

IFAC HANDBOOK 1998

Technical Pronouncements

ბსფ ცნობარი 1998

აუდიტის ოფიციალური ტექნიკური დოკუმენტები

IFAC COPYRIGHT AND ACKNOWLEDGMENT FOR TRANSLATIONS:

Copyright © International Federation of Accountants

All standards, guidelines, discussion papers and other IFAC documents are the copyright of the International Federation of Accountants (IFAC), 535 Fifth Avenue, 26th Floor, New York, New York, 10017, USA; Tel: 1-212/286-9344, Fax: 1-212/286.9570, Internet <http://www.ifac.org>

All rights reserved. No part of this publication may be reproduced, stored in a retrieval system, or transmitted, in any form or by any means, electronic, mechanical, photocopying, recording or otherwise, without the prior written permission of IFAC.

The IFAC pronouncements in this volume have been translated into Georgian Language under the supervision of the Audit Activity Council at the Parliament of Georgia, with the assistance of the Georgian Federation of Professional Accountants and Auditors, and are reproduced with the permission of IFAC. (Permission was granted on January 4, 1999). The approved text of all IFAC documents is that published by IFAC in the English language.

ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის საავტორო უფლება და თარგმანის აღიარება:

საავტორო უფლება © ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაცია .

ყველა სტანდარტზე, სადისკუსიო მასალებსა და ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის სხვა დოკუმენტებზე საავტორო უფლება ეკუთვნის ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციას (IFAC), 535, მეხუთე ავენიუ, 26-ე სართული, ნიუ-იორკი, ნიუ-იორკის შტატი, 10017; ტელ: 1-212/286-9344, ინტერნეტი: <http://www.ifac.org>

ყველა საავტორო უფლება დაცულია. ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის წინასწარი წერილობითი ნებართვის გარეშე დაუშვებელია ამ გამოცემის ნებისმიერი ნაწილის გამრავლება, სისტემაში შენახვა ან გადაცემა ნებისმიერი ფორმით – ელექტრონული, მექანიკური, ფოტოკოპირებისა და ჩანაწერების გამოყენებით, აგრეთვე, სხვა ნებისმიერი საშუალებით.

წინამდებარე ტომში წარმოდგენილი ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის ოფიციალური ტექნიკური დოკუმენტები თარგმნილია ქართულ ენაზე საქართველოს პარლამენტთან არსებული აუდიტორული საქმიანობის საბჭოს მიერ საქართველოს პროფესიონალ ბუღალტერთა და აუდიტორთა ფედერაციასთან ერთად და გამოცემულია ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის ნებართვით (ნებართვა გაცემულია 1999 წლის 4 იანვარს). ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის ყველა დოკუმენტის ტექსტი ქართულ ენაზე იდენტურია ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის ინგლისურენოვანი გამოცემისა.

IFAC HANDBOOK 1998
*Audit Technical
Pronouncements*
Volume 2

ბსზ ცნობარი 1998

აუდიტის
ოფიციალური
ტექნიკური
დოკუმენტები

ნაწილი 2

INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUNTANTS
ბუნალტერთა საერთაშორისო შეჯერაცია



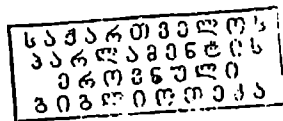
Tbilisi 1999 თბილისი

Edition prepared for publication by DIAL Co, Ltd.
12, Al. Kazbegi Ave., Tbilisi, Georgia
Telephone: +995 32 38-88-04 Fax: +995 32 94-00-56,
E-mail : dial@mmc.net.ge.

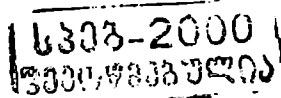
Printed by Bakur Sulakauri Publishing
150 A, David Agmashenebeli Ave., Tbilisi, Georgia.
Telephone: + 995 32 95-19-10

წიგნი დასასტამბად მოამზადა:
შ.პ.ს. „დიალმა“ თბილისი, ალ. ყაზბეგის 12.
ტელ: 38-88-04, ფაქსი: 94-00-56
ელ. ფოსტა: dial@mmc.net.ge.

წიგნი დაბეჭდა:
შ.პ.ს. „ბაკურ სულაკაურის გამომცემლობამ“
თბილისი, დავით აღმაშენებლის 150.
ტელ: 95-19-10, 8(99)50-19-57



1000 copies
ტირაჟი 1000



ISBN 1-887464-26-3 (Original Edition)
ISBN 99928-52-22-4 (Set, ორივე ტომი)
ISBN 99928-52-24-0 (Volume two, მეორე ტომი)

IFAC Handbook 1998 – Audit Technical Pronouncements . These are the technical provisions of audit which in practice are called International Standards on Auditing. Translation and publication of the standards in Georgian were made possible through technical and financial assistance of United States Agency for International Development (USAID) to which we express our immense gratitude.

Audit Activity Council at the Parliament of Georgia

**Georgian Federation of Professional
Accountants and Auditors**

ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის ცნობარი 1998 წ. – აუდიტის ოფიციალური ტექნიკური დოკუმენტები წარმოადგენს აუდიტის ტექნიკურ დებულებებს, რომელთაც პრაქტიკაში აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტებს უწოდებენ. სტანდარტების ქართულ ენაზე თარგმნა და გამოცემა ტექნიკურად და ფინანსურად უზრუნველყო აშშ საერთაშორისო განვითარების სააგენტომ, რისთვისაც დიდ მადლობას ეუხლით მას.

**საქართველოს პარლამენტთან არსებული
აუდიტორული საქმიანობის საბჭო**

**საქართველოს პროფესიონალ ბუღალტერთა და
აუდიტორთა ფედერაცია**

GEORGIAN TRANSLATION OF AUDIT TECHNICAL PRONOUNCEMENTS **prepared for publishing by:**

Chief Editor **Nodar Kebabze**
Technical Editor **Elguja Apridonidze**

Principal Consultant **Vlad Shekoyan, Senior Advisor**
USAID Georgia Enterprise Accounting Reform Project

Translated from English by:

The USAID Georgian Enterprise Accounting Reform Project :

M. Chelidze, Ph.D.,
N. Bendukidze,
M. Purtseladze,
T. Makhatadze.

Experts and editors:

Department of Legal, Methodology and Standards of Audit Activity Council at the Parliament of Georgia:

M. Khmaladze, Dr. of Economic Sciences,
A. Kavtievski,
B. Alaverdashvili,
M. Churadze,
D. Churadze;

Z. Kharatishvili, Deputy Chair of the Georgian Federation of Professional Accountants and Auditors;

I. Dolidze, Deputy Head of the GFPAA Committee on Standards and Practice;

D. Ramishvili, GFPAA Committee member;

T. Partskhaladze, GFPAA Committee member;

B. Biseishvili, Georgian Audit Corporation;

Z. Nikvashvili, Georgian Audit Consulting Firm.

D. Gotoshia, Co. Ltd.

Text style and editing:

Audit Activity Council at the Parliament of Georgia, Information-Publishing Department:

N. Mamardashvili,
R. Marghania,
M. Akubardia,
M. Uturgaidze.

Final review:

T. Uturgaidze, Tbilisi State University, Doctor of Philological Sciences, Professor;

O. Chaduneli, Tbilisi State University, Head of the Chair of Accounting and Audit;

V. Katsitadze, auditor;

T. Mtiulishvili, auditor.

**აუდიტის ოფიციალური ტექნიკური დოკუმენტაცის
ძართული თარგმანი
გამოსაცემად მოამზადეს:**

**მთ. რედაქტორი
ტექ. რედაქტორი**

**ნოდარ ქებაძე
ელგუჯა აფრიდონიძე**

მთავარი კონსულტანტი

**ვლად შეკოიანი, უფროსი მრჩეველი,
აშშ საერთაშორისო განვითარების სააგენტოს
საქართველოს საწარმოთა ბუღალტრული
აღრიცხვის რეფორმის პროექტი**

**ტექსტი ინგლისური
ენიდან ითარგმნა**

**აშშ საერთაშორისო განვითარების სააგენტოს
საქართველოს საწარმოთა ბუღალტრული
აღრიცხვის რეფორმის პროექტის მიერ:**
მ. ჭელიძე, ფ.მ.კ.;
ნ. ბენდუქიძე;
მ. ფურცელაძე;
თ. მახათაძე.

**ექსპერტები და
რედაქტორები:**

- საქართველოს პარლამენტთან არსებული
აუდიტორული საქმიანობის საბჭოს სამართლებრივი
უმრუნველყოფის, მეთოდური მუშაობისა და
სტანდარტების განყოფილება:
მ. ხმალაძე, ე.მ.დ., პროფესორი
ა. კაეთიუესკი
ბ. ალავეერდამეილი
მ. ჭურაძე
დ. ჭურაძე
- მ. ხარაგიშვილი, საქართველოს პროფესიონალ
ბუღალტრთა და აუდიტორთა ფედერაციის
გამგეობის თავმჯდომარის მოადგილე
- ი. დოლიძე, ფედერაციის სტანდარტებისა და
პრაქტიკის კომიტეტის თავმჯდომარე
- დ. რამიშვილი, კომიტეტის წევრი
- თ. ფარცხალაძე, კომიტეტის წევრი
- ბ. ბისიშვილი, საქართველოს აუდიტორთა
კორპორაცია
- მ. ნიქვაშვილი, "ჯ-ს-ჯ აუდიტი".
- დ. ვოთოშია, შ.ს.ს. „ორისი“.

**ქართული გამოცემის
სტილი და კორექტურა:**

- საქართველოს პარლამენტთან არსებული
აუდიტორული საქმიანობის საბჭოს საგამომცემლო
უმრუნველყოფის განყოფილება:
ნ. მამარდაშვილი,
რ. მარღანია
მ. აქუბარდია,
მ. უთურგაიძე

რეცენზენტები:

- თ. უთურგაიძე, თბილისის სახელმწიფო უნივერსიტეტის
ქართული ენის კათედრის პროფესორი.
- ო. ჩადუნელი, ე.მ.კ., თბილისის სახელმწიფო
უნივერსიტეტის ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტის
კათედრის გამგე
- ფ. კაციტაძე, აუდიტორი
- თ. მთიულშიშვილი, აუდიტორი.

No responsibility for loss occasioned to any person acting or refraining from action as a result of any material in this publication can be accepted by the author or publisher.

Due to subtleties in the construction of the Georgian language and the lack of some technical audit terminology, some difficulties arose in the preparation of this translation. Therefore, the reader is encouraged to refer to the English original if there is any uncertainty.

The Editorial Board and the Publishers welcome any comments or suggestions for future editions.

ავტორი და გამომცემელი არ აგებს პასუხს წინამდებარე გამოცემაში წარმოდგენილი მასალების საფუძველზე ნებისმიერი პირის მოქმედებით ან უმოქმედობით გამოწვეულ ზარალზე.

ქართული ენის სტრუქტურის თავისებურებებისა და აუდიტის მოგიერთი ტექნიკური ტერმინის უქონლობის გამო გარკვეულ სირთულეებს წაეაწყდით თარგმნილი გამოცემის მომზადებაში. მკითხველს ვურჩევთ გაურკვევლობის შემთხვევაში მიმართოს ინგლისურ ორიგინალს.

რედაქტორთა საბჭო და გამომცემლები მიესალმებიან თქვენს შენიშვნებსა და მოსაზრებებს მომავალი გამოცემებისათვის

AUDITING

July 1994

CODIFICATION OF INTERNATIONAL STANDARDS ON AUDITING AND INTERNATIONAL AUDITING PRACTICE STATEMENTS

Contents of this Section —
Subject Matter

აუდიტი

ივლისი 1994წ.

აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტებისა და აუდიტის საერთაშორისო პრაქტიკის დებულებების კოდიფიკაცია

ამ განყოფილების სარჩევი—
განსახილველი საკითხები

Subject Matter Number and Document Title	Page	საკითხთა ნუმერაცია და დოკუმენტის სათაური	გვ.
<u>900-999 Related Services</u>		<u>900-999 დაკავშირებული მომსახურება</u>	
910 Engagements to Review Financial Statements	1	910 გარიგებები ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვის შესახებ	1
920 Engagements to Perform Agreed-Upon Procedures Regarding Financial Information	47	920 გარიგებები ფინანსურ ინფორმაციასთან დაკავ- შირებით შეთანხმებული პროცედურების ჩაგარებაზე	47
930 Engagements to Compile Financial Information	67	930 გარიგებები ფინანსური ინფორმაციის კომპილაციის შესახებ	67

1000-1100 International Auditing Practice Statements

1000-1100 აუდიტის საერთაშორისო პრაქტიკის დებულებები

1000 Inter-Bank Confirmation Procedures

86

1000 ბანკთაშორისი დასტურის პროცედურები

86

1001 CIS Environments—Stand-Alone Microcomputers

100

1001 კომპიუტერული საინფორმაციო სისტემების (კსს) გარემო – განცალკევებული მიკროკომპიუტერები

100

1002 CIS Environments—On-Line Computer Systems

128

1002 კომპიუტერული საინფორმაციო სისტემების (კსს) გარემო – ოპერატიულ რეჟიმში მომუშავე კომპიუტერული სისტემები

128

1003 CIS Environments—Database Systems

153

1003 კომპიუტერული საინფორმაციო სისტემების (კსს) გარემო – მონაცემთა ბაზის სისტემები

153

1004 The Relationship Between Bank Supervisors and External Auditors

174

1004 ბანკის ზედამხედველებისა და გარე აუდიტორების ურთიერთობა

174

1005 Particular Considerations in the Audit of Small Businesses

218

1005 ცალკეული მოსაზრებები მცირე საწარმოთა აუდიტზე

218

1006 The Audit of International Commercial Banks

235

1006 საერთაშორისო კომერციული ბანკების აუდიტი

235

1007 Communications With Management

371

1007 ურთიერთობა ხელმძღვანელობასთან

371

1008 Risk Assessments and Internal Control—CIS Characteristics and Considerations

383

1008 რისკის შეფასება და შიდა კონტროლი – კომპიუტერული საინფორმაციო სისტემების (კსს) მახასიათებლები და მათი განხილვა

383

1009 Computer-Assisted Audit Techniques	402	1009 აუდიტის ჩატარების მეთოდთა კომპიუტერის მეშვეობით	402
1010 The Consideration of Environmental Matters in the Audit of Financial Statements	422	1010 ეკოლოგიური საკითხების გათვალისწინება ფინანსური ანგარიშგების აუდიტში	422
1011 Implications for Management and Auditors of the Year 2000 Issue	481	1011 2000 წელთან დაკავშირებული პრობლემის მნიშვნელობა ხელმძღვანელობისა და აუდიტორებისათვის	481
530 Audit sampling and other selective testing procedures	514	530 აუდიტორული შერჩევა და სხვა შერჩევითი ტესტირების პროცედურები	514
Summary of Discussion Paper:	558	სადისკუსიო დოკუმენტის შეფასება:	558
• The Audit Profession and the Environment	558	• აუდიტის პროფესია და გარემო	558

CONTENTS

შინაარსი

	Paragraphs		პუნქტები
Introduction	1-2	შესავალი	1-2
Objective of a Review Engagement	3	მიმოხილვის გარიგების მიზანი	3
General Principles of a Review Engagement	4-7	მიმოხილვის გარიგების ზოგადი პრინციპები	4-7
Scope of a Review	8	მიმოხილვის მასშტაბი	8
Moderate Assurance	9	ზომიერი დონის გარანტია (რწმუნება)	9
Terms of Engagement	10-12	გარიგების პირობები	10-12
Planning	13-15	დაგეგმვა	13-15
Work Performed by Others	16	სხვათა მიერ შესრულებული სამუშაო	16
Documentation	17	დოკუმენტაცია	17
Procedures and Evidence	18-22	პროცედურები და მტკიცებულებები	18-22
Conclusions and Reporting	23-28	დასკვნები და ანგარიშის წარდგენა	23-28
Appendix 1: Example of an Engagement Letter for a Review of Financial Statements		დანართი I – ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვის შესახებ გარიგების წერილის ნიმუში	
Appendix 2: Illustrative Detailed Procedures that may be Performed in an Engagement to Review Financial Statements		დანართი II – სანიმუშო დეტალური პროცედურები, რომლებიც შესაძლოა ჩატარდეს ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვის შესახებ გარიგების დროს	
Appendix 3: Form of Unqualified Review Report		დანართი III – უპირობო დასკვნის ნიმუში	
Appendix 4: Examples of Review Reports other than Unqualified		დანართი IV – მიმოხილვის დასკვნის ნიმუშები უპირობო დასკვნის გამოკლებით	

International Standards on Auditing (ISAs) are to be applied in the audit of financial statements. ISAs are also to be applied, adapted as necessary, to the audit of other information and to related services.

ISAs contain the basic principles and essential procedures (identified in bold type black lettering) together with related guidance in the form of explanatory and other material. The basic principles and essential procedures are to be interpreted in the context of the explanatory and other material that provide guidance for their application.

To understand and apply the basic principles and essential procedures together with the related guidance, it is necessary to consider the whole text of the ISA including explanatory and other material contained in the ISA not just that text which is black lettered.

In exceptional circumstances, an auditor may judge it necessary to depart from an ISA in order to more effectively achieve the objective of an audit. When such a situation arises, the auditor should be prepared to justify the departure.

ISAs need only be applied to material matters.

აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტებს (ISAs—International Standards on Auditing) იყენებენ ფინანსური ანგარიშგამოსამართლის დროს. ადაპტირებული სახით ეს სტანდარტები გამოიყენება სხვა ინფორმაციის აუდიტისთვისაც და აუდიტთან დაკავშირებული მომსახურებისათვის.

აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტებში (ISAs) მოცემულია ძირითადი პრინციპები და აუცილებელი პროცედურები (ტექსტში გამოყოფილია მუქი შრიფტით), აგრეთვე ამასთან დაკავშირებული მითითებები ახსნა-განმარტებების და სხვა მასალის სახით. ეს ძირითადი პრინციპები და პროცედურები აღქმული უნდა იქნეს იმ ახსნა-განმარტებებისა და სხვა მასალების კონტექსტში, რომლებიც უზრუნველყოფენ მათი გამოყენების წესებს.

ძირითადი პრინციპებისა და აუცილებელი პროცედურების, აგრეთვე მათთან დაკავშირებული მითითებების გასაგებად და გამოსაყენებლად საჭიროა სტანდარტების მთელი ტექსტის, მათ შორის ამ სტანდარტებში ჩართული ახსნა-განმარტებებისა და სხვა მასალის, გათვალისწინება და არა მხოლოდ იმ ტექსტისა, რომელიც გამოყოფილია მუქი შრიფტით.

გამონაკლის შემთხვევებში აუდიტორმა შეიძლება საჭიროდ ჩათვალოს სტანდარტებიდან გადახვევა, რათა უფრო ეფექტურად განახორციელოს აუდიტის მიზანი. ამგვარ სიტუაციაში აუდიტორი მზად უნდა იყოს ასეთი გადახვევის დასასაბუთებლად.

აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტები ეხება მხოლოდ არსებით საკითხებს.

The Public Sector Perspective (PSP) issued by the Public Sector Committee of the International Federation of Accountants is set out at the end of an ISA. Where no PSP is added, the ISA is applicable in all material respects to the public sector.

სტანდარტის ბოლოს განხილულია სახელმწიფო სექტორის პერსპექტივა, რომელიც გამოსცა ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის სახელმწიფო სექტორის კომიტეტმა. სადაც სახელმწიფო სექტორი არ არის წარმოდგენილი, აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტი მოსაღებია სახელმწიფო სექტორთან დაკავშირებული ყველა არსებითი ასპექტისათვის.

Introduction

1. The purpose of this International Standard on Auditing (ISA) is to establish standards and provide guidance on the auditor's¹ professional responsibilities when an engagement to review financial statements is undertaken and on the form and content of the report that the auditor issues in connection with such a review.
2. This ISA is directed towards the review of financial statements. However, it is to be applied to the extent practicable to engagements to review financial or other information. This ISA is to be read in conjunction with ISA 120 "Framework of International Standards on Auditing." Guidance in other ISAs may be useful to the auditor in applying this ISA.

Objective of a Review Engagement

3. The objective of a review of financial statements is to enable an auditor to state whether, on the basis of procedures which do not provide all the evidence that would be required in an audit, anything has come to the auditor's attention that causes the

შესავალი

1. წინამდებარე აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტის მიზანია სტანდარტებისა და მითითებების დადგენა აუდიტორის¹ პროფესიულ პასუხისმგებლობაზე ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვის შესახებ გარიგების დროს, აგრეთვე იმ დასკვნის ფორმასა და შინაარსზე, რომელსაც წარადგენს აუდიტორი მიმოხილვასთან დაკავშირებით.
2. ეს სტანდარტი გამიზნულია ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვისთვის. თუმცა იგი პრაქტიკულად თვალსაზრისით შეიძლება გამოყენებული იქნეს ფინანსური ან სხვა ინფორმაციის მიმოხილვის გარიგების დროსაც. ეს სტანდარტი წაკითხული უნდა იქნეს აუდიტისა და მასთან დაკავშირებული მომსახურების საერთაშორისო სტანდარტების სტრუქტურულ საფუძვლებთან ერთად. წინამდებარე სტანდარტის გამოყენების დროს აუდიტორისათვის შესაძლოა სასარგებლო იყოს სხვა სტანდარტების მითითებების გათვალისწინებაც.

მიმოხილვის გარიგების მიზანი

3. ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვის მიზანია აუდიტორს მისცეს საშუალება (ისეთი პროცედურების საფუძველზე, რომლებიც ვერ უზრუნველყოფენ აუდიტისათვის საჭირო ყველა მტკიცებულებას), დაადგინოს, მიიქცია თუ არა აუდიტორის ყურადღება ისეთმა

auditor to believe that the financial statements are not prepared, in all material respects, in accordance with an identified financial reporting framework (negative assurance).

ფაქტმა, რომელიც მას დაარწმუნებდა, რომ ფინანსური ანგარიშგება ვეველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით არ არის მომზადებული ფინანსური ანგარიშგების სტრუქტურული საფუძვლების შესაბამისად (უარყოფითი რწმუნება).

General Principles of a Review Engagement

მიმონილების გარიგების ზოგადი პრინციპები

4. The auditor should comply with the “Code of Ethics for Professional Accountants” issued by the International Federation of Accountants. Ethical principles governing the auditor’s professional responsibilities are:

4. აუდიტორი უნდა იცავდეს ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის მიერ გამოცემულ “პროფესიონალ ბუღალტერთა ეთიკის კოდექსს”. აუდიტორის პროფესიული მოვალეობების განმსაზღვრელი ეთიკის პრინციპებია:

- (a) independence;
- (b) integrity;
- (c) objectivity;
- (d) professional competence and due care;
- (e) confidentiality;
- (f) professional behavior; and

- (ა) დამოუკიდებლობა,
- (ბ) პაგიოსნება,
- (გ) ობიექტურობა,
- (დ) პროფესიული კომპეტენცურობა და სათანადო ყურადღება,
- (ე) კონფიდენციალურობა,
- (ფ) პროფესიული ქცევა და

1 As explained in the Framework of International Standards on Auditing “... the term auditor is used throughout the ISAs when describing both auditing and related services which may be performed. Such reference is not intended to imply that a person performing related services need be the auditor of the entity’s financial statements.”

1 როგორც ეს ახსნილია აუდიტისა და მასთან დაკავშირებული მომსახურების საერთაშორისო სტანდარტების სტრუქტურულ საფუძვლებში, - “ცნება “აუდიტორი” აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტებში გამოიყენება ორივე შემთხვევაში: როდესაც საუბარია აუდიტზე და მაშინაც, როდესაც სრულდება აუდიტთან დაკავშირებული რომელიმე მომსახურება. ასეთი ციტირება არ გულისხმობს, რომ პიროვნება, რომელიც ატარებს აუდიტთან დაკავშირებულ მომსახურებას აუცილებლად უნდა იყოს სამეურნეო სუბიექტის ფინანსური ანგარიშგების აუდიტორი.”

(g) technical standards.

(გ) ტექნიკური სტანდარტები.

5. The auditor should conduct a review in accordance with this ISA.

5. აუდიტორმა ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვა უნდა ჩაატაროს წინამდებარე აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტის შესაბამისად.

6. The auditor should plan and perform the review with an attitude of professional skepticism recognizing that circumstances may exist which cause the financial statements to be materially misstated.

6. აუდიტორმა მიმოხილვა უნდა დაგეგმოს და ჩაატაროს პროფესიული სკეპტიციზმის განწყობილებით, იმის გაცნობიერებით, რომ შესაძლოა არსებობდეს ისეთი გარემოებები, რომლებიც იწვევენ ფინანსურ ანგარიშგებაში არსებით უზუსტობებს.

7. For the purpose of expressing negative assurance in the review report, the auditor should obtain sufficient appropriate evidence primarily through inquiry and analytical procedures to be able to draw conclusions.

7. მიმოხილვის დასკვნისთვის საჭირო უარყოფითი გარანტიის (რწმუნების) მისაღებად აუდიტორმა საკმარისი და შესაფერისი მტკიცებულებები ძირითადად უნდა მოიპოვოს გამოკითხვებისა და ანალიზური პროცედურების მეშვეობით, რათა მიეცეს დასკვნების გამოტანის საშუალება.

Scope of a Review

მიმოხილვის მასშტაბი

8. The term “scope of a review” refers to the review procedures deemed necessary in the circumstances to achieve the objective of the review. The procedures required to conduct a review of financial statements should be determined by the auditor having regard to the requirements of this ISA, relevant professional bodies, legislation, regulation and, where appropriate, the terms of the review engagement and reporting requirements.

8. ცნება “მიმოხილვის მასშტაბი” დაკავშირებულია მიმოხილვის ისეთ პროცედურებთან, რომლებიც აუცილებელია მიმოხილვის მიზნის მისაღწევად ყოველ კონკრეტულ ვითარებაში. ფინანსური ანგარიშგებების მიმოხილვის ჩასატარებლად საჭირო პროცედურებს განსაზღვრავს აუდიტორი, ითვალისწინებს რა წინამდებარე სტანდარტის, შესაბამისი პროფესიული ორგანიზაციის, კანონმდებლობისა და მარეგულირებელი აქტების მოთხოვნებს, საჭიროების შემთხვევაში მიმოხილვის გარიგების პირობებსა და ანგარიშის წარდგენის მოთხოვნებსაც.

Moderate Assurance

9. A review engagement provides a moderate level of assurance that the information subject to review is free of material misstatement, this is expressed in the form of negative assurance.

Terms of Engagement

10. The auditor and the client should agree on the terms of the engagement. The agreed terms would be recorded in an engagement letter or other suitable form such as a contract.

11. An engagement letter will be of assistance in planning the review work. It is in the interests of both the auditor and the client that the auditor send an engagement letter documenting the key terms of the appointment. An engagement letter confirms the auditor's acceptance of the appointment and helps avoid misunderstanding regarding such matters as the objectives and scope of the engagement, the extent of the auditor's responsibilities and the form of reports to be issued.

12. Matters that would be included in the engagement letter include:

- The objective of the service being performed.

ზომიერი დონის გარანტია

9. მიმოხილვის შესახებ გარიგება უზრუნველყოფს მომიერი დონის გარანტიას იმაზე, რომ მიმოხილვას დაქვემდებარებული ინფორმაცია არ შეიცავს არსებით უზუსტობებს, და ეს გამოხატულია უარყოფითი რწმუნების ფორმით.

გარიგების პირობები

10. აუდიტორი და დამკვეთი უნდა შეთანხმდნენ გარიგების პირობებზე. შეთანხმებული პირობები უნდა გაფორმდეს გარიგების წერილით ან სხვა შესაფერისი ფორმით, როგორცაა კონტრაქტი.

11 გარიგების წერილი დაეხმარება აუდიტორს მიმოხილვის სამუშაოთა დაგეგმვაში. ორივეს – აუდიტორსაც და დამკვეთსაც აინტერესებს რომ აუდიტორმა გააგზავნოს გარიგების წერილი, რომელშიც განხილული იქნება აუდიტორის დანიშნვის ძირითადი პირობები. გარიგების წერილი აღსატყობს, რომ აუდიტორი ეთანხმება თავის დანიშვნას; წერილი საშუალებას იძლევა თავიდან იქნეს აცილებული ისეთ საკითხებთან დაკავშირებული გაუგებრობები როგორცაა: გარიგების მიზნები და მასშტაბი, აუდიტორის პასუხისმგებლობების ხარისხი, აგრეთვე აუდიტორის დასკვნის ფორმა.

12 გარიგების წერილში ჩართული უნდა იყოს შემდეგი საკითხები:

- მომსახურების მიზანი;

- Management’s responsibility for the financial statements.
- The scope of the review, including reference to this International Standard on Auditing (or relevant national standards or practices).
- Unrestricted access to whatever records, documentation and other information requested in connection with the review.
- A sample of the report expected to be rendered.
- The fact that the engagement cannot be relied upon to disclose errors, illegal acts or other irregularities, for example, fraud or defalcations that may exist.
- A statement that an audit is not being performed and that an audit opinion will not be expressed. To emphasize this point and to avoid confusion, the auditor may also consider pointing out that a review engagement will not satisfy any statutory or third party requirements for an audit.

An example of an engagement letter for a review of financial statements appears in Appendix I to this ISA.

- ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობა ფინანსურ ანგარიშგებაზე;
- მიმოხილვის მასშტაბი, მათ შორის მითითება აუდიტის წინამდებარე საერთაშორისო სტანდარტზე (შესაბამის ეროვნულ სტანდარტებზე ან მიღებულ პრაქტიკაზე);
- მიმოხილვასთან დაკავშირებული ნებისმიერი ჩანაწერებით, დოკუმენტაციითა და სხვა ტიპის მოთხოვნილი ინფორმაციით შეუზღუდავი სარგებლობის უფლების შესახებ;
- წარსადგენი დასკვნის ნიმუში;
- ფაქტი, რომ გარიგება არ გულისხმობს შეცდომების, უკანონო ქმედებებისა და სხვა სახის დარღვევების, მაგალითად, თაღლითობის ან გაყალბების მხილებას, რომელთაც შესაძლოა ჰქონდეს ადგილი;
- იმის აღნიშვნა, რომ არ ჩატარდება აუდიტი და აუდიტორული დასკვნა არ დაიწერება. იმისათვის რომ ეს მომენტი იქნეს ხაზგასმული და თავიდან იქნეს აცილებული გაუგებრობა, აუდიტორმა ასევე უნდა მიუთითოს, რომ მიმოხილვის გარიგება ვერ დააკმაყოფილებს საკანონმდებლო ან მესამე მხარის მოთხოვნებს აუდიტზე.

ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვის შესახებ გარიგების წერილის ნიმუში მოცემულია სტანდარტის I დანართში.

Planning

13. The auditor should plan the work so that an effective engagement will be performed.

14. In planning a review of financial statements, the auditor should obtain or update the knowledge of the business including consideration of the entity's organization, accounting systems, operating characteristics and the nature of its assets, liabilities, revenues and expenses.

15. The auditor needs to possess an understanding of such matters and other matters relevant to the financial statements, for example, a knowledge of the entity's production and distribution methods, product lines, operating locations and related parties. The auditor requires this understanding to be able to make relevant inquiries and to design appropriate procedures, as well as to assess the responses and other information obtained.

Work Performed by Others

16. When using work performed by another auditor or an expert, the auditor should be satisfied that such work is adequate for the pur-

დაგეგმვა

13 აუდიტორმა ისე უნდა დაგეგმოს თავისი სამუშაო, რომ შეასრულოს ძალაში შესული გარიგება.

14 ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვის დაგეგმვის დროს აუდიტორმა უნდა შეიძინოს ან განაახლოს და შეავსოს თავისი ცოდნა სამეურნეო სუბიექტის საქმიანობის შესახებ, სახელდობრ, სამეურნეო სუბიექტის ორგანიზაციის, ბუღალტრული აღრიცხვის სისტემებისა და მისი საქმიანობის თავისებურებების, აგრეთვე მისი აქტივების, ვალდებულებების, შემოსავლებისა და ხარჯების ხასიათის შესახებ ინფორმაციის გაცნობით.

15 აუდიტორმა უნდა იცოდეს ფინანსურ ანგარიშგებასთან დაკავშირებული შემოადინებული საკითხები და სხვა საკითხებიც, მაგალითად, სამეურნეო სუბიექტის წარმოებისა და რეალიზაციის მეთოდები, პროდუქციის ტიპები, მისი საქმიანობის არეალი და დაკავშირებული მხარეები. ყოველივე ამის ცოდნა აუდიტორს საშუალებას აძლევს ჩაატაროს სათანადო გამოკითხვები და განსაზღვროს შესაფერისი პროცედურები, ასევე შეაფასოს მიღებული პასუხები და ხელთარსებული სხვა ინფორმაცია.

სხვათა მიერ ჩატარებული სამუშაო

16 სხვა აუდიტორის ან ექსპერტის მიერ შესრულებული სამუშაოს გამოყენების დროს აუდიტორი დარწმუნებული უნდა

poses of the review.

იყოს, რომ ეს სამუშაო მიმოხილვის მიზნების ადეკვატურია.

Documentation

დოკუმენტაცია

17. The auditor should document matters which are important in providing evidence to support the review report, and evidence that the review was carried out in accordance with this ISA.

17 აუდიტორმა დოკუმენტურად უნდა გააფორმოს ის საკითხები, რომელიც მნიშვნელოვანია მიმოხილვის დასკვნის განსამტკიცებლად საჭირო მტკიცებულებებისათვის, აგრეთვე მტკიცებულება, რომ მიმოხილვა ჩატარდა წინამდებარე აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტის შესაბამისად.

Procedures and Evidence

პროცედურები და მტკიცებულებები

18. The auditor should apply judgment in determining the specific nature, timing and extent of review procedures. The auditor will be guided by such matters as:

18 აუდიტორი მიმოხილვის პროცედურების კონკრეტული ხასიათის, ვადებისა და მოცულობის განსაზღვრის დროს მიმართავს პროფესიულ განხილვას. მან უნდა გაითვალისწინოს

- Any knowledge acquired by carrying out audits or reviews of the financial statements for prior periods.
- The auditor’s knowledge of the business including knowledge of the accounting principles and practices of the industry in which the entity operates.
- The entity’s accounting systems.
- The extent to which a particular item is affected by management judgment.

- წინა პერიოდების ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის ან მიმოხილვის ჩატარების დროს შექმნილი ცოდნა;
- თავისი ცოდნა დამკვეთის საქმიანობის შესახებ, მათ შორის ინფორმაცია იმ დარგის ბუღალტრული აღრიცხვის პრინციპებისა და პრაქტიკის შესახებ, რომელშიც მოცემული სამეურნეო სუბიექტი ეწევა საქმიანობას;
- სამეურნეო სუბიექტის ბუღალტრული აღრიცხვის სისტემები;
- რა ხარისხით ასდენს გავლენას ანგარიშგების ცალკეულ მუხლებზე ხელმძღვანელობის მოსაზრებები და გადაწყვეტილებები;

- The materiality of transactions and account balances.

- ოპერაციებისა და ანგარიშთან დაკავშირებული არსებითობა;

19. The auditor should apply the same materiality considerations as would be applied if an audit opinion on the financial statements were being given. Although there is a greater risk that misstatements will not be detected in a review than in an audit, the judgment as to what is material is made by reference to the information on which the auditor is reporting and the needs of those relying on that information, not to the level of assurance provided.

19 აუდიტორმა უნდა გაითვალისწინოს არსებითობასთან დაკავშირებული იგივე მოსაზრებები, რასაც გაითვალისწინებდა ფინანსურ ანგარიშზე აუდიტორული დასკვნის გაცემის დროს. მართალია, ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვის დროს, ვიდრე აუდიტში, უფრო დიდია იმის რისკი, რომ არსებითი უზუსტობები ვერ იქნება აღმოჩენილი, მაგრამ იმის გადაწყვეტა, თუ რა არის არსებითი, მაინც ეყარება იმ ინფორმაციას, რომელზედაც აუდიტორი წარადგენს დასკვნას და იმ პირთა მოთხოვნილებებს, ვინც ეყრდნობა ამ ინფორმაციას, და არა მიმოხილვის შედეგად მიღებული გარანტიის (რწმუნების) დონეს.

20. Procedures for the review of financial statements will ordinarily include:

20 ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვისათვის საჭირო პროცედურები ჩვეულებრივ მოიცავს

- Obtaining an understanding of the entity's business and the industry in which it operates.
- Inquiries concerning the entity's accounting principles and practices.
- Inquiries concerning the entity's procedures for recording, classifying and summarizing transactions, accumulating information for disclosure in the financial statements and preparing financial statements.

- სამეურნეო სუბიექტის საქმიანობისა და იმ დარგის შესახებ ცოდნის შექმნას, რომელშიც იგი ეწევა საქმიანობას;
- სამეურნეო სუბიექტის ბუღალტრული აღრიცხვის პრინციპებისა და პრაქტიკის შესახებ გამოკითხვებს;
- გამოკითხვებს სამეურნეო სუბიექტის იმ პროცედურების შესახებ, რომლებიც გამოიყენება ოპერაციების ბუღალტრული აღრიცხვისთვის, მათი კლასიფიცირებისა და საბოლოო შედეგების გამოსაყვანად, ფინანსურ ან-

გარიგებაში ახსნა-განმარტებუბისთვის საჭირო ინფორმაციის შესაკრებად და ფინანსური ანგარიშგების მოსამზადებლად;

- Inquiries concerning all material assertions in the financial statements.
- Analytical procedures designed to identify relationships and individual items that appear unusual. Such procedures would include:

- Comparison of the financial statements with statements for prior periods.
- Comparison of the financial statements with anticipated results and financial position.
- Study of the relationships of the elements of the financial statements that would be expected to conform to a predictable pattern based on the entity's experience or industry norm.

In applying these procedures, the auditor would consider the types of matters that required accounting adjustments in prior periods.

- Inquiries concerning actions taken

- გამოკითხვებს, რომლებიც ეხება ფინანსური ანგარიშგების ყველა არსებით მტკიცებას;

- ანალიზურ პროცედურებს, რომლებიც განკუთვნილია ცალკეული არაორდინალური მუხლებისა და კავშირურთიერთობების დასადგენად. ასეთი პროცედურები თავის მხრივ მოიცავს

ფინანსური ანგარიშგების შედარებას წინა საანგარიშგებო პერიოდების ფინანსურ ანგარიშგებებთან;

ფინანსური ანგარიშგების შედარებას პროგნოზირებულ შედეგებთან და ფინანსურ მდგომარეობასთან;

ფინანსური ანგარიშგების ელემენტების კავშირურთიერთობების გამოკვლევას, რომლებიც სავარაუდოა რომ შეესაბამება სამეურნეო სუბიექტის გამოცდილებებზე ან დარგის ნორმატივზე დაყრდნობით პროგნოზირებულ მოდელს.

აღნიშნული პროცედურების გამოყენების დროს აუდიტორმა უნდა გაითვალისწინოს ისეთი საკითხები, რომლებიც მოითხოვს წინა საანგარიშგებო პერიოდების ბუღალტრულ აღრიცხვაში კორექტირებას:

- აქციონერთა, დირექტორთა საბ

at meetings of shareholders, the board of directors, committees of the board of directors and other meetings that may affect the financial statements.

- Reading the financial statements to consider, on the basis of information coming to the auditor's attention, whether the financial statements appear to conform with the basis of accounting indicated.
- Obtaining reports from other auditors, if any and if considered necessary, who have been engaged to audit or review the financial statements of components of the entity.
- Inquiries of persons having responsibility for financial and accounting matters concerning, for example:
 - Whether all transactions have been recorded.
 - Whether the financial statements have been prepared in accordance with the basis of accounting indicated.
 - Changes in the entity's business activities and accounting prin-

ჭოს, ღირებულებებისა და სხვა შეკრებებზე გადაწყვეტილი ისეთი ღონისძიებების შესახებ გამოკითხვების ჩატარება, რომელთაც შეუძლიათ გავლენა მოახდინონ ფინანსურ ანგარიშგებაზე;

- ფინანსური ანგარიშგების გაეცნობა აუდიტორისათვის მოწოდებულ ინფორმაციაზე დაყრდნობით იმის გასათვალისწინებლად, შეესაბამება თუ არა ფინანსური ანგარიშგება ბუღალტრული აღრიცხვის მითითებულ საფუძველს;
- სხვა აუდიტორების აუდიტორული დასკვნების მოპოვება (თუკი ასეთს ჰქონდა ადგილი და თუ ეს აუცილებელია), რომლებთანაც არსებობდა გარიგება სამეურნეო სუბიექტის კომპონენტების ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის ან მიმოხილვის თაობაზე;
- ისეთი პიროვნებების გამოკითხვების ჩატარება, რომელთაც დაკისრებული ჰქონდათ პასუხისმგებლობა ფინანსური და ბუღალტრული აღრიცხვის საკითხებზე, რათა დაადგინოს

არის თუ არა ყველა ოპერაცია აღრიცხვაში ასახული;

არის თუ არა ფინანსური ანგარიშგება მომზადებული ბუღალტრული აღრიცხვის მითითებული საფუძვლების შესაბამისად;

სამეურნეო სუბიექტის სამეურნეო საქმიანობაში,

ciples and practices.

- Matters as to which questions have arisen in the course of applying the foregoing procedures.
- Obtaining written representations from management when considered appropriate.

Appendix 2 to this ISA provides an illustrative list of procedures which are often used. The list is not exhaustive, nor is it intended that all the procedures suggested apply to every review engagement.

- 21. The auditor should inquire about events subsequent to the date of the financial statements that may require adjustment of or disclosure in the financial statements. The auditor does not have any responsibility to perform procedures to identify events occurring after the date of the review report.**
- 22. If the auditor has reason to believe that the information subject to review may be materially misstated, the auditor should carry out additional or more extensive procedures as are necessary to be able to express negative assurance**

ბუღალტრული აღრიცხვის პრინციპებსა და პრაქტიკაში მომხდარ ცვლილებები;

- ზემოხსენებული პროცედურების გამოყენებისას წამოჭრილ კითხვებთან დაკავშირებული საკითხები;
- ხელმძღვანელობისაგან წერილობითი ოფიციალური ინფორმაციის მიღების საჭიროება.

წინამდებარე სტანდარტის მე-2 დანართში მოცემულია იმ პროცედურების სანიმუშო ჩამონათვალი, რომლებიც ხშირად გამოიყენება. ეს სია არ არის ამოწმურავე და არც იმას გულისხმობს, რომ ყველა ეს პროცედურა აუცილებლად უნდა იქნეს გამოყენებული მიმოხილვის ყველა გარიგებაში.

- 21. აუდიტორმა უნდა ჩაატაროს გამოკითხვა ფინანსური ანგარიშგების შედგენის თარიღის შემდეგ მომხდარი ისეთი მოვლენების შესახებ, რომელთაც შესაძლოა განაპირობონ ფინანსური ანგარიშგების შესწორება ან ახსნა-განმარტებების შეტანა ფინანსურ ანგარიშგებაში. აუდიტორს არ ევალება პროცედურების ჩატარება მიმოხილვის დასკვნის დაწერის თარიღის შემდეგ მომხდარი მოვლენების გამოსაყვანად.**
- 22. თუ აუდიტორს რაიმე მიზეზი აქვს იმის სავარაუდოდ, რომ მიმოხილვის დაქვემდებარებული ინფორმაცია შესაძლოა შეიცავდეს არსებით უზუსტობებს, აუდიტორმა უნდა ჩაატაროს დამატებითი ან უფრო გაფართოებული პროცედურები,**

or to confirm that a modified report is required.

რომლებიც აუცილებელია უარყოფითი რწმუნების მისაღებად ან იმის დასადასტურებლად, რომ საჭიროა მოდიფიცირებული დასკვნის გაცემა.

Conclusions and Reporting

დასკვნები და ანგარიშის წარდგენა

23. The review report should contain a clear written expression of negative assurance. The auditor should review and assess the conclusions drawn from the evidence obtained as the basis for the expression of negative assurance.

23. მიმოხილვის დასკვნა უნდა შეიცავდეს ნათლად და მკაფიოდ გამოხატულ წერილობით უარყოფით რწმუნებას. აუდიტორმა უნდა განიხილოს და შეაფასოს მოპოვებული მტკიცებულებების საფუძველზე გამოტანილი დასკვნები და დაუდოს საფუძველად უარყოფით რწმუნებას (მიმოხილვის დასკვნას).

24. Based on the work performed, the auditor should assess whether any information obtained during the review indicates that the financial statements do not give a true and fair view (or ‘are not presented fairly, in all material respects,’) in accordance with the identified financial reporting framework.

24. ჩატარებულ სამუშაოზე დაყრდნობით აუდიტორმა უნდა შეაფასოს, მიუთითებს თუ არა მიმოხილვის დროს მოპოვებული ინფორმაცია, რომ ფინანსური ანგარიშგებაში არ არის წარმოდგენილი უტყუარი და სამართლიანი თვალსაზრისი (ან "ფინანსური ანგარიშგება არ არის წარდგენილი სამართლიანად ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით") ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სტრუქტურის შესაბამისად.

25. The report on a review of financial statements describes the scope of the engagement to enable the reader to understand the nature of the work performed and make it clear that an audit was not performed and, therefore, that an audit opinion is not expressed.

25 ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვის დასკვნაში ვარაუდების მასშტაბი იმისათვის არის აღწერილი, რომ გააგებინოს მკითხველს ჩატარებული სამუშაოს ხასიათი და ნათლად განუმარტოს, რომ არ ჩატარებულა აუდიტი და ამიგომ არ იქნა გაყემული აუდიტორული დასკვნა.

26. The report on a review of financial statements should contain the following basic elements, ordinarily in the following layout:

26. ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვის დასკვნა უნდა შეიცავდეს შემდეგ ძირითად ელემენტებს, ჩვეულებრივ შემდეგი თანმიმდევრობით:

(a) title²;

(ა) სათაურს²,

(b) addressee;

(ბ) ადრესატს,

(c) opening or introductory paragraph including:

(გ) შესავალ აბზაცს, რომელიც მოიცავს

(i) identification of the financial statements on which the review has been performed; and

(გ¹) იმ ფინანსური ანგარიშგების მითითებას, რომლის მიმოხილვაც ჩატარდა და

(ii) a statement of the responsibility of the entity’s management and the responsibility of the auditor;

(გ²) სამეურნეო სუბიექტის ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობისა და აუდიტორის პასუხისმგებლობის სფეროების მითითებას;

(d) scope paragraph, describing the nature of a review, including:

(დ) მიმოხილვის მასშტაბის აღმწერ აბზაცს (მიმოხილვის ხასიათის აღწერა), რომელიც მოიცავს:

(i) a reference to this International Standard on Auditing applicable to review engagements, or to relevant national standards or practices;

(დ¹) მითითებას აუდიტის წინამდებარე საერთაშორისო სტანდარტზე ან შესაბამის ეროვნულ სტანდარტებსა თუ მიღებულ პრაქტიკაზე, რომლებიც გამოიყენება მიმოხილვის გარიგების დროს;

(ii) a statement that a review is limited primarily to inquiries

(დ²) იმის აღნიშვნას, რომ მიმოხილვა შეზღუდულია ძირით-

² It may be appropriate to use the term “Independent” in the title to distinguish the auditor’s report from reports that might be issued by others, such as officers of the entity, or from the reports of other auditors who may not have to abide by the same ethical requirements as an independent auditor.

² უზრუნველყოს სათაურში გამოიყენებოდეს ტერმინი “დამოუკიდებელი”, რათა აუდიტორის დასკვნა განსხვავდებოდეს სხვა დასკვნებისაგან, როგორც: სამეურნეო სუბიექტის ხელმძღვანელობის ან სხვა აუდიტორების დასკვნები, რომელთა მიმართაც ვერ იქნება წყაენებულნი დამოუკიდებელი აუდიტორების ეთიკური მოთხოვნები.

and analytical procedures; and

თადად გამოკითხვებისა და ანალიზური პროცედურების ჩატარებით და

(iii) a statement that an audit has not been performed, that the procedures undertaken provide less assurance than an audit and that an audit opinion is not expressed;

(დ³) იმის აღნიშვნას, რომ აუდიტი არ ჩატარებულა, ჩატარებული პროცედურები უზრუნველყოფენ უფრო დაბალი დონის გარანტიას, ვიდრე აუდიტი, და რომ არ გაცემულა აუდიტორული დასკვნა ფინანსურ ანგარიშგებაზე;

(e) statement of negative assurance;

(ე) უარყოფითი რწმუნების ფორმულირებას;

(f) date of the report;

(ვ) მიმოხილვის დასკვნის თარიღს;

(g) auditor’s address; and

(ზ) აუდიტორის მისამართსა და

(h) auditor’s signature.

(თ) აუდიტორის ხელმოწერას.

Appendices 3 and 4 to this ISA contain illustrations of review reports.

წინამდებარე სტანდარტის მე-3 და მე-4 დანართებში განხილულია მიმოხილვის დასკვნის ნიმუშები.

27. The review report should:

27. მიმოხილვის დასკვნაში აღნიშნული უნდა იყოს

(a) state that nothing has come to the auditor’s attention based on the review that causes the auditor to believe the financial statements do not give a true and fair view (or ‘are not presented fairly, in all material respects,’) in accordance with the identified financial reporting framework (negative assurance); or

(ა) რომ აუდიტორს მიმოხილვის საფუძველზე არაფერი შეხვედრია ისეთი, რაც მას დაარწმუნებდა, რომ ფინანსურ ანგარიშგებაში არ არის წარმოდგენილი უტყუარი და სამართლიანი თვალსაზრისი (ან “ფინანსური ანგარიშგება არ არის წარმოდგენილი სამართლიანად ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით”) ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სტრუქტურის შესაბამისად (უარყოფითი რწმუნება) ან

(b) if matters have come to the

(ბ) თუ აუდიტორის ყურადღება მო-

auditor’s attention, describe those matters that impair a true and fair view (‘or a fair presentation, in all material respects,’) in accordance with the identified financial reporting framework, including, unless impracticable, a quantification of the possible effect(s) on the financial statements, and either:

(i) express a qualification of the negative assurance provided; or

(ii) when the effect of the matter is so material and pervasive to the financial statements that the auditor concludes that a qualification is not adequate to disclose the misleading or incomplete nature of the financial statements, give an adverse statement that the financial statements do not give a true and fair view (or ‘are not presented fairly, in all material respects,’) in accordance with the identified financial reporting framework; or

(c) if there has been a material scope limitation, describe the limitation and either:

იქცია რომელიმე საკითხმა, მან უნდა აღწეროს, რამ დაამახინჯა ფინანსური ანგარიშგების უტყუარი და სამართლიანი თვალსაზრისი (ან “სამართლიანი წარდგენა ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით”) ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სტრუქტურის შესაბამისად, მათ შორის მათი შესაძლო რაოდენობრივი გავლენა ფინანსურ ანგარიშგებაზე (თუკი ეს შესაძლებელია) და

(ბ¹) შეადგინოს პირობითი დასკვნა ან

(ბ²) შეადგინოს უარყოფითი დასკვნა და განაცხადოს, რომ ფინანსურ ანგარიშგებაში არ არის წარდგენილი უტყუარი და სამართლიანი თვალსაზრისი (ან “ფინანსური ანგარიშგება არ არის წარდგენილი სამართლიანად ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით”) ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სტრუქტურის შესაბამისად, თუ აუდიტორის გადაწყვეტილებით მოცემული საკითხის გავლენა ფინანსურ ანგარიშგებაზე იმდენად არსებითი და ძლიერია, რომ პირობითი დასკვნის გაცემით აღეკვატურად ვერ აიხსნება წარდგენილი ფინანსური ანგარიშგების მცდარი და არასრულყოფილი ხასიათი, ან

(გ) თუკი აღგილი ექნება სამუშაოს მასშტაბის არსებითი ხასიათის შეზღუდვას, აუდიტორმა უნდა აღწეროს ეს შეზღუდვა და

(i) express a qualification of the negative assurance provided regarding the possible adjustments to the financial statements that might have been determined to be necessary had the limitation not existed; or

(ii) when the possible effect of the limitation is so significant and pervasive that the auditor concludes that no level of assurance can be provided, not provide any assurance.

(გ¹) შეადგინოს პირობითი დასკვნა ფინანსური ანგარიშგების იმ შესაძლო შესწორებების გამო, რაც შესაძლებელია აუცილებელი იქნებოდა, თუ სამუშაოს მასშტაბის შეზღუდვას არ ექნებოდა ადგილი ან

(გ²) საერთოდ არ გამოხატოს არავითარი რწმუნება (არ გასცეს მიმოხილვის დასკვნა), როდესაც აუდიტორის გადაწყვეტილებით სამუშაოს შეზღუდვის შესაძლო გავლენა იმდენად მნიშვნელოვანი და ძლიერია, რომ შეუძლებელია რომელიმე დონის რწმუნების გამოხატვა (რომელიმე ტიპის დასკვნის გაცემა).

28. The auditor should date the review report as of the date the review is completed, which includes performing procedures relating to events occurring up to the date of the report. However, since the auditor's responsibility is to report on the financial statements as prepared and presented by management, the auditor should not date the review report earlier than the date on which the financial statements were approved by management.

28. აუდიტორმა მიმოხილვის დასკვნა უნდა დაათარიღოს იმ რიცხვით, როდესაც დასრულდება მიმოხილვა, რომელიც შეიცავს დასკვნის გაცემის თარიღამდე მომხდარ მოვლენებთან დაკავშირებით ჩატარებულ პროცედურებს. ამასთან, რადგან აუდიტორს ევალება დასკვნის შედგენა სამეურნეო სუბიექტის ხელმძღვანელობის მიერ მომზადებულ და წარმოდგენილ ფინანსურ ანგარიშგებაზე, აუდიტორმა არ უნდა დაათარიღოს მიმოხილვის დასკვნა ხელმძღვანელობის მიერ ფინანსური ანგარიშგების დამტკიცების თარიღის წინა რიცხვით.

Appendix 1

დანართი 1

Example of an Engagement Letter for a Review of Financial Statements

The following letter is for use as a guide in conjunction with the consideration outlined in paragraph 10 of this ISA and will need to be varied according to individual requirements and circumstances.

To the Board of Directors (or the appropriate representative of senior management):

This letter is to confirm our understanding of the terms and objectives of our engagement and the nature and limitations of the services we will provide.

We will perform the following services:

We will review the balance sheet of ABC Company as of December 31, 19XX, and the related statements of income and cash flows for the year then ended, in accordance with the International Standard on Auditing (or refer to relevant national standards or practices) applicable to reviews. We will not perform an audit of such financial statements and, accordingly, we will not express an audit opinion on them. Accordingly, we expect to report on the financial statements as follows:

ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვის შესახებ გარიგების წერილის ნიმუში

შემდეგი წერილი გამოიყენება მოცემული სტანდარტის მე-10 პუნქტის საკითხებთან დაკავშირებით; მისი შეცვლა საჭირო იქნება ინდივიდუალური მოთხოვნებისა და გარემოებების შესაბამისად.

დირექტორთა საბჭოს (ან ხელმძღვანელობის სხვა შესაფერისი წარმომადგენელს):

ამ წერილით ვადასტურებთ, რომ ჩვენთვის გასაგებია ჩვენი გარიგების პირობები და მიზნები, აგრეთვე ჩვენს მიერ შესასრულებელი მომსახურების ხასიათი და შეზღუდვები.

ჩვენ შევასრულებთ შემდეგი სახის მომსახურებას:

ჩვენ ჩავატარებთ კომპანიის ბუღალტრული ბალანსის მიმოხილვას 19XX წლის 31 დეკემბრის მდგომარეობით, აგრეთვე მასთან დაკავშირებული მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებისა და ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიშგების მიმოხილვას იმ წლისთვის, რომელიც დასრულდა აღნიშნული თარიღით მიმოხილვისთვის შესაფერისი აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტის (ან შესაბამისი ეროვნული სტანდარტებისა თუ მიღებული პრაქტიკის) მიხედვით. ჩვენ არ ჩავატარებთ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტს და, შესაბამისად, არ გავცემთ მასზე

აუდიტორულ დასკვნას. ამრიგად ჩვენ ვეარაუდობთ, რომ ფინანსურ ანგარიშგებაზე ჩვენი დასკვნა შეზღვევი სახის იქნება:

(see Appendix 3 to this ISA)

(იხ. სტანდარტის მე-3 დანართი)

Responsibility for the financial statements, including adequate disclosure, is that of the management of the company. This includes the maintenance of adequate accounting records and internal controls and the selection and application of accounting policies. (As part of our review process, we will request written representations from management concerning assertions made in connection with the review³.)

ფინანსურ ანგარიშგებაზე და მისი ახსნა-განმარტებების ადეკვატურობაზე პასუხისმგებლობა ეკისრება კომპანიის ხელმძღვანელობას. ეს ითვალისწინებს ადეკვატური ბუღალტრული აღრიცხვის წარმოებას და შიდა კონტროლის განხორციელებას, აგრეთვე ბუღალტრული აღრიცხვის პოლიტიკის შერჩევასა და გამოყენებას (როგორც ჩვენი მიმოხილვის პროცესის ნაწილი, ხელმძღვანელობისაგან მოვითხოვთ მიმოხილვასთან დაკავშირებული ოფიციალური ინფორმაციის წერილობით წარდგენას ფინანსური ანგარიშგების მტკიცებების შესახებ³).

This letter will be effective for future years unless it is terminated, amended or superseded (if applicable).

ეს წერილი მომავალშიც დარჩება ძალაში იმ დრომდე, ვიდრე არ გაუქმდება, შესწორდება ან არ შეიცვლება სხვა წერილით.

Our engagement cannot be relied upon to disclose whether fraud or errors, or illegal acts exist. However, we will inform you of any material matters that come to our attention.

ეს გარიგება არ გულისხმობს იმის გამოვლენას, ჰქონდა თუ არა ადგილი თაღლითობას ან შეცდომებს ან სამართალდარღვევის შემთხვევებს. მიუხედავად ამისა, ჩვენ გაცნობებთ ნებისმიერი არსებითი საკითხის შესახებ, რომელიც მიიქცევს ჩვენ ყურადღებას.

Please sign and return the attached copy of this letter to indicate that it

გთხოვთ ხელი მოაწეროთ წერილს და დაგვიბრუნოთ ასლი

³ This sentence should be used at the discretion of the auditor.

³ ამ წინადადების გამოყენება აუდიტორის გადასაწყვეტია.

ENGAGEMENTS TO REVIEW FINANCIAL STATEMENTS

გარიგებები ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვის შესახებ

is in accordance with your understanding of the arrangements for our review of the financial statements.

იმის დასტურად, რომ იგი შეესაბამება ჩვენს მიერ ჩატარებული ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვის ჩვენეულ გაგებას.

XYZ & Co

XYZ & Co

Acknowledged on behalf of ABC Company by

... კომპანიის სახელით ვადასტურებ

(signed)

(ხელმოწერა)

Name and Title

სახელი, გვარი და თანამდებობა

Date

თარიღი

Appendix 2

დანართი 2

Illustrative Detailed Procedures that may be Performed in an Engagement to Review Financial Statements

სანიმუშო დეტალური პროცედურები, რომლებიც შესაძლოა ჩატარდეს ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვის შესახებ გარიგების დროს

1. The inquiry and analytical review procedures carried out in a review of financial statements are determined by the auditor's judgment. The procedures listed below are for illustrative purposes only. It is not intended that all the procedures suggested apply to every review engagement. This Appendix is not intended to serve as a program or checklist in the conduct of a review.

1. აუდიტორი თავისი შეხედულები-სამეზრ განსაზღვრავს, რა გიპის გამოკითხვები და ანალიზური პროცედურები უნდა ჩატარდეს ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვის დროს. ქვემოთ ჩამოთუ-ლილი პროცედურები მხოლოდ თუალსაჩინოების მიზანს ემსახ-ურება. არ იგულისხმება, რომ ყვე-ლა აღნიშნული პროცედურის ჩატარება რეკომენდებულია ფინ-ანსური ანგარიშგების ყველა მი-მოხილვის დროს. ეს დანართი არ არის გამიზნული იმისათვის, რომ გამოყენებული იქნეს როგორც მიმოხილვის ჩატარების პროგრამა ან როგორც საკონტროლო სია.

General

მოგადაი

- 2. Discuss terms and scope of the engagement with the client and the engagement team.
- 3. Prepare an engagement letter setting forth the terms and scope of the engagement.
- 4. Obtain an understanding of the entity's business activities and the system for recording financial information and preparing financial statements.
- 5. Inquire whether all financial information is recorded:

- 2. გარიგების პირობებისა და მასშტა-ბის განხილვა დამკვეთთან და გარიგებაში მომუშავე ჯგუფთან.
- 3. გარიგების წერილის მომზადება გარიგების პირობებისა და მას-შტაბის დადგენის მიზნით.
- 4. სამეურნეო სუბიექტის საქმიანობის, ფინანსური ინფორმაციის აღრიცხ-ვისა და ფინანსური ანგარიშგების მომზადების სისტემების გაცნობა.
- 5. გამოკითხვების ჩატარება იმის თაობაზე, არის თუ არა ყველა სახ-

ის ფინანსური ინფორმაცია ჩაწერილი:

- (a) completely;
- (b) promptly; and
- (c) after the necessary authorization.

- (ა) სრულად,
- (ბ) დროულად და
- (გ) აუცილებელი ნებართვის შემდეგ.

6. Obtain the trial balance and determine whether it agrees with the general ledger and the financial statements.

6. საცდელი ბალანსის მოპოვება და იმის დადგენა, ეთანხმება თუ არა იგი მთავარ დაეთარსა და ფინანსურ ანგარიშგებას.

