

აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტი 250 (გადასინჯული)

კანონმდებლობის გათვალისწინება ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის დროს

(ძალაში შედის 2017 წლის 15 დეკემბერს ან ამ თარიღის შემდეგ დაწყებული
პერიოდების ფინანსური ანგარიშგების აუდიტისათვის)

შინაარსი

პუნქტები

შესავალი

ასს 250-ის (გადასინჯული) მოქმედების სფერო	1
კანონმდებლობის გავლენა	2
პასუხისმგებლობა კანონმდებლობის მოთხოვნების დაცვაზე	3-9
ძალაში შესვლის თარიღი	10
მიზნები	11
განმარტება	12

მოთხოვნები

აუდიტორის მიერ კანონმდებლობის მოთხოვნების დაცვის განხილვა	13-18
აუდიტის პროცედურები კანონმდებლობის დარღვევის გამოვლენილი ან საეჭვო შემთხვევებისთვის	19-22
ინფორმირება და ანგარიშის წარდგენა კანონმდებლობის დარღვევის გამოვლენილი ან საეჭვო შემთხვევების შესახებ	23-29
დოკუმენტაცია	30

გამოყენება და სხვა ახსნა-განმარტებითი მასალა

პასუხისმგებლობა კანონმდებლობის მოთხოვნების დაცვაზე	გ1-გ8
განმარტება	გ9-გ10
აუდიტორის მიერ კანონმდებლობის მოთხოვნების დაცვის განხილვა.....	გ11-გ16

აუდიტის პროცედურები კანონმდებლობის დარღვევის გამოვლენილი ან
საეჭვო შემთხვევებისთვის გ17-გ25

ინფორმირება და ანგარიშის წარდგენა კანონმდებლობის დარღვევის
გამოვლენილი ან საეჭვო შემთხვევების შესახებ გ26-გ34

დოკუმენტაცია გ35-გ36

აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტი (ასს) 250 - „კანონმდებლობის გათვალისწინება ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის დროს“ - უნდა განიხილებოდეს ასს 200-თან - „დამოუკიდებელი აუდიტორის საერთო მიზნები და აუდიტის ჩატარება აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად“ - ერთად.

შესავალი

ასს 250-ის (გადასინჯული) მოქმედების სფერო

1. წინამდებარე აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტი (ასს) ეხება აუდიტორის პასუხისმგებლობას, გაითვალისწინოს კანონმდებლობის მოთხოვნები ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის დროს. მოცემული ასს არ გამოიყენება სხვა მარწმუნებელ გარიგებებში, როდესაც აუდიტორი სპეციალურად დაქირავებულია კონკრეტული კანონების ან სხვა ნორმატიული აქტების მოთხოვნების დაცვის შესამოწმებლად და ამის თაობაზე ცალკე დასკვნის წარსადგენად.

კანონმდებლობის გავლენა

2. კანონებისა და სხვა ნორმატიული აქტების გავლენა ფინანსურ ანგარიშგებაზე მნიშვნელოვნად განსხვავებულია. ის კანონები და სხვა ნორმატიული აქტები, რომლებიც ეხება ამა თუ იმ სუბიექტს, ქმნის ნორმატიულ-სამართლებრივ ბაზას. ზოგიერთი კანონის ან სხვა ნორმატიული აქტის დებულებები უშუალო ზემოქმედებას ახდენს ფინანსურ ანგარიშგებაზე, იმ თვალსაზრისით, რომ ისინი განსაზღვრავს სუბიექტის ფინანსურ ანგარიშგებაში წარსადგენი თანხების ოდენობასა და გასამქდავენებელ ინფორმაციას. არსებობს ისეთი კანონები და სხვა ნორმატიული აქტებიც, რომლებიც ასევე უნდა დაიცვას ხელმძღვანელობამ, ან ისეთ დებულებებს ადგენენ, რომლებიც სუბიექტს საქმიანობის უფლებას ანიჭებს, მაგრამ უშუალო გავლენას არ ახდენს სუბიექტის ფინანსურ ანგარიშგებაზე. ზოგიერთი სუბიექტი საქმიანობს მკაცრად რეგულირებად დარგებში (მაგალითად, ბანკები და ქიმიური მრეწველობის საწარმოები). სხვა სუბიექტებს მხოლოდ ბევრი ისეთი კანონი და სხვა ნორმატიული აქტი ეხებათ, რომლებიც, ზოგადად, დაკავშირებულია სამეწარმეო საქმიანობის საოპერაციო ასპექტებთან (მაგალითად, რომლებიც ეხება შრომის უსაფრთხოებასა და ჯანმრთელობის დაცვას და დასაქმების თანაბარ შესაძლებლობებს). კანონმდებლობის მოთხოვნების დარღვევამ შეიძლება გამოიწვიოს სუბიექტის საჯარიმო სანქციები, სასამართლო პროცესი ან სხვა ისეთი შედეგი, რამაც შეიძლება არსებითი გავლენა იქონიოს ფინანსურ ანგარიშგებაზე.

პასუხისმგებლობა კანონმდებლობის მოთხოვნების დაცვაზე

(იხ. პუნქტები გ1-გ8)

3. ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობას წარმოადგენს, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების ზედამხედველობით, უზრუნველყოს სუბიექტის საქმიანობის წარმართვა კანონმდებლობის შესა-

ბამისად, მათ შორის, ისეთი კანონებისა და სხვა ნორმატიული აქტების დებულებების დაცვით, რომლებიც ადგენს სუბიექტის ფინანსურ ანგარიშგებაში წარსადგენი თანხების ოდენობასა და გასამჟღავნებელ ინფორმაციას.

აუდიტორის პასუხისმგებლობა

4. მოცემული ასს-ის მოთხოვნები იმისთვისაა განკუთვნილი, რომ აუდიტორს დაეხმაროს ფინანსურ ანგარიშგებაში კანონმდებლობის დარღვევით გამოწვეული არსებითი უზუსტობის გამოვლენაში. თუმცა, აუდიტორი პასუხისმგებელი არ არის კანონმდებლობის დარღვევის შემთხვევების აღკვეთაზე და შეუძლებელია ვინმეს ჰქონდეს იმის მოლოდინი, რომ აუდიტორი გამოავლენს ყველა კანონისა და სხვა ნორმატიული აქტის დარღვევის ყველა შემთხვევას.
5. აუდიტორის პასუხისმგებლობაა, მოიპოვოს დასაბუთებული რწმუნება იმისა, რომ ფინანსური ანგარიშგება, მთლიანობაში, არ შეიცავს თაღლითობით ან შეცდომით გამოწვეულ არსებით უზუსტობას.¹ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის ჩატარების დროს, აუდიტორი ითვალისწინებს შესაფერის ნორმატიულ-სამართლებრივ ბაზას. აუდიტისთვის დამახასიათებელი თანდაყოლილი შეზღუდვების გამო, არსებობს გარდაუვალი რისკი იმისა, რომ შეიძლება ვერ გამოვლინდეს ფინანსური ანგარიშგების ზოგიერთი არსებითი უზუსტობა, თუნდაც აუდიტი სათანადოდ იყოს დაგეგმილი და ჩატარებული ასს-ების² შესაბამისად. ამ თანდაყოლილი შეზღუდვების პოტენციური გავლენა აუდიტორის მიერ არსებითი უზუსტობების აღმოჩენის შესაძლებლობაზე უფრო ძლიერია კანონმდებლობის კონტექსტში, ქვემოთ ჩამოთვლილი მიზეზების გამო:
 - არსებობს მრავალი ისეთი კანონი და სხვა ნორმატიული აქტი, რომლებიც, ძირითადად, დაკავშირებულია სუბიექტის საქმიანობის საოპერაციო ასპექტებთან, მაგრამ, როგორც წესი, გავლენას არ ახდენს ფინანსურ ანგარიშგებაზე და არც შეტანილი არ არის სუბიექტის საინფორმაციო სისტემებში, რომლებიც დაკავშირებულია ფინანსური ანგარიშგების მომზადებასთან;
 - კანონმდებლობის დარღვევას შეიძლება თან ახლდეს ისეთი ქმედებები, რომლებიც მიმართულია დარღვევის ფაქტების დაფარვაზე, როგორცაა ფარული შეთანხმება, გაყალბება, ოპერაციის განზრახ გამოტოვება აღრიცხვაში, ხელმძღვანელობის

1. ასს 200 – „დამოუკიდებელი აუდიტორის საერთო მიზნები და აუდიტის ჩატარება აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად“, მე-5 პუნქტი.

2. ასს 200, პუნქტები გ56-გ57.

მიერ კონტროლის პროცედურებისთვის თავის არიდება, ან აუდიტორისთვის განზრახ არასწორი ინფორმაციის წარდგენა;

- ესა თუ ის ქმედება არის თუ არა კანონმდებლობის დარღვევა, საბოლოო ჯამში, ისეთი საკითხია, რომელსაც სასამართლო ან სხვა სამართალდამცავი ორგანო ადგენს.

ჩვეულებრივ, რაც უფრო ნაკლები კავშირი არსებობს ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახულ მოვლენებსა და ოპერაციებს შორის, მით უფრო ნაკლებად არის მოსალოდნელი, რომ აუდიტორი შეიტყობს, ან გამოავლენს კანონმდებლობის დარღვევის ფაქტებს.

