულ ინფორმაციას, მათ შორის ანალიტიკურ ანგარიშებსა და შესაძარის მონაცემებს კონკურენტების შესახებ („ეტალონური მონაცემები“).

<sup>11</sup> ასს 330, 26-ე პუნქტი.

*აუდიტის მტკიცებულებების მოსაპოვებლად განკუთვნილი აუდიტის პროცედურები*

- გ14. როგორც მოითხოვება და შემდეგ განიმარტება ასს 315-სა (გადასინჯული) და ასს 330-ში, დასაბუთებული დასკვნების გამოსატანად საჭირო აუდიტის მტკიცებულებებს, რომლებსაც დაეყრდნობა აუდიტორის მოსაზრება, აუდიტორი მოიპოვებს:
- ა) რისკის შეფასების პროცედურებით; და
  - ბ) სხვა აუდიტის პროცედურებით, რომლებიც შედგება:
    - (i) კონტროლის ტესტებისგან, როდესაც ეს მოითხოვება ასს-ით ან აუდიტორი თვითონ ირჩევს მათ ჩატარებას; და
    - (ii) ძირითადი პროცედურებისგან, მათ შორის, ოპერაციებისა და ანგარიშთა ნაშთების ელემენტების ტესტები და ძირითადი ანალიზური პროცედურები.
- გ15. გ14-გ25 პუნქტებში აღწერილი აუდიტის პროცედურების გამოყენება შესაძლებელია რისკის შეფასების პროცედურების, კონტროლის ტესტების ან ძირითადი პროცედურების სახით, იმისდა მიხედვით, რა მიზნით იყენებს მათ აუდიტორი. როგორც ასს 330-შია განმარტებული, გარკვეულ შემთხვევებში, წინა პერიოდების აუდიტიდან მოპოვებული აუდიტის მტკიცებულებები შეიძლება სათანადო აუდიტის მტკიცებულებებით უზრუნველყოფდეს აუდიტორს, როდესაც ის პროცედურებს ატარებს ამ მტკიცებულებების რელევანტურობაზე მიმდინარე პერიოდისთვის.<sup>12</sup>
- გ16. შესაძლებელია, რომ ზოგიერთი ბუღალტრული მონაცემი და სხვა ინფორმაცია არსებობდეს მხოლოდ ელექტრონული ფორმით, ან ხელმისაწვდომი იყოს მხოლოდ დროის გარკვეულ მომენტში ან მონაკვეთში, რამაც შეიძლება გავლენა იქონიოს იმ აუდიტის პროცედურების ხასიათსა და ჩატარების ვადებზე, რომელსაც აუდიტორი გამოიყენებს. მაგალითად, პირველადი დოკუმენტები, როგორცაა შესყიდვის შეკვეთები და ანგარიშ-ფაქტურები, შესაძლოა არსებობდეს მხოლოდ ელექტრონული ფორმით, როდესაც სუბიექტი იყენებს ელექტრონულ კომერციას, ან გაქრეს სკანირების შემდეგ, როდესაც სუბიექტი იყენებს ტექსტის ამომცნობ სისტემებს, ინფორმაციის დამახსოვრებისა და ძებნის გასაადვილებლად.
- გ17. ზოგიერთი ელექტრონული ინფორმაცია შეიძლება არსებობდეს მხოლოდ დროის გარკვეული მომენტისათვის და დროის გარკვეული პერიოდის შემდეგ შეუძლებელი იყოს ამგვარი ინფორმაციის აღდგე-

<sup>12</sup> ასს 330, პუნქტი გ36.

ნა, თუ ფაილები შეიცვალა და არ არსებობს სარეზერვო ფაილები. შესაბამისად, აუდიტორმა, სუბიექტის მონაცემთა შენახვის პოლიტიკის გათვალისწინებით, შეიძლება აუცილებლად მიიჩნიოს, რომ სუბიექტს მოსთხოვოს ზოგიერთი ინფორმაციის შენახვა აუდიტში მიმოხილვის მიზნებისათვის, ან აუდიტის პროცედურები ჩაატაროს იმ დროს, როდესაც ეს ინფორმაცია ხელმისაწვდომია.

#### ინსპექტირება

გ18. ინსპექტირება მოიცავს შიდა ან გარე ჩანაწერების ან დოკუმენტების შემოწმებას, რომლებიც არსებობს ქალაქზე, ელექტრონული ან ინფორმაციის სხვა მატარებლების სახით, ასევე აქტივის ფიზიკურ შემოწმებას. ჩანაწერებისა და დოკუმენტების ინსპექტირება აუდიტის მტკიცებულებებს საიმედოობის სხვადასხვა ხარისხს ანიჭებს, რაც დამოკიდებულია მათ ხასიათსა და წყაროზე, ხოლო სუბიექტის შიდა ჩანაწერებისა და დოკუმენტებისათვის – მათ შექმნაზე დაწესებული კონტროლის პროცედურების ეფექტიანობაზე. ინსპექტირების, როგორც კონტროლის ტესტის ერთ-ერთი მაგალითია ჩანაწერებისა და დოკუმენტების ინსპექტირება მტკიცებულების მოსაპოვებლად მათი ავტორიზაციის შესახებ.

გ19. ზოგიერთი დოკუმენტი პირდაპირი, უშუალო აუდიტის მტკიცებულებაა აქტივის არსებობაზე, მაგალითად დოკუმენტი, რომელიც წარმოშობს ფინანსურ ინსტრუმენტს, როგორცაა აქცია ან ობლიგაცია. თუმცა, აუცილებელი არ არის, ამგვარი დოკუმენტების ინსპექტირებამ უზრუნველყოს აუდიტის მტკიცებულება ფინანსური ინსტრუმენტის საკუთრების უფლების ან ღირებულების თაობაზე. ამასთან, შესრულებული ხელშეკრულების ინსპექტირებამ შესაძლოა მოგვცეს აუდიტის მტკიცებულება სუბიექტის მიერ გამოყენებული სააღრიცხვო პოლიტიკის, მაგალითად ამონაგების აღიარების პოლიტიკის შესახებ.

გ20. მატერიალური აქტივების ინსპექტირებამ შესაძლოა აუდიტორი უზრუნველყოს საიმედო აუდიტის მტკიცებულებებით მათ არსებობაზე, მაგრამ აუცილებელი არ არის, ეს იყოს საიმედო მტკიცებულება სუბიექტის უფლებებსა და მოვალეობებზე ამ აქტივთან დაკავშირებით, ან აქტივების შეფასებაზე. მარაგის ცალკეული ელემენტის ინსპექტირება თან ახლავს ინვენტარიზაციის პროცესზე დაკვირვებას.

#### დაკვირვება

გ21. დაკვირვება გულისხმობს სხვა პირთა მიერ პროცესის ან პროცედურის შესრულებაზე თვალყურის დევნებას. მაგალითად, აუდიტორის დაკვირვება მარაგების ინვენტარიზაციის პროცესზე ან კონ-

ტროლის პროცედურებზე, რომლებსაც ასრულებენ სუბიექტის თანამშრომლები. დაკვირვება უზრუნველყოფს აუდიტის მტკიცებულებას ამა თუ იმ პროცესის ან პროცედურის შესრულებაზე, მაგრამ შეზღუდულია დროის იმ მომენტით, როდესაც დაკვირვება ტარდება; ასევე იმ ფაქტითაც, რომ მოქმედება, რომელზეც დაკვირვება ჩატარდება, შესაძლოა გავლენას ახდენდეს იმაზე, როგორ შესრულდება პროცესი ან პროცედურა. დამატებითი მითითებების გასაცნობად მარაგის ინვენტარიზაციის პროცესზე დაკვირვებასთან დაკავშირებით იხ. ასს 501.<sup>13</sup>