7. Consider the results of previous audits and review engagements, including accounting adjustments required.

7. წინა აუდიტისა და მიმოხილვის გარიგებების შედეგების, მათ შორის ბუღალტრულ აღრიცხვაში საჭირო შესწორებების განხილვა.

8. Inquire whether there have been any significant changes in the entity from the previous year (e. g., changes in ownership or changes in capital structure).

8. გამოკითხვები იმის თაობაზე, ჰქონდა თუ არა ადგილი მნიშვნელოვან ცვლილებებს სამეურნეო სუბიექტის საქმიანობაში გასული წლის შემდეგ. (მაგალითად, სამეურნეო სუბიექტის საკუთრებაში ან კაპიტალის სტრუქტურაში).

9. Inquire about the accounting policies and consider whether:

9. გამოკითხვები ბუღალტრული აღრიცხვის პოლიტიკის შესახებ და იმის განხილვა

(a) they comply with local or international standards;

(ა) შეესაბამება თუ არა იგი ადგილობრივ ან საერთაშორისო სტანდარტებს;

(b) they have been applied appropriately; and

(ბ) სწორად არის თუ არა იგი გამოყენებული და

(c) they have been applied consistently and, if not, consider whether disclosure has been made of any changes in the accounting policies.

(გ) თანმიმდევრულად არის თუ არა იგი გატარებული და, თუ არა, იმის გათვალისწინება, ახსნილია თუ არა ფინანსურ ანგარიშგებაში ბუღალტრული აღრიცხვის პოლიტიკაში მო-

მხდარი ყველა ცვლილება.

10. Read the minutes of meetings of shareholders, the board of directors and other appropriate committees in order to identify matters that could be important to the review.
11. Inquire if actions taken at shareholder, board of directors or comparable meetings that affect the financial statements have been appropriately reflected therein.
12. Inquire about the existence of transactions with related parties, how such transactions have been accounted for and whether related parties have been properly disclosed.
13. Inquire about contingencies and commitments.
14. Inquire about plans to dispose of major assets or business segments.
15. Obtain the financial statements and discuss them with management.
16. Consider the adequacy of disclosure in the financial statements and their suitability as to classification and presentation.
10. აქციონერთა, დირექტორთა საბჭოსა და სხვა კომიტეტების კრებების (სხდომების) ოქმების გაცნობა მიმოხილვისათვის მნიშვნელოვანი საკითხების დასადგენად.
11. გამოკითხვა აქციონერთა, დირექტორთა საბჭოსა და სხვა კომიტეტების კრებებზე (სხდომებზე) მიღებული ისეთი გადაწყვეტილებების შესახებ, რომლებიც გავლენას ახდენენ ფინანსურ ანგარიშგებაზე, იმის გამოსარკვევად, სწორად აისახა თუ არა ისინი ფინანსურ ანგარიშგებაში.
12. გამოკითხვა დაკავშირებულ მხარეებთან ოპერაციების არსებობის შესახებ, როგორ არის ეს ოპერაციები აღრიცხული და სწორად არის თუ არა ფინანსურ ანგარიშგებაში გაკეთებული შესაბამისი ახსნა-განმარტებები.
13. გამოკითხვა გაუთვალისწინებელი მოვლენებისა და ვალდებულებების შესახებ.
14. გამოკითხვა ძირითადი აქტივების ან საქმიანობის ცალკეული სეგმენტების გადაცემის ან გაყიდვის გეგმების შესახებ.
15. ფინანსური ანგარიშგების მოპოვება და ხელმძღვანელობასთან ერთად მისი განხილვა.
16. ფინანსურ ანგარიშგებაზე თანდართული ახსნა-განმარტებების ადეკვატურობისა და მართებულობის განხილვა მათი კლას-

იფიკაციისა და წარდგენის თვალსაზრისით.

17. Compare the results shown in the current period financial statements with those shown in financial statements for comparable prior periods and, if available, with budgets and forecasts.
17. მიმდინარე პერიოდის ფინანსურ ანგარიშგებაში ნაჩვენები შედეგების შედარება წინა შესადარისი პერიოდების ფინანსური ანგარიშგების შედეგებთან, აგრეთვე, თუკი ეს შესაძლებელია, ბიუჯეტებსა და პროგნოზებთან.
18. Obtain explanations from management for any unusual fluctuations or inconsistencies in the financial statements.
18. ახსნა-განმარტებების მიღება ხელმძღვანელობისგან ფინანსურ ანგარიშგებაში არსებული არაორდინალური ცვალებადობებისა და შეუსაბამობების შესახებ.
19. Consider the effect of any unadjusted errors—individually and in aggregate. Bring the errors to the attention of management and determine how the unadjusted errors will influence the report on the review.
19. შეუსწორებელი შეცდომების (ცალ-ცალკე ან აგრეგირებულად) გაელენის განხილვა, ხელმძღვანელობის ყურადღების გამახვილება მათზე და იმის განსაზღვრა, რა გაელენას მოახდენს მიმოხილვის დასკვნაზე ასეთი შეუსწორებელი შეცდომები.
20. Consider obtaining a representation letter from management.
20. ხელმძღვანელობისაგან მოკრევეული ოფიციალური წერილობითი ინფორმაციის განხილვა და გათვალისწინება.

Cash

ფულადი სახსრები

21. Obtain the bank reconciliations. Inquire about any old or unusual reconciling items with client personnel.
21. საბანკო საბუთების შეჯერება. გამოკითხვა ძველი ან დამკვეთის პერსონალთან რაიმე უჩვეულო შესაბამისობაში მყოფი მუხლების შესახებ.
22. Inquire about transfers between cash accounts for the period before and after the review date.
22. გამიკითხვების ჩატარება მიმოხილვის თარიღის წინა და შემდგომ პერიოდებში ფულადი სახსრების ანგარიშიდან ანგარიშზე გადარიცხვის შესახებ.

23. Inquire whether there are any restrictions on cash accounts.

23. გამოკითხვა იმის თაობაზე, არსებობს თუ არა რაიმე შეზღუდვა ფულადი სახსრების ანგარიშებთან დაკავშირებით.

Receivables

მოთხოვნები

24. Inquire about the accounting policies for initially recording trade receivables and determine whether any allowances are given on such transactions.

24. გამოკითხვა სავაჭრო მოთხოვნების თავდაპირველი აღრიცხვისათვის გამოყენებული ბუღალტრული აღრიცხვის პოლიტიკის შესახებ და იმის განსაზღვრა, არსებობს თუ არა რაიმე რეზერვი ასეთი ოპერაციებისათვის.

25. Obtain a schedule of receivables and determine whether the total agrees with the trial balance.

25. მოთხოვნების დაფარვის განრიგის გაცნობა და იმის განსაზღვრა, ემთხვევა თუ არა მათი ჯამი საცდელ ბალანსს.

26. Obtain and consider explanations of significant variations in account balances from previous periods or from those anticipated.

26. ახსნა-განმარტებების მიღება ანგარიშთა ნაშთების მნიშვნელოვანი გადახრების შესახებ წინა პერიოდებისა და მოსალოდნელი ნაშთებისაგან და მათი განხილვა.

27. Obtain an aged analysis of the trade receivables. Inquire about the reason for unusually large accounts, credit balances on accounts or any other unusual balances and inquire about the collectibility of receivables.

27. სავაჭრო მოთხოვნების ხანდაშეუღობის ანალიზის მოპოვება. გამოკითხვის ჩატარება უჩვეულოდ დიდი ანგარიშების, ანგარიშებზე უჩვეულოდ დიდი საკრედიტო ნაშთების ან სხვა უჩვეულო ნაშთების მიზეზების შესახებ, აგრეთვე მოთხოვნების ამოღების შესაძლებლობების შესახებ.

28. Discuss with management the classification of receivables, including noncurrent balances, net credit balances and amounts due from shareholders, directors and other related parties in the financial statements.

28. ხელმძღვანელობასთან ერთად მოთხოვნების კლასიფიკაციის საკითხის განხილვა არამიმდინარე ნაშთების, წმინდა საკრედიტო ნაშთებისა და აქციონერებისგან, ღირეჭკორებისგან და სხვა დაკავშირებული მხარეებისგან მისაღები თანხე

ბის ჩათვლით ფინანსური ანგარიშგების მიხედვით.

29. Inquire about the method for identifying “slow payment” accounts and setting allowances for doubtful accounts and consider it for reasonableness.
29. გამოკითხვის ჩატარება “ურჩ გდამხდელთა” ანგარიშების იდენტიფიკაციისა და საეჭვო ვალების რეზერვების შექმნის მეთოდის შესახებ, მისი გამოყენების მართებულობის განხილვა.
30. Inquire whether receivables have been pledged, factored or discounted.
30. გამოკითხვის ჩატარება იმის თაობაზე, იყო თუ არა გირაოში ჩადებული, ფაქტორინგით გაცემული ან დისკონტირებული მოთხოვნების თანხები.
31. Inquire about procedures applied to ensure that a proper cutoff of sales transactions and sales returns has been achieved.
31. გამოკითხვა სათანადო პროცედურების შესახებ იმაში დასარწმუნებლად, რომ რეალიზაციის ოპერაციები სწორად იქნა ჩამოწერილი და რეალიზაციიდან ამონაგები მიღებულია.
32. Inquire whether accounts represent goods shipped on consignment and, if so, whether adjustments have been made to reverse these transactions and include the goods in inventory.
32. გამოკითხვის ჩატარება იმის თაობაზე, ასახულია თუ არა ანგარიშებში კონსიგნაციით გაცემული საქონელი და თუ ასახულია, გაკეთდა თუ არა შესწორებები ამ ოპერაციების ანულირებისათვის და საქონლის მარაგში მათ გადასატანად.
33. Inquire whether any large credits relating to revenue recorded have been issued after the balance sheet date and whether provision has been made for such amounts.
33. გამოკითხვების ჩატარება იმის თაობაზე, გაიცა თუ არა რაიმე დიდი განვადების თანხები უკვე აღიარებულ შემოსავლებთან მიმართებით ბალანსის შედგენის თარიღის შემდეგ და შექმნილი იყო თუ არა რეზერვები ასეთი თანხებისათვის.

Inventories

სასაქონლო-მაგერიალური მარაგი

34. Obtain the inventory list and deter-
34. მარაგის სიის მოპოვება და

- mine whether:
- (a) the total agrees with the balance in the trial balance; and
- (b) the list is based on a physical count of inventory.
35. Inquire about the method for counting inventory.
36. Where a physical count was not carried out on the balance sheet date, inquire whether:
- (a) a perpetual inventory system is used and whether periodic comparisons are made with actual quantities on hand; and
- (b) an integrated cost system is used and whether it has produced reliable information in the past.
37. Discuss adjustments made resulting from the last physical inventory count.
38. Inquire about procedures applied to control cutoff and any inventory movements.
39. Inquire about the basis used in valuing each category of the inventory and, in particular, regarding the
- იმის განსაზღვრა:
- (ა) ჯამური ციფრი ემთხვევა თუ არა საცდელი ბალანსის ნაშთს და
- (ბ) ასახავს თუ არა სია მარაგის ფიზიკურ რაოდენობას.
35. გამოკითხვის ჩატარება მარაგის აღრიცხვის მეთოდის შესახებ.
36. სადაც ფიზიკური მარაგის ინვენტარიზაცია არ იქნა ჩატარებული ბალანსის შედგენის თარიღით, უნდა ჩატარდეს გამოკითხვა იმის თაობაზე,
- (ა) იყო თუ არა გამოყენებული მარაგის პერმანენტული ინვენტარიზაციის (აღრიცხვის) სისტემა, გარდებოდა თუ არა პერიოდული შედარებები მარაგის ხელთ არსებულ ფაქტობრივ რაოდენობასთან და
- (ბ) იყო თუ არა გამოყენებული ერთობლივ ხარჯთა სისტემა და იძლეოდა თუ არა ეს სისტემა წარსულში საიმედო ინფორმაციას.
37. მარაგის უკანასკნელი ინვენტარიზაციის შედეგად გაკეთებული შესწორებების განხილვა.
38. გამოკითხვის ჩატარება ისეთი პროცედურების შესახებ, რომლებიც გამოიყენება მარაგის ჩამოწერისა და მათი მოძრაობის კონტროლისთვის.
39. გამოკითხვის ჩატარება მარაგის თითოეული კატეგორიის შეფასების მეთოდის შესახებ, კერძოდ,

elimination of inter-branch profits. Inquire whether inventory is valued at the lower of cost and net realizable value.

სამეურნეო სუბიექტის ქვედანაყოფებს შორისი მოგებების ელიმინირების მეთოდის შესახებ. გამოკითხვების ჩატარება იმის თაობაზე, შეფასებულია თუ არა მარაგი მათ თვითღირებულებასა და ნეტო სარეალიზაციო ღირებულებას შორის უმცირესი თანხით.

40. Consider the consistency with which inventory valuation methods have been applied, including factors such as material, labor and overhead.

40. მარაგის შეფასების გამოყენებული მეთოდების თაესებადობის განხილვა, მათ შორის ისეთი ფაქტორების, როგორცაა მასალები, შრომითი დანახარჯები და ზედნაღები ხარჯები.

41. Compare amounts of major inventory categories with those of prior periods and with those anticipated for the current period. Inquire about major fluctuations and differences.

41. მარაგის ძირითადი კატეგორიების თანხების შედარება წინა პერიოდის თანხებთან და მიმდინარე პერიოდისათვის პროგნოზირებულ თანხებთან. გამოკითხვების ჩატარება გამოვლენილი მნიშვნელოვანი ცვალებადობებისა და განსხვავებების შესახებ.

42. Compare inventory turnover with that in previous periods.

42. მარაგის ბრუნვის შედარება წინა პერიოდების ბრუნვასთან.

43. Inquire about the method used for identifying slow moving and obsolete inventory and whether such inventory has been accounted for at net realizable value.

43. გამოკითხვის ჩატარება დაძველებული და უსარგებლო მარაგის დასადგენად გამოყენებული მეთოდის შესახებ, აგრეთვე იმის გარკვევა აღრიცხული იყო თუ არა ასეთი მარაგი ნეტო სარეალიზაციო ღირებულებით.

44. Inquire whether any of the inventory has been consigned to the entity and, if so, whether adjustments have been made to exclude such goods from inventory.

44. გამოკითხვის ჩატარება იმის შესახებ, ჰქონდა თუ არა სამეურნეო სუბიექტს კონსიგნაციით მიღებული რაიმე სახის საქონელი და, თუ ასეა, შეგანილი იქნა თუ არა შესწორება ასეთი საქონლის მარაგიდან ამოღების თაობაზე.

45. Inquire whether any inventory is pledged, stored at other locations or on consignment to others and consider whether such transactions have been accounted for appropriately.

45. გამოკითხვის ჩატარება იმის თაობაზე, იყო თუ არა რაიმე სახის მარაგი ვიროში ჩადებული, სხვა ადგილას შენახული ან კონსიგნაციით გადაცემული სხვაზე და იმის დადგენა, სწორად იქნა თუ არა ასეთი ოპერაციები აღრიცხული.

Investments (including associated companies and marketable securities)

ინვესტიციები (მათ შორის ინვესტიციები მეკავშირე კომპანიებში და საბაზრო ფასიანი ქაღალდები)

46. Obtain a schedule of the investments at the balance sheet date and determine whether it agrees with the trial balance.

46. ინვესტიციების სიის მოპოვება ბალანსის შედგენის თარიღისათვის და იმის დადგენა, ეთანხმება თუ არა იგი საცდელ ბალანსს.

47. Inquire about the accounting policy applied to investments.

47. გამოკითხვების ჩატარება ინვესტიციებისათვის გამოყენებული ბუღალტრული აღრიცხვის პოლიტიკის შესახებ.

48. Inquire from management about the carrying values of investments. Consider whether there are any realization problems.

48. ხელმძღვანელობის გამოკითხვა ინვესტიციების საბალანსო ღირებულების შესახებ. იმის განხილვა და გათვალისწინება, არსებობს თუ არა ინვესტიციების რეალიზაციის პრობლემები.

49. Consider whether there has been proper accounting for gains and losses and investment income.

49. იმის განხილვა, სწორად იყო თუ არა აღრიცხული შემოსულობები, ზარალი და ინვესტიციებიდან შემოსავალი.

50. Inquire about the classification of long-term and short-term investments.

50. გამოკითხვის ჩატარება გრძელვადიანი და მოკლევადიანი ინვესტიციების კლასიფიკაციის შესახებ.

Property and depreciation

ქონება და ცვეთა

51. Obtain a schedule of the property indicating the cost and accumulated depreciation and determine whether it agrees with the trial balance.

51. ქონების სიის მოპოვება, სადაც ნაჩვენებია ქონების თვითღირებულება და დარიცხული ცვეთის თანხები; იმის განსაზღვრა, ედრება თუ არა ეს სია საცდელ

ბალანსს.

52. Inquire about the accounting policy applied regarding the provision for depreciation and distinguishing between capital and maintenance items. Consider whether the property has suffered a material, permanent impairment in value.
52. გამოკითხვა ბუღალტრული აღრიცხვის პოლიტიკის შესახებ, რომელიც გამოიყენება ცვეთის ანარიცხების მიმართ და კაპიტალური და საექსპლუატაციო სარემონტო ხარჯების მუხლების გასამიჯნად. იმის განხილვა, განიცდიდა თუ არა ქონების ღირებულება არსებით და მუდმივ დაზიანებას.
53. Discuss with management the additions and deletions to property accounts and accounting for gains and losses on sales or retirements. Inquire whether all such transactions have been accounted for.
53. ხელმძღვანელობასთან ერთად ისეთი საკითხების განხილვა, როგორცაა: ქონების ამსახველი ანგარიშების ნაშთების ზრდა ან კლება; ქონების რეალიზაციასა და გასვლასთან დაკავშირებული შემოსულობებისა და ზარალის აღრიცხვა. გამოკითხვების ჩატარება იმის თაობაზე, აღრიცხულია თუ არა ყველა ასეთი ოპერაცია.
54. Inquire about the consistency with which the depreciation method and rates have been applied and compare depreciation provisions with prior years.
54. გამოკითხვის ჩატარება ცვეთის დარიცხვის მეთოდისა და ნორმების თავსებადობის შესახებ და ცვეთის ანარიცხების შედარება წინა წლების მდგომარეობასთან.
55. Inquire whether there are any liens on the property.
55. გამოკითხვის ჩატარება იმის თაობაზე, არსებობს თუ არა მესამე მხარის უფლებები ქონებაზე.
56. Discuss whether lease agreements have been properly reflected in the financial statements in conformity with current accounting pronouncements.
56. იმის განხილვა, სწორად არის თუ არა ასახული ფინანსურ ანგარიშგებაში საიჯარო ხელშეკრულებები ბუღალტრული აღრიცხვის არსებული წესების მიხედვით.

Prepaid expenses, intangibles and other assets

მომავალი პერიოდის ხარჯები, არამატერიალური და სხვა აქტივები

57. Obtain schedules identifying the nature of these accounts and discuss with management the recoverability thereof.

57. ასეთი ანგარიშების ხასიათის განმსაზღვრელ ანგარიშთა სიის მოპოვება და ხელმძღვანელობასთან ერთად მათი დაფარვის შესაძლებლობის გარკვევა.

58. Inquire about the basis for recording these accounts and the amortization methods used.

58. გამოკითხვის ჩატარება ასეთი ანგარიშების წარმოების საფუძელისა და ამორტიზაციის გამოყენებული მეთოდის შესახებ.

59. Compare balances of related expense accounts with those of prior periods and discuss significant variations with management.

59. ერთმანეთთან დაკავშირებული ხარჯების ამსახველ ანგარიშთა ნაშთების შედარება წინა საანგარიშგებო პერიოდების ნაშთებთან და გამოელენილი მნიშვნელოვანი გადახრების განხილვა ხელმძღვანელობასთან ერთად.

60. Discuss the classification between long-term and short-term accounts with management.

60. გრძელვადიანი და მოკლევადიანი ანგარიშების კლასიფიკაციის განხილვა ხელმძღვანელობასთან ერთად.

Loans payable

სასესხო ვალდებულებები

61. Obtain from management a schedule of loans payable and determine whether the total agrees with the trial balance.

61. ხელმძღვანელობისაგან სასესხო ვალდებულებების განრიგის მოპოვება და იმის დადგენა, ემთხვევა თუ არა მათი ჯამი საცდელ ბალანსს.

62. Inquire whether there are any loans where management has not complied with the provisions of the loan agreement and, if so, inquire as to management's actions and whether appropriate adjustments have been made in the financial statements.

62. გამოკითხვა იმის შესახებ, არსებობს თუ არა ისეთი სესხები, რომელთა მიმართ ხელმძღვანელობამ არ დაიცვა სასესხო ხელშეკრულების დებულებები, და, თუ იყო ასეთი შემთხვევები, ხელმძღვანელობის გამოკითხვა მის მიერ გატარებული ღონისძიებებ-

ის შესახებ და იმის გარკვევა, შეტანილი იქნა თუ არა ფინანსურ ანგარიშგებაში შესაბამისი შესწორებები.

- 63. Consider the reasonableness of interest expense in relation to loan balances.
- 64. Inquire whether loans payable are secured.
- 65. Inquire whether loans payable have been classified between noncurrent and current.

- 63. საპროცენტო ხარჯების მართებულობის განხილვა სესხების ნაშთებთან მიმართებით.
- 64. გამოკითხვის ჩატარება იმის თაობაზე, არის თუ არა სასესხო ვალდებულებები უზრუნველყოფილი.
- 65. გამოკითხვის ჩატარება იმის შესახებ, კლასიფიცირებულია თუ არა სასესხო ვალდებულებები მიმდინარე და გრძელვადიან სასესხო ვალდებულებებად.

Trade payables

საეჭრო ვალდებულებები

- 66. Inquire about the accounting policies for initially recording trade payables and whether the entity is entitled to any allowances given on such transactions.
- 67. Obtain and consider explanations of significant variations in account balances from previous periods or from those anticipated.
- 68. Obtain a schedule of trade payables and determine whether the total agrees with the trial balance.
- 69. Inquire whether balances are reconciled with the creditors' statements and compare with prior period balances. Compare turnover

- 66. გამოკითხვის ჩატარება საეჭრო ვალდებულებების პირველადი აღრიცხვის ბუღალტრული აღრიცხვის პოლიტიკის შესახებ და იმაზე, აქვს თუ არა სამეურნეო სუბიექტს რაიმე შეღავათი ასეთი ოპერაციებზე.
- 67. ახსნა-განმარტებების მოპოვება და განხილვა ანგარიშთა ნაშთებში არსებული მნიშვნელოვანი გადახრების შესახებ წინა პერიოდების ნაშთებისა და პროგნოზირებული ნაშთებისაგან.
- 68. საეჭრო ვალდებულებების განრიგის მოპოვება და იმის დადგენა, ემთხვევა თუ არა ჯამი საცდელ ბალანსს.
- 69. გამოკითხვის ჩატარება იმის შესახებ, არის თუ არა შესაბამისობაში მოყვანილი ნაშთები კრედიტორის ანგარიშგებასთან და

with prior periods.

აღნიშნული ნაშთების შედარება წინა საანგარიშგებო პერიოდების ნაშთებთან, აგრეთვე ანგარიშთა ბრუნვის შედარება წინა საანგარიშგებო პერიოდების ბრუნვასთან.

70. Consider whether there could be material unrecorded liabilities.

70. იმის განხილვა, შესაძლოა თუ არა არსებობდეს აღურიცხავი არსებითი ვალდებულებები.

71. Inquire whether payables to shareholders, directors and other related parties are separately disclosed.

71. გამოკითხვის ჩატარება იმის შესახებ, არის თუ არა ცალკეულად ახსნილი ფინანსურ ანგარიშგებაში აქციონერების, დირექტორებისა და სხვა დაკავშირებულ მხარეთა მიმართ ვალდებულებები.

Accrued and contingent liabilities

ღარიცხული და გაუთვალისწინებელი ვალდებულებები

72. Obtain a schedule of the accrued liabilities and determine whether the total agrees with the trial balance.

72. ღარიცხული ვალდებულებების ჩამონათვალის მოკოვება და იმის დადგენა, ჯამი ემთხვევა თუ არა საცდელ ბალანსს.

73. Compare major balances of related expense accounts with similar accounts for prior periods.

73. ერთმანეთთან დაკავშირებული ხარჯების ამსახველი ანგარიშების მთავარი ნაშთების შედარება წინა საანგარიშგებო პერიოდების ანალოგიურ ანგარიშებთან.

74. Inquire about approvals for such accruals, terms of payment, compliance with terms, collateral and classification.

74. გამოკითხვის ჩატარება ასეთი ღარიცხვების, მათი დაფარვის ვადების, ამ ვადების დაცვის, გარანტიებისა და კლასიფიკაციის დამტკიცების შესახებ.

75. Inquire about the method for determining accrued liabilities.

75. გამოკითხვის ჩატარება ღარიცხული ვალდებულებების განსაზღვრის მეთოდის შესახებ.

76. Inquire as to the nature of amounts included in contingent liabilities

76. გამოკითხვის ჩატარება გაუთვალისწინებულ და სხვა ვალდებულ

and commitments.

ბებში ჩართული თანხების ხასიათის შესახებ.

77. Inquire whether any actual or contingent liabilities exist which have not been recorded in the accounts. If so, discuss with management whether provisions need to be made in the accounts or whether disclosure should be made in the notes to the financial statements.

77. გამოკითხვის ჩატარება იმის შესახებ, არსებობდა თუ არა რაიმე ფაქტობრივი ან გაუთვალისწინებელი ვალდებულებები, რომლებიც არ იქნა ასახული ანგარიშებში, და, თუ არსებობდა, ხელმძღვანელობასთან ერთად იმის განხილვა, საჭირო იყო თუ არა ამ ანგარიშებისთვის ანარიცხების შექმნა ან ფინანსურ ანგარიშგებაზე თანდართული შენიშვნებში სათანადო ახსნა-განმარგების გაკეთება.

Income and other taxes

შემოსავლებიდან გადასახადები და სხვა გადასახადები

78. Inquire from management if there were any events, including disputes with taxation authorities, which could have a significant effect on the taxes payable by the entity.

78. ხელმძღვანელობის გამოკითხვა იმის თაობაზე, ჰქონდა თუ არა ადგილი ისეთ მოვლენებს, როგორცაა დავები საგადასახადო ორგანოებთან, რასაც შეეძლო მნიშვნელოვანი გავლენა მოეხდინა სამეურნეო სუბიექტის მიერ გადასახდელ გადასახადებზე.

79. Consider the tax expense in relation to the entity's income for the period.

79. საგადასახადო ხარჯების განხილვა სამეურნეო სუბიექტის იმავე საანგარიშგებო პერიოდის შემოსავალთან მიმართებით.

80. Inquire from management as to the adequacy of the recorded deferred and current tax liabilities including provisions in respect of prior periods.

80. ხელმძღვანელობის გამოკითხვა იმის თაობაზე, ადეკვატურია თუ არა აღრიცხული გადავადებული და მიმდინარე საგადასახადო ვალდებულებები (ანარიცხების ჩათვლით) წინა საანგარიშგებო პერიოდის ვალდებულებებისა.

Subsequent events

შემდგომი მოვლენები

81. Obtain from management the lat-

81. ხელმძღვანელობისაგან უკა-

est interim financial statements and compare them with the financial statements being reviewed or with those for comparable periods from the preceding year.

ნასკნელი პერიოდის შუალედური ფინანსური ანგარიშგების მოპოვება და მისი შედარება იმ ფინანსურ ანგარიშგებასთან, რომლის მიმოხილვაც ჩატარდა ან წინა წლის შესადარისი პერიოდების ფინანსურ ანგარიშგებებთან.

82. Inquire about events after the balance sheet date that would have a material effect on the financial statements under review and, in particular, inquire whether:

82. გამოკითხვის ჩატარება ბალანსის შედგენის თარიღის შემდგომ მომხდარი ისეთი მოვლენების შესახებ, რომლებიც არსებით გავლენას მოახდენდნენ მიმოხილვას დაქვემდებარებულ ფინანსურ ანგარიშგებაზე, კერძოდ, გამოკითხვა იმის შესახებ:

(a) any substantial commitments or uncertainties have arisen subsequent to the balance sheet date;

(ა) წარმოიშვა თუ არა რაიმე მნიშვნელოვანი ვალდებულებები ან პქონდა თუ არა ადგილი რაიმე განუსაზღვრელობებს ბალანსის შედგენის თარიღის შემდეგ;

(b) any significant changes in the share capital, long-term debt or working capital have occurred up to the date of inquiry; and

(ბ) გამოკითხვის თარიღისათვის მოხდა თუ არა რაიმე მნიშვნელოვანი ცვლილებები სააქციო კაპიტალში, გრძელვადიან ვალდებულებებში ან საბრუნავ კაპიტალში.

(c) any unusual adjustments have been made during the period between the balance sheet date and the date of inquiry.

(გ) პქონდა თუ არა ადგილი რაიმე არაორდინალურ შესწორებებს ბალანსის შედგენის თარიღსა და გამოკითხვების ჩატარების თარიღს შორის პერიოდში.

Consider the need for adjustments or disclosure in the financial statements.

განიხილეთ ფინანსური ანგარიშგების შესწორების ან ფინანსურ ანგარიშგებაში სათანადო ახსნა-განმარტებების საჭიროება.

83. Obtain and read the minutes of meetings of shareholders, directors and appropriate committees subse-

83. ბალანსის შედგენის თარიღის შემდგომი პერიოდის აქციონერთა, დირექტორებისა და შესაბამ-

quent to the balance sheet date.

ისი კომიტეტების სხდომების (კრებების) ოქმების მოპოვება და გაცნობა.

Litigation

სასამართლო დავები

84. Inquire from management whether the entity is the subject of any legal actions-threatened, pending or in process. Consider the effect thereof on the financial statements.

84. ხელმძღვანელობის გამოკითხვა იმის თაობაზე, ეძუქრება თუ არა სამეურნეო სუბიექტს რაიმე მიმდინარე ან გადადებული სასამართლო პროცესის საფრთხე. ფინანსურ ანგარიშგებაზე ამ პროცესის გავლენის გათვალისწინება.

Equity

საკუთარი კაპიტალი

85. Obtain and consider a schedule of the transactions in the equity accounts, including new issues, retirements and dividends.

85. საკუთარი კაპიტალის ანგარიშებზე წარმოებული ოპერაციების დოკუმენტის მოპოვება და განხილვა, მათ შორის იმ დოკუმენტისა, რომელიც ეხება ახალ ემისიას, მიმოქცევიდან ფასიანი ქაღალდების ამოღებასა და დივიდენდებთან დაკავშირებულ ოპერაციებს.

86. Inquire whether there are any restrictions on retained earnings or other equity accounts.

86. გამოკითხვა იმის თაობაზე, არსებობდა თუ არა რაიმე შეზღუდვები გაუნაწილებელ მოგებასთან ან საკუთარი კაპიტალის სხვა ანგარიშებთან დაკავშირებით.

Operations

საქმიანობა

87. Compare results with those of prior periods and those expected for the current period. Discuss significant variations with management.

87. შედეგების შედარება წინა პერიოდის შედეგებთან და მიმდინარე პერიოდის მოსალოდნელ შედეგებთან. გამოვლენილი მნიშვნელოვანი განსხვავებების განხილვა ხელმძღვანელობასთან ერთად.

88. Discuss whether the recognition of major sales and expenses have taken place in the appropriate periods.

88. იმის განხილვა, აღიარებულა თუ არა სათანადო პერიოდებში ძირითადი რეალიზაციის და ხარჯების თანხები.

89. Consider extraordinary and unusual items.
90. Consider and discuss with management the relationship between related items in the revenue account and assess the reasonableness thereof in the context of similar relationships for prior periods and other information available to the auditor.

89. განსაკუთრებული და არაორდინალური მუხლების განხილვა.
90. ხელმძღვანელობასთან ერთად ამონაგების ანგარიშის ურთიერთდაკავშირებულ მუხლებს შორის არსებული თანაფარდობის განხილვა და გათვალისწინება; მათი მართებულობის შეფასება წინა საანგარიშგებო პერიოდების მსგავსი თანაფარდობების კონტექსტში და აუდიტორის ხელთ არსებულ სხვა ინფორმაციასთან მიმართებით.

Appendix 3

დანართი 3

Form of Unqualified Review Report

მიმოხილვის უპირობო დასკვნის ნიმუში

REVIEW REPORT TO.....

მიმოხილვის დასკვნა-თვის

We have reviewed the accompanying balance sheet of ABC Company at December 31, 19XX, and the related statements of income and cash flows for the year then ended. These financial statements are the responsibility of the Company's management. Our responsibility is to issue a report on these financial statements based on our review.

ჩავატარეთ – კომპანიის ბუღალტრული ბალანსის მიმოხილვა 19XXწ. 31დეკემბრის მდგომარეობით, აგრეთვე მასთან დაკავშირებული მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებისა და ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიშგების მიმოხილვა იმ საანგარიშგებო წლისთვის, რომელიც დასრულდა აღნიშნული თარიღით. ფინანსურ ანგარიშგებაზე პასუხს აგებს სამეურნეო სუბიექტის ხელმძღვანელობა. ჩვენ გვევალება დასკვნის გაკემა აღნიშნულ ფინანსურ ანგარიშგებაზე ჩვენ მიერ ჩატარებულ მიმოხილვაზე დაყრდნობით.

We conducted our review in accordance with the International Standard on Auditing (or refer to relevant national standards or practices) applicable to review engagements. This Standard requires that we plan and perform the review to obtain moderate assurance as to whether the financial statements are free of material misstatement. A review is limited primarily to inquiries of company personnel and analytical procedures applied to financial data and thus provides less assurance than an audit. We have not performed an audit and, accordingly, we do not express an audit opinion.

მიმოხილვა ჩავატარეთ აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტის (ან შესაბამისი ეროვნული სტანდარტებისა თუ მიღებული პრაქტიკის) შესაბამისად, რომელიც შეეხება მიმოხილვაზე გარიგებას. აღნიშნული სტანდარტი მოითხოვს მიმოხილვის იმგვარად დაგეგმვასა და ჩატარებას, რომ მივიღოთ ზომიერი დონის გარანტია (რწმუნება) იმისა, შეიძლება თუ არა ფინანსური ანგარიშგება არსებით უზუსტობებს. თვით მიმოხილვა ძირითადად იფარგლება კომპანიის თანამშრომლების გამოკითხვებითა და ფინანსურ მონაცემებზე ანალიზური პროცედურების ჩატარებით, ამგვარად იგი უზრუნველყოფს უფრო

Based on our review, nothing has come to our attention that causes us to believe that the accompanying financial statements do not give a true and fair view (or ‘are not presented fairly, in all material respects,’) in accordance with International Accounting Standards⁴ .

დაბალი ღონის გარანტიას (რწმუნებას), ვიდრე აუდიტი. ჩვენ არ ჩაგეიტარებია აუდიტი და, შესაბამისად, არ გავცემთ აუდიტორულ დასკვნას.

ჩვენს მიერ ჩატარებული მიმოხილვის საფუძველზე არ შეგვხვედრია ისეთი რამ, რაც დაგვარწმუნებდა, რომ თანდართულ ფინანსურ ანგარიშგებაში არ არის წარმოდგენილი უცყუარი და სამართლიანი თვალსაზრისი (ან "ფინანსური ანგარიშგება არ არის წარდგენილი სამართლიანად ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით"), ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების⁴ შესაბამისად.

Date AUDITOR
Address

თარიღი აუდიტორი
მისამართი

⁴ Or indicate the relevant national accounting standards.

⁴ ან მიუთითეთ ბუღალტრული აღრიცხვის შესაბამისი ეროვნული სტანდარტები.

Appendix 4

დანართი 4

Examples of Review Reports other than Unqualified

მიმოხილვის დასკვნის ნიმუშები უპირობო დასკვნის გამოკლებით

Qualification For a Departure From International Accounting Standards

პირობითობა ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტებიდან გადახვევის გამო

REVIEW REPORT TO.....

მიმოხილვის დასკვნა-ის

We have reviewed the accompanying balance sheet of ABC Company at December 31, 19XX, and the related statements of income and cash flows for the year then ended. These financial statements are the responsibility of the Company's management. Our responsibility is to issue a report on these financial statements based on our review.

ჩავაგარეთ – კომპანიის ბუღალტრული ბალანსის მიმოხილვა 19XXწ. 31 დეკემბრის მდგომარეობით, აგრეთვე მასთან დაკავშირებული მოგებისა და გარდაღის ანგარიშგებისა და ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიშგების მიმოხილვა იმ საანგარიშგებო წლისთვის, რომელიც დასრულდა აღნიშნული თარიღით. ფინანსურ ანგარიშგებაზე პასუხს ატეხს სამეურნეო სუბიექტის ხელმძღვანელობა. ჩვენ გვევალება დასკვნის გაცემა აღნიშნულ ფინანსურ ანგარიშგებაზე ჩვენ მიერ ჩატარებულ მიმოხილვაზე დაყრდნობით.

We conducted our review in accordance with the International Standard on Auditing (or refer to relevant national standards or practices) applicable to review engagements. This Standard requires that we plan and perform the review to obtain moderate assurance as to whether the financial statements are free of material misstatement. A review is limited primarily to inquiries of company personnel and analytical procedures applied to financial data and thus provides less

მიმოხილვა ჩავატარეთ აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტის (ან შესაბამისი ეროვნული სტანდარტებისა თუ მიღებული პრაქტიკის) შესაბამისად, რომელიც შეეხება მიმოხილვაზე გარიგებას. აღნიშნული სტანდარტი მოითხოვს მიმოხილვის იმგვარად დაგეგმვასა და ჩატარებას, რომ მივიღოთ ზომიერი დონის გარანტია (რწმუნება) იმისა, შეიცავს თუ არა ფინანსური ანგარიშგება არსებით უზუსტობებს. თვით მიმოხილვა ძირითადად იფარგლება კომპანიის თანამშრომ-

assurance than an audit. We have not performed an audit, and, accordingly, we do not express an audit opinion.

Management has informed us that inventory has been stated at its cost which is in excess of its net realizable value. Management's computation, which we have reviewed, shows that inventory, if valued at the lower of cost and net realizable value as required by International Accounting Standards⁵, would have been decreased by \$X, and net income and shareholders' equity would have been decreased by \$Y.

Based on our review, except for the effects of the overstatement of inventory described in the previous paragraph, nothing has come to our attention that causes us to believe that the accompanying financial statements do not give a true and fair view (or 'are not presented fairly, in all material respects,') in ac-

ლების გამოკითხვებითა და ფინანსურ მონაცემებზე ანალიზური პროცედურების ჩატარებით, ამიგომ იგი უზრუნველყოფს უფრო დაბალი დონის გარანტიას (რწმუნებას), ვიდრე აუდიტი. ჩვენ არ ჩავეტიარებია აუდიტი და, შესაბამისად, არ გავცემთ აუდიტორულ დასკვნას.

ხელმძღვანელობამ გვამცნო, რომ სასაქონლ-მაგერიალური მარაგი დაფიქსირებულია თვითღირებულების მიხედვით, რაც აჭარბებს მათ ნეტო სარეალიზაციო ღირებულებას. ხელმძღვანელობის გამოთვლები, რომელიც ჩვენს მიერ იქნა გაანალიზებული, გვიჩვენებს, რომ მარაგის ღირებულება, თუ ისინი შეფასებული იქნებოდა თვითღირებულებასა და ნეტო სარეალიზაციო ღირებულებას შორის უმცირესი თანხით (როგორც ამას მოითხოვს ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტები), უნდა შემცირებულიყო X -ით, ხოლო წმინდა შემოსავალი და სააქციო კაპიტალი უნდა შემცირებულიყო Y -ით.

ჩვენს მიერ ჩატარებული მიმოხილვის საფუძველზე, წინა აბზაცში აღწერილი სასაქონლო-მაგერიალური მარაგის გაღიდებულად შეფასების ფაქტიდან გამომდინარე შედეგების გარდა, არ შეგვხვედრია ისეთი რამ, რაც დაგვარწმუნებდა, რომ თანდართულ ფინანსურ ანგარიშგე-

⁵ See footnote 4.

⁵ იხილეთ სკოლიო 4

cordance with International Accounting Standards⁵.

ბაში არ არის წარმოდგენილი უტყუარი და სამართლიანი თვალსაზრისი (ან "ფინანსური ანგარიშგება არ არის წარდგენილი სამართლიანად ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით") ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების⁵ შესაბამისად.

Date

AUDITOR

თარიღი

აუდიტორი

Address

მისამართი

⁵ See footnote 4.

⁵იხილეთ სქოლიო 4

Adverse Report For a Departure From International Accounting Standards

უარყოფითი დასკვნა ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტებიდან გადახვევის გამო

REVIEW REPORT TO.....

მიმოხილვის დასკვნა-ს.

We have reviewed the balance sheet of ABC Company at December 31, 19XX, and the related statements of income and cash flows for the year then ended. These financial statements are the responsibility of the Company’s management. Our responsibility is to issue a report on these financial statements based on our review.

ჩაუბარეთ – კომპანიის ბუღალტრული ბალანსის მიმოხილვა 19XXწ. 31დეკემბრის მდგომარეობით, აგრეთვე მასთან დაკავშირებული მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებისა და ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიშგების მიმოხილვა იმ საანგარიშგებო წლისთვის, რომელიც დასრულდა აღნიშნული თარიღით. ფინანსურ ანგარიშგებაზე პასუხს აგებს სამეურნეო სუბიექტის ხელმძღვანელობა. ჩვენ გვევალება დასკვნის გაყება აღნიშნულ ფინანსურ ანგარიშგებაზე ჩვენ მიერ ჩატარებულ მიმოხილვაზე დაყრდნობით.

We conducted our review in accordance with the International Standard on Auditing (or refer to relevant national standards or practices) applicable to review engagements. This Standard requires that we plan and perform the review to obtain moderate assurance as to whether the financial statements are free of material misstatement. A review is limited primarily to inquiries of company personnel and analytical procedures applied to financial data and thus provides less assurance than an audit. We have not performed an audit and, accordingly, we do not express an audit opinion.

მიმოხილვა ჩაუბარეთ აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტის (ან შესაბამისი ეროვნული სტანდარტებისა თუ მიღებული პრაქტიკის) შესაბამისად, რომელიც შეეხება მიმოხილვაზე გარიგებას. აღნიშნული სტანდარტი მოითხოვს მიმოხილვის იმგვარად დაგეგმვასა და ჩატარებას, რომ მივიღოთ ზომიერი დონის გარანტია (რწმუნება) იმისა, შეიცავს თუ არა ფინანსური ანგარიშგება არსებით უზუსტობებს. თვით მიმოხილვა ძირითადად იფარვლება კომპანიის თანამშრომლების გამოკითხვებითა და ფინანსურ მონაცემებზე ანალიზური პროცედურების ჩატარებით, ამიტომ იგი უზრუნველყოფს უფრო დაბალი დონის გარანტიას (რწმუნებას).

As noted in footnote X, these financial statements do not reflect the consolidation of the financial statements of subsidiary companies, the investment in which is accounted for on a cost basis. Under International Accounting Standards⁶, the financial statements of the subsidiaries are required to be consolidated.

Based on our review, because of the pervasive effect on the financial statements of the matter discussed in the preceding paragraph, the accompanying financial statements do not give a true and fair view (or 'are not presented fairly, in all material respects,') in accordance with International Accounting Standards⁶.

ნებას), ვიდრე აუდიტი. ჩვენ არ ჩავეითარებია აუდიტი და, შესაბამისად, არ გაცემთ აუდიტორულ დასკვნას.

როგორც ეს აღნიშნულია გექსტევეშა შენიშვნა X-ში, აღნიშნული ფინანსური ანგარიშგება არ ასახავს შეილობილ საწარმოთა ფინანსური ანგარიშგებების კონსოლიდაციას, სადაც ინვესტიციების ბუღალტრული აღრიცხვა ხდება თვითღირებულების საფუძველზე. ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების⁶ მიხედვით შეილობილი საწარმოების ფინანსური ანგარიშგება უნდა იქნეს კონსოლიდირებული.

ჩვენს მიერ ჩატარებული მიმოხილვის საფუძველზე და იმის გამო, რომ წინა აბზაცში განხილული საკითხი მნიშვნელოვან გავლენას ახდენს კომპანიის ფინანსურ ანგარიშგებაზე, თანდართულ ფინანსურ ანგარიშგებაში არ არის წარმოდგენილი უცყუარი და სამართლიანი თვალსაზრისი (ან "არ არის წარდგენილი სამართლიანად ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით") ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების⁶ შესაბამისად.

Date AUDITOR
Address

თარიღი აუდიტორი
მისამართი

⁶ See footnote 4.

⁶ იხილეთ სქოლიო 4

CONTENTS

შინაბარსი

	Paragraphs		პუნქტები
Introduction	1-3	შესავალი	1-3
Objective of an Agreed-upon Procedures Engagement	4-6	შეთანხმებული პროცედურების ჩატარებაზე გარიგების მიზანი	4-6
General Principles of an Agreed-upon Procedures Engagement	7-8	შეთანხმებული პროცედურების ჩატარებაზე გარიგების ზოგადი პრინციპები	7-8
Defining the Terms of the Engagement	9-12	გარიგების პირობების დადგენა	9-12
Planning	13	დაგეგმვა	13
Documentation	14	ლოკუმენტაცია	14
Procedures and Evidence	15-16	პროცედურები და მტკიცებულებები	15-16
Reporting	17-18	ანგარიშის წარდგენა	17-18
Appendix 1: Example of an Engagement Letter for an Agreed-upon Procedures Engagement		დანართი 1: აუდიტორული გარიგების წერილის ნიმუში შეთანხმებული პროცედურების ჩატარებაზე გარიგებისთვის	
Appendix 2: Example of a Report of Factual Findings in Connection with Accounts Payable		დანართი 2: დასკვნის ნიმუში მოწოდების და მომსახურებიდან წარმოშობილ ვალდებულებებთან დაკავშირებული აღმოჩენილი ფაქტობრივი მონაცემების შესახებ	

International Standards on Auditing (ISAs) are to be applied in the audit of financial statements. ISAs are also to be applied, adapted as necessary, to the audit of other information and to related services.

აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტებს (ISAs—International Standards on Auditing) იყენებენ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის დროს. ადაპტირებული სახით ეს სტანდარტები გამოიყენება სხვა ინფორმაციის აუდიტისთვისაც და აუდიტთან დაკავშირებული მომსახურებისათვის.

ISAs contain the basic principles and essential procedures (identified in bold type black lettering) together with related guidance in the form of explanatory and other material. The basic principles and essential procedures are to be interpreted in the context of the explanatory and other material that provide guidance for their application.

To understand and apply the basic principles and essential procedures together with the related guidance, it is necessary to consider the whole text of the ISA including explanatory and other material contained in the ISA not just that text which is black lettered.

In exceptional circumstances, an auditor may judge it necessary to depart from an ISA in order to more effectively achieve the objective of an audit. When such a situation arises, the auditor should be prepared to justify the departure.

ISAs need only be applied to material matters.

The Public Sector Perspective (PSP) issued by the Public Sector Committee of the International Federation of Accountants is set out at the end of an ISA. Where no PSP is added, the ISA is applicable in all material respects to the public sector.

აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტებში (ISAs) მოცემულია ძირითადი პრინციპები და აუცილებელი პროცედურები (ტექსტში გამოყოფილია მუქი შრიფტით), აგრეთვე ამასთან დაკავშირებული მითითებები ახსნა-განმარტებების და სხვა მასალის სახით. ეს ძირითადი პრინციპები და პროცედურები აღქმული უნდა იქნეს იმ ახსნა-განმარტებებისა და სხვა მასალების კონტექსტში, რომლებიც უზრუნველყოფენ მათი გამოყენების წესებს.

ძირითადი პრინციპებისა და აუცილებელი პროცედურების, აგრეთვე მათთან დაკავშირებული მითითებების გასაგებად და გამოსაყენებლად საჭიროა სტანდარტების მთელი ტექსტის, მათ შორის ამ სტანდარტებში ჩართული ახსნა-განმარტებებისა და სხვა მასალის, გათვალისწინება და არა მხოლოდ იმ ტექსტისა, რომელიც გამოყოფილია მუქი შრიფტით.

გამონაკლის შემთხვევებში აუდიტორმა შეიძლება საჭიროდ ჩათვალოს სტანდარტებიდან გადახვევა, რათა უფრო ეფექტურად განახორციელოს აუდიტის მიზანი. ამგვარ სიტუაციაში აუდიტორი მზად უნდა იყოს ასეთი გადახვევის დასასაბუთებლად.

აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტები ეხება მხოლოდ არსებით საკითხებს.

სტანდარტის ბოლოს განხილულია სახელმწიფო სექტორის პერსპექტივა, რომელიც გამოსცა ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის სახელმწიფო სექტორის კომიტეტმა. სადაც სახელმწიფო სექტორი არ არის წარმოდგენილი, აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტი მისაღებია სახელმწიფო სექტორთან დაკავშირებული ყველა არსებითი ასპექტისათვის.

Introduction

1. The purpose of this International Standard on Auditing (ISA) is to establish standards and provide guidance on the auditor's¹ professional responsibilities when an engagement to perform agreed-upon procedures regarding financial information is undertaken and on the form and content of the report that the auditor issues in connection with such an engagement.
2. This ISA is directed toward engagements regarding financial information. However, it may provide useful guidance for engagements regarding non-financial information, provided the auditor has adequate knowledge of the subject matter in question and reasonable criteria exist on which to base findings. This ISA is to be read in conjunction with ISA 120 "Framework of International Standards on Auditing." Guidance in other ISAs may be useful to the auditor in applying this ISA.

¹As explained in the Framework of International Standards on Auditing "... the term auditor is used throughout the ISAs when describing both auditing and related services which may be performed. Such reference is not intended to imply that a person performing related services need be the auditor of the entity's financial statements."

შინაარსი

1. წინამდებარე აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტის მიზანია სტანდარტებისა და მითითებების დადგენა აუდიტორის¹ პროფესიულ პასუხისმგებლობაზე ფინანსურ ინფორმაციასთან მიმართებით შეთანხმებული პროცედურების ჩატარებაზე აუდიტორული გარიგების დროს, აგრეთვე იმ დასკვნის ფორმასა და შინაარსზე, რომელსაც წარადგენს აუდიტორი ამგვარი გარიგების დროს.
2. ეს სტანდარტი ეხება ფინანსურ ინფორმაციაზე გარიგებას. თუმცა მისი გამოყენება შესაძლებელია არაფინანსურ ინფორმაციაზე გარიგების დროსაც, თუ აუდიტორს გამოსაკვლევი საკითხის შესახებ გააჩნია ადეკვატური ცოდნა და არსებობს დასაბუთებული კრიტერიუმი, რომელსაც დაეყრდნობა მის მიერ მოპოვებული მონაცემები. ეს სტანდარტი წაითხულ უნდა იქნეს აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტებისა და აუდიტთან დაკავშირებული მომსახურების სტრუქტურულ საფუძვლებთან

¹როგორც ეს ახსნილია აუდიტისა და მასთან დაკავშირებული მომსახურების საერთაშორისო სტანდარტების სტრუქტურულ საფუძვლებში, ... „უნება „აუდიტორი“ აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტებში გამოიყენება ორივე შემთხვევაში: როდესაც საუბარია აუდიტზე და მაშინაც, როდესაც სრულდება აუდიტთან დაკავშირებული რომელიმე მომსახურება. ასეთი ციტირება არ გულისხმობს, რომ პიროვნება, რომელიც ატარებს აუდიტთან დაკავშირებულ მომსახურებას აუცილებლად უნდა იყოს სამეურნეო სუბიექტის ფინანსური ანგარიშგების აუდიტორი.“

ერთად. მოცემული სტანდარტის გამოყენებისას აუდიტორისათვის შეიძლება სასარგებლო იყოს სხვა სტანდარტებით ხელმძღვანელობაც.

3. An engagement to perform agreed-upon procedures may involve the auditor in performing certain procedures concerning individual items of financial data (for example, accounts payable, accounts receivable, purchases from related parties and sales and profits of a segment of an entity), a financial statement (for example, a balance sheet) or even a complete set of financial statements.

3. გარიგებამ შეთანხმებული პროცედურების ჩატარებაზე შესაძლოა აუდიტორისაგან მოითხოვოს ფინანსური მონაცემების ცალკეულ მუხლებზე (მაგალითად, მოწოდებიდან და მომსახურებიდან წარმომობილი ვალდებულებების ანგარიშები, მოთხოვნების ანგარიშები, დაკავშირებული მხარეებიდან შესყიდვები, სამეურნეო სუბიექტის რომელიმე სეგმენტის რეალიზაცია და მოგება), ფინანსური ანგარიშგების რომელიმე კომპონენტზე (მოგებისა და ზარალის ანგარიშგება) ან მთლიან ფინანსურ ანგარიშგებაზე გარკვეული აუდიტორული პროცედურების ჩატარებაც კი.

Objective of an Agreed-upon Procedures Engagement

შეთანხმებული პროცედურების ჩატარებაზე გარიგების მიზანი

4. The objective of an agreed-upon procedures engagement is for the auditor to carry out procedures of an audit nature to which the auditor and the entity and any appropriate third parties have agreed and to report on factual findings.

4. შეთანხმებული პროცედურების ჩატარებაზე გარიგების მიზანია აუდიტორმა ჩატაროს ისეთი აუდიტორული პროცედურები, რომლებზეც აუდიტორი, სამეურნეო სუბიექტი და რომელიმე შესაფერისი მესამე მხარე იყვნენ შეთანხმებულები, და წარადგინოს ანგარიში აღმოჩენილ ფაქტებზე.

5. As the auditor simply provides a report of the factual findings of agreed-upon procedures, no assurance is expressed. Instead, users of the report assess for themselves the

5. რადგან აუდიტორი უბრალოდ წარადგენს დასკვნას შეთანხმებული პროცედურების ჩატარებისას აღმოჩენილ ფაქტებზე, იგი არაერთარ გარანტიას (რწმუნებას) არ

procedures and findings reported by the auditor and draw their own conclusions from the auditor's work.

6. The report is restricted to those parties that have agreed to the procedures to be performed since others, unaware of the reasons for the procedures, may misinterpret the results.

General Principles of an Agreed-upon Procedures Engagement

7. The auditor should comply with the "Code of Ethics for Professional Accountants" issued by IFAC. Ethical principles governing the auditor's professional responsibilities for this type of engagement are:

- (a) integrity;
- (b) objectivity;
- (c) professional competence and due care;
- (d) confidentiality;
- (e) professional behavior; and
- (f) technical standards.

Independence is not a requirement for agreed-upon procedures engage-

გამოხატა. სამაგიეროდ ანგარიშის მომხმარებლები თვითონ აფასებენ აუდიტორის მიერ დასკვნაში წარდგენილ პროცედურებსა და აღმოჩენილ შედეგებს და აუდიტორის მიერ შესრულებული სამუშაოდან გამოაქვთ საკუთარი დასკვნები.

6. დასკვნა შეზღუდულია იმ მხარეებთან მიმართებით, რომლებთანაც შეთანხმებული იქნა პროცედურები, რადგან მათ, ვინც არ იცნობს პროცედურების ჩატარების მიზეზები, შეიძლება არასწორი ინტერპრეტაცია მისცენ შედეგებს.

შეთანხმებული პროცედურების ჩატარებაზე გარიგების ზოგადი პრინციპები

7. აუდიტორი უნდა იცავდეს ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის მიერ გამოცემულ "პროფესიონალ ბუღალტერთა ეთიკის კოდექსს". ამ გიჰის გარიგებისთვის პროფესიული მოვალეობების განმსაზღვრელი ეთიკური პრინციპებია:

- (ა) პატიოსნება,
- (ბ) ობიექტურობა,
- (გ) პროფესიული კომპეტენტურობა და სათანადო ყურადღება,
- (დ) კონფიდენციალურობა,
- (ე) პროფესიული ქცევა და
- (ფ) ტექნიკური სტანდარტები.

დამოუკიდებლობა შეთანხმებული პროცედურების ჩატარებაზე გარი-

ments; however, the terms or objectives of an engagement or national standards may require the auditor to comply with the independence requirements of IFAC's Code of Ethics. Where the auditor is not independent, a statement to that effect would be made in the report of factual findings.

გების მოთხოვნა არ არის; მიუხედავად ამისა, გარიგების პირობებით ან მიზნებით, ან ეროვნული სტანდარტებით აუდიტორს შესაძლოა მოეთხოვებოდეს ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის მიერ გამოცემული "პროფესიონალ ბუღალტერთა ეთიკის კოდექსის" მოთხოვნების დაცვა დამოუკიდებლობის შესახებ. თუ აუდიტორი არ არის დამოუკიდებელი, ამის შესახებ უნდა აღინიშნოს აღმოჩენილი ფაქტების შესახებ დასკვნაში.

8. The auditor should conduct an agreed-upon procedures engagement in accordance with this ISA and the terms of the engagement.

8. აუდიტორმა შეთანხმებული პროცედურების ჩატარებაზე გარიგება უნდა წარმართოს წინამდებარე აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტისა და გარიგების პირობების შესაბამისად.

Defining the Terms of the Engagement

გარიგების პირობების დადგენა

9. The auditor should ensure with representatives of the entity and, ordinarily, other specified parties who will receive copies of the report of factual findings, that there is a clear understanding regarding the agreed procedures and the conditions of the engagement. Matters to be agreed include the:

9. ჩვეულებრივ აუდიტორმა სამეურნეო სუბიექტის წარმომადგენლებთან და სხვა კონკრეტულ მხარეებთან ერთად, რომლებიც მიიღებენ აღმოჩენილი ფაქტების შესახებ დასკვნის ასლებს, უნდა უზრუნველყოს იმის გარანტია, რომ შეთანხმებულ პროცედურებსა და გარიგების პირობებთან დაკავშირებით უცვლადფერი ნათლად არის გარკვეული. შესათანხმებელ საკითხებში უნდა შედიოდეს

- Nature of the engagement including the fact that the procedures performed will not constitute an audit or a review and that accordingly no assurance will be expressed.

- გარიგების ხასიათისა და იმ ფაქტის დაფიქსირება, რომ ჩატარებული პროცედურები არ წარმოადგენს აუდიტს და არც მიმოხილვას და, შესაბამისად, არანაირი რწმუნების

(გარანტიის) გამოხატვას არ
ექნება ადგილი;

- Stated purpose for the engagement.
 - Identification of the financial information to which the agreed-upon procedures will be applied.
 - Nature, timing and extent of the specific procedures to be applied.
 - Anticipated form of the report of factual findings.
 - Limitations on distribution of the report of factual findings. When such limitation would be in conflict with the legal requirements, if any, the auditor would not accept the engagement.
- გარიგების მიზნის ფორმულირება;
 - იმ ფინანსური ინფორმაციის მითითება, რომლის მიმართაც გამოყენებული იქნება შეთანხმებული პროცედურები;
 - ჩასატარებელი კონკრეტული პროცედურების ხასიათის, ვადებისა და მოცულობის აღწერა;
 - აღმოჩენილი ფაქტების შესახებ დასკვნის სავარაუდო ფორმის აღწერა;
 - აღმოჩენილი ფაქტების შესახებ დასკვნის გაერცელების შეზღუდვა. როდესაც ასეთი შეზღუდვები წინააღმდეგობაში მოვა კანონმდებლობის მოთხოვნებთან, აუდიტორი არ უნდა დაეთანხმოს გარიგებას.

10. In certain circumstances, for example, when the procedures have been agreed to between the regulator, industry representatives and representatives of the accounting profession, the auditor may not be able to discuss the procedures with all the parties who will receive the report. In such cases, the auditor may consider, for example, discussing the procedures to be applied with appropriate representatives of the parties involved, reviewing relevant correspondence from such parties or sending them a draft of the type of report that will be issued.

10. ზოგიერთ შემთხვევაში, მაგალითად, როდესაც პროცედურები შეთანხმებულია სათანადო მარეგულირებელი ორგანოების, დარგის წარმომადგენლებსა და ბუღალტრული აღრიცხვის პროფესიის წარმომადგენლებს შორის, აუდიტორმა შეიძლება ვერ შეძლოს პროცედურების განხილვა ყველა მიხრესთან, რომელთანც უნდა მიიღონ მისი დასკვნა. ასეთ შემთხვევებში აუდიტორს შეუძლია საჭიროდ ჩათვალოს, რომ, მაგალითად, გამოსაყენებელი პროცედურების შესახებ იმსჯელოს გარიგებაში მონაწილე მხარეთა შესაფერის წარმომადგენლებთან, განიხ-

ილოს ამ მხარეებისაგან მიღებული სათანადო წერილი ან გაუგზავნოს მათ წარსადგენი დასკვნის გიჰის პროექტი.

11. It is in the interests of both the client and the auditor that the auditor send an engagement letter documenting the key terms of the appointment. An engagement letter confirms the auditor's acceptance of the appointment and helps avoid misunderstanding regarding such matters as the objectives and scope of the engagement, the extent of the auditor's responsibilities and the form of reports to be issued.

11. ორივეს, დამკვეთსაც და აუდიტორსაც, აინტერესებს, რომ აუდიტორმა გააგზავნოს გარიგების წერილი, რომელშიც დოკუმენტურად გაფორმდება დანიშნვის ძირითადი პირობები. გარიგების წერილი ადასტურებს აუდიტორის თანხმობას დანიშნვის პირობებზე და ხელს უწყობს იმას, რომ თავიდან იქნეს აცილებულ გაუგებრობა ისეთ საკითხებთან დაკავშირებით, როგორცაა: გარიგების მიზნები და მასშტაბი, აუდიტორის პასუხისმგებლობის ხარისხი და წარსადგენი დასკვნის ფორმა.