6. მოცემული ასს განსხვავებს აუდიტორის პასუხისმგებლობებს ორი სხვადასხვა კატეგორიის კანონებისა და სხვა ნორმატიული აქტების დაცვასთან მიმართებაში, კერძოდ, შემდეგნაირად: (იხ. პუნქტები გნ, გ12-გ13)

ა) იმ კანონებისა და სხვა ნორმატიული აქტების დებულებები, რომლებიც, როგორც წესი, მიჩნეულია, რომ უშუალო გავლენას ახდენს ფინანსურ ანგარიშგებაში წარდგენილი არსებითი თანხების ოდენობისა და გასამჟღავნებელი ინფორმაციის განსაზღვრაზე, როგორცაა, მაგალითად საგადასახადო და საპენსიო კანონები და სხვა ნორმატიული აქტები. (იხ. პუნქტები მე-14 და გ12); და

ბ) სხვა კანონები და ნორმატიული აქტები, რომლებიც უშუალო გავლენას არ ახდენს ფინანსურ ანგარიშგებაში წარდგენილი თანხების ოდენობისა და გასამჟღავნებელი ინფორმაციის განსაზღვრაზე, მაგრამ შეიძლება მათ დაცვას ფუნდამენტური მნიშვნელობა ჰქონდეს სამეწარმეო საქმიანობის გარკვეული ასპექტებისთვის, სუბიექტის შესაძლებლობისთვის, განაგრძოს საქმიანობა, ან თავიდან აიცილოს არსებითი საჯარიმო სანქციები (მაგალითად, საქმიანობის ლიცენზიის პირობების დაცვა, მარეგულირებელი ორგანოების მოთხოვნების დაცვა, რომლებიც ეხება გადახდისუნარიანობის შენარჩუნებას, ან გარემოს დაცვის მარეგულირებელი ნორმატიული აქტების დაცვა); მაშასადამე, ამგვარი კანონებისა და სხვა ნორმატიული აქტების დარღვევამ შეიძლება არსებითი გავლენა იქონიოს ფინანსურ ანგარიშგებაზე. (იხ. პუნქტები მე-15 და გ13)

7. წინამდებარე ასს-ში კანონებისა და სხვა ნორმატიული აქტების თითოეული ზემოთ ნახსენები კატეგორიისთვის განსაზღვრულია განსხვავებული მოთხოვნები. 6(ა) პუნქტში მითითებული კატეგორიისთვის, აუდიტორის პასუხისმგებლობაში შედის საკმარისი და შესაფერისი აუდიტის მტკიცებულებების მოპოვება, რომლებიც

ეხება ამ კანონებისა და სხვა ნორმატიული აქტების დებულებების დაცვას. 6(ბ) პუნქტში მითითებული კატეგორიისთვის, აუდიტორის პასუხისმგებლობა შემოიფარგლება კონკრეტული აუდიტის პროცედურების ჩატარებით, რომლებიც ხელს უწყობს ამ კანონებისა და სხვა ნორმატიული აქტების ისეთი დარღვევების გამოვლენას, რომლებსაც არსებითი გავლენის მოხდენა შეუძლია ფინანსურ ანგარიშგებაზე.

8. მოცემული ასს-ის თანახმად, აუდიტორს მოეთხოვება, მუდმივად ყურადღებით იყოს და ახსოვდეს, რომ კანონმდებლობის დარღვევის შემთხვევების შესახებ შეიძლება შეიტყოს სხვა აუდიტის პროცედურებიდანაც, რომლებსაც ატარებს ფინანსური ანგარიშგების შესახებ მოსაზრების ჩამოსაყალიბებლად. ამ კონტექსტში დიდი მნიშვნელობა აქვს პროფესიული სკეპტიციზმის შენარჩუნებას მთელი აუდიტის განმავლობაში, ასს 200-ის³ მოთხოვნების შესაბამისად, იმ კანონებისა და სხვა ნორმატიული აქტების მოცულობის გათვალისწინებით, რომლებიც გავლენას ახდენს სუბიექტზე.
9. აუდიტორს კანონმდებლობით, ან სათანადო ეთიკური მოთხოვნებით შეიძლება დამატებითი პასუხისმგებლობები ეკისრებოდეს, რომლებიც ეხება სუბიექტის მხრიდან კანონმდებლობის მოთხოვნების დარღვევას და აღნიშნული პასუხისმგებლობები შეიძლება განსხვავდებოდეს ამ ასს-ით განსაზღვრული აუდიტორის პასუხისმგებლობებისგან, ან არ შედიოდეს აუდიტორის პასუხისმგებლობაში ამ ასს-ის მიხედვით, როგორცაა, მაგალითად: (იხ. პუნქტი გ8)
 - ა) რეაგირება კანონმდებლობის დარღვევის გამოვლენილ ან საექცვო შემთხვევებზე, მათ შორის მოთხოვნები, რომლებიც ეხება ცალკეული საკითხების ინფორმირებას ხელმძღვანელობისა და მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირებისთვის, მათ მიერ გატარებული საპასუხო ზომების მიზანშეწონილობის შეფასებასა და იმის დადგენას, აუცილებელია თუ არა დამატებითი ზომების მიღება;
 - ბ) კანონმდებლობის დარღვევის გამოვლენილი ან საექცვო შემთხვევების შესახებ სხვა აუდიტორების ინფორმირება (მაგალითად, ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგების აუდიტში); და
 - გ) კანონმდებლობის დარღვევის გამოვლენილ ან საექცვო შემთხვევებთან დაკავშირებული დოკუმენტირების მოთხოვნები.

3. ასს 200, მე-15 პუნქტი.

დამატებითი პასუხისმგებლობების შესრულებისას აუდიტორისთვის შეიძლება ცნობილი გახდეს დამატებითი ინფორმაცია (მაგალითად, ხელმძღვანელობის, ან, როდესაც შესაფერისია, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების პატიოსნების შესახებ), რომელიც შესაფერისი იქნება აუდიტორის მიერ წინამდებარე და სხვა ასს-ების შესაბამისად შესასრულებელი სამუშაოსთვის.

ძალაში შესვლის თარიღი

10. წინამდებარე ასს ძალაში შედის 2017 წლის 15 დეკემბერს ან ამ თარიღის შემდეგ დაწყებული პერიოდების ფინანსური ანგარიშგების აუდიტისთვის.

მიზნები

11. აუდიტორის მიზანია:
 - ა) მოიპოვოს საკმარისი და შესაფერისი აუდიტის მტკიცებულებები, რომლებიც ეხება იმ კანონებისა და სხვა ნორმატიული აქტების დებულებების დაცვას, რომლებიც, როგორც წესი, მიზნულია, რომ უშუალო გავლენას ახდენს ფინანსურ ანგარიშგებაში წარდგენილი არსებითი თანხების ოდენობისა და გასამჟღავნებელი ინფორმაციის განსაზღვრაზე;
 - ბ) ჩაატაროს მითითებული აუდიტის პროცედურები, რომლებიც მიმართულია ისეთი კანონებისა და სხვა ნორმატიული აქტების დარღვევის შემთხვევების გამოვლენაზე, რომლებსაც შეუძლია არსებითი გავლენის მოხდენა ფინანსურ ანგარიშგებაზე; და
 - გ) სათანადო რეაგირება მოახდინოს კანონმდებლობის დარღვევის გამოვლენილ, ან საეჭვო შემთხვევებზე, რომლებიც გამოვლინდება აუდიტის მსვლელობისას.

განმარტება

12. მოცემული ასს-ის მიზნებისთვის, ქვემოთ განხილულ ტერმინს მინიჭებული აქვს შემდეგი მნიშვნელობა:

დარღვევა – წინასწარგანზრახული ან უნებლიე ქმედება, ან ამა თუ იმ ვალდებულების უგულვებელყოფა სუბიექტის, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების, ხელმძღვანელობის ან სხვა პირთა მიერ, რომლებიც მუშაობენ სუბიექტისთვის, ან მისი ხელმძღვანელობით, რომელიც ეწინააღმდეგება მოქმედ კანონმდებლობას. დარღვევაში არ იგულისხმება პირადი არამართლზომიერი საქციელი, რომელიც დაკავშირებული არ არის სუბიექტის სამეწარმეო საქმიანობასთან. (იხ. პუნქტები გ9-გ10)

მოთხოვნები

აუდიტორის მიერ კანონმდებლობის მოთხოვნების დაცვის განხილვა

13. ასს 315-ის (გადასინჯული 2019 წელს)⁴ შესაბამისად, აუდიტორმა, სუბიექტისა და მისი გარემოს შესწავლის ფარგლებში, საერთო წარმოდგენა უნდა შეიქმნას:
 - ა) იმ ნორმატიულ-სამართლებრივი ბაზის შესახებ, რომელიც ეხება სუბიექტს და იმ დარგს ან სექტორს, რომელშიც იგი საქმიანობს; და
 - ბ) როგორ იცავს სუბიექტი ნორმატიულ-სამართლებრივი ბაზის მოთხოვნებს. (იხ: პუნქტი გ11)
14. აუდიტორმა უნდა მოიპოვოს საკმარისი და შესაფერისი აუდიტის მტკიცებულებები, რომლებიც ეხება იმ კანონებისა და სხვა ნორმატიული აქტების დებულებების დაცვას, რომლებიც, როგორც წესი, მიჩნეულია, რომ უშუალო გავლენას ახდენს ფინანსურ ანგარიშგებაში წარდგენილი არსებითი თანხების ოდენობისა და გასამჟღავნებელი ინფორმაციის განსაზღვრაზე. (იხ: პუნქტი გ12)
15. აუდიტორმა უნდა ჩაატაროს ქვემოთ განხილული აუდიტის პროცედურები, რომლებიც ხელს უწყობს ზემოაღნიშნული სხვა კანონებისა და ნორმატიული აქტების ისეთი დარღვევების გამოვლენას, რომლებსაც არსებითი გავლენის მოხდენა შეუძლია ფინანსურ ანგარიშგებაზე: (იხ: პუნქტები გ13-გ14)
 - ა) გამოკითხოს ხელმძღვანელობას და, სადაც შესაფერისია, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებს იმის შესახებ, იცავს თუ არა სუბიექტი ასეთ კანონებსა და სხვა ნორმატიულ აქტებს; და
 - ბ) გაეცნოს შესაბამის ლიცენზიის გამცემ ან მარეგულირებელ ორგანოებთან მიმოწერის დოკუმენტებს, თუ არსებობს.
16. აუდიტის მსვლელობისას აუდიტორი მუდმივად ყურადღებით უნდა იყოს და ახსოვდეს, რომ შესაძლებელია სხვა აუდიტის პროცედურების ჩატარების შედეგადაც შეიტყოს კანონმდებლობის დარღვევის ფაქტობრივი ან საექვო შემთხვევების შესახებ. (იხ: პუნქტი გ15)
17. აუდიტორმა ხელმძღვანელობას და, სადაც შესაფერისია, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებს უნდა სთხოვოს, წარმოადგინონ წერილობითი დასტური იმისა, რომ აუდიტორს აცნობეს კანონმდებლობის დარღვევის ყველა მათთვის ცნობილი ფაქტობრივი ან საექ-

4. ასს 315 (გადასინჯული 2019 წელს) - „არსებითი უზუსტობის რისკების გამოვლენა და შეფასება“, მე-19 პუნქტი.