### გარე დასტური

გ22. გარე დასტური წარმოადგენს აუდიტის მტკიცებულებას, რომელსაც აუდიტორი მოიპოვებს მესამე მხარისგან (დამადასტურებელი მხარე), უშუალოდ აუდიტორისთვის გაცემული წერილობითი პასუხის სახით, ქაღალდზე, ან ელექტრონული ფორმით, ან სხვა საშუალებით. გარე მხარეებთან დადასტურების პროცედურის გამოყენება ხშირად მიზანშეწონილია ისეთი შემთხვევისთვის, როდესაც მტკიცებები დაკავშირებულია გარკვეული ანგარიშების ნაშთებთან და მათ ელემენტებთან. თუმცა, გარე მხარეებთან დადასტურების პროცედურა არ უნდა შემოიფარგლოს მარტო ანგარიშთა ნაშთებით. მაგალითად, აუდიტორმა შესაძლოა მოითხოვოს ხელშეკრულების პირობების ან სუბიექტის მიერ მესამე მხარეებთან ერთად შესრულებული ოპერაციების დადასტურება; დასტურის მოთხოვნის დანიშნულებაა კითხვის დასმა იმის შესახებ, ხელშეკრულებაში შეიცვალა თუ არა რაიმე და თუ შეიცვალა, რაში გამოიხატება კონკრეტულად ეს ცვლილებები. გარე დადასტურების პროცედურები ასევე გამოიყენება აუდიტის მტკიცებულებების მოსაპოვებლად გარკვეული პირობების არარსებობაზე, მაგალითად „არამირითადი ხელშეკრულების“ არარსებობაზე, რომელიც გავლენას იქონიებდა ამონაგების აღიარებაზე. დამატებითი მითითებების გასაცნობად იხ. ასს 505.<sup>14</sup>

### ხელახალი გამოთვლა

გ23. ხელახალი გამოთვლის პროცედურა მოიცავს აუდიტორის მიერ დოკუმენტების ან ჩანაწერების არითმეტიკული სიზუსტის შემოწმებას. ხელახალი გამოთვლის ჩატარება შესაძლებელია ხელით ან საინფორმაციო ტექნოლოგიის გამოყენებით.

<sup>13</sup> ასს 501 - „აუდიტის მტკიცებულება - სპეციფიკური საკითხების გათვალისწინება შერჩეული მუხლებისათვის“.

<sup>14</sup> ასს 505 - „გარე მხარეების დადასტურება“.

ხელახალი შესრულება

გ24. აუდიტის პროცედურა - ხელახალი შესრულება გულისხმობს აუდიტორის მიერ იმ პროცედურების ან მაკონტროლებელი ქმედების დამოუკიდებლად შესრულებას, რომელიც თავდაპირველად შესრულებული იყო როგორც სუბიექტის შიდა კონტროლის ნაწილი.

ანალიზური პროცედურები

გ25. ანალიზური პროცედურები მოიცავს საფინანსო ინფორმაციის შეფასებას როგორც საფინანსო, ისე არასაფინანსო მონაცემებს შორის შეუსაბამო თანაფარდობების გამოკვლევის გზით. ანალიზური პროცედურები ასევე გამოიყენება ისეთი ცვალებადობის ან თანაფარდობის გამოსავლენად ჩატარებულ გამოკვლევაში, რომელიც არ შეესაბამება სხვა შესაფერის ინფორმაციას, ან მნიშვნელოვნად განსხვავდება პროგნოზირებული სიდიდეებისაგან. დამატებითი მითითებების გასაცნობად იხ. ასს 520.

გამოკითხვა

გ26. გამოკითხვა მოიცავს სუბიექტის ფარგლებში ან მის გარეთ მცოდნე პირებისაგან როგორც საფინანსო, ისე არასაფინანსო ინფორმაციის მოპოვებას. გამოკითხვის აუდიტის პროცედურა ფართოდ გამოიყენება აუდიტში და ხშირად ავსებს სხვა აუდიტის პროცედურებს. არსებობს გამოკითხვის პროცედურების მრავალი ნაირსახეობა, დაწყებული ოფიციალური წერილობითი გამოკითხვებიდან, არაოფიციალური ზეპირი გამოკითხვებით დამთავრებული. გამოკითხვის პასუხების შეფასება გამოკითხვის პროცესის განუყოფელი ნაწილია.

გ27. გამოკითხვების პასუხებმა შესაძლოა აუდიტორი უზრუნველყოს ისეთი ინფორმაციით, რომელსაც მანამდე არ ფლობდა, ან უკვე მოპოვებული ინფორმაციის დამადასტურებელი აუდიტის მტკიცებულებებით. მეორე მხრივ, პასუხებიდან შესაძლოა აუდიტორმა მიიღოს ინფორმაცია, რომელიც მნიშვნელოვნად განსხვავებული იქნება უკვე მოპოვებული სხვა ინფორმაციისაგან, მაგალითად ინფორმაცია, რომელიც ეხება ხელმძღვანელობის შესაძლებლობას, უგულბებლყო კონტროლის პროცედურები. ზოგჯერ, გამოკითხვის პასუხები ნიადაგს ქმნის იმისათვის, რომ აუდიტორმა შეცვალოს დაგეგმილი პროცედურები ან დამატებითი პროცედურები ჩაატაროს.

გ28. ხშირად, გამოკითხვებით მოპოვებული მტკიცებულებების განმტკიცებას განსაკუთრებული მნიშვნელობა ენიჭება, მაგრამ, როდესაც გამოკითხვა ეხება ხელმძღვანელობის განზრახვას, შესაძლოა შეზღუ-



დული იყოს ხელმძღვანელობის განზრახვის მხარდამჭერი ხელმისაწვდომი ინფორმაცია. ასეთ შემთხვევაში, გამოკითხვების შედეგად მიღებული ინფორმაციის დასადასტურებლად სათანადო ინფორმაციის მიღება შესაძლებელია ხელმძღვანელობის ისტორიის გაცნობიდან – როგორ ასრულებს ის აქტივებთან ან ვალდებულებებთან დაკავშირებით ოფიციალურად გამოცხადებულ თავის განზრახვას, ასევე ხელმძღვანელობის არგუმენტაციიდან იმის შესახებ, როგორ ირჩევს მოქმედების ამა თუ იმ კურსს და შესწევს თუ არა ხელმძღვანელობას უნარი, გეგმაზომიერად მოქმედებდეს კონკრეტული კურსის პრაქტიკაში გასატარებლად.

- გ29. ზოგიერთ საკითხთან დაკავშირებით, აუდიტორმა ზეპირი გამოკითხვების პასუხების დასადასტურებლად შეიძლება აუცილებლად მიიჩნიოს ოფიციალური წერილის მოთხოვნა ხელმძღვანელობისაგან და, სადაც ეს შესაფერისია, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირებისგან. დამატებითი მითითებების გასაცნობად იხ. ასს 580.<sup>15</sup>

### **ინფორმაცია, რომელიც გამოიყენება აუდიტის მტკიცებულების სახით**

*რელევანტურობა და საიმედოობა (იხ. მე-7 პუნქტი)*

- გ30. როგორც აღნიშნულია გ1 პუნქტში, მართალია აუდიტის მტკიცებულებების მოპოვება, ძირითადად, აუდიტის პროცესში ჩატარებული აუდიტის პროცედურების შედეგად ხდება, მაგრამ, გარკვეულ სიტუაციებში, შეიძლება სხვა წყაროებიდან მოპოვებულ ინფორმაციასაც მოიცავდეს, როგორცაა, მაგალითად წინა პერიოდების აუდიტი, აუდიტორული ფირმის ხარისხის კონტროლის პროცედურები, რომლებიც ეხება დამკვეთთან ურთიერთობის დამყარებასა და კონკრეტულ გარიგებაზე დათანხმებას, ან დამკვეთთან ურთიერთობის ან კონკრეტული გარიგების გაგრძელებას, ასევე გარკვეული დამატებითი პასუხისმგებლობების შესრულებას, რომლებსაც ითვალისწინებს კანონმდებლობა ან სათანადო ეთიკური მოთხოვნები (მაგალითად, ინფორმაცია, რომელიც ეხება სუბიექტის მიერ კანონმდებლობის მოთხოვნების დარღვევას). ნებისმიერი აუდიტის მტკიცებულების ხარისხზე გავლენას ახდენს იმ ინფორმაციის რელევანტურობა და საიმედოობა, რომელსაც ეყრდნობა.