12. Matters that would be included in the engagement letter include:

- A listing of the procedures to be performed as agreed upon between the parties.
- A statement that the distribution of the report of factual findings would be restricted to the specified parties who have agreed to the procedures to be performed.

12. გარიგების წერილში შეტანილი უნდა იქნეს შემდეგი საკითხები:

- შესასრულებელი პროცედურების ჩამონათვალი ისე, როგორც შეთანხმებული იქნება მხარეთა შორის;
- იმის აღნიშვნა, რომ აღმოჩენილ ფაქტებზე დასკვნის გაერყელება უნდა შეიზღუდოს იმ კონკრეტული მხარეებით, რომლებიც შეთანხმდნენ პროცედურების ჩატარებაზე.

In addition, the auditor may consider attaching to the engagement letter a draft of the type of report of factual findings that will be issued. An example of an engagement letter appears in Appendix 1 to this ISA.

გარდა ამისა, აუდიტორმა შეიძლება გარიგების წერილს დაურთოს აღმოჩენილ ფაქტებზე წასადგენი დასკვნის გიჰის პროექტი. გარიგების წერილის ნიმუში მოცემულია სტანდარტის I დანართში.

Planning

13. The auditor should plan the work so that an effective engagement will be performed.

დაგეგმვა

13. აუდიტორმა ისე უნდა დაგეგმოს სამუშაო, რომ შესრულდეს მოქმედი გარიგება.

Documentation

14. The auditor should document matters which are important in providing evidence to support the report of factual findings, and evidence that the engagement was carried out in accordance with this ISA and the terms of the engagement.

დოკუმენტაცია

14. აუდიტორმა დოკუმენტურად უნდა გააფორმოს ის საკითხები, რომლებიც მნიშვნელოვანია აღმოჩენილ ფაქტებზე წარსადგენი დასკვნის დამადასტურებელი მტკიცებულებების მოსაპოვებლად, აგრეთვე მტკიცებულება იმის შესახებ, რომ გარიგება შესრულდა წინამდებარე აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტისა და გარიგების პირობების შესაბამისად.

Procedures and Evidence

15. The auditor should carry out the procedures agreed upon and use the evidence obtained as the basis for the report of factual findings.

პროცედურები და მტკიცებულებები

15. აუდიტორმა უნდა შეასრულოს შეთანხმებული პროცედურები და მოპოვებული მტკიცებულებები გამოიყენოს აღმოჩენილ ფაქტებზე წარსადგენი დასკვნის საფუძველად.

16. The procedures applied in an engagement to perform agreed-upon procedures may include:

16. შეთანხმებული პროცედურების ჩატარებაზე გარიგების დროს შესაძლებელია შემდეგი პროცედურების გამოყენება:

- Inquiry and analysis.
- Recomputation, comparison and other clerical accuracy checks.
- Observation.
- Inspection.
- Obtaining confirmations.

- გამოკითხვა და ანალიზი;
- ხელახალი გამოთვლა, შედარება და სხვა გეჟნიკური შესრულების სიმუსტის შემოწმება;
- დაკვირვება;
- დათვალიერება;
- დასტურის მოპოვება.

Appendix 2 to this ISA is an example report which contains an illustrative list of procedures which may be used as one part of a typical agreed-upon procedures engagement.

სტანდარტის მე-2 დანართში მოცემულია დასკვნის ნიმუში, რომელიც შეიცავს პროცედურების სანიმუშო ჩამონათვალს; ეს პროცედურები შეიძლება გამოყენებულ იქნეს, როგორც შეთანხმებული პროცედურების ტიპური გარიგების ერთი ნაწილი.

Reporting

ანგარიშის წარდგენა

17. The report on an agreed-upon procedures engagement needs to describe the purpose and the agreed-upon procedures of the engagement in sufficient detail to enable the reader to understand the nature and the extent of the work performed.

17. შეთანხმებული პროცედურების ჩატარებაზე გარიგების დასკვნაში გარიგების მიზანი და შეთანხმებული პროცედურები საკმარის დეტალებზე უნდა იყოს აღწერილი, რათა მკითხველმა შეძლოს შესრულებულ სამუშაოს ხასიათისა და მოცულობაში გარკვევა.

18. The report of factual findings should contain:

18. აღმიჩენილ ფაქტებზე წარსადგენი დასკვნა უნდა შეიცავდეს

(a) title;

(ა) სათაურს;

(b) addressee (ordinarily the client who engaged the auditor to perform the agreed-upon procedures);

(ბ) ადრესატს (ჩვეულებრივ დამკვეთი, ვინც აუდიტორი დაიქირავა შეთანხმებული პროცედურების შესასრულებლად);

(c) identification of specific financial or non-financial information to which the agreed-upon procedures have been applied;

(გ) კონკრეტული ფინანსური ან არაფინანსური ინფორმაციის იდენტიფიკაციას, რომლისთვისაც გამოიყენეს შეთანხმებული პროცედურები;

(d) a statement that the procedures performed were those agreed upon with the recipient;

(დ) იმის აღნიშვნას, რომ შესრულებული პროცედურები შეთანხმებული იყო დასკვნის მიმღებთან;

(e) a statement that the engagement was performed in accordance with the International Standard on Auditing appli-

(ე) იმის დაფიქსირებას, რომ გარიგება შესრულებულია იმ აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტის ან ეროვნული სტანდარტ-

cable to agreed-upon procedures engagements, or with relevant national standards or practices;

ებისა თუ პრაქტიკის შესაბამისად, რომლებიც მისაღება შეთანხმებული პროცედურების ჩატარებაზე გარიგებისთვის;

(f) when relevant a statement that the auditor is not independent of the entity;

(ვ) საქიროების შემთხვევაში იმის აღნიშვნას, რომ აუდიტორი არ არის დამოუკიდებელი სამეურნეო სუბიექტისაგან;

(g) identification of the purpose for which the agreed-upon procedures were performed;

(გ) იმ მიზნის მითითებას, რისთვისაც ჩატარდა შეთანხმებული პროცედურები;

(h) a listing of the specific procedures performed;

(თ) შესრულებული კონკრეტული პროცედურების ჩამონათვალი;

(i) a description of the auditor's factual findings including sufficient details of errors and exceptions found;

(ი) აუდიტორის მიერ აღმოჩენილი ფაქტების აღწერას, მათ შორის ნაპოვნი შეცდომებისა და სადაო საკითხების დეტალურ აღწერას;

(j) statement that the procedures performed do not constitute either an audit or a review and, as such, no assurance is expressed;

(ქ) იმის აღნიშვნას, რომ აუდიტორის მიერ შესრულებული პროცედურები არ წარმოადგენს არც აუდიტს, და არც მიმოხილვას, ამიტომაც არავითარი გარანტიის (რწმუნების) გამონატვა არ ხდება;

(k) a statement that had the auditor performed additional procedures, an audit or a review, other matters might have come to light that would have been reported;

(ლ) იმის აღნიშვნას, რომ, თუ აუდიტორი ჩატარებდა დამატებით პროცედურებს, აუდიტს ან მიმოხილვას, შესაძლოა გამოვლინდებოდა სხვა ისეთი საკითხებიც, რაზედაც საქირო იქნებოდა ანგარიშის გაკეთება;

(l) a statement that the report is restricted to those parties that have agreed to the procedures to be performed;

(მ) იმის მითითებას, რომ დასკვნა შეზღუდულად განკუთვნილია იმ მხარეთათვის, რომლებიც შეთანხმდნენ პროცედურების შესრულებაზე;

(m) a statement (when applicable) that the report relates only to the elements, accounts, items or financial and non-financial information specified and that it does not extend to the entity's financial statements taken as a whole;

(n) date of the report;

(o) auditor's address; and

(p) auditor's signature.

Appendix 2 to this ISA contains an example of a report of factual findings issued in connection with an engagement to perform agreed-upon procedures regarding financial information.

Public Sector Perspective

1. *The report in a public sector engagement may not be restricted only to those parties that have agreed to the procedures to be performed, but made available also to a wider range of entities or people (for example, a parliamentary investigation about a specific public entity or governmental department).*

2. *It also has to be noted that public sector mandates vary significantly*

(ბ) საჭიროების შემთხვევაში იმის აღნიშვნას, რომ დასკვნა ეხება მხოლოდ ცალკეულ ელემენტებს, ანგარიშებს, საკითხებს ან კონკრეტულ ფინანსურსა თუ არაფინანსურ ინფორმაციას და არ ვრცელდება სამეურნეო სუბიექტის მთლიან ფინანსურ ანგარიშგებაზე;

(ო) დასკვნის დაწერის თარიღს;

(პ) აუდიტორის მისამართს და

(ჟ) აუდიტორის ხელმოწერას.

წინამდებარე სტანდარტის მე-2 დანართში მოცემულია აღმოჩენილ ფაქტებზე წარსადგენი დასკვნის ნიმუში, რომელიც ეხება ფინანსურ ინფორმაციასთან დაკავშირებული შეთანხმებული პროცედურების გარიგებას.

სახელმწიფო სექტორის პერსპექტივა

1. *სახელმწიფო სექტორში ამგვარი დასკვნა შესაძლოა არ შემოიფარგლებოდეს მხოლოდ იმ მხარეებით, რომლებიც შეთანხმდნენ პროცედურების ჩატარებაზე, არამედ შესაძლოა დასკვნა ხელმისაწვდომი იყოს სამეურნეო სუბიექტების უფრო ფართო წრისა და მასებისათვის (მაგალითად, პარლამენტის მიერ ჩატარებული გამოკვლევა სახელმწიფო სექტორის რომელიმე სამეურნეო სუბიექტის ან სამთავრობო ორგანიზაციის შესახებ).*

2. *აღსანიშნავია ისიც, რომ სახელმწიფო სექტორის უფლებამ-*

ENGAGEMENTS TO PERFORM
AGREED-UPON PROCEDURES REGARDING
FINANCIAL INFORMATION

and caution has to be taken to distinguish engagements that are truly “agreed upon procedures” from engagements that are expected to be audits of financial information, such as performance reports.

გარიგებაში ფინანსური ინფორმაციასთან დაკავშირებით შეთანხმებული პროცედურების ჩატარებაზე

ოსილება მნიშვნელოვნად განსხვავებულია და საჭიროა წინდახედულების გამოჩენა, რათა გარიგებები, რომლებიც ნამდვილად შეთანხმებულ პროცედურებს შეეხება, განვასხვავოთ იმ გარიგებებისაგან, რომლებიც მიიჩნევა ფინანსური ანგარიშგების აუდიტად, მაგალითად, საქმიანობის შედეგების შესახებ დასკვნები.

Appendix 1

დანართი 1

Example of an Engagement Letter for an Agreed-upon Procedures Engagement

The following letter is for use as a guide in conjunction with paragraph 9 of this ISA and is not intended to be a standard letter. The engagement letter will need to be varied according to individual requirements and circumstances.

აუდიტორული გარიგების წერილის ნიმუში შეთანხმებული პროცედურების ჩატარებზე გარიგებისთვის

შემდეგი წერილი გამოიყენება მოცემული სტანდარტის მე-9 პუნქტის თვალსაჩინოებისთვის და არ არის გამიზნული იმისთვის, რომ მიიჩნიონ წერილის სტანდარტად. გარიგების წერილი უნდა იცვლებოდეს ინდივიდუალური მოთხოვნებისა და ვითარების შესაბამისად.

Date

თარიღი

To the Board of Directors or other appropriate representatives of the client who engaged the auditor.

დირექტორთა საბჭოს ან დამკვეთის სხვა შესაბამის წარმომადგენლებს, ვინც დაიქირავა აუდიტორი

This letter is to confirm our understanding of the terms and objectives of our engagement and the nature and limitations of the services that we will provide. Our engagement will be conducted in accordance with the International Standard on Auditing (or refer to relevant national standards or practices) applicable to agreed-upon procedures engagements and we will indicate so in our report.

ამ წერილით ვადასტურებთ, რომ ჩვენთვის გასაგებია გარიგების პირობები, მიზანი, აგრეთვე ჩვენს მიერ შესასრულებელი მომსახურების ხასიათი და მოცულობა. ჩვენი საქმიანობა წარმართება აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტის (ან შესაბამისი ეროვნული სტანდარტებისა თუ პრაქტიკის) შესაბამისად, რომელიც გამოიყენება შეთანხმებული პროცედურების გარიგებისათვის, რაც აღნიშნული იქნება ჩვენს დასკვნაშიც.

We have agreed to perform the following procedures and report to you the factual findings resulting from our work:

ჩვენ შევთანხმდით შემდგომი პროცედურების შესრულებაზე და იმაზე, რომ წარმოგიდგინოთ დასკვნა ჩვენი საქმიანობის შედეგად აღმოჩენილი ფაქტობრივი მონაცემების შესახებ:

(describe the nature, timing and extent of the procedures to be performed, including specific reference, where applicable, to the identity of documents and records to be read, individuals to be contacted and parties from whom confirmations will be obtained.)

The procedures that we will perform are solely to assist you in (state purpose). Our report is not to be used for any other purpose and is solely for your information.

The procedures that we will perform will not constitute an audit or a review made in accordance with International Standards on Auditing (or refer to relevant national standards or practices) and, consequently, no assurance will be expressed.

We look forward to full cooperation with your staff and we trust that they will make available to us whatever records, documentation and other information requested in connection with our engagement.

Our fees, which will be billed as work progresses, are based on the time required by the individuals assigned to the engagement plus out-of-pocket expenses. Individual hour-

(აღწერეთ შესასრულებელი პროცედურების ხასიათი, ვადები და მოცულობა, საჭიროების შემთხვევაში ფაქტებიც მოიშველიეთ, მაგალითად, მიუთითეთ ის მონაცემები და დოკუმენტაციაც, რომლის გაყნობასაც აპირებთ, აგრეთვე ის ცალკეული პირები და მხარეები, რომელთაც უნდა დაუკავშირდეთ დასტურის მისაღებად).

პროცედურები, რომელთა ჩატარებასაც ჩვენ ვაპირებთ, გამიზნულია მხოლოდ თქვენს დასახმარებლად (მიუთითეთ გარიგების მიზანი). ჩვენი დასკვნა არ უნდა გამოიყენონ სხვა მიზნებისთვის. ეს ინფორმაცია განკუთვნილია მხოლოდ თქვენთვის.

პროცედურები, რომლის ჩატარებასაც ვაპირებთ, არაა განკუთვნილი არც აუდიტისთვის და არც მიმოხილვისთვის აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების (ან შესაბამისი ეროვნული სტანდარტებისა თუ პრაქტიკის) შესაბამისად და ამდენად არც გარანტიის (რწმუნების) გამოხატვას ექნება ადგილი.

მოუთმენლად ველით თანამშრომლობას თქვენს პერსონალთან და ვიმედოვნებთ, რომ ისინი ჩვენთვის ხელმისაწვდომს გახდიან ყველა მონაცემს, დოკუმენტაციასა და სხვა ინფორმაციას, რომელსაც მოვითხოვთ გარიგებასთან დაკავშირებით.

ჩვენი გასამრჯელო, რომელსაც ანგარიშფაქტურის სახით წარმოგიდგენთ სამუშაოს მიმდინარეობასთან ერთად, დამოკიდებული იქნება იმ დროზე, რომელიც

ENGAGEMENTS TO PERFORM
AGREED-UPON PROCEDURES REGARDING
FINANCIAL INFORMATION

ly rates vary according to the degree of responsibility involved and the experience and skill required.

Please sign and return the attached copy of this letter to indicate that it is in accordance with your understanding of the terms of the engagement including the specific procedures which we have agreed will be performed.

XYZ & Co

Acknowledged on behalf of
ABC Company by

(signed)

Name and Title

Date

გარიგებაში ფინანსურ ინფორმაციასთან დაკავშირებით შეთანხმებული პროცედურების ჩატარებაზე

დასჭირდებით ამ საქმეში დაკავებული პირებს, აგრეთვე იმ ყოველდღიურ ხარჯებზე, რომელსაც გაეწევთ. ცალკეული საათობრივი განაკვეთები განსხვავდება პასუხისმგებლობის ხარისხის, გამოცდილებისა და კვალიფიკაციის შესაბამისად.

გთხოვთ ხელი მოაწეროთ და დაგიბრუნოთ ამ წერილის ასლი იმის დასტურად, რომ იგი შეესაბამება თქვენს თვალსაზრისს გარიგების პირობების შესახებ, მათ შორის იმ კონკრეტული პროცედურების შესახებ, რომელთა ჩატარებამაც შევთანხმდით.

XYZ და კომპანია

... კომპანიის სახელით
ვადასტურებ

ხელმოწერა

სახელი, გვარი, თანამდებობა

თარიღი

Appendix 2

დანართი 2

Example of a Report of Factual Findings in Connection with Accounts Payable

დასკვნის ნიმუში მოწოდებ-
ბიდან და მომსახურებიდან
წარმოშობილ ვალდებულე-
ბებთან დაკავშირებული
აღმოჩენილი ფაქტობრივი
მონაცემების შესახებ

REPORT OF FACTUAL FINDINGS

დასკვნა აღმოჩენილ
ფაქტობრივ მონაცემებზე

To (those who engaged the auditor)

(ეინც აუდიტორი დაიქირავა)
...თვის

We have performed the procedures agreed with you and enumerated below with respect to the accounts payable of ABC Company as at (date), set forth in the accompanying schedules (not shown in this example). Our engagement was undertaken in accordance with the International Standard on Auditing (or refer to relevant national standards or practices) applicable to agreed-upon procedures engagements. The procedures were performed solely to assist you in evaluating the validity of the accounts payable and are summarized as follows:

ჩავატარეთ თქვენთან შეთანხმებული პროცედურები – კომპანიის მოწოდებ-
ბიდან და მომსახურებიდან წარ-
მოშობილ ვალდებულებებთან დაკავ-
შირებული მონაცემების ჩამონათვა-
ლი – დღისათვის დაერთვის დასკვ-
ნას დანართის სახით (დანართი ამ
ნიმუშში არ არის მოცემული). გარი-
გება შეეასრულეთ აუდიტის იმ საერ-
თაშორისო სტანდარტის (ან ეროვნუ-
ლი სტანდარტებისა თუ პრაქტიკის)
მიხედვით, რომელიც ეხება შეთანხმე-
ბული პროცედურების ჩატარებაზე
გარიგებას. პროცედურები შესრულე-
ბულია მხოლოდ იმისათვის, რომ
დაგეხმართ მოწოდებიდან და მომ-
სახურებიდან წარმოშობილი ვალდე-
ბულებების სისწორის შეფასებაში და
შეჯამებულია შემდეგნაირად:

1. We obtained and checked the addition of the trial balance of accounts payable as at (date) prepared by ABC Company, and we compared the total to the balance in the related general ledger account.

1. ჩვენ მივიღეთ და შევამოწმეთ –
კომპანიის მიერ მოწოდებიდან და
მომსახურებიდან წარმოშობილი
ვალდებულებების ანგარიშები –
დღისათვის. საცდელი ბალანსის
მაგების თანხა და მთლიანი ჯამი
შეაადარეთ მთავარი დაუთრის შე-
საბამისი ანგარიშის ნაშთთან.

2. We compared the attached list (not shown in this example) of major suppliers and the amounts owing at (date) to the related names and amounts in the trial balance.
3. We obtained suppliers' statements or requested suppliers to confirm balances owing at (date).
4. We compared such statements or confirmations to the amounts referred to in 2. For amounts which did not agree, we obtained reconciliations from ABC Company. For reconciliations obtained, we identified and listed outstanding invoices, credit notes and outstanding checks, each of which was greater than \$xxx. We located and examined such invoices and credit notes subsequently received and checks subsequently paid and we ascertained that they should in fact have been listed as outstanding on the reconciliations.

2. შევედარეთ მთავარ მომწოდებელთა თანდართული სია (ამ ნიმუშში არ არის მოცემული) და ცალკეული კრედიტორების დავალიანების თანხები - დღისათვის საცდელი ბალანსის თანხებთან.
3. მივიღეთ მომწოდებლების დასტური მათი კუთვნილი ნაშთების შესახებ ... დღისათვის.
4. ჩვენ შევედარეთ ეს უწყისები ან მიღებული დასტურები მე-2 პუნქტში აღწერილ თანხებს. იმ თანხებზე, რომლებიც არ ედრებოდა ერთმანეთს, მივიღეთ შედარების უწყისები კომპანიისაგან. შედარების უწყისისათვის ჩვენ დავადგინეთ გაუნაღლებელი ანგარიშვაჭტურები და შევადგინეთ ყველა გაუნაღლებელი ანგარიშვაჭტურების სია, საკრედიტო ბარათებისა და გაუნაღლებელი ქვითრების სია, რაც კი აღემატებოდა XXX აშშ დოლარს. ჩვენ თანმიმდევრობით დავალაგეთ და შევამოწმეთ შემდგომში მიღებული ანგარიშვაჭტურები, აგრეთვე შემდგომში გადახდილი საკრედიტო ბარათები და დავადგინეთ, რომ ისინი ფაქტობრივად ჩართული უნდა ყოფილიყო შედარების უწყისის დაუფარავი თანხების ჩამონათვალში.

We report our findings below:

გთავაზობთ აღმოჩენილი ფაქტობრივი მონაცემების შესახებ დასკვნას:

a) With respect to item 1 we found the addition to be correct and the total amount to be in agreement.

ა) პირველ პუნქტთან დაკავშირებული საცდელი ბალანსის მაგების თანხა სწორია და ემთხვევა მთლიან ჯამს;

b) With respect to item 2 we found the

ბ) მეორე პუნქტთან დაკავშირებუ

amounts compared to be in agreement.

ლი შესადარისი თანხები ასევე
ემთხვევა ერთმანეთს;

- c) With respect to item 3 we found there were suppliers' statements for all such suppliers.
- d) With respect to item 4 we found the amounts agreed, or with respect to amounts which did not agree, we found ABC Company had prepared reconciliations and that the credit notes, invoices and outstanding checks over \$xxx were appropriately listed as reconciling items with the following exceptions:

- გ) მესამე პუნქტთან დაკავშირებით მივიღეთ დასტური ყველა არსებული მომწოდებლისაგან;
- დ) მეოთხე პუნქტთან დაკავშირებული თანხები ემთხვეოდა ერთმანეთს. ხოლო იმ თანხებისთვის, რომლებიც არ ედრებოდა, კომპანიას მომზადებული ქქონდა შედარების უწყისები და XXX აშშ დოლარზე მეტი ღირებულების საკრედიტო ბარათების, გაუნაღდებული ანგარიშგაქვრებისა და ქეითრებისათვის შესაბამისად გაკეთებული იყო შესაბამისობაში მოსაყვანი მუხლების სია შემდეგი გამონაკლისებით:

(Detail the exceptions)

(დეგალურად აღწერეთ
გამონაკლისები)

Because the above procedures do not constitute either an audit or a review made in accordance with International Standards on Auditing (or relevant national standards or practices), we do not express any assurance on the accounts payable as of (date).

რადგან ზემოთ ჩამოთვლილი პროცედურები არც აუდიტის და არც მიმოხილვისთვის არაა განკუთვნილი აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების (ან ეროვნული სტანდარტებისა თუ პრაქტიკის) შესაბამისად, ჩვენ არ გამოვხატავთ არანაირ რწმუნებას მოწოდებიდან და მომსახურებიდან წარმოშობილ ვალდებულებებთან დაკავშირებით... დღისათვის.

Had we performed additional procedures or had we performed an audit or review of the financial statements in accordance with International Standards on Auditing (or relevant national standards or practices), other matters might have come to our attention that would have been reported to you.

რომ ჩაგვეტარებინა დამატებითი პროცედურები ან ფინანსური ანგარიშგების აუდიტი და მიმოხილვა აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების (ან ეროვნული სტანდარტებისა თუ პრაქტიკის) შესაბამისად, ჩვენ ყურადღებას გაეამახვილებდით სხვა საკითხებზე, რასაც

წარმოვადგენდით სათანადო
დასკვნის სახით.

Our report is solely for the purpose set forth in the first paragraph of this report and for your information and is not to be used for any other purpose or to be distributed to any other parties. This report relates only to the accounts and items specified above and does not extend to any financial statements of ABC Company, taken as a whole.

ჩვენი დასკვნა მხოლოდ იმ მიზანს ემსახურება, რაზეც საუბარია დასკვნის პირველ პუნქტში და განკუთვნილია თქვენი ინფორმირებისათვის. ეს დასკვნა არ უნდა იქნეს გამოყენებული სხვა მიზნით, არც რომელიმე სხვა მხარეს არ უნდა გაეგზავნოს. ჩვენი დასკვნა ეხება მხოლოდ ზემოთ აღნიშნულ ბუღალტრულ ანგარიშებსა და მუხლებს და არ ეხება კომპანიის არც ერთ მთლიან ფინანსურ ანგარიშგებას.

AUDITOR

აუდიტორი

Date

თარიღი

Address

მისამართი

CONTENTS

შინაბარსი

	Paragraphs		პუნქტები
Introduction	1-2	შესავალი	1-2
Objective of a Compilation Engagement	3-4	კომპილაციური გარიგების მიზანი	3-4
General Principles of a Compilation Engagement.....	5-6	კომპილაციური გარიგების ზოგადი პრინციპები	5-6
Defining the Terms of the Engagement	7-8	გარიგების პირობების დახასიათება	7-8
Planning	9	დაგეგმვა	9
Documentation	10	დოკუმენტაცია	10
Procedures	11-17	პროცედურები	11-17
Reporting on a Compilation Engagement	18-19	ანგარიშის წარდგენა კომპილაციური გარიგების შესახებ	18-19
Appendix 1: Example of an Engagement Letter for a Compilation Engagement		დანართი 1: კომპილაციური გარიგების წერილის ნიმუში	
Appendix 2: Examples of Compilation Reports		დანართი 2: კომპილაციური გარიგების შესახებ დასკვნის ნიმუშები	

International Standards on Auditing (ISAs) are to be applied in the audit of financial statements. ISAs are also to be applied, adapted as necessary, to the audit of other information and to related services.

აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტებს (ISAs—International Standards on Auditing) იყენებენ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის დროს. ადაპტირებული სახით ეს სტანდარტები გამოიყენება სხვა ინფორმაციის აუდიტისთვისაც და აუდიტთან დაკავშირებული მომსახურებისათვის.

ISAs contain the basic principles and essential procedures (identified in bold type black lettering) together with related guidance in the form of explanatory and other material. The basic principles and essential procedures are to be interpreted in the context of the explanatory and other material that provide guidance for their application.

To understand and apply the basic principles and essential procedures together with the related guidance, it is necessary to consider the whole text of the ISA including explanatory and other material contained in the ISA not just that text which is black lettered.

In exceptional circumstances, an auditor may judge it necessary to depart from an ISA in order to more effectively achieve the objective of an audit. When such a situation arises, the auditor should be prepared to justify the departure.

ISAs need only be applied to material matters.

The Public Sector Perspective (PSP) issued by the Public Sector Committee of the International Federation of Accountants is set out at the end of an ISA. Where no PSP is added, the ISA is applicable in all material respects to the public sector.

აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტებში (ISAs) მოცემულია ძირითადი პრინციპები და აუცილებელი პროცედურები (გუქსგმი გამოყოფილია მუქი შრიფტით), აგრეთვე ამასთან დაკავშირებული მითითებები ახსნა-განმარტებების და სხვა მასალის სახით. ეს ძირითადი პრინციპები და პროცედურები აღქმული უნდა იქნეს იმ ახსნა-განმარტებებისა და სხვა მასალების კონტექსტში, რომლებიც უზრუნველყოფენ მათი გამოყენების წესებს.

ძირითადი პრინციპებისა და აუცილებელი პროცედურების, აგრეთვე მათთან დაკავშირებული მითითებების გასაგებად და გამოსაყენებლად საჭიროა სტანდარტების მთელი ტექსტის, მათ შორის ამ სტანდარტებში ჩართული ახსნა-განმარტებებისა და სხვა მასალის, გათვალისწინება და არა მხოლოდ იმ ტექსტისა, რომელიც გამოყოფილია მუქი შრიფტით.

გამონაკლის შემთხვევებში აუდიტორმა შეიძლება საჭიროდ ჩათვალოს სტანდარტებიდან გადახვევა, რათა უფრო ეფექტურად განახორციელოს აუდიტის მიზანი. ამგვარ სიტუაციაში აუდიტორი მზად უნდა იყოს ასეთი გადახვევის დასასაბუთებლად.

აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტები ეხება მხოლოდ არსებით საკითხებს.

სტანდარტის ბოლოს განხილულია სახელმწიფო სექტორის პერსპექტივა, რომელიც გამოსცა ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის სახელმწიფო სექტორის კომიტეტმა. სადაც სახელმწიფო სექტორი არ არის წარმოდგენილი, აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტი მისაღებია სახელმწიფო სექტორთან დაკავშირებული ყველა არსებითი ასპექტისათვის.

Introduction

1. The purpose of this International Standard on Auditing (ISA) is to establish standards and provide guidance on the accountant's¹ professional responsibilities when an engagement to compile financial information is undertaken and the form and content of the report the accountant issues in connection with such a compilation.
2. This ISA is directed toward the compilation of financial information. However, it is to be applied to the extent practicable to engagements to compile non-financial information, provided the accountant has adequate knowledge of the subject matter in question. Engagements to provide limited assistance to a client in the preparation of financial statements (for example, on the selection of an appropriate accounting policy), do not constitute an engagement to compile financial information. This ISA is to be read in conjunction with ISA 120 "Framework of International Standards on Auditing."

¹For the purposes of this ISA and to distinguish between an audit and a compilation engagement the term 'accountant' (rather than 'auditor') has been used throughout to refer to a professional accountant in public practice.

შესავალი

1. წინამდებარე აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტის მიზანია ბუღალტრის¹ პროფესიული მოვალეობის სტანდარტებისა და მითითებების დადგენა ფინანსური ინფორმაციის კომპილაციის შესახებ გარიგების დროს, აგრეთვე იმ დასკვნის ფორმასა და შინაარსზე, რომელსაც ბუღალტერი გასცემს ამგვარ კომპილაციასთან დაკავშირებით.
2. წინამდებარე სტანდარტი ეხება ფინანსური ინფორმაციის კომპილაციას, თუმცა მისი გამოყენება შესაძლებელია არაფინანსური ინფორმაციის კომპილაციური გარიგებებისთვისაც, თუ, რასაკვირველია, ბუღალტერს გააჩნია მოქმედი საკითხის შესაფერისი ცოდნა. გარიგებები, რომლებიც გულისხმობენ დამკვეთისათვის შეზღუდული დახმარების გაწევას ფინანსური ანგარიშების მომზადებაში (მაგალითად, შესაფერისი ბუღალტრული აღრიცხვის პოლიტიკის შერჩევამდე), არ წარმოადგენენ ფინანსური ინფორმაციის კომპილაციურ გარიგებებს. წინამდებარე სტანდარტი წაკითხულ უნდა იქნეს აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტ 120-თან "აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების სტრუქტურული საფუძვლები" ერთად.

¹წინამდებარე სტანდარტის მიზნებისათვის, აგრეთვე აუდიტსა და კომპილაციურ საქმიანობას შორის განსხვავების წარმოსაჩენად, პროფესიონალი ბუღალტრის აღსანიშნავად საჯარო სამსახურში უფრო იყენებენ ცნებას ბუღალტერს, ვიდრე აუდიტორს.

Objective of a Compilation Engagement

კომპილაციური გარიგების მიზანი

3. The objective of a compilation engagement is for the accountant to use accounting expertise, as opposed to auditing expertise, to collect, classify and summarize financial information. This ordinarily entails reducing detailed data to a manageable and understandable form without a requirement to test the assertions underlying that information. The procedures employed are not designed and do not enable the accountant to express any assurance on the financial information. However, users of the compiled financial information derive some benefit as a result of the accountant's involvement because the service has been performed with professional competence and due care.

3. კომპილაციური გარიგების მიზანია ბუღალტერმა გამოიყენოს ბუღალტრული ცოდნა და გამოცდილება აუდიტორული ცოდნისა და გამოცდილების ნაცვლად, ფინანსური ინფორმაციის შესაგროვებლად, დასახარისხებლად და დასჯამებლად. ამ პროცესს ჩვეულებრივ მოჰყვება დეტალური მონაცემების შეკვეცა და ადვილად სამართავი და გასაგები ფორმით წარმოდგენა იმ მტკიცებების ტესტირების მოთხოვნის გარეშე, რომლებიც საფუძვლად უდევს ამ ინფორმაციას. გამოყენებული პროცედურები არ არის გაბიძნული და არც აძლევს ბუღალტერს საშუალებას, გამოხატოს რაიმე გარანტია (რწმუნება) ფინანსურ ინფორმაციაზე მიუხედავად ამისა, კომპილაციური ფინანსური ინფორმაციის მომხმარებლები მაინც ღებულობენ გარკვეულ სარგებელს ბუღალტერთა მიერ შესრულებული სამუშაოდან, რადგან მომსახურება სრულდება სათანადო პროფესიონალიზმითა და გულსხმიერებით.

4. A compilation engagement would ordinarily include the preparation of financial statements (which may or may not be a complete set of financial statements) but may also include the collection, classification and summarization of other financial information.

4. კომპილაციური გარიგება ჩვეულებრივ ითვალისწინებს ფინანსური ანგარიშგების მომზადებას (ეს შესაძლებელია იყოს ფინანსური ანგარიშგების სრული ან არასრული კომპლექტი), მაგრამ შეიძლება ასევე ითვალისწინებდეს სხვა ფინანსური ინფორმაციის შეგროვებას, კლასიფიცირებასა და დაჯამებას.

General Principles of a Compilation Engagement

კომპილაციური გარიგების ზოგადი პრინციპები

5. The accountant should comply with the “Code of Ethics for Professional Accountants” issued by IFAC. Ethical principles governing the accountant’s professional responsibilities for this type of engagement are:

5. ბუღალტერი უნდა იცავდეს ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის მიერ გამოცემულ “პროფესიონალ ბუღალტერთა ეთიკის კოდექსს”. ამგვარი გიპის გარიგებებთან დაკავშირებით ბუღალტრების პროფესიული მოვალეობების განმსაზღვრელი ძირითადი ეთიკური პრინციპებია:

- (a) integrity;
- (b) objectivity;
- (c) professional competence and due care;
- (d) confidentiality;
- (e) professional behavior, and
- (f) technical standards.

- (ა) პატიოსნება,
- (ბ) ობიექტურობა,
- (გ) პროფესიული კომპეტენცია და სათანადო ყურადღება,
- (დ) კონფიდენციალურობა,
- (ე) პროფესიული ქცევა,
- (ვ) ტექნიკური სტანდარტები.

Independence is not a requirement for a compilation engagement. However, where the accountant is not independent, a statement to that effect would be made in the accountant’s report.

დამოუკიდებლობა არ არის კომპილაციური გარიგების მოთხოვნა. მიუხედავად ამისა, თუ ბუღალტერი დამოუკიდებელი არ არის, მან უნდა განაცხადოს ამის შესახებ ბუღალტრულ დასკვნაში.

6. In all circumstances when an accountant’s name is associated with financial information compiled by the accountant, the accountant should issue a report.

6. ყველა შემთხვევაში, როდესაც ბუღალტრის სახელი ასოცირდება ბუღალტრის მიერ კომპილირებულ ფინანსურ ინფორმაციასთან, ბუღალტერმა უნდა გასცეს დასკვნა.

Defining the Terms of the Engagement

გარიგების პირობების დანახსიათება

7. The accountant should ensure that there is a clear understanding between the client and the accoun-

7. ბუღალტერი უნდა დარწმუნდეს, რომ დამკვეთსა და ბუღალტერს შორის გარკვეულია გარიგების

Procedures

პროცედურები

11. The accountant should obtain a general knowledge of the business and operations of the entity and should be familiar with the accounting principles and practices of the industry in which the entity operates and with the form and content of the financial information that is appropriate in the circumstances.

11. ბუღალტერი ზოგადად უნდა გაეცნოს სამეურნეო სუბიექტის საქმიანობას და ოპერაციებს, უნდა იცნობდეს იმ დარგის ბუღალტრულ პრინციპებსა და პრაქტიკას, რომელშიც საქმიანობს. სამეურნეო სუბიექტი, აგრეთვე მისი ფინანსური ინფორმაციის შესაფერის ფორმასა და შინაარსს.

12. To compile financial information, the accountant requires a general understanding of the nature of the entity's business transactions, the form of its accounting records and the accounting basis on which the financial information is to be presented. The accountant ordinarily obtains knowledge of these matters through experience with the entity or inquiry of the entity's personnel.

12. ფინანსური ინფორმაციის კომპილაციისთვის ბუღალტერი უნდა ერკვეოდეს სამეურნეო სუბიექტის საქმიანობის ხასიათში, მისი ბუღალტრული დოკუმენტაციის ფორმასა და ბუღალტრული აღრიცხვის საფუძვლებში, რის მიხედვითაც უნდა იყოს წარდგენილი ფინანსური ინფორმაცია. ბუღალტერი ამგვარ ცოდნას ჩვეულებრივ სამეურნეო სუბიექტთან მუშაობის გამოცდილებით ან მისი თანამშრომლების გამოკითხვით მოიპოვებს.

13. Other than as noted in this ISA, the accountant is not ordinarily required to:

13. გარდა წინამდებარე სტანდარტში განხილული შემთხვევებისა, ბუღალტერს არ მოეთხოვება:

(a) make any inquiries of management to assess the reliability and completeness of the information provided;

(ა) ხელმძღვანელობის გამოკითხვა, რათა შეაფასოს მიღებული ინფორმაციის საიმედოობა და სისრულე;

(b) assess internal controls;

(ბ) შიდა კონტროლის შეფასება;

(c) verify any matters; or

(გ) რაიმე საკითხის გადამოწმება და

(d) verify any explanations.

(დ) რაიმე ახსნა-განმარტების გადამოწმება.

14. If the accountant becomes aware

14. თუ ბუღალტრისათვის ცნობილი

that information supplied by management is incorrect, incomplete, or otherwise unsatisfactory, the accountant should consider performing the above procedures and request management to provide additional information. If management refuses to provide additional information, the accountant should withdraw from the engagement, informing the entity of the reasons for the withdrawal.

განდება, რომ მისთვის მიწოდებული ინფორმაცია არასწორია, არასრულია ან სხვაგვარად არის არაღამაკმაყოფილებელი, ბუღალტერმა უნდა განიხილოს ზემოთ ჩამოთვლილი პროცედურების ჩატარების საჭიროება და მოსთხოვოს ხელმძღვანელობას დამატებითი ინფორმაცია. თუ ხელმძღვანელობა უარს იტყვის დამატებითი ინფორმაციის მიწოდებაზე, ბუღალტერი უნდა გამოვიდეს გარიგებიდან და აცნობოს სამეურნეო სუბიექტს გარიგებიდან გასვლის მიზეზები.

15. The accountant should read the compiled information and consider whether it appears to be appropriate in form and free from obvious material misstatements. In this sense, misstatements include:

15. ბუღალტერი უნდა გაეცნოს კომპილაციურ ინფორმაციას და განიხილოს, არის თუ არა იგი შესაფერისი ფორმით წარდგენილი და შეიცავს თუ არა აშკარა არსებით უზუსტობებს. ამ თვალსაზრისით უმჯობესებში იგულისხმება შემდეგი:

- Mistakes in the application of the identified financial reporting framework.
- Nondisclosure of the financial reporting framework and any known departures therefrom.
- Nondisclosure of any other significant matters of which the accountant has become aware.

- შეცდომები ფინანსური ანგარიშგებისთვის დადგენილი სტრუქტურის გამოყენებაში;
- ახსნა-განმარტებების არქონა ფინანსური ანგარიშგების სტრუქტურისა და მისგან რაიმე ცნობილი გადახვევის შესახებ;
- ახსნა-განმარტებების არქონა ნებისმიერი სხვა მნიშვნელოვანი საკითხის შესახებ, რომელიც ცნობილი გახდა ბუღალტრისათვის.

The identified financial reporting framework and any known departures therefrom should be disclosed within the financial information, though their effects need not be quantified.

ფინანსური ანგარიშგებისთვის დადგენილი სტრუქტურა და მისგან გადახვევის ნებისმიერი გამოვლენილი შემთხვევა ახსნილი უნდა იყოს ფინანსურ ინფორმაციაზე თანდართულ ახსნა-განმარტებით

შენიშვნებში, თუმცა არ არის აუცილებელი მათი შედეგების გაანგარიშება.

16. If the accountant becomes aware of material misstatements, the accountant should try to agree appropriate amendments with the entity. If such amendments are not made and the financial information is considered to be misleading, the accountant should withdraw from the engagement.

16. თუ ბუღალტერი აღმოაჩენს არსებით უზუსტობას, მან უნდა სცადოს შესაფერისი შესწორებების შეთანხმება სამეურნეო სუბიექტთან. თუ ასეთი შესწორებები არ გაკეთდება და ფინანსური ინფორმაცია მიჩნეული იქნება მცდარად, ბუღალტერი უნდა გამოვიდეს გარიგებიდან.

Responsibility of Management

ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობა

17. The accountant should obtain an acknowledgment from management of its responsibility for the appropriate presentation of the financial information and of its approval of the financial information. Such acknowledgment may be provided by representations from management which cover the accuracy and completeness of the underlying accounting data and the complete disclosure of all material and relevant information to the accountant.

17. ბუღალტერისათვის ცნობილი უნდა იყოს, რომ ხელმძღვანელობა აცნობიერებს თავის პასუხისმგებლობას ფინანსური ინფორმაციის წარდგენასთან დაკავშირებით და ადასტურებს ფინანსურ ინფორმაციას. ამგვარი პასუხისმგებლობის გაცნობიერება შეიძლება ჩანდეს ხელმძღვანელობის მიერ წარდგენილი ისეთი ოფიციალური ინფორმაციიდან, რომელიც ეხება ბუღალტრისათვის წარდგენილი ამოსაუღლი ბუღალტრული მონაცემების სიზუსტეს, აგრეთვე ყველა არსებითი და ღირებულ ინფორმაციის სრულ ახსნა-განმარტებას.

Reporting on a Compilation Engagement

ანგარიშის წარდგენა კომპილაციური გარიგების შესახებ

18. Reports on compilation engage- ments should contain² the follow- ing:

(a) title;

(b) addressee;

(c) a statement that the engage-
ment was performed in accor-
dance with the ISA applicable to
compilation engagements, or
with national standards and
practices;

(d) when relevant, a statement that
the accountant is not indepen-
dent of the entity;

(e) identification of the financial
information noting that it is
based on information provided
by management;

(f) a statement that management
is responsible for the financial in-
formation compiled by the ac-
countant;

(g) a statement that neither an au-
dit nor a review has been car-
ried out and that accordingly no

18. ფინანსური ინფორმაციის კო-
მპილაციურ გარიგებებზე დასკვნა² შეიცავს

(ა) სათაურს;

(ბ) აღრესატს;

(გ) მითითებას, რომ გარიგება შეს-
რულდა კომპილაციური გარიგე-
ბის შესაბამისი აუდიტის საერ-
თაშორისო სტანდარტის ან ერ-
ოვნული სტანდარტებისა თუ
პრაქტიკის მიხედვით;

(დ) საჭიროების შემთხვევაში იმის
აღნიშვნას, რომ ბუღალტერი არ
არის დამოუკიდებელი;

(ე) ფინანსური ინფორმაციის იდენ-
ტიფიკაციას იმის მითითებით,
რომ იგი ეყრდნობა ხელმძღვ-
ანელობის მიერ მოწოდებულ
ინფორმაციას;

(ვ) იმის აღნიშვნას, რომ ბუღალტრის
მიერ კომპილირებულ ფინანსურ
ინფორმაციაზე პასუხისმგებელია
ხელმძღვანელობა;

(გ) იმის მითითებას, რომ არ ჩატარე-
ბულა არც აუდიტი და არც მი-
მოხილვა, ამიტომ არ არის

² It may also be appropriate for the accountant to refer to the special purpose for which or party for whom the information has been prepared. Alternatively, or in addition, the accountant may add some form of caution designed to ensure that it is not used for purposes other than those intended.

¹ ბუღალტრისათვის ასევე შეიძლება მიმართუ-
წონილი იყოს იმ კონკრეტული მიზნის ან მხ-
არის მითითება, რომლისთვისაც მზადდება ინ-
ფორმაცია. ამის ნაცვლად, ან ამასთან ერთად,
ბუღალტერმა შეიძლება დაამატოს გაფრთხი-
ლების რაიმე ფორმა იმისათვის, რომ ინფორ-
მაცია არ იქნეს გამოყენებული სხვა მიზნე-
ბისათვის.

assurance is expressed on the financial information;

გამოხატული რაიმე გარანტია (რწმუნება) ფინანსურ ინფორმაციაზე;

(h) a paragraph, when considered necessary, drawing attention to the disclosure of material departures from the identified financial reporting framework;

(თ) საჭიროების შემთხვევაში ისეთ აბზაცს, სადაც ყურადღება გამაზვილებული იქნება ფინანსური ანგარიშგებისთვის დადგენილი ჩარჩოებიდან არსებით გადახვევებზე;

(i) date of the report;

(ი) დასკვნის თარიღს;

(j) accountant's address; and

(ქ) ბუღალტრის მისამართსა და

(k) accountant's signature.

(ლ) ბუღალტრის ხელმოწერას.

Appendix 2 to this ISA contains examples of compilation reports.

წინამდებარე სტანდარტის მე-2 დანართში განხილულია კომპილაციური დასკვნის ნიმუშები.

19. The financial information compiled by the accountant should contain a reference such as “Un-audited,” “Compiled without Audit or Review” or “Refer to Compilation Report” on each page of the financial information or on the front of the complete set of financial statements.

19. ბუღალტრის მიერ კომპილირებული ფინანსურ ინფორმაციაში ფინანსური ინფორმაციის ყოველ გვერდზე ან ფინანსური ანგარიშების სრული კრებულის თავში მითითებული უნდა იყოს, რომ: “არ ჩატარებულა აუდიტი”, “კომპილირებულია აუდიტის ან მიმოხილვის გარეშე” ან “იხილეთ კომპილაციაზე დასკვნა”.

Appendix 1

დანართი 1

Example of an Engagement Letter for a Compilation Engagement

კომპილაციური გარიგების წერილის ნიმუში

The following letter is for use as a guide in conjunction with the considerations outlined in paragraph 7 of this ISA and will need to be varied according to individual requirements and circumstances. This example is for the compilation of financial statements.

მე-7 პუნქტში განხილული საკითხებისთვის შეიძლება იხელმძღვანელოთ შემდეგი წერილით, რომელიც საჭიროებს შეცვლას ინდივიდუალური მოთხოვნებისა და ვითარების შესაბამისად. ეს ნიმუში გათვალისწინებულია ფინანსური ანგარიშგების კომპილაციისთვის.

(Date)

(თარიღი)

To the Board of Directors or the appropriate representatives of senior management:

დირექტორთა საბჭოს ამ უმაღლესი რანგის ხელმძღვანელობის შესაფერის წარმომადგენლებს

This letter is to confirm our understanding of the terms of our engagement and the nature and limitations of the services we will provide.

ამ წერილით ვადასტურებთ, რომ ჩვენთვის გასაგებია გარიგების პირობები, აგრეთვე იმ მომსახურების ხასიათი და შეზღუდვები, რომელიც უნდა გაგიწიოთ.

You have requested that we perform the following services:

თქვენ ჩვენგან ითხოვთ შემდეგი მომსახურების გაწევას:

On the basis of information you provide, we will compile, in accordance with the International Standard on Auditing (or refer to relevant national standards or practices) applicable to compilation engagements, the balance sheet of ABC Company as of December 31, 19XX and related statements of income and cash flows for the year then ended on a cash basis. We will not carry out audit or review engagement procedures in relation to such financial statements. Consequently, no assurance on the

თქვენ მიერ მოწოდებული ინფორმაციის საფუძველზე ფინანსური ინფორმაციის კომპილაციური გარიგების შესაბამისი აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტის (ან მიუთითეთ შესაბამისი ეროვნული სტანდარტები, ანდა მიღებული პრაქტიკა) მიხედვით ჩვენ შევადგენთ – კომპანიის ბუღალტრულ ბალანსს 19XX წლის 31 დეკემბრის მდგომარეობით, აგრეთვე მასთან დაკავშირებულ მოგებისა და გარალის ანგარიშგებასა და ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიშგებას

financial statements will be expressed. Our report on the financial statements of ABC Company is presently expected to read as follows:

(see Appendix 2 to this ISA)

Management is responsible for both the accuracy and completeness of the information supplied to us and is responsible to users for the financial information compiled by us. This includes the maintenance of adequate accounting records and internal controls and the selection and application of appropriate accounting policies. Our engagement cannot be relied upon to disclose whether fraud or errors, or illegal acts exist. However, we will inform you of any such matters which come to our attention.

The information will be prepared in accordance with [identified financial reporting framework]. Any known departures from this framework will be disclosed within the financial statements and when considered necessary will be referred to in our com-

საკასო მეთოდით იმ საანგარიშგებო წლისთვის, რომელიც დასრულდა აღნიშნული თარიღით. ჩვენ არ ჩაეგაგრებოთ აუდიტს და არც მიმოხილვის გარიგების პროცედურებს აღნიშნულ ფინანსურ ანგარიშგებასთან დაკავშირებით. შესაბამისად ამისა, არ გამოვხატავთ რაიმე რწმუნებას ფინანსურ ანგარიშგებაზე. ჩვენი დასკვნა – კომპანიის ფინანსურ ანგარიშგებაზე, ვეარაულობთ, შემდეგი სახის იქნება:

(იხილეთ დანართი 2)

ხელმძღვანელობა პასუხს აგებს ჩვენთვის მოწოდებული ინფორმაციის სიზუსტესა და სისრულეზე, ასევე აგებს პასუხს მომხმარებლის წინაშე ჩვენ მიერ კომპილირებულ ფინანსურ ინფორმაციაზე. კომპილაციური საქმიანობა გულისხმობს შესაფერისი ბუღალტრული ჩანაწერებისა და შიდა კონტროლის წარმოებას, ასევე ბუღალტრული აღრიცხვის შესაფერისი პოლიტიკის შერჩევას და გამოყენებას. ჩვენი გარიგება არ გამოდგება იმის დასადასტურებლად, ჰქონდა თუ არა ადგილი თაღლითობას ან შეცდომას, ან რაიმე უკანონო ქმედებას. მიუხედავად ამისა, თუკი რომელიმე ამგვარი მოვლენა მიიპყრობს ჩვენს ყურადღებას, გაცნობებთ ამის შესახებ.

ინფორმაცია მომზადდება [ფინანსური ანგარიშგებისთვის დადგენილი სტრუქტურული საფუძვლები]-ს შესაბამისად, აღნიშნული სტრუქტურული საფუძვლებიდან ნებისმიერი გამოვლენილი გადახვევა ახსნილი იქნება ფინანსური ანგარიშგების

pilation report.

We understand that the intended use and distribution of the information we have compiled is [specify] and that should this change in a material respect, that you will inform us.

We look forward to full cooperation with your staff and we trust that they will make available to us whatever records, documentation and other information requested in connection with our compilation.

Our fees, which will be billed as work progresses, are based on the time required by the individuals assigned to the engagement plus out-of-pocket expenses. Individual hourly rates vary according to the degree of responsibility involved and the experience and skill required.

This letter will be effective for future years unless it is terminated, amended or superseded.

Please sign and return the attached copy of this letter to indicate that it

თანდართულ ახსნა-განმარტებით შენიშვნებში და საჭიროების შემთხვევაში – მითითებული კომპილაციის შესახებ ჩვენს მიერ შედგენილ დასკვნაში.

ჩვენთვის გასაგებია, რომ თქვენ აპირებთ ჩვენს მიერ კომპილირებული ფინანსური ინფორმაციის შემდეგნაირად [განმარტეთ, როგორ] გამოყენებასა და გაერცელებას და, თუ ეს პირობა არსებითად შეიცვლება, გვაცნობებთ ამის შესახებ.

ველით თქვენს პერსონალთან სრულ თანამშრომლობას და ვიმედოვნებთ, რომ ისინი ხელმისაწვდომს გახდიან ჩვენთვის ნებისმიერ ჩანაწერს, დოკუმენტაციასა თუ სხვა ინფორმაციას, რომელსაც მოვითხოვთ კომპილაციასთან დაკავშირებით.

ჩვენი გასამრჯელო, რომელსაც ანგარიშ-ფაქტურის სახით წარმოვიდგენთ სამუშაოს მიმდინარეობასთან ერთად, დამოკიდებული იქნება გარიგებაში დასაქმებული პირების მიერ დახარჯულ დროზე, აგრეთვე იმ ყოველდღიურ ხარჯებზე, რომელსაც გაეწევთ. ცალკეული საათობრივი განაკვეთები განსხვავდება პასუხისმგებლობის ხარისხის, გამოცდილებისა და კვალიფიკაციის შესაბამისად.

ეს წერილი ძალაში დარჩება შემდგომ წლებშიც, თუ იგი არ გაუქმდება, არ შესწორდება ან არ შეიცვლება სხვა წერილით.

გთხოვთ ხელი მოაწეროთ და დაგიბრუნოთ ამ წერილის

is in accordance with your understanding of the arrangements for our compilation of your financial statements.

ასლი იმის დასტურად, რომ იგი შეესაბამება თქვენს თეალსაზრის ფინანსური ანგარიშგების კომპილაციის შესახებ.

XYZ & Co

XYZ და კომპანია

Acknowledged on behalf of

... კომპანიის სახელით ვადასტურებ

ABC Company by

(signed)

(ხელმოწერა)

Name and Title

სახელი გვარი, თანამდებობა

Date

თარიღი

Appendix 2

დანართი 2

Examples of Compilation Reports

კომპილაციური გარიგების შესახებ დასკვნის ნიმუშები

Example of a Report on an Engagement to Compile Financial Statements

ფინანსური ინფორმაციის კომპილაციაზე დასკვნის ნიმუში

COMPILATION REPORT TO.....

კომპილაციის შესახებ დასკვნა -ს

On the basis of information provided by management we have compiled, in accordance with the International Standard on Auditing (or refer to relevant national standards or practices) applicable to compilation engagements, the balance sheet of ABC Company as of December 31, 19XX and statements of income and cash flows for the year then ended. Management is responsible for these financial statements. We have not audited or reviewed these financial statements and accordingly express no assurance thereon².

ხელმძღვანელობის მიერ მოწოდებული ინფორმაციის საფუძველზე ფინანსური ინფორმაციის კომპილაციური გარიგების შესახებ სი აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტის (ან მიუთითეთ შესაბამისი აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტები, ანდა მიღებული პრაქტიკა) მიხედვით ჩვენ შევადგინეთ – კომპანიის ბუღალტრული ბალანსი 19XX წლის 31 დეკემბრის მდგომარეობით, აგრეთვე მასთან დაკავშირებული მოგებისა და ზარალის ანგარიშგება და ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიშგება იმ წლისთვის, რომელიც დასრულდა აღნიშნული თარიღით. ხელმძღვანელობა პასუხს აგებს წარმოდგენილ ფინანსურ ანგარიშგებაზე ჩვენ არ ჩავეიგარებოდა აღნიშნული ფინანსური ანგარიშგების აუდიტი ან მიმოხილვა. შესაბამისად, არ გამოვხატავთ რაიმე რწმუნებას² მის შესახებ.

ACCOUNTANT

ბუღალტერი

Date

თარიღი

Address

მისამართი

²See footnote 2.

²იხილეთ სქოლიო 2.

Example of a Report on an Engagement to Compile Financial Statements with an Additional Paragraph that Draws Attention to a Departure from the Identified Financial Reporting Framework

ფინანსური ინფორმაციის კომპილაციაზე დასკვნის ნიშნით დამატებითი აბზაცით, რომელშიც მითითებულია ფინანსური ანგარიშგებისთვის დადგენილი სტრუქტურული საფუძვლებიდან გადახვევა

COMPILATION REPORT TO.....

კომპილაციის შესახებ დასკვნა -ს

On the basis of information provided by management we have compiled, in accordance with the International Standard on Auditing (or refer to relevant national standards or practices) applicable to compilation engagements, the balance sheet of XYZ Company as of December 31, 19XX and the related statements of income and cash flows for the year then ended. Management is responsible for these financial statements. We have not audited or reviewed these financial statements and accordingly express no assurance thereon⁴.

ხელმძღვანელობის მიერ მოწოდებული ინფორმაციის საფუძველზე კომპილაციური გარიგების შესახებ ისი აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტის (ან მიუთითეთ შესაბამისი ეროვნული სტანდარტები, ანდა მიღებული პრაქტიკა) მიხედვით ჩვენ შევადგინეთ კომპანიის ბუღალტრული ბალანსის უწყისი 19XX წლის 31 დეკემბრის მდგომარეობით, აგრეთვე მასთან დაკავშირებული მოგებისა და ზარალის ანგარიშგება და ზარალის სახსრების მოძრაობის ანგარიშგება იმ წლისათვის, რომელიც დასრულდა აღნიშნული თარიღით. ხელმძღვანელობა პასუხს აგებს წარმოდგენილ ფინანსურ ანგარიშგებაზე. ჩვენ არ ჩავეიგარებია მოცემული ფინანსური ანგარიშგების აუდიტი ან მიმოხილვა. შესაბამისად ამისა, არ გამოუხატაეთ არავითარ რწმუნებას⁴.

We draw attention to Note X to the financial statements because management has elected not to capitalize the leases on plant and machin-

გვსურს თქვენი ყურადღება მივაპყროთ ფინანსური ანგარიშგებაზე თანდართულ მე-X ახსნაგანმარტებით შენიშვნას: ხე-

⁴ See footnote 2.

⁴იხილეთ სქოლიო 2.

ENGAGEMENTS TO COMPILE
FINANCIAL INFORMATION

ery which is a departure from the identified financial reporting framework.

ACCOUNTANT

Date

Address

გარიგებები ფინანსური
ინფორმაციის კომპილაციის
შესახებ

ლმძღვანელობამ გადაწყვიტა არ მოეხდინა შენობისა და მანქანა-მოწყობილობების იჯარის კაპიტალიზაცია, რაც ფინანსური ანგარიშგებისთვის დადგენილი სტრუქტურული საფუძელებიდან გადახვევად ჩაითვლება.

ბუღალტერი

თარიღი

მისამართი

CONTENTS

შინაარსი

	Paragraphs		პუნქტები
Introduction	1-4	შესავალი	1-4
The Need for Confirmation	5	დასტურის მიღების საჭიროება	5
Use of Confirmation Requests	6-9	დასტურის მოთხოვნის გამოყენება	6-9
Preparation and Dispatch of Requests and Receipt of Replies	10-12	მოთხოვნების მომზადება დაგზავნა და პასუხების მიღება	10-12
Content of Confirmation Requests	13-20	დასტურის მოთხოვნის შინაარსი	13-20
Appendix: Glossary		დანართი: გლოსარი	

This International Auditing Practice Statement was prepared and approved jointly by the International Auditing Practices Committee of the International Federation of Accountants and the Committee on Banking Regulations and Supervisory Practices of the Group of Ten major industrialized-countries and Switzerland in November 1983 for publication in February 1984.

This Statement is published to provide practical assistance to external independent auditors and also internal auditors and inspectors on inter-bank confirmation procedures. This statement is not intended to have the authority of an International Standard on Auditing.

წინამდებარე აუდიტის საერთაშორისო პრაქტიკის დებულება ერთობლივად მომზადებული და დამტკიცებულია ბულაღგერთა საერთაშორისო ფედერაციის აუდიტის საერთაშორისო პრაქტიკის კომიტეტის, ათი ძირითადი ინდუსტრიული ქვეყნისა და შეიქცარიის საბანკო საქმიანობის რეგულირებისა და საზღვარგარეთელი საქმიანობის კომიტეტის მიერ 1983 წლის ნოემბერში 1984 წლის თებერვალში გამოქვეყნებლად.

ეს დებულება გამოცემულია იმისათვის, რომ პრაქტიკული დახმარება გაეწიოს როგორც გარე, დამოუკიდებელ აუდიტორებს, ასევე შიდა აუდიტორებსა და ინსპექტორებს ბანკთაშორისი დასტურის მიღების პროცედურებში. დებულება არ არის გამიზნული იმისათვის, რომ ჰქონდეს აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტის უფლებამოსილება.

Introduction

1. The purpose of this Statement is to provide assistance on inter-bank confirmation procedures to the external independent auditor and also to bank management, such as internal auditors or inspectors. The guidance contained in this Statement should contribute to the effectiveness of inter-bank confirmation procedures and to the efficiency of processing replies.
2. An important audit step in the examination of bank financial statements and related information is to request direct confirmation from other banks of both balances and other amounts which appear in the balance sheet and other information which may not be shown on the face of the balance sheet but which may be disclosed in the notes to the accounts. Off balance sheet items requiring confirmation include, such items as guarantees, forward purchase and sale commitments, repurchase options, and offset arrangements. This type of audit evidence is valuable because it comes directly from an independent source and, therefore, provides greater assurance of reliability than that obtained solely from the bank's own records.