ვო შემთხვევის შესახებ, რომელთა გავლენაც გათვალისწინებული უნდა იყოს ფინანსური ანგარიშგების მომზადების დროს. (იხ: პუნქტი გ16)

18. თუ არ არსებობს კანონმდებლობის დარღვევის გამოვლენილი ან საექვო შემთხვევები, აუდიტორს არ მოეთხოვება იმაზე მეტი აუდიტის პროცედურის ჩატარება სუბიექტის მიერ კანონმდებლობის დაცვასთან დაკავშირებით, რაც გათვალისწინებულია მე-13-17 პუნქტებით.

აუდიტის პროცედურები კანონმდებლობის დარღვევის გამოვლენილი ან საექვო შემთხვევებისთვის

19. თუკი აუდიტორისთვის ცნობილი გახდება ინფორმაცია, რომელიც ეხება კანონმდებლობის დარღვევის ან საექვო დარღვევის შემთხვევებს, აუდიტორმა უნდა: (იხ: პუნქტები გ17-გ18)

- ა) შეისწავლოს ქმედების ხასიათი და ის გარემოებები, რომლებშიც ქმედება განხორციელდა; და
- ბ) მოიპოვოს სხვა დამატებითი ინფორმაცია, რათა შეაფასოს ამ ქმედების შესაძლო გავლენა ფინანსურ ანგარიშგებაზე. (იხ: პუნქტი გ19)

20. თუ აუდიტორს ეჭვი გაუჩნდება კანონმდებლობის დარღვევასთან დაკავშირებით, მან ეს საკითხი უნდა განიხილოს ხელმძღვანელობის შესაფერის დონესთან, თუ ამის გაკეთება არ იკრძალება კანონმდებლობით, და, სადაც შესაფერისია, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებთან ერთად. თუ ხელმძღვანელობა ან, როდესაც მიზანშეწონილია, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირები ვერ წარმოადგენენ საკმარის ინფორმაციას, რომელიც დაამტკიცებს, რომ სუბიექტი იცავს კანონმდებლობას, ხოლო, აუდიტორის შეფასებით, ამ საექვო დარღვევის გავლენა ფინანსურ ანგარიშგებაზე შეიძლება არსებითი იყოს, აუდიტორმა უნდა განიხილოს იურიდიული კონსულტაციის მიღების აუცილებლობის საკითხი. (იხ: პუნქტები გ20-გ22)

21. თუ შეუძლებელია საკმარისი ინფორმაციის მოპოვება კანონმდებლობის საექვო დარღვევის შესახებ, აუდიტორმა უნდა შეაფასოს ამ საკითხზე საკმარისი და შესაფერისი აუდიტის მტკიცებულებების უქონლობის გავლენა აუდიტორის მოსაზრებაზე.

22. აუდიტორმა კანონმდებლობის გამოვლენილი ან საექვო დარღვევის შედეგები უნდა შეაფასოს აუდიტის სხვა ასპექტებთან დაკავშირებით, როგორცაა, მაგალითად აუდიტორისეული რისკის შეფასება და ხელმძღვანელობის მიერ წარდგენილი ოფიციალური ინფორმა-

ციის სანდოობა და მიიღოს შესაფერისი ზომები. (იხ: პუნქტები გ23-გ25)

ინფორმირება და ანგარიშის წარდგენა კანონმდებლობის დარღვევის გამოვლენილი ან საეჭვო შემთხვევების შესახებ

მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების ინფორმირება კანონმდებლობის დარღვევის გამოვლენილი ან საეჭვო შემთხვევების შესახებ

23. ისეთი შემთხვევების გარდა, როდესაც მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი ყველა პირი მონაწილეობს სუბიექტის მართვაში, რის გამოც მათთვის ცნობილია ის საკითხები, რომლებიც ეხება აუდიტორის⁵ მიერ უკვე ინფორმირებულ, კანონმდებლობის დარღვევის გამოვლენილ ან საეჭვო შემთხვევებს, ნებისმიერ სხვა შემთხვევაში, აუდიტორმა მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებს უნდა გააცნოს, თუ ამის გაკეთება კანონმდებლობით არ იკრძალება, საკითხები, რომლებიც ეხება კანონმდებლობის დარღვევას და აუდიტორისთვის ცნობილი გახდა აუდიტის მსვლელობისას, თუ ისინი აშკარად უმნიშვნელო არ არის.
24. თუ 23-ე პუნქტში აღწერილი კანონმდებლობის დარღვევა, აუდიტორის შეფასებით, შეიძლება მიჩნეული იყოს წინასწარგანზრახულ და არსებით ქმედებად, აუდიტორმა ამ საკითხის შესახებ პირველივე შესაძლებლობისთანავე უნდა აცნობოს მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებს.
25. თუ აუდიტორს ეჭვი აქვს, რომ ხელმძღვანელობა, ან მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირები მონაწილეობდნენ კანონმდებლობის დარღვევაში, აუდიტორმა ამ საკითხის შესახებ უნდა შეატყობინოს სუბიექტის მართვის სტრუქტურაში ერთი დონით ზემდგომ სტრუქტურას (მმართველ ორგანოს), თუკი ასეთი არსებობს, როგორცაა აუდიტის კომიტეტი ან სამეთვალყურეო საბჭო. თუ ამგვარი ზემდგომი მმართველი ორგანო არ არსებობს, ან აუდიტორს მიაჩნია, რომ ამ შეტყობინების შედეგად არანაირი ზომები არ გატარდება, ან დარწმუნებული არ არის, კონკრეტულად ვის უნდა მიმართოს, აუდიტორმა უნდა განიხილოს იურიდიული კონსულტაციის მიღების აუცილებლობის საკითხი.

კანონმდებლობის დარღვევის გამოვლენილი ან საეჭვო შემთხვევების პოტენციური გავლენა აუდიტორის დასკვნაზე (იხ. პუნქტები გ26-გ27)

26. თუ აუდიტორი დაასკვნის, რომ კანონმდებლობის დარღვევის გამოვლენილი ან საეჭვო შემთხვევები არსებით გავლენას ახდენს

5. ასს 260(გადასინჯული) – „მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების ინფორმირება“, მე-13 პუნქტი

ფინანსურ ანგარიშგებაზე და სათანადოდ არ არის ასახული ფინანსურ ანგარიშგებაში, აუდიტორმა, ასს 705-ის (გადასინჯული)⁶ შესაბამისად, ფინანსური ანგარიშგების შესახებ უნდა გამოთქვას პირობითი ან უარყოფითი მოსაზრება.

27. თუ ხელმძღვანელობა ან მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირები ხელს უშლიან აუდიტორს საკმარისი და შესაფერისი აუდიტის მტკიცებულებების მოპოვებაში, რათა აუდიტორმა შეაფასოს, არსებობს თუ არა კანონმდებლობის მოთხოვნების ისეთი დარღვევა, რომელიც შეიძლება არსებითი იყოს ფინანსური ანგარიშგებისთვის, ან, სავარაუდოდ, არსებით გავლენას იქონიებს ფინანსურ ანგარიშგებაზე, აუდიტორმა უნდა გამოთქვას პირობითი მოსაზრება, ან დასკვნაში უარი განაცხადოს ფინანსური ანგარიშგების შესახებ მოსაზრების გამოთქმაზე აუდიტის მასშტაბის შეზღუდვის საფუძველზე, ასს 705-ის (გადასინჯული)⁷ შესაბამისად.
28. თუკი აუდიტორს არ შეუძლია იმის დადგენა, ადგილი ჰქონდა თუ არა კანონმდებლობის დარღვევას, სხვა გარემოებებით გამოწვეული შეზღუდვების გამო და არა ხელმძღვანელობის ან მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების მიზეზით, აუდიტორმა უნდა შეაფასოს ამ სიტუაციის გავლენა აუდიტორის მოსაზრებაზე, ასს 705-ის (გადასინჯული) შესაბამისად.

კანონმდებლობის დარღვევის გამოვლენილი ან საეჭვო შემთხვევების შესახებ ანგარიშის წარდგენა სათანადო ორგანოსთვის სუბიექტის გარეთ

29. თუკი აუდიტორი გამოავლენს კანონმდებლობის დარღვევის ფაქტს ან ეჭვი გაუჩნდება, რომ შეიძლება ადგილი ჰქონდეს კანონმდებლობის დარღვევას, აუდიტორმა უნდა დაადგინოს, კანონმდებლობა ან სათანადო ეთიკური მოთხოვნები: (იხ: პუნქტები გ28-გ34)
- ა) ხომ არ ავალდებულებს აუდიტორს სუბიექტის გარე სათანადო ორგანოსთვის ანგარიშის წარდგენას;
 - ბ) ხომ არ ადგენს აუდიტორისთვის ისეთ პასუხისმგებლობას, რომლის თანახმადაც, მოცემულ გარემოებებში, შეიძლება მიზანშეწონილი იყოს სუბიექტის გარე სათანადო ორგანოსთვის ანგარიშის წარდგენა.