*რელევანტურობა*

- გ31. რელევანტურობა აღნიშნავს ლოგიკური კავშირის არსებობას აუდიტის პროცედურის მიზანთან, ან გავლენას ამ მიზანზე და, სადაც შესაფერისია, განსახილველ მტკიცებასთან. აუდიტის მტკიცებუ-

<sup>15</sup> ასს 580 - „ხელმძღვანელობის მიერ წარდგენილი ოფიციალური ინფორმაცია“.

ლების სახით გამოსაყენებელი ინფორმაციის რელევანტურობაზე გავლენას ახდენს ტესტირების მიზანი. მაგალითად, თუ აუდიტის პროცედურის მიზანია მიწოდებიდან და მომსახურებიდან წარმოშობილი დავალიანების ანგარიშების არსებობის ან შეფასების თანხების გადიდების შემოწმება, აღრიცხული დავალიანების ანგარიშების ტესტირება შეიძლება რელევანტური აუდიტის პროცედურა იყოს. მეორე მხრივ, როდესაც აუდიტორი ატარებს მიწოდებიდან და მომსახურებიდან წარმოშობილი დავალიანების ანგარიშების არსებობის ან შეფასების თანხების შემცირების ტესტირებას, აღრიცხული დავალიანების ანგარიშების ტესტირება რელევანტური პროცედურა არ არის, არამედ მიზანშეწონილი იქნება შემდეგი ინფორმაციის ტესტირება: შემდგომი პერიოდის გადახდები, გადაუხდელი ანგარიშ-ფაქტურები, მომწოდებლების ყოველთვიური ანგარიშები და საქონლის მიღების შეუსაბამო აქტები.

გ32. აუდიტის პროცედურების ერთმა ერთობლიობამ შესაძლოა აუდიტორი უზრუნველყოს აუდიტის მტკიცებულებებით, რომლებიც გარკვეული მტკიცებების შესაფერისი იქნება, ხოლო სხვებისათვის – არა. მაგალითად, საანგარიშგებო პერიოდის დამთავრების შემდეგ ამოღებული მოთხოვნების ბუღალტრული ჩანაწერებისა და დოკუმენტების ინსპექტირებამ შესაძლოა მოგვცეს აუდიტის მტკიცებულებები მოთხოვნების არსებობაზე და შეფასებაზეც, მაგრამ აუცილებელი არ არის, ეს იყოს აუდიტის მტკიცებულება პერიოდის ბოლოს ჩასატარებელ დროში გამიჯვნის პროცედურის მართებულებაზეც. ანალოგიურად, რომელიმე ერთ კონკრეტულ მტკიცებასთან, ვთქვათ, მარაგის ფიზიკურ არსებობასთან დაკავშირებული აუდიტის მტკიცებულებების შეკრება, არ ცვლის სხვა მტკიცებასთან, მაგალითად იმავე მარაგის შეფასებასთან დაკავშირებული აუდიტის მტკიცებულებების შეკრების პროცესს. მეორე მხრივ, ხშირად სხვადასხვა წყაროდან მოპოვებული ან სხვადასხვა ხასიათის აუდიტის მტკიცებულებები რელევანტურია ერთი და იმავე მტკიცებისთვის.

გ33. კონტროლის ტესტები იმისთვისაა განკუთვნილი, რომ კონკრეტული მტკიცების დონეზე შეფასდეს კონტროლის პროცედურების ფუნქციონირების ეფექტიანობა, არსებითი უზუსტობების თავიდან აცილების, ან გამოვლენისა და გასწორების უნარიანობის თვალსაზრისით. რელევანტური აუდიტის მტკიცებულებების მოსაპოვებლად კონტროლის ტესტების ჩამოყალიბება მოიცავს იმ პირობების (ნიშნების ანუ ატრიბუტების) განსაზღვრას, რომლებიც მოწმობს კონტროლის პროცედურის შესრულებას, ასევე გადახრის პირობების განსაზღვრას, რომელიც მიუთითებს კონტროლის პროცედურის სა-

თანადოდ არშესრულებაზე. შემდეგ აუდიტორი ატარებს ამ პირობების არსებობის ან არარსებობის ტესტირებას.

გ34. ძირითადი პროცედურები განკუთვნილია კონკრეტული მტკიცების დონეზე არსებითი უზუსტობების გამოსავლენად. იგი შედგება ოპერაციებისა და ანგარიშთა ნაშთების ელემენტების ტესტირებისა და ძირითადი ანალიზური პროცედურებისაგან. ძირითადი პროცედურების განსაზღვრა მოიცავს ტესტის რელევანტური მიზნის განსაზღვრას, რომელიც წარმოადგენს უზუსტობას შესაბამის მტკიცებაში.

#### საიმედობა

გ35. აუდიტის მტკიცებულების სახით გამოსაყენებელი ინფორმაციის და, მაშასადამე, აუდიტის მტკიცებულების საიმედობაზე გავლენას ახდენს მისი წყარო და ხასიათი და დამოკიდებულია იმ კონკრეტულ გარემოებებზე, რომელშიც მოპოვებულია ეს მტკიცებულება, მათ შორის, მის მომზადებასა და შენახვაზე დაწესებულ კონტროლის საშუალებებზე, სადაც ეს შესაფერისია. ამგვარად, სხვადასხვა სახის აუდიტის მტკიცებულებების საიმედობის განზოგადებას მნიშვნელოვანი გამონაკლისები ახასიათებს. მაშინაც კი, როდესაც აუდიტის მტკიცებულების სახით გამოსაყენებელი ინფორმაცია მოპოვებულია სუბიექტის გარე წყაროებიდან, შესაძლოა არსებობდეს ისეთი პირობები, რომლებიც გავლენას იქონიებს მის საიმედობაზე. მაგალითად, სუბიექტისაგან დამოუკიდებელი წყაროდან მოპოვებული ინფორმაცია შესაძლოა საიმედო არ იყოს, თუ ეს წყარო კომპეტენტური არ არის, ან ხელმძღვანელობის ექსპერტი ობიექტური არ არის. მიუხედავად იმისა, რომ აღიარებულია ამგვარი გამონაკლისების არსებობა, შესაძლოა მაინც სასარგებლო იყოს აუდიტის მტკიცებულებების საიმედობის განზოგადება, შემდეგნაირად:

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

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

გ36. ასს 520-ში მოცემულია დამატებითი სახელმძღვანელო მითითებები იმ მონაცემების საიმედოობის შესახებ, რომლებიც გამოიყენება ანალიზურ პროცედურებში, როგორც ძირითად პროცედურებში.<sup>16</sup>

გ37. ასს 240 ეხება ისეთ სიტუაციებს, როდესაც აუდიტორს აქვს რწმენის საფუძველი, რომ დოკუმენტი შეიძლება არ იყოს ნამდვილი, ან შეიძლება ისეა შეცვლილი, რომ ამის შესახებ აუდიტორს არ გაუმხილეს.<sup>17</sup>

გ38. ასს 250-ში (გადასინჯული)<sup>18</sup> მოცემულია დამატებითი მითითებები აუდიტორისთვის, კანონმდებლობით ან შესაფერისი ეთიკური მოთხოვნებით გათვალისწინებული დამატებითი პსუხისმგებლობების შესრულებასთან დაკავშირებით, რომლებიც ეხება აუდიტორის მიერ სუბიექტში გამოვლენილ კანონმდებლობის დარღვევის ან საეჭვო დარღვევის შემთხვევებს, რადგან დამატებითი პსუხისმგებლობების შესრულებისას აუდიტორისთვის შეიძლება ცნობილი გახდეს დამატებითი ინფორმაცია, რომელიც შესაფერისი იქნება აუდიტორის მიერ ასს-ების შესაბამისად შესასრულებელი სამუშაოსთვის და ასევე გამოდგება იმის შესაფასებლად, რა გავლენას იქონიებს ამგვარი დარღვევა აუდიტის სხვა ასპექტებზე.