შესავალი

1. წინამდებარე დებულების მიზანია დახმარება გაუწიოს გარე, დამოუკიდებელ აუდიტორს, აგრეთვე ბანკის ხელმძღვანელობას, როგორცაა შიდა აუდიტორები და ინსპექტორები, ბანკთაშორისი დასტურის მიღების პროცედურების ჩატარებაში. აღნიშნული დებულების მითითებებით ხელმძღვანელობა ხელს შეუწყობს ბანკთაშორისი დასტურის პროცედურებისა და პასუხის მიღების პროცესის უფექტურად და კვალიფიცირებულად ჩატარებას.
2. ბანკის ფინანსური ანგარიშგებისა და მასთან დაკავშირებული ინფორმაციის შემოწმებისას ყველაზე მნიშვნელოვან აუდიტორულ პროცედურას წარმოადგენს სხვა ბანკებიდან პირდაპირი დასტურის მოთხოვნა ბუღალტრულ ბალანსში ნაჩვენები ნაშთებისა და სხვა თანხების შესახებ, აგრეთვე სხვა ინფორმაციაზე, რომელიც შეიძლება უშუალოდ არ ჩანდეს ბალანსიდან, მაგრამ მოცემული იყოს ფინანსური ანგარიშგების ახსნა-განმარტებით შენიშვნებში. ბალანსგარეშე მუხლებისთვის მოთხოვნილი დასტური მოიცავს ისეთ მუხლებს, როგორცაა გარანტიები, ფორვარდული ყიდვა-გაყიდვის ვალდებულებები, უკუმესყიდვის ოფციონები, და ურთიერთთანხმების შეთანხმებები. ასეთი გიპის აუდიტორული მტკიცებულება მაღალი ღირებულების მქონეა, რადგან იგი პირდაპირ დამოუკიდებელი წყაროდან მიიღება და ამიგომ, უფრო მეტად სარწმუნოა მისი

საიმედოობა იმ ინფორმაციასთან შედარებით, რომელიც მხოლოდ ბანკის ლოკუმენტაციიდან არის მიღებული.

3. The auditor, in seeking to obtain inter-bank confirmations, may encounter difficulties in relation to language, terminology, consistent interpretation and scope of matters covered by the reply. Frequently, these difficulties result from the use of different kinds of confirmation requests or misunderstandings about what they are intended to cover.
3. ბანკთაშორისი დასტურის მოძიების პროცესში აუდიტორი შეიძლება წააწყდეს ენასთან, ტერმინოლოგიასთან, შეთანხმებულ ინტერპრეტაციასთან და იმ ინფორმაციის მოცულობასთან დაკავშირებულ სირთულეებს, რასაც უნდა მოიცავდეს პასუხი. ასეთი გიპის სირთულეები ხშირად იმის გამო ჩნდება, რომ მოითხოვება სხვადასხვა გიპის დასტური ან არასწორად არის ხოლმე გაგებული, რას უნდა მოიცავდეს პასუხი.
4. Audit procedures may differ from country to country, and consequently local practices will have relevance to the way in which inter-bank confirmation procedures are applied. While this Statement does not purport to describe a comprehensive set of audit procedures, nevertheless, it does emphasize some important steps which should be followed in the use of a confirmation request.
4. სხვადასხვა ქვეყნებში აუდიტორული პროცედურები შეიძლება განსხვავებული იყოს და აქედან გამომდინარე, ადგილობრივი პრაქტიკა უნდა მოერგოს იმ მეთოდს, რომლის მიხედვითაც გამოიყენება ბანკთაშორისი დასტურის პროცედურები. მართალია წინამდებარე დებულება არ ითვალისწინებს აუდიტორული პროცედურების ამომწურავი სიმრავლის აღწერას, მაგრამ მასში აქცენტი გადატანილია ზოგიერთ მნიშვნელოვან ქმედებაზე, რომელიც უნდა განხორციელდეს დასტურის მოთხოვნის გამოყენებისას.

The Need for Confirmation

დასტურის მიღების საჭიროება

5. An essential feature of management control over business relations, with individuals or groups of financial institutions, is the ability to obtain
5. კერძო პირებთან ან საფინანსო დაწესებულებების ჯგუფებთან სამეურნეო სუბიექტის ხელმძღვანელობის საქმიანი ურთიერთო

confirmation of transactions with those institutions and of the resulting positions. The requirement for bank confirmation arises from the need of the bank’s management and its auditors to confirm the financial and business relationships between the following:

- the bank and other banks within the same country;
- the bank and other banks in different countries; and
- the bank and its non-bank customers.

While inter-bank relationships are similar in nature to those between the bank and a non-bank customer, there may be special significance in some inter-bank relationships, for example, in connection with certain types of “off balance sheet” transactions, such as contingencies, forward transactions, commitments and offset agreements.

Use of Confirmation Requests

6. The guidance set out in the following paragraphs is designed to assist banks and their auditors to obtain independent confirmation of finan-

ბების კონტროლის ძირითადი დამახასიათებელი თავისებურება ამ დაწესებულებებთან ოპერაციებისა და ამ ოპერაციების შედეგების შესახებ დასტურის მიღების შესაძლებლობაა. ბანკის დასტურზე მოთხოვნა ბანკის ხელმძღვანელობისა და მისი აუდიტორების საჭიროებიდან გამომდინარეობს, რათა დადასტურდეს ფინანსური და საქმიანი ურთიერთობები

- მოცემულ ბანკსა და იმავე ქვეყნის სხვა ბანკებს შორის;
- მოცემულ ბანკსა და სხვადასხვა ქვეყნების ბანკებს შორის;
- მოცემულ ბანკსა და მის არაბანკ კლიენტებს შორის.

მიუხედავად იმისა, რომ ბანკთაშორისი ურთიერთობები თავისი ხასიათით ბანკსა და არაბანკ კლიენტებს შორის ურთიერთობების მსგავსია, მათ მანც შეიძლება რაიმე თავისებური დაგვირთვა ჰქონდეს ზოგიერთ ბანკთა შორის ურთიერთობებში, მაგალითად, ზოგიერთი ტიპის “ბალანსგარეშე” ოპერაციებთან დაკავშირებით, როგორცაა გაუთვალისწინებელი მოვლენები, ფორვარდული ოპერაციები, სხვადასხვა სახელშეკრულებო ვალდებულებები და ურთიერთჩათვლის შეთანხმებები.

**დასტურის მოთხოვნის
გამოყენება**

6. მომდევნო პუნქტებში მოცემული მითითებები გამოიზნულია ბანკებისა და მათი აუდიტორების დასახმარებლად, რათა მათ მოიპოვონ

cial and business relationships within other banks. However, there may be occasions on which the approach described within this Statement may also be appropriate to confirmation procedures between the bank and its non-bank customers. The procedures described are not relevant to the routine inter-bank confirmation procedures which are carried out in respect to the day to day commercial transactions conducted between banks.

7. The auditor should decide from which bank or banks to request confirmation, have regard to such matters as size of balances, volume of activity, degree of reliance on internal controls, and materiality within the context of the financial statements. Tests of particular activities of the bank may be structured in different ways and confirmation requests may, therefore, be limited solely to inquiries about those activities. Requests for confirmation of individual transactions may either form part of the test of a bank's system of internal control or be a means of verifying balances appearing in a bank's financial statements at a particular date. Therefore, confirmation requests should be designed to meet the particular purpose for which they are required.

დამოუკიდებელი დასტური სხვადასხვა ბანკებთან ფინანსური და საქმიანი ურთიერთობების შესახებ. მიუხედავად ამისა, შესაძლებელია, რომ ქვემოთ აღწერილი მიდგომა ზოგჯერ მიესადაგებოდეს ბანკსა და მის არბანკ კლიენტებს შორის დასტურის მიღების პროცედურებსაც. აქ აღწერილ პროცედურებს არაფერი აქვს საერთო იმ ყოველდღიურ ბანკთა-შორის დასტურის პროცედურებთან, რომლებიც ხორციელდება ბანკებს შორის წარმოებული კომერციული ოპერაციების მიმართ.

7. აუდიტორმა უნდა გადაწყვიტოს, რომელი ბანკიდან ან ბანკებიდან მოითხოვოს დასტური, გაითვალისწინებს რა ისეთ ფაქტორებს, როგორცაა: ნაშთების სიდიდე, საქმიანობის მოცულობა, შიდა კონტროლის საიმედოობა და არსებითობა ფინანსურ ანგარიშგებასთან მიმართებით. ბანკის კონკრეტული საქმიანობის გესგორება შეიძლება სხვადასხვა გზით განხორციელდეს, ამდენად დასტურის მოთხოვნაც შეიძლება შემოიფარგლოს მხოლოდ ამ საქმიანობის შესახებ გამოკითხვებით. ცალკეულ ოპერაციებზე დასტურის მოთხოვნა შესაძლოა ბანკის შიდა კონტროლის სისტემის გესგირების ნაწილი იყოს ან რომელიმე კონკრეტული თარიღის ფინანსურ ანგარიშგებაში არსებული ნაშთების შემოწმების საშუალება იყოს. სწორედ ამიტომ დასტურის მოთხოვნები გამიზნული უნდა იყოს იმისათვის, რომ უპასუხებდეს კონკრეტულ მიზანს,

დანიშნულებისამებრ.

8. The auditor should determine which of the following approaches is the most appropriate in seeking confirmation of balances or other information from another bank:

- listing balances and other information, and requesting confirmation of their accuracy and completeness, or
- requesting details of balances and other information, which can then be compared with the requesting bank's records.

In determining which of the above approaches is the most appropriate, the auditor should weigh the quality of audit evidence he requires in the particular circumstances against the practicality of obtaining a reply from the confirming bank.

9. Difficulty may be encountered in obtaining a satisfactory response even where the requesting bank submits information for confirmation to the confirming bank. It is important that a response be sought for all confirmation requests. It is not usual practice to request a response only if the information submitted is incorrect or incomplete.

8. აუდიტორმა უნდა განსაზღვროს, ქვემოთ განხილული რომელი მიდგომა უფრო შეესაბამება ნაშთების ან სხვა რომელიმე ინფორმაციის შესახებ დასტურის მოძიებას სხვა ბანკიდან:

- ნაშთებისა და სხვა ინფორმაციის სიის შედგენა, დასტურის მოთხოვნა მათ სიმუსტესა და სისრულეზე ან
- ნაშთებისა და სხვა ინფორმაციის შემადგენელი ელემენტების (ცალკეული ქვეშეუბლების თანხების) მოთხოვნა, რომლებიც შემდეგ შეიძლება შეუდარდეს იმ ბანკის დოკუმენტაციას, რომელიც ითხოვს დასტურს.

იმის დასადგენად, თუ ზემოთ ჩამოთვლილი მიდგომებიდან რომელი უფრო მისაღებია, აუდიტორმა ერთმანეთს უნდა შეადაროს იმ აუდიტორული მტკიცებულების ხარისხი, რომელიც მას სჭირდება ცალკეულ შემთხვევებში, და პასუხის მიღების შესაძლებლობა იმ ბანკებიდან, რომლისგანაც ითხოვენ დასტურს.

9. შეიძლება დამაკმაყოფილებელი პასუხის მოპოვების პროცესში აუდიტორი წააწყდეს სირთულეს მაშინაც კი, როცა ბანკი, რომელიც ითხოვს დასტურს, უგაზინს ინფორმაციას დასადასტურებლად დასტურის გამცემ (მოპასუხე) ბანკს. აუცილებელია, რომ მოპოვებული იქნეს პასუხი დასტურისათვის გავზანდულ ყველა მოთხოვნაზე. პრაქტიკაში არ არის მიღებული, რომ

პასუხი მოთხოვნილი იქნეს მხოლოდ მაშინ, თუ წარდგენილი ინფორმაცია არასწორი ან არასრულია.

Preparation and Dispatch of Requests and Receipt of Replies

მოთხოვნების მომზადება, დაგზავნა და პასუხების მიღება

10. The auditor should determine the appropriate location to which the confirmation request should be sent, for example a department, such as internal audit, inspection and other specialist department, which may be designated by the confirming bank as responsible for replying to confirmation requests. It may be appropriate, therefore, to direct confirmation requests to the head office of the bank (in which such departments are often located) rather than to the location where balances and other relevant information are held. In other situations, the appropriate location may be the local branch of the confirming bank.

10. აუდიტორმა მუსგად უნდა განსაზღვროს, სად გაგზავნოს დასტურის მოთხოვნა, მაგალითად, შიდა აუდიტის განყოფილებაში, ინსპექციის განყოფილებაში თუ სხვა სპეციალურ განყოფილებაში, რომელიც შესაძლოა შექმნილი იყოს მოპასუხე (დასტურის გამცემი) ბანკის მიერ იმისათვის, რომ მას ეკისრებოდეს პასუხისმგებლობა დასტურის მოთხოვნაზე პასუხის გაცემაზე. უფრო მიზანშეწონილად ითვლება, თუ მოთხოვნა დასტურზე გაგზავნება ბანკის სათაო დაწესებულებას (სადაც უმეტეს შემთხვევაში განთავსებულია ასეთი განყოფილებები) და არა იმას, ვისაც ეკუთვნის ეს ნაშთები და სხვა საჭირო ინფორმაცია. სხვა შემთხვევაში შესაძლოა შესაფერისად ჩაითვალოს იმ ბანკის ადგილობრივი ფილიალი, რომელიც იძლევა დასტურს.

11. Whenever possible, the confirmation request should be prepared in the language of the confirming bank or in the language normally used for business purposes.

11. თუ შესაძლებელია, დასტურის მოთხოვნა ბანკს უნდა ეგზავნებოდეს მისთვის მშობლიურ ენაზე ან იმ ენაზე, რომელსაც იყენებს ჩვეულებრივ თავისი საქმიანობის მიზნებისათვის.

12. Control over the content and dispatch of confirmation requests is the responsibility of the auditor. How-

12. დასტურის მოთხოვნის შინაარსსა და გაგზავნის კონტროლზე პასუხისმგებლობა აკისრია აუდიტორს.

ever, it will be necessary for the request to be authorized by the requesting bank. Replies should be returned directly to the auditor and to facilitate such a reply, a pre-addressed envelope should be enclosed with the request.

მიუხედავად ამისა აუცილებელია, რომ შეკითხვის გაგზავნის უფლება მას მინიჭებული ჰქონდეს იმ ბანკის ხელმძღვანელობისაგან, ვინც აგზავნის შეკითხვას, ამასთან პასუხი პირდაპირ აუდიტორს უნდა დაუბრუნდეს. პასუხის მიღების პროცესის ხელშესაწყობად ბანკს დასტურის მოთხოვნასთან ერთად კონვერტით უნდა გაეგზავნოს წინასწარ მისამართდაწერილი კონვერტი.

Content of Confirmation Requests

დასტურის მოთხოვნის შინაარსი

13. The form and content of a confirmation request letter will depend on the purpose for which it is required, on local practices and on the requesting bank's account procedures, for example, whether or not it makes extensive use of electronic data processing.

13. დასტურის მოთხოვნის წერილის ფორმა და შინაარსი დამოკიდებული იქნება იმ მიზანზე, რასაც ემსახურება ეს მოთხოვნა, აგრეთვე ადგილობრივ პრაქტიკაზე და იმ ბანკის ბუღალტრული აღრიცხვის პროცედურებზე, საიდანაც იგზავნება მოთხოვნა, მაგალითად, იყენებს თუ არა ბანკი ფართოდ მონაცემების ელექტრონულ დამუშავებას.

14. The confirmation request should be prepared in a clear and concise manner to ensure ready comprehension by the confirming bank.

14. დასტურის მოთხოვნა უნდა მომზადდეს გარკვევით და კონკრეტულად, მოპასუხე ბანკისათვის ადვილად გასაგები ფორმით.

15. Not all information for which confirmation is usually sought will be required at the same time. Accordingly, request letters may be sent at various times during the year dealing with particular aspects of the inter-bank relationship.

15. არ არის აუცილებელი, რომ მთელი ინფორმაცია, რის შესახებაც ხდება დასტურის მოძიება, ერთი და იმავე დროს იქნეს მოთხოვილი. აქედან გამომდინარე, დასტურის მოთხოვნის წერილები, რომლებიც ბანკთაშორისი ურთიერთობების ცალკეულ ასპექტებს შეეხება, შეიძლება დაგზავნილ იქნეს წლის სხვადასხვა დროს.

16. The most commonly requested information is in respect of balances due to or from the requesting bank on current, deposit, loan and other accounts. The request letter should provide the account description, number and the type of currency for the account. It may also be advisable to request information about nil balances on correspondent accounts, and correspondent accounts which were closed in the twelve months prior to the chosen confirmation date. The requesting bank may ask for confirmation not only of the balances on accounts but also, where it may be helpful, other information, such as the maturity and interest terms, unused facilities, lines of credit/standby facilities, any offset or other rights or encumbrances, and details of any collateral given or received.
16. ყველაზე უფრო ხშირად მოთხოვნილი ინფორმაცია შეეხება იმ ნაშთებს რომლებიც ვალად აქვს მოთხოვნის გამგზავნ ბანკს ან, პირიქით, მართებთ მისი მიმდინარე, ღებოზიგურ, სასესხო და სხვა ანგარიშებზე. მოთხოვნის წერილში აღწერილი უნდა იყოს ანგარიში, მისი ნომერი და საანგარიშწორებო ვალუტის ტიპი. ასევე სასურველია, რომ ინფორმაცია მოთხოვნილი იქნეს საკორესპონდენტო ანგარიშების ნულოვანი ნაშთების შესახებ, აგრეთვე იმ საკორესპონდენტო ანგარიშების შესახებაც, რომლებიც დახურული იქნა დასტურის მისაღებად შერჩეულ დღემდე 12 თვის განმავლობაში. მოთხოვნის გამგზავნ ბანკს დასტურის მოთხოვნა შეუძლია არა მარტო ანგარიშებზე არსებული ნაშთების შესახებ, არამედ, საჭიროების შემთხვევაში, სხვა ინფორმაციაზეც, როგორცაა: დაფარვის ვადები და პროცენტის გადახდის პირობები, გამოუყენებელი სახსრები, საკრედიტო ხაზები, სარემბერვო სახსრები, ნებისმიერი სახის ურთიერთობათელისა თუ სხვა უფლებები ან მოგირაუნის უფლება, აგრეთვე ნებისმიერი გორაოს გაყემისა და მიღების დეგალები.
17. An important part of banking business relates to the control of those transactions commonly designated as “off balance sheet.” Accordingly, the requesting bank and its auditors are likely to request confirmation of contingent liabilities, such as those arising on guarantees, comfort let-
17. საბანკო საქმიანობის მნიშვნელოვანი ნაწილი დაკავშირებულია იმ ოპერაციების კონტროლთან, რომელთაც უწოდებენ “ბალანსგარეშე” ოპერაციებს. შესაბამისად ბანკმა და მისმა აუდიტორებმა უნდა მოითხოვონ დასტური გაუთვალისწინებელ ვალდებულე

ters and letters of undertaking, bills, own acceptances, and endorsements. Confirmation may be sought both of the contingent liabilities of the requesting bank to the confirming bank and of the confirming bank to the requesting bank. The details supplied or requested should describe the nature of the contingent liabilities together with their currency and amount.

ბებზე, მაგალითად, რომლებიც წარმოიშება გარანტიებთან, თავლებობისა და საგარანგიო წერილებთან, თამასუქებთან, პირად აქცეპტსა და ინდოსამენგთან დაკავშირებით. დასტური გაუთვალისწინებელ ვალდებულებებზე მიღებული უნდა იქნეს ორივე მხარისგან, როგორც ბანკისაგან, რომელიც დასტურს ითხოვს, ასევე დასტურის გამცემი ბანკისაგან. ქვემუხლები, რომლებიც მოთხოვნილი ან მოწოდებული იქნება, უნდა ასახავდეს გაუთვალისწინებელი ვალდებულებების ხასიათს ვალუტისა და თანხის რაოდენობის ჩვენებით.

18. Confirmation of asset repurchase and resale agreements and options outstanding at the relevant date should also be sought. Such confirmation should describe the asset covered by the agreement, the date the transaction was contracted, its maturity date, and the terms on which it was completed.

18. ასევე აუცილებლად უნდა იქნას მოძიებული აქტივის უკუშესყიდვისა და ხელმეორედ უკან მიყიდვის (რეპო-შეთანხმებების) გარიგების დასტური, აგრეთვე შესაბამისი დღისათვის დაუფარავი (ვალდებულებული) ოფიონები. ასეთ დასტურში აღწერილი უნდა იყოს აქტივი, რომელზეც დადებულია გარიგება, ოპერაციის ჩატარების კონტრაქტით გათვალისწინებული თარიღი, კონტრაქტის ვადა და ის პირობები, რომელშიც ოპერაცია შესრულდა.

19. Another category of information, for which independent confirmation is often requested at a date other than the transaction date, concerns forward currency, bullion, securities and other outstanding contracts. It is well established practice for banks to confirm transactions with other banks as they are made. However, it is the practice for audit purposes to confirm independently a

19. სხვა კატეგორიის ინფორმაცია, რომლისთვისაც დამოუკიდებელი დასტური ხშირად მოითხოვება სხვა რომელიმე დღისათვის და არა ოპერაციის შესრულების დღისთვის, შეეხება ფორვარდულ ვალუტას, ოქროს ან ვერცხლის გოდებს, ფასიან ქვალღებს და სხვა ვადაგადაცილებულ კონტრაქტებს. ბანკებისთვის კარგად დამკვიდრებულ პრაქტიკად ითვ

sample of transactions selected from a period of time or to confirm all the unmatured transactions with a counterparty. The request should give details of each contract including its number, the deal date, the maturity or value date, the price at which the deal was transacted and the currency and amount of the contract bought and sold, to and from, the requesting bank.

ლება ოპერაციების დადასტურება სხვა ბანკებთან მათი ჩაგარების მომენგისათვის. მიუხედავად ამისა, აუდიტის მიზნებისათვის მიღებულია ოპერაციების შერჩევითი ერთობლიობის დამოუკიდებლად დადასტურება ღრის რომელიმე მონაკვეთში ან ყველა დაუმთავრებელი ოპერაციის დადასტურება მეორე მხარესთან. დასტურის მოთხოვნაში მოცემული უნდა იყოს თითოეული კონტრაქტის დეტალები, მათ შორის მისი ნომერი, კონტრაქტის შედგენის თარიღი, ეადა თუ შეფასების დღე, ფასი, რაც დაჯდა გარიგების ოპერაცია, ნაყიდი და რეალიზებული კონტრაქტის ვალუტა და თანხა, რომელიც უნდა შემოსულიყო იმ ბანკში, რომელიც ითხოვს დასტურს ან გასული იყო ბანკიდან.

20. Banks often hold securities and other items in safe custody on behalf of customers. A request letter may thus ask for confirmation of such items held by the confirming bank, at a specific date. The confirmation should include a description of the items and the nature of any encumbrances or other rights over them.

20. ბანკები ხშირად უსაფრთხოების მიზნით კლიენტთა სახელით თვითონ ინახავენ ფასიან ქაღალდებს და ა.შ. სხვა ფასეულობებს. მოთხოვნის წერილში შეიძლება იყოს შეკითხვა იმის დადასტურებაზე, ინახება თუ არა რაიმე ფასეულობა ამა თუ იმ თარიღისათვის იმ ბანკში, რომელიც იძლევა დასტურს. დასტურში ჩართული უნდა იყოს აღნიშნული ფასეულობების აღწერა და ვირაოს ხასიათი ან სხვა სახის უფლებები მათზე.

Appendix

დანართი

Glossary

This appendix defines certain terms used in this Statement. The list is not intended to include all terms used in an inter-bank confirmation request. Definitions have been given within a banking context, although usage and legal application may differ.

Collateral

Security given by a borrower to a lender as a pledge for repayment of a loan, rarely given in the case of inter-bank business. Such lenders thus become secured creditors; in the event of default, such creditors are entitled to proceed against collateral in settlement of their claim. Any kind of property may be employed as collateral. Examples of collateral are: real estate, bonds, stocks, notes, acceptances, chattels, bills of lading, warehouse receipts and assigned debts.

Contingent Liabilities

Potential liabilities, which only crystallize upon the fulfillment of or the failure to fulfill certain conditions. They may arise from the sale, transfer,

გლოსარი

წინამდებარე დანართში განმარტებულია ზოგიერთი ცნება, რომელიც გამოყენებულია ამ დებულებაში. ჩამონათვალი არ არის გამიზნული იმისათვის, რომ მოიცვას ყველა ის ცნება, რომლებიც გამოიყენება ბანკთაშორისი დასტურის მოთხოვნაში. განმარტებები მოცემულია საბანკო საქმიანობის კონტექსტში, თუმცა მათი გამოყენება და იურიდიული ორიენტაცია შეიძლება განსხვავებული იყოს.

ვირაო

ბანკთაშორის ბიზნესში იშვიათად მსესხებლისაგან გამსესხებელს გადაეცემა ფასიანი ქალაქი ვირაოს სახით სესხის დასაფარავეად. ასეთი გამსესხებლები გადაიქცევიან გარანტირებულ კრედიტორებად. გადაუხდელობის შემთხვევაში, ასეთი კრედიტორები უფლებამოსილი არიან ვირაოდან ამოიღონ თანხები თავიანთი პრეგენზიის მოსაგვარებლად. ვირაოს სახით შეიძლება ნებისმიერი სახის ქონების გამოყენება, მაგალითად, უძრავი ქონება, ობლიგაციები, აქციები, თამასუქები, აქცეპტები, მოძრავი ქონება, საქონლის გადავირთვის ქვითრები, საწყობის ფაქტურები და ქონების ან უფლებების გადაცემის ვალდებულებები.

*გაუთვალისწინებელი
ვალდებულებები*

პოტენციური ვალდებულებებია, რომლებიც გამოჩნდება ზოგიერთი პირობების შესრულებისას ან დარღვევისას. ისინი შეიძლება წარმოიპ-

endorsement, or guarantee of negotiable instruments or from other financial transactions. For example, they may result from:

- re-discount of notes receivable, trade and bank acceptances arising under commercial letters of credit;
- guarantees given; or
- letters of support or comfort.

Encumbrance

A claim or lien, such as a mortgage upon real property, which diminishes the owner's equity in the property.

Offset

The right of a bank, normally evidenced in writing, to take possession of any account balances that a guarantor or debtor may have with it to cover the obligations to the bank of the guarantor, debtor or third party.

Options

The right to buy or sell or to both buy and sell securities or commodities at

ვას რეალიზაციიდან, გრანსფერებიდან, ინდოსამენტის შედეგად, მოლაპარაკების ინსტრუმენტის გარანტიიდან ან სხვა ფინანსური ოპერაციებიდან. მაგალითად, ამგვარი ვალდებულებები შეიძლება წარმოიშვას

- მისაღები თამასუქების ხელახალი დისკონტირების შედეგად, საეჭრო და საბანკო აქცეპტებიდან, რომლებიც თავის მხრივ წარმოიშობა განვადების კომერციულ წერილებიდან;
- გაცემული გარანტიებიდან ან
- მხარდასაჭერი (თავებების) წერილის შედეგად.

მოვირაენის (კრედიტორის) უფლება

მოთხოვნა ან გირაოში ჩადებული ქონების განკარგვის უპირატესი უფლება ვალის გადახდამდე, როგორცაა, უძრავი ქონების იპოთეკა, რაც ამცირებს მესაკუთრის საკუთარ კაპიტალს, რომელიც არსებობს მიწის საკუთრების სახით.

ურთიერთჩათვლა

ბანკის უფლება (რაც როგორც წესი, დადასტურებულია წერილობით), რომ მან აიღოს მულობელობაში ყველა იმ ანგარიშის ნაშთი, რომელიც გარანტსა და მევალეს შეიძლება ჰქონდეს მასთან, რათა დაფაროს გარანტის, მევალის და მესამე მხარის ვალდებულებები ბანკთან.

ოფციონები

ფასიანი ქაღალდების ან საქონლის ყიდვის ან გაყიდვის უფლება ან ორივე

agreed prices, within a fixed duration of time.

(ყიდვა-გაყიდვის) უფლება ერთად შეთანხმებული ფასით წინასწარ განსაზღვრული დროის განმავლობაში.

Repurchase (or Resale) Agreement

უკუშესყიდვის ან უკან მიყიდვის შეთანხმება (რეპო შეთანხმება)

An agreement between seller and buyer that the seller (or buyer) will buy (or sell) back notes, securities, or both property at the expiration of a period of time, or the completion of certain conditions, or both.

მყიდველსა და გამყიდველს შორის დადებული ხელშეკრულება იმის შესახებ, რომ გამყიდველი უკან შემდეგ იყიდოს ან მყიდველი უკან მიჰყიდოს გამყიდველს ჩვეულებრივ თაბასუქებს, ფასიან ქაღალდებს ან ორივე ქონებას გარკვეული ვადის გასვლის შემდეგ ან გარკვეული პირობების შესრულების შემდეგ ან მაშინ, როდესაც შესრულდება ორივე ზემოაღნიშნული პირობა.

Safe Custody

უსაფრთხო დაცვა, შენახვა

A facility offered by banks to their customers to store valuable property for safe keeping.

ბანკის მიერ თავის კლიენტებზე შეთავაზებული მომსახურებაა, რომ შეინახოს მათი ფასეული ქონება უსაფრთხოდ დაცულად.

Line of Credit/Standby Facility

საკრედიტო ხაზი/ სარეზერვო სახსრები

An agreed maximum amount of funds which a bank has made or undertakes to make available over a specified period of time.

ფულადი სახსრების წინასწარ შეთანხმებული მაქსიმალური ოდენობა, რომელიც ბანკმა ხელმისაწვდომი გახადა კლიენტისთვის ან იძლევა გარანტიას, რომ ხელმისაწვდომს გახდის გარკვეული დროის განმავლობაში.

CONTENTS

შინაარსი

	Paragraphs		პუნქტები
Introduction	1	შესავალი	1
Microcomputer Systems	2-4	მიკროკომპიუტერული სისტემები ..	2-4
Microcomputer Configurations ...	5-9	მიკროკომპიუტერების კონფიგურაციები	5-9
Characteristics of Microcomputers	10-12	მიკროკომპიუტერების მახასიათებლები	10-12
Internal Control in Microcomputer Environments	13-14	შიდა კონტროლი მიკროკომ- პიუტერულ გარემოში	13-14
Management Authorization for Operating Microcomputers	15	ხელმძღვანელობის უფლებამო- სილება მიკროკომპიუტერების ფუნქციონირებაზე	15
Physical Security—Equipment ...	16-17	ფიზიკური უსაფრთხოება—მოწყო- ბილობები	16-17
Physical Security—Removable and Non-Removable Media	18-20	ფიზიკური უსაფრთხოება—სტაციონარული და არასტაციონარული დამამახსოვ- რებელი საშუალებები	18-20
Program and Data Security	21-27	პროგრამებისა და მონაცემების უსაფრთხოება (დაცვა)	21-27
Software and Data Integrity	28-31	პროგრამული უზრუნველყოფისა და მონაცემთა მთლიანობა	28-31
Hardware, Software and Data Back-Up	32	ტექნიკური და პროგრამული უზრუნველყოფა, მონაცემების დუბლირება	32
The Effect of Microcomputers on the Accounting System and Related Internal Controls	33-34	მიკროკომპიუტერების გავლენა ბუ- ღალტრული აღრიცხვის სისტემასა და მასთან დაკავშირებულ შიდა კონტროლზე	33-34
General CIS Controls—Segregation of Duties	35	კსს საერთო კონტროლი—მოვა- ლეობების დანაწილება	35
CIS Application Controls	36	კსს გამოყენებითი კონტროლი	36
The Effect of a Microcomputer Environment on Audit Procedures .	37-41	მიკროკომპიუტერული გარემოს გავლენა აუდიტორულ პროცედურებზე	37-41

This International Auditing Practice Statement was approved by the International Auditing Practices Committee in June 1987 for publication in October 1987.

The auditor should understand and consider the characteristics of the CIS environment because they affect the design of the accounting system and related internal controls, the selection of internal controls upon which he intends to rely, and the nature, timing and extent of his procedures.

This Statement is issued as a supplement to ISA 400 "Risk Assessments and Internal Control." It does not form a part of the ISA or International Auditing Practice Statement 1008 "Risk Assessments and Internal Control—CIS Characteristics and Considerations," and is not intended to have the authority of an ISA.

This Statement forms part of a series intended to help the auditor implement the ISA and the Statement referred to above by describing various CIS environments and their effect on the accounting system and related internal controls and on audit procedures.

წინამდებარე აუდიტის საერთაშორისო პრაქტიკის დებულება დამტკიცებულია აუდიტის საერთაშორისო პრაქტიკის კომიტეტის მიერ 1987 წლის ივნისში 1987 წლის ოქტომბერში გამოსაქვეყნებლად.

აუდიტორი უნდა იცნობდეს და ითვალისწინებდეს კსს გარემოს მახასიათებლებს, რადგან ისინი გავლენას ახდენენ ბუღალტრული აღრიცხვისა და შესაბამისი შიდა კონტროლის მეთოდებზე, შიდა კონტროლის მეთოდების შერჩევამზე, რომლებსაც უნდა დაეყრდნოს იგი აგრეთვე აუდიტორული პროცედურების ჩასაითმზე, ვადებსა და მოცულებამზე.

აღნიშნული დებულება გამოყენებულია აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტ 400-ის - 'რისკის შეფასება და შიდა კონტროლი' შეესისების მიზნით. იგი არ წარმოადგენს აუდიტის საერთაშორისო პრაქტიკის დებულება 1008-ის - 'რისკის შეფასება და შიდა კონტროლი - კომპიუტერული საინფორმაციო სისტემების მახასიათებლები და მათი განხილვა' შემადგენელ ნაწილს და არ არის გაიმზნული იმისათვის, რომ სარგებლობდეს აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტის უფლებამოსილებით.

ეს დებულება ერთ-ერთი იმ დებულებათაგანია, რომელიც გაიმზნულია იმისათვის, რომ დაეხმაროს აუდიტორს აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტებისა და დებულებების განხორციელებაში სხვადასხვა სახის კომპიუტერული საინფორმაციო სისტემების გარემოს აღწერის ვებით, აგრეთვე აღნიშნული სისტემების შემოქმედების აღწერით ბუღალტრული აღრიცხვის სისტემაზე, მასთან დაკავშირებულ შიდა კონტროლსა და აუდიტორულ პროცედურებზე.

Introduction

1. The purpose of this Statement is to help the auditor implement ISA 400 "Risk Assessments and Internal Control," and International Auditing Practice Statement 1008 "Risk Assessments and Internal Control—CIS Characteristics and Considerations," by describing microcomputer systems used as stand-alone work-stations. The Statement describes the effects of the microcomputer on the accounting system and related internal controls and on audit procedures.

Microcomputer Systems

2. Microcomputers, often referred to as "personal computers" or "PCs," are economical yet powerful self-contained general purpose computers consisting typically of a processor, memory, video display unit, data storage unit, keyboard and connections for a printer and communications. Programs and data are stored on removable or non-removable storage media.

შესავალი

1. წინამდებარე დებულების მიზანია, დაეხმაროს აუდიტორს აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტ 400-ის "რისკის შეფასება და შიდა კონტროლი" და 1008-ე აუდიტის საერთაშორისო პრაქტიკის დებულების "რისკის შეფასება და შიდა კონტროლი – კომპიუტერული საინფორმაციო სისტემების მახასიათებლები და მათი განხილვა" განხორციელებაში ისეთი მიკროკომპიუტერული სისტემების აღწერით, რომლებიც გამოიყენება როგორც დამოუკიდებელი კომპიუტერიზებული სამუშაო ადგილები. დებულებაში აღწერილია მიკროკომპიუტერის გაეყენა ბუღალტრული აღრიცხვის სისტემაზე, მასთან დაკავშირებულ შიდა კონტროლსა და აუდიტორულ პროცედურებზე.

მიკროკომპიუტერული სისტემები

2. მიკროკომპიუტერები, რომელთაც ხშირად "პერსონალურ კომპიუტერებს" უწოდებენ ჯერ კიდევ ეკონომიურია კომპიუტერების მნიშვნელოვანი და ფართო მიზნების განხორციელების თვალსაზრისით. მიკროკომპიუტერი, როგორც წესი, შეიცავს პროცესორს, მეხსიერებას, მონაცემების შეგანისა და გამოგანის ვიზუალურ მოწყობილობას (დისფლეი), მონაცემთა შემნახველ მოწყობილობას, კლავიატურას და საბეჭდი მოწყობილობის (პრინტერის) ჩასართავ მოწყობილობას, აგრეთვე საკომუნიკაციო მოწყობილობებს.

პროგრამები და მონაცემები მო-
თავსებულია და ინახება სტაციო-
ნარულ ან არასტაციონარულ დამ-
ამახსოვრებელ საშუალებებში.

3. Microcomputers can be used to process accounting transactions and produce reports that are essential to the preparation of financial statements. The microcomputer may constitute the entire computer-based accounting system or merely a part of it.
3. მიკროკომპიუტერების გამოყენება შესაძლებელია ბუღალტრული აღრიცხვის ოპერაციების დასამუშავებლად და ისეთი ანგარიშების შესაქმნელად, რომლებიც აუცილებელია ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისათვის. მიკროკომპიუტერებში შეიძლება არსებობდეს კომპიუტერული ბუღალტრული აღრიცხვის მთელი სიგემა ან მხოლოდ მისი ნაწილი.
4. Generally, computer information systems (CIS)¹ environments in which microcomputers are used are different from other CIS environments. Certain controls and security measures that are used for large computer systems may not be practicable for microcomputers. On the other hand, certain types of internal controls need to be emphasized due to the characteristics of microcomputers and the environments in which they are used.
4. როგორც წესი, კომპიუტერების საინფორმაციო სისტემების (კსს)¹ გარეშე, სადაც მიკროკომპიუტერები გამოიყენება, განსხვავდება სხვა გიჟის კსს გარემოსგან. კონტროლის ზოგიერთი მეთოდი და უსაფრთხოების ზომები, რომლებიც გამოიყენება მსხვილი კომპიუტერული სისტემებისათვის, შესაძლოა არ იყოს გამოსადეგი მიკროკომპიუტერებისთვის. მეორე მხრივ, შიდა კონტროლის ზოგიერთი მეთოდი განსაკუთრებულ მნიშვნელობას იძენს მხოლოდ მიკროკომპიუტერებისა და იმ გარემოსთვის დამახასიათებელი თავისებურებების წყალობით, სადაც მიკროკომპიუტერები გამოიყენება.

¹ This term is used throughout this Statement in place of electronic data processing (EDP) used in prior Statement "EDP Environments—Stand-Alone Microcomputers."

¹ ეს ცნება მოკლემდებულ დებულებაში გამოიყენება მონაცემთა ელექტრონული დამუშავების ცნების ნაცვალად, რომელიც გამოიყენებოდა წინა დებულებაში „მონაცემთა ელექტრონული დამუშავების გარეშე—განცალკეებული მიკროკომპიუტერები“

Microcomputer Configurations

მიკროკომპიუტერების კონფიგურაციები

5. A microcomputer can be used in various configurations. These include:

- a stand-alone workstation operated by a single user or a number of users at different times;
- a workstation which is part of a local area network of microcomputers; and
- a workstation connected to a central computer.

6. The stand-alone workstation can be operated by a single user or a number of users at different times accessing the same or different programs. The programs and data are stored in the microcomputer or in close proximity and, generally, data are entered manually through the keyboard. The user of the stand-alone workstation who processes accounting applications may be knowledgeable about programming and typically performs a number of functions, (i. e., entering data, operating application programs and, in some cases, writing the computer programs themselves). This programming may include the use of third-party software packages to

5. მიკროკომპიუტერების გამოყენება შესაძლებელია სხვადასხვა კონფიგურაციით. ეს ითვალისწინებს

- ცალკე არსებულ კომპიუტერიზებულ სამუშაო ადგილს, რომელსაც მართავს მხოლოდ ერთი ან რამდენიმე მომხმარებელი სხვადასხვა დროს;
- ისეთ კომპიუტერიზებულ სამუშაო ადგილს, რომელიც წარმოადგენს მიკროკომპიუტერების ქსელის ლოკალური ზონის ნაწილს;
- კომპიუტერიზებულ სამუშაო ადგილს, რომელიც უშუალოდ დაკავშირებულია ცენტრალურ კომპიუტერთან.

6. ცალკე არსებული კომპიუტერიზებული სამუშაო ადგილის მართვა შეუძლია ერთ ან რამდენიმე მომხმარებელს სხვადასხვა დროს, რომლებიც მუშაობენ ერთი და იმავე ან სხვადასხვა პროგრამებით. პროგრამები და მონაცემები ინახება მიკროკომპიუტერებში ან მის უშუალო მახლობლობაში და, როგორც წესი, მონაცემების შეგანა კომპიუტერში ხდება ხელით კლავიატურის მეშვეობით. ცალკე არსებული კომპიუტერიზებული სამუშაო ადგილის მომხმარებელმა, რომელიც ამუშავებს ბუღალტრული აღრიცხვის პროგრამებს, შესაძლოა იცოდეს დაპროგრამება და ასრულებდეს სხვადასხვა ფუნქციებს (მაგალითად, მონაცემების შეგ-

develop electronic spreadsheets or database applications.

ანას კომპიუტერში, გამოყენებითი პროგრამების მართვას და ზოგიერთ შემთხვევაში თვითონ ადგენდეს კომპიუტერულ პროგრამებს). დაპროგრამება შესაძლოა ითვალისწინებდეს მესამე მხარის პროგრამული უზრუნველყოფის პაკეტების გამოყენებას ელექტრონული გამოთვლითი ცხრილების ან მონაცემთა ბაზის პროგრამების დასამუშავებლად.

7. A local area network is an arrangement where two or more microcomputers are linked together through the use of special software and communication lines. Typically, one of the microcomputers will act as the file server which manages the network. A local area network allows the sharing of resources such as storage facilities and printers. Multiple users, for example, can have access to information, data and programs stored in shared files. A local area network may be referred to as a distributed system.

7. მიკროკომპიუტერების ქსელის ლოკალური მონა გულისხმობს სამუშაო ადგილის ისეთ მოწყობას, როდესაც ორი ან მეტი მიკროკომპიუტერი ერთმანეთთან დაკავშირებულია სპეციალური პროგრამული უზრუნველყოფით და საკომუნიკაციო საშუალებებით. კერძოდ, ერთერთი მიკროკომპიუტერი მოქმედებს, როგორც ფაილ სერვერი და მართავს ქსელს. ქსელის ლოკალური მონის მეშვეობით შესაძლებელი ხდება ისეთი რესურსების განაწილება, როგორცაა მონაცემთა შემნახველი მოწყობილობები და საბეჭდი მოწყობილობები (პრინტერები). მაგალითად, სხვადასხვა მომხმარებელს მუშაობა შეუძლია იმ ინფორმაციასთან, მონაცემებთან და პროგრამებთან, რომლებიც ინახება განაწილებულ ფაილებში. ქსელის ლოკალურ მონას შეიძლება ეწოდოს განაწილებული სისტემა.

8. Microcomputers can be linked to central computers and used as part of such systems, for example, as an intelligent on-line workstation or as part of a distributed accounting system. Such an arrangement may be

8. მიკროკომპიუტერები შეიძლება დაკავშირებული იყოს ცენტრალურ კომპიუტერთან და ისე გამოიყენებოდნენ, როგორც ასეთი სისტემის ნაწილი, მაგალითად, როგორც გონიერი ოპერატიული

referred to as an on-line system. A microcomputer can act as an intelligent terminal because of its logic, transmission, storage and basic computing capabilities.

კომპიუტერიზებული სამუშაო ადგილი ან განაწილებული ბუღალტრული აღრიცხვის სისტემის ნაწილი. მიკროკომპიუტერს, როგორც გონიერ ტერმინალს, ფუნქციონირება შეუძლია მისი ლოგიკური, გადაცემა, შენახვითი და საბაზისო გამოთვლითი შესაძლებლობების გამო.

9. Since control considerations and the characteristics of the hardware and software are different when a microcomputer is linked to other computers, such environments are described in other Supplements to ISA 400 "Risk Assessments and Internal Control." However, to the extent that a microcomputer which is linked to another computer can also be used as a stand-alone workstation, the information in this Statement is relevant.

9. რადგან კონტროლის მნიშვნელობა, ასევე აპარატურული მოწყობისა და პროგრამული უზრუნველყოფის მახასიათებლები განსხვავებულია, როდესაც ერთი მიკროკომპიუტერი დაკავშირებულია სხვა კომპიუტერთან, ამგვარი კსს გარემო აღწერილია აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტ 400-ის – „რისკის შეფასება და შიდა კონტროლი“ სხვა დამატებით დებულებებში. მიუხედავად ამისა, რადგან სხვა კომპიუტერთან დაკავშირებული მიკროკომპიუტერის გამოყენებაც შეიძლება ცალკე არსებული, დამოუკიდებელი კომპიუტერიზებული სამუშაო ადგილის სახით, სასარგებლო იქნება ამ დებულებაში მოცემული ინფორმაცია.

Characteristics of Microcomputers

მიკროკომპიუტერების მახასიათებლები

10. Although microcomputers provide the user with substantial computing capabilities, they are small enough to be transportable, are relatively inexpensive and can be placed in operation quickly. Users with basic computer skills can learn to operate a microcomputer easily since many operating system software

10. მიუხედავად იმისა, რომ მიკროკომპიუტერები მოხმარებელს უზრუნველყოფენ მნიშვნელოვანი გამოთვლითი შესაძლებლობებით, ისინი მცირე ზომის გამო ადვილად გრანსპორტაბელურები არიან, არც ძალიან ძვირია და სწრაფად შეიძლება მათთვის სამუშაო ადგილის გამოწახვა. მომხმარებელი,

and application programs are "user-friendly" and contain step-by-step instructions. Another characteristic is that operating system software, which is generally supplied by the microcomputer manufacturer, is less comprehensive than that found in larger computer environments; e.g., it may not contain as many control and security features, such as password controls.

რომელსაც გააჩნია კომპიუტერთან მუშაობის ელემენტარული ჩეევები, ადვილად შეისწავლის მიკროკომპიუტერის მართვას, რადგან მრავალი საოპერაციო სისტემური პროგრამული უზრუნველყოფა და გამოყენებითი პროგრამები „მომხმარებელთან მეგობრულად არიან განწყობილი“ და შეიცავენ დეტალურ ინსტრუქციებს. მიკროკომპიუტერების მეორე მახასიათებელი ის არის, რომ საოპერაციო სისტემის პროგრამული უზრუნველყოფა (რომელსაც, როგორც წესი, მიკროკომპიუტერის მწარმოებლები მოაწოდებენ) ნაკლებად დეტალიზებულია უფრო დიდ კომპიუტერულ გარემოსთან შედარებით; მაგალითად, ის შეიძლება არ შეიცავდეს იმდენ მაკონტროლებელ და დამცველ საშუალებებს, როგორცაა პაროლები მუშაობის კონტროლი.

11. Software for a wide range of microcomputer applications can be purchased from third-party vendors to perform (e.g., general ledger accounting, receivable accounting and production and inventory control). Such software packages are typically used without modification of the programs. Users can also develop other applications with the use of generic software packages, such as electronic spreadsheets or database, purchased from third-party vendors.

11. მრავალი დასახელების მიკროკომპიუტერებისათვის პროგრამული უზრუნველყოფის (მაგალითად, ბუღალტრული აღრიცხვის მთავარი დავთარი, მოთხოვნების ბუღალტრული აღრიცხვა, წარმოებისა და სასაქონლო-მაგერიალური მარაგის კონტროლი) ყიდვა შეიძლება მესამე მხარის გამყიდველებისგან. ამგვარი პროგრამული უზრუნველყოფის პაკეტები ჩვეულებრივ გამოიყენება პროგრამების მოდიფიკაციის გარეშე. მომხმარებელს აგრეთვე შეუძლია მესამე მხარისგან შესყიდული მსგავსი პროგრამული უზრუნველყოფის პაკეტები

ის საფუძველზე სხვა პროგრამების დამუშავებაც, როგორცაა, ელექტრონული გამოთვლითი ცხრილები ან მონაცემთა ბაზა.

12. The operating system software, application programs and data can be stored on and retrieved from removable storage media, including diskettes, cartridges and removable hard disks. Such storage media, owing to its small size and portability, is subject to accidental erasure, physical damage, misplacement or theft, particularly by persons unfamiliar with such media or by unauthorized users. Software, programs and data can also be stored on hard disks, that are not removable.

12. საოპერაციო სისტემის პროგრამული უზრუნველყოფა, გამოყენებითი პროგრამები და მონაცემები შეიძლება ინახებოდეს და იძებნებოდეს არასტაციონარულ დამამსოვრებელ საშუალებებში (მაგალითად, დისკეტები, კარტრიჯები და მოძრავი ხისტი დისკები). ამგვარი დამამსოვრებელი საშუალებები, თავიანთი მცირე მოზისა და პორტატიულობის გამო შეიძლება განადგურდეს, ფიზიკურად დაზიანდეს, არ მოთავსდეს თავის ადგილას ან ეინმემ მოიპაროს. კერძოდ, ეს შეიძლება დაემართოს იმ პირებს რომლებიც ვერ ერკვევიან ამ საშუალებებში ან არ არიან სპეციალისტი მომხმარებლები. პროგრამული უზრუნველყოფის მოწყობილობები, პროგრამები და მონაცემები ასევე შეიძლება ინახებოდეს უძრავ ხისტ დისკებზე.

Internal Control in Microcomputer Environments

13. Generally, the CIS environment in which microcomputers are used is less structured than a centrally-controlled CIS environment. In the former, application programs can be developed relatively quickly by users possessing only basic data processing skills. In such cases, the controls over the system development process (e.g., adequate documentation) and operations (e.g., access control procedures), which are

შიდა კონტროლი მიკროკომპიუტერულ გარემოში

13. როგორც წესი, ისეთი კსს გარემო, სადაც მიკროკომპიუტერები გამოიყენება, უფრო ნაკლებად სტრუქტურირებულია ცენტრალიზებულად კონტროლირებად კსს გარემოსთან შედარებით. პირველი, გამოყენებითი პროგრამების დამუშავება და სრულყოფა შედარებით სწრაფად შეუძლია მომხმარებელსაც, რომელიც ფლობს მხოლოდ მონაცემთა დამუშავების ელემენტარულ ჩვევებს. ასეთ

essential to the effective control of a large computer environment, may not be viewed by the developer, the user or management as being as important or cost-effective in a microcomputer environment. However, because the data are being processed on a computer, users of such data may tend to place unwarranted reliance on the financial information stored or generated by a microcomputer. Since microcomputers are oriented to individual end-users, the degree of accuracy and dependability of financial information produced will depend upon the internal controls prescribed by management and adopted by the user. For example, when there are several users of a single microcomputer, without appropriate controls, programs and data stored on non-removable storage media by one user may be susceptible to unauthorized access, use, alteration or theft by other users.

შემთხვევაში პროგრამების სისტემური დამუშავების კონტროლი (მაგალითად, ადეკვატური დოკუმენტაცია) და ფუნქციონირება (მაგალითად, მონაცემებში შესვლის კონტროლის პროცედურები), რასაც არსებითი მნიშვნელობა აქვს მსხვილ კომპიუტერულ გარემოში უფექტური კონტროლის განხორციელებისათვის, შეიძლება ვერ დაინახოს პროგრამისგმა, მომხმარებელმა ან ხელმძღვანელობამ ისეთ ღონეზე, როგორი მნიშვნელობაც აქვს მას მიკროკომპიუტერული გარემოსთვის. მიუხედავად ამისა, იმის გამო რომ მონაცემთა დამუშავება ხდება კომპიუტერზე, ამ მონაცემების მომხმარებელი შესაძლოა გარანტიის გარეშე დაეყრდნოს მიკროკომპიუტერში შენახულ ინფორმაციას ან იმ ინფორმაციას, რომლის გენერირებაც მიკროკომპიუტერის საშუალებით ხდება. რადგან მიკროკომპიუტერები ორიენტირებულია ინდივიდუალურ საბოლოო მომხმარებელზე, კომპიუტერზე წარმოებული ფინანსური ინფორმაციის სიმუსის ხარისხი და საიმედოობა დამოკიდებული იქნება ხელმძღვანელობის მიერ დაწესებულ და მომხმარებლის მიერ შესასრულებელ შიდა კონტროლზე, მაგალითად, როდესაც ერთ მიკროკომპიუტერს რამდენიმე მომხმარებელი ჰყავს, პროგრამები და მონაცემები, რომელთაც ერთი მომხმარებელი ინახავს სტაციონარულ დამამახსოვრებელ საშუალებებზე შესაფერისი კონტროლის გარეშე, შესაძლოა ექვემდებარებოდნენ სხვა მომხმარებლის მხრი-

დან მონაცემებში უნებართვოდ
შესვლას, მათ გამოყენებას, შეუ-
ვლას ან მოპარვას.

14. In a typical microcomputer environment, the distinction between general CIS controls and CIS application controls may not be easily ascertained. Paragraphs 15-32 describe security and control procedures that can help improve the overall level of internal control.

14. ტიპურ მიკროკომპიუტერულ გარემოში, კის საერთო კონტროლსა და გამოყენებით კონტროლს შორის არსებული განსხვავებების გამოვლენა შეუძლებელია არ იყოს ადვილი. პ.პ. 15-32-ში აღწერილია დაცვისა და კონტროლის ისეთი პროცედურები, რომლებიც ხელს შეუწყობენ შიდა კონტროლის საერთო დონის გაუმჯობესებას.

Management Authorization for Operating Microcomputers

ხელმძღვანელობის უფლებამოსილება მიკროკომპიუტერების ფუნქციონირებაზე

15. Management can contribute to the effective operation of stand-alone microcomputers by prescribing and enforcing policies for their control and use. Management's policy statement may include:

15. ხელმძღვანელობას შეუძლია ხელი შეუწყოს მიკროკომპიუტერების ეფექტურ ფუნქციონირებას მათი კონტროლისა და გამოყენების პოლიტიკის შემუშავებითა და პრაქტიკაში დანერგვით. ხელმძღვანელობის პოლიტიკის განმსაზღვრელი დებულება შეიძლება მოიცავდეს

- management responsibilities;
- instructions on microcomputer use;
- training requirements;
- authorization for access to programs and data;
- policies to prevent unauthorized copying of programs and data;

- ხელმძღვანელობის მოვალეობებს;
- მიკროკომპიუტერების გამოყენების ინსტრუქციებს;
- სწავლების მოთხოვნებს;
- პროგრამებითა და მონაცემებით სარგებლობის უფლებამოსილების განსაზღვრას;
- პროგრამებისა და მონაცემების უნებართვო გადაწერის აკრძალვის პოლიტიკას;

- security, back-up and storage requirements;
- application development and documentation standards;
- standards of report format and report distribution controls;
- personal usage policies;
- data integrity standards;
- responsibility for programs, data and error correction; and
- appropriate segregation of duties.

- დაცვის, დუბლირებისა და შენახვის მოთხოვნებს;
- პროგრამების დამუშავებისა და დოკუმენტაციის სტანდარტებს;
- ანგარიშის ფორმატის სტანდარტებსა და ანგარიშის გაერთიანებაზე კონტროლს;
- პერსონალური გამოყენების პოლიტიკას;
- მონაცემთა მთლიანობის სტანდარტებს;
- პასუხისმგებლობის დაკისრებას პროგრამების, ასევე მონაცემების გამოყენებაზე და შეცდომების შესწორებაზე;
- მოვალეობების სათანადო დანაწილებას.

Physical Security—Equipment

ფიზიკური უსაფრთხოება – მოწყობილობები

16. Because of their physical characteristics, microcomputers are susceptible to theft, physical damage, unauthorized access or misuse. This may result in the loss of information stored in the microcomputer, for example, financial data vital to the accounting system.

16. მათი ფიზიკური მახასიათებლების გამო, მიკროკომპიუტერები შეიძლება მოიპარონ, ფიზიკურად დაზიანდნენ, უნებართვოდ ან არასწორად გამოიყენონ. ამან შეიძლება გამოიწვიოს მიკროკომპიუტერებში არსებული ინფორმაციის, მაგალითად, ბუღალტრული აღრიცხვის სისტემაში არსებული ფინანსური მონაცემების, დაკარგვა.

17. One method of physical security is to restrict access to microcomputers when not in use by using door locks or other security protection during non-business hours. Additional physical security over microcomputers can be established, for

17. ფიზიკური უსაფრთხო დაცვის ერთ-ერთი მეთოდია მიკროკომპიუტერების ხელმისაწვდომობის შემლუღვა კარის ჩაკეცილობით, მაშინ როდესაც არ იყენებს მას მომხმარებელი, ან სხვა სახის უსაფრთხოების ღონისძიების გატარება

example, by:

- locking the microcomputer in a protective cabinet or shell;
- using an alarm system that is activated any time the microcomputer is disconnected or moved from its location;
- fastening the microcomputer to a table; or
- installing a locking mechanism to control access to the on/off switch. This may not prevent microcomputer theft, but may be effective in controlling unauthorized use.

არასამუშაო საათებში. მიკროკომპიუტერების დამატებითი ფიზიკური უსაფრთხოების უზრუნველყოფა შესაძლებელია:

- მიკროკომპიუტერების ჩაკეცილ დამცველ კარადაში ან გისოსებიან ოთახში;
- სიგნალიზაციის ისეთი სისტემის გამოყენებით, რომელიც ამოქმედდება ნებისმიერ დროს-მიკროკომპიუტერების გათიშვის ან სხვა ადგილას გადატანისას;
- მიკროკომპიუტერების დაბაგრებით მაგიდაზე;
- ჩამკეცი მექანიზმის გამოყენებით კომპიუტერის გათიშვის/ჩართვის კონტროლის მიზნით. ამან შეიძლება ხელი ვერ შეუშალოს მიკროკომპიუტერის ქურდობას, მაგრამ ბევრად ეფექტური იყოს მისი უნებართვო გამოყენების გასაკონტროლებლად.

Physical Security—Removable and Non-Removable Media

ფიზიკური უსაფრთხოება-სტაციონარული და არასტაციონარული დამამახსოვრებელი საშუალებები

18. Programs and data used on a microcomputer can be stored on removable storage media or non-removable storage media. Diskettes and cartridges can be removed physically from the microcomputer, while hard disks are normally sealed in the microcomputer or in a stand-alone unit attached to the microcomputer. When a microcomputer is used by many individuals, users may develop a casual attitude to-

18. მიკროკომპიუტერში გამოყენებული მონაცემებისა და პროგრამების შენახვა შეიძლება სტაციონარულ და არასტაციონარულ დამამახსოვრებელ საშუალებებში. დისკეტები და კასეტები ფიზიკურად განცალკევებულია მიკროკომპიუტერებისგან, მაშინ როდესაც ხისტი დისკები ჩვეულებრივ ჩადგმულია მიკროკომპიუტერში ან მიკროკომპიუტერზე მიმაგრებულ განცალკევებულ

ward the storage of the application diskettes or cartridges for which they are responsible. As a result, critical diskettes or cartridges may be misplaced, altered without authorization or destroyed.

მოწყობილობაში. როდესაც მიკროკომპიუტერს იყენებენ სხვადასხვა პიროვნებები, მაშინ მომხმარებელმა შეიძლება შემთხვევით უყურადღებობა გამოიჩინოს გამოყენებითი პროგრამების დისკეტებისა თუ მაგნიტური კასეტების მიმართ, რომელზეც მათ ექონსრებათ პასუხისმგებლობა. ამის შედეგად მნიშვნელოვანი დისკეტები ან კასეტები შეიძლება არ მოთაესდეს თავის ადგილას, შეიცვალოს უნებართვოდ ან განადგურდეს.

19. Control over removable storage media can be established by placing responsibility for such media under personnel whose responsibilities include duties of software custodians or librarians. Control can be further strengthened when a program and data file check-in and check-out system is used and designated storage locations are locked. Such internal controls help ensure that removable storage media are not lost, misplaced or given to unauthorized personnel. Physical control over non-removable storage media is probably best established with locking devices.

19. არასტაციონარულ დამამახსოვრებელ საშუალებებზე კონტროლის დაწესება შეიძლება თვითველ მათგანზე პასუხისმგებელი პერსონალის დანიშვნით, რომელთაც დაევალებათ პროგრამული უზრუნველყოფის დაცემა ან ბიბლიოთეკარის უფუნქციების შესრულება. კონტროლის შემდგომი გაძლიერება შესაძლებელი ხდება, როდესაც გამოიყენება პროგრამისა და მონაცემთა ფაილების ხელმოწერითი ჩაბარებისა და გამორთმევის სისტემა და დამამახსოვრებელი მოწყობილობა ბლოკირდება. ამგვარი შიდა კონტროლი უზრუნველყოფს იმას, რომ არასტაციონარული დამამახსოვრებელი საშუალება არ დაიკარგოს, სხვა ადგილას არ მოთაესდეს ან არ ჩაუვარდეს ხელში არაუფლებამოსილ პერსონალს. სტაციონარული დამამახსოვრებელი საშუალებების ფიზიკური კონტროლის სუკეთესო საშუალებაა ჩამკეცი მოწყობილობის გამოყენება.

20. Depending on the nature of the program and data files, it is appro-

20. პროგრამებისა და მონაცემების ფაილების ხასიათიდან გამომ-

ropriate to keep current copies of diskettes, cartridges and hard disks in a fireproof container, either onsite, offsite or both. This applies equally to operating system and utility software and backup copies of hard disks.

დინარე, მისაღებია დისკეტების, კასეტებისა და ხისტი დისკების ასლების შენახვა გარედან, შიგნიდან ან ორივე მხრიდან ცეცხლგამძლე სათავსოებში. ეს თანაბრად ეხება როგორც საოპერაციო სისტემას, ისე დამხმარე პროგრამულ უზრუნველყოფასა და ხისტი დისკების დუბლიკატებს.

Program and Data Security

პროგრამისა და მონაცემების უსაფრთხოება

21. When microcomputers are accessible to many users, there is a risk that programs and data may be altered without authorization.

21. როდესაც მიკროკომპიუტერი ხელმისაწვდომია მრავალი მომხმარებლისთვის, მაშინ წარმოიშევა იმის რისკი, რომ პროგრამები და მონაცემები ვინმემ უნებართვოდ შეცვალოს.