6. ასს 705 (გადასინჯული)- „მოსაზრების მოდიფიცირება დამოუკიდებელი აუდიტორის დასკვნაში“, მე-7-8 პუნქტები.

7. ასს 705 (გადასინჯული), მე-7 და მე-9 პუნქტები.

დოკუმენტაცია

30. აუდიტორმა აუდიტის დოკუმენტაციაში⁸ უნდა შეიტანოს ინფორმაცია კანონმდებლობის დარღვევის გამოვლენილი ან საექვო შემთხვევების შესახებ, ასევე: (იხ: პუნქტები გ35-გ36)
- ა) ჩატარებული აუდიტის პროცედურების, მნიშვნელოვანი პროფესიული განსჯისა და გამოტანილი დასკვნების თაობაზე; და
 - ბ) ხელმძღვანელობასთან, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებსა და სხვებთან ერთად ჩატარებული მნიშვნელოვანი განხილვების შესახებ, რომლებიც ეხება კანონმდებლობის დარღვევას, მათ შორის, რა რეაგირება მოახდინეს მოცემულ საკითხზე ხელმძღვანელობამ და, სადაც შესაფერისია, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელმა პირებმა.

გამოყენება და სხვა ახსნა-განმარტებითი მასალა

პასუხისმგებლობა კანონმდებლობის მოთხოვნების დაცვაზე

(იხ. მე-3-9 პუნქტები)

- გ1. ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობას წარმოადგენს, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების ზედამხედველობით, უზრუნველყოს სუბიექტის საქმიანობის წარმართვა კანონმდებლობის შესაბამისად. კანონმდებლობა სუბიექტის ფინანსურ ანგარიშგებაზე შეიძლება სხვადასხვაგვარად ზემოქმედებდეს: მაგალითად, შეიძლება უშუალო გავლენას ახდენდეს იმ ინფორმაციაზე, რომლის გამჟღავნებაც მოეთხოვება სუბიექტს ფინანსურ ანგარიშგებაში, ან შეიძლება ადგენდეს ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლებს. კანონმდებლობა ასევე შეიძლება ადგენდეს სუბიექტის გარკვეულ იურიდიულ უფლებებსა და ვალდებულებებს, რომელთაგან ზოგიერთი აისახება სუბიექტის ფინანსურ ანგარიშგებაში. გარდა ამისა, შეიძლება აწესებდეს საჯარიმო სანქციებს კანონდარღვევის შემთხვევებისთვის.
- გ2. ქვემოთ მოყვანილია იმ პოლიტიკისა და პროცედურების ტიპების მაგალითები, რომლებიც შეიძლება სუბიექტმა დანერგოს კანონმდებლობის დარღვევის ფაქტების თავიდან ასაცილებლად და გამოსავლენად:

8. ასს 230 – „აუდიტის დოკუმენტაცია“, პუნქტები მე-8-11 და გ6.

- საკანონმდებლო მოთხოვნების მონიტორინგი და იმის უზრუნველყოფა, რომ საოპერაციო პროცედურები დამუშავდეს ამ მოთხოვნების გათვალისწინებით;
- შიდა კონტროლის შესაბამისი სისტემების შექმნა და მათი ფუნქციონირების უზრუნველყოფა;
- პერსონალისთვის ქცევის კოდექსის შემუშავება, გავრცელება და დაცვა;
- პერსონალის სათანადოდ მომზადება და იმის უზრუნველყოფა, რომ მათ ესმოდეთ ქცევის კოდექსი;
- ქცევის კოდექსის დაცვის მონიტორინგი და სათანადო დისციპლინარული ზომების გატარება იმ პირთა მიმართ, რომლებიც დაარღვევენ კოდექსს;
- იურისტების ჩართვა საკანონმდებლო მოთხოვნების დაცვის მონიტორინგში დასახმარებლად;
- იმ მნიშვნელოვანი კანონებისა და სხვა ნორმატიული აქტების აღრიცხვის წარმოება, რომლებსაც უნდა იცავდეს სუბიექტი თავისი კონკრეტული დარგის ფარგლებში, ასევე საჩივრების ჩანაწერების წარმოება.

უფრო მსხვილ სუბიექტებში ამ პოლიტიკასა და პროცედურებს შეიძლება დაემატოს სათანადო პასუხისმგებლობის გადაცემა შემდეგი სტრუქტურებისთვის:

- შიდა აუდიტის განყოფილება;
- აუდიტის კომიტეტი;
- კანონმდებლობის მოთხოვნების დაცვის სამსახური.

აუდიტორის პასუხისმგებლობა

- გ3. სუბიექტის მიერ კანონმდებლობის დარღვევამ შეიძლება გამოიწვიოს არსებითი უზუსტობა ფინანსურ ანგარიშგებაში. ამგვარი დარღვევის გამოვლენამ, მისი არსებითობის მიუხედავად, შეიძლება გავლენა მოახდინოს აუდიტის სხვა ასპექტებზე, მათ შორის, აუდიტორის მოსაზრებაზე ხელმძღვანელობის, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების, ან დაქირავებულ პირთა პატიოსნების შესახებ.
- გ4. ესა თუ ის ქმედება არის თუ არა კანონმდებლობის დარღვევა, საბოლოო ჯამში, ისეთი საკითხია, რომელსაც სასამართლო ან სხვა სამართალდამცავი ორგანო ადგენს, რისი გაკეთებაც, ჩვეულებრივ, სცილდება აუდიტორის პროფესიული კომპეტენციის ფარგლებს.

ამის მიუხედავად, აუდიტორის მომზადების დონემ, გამოცდილებამ და სუბიექტისა და მისი დარგის ან სექტორის ცოდნამ შეიძლება აუდიტორს იმის შეცნობის საფუძველი მისცეს, რომ ზოგიერთი ქმედება, რომელმაც მისი ყურადღება მიიპყრო, შეიძლება კანონმდებლობის დარღვევა იყოს.

გ5. კონკრეტული საკანონმდებლო მოთხოვნების შესაბამისად, აუდიტორს შეიძლება სპეციალურად მოეთხოვებოდეს, რომ მან, ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის ფარგლებში, ანგარიში წარადგინოს იმის შესახებ, იცავს თუ არა სუბიექტი კანონმდებლობით გათვალისწინებულ გარკვეულ დებულებებს. ასეთ ვითარებაში, ასს 700 (გადასინჯული)⁹ ან ასს 800 (გადასინჯული)¹⁰ განსაზღვრავს, როგორ აისახება აუდიტთან დაკავშირებული ამგვარი პასუხისმგებლობა აუდიტორის დასკვნაში. გარდა ამისა, როდესაც არსებობს კონკრეტული საანგარიშგებო საკანონმდებლო მოთხოვნები აუდიტორისთვის, შეიძლება აუცილებელი იყოს აუდიტის გეგმაში სათანადო ტესტების გათვალისწინება ამგვარი დებულებების დაცვის შესამოწმებლად.

კანონებისა და სხვა ნორმატიული აქტების კატეგორიები (იხ. მე-6 პუნქტი)

გ6. სუბიექტისა და მისი საქმიანობის სპეციფიკამ შეიძლება გავლენა მოახდინოს იმის დადგენაზე, ესა თუ ის კანონი თუ სხვა ნორმატიული აქტი განეკუთვნება თუ არა 6(ა) ან 6(ბ) პუნქტებში აღწერილ კატეგორიებს. მე-6 პუნქტში აღწერილი კანონებისა და სხვა ნორმატიული აქტების კატეგორიებს განეკუთვნება, მაგალითად ის კანონები და სხვა ნორმატიული აქტები, რომლებიც ეხება:

- თაღლითობას, კორუფციასა და მექრთამეობას;
- ფულის გათეთრებას, ტერორიზმის დაფინანსებასა და უკანონო შემოსავალს;
- ფასიანი ქაღალდების ბაზრებსა და ფასიანი ქაღალდებით ვაჭრობას;
- საბანკო სფეროს საქმიანობასა და სხვა ფინანსურ პროდუქტებსა და მომსახურებას;
- მონაცემთა დაცვას;

9. ასს 700 (გადასინჯული) - „მოსაზრების ჩამოყალიბება და დასკვნის წარდგენა ფინანსური ანგარიშგების შესახებ“, 43-ე პუნქტი.

10. ასს 800 (გადასინჯული) - „სპეციფიკური საკითხები - სპეციალური დანიშნულების საფუძვლების მიხედვით მომზადებული ფინანსური ანგარიშგების აუდიტი“, მე-11 პუნქტი.

- გადასახადებისა და პენსიების გადახდის ვალდებულებებსა და გადახდას;
- გარემოს დაცვას;
- საზოგადოების ჯანმრთელობის დაცვასა და შრომის უსაფრთხოებას;

სახელმწიფო სექტორის სუბიექტებთან დაკავშირებული მოსაზრებები

გ7. კანონმდებლობის მოთხოვნების გათვალისწინებასთან დაკავშირებით სახელმწიფო სექტორში შეიძლება არსებობდეს აუდიტორის დამატებითი პასუხისმგებლობები, რომლებიც შეიძლება ეხებოდეს ფინანსური ანგარიშგების აუდიტს, ან სუბიექტის სამეწარმეო საქმიანობის სხვა ასპექტებსაც.