#### გარე საინფორმაციო წყაროები

<sup>16</sup> ასს 520, პუნქტი 5(ა).

<sup>17</sup> ასს 240 - „აუდიტორის პსუხისმგებლობა ფინანსური ანგარიშგების აუდიტში თაღლითობასთან დაკავშირებით“, მე-14 პუნქტი.

<sup>18</sup> ასს 250 (გადასინჯული) - „კანონმდებლობის გათვალისწინება ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის დროს“, მე-9 პუნქტი.

- გ39. აუდიტორს მე-7 პუნქტით მოეთხოვება გარე საინფორმაციო წყაროდან მოპოვებული იმ ინფორმაციის რელევანტურობისა და საიმედოობის განხილვა, რომლის გამოყენებასაც აპირებს აუდიტის მტკიცებულებად, იმის მიუხედავად, ეს ინფორმაცია სუბიექტმა გამოიყენა ფინანსური ანგარიშგების მოსამზადებლად თუ აუდიტორმა მოიპოვა. გარე საინფორმაციო წყაროდან მოპოვებულ ინფორმაციასთან დაკავშირებით, ზემოაღნიშნული განხილვა, გარკვეულ შემთხვევებში, შეიძლება ეხებოდეს აუდიტის მტკიცებულებებს გარე საინფორმაციო წყაროს შესახებ, ან გარე საინფორმაციო წყაროს მიერ იმ ინფორმაციის მომზადებას, რომელიც აუდიტორმა მოიპოვა დამატებითი აუდიტის პროცედურების დაგეგმვისა და ჩატარების პროცესში ასს 330-ის, და, სჭიროების შემთხვევაში, ასს 540-ის (გადასინჯული) შესაბამისად.<sup>19</sup>
- გ40. იმის გარკვევა, რატომ გამოიყენა გარე საინფორმაციო წყარო ხელმძღვანელობამ და, როდესაც შესაფერისია, ხელმძღვანელობის ექსპერტმა და როგორ გაითვალისწინეს ამ ინფორმაციის საიმედოობა და შესაბამისობა (მათ შორის მისი სისწორე და სისრულე), შეიძლება აუდიტორს დაეხმაროს ამ ინფორმაციის რელევანტურობისა და საიმედოობის განხილვაში.
- გ41. გ34გ. გარე საინფორმაციო წყაროდან მოპოვებული ინფორმაციის საიმედოობისა და რელევანტურობის, მათ შორის მისი სისწორისა და სისრულის განხილვისთვის შეიძლება მნიშვნელოვანი იყოს შემდეგი ფაქტორები, იმის გათვალისწინებით, რომ ზოგიერთი ამ ფაქტორთაგანი შეიძლება შესაფერისი იყოს მხოლოდ იმ შემთხვევაში, როდესაც ხელმძღვანელობამ გამოიყენა ეს ინფორმაცია ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისას, ან აუდიტორმა მოიპოვა:
- გარე საინფორმაციო წყაროს ხასიათი და ავტორიტეტი. მაგალითად, ცენტრალური ბანკი ან სახელმწიფოს სტატისტიკის დეპარტამენტი, რომელსაც კანონმდებლობით აქვს მინიჭებული რწმუნებულება, ეკონომიკის დარგების შესახებ ინფორმაცია მიაწოდოს საზოგადოებას, სავარაუდოდ, ავტორიტეტული წყარო იქნება გარკვეული ტიპის ინფორმაციის;
  - მოპოვებულ ინფორმაციაზე ზემოქმედების შესაძლებლობა სუბიექტსა და საინფორმაციო წყაროს შორის ურთიერთკავშირის მეშვეობით;
  - გარე საინფორმაციო წყაროს კომპეტენტურობა და რეპუტაცია

19. ასს 540 (გადასინჯული) – „სააღრიცხვო შეფასებებისა და შესაბამისი განმარტებითი შენიშვნების აუდიტი“.

კონკრეტულ ინფორმაციასთან მიმართებით, მათ შორის, საიმედო ინფორმაციის მოწოდებლის რეპუტაციის მქონე წყაროს მიერ ამ ინფორმაციას მიწოდება სტანდარტულად ხდება თუ არა აუდიტორის პროფესიული შეფასებით;

- აუდიტორის წარსული გამოცდილება გარე საინფორმაციო წყაროს მიერ მოწოდებული კონკრეტული ინფორმაციის საიმედოობასთან მიმართებით;
- ბაზრის მომხმარებელთა საყოველთაო აღიარების მტკიცებულება გარე საინფორმაციო წყაროს მიერ მოწოდებული ინფორმაციის რელევანტურობის ან საიმედოობის შესახებ ანალოგიური მიზნებისთვის, რომლისთვისაც ეს ინფორმაცია გამოიყენა ხელმძღვანელობამ ან აუდიტორმა;
- აქვს თუ არა სუბიექტს კონტროლის მექანიზმები მოპოვებული და გამოყენებული ინფორმაციის რელევანტურობის ან საიმედოობის განსახილველად და უზრუნველსაყოფად;
- გარე საინფორმაციო წყარო საერთო საბაზრო ინფორმაციას აგროვებს თუ უშუალოდ მონაწილეობს საბაზრო ოპერაციების „მოწესრიგებაში“;
- ინფორმაცია შესაფერისია თუ არა იმგვარად გამოყენებისთვის, როგორც გამოიყენება და, საჭიროების შემთხვევაში, დამუშავდა თუ არა ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლების მოთხოვნების გათვალისწინებით;
- ალტერნატიული ინფორმაცია, რომელიც შეიძლება წინააღმდეგობაში მოდიოდეს გამოყენებულ ინფორმაციასთან;
- მიწოდებულ ინფორმაციასთან დაკავშირებით პასუხისმგებლობის თავიდან აცილების ან სხვა შემზღვევა გაცხადებების ხასიათი და ხარისხი;
- ინფორმაცია კონკრეტული ინფორმაციის მომზადებისას გამოყენებული მეთოდებისა და იმის შესახებ, როგორ გამოიყენება ეს მეთოდები, მათ შორის, როდესაც შესაფერისია, როგორ გამოიყენეს მოდელები ამგვარ მეთოდებში და ასევე ამ მეთოდებთან დაკავშირებული კონტროლის მექანიზმები; და
- როდესაც ხელმისაწვდომია, ინფორმაცია რომელიც მოდდება იმ დაშვებებისა და სხვა მონაცემების მისაღებობის განსახილველად, რომლებიც გარე საინფორმაციო წყარომ გამოიყენა კონკრეტული მოპოვებული ინფორმაციის დასამუშავებლად.

გ42. აუდიტორი ჩასატარებელი განხილვის ხასიათისა და ხარისხის დასადგენად ითვალისწინებს იმ მტკიცების დონეზე შეფასებულ არსებითი უზუსტობის რისკებს, რომელთა მიმართაც შესაფერისია გარედან მოპოვებული ინფორმაციის გამოყენება, რამდენად მიესადაგება ამ ინფორმაციის გამოყენება მიზეზებს, რის გამოც აუდიტორმა არსებითი უზუსტობის რისკებს მიანიჭა მოცემული შეფასება და ასევე იმის შესაძლებლობას, რომ გარე საინფორმაციო წყაროდან მოპოვებული ინფორმაცია შესაძლოა არ იყოს საიმედო (მაგალითად, ეს ინფორმაცია მოპოვებულია თუ არა სანდო წყაროდან). გ34ა პუნქტში აღწერილი საკითხების განხილვის საფუძველზე აუდიტორმა შეიძლება გადაწყვიტოს, რომ აუცილებელია სუბიექტისა და მისი გარემოს, მათ შორის მისი შიდა კონტროლის დამატებით შესწავლა ასს 315-ის შესაბამისად, ან მოცემულ გარემოებებში მიზანშეწონილია დამატებითი აუდიტის პროცედურების ჩატარება ასს 330-ისა<sup>20</sup> და, საჭიროების შემთხვევაში, ასს 540-ის (გადასინჯული)<sup>21</sup> შესაბამისად, შეფასებულ არსებითი უზუსტობის რისკებზე რეაგირების მიზნით, რომლებიც დაკავშირებულია გარე საინფორმაციო წყაროდან მოპოვებულ ინფორმაციასთან. ამგვარი პროცედურები შეიძლება მოიცავდეს:

- კონკრეტული გარე საინფორმაციო წყაროდან მოპოვებული ინფორმაციის შედარებას სხვა დამოუკიდებელი საინფორმაციო წყაროდან მოპოვებულ ინფორმაციასთან;
- იმ კონტროლის მექანიზმების შესწავლას, რომლებიც ხელმძღვანელობას აქვს დაწესებული გარე საინფორმაციო წყაროდან მოპოვებული ინფორმაციის საიმედოობის განსახილველად და პოტენციურად ამგვარი კონტროლის მექანიზმების ფუნქციონირების ეფექტიანობის ტესტირების ჩატარებას, თუკი ამის გაკეთება საჭიროა ხელმძღვანელობის მიერ გარე საინფორმაციო წყაროს გამოყენების საკითხის განხილვისთვის;
- პროცედურების ჩატარებას გარე საინფორმაციო წყაროდან ინფორმაციის მოსაპოვებლად მისი პროცესების, ტექნიკური ხერხებისა და დაშვებების შესახებ წარმოდგენის შესაქმნელად, მისი კონტროლის მექანიზმების დადგენის, შესწავლისა და, საჭიროების შემთხვევაში, მათი ფუნქციონირების ეფექტიანობის ტესტირების ჩატარების მიზნით.

20. ასს 330, მე-6 პუნქტი.

21. ასს 540 (გადასინჯული), 30-ე პუნქტი.

- გ43. ცალკეულ შემთხვევებში შესაძლებელია, რომ გარკვეული ინფორმაციის ერთადერთი მომწოდებელი არსებობდეს, როგორცაა ცენტრალური ბანკიდან ან ამა თუ იმ სახელმწიფო სტრუქტურულიდან მისაღები ინფორმაცია, მაგალითად ინფლაციის დონის შესახებ, ან ერთადერთი აღიარებული დარგობრივი ორგანიზაცია. ასეთ შემთხვევაში, აუდიტორის გადაწყვეტილებაზე, რომელიც ეხება კონკრეტული გარემოებების შესაფერისი აუდიტოული პროცედურების ხასიათისა და მოცულობის განსაზღვრას, გავლენას იქონიებს ინფორმაციის წყაროს ხასიათი და სანდოობა, შეფასებული არსებითი უზუსტობის რისკები, რომელთა მიმართაც შესაფერისია გარედან მოპოვებული ინფორმაციის გამოყენება და ასევე რამდენად მისადაგება ამ ინფორმაციის გამოყენება მიზეზებს, რომელთა გამოც აუდიტორმა არსებითი უზუსტობის რისკებს მიანიჭა მოცემული შეფასება. მაგალითად, როდესაც ინფორმაცია მოპოვებულია სანდო ავტორიტეტული წყაროდან, აუდიტორის დამატებითი პროცედურები შესაძლოა ნაკლებად ვრცელი იყოს, როგორცაა, მაგალითად ინფორმაციის დადასტურება წყაროს ვებგვერდის ან გამოქვეყნებული ინფორმაციის მეშვეობით. სხვა შემთხვევაში, თუ შეფასების თანახმად, წყარო არ არის სანდო, აუდიტორმა შეიძლება გადაწყვიტოს, რომ მართებულია უფრო ვრცელი პროცედურების ჩატარება, ხოლო თუ არ არსებობს სხვა დამოუკიდებელი წყარო შესადაურებლად, შეუძლია განიხილოს საკითხი იმის თაობაზე, მიზანშეწონილია თუ არა პროცედურების ჩატარება გარე საინფორმაციო წყაროდან ინფორმაციის მისაღებად (როდესაც ეს შესაძლებელია) საკმარისი და შესაფერისი აუდიტის მტკიცებულებების მოპოვების მიზნით.
- გ44. თუ აუდიტორს არა აქვს საკმარისი საფუძველი იმისთვის, რომ განიხილოს გარე საინფორმაციო წყაროდან მოპოვებული ინფორმაციის რელევანტურობა და საიმედოობა, შესაძლოა ადგილი ჰქონდეს აუდიტის მასშტაბის შეზღუდვას, თუკი საკმარისი და შესაფერისი აუდიტის მტკიცებულებების მოპოვება შეუძლებელია ალტერნატიული პროცედურების მეშვეობით. აუდიტის მასშტაბის ნებისმიერი შეზღუდვა შეფასდება ასს 705-ის (გადასინჯული)<sup>22</sup> მოთხოვნების შესაბამისად.

<sup>22</sup> ასს 705 (გადასინჯული) – „მოსაზრების მოდიფიცირება დამოუკიდებელი აუდიტორის დასკვნაში“, მე-13 პუნქტი.



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

- გ45. სუბიექტის ფინანსური ანგარიშგების მომზადებას შეიძლება ესაჭიროებოდეს სპეციალური ცოდნა და კვალიფიკაცია, ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტის გარდა სხვა სფეროებში, როგორცაა, მაგალითად აქტუარული გამოთვლები, შეფასებები, ან ტექნიკური მონაცემები. სუბიექტს შეიძლება დაქირავებული ჰყავდეს (მასთან მუშაობდეს) ან ხელშეკრულებით ჰყავდეს აყვანილი ამ სფეროების ექსპერტები, ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაში დასახმარებლად. თუ ასე არ არის, როდესაც აუცილებელია ამგვარი ცოდნა ფინანსური ანგარიშგების მოსამზადებლად, მაშინ იზრდება არსებითი უზუსტობის რისკები.
- გ46. როდესაც აუდიტის მტკიცებულების სახით გამოსაყენებელი ინფორმაცია მომზადებულია ხელმძღვანელობის ექსპერტის მიერ, წინამდებარე სტანდარტის მე-8 პუნქტის მოთხოვნა უნდა შესრულდეს. მაგალითად, ამა თუ იმ პირს ან ორგანიზაციას შეიძლება გამოცდილება ჰქონდეს ისეთი ფასიანი ქაღალდების სამართლიანი ღირებულების შეფასების მოდელების გამოყენების საკითხში, რომლისთვისაც არ არსებობს ემპირიული ბაზარი. თუ პირი ან ორგანიზაცია ამ ცოდნას იყენებს შეფასების გამოსათვლელად და სუბიექტი ამ შეფასებას იყენებს ფინანსური ანგარიშგების მოსამზადებლად, ეს პირი ან ორგანიზაცია არის ხელმძღვანელობის ექსპერტი და მის მიმართ გამოიყენება მე-8 პუნქტი. მეორე მხრივ, თუ ეს პირი ან ორგანიზაცია მარტო კონკრეტული ოპერაციების ფასის შესახებ იძლევა ინფორმაციას, რომელიც სხვა საშუალებით ხელმისაწვდომი არ არის სუბიექტისთვის და მას სუბიექტი იყენებს საკუთარი შეფასების მეთოდებში, ამგვარ ინფორმაციაზე ვრცელდება წინამდებარე სტანდარტის მე-7 პუნქტის მოთხოვნები, თუ მას აუდიტის მტკიცებულების სახით იყენებს აუდიტორი, რადგან ეს იქნება გარე საინფორმაციო წყაროდან მოპოვებული ინფორმაცია და არა სუბიექტის მიერ ხელმძღვანელობის ექსპერტის გამოყენება.
- გ47. მოცემული ასს-ის მე-8 პუნქტთან დაკავშირებული აუდიტის პროცედურების ხასიათზე, ვადებსა და მოცულობაზე შეიძლება გავლენას ახდენდეს შემდეგი ფაქტორები:
- იმ საკითხის ხასიათი და სირთულე, რომელსაც უკავშირდება ხელმძღვანელობის ექსპერტის სამუშაო;
  - ამ საკითხთან დაკავშირებული არსებითი უზუსტობის რისკები;
  - აუდიტის მტკიცებულებების ალტერნატიული წყაროების არსებობა;