22. Because microcomputer operating system software may not contain many control and security features, there are several internal control techniques which can be built into the application programs to help ensure that data are processed and read, as authorized and that accidental destruction of data is prevented. These techniques, which limit access to programs and data to authorized personnel, include:

22. რადგან მიკროკომპიუტერების სისტემის პროგრამული უზრუნველყოფა შესაძლოა არ შეიცავდეს კონტროლისა და დაცვის ბევრ საშუალებას, არსებობს შიდა კონტროლის რამდენიმე ისეთი მეთოდი, რომელთა ჩადება შესაძლებელია გამოყენებით პროგრამებში იმის უზრუნველსაყოფად, რომ მონაცემების დამუშავება და წაკითხვა სათანადო ნებართვით ხდებოდეს და თავიდან იქნეს აცილებული მონაცემების შემთხვევითი განადგურება. მეთოდები, რომლებიც ზღუდავს მონაცემებითა და პროგრამებით უნებართვო სარგებლობას, მოიცავს

- segregating data into files organized under separate file directories;
- using hidden files and secret file names;

- მონაცემების განაწილებას ფაილებში, სხვადასხვა კატეგორიებში;
- დამალული ფაილებისა და ფაილების საიდუმლო სახელ-

- employing passwords; and
- using cryptography.

23. The use of a file directory allows the user to segregate information on removable and non-removable storage media. For critical and sensitive information, this technique can be supplemented by assigning secret file names and "hiding" the files.

24. When microcomputers are used by multiple users, an effective internal control technique is the use of passwords, which determine the degree of access granted to a user. The password is assigned and monitored by an employee who is independent of the specific system to which the password applies. Password software can be developed by the entity, but in most instances it will be purchased. In either case, internal controls can be strengthened by installing software that has a low likelihood of being thwarted by users.

25. Cryptography can provide an effective control for protecting confiden-

წოდების გამოყენებას;

- პაროლების გამოყენებას;
- შიფრების გამოყენებას.

23. ფაილების კატალოგის გამოყენება საშუალებას აძლევს მომხმარებელს გაანაწილოს ინფორმაცია სტაციონარულ და არასტაციონარულ დამამახსოვრებელ საშუალებებზე. მნიშვნელოვანი და მგრძობიარე ინფორმაციისათვის ამ მეთოდს შეიძლება დაემატოს ფაილების საიდუმლო სახელწოდების შემოღება და ფაილების „დამალვა“.

24. როდესაც მიკროკომპიუტერებს იყენებენ სხედასხვა მომხმარებლები, ეფექტურ შიდა კონტროლის მეთოდად ითვლება პაროლების გამოყენება, რითაც განისაზღვრება ინფორმაციით სარგებლობაზე მომხმარებლის ნებართვის ხარისხი. პაროლს აწესებს და ამოწმებს ისეთი მოსამსახურე, რომელიც დამოუკიდებელია იმ კონკრეტული სისტემებისგან, რომელსაც ეხება პაროლი. პაროლების პროგრამული უზრუნველყოფის შემუშავება შეუძლია თვითონ სამეურნეო სუბიექტს, მაგრამ უფრო მეტად მას ყიდულობენ. ზოგ შემთხვევაში შიდა კონტროლის გაძლიერება შესაძლებელია ისეთი პროგრამული უზრუნველყოფის დანერგვით, რომელსაც პაგარა ალბათობა აქვს იმისათვის, რომ მომხმარებელმა მოშალოს.

25. შიფრებს შეუძლიათ კონფიდენციალური ან მგრძობიარე პრო-

tial or sensitive programs and information from unauthorized access and modification by users. It is generally used when sensitive data are transmitted over communication lines, but it can also be used on information processed by a microcomputer. Cryptography is the process of transforming programs and information into an unintelligible form. Encryption and decryption of data require the use of special programs and a code key known only to those users to whom the programs or information is restricted.

გრამებისა და ინფორმაციის ეფექტური კონტროლის უზრუნველყოფა, რათა დაიცვან მომხმარებლის მიერ უნებართვო სარგებლობისა და შეცვლისგან. შიფრებს, როგორც წესი, მაშინ იყენებენ, როდესაც მგრძობიარე ინფორმაცია გადაეცემა საკომუნიკაციო ხაზებით, მაგრამ მათი გამოყენება ასევე უნდა იყოს შესაძლებელი მიკროკომპიუტერის მიერ. დაშიფრვა არის პროგრამებისა და ინფორმაციის გაუგებარ ფორმაში გარდაქმნის პროცესი. მონაცემების დაშიფრვა და გაშიფრვა საჭიროებს სპეციალური პროგრამების გამოყენებას და შიფრის კოდი ცნობილია მხოლოდ იმ მომხმარებლისთვის, ვისთვისაც ნებადართულია პროგრამებით ან ინფორმაციით სარგებლობა.

26. Directories and hidden files, user authentication software and cryptography can be used for microcomputers that have both removable and non-removable storage media. For microcomputers that have removable storage media, an effective means of program and data security is to remove diskettes and cartridges from the microcomputer and place them in custody of the users responsible for the data or the file librarians.

26. ფაილების კატალოგისა და დამალული ფაილების გამოყენება, მომხმარებლის იდენტიფიკაციის პროგრამული უზრუნველყოფისა და დაშიფრვის გამოყენება შესაძლებელია ისეთი მიკროკომპიუტერებისათვის, რომელთაც აქვთ როგორც სტაციონარული, ისე არასტაციონარული დამამახსოვრებელი საშუალებები. ისეთი მიკროკომპიუტერებისათვის, რომელთაც გააჩნიათ არასტაციონარული დამამახსოვრებელი საშუალებები, პროგრამისა და მონაცემების დაცვის ერთ-ერთი ეფექტური საშუალებაა დისკეტებისა და კასეტების მოხსნა მიკროკომპიუტერებისაგან და ფაილების ბიბლიოთეკარისთვის ან იმ მომხმარებლისთვის ჩაბარება, რომელსაც ეკისრება პასუხისმგებლობა

მონაცემების დაცვაზე.

27. An additional access control for confidential or sensitive information stored on non-removable storage media is to copy the information to a diskette or cartridge and delete the files on the non-removable storage media. Control over the diskette or cartridge can then be established in the same manner as over other sensitive or confidential data stored on diskettes or cartridges. The user should be aware that many software programs include an "erase" or "delete" function, but that such a function may not actually clear erased or deleted files from the hard disk. Such functions may merely clear the file name from the hard disk's directory. Programs and data are in fact removed from the hard disk only when new data are written over the old files or when special utility programs are used to clear the files.

27. სტაციონარული დამამახსოვრებელი საშუალებების მეხსიერებაში არსებული კონფიდენციალური თუ მგრძობიარე ინფორმაციით სარგებლობაზე დამატებითი კონტროლის მეთოდი ინფორმაციის გადაწერა დისკეტაზე ან კასეტაზე და ფაილების წაშლა სტაციონარულ დამამახსოვრებელ საშუალებებში. დისკეტებისა და კასეტების კონტროლისთვის შეიძლება იგივე მეთოდის გამოყენება, რაც გამოიყენება დისკეტებსა და კასეტებზე დამახსოვრებული კონფიდენციალური თუ მგრძობიარე მონაცემების კონტროლისთვის. მომხმარებელმა უნდა იცოდეს, რომ პროგრამული უზრუნველყოფის ბევრ პროგრამას გააჩნია წაშლის ფუნქცია; მაგრამ ამ ფუნქციამ სინამდვილეში შესაძლოა სუფთად არ წაშალოს ან არ გაანადგუროს ფაილები ხისტ დისკებში. ამ ფუნქციებით შესაძლოა სუფთად წაიშალოს მარტო ფაილის სახელწოდება ხისტი დისკების კატალოგში. პროგრამები და მონაცემები სუფთად მხოლოდ მაშინ წაიშლება ხისტი დისკებში, როდესაც ძველ ფაილებზე ახალი მონაცემები ჩაიწერება ან თუ ფაილების გასაწმენდად გამოიყენებენ სპეციალურ პროგრამებს.

Software and Data Integrity

პროგრამული უზრუნველყოფისა და მონაცემთა მთლიანობა

28. Microcomputers are oriented to end-users for development of application programs, entry and process-

28. მიკროკომპიუტერები ორიენტირებულია საბოლოო მომხმარებელზე გამოყენებითი პროგრამების შე-

ing of data and generation of reports. The degree of accuracy and dependability of financial information produced will depend on the internal controls prescribed by management and adopted by users, as well as on controls included in the application programs. Software and data integrity controls may ensure that processed information is free of errors and that software is not susceptible to unauthorized manipulation (i.e., that authorized data are processed in the prescribed manner).

29. Data integrity can be strengthened by incorporating internal control procedures such as format and range checks and cross checks of results. A review of purchased software may determine whether it contains appropriate error checking and error trapping facilities. For user developed software, including electronic spreadsheet templates and database applications, management may specify in writing the procedures for developing and testing application programs. For certain critical applications, the person who processes the data may be expected to demonstrate that appropriate data were used and that calculations and

მუშაებისათვის, მონაცემთა შეგანისა და დამუშავების, აგრეთვე ანგარიშების შედგენისთვის. დამუშავებული ფინანსური ინფორმაციის სიზუსტისა და საიმედოობის ხარისხი დამოკიდებული იქნება ხელმძღვანელობის მიერ დაწესებულ და მომხმარებლის მიერ დაკულ შიდა კონტროლის მეთოდებზე ისევე, როგორც გამოყენებით პროგრამებში ჩადებულ კონტროლის მეთოდებზე. პროგრამული უზრუნველყოფისა და მონაცემთა მთლიანობის კონტროლმა შესაძლოა უზრუნველყოს იმის გარანტია, რომ დამუშავებულ ინფორმაციაში არ იქნება დაშვებული შეცდომები და პროგრამული უზრუნველყოფა არ დაექვემდებარება უნებართვო მანიპულაციებს (ე.ი. ნებადართული მონაცემების დამუშავება ხდება დადგენილი წესით).

29. მონაცემთა მთლიანობის გაძლიერება შესაძლებელია შიდა კონტროლის ისეთი პროცედურების ჩართვით, როგორცაა გამოკვეთილი საბოლოო ფორმაცისა და ნომენკლატურის კონტროლი, აგრეთვე შედეგების ჯეარედინი შემოწმება. ნაყიდი პროგრამული უზრუნველყოფის განხილვით შესაძლოა დადგინდეს, შეიცავს თუ არა იგი შეცდომების სათანადო კონტროლისა და მათი თავიდან აცილების შესაძლებლობებს. პროგრამული უზრუნველყოფის, მათ შორის ელექტრონული გამოთვლითი ცხრილებისა და მონაცემთა ბაზის გამოყენებითი პროგრამებისთვის, ხელმძღვანელობამ მომხ-

other data handling operations were performed properly. The end-user could use this information to validate the results of the application.

მარბელისთვის შეიძლება წერილობით განსაზღვროს პროცედურები გამოყენებითი პროგრამების დამუშავებისა და გესტირებისთვის. კონკრეტული მნიშვნელოვანი გამოყენებითი პროგრამებისთვის იმ პიროვნებას, რომელიც ამუშავებს მონაცემებს, შესაძლოა დასჭირდეს იმის დემონსტრირება რომ იყენებდა შესაფერის მონაცემებს, აგრეთვე გაანგარიშებები და სხვა ოპერაციები შესრულებული იყო სათანადო დონეზე. საბოლოო მომხმარებელს ამ ინფორმაციის გამოყენება შეუძლია პროგრამული დამუშავებით მიღებული შედეგების დასადასტურებლად.

30. Adequate written documentation of applications that are processed on the microcomputer can strengthen software and data integrity controls further. Such documentation may include step-by-step instructions, a description of reports prepared, source of data processed, a description of individual reports, files and other specifications, such as calculations.

30. მიკროკომპიუტერზე დამუშავებული გამოყენებითი პროგრამებისთვის ადეკვატური წერილობითი დოკუმენტაციის დადგენას შეუძლია პროგრამული უზრუნველყოფისა და მონაცემთა მთლიანობის კონტროლის შემდგომი გაძლიერება. ასეთი დოკუმენტაცია შესაძლოა მოიცავდეს დეტალურ ინსტრუქციებს, მოსამზადებელი ანგარიშის ფორმის აღწერას, დასამუშავებელი წყაროების მითითებას, ცალკეული ანგარიშის აღწერას, ფაილებისა და სხვა სახის ინსტრუქციების, მაგალითად, გაანგარიშებების აღწერას.

31. If the same accounting application is used at various locations, application software integrity and consistency may be improved when application programs are developed and maintained at one place rather than by each user dispersed throughout an entity.

31. თუ ერთი და იმავე გამოყენებით პროგრამას სხვადასხვა ადგილას იყენებენ, პროგრამული უზრუნველყოფის მთლიანობა და სტაბილურობა შესაძლოა უფრო გაუმჯობესდეს, თუ გამოყენებითი პროგრამების დამუშავება და ექსპლუატაცია ერთი და იმავე ადგილას

მოდება, ვიდრე მაშინ, როცა ამას
განახორციელებს სამეურნეო სუბ-
იექტის სხვადასხვა მომხმარებელი
სხვადასხვა ადგილას.

Hardware, Software and Data Back-Up

ტექნიკური და პროგრამული უმრუნველყოფა, მონაცემების დუბლირება

32. Back-up refers to plans made by the entity to obtain access to comparable hardware, software and data in the event of their failure, loss or destruction. In a microcomputer environment, users are normally responsible for processing, including identifying important programs and data files to be copied periodically and stored at a location away from the microcomputers. It is particularly important to establish back-up procedures for users to perform on a regular basis. Purchased software packages from third-party vendors generally come with a back-up copy or with a provision to make a back-up copy.

32. დუბლირება ეხება სამეურნეო სუბ-იექტის გეგმებს იმის შესახებ, რომ ხელმისაწვდომი იყოს შესაღარი-სი ტექნიკური და პროგრამული უმრუნველყოფა და მონაცემები წარუმატებლობის ან მათი დაკარგვისა და განადგურების შემთხვევაში. მიკროკომპიუტერულ გარემოში ჩვეულებრივ მომხმარებელს ეკისრება პასუხისმგებლობა იმაზე, რომ პერიოდულად გააზრავლოს და მიკროკომპიუტერისგან მოშორებულ ადგილას შეინახოს მნიშვნელოვანი პროგრამები და მონაცემთა ფაილები. განსაკუთრებული მნიშვნელობა ენიჭება მომხმარებლისთვის დუბლირების პროცედურების განსაზღვრას, რაც რეგულარულად უნდა სრულდებოდეს. მესამე მხარისგან ნაყიდ პროგრამული უმრუნველყოფის პაკეტს ჩვეულებრივ თან მოჰყვება დუბლიკატი ან იმის გარანტია, რომ დუბლიკატს მიაწოდებენ.

The Effect of Microcomputers on the Accounting System and Related Internal Controls

მიკროკომპიუტერების გავლენა ბუღალტრული აღრიცხვის სისტემასა და მასთან დაკავ- შირებულ შიდა კონტროლზე

33. The effect of microcomputers on the accounting system and the associated risks will generally depend on:

33. მიკროკომპიუტერების გავლენა ბუღალტრული აღრიცხვის სისტემასა და მასთან დაკავშირებულ რისკებზე სამოგალოდ დამოკიდებულია

- the extent to which the microcomputer is being used to process accounting applications;
 - the type and significance of financial transactions being processed; and
 - the nature of files and programs utilized in the applications.
34. The characteristics of microcomputer systems, described earlier in this Statement, illustrate some of the considerations in designing cost-effective control procedures for stand-alone microcomputers. A summary of some of the key considerations and their effects on general CIS and CIS application controls is described below.

- მიკროკომპიუტერების გამოყენების ხარისხზე ბუღალტრული აღრიცხვის პროგრამებში;
 - დასამუშავებელი ფინანსური ოპერაციების ტიპსა და მნიშვნელობაზე და
 - გამოყენებითი პროგრამებისა და ფაილების ხასიათზე.
34. ამ დებულებაში აღწერილი მიკროკომპიუტერული სისტემების მახასიათებლებიდან გამომდინარეობს ზოგიერთი მოსაზრება, რომელიც ეხება დანახარჯების თვალსაზრისით ეფექტური კონტროლის პროცედურებს განცალკევებული მიკროკომპიუტერებისათვის. ძირითადი მოსაზრებები და მათი გავლენა კსს საერთო და გამოყენებით კონტროლზე შეჯამებული სახით განხილულია ქვემოთ.

General CIS Controls—Segregation of Duties

*კსს საერთო კონტროლი –
მოვალეობების დანაწილება*

35. In a microcomputer environment, it is common for users to be able to perform two or more of the following functions in the accounting system:
- initiating and authorizing source documents;
 - entering data into the system;
 - operating the computer;
 - changing programs and data files;

35. მიკროკომპიუტერულ გარემოში ჩვეულებრივ მომხმარებელს შეუძლია ქვემოთ ჩამოთვლილი ორი ან მეტი ფუნქციის შესრულება ბუღალტრული აღრიცხვის სისტემაში:
- პირველადი დოკუმენტების მიღება და სანქციონირება;
 - მონაცემების შეტანა სისტემაში;
 - კომპიუტერის მართვა;
 - პროგრამებისა და მონაცემთა ფაილების შეცვლა;

- using or distributing output; and
- modifying the operating systems.

In other CIS environments, such functions would normally be segregated through appropriate general CIS controls. This lack of segregation of functions in a microcomputer environment may:

- allow errors to go undetected; and
- permit the perpetration and concealment of fraud.

CIS Application Controls

36. The existence and use of appropriate access controls over software, hardware and data files, combined with controls over input, processing and output of data may, in coordination with management policies, compensate for some of the weaknesses in general CIS controls in microcomputer environments. Effective controls may include:

- a system of transaction logs and batch balancing;
- direct supervision; and
- reconciliation of record counts or

- შედეგების გამოყენება ან განაწილება და
- საოპერაციო სისტემების მოდიფიცირება.

სხვა გიპის კსს გარემოში ამგვარი ფუნქციები ჩვეულებრივ განაწილებულია კსს შესაბამისი საერთო კონტროლის მეშვეობით. მიკროკომპიუტერულ გარემოში ფუნქციების დანაწილების არარსებობის გამო შესაძლოა:

- აღმოუჩენელი დარჩეს შეცდომები და
- ხელი შეეწყოს თაღლითობის ჩადენასა და დაფარვას.

კსს გამოყენებითი კონტროლი

36. შემაჯავლი მონაცემების, მათი დამუშავებისა და საბოლოო შედეგების კონტროლთან ერთად პროგრამული და ტექნიკური უზრუნველყოფის, ასევე მონაცემთა ფაილებით სარგებლობაზე სათანადო კონტროლის დაწესებამ და განხორციელებამ, რაც კოორდინირებული იქნება ხელმძღვანელობის პოლიტიკასთან, შესაძლოა გარკვეულად მოახდინოს კსს საერთო კონტროლის ნაკლოვანებების კომპენსაცია მიკროკომპიუტერულ გარემოში. ეფექტური კონტროლი შესაძლოა მოიცავდეს

- ოპერაციების ჩაწერასა და დამაბალანსებელ სისტემას;
- უშუალო ზედამხედველობის განხორციელებას და
- მონაცემთა გაანგარიშებისა

hash totals.

თუ შუალდური (საკონტრო-
ლო) ჯამების შეჯერებას.

Control may be established by an independent function which would normally:

კონტროლი შესაძლოა დაწესდეს
დამოუკიდებელი ფუნქციის სახ-
ითაც, რომელიც ჩვეულებრივ უნდა

- receive all data for processing;
- ensure that all data are authorized and recorded;
- follow up all errors detected during processing;
- verify the proper distribution of output; and
- restrict physical access to application programs and data files.

- უზრუნველყოფდეს ყველა დასა-
მუშავებელი მონაცემის მიღებას;
- უზრუნველყოფდეს იმის გარან-
ტიას, რომ ყველა მონაცემი ავგო-
რინებულია და აღრიცხულია;
- თვალყურს ადევნებს და-
მუშავების პროცესში დაშვე-
ბულ ყველა შეცდომას;
- ამოწმებდეს საბოლოო შედე-
გების სათანადო განაწილებ-
ის პროცესს და
- ზღუდავდეს გამოყენებითი პრო-
გრამებისა და მონაცემთა ფაი-
ლების ფიზიკურ ხელმისაწვდო-
მობას.

The Effect of a Microcomputer Environment on Audit Procedures

მიკროკომპიუტერული
გარემოს გავლენა აუდი-
ტორულ პროცედურებზე

37. In a microcomputer environment, it may not be practicable or cost-effective for management to implement sufficient controls to reduce the risks of undetected errors to a minimum level. Thus, the auditor may often assume that control risk is high in such systems.

37. მიკროკომპიუტერის გარემოში ხელმძღვანელობისათვის შეი-
ძლება არაპრაქტიკული ან დან-
ახარჯების თვალსაზრისით არაეფექტური იყოს სათანადო კონტროლის განხორციელება აღმოუჩენილი შეცდომების რისკების მინიმალურ დონემდე შემცირების მიზნით, ამდენად, აუდიტორმა შესაძლოა ხშირად დაუშვას, რომ ასეთ სისტემაში მაღალია კონტროლის რისკი.

38. In this situation, the auditor may

38. ასეთ შემთხვევაში აუდიტორმა

find it more cost-effective, after obtaining an understanding of the control environment and flow of transactions, not to make a review of general CIS controls or CIS application controls, but to concentrate the audit efforts on substantive tests at or near the end of the year. This may entail more physical examination and confirmation of assets, more tests of details, larger sample sizes and greater use of computer-assisted audit techniques, where appropriate.

შესაძლოა დანახარჯების თვალსაზრისით უფრო ეფექტურად მიიჩნიოს, რომ კონტროლის გარემოსა და ოპერაციების მოძრაობის გაცნობის შემდეგ არ განიხილოს კის საერთო ან გამოყენებითი კონტროლი, მაგრამ აუდიტორული შემოწმების კონცენტრაცია მოახდინოს ძირითადი გესტების ჩატარებაზე საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს ან მის მახლობელ პერიოდში. ამან შესაძლოა გამოიწვიოს აქტივების უფრო მეტად ფიზიკური შემოწმება და დადასტურება, ფინანსური ანგარიშგების ქვეშეხლების გესტირება, უფრო დიდი მოცულობის შერჩევითი ერთობლიობის გამოყენება და კომპიუტერული აუდიტის მეთოდის ფართოდ გამოყენება საჭიროების შემთხვევაში.

39. Computer-assisted audit techniques may include the use of client software (database, electronic spreadsheet or utility software), which has been subjected to review by the auditor, or the use of the auditor's own software programs. Such software may be used by the auditor, for example, to add transactions or balances in the data files for comparison with control records or ledger account balances, to select accounts or transactions for detail testing or confirmation or to examine databases for unusual items.

39. აუდიტის ჩატარების მეთოდიკა კომპიუტერის მეშვეობით შესაძლოა მოიცავდეს დამკვეთის პროგრამული უზრუნველყოფის (მონაცემთა ბაზის, ელექტრონული გამოთვლითი ცხრილების ან მომსახურე პროგრამული უზრუნველყოფის) გამოყენებას, რაც აუდიტორმა უნდა განიხილოს და გაანალიზოს, ან თვითონ აუდიტორის საკუთარი პროგრამული უზრუნველყოფის პროგრამების გამოყენებას. აუდიტორს შეუძლია ასეთი პროგრამული უზრუნველყოფის გამოყენება, მაგალითად, ოპერაციების ან ნაშთების დასამატებლად მონაცემთა ფაილებში საკონტროლო მონაცემებთან ან მთავარი დავთრის ანგარიშების ნაშთებთან შედარების მიზნით, ანგარიშების ან ოპერ-

აციების შესარჩევად ღეტალური გესტირებისთვის ან დასადასტურებლად, ან მონაცემთა ბაზების არა-ორდინალური მუხლების შესამოწმებლად.

40. In certain circumstances, however, the auditor may decide to take a different approach. These circumstances may include microcomputer systems that process a large number of transactions when it would be cost-effective to perform audit work on the data at a preliminary date. For example, an entity processing a large number of sales transactions on a stand-alone microcomputer may establish control procedures which reduce control risk; the auditor may decide, on the basis of a preliminary review of controls, to develop an audit approach which includes testing of those controls on which he intends to rely.

40. მიუხედავად ამისა, კონკრეტულ შემთხვევებში აუდიტორმა შესაძლოა გადაწყვიტოს სხედასხვა მიდგომის გამოყენება. ეს შემთხვევები შეიძლება მოიცავდეს ისეთ მიკროკომპიუტერულ სისტემებს, სადაც ღიდი რაოდენობის ოპერაციების დამუშავება ხდება და დანახარჯების თვალსაზრისით უფრო ეფექტური შეიძლება იყოს მონაცემებზე აუდიტორული პროცედურების ჩატარება მოსამზადებელ პერიოდში; მაგალითად, სამეურნეო სუბიექტს, რომელიც ღიდი რაოდენობის რეალიზაციის ოპერაციებს ამუშავებს განსაკუთრებულ მიკროკომპიუტერებზე, შეუძლია კონტროლის პროცედურების დაწესება, რაც ამცირებს კონტროლის რისკს. აუდიტორმა კონტროლის წინასწარი ანალიზის საფუძველზე შესაძლოა გადაწყვიტოს ისეთი აუდიტორული მიდგომის გატარება, რომელიც მოიცავს კონტროლის იმ მეთოდების ტესტირებას, რომელზედაც აპირებს დაყრდნობას.

41. The following are examples of control procedures that an auditor may consider when he intends to rely on internal accounting controls related to stand-alone microcomputers:

41. ქვემოთ განხილული იქნება აუდიტორის მიერ შესასრულებელი კონტროლის ისეთი პროცედურები, რომელიც მან შესაძლოა გაითვალისწინოს, თუ დააპირებს ბუღალტრული აღრიცხვის შიდა კონტროლზე დაყრდნობას განსაკუთრებულ მიკროკომპიუტერულ გარემოში:

(a) Segregation of duties and balancing controls:

- Segregation of functions as listed in paragraph 36.
- Rotation of duties among employees.
- Reconciliation of system balances to general ledger control accounts.
- Periodic review by management of the processing schedule and reports which identify individuals that used the system.

(b) Access to the microcomputer and its files:

- Placement of the microcomputer within sight of the individual responsible for controlling access to it.
- The use of key locks on the computer and terminals.
- The use of passwords for access to the microcomputer's programs and data files.
- Restriction on the use of utility programs.

(c) Use of third-party software:

(ა) მოვალეობების დანაწილება და შემჯავამებელი კონტროლი:

- ფუნქციების დანაწილება, როგორც ნაჩვენებია 36-ე პუნქტში;
- მოვალეობების შენაცულება მომუშავეთა შორის;
- სისტემის ნაშთების შეჯერება მთავარი დაეთრის საკონტროლო ანგარიშებთან;
- ხელმძღვანელობის მიერ ინფორმაციის დამუშავებისა და ანგარიშების შედგენის განრიგის პერიოდული გადასინჯვა, საიდანაც ჩანს ის პიროვნებები, რომლებიც იყენებენ სისტემას.

(ბ) მიკროკომპიუტერისა და მისი ფაილების ხელმისაწვდომობა

- მიკროკომპიუტერის მოთაქება იმ პირთა თვალთახედვის არეში, რომელთაც აკისრიათ კომპიუტერისა და მისი ფაილებით სარგებლობაზე კონტროლის პასუხისმგებლობა;
- კომპიუტერისა და გერმინალებისათვის ჩასაკეტი სისტემის გამოყენება;
- მიკროკომპიუტერის პროგრამებისა და მონაცემთა ფაილებისთვის პაროლების გამოყენება;
- შემღუღვა მომსახურე პროგრამების გამოყენებაზე.

(გ) მესამე მხარის პროგრამული

უმრუნველყოფის გამოყენება

- Review of application software prior to purchasing, including functions, capacity and controls.
 - Adequate testing of the software and the modifications to it prior to use.
 - Ongoing assessment of the adequacy of the software to meet user requirements.
- გამოყენებითი პროგრამების უმრუნველყოფის გადასინჯვა მის შესყიდვამდე, მათ შორის მისი ფუნქციების, სიმძლავრისა და კონტროლის მეთოდების გაცნობა;
 - გამოყენებამდე პროგრამული უმრუნველყოფისა და მისი მოდიფიკაციის ადეკვატური ტესტირების ჩატარება;
 - პროგრამული უმრუნველყოფის ადეკვატურობის შეფასება მომხმარებლის მოთხოვნის დაკმაყოფილების კუთხით.

CONTENTS

შინაარსი

	Paragraphs		პუნქტები
Introduction	1	შესავალი	1
On-Line Computer Systems	2-6	ოპერატიულ რეჟიმში მომუშავე კომპიუტერული სისტემები ...	2-6
Types of On-Line Computer Systems	7-12	ოპერატიულ რეჟიმში მომუშავე კომპიუტერული სისტემების ტიპები	7-12
Characteristics of On-Line Computer Systems	13-17	ოპერატიულ რეჟიმში მომუშავე კომპიუტერული სისტემების მახასიათებლები	13-17
Internal Control in an On-Line Computer System	18-19	შიდა კონტროლი ოპერატიულ რეჟიმში მომუშავე კომპიუტერულ სისტემებში	18-19
Effect of On-Line Computer Systems on the Accounting System and Related Internal Controls	20-23	კომპიუტერული სისტემების გავლენა ბუღალტრული აღრი ცხვის სისტემასა და მასთან დაკავშირებულ შიდა კონტროლზე	20-23
Effect of On-Line Computer Systems on Audit Procedures	24-28	ოპერატიულ რეჟიმში მომუშავე კომპიუტერული სისტემების გავლენა აუდიტორულ პროცედურებზე	24-28

This International Auditing Practice Statement was approved by the International Auditing Practices Committee in June 1987 for publication in October 1987.

წინამდებარე აუდიტის საერთაშორისო პრაქტიკის დებულება დამტკიცებულია აუდიტის საერთაშორისო პრაქტიკის კომიტეტის მიერ 1987 წლის ივნისში 1987 წლის ოქტომბერში გამოქვეყნებლად.

The auditor should understand and consider the characteristics of the CIS environment because they affect the design of the accounting system and related internal controls, the selection of internal controls upon which he intends to rely, and the nature, timing and extent of his procedures.

This Statement is issued as a supplement to ISA 400 "Risk Assessments and Internal Control." It does not form a part of the ISA or International Auditing Practice Statement 1008 "Risk Assessments and Internal Control—CIS Characteristics and Considerations," and is not intended to have the authority of an ISA.

This Statement forms part of a series intended to help the auditor implement the ISA and the Statement referred to above by describing various CIS environments and their effect on the accounting system and related internal controls and on audit procedures.

აუდიტორი უნდა იცნობდეს და ითვალისწინებდეს კის გარემოს მახასიათებლებს, რადგან ისინი ვაულებას ახდენენ ბუღალტრული აღრიცხვისა და შესაბამისი შიდა კონტროლის მეთოდებზე, შიდა კონტროლის მეთოდების შერჩევაზე, რომლებსაც უნდა დაეყრდნოს იგი, აგრეთვე აუდიტორული პროცედურების ხასიათზე, ვადებზე და მოცულებაზე.

აღნიშნული დებულება გამოცემულია აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტ 400-ის – 'რისკის შეფასება და შიდა კონტროლი' შეესებებს მიზნით. იგი არ წარმოადგენს აუდიტის საერთაშორისო პრაქტიკის დებულება 1008-ის – 'რისკის შეფასება და შიდა კონტროლი – კომპიუტერული საინფორმაციო სისტემების მახასიათებლები და მათი განხილვა' შემადგენელ ნაწილს და არ არის გამიზნული იმისათვის, რომ სარგებლობდეს აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტის უფლებამოსილებით.

ეს დებულება ერთ-ერთი იმ დებულებათაგანია, რომელიც გამოწვეულია იმისათვის, რომ დაეხმაროს აუდიტორს აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტებისა და დებულებების განხორციელებაში სხვადასხვა სახის კომპიუტერული საინფორმაციო სისტემების გარემოს აღწერის გზით, აგრეთვე აღნიშნული სისტემების შემოქმედების აღწერით ბუღალტრული აღრიცხვის სისტემაზე, მასთან დაკავშირებულ შიდა კონტროლსა და აუდიტორულ პროცედურებზე.

Introduction

1. The purpose of this Statement is to help the auditor implement ISA 400 “Risk Assessments and Internal Control,” and International Auditing Practice Statement 1008 “Risk Assessments and Internal Control— CIS Characteristics and Considerations,” by describing on-line computer systems. The Statement describes the effects of an on-line computer system on the accounting system and related internal controls and on audit procedures.

On-Line Computer Systems

2. Computer systems that enable users to access data and programs directly through terminal devices are referred to as on-line computer systems. Such systems may be based on mainframe computers, minicomputers or microcomputers structured in a network environment.
3. On-line systems allow users to initiate various functions directly. Such functions include:

შესავალი

1. წინამდებარე დებულების მიზანია დაეხმაროს აუდიტორს აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტ 400-ის—“რისკის შეფასება და შიდა კონტროლი” და აუდიტის საერთაშორისო პრაქტიკის დებულება 1008-ის—“რისკის შეფასება და შიდა კონტროლი— კომპიუტერული საინფორმაციო სისტემების მახასიათებლები და მათი გათვალისწინება” განხორციელებაში ოპერატიულ რეჟიმში მოქმედავ კომპიუტერული სისტემების აღწერით. დებულებაში აღწერილია ოპერატიულ რეჟიმში მოქმედავ კომპიუტერული სისტემის გავლენა ბუღალტრული აღრიცხვის სისტემაზე, მასთან დაკავშირებულ შიდა კონტროლსა და აუდიტორულ პროცედურებზე.

ოპერატიულ რეჟიმში მოქმედავ კომპიუტერული სისტემები

2. კომპიუტერული სისტემები, რომლებიც მომხმარებელს მონაცემებისა და პროგრამებისადმი მიმართვის საშუალებას აძლევს გერმინალური მოწყობილობებიდან, ცნობილია ოპერატიულ რეჟიმში მოქმედავ კომპიუტერული სისტემების სახელწოდებით. ასეთი სისტემები შეიძლება ეფუძნებოდეს ერთ ქსელურ გარემოში მოქმედავ საბაზო (უნივერსალურ), მინი და მიკრო კომპიუტერებს.
3. ოპერატიულ რეჟიმში მოქმედავ კომპიუტერული სისტემები მომხმარებელს ერთდროულად სხვადასხვა ფუნქციების განხორ-

ციელების საშუალებას აძლევს.
ეს ფუნქციებია:

- entering transactions (e.g., sales transactions in a retail store, cash withdrawals in a bank and shipment of goods in a plant);
 - making inquiries (e.g., current customer account or balance information);
 - requesting reports (e.g., a list of inventory items with negative “on hand” quantities); and
 - updating master files (e.g., setting up new customer accounts and changing general ledger codes).
- ოპერაციების ჩაწერა(შეტანა) სისტემაში (მაგალითად: რეალიზაციის ოპერაციები საცალო ეპრობის საწყობში, ფულადი სახსრების მოხსნა ბანკიდან და საქონლის გაგზავნა საწარმოში);
 - გამოკითხვების ჩატარება (მაგალითად, მომხმარებელთა მიმდინარე ანგარიშის ან ნაშთების შესახებ);
 - ანგარიშების მოთხოვნა (მაგალითად, სასაქონლო მაგერიალური მარაგის სიის მოთხოვნა უარყოფით “სახეზე არსებულ” რაოდენობასთან ერთად) და
 - მთავარი ფაილების განახლება (მაგალითად: ახალი მომხმარებლების ანგარიშების შეტანა და მთავარი დაფთრის კოდების შეცვლა).

4. Many different types of terminal devices may be used in on-line computer systems. The functions performed by these terminal devices vary widely depending on their logic, transmission, storage and basic computer capabilities. Types of terminal devices include:

4. ოპერატიულ რეჟიმში მომუშავე კომპიუტერულ სისტემებში შეიძლება გამოყენებული იყოს სხვადასხვა ტიპის ტერმინალური მოწყობილობები. ასეთი ტერმინალებით შესრულებული ფუნქციები დიდად არის დამოკიდებული მათ ლოგიკაზე, გადაცემაზე, შენახვასა და საბაზო კომპიუტერულ სიმძლავრეზე. ტერმინალური მოწყობილობის ტიპებია:

(a) General Purpose Terminals, such as:

(ა) საერთო მიზნების ტერმინალი, როგორცაა:

- Basic keyboard and screen—used for entering data without any
- საბაზო კლავიატურა და ეკრანი, რომელზეც გამოიყენება მო-

validation within the terminal and for displaying data from the computer system on the screen. For example, in entering a sales order, the product code is validated by the main computer and the result of the validation is displayed on the terminal screen.

- **Intelligent terminal**—used for the functions of the basic keyboard and screen with the additional functions of validating data within the terminal, maintaining transaction logs and performing other local processing. In the above sales order example, the correct number of characters in the product code is verified by the intelligent terminal and existence of the product code master file is verified by the main computer.
- **Microcomputers**—used for all of the functions of an intelligent terminal with additional local processing and storage capabilities. Continuing the above example, all verification of the product code may be performed on the microcomputer.

ნაცემების შესატანად ტერმინალში მათი ყოველგვარი უფლებამოსილების შემოწმების გარეშე და კომპიუტერული სისტემებიდან ეკრანზე მონაცემების ვიზუალურად გამოსახვისთვის, მაგალითად, სისტემაში გაყიდვის შეკვეთის შეტანის დროს პროდუქციის კოდის უფლებამოსილების შემოწმება ხდება მთავარი კომპიუტერის მიერ და შემოწმების შედეგი ნაჩვენები იქნება ეკრანზე;

- “**გონიერი**” ტერმინალი, რომელიც მონაცემთა უფლებამოსილების შემოწმების სხვა დამატებით ფუნქციებთან ერთად გამოიყენება საბაზო კლავიატურისა და ეკრანის ფუნქციების შესასრულებლად, როგორცაა: მონაცემთა დამტკიცება ტერმინალში, ოპერაციების სიის შენახვა, აგრეთვე სხვა ლოკალური ფუნქციების შესრულება. გაყიდვის შეკვეთის მაგალითზე პროდუქციის კოდში სიმბოლოთა სწორ რაოდენობას ადასტურებს გონიერი ტერმინალი, ხოლო პროდუქციის კოდის არსებობას მთავარ ფაილში ადასტურებს საბაზო კომპიუტერი;
- მიკროკომპიუტერები — გამოიყენება “გონიერი” ტერმინალის ყველა ფუნქციის შესასრულებლად და დამატებითი ლოკალური დამუშავებისა და ინფორმაციის შესანახად. მემოთ განხილული მაგალითის გაგრძელებაა ის, რომ პროდუქციის ყველა კოდის შემოწმე-

ბა და დადასტურება შესაძლებელია შესრულდეს მიკროკომპიუტერზე.

(b) Special Purpose Terminals, such as:

- Point of sale devices—used to record sales transactions as they occur and to transmit them to the main computer. On-line cash registers and optical scanners used in the retail trade are typical point of sale devices.
- Automated teller machines—used to initiate, validate, record, transmit and complete various banking transactions. Depending on the design of the system, certain of these functions are performed by the automated teller machine and others are performed on-line by the main computer.

(ბ) სპეციალური დანიშნულების ტერმინალები, როგორცაა:

- სალაროს მოწყობილობა – რეალიზაციის ოპერაციების ბუღალტრული გაგარებების ჩასაწერად და ამ მონაცემების საბაზო კომპიუტერში გადასაცემად. ოპერატიული ნაღდი ფულის რეგისტრატორები და ოპტიკური სკანერები, რომლებიც გამოიყენება საცალო ვაჭრობაში სალაროს ტერმინალი მოწყობილობების მაგალითია;
- სალაროს ავტომატური მანქანები – გამოიყენება სხვადასხვა საბანკო ოპერაციების განსახორციელებლად, უფლებამოსილების შესამოწმებლად, ჩასაწერად, აღრიცხვაში ასახვად, გასაგებუნად და ბანკის ოპერაციების დასასრულებლად. იმისდა მიხედვით, როგორი კონსტრუქცია აქვს სისტემას, ამ ფუნქციებს სალაროს ავტომატური მანქანები ან თვითონ ახორციელებენ, ან საბაზო კომპიუტერის საშუალებით.

5. Terminal devices may be located either locally or at remote sites. Local terminal devices are connected directly to the computer through cables, whereas remote terminal devices require the use of telecommunications to link them to the computer. Terminal devices may be used by many users, for different pur-

5. ტერმინალური მოწყობილობა შეიძლება განლაგებული იყოს ადგილზე ან მოშორებულად. ლოკალური ტერმინალები კომპიუტერთან დაკავშირებულია კაბელებით, ხოლო მოშორებულად განთავსებულ ტერმინალურ მოწყობილობას კომპიუტერთან დასაკავშირებლად სჭირდება

poses, in different locations, all at the same. time. Users may be within the entity or outside, such as customers or suppliers. In such cases, application software and data are kept on-line to meet the needs of the users. These systems also require other software, such as access control software and software which monitors on-line terminal devices.

ტელეკომუნიკაციის გამოყენება. გერმინალი შეიძლება გამოიყენოს მრავალმა მომხმარებელმა სხვადასხვა ადგილზე სხვადასხვა მიზნებისთვის, ყველა ერთად ერთსა და იმავე დროს. მომხმარებელი შეიძლება იყოს სამეურნეო სუბიექტში ან მის გარეთ, მაგალითად, შემკვეთები და მომწოდებლები. ასეთ შემთხვევებში გამოყენებითი პროგრამული უზრუნველყოფა და მონაცემები ქსელში ინახება მომხმარებლის საჭიროების დასაკმაყოფილებლად. ასეთი სისტემები საჭიროებს სხვა სახის პროგრამულ უზრუნველყოფასაც, მაგალითად, სისტემისადმი მიმართვის (დაშვების) კონტროლის პროგრამულ უზრუნველყოფას და ისეთ პროგრამულ უზრუნველყოფას, რომელიც ახორციელებს ქსელის გერმინალური მოწყობილობის მონიტგორინგს.

6. In addition to the users of these systems, programmers may use the on-line capabilities through terminal devices to develop new programs and maintain existing programs. Computer supplier personnel may also have on-line access to provide maintenance and support services.

6. გარდა ამისა, ამ სისტემის მომხმარებლებს და პროგრამისტებს გერმინალური მოწყობილობების დახმარებით ოპერატიული ქსელის შესაძლებლობების გამოყენება შეუძლიათ ახალი პროგრამების დასამუშავებლად და არსებული პროგრამების მოდიფიკაციისათვის. ქსელის მიმართვის უფლება ასევე შეიძლება ჰქონდეს კომპიუტერის მომწოდებელ პერსონალს ქსელის ტექნიკური მომსახურების უზრუნველსაყოფად.

Types of On-Line Computer Systems

ოპერატიულ რეჟიმში მომუშავე კომპიუტერული სისტემების ტიპები

7. On-line computer systems may be classified according to how informa-

7. ოპერატიულ რეჟიმში მომუშავე კომპიუტერული სისტემების კლას-

tion is entered into the system, how it is processed and when the results are available to the user. For purposes of this Statement, on-line computer systems functions are classified as follows:

- On-Line/Real Time Processing
- On-Line/Batch Processing
- On-Line/Memo Update (and Subsequent Processing)
- On-Line/Inquiry
- On-Line Downloading/Uploading Processing

On-Line/Real Time Processing

8. In an on-line/real time processing system, individual transactions are entered at terminal devices, validated and used to update related computer files immediately. An example is cash receipts which are applied directly to customers' accounts. The results of such processing are then available immediately for inquiries or reports.

იფიცირება შესაძლებელია იმის მიხედვით, თუ როგორ ხდება ინფორმაციის შეგანა სისტემებში, როგორ ხდება მათი დამუშავება და როდის არის შედეგები ხელმისაწვდომი მომხმარებლისათვის. ამ დებულების მიზნებისათვის ქსელური კომპიუტერული სისტემების ფუნქციები კლასიფიცირებულია შემდეგნაირად:

- ოპერატიული/რეალურ დროში დამუშავება;
- ოპერატიული/პაკეტური დამუშავება;
- ოპერატიული/მემო განახლება (და შემდგომი დამუშავება);
- ოპერატიული/გამოკითხვა;
- ოპერატიული გარედან შიგნით /შიგნიდან გარეთ ჩატვირთვების დამუშავება.

ოპერატიული/რეალურ დროში დამუშავება

8. ოპერატიული/რეალურ დროში დამუშავების სისტემებში ცალკეული ოპერაციები შეიგანება გერმონალით, შემოწმდება უფლებამოსილება და მაშინვე გამოიყენება შესაბამისი კომპიუტერული ფაილების განახლებისთვის. მაგალითად, სალაროს შემოსავლის ორდერები პირდაპირ აისახება - დამკვეთის ანგარიშებში. ასეთი დამუშავების პროცესის შედეგები უფრო მეტად ხელმისაწვდომია იმისათვის, რომ მაშინვე ჩატვირდეს გამოკითხვები ან მომზადდეს ანგარიშები.

On-Line/Batch Processing

9. In a system with on-line input and batch processing, individual transactions are entered at a terminal device, subjected to certain validation checks and added to a transaction file that contains other transactions entered during the period. Later, during a subsequent processing cycle, the transaction file may be validated further and then used to update the relevant master file. For example, journal entries may be entered and validated on-line and kept on a transaction file, with the general ledger master file being updated on a monthly basis. Inquiries of, or reports generated from, the master file will not include transactions entered subsequent to the last master file update.

On-Line/Memo Update (and Subsequent Processing)

10. On-line input with memo update processing, also known as shadow update, combines on-line/real time processing and on-line/batch processing. Individual transactions immediately update a memo file containing information which has been extracted from the most recent version

ოპერატიული/პაკეტური დამუშავება

9. ოპერატიული/პაკეტური დამუშავების სისტემაში ცალკეული ოპერაციები შეიგანება გერმინალში და ექვემდებარება გარკვეული უფლებამოსილების შემოწმებას და ემატება იმ ოპერაციის ფაილს, რომელიც შეიცავს იმავე პერიოდში შეგანილ სხვა ოპერაციებსაც. მოგვიანებით დამუშავების ციკლის შემდგომ შესაძლოა მოხდეს ამ ფაილის უფლებამოსილების შემოწმება და ამის შემდეგ გამოყენებული იქნეს შესაბამისი მთავარი ფაილის განახლებისთვის, მაგალითად, შესაძლოა სისტემაში შეგანილი იქნეს გაგარებები ბულალგრული აღიხების ეურნალიდან, ოპერატიულად შემოწმდეს მათი უფლებამოსილება და დამახსოვრებული იქნეს ოპერაციების ფაილში, მთავარი დაეთრის ფაილის განახლება კი მოხდეს ყოველთვიურად. მთავარი ფაილის გამოკითხვებში ან მთავარი ფაილის მეშვეობით მომზადებულ ანგარიშებში არ ჩაირთება ის ოპერაციები, რომლებიც შეგანილია სისტემაში მთავარი ფაილის მომდევნო განახლებამდე.

ოპერატიული/მემო განახლება (და შემდეგი დამუშავება)

10. მონაცემების ოპერატიული შეგანა მემო განახლების დამუშავების ველში ცნობილია აგრეთვე "ჩრდილოვანი" განახლების სახელწოდებით, აერთიანებს ოპერატიულ/რეალურ დროში დამუშავებას და ოპერატიულ/პაკეტურ დამუშავებას. ცალკეული ოპერაცია უშუა-

of the master file. Inquiries are made from this memo file. These same transactions are added to a transaction file for subsequent validation and updating of the master file on a batch basis. For example, the withdrawal of cash through an automated teller machine, where the withdrawal is checked against the customer's balance on the memo file, is immediately posted to the customer's account on that file to reduce the balance by the amount of the withdrawal. From the user's perspective, this system will seem no different than on-line/real time processing since the results of data that are entered are available immediately, even though the transactions have not been subjected to complete validation prior to the master file update.

ლოდ მეცელის მეომ ფაილს, რომელიც შეიცავს ისეთ ინფორმაციას, რომელიც ამოღებულია მთავარი ფაილის ყველაზე ახალი ვერსიიდან. გამოკითხვები გარდება ამ მეომ ფაილიდან. იგივე ოპერაციები დაემატება ოპერაციის ფაილს უფლებამოსილების შემდგომი შემოწმებისთვის და შემდგომში მთავარი ფაილის პაკეტური დამუშავებისთვის; მაგალითად, ფულადი სახსრების გასვლა ავტომატური სალაროს აპარატის მეშვეობით, როდესაც გასვლა კონტროლდება მეომ ფაილზე არსებული მომხმარებლის ნაშით, მაშინვე დაფიქსირდება იმ ფაილის მომხმარებლის ანგარიშზე, რათა შეამციროს ნაშთი ფულის გასვლის თანხის შესაბამისად. მომხმარებლისთვის ეს სისტემა თითქოს არ განსხვავდება ოპერატიული/რეალური დროში დამუშავების სისტემისაგან, რადგან შეგანილი მონაცემების შედეგები უშუალოდ, მაშინვე არის ხელმისაწვდომი, ისეთი ოპერაციების მეშვეობითაც კი, რომელთაც არ გაუელიათ სრული უფლებამოსილების შემოწმება მთავარი ფაილის განახლებამდე.

On-Line/Inquiry

ოპერატიული / გამოკითხვა

11. On-line inquiry restricts users at terminal devices to making inquiries of master files. In such systems, the master files are updated by other systems, usually on a batch basis. For example, the user may inquire of the credit status of a particular customer, prior to accepting an order from that customer.

11. ოპერატიული/გამოკითხვა ზღუდავს გერმინალთან მყოფ მომხმარებელს ჩაატაროს მთავარი ფაილების გამოკითხვები. ასეთ სისტემებში მთავარი ფაილების განახლება ხდება სხვა სისტემების მიერ, ჩვეულებრივ პაკეტურ საფუძველზე. მაგალითად, მომხმარებელს შეუძლია ჩაატაროს კრედიტის სტატუსის გამოკითხ-

ვა კონკრეტული მომხმარებლის
შესახებ, ვიდრე მიიღებს დაკვე-
თას ამ მომხმარებლისგან.

On-Line Downloading/Uploading Processing

12. On-line downloading refers to the transfer of data from a master file to an intelligent terminal device for further processing by the user. For example, data at the head office representing transactions of a branch may be downloaded to a terminal device at the branch for further processing and preparation of branch financial reports. The results of this processing and other locally processed data may be uploaded to the head office computer.

Characteristics of On-Line Computer Systems

13. The characteristics of on-line computer systems may apply to a number of the types of on-line systems discussed in the previous section. The most significant characteristics relate to on-line data entry and validation, on-line access to the system by users, possible lack of visible transaction trail and potential programmer access to the system. The particular characteristics of a specific on-line system will depend on the

ოპერატიული გარედან შეგნით/შეგნიდან გარეთ ჩატვირთვების დამუშავება

12. ოპერატიული გარედან შეგნით ჩატვირთვა ეხება მონაცემთა გადატანას მთავარი ფილიალის გონიერ გერმინალურ მოწყობილობაში მომხმარებლის მიერ შემდგომი გადამუშავების მიზნით. მაგალითად, მონაცემები სათაო დაწესებულებაში, რომელიც ასახავს ფილიალის ოპერაციებს, შეიძლება ჩაიტვირთოს ფილიალის გერმინალურ მოწყობილობაში, რათა შემდგომში გადამუშავდეს ფილიალში და მომზადდეს ფილიალის ფინანსური ანგარიშები. მონაცემების ამგვარი და სხვა ლოკალური დამუშავების შედეგები შესაძლოა ხელახლა უკან გადაიტვირთოს სათაო დაწესებულების კომპიუტერში.

ოპერატიული რეჟიმში მომუშავე კომპიუტერული სისტემების მახასიათებლები

13. ოპერატიულ რეჟიმში მომუშავე სისტემების მახასიათებლები შესაძლოა ეხებოდეს სხვადასხვა გიპის ოპერატიულ სისტემებს, რაზედაც სუბარი იყო წინა განყოფილებებში. ყველაზე მნიშვნელოვანი მახასიათებლები უკავშირდება ოპერატიულ მონაცემთა შეგნისა და უფლებამოსილების შემოწმების პროცესს, მომხმარებლის სისტემასთან ოპერატიულ მიმართებას, ოპერაციის ასკარა კვლის სიმცირე

design of that system.

14. When data are entered on-line, they are usually subject to immediate validation checks. Data failing this validation would not be accepted and a message may be displayed on the terminal screen, providing the user with the ability to correct the data and re-enter the valid data immediately. For example, if the user enters an invalid inventory part number, an error message will be displayed enabling the user to re-enter a valid part number.

15. Users may have on-line access to the system that enables them to perform various functions (e.g., to enter transactions and to read, change or delete programs and data files through the terminal devices). Unlimited access to all of these functions in a particular application is undesirable because it provides the user with the potential ability to make unauthorized changes to the data and programs. The extent of this access will depend upon such things as the design of the particular application

ეს და პროცესორული პროგრამის-
გისტების სისტემისადმი მიმართვის
შესაძლებლობებს. ოპერატიული
რეჟიმში მომუშავე კონკრეტული
სისტემის კერძო მახასიათებლები
დამოკიდებული იქნება ამგვარი
სისტემის პროექტზე.

14. როდესაც ხდება მონაცემების ოპ-
ერატიული შეტანა, ისინი ჩვეუ-
ლებრივ მაშინვე ექვემდებარები-
ან უფლებამოსილების შემოწმებას.
უფლებამოსილების დარღვევისას
მონაცემები არ მიიღება და აისახ-
ება დისფლეს ეკრანზე, რაც საშუ-
ალებას აძლევს მომხმარებელს
შეასწოროს მონაცემები და ხელახ-
ლა შეიტანოს სისტემაში შემოწმე-
ბული მონაცემები დაუყოვნებლივ,
მაგალითად, თუ მომხმარებელს
სისტემაში შეაქვს მონაცემები
არაუფლებმოსილი სასაქონლო-მა-
გერიალური მარაგის ნაწილის
შესახებ, შეცდომის შეტყობინება
გამოჩნდება ეკრანზე, რაც მომხ-
მარებელს საშუალებას აძლევს
ხელახლა შეიტანოს სისტემაში
სწორი მონაცემები.

15. მომხმარებელს შესაძლოა პქნო-
დეს სისტემისადმი ოპერატიული
მიმართვის უფლება, რაც მას სხვა-
დასხვა ფუნქციების შესრულების
საშუალებას მისცემს (მაგალითად,
შეიტანოს ოპერაციები და წაიკითხ-
ოს, შეცვალოს ან ამოშალოს პრო-
გრამები და მონაცემთა ფაილები
გერმინალური მოწყობილობის სა-
შუალებით). შეუზღუდავი დაშვება
(უფლება) ყველა აღნიშნული ფუნ-
ქციის შესრულებაზე კონკრეტულ
გამოყენებით პროგრამაში არ არის
სასურველი, რადგან ეს მომხ-

and the implementation of software designed to control access to the system.

მარეებელს აძლევს შესაძლებლობას უნებართვოდ შეცვალოს მონაცემები და პროგრამები. ამგვარი მიმართვის უფლების ხარისხი დამოკიდებული იქნება კონკრეტული გამოყენებითი პროგრამის კონსტრუქციასა და იმ პროგრამულ უზრუნველყოფაზე, რომელიც შექმნილია სისტემისადმი მიმართვის კონტროლისთვის.

16. An on-line computer system may be designed in a way that does not provide supporting documents for all transactions entered into the system. However, the system may provide details of the transactions on request or through the use of transaction logs or other means. Illustrations of these types of systems include orders received by a telephone operator who enters them on-line without written purchase orders, and cash withdrawals through the use of automated teller machines.

16. ოპერატიულ რეჟიმში მომუშავე კომპიუტერული სისტემა შესაძლოა ისე იყოს აგებული, რომ არ ხდებოდეს სიტემაში შესული ყველა ოპერაციის შესაბამისი დოკუმენტის უზრუნველყოფა. მიუხედავად ამისა, სისტემამ შესაძლოა უზრუნველყოს ოპერაციების დეტალებზე ინფორმაციის გაცემა მოთხოვნით ან სხვა საშუალებით. ასეთი გიჰის სიტემის ნიმუშები მოიცავს საგელეფონო ოპერატორის მიერ შეკვეთების მიღებას, რომელიც ამ მონაცემებს შეიგანს წერილობითი ფორმით შეკვეთის გარეშე და ფულს მოხსნის ავტომატური სალაროს აპარატიდან.

17. Programmers may have on-line access to the system that enables them to develop new programs and modify existing programs. Unrestricted access provides the programmer with the potential to make unauthorized changes to programs and obtain unauthorized access to other parts of the system. The extent of this access depends on the requirements of the system. For example, in some systems, programmers may have access only to programs maintained in a separate program development

17. შესაძლოა პროგრამისტებს ჰქონდეთ სისტემისადმი ოპერატიული მიმართვის უფლება, რაც მათ საშუალებას აძლევს დაამუშაონ ახალი პროგრამები და შეცვალონ არსებული. შეუმღუდავი დაშვება პროგრამისტს შესაძლებლობას აძლევს უნებართვოდ შეცვალოს პროგრამები და უნებართვოდ მიმართოს სისტემის სხვა ნაწილებსაც. ამგვარი დაშვების ხარისხი დამოკიდებულია სისტემის მოთხოვნებზე. მაგალითად, ზოგიერთ სისტემაში პროგრამისტს შესაძლოა ჰქონდეს

and maintenance library; whereas, in emergency situations which require changes to programs that are maintained on-line, programmers may be authorized to change the operational programs. In such cases, formal control procedures would be followed subsequent to the emergency situation to ensure appropriate authorization and documentation of the changes.

მხოლოდ იმ პროგრამებისადმი მიმართვის უფლება, რომლებიც განცალკევებული არის და ბიბლიოთეკას ეკუთვნის. მიუხედავად ამისა, გაუთვალისწინებელ შემთხვევებში, როდესაც საჭიროა ოპერატიულად პროგრამების შეცვლა, პროგრამისტს შეიძლება მიეცეს პროგრამების ოპერატიული შეცვლის ნებართვა. ასეთ შემთხვევაში გაუთვალისწინებელი შემთხვევის შემდგომ შესაძლოა განხორციელდეს კონტროლის ოფიციალური პროცედურები, რათა უზრუნველყოფილი იქნეს პროგრამის შეცვლის სათანადო ნებართვა და დოკუმენტაცია ცვლილებების შესახებ.

Internal Control in an On-Line Computer System

შიდა კონტროლი ოპერატიულ რეჟიმში მომუშავე კომპიუტერულ სისტემებში

18. Certain general computer information systems (CIS)¹ controls are particularly important to on-line processing. These include:

18. კს¹ გარკვეული საერთო კონტროლი განსაკუთრებით მნიშვნელოვანია მონაცემთა ოპერატიული დამუშავებისთვის. ეს მოიცავს

- Access controls—procedures designed to restrict access to programs and data. Specifically, such procedures are designed to prevent or detect:

- კონტროლს მიმართვაზე – პროცედურები, რომლებიც შექმნილია იმისათვის, რომ შეიზღუდოს პროგრამებითა და მონაცემებით სარგებლობა. კერძოდ, ასეთი პროცედურების მიზანია თავიდან იქნეს აცილებული ან აღმოჩენილი

¹This term is used throughout this Statement in place of electronic data processing (EDP) used in prior Statement "EDP Environments—On-Line Computer Systems."

¹ეს ცნება მოცემულ დებულებაში გამოიყენება მონაცემთა ელექტრონული დამუშავების ცნების ნაცვლად, რომელიც გამოიყენებოდა წინა დებულებაში "შონაცემთა ელექტრონული დამუშავების გარემო – ოპერატიულ რეჟიმში მომუშავე კომპიუტერული სისტემები".