კანონმდებლობით, ან სათანადო ეთიკური მოთხოვნებით დადგენილი დამატებითი პასუხისმგებლობები (იხ. მე-9 პუნქტი)

გ8. კანონმდებლობა ან სათანადო ეთიკური მოთხოვნები შეიძლება აუდიტორს ავალდებულებდეს დამატებითი პროცედურების ჩატარებას და დამატებითი ზომების მიღებას. მაგალითად, ბულალტერთა ეთიკის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს *პროფესიონალი ბულალტრების ეთიკის საერთაშორისო კოდექსი (მათ შორის დამოუკიდებლობის საერთაშორისო სტანდარტები)* (ბესსს-ის კოდექსი) მოითხოვს, რომ აუდიტორმა გარკვეული ზომები მიიღოს კანონმდებლობის დარღვევის გამოვლენილ ან საეჭვო შემთხვევებზე რეაგირების მიზნით და განსაზღვროს, აუცილებელია თუ არა დამატებით სხვა ზომების გატარება. ამგვარი ზომები შეიძლება მოიცავდეს კანონმდებლობის დარღვევის გამოვლენილ ან საეჭვო შემთხვევებზე ინფორმაციის მიწოდებას გარიგების გუნდის წევრი აუდიტორებისთვის ან სხვა აუდიტორებისთვის, რომლებიც სამუშაოს ასრულებენ ჯგუფში შემავალ სუბიექტებში ან ბიზნესერთეულებში არა ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის მიზნებისთვის, არამედ სხვა მიზნით.¹¹

განმარტება (იხ. მე-12 პუნქტი)

გ9. კანონმდებლობის დარღვევის ქმედებებს განეკუთვნება ოპერაციები, რომლებიც განხორციელდა სუბიექტის მიერ, ან სუბიექტის სახელით, ან სუბიექტის სახელით განახორციელებს ხელმძღვანელობა, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირები, ან სხვა პირები, რომლებიც მუშაობენ სუბიექტისთვის ან სუბიექტის ხელმძღვანელობით.

¹¹ იხ. მაგალითად, ბესსს-ის კოდექსის პუნქტები მ360.16 – 360.18გ1.

გ10. კანონმდებლობის დარღვევის ქმედებებს განეკუთვნება ასევე პირადი არამართლზომიერი საქციელი, რომელიც დაკავშირებულია სუბიექტის სამეწარმეო საქმიანობასთან, მაგალითად, როდესაც სუბიექტის წამყვან თანამდებობაზე მომუშავე პირი პირადი მიზნებისთვის იღებს ქრთამს სუბიექტის მომწოდებლისგან და სამაგიეროდ უზრუნველყოფს, რომ ის დაამტკიცონ სუბიექტის მომსახურების მომწოდებლად, ან მასთან გააფორმოს ხელშეკრულებები სუბიექტმა.

აუდიტორის მიერ კანონმდებლობის მოთხოვნების დაცვის განხილვა

ნორმატიულ-სამართლებრივი ბაზის შესწავლა (იხ: მე-13 პუნქტი)

გ11. იმისათვის, რომ ზოგადი წარმოდგენა შეიქმნას სუბიექტის ნორმატიულ-სამართლებრივი ბაზისა და იმის შესახებ, როგორ იცავს სუბიექტი ნორმატიულ-სამართლებრივი ბაზის მოთხოვნებს, აუდიტორს შეუძლია, მაგალითად:

- გამოიყენოს საკუთარი ცოდნა სუბიექტის საქმიანობის დარგის, მარეგულირებელი და სხვა გარე ფაქტორების შესახებ;
- განაახლოს თავისი ცოდნა იმ კანონებისა და სხვა ნორმატიული აქტების შესახებ, რომლებიც უშუალოდ განსაზღვრავს ფინანსურ ანგარიშგებაში წარსადგენი თანხების ოდენობასა და გასამქლავნებელ ინფორმაციას;
- ჩაატაროს ხელმძღვანელობის გამოკითხვა ინფორმაციის მოსაპოვებლად იმ კანონებისა და სხვა ნორმატიული აქტების შესახებ, რომლებსაც, სავარაუდოდ, არსებითი გავლენის მოხდენა შეუძლია სუბიექტის საქმიანობაზე;
- ჩაატაროს ხელმძღვანელობის გამოკითხვა ინფორმაციის მოსაპოვებლად სუბიექტის იმ პოლიტიკისა და პროცედურების შესახებ, რომლებიც ეხება კანონმდებლობის დაცვის საკითხებს; და
- ჩაატაროს ხელმძღვანელობის გამოკითხვა ინფორმაციის მოსაპოვებლად იმ პოლიტიკის ან პროცედურების შესახებ, რომლებიც დანერგულია სუბიექტის წინააღმდეგ სასამართლოში შეტანილი სარჩელის გამოსავლენად, მისი შეფასებისა და აღრიცხვისათვის.

კანონები და სხვა ნორმატიული აქტები, რომლებიც, როგორც წესი, მიჩნეულია, რომ უშუალო გავლენას ახდენს ფინანსურ ანგარიშგებაში წარსა-

დგენი არსებითი თანხების ოდენობისა და გასამქლავნებელი ინფორმაციის განსაზღვრაზე (იხ: პუნქტები მე-6 და მე-14)

გ12. გარკვეული კანონები და სხვა ნორმატიული აქტები დიდი ხნის შემოდებულია, კარგად არის ცნობილი როგორც დამკვეთისთვის, ასევე დარგის ან სექტორის სხვა სუბიექტებისთვისაც და უშუალოდ არის დაკავშირებული სუბიექტის ფინანსურ ანგარიშგებასთან (როგორც აღწერილია ნ(ა) პუნქტში). მაგალითად ის კანონები და სხვა ნორმატიული აქტები, რომლებიც ეხება:

- ფინანსური ანგარიშგების ფორმასა და შინაარსს;
- დარგის სპეციფიკის გათვალისწინებას ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისას;
- სახელმწიფო ხელშეკრულების საფუძველზე განხორციელებული ოპერაციების აღრიცხვას;
- მოგების გადასახადის ან საპენსიო ხარჯების დარიცხვას ან აღიარებას.

ამგვარი კანონებისა და სხვა ნორმატიული აქტების ზოგიერთი დებულება შეიძლება უშუალოდ იყოს დაკავშირებული ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახულ კონკრეტულ მტკიცებებთან (მაგალითად, მოგების გადასახადთან დაკავშირებული დებულებების სისრულე), ხოლო სხვა დებულებები შეიძლება უშუალოდ იყოს დაკავშირებული მთლიანად ფინანსურ ანგარიშგებასთან (მაგალითად, სავალდებულო ანგარიშგებები, რომლებსაც მოიცავს ფინანსური ანგარიშგების სრული პაკეტი). მე-14 პუნქტში განსაზღვრული მოთხოვნის მიზანია, აუდიტორმა მოიპოვოს საკმარისი და შესაფერისი აუდიტის მტკიცებულებები, რომლებიც ეხება ფინანსურ ანგარიშგებაში წარსადგენი თანხების ოდენობისა და გასამქლავნებელი ინფორმაციის განსაზღვრას, ამ კანონებისა და სხვა ნორმატიული აქტების შესაბამისი დებულებების მიხედვით.

ამგვარი კანონებისა და ნორმატიული აქტების და ასევე სხვა კანონებისა და ნორმატიული აქტების სხვა დებულებების დარღვევამ შეიძლება გამოიწვიოს სუბიექტის საჯარიმო სანქციები, სასამართლო პროცესი ან სხვა ისეთი შედეგები, რომელთა დანახარჯების გათვალისწინებაც შეიძლება აუცილებელი იყოს ფინანსურ ანგარიშგებაში, თუმცა, არ მიიჩნევა, რომ ისინი უშუალო გავლენას ახდენს ფინანსურ ანგარიშგებაზე, როგორც აღწერილია მე-6 (ა) პუნქტში.

კანონმდებლობის დარღვევის შემთხვევების გამოვლენის პროცედურები - სხვა კანონები და ნორმატიული აქტები (იხ: პუნქტები მე-6 და მე-15)

- გ13. ზოგიერთ კანონს და სხვა ნორმატიულ აქტს შეიძლება დასჭირდეს აუდიტორის განსაკუთრებული ყურადღება, რადგან ისინი მნიშვნელოვან გავლენას ახდენს სუბიექტის საქმიანობაზე (როგორც აღწერილია მე-6 (ბ) პუნქტში). კანონებისა და სხვა ნორმატიული აქტების ისეთმა დარღვევამ, რომელიც ფუნდამენტურ გავლენას ახდენს სუბიექტის საქმიანობაზე, შეიძლება გამოიწვიოს სუბიექტის საქმიანობის შეწყვეტა, ან ეჭვქვეშ დააყენოს სუბიექტის, როგორც ფუნქციონირებადი საწარმოს საქმიანობის გაგრძელების უნარი¹². მაგალითად, ასეთი შედეგის გამოწვევა შეუძლია სუბიექტის ლიცენზიის ან სხვა დოკუმენტის მოთხოვნების დარღვევას, რომლებიც სუბიექტს საქმიანობის განხორციელების უფლებას ანიჭებს (მაგალითად, ბანკისთვის - კაპიტალთან ან ინვესტიციებთან დაკავშირებული მოთხოვნების დარღვევა). გარდა ამისა, არსებობს მრავალი ისეთი კანონი და სხვა ნორმატიული აქტი, რომლებიც, ძირითადად, დაკავშირებულია სუბიექტის საქმიანობის საოპერაციო ასპექტებთან, მაგრამ, როგორც წესი, გავლენას არ ახდენს ფინანსურ ანგარიშგებაზე და არც შეტანილი არ არის სუბიექტის საინფორმაციო სისტემებში, რომლებიც დაკავშირებულია ფინანსური ანგარიშგების მომზადებასთან.
- გ14. ვინაიდან ზემოაღნიშნული სხვა კანონებისა და ნორმატიული აქტების გავლენა ფინანსურ ანგარიშგებაზე შეიძლება სრულიად განსხვავებული იყოს, სუბიექტის საქმიანობის სპეციფიკიდან გამომდინარე, მე-15 პუნქტით მოთხოვნილი აუდიტის პროცედურები გამიზნულია იმისთვის, რომ აუდიტორის მხედველობის არეში მოხვდეს კანონმდებლობის დარღვევის ისეთი შემთხვევები, რომლებსაც შეუძლია არსებითი გავლენის მოხდენა ფინანსურ ანგარიშგებაზე.