- ხელმძღვანელობის ექსპერტის სამუშაოს ხასიათი, მასშტაბი და მიზნები;
- ხელმძღვანელობის ექსპერტი სუბიექტის მიერ არის დაქირავებული (მასთან მუშაობს), თუ ხელშეკრულებით არის აყვანილი სათანადო მომსახურების გასაწევად;
- რა დონეზე შეუძლია ხელმძღვანელობას კონტროლის ან ზემოქმედების განხორციელება ხელმძღვანელობის ექსპერტის სამუშაოზე;
- ემორჩილება თუ არა ხელმძღვანელობის ექსპერტი ტექნიკურ სტანდარტებს, ან სხვა პროფესიულ ან დარგობრივ მოთხოვნებს;
- სუბიექტის ფარგლებში ხელმძღვანელობის ექსპერტის სამუშაოზე დაწესებული და მოქმედი კონტროლის პროცედურების ხასიათი და გავრცელების არეალი;
- აუდიტორის ცოდნა და გამოცდილება ხელმძღვანელობის ექსპერტის კვალიფიკაციის შესაფერის სფეროში;
- აუდიტორის ადრინდელი გამოცდილება ამ ექსპერტის სამუშაოსთან მიმართებით.

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

გ48. კომპეტენცია დაკავშირებულია ხელმძღვანელობის ექსპერტის გამოცდილების ხასიათსა და ცოდნის დონესთან. უნარიანობა დაკავშირებულია ხელმძღვანელობის ექსპერტის შესაძლებლობასთან, ეს კომპეტენცია გამოიყენოს კონკრეტულ გარემოებებში. ექსპერტის უნარიანობაზე შეიძლება გავლენას ახდენდეს შემდეგი ფაქტორები: გეოგრაფიული ადგილმდებარეობა, თავისუფალი დროის არსებობა და რესურსები. ობიექტურობა დაკავშირებულია მოსალოდნელ შედეგებთან, რაც შეიძლება მოჰყვეს ხელმძღვანელობის ექსპერტის მიკერძოებულ განსჯას, ინტერესთა კონფლიქტს ან სხვების ზემოქმედებას ხელმძღვანელობის ექსპერტის პროფესიულ ან ბიზნეს-გადაწყვეტილებებზე. ხელმძღვანელობის ექსპერტის კომპეტენცია, უნარიანობა და ობიექტურობა და მის სამუშაოზე სუბიექტის ფარგლებში დაწესებული კონტროლის პროცედურები მნიშვნელოვანი ფაქტორებია, რომლებიც უკავშირდება ხელმძღვანელობის საინფორმაციო სისტემის მიერ შექმნილი ნებისმიერი ინფორმაციის საიმედოობას.

გ49. ინფორმაციის მოძიება ხელმძღვანელობის ექსპერტის კომპეტენციის, უნარიანობისა და ობიექტურობის შესახებ, შესაძლებელია სხვადასხვა წყაროდან, როგორცაა, მაგალითად:

- ამ ექსპერტთან აუდიტორის მუშაობის ადრინდელი პირადი გამოცდილება;
- ექსპერტთან გასაუბრება;
- სხვებთან გასაუბრება, ვინც იცნობს ექსპერტის სამუშაოს;
- ინფორმაცია ამ ექსპერტის კვალიფიკაციის, პროფესიულ ორგანიზაციაში ან დარგობრივ ასოციაციაში მისი წევრობის, ლიცენზიის ან გარე აღიარების სხვა რომელიმე ფორმის შესახებ;
- ექსპერტის მიერ დაწერილი და გამოქვეყნებული ნაშრომები;
- აუდიტორის ექსპერტი, თუ ასეთი არსებობს, რომელიც აუდიტორს ეხმარება საკმარისი და შესაფერისი აუდიტის მტკიცებულებების მოპოვებაში ხელმძღვანელობის ექსპერტის მიერ მომზადებული ინფორმაციის შესახებ.

გ50. ხელმძღვანელობის ექსპერტის კომპეტენციის, უნარიანობისა და ობიექტურობის შეფასებისას გასათვალისწინებელია შემდეგი საკითხები: ემორჩილება თუ არა ექსპერტის სამუშაო ტექნიკურ სტანდარტებს, ან სხვა პროფესიულ თუ დარგობრივ მოთხოვნებს, როგორცაა, მაგალითად ეთიკის სტანდარტები და პროფესიული ორგანიზაციის ან დარგობრივი ასოციაციის წევრობის სხვა მოთხოვნები, სალიცენზიო ორგანოს აკრედიტაციის მოთხოვნები, ან კანონმდებლობით დადგენილი მოთხოვნები.

გ51. განხილვისთვის შეიძლება ასევე შესაფერისი იყოს სხვა საკითხებიც. მაგალითად:

- ხელმძღვანელობის ექსპერტის კომპეტენციის ადეკვატურობა იმ საკითხთან მიმართებით, რომლისთვისაც გამიზნულია ექსპერტის სამუშაოს გამოყენება, მათ შორის ექსპერტის კომპეტენციის სფეროდან ნებისმიერი სპეციალური მიმართულებები. მაგალითად, რომელიმე აქტუარი შეიძლება სპეციალიზებული იყოს უძრავი ქონებისა და უბედური შემთხვევების დაზღვევის საკითხებში, მაგრამ ნაკლები გამოცდილება ჰქონდეს საპენსიო პროგრამებთან დაკავშირებულ გამოთვლებში;
- ხელმძღვანელობის ექსპერტის კომპეტენცია სათანადო სააღრიცხვო მოთხოვნებთან დაკავშირებით, მაგალითად დაშვებებისა და მეთოდების ცოდნა, მათ შორის მოდელების, სადაც ეს შესაფერისია, რომლებიც მისადაგება ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლებს;
- მიუთითებს თუ არა მოულოდნელი მოვლენები, პირობების შეცვლა ან აუდიტის პროცედურების შედეგებიდან მოპოვებუ-

ლი აუდიტის მტკიცებულებები იმას, რომ აუცილებელია ხელმძღვანელობის ექსპერტის კომპეტენციის, უნარიანობისა და ობიექტურობის თავდაპირველი შეფასების ხელახლა განხილვა აუდიტის მსვლელობისას.

- გ52. ობიექტურობას საფრთხე შეიძლება მრავალმა გარემოებამ შეუქმნას, მაგალითად ანგარების, თვითშეფასების, ადვოკატირების, ფამილიარული ურთიერთობებისა და შანტაჟის საფრთხე. დამცავმა ზომებმა შეიძლება შეამციროს ამგვარი საფრთხეები. დამცავი ზომები შეიძლება შექმნილი იყოს გარე სტრუქტურების (მაგალითად, ხელმძღვანელობის ექსპერტის პროფესია, კანონმდებლობა) ან ხელმძღვანელობის ექსპერტის სამუშაო გარემოს მიერ (მაგალითად, ხარისხის კონტროლის პოლიტიკა და პროცედურები).
- გ53. მართალია, დამცავ ზომებს არ შეუძლია ხელმძღვანელობის ექსპერტის ობიექტურობის ყველა საფრთხის აღმოფხვრა, მაგრამ საფრთხეები, როგორცაა, მაგალითად შანტაჟის, შეიძლება ნაკლებად მნიშვნელოვანი იყოს სუბიექტის მიერ ხელშეკრულებით აყვანილ ექსპერტთან მიმართებით, ვიდრე სუბიექტში მომუშავე ექსპერტთან მიმართებით; ასევე უფრო ეფექტურია ხარისხის კონტროლის პოლიტიკისა და პროცედურების მიერ შექმნილი დამცავი ზომები. ვინაიდან ობიექტურობის მიმართ საფრთხე ყოველთვის იარსებებს სუბიექტის თანამშრომელთან დაკავშირებით, როგორც წესი, არ შეიძლება მივიჩნიოთ, რომ სუბიექტში მომუშავე ექსპერტი უფრო ობიექტურია, ვიდრე სუბიექტის სხვა თანამშრომელი.
- გ54. როდესაც აუდიტორი იხილავს სუბიექტის მიერ ხელშეკრულებით აყვანილი ექსპერტის ობიექტურობას, შეიძლება მიზანშეწონილი იყოს ხელმძღვანელობასა და ამ ექსპერტთან ერთად ნებისმიერი ისეთი ინტერესისა და ურთიერთობის განხილვა, რომელიც შეიძლება საფრთხეს უქმნიდეს ექსპერტის ობიექტურობას; ასევე ყველანაირი შესაფერისი დამცავი ზომის განხილვა, მათ შორის პროფესიული მოთხოვნების, რომლებიც ექსპერტს ეხება და შეფასდეს, ადეკვატურია თუ არა ეს დამცავი ზომები. საფრთხეს შეიძლება წარმოქმნიდეს შემდეგი ინტერესები და ურთიერთობები:
- ფინანსური ინტერესები;
  - საქმიანი და პირადი ურთიერთობები;
  - სხვა მომსახურების გაწევა.