- unauthorized access to on-line terminal devices, programs and data;
 - entry of unauthorized transactions;
 - unauthorized changes to data files;
 - use of operational computer programs by unauthorized personnel; and
 - use of computer programs that have not been authorized.
- These access control procedures include the use of passwords and specialized access control software such as on-line monitors that maintain control over menus, authorization tables, passwords, files and programs that users are permitted to access. The procedures also include physical controls such as the use of key locks on terminal devices.
 - Controls over passwords—procedures for the assignment and maintenance of passwords to restrict access to authorized users.
- ოპერატიული ტერმინალური მოწყობილობებით, პროგრამებითა და მონაცემებით უნებართვო სარგებლობა;
 - ოპერაციების უნებართვო შეგანა სისტემაში;
 - მონაცემთა ფაილების უნებართვო შეცვლა;
 - ოპერატიული კომპიუტერული პროგრამების გამოყენება არაუფლებამოსილი პერსონალის მიერ;
 - ისეთი კომპიუტერული პროგრამების გამოყენება, რომელთა გამოყენებამაც არ არსებობს ნებართვა.
- მიმართვის კონტროლის პროცედურები ითვალისწინებს პაროლებისა და მიმართვის გამაკონტროლებელი სპეციალური პროგრამული უზრუნველყოფის, როგორცაა ოპერატიული მონიტორები, გამოყენებას, რომლებიც აკონტროლებენ მთელ მენიუს, ცხრილებს, პაროლებს, ფაილებსა და პროგრამებს, რომლითაც სარგებლობა ეკრძალება მომხმარებელს. ეს პროცედურები ასევე ითვალისწინებს ფიზიკურ კონტროლს, როგორცაა ტერმინალური მოწყობილობების ჩამკეცი საშუალებების გამოყენება;
 - კონტროლი პაროლებზე — პროცედურები, რომლებიც განკუთვნილია პაროლების დაწესებასა და დაცვამზე, რათა შეიზღუდოს უფლებამოსილი მომხმარებლების სიგემასთან მიმართვა;

- System development and maintenance controls—additional procedures to ensure that controls essential to on-line applications, such as passwords, access controls, on-line data validation and recovery procedures, are included in the system during its development and maintenance.
- Programming controls—procedures designed to prevent or detect improper changes to computer programs which are accessed through online terminal devices. Access may be restricted by controls such as the use of separate operational and program development libraries and the use of specialized program library software. It is important for on-line changes to programs to be adequately documented.
- Transaction logs—reports which are designed to create an audit trail for each on-line transaction. Such reports often document the source of a transaction (terminal, time and user) as well as the transaction's

- სისტემის დამუშავებისა და მოდიფიკაციის კონტროლი — დამატებითი კონტროლის პროცედურები, არსებითი ოპერატიული ქსელური გამოყენებით პროგრამებისთვის (როგორცაა პაროლები, სისტემისაღმხი მიმართვის კონტროლი, ოპერატიული მონაცემების უზღუდვების შეზღუდვებისა და აღდგენის პროცედურები), რომლებიც ჩაიღება სისტემაში მათი დამუშავებისა და ექსპლუატაციის პროცესში;
- პროგრამული კონტროლი — პროცედურები, ისეთი კომპიუტერული პროგრამების არასათანადო შეცვლის თავიდან ასაცილებლად ან გამოსაწვლად, რომელთა გამოყენება ხდება ოპერატიული გერმინალური მოწყობილობების საშუალებით. ამგვარი პროგრამებით სარგებლობის შეზღუდვა შესაძლებელია კონტროლის ისეთი მეთოდებით, როგორცაა დამოუკიდებელი, ცალკე არსებული ოპერაციული და პროგრამული დამუშავების ბიბლიოთეკის გამოყენება და სპეციალური პროგრამების ბიბლიოთეკის პროგრამული უზრუნველყოფის გამოყენება. ამას მნიშვნელობა აქვს პროგრამების ოპერატიული შეცვლისთვის, რათა ყველაფერი დოკუმენტურად გაფორმდეს სათანადო წესით;
- ოპერაციების ჩაწერა — ისეთი ანგარიშები, რომლებიც განკუთვნილია აუდიტორული კვალის შესაქმნელად თითოეული ოპერატიული ქსელური ოპერაციისათვის. ამგვარ ანგარიშებში

details.

სშირად დოკუმენტირებულია
 ოპერაციის წყარო (გერმინალი,
 დრო და მომხმარებელი), ასევე
 ოპერაციების დეტალებიც.

19. Certain CIS application controls are particularly important to on-line processing. These include:

- Pre-processing authorization—permission to initiate a transaction, such as the use of a bank card together with a personal identification number before making a cash withdrawal through an automated teller machine.
- Terminal device edit, reasonableness and other validation tests—programmed routines that check the input data and processing results for completeness, accuracy and reasonableness. These routines may be performed on an intelligent terminal device or on the central computer.
- Cut-off procedures—procedures which ensure that transactions are processed in the proper accounting period. These are particularly necessary in systems which have a continuous flow of transactions. For

19. კს გარკვეულ გამოყენებით
 კონტროლს განსაკუთრებული
 მნიშვნელობა ენიჭება ოპერაცი-
 ული დამუშავებისთვის. ეს
 ითვალისწინებს:

- ნებართვის გაცემას ოპერაციის
 დამუშავებამდე – ეს არის ნებარ-
 თვა ოპერაციის დაწყებამდე, მა-
 გალითად, საბანკო ბარათების
 გამოყენება პერსონალური იდენ-
 ტიფიკაციის ნომერთან ერთად
 იქამდე, ვიდრე მოიხსნებოდეს
 უული ავტომატური სალაროს
 აპარატიდან;
- გერმინალური მოწყობილობით
 რედაქტირების, მართებულობის
 დამადასტურებელ და სხვა დამა-
 დასტურებელ ტესტებს, როგორი-
 ცაა: პროგრამული პროცედურე-
 ბი, რომლებიც განკუთვნილია იმ-
 ისათვის, რომ შემოწმდეს მონაცე-
 მების სისტემაში შეტანა და და-
 მუშავების შედეგად მიღებული
 შედეგები მათი სისრულის სიმუ-
 გისა და მართებულობის თვალ-
 საზრისით. ეს პროგრამული პრო-
 ცედურები შესაძლოა შეასრუ-
 ლოს გონიერმა გერმინალმა ან
 ცენტრალურმა კომპიუტერმა;
- შესაჩერებელ პროცედურებს – ეს
 პროცედურები უზრუნველყოფენ
 იმას, რომ ოპერაციების დაბუხვე-
 ბა ხდება ბუღალტრული აღრიცხ-
 ვის შესაბამის პერიოდებში.
 აღნიშნული პროცედურები გან-

example, in on-line systems where sales orders and shipments are being recorded through the use of on-line terminal devices in various locations, there is a need to coordinate the actual shipment of goods, inventory relief and invoice processing.

- File controls—procedures which ensure that the correct data files are used for on-line processing.
- Master file controls—changes to master files are controlled by procedures similar to those used for controlling other input transaction data. However, since master file data may have a pervasive effect on processing results, more stringent enforcement of these control procedures may be necessary.
- Balancing—the process of establishing control totals over data being submitted for processing through the on-line terminal devices and comparing the control totals during and after processing to en-

საკუთრებით აუცილებელია ისეთ სისტემებში, სადაც უწყვეტად, მუდმივად ხდება ოპერაციების მოძრაობა, მაგალითად, ისეთ ოპერაციულ სისტემებში, სადაც შეკეთებისა და საქონლის გაგზავნის დოკუმენტური გაფორმება ხდება სხვადასხვა ადგილას განლაგებული ოპერაციული გერმინალური მოწყობილობის მეშვეობით, აუცილებელია საქონლის გაგზავნის, სასაქონლო-მაგერი-ალური მარაგის შემცირებისა და ანგარიშ-ფაქტურების დამუშავების ფაქტობრივი კოორდინაცია;

- ფაილების კონტროლს — პროცედურები, რომლებიც უზრუნველყოფენ იმას, რომ ოპერაციული დაშვების დროს გამოიყენებოდეს სწორი მონაცემთა ფაილები;
- მთავარი ფაილების კონტროლს — ცვლილებები მთავარ ფაილში კონტროლდება ისეთივე პროცედურებით, რომლებიც გამოიყენება სისტემაში შეგანილი სხვა ოპერაციების მონაცემთა კონტროლისთვის. მიუხედავად ამისა, რადგან მთავარი ფაილის მონაცემები შესაძლოა ძლიერ გავლენას ახდენდეს დამუშავებული ოპერაციების შედეგებზე, შესაძლოა საჭირო გახდეს აღნიშნული პროცედურების შემოქმედების უფრო მეტად გაძლიერება;
- დაბალანსებას — პროცესი, რომლის მიზანია საკონტროლო ჯამების დაწესება იმ მონაცემებზე, რომელთა დამუშავება ხდება ოპერაციულ გერმინალურ მოწყობილობაზე, აგრეთვე საკონ-

sure that complete and accurate data are transferred to each processing phase.

გროლო ჯამების შედარება და მუშაების პროცესში და დამუშავების შემდეგ, რათა უზრუნველყოფილი იქნეს იმის გარანტია, რომ ოპერაციების დამუშავების თითოეულ ფაზას მიეწოდება სრული და ზუსტი მონაცემები.

Effect of On-Line Computer Systems on the Accounting System and Related Internal Controls

ოპერატიული კომპიუტერული სისტემების გავლენა ბუღალტრული აღრიცხვის სისტემასა და მასთან დაკავშირებულ შიდა კონტროლზე

20. The effect of an on-line computer system on the accounting system and the associated risks will generally depend on:

20. ოპერატიული კომპიუტერული სისტემების გავლენა ბუღალტრული აღრიცხვის სისტემასა და მასთან დაკავშირებულ რისკებზე საზოგადოდ დამოკიდებული იქნება

- the extent to which the on-line system is being used to process accounting applications;
- the type and significance of financial transactions being processed; and
- the nature of files and programs utilized in the applications.

- იმ ხარისხზე, რა ხარისხითაც ოპერატიული სისტემა არის გამოყენებული ბუღალტრული პროგრამების დამუშავების პროცესში;
- დამუშავებული ფინანსური ოპერაციების ტიპი და მნიშვნელობა და
- იმ ფაილებისა და პროგრამების ხასიათზე, რომლებიც გამოიყენება გამოყენებით პროგრამებში.

21. Risk of fraud or error in on-line systems may be reduced in the following circumstances:

21. თაღლითობის ან შეცდომის რისკის შემცირება ოპერატიულ სისტემაში შესაძლებელია შემდეგ შემთხვევებში

- If on-line data entry is performed at or near the point where transactions originate, there is less risk that the transactions will not be recorded.

- თუ ოპერატიული მონაცემების გატარება ხდება ოპერაციის დაწყებისთანავე ან მის მახლობელ პერიოდში, უფრო ნაკლებია იმის რისკი, რომ ოპერაციები დარჩება აღურიცხავი;

- If invalid transactions are corrected and re-entered immediately, there is less risk that such transactions will not be corrected and re-submitted on a timely basis.
- If data entry is performed on-line by individuals who understand the nature of the transactions involved, the data entry process may be less prone to errors than when it is performed by individuals unfamiliar with the nature of the transactions.
- If transactions are processed immediately on-line, there is less risk that they will be processed in the wrong accounting period.

22. Risk of fraud or error in on-line computer systems may be increased for the following reasons:

- If on-line terminal devices are located throughout the entity, the opportunity for unauthorized use of a terminal device and the entry of unauthorized transactions may increase.
- On-line terminal devices may provide the opportunity for unauthorized uses such as:

- თუ მცდარი ოპერაციები შესწორებული და მანძივზე ხელმეორედ არის შეტანილი სისტემაში, უფრო ნაკლებია იმის რისკი რომ დროულად არ მოხდება ოპერაციების შესწორება და ხელმეორედ შეტანა;
- თუ მონაცემების ჩაწერა ხდება ოპერატიულად იმ პიროვნებების მიერ, რომელთაც იციან ოპერაციის შინაარსი, მონაცემთა შეტანის პროცესი შესაძლოა უფრო ნაკლებად ექვემდებარებოდეს შეცდომას, ვიდრე მანძივით როდესაც ოპერაციას ასრულებს ოპერაციების შინაარსში გაუთვითცნობიერებელი პიროვნება;
- თუ ოპერაციების ოპერატიული დამუშავება მანძივზე ხდება, უფრო ნაკლებია იმის რისკი, რომ მათი დამუშავება ბუღალტრული აღრიცხვის მცდარ პერიოდში მოხდება.

22. თაღლითობის და შეცდომის რისკი ოპერატიულ კომპიუტერულ სისტემებში შესაძლოა შემდეგი მიზეზებით

- თუ ოპერატიული ტერმინალური მოწყობილობები განთავსებულია თვითონ სამუერნო სუბიექტში, შესაძლოა გაიზარდოს ტერმინალური მოწყობილობის უნებართვო გამოყენებისა და უნებართვო ოპერაციების სისტემაში შეტანის შესაძლებლობა;
- ოპერატიულმა ტერმინალურმა მოწყობილობამ შესაძლოა შექმნას იმის ხელსაყრელი პირობები, რომ უნებართვოდ ხდებოდეს:

- modification of previously entered transactions or balances;
- modification of computer programs; and
- access to data and programs from remote locations.

- სისტემაში ადრე შეტანილი ოპერაციების ან ნაშთების შეცვლა;
- კომპიუტერული პროგრამების შეცვლა და
- სხვა ადგილას განთავსებული მონაცემებითა და პროგრამებით სარგებლობა (მიმართვა);

- If on-line processing is interrupted for any reason, for example, due to faulty telecommunications, there may be a greater chance that transactions or files may be lost and that the recovery may not be accurate and complete.
- On-line access to data and programs through telecommunications may provide greater opportunity for access to data and programs by unauthorized persons.

- თუ ოპერატიული დამუშავების პროცესი შეფერხდება რაიმე მიზეზით, მაგალითად, გულეკომუნიკაციის დაზიანების გამო, შესაძლოა უფრო მეტი იყოს იმის შანსი, რომ ოპერაციები ან ფაილები დაიკარგოს და მათი აღდგენა შესაძლოა და სრულად ვეღარ მოხერხდეს;
- მონაცემებისა და პროგრამებისადმი ოპერატიული მიმართვა გულეკომუნიკაციის მეშვეობით შესაძლოა უფრო მეტად ქმნიდეს იმის ხელსაყრელ პირობებს, რომ მონაცემებით და პროგრამებით სარგებლობა შეძლონ არაუფლებამოსილმა პირებმა.

23. On-line computer systems may also have an effect on internal controls. The characteristics of on-line computer systems, as described earlier in this Statement, illustrate some of the considerations influencing the effectiveness of controls in on-line computer systems. Such characteristics may have the following consequences:

23. ოპერატიული კომპიუტერული სისტემები შესაძლოა გავლენას ახდენდეს შიდა კონტროლზეც. როგორც უკვე აღწერილი იყო ამ დებულებაში, ოპერატიული კომპიუტერული სისტემების მახასიათებლებიდან გამომდინარეობს ზოგიერთი მოსაზრება კონტროლის ეფექტურობაზე სისტემის გავლენის შესახებ ოპერატიულ კომპიუტერულ სისტემებში. აღნიშნულმა მახასიათებლებმა შესაძლოა გამოიწვიოს შემდეგი შედეგები:

- There may not be source docu-

- სისტემაში შეტანილი თითოეული

ments for every input transaction.

- Results of processing may be highly summarized; for example, only totals from individual on-line data entry devices can be traced to subsequent processing.
- The on-line computer system may not be designed to provide printed reports; for example, edit reports may be replaced by edit messages displayed on a terminal device screen.

Effect of On-Line Computer Systems on Audit Procedures

24. The following matters are of particular importance to the auditor in an online computer system:

- Authorization, completeness and accuracy of on-line transactions.
- Integrity of records and processing, due to on-line access to the system by many users and programmers.
- Changes in the performance of audit procedures including the use of

ოპერაციისათვის შესაძლოა არ არსებობდეს პირველადი დოკუმენტები;

- ოპერაციების დამუშავების შედეგები შესაძლოა შედგებოდეს შეჯამებული, კრებსითი ხასიათის იყოს, მაგალითად, მხოლოდ ცალკეული ოპერაციული მონაცემების შეტანის მოწყობილობებიდან მიღებული ჯამები შეიძლება დაექვემდებაროს შემდგომ დამუშავებას;
- ოპერაციული ქსელური კომპიუტერული სისტემა შესაძლოა არ ითვალისწინებდეს ანგარიშების დაბეჭდვას, მაგალითად, რედაქტირების ანგარიშები შესაძლოა შეიცვალოს გერმინალურ ეკრანულ მოწყობილობაზე რედაქტირების შედეგობინებით.

ოპერატიული კომპიუტერული სისტემების გავლენა აუდიტორულ პროცედურებზე

24. ოპერაციულ კომპიუტერულ სისტემებში აუდიტორისათვის განსაკუთრებული მნიშვნელობა ენიჭება შემდეგ საკითხებს:

- ოპერაციული ოპერაციების ნებართვის, სისრულესა და სიმზუსტეს;
- ჩანაწერებისა და მათი დამუშავების პროცესის მთლიანობას, როდესაც სისტემისადმი ოპერაციული მიმართვის უფლება აქვს მრავალ მომხმარებელსა და პროგრამისტს;
- ცვლილებებს აუდიტორული პროცედურების შესრულებაში, მათ

CAATs (see International Auditing Practice Statement 1009 “Computer-Assisted Audit Techniques”) due to matters such as:

- the need for auditors with technical skills in on-line computer systems;
- the effect of the on-line computer system on the timing of audit procedures;
- the lack of visible transaction trails;
- procedures carried out during the audit planning stage (see paragraph 25);
- audit procedures performed concurrently with on-line processing (see paragraph 26); and
- procedures performed after processing has taken place (see paragraph 27).

25. Procedures carried out during the planning stage may include:

- The participation on the audit team of individuals with technical proficiency in on-line computer systems and related controls.

შორის კომპიუტერული აუდიტის მეთოდიკაში (იხ. აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტი 1009 – „აუდიტის ჩატარების მეთოდიკა კომპიუტერის მეშვეობით“) შემდეგ საკითხებთან დაკავშირებით:

- აუდიტორისათვის სათანადო ტექნიკური კვალიფიკაციის საჭიროება ოპერატიულ კომპიუტერულ სისტემებთან მუშაობისას;
- ოპერატიული კომპიუტერული სისტემის გაყვანა აუდიტორული პროცედურების შესრულების ვადაზე;
- ოპერაციების ვიზუალური კვალის სიმწირე;
- პროცედურები, რომლებიც გარდება აუდიტის დაგეგმვის სტადიაზე (იხ. პ. 25);
- აუდიტორული პროცედურები, რომლებიც უშუალოდ სრულდება ოპერატიული დამუშავების პრიცესთან ერთად (იხ. პ. 26) და
- პროცედურები, რომლებიც სრულდება ოპერაციების დამუშავების შემდეგ (იხ. პ. 27).

25. აუდიტის დაგეგმვის სტადიაზე შესრულებული პროცედურები შეიძლება ითვალისწინებდეს

- აუდიტში დაკავებული ჯგუფის წევრთა შორის ისეთი ადამიანის მონაწილეობას, რომელიც ერკვევა ოპერატიულ კომპიუტერულ სისტემებსა და მასთან დაკავშირებული კონტროლის საკითხებში;

- Preliminary determination during the risk assessment process of the impact of the system on the audit procedures. Generally, in a well-designed and controlled on-line computer system, it is likely that the auditor will place greater reliance on internal controls in the system in determining the nature, timing and extent of audit procedures.
26. Audit procedures performed concurrently with on-line processing may include compliance testing of the controls over the on-line applications. For example, this may be by means of entering test transactions through the online terminal devices or by the use of audit software. These tests may be used by the auditor either to confirm his understanding of the system or to test controls such as passwords and other access controls. The auditor would be advised to review such tests with appropriate client personnel and to obtain approval prior to conducting the tests in order to avoid inadvertent corruption of client records.
27. Procedures performed after processing has taken place may include:
- რისკის შეფასების პროცესში აუდიტორულ პროცედურებზე სისტემის გავლენის წინასწარ შეფასებას. საზოგადოდ, კარგად დაპროექტებულ და კონტროლირებად ოპერატიულ სისტემაში, საეარაულოა, რომ აუდიტორი უფრო მეტად დაეყრდნობა შიდა კონტროლის სისტემას აუდიტორული პროცედურების ხასიათის, ვადებისა და მოცულობის განსაზღვრისას.
26. აუდიტორული პროცედურები, რომლებიც სრულდება ოპერატიული დამუშავების პროცესის საპირისპიროდ, მოიცავს კონტროლის ტესტების ჩატარებას ოპერატიულ გამოყენებით პროგრამებზე, მაგალითად, ამის განხორციელება შესაძლებელია ტესტური ოპერაციების შეტანით ოპერატიული ტერმინალური მოწყობილობების მეშვეობით ან აუდიტის პროგრამული უზრუნველყოფის გამოყენებით. ეს ტესტები აუდიტორმა შესაძლოა გამოიყენოს იმის დასადასტურებლად, როგორ გაერკევა იგი სისტემის მუშაობაში ან კონტროლის ისეთი მეთოდების ტესტირებისათვის, როგორცაა პაროლების სისტემა და სისტემისადმი მიმართვის კონტროლის სხვა მეთოდები. აუდიტორმა ამგვარი სისტემის განხილვაზე კონსულტაცია უნდა მიიღოს დამკვეთის სათანადო პერსონალისგან და მოიპოვოს მათი დასტური ტესტების შესრულებამდე, რათა თავიდან იქნეს აცილებული დამკვეთის ჩანაწერების მოულოდნელი დაზიანება.
27. პროცედურები, რომლებიც სრულდება ოპერაციების დამუშავების

შემდგომ, შესაძლოა მოიცავდეს

- Compliance testing of controls over transactions logged by the on-line system for authorization, completeness and accuracy.
- Substantive tests of transactions and processing results rather than tests of controls, where the former may be more cost-effective or where the system is not well-designed or controlled.
- Re-processing transactions as either a compliance or substantive procedure.
- ოპერატიული სისტემაში ჩაწერილი ოპერაციების კონტროლის ისეთი მეთოდების ტესტირებას, რომლებიც გათვალისწინებულია მათი უზუსტობების, სისრულისა და სიმუსისათვის;
- ოპერაციებისა და მათი დამუშავების შედეგების ძირითად ტესტირებას და არა კონტროლის ტესტირებას, სადაც დანახარჯების თვალსაზრისით ეს უფრო ეფექტურია ან სადაც სისტემა არ არის კარგად დაპროექტებული ან კონტროლირებადი;
- ოპერაციების ხელახლა დამუშავებას შესაბამისობის ან ძირითადი პროცედურების მეშვეობით.

28. The characteristics of on-line computer systems may make it more effective for the auditor to perform a pre-implementation review of new on-line accounting applications than to review the applications after installation. This pre-implementation review may provide the auditor with an opportunity to request additional functions, such as detailed transaction listings, or controls within the application design. It may also provide the auditor with sufficient time to develop and test audit procedures in advance of their use.

28. ოპერატიული კომპიუტერული სისტემების მახასიათებლებმა შესაძლოა უფრო ეფექტურად უზრუნველყონ აუდიტორის მიერ ოპერატიული გამოყენებითი პროგრამების წინასწარი შემოწმების პროცესი, ვიდრე გამოყენებითი პროგრამების შემოწმება სისტემაში მათი ჩატვირთვის შემდეგ. ამგვარად წინასწარმა შემოწმებამ შესაძლოა აუდიტორს შეუქმნას პირობები ისეთი დამატებითი ფუნქციების მოთხოვნისთვის, როგორცაა ოპერაციების დეტალური სია ან გამოყენებითი პროგრამების კონსტრუქციაში კონტროლის ჩადება. ამან აუდიტორს შესაძლოა იმის საშუალებაც მისცეს, რომ მან საკმარისად მცირე დროში შეიმუშავოს აუდიტორული პროცედურები და ჩაატაროს მათი ტესტირება ამ პროცედურების გამოყენებამდე.

CONTENTS

შინაარსი

Paragraphs	პუნქტები
Introduction	შესავალი
1	1
Database Systems	მონაცემთა ბაზის სისტემები
2-5	2 - 5
Database System Characteristics	მონაცემთა ბაზის სისტემის მახასიათებლები
6-14	6-14
Internal Control in a Database Environment	შიდა კონტროლი მონაცემთა ბაზის გარემოში
15-21	15-21
The Effect of Databases on the Accounting System and Related Internal Controls	მონაცემთა ბაზის გავლენა ბუღალტრული აღრიცხვის სისტემასა და მასთან დაკავ- შირებულ შიდა კონტროლზე
22-24	22-24
The Effect of Databases on Audit Procedures	მონაცემთა ბაზის გავლენა აუდი- ტორულ პროცედურებზე
25-30	25-30

This International Auditing Practice Statement was approved by the International Auditing Practices Committee in June 1987 for publication in October 1987.

The auditor should understand and consider the characteristics of the CIS environment because they affect the design of the accounting system and related internal controls, the selection of internal controls upon which he intends to rely, and the nature, timing and extent of his procedures.

წინამდებარე აუდიტის საერთაშორისო პრაქტიკის დებულება დამტკიცებულია აუდიტის საერთაშორისო პრაქტიკის კომიტეტის მიერ 1987 წლის ივნისში 1987 წლის ოქტომბერში გამოქვეყნებულად.

აუდიტორი უნდა იცნობდეს და ითვალისწინებდეს კსს გარემოს მახასიათებლებს, რადგან ისინი გავლენას ახდენენ ბუღალტრული აღრიცხვისა და შესაბამისი შიდა კონტროლის მეთოდებზე, შიდა კონტროლის მეთოდების შერჩევამზე, რომლებსაც უნდა დაეყრდნოს იგი, აგრეთვე აუდიტორული პროცედურების ხასიათზე, ვადებსა და მოცულებამზე.

This Statement is issued as a supplement to ISA 400 "Risk Assessments and Internal Control." It does not form a part of the ISA or International Auditing Practice Statement 1008 "Risk Assessments and Internal Control—CIS Characteristics and Considerations," and is not intended to have the authority of an ISA.

This Statement forms part of a series intended to help the auditor implement the ISA and the Statement referred to above by describing various CIS environments and their effect on the accounting system and related internal controls and on audit procedures.

აღნიშნული დებულება გამოცემულია აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტ 400-ის — "რისკის შეფასება და შიდა კონტროლი" შექმნის მიზნით. იგი არ წარმოადგენს აუდიტის საერთაშორისო პრაქტიკის დებულება 1008-ის — "რისკის შეფასება და შიდა კონტროლი — კომპიუტერული საინფორმაციო სისტემების მახასიათებლები და მათი განხილვა" შემადგენელ ნაწილს და არ არის გამიზნული იმისათვის, რომ სარგებლობდეს აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტის უფლებამოსილებით.

ეს დებულება ერთ-ერთი იმ დებულებათაგანია, რომელიც გამიზნულია იმისათვის, რომ დაეხმაროს აუდიტორს აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტებისა და დებულებების განსორციელებაში სხვადასხვა სახის კომპიუტერული საინფორმაციო სისტემების გარემოს აღწერის გზით, აგრეთვე აღნიშნული სისტემების შემოქმედების აღწერით ბუღალტრული აღრიცხვის სისტემაზე, მასთან დაკავშირებულ შიდა კონტროლსა და აუდიტორულ პროცედურებზე.

Introduction

1. The purpose of this Statement is to help the auditor implement ISA 400 “Risk Assessments and Internal Control,” and International Auditing Practice Statement 1008 “Risk Assessments and Internal Control—CIS Characteristics and Considerations,” by describing database systems. The Statement describes the effects of a database system on the accounting system and related internal controls and on audit procedures.

Database Systems

2. Database systems are comprised principally of two essential components—the database and the database management system (DBMS). Database systems interact with other hardware and software aspects of the overall computer system.

3. A database is a collection of data that is shared and used by a number of different users for different purposes. Each user may not necessarily be aware of all the data stored in the database or of the ways that the data may be used for multiple purposes. Generally, individual users are aware only of the data that they use and may view the data as computer files utilized by their applica-

შესავალი

1. წინამდებარე დებულების მიზანია დაეხმაროს აუდიტორს აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტის – „რისკის შეფასება და შიდა კონტროლი“ და აუდიტის საერთაშორისო პრაქტიკის დებულების – “რისკის შეფასება და შიდა კონტროლი - კის მახასიათებლები და მათი განხილვა” განხორციელებაში მონაცემთა ბაზის სისტემების აღწერით. ამ დებულებაში აღწერილია მონაცემთა ბაზის სისტემის გავლენა ბუღალტრული აღრიცხვის სისტემაზე, მასთან დაკავშირებულ შიდა კონტროლსა და აუდიტორულ პროცედურებზე.

მონაცემთა ბაზის სისტემები

2. მონაცემთა ბაზის მქონე სისტემები ძირითადად შეიცავს ორ არსებით კომპონენტს: მონაცემთა ბაზასა და მონაცემთა ბაზის მართვის სისტემას (მმმს). მონაცემთა ბაზის სისტემები ურთიერთქმედებაშია მთლიანი კომპიუტერული სისტემის სხვა ტექნიკური და პროგრამული უზრუნველყოფის ასპექტებთან.

3. მონაცემთა ბაზა წარმოადგენს მონაცემთა ნაკრებს, რომელიც დანაწილებულია და გამოიყენება სხვადასხვა მომხმარებლის მიერ სხვადასხვა დანიშნულებით. საეალებულო არ არის, რომ თითოეულმა მომხმარებელმა იცოდეს მონაცემთა ბაზაში არსებული ყველა მონაცემი ან ის მეთოდები, რომელთა მეშვეობით შესაძლოა ამ მო-

tions.

ნაცემების გამოყენება მრავალ-
 ნაირი მიზნებისთვის. როგორც
 წესი, ცალკეული მომხმარებ-
 ლისთვის ცნობილია მხოლოდ ის
 მონაცემები, რომელსაც იგი იყ-
 ენებს. შესაბამისად მონაცემებ-
 ის დათვალიერებაც ისეა შესა-
 ძლებელი, როგორც კომპიუტერ-
 ულ ფაილებს იყენებს მათი დამ-
 ამუშავებელი პროგრამები.

4. The software that is used to create, maintain and operate the database is referred to as DBMS software. Together with the operating system, the DBMS facilitates the physical storage of the data, maintains the interrelationships among the data, and makes the data available to application programs. Usually, the DBMS software is supplied by a commercial vendor.
4. პროგრამული უზრუნველყოფა, რომელიც გამოიყენება მონაცემთა ბაზის შექმნის, შენახვისა და ფუნქციონირებისათვის, ცნობილია მონაცემთა ბაზის მართვის სისტემის (მბმს) პროგრამული უზრუნველყოფის სახელწოდებით. ოპერაციულ სისტემებთან ერთად, მბმს უზრუნველყოფს მონაცემთა ფიზიკური საცავის შექმნას, მონაცემთა შორის ურთიერთკავშირს და მონაცემთა მიწოდებას გამოყენებითი პროგრამებისათვის. ჩვეულებრივ მბმს-ის პროგრამული უზრუნველყოფის მიწოდება ხდება კომერციული გამყიდველის მიერ.
5. Database systems may reside on any type of computer system, including a microcomputer system. In some microcomputer environments, database systems are used by a single user. Such systems are not considered to be databases for the purposes of this Statement. The contents of this Statement, however, are applicable to all multiple user environments.
5. მონაცემთა ბაზის სისტემები შესაძლოა არსებობდეს ნებისმიერი ტიპის კომპიუტერულ სისტემებში, მათ შორის მიკროკომპიუტერულ სისტემაში. ზოგიერთ მიკროკომპიუტერულ გარემოში მონაცემთა ბაზის სისტემებს იყენებს მხოლოდ ერთი მომხმარებელი. ასეთი სისტემები არ განიხილება როგორც „მონაცემთა ბაზის სისტემა“ მოცემული დებულებ-

ის მიზნებისათვის. მიუხედავად ამისა, ეს დებულება გამოსადეგია ყველა მრავალმომხმარებლიანი გარემოსთვის.

Database System Characteristics

მონაცემთა ბაზის სისტემის მახასიათებლები

6. Database systems are distinguished by two important characteristics: data sharing and data independence. These characteristics require the use of a data dictionary (paragraph 10) and the establishment of a database administration function (paragraphs 11-14).

6. მონაცემთა ბაზის სისტემისთვის დამახასიათებელია ორი მნიშვნელოვანი თავისებურება: მონაცემების განაწილება და მონაცემების დამოუკიდებლობა. ეს მოითხოვს მონაცემთა კატალოგის გამოყენებას (იხ. პ. 10) და მონაცემთა ბაზის აღმინისტრაციული მართვის ფუნქციების დაწესებას (იხ. პ. 11-14).

Data Sharing

მონაცემების განაწილება

7. A database is composed of data which are set up with defined relationships and are organized in a manner that permits many users to use the data in different application programs. Individual applications share the data in the database for different purposes. For example, an inventory item unit cost maintained by the database may be used by one application program to produce a cost of sales report and by another application program to prepare an inventory valuation.

7. მონაცემთა ბაზა შედგება მონაცემებისაგან, რომლებიც ფორმირებულია გარკვეული კავშირ-ურთიერთობების საფუძველზე და ისეთნაირად არის ორგანიზებული, რომ მონაცემების გამოყენება შეძლოს ბევრმა მომხმარებელმა სხვადასხვა გამოყენებით პროგრამებში. მონაცემების განაწილება სხვადასხვა პროგრამებში სხვადასხვა მიზანს ემსახურება, მაგალითად, მონაცემებთან ბაზაში არსებული სასაქონლო-მაგერიალური მარაგის თვითღირებულება ერთ-ერთი გამოყენებითი პროგრამით შესაძლოა გამოყენებული იქნეს რეალიზაციის თვითღირებულების ანგარიშის დამუშავებისათვის, ხოლო მეორე პროგრამით — მარაგის შესაფასებლად.

Data Independence From Application Programs

მონაცემების დამოუკიდებლობა გამოყენებითი პროგრამებისგან

8. Because of the need for data sharing, there is a need for data independence from application programs. This is achieved by the DBMS recording the data once for use by various application programs. In non-database systems, separate data files are maintained for each application and similar data used by several applications may be repeated on several different files. In a database system, however, a single file of data (or database) is used by many applications, with data redundancy kept to a minimum.

8. მონაცემების განაწილების აუცილებლობიდან გამომდინარეობს გამოყენებითი პროგრამებისგან მონაცემების დამოუკიდებლობის აუცილებლობაც. ეს მიიღწევა მბმს-ს მეშვეობით, რომელიც ერთხელ ჩაწერს მონაცემებს სხვადასხვა პროგრამებში გამოყენების მიზნით. სისტემებში, სადაც არ არსებობს მონაცემთა ბაზის სისტემა, მონაცემთა ცალკეული ფაილები ხელმისაწვდომია თითოეული გამოყენებითი პროგრამისთვის, ხოლო სხვადასხვა გამოყენებითი პროგრამის მიერ გამოყენებული მსგავსი მონაცემები შეიძლება მეორედბოდეს სხვადასხვა ფაილებში. მაგრამ მონაცემთა ბაზის სისტემაში მონაცემების ერთ ფაილს (ან მონაცემთა ბაზას) იყენებს მრავალი გამოყენებითი პროგრამა დამახსოვრებული მონაცემების სიჭარბის მინიმალურ დონეზე.

9. DBMS's differ in the degree of data independence they provide. The degree of data independence is related to the ease with which personnel can accomplish changes to application programs or to the database. True data independence is achieved when the structure of data in the database can be changed without affecting the application programs, and vice versa.

9. მბმს-ები განსხვავდებიან იმ მონაცემების დამოუკიდებლობის ხარისხით, რომელსაც ეს სისტემები უზრუნველყოფენ. მონაცემების დამოუკიდებლობის ხარისხი განპირობებულია იმ თავისუფლების დონით, რითაც პერსონალს შეუძლია ცვლილებების შეტანა გამოყენებით პროგრამებსა თუ მონაცემთა ბაზაში. მონაცემების ნამდვილი დამოუკიდებლობა მიიღწევა მაშინ, როდესაც მო-

ნააცემთა ბაზაში არსებული მონაცემთა სტრუქტურის შეცვლა შესაძლებელი გახდება გამოყენებით პროგრამებზე შემოქმედების გარეშე და პირიქით.

Data Dictionary

10. A significant implication of data sharing and data independence is the potential for the recording of data only once for use in several applications. Because various application programs need to access this data, a software facility is required to keep track of the location of the data in the database. This software within the DBMS is known as a data dictionary. It also serves as a tool to maintain standardized documentation and definitions of the database environment and application systems.

მონაცემთა კატალოგი

10. მონაცემთა განაწილება სხვადასხვა პროგრამებში და მონაცემთა დამოუკიდებლობა იმის შესაძლებლობა იძლევა, რომ მონაცემების ჩაწერა მოხდეს მხოლოდ ერთხელ რამდენიმე პროგრამაში გამოყენების მიზნით. რადგან მონაცემების ხელმისაწვდომობა სხვადასხვა პროგრამებისათვის აუცილებელია, ამიტომ პროგრამული უზრუნველყოფის საშუალებებს მოეთხოვება მონაცემთა ბაზაში მონაცემების ადგილმდებარეობის შესახებ ინფორმაციის დამახსოვრება. მბმს-ში ამგვარი პროგრამული უზრუნველყოფა ცნობილია მონაცემთა კატალოგის სახელწოდებით. ეს აგრეთვე წარმოადგენს სტანდარტული დოკუმენტაციის წარმოების, მონაცემთა ბაზის გარემოსა და გამოყენებითი სისტემების განსაზღვრის ინსტრუმენტს.

Database Administration

11. The use of the same data by various application programs emphasizes the importance of centralized coordination of the use and definition of data and the maintenance of its integrity, security, accuracy and

მონაცემთა ბაზის

ადმინისტრაციული მართვა

11. რამდენიმე გამოყენებითი პროგრამის მიერ ერთი და იმავე მონაცემების გამოყენების დროს განსაკუთრებული მნიშვნელობა ენიჭება მონაცემთა გამოყენებისა და მონაცემთა განსაზღვრის,

completeness. Coordination is usually performed by a group of individuals whose responsibility is typically referred to as “database administration.” The individual who heads this function may be referred to as the “database administrator.” The database administrator is responsible generally for the definition, structure, security, operational control and efficiency of databases, including the definition of the rules by which data are accessed and stored.

12. Database administration tasks may also be performed by individuals who are not part of a centralized database administration group. Where the tasks of database administration are not centralized, but are distributed among existing organizational units, the different tasks still need to be coordinated.

აგრეთვე მათი მთლიანობის, უსაფრთხოების, სიმუსტისა და სისრულის ცენტრალიზებულ კოორდინაციას. კოორდინაცია ჩვეულებრივ ხორციელდება ადამიანთა გარკვეული ჯგუფის მიერ, რომელთა მოვალეობები, როგორც წესი, ცნობილია “მონაცემთა ბაზის ადმინისტრაციული მართვის” სახელწოდებით. პიროვნებას, რომელიც ასრულებს ამ ფუნქციას, შეიძლება უწოდონ “მონაცემთა ბაზის ადმინისტრატორი”. მონაცემთა ბაზის ადმინისტრატორი ძირითადად პასუხისმგებელია მონაცემთა ბაზის განსაზღვრაზე, მის სტრუქტურაზე, უსაფრთხოებაზე, ოპერატიულ კონტროლსა და ეფექტურობაზე, მათ შორის იმ წესების განსაზღვრაზე, რომლებიც ეხება მონაცემებით სარგებლობისა და დამახსოვრების საკითხებს.

12. მონაცემთა ბაზის ადმინისტრაციული მართვის ამოცანებს შეიძლება აგრეთვე ასრულებდნენ ისეთი პიროვნებები, რომლებიც ცენტრალიზებული მონაცემთა ბაზის ადმინისტრაციული მართვის ჯგუფში არ შედიან. იმ შემთხვევაში, როცა მონაცემთა ბაზის ადმინისტრაციული მართვის ამოცანები არ არის ცენტრალიზებული, მაგრამ განაწილებულია არსებულ ორგანიზაციულ ერთეულებს შორის, სხვადასხვა ამოცანები შეიძლება მოითხოვდნენ კოორდინირებას.

13. Database administration tasks typically include:

- Defining the database structure—determining how data are defined, stored and accessed by users of the database in order to ensure that all their requirements are met on a timely basis.
- Maintaining data integrity, security and completeness—developing, implementing and enforcing the rules for data integrity, completeness and access. Responsibilities include:
 - defining who may access data and how the access is accomplished (i.e., through passwords and authorization tables);
 - preventing the inclusion of incomplete or invalid data;
 - detecting the absence of data;
 - securing the database from unauthorized access and destruction; and
 - arranging total recovery in the event of a loss.
- Coordinating computer operations related to the database—assigning

13. მონაცემთა ბაზის ადმინისტრაციული მართვის ამოცანები ძირითადად მოიცავს

- მონაცემთა ბაზის სტრუქტურის განსაზღვრას – იმის დადგენას, როგორ განისაზღვროს და მოთავსდეს მონაცემები და როგორ შეეძლება მათი მიღება მონაცემთა ბაზის მომხმარებელს ისე, რომ დროულად დაკმაყოფილდეს ყველა მისი მოთხოვნილება;
- მონაცემების მთლიანობის, უსაფრთხოებისა და სისრულის უზრუნველყოფას – ეს ნიშნავს სათანადო წესების დამუშავებას, მათ დანერგვასა და დაკანონებას. ეს ვალდებულებები მოიცავს
 - იმის განსაზღვრას, ვის და როგორ შეუძლია მონაცემების მიღება მონაცემთა ბაზიდან (მაგალითად, პაროლებისა და სათანადო საავტორო ცხრილების მეშვეობით);
 - არასწორი ან არასრული მონაცემების ჩართვის თავიდან აცილებას;
 - მონაცემების უქონლობის გამოვლენას;
 - მონაცემთა ბაზის დაცვას უკანონო გამოყენებისა და დაშლისგან;
 - მონაცემთა დაკარგვის შემთხვევაში მათ სრულ აღდგენას.
- მონაცემთა ბაზასთან დაკავშირებული კომპიუტერული

responsibility for physical computer resources and monitoring their use relative to the operation of the database.

- Monitoring system performance—developing performance measurements to monitor the integrity of the data and the ability of the database to respond to the needs of users.
- Providing administrative support—coordinating and liaising with the vendor of the DBMS, assessing new releases issued by the vendor of the DBMS and the extent of their impact on the entity, installing new releases and ensuring that appropriate internal education is provided.

14. In some applications, more than one database may be used. In these circumstances, the tasks of the database administration group will need to ensure that:

- adequate linkage exists between databases;
- coordination of functions is maintained; and

ოპერაციების კოორდინირებას — ქსუისმგებლობის დაკისრებას კომპიუტერის ფიზიკურ რესურსებზე და მათი გამოყენების მონიტორინგს მონაცემთა ბაზის ოპერაციასთან მიმართებით;

- სისტემის ფუნქციონირების მონიტორინგს — ფუნქციონირების შემფასებელ მაჩვენებელთა შემუშავებას მონაცემთა მთლიანობის მონიტორინგისთვის, აგრეთვე, მონაცემთა ბაზის უნარიანობის უზრუნველყოფის მიზნით, დააკმაყოფილოს მომხმარებელთა მოთხოვნები;
- აღმინისტრაციული დახმარების უზრუნველყოფას — კოორდინირებასა და კავშირის დამყარებას მბმს-ის მომწოდებელთან, მომწოდებლის მიერ გამოშვებული ახალი სისტემების და სამეურნეო სუბიექტზე მათი გეგაულების შეფასებას, ახალი გამოშვებების დაყენებას სისტემაში და შესაფერისი შიდა განათლების უზრუნველყოფას.

14. ზოგიერთ გამოყენებით პროგრამულ სისტემაში შეიძლება გამოიყენებოდეს ერთზე მეტი მონაცემთა ბაზა. ამ შემთხვევაში მონაცემთა ბაზის აღმინისტრაციულმა ჯგუფმა უნდა უზრუნველყოს

- მონაცემთა ბაზებს შორის ადეკვატური კავშირი;
- ფუნქციების კოორდინაციის შენარჩუნება;

- data contained in different databases are consistent.

- სხვადასხვა მონაცემთა ბაზაში შემავალი მონაცემების თავსებადობა.

Internal Control in a Database Environment

შიდა კონტროლი მონაცემთა ბაზის გარემოში

15. Generally, internal control in a database environment requires effective controls over the database, the DBMS and the applications. The effectiveness of internal controls depends to a great extent on the nature of the database administration tasks, described in paragraphs 11-14, and how they are performed.

15. როგორც წესი, მონაცემთა ბაზის გარემოში, შიდა კონტროლს მოეთხოვება ეფექტური კონტროლის განხორციელება მონაცემთა ბაზაზე, მზმს-სა და გამოყენებით პროგრამებზე. შიდა კონტროლის ეფექტურობა დიდად არის დამოკიდებული მონაცემთა ბაზის ადმინისტრაციული ამოცანების ხასიათზე, რომელიც განსაზღვრულია 11-14 პუნქტებში და იმაზე, როგორ სრულდება ისინი.

16. Due to data sharing, data independence and other characteristics of data-base systems, general computer information systems (CIS)² controls normally have a greater influence than CIS application controls on database systems. General CIS controls over the database, the DBMS and the activities of the database administration function have a pervasive effect on application processing. The general CIS controls of particular importance in a database environment can be classified into the following groups:

16. მონაცემთა განაწილების, მათი დამოუკიდებლობისა და მონაცემთა ბაზის სხვა მახასიათებლების წყალობით, ჩვეულებრივ კსს-ის საერთო კონტროლი უფრო დიდ გავლენას ახდენს მონაცემთა ბაზის სისტემებზე, ვიდრე კსს-ის გამოყენებითი კონტროლი. კსს-ის საერთო კონტროლი მონაცემთა ბაზაზე, მზმს-სა და მონაცემთა ბაზის ადმინისტრაციული მართვის ფუნქციის საქმიანობაზე ძლიერ გავლენას ახდენს პროგრამულ პროცესებზე. კსს-ის საერთო კონტროლის განსაკუთრებული მნიშ-

² This term is used throughout this Statement in place of electronic data processing (EDP) used in prior Statement “EDP Environments—Database Systems.”

2 ეს ცნება მოყმულ დებულებაში გამოიყენება მონაცემთა ელექტრონული დამუშავების ცნების ნაცვლად, რომელიც გამოიყენებოდა წინა დებულებაში „მონაცემთა ელექტრონული დამუშავების გარემო — მონაცემთა ბაზის სისტემები“.

ენელობა მონაცემთა ბაზის გარე-
მოში შეიძლება კლასიფიცირებუ-
ლი იყოს შემდეგი სახელწოდების
ჯგუფებში:

- standard approach for development and maintenance of application programs;
- data ownership;
- access to the database; and
- segregation of duties.
- სტანდარტული მიდგომა გამოყენებითი პროგრამების დამუშავებასა და მათ გექნიკურ მომსახურებაში;
- მონაცემებზე საკუთრების უფლება;
- მონაცემთა ბაზისადმი მიმართვა (მონაცემთა ბაზაში შესვლა);
- მოვალეობების დანაწილება.

Standard Approach for Development and Maintenance of Application Programs

გამოყენებითი პროგრამების დამუშავებისა და შენახვის სტანდარტული მიდგომა

17. Since data are shared by many users, control may be enhanced when a standard approach is used for developing each new application program and for application program modification. This includes following a formalized, step-by-step approach that requires adherence by all individuals developing or modifying an application program, it also includes performing an analysis of the effect of new and existing transactions on the database each time a modification is required. The resulting analysis would indicate the effects of the changes on the security and integrity of the database. Implementing a standard approach to develop and modify application programs is a technique that can help improve the accuracy, integrity and completeness of the database.

17. რადგან მონაცემები განაწილებულია მრავალ მომხმარებელზე, კონტროლის გაძლიერება შესაძლებელია მაშინაც, როდესაც ახალი გამოყენებითი პროგრამების დამუშავებისა და მოდიფიცირებისათვის გამოიყენება სტანდარტული მიდგომა. ეს ითვალისწინებს პროგრამისათვის გარკვეული ფორმის მიცემას ეტაპობრივად, რისთვისაც საჭიროა პროგრამისგის მიერ გარკვეული პრინციპების მკაცრად დაცვა გამოყენებითი პროგრამების დამუშავებისა თუ მოდიფიკაციის დროს. ეს აგრეთვე გულისხმობს მონაცემთა ბაზაზე ახალი და არსებული ოპერაციების გავლენის ანალიზის ჩატარებას იმ მომენტში, როდესაც საჭირო ხდება პროგრამის მოდიფიკაცია. საბოლოო

ანალიზმა უნდა გვიჩვენოს ამ ცვლილების გავლენა მონაცემთა ბაზის უსაფრთხოებასა და მთლიანობაზე. გამოყენებითი პროგრამების დამუშავებისა და მოდიფიცირებისათვის სტანდარტული მიდგომის გამოყენება გულისხმობს გარკვეული მეთოდის არსებობას, რომელიც ხელს უწყობს მონაცემთა ბაზის სიმუსის, მთლიანობისა და სისრულის გაუმჯობესებას.

Data Ownership

18. In a database environment, where many individuals may use programs to input and modify data, a clear and definite assignment of responsibility is required from the database administrator for the accuracy and integrity of each item of data. A single data owner should be assigned responsibility for defining access and security rules, such as who can use the data (access) and what functions they can perform (security). Assigning specific responsibility for data ownership helps to ensure the integrity of the database. For example, the credit manager may be the designated “owner” of a customer’s credit limit and would therefore be responsible for determining the authorized users of that information. If several individuals are able to make decisions affecting the accuracy and integrity of given data, the likelihood increases of the data becoming corrupted or improperly used.

მონაცემთა საკუთრების უფლება

18. მონაცემთა ბაზის გარემოში, სადაც ბევრ სხვადასხვა პიროვნებას შეუძლია გამოიყენოს პროგრამები ინფორმაციის შეგანისა და მონაცემთა შესაცვლელად, მონაცემთა ბაზის ადმინისტრატორს მოეთხოვება მოვალეობების ნათლად და მუსკად განსაზღვრა მონაცემების ყოველი პუნქტის მთლიანობისა და სიმუსის უზრუნველყოფის მიზნით. ცალკეული მონაცემების შესაკუთრეს შეიძლება დაეკისროს პასუხისმგებლობა მონაცემებით სარგებლობისა და მათი უსაფრთხოების წესების დაცვაზე, მაგალითად, ვის შეუძლია მონაცემების გამოყენება (მონაცემთა ბაზაში შესვლა) და რა ფუნქციები უნდა შეასრულოს მან (უსაფრთხოება). კონკრეტული პასუხისმგებლობის დაკისრება მონაცემთა საკუთრების უფლებაზე ხელს შეუწყობს მონაცემთა ბაზის მთლიანობას, მაგალითად, კრედიტის მენეჯერს შეუძლია განსაზღვროს კლიენტის კრედიტის ლიმიტის “მე-საკუთრე” და ამიგომ პასუხისმგე-

ბელია ამ ინფორმაციის უფლება-
მოსილი მომხმარებლის დანიშ-
ნაზე. თუ რამდენიმე ცალკეულ
პიროვნებას შეეძლება არსებული
მონაცემების სიზუსტისა და
მთლიანობის შესახებ გადაწ-
ყეტილებების მიღება, მაშინ
გაიზრდება მონაცემების დამაზ-
ინჯებულად და არასწორად
გამოყენების ალბათობა.

Access to the Database

19. User access to the database can be restricted through the use of passwords. These restrictions apply to individuals, terminal devices and programs. For passwords to be effective, adequate procedures are required for changing passwords, maintaining secrecy of passwords and reviewing and investigating attempted security violations. Relating passwords to defined terminal devices, programs and data helps to ensure that only authorized users and programs can access, amend or delete data. For example, the credit manager may give salesmen authority to refer to a customer's credit limit, whereas a warehouse clerk may not have such authorization.

მონაცემთა ბაზისადმი მიმართვა (მონაცემთა ბაზაში შესვლა)

19. მონაცემთა ბაზის ხელმისაწვდომობის შემლუღვა შესაძლებელია პაროლების გამოყენებით. ეს შემლუღვები მიმართულია ცალკეულ პიროვნებებზე, ტერმინალურ აპარატურასა და პროგრამებზე. პაროლების გამოყენება მაშინ არის ეფექტური, თუ მოითხოვება ადეკვატური პროცედურები პაროლების შეცვლის, მათი გასაიდუმლებისა და პაროლების გადამოწმების, აგრეთვე მათი დარღვევის მცდელობის გამოსარკვევად. ტერმინალურ მოწყობილობასთან, პროგრამებთან და მონაცემებთან დაკავშირებული პაროლები უზრუნველყოფენ იმას, რომ მხოლოდ უფლებამოსილი მომხმარებლისა და პროგრამებისათვის იქნება ხელმისაწვდომი მონაცემების შეცვლა ან წაშლა, მაგალითად, კრედიტის მენეჯერს შეუძლია კომისიონერს მისცეს უფლებამოსილება განიხილოს მომხმარებლის კრედიტის ლიმიტი, მაშინ როდესაც საწყობის მოსამსახურეს ამის უფლებამოსილება არ გააჩნია.

20. User access to the various elements of the database may be further controlled through the use of authorization tables. Improper implementation of access procedures can result in unauthorized access to the data in the database.
20. მომხმარებლის მიერ მონაცემთა ბაზის სხვადასხვა ელემენტებით სარგებლობის უფლება შეიძლება გაკონტროლდეს სათანადო სააგროცო ცხრილების საშუალებით. მონაცემთა ბაზისადმი მიმართვის პროცედურების დარღვევა შეიძლება გამოწვეული იყოს მონაცემთა ბაზაში უნებართვო შესვლით.

Segregation of Duties

მოვალეობების დანაწილება

21. Responsibilities for performing the various activities required to design, implement and operate a database are divided among technical, design, administrative and user personnel. Their duties include system design, database design, administration and operation. Maintaining adequate segregation of these duties is necessary to ensure the completeness, integrity and accuracy of the database. For example, those persons responsible for modifying personnel database programs should not be the same persons who are authorized to change individual pay rates in the database.
21. სხვადასხვა სახის საქმიანობის შესრულების მოვალეობები, რომლებიც საჭიროა მონაცემთა ბაზის შექმნის, გამოყენებისა და მართვისათვის, დანაწილებულია ტექნიკურ, დამპროექტებელ, ადმინისტრაციულ და მომხმარებელ პერსონალს შორის. მათ მოვალეობებში შედის სისტემისა და მონაცემთა ბაზის დამპროექტება (შექმნა), მათი ადმინისტრაციული და ოპერატიული მართვა. მოვალეობების ადეკვატური დანაწილება აუცილებელია მონაცემთა ბაზის სისრულის, მთლიანობისა და სიმუსტის უზრუნველსაყოფად, მაგალითად, იმ პირებს, რომელთაც ევალებათ მონაცემთა ბაზის პროგრამების მოდიფიცირება, არ შეიძლება ევალებოდეთ მონაცემთა ბაზაში ხელფასის განაკვეთების შეცვლა.

The Effect of Databases on the Accounting System and Related Internal Controls

მონაცემთა ბაზის გავლენა ბუღალტრულ სისტემასა და მასთან დაკავშირებულ შიდა კონტროლზე

22. The effect of a database system on the accounting system and the associated risks will generally depend on:
22. მონაცემთა ბაზის გავლენა ბუღალტრული აღრიცხვის სისტემაზე და მასთან დაკავშირებული რისკი დამოკიდებულია

- the extent to which databases are being used by accounting applications;
- the type and significance of financial transactions being processed;
- the nature of the database, the DBMS (including the data dictionary), the database administration tasks and the applications (e.g., batch or on-line update); and
- the general CIS controls which are particularly important in a database environment.

- ბუღალტრული აღრიცხვის პროგრამების მიერ მონაცემთა ბაზის გამოყენების ხარისხზე;
- დასამუშავებელი ფინანსური ოპერაციების ტიპზე და მნიშვნელობაზე;
- მონაცემთა ბაზის ხასიათზე, მემსზე (მათ შორის მონაცემთა კატალოგზე), მონაცემთა ბაზის აღმინისტრაციული მართვის ამოცანებზე და პროგრამების ხასიათზე (პაკეტურია ის თუ ოპერატიულია განახლებადი);
- კეს საერთო კონტროლის მეთოდებზე, რომელთაც განსაკუთრებული მნიშვნელობა ენიჭებათ მონაცემთა ბაზის გარემოში.

23. Database systems typically provide the opportunity for greater reliability of data than non-database systems. This can result in reduced risk of fraud or error in the accounting system where databases are used. The following factors, combined with adequate controls, contribute to this improved reliability of data:

- Improved consistency of data is achieved because data are recorded and updated only once, rather than in non-database systems, where the same data are stored in several files and updated at different times and by different programs.

23. მონაცემთა ბაზის სისტემები, როგორც წესი, მონაცემთა საიმედოობის უფრო დიდ შესაძლებლობას უზრუნველყოფენ, ვიდრე ისეთი სისტემები, სადაც არ არსებობს მონაცემთა ბაზა. მონაცემთა ბაზის მქონე სისტემებს შეუძლიათ თაღლითობისა და შეცდომების რისკის შემცირება ბუღალტრული აღრიცხვის სისტემებში. შემდეგი ფაქტორები ადეკვატურ კონტროლთან ერთად ხელს უწყობენ მონაცემთა საიმედოობის ამაღლებას:

- უმჯობესდება მონაცემთა სტაბილურობა, რადგანაც მონაცემების ჩაწერა და განახლება ხდება ერთხელ, იმ სისტემებისაგან განსხვავებით, სადაც არ არსებობს მონაცემთა ბაზა და სადაც ერთი და იგივე მონაცემები განაწილებულია სხვადასხვა ფაილებში და

მათი განახლება სხვადასხვა
დროს სხვადასხვა პროგრამით
ხდება;

- Integrity of data will be improved by effective use of facilities included in the DBMS, such as recovery, restart routines, generalized edit and validation routines, and security and control features.

- უზრუნველდება მონაცემთა მთლიანობა მმს-ის საშუალებების ეფექტური გამოყენებით. ეს საშუალებებია: მონაცემთა აღდგენა, მათი ხელმეორედ ჩართვა რეჟიმში, საერთო რელაქტირება და სხვადასხვა რეჟიმების რაგ-იფიკაცია, პროგრამული და აპარატურული საშუალებების კონტროლი;

- Other functions available with the DBMS can facilitate control and audit procedures. These functions include report generators, which may be used to create balancing reports, and query languages, which may be used to identify inconsistencies in the data.

- მმს-ს სხვა ფუნქციები გააჩნია, რომლებსაც შეუძლიათ კონტროლისა და აუდიტორული პროცედურების გააღვივება. ეს ფუნქციები მოიცავს: ანგარიშის პროგრამა-გენერატორს, რომელიც შეიძლება გამოყენებული იქნეს დაბალანსებული ანგარიშების შესაქმნელად; შეკითხვების ენებს, რომელთა გამოყენება შეიძლება მონაცემთა შეუთავსებლობის გამოსაწვლად.

24. Alternatively, risk of fraud or error may be increased if database systems are used without adequate controls. In a typical non-database environment, controls exercised by individual users may compensate for weaknesses in general CIS controls. However, in a database system, this may not be possible, as inadequate database administration controls cannot always be compensated for by the individual users. For example, accounts receivable personnel cannot effectively control accounts receivable data if other

24. ამის საპირისპიროდ თაღლითობის ან შეცდომის რისკი შეიძლება გაიზარდოს, თუ მონაცემთა ბაზის სისტემების გამოყენება ხდება ადეკვატური კონტროლის გარეშე. გიპურ გარემოში, სადაც არ არსებობს მონაცემთა ბაზა, ცალკეული მომხმარებლის მიერ განხორციელებულ კონტროლს შეუძლია კსს-ის საერთო კონტროლში არსებული ნაკლოვანებების კომპენსაცია. ამის მიუხედავად, მონაცემთა ბაზის მქონე სისტემაში ამის გაკეთება შესაძლოა შეუძლებელი იყოს, რადგან მონაცემ-

personnel are not restricted from modifying accounts receivable balances in the database.

თა ბაზის არააღკვეთად აღმინი- სტარციულ კონტროლს ყოველ- თვის ვერ შეცვლის ცალკეული მომხმარებლის მიერ განხორ- ცილებული კონტროლი, მაგალი- თად, პერსონალი, ვისაც ევალება მოთხოვნების ანგარიშებზე მუშაო- ბა, ეფექტურად ვერ გააკონ- ტროლებს მოთხოვნების ან- გარიშების მონაცემებს, თუ სხვა პერსონალს არ ექნება აკრძალუ- ლი მონაცემთა ბაზაში მოთხოვნებ- ის ანგარიშთა ნაშთების შეცვლა.

The Effect of Databases on Audit Procedures

მონაცემთა ბაზის გავლენა აუდიტორულ პროცედურებზე

25. Audit procedures in a database environment will be affected principally by the extent to which the data in the database are used by the accounting system. Where significant accounting applications use a common database, the auditor may find it cost-effective to utilize some of the procedures in the following paragraphs.

25. მონაცემთა ბაზის გარემოში აუ- დიტორული პროცედურები ძირი- თადად იმდენად განიცდიან მო- ნაცემთა ბაზის გავლენას, რამდენა- დაც ხდება ამ მონაცემების გამოყ- ენება ბუღალტრული აღრიცხვის სისტემის მიერ მონაცემთა ბაზა- ში. როდესაც ბუღალტრული აღ- რიცხვის მნიშვნელოვანი პრო- გრამების გამოყენება ხდება საერ- თო მონაცემთა ბაზაში, აუდიტორს ეძლევა იმის საშუალება, რომ უფრო ეფექტურად გამოიყენოს შემდეგ პუნქტებში განხილული გო- გიერთი პროცედურა.

26. In order to obtain an understanding of the database control environment and the flow of transactions, the auditor may consider the effect of the following on audit risk in planning the audit:

26. იმისათვის, რომ კარგად გაერკვეს მონაცემთა ბაზის კონტროლის გარემოსა და ოპერაციებში, აუდიტორს შეუძლია აუდიტის დაგეგმ- ვის დროს გაითვალისწინოს აუ- დიტორულ რისკზე შემდეგი ფაქ- ტორების გავლენა:

- the DBMS and the significant ac-

- მბმს და მნიშვნელოვანი ბუღალ-

counting applications using the database;

გრული აღრიცხვის პროგრამები, რომლებიც იყენებენ მონაცემთა ბაზას;

- the standards and procedures for development and maintenance of application programs using the database;
- the database administration function;
- job descriptions, standards and procedures for those individuals responsible for technical support, design, administration and operation of the database;
- the procedures used to ensure the integrity, security and completeness of the financial information contained in the database; and
- the availability of audit facilities within the DBMS.

- იმ გამოყენებითი პროგრამების დამუშავებისა და განხორციელების სტანდარტები და პროცედურები, რომლებიც იყენებენ მონაცემთა ბაზას;
- მონაცემთა ბაზის ადმინისტრაციული მართვის ფუნქციები;
- სამუშაოს აღწერა, იმ პირთა ქცევის ნორმები და პროცედურები, რომელთაც აკისრიათ პასუხისმგებლობა მონაცემთა ბაზის ტექნიკურ მომსახურებაზე, დაპროექტებაზე, მის ადმინისტრაციულ მართვასა და ფუნქციონირებაზე;
- პროცედურები, რომლებიც გამოიყენება მონაცემთა ბაზაში შემაჯავლი ფინანსური ინფორმაციის მთლიანობის, უსაფრთხოებისა და სისრულის უზრუნველსაყოფად;
- მბმს ფარგლებში აუდიტის შესაძლებლობები.