კანონმდებლობის დარღვევები, რომლებმაც აუდიტორის ყურადღება მიიქცია სხვა აუდიტის პროცედურების ჩატარებისას (იხ. მე-16 პუნქტი)

- გ15. ფინანსური ანგარიშგების შესახებ მოსაზრების ფორმირებისთვის განკუთვნილი აუდიტის პროცედურების ჩატარებისას შეიძლება აუდიტორის ყურადღება მიიქციოს კანონმდებლობის დარღვევის ფაქტობრივმა ან საეჭვო შემთხვევებმა. ამგვარი აუდიტის პროცედურების მაგალითებია:
- ოქმების გაცნობა;

¹² ასს 570 (გადასინჯული) – „ფუნქციონირებადი საწარმო“.

- სუბიექტის ხელმძღვანელობისა და სუბიექტში მომუშავე, ან გარედან მოწვეული იურისტების გამოკითხვა სასამართლო პროცესების, პრეტენზიებისა და შეფასებების შესახებ; და
- ძირითადი ტესტების ჩატარება ოპერაციების კატეგორიების, ნაშთების ან განმარტებითი შენიშვნებში გამჟღავნებული ინფორმაციის შემადგენელ ელემენტებზე.

ხელმძღვანელობის მიერ წარდგენილი წერილობითი ოფიციალური ინფორმაცია (იხ.მე-17 პუნქტი)

გ16. ვინაიდან კანონებისა და სხვა ნორმატიული აქტების გავლენა ფინანსურ ანგარიშგებაზე შეიძლება მნიშვნელოვნად განსხვავებული იყოს, ხელმძღვანელობის მიერ წერილობით წარდგენილი ოფიციალური ინფორმაცია უზრუნველყოფს აუცილებელ აუდიტის მტკიცებულებებს იმასთან დაკავშირებით, რომ ხელმძღვანელობისთვის ცნობილია კანონებისა და სხვა ნორმატიული აქტების ისეთი დარღვევის ფაქტობრივი თუ საექვო შემთხვევების შესახებ, რომლებმაც შეიძლება არსებითი გავლენა იქონიოს ფინანსურ ანგარიშგებაზე. თუმცა, ზემოაღნიშნული წერილობითი ინფორმაცია, თავისთავად, არ უზრუნველყოფს საკმარის და შესაფერის აუდიტის მტკიცებულებებს და, აქედან გამომდინარე, გავლენასაც არ ახდენს იმ სხვა აუდიტის მტკიცებულებების ხასიათსა და მოცულობაზე, რომლებიც აუდიტორმა უნდა მოიპოვოს.¹³

აუდიტის პროცედურები კანონმდებლობის დარღვევის გამოვლენილი ან საექვო შემთხვევებისთვის

კანონმდებლობის დარღვევის ნიშნები (იხ: მე-19 პუნქტი)

გ17. კანონმდებლობის დარღვევის შემთხვევასთან დაკავშირებული ინფორმაცია აუდიტორისთვის შეიძლება ცნობილი გახდეს რაიმე სხვა წყაროდან და არა მე-13-17 პუნქტებში აღწერილი პროცედურების ჩატარების შედეგად (მაგალითად, როდესაც აუდიტორს აფრთხილებს კანონმდებლობის დარღვევის შემთხვევის შესახებ რომელიმე კანონმორჩილი მოქალაქე).

გ18. კანონმდებლობის დარღვევის მაჩვენებელი შეიძლება იყოს:

- მარეგულირებელი ორგანოებისა და სხვა სახელმწიფო უწყებების მიერ ჩატარებული გამოკვლევები, ასევე საურავების ან ჯარიმების გადახდა;

13. იხ. ასს 580 – „ხელმძღვანელობის მიერ წარდგენილი ოფიციალური ინფორმაცია“, მე-4 პუნქტი.

- გაურკვეველი მომსახურების ან სესხების ანაზღაურება კონსულტანტებისთვის, დაკავშირებული მხარეებისთვის, დაქირავებულ პირთათვის, ან სახელმწიფო მოხელეებისათვის;
- გადახდილი გაყიდვის საკომისიოები, ან რწმუნებულის მომსახურების საზღაური, რომელიც ჩანს, რომ აღემატება იმ ტარიფს, რომელსაც ჩვეულებრივ იხდის სუბიექტი, ან იხდიან ამ დარგში, ან აღემატება ფაქტობრივად მიღებულ მომსახურებას;
- შესყიდვები ისეთ ფასებში, რომლებიც მნიშვნელოვნად აღემატება ან დაბალია საბაზრო ფასებზე;
- ნაღდი ფულით არაორდინალური გადახდის შემთხვევები, შესყიდვები საბანკო ჩეკებით, როდესაც ფულის გადახდა ხდება ჩეკის წარმდგენლისთვის, ან დანომრილ საბანკო ანგარიშებზე საბანკო გადარიცხვების მეშვეობით;
- არაორდინალური ოპერაციები ოფშორულ ზონებში რეგისტრირებულ კომპანიებთან, სადაც მნიშვნელოვანი საგადასახადო შეღავათებია დაშვებული;
- საქონლის ან მომსახურების საზღაურის გადახდა ისეთი ქვეყნის კომპანიებისთვის, საიდანაც არ ხდება ამ საქონლის ან მომსახურების მიღება;
- ფულის გადახდა სავალუტო კონტროლის სათანადო დოკუმენტაციის გარეშე;
- ისეთი საინფორმაციო სისტემის არსებობა, რომელიც დიზაინის გამო ან უნებლიეთ, არ ტოვებს ადეკვატურ კვალს, ან საკმარის მტკიცებულებებს აუდიტორული შემოწმებისთვის;
- უნებართვო ოპერაციები, ან ოპერაციები, რომლებიც სათანადოდ არ არის ასახული ბუღალტრულად;
- მასობრივი საინფორმაციო საშუალებების უარყოფითი კომენტარები.

საკითხები, რომლებიც უნდა შეაფასოს აუდიტორმა (იხ: პუნქტი 19(ბ))

გ19. ქვემოთ ჩამოთვლილია იმ საკითხების მაგალითები, რომელთა შესაძლო გავლენა ფინანსურ ანგარიშგებაზე უნდა შეაფასოს აუდიტორმა:

- კანონმდებლობის დარღვევის გამოვლენილი ან საექვო შემთხვევების გავლენით განპირობებული პოტენციური ფინანსური შედეგები, როგორცაა, მაგალითად საურავების, ჯარიმების დაკისრება, ზარალის ანაზღაურება, აქტივების კონ-

ფისკაციის საფრთხე, საქმიანობის იძულებით შეჩერება და სასამართლო პროცესი;

- მოითხოვება თუ არა პოტენციური ფინანსური შედეგების შესახებ ინფორმაციის გამჟღავნება ფინანსურ ანგარიშგებაში;
- პოტენციური ფინანსური შედეგები იმდენად სერიოზულია თუ არა, რომ ეჭვქვეშ დადგეს ფინანსური ანგარიშგების სამართლიანი წარდგენა, ან სხვა მხრივ გახდეს ფინანსური ანგარიშგება შეცდომაში შემყვანი.

აუდიტის პროცედურები და ხელმძღვანელობისა და მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების ინფორმირება კანონმდებლობის დარღვევის გამოვლენილი ან საეჭვო შემთხვევების შესახებ (იხ: მე-20 პუნქტი)

გ 20. აუდიტორს მოეთხოვება, კანონმდებლობის საეჭვო დარღვევის საკითხი განიხილოს შესაფერისი დონის ხელმძღვანელობასთან და, აუცილებლობის შემთხვევაში, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებთან, რადგან მათგან შესაძლებელია აუდიტის დამატებითი მტკიცებულების მოპოვება. მაგალითად, აუდიტორმა შეიძლება დაადასტუროს, რომ ხელმძღვანელობა და, როდესაც შესაფერისია, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირებიც იმავენაირად აღიქვამენ ოპერაციებთან ან მოვლენებთან დაკავშირებულ ისეთ ფაქტებსა და გარემოებებს, რომლებიც კანონმდებლობის საეჭვო დარღვევას იწვევს, როგორც თვითონ.

გ21. ზოგიერთ იურისდიქციაში შეიძლება კანონმდებლობა ზღუდავდეს აუდიტორის მხრიდან ხელმძღვანელობისა და მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების ინფორმირებას გარკვეული საკითხების შესახებ. კანონმდებლობა შეიძლება პირდაპირ კრძალავდეს ინფორმირებას, ან სხვა ქმედებას, რომელსაც შეუძლია ზიანის მიყენება ფაქტობრივი, ან საეჭვო უკანონო ქმედების გამოძიების პროცესისთვის, რომელსაც სათანადო ორგანო აწარმოებს, მათ შორის სუბიექტის გაფრთხილებას, მაგალითად იმ შემთხვევაში, როდესაც აუდიტორს მოეთხოვება კანონმდებლობის დარღვევების გამოვლენილი ან საეჭვო შემთხვევების შესახებ სათანადო ორგანოსთვის ინფორმაციის მიწოდება ფულის გათეთრების წინააღმდეგ ბრძოლის კანონმდებლობის შესაბამისად. ასეთ შემთხვევაში, აუდიტორს შეიძლება მოუწიოს რთული საკითხების განხილვა და მან შეიძლება მიზანშეწონილად მიიჩნიოს იურიდიული კონსულტაციის მიღება.