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

- გ55. ხელმძღვანელობის ექსპერტის მიერ შესრულებულ სამუშაოში გარკვევას ესაჭიროება ექსპერტის კვალიფიკაციის შესაფერისი ცოდნა. ამიტომ აუდიტორმა ჯერ უნდა გადაწყვიტოს, აქვს თუ არა მას თვითონ იმდენი ცოდნა, რომ შეაფასოს ხელმძღვანელობის ექსპერტის მიერ შესრულებული სამუშაო, ან მას დასჭირდება თუ არა თავისი (აუდიტორის) ექსპერტის დახმარება ამ მიზნის მისაღწევად.<sup>23</sup>
- გ56. ხელმძღვანელობის ექსპერტის კვალიფიკაციის სფეროდან აუდიტორისათვის შეიძლება საჭირო იყოს შემდეგი ასპექტების ცოდნა:
- ექსპერტის კვალიფიკაციის შესაბამისი სფერო მოიცავს თუ არა სპეციალიზაციის ისეთ ასპექტებს, რომლებიც აუდიტისთვის შესაფერისია;
  - ექსპერტის სამუშაოში გამოიყენება თუ არა პროფესიული ან სხვა სტანდარტები და მარეგულირებელი ან საკანონმდებლო მოთხოვნები;
  - რომელი დაშვებები და მეთოდები გამოიყენა ხელმძღვანელობის ექსპერტმა და არის თუ არა ისინი საყოველთაოდ მიღებული ექსპერტის კვალიფიკაციის შესაბამისი სფეროში და შესაფერისია თუ არა ფინანსური ანგარიშგების მომზადების მიზნებისთვის;
  - ხელმძღვანელობის ექსპერტის მიერ გამოყენებული შიდა და გარე მონაცემების ან ინფორმაციის ხასიათი.
- გ57. როდესაც ხელმძღვანელობის ექსპერტი სუბიექტს ხელშეკრულებით ჰყავს აყვანილი, ჩვეულებრივ, იარსებებს გარიგების წერილი ან სხვა ფორმის წერილობითი შეთანხმება/ ხელშეკრულება სუბიექტსა და ექსპერტს შორის. როდესაც აუდიტორი იხილავს ხელმძღვანელობის ექსპერტის მიერ შესრულებულ სამუშაოს, ამ ხელშეკრულების შეფასება აუდიტორს შეიძლება დაეხმაროს იმის დადგენაში, რამდენად ადეკვატურია აუდიტორის მიზნებისთვის შემდეგი საკითხები:
- ექსპერტის სამუშაოს ხასიათი, მასშტაბი და მიზნები;
  - ხელმძღვანელობისა და ექსპერტის ფუნქციები და ვალდებულებები;

---

<sup>23</sup> ასს 620, მე-7 პუნქტი.

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

გ58. თუ ხელმძღვანელობის ექსპერტი სუბიექტის მიერ არის დაქირავებული (მასთან მუშაობს), ნაკლებად სარწმუნოა, რომ იარსებებს ამ ტიპის ხელშეკრულება ხელმძღვანელობასა და ექსპერტს შორის. ამ შემთხვევაში, აუცილებელი ინფორმაციის მოპოვების ყველაზე ადეკვატური გზა აუდიტორისათვის შეიძლება იყოს ექსპერტისა და ხელმძღვანელობის წარმომადგენლების გამოკითხვა.

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

გ59. როდესაც აუდიტორი აფასებს ხელმძღვანელობის ექსპერტის მიერ შესრულებულ სამუშაოს, როგორც აუდიტის მტკიცებულების ადეკვატურობას სათანადო მტკიცების დონეზე, გასათვალისწინებელია შემდეგი საკითხები:

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

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

გ60. იმისათვის, რომ აუდიტორმა საიმედო აუდიტის მტკიცებულებები მოიპოვოს, საკმარისად სრულყოფილი და ზუსტი უნდა იყოს სუბიექტის მიერ შექმნილი ინფორმაცია, რომელიც გამოიყენება აუდიტის პროცედურების ჩასატარებლად. მაგალითად, ამონაგების აუდიტის ეფექტიანობაზე, რომელიც ტარდება გაყიდვების მოცულობის მიმართ ნორმატიული ფასების გამოყენებით, გავლენას მოახდენს ფასების შესახებ არსებული ინფორმაციის სიზუსტე და გაყიდვების

მოცულობების მონაცემების სისრულე და სიზუსტე. ანალოგიურად, თუ აუდიტორი აპირებს გენერალური ერთობლიობის (მაგ., გადახდების) ტესტირებას გარკვეული მახასიათებლების (მაგ., ავტორიზაციის) არსებობისთვის, ტესტის შედეგები ნაკლებად საიმედო იქნება, თუ სრული არ იქნება გენერალური ერთობლიობა, საიდანაც აუდიტორი ტესტირებისთვის შეარჩევს მუხლებს.

- გ61. ამგვარი ინფორმაციის სისრულისა და სიზუსტის შესახებ აუდიტის მტკიცებულებების მოპოვება შესაძლებელია ამ ინფორმაციის მიმართ აუდიტის პროცედურების ჩატარების პარალელურად, თუ ამგვარი აუდიტის მტკიცებულებების მოპოვება, თავისთავად, მოცემული აუდიტის პროცედურის განუყოფელი ნაწილია. სხვა შემთხვევაში, აუდიტორმა ამგვარი ინფორმაციის სიზუსტესა და სისრულეზე აუდიტის მტკიცებულებები შესაძლოა მოიპოვოს ამ ინფორმაციის მომზადებასა და შენახვაზე დაწესებული კონტროლის პროცედურების ტესტირებით. ამასთან, ზოგიერთ შემთხვევაში, აუდიტორმა შესაძლოა გადაწყვიტოს, რომ საჭიროა დამატებითი აუდიტის პროცედურების ჩატარება.
- გ62. ზოგ შემთხვევაში, აუდიტორი შეიძლება აპირებდეს სუბიექტის მიერ შექმნილი ინფორმაციის გამოყენებას სხვა მიზნებისთვის. მაგალითად, აუდიტორი შეიძლება აპირებდეს სუბიექტის ეფექტიანობის მაჩვენებლების გამოყენებას ანალიზურ პროცედურებში, ან სუბიექტის მიერ მონიტორინგის მიზნებისთვის შექმნილი ინფორმაციის გამოყენებას, როგორცაა, მაგალითად შიდა აუდიტის განყოფილების ანგარიშები. ასეთ შემთხვევაში, აუდიტორის მიერ მოპოვებული აუდიტის მტკიცებულებების შესაფერისობაზე გავლენას მოახდენს ის ფაქტი, არის თუ არა ეს ინფორმაცია იმდენად ზუსტი ან დეტალიზებული, რაც საკმარისია აუდიტორის მიზნებისთვის. მაგალითად, ხელმძღვანელობის მიერ გამოყენებული ეფექტიანობის მაჩვენებლები შეიძლება არ იყოს საკმარისად ზუსტი არსებითი უზუსტობების გამოსავლენად.