27. During the risk assessment process, in determining the extent of reliance on internal controls related to the use of databases in the accounting system, the auditor may consider how the controls described in paragraphs 17-21 are used in the system. If he subsequently decides to rely on these controls, he would design and perform appropriate compliance tests.

27. რისკის შეფასების დროს აუდიტორს შეუძლია განიხილოს, თუ როგორ ხდება 17-21 პუნქტებში განხილული კონტროლის მეტოღების გამოყენება სისტემაში, რათა დაადგინოს ბუღალტრული აღრიცხვის სისტემაში მონაცემთა ბაზის გამოყენებასთან დაკავშირებული შიდა კონტროლის საიმედოობის ხარისხი. აუდიტორმა, თუ ამის შემდეგ გადაწყვიტეს დაეყრდნოს კონტროლის აღნიშნულ მე-

თოდებს, უნდა დაგეგმოს და შეასრულოს მათი შესაბამისობის ტესტირება.

28. Where the auditor decides to perform compliance or substantive tests related to the database system, audit procedures may include using the functions of the DBMS (see paragraph 23) to:

- generate test data;
- provide an audit trail;
- check the integrity of the database;
- provide access to the database or a copy of relevant parts of the database for the purpose of using audit software (see International Auditing Practice Statement 1009 “Computer-Assisted Audit Techniques”); or
- obtain information necessary for the audit.

When using the facilities of the DBMS, the auditor will need to obtain reasonable assurance regarding their correct functioning.

29. Where the auditor determines he cannot rely on the controls in the database system, he would consider whether performing additional sub-

28. თუ აუდიტორი გადაწყვეტს შესრულოს შესაბამისობის ტესტები ან ძირითადი ტესტები მონაცემთა ბაზის სისტემაზე, აუდიტორული პროცედურები შეიძლება ითვალისწინებდეს მბმს-ის ფუნქციების გამოყენებას (იხ. 23)

- ტესტური მონაცემების ფორმირებისთვის;
- აუდიტის კეალის უზრუნველსაყოფად;
- მონაცემთა ბაზის მთლიანობის შესამოწმებლად;
- მონაცემთა ბაზისადმი ან მისი სათანადო ნაწილების ასლისადმი მიმართვის უზრუნველსაყოფად აუდიტის ჩატარების პროგრამული უზრუნველყოფის გამოყენების მიზნით (იხ. აუდიტის საერთაშორისო პრაქტიკის დებულება 1009 — “აუდიტის ჩატარების მეთოდიკა კომპიუტერის მეშვეობით”);
- აუდიტორისთვის აუცილებელი ინფორმაციის მოსაპოვებლად.

როდესაც გამოიყენება მბმს-ის საშუალებები, აუდიტორს დასჭირდება მთლიანობის დასაბუთებული გარანტია მათი მართებული საქმიანობის შესახებ.

29. თუ აუდიტორი გადაწყვეტს, რომ მას არ შეუძლია დაეყრდნოს მონაცემთა ბაზის სისტემაში არსებულ კონტროლს, მან უნდა გან-

stantive tests on all significant accounting applications which use the database would achieve his audit objective, as inadequate database administration controls cannot always be compensated for by the individual users.

30. The characteristics of database systems may make it more effective for the auditor to perform a pre-implementation review of new accounting applications rather than to review the applications after installation. This pre-implementation review may provide the auditor with an opportunity to request additional functions, such as built-in audit routines, or controls within the application design. It may also provide the auditor with sufficient time to develop and test audit procedures in advance of their use.

კომპიუტერული სინფორმაციო სისტემების (სსს) გარეშე — მონაცემთა ბაზის სისტემები

საზღვროს, შეძლებს თუ არა აუდიტის მიზნის მიღწევას დამატებითი ძირითადი ტესტების შესრულებით ყველა მნიშვნელოვან ბუღალტრულ პროგრამაზე, რომელიც იყენებს მონაცემთა ბაზას, რადგან ცალკეული მომხმარებელი ყოველთვის ვერ უზრუნველყოფს მონაცემთა ბაზის არაადეკვატური აღმინისგრაფიული კონტროლის კომპენსაციას.

30. მონაცემთა ბაზის მქონე სისტემების მახასიათებლები უფრო ეფექტური შეიძლება იყოს აუდიტორისთვის, რათა წინასწარ შეასრულოს ახალი ბუღალტრული აღრიცხვის პროგრამების განხილვა და არა კომპიუტერში მათი ჩაგვირთვის შემდეგ პროგრამების ამგვარი წინასწარი განხილვა აუდიტორს მისცემს საშუალებას საჭიროებისამებრ მოითხოვოს დამატებითი ფუნქციები, როგორცაა აუდიტორული რეკვიზის ან კონტროლის ჩართვა პროგრამის კონსტრუქციაში. ამან შეიძლება აუდიტორს აგრეთვე მისცეს საკმარისი დრო აუდიტორული პროცედურების შემუშავებისა და ტესტირებისათვის მათ გამოყენებამდე.

CONTENTS

შინაარსი

	Paragraphs
Introduction	1-6
The Responsibility of the Bank's Management	7-10
The Role of the Banking Supervisor	11-22
The Role of the Bank's External Auditor	23-33
The Relationship Between the Supervisor and the Auditor	34-42
Criteria for a Possible Extension of the Auditor's Role as a Contribution to the Supervisory Process	43-50
Specific Directions in Which the Auditor's Role Can Be Extended .	51-55
The Need for a Continuing Dialogue Between Supervisory Authorities and the Auditing Profession	56-58

	პუნქტები
შესავალი	1-6
ბანკის ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობა	7-10
საბანკო საქმიანობის ზედამხედველის ფუნქციები	11-22
ბანკის გარე აუდიტორის ფუნქციები	23-33
ზედამხედველისა და აუდიტორის ურთიერთობა	34-42
კრიტერიუმები აუდიტორის ფუნქციების სავარაუდო გაფართოებისათვის ზედამხედველობის პროცესში წვლილის შეტანის მიზნით	43-50
აუდიტორის ფუნქციების გაფართოების განსაკუთრებული მიმართულებები	51-55
სამედამხედველო სამსახურებსა და აუდიტორის პროფესიას შორის უწყვეტი დიალოგის საჭიროება	56-58

This International Auditing Practice Statement has been prepared in association with the Committee on Banking Regulations and Supervisory Practices* ("the Basle Supervisors' Committee"). It

წინამდებარე აუდიტის საერთაშორისო პრაქტიკის დებულება მომზადებულია საბანკო საქმის რეგულირებისა და სამედამხედველო პრაქტიკის კომიტეტის* ("ბაზელის ზედამხედველობის

*The Basle Supervisors' Committee comprises representatives of the central banks and supervisory authorities of the Group of Ten countries (Belgium, Canada, France, Germany, Italy, Japan, Netherlands, Sweden, Switzerland, United Kingdom, United States) and Luxembourg.

* ბაზელის ზედამხედველობის კომიტეტი შედგება ათი ქვეყნის (ბელგიის, კანადის, საფრანგეთის, გერმანიის, იტალიის, იაპონიის, პოლანდიის, შვეიცარიის, შვედეთის, შვეიცარიის, გაერთიანებული სამეფოს, შვედეთის მტაგების) და ლუქსემბურგის ცენტრალური ბანკებისა და სამედამხედველო ორგანოების წარმომადგენლებისაგან.

was approved for publication by the International Auditing Practices Committee and by the Basle Supervisors' Committee at their respective meetings in March 1989. It has a common release date of July 1989.

Banks play a vital role in economic life and the continued strength and stability of the banking system is a matter of general public concern. The separate roles of bank supervisors and external auditors are important in this regard. The growing complexity of banking makes it necessary that there be greater mutual understanding and, where appropriate, more communication between the bank supervisors and external auditors.

The purpose of this Statement is to provide information and guidance on how the relationship between bank auditors and supervisors can be strengthened to mutual advantage. However, as the nature of this relationship varies significantly from country to country the guidance may not be applicable in its entirety to all countries. The International Auditing Practices Committee and the Basle Supervisors' Committee hope, however, that it will provide a useful clarification of the respective roles of the two professions in the many countries where the links are close or where the relationship is currently under study.

კომიტეტის) მონაწილეობით. იგი გამო-საქვეყნებლად დამტკიცდა აუდიტის საერთაშორისო პრაქტიკის კომიტეტისა და ბაშელის ზედამხედველობის კომიტეტის მიერ მათ სხდომებზე 1989 წლის მარტში. დებულების ერთობლივი გამოქვეყნის თარიღია 1989 წლის ივლისი.

ბანკები მნიშვნელოვან როლს თამაშობენ ეკონომიკურ ცხოვრებაში და საბანკო სისტემის მუდმივი სიძლიერე და სტაბილურობა საზოგადოების მრუნვის საგანია. ამ შირიე მნიშვნელოვანია ბანკის ზედამხედველებისა და გარე აუდიტორების განსხვავებული ფუნქციები. საბანკო საქმის შმარდი სირთულე განაპირობებს ბანკის ზედამხედველებსა და გარე (დამოუკიდებელ) აუდიტორებს შორის ურთიერთგაგების გაღრმავებისა და, საჭიროების შემთხვევაში, მეტი კომუნიკაციის აუცილებლობას.

წინამდებარე დებულების მიზანია უმრუნველყოს ინფორმაცია და მითითებები იმის შესახებ, თუ როგორ უნდა გაღრმავდეს ბანკის აუდიტორებისა და ზედამხედველების ურთიერთობა ურთიერთსარგებლობის მიმნიით. თუმცა აღნიშნული ურთიერთობის ხასიათი მნიშვნელოვნად განსხვავებულია სხვადასხვა ქვეყნებში, წინამდებარე სახელმძღვანელო მითითებები შესაძლებელია ყველა ქვეყნისათვის არც იყოს სრულად გამოსაღევი. აუდიტის საერთაშორისო პრაქტიკის კომიტეტი და ბაშელის ზედამხედველობის კომიტეტი იმედოვნებენ, რომ ეს დებულება მაინც შეუწყობს ხელს ამ ორი პროფესიის შესაბამისი ფუნქციების გაშუქებას ბერე ქვეყანაში, სადაც უფრო მჭიდრო კავშირები არსებობს ან ამჟამად მიმდინარეობს აღნიშნული ურთიერთკავშირის შესწავლა.

Introduction

1. Banks play a central role in the economy. They hold the savings of the public, provide a means of payment for goods and services and finance the development of business and trade. To perform these functions securely and efficiently, individual banks must command the confidence of the public and those with whom they do business. The stability of the banking system, national and international, has therefore come to be recognized as a matter of general public interest. This public interest is reflected in the way banks in all countries, unlike most other commercial companies, are subject to supervision of their financial soundness (usually referred to as prudential supervision) by central banks and other official agencies. Banks' financial statements are also subject to examination by external auditors. The auditor's opinion lends credibility to such statements and thereby assists in promoting confidence in the banking system.

2. As the business of banking grows in complexity, both nationally and internationally, the tasks of both bank supervisors and external auditors are becoming more and more demanding. In many respects bank supervi-

შესავალი

1. ბანკები ცენტრალურ როლს თამაშობენ ეკონომიკაში. ბანკებში თავს იყრის საზოგადოების დანაზოგები, მათი მეშვეობით ხორციელდება საქონლისა და მომსახურებისათვის ანგარიშწორება, აგრეთვე მეწარმეობისა და ვაჭრობის განვითარების დაფინანსება. იმისათვის, რომ საიმედოდ და ეფექტურად განახორციელონ თავიანთი ფუნქციები, ბანკები უნდა იმსახურებდნენ საზოგადოებისა და იმ მხარეების ნდობას, რომლებთანაც საქმიანი ურთიერთობები აქვთ. ამდენად, ეროვნული თუ საერთაშორისო საბანკო სისტემის სტაბილურობა საერთო საზოგადოებრივი ინტერესის საგანია. ეს საზოგადოებრივი ინტერესი აისახება იმ ვებში, რომლებითაც ბანკები, სხვა კომერციული კომპანიებისაგან განსხვავებით, ყველა ქვეყანაში ექვემდებარებიან ცენტრალური ბანკებისა და სხვა ოფიციალური ორგანოების ზედამხედველობას (რასაც ჩვეულებრივ იურიდიულ ზედამხედველობას უწოდებენ) ფინანსურ სტაბილურობასთან მიმართებით. ბანკების ფინანსურ ანგარიშგებას ამოწმებენ აგრეთვე გარე აუდიტორებიც. აუდიტორის დასკვნა ამდლებს ასეთი ანგარიშგების სანდოობას და ამგვარად ხელს უწყობს საბანკო სისტემის მიმართ ნდობის ზრდასაც.

2. იმის გამო, რომ იზრდება საბანკო საქმიანობის მრავალფეროვნება როგორც ეროვნული, ისე საერთაშორისო მასშტაბით, ბანკის ზედამხედველებისა და გარე აუდიტორების ამოცანები სულ უფრო

sors and external auditors face a similar challenge and increasingly their roles are being perceived as complementary. Not only are supervisors relying to a greater extent on the results of the auditors' work, but they are increasingly turning to the accounting profession to undertake additional tasks which contribute to the performance of their supervisory responsibilities. At the same time, auditors, in carrying out their functions, are looking to the supervisors for information which can help in discharging their functions more effectively.

3. The International Auditing Practices Committee and the Basle Supervisors' Committee share the view that greater mutual understanding and, where appropriate, communication would improve the effectiveness of bank audit and supervision to the benefit of both disciplines.
4. Three parties have roles and responsibilities in relation to the prudent conduct of a bank's business, namely, management of the bank itself, the bank's external auditors and the supervisory authorities. The roles and responsibilities of each participant in different countries derive from both law and custom. This Statement is not concerned with challenging or changing these roles

მომთხოვნი ხდება. მრავალ საკითხში ბანკის ზედამხედველები და გარე აუდიტორები ერთი და იმავე სირთულეების წინაშე დგანან და მათი ფუნქციებიც ურთიერთმემახებელ ფუნქციებად მიიჩნევა. ზედამხედველები არა მარტო ეყრდნობიან აუდიტორების მუშაობის შედეგებს, არამედ სულ უფრო მეტად მიმართავენ ბუღალტრული აღრიცხვის პროფესიას მათი საზედამხედველო მოვალეობების შესრულების ხელშეწყობი დამატებითი ამოცანების განსახორციელებლად. იმავე დროს აუდიტორები თავისი ფუნქციების განხორციელებისას მიმართავენ ზედამხედველებს იმ ინფორმაციისათვის, რომელიც მათი ფუნქციების რაც შეიძლება ეფექტიანად განხორციელებას უწყობს ხელს.

3. აუდიტის საერთაშორისო პრაქტიკის კომიტეტი და ბაზელის ზედამხედველების კომიტეტი იზიარებენ მოსაზრებას, რომ მეტი ურთიერთგაცება და, საჭიროების შემთხვევაში, კომუნიკაცია აამაღლებს საბანკო აუდიტისა და ზედამხედველობის ეფექტიანობას ორივე დისციპლინის სასარგებლოდ.
4. ბანკის საქმიანობის მოწესრიგებულ განხორციელებაზე პასუხისმგებელია სამი მხარე, კერძოდ: თავად ბანკის ხელმძღვანელობა, ბანკის გარე აუდიტორები და საზედამხედველო სამსახურები. სხვადასხვა ქვეყნებში თითოეული მათგანის ფუნქციები და მოვალეობები კანონმდებლობისა და გრადიციებისაგან გამომდინარეობს. ეს დებულება არ ისახავს

or responsibilities. Rather, it is intended to provide a better understanding of the precise nature of the role of bank auditors and supervisors, since a misconception of such roles could lead to inappropriate reliance being placed by one on the work of the other.

მიზნად უარყოფს ან შეცვალავს არსებული კანონმდებლობა თუ გრადიციები. მისი მიზანია უფრო ისაა, რომ უკეთ წარმოაჩინოს ბანკის აუდიტორებისა და ზედამხედველების ფუნქციების მუსტი, პედანტიური ხასიათი, რადგან ამგვარი ფუნქციების არასწორმა გაგებამ შეიძლება გამოიწვიოს ერთი მხარის მიერ მეორე მხარის შესრულებულ სამუშაოზე ზედმეგად დაყრდნობა.

5. This Statement seeks to remove these possible misconceptions and to suggest how each might make more effective use of the work performed by the other. The Statement accordingly:

5. დებულება მიმართულია იქითკენ, რომ თავიდან იქნეს აცილებული ეს მოსალოდნელი გაუგებრობები და იძლევა რეკომენდაციებს, როგორ უნდა გამოიყენოს თითოეულმა მხარემ უფრო შედეგიანად მეორე მხარის მიერ შესრულებული სამუშაო. შესაბამისად ამისა, დებულება

- defines the primary responsibility of management (paragraphs 7-10);
- examines the essential features of the roles of supervisors and auditors (paragraphs 11-33);
- reviews the extent to which the roles overlap (paragraphs 34-42); and
- suggests a mechanism for more effective co-ordination between supervisors and auditors in the fulfillment of their separate tasks (paragraphs 43-58).

- განსაზღვრავს ხელმძღვანელობის უპირველეს მოვალეობებს (პ. 7-10);
- განიხილავს ბანკის ზედამხედველებისა და აუდიტორების ფუნქციების ძირითად თავისებურებებს (პ. 11-33);
- განიხილავს, რამდენად ემთხვევა მათი ფუნქციები ერთმანეთს (პ. 34-42) და
- იძლევა რეკომენდაციებს ზედამხედველებისა და აუდიტორების რაც შეიძლება უფექტური კოორდინაციის მექანიზმის შემუშავებისთვის მათი განსხვავებული, დამოუკიდებელი ამოცანების განსახორციელებლად (პ. 43-58).

6. The Statement has been drawn up in full awareness of the significant differences that exist in national institutional frameworks, notably in accounting standards, in supervisory techniques and in the extent to which, in some countries, the auditors currently perform tasks at the request of the supervisory authorities. It recognizes that in some countries bank supervisors and auditors already have closer relationships than are indicated in the Statement. The arrangements suggested in the Statement should be considered as being complementary to and not as replacing existing relationships. While the Statement is not intended to be prescriptive, it is hoped that the views expressed herein will have relevance for all situations, although they will obviously address the situations in some countries more directly than those in others.

6. დებულება შემუშავებულია იმ მნიშვნელოვანი განსხვავებების სრული გაცნობიერებით, რომლებიც არსებობს ეროვნულ ინსტიტუციონალურ ჩარჩოებში, განსაკუთრებით ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტებსა და საზედამხედველო მეთოდებში, აგრეთვე იმის გათვალისწინებით, რომ ზოგიერთ ქვეყანაში აუდიტორები ამჟამად ასრულებენ დაეალელებს საზედამხედველო ორგანოების მოთხოვნით. იგი აღიარებს, რომ ზოგიერთ ქვეყანაში ბანკის ზედამხედველებსა და აუდიტორებს შორის უკვე არსებობს იმაზე უფრო ახლო ურთიერთობა, ვიდრე ამ დებულებაშია გათვალისწინებული. ამ დებულებაში განხილული რეკომენდაციები ითვალისწინებს ამ ურთიერთობების შეესებას და არა არსებულის შეცვლას. მიუხედავად იმისა, რომ წინამდებარე დებულება არ არის საეალდებულო ხასიათის, ვიმედოვნებთ, რომ მასში გამოთქმული მოსაზრებები ყველა ვითარებისთვის გამოსადეგი იქნება, თუმცა ისინი ზოგიერთ ქვეყანაში არსებულ ვითარებას უფრო პირდაპირ შეეხება სხვა ქვეყნებთან შედარებით.

The Responsibility of the Bank’s Management

ბანკის ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობა

7. The primary responsibility for the conduct of the business of a bank is vested in the board of directors and management appointed by it. This responsibility includes ensuring.

7. ბანკის საქმიანობაზე მთავარი პასუხისმგებლები არიან დირექტორთა საბჭო და მათ მიერ დანიშნული ხელმძღვანელობა. მათი მოვალეობაა იმის უზრუნველყოფა, რომ

- that those entrusted with banking tasks are professionally competent and that there are sufficiently ex-

- ისინი, ვისაც ევალება საბანკო საქმეები, იყვნენ პროფესიულად კომპეტენტური და მთავარ თან-

perienced staff in key positions;

- that proper control systems exist and are functioning;
- that the operations of the bank are conducted with due regard to prudence including the assurance that adequate provisions are maintained for losses;
- that statutory and regulatory directives, including directives regarding solvency and liquidity, are observed; and
- that the interests not only of the shareholders but also of the depositors and other creditors are adequately protected.

ამდებობის პირებს გააჩნდეთ საკმარისი გამოცდილება;

- არსებობდეს და ფუნქციონირებდეს კონტროლის სათანადო, შესაფერისი სისტემები;
- საბანკო ოპერაციები ხორციელდებოდეს გონივრულად, სათანადო წინდახედულობით, ზარალის ასანაზღაურებლად საკმარისი რეზერვების შექმნის ჩათვლით;
- დაცული იყოს საკანონმდებლო და მარეგულირებელი ღირებუებები, მათ შორის ის ღირებუებები, რომლებიც ეხება გადახდისუნარიანობას და ლიკვიდურობას და
- შესაბამისად დაცული იყოს არა მხოლოდ აქციონერთა, არამედ დეპოზიტორებისა (მენაბრეთა) და სხვა კრედიტორების ინტერესებიც.

8. Management is responsible for preparing financial statements in accordance with national law; such statements must give “a true and fair view of” (or “present fairly”) the bank’s financial position and the results of its operations in accordance with generally accepted national accounting principles as they apply to banks. This responsibility includes ensuring that the auditor who examines and reports on such statements is provided with all necessary information that can materially affect the financial statements and consequently his opinion thereon. The management also has the responsibility to provide all information to the supervisory

8. ხელმძღვანელობას ეკისრება იმის პასუხისმგებლობა, რომ ფინანსური ანგარიშგება მოამზადოს ეროვნული კანონმდებლობის მოთხოვნების შესაბამისად; ამგვარმა ანგარიშგებამ “უტყუარად და სამართლიანად უნდა ასახოს” (ან “სამართლიანად ასახოს”) ბანკის ფინანსური მდგომარეობა და მისი საქმიანობის შედეგები საყოველთაოდ აღიარებული ბუღალტრული აღრიცხვის ეროვნული პრინციპების შესაბამისად ისე, როგორც ბანკებისთვის არის გათვალისწინებული. ეს პასუხისმგებლობა იმასაც გულისხმობს, რომ აუდიტორი, რომელიც ამოწმებს ამ ანგარიშგებას და მასზე გასცემს დასკვნას, უზრუნვე-

agencies which such agencies are entitled by law or regulation to obtain. The information provided to supervisory agencies normally includes the financial statements which are often used by supervisors in their appraisal of the financial condition of the bank.

ლყოფილი იყოს მთელი საჭირო ინფორმაციით, რომელსაც შეუძლია არსებითი გავლენა იქონიოს აღნიშნულ ანგარიშგებაზე და, შესაბამისად, აუდიტორის დასკვნაზე. ხელმძღვანელობა ასევე ვალდებულია სრული ინფორმაცია მიაწოდოს სამხედამხედველო სამსახურებსაც, რომელთაც ამ ინფორმაციას ფლობის უფლება კანონით აქვთ მინიჭებული. ინფორმაცია, რომელიც მიეწოდება სამხედამხედველო სამსახურებს, ჩვეულებრივ მოიცავს ფინანსურ ანგარიშგებას, რომელსაც ზედამხედველები ხშირად იყენებენ ბანკის ფინანსური მდგომარეობის შესაფასებლად.

9. Management is responsible for the establishment and the efficient operation of an internal audit function in a bank appropriate to its size and to the nature of its operations. This function constitutes a separate component of internal control undertaken by specially assigned staff within the bank with the objective of determining whether, amongst other things, internal controls are well designed and properly operated. Management is responsible for ensuring that the internal audit function is adequately staffed with persons of the appropriate skills and technical competence who are free from operating responsibilities and who report to top management, and that timely and appropriate action is taken on their findings.

9. ხელმძღვანელობა პასუხს აგებს ბანკის სიდიდისა და საქმიანობისათვის შესაფერისი შიდა აუდიტის ფუნქციის ორგანიზებასა და ფუნქციონირების უზრუნველყოფაზე. ეს ფუნქცია წარმოადგენს შიდა კონტროლის ცალკე დამოუკიდებელ კომპონენტს, რომლის განხორციელებაც ევალება ბანკის სპეციალურ პერსონალს, რომელიც დანიშნულია იმ მიზნით, რომ, სხვა საკითხებთან ერთად, დაადგინოს კარგად არის თუ არა შიდა კონტროლი ორგანიზებული და სათანადოდ ფუნქციონირებს თუ არა იგი. ხელმძღვანელობას ეკისრება პასუხისმგებლობა იმაზე, რომ შიდა აუდიტის ფუნქციას ასრულებდნენ შესაბამისი კვალიფიკაციისა და გეჟნიკური კომპეტენციის მქონე თანამშრომლები, რომლებიც არ არიან დაკავებული ბანკის საოპერაციო საქმიანობით, და ანგარიშვალდებული არიან უმაღლესი ხელმძღვანელობის

წინაშე; რომ მათ მიერ აღმოჩენილ ფაქტებს დროული და შესაფერისი რეაგირება მოჰყვება.

10. These responsibilities of the management are in no way diminished by the existence of a system for the supervision of banks by central banks or other official agencies or by a requirement for a bank's financial statements to be subject to audit by independent auditors.

10. ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობას არავითარ შემთხვევაში არ ამცირებს ცენტრალურ ბანკების ან სხვა ოფიციალური სამსახურების სახით არსებული ბანკების ზედამხედველობის სისტემა ან იმის მოთხოვნა, რომ ბანკის ფინანსური ანგარიშგება დამოუკიდებელი აუდიტორების შემოწმების ობიექტი იყოს.

The Role of the Banking Supervisor

საბანკო საქმის ზედამხედველის მოვალეობები

11. The customary role of the supervisor, and one that is often written into statute, is to protect the interests of bank depositors. In practice, however, this role has increasingly combined with a wider duty to safeguard the soundness and stability of the banking system. In some countries, supervision may also be directed towards ensuring compliance with monetary or exchange rate policies. However, in this Statement the focus is on the prudential aspect of the supervisor's role.

11. ზედამხედველის გრადიციული მოვალეობა, რომელიც ხშირად კანონმდებლობაშია ჩადებული, ბანკის მენაბრეთა ინტერესების დაცვაა. თუმცა პრაქტიკულად ეს მოვალეობა სულ უფრო და უფრო ერწყმის საბანკო სისტემის სიძვარისა და სტაბილურობის დაცვის უფრო ფართო მოვალეობას. ზოგიერთ ქვეყანაში ზედამხედველობა შეიძლება ასევე მიმართული იყოს ფულად-საკრედიტო ან სავალუტო გაცვლითი კურსის პოლიტიკის დაცვის უზრუნველყოფისკენ. თუმცა წინამდებარე დებულებაში ყურადღება გამახვილებულია ზედამხედველის როლის წინდახედულობის ასპექტზე.

12. The ultimate power on which the authority of most supervisors is based is the power to authorize or license an entity to conduct a banking business and to withdraw such authorization or license. In order to

12. ზემოქმედების ძირითადი წყარო, რომელზეც დაფუძნებულია ზედამხედველების უმრავლესობის უფლებამოსილება, არის სამეურნეო სუბიექტისათვის საბანკო საქმიანობის უფლების ან ლიცენზიის

qualify for and retain a banking license, entities must observe certain prudential requirements. These requirements may differ from country to country in their precise specification; some may be closely defined in regulation and others may be more broadly drawn, allowing the supervisory authority a measure of discretion in their interpretation. However, the following basic requirements for authorization are generally to be found in most systems of supervision:

- persons who control and manage the business of a bank must be honest and trustworthy and must possess appropriate skills and experience;
- the bank must have adequate capital to withstand the risks inherent in the nature and size of its business; and
- the bank must have sufficient liquidity to meet outflows of funds.

Further and more detailed requirements are often prescribed, including minimum numerical ratios for capital and liquidity adequacy. What-

მინიჭებისა და ჩამორთმევის უფლებამოსილება. იმისათვის, რომ მიიღონ და შეინარჩუნონ საბანკო საქმიანობის ლიცენზია, სამეურნეო სუბიექტებმა უნდა დაიცვან წინდახედულობის გარკვეული მოთხოვნები. ეს მოთხოვნები სხვადასხვა ქვეყანაში შეიძლება განსხვავებული იყოს სპეციფიკაციის თვალსაზრისით; მოგიერთი მოთხოვნა შეიძლება დეტალურად იყოს განსაზღვრული მარეგულირებელი აქტებით, ზოგიც – უფრო მოგადად, რაც საშემდგომადელო სამსახურს მისცემს მათი განმარტების მეტ თავისუფლებას. მიუხედავად ამისა, საშემდგომადელო უფლებამოსილების შემდეგი ზოგადი მოთხოვნები საშემდგომადელო სისტემების უმრავლესობაში გვხვდება:

- პიროვნებები, რომლებიც აკონტროლებენ და ხელმძღვანელობენ ბანკის საქმიანობას, უნდა იყვნენ პატიოსნები და ნდობით აღჭურვილი, ასევე უნდა გააჩნდეთ შესაბამისი კვალიფიკაცია და გამოცდილება;
- ბანკს უნდა გააჩნდეს ადეკვატური კაპიტალი მისი საქმიანობის ხასიათისა და მასშტაბისთვის დამახასიათებელი რისკის დასაძლევად და
- ბანკს უნდა ჰქონდეს საკმარისი ლიკვიდობა მისი სახსრების გაღების დასაკმაყოფილებლად.

ხშირად ამას ემატება უფრო დეტალური მოთხოვნები, კაპიტალისა და ლიკვიდობის ადეკვატურობის მინიმალური რიცხობრივი კოეფიციენ-

ever the precise form of the regulations, however, their objective is to set conditions to ensure that banks' managements conduct their business prudently and have adequate financial resources to overcome adverse circumstances and protect depositors from loss.

13. Failure by a bank to observe the various conditions or requirements for authorization will provide grounds for the supervisor to consider withdrawing the license. But withdrawal of a license, effectively terminating the business, may well precipitate insolvency and, therefore, is generally a sanction of last resort, to be used only when it is clear that no other possibilities for corrective action remain. As a less drastic procedure, in order to remedy incipient weaknesses, supervisors generally have powers to issue formal directives to a bank requiring it to take action to strengthen some aspect of its business, for example, by injecting additional capital or improving internal controls. However, recourse to legal powers is rarely necessary and ongoing supervision is generally conducted on the basis of informal guidance and persuasion.

გების ჩათვლით, მაგრამ როგორც დეტალური არ უნდა იყოს მარეგულირებელი აქტები, მათი მიზანია პირობების შექმნა იმის უზრუნველსაყოფად, რომ ბანკის ხელმძღვანელობა გონიერულად აწარმოებდეს თავის საქმიანობას და გააჩნდეს საკმარისი ფინანსური რესურსები არახელსაყრელი მოვლენების გადასალახად და მეანაბრების მარალისგან დასაცავად.

13. ბანკის მიერ თავისი უფლებამოსილების მოთხოვნებისა და სხვადასხვა პირობების დარღვევა ნიადაგს უქმნის ზედამხედველს, რომ განიხილოს ლიცენზიის ჩამორთმევის საკითხი. მაგრამ ლიცენზიის ჩამორთმევამ (რაც ეფექტურად წყვეტს საქმიანობას) შესაძლებელია დააჩქაროს გადახდის უუნარობა და ამდენად, ითვლება რა ყველაზე უკიდურესობად, გამოიყენება მხოლოდ მაშინ, როდესაც აშკარაა, რომ სხვა გამოსასწორებელი ღონისძიების ჩატარების შესაძლებლობა არ არსებობს აღმოჩენილი ნაკლოვანებების გამოსასწორებლად. როგორც წესი, შედარებით ნაკლებად მკაცრ პროცედურას წარმოადგენს ზედამხედველების უფლება, გამოსცენ ოფიციალური დირექტივები ბანკებისთვის, სადაც მოთხოვნილი იქნება ბანკის საქმიანობის რომელიმე ასპექტის გასაძლიერებელი ღონისძიებების ჩატარება, მაგალითად, დამატებითი კაპიტალის შეტანა ან შიდა კონტროლის გაუმჯობესება. თუმცა იურიდიული უფლებამოსილების გამოყენება იშვიათად არის საჭირო და ზედამხედველო

ბა ჩვეულებრივ არაოფიციალური რეკომენდაციებისა და დარწმუნების გზით ხორციელდება.

14. One of the main pillars of prudential supervision is capital adequacy. In most countries there are minimum capital requirements for the establishment of new banks and capital adequacy tests are a regular element in ongoing supervision. In line with the method agreed among the supervisory authorities represented on the Basle Supervisors' Committee, capital adequacy is measured in most countries by comparing the capital resources of a bank with its total assets and off-balance-sheet engagements, weighted to reflect the relative risk inherent in the various categories of assets or off-balance-sheet items. For major international banks the members of the Basle Supervisors' Committee have agreed that a minimum standard for this ratio of 8% should apply. Capital is also often used as a standard against which to measure or to limit the risks inherent in the types of transactions undertaken by banks.

14. იურიდიული ზედამხედველობის მთავარი საყრდენია კაპიტალის ადეკვატურობა. ქვეყნების უმრავლესობაში არსებობს მინიმალური კაპიტალის მოთხოვნები ახალი ბანკების დაარსებისათვის და კაპიტალის ადეკვატურობის ტესტები მიმდინარე ზედამხედველობის მუდმივი და განუყოფელი ელემენტია. ბაზელის ზედამხედველობის კომიტეტის წევრი საზემდამხედველო სამსახურების მიერ გაზიარებული მეთოდის შესაბამისად, ქვეყნების უმრავლესობაში კაპიტალის ადეკვატურობა იზომება ბანკის კაპიტალის რესურსების შედარებით მის სრულ აქტივებთან და ბალანს-გარეშე საქმიანობასთან, რომელიც შეწონილია იმ ცალკეული კატეგორიებისთვის ან ბალანს-გარეშე მუხლებისთვის დამახასიათებელი თანდაყოლილი რისკების სიდიდით. ბაზელის ზედამხედველობის კომიტეტის წევრი საერთაშორისო ბანკების უმრავლესობა იზიარებს, რომ ამ კოეფიციენტის მინიმალური ნორმა უნდა იყოს 8%. კაპიტალიც ხშირად გამოიყენება, როგორც ნორმა, რომლის მიხედვითაც იზომება ან მცირდება ბანკის მიერ განხორციელებული ოპერაციების თანდაყოლილი რისკი.

15. Banks are subject to a variety of risks. The most significant of these, in terms of historical loss experience, is credit risk—the risk that a borrower will not be able to repay his loan when due. It is not the

15. ბანკები მრავალგვარ რისკს ექვემდებარებიან. ამათგან ყველაზე მნიშვნელოვანი, გარდალის წარსული გამოცდილების ენაზე, არის საკრედიტო რისკი, ე.ი. რისკი იმისა, რომ შესესხებული დროულად

supervisor's role to direct banks' lending policies, but he has an interest in seeing that banks have effective credit review procedures which are applied consistently. He also seeks to ensure that credit risk is adequately diversified by means of rules to limit exposures, whether in terms of individual borrowers, industrial or commercial sectors or particular countries. Supervisors also seek to monitor and limit a range of other banking risks, such as liquidity and funding risk, interest rate and investment risk, foreign exchange risk and off-balance-sheet risk. Increasingly, supervisors are attempting to develop systems of measurement which will capture the extent of exposure to specific risks. These systems often form the basis for specific controls or limits on the various categories of exposure.

ვერ გადაიხდის ვალს. ზედამხედველის მოვალეობაში არ შედის ბანკის სესხის პოლიტიკის განსაზღვრა, მაგრამ იგი იმით არის დაინტერესებული, რომ ბანკებს ჰქონდეთ კრედიტების მიმოხილვის ეფექტიანი პროცედურები და ამ პროცედურებს თანმიმდევრულად ახორციელებდნენ. ზედამხედველი ასევე ცდილობს საკრედიტო რისკის დივერსიფიკაციის უზრუნველყოფას იმ წესების საშუალებით, რომლებიც ამცირებენ ინდივიდუალური მსესხებლების, მრეწველობისა თუ კომერციული სექტორების თუ ცალკეული ქვეყნებისთვის დამახასიათებელ რისკის ფაქტორზე დაქვემდებარებას. ზედამხედველები ასევე ცდილობენ სხვა გიპის საბანკო რისკების მონიგორინგსა და შემცირებას, როგორცაა: ლიკვიდობისა და დაფინანსების რისკი, საპროცენტო განაკვეთისა და ინვესტიციის რისკი, სავალუტო ვაცულის კურსის რისკი და ბალანსგარეშე ოპერაციების რისკი. ზედამხედველები სულ უფრო მეტად ცდილობენ ისეთი სისტემების შემუშავებას, რომლებიც მათ დაეხმარებათ კონკრეტულ რისკებზე დაქვემდებარების ხარისხის გამოვლენაში. ასეთი სისტემები ხშირად ქმნიან გარკვეული კონტროლის ან სხვადასხვა კატეგორიის რისკზე დაქვემდებარების შემცირების საფუძველს.

16. One of the most important determinants of a bank's stability, though one of the most difficult to assess, is the quality of its assets. It is therefore essential for the supervisor to be confident that adequate provisions

16. ბანკის სტაბილურობას ყველაზე უკეთ განსაზღვრავს მისი აქტივების ხარისხი, თუმცა ეს ყველაზე რთული შესაფასებელია. ამგვარად, ზედამხედველისათვის არსებითი მნიშვნელობა აქვს იმას, რომ იგი

have been made, for example in relation to bad and doubtful debts. While the correct valuation of assets is the primary responsibility of management, it is often a matter of judgment and supervisors seek to satisfy themselves that this judgment is properly and reasonably exercised. For example, supervisors may seek to ensure that banks adequately recognize the risk arising from their loans to heavily-indebted countries, perhaps by laying down guidelines or requirements for adequate levels of provisions.

დარწმუნებული იყოს შესაბამისი რეზერვების, მაგალითად, საექვო ვალების, რეზერვების არსებობაში. მიუხედავად იმისა, რომ აქტივების სწორი შეფასება ხელმძღვანელობის უშუალო პასუხისმგებლობაა, ეს საკითხი ხშირად მსჯელობისა და განხილვის საგანია; ზედამხედველები ცდილობენ დარწმუნდნენ, რომ საკითხი სწორად და შესაფერისად იყოს გააზრებული, მაგალითად, ზედამხედველები შეიძლება ეცადონ, რომ ბანკებმა ადეკვატურად შეაფასონ მძიმედ დაავალიანებული ქვეყნებისათვის გაცემულ სესხებთან დაკავშირებული რისკი, მაგალითად, ადეკვატური რეზერვების შექმნის შესახებ რეკომენდაციების ან მოთხოვნების შემუშავებით.

17. Accurate and prudent valuation of assets is of great importance for supervisors because it has a direct bearing on the determination of the amount of net assets held by a bank and the amount of shareholders' equity (capital plus retained earnings). As already indicated, capital is widely used as the supervisory standard against which exposures are measured or limited. In general, unless he makes his own independent examination, the supervisor relies in large part on the management's judgment of the correct valuation of assets and on the auditor's examination of that valuation.

17. აქტივების მუსტად და სწორად შეფასებას დიდი მნიშვნელობა აქვს ზედამხედველისათვის, რადგან ეს პირდაპირ უკავშირდება ბანკის წმინდა აქტივებისა და სააქციო კაპიტალის (კაპიტალი პლუს გაუნაწილებელი მოგება) განსაზღვრას. როგორც უკვე აღინიშნა, კაპიტალი ფართოდ გამოიყენება, როგორც საზედამხედველო ნორმა, რომლის მოხედვითაც იზომება ან მცირდება რისკზე დაქვემდებარების ხარისხი. ჩვეულებრივ, გარდა იმ შემთხვევებისა, როდესაც ზედამხედველი დამოუკიდებელ შემოწმებას ახორციელებს, იგი მნიშვნელოვნად ეყრდნობა ხელმძღვანელობის მოსაზრებებს აქტივების სწორი შეფასების შესახებ და ამ შეფასების აუდიტორის მიერ ჩატარებულ შემოწმებას.

18. Supervisors attach considerable importance to the need for banks to have a well-designed organizational structure and to operate efficient information and control systems for the management of risk. Similarly, supervisors are concerned to ensure that accounting records are properly maintained and that standard accounting procedures are followed so that:

- the whole banking operation is effectively and efficiently handled;
- management has a sound basis for monitoring, controlling and planning the different exposures undertaken; and
- the possibility of staff, management or customer fraud is reduced.

The growth in the complexity of financial markets has created a matching need for systems of internal control designed to meet the needs of a growing number of new types of transactions. The development of sophisticated real-time electronic data processing systems has greatly improved the potential for control, but in turn has brought with it additional risks arising from the possibility of computer failure or fraud.

18. ზედამხედველები რისკის მართვის სათვის დიდ მნიშვნელობას ანიჭებენ ბანკში კარგი კონსტრუქციის ორგანიზაციული სტრუქტურის არსებობას და საინფორმაციო და კონტროლის სისტემების ეფექტიან ფუნქციონირებას. ასევე ზედამხედველები ზრუნავენ იმაზეც, რომ ბუღალტრული აღრიცხვის ჩანაწერები სათანადოდ იწარმოებოდეს და ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტული პროცედურები დაკული იყოს იმისათვის, რომ

- ეფექტურად და კვალიფიციურად იმართებოდეს ბანკის მთელი საქმიანობა;
- ხელმძღვანელობას გააჩნდეს რისკის სხვადასხვა შესაძლებლობების მონიტორინგის, კონტროლისა და დაგეგმვის მყარი საფუძველი და
- შემცირდეს თაღლითობის შესაძლებლობა თანამშრომლების, ხელმძღვანელობისა და კლიენტების მხრიდან.

ფინანსური ბაზრების გართულებამ გამოიწვია შიდა კონტროლის ისეთი სისტემების არსებობის აუცილებლობა, რომლებიც მზარდი რაოდენობის ახალი ტიპის ოპერაციების მოთხოვნებს დააკმაყოფილებენ. მონაცემთა ელექტრონული დამუშავების რთული, თანამედროვე სისტემების განვითარებამ დიდად გაზარდა კონტროლის შესაძლებლობა, მაგრამ კომპიუტერის გაუმართაობის ან თაღლითობის შესაძლებლობის სახით დამატებითი რისკებიც წარმოიშვა.

19. Supervisors are concerned to ensure that the quality of management is adequate for the nature and scope of the business. In regulatory environments in which on-site inspections are regularly carried out, the examiners have an opportunity to notice signs of management failing. Elsewhere, the supervisor normally arranges to interview management on a regular basis and pursues other opportunities for contacts where they arise. Whatever the nature of the regulatory environment, the supervisor tries to use these opportunities to form an opinion about the competence of management and to ensure that it has a clear idea of its strategy. Similarly, he seeks to discover whether the bank is properly equipped to carry out its functions in terms of the skills and competence of its staff and the equipment and facilities at its disposal.

20. According to the nature of the supervisory rules, the method of ensuring that they are followed tends to vary from country to country. In essence, there are two main techniques which can be used:

- on-site examinations; and

19. ზედამხედველები მრუნავენ იმაზე, რომ მართვის ხარისხი შეესაბამებოდეს ბანკის საქმიანობის ხასიათსა და მასშტაბს. ისეთ მარეგულირებელ გარემოში, სადაც შემოწმებები რეგულარულად ადგილზე ხორციელდება ხოლმე, შემოწმებლებს საშუალება ეძლევათ შეამჩნიონ ხელმძღვანელობის წარუმატებლობა და ნაკლოვანებები. სხვა შემთხვევებში ზედამხედველი რეგულარულად ატარებს გასაუბრებებს ხელმძღვანელობასთან და კონტაქტებისათვის იყენებს სხვა შესაძლებლობებსაც, თუ ამის საშუალება არსებობს. როგორც არ უნდა იყოს მარეგულირებელი გარემო, ზედამხედველი ცდილობს ამ შესაძლებლობების გამოყენებას იმისათვის, რომ აზრი შეიქმნას ხელმძღვანელობის კომპეტენციის შესახებ და დაარწმუნდეს, რომ მას ნათლად ესმის თავისი სტრატეგია. ასევე ზედამხედველი ცდილობს იმის გარკვევას, შესაფერისად არის თუ არა ბანკი შეიარაღებული თავისი ფუნქციების განსახორციელებლად თანამშრომლების კვალიფიკაციისა და კომპეტენციის, აგრეთვე მის განკარგულებაში მყოფი მანქანა-მოწყობილობებისა და სხვა საშუალებების თვალსაზრისით.

20. საზედამხედველო წესების ბუნების შესაბამისად მათი დაცვის უზრუნველყოფის მეთოდები სხვადასხვა ქვეყანაში სხვადასხვაგვარია. არსებითად ორი ძირითადი მეთოდი არსებობს:

- ადგილზე შემოწმება და

- the collection and interpretation of regular reporting returns and other statistical data.

Supervisory systems make use of both techniques, although the degree of reliance placed on one or the other will vary from country to country.

21. On-site examination is demanding in terms of supervisory resources and cannot, except in the case of very small banks, regularly address more than a small part of the institution's activities. In some countries, examination techniques tend to concentrate on the quality of the loan assets and the documentation supporting them and the adequacy of internal controls set by management. In other countries, examination focuses not only on loan assets, but also on other types of exposure referred to in paragraph 15. Where loan quality classification systems are in use, the inspectors will routinely examine a sample of loans to check whether they have been correctly classified. Inspectors will also pay attention to policies with regard to provisions for bad and doubtful debts and will judge whether provisions are adequate in the light of the perceived quality of the loan-book. In the case of banks with wide-ranging activities or complex networks, attention will also be focused on the extent to which control is exercised and the risk managed on a global basis. In special circumstances, where the supervisory authority is already

- რეგულარული საანგარიშგებო ფორმებისა და სხვა სტატისტიკური მონაცემების შეგროვება და ანალიზი.

სამედამხედველო სისტემები ორივე მეთოდს იყენებენ, თუმცა სხვადასხვა ქვეყანაში სხვადასხვა ხარისხით უპირდობიან პირველ ან მეორე მეთოდს.

21. ადგილზე შემოწმება მეტ სამედამხედველო რესურსებს საჭიროებს და შეუძლებელია, რომ (ძალზე მცირე ბანკების გარდა) რეგულარულად შეეხოს ორგანიზაციის საქმიანობის რომელიმე მცირე ნაწილზე მეტს. ზოგიერთ ქვეყანაში შემოწმების მეთოდები კონკრეტირებულია გასესხებული აქტივების ხარისხზე და მათ დამადასტურებელ დოკუმენტაციამ, აგრეთვე ხელმძღვანელობის მიერ დაწესებული შიდა კონტროლის ადეკვატურობაზე. სხვა ქვეყნებში შემოწმება ორიენტირებულია არა მარტო სესხებზე, არამედ სხვა გიჰის შესაბამის რისკებზეც, რომლებიც განხილულია მე-15 პუნქტში. როდესაც გამოყენებულია სესხების ხარისხის საკლასიფიკაციო სისტემები, ინსპექტორები ჩვეულებრივ ამოწმებენ სესხის შერჩევით ერთობლიობას იმის დასადგენად, სწორად არის თუ არა ისინი კლასიფიცირებული. ინსპექტორები ასევე აქცევენ ყურადღებას საეჭვო ვალების რებერებთან დაკავშირებულ პოლიტიკას და განიხილავენ, ადეკვატურია თუ არა რებერები სესხების ეურნალში სესხებისთვის მიკუთვნილებული ხარისხის ფონზე. საქმიანობის ფართო საექტროს ან

aware of particular problems, the examination would be more narrowly focused.

რთული საქმიანი ქსელების მქონე ბანკების შემთხვევაში ყურადღება ასევე ექცევა კონტროლის განხორციელებისა და რისკის მართვის დონეს გლობალური მასშტაბით. გარკვეულ შემთხვევებში, როდესაც საზედამხედველო სამსახურისათვის უკვე ცნობილია კონკრეტული პრობლემები, შემოწმება წარიმართება უფრო ვიწრო ჭრილში.

22. The examination of reporting returns and statistical data is less costly and the expense is shared more evenly between the banks (whose own internal information systems must be adapted to provide data) and the supervisory authority (which is responsible for designing the returns and interpreting the data). The reporting returns will normally provide a detailed breakdown of the composition of the balance sheet (including off-balance-sheet items) and of the profit and loss account. The information should, in principle, be sufficient to enable the supervisor to form a view of a bank's exposure to the various categories of risk. Examination of reporting returns submitted at regular intervals allows the supervisor to monitor developments in the business in a more frequent and timely manner than is the case with on-site inspection. However, reporting returns have the following limitations:

22. რეგულარული ანგარიშგების ფორმებისა და სტატისტიკური მონაცემების შემოწმება შედარებით იაფია და ხარჯებიც უფრო თანაბრად ნაწილდება ბანკებსა (რომელთა საკუთარი შიდა საინფორმაციო სისტემები ადაპტირებული უნდა იყოს მონაცემების უზრუნველსაყოფად) და საზედამხედველო სამსახურს (რომელიც ვალდებულია შეადგინოს რეგულარული ანგარიშგების ფორმები და გააანალიზოს მათი მონაცემების) შორის. რეგულარული ანგარიშგების ფორმებში ჩვეულებრივ დეტალურად არის დაყოფილი ბუღალტრული ბალანსისა (ბალანსგარეშე მუხლების ჩათვლით) და მოგებისა და ზარალის ანგარიშგების მუხლები. ეს ინფორმაცია პრინციპში საკმარისი უნდა იყოს იმისათვის, რომ ზედამხედველს შეეძლოს ამრიგ სხვადასხვა კატეგორიის რისკზე ბანკის დაქვემდებარების შესახებ. რეგულარული ინგერვალებით წარდგენილი ანგარიშგების ფორმების შემოწმება ზედამხედველს საშუალებას აძლევს უფრო ხშირად და დროულად აღეწოს თვალი ბანკის საქმიანობის განვითარებას, ვიდრე ეს ადგილზე შემოწმების

შემთხვევაში შესაძლებელი თუქცა რეგულარული ანგარიშების ფორმებს ახასიათებს შემდეგი შეზღუდვები:

- they are generally designed for completion by the banking system as a whole and may not capture adequately new types of risk or the particular activities of an individual institution;
 - their usefulness in providing early warning to the supervisor depends on the quality of banks' own internal information systems and the accuracy with which the returns are completed; and
 - even with reliable, comprehensive data, experienced judgment is needed to interpret the results.
- ისინი, როგორც წესი, შემუშავებულია მთელი საბანკო სისტემის და შეიძლება ადეკვატურად ვერ ასახავდეს რისკის ახალ ტიპებს ან ცალკეული დაწესებულების გარკვეულ საქმიანობას;
 - მათი სარგებლიანობა (თუ რამდენად გამოდგება ისინი მედამხედველის ადრინდელი გაფრთხილებისათვის) დამოკიდებულია ბანკების საკუთარი შიდა საინფორმაციო სისტემების ხარისხზე და სიმუსტგემზე, რის მიხედვითაც ივსება ფორმები;
 - სანდო, ყოვლისმომცველი, დეტალური მონაცემების შემთხვევებშიც კი შედეგების გასაანალიზებლად კვალიფიციური განხილვაა გააზრებაა საჭირო.

The Role of the Bank's External Auditor

23. The primary objective of an audit of a bank by an external auditor is to enable the auditor to express an opinion as to whether the published financial statements of the bank give a "true and fair view of" (or "present fairly") the bank's financial position and the results of its operations for the period for which such statements are prepared. The auditor's report is normally addressed to the shareholders, but is used by many other parties, such as depositors, other creditors and supervisors. The

ბანკის გარე აუდიტორის ფუნქციები

23. გარე აუდიტორის მიერ ჩამატებული ბანკის აუდიტის მთავარი მიზანია აუდიტორს მისცეს საშუალება გამოხატოს თავისი მოსაზრება და შეადგინოს დასკვნა იმის შესახებ, ბანკის ფინანსური ანგარიშგება "უტყუარად და სამართლიანად" (ან ასახავს თუ არა "სამართლიანად") ასახავს თუ არა ბანკის ფინანსურ მდგომარეობას და მისი საქმიანობის შედეგებს იმ პერიოდისათვის, რომლისთვისაც ფინანსური ანგარიშგებაა მომზადებული. აუდიტორის დასკვნა ჩვეულებრივ

auditor's opinion helps to establish the credibility of the financial statements. The user, however, should not interpret the auditor's opinion as an assurance as to the future viability of the bank or an opinion as to the efficiency or effectiveness with which the management has conducted the affairs of the bank, since these are not the objectives of the audit.

განკუთვნილია აქციონერები-სათვის, მაგრამ მას მრავალი სხვა მხარეც იყენებს, როგორცაა: მენაბრეები, სხვა კრედიტორები და მემბერები. აუდიტორის დასკვნა ფინანსური ანგარიშგების სანდობის დამკვიდრებას ხელს უწყობს. მიუხედავად ამისა, მომხმარებელმა აუდიტორის დასკვნა არ უნდა მიიჩნიოს ბანკის მომავალი სიკოცხლისუნარიანობის გარანტიად ან ხელმძღვანელობის მიერ ბანკის საქმიანობის კვალიფიციურად და ეფექტიანად წარმართვის შესახებ დასკვნად, რადგან ეს არ არის ბანკის აუდიტის მიზანი.

24. To form an opinion on the financial statements, the auditor seeks to obtain reasonable assurance as to whether the information contained in the underlying accounting records and other source data is reliable and sufficient as the basis for the preparation of financial statements and also whether the relevant information is properly communicated in the financial statements. For this purpose, the auditor:

24. იმისათვის, რომ შეადგინოს დასკვნა ფინანსური ანგარიშგების შესახებ, აუდიტორი ცდილობს იმის დასაბუთებელი გარანტიის მოპოვებას, საიმედო და საკმარისია თუ არა მის ხელთ არსებულ ბუღალტრულ ჩანაწერებში არსებული ინფორმაცია და სხვა წყაროებიდან მიღებული მონაცემები ფინანსური ანგარიშგების მოსამზადებლად და სათანადოდ ასახულია თუ არა საჭირო ინფორმაცია ფინანსურ ანგარიშგებაში. ამ მიზნით აუდიტორი

- makes a study and evaluation of the accounting systems and internal controls on which he wishes to rely;
- tests the operation of those controls to assist in determining the nature, extent and timing of other auditing procedures; and

- შეისწავლის და აფასებს ბუღალტრული აღრიცხვის სისტემებსა და შიდა კონტროლს, რომლებზე დაყრდნობასაც აპირებს;
- აგარებს ამ კონტროლის ფუნქციონირების გესტირებას სხვა აუდიტორული პროცედურების ხასიათის, მოცულობისა და ვადების განსაზღვრაში დასახმარებლად და

- carries out such tests, inquiries and other verification procedures of accounting transactions and account balances as he considers appropriate in the circumstances.

25. In carrying out the audit of a bank, the independent auditor recognizes that certain features of banks may cause special problems. Thus:

- banks have custody of large volumes of money, including cash and negotiable instruments, whose physical security has to be assured. This applies both to the storage and the transfer of money and makes banks vulnerable to misappropriation or fraud. They therefore need to establish formal operating procedures, well defined limits for individual discretion and rigorous systems of internal control;
- banks engage in a large volume and variety of transactions both in terms of number and value. This necessarily requires complex accounting and internal control systems and widespread use of electronic data processing;

- აგარებს იმგვარ ტესტებს, გამოკითხვებსა და ბუღალტრული ოპერაციების და ანგარიშთა ნაშთების დასადასტურებელ სხვა ღონისძიებებს, როგორცავე საჭიროდ მიიჩნევს შექმნილ ვითარებაში.

25. ბანკის აუდიტის დროს დამოუკიდებელი აუდიტორი აღნიშნავს, რომ ბანკის მოგიერთმა თავისებურებამ შეიძლება განსაკუთრებული პრობლემები გამოიწვიოს, მაგალითად:

- ბანკებში ინახება დიდი ოდენობის თანხა, მათ შორის ნაღდი ფული და მოლაპარაკების ინსტრუმენტები, რომლის ფიზიკური უსაფრთხოება გარანტირებული უნდა იყოს. ეს ეხება როგორც ფულის შენახვას, ისე ფულად გზავნილებებს და ბანკებს მგრძობიარეს ხდის ფულის უკანონო მითვისებისა და თაღლითობის მიმართ. ამის გამო მათ სჭირდებათ ოფიციალური საოპერაციო პროცედურების, ინდივიდუალური პასუხისმგებლობის კარგად განსაზღვრული შემდეგებისა და შიდა კონტროლის მკაცრი სისტემების დანერგვა;
- ბანკები მონაწილეობენ მრავალნაირ და დიდი მოცულობის ოპერაციებში როგორც რაოდენობის, ისე ღირებულების თვალსაზრისით. ეს აუცილებლად მოითხოვს რთული ბუღალტრული აღრიცხვისა და შიდა კონტროლის სისტემების არსებობას და მონაცემთა ელექტრონული და მუშაების ფართოდ გამოყენებას;

- banks in most countries normally operate through a wide network of branches and departments which are geographically dispersed. This necessarily involves a greater decentralization of authority and dispersal of accounting and control functions with consequent difficulties in maintaining uniform operating practices and accounting systems, particularly when the branch network transcends national boundaries;
- banks usually assume significant commitments without any transfer of funds. These items, normally called “off-balance-sheet” items, may not involve accounting entries and consequently the failure to record such items may be difficult to detect; and
- banks are regulated by governmental authorities and regulatory requirements often influence generally accepted accounting and auditing practices within the industry. Non-compliance with regulatory requirements, e.g., concerning special valuation rules for substandard assets, could have implications for the bank’s financial statements.
- უმეტესი ქვეყნების ბანკები ჩვეულებრივ გეოგრაფიულად დასასაქმებელი ფილიალებისა და განყოფილებების ფართო ქსელის საშუალებით ფუნქციონირებენ. ეს აუცილებლად გულისხმობს უფლებამოსილების უფრო მეტ დეცენტრალიზაციას, ბუღალტრული აღრიცხვისა და კონგროლის ფუნქციების გადანაწილებას, რაც თავის მხრივ ართულებს ერთგვაროვანი საოპერაციო პრაქტიკისა და ბუღალტრული აღრიცხვის სისტემების წარმოებას, განსაკუთრებით, თუ ფილიალების ქსელი სცდება ეროვნული სახელმწიფოს საზღვრებს;
- ბანკები ჩვეულებრივ მნიშვნელოვან ვალდებულებებს კისრულობენ სახსრების ყოველგვარი გადარიცხვის გარეშე. ასეთ მუხლებს, რომლებსაც ჩვეულებრივ “ბალანსგარეშე” მუხლებს უწოდებენ, შეიძლება არ მოჰყვეს ბუღალტრული გატარებები და, შესაბამისად, თუ ასეთი მუხლები არსად არ აღირიცხება, ამან შეიძლება გაართულოს მათი აღმოჩენა და
- ბანკების რეგულირება სამთავრობო სტრუქტურების მიერ ხორციელდება და მარეგულირებელი მოთხოვნები ხშირად გავლენას ახდენენ ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტის საყოველთაოდ აღიარებულ პრაქტიკაზე ამ სფეროში. მარეგულირებელი მოთხოვნების, დარღვევამ, მაგ, არასტანდარტული აქტივების გადაფასების წესის დარღვევამ, შეიძლება გავლენა იქონიოს ბანკის ფინანს-

სურ ანგარიშგებაზე.

26. A detailed audit of all transactions of a bank would not only be time-consuming and extremely expensive but also wholly impracticable. The auditor therefore bases his examination on the testing and evaluation of the internal control systems designed to ensure the accuracy of the accounting records and security of the assets, on the use of sampling techniques and analytical review procedures and on the verification and assessment of the assets and liabilities. In particular, he is concerned about the recoverability and consequently the carrying value of loans, investments and related assets and about the identification and adequate disclosure in the financial statements of all material commitments and liabilities, contingent or otherwise.

27. While the auditor has sole responsibility for his report and for determining the nature, timing and extent of his procedures, much of the work of the internal audit department can be useful to the auditor in his examination of the financial information. The auditor, therefore, as part of his audit evaluates the internal audit function insofar as he believes that it will be relevant in determining the nature, timing and extent of his procedures.

26. ბანკის ყველა ოპერაციის დეტალური აუდიტი არა მხოლოდ დიდ დროსა და ხარჯებს მოითხოვს, არამედ სავსებით განუხორციელებელია. ამდენად აუდიტორი თავის შემოწმებას ამყარებს შიდა კონტროლის სისტემების ტესტირებასა და შეფასებაზე, რომლებიც შექმნილია ბუღალტრული ჩანაწერების სიზუსტისა და აქტივების უსაფრთხოების უზრუნველსაყოფად, აგრეთვე შერჩევის მეთოდისა და ანალიზური მიმოხილვის პროცედურების გამოყენებაზე, აქტივებისა და ვალდებულებების დადასტურებასა და შეფასებაზე. კერძოდ, მას აინტერესებს სესხების ამოღების და შესაბამისად მათი საბალანსო ღირებულება, ინვესტიციები და მსგავსი აქტივები, ყველა არსებითი ხასიათის სახელშეკრულებო ვალდებულებისა თუ დავალიანების (გაუთვალისწინებელი იქნება თუ სხვაგვარი) იდენტიფიკაცია და ადეკვატური ახსნა-განმარტებები ფინანსურ ანგარიშგებაში.