გ 22. თუკი ხელმძღვანელობა ან, როდესაც შესაფერისია, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირები აუდიტორს არ წარუდგენენ

საკმარის ინფორმაციას იმის შესახებ, რომ სუბიექტი რეალურად იცავს კანონმდებლობას, აუდიტორმა შეიძლება მიზანშეწონილად მიიჩნიოს კონსულტაციის მიღება სუბიექტში მომუშავე ან გარედან მოწვეულ იურისტთან, კონკრეტულ გარემოებებში საკანონმდებლო დებულებების გამოყენების თაობაზე, მათ შორის, თაღლითობის შესაძლებლობაზე, ასევე ფინანსურ ანგარიშგებაზე ამ საკითხების შესაძლო გავლენაზე. თუკი აუდიტორი მიზანშეწონილად არ მიიჩნევს სუბიექტის იურისტისგან კონსულტაციის მიღებას, ან კმაყოფილი არ იქნება იურისტის მოსაზრებით, აუდიტორმა შეიძლება მიზანშეწონილად მიიჩნიოს კონფიდენციალურად კონსულტაციის გავლა სხვებთან თავის ფირმაში, ქსელის სხვა ფირმაში, პროფესიულ ორგანიზაციაში, ან აუდიტორის იურისტთან იმასთან დაკავშირებით, ადგილი აქვს თუ არა კანონმდებლობის დარღვევას, მათ შორის, განიხილოს თაღლითობის შესაძლებლობის საკითხი, შესაძლო სამართლებრივი შედეგები და რა სახის დამატებითი ზომები უნდა გაატაროს აუდიტორმა, საჭიროების შემთხვევაში.

კანონმდებლობის გამოვლენილი ან საექვო დარღვევის გავლენის შეფასება (იხ: 22-ე პუნქტი)

გ23. როგორც 22-ე პუნქტი მოითხოვს, აუდიტორი კანონმდებლობის გამოვლენილ ან საექვო დარღვევის შედეგებს აფასებს აუდიტის სხვა ასპექტებთან დაკავშირებით, როგორცაა, მაგალითად აუდიტორისეული რისკის შეფასება და ხელმძღვანელობის მიერ წარდგენილი ოფიციალური ინფორმაციის სანდოობა. კონკრეტული გამოვლენილი ან საექვო დარღვევით განპირობებული შედეგები დამოკიდებული იქნება დარღვევის აქტის ჩადენისა და დაფარვის ურთიერთკავშირზე (თუკი ამგვარი ფაქტი საერთოდ მოხდა) კონტროლის კონკრეტულ პროცედურებთან და ამ ქმედებებში მონაწილე ხელმძღვანელობის დონესთან, ან იმ პირთა თანამდებობრივ დონესთან, რომლებიც მუშაობენ სუბიექტისთვის, ან მისი ხელმძღვანელობით, განსაკუთრებით ისეთი შედეგები, რომლებიც გამოწვეულია სუბიექტის უმაღლესი ხელმძღვანელი პირების მონაწილეობით. როგორც აღნიშნულია მე-9 პუნქტში, აუდიტორის მხრიდან კანონმდებლობის მოთხოვნების, ან სათანადო ეთიკური მოთხოვნების შესრულებისას აუდიტორისთვის შეიძლება ცნობილი გახდეს სხვა ინფორმაცია, რომელიც დაკავშირებული იქნება 22-ე პუნქტში აღწერილ აუდიტორის პასუხისმგებლობებთან.

გ24. ქვემოთ განხილულია ისეთი გარემოებების მაგალითები, რომლებმაც შეიძლება აუდიტორი აიძულოს, რომ შეაფასოს გამოვლენილი ან საექვო დარღვევების გავლენა ხელმძღვანელობისგან და, როდეს-

საც შესაფერისია, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირებისგან მიღებული ოფიციალური წერილის საიმედოობაზე:

- როდესაც აუდიტორს აქვს ეჭვი ან მტკიცებულებები ხელმძღვანელობის და, როდესაც შესაფერისია, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების მონაწილეობის, ან სავარაუდო მონაწილეობის შესახებ კანონმდებლობის გამოვლენილ ან საეჭვო დარღვევებში;
- აუდიტორისთვის ცნობილია, რომ ხელმძღვანელობამ და, როდესაც შესაფერისია, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელმა პირებმა იციან ამგვარი დარღვევების შესახებ და, იურიდიული ან მარეგულირებელი მოთხოვნების საწინააღმდეგოდ, არ აცნობეს, ან უფლებას არ იძლევიან, რომ აცნობონ ამ საკითხის შესახებ სათანადო ორგანოს მიზანშეწონილ ვადაში.

გ25. გარკვეულ გარემოებებში, აუდიტორმა შეიძლება განიხილოს გარიგებიდან გამოსვლის საკითხი, თუ ამის გაკეთება ნებადართულია მოქმედი კანონმდებლობით, მაგალითად, ისეთ ვითარებაში, როდესაც ხელმძღვანელობა ან მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირები არ ატარებენ გამოსასწორებელ ზომებს, რომლებსაც აუდიტორი მიზანშეწონილად მიიჩნევს არსებულ გარემოებებში, ან გამოვლენილი ან საეჭვო დარღვევები ეჭვქვეშ აყენებს ხელმძღვანელობის ან მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების პატიოსნებას, თუნდაც ეს დარღვევა არსებითი არ იყოს ფინანსური ანგარიშგებისთვის. აუდიტორმა შეიძლება მიზანშეწონილად მიიჩნიოს იურიდიული კონსულტაციის გავლა იმის დასადგენად, მისაღებია თუ არა გარიგებიდან გამოსვლა. თუ აუდიტორი გადაწყვეტს, რომ გარიგებიდან გამოსვლა მიზანშეწონილია, მისი ამგვარი ქმედება არ იქნება აუდიტორის სხვა პასუხისმგებელობების შესრულების შემცვლელი, რომლებიც აუდიტორს კანონმდებლობით ან სათანადო ეთიკური მოთხოვნებით ეკისრება გამოვლენილ ან საეჭვო დარღვევებზე რეაგირებისთვის. გარდა ამისა, ასს 220-ის (გადასინჯული)¹⁴ გ55 პუნქტში მითითებულია, რომ ზოგიერთი ეთიკური მოთხოვნა შეიძლება წინამორბედ აუდიტორს ავალდებულებდეს, შემცვლელი ახალი კანდიდატის მოთხოვნის შემთხვევაში, მისთვის ინფორმაციის მიწოდებას კანონმდებლობის დარღვევის შესახებ.

14. ასს 220 (გადასინჯული) - „ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის ხარისხის მართვა“.

ინფორმირება და ანგარიშის წარდგენა კანონმდებლობის დარღვევის გამოვლენილი ან საექვო შემთხვევების შესახებ

გამოვლენილი ან საექვო დარღვევების შესაძლო გავლენა აუდიტორის დასკვნაზე (იხ: პუნქტები 26-28-ე)

გ26. კანონმდებლობის დარღვევის გამოვლენილი ან საექვო შემთხვევების შესახებ ინფორმაცია აუდიტორის დასკვნაში იმ შემთხვევაში აისახება, როდესაც აუდიტორის მოსაზრება მოდიფიცირებულია 26-28-ე პუნქტების შესაბამისად. ზოგჯერ აუდიტორმა შეიძლება სხვა გარემოებებშიც წარმოადგინოს ინფორმაცია აუდიტორის დასკვნაში, კანონმდებლობის დარღვევის გამოვლენილი ან საექვო შემთხვევების შესახებ, მაგალითად, როდესაც:

- აუდიტორს ასს-ებით გათვალისწინებული პასუხისმგებლობების გარდა სხვა პასუხისმგებლობებიც ეკისრება, როგორც ეს განხილულია ასს 700-ის (გადასინჯული) 43-ე პუნქტში;
- აუდიტორი დაადგენს, რომ გამოვლენილი ან საექვო დარღვევა აუდიტის ძირითადი საკითხია და აუდიტორის დასკვნაში ამ საკითხის შესახებ ინფორმაციას სათანადოდ წარმოადგენს ასს 701-ის შესაბამისად, იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც გამოიყენება ასს 701-ის¹⁵ მე-14 პუნქტი; ან
- გამონაკლის შემთხვევებში, ხელმძღვანელობა ან მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირები არ ატარებენ გამოსასწორებელ ზომებს, რომლებსაც აუდიტორი მიზანშეწონილად მიიჩნევს მოცემულ გარემოებებში და გარიგებიდან გამოსვლა შეუძლებელია (იხ. პუნქტი გ25), აუდიტორს უფლება აქვს, განიხილოს გამოვლენილი ან საექვო დარღვევის შემთხვევის აღწერის საკითხი „სხვა გარემოებები“ აბზაცში, ასს 706-ის (გადასინჯული) შესაბამისად.¹⁶

გ27. კანონმდებლობა შეიძლება ხელმძღვანელობას, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებს, ან აუდიტორს უკრძალავდეს გარკვეული საკითხის გასაჯაროებას. მაგალითად, ესა თუ ის კანონი ან სხვა ნორმატიული აქტი შეიძლება პირდაპირ კრძალავდეს ინფორმირებას ან სხვა ქმედებას, რომელსაც შეუძლია ზიანის მიყენება ფაქტობრივი, ან საექვო კანონსაწინააღმდეგო ქმედების გამოძიებისთვის, რომელსაც სათანადო ორგანო ატარებს, მათ შორის

15. ასს 701 – „*აუდიტის ძირითადი საკითხების შესახებ ინფორმირება დამოუკიდებელი აუდიტორის დასკვნაში*“.

16. ასს 706 (გადასინჯული) – „*მნიშვნელოვან გარემოებათა ამსახველი აბზაცი და სხვა გარემოებათა ამსახველი აბზაცები დამოუკიდებელი აუდიტორის დასკვნაში*“.

სუბიექტის გაფრთხილებას. როდესაც აუდიტორი აპირებს აუდიტორის დასკვნაში ინფორმაციის მიწოდებას გამოვლენილი ან საექვო დარღვევის შესახებ გ26 პუნქტში აღწერილ გარემოებებში, ან სხვა შემთხვევაში, ამგვარმა კანონმა თუ სხვა ნორმატიულმა აქტმა შეიძლება გავლენა მოახდინოს აუდიტორის შესაძლებლობაზე, ეს საკითხი აღწეროს აუდიტორის დასკვნაში, ან, გარკვეულ გარემოებებში, გასცეს აუდიტორის დასკვნა. ასეთ შემთხვევაში, აუდიტორმა შეიძლება მიზანშეწონილად მიიჩნიოს იურიდიული კონსულტაციის მიღება, სათანადო სამოქმედო კურსის განსაზღვრის მიზნით.