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

- გ63. ეფექტური ტესტი აუდიტორს უზრუნველყოფს ისეთი ხარისხის აუდიტის მტკიცებულებებით, სხვა მოპოვებულ ან მოსაპოვებელ მტკიცებულებებთან ერთად, რაც საკმარისი იქნება აუდიტორის მიზნებისთვის. ტესტირებისთვის მუხლების შერჩევისას, აუდიტორმა მე-7 პუნქტის შესაბამისად უნდა განსაზღვროს იმ ინფორმაციის რელევანტურობა და საიმედოობა, რომელიც უნდა გამოიყენოს აუდიტის მტკიცებულების სახით. ტესტირებისთვის მუხლების

შესარჩევად მნიშვნელოვანია ეფექტიანობის მეორე ასპექტი (საკმარისობა). ტესტირებისთვის მუხლების შესარჩევად აუდიტორს უფლება აქვს გამოიყენოს შემდეგი საშუალებები:

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

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

#### *ყველა მუხლის შერჩევა*

გ64. აუდიტორმა შეიძლება გადაწყვიტოს, რომ ყველაზე მისაღები იქნება იმ მუხლების მთელი გენერალური ერთობლიობის შემოწმება, რომლებიც შედის რომელიმე კატეგორიის ოპერაციაში, ანგარიშის ნაშთში (ან გენერალური ერთობლიობის რომელიმე ფენაში). 100%-იანი შემოწმება მიზანშეწონილი არ არის კონტროლის ტესტების შემთხვევაში; თუმცა, ეს მეთოდი უფრო მისაღებია ოპერაციებისა და ანგარიშთა ნაშთების ელემენტების ტესტებში. 100%-იანი შემოწმება შეიძლება მიზანშეწონილი იყოს მაშინ, როდესაც:

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

#### *სპეციფიკური მუხლების შერჩევა*

გ65. აუდიტორმა შეიძლება გადაწყვიტოს გენერალური ერთობლიობიდან სპეციფიკური მუხლების შერჩევა. ამგვარი გადაწყვეტილების მიღებისას გასათვალისწინებელია შემდეგი ფაქტორები: აუდიტორის ინფორმირებულობა სუბიექტის შესახებ, არსებითი უზუსტობის რისკების აუდიტორისეული შეფასებები და ტესტირებისთვის გა-



მიზნული გენერალური ერთობლიობის მახასიათებლები. მსჯელობის საფუძველზე სპეციფიკური მუხლების შერჩევა ექვემდებარება არაშერჩევით რისკს. შერჩეული სპეციფიკური მუხლები შეიძლება მოიცავდეს:

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

გ66. მართალია, რომელიმე კატეგორიის ოპერაციიდან, ან ანგარიშის ნაშთიდან სპეციფიკური მუხლების შერჩევა ხშირად აუდიტის მტკიცებულებების მოპოვების ეფექტური მეთოდია, მაგრამ ეს არ არის აუდიტორული შერჩევა. ამ მეთოდით შერჩეული მუხლების მიმართ გამოყენებული აუდიტის პროცედურების შედეგების გავრცელება არ შეიძლება მთლიან გენერალურ ერთობლიობაზე; შესაბამისად, სპეციფიკური მუხლების შერჩევითი შემოწმება არ იძლევა აუდიტის მტკიცებულებას გენერალური ერთობლიობის დანარჩენი ნაწილის შესახებ.

#### *აუდიტორული შერჩევა*

გ67. აუდიტორული შერჩევა იმისთვისაა განკუთვნილი, რომ აუდიტორმა დასკვნები გამოიტანოს გენერალური ერთობლიობის შესახებ მისგან შედგენილი შერჩევითი ერთობლიობის ტესტირების საფუძველზე. აუდიტორული შერჩევა განხილულია ასს 530-ში.<sup>24</sup>

---

<sup>24</sup> ასს 530 - „აუდიტორული შერჩევა“.

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

გ68. სხვადასხვა წყაროდან მოპოვებული ან სხვადასხვა ხასიათის აუდიტის მტკიცებულებები შეიძლება გვიჩვენებდეს, რომ აუდიტის მტკიცებულების რომელიმე ინდივიდუალური მუხლი საიმედო არ არის, მაგალითად, როდესაც ერთი წყაროდან მოპოვებული აუდიტის მტკიცებულება არ თანხვდება სხვა წყაროდან მოპოვებულს. მაგალითად, ასე შეიძლება იმ შემთხვევაში მოხდეს, როდესაც ხელმძღვანელობის, შიდა აუდიტორების ან სხვების გამოკითხვების პასუხები ერთმანეთს არ ემთხვევა, ან როდესაც მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების გამოკითხვების პასუხები, რომელიც ჩატარდა ხელმძღვანელობის გამოკითხვების პასუხების დასადასტურებლად, არ ემთხვევა ხელმძღვანელობის პასუხებს. ასს 230 ითვალისწინებს დოკუმენტირების სპეციალურ მოთხოვნებს ისეთი შემთხვევისთვის, როდესაც აუდიტორი დაადგენს, რომ მნიშვნელოვან საკითხს ეხება ინფორმაცია, რომელიც არ შეესაბამება აუდიტორის საბოლოო დასკვნას.<sup>25</sup>

---

<sup>25</sup> ასს 230 - „აუდიტის დოკუმენტაცია“, მე-11 პუნქტი.

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 © 2022 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](http://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](http://permissions) ან დაგვიკავშირდეთ [permissions@ifac.org](mailto:permissions@ifac.org).



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

[www.iaasb.org](http://www.iaasb.org)

978-1-60815-543-9

წინამდებარე ხარისხის კონტროლის, აუდიტის, მიმოხილვის, სხვა მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების საერთაშორისო დოკუმენტების ცნობარი, 2021 წლის გამოცემა, რომელიც მოამზადა International Auditing and Assurance Standards Board და 2022 წლის დეკემბერში ინგლისურ ენაზე გამოსცა International Federation of Accountants (IFAC), ქართულ ენაზე თარგმნა ფინანსთა სამინისტროს ბუღალტრული აღრიცხვის, ანგარიშგებისა და აუდიტის ზედამხედველობის სამსახურმა 2023 წლის მაისში და გამოიცემა IFAC-ის ნებართვით. ხარისხის კონტროლის, აუდიტის, მიმოხილვის, სხვა მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების საერთაშორისო დოკუმენტების ცნობარის 2021 წლის გამოცემის თარგმნის პროცედურული პროცესი განიხილა IFAC-მა და თარგმანი შესრულდა „დადგენილება პოლიტიკის შესახებ - IFAC-ის მიერ გამოცემული სტანდარტების თარგმნისა და გამრავლების პოლიტიკა“ - შესაბამისად. ხარისხის კონტროლის, აუდიტის, მიმოხილვის, სხვა მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების საერთაშორისო დოკუმენტების ცნობარის 2021 წლის 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 კონტროლის, აუდიტის, მიმოხილვის, სხვა მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების საერთაშორისო დოკუმენტების ცნობარი, 2021 წლის გამოცემა, ინგლისურენოვანი ტექსტი © 2022 წ. International Federation of Accountants (IFAC). ყველა უფლება დაცულია.

ხარისხის კონტროლის, აუდიტის, მიმოხილვის, სხვა მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების საერთაშორისო დოკუმენტების ცნობარი, 2021 წლის გამოცემა, ქართულენოვანი ტექსტი © 2023 წ. International Federation of Accountants (IFAC). ყველა უფლება დაცულია.

ორიგინალური ვერსიის სახელწოდება: *Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements, 2021 Edition*

ISBN: 978-1-60815-507-1

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

სავაჭრო ნიშნები, რეგისტრირებული  
სავაჭრო ნიშნები და მომსახურების ნიშნები

International Auditing and Assurance Standards Board®

IAASB®



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 Standards on Quality Management™  
International Auditing Practice Notes™

ISA®  
ISAE™  
ISRE™  
ISRS™  
ISQC™  
ISQM™  
IAPN™