ანგარიშის წარდგენა კანონმდებლობის დარღვევის გამოვლენილი ან საექვო შემთხვევების შესახებ სუბიექტის გარე სათანადო ორგანოსთვის (იხ. 29-ე პუნქტი).

- გ28. კანონმდებლობის დარღვევის გამოვლენილი ან საექვო შემთხვევების შესახებ სუბიექტის გარე სათანადო ორგანოსთვის ანგარიშის წარდგენა შეიძლება მოითხოვებოდეს, ან მიზანშეწონილი იყოს გარკვეულ გარემოებებში, რადგან:
- ა) კანონმდებლობა ან სათანადო ეთიკური მოთხოვნები აუდიტორს ავალდებულებს ამგვარ საკითხებზე ანგარიშის წარდგენას (იხ. პუნქტი გ29);
 - ბ) აუდიტორმა გადაწყვიტა, რომ, სათანადო ეთიკური მოთხოვნების შესაბამისად, ანგარიშის წარდგენა მიზანშეწონილი ქმედებაა კანონმდებლობის დარღვევის გამოვლენილ ან საექვო შემთხვევებზე რეაგირებისთვის (იხ. პუნქტი გ30); ან
 - გ) კანონმდებლობა ან სათანადო ეთიკური მოთხოვნები აუდიტორს ამის გაკეთების უფლებას აძლევს. (იხ. პუნქტი გ31)
- გ29. ზოგიერთ იურისდიქციაში აუდიტორს შეიძლება კანონმდებლობა ან სათანადო ეთიკური მოთხოვნები ავალდებულებდეს კანონმდებლობის დარღვევის გამოვლენილი ან საექვო შემთხვევების შესახებ ანგარიშის წარდგენა სუბიექტის გარე სათანადო ორგანოსთვის. მაგალითად, ზოგიერთ იურისდიქციაში საფინანსო დაწესებულების აუდიტორისთვის არსებობს საკანონმდებლო მოთხოვნა იმის თაობაზე, რომ აუდიტორმა ინფორმაცია მიაწოდოს სახედამხედველო ორგანოს კანონმდებლობის დარღვევის გამოვლენილი ან საექვო შემთხვევების შესახებ. გარდა ამისა, კანონმდებლობის დარღვევამ შეიძლება ფინანსური ანგარიშგების უზუსტობები გამოიწვიოს და ზოგიერთ იურისდიქციაში შეიძლება აუდიტორს მოეთხოვებოდეს ამ უზუსტობების შესახებ ინფორმაციის მიწოდება სათანადო ორგანოსთვის იმ შემთხვევაში, თუ ხელმძღვანელობა, ან

მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირები არ გაატარებენ გამოსასწორებელ ზომებს.

- გ30. სხვა შემთხვევაში, სათანადო ეთიკური მოთხოვნები შეიძლება აუდიტორს ავალდებულებდეს იმის დადგენას, მიზანშეწონილი ქმედება იქნება თუ არა მოცემულ გარემოებებში კანონმდებლობის დარღვევის გამოვლენილი ან საექვო შემთხვევების შესახებ ინფორმაციის მიწოდება სუბიექტის გარე სათანადო ორგანოსთვის. მაგალითად ბესსს-ის კოდექსი მოითხოვს, რომ აუდიტორმა სათანადო ზომები მიიღოს კანონმდებლობის დარღვევის გამოვლენილ ან საექვო შემთხვევებზე რეაგირებისთვის და განსაზღვროს, აუცილებელია თუ არა დამატებით სხვა ზომების გატარება, მაგალითად, სუბიექტის გარე სათანადო ორგანოსთვის ანგარიშის წარდგენა.¹⁷ ბესსს-ის კოდექსში ახსნილია, რომ ამგვარი ინფორმირება მიჩნეული არ იქნება ბესსს-ის კოდექსით დადგენილი კონფიდენციალურობის ვალდებულების დარღვევად.¹⁸
- გ31. იმ შემთხვევაშიც კი, როდესაც კანონმდებლობა ან სათანადო ეთიკური მოთხოვნები არ ითვალისწინებს მოთხოვნებს კანონმდებლობის დარღვევის გამოვლენილი ან საექვო შემთხვევების შესახებ ინფორმირებისთვის, შეიძლება ისინი აუდიტორს უფლებას აძლევდეს, კანონმდებლობის დარღვევის გამოვლენილი ან საექვო შემთხვევების შესახებ ინფორმაცია მიაწოდოს სუბიექტის გარე სათანადო ორგანოს. მაგალითად, როდესაც საფინანსო დაწესებულების ფინანსური ანგარიშგების აუდიტი ტარდება, შეიძლება აუდიტორს კანონმდებლობით მინიჭებული ჰქონდეს უფლება, ზედამხედველობის სამსახურთან ერთად განიხილოს კანონმდებლობის დარღვევის გამოვლენილ ან საექვო შემთხვევებთან დაკავშირებული საკითხები.
- გ32. სხვა გარემოებებში, კანონმდებლობის დარღვევის გამოვლენილი ან საექვო შემთხვევების შესახებ სუბიექტის გარე სათანადო ორგანოსთვის ინფორმაციის მიწოდება შეიძლება ხელს უშლიდეს აუდიტორის კონფიდენციალურობის ვალდებულების შესრულებას, რომელიც მას ეკისრება კანონმდებლობით, ან სათანადო ეთიკური მოთხოვნებით.
- გ33. 29-ე პუნქტით მოთხოვნილი საკითხების დასადგენად შეიძლება აუცილებელი გახდეს კომპლექსური განხილვა და პროფესიული განსჯა. შესაბამისად, აუდიტორმა შეიძლება განიხილოს შიდა

17. იხ. მაგალითად, ბესსს-ის კოდექსის პუნქტები 360.21 გ1 და 360.25 გ1– მ360.27.

18. იხ. მაგალითად, ბესსს-ის კოდექსის პუნქტები მ114.1–114.3 გ3 და მ360.26.

კონსულტაციის მიღების აუცილებლობის საკითხი (მაგალითად, ფირმის ან ქსელის ფირმის ფარგლებში), ან კონფიდენციალურად მარეგულირებელ ან პროფესიულ ორგანიზაციასთან ერთად (თუ ამის გაკეთება კანონმდებლობით არ იკრძალება, ან ამგვარი ქმედებით არ დაირღვევა კონფიდენციალურობის ვალდებულება). აუდიტორს ასევე შეუძლია განიხილოს იურიდიული კონსულტაციის მიღების საკითხი, აუდიტორისთვის ხელმისაწვდომი ვარიანტებისა და ნებისმიერი კონკრეტული ქმედების პროფესიული, ან სამართლებრივი შედეგების დასადგენად.

სახელმწიფო სექტორის სუბიექტებთან დაკავშირებული მოსაზრებები

გ34. სახელმწიფო სექტორის აუდიტორი შეიძლება ვალდებული იყოს, კანონმდებლობის დარღვევის გამოვლენილი ან საექვო შემთხვევების შესახებ აცნობოს საკანონმდებლო ან სხვა მმართველ ორგანოს, ან ამის შესახებ ინფორმაცია შეიტანოს აუდიტორის დასკვნაში.

დოკუმენტაცია (იხ: 30-ე პუნქტი)

გ35. აუდიტორის დოკუმენტაციაში კანონმდებლობის დარღვევის გამოვლენილ ან საექვო შემთხვევებთან დაკავშირებით შეიძლება შეტანილი იყოს, მაგალითად შემდეგი ინფორმაცია:

- ჩანაწერების ან დოკუმენტების ასლები;
- ხელმძღვანელობასთან, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებთან ან სუბიექტის გარე მხარეებთან ჩატარებული განხილვების ოქმები.

გ36. ამასთან, ესა თუ ის კანონი ან სხვა ნორმატიული აქტი, ან სათანადო ეთიკური მოთხოვნები შეიძლება დამატებით მოთხოვნებს ითვალისწინებდეს კანონმდებლობის დარღვევის გამოვლენილი ან საექვო შემთხვევების შესახებ დოკუმენტაციის მომზადებასთან დაკავშირებით.¹⁹

¹⁹ იხ. მაგალითად, ბესს-ის კოდექსის პუნქტი მ360.28.

ეთიკისა და აუდიტის საერთაშორისო ფონდი (IFEATM), აუდიტისა და მარწმუნებელი მომსახურების საერთაშორისო სტანდარტების საბჭო (IAASB®) და ზუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაცია (IFAC®) პასუხს არ აგებენ იმ ზარალზე, რომელიც განიცადა პირმა, წინამდებარე გამოცემაში გამოყენებული მასალის საფუძველზე მოქმედების ან თავის შეკავების შედეგად, მიუხედავად იმისა, რითი იყო გამოწვეული ეს ზარალი, დაუდევრობით თუ სხვა მიზეზით.

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

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

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

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

საავტორო უფლების, სავაჭრო ნიშნებისა და ნებართვის შესახებ ინფორმაციის მისაღებად გთხოვთ მიმართოთ permissions@ifac.org ან დაგვიკავშირდეთ permissions@ifac.org.



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

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

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

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

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

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

სავაჭრო ნიშნები, რეგისტრირებული
სავაჭრო ნიშნები და მომსახურების ნიშნები

International Auditing and Assurance Standards Board®

IAASB®



International Standards on Auditing®

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

International Standards on Assurance Engagements™

International Standards on Review Engagements™

International Standards on Related Services™

International Standards on Quality Management™

International Auditing Practice Notes™

ISA®

ISA for LCE™

ISAE™

ISRE™

ISRS™

ISQM™

IAPN™