27. რამდენადაც აუდიტორის ერთადერთი პასუხისმგებლობაა შეადგინოს დასკვნა და განსაზღვროს აუდიტორული პროცედურების ხასიათი, ვადები და მოცულობა, მას ფინანსური ინფორმაციის შემოწმებაში შეიძლება გამოადგეს შიდა აუდიტის განყოფილების მიერ შესრულებული სამუშაოს დიდ ნაწილი. ამგვარად, აუდიტორი აუდიტორულ შემოწმებაში რთავს შიდა აუდიტის ფუნქციის შეფასებას, რადგან ეს, მისი რწმენით, ღირებული იქნება მისი პროცედურების ხასიათის, ვადები-

სა და მოცულობის განსაზღვრისათვის.

28. Judgment permeates the auditor's work. The auditor has to use his judgment, inter alia, in:

- deciding upon the nature, timing and extent of his audit procedures;
- evaluating the results of those procedures; and
- assessing the reasonableness of the judgments and estimates made by management in preparing the financial statements.

29. An auditor plans and conducts the audit to have a reasonable expectation of detecting misstatements in the bank's financial statements which, individually or in aggregate, are material in relation to the financial information presented by those statements. The auditor considers materiality at both an overall level and in relation to individual account balances and disclosures. The assessment of what is material is a matter for the auditor's professional judgment, but it is influenced by his perception of the needs of the user of the bank's financial statements and by his assessment of the risk that material misstatements in such information may remain undetected and of the consequences thereof. Materiality may also be influenced by other considerations such as legal and regulatory requirements,

28. აუდიტორის სამუშაო ეყრდნობა გარკვეულ მსჯელობებს. აუდიტორი საკუთარი მსჯელობის საფუძველზე

- განსაზღვრავს აუდიტორული პროცედურების ხასიათს, ვადებსა და მოცულობას;
- შეაფასებს აღნიშნული პროცედურების შედეგებს;
- შეაფასებს ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისთვის ხელმძღვანელობის მიერ გამოყენებული განსჯისა და ჩატარებული გაანგარიშების მართებულობას.

29. აუდიტორი იმგვარად გეგმავს და ატარებს აუდიტს, რომ მას გააჩნდეს დასაბუთებული იმედი იმისა, რომ ბანკის ფინანსურ ანგარიშგებაში აღმოჩენილი იქნება ისეთი უმუცლობები, რომლებიც, ცალ-ცალკე თუ ერთად აღებული, არსებითია აღნიშნულ ფინანსურ ანგარიშგებაში წარდგენილ ფინანსურ ინფორმაციასთან მიმართებით. აუდიტორი არსებითობას განიხილავს როგორც მთლიანი ანგარიშგების, ისე ცალკეული ანგარიშების ნაშთებთან და ახსნა-განმარტებებთან მიმართებით. იმის შეფასება, თუ რა არის არსებითი, აუდიტორის პროფესიული განხილვის საგანია, მაგრამ მასზე გავლენას ახდენს აუდიტორის მიერ ბანკის ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლის საჭიროებების გაეცნობიერება და მის მიერ იმ რისკის შეფასება, რომ ამგვარ ინფორმაციაში არსებითი

whether relating to the financial information as a whole or to individual items thereof. Therefore, an auditor may apply different levels of materiality for different components of the financial statements. Similarly, the level of materiality used by an auditor when reporting on a bank's financial statements may be different from the level used when making special reports to a bank's supervisor.

უმუსგობები და მისგან გამომდინარე შედეგები შეიძლება აღმოუჩენელი დარჩეს. არსებითობაზე გავლენა შესაძლებელია სხვა გარემოებებზე მოახდინონ, მაგალითად, საკანონმდებლო და მარეგულირებელმა მოთხოვნებმა მთლიანად ფინანსური ინფორმაციისა თუ მისი შემადგენელ ცალკეულ მუხლებთან მიმართებით. ამგვარად, აუდიტორმა შესაძლებელია არსებითობის სხვადასხვა ღონე გამოიყენოს ფინანსური ანგარიშგების სხვადასხვა კომპონენტისათვის. ანალოგიურად არსებითობის ღონე, რომელსაც აუდიტორი იყენებს ბანკის ფინანსურ ანგარიშგებაზე დასკვნის მომზადების დროს, შეიძლება განსხვავდებოდეს იმ დონისგან, რომელსაც იგი იყენებს ბანკის გედამხედველისათვის სპეციალური დასკვნის მომზადებისას.

30. In forming his opinion on the financial statements, the auditor carries out procedures designed to obtain reasonable assurance that the financial statements are properly stated in all material respects. Because of the test nature and other inherent limitations of an audit, together with the inherent limitations of any system of internal control, there is an unavoidable risk that even some material misstatements may remain undiscovered. The risk of not detecting a material misstatement resulting from fraud is greater than the risk of not detecting a material misstatement resulting from error, because fraud usually involves acts designed to conceal it, such as col-

30. ფინანსურ ანგარიშგებაზე დასკვნის შედგენისას აუდიტორი ატარებს პროცედურებს, რომლებიც შემუშავებულია იმის დასაბუთებელი გარანტიის მოსაპოვებლად, რომ ფინანსური ანგარიშგება სათანადოდ არის წარდგენილი ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით. აუდიტის ტესტური ხასიათისა და სხვა თანმდევი შეზღუდვების, აგრეთვე შიდა კონტროლის ნებისმიერი სისტემის თანდაყოლილი შეზღუდვების გამო, არსებობს იმის გარდაუვალი რისკი, რომ ზოგიერთი არსებითი უმუსგობა აღმოუჩენელი დარჩება. თაღლითობით გამოწვეული არსებითი უმუსგობის შეუმჩნელობის რისკი აღემატება შეცდომით გამოწვეული

lusion, forgery, deliberate failure to record transactions or intentional misrepresentation being made to the auditor. Unless the auditor's examination reveals evidence to the contrary, the auditor feels entitled to accept representations as truthful and records and documents as genuine. However, the auditor plans and performs his audit with an attitude of professional skepticism, accepting that he may encounter conditions or events during his examination that would lead him to question whether fraud or error exist.

არსებითი უზუსტობის შეუმჩნეველობის რისკს, რადგან თაღლითობას ჩვეულებრივ თან ახლავს ისეთი ქმედებები, რომლებიც ჩადენილია მის დასაფარად, ამგვარი ქმედებები: საიდუმლო შეთანხმება, გაყალბება, ოპერაციების განმრავ არ ჩაწერა ან აუდიტორისათვის მონაცემების განმრავ არასწორი წარდგენა. თუ აუდიტორული შემოწმება საწინააღმდეგოს ვერ გამოაგლენს, აუდიტორს უფლება აქვს წარმოდგინილი მონაცემები მიიჩნიოს უტყუარად, ხოლო ჩანაწერები და დოკუმენტები – ნამდვილად. მიუხედავად ამისა, აუდიტორი პროფესიული სკეპტიციზმის განწყობით გეგმავს და აგარებს აუდიტს იმის გასწავლიერებით, რომ შემოწმების დროს შეიძლება წააწყდეს ისეთ მოვლენებს ან ვითარებას, რომლებიც მას მიიყვანენ შეკითხვაზე – ჰქონდა თუ არა ადგილი თაღლითობას ან შეცდომას?

31. A matter of particular concern to the auditor is obtaining assurance that appropriate accounting policies have been followed by the bank and that these have been consistently employed. The financial statements of banks are prepared in the context of the legal and regulatory requirements prevailing in different countries and accounting policies are influenced by such regulations.

31. აუდიტორს განსაკუთრებით აინტერესებს მოიპოვოს იმისი გარანტია რომ ბანკი თანმიმდევრულად აგარებდა ბუღალტრული აღრიცხვის შესაფერის პოლიტიკას. ბანკის ფინანსური ანგარიშგება სხვადასხვა ქვეყანაში არსებული საკანონმდებლო და მარეგულირებელი მოთხოვნების კონტექსტში მზადდება. ამგვარი მარეგულირებელი აქტები გავლენას ახდენენ ბუღალტრული აღრიცხვის პოლიტიკაზე.

32. When the auditor discovers an error material to the financial statements, including the use of an inappropriate accounting policy, an asset valuation with which he does not

32. როდესაც აუდიტორი აღმოაჩენს არსებით შეცდომას ფინანსურ ანგარიშგებასთან მიმართებით, მათ შორის, ბუღალტრული აღრიცხვის არასწორი პოლიტიკის გამოყ-

agree or a failure to disclose essential information, he requires that the financial statements be adjusted to correct the error. If management refuses to make the correction the auditor issues a qualified or an adverse opinion on the financial statements. Such a report would have a serious impact on the credibility and even stability of the bank, and management therefore usually takes the steps necessary to avoid it. Likewise, an auditor would not issue an unqualified opinion if he has not been provided with all the information or explanations he requires.

33. As a supplementary but not necessarily integral part of his role, the auditor usually furnishes management with a management letter. This letter customarily contains comments on such matters as deficiencies in internal control or other errors or omissions which have come to the auditor's attention during the course of the audit, but which do not warrant a qualification in his audit report because he has been able to carry out additional procedures to compensate for a weakness in control or because the errors have been corrected in the financial statements or are immaterial in this context. In some countries, an auditor also submits, either as part of a statutory requirement or by convention, a long-form report to management or to the

ენებას, აქტივების შეფასებას, რომელსაც იგი არ ეთანხმება ან ნაკლოვანებებს არსებითი ინფორმაციის ახსნა-განმარტებაში, იგი მოითხოვს ფინანსურ ანგარიშგებაში შეცდომის გასწორებას. თუ ხელმძღვანელობა უარს იცავს შეცდომის გასწორებაზე, აუდიტორი ფინანსურ ანგარიშგებაზე გასცემს პირობით ან უარყოფით დასკვნას. ამგვარი დასკვნა ბანკის ავტორიტეტზე და მის სტაბილურობაზე კი სერიოზულ გავლენას ახდენს და ხელმძღვანელობა ჩვეულებრივ ზომებს ღებულობს ამის თავიდან ასაცილებლად. უფრო მეტიც, აუდიტორი არ გასცემს უპირობო დასკვნას, თუ მას არ უზრუნველყოფენ ყველა იმ ინფორმაციით, რომელსაც მოითხოვს.

33. თუმცა მის აუცილებელ ფუნქციებში არ შედის, აუდიტორი ჩვეულებრივ წარუდგენს ხოლმე ხელმძღვანელობას წერილს. ეს წერილი შედგება კომენტარებისაგან ისეთ საკითხებზე, როგორცაა: შიდა კონტროლის ნაკლოვანებები და სხვა შეცდომები თუ ინფორმაციის გამოტოვება, რომელთაც მიიქციეს აუდიტორის ყურადღება აუდიტის დროს, მაგრამ ისინი არ იქნა მიჩნეული დასკვნის პირობითობის საფუძველად, რადგან აუდიტორმა დამატებითი პროცედურების ჩატარებით შეძლო კონტროლის ნაკლოვანებების კომპენსაცია ან იმის გამო, რომ შეცდომები ფინანსურ ანგარიშგებაში გასწორდა, ან ამ კონტექსტში არ იყო ისინი არსებითი. ზოგიერთ ქვეყანაში აუდიტორი საკანონმდებლო მოთხოვნის

supervisory authorities on specified matters such as the composition of accounting balances or of the loan portfolio, liquidity and earnings, ratios, the adequacy of internal control systems, an analysis of banking risks, or compliance with legal or supervisory requirements.

ან შეთანხმების საფუძველზე წარუდგენს ვრცელი ფორმის ანგარიშს ხელმძღვანელობას ან სამედამხედველო სამსახურს ცალკეული საკითხების შესახებ, როგორცაა: ბუღალტრული ნაშთების ან სესხების პორტფელის სტრუქტურა, ლიკვიდობა და შემოსულობები, კოეფიციენტები, შიდა კონტროლის სისტემების ადეკვატურობა, საბანკო რისკების ანალიზი ან საკანონმდებლო თუ სამედამხედველო მოთხოვნებთან შესაბამისობა.

The Relationship Between the Supervisor and the Auditor

ზედამხედველისა და აუდიტორის ურთიერთობა

34. In many respects the supervisor and the auditor have complementary concerns regarding the same matters though the focus of their concerns may be different. Thus:

34. ბევრ საკითხში ზედამხედველსა და აუდიტორს ერთსა და იმავე საკითხებზე ურთიერთშემავსებელი დაინტერესება აქვთ, თუმცა მათი ინტერესის საგანი შეიძლება სხვადასხვა იყოს. ასე მაგალითად:

- the supervisor is primarily concerned with the stability of the bank in order to protect the interests of the depositors. Therefore, he monitors its present and future viability and uses financial statements to assist in assessing its developing activities. The auditor, on the other hand, is primarily concerned with reporting on the financial position of the bank and on the results of its operations. In doing so, he also considers the bank's continuing viability (generally for a period not to exceed one year from the balance-sheet date) in order to support the "going concern" basis on which the financial statements are prepared;

- ზედამხედველს უპირველესად აინტერესებს ბანკის სტაბილურობა ბანკის მენაბარეების ინტერესების დასაცავად. ამგვარად იგი თვალყურს ადევნებს ბანკის მიმდინარე და მომავალ სიცოცხლისუნარიანობას და ფინანსურ ანგარიშგებას იყენებს ბანკის განვითარების შესაფასებლად. მეორეს მხრივ, აუდიტორს უპირველესად აინტერესებს ბანკის ფინანსური მდგომარეობისა და მისი საქმიანობის შედეგების შესახებ დასკვნის შედგენა. ამ დროს იგი ასევე განიხილავს ბანკის სიცოცხლისუნარიანობას (ჩვეულებრივ იმ პერიოდისათვის, რომელიც არ აღემატება ერთ წელს ბალანსის შედგენის თარ-

- ილს), რათა განამტკიცოს უწყვეტობის დაშვების მართებულობა, რომლის საფუძველზეც დგება ფინანსური ანგარიშგება;
- the supervisor is concerned with the maintenance of a sound system of internal control as a basis for safe and prudent management of the bank's business. The auditor, in most situations, is concerned with the assessment of internal control to determine the degree of reliance he can place on the system in planning and carrying out his work; and
 - გელამბედველი დაინტერესებულია შიდა კონტროლის ძლიერი სისტემის შენარჩუნებით, რომელიც ბანკის საქმიანობის უსაფრთხო და სწორი მართვის ერთ-ერთი საფუძველია. აუდიტორს უმეტეს შემთხვევებში აინტერესებს შიდა კონტროლის შეფასება იმ ზომის დასადგენად, რა ზომითაც შეუძლია ამ სისტემაზე დაყრდნობა თავისი სამუშაოს შესრულების დროს და
 - the supervisor is concerned with the existence of a proper accounting system as a prerequisite for obtaining reliable information for the measurement and control of risk. The auditor is concerned to obtain assurance that the accounting records from which financial statements are prepared have been properly maintained.
 - გელამბედველი დაინტერესებულია ბუღალტრული აღრიცხვის შესაფერისი სისტემის არსებობით, რაც რისკის გაზომვისა და შეფასებისათვის საჭირო სანდო ინფორმაციის მოპოვების წინაპირობაა. აუდიტორი დაინტერესებულია მოიპოვოს იმის გარანტია, რომ ბუღალტრული ჩანაწერები, რომელთა საფუძველზეც მომზადდა ფინანსური ანგარიშგება, სათანადოდ იწარმოება.
35. It is therefore necessary that, when a supervisor uses audited financial statements in the course of his supervisory activities, he recognizes that the statements have been prepared for a purpose which is different from the purpose for which he may wish to use them. In particular, he needs to bear in mind:
35. ამგვარად, როდესაც გელამბედველი სამელამბედველო ღონისძიებების განხორციელების დროს იყენებს აუდიტირებულ ფინანსურ ანგარიშგებას, აუცილებელია იმის გაყნობიერება, რომ ანგარიშგება მომზადებულია იმისაგან განსხვავებული მიზნებისათვის. კერძოდ, მან უნდა გაითვალისწინოს
- the accounting policies used in the preparation of the statements and
 - ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისათვის გამოყენებული

their appropriateness for the purposes for which he wishes to use them;

- the “going concern” basis on which the financial statements are drawn up and according to which asset and liability values are determined;
- that financial statements are prepared on the basis of judgments and estimates made by the management and assessed by the auditor, which makes the information contained, to some extent, subjective;
- that the financial position of the bank may have been affected by subsequent events since the financial statements were drawn up; and
- that, given the different purposes for which internal control is evaluated and tested by the supervisor and the auditor, he cannot assume that the auditor’s evaluation of internal control for the purposes of his audit will necessarily be adequate for the purposes for which the supervisor needs an evaluation.

36. Nonetheless, there are many areas where the work of the supervisor and of the auditor can be useful to each other. Management letters and long-form reports submitted by au-

ბუღალტრული აღრიცხვის პოლიტიკა და მისი შესაბამისობა იმ მიზნებთან, მის გამოყენებას რა მიზნითაც აპირებს თვითონ;

- „უწყვეტობის“ დამუშავება, რომლის საფუძველზეც მზადდება ფინანსური ანგარიშგება და რომლის შესაბამისადაც ხდება აქტივებისა და ვალდებულებების შეფასება;
- რომ ფინანსური ანგარიშგება მომზადებულია ხელმძღვანელობის გარკვეული მსჯელობისა და განმარტებების (ბუღალტრული შეფასებების საფუძველზე, რომლის მართებულობა შეფასებულია) და აუდიტორის მიერ, რაც ინფორმაციას შეზღუდულსა და გარკვეულწილად სუბიექტურს ხდის;
- რომ ბანკის ფინანსურ მდგომარეობაზე შეიძლება გავლენა მოეხდინა ფინანსური ანგარიშგების შედეგების შემდგომ მომხდარ მოვლენებს და
- რომ ზედამხედველისა და აუდიტორის მიერ შიდა კონტროლის შეფასებისა და ტესტირების განსხვავებული მიზნების გამო აუდიტორისეულ შიდა კონტროლის შეფასებას აუდიტის მიზნებისათვის იგი ვერ მიიჩნევს იმ მიზნების ადეკვატურად, რა მიზნითაც ზედამხედველს სჭირდება ეს შეფასება.

36. ამის მიუხედავად, არსებობს მრავალი სფერო, რომელშიც ზედამხედველის და აუდიტორის სამუშაო შეიძლება ურთიერთსასარგებლო იყოს. ხელმძღვანელობის წერილ-

ditors can provide supervisors with valuable insight into various aspects of bank's operations. It is the practice in many countries for such reports to be made available to the supervisors.

ბი ან აუდიტორების მიერ წარდგენილი ვრცელი ანგარიშები შეიძლება დაეხმარონ ზედამხედველს ბანკის საქმიანობის მრავალი ასპექტის გაგებაში. ბევრ ქვეყანაში დანერგული პრაქტიკის თანახმად ზედამხედველს ხელი მიუწვდება ამგვარ ანგარიშებზე.

37. Similarly, auditors can obtain helpful insights from information originating from the supervisory authority. When a supervisory inspection or a management interview takes place, the conclusions drawn from the inspection or interview are customarily communicated to the bank. These communications can be useful to auditors inasmuch as they provide an independent assessment in important areas such as the adequacy of provisions for bad and doubtful debts and focus attention on specific areas of supervisory concern. Supervisory authorities may also develop certain informal prudential ratios or guidelines which are made available to the banks and which can be of assistance to auditors in performing analytical reviews.

37. ანალოგიურად აუდიტორებისთვის დახმარების გაწევა შეუძლია სამედიცინო საშუალებით. როდესაც სამედიცინო დათვალიერება ან ხელმძღვანელობის გასაუბრება ტარდება, დათვალიერების ან გასაუბრების შედეგები ჩვეულებრივ ეცნობება ბანკს. ასეთ კომუნიკაციას სარგებლობის მოგანა შეუძლია აუდიტორებისათვის, რადგან ისინი უმრუნველყოფენ დამოუკიდებელ შეფასებას ისეთ მნიშვნელოვან სფეროებში, როგორცაა საექსპოვალენტის რეზერვების ადეკვატურობა და ყურადღებას კონცენტრირებულია ზედამხედველებისთვის საინტერესო სპეციფიკურ სფეროებზე. სამედიცინო საშუალებებში შეიძლება ასევე შეიმუშაონ მართებულობის არაოფიციალური კოეფიციენტები და რეკომენდაციები, რომლებიც ხელმისაწვდომი იქნება ბანკებისათვის და დაეხმარება აუდიტორებს ანალიზური მიმოხილვის ჩატარებაში.

38. When communicating with management, both supervisors and auditors need to be aware of the benefits which can flow to each other from knowledge of the matters contained in such communications. It would therefore be advantageous for com-

38. ხელმძღვანელობასთან ურთიერთობის დროს ზედამხედველებსაც და აუდიტორებსაც გათვითცნობიერებული უნდა ჰქონდეს ის სარგებელი, რომელიც მათ ერთმანეთს შეუძლიათ მოუტანონ ამ ურთიერთობიდან მიღებული ცოდნის გაზიარე-

munications of this nature to be made in writing, so that they would form part of the bank's records to which the other party should have access.

ბით. ამგვარად, მსგავსი ხასიათის ურთიერთობებისათვის უმჯობესი იქნება, თუ ეს ურთიერთობა წერილობით გაფორმდება ისე, რომ იყოს ბანკის დოკუმენტაციის ნაწილი, რომელიც მეორე მხარისათვის იქნება ხელმისაწვდომი.

39. There may be circumstances in which either the auditor or the supervisor becomes aware of important information which he believes is not available to, and which needs to be communicated to, the other party. Such circumstances may, for example, arise:

- where the auditor becomes aware of facts which might endanger the existence of a bank;
- where either the auditor or the supervisor detects an indication of fraud at a senior level;
- where the auditor intends to resign in the course of an audit;
- where the auditor has an irreconcilable difference of view with management over a material aspect of the financial statements, as a result of which he is intending to issue an audit opinion which is not unqualified;
- where the supervisor has information which can materially affect the financial statements or the auditor's

39. შესაძლებელია არსებობდეს ისეთი ვითარება, როდესაც აუდიტორისთვის ან ზედამხედველისთვის ცნობილი გახდება ისეთი მნიშვნელოვანი ინფორმაცია, რომელიც მისი რწმენით არ არის ხელმისაწვდომი მეორე მხარისთვის და რომელიც საჭიროა გადაეცეს მას. ასეთი ვითარება შეიძლება წარმოიშვას, მაგალითად:

- მაშინ, როდესაც აუდიტორისთვის ცნობილი გახდება ისეთი ფაქტები, რომლებიც საფრთხეს უქმნის ბანკის არსებობას;
- როდესაც აუდიტორი ან ზედამხედველი აღმოაჩენს თაღლითობის ნიშნებს უმაღლესი ხელმძღვანელების დონეზე;
- როდესაც აუდიტორი აპირებს გადადგომას აუდიტის მსვლელობის დროს;
- როდესაც აუდიტორი და ხელმძღვანელობა ვერ თანხმდებიან ფინანსური ანგარიშგების არსებით ასპექტებზე, რის გამოც აუდიტორი აპირებს უპირობო დასკვნისგან განსხვავებული დასკვნის გაცემას;
- როდესაც ზედამხედველს აქვს ინფორმაცია, რომელსაც შეუძლია არსებითი გავლენა მოახდინოს

report; and

- where the auditor believes a matter should be communicated to the supervisor and management has failed to make such communication when requested to do so.

40. In order to preserve the concerns of both parties regarding the confidentiality of information acquired while carrying out their respective functions, it is normal that, when contacts between the supervisor and the auditor become necessary, management of the bank is also present or at least informed, though in a few countries procedures for bilateral contacts between the supervisor and the auditor exist. However, even where they do not exist, rare and exceptional circumstances may arise which justify direct communication between supervisors and auditors. The primary condition for excluding the management of the bank from discussions would be that its presence would compromise their purpose. Some countries have therefore removed the confidentiality constraints from both parties to enable important and otherwise confidential information to be exchanged. Where there is an Audit Committee, a supervisory board or a similar body, the party initiating bilateral consultation should consider whether it needs simultaneously to inform that body of the substance of the problem under discussion.

ფინანსურ ანგარიშგებაზე ან აუდიტორის დასკვნაზე და

- როდესაც, აუდიტორის რწმენით, რომელიმე ხელმძღვანელობას საკითხი უნდა ეცნობებინა მდამხედველისთვის, მაგრამ ეს არ გააკეთა, როდესაც მას ეთხოვა ამის შესახებ.

40. მათი შესაბამისი ფუნქციების განხორციელების პროცესში ორივე მხარის ინტერესების დაცვის უზრუნველსაყოფლად მოპოვებული ინფორმაციის კონფიდენციალურობასთან დაკავშირებით ჩვეულებრივად მიღებულია, რომ როდესაც კონტაქტი აუდიტორსა და მდამხედველს შორის აუცილებელი გახდება, ბანკის ხელმძღვანელობა უნდა ესწრებოდეს შეხვედრას ან ინფორმირებული მაინც უნდა იყოს ამის შესახებ, თუმცა რამდენიმე ქვეყანაში არსებობს მდამხედველსა და აუდიტორს შორის ორმხრივი კონტაქტების პროცედურები. მიუხედავად ამისა, იქაც კი, სადაც ასეთი პროცედურები არ არსებობს, შეიძლება წარმოიშვას იშვიათი და გამონაკლისი შემთხვევები, რომლებიც ამართლებენ მდამხედველისა და აუდიტორის უშუალო კომუნიკაციას. ბანკის ხელმძღვანელობა რომ გამოითიშოს ასეთი დისკუსიებიდან, ამის ძირითადი პირობა ის უნდა იქნეს, რომ მისი დასწრება მაკომპრომეტირებული იყოს დისკუსიების მიზნებისათვის. ამის გამო მოვიერთმა ქვეყანამ ორივე მხარისათვის გააუქმა კონფიდენციალურობასთან დაკავშირებული შეზღუდვები მნიშვნელოვანი და სხ-

ეაგვარად კონფიდენციალური ინფორმაციის გაზიარების უზრუნველსაყოფად. იქ, სადაც არსებობს აუდიტის კომპეტენციის, ზედამხედველობის საბჭო ან მსგავსი სამსახური, ორმხრივი კონსულტაციების ინიციატორმა მხარემ უნდა გადაწყვიტოს, სჭირდება თუ არა მას იმავდროულად ამ სამსახურის ინფორმირება განსახილველი პრობლემის არსის შესახებ.

41. It is becoming common in a number of countries for the auditor to carry out specific assignments or to issue special reports in accordance with statutes or at the request of the supervisor to assist the supervisor in discharging his functions. These duties may, inter alia, include reporting upon whether, in his opinion:

- specified cover ratios or other prudential requirements included in reporting returns have been accurately completed;
- licensing conditions have been complied with;
- the transactions of the bank which have come to the auditor's attention in the course of the audit are in accordance with specified laws applicable to banks; and
- the systems for maintenance of accounting and other records and/or the systems of internal control are

41. მოგიერთ ქვეყანაში სულ უფრო მიღებული ხდება, რომ აუდიტორი ასრულებდეს სპეციფიურ დაეალებებს ან გასცემდეს სპეციალური დანიშნულების დასკვნებს კანონმდებლობის შესაბამისად ან ზედამხედველის თხოვნით ამ უკანასკნელის დასახმარებლად თავისი ფუნქციების შესრულებაში. ეს მოვალეობები, სხვათა შორის, შეიძლება შეიცავდნენ აუდიტორის მიერ ანგარიშის წარდგენას იმის შესახებ,

- მუსგად არის თუ არა ასახული რეგულარული ანგარიშგების ფორმებში დადგენილი კოეფიციენტები თუ სხვა იურიდიული მოთხოვნები;
- დაცულია თუ არა ლიცენზირების პირობები;
- შეესაბამება თუ არა ბანკებისათვის დადგენილ კანონმდებლობას ის საბანკო ოპერაციები, რომლებმაც აუდიტის მსუდელობის დროს მიიქრო აუდიტორის ყურადღება;
- არის თუ არა ბუღალტრული და სხვა მონაცემების მწარმოებელი სისტემები და/ან შიდა კონტროლ-

adequate.

42. The supervisor has a clear interest in ensuring high standards of bank auditing. Accordingly, he will seek to maintain close contact with the professional auditing bodies. In some countries, the supervisor has statutory powers over the appointment of auditors, such as the right of approval or removal, and the right to commission an independent audit. These powers are intended to ensure that auditors appointed by banks have the experience, resources and skills necessary in the circumstances. Where there is no obvious reason for a change of auditor, supervisors would also normally wish to investigate the circumstances in which a bank has failed to reappoint an auditor.

Criteria for a Possible Extension of the Auditor's Role as a Contribution of the Supervisory Process

43. It is necessary that requests to auditors to assist in specific supervisory tasks be made in the context of a well defined framework, perhaps even written into national legislation. It is considered that the following criteria need to be established.

ოლის სისტემები ადეკვატური.

42. ზედამხედველი განსაკუთრებით არის დაინტერესებული საბანკო აუდიტის მაღალი ხარისხის სტანდარტებით. შესაბამისად, იგი უცდუნა მჭიდრო კონტაქტები აქონიოს აუდიტის პროფესიულ სამსახურებთან. ზოგიერთ ქვეყანაში ზედამხედველებს კანონმდებლობით მინიჭებული აქვთ აუდიტორების დანიშნვის უფლებები, მაგალითად, მათი დამტკიცებისა და მოხსნის უფლება და დამოუკიდებელი აუდიტის უფლებამოსილების მინიჭების უფლება. აღნიშნული უფლებამოსილების მიზანია იმის უზრუნველყოფა, რომ ბანკის მიერ დანიშნულ აუდიტორებს ჰქონდეთ ვითარების შესაფერისი გამოცდილება, კვალიფიკაცია და შესაძლებლობები. თუ არ არსებობს აუდიტორის შეცვლის ამკარა მიზეზები, ზედამხედველებმა ჩვეულებრივ უნდა გამოარკვიონ, ბანკის მიერ აუდიტორის შეცვლის მიზეზი.

საზედამხედველო ფუნქციაში წვლილის შეტანის მიზნით აუდიტორის ფუნქციების გაფართოების სავარაუდო კრიტერიუმები

43. აუცილებელია, რომ გარკვეული საზედამხედველო ამოცანების განხორციელებაში აუდიტორებს ეთხოვოთ დახმარება კარგად განსაზღვრული ჩარჩოების კონტექსტში, შესაძლებელია ეროვნული კანონმდებლობის ფორმითაც. არსებობს მოსაზრება, რომ აუცილებელია შემდეგი კრიტერიუმების დამკვიდრება.

44. Firstly, the basic responsibility for supplying complete and accurate information to the supervisor must remain with the bank management. The auditor's role is to verify and to lend additional credibility to that information. As such he does not assume any of the responsibilities of the supervisor but assists the supervisor to make his judgments more effectively.

45. Secondly, the normal relationship between the auditor and his client needs to be safeguarded. There must thus be either a statutory basis for the work or a contractual agreement between the bank and the supervisory authority. If there are no other statutory requirements or contractual arrangements, all information flows between supervisors and auditors need to be channelled through the bank except in exceptional circumstances. Thus, the supervisory authority would request the bank to arrange to obtain the information it requires from the auditor and such information would be submitted to the supervisor through the bank. Any meetings between the auditors and supervisors would, except as indicated in paragraph 40 above, be attended by representatives of the bank; and the bank's approval would be required for transmitting to the supervisory authority copies of management letters and long-form reports.

44. პირველი, ზედამხედველის უზრუნველყოფა სრული და მუსტი ინფორმაციით უნდა დარჩეს ბანკის ხელმძღვანელობის ძირითადი პასუხისმგებლობის სფეროდ. აუდიტორის მოვალეობაა ამ ინფორმაციის დადასტურება და მისთვის მეტი სანდოობის მინიჭება. ამით იგი ზედამხედველის არანაირ მოვალეობას არ იღებს თავის თავზე, არამედ ეხმარება მას ეფექტიანი გადაწყვეტილებების მიღებაში.

45. მეორე, საჭიროა აუდიტორსა და მის დამკვეთს შორის ნორმალური ურთიერთობის დაცვა. ბანკსა და საზედამხედველო სამსახურს შორის უნდა არსებობდეს თანამშრომლობის საკანონმდებლო საფუძველი ან საკონტრაქტო შეთანხმება. თუ არ არსებობს ამგვარი თანამშრომლობის საკანონმდებლო ან საკონტრაქტო მოთხოვნები, მთელმა ინფორმაციამ, რომელიც გაიცელება ზედამხედველებსა და აუდიტორებს შორის, უნდა გაიაროს ბანკი, გამონაკლისი შემთხვევების გარდა. ამგვარად, საზედამხედველო სამსახური ბანკისაგან ითხოვს იმ ინფორმაციას, რომელსაც იგი აუდიტორისაგან მოითხოვს და ეს ინფორმაცია ზედამხედველს ბანკის მიერ მიეწოდება. ზედამხედველისა და აუდიტორის წესისმიერ შეხვედრას უნდა ესწრებოდნენ ბანკის წარმომადგენლები, გარდა მე-40 პუნქტში მითითებული შემთხვევებისა; ასევე ბანკის თანხმობა იქნება საჭირო საზედამხედველო სამსახურისათვის ხელმძღვანელობის წერილებისა და ფრცული ანგარიშების ასლების გადასაცემად.

46. Thirdly, before concluding any arrangements with the supervisor, the auditor should consider whether any conflicts of interest may arise. If so, these should be satisfactorily resolved before the commencement of the work, normally by obtaining the prior approval of the bank's management to undertake the assignment.
47. Fourthly, the supervisory requirements must be specific and clearly defined in relation to the information required. This means that the supervisor needs as far as possible to describe in quantitative terms the standard against which the bank's performance can be measured, e.g., by giving minimum levels or ratios which banks should meet so that the auditor can report whether or not they have been achieved. If, for example, information is required on the quality of loan assets, the supervisor has to specify what criteria are to be used in classifying the audited loans according to risk category. Similarly, wherever possible, some understanding must be reached between supervisors and auditors regarding the concept of materiality.
48. Fifthly, the tasks which the auditor is asked by the supervisor to perform need to be within his competence, both technical and practical. He may, for example, be requested
46. მესამე, შედეგად დასრულებულია შეთანხმებების მიღწევამდე აუდიტორმა უნდა განიხილოს შესაძლოა თუ არა წარმოიშვას ინტერესთა დაპირისპირება. თუ ასეა, კონფლიქტი დამაკმაყოფილებლად უნდა გადაწყდეს სამუშაოს დაწყებამდე. ჩვეულებრივ, დაუბუღების შესრულებამდე ბანკის ხელმძღვანელობისაგან წინასწარი ნებართვის მიღებით.
47. მეოთხე, ზედამხედველის მოთხოვნები საჭირო ინფორმაციასთან დაკავშირებით უნდა იყოს კონკრეტული და მკაფიოდ განსაზღვრული. ეს იმას ნიშნავს, რომ ზედამხედველმა უნდა აღწეროს რაოდენობრივი შესაძლებელობის ფარგლებში ნორმა, რომლითაც გაიმზომება ბანკის საქმიანობა, მაგალითად, მიუთითოს მინიმალური დონეები ან კოეფიციენტები, რომლებიც უნდა დაიყვანოს ბანკებმა, რათა აუდიტორმა შეძლოს მათი დაცვის შეფასება, მაგალითად, თუ საჭიროა ინფორმაცია სესხების ხარისხის შესახებ, ზედამხედველმა უნდა განსაზღვროს, რა კრიტერიუმები უნდა იქნეს გამოყენებული აუდიტირებულ სესხების კლასიფიკაციისათვის რისკების კატეგორიის მიხედვით. ასევე შესაძლებლობის ფარგლებში მიღწეული უნდა იქნეს გარკვეული ურთიერთგაგება ზედამხედველებსა და აუდიტორებს შორის არსებითობის კონცეფციასთან დაკავშირებით.
48. მეხუთე, ის ამოცანები, რომლების განხორციელებასაც ზედამხედველი სთხოვს აუდიტორს, არ უნდა სცდებოდეს ამ უკანასკნელის როგორც ტექნიკური, ისე პრაქტიკული კომპე-

to assess the extent of a bank's exposure to a particular borrower or country, but he would not without clear and specific guidance be in a position to judge whether any particular exposures are excessive. In addition, audits are carried out at intervals and not continuously, so that, for example, it is not reasonable to expect the auditor to carry out a complete evaluation of internal control or to monitor a bank's compliance with all supervisory rules except through an ongoing program of work over a period of time.

გენციის ფარგლებს მაგალითად, აუდიტორს შეიძლება ეთხოვოს იმის შეფასება, რამდენად ექვემდებარება ბანკი რომელიმე კონკრეტულ მოვალესთან ან ქვეყანასთან დაკავშირებულ რისკს, მაგრამ გარკვეული და კონკრეტული წარმართვის გარეშე იგი ვერ შეაფასებს, არის თუ არა ეს დაქვემდებარება ჭარბი. ამასთან ერთად აუდიტი პერიოდულად ტარდება და არა მუდმივად და ამდენად არ არის გონივრული იმის მოლოდინი, რომ აუდიტორი სრულად შეაფასებს შიდა კონტროლს ან ჩაატარებს ბანკის მიერ ყველა საზედამხებდევლო ნორმების დაცვის მონიტორინგს იმ პერიოდშიც, რომელიც სცილდება მისი სამუშაო პროგრამის ფარგლებს.

49. Sixthly, the auditor's task for the supervisor must have a rational basis. This means that except in special circumstances the task must be complementary to his regular audit work and can be performed more economically or more expeditiously than by the supervisor, either because of the auditor's specialized skills or because duplication is thereby avoided.

49. მეექვსე, აუდიტორის მიერ ზედამხებდევლისაგან მიღებულ დაეალებას უნდა ჰქონდეს მიზანშეწონილი საფუძველი. ეს ნიშნავს, რომ განსაკუთრებული შემთხვევების გარდა, ეს დაეალება უნდა აქსედეს მის რეგულარულ აუდიტორულ სამუშაოს, რათა შესრულდეს უფრო ეკონომიურად ან ოპერატიულად, ვიდრე შეასრულებდა ზედამხებდევლი აუდიტორის სპეციალური კვალიფიკაციის გამო, ან იმ მიზნით, რომ ამით საქმიანობაში დუბლირება თავიდან იქნება აცილებული.

50. Finally, certain aspects of confidentiality need to be protected, in particular the confidentiality of information obtained by the auditor through his professional relationships with other clients and not available to the bank or the public.

50. და ბოლოს, დაცული უნდა იქნეს კონფიდენციალურობის გარკვეული ასპექტები, კერძოდ იმ ინფორმაციასთან მიმართებით, რომელიც მოპოვებულია სხვა დამკვეთებთან მისი პროფესიული ურთიერთობების საშუალებით და არ არის ხე-

ლმისაწვდომი ბანკის ან ფართო
საზოგადოებისათვის.

Specific Directions in Which the Auditor's Role Can Be Extended

მიმართულებები, სადაც
შესაძლებელია აუდიტორის
ფუნქციების გაფართოება

51. The way in which the auditor's role can be extended depends on the nature of the national supervisory environment. For example, if an active approach is followed by the supervisor, with frequent and rigorous inspection, the assistance which might be asked of the auditor would normally be minimal. If, on the other hand, there is a history of less direct supervision, primarily based on the analysis of reporting returns provided by bank's management, as opposed to inspection, or if supervisory resources are limited, the supervisor can profit from the assistance which the auditor can offer in providing his opinion on the reliability of the information obtained.

51. აუდიტორის ფუნქციების გაფართოების მიმართულება დამოკიდებულია ეროვნული საზედამხედველო გარემოს ხასიათზე, მაგალითად, თუ ზედამხედველი აქტიურ მოღვაწეობას მისდევს ხშირი და მკაცრი შემოწმებებით, ჩვეულებრივ მინიმალური იქნება ის დახმარება, რომელიც შეიძლება აუდიტორს ეთხოვოს მეორე მხრივ, თუ შემოწმების ნაკლებად დამკვიდრებული ნაკლებად პირდაპირი ზედამხედველობის გამოცდილება, რომელიც ძირითადად ეფუძნება ბანკის ხელმძღვანელობის მიერ მოწოდებული საზედამხედველო ანგარიშგების ფორმების ანალიზს, ან თუ ზედამხედველობის რესურსები შეზღუდულია, ზედამხედველს შეუძლია ისარგებლოს დახმარებით, რომლის გაწევაც შეუძლია აუდიტორს მოპოვებული ფინანსური ინფორმაციის სანდოობაზე დასკვნის გაკეთებით.

52. Nowadays, however, few countries are practicing a supervisory approach which does not contain elements of both approaches. As banking develops in complexity, inspection is proving more and more demanding in terms of supervisory resources. Many supervisory authorities which practice on-site inspection are thus being driven to place greater reliance on reporting returns and to look to

52. მიუხედავად ამისა, დღეს მხოლოდ მცირეოდენი ქვეყნები იყენებენ ისეთ საზედამხედველო მიდგომას, რომელიც არ შეიცავს მეომთ განხილული ორივე მიდგომის ელემენტებს, რადგან საბანკო საქმე კომპლექსურად ვითარდება, შემოწმება სულ უფრო მომთხოვნი ხდება საზედამხედველო რესურსებთან მიმართებით. ამგვარად, მრავალი საზედამხედველო სამსახური,

the auditors for assistance in those areas for which their skills are particularly suited.

რომელიც ახორციელებს ადგილზე შემოწმებებს, იძულებული ხდება მეტი ყურადღება დაუთმოს საზედამხედველო ანგარიშგების ფორმებს და მიმართოს აუდიტორებს დასახმარებლად იმ სფეროებში, სადაც განსაკუთრებით სასარგებლოა მათი კვალიფიკაცია.

53. Where supervisors have hitherto relied solely on the analysis of prudential returns, it is found that a certain degree of on-the-spot examination is a desirable safeguard. In these countries, therefore, the supervisors are relying more than before on the auditors to assist them by performing specific tasks.

53. იქ, სადაც ზედამხედველები აქამდე ეყრდნობოდნენ მხოლოდ ადმინისტრაციული საზედამხედველო ანგარიშგების ფორმების ანალიზს, აღმოჩნდა, რომ ადგილზე შემოწმების გარკვეული ხარისხი სასურველ უსაფრთხოებას უზრუნველყოფს. ამგვარად, ასეთ ქვეყნებში ზედამხედველები ახლა უფრო მეტად მიმართავენ დასახმარებლად აუდიტორებს სპეციფიური დაეალებებით.

54. Examples of the specific supervisory tasks to which auditors are specifically suited are:

54. ქვემოთ განხილულია ზედამხედველობის სპეციფიური დაეალებები, რომლის შესასრულებლად განსაკუთრებით შესაფერისები არიან აუდიტორები:

- the verification of prudential returns. In a number of countries, supervisors find it helpful to require banks to obtain the auditor's opinion that selected returns have been properly extracted from the bank's records;
- the evaluation of a bank's information and control systems on the basis of criteria provided by the supervisor. With the increase in the complexity and volume of transactions and increasing reliance on

- ადმინისტრაციული საზედამხედველო ანგარიშგების ფორმების დამოწმება. რიგ ქვეყნებში ზედამხედველები სასარგებლოდ მიიჩნევენ ბანკებისაგან მთლიანად აუდიტორის დასკვნა იმის შესახებ, რომ შერჩეული ფორმების მონაცემები სწორად არის ამოღებული საბანკო დოკუმენტაციიდან;
- ბანკის საინფორმაციო და კონტროლის სისტემების შეფასება ზედამხედველის მიერ დადგენილი კრიტერიუმებით. ოპერაციების სირთულის, მოცულობის და მონაცემთა ელექტრონული და-

electronic data processing systems, the need for adequate control systems becomes even more imperative;

მუშაების სისტემებზე მათი დამოკიდებულების მრდასთან ერთად კიდევ უფრო მეტი აუცილებლობით დგება დღის წესრიგში კონტროლის ადეკვატური სისტემების საჭიროება;

- the expression of an opinion on adherence to appropriate accounting policies, particularly with regard to provisions against potential losses. Supervisors are increasingly looking to auditors for advice as to whether accounting policies followed are appropriate and whether policies for providing for bad and doubtful debts are adequate; and
- the examination of the accounting records and control systems regarding the bank's fiduciary (including safe custody) activities, in countries where these are not considered as part of the normal audit function. Where the volume of fiduciary activities is material in the context of a bank's size, supervisors are concerned to ensure that these activities are properly segregated from the bank's own operations and that adequate controls are in place to ensure against possible fraud or misappropriation.

- დასკვნის გაკემა ბუღალტრული აღრიცხვის პოლიტიკის მართებულობის, კერძოდ, პოტენციურ მარალზე რეზერვების შექმნის შესახებ. მედამხედველები სულ უფრო მეტად მიმართავენ რჩევისათვის აუდიტორებს, არის თუ არა ბუღალტრული აღრიცხვის არსებული პოლიტიკა მართებული და ადეკვატურია თუ არა საექვეო ვალების რეზერვების შექმნის პოლიტიკა და
- ბანკის ფიდუციარულ საქმიანობასთან (უსაფრთხო დაკეის ჩათვლით) დაკავშირებული ბუღალტრული მონაცემებისა და კონტროლის სისტემების შემოწმება იმ ქვეყნებში, რომლებშიც ეს არ არის ჩვეულებრივი აუდიტის ფუნქციის ნაწილი. იქ, სადაც სამეურვეო საქმიანობის მოცულობა არსებითია ბანკის სიდიდესთან მიმართებით, მედამხედველები დაინტერესებული არიან, რომ ეს საქმიანობა შესაბამისად იყოს გამოყოფილი თავად ბანკის საქმიანობისაგან, რათა არსებობდეს ადეკვატური კონტროლი მოსალოდნელი თაღლითობისა და ფულის უკანონო მითვისების თავიდან ასაცილებლად.

55. In those countries where contacts between the auditors and the super-

55. იმ ქვეყნებში, სადაც კონტაქტები აუდიტორებსა და მედამხედველებს

visors have been close over a long period, a bond of mutual trust has been built up and extended experience has enabled each to benefit from the other's work. Experience in those countries indicates that the conflicts of interest that auditors may in principle perceive as preventing close collaboration with supervisors assume less importance in practice and do not present an obstacle to a fruitful dialogue.

შორის ხანგრძლივი პერიოდის მანძილზე არსებობს, უკვე მიღწეული ურთიერთნდობა და გაფართოებული გამოცდილება საშუალებას აძლევს თითოეულ მხარეს, ისარგებლოს მეორის ნამუშევრით. ამ ქვეყნების გამოცდილება მიუთითებს, რომ ინტერესთა დაპირისპირებას, რომელსაც აუდიტორები მჭიდრო თანამშრომლობის შემთხვევებლად მიიჩნევენ, პრაქტიკაში ნაკლები მნიშვნელობა ენიჭება და არ წარმოადგენს დაბრკოლებას ნაყოფიერი დიალოგისათვის.

The Need for a Continuing Dialogue Between Supervisory Authorities and the Auditing Profession

საზედამხედველო სამსახურებსა და აუდიტორების პროფესიას შორის მუდმივი დიალოგის აუცილებლობა

56. If supervisors are to derive benefit from the work of auditors on a continuing basis, supervisors need to take the auditing profession as a whole into their confidence in relation to current areas of supervisory concern. This can probably be achieved most effectively through periodic discussions at the national level between the supervisory authorities and the professional accounting bodies. Such discussions could cover areas of mutual concern, for example the treatment of claims on heavily-indebted countries. It would be of considerable assistance to auditors in making informed judgments if they were to have as clear an understanding as possible of the supervisory authorities' knowledge and attitude on such matters. In the course of such discussions, supervisors should also have an opportunity to express their

56. თუ ზედამხედველებმა მუდმივად უნდა ისარგებლონ აუდიტორების ნამუშევრით, ისინი უნდა ენდონ აუდიტორის პროფესიას მთლიანად ზედამხედველებისთვის საინტერესო თანამედროვე სფეროებში. ამის მიღწევა ყველაზე ეფექტიანად შეიძლება ეროვნულ დონეზე პერიოდული დისკუსიებით სამზადისად საზედამხედველო სამსახურებსა და ბუღალტრული აღრიცხვის პროფესიულ ორგანიზაციებს შორის. ამგვარმა დისკუსიებმა შეიძლება მოიცვას ორივე მხარისთვის საინტერესო სფეროები, მაგალითად, როგორ მოგვარდეს პრეტენზიები მძიმედ დაეალიანებული ქვეყნების მიმართ. აუდიტორებს ინფორმირებული გადაწყვეტილებების მიღებაში მნიშვნელოვნად დაეხმარება იმის ცოდნა, რა იყინ და რას ფიქრობენ ასეთ საკითხებზე სამზადისად საზედამხედველო სამსახურები. ამგვარი დისკუსიებ

views on accounting, policies and auditing standards generally and on specific audit procedures in particular. This would assist in improving the standard of auditing generally for banks. It may well be advisable for the banks' own associations to be involved in discussions on some of these topics to ensure that the views of all parties are taken into account.

ის მსვლელობის პროცესში ზედამხედველებსაც უნდა ჰქონდეთ საშუალება გამოთქვან თავისი მოსაზრებები ბუღალტრული აღრიცხვის პოლიტიკისა და აუდიტის სტანდარტების შესახებ ზოგადად, ხოლო კონკრეტულად – აუდიტის სპეციფიური პროცედურების შესახებ. ეს, როგორც წესი, ეხმარება ბანკებს აუდიტის სტანდარტების გაუმჯობესებაში. ძალზე სასურველი იქნებოდა ბანკის საკუთარი ასოციაციების მონაწილეობა ზოგიერთი აღნიშნული საკითხის განხილვაში იმის უზრუნველსაყოფად, რომ ყველა მხარის მოსაზრება გათვალისწინებული იქნება.

57. Discussions between supervisory authorities and the professional accounting bodies could also usefully range over major auditing issues and topical accounting problems, such as the appropriate accounting techniques for newly developed instruments and other aspects of financial innovation and securitization. These discussions could assist in the evolution of the most appropriate accounting policies in the circumstances.

57. სამედამხედველო სამსახურებსა და ბუღალტრული აღრიცხვის პროფესიულ ორგანიზაციებს შორის დისკუსიები შეიძლება ეხებოდეს აუდიტის ძირითად საკითხებს და ბუღალტრული აღრიცხვის თემატურ პრობლემებს, როგორცაა: ბუღალტრული აღრიცხვის შესაფერისი მეთოდიკა ახლად განვითარებული ინსტრუმენტებისათვის და ფინანსური ინოვაციისა და უსაფრთხოების სხვა ასპექტები. ამგვარმა დისკუსიებმა შესაძლოა ხელი შეუწყონ კონკრეტული ვითარების შესაბამისი ბუღალტრული აღრიცხვის საუკეთესო პოლიტიკის შემუშავებას.

58. Both supervisory agencies and the accountancy profession are concerned to ensure that there is uniformity between different banks in the application of appropriate accounting policies. Supervisory agencies are often able to exercise a more

58. როგორც სამედამხედველო სამსახურები, ისე ბუღალტრული აღრიცხვის პროფესიაც დაინტერესებულია, რომ სხვადასხვა ბანკების მიერ ბუღალტრული აღრიცხვის სათანადო პოლიტიკის განხორციელებაში არსებობდეს ერთგ

persuasive influence over banks in achieving uniform policies because of their regulatory powers, while auditors are often better placed to monitor the actual application of such policies. A continuing dialogue between supervisory agencies and the profession could therefore significantly contribute towards the harmonization of accounting standards at the national level.

ეაროენება. სამედამხედველო სამსახურები ხშირად უფრო ძლიერ გავლენას ახდენენ ბანკებზე მათი მარეგულირებელი უფლებამოსილების გამო. სამაგიეროდ აუდიტორები უკეთ ახორციელებენ ამ პოლიტიკის პრაქტიკული გამოყენების მონიტორინგს ამგვარად, მუდმივმა დიალოგმა სამედამხედველო სამსახურებსა და აუდიტორის პროფესიას შორის შეიძლება ეროვნულ დონეზე მნიშვნელოვანი წვლილი შეიტანოს ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტების ჰარმონიზაციაში.

CONTENTS

შინაბარსი

	Paragraphs		პუნქტები
Introduction	1-3	შესავალი	1-3
Characteristics of Small Businesses	4-13	მცირე საწარმოს თავისებურებები	4-13
Impact of Small Business Characteristics on the Audit	14-22	მცირე საწარმოს თავისებურებების გავლენა აუდიტზე	14-22
Appendix 1: Example of an Auditor's Report Qualified When Completeness of Accounting Records Is Not Substantiated—Scope Limitation Which Does Not Prevent the Auditor from Expressing an Opinion		დანართი: აუდიტორის პირობითი დასკვნის ნიმუში, როდესაც ბუღალტრული ჩანაწერების სისრულე არ არის დასაბუთებული—აუდიტის მასშტაბის შემზღვევა, რომელიც ხელს არ უშლის აუდიტორს დასკვნის გაყენებაში	
Appendix 2: Example of an Auditor's Report with Disclaimer of Opinion When Completeness of Accounting Records Is Not Substantiated—Scope Limitation Which is So Significant that the Auditor is Unable to Express an Opinion		დანართი 2: აუდიტორის დასკვნის ნიმუში, როდესაც ის უარს აცხადებს ფინანსური ანგარიშგების შესახებ ამრის გამოთქმაზე, რადგან ბუღალტრული ჩანაწერების სისრულე არ არის დასაბუთებული—აუდიტის მასშტაბის შემზღვევა, რომელიც იმდენად მნიშვნელოვანია, რომ აუდიტორს არ შეუძლია მოსაზრების გამოთქმა	

This International Auditing Practice Statement was approved by the International Auditing Practices Committee in March 1989 for publication in October 1989.

წინამდებარე აუდიტის საერთაშორისო პრაქტიკის დებულება დამტკიცებული იყო აუდიტის საერთაშორისო პრაქტიკის კომიტეტის მიერ 1989 წლის მარტში 1989 წლის ოქტომბერში გამოცემულ საქვეყნებლად.

Introduction

1. International Standards on Auditing (ISAs) apply to the audit of financial information of any entity regardless of its size. Small businesses possess a combination of characteristics which make it necessary for the auditor to adapt his audit approach to the circumstances surrounding the small business engagement.

2. The term ‘small business’ is used in this Statement to refer to businesses that have few employees or a low level of turnover or of total assets. Such businesses usually display either or both of the following characteristics:

- limited segregation of duties; or
- domination by the senior management or owner over all essential aspects of the business.

3. The purpose of this Statement is to assist the auditor in applying ISAs in the situations typically found in small businesses.

Characteristics of Small Businesses

Limited Segregation of Duties

4. A small business typically allocates fewer resources to financial account-

შესავალი

1. აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტები გამოიყენება ნებისმიერი სამეურნეო სუბიექტის ფინანსური ინფორმაციის აუდიტისთვის, მიუხედავად მათი სიდიდისა. მცირე საწარმოს ახასიათებს ისეთი თავისებურებები, რომლებიც აიძულებს აუდიტორს მიუხადავოს საკუთარი აუდიტორული მიდგომა მცირე საწარმოსთვის დამახასიათებელ პირობებს.

2. ცნება “მცირე საწარმო” ამ დებულებაში აღნიშნავს იმ საწარმოებს, სადაც ცოცხა თანამშრომელი მუშაობს, ან რომელსაც მთლიანი აქტივების ან საკონტაბრუნგოს დაბალი დონე აქვს. ასეთი საწარმოსათვის ჩვეულებრივ დამახასიათებელია ერთ-ერთი ან ორივე ქვემოთ ჩამოთვლილი თავისებურება:

- მოვალეობების მემბლუდული დანაწილება; ან
- უმაღლესი რანგის ხელმძღვანელობის ან მესაკუთრის წამყვანი როლი საქმიანობის ყველა ძირითად ასპექტში.

3. ამ დებულების მიზანია დაეხმაროს აუდიტორს აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების გამოყენებაში მცირე საწარმოსათვის ტიპურ სიტუაციებში.

მცირე საწარმოს თავისებურებები

მოვალეობების მემბლუდული დანაწილება

4. მცირე საწარმო, როგორც წესი, უფრო მცირე რესურსებს გამოყოფს ფინ-

ing functions than larger businesses since it may not be economical to employ personnel with specialist accounting skills. Although it is management's responsibility to ensure that assets are safeguarded and that a proper accounting system is maintained, it is common for the managers of a small business to concentrate their efforts on operational areas such as sales and marketing.

ანსური აღრიცხვის ფუნქციებისთვის, ვიდრე დიდი საწარმო, რადგან შეიძლება არ იყოს ეკონომიური, დაიქირაო პერსონალი ბუღალტრული აღრიცხვის სპეციალისტის გამოყენებით. მართალია, ხელმძღვანელობას აკისრია პასუხისმგებლობა იმაზე, რომ უზრუნველყოს აქტივების უსაფრთხო დაცვა და ბუღალტრული აღრიცხვის სისტემის სწორად წარმოება, მაგრამ მცირე საწარმოს მენეჯერთათვის ჩვეულებრივ დამახასიათებელია თავიანთი ძალისხმევის კონცენტრაცია მოახდინონ ისეთ სფეროებში, როგორცაა რეალიზაციისა და მარკეტინგის ოპერაციები.

5. When accounting resources are limited there are two possible consequences:

5. როდესაც ბუღალტრული აღრიცხვის რესურსები შეზღუდულია, ამას შესაძლოა მოჰყვეს ორგანიზაციის შედეგი:

- Record-keeping may be informal or inadequate. There is, therefore, a greater risk that financial statements will be inaccurate or incomplete.

- ჩანაწერების წარმოება შეიძლება იყოს არაოფიციალური ან არაადეკვატური. ამიტომაც უფრო დიდია იმის რისკი, რომ ფინანსური ანგარიშგება არასწორი ან არასრულყოფილი იქნება;

- As there may be greater reliance placed on the auditor to assist in the preparation of accounting records and financial statements, the managers of small businesses may incorrectly assume that they have been relieved of their responsibility for accurate financial reporting.

- მცირე საწარმოს მენეჯერებს შეიძლება არასწორად ეგონოთ, რომ ისინი გათავისუფლებული არიან ფინანსური ანგარიშგების სისწორეზე პასუხისმგებლობისგან, რადგან ბუღალტრული ჩანაწერების წარმოებასა და ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაში აუდიტორის დახმარებაზე შესაძლოა დიდ იმედს ამყარებდნენ.

6. Because a small business typically does not have many accounting employees it is often not practicable to

6. ვინაიდან, როგორც წესი, მცირე საწარმოს არა ჰყავს ბუღალტრული აღრიცხვის ბევრი თანამშრომელი,

segregate duties among different individuals to the same extent as in other businesses.

ხშირად შეუძლებელია ისეთივე ხარისხით მოხდეს პიროვნებებს შორის ფუნქციების დანაწილება, როგორც სხვა საწარმოში.

7. As a result of limited segregation of duties, it may not be possible to rely on internal control to detect fraud or errors. For example, the number of employees in the small business may create an environment where personnel who are responsible for accounting records also have access to assets that are easily concealed, moved or sold. Similarly, when there are few employees, it may not be possible to set up a system of independent checking of their work, with the result that there is a greater risk that errors will not be detected.

7. მოვალეობების შემზღვეული დანაწილების გამო, შესაძლოა შეუძლებელი იყოს შიდა კონტროლის სისტემაზე დაყრდნობა თაღლითობის და შეცდომის გამოსაფლვად; მაგალითად, მცირე საწარმოში ზოგიერთ თანამშრომელს შეუძლია შექმნას ისეთი გარემო, სადაც ბუღალტრულ დოკუმენტაქციაზე პასუხისმგებელი პირს ხელი მიუწვდება იმ აქტივებზე, რომელთა ადვილად მიჩქმალვა, გადაადგილება და გაყიდვა შეიძლება. ანალოგიურად, თუ ცოტაა პერსონალი, შეიძლება შეუძლებელი იყოს მათი საქმიანობის შემოწმების დამოუკიდებელი სისტემის ჩამოყალიბება, რის გამოც უფრო დიდია იმის რისკი, რომ შეცდომები ვერ იქნება გამოვლენილი.

8. Furthermore, because of the limited segregation of duties, the use of computer facilities by a small business may have the effect of increasing control risk. For example, in a microcomputer environment it is common for users to be able to perform two or more of the following functions in the accounting system:

8. უფრო მეტიც, მოვალეობების შემზღვეული დანაწილების გამო, კომპიუტერული საშუალებების გამოყენებას მცირე საწარმოში შესაძლოა შედეგად მოჰყვეს კონტროლის რისკის მზდა; მაგალითად, მიკროკომპიუტერული გარემოს პირობებში მომხმარებელს, როგორც წესი, შეუძლია ბუღალტრული აღრიცხვის სისტემის შემდეგ ფუნქციათაგან ორის ან მეტის შესრულება:

- initiating and authorizing source documents;
- entering data into the system;

- პირველადი დოკუმენტების მიღება და სანქციონირება;
- სისტემაში მონაცემთა შეტანა;

- operating the computer;
- changing programs and data files;
- using or distributing output; and
- modifying the operating systems.

- კომპიუტერის მართვა;
- პროგრამებისა და მონაცემთა ფაილების შეცვლა;
- გამომავალი ინფორმაციის გამოყენება ან განაწილება და
- მოქმედი სისტემების მოდიფიცირება.

For an understanding of the auditing considerations relating to computer facilities, reference should be made to the relevant ISAs and International Auditing Practice Statements¹ and, in particular, International Auditing Practice Statement 1001 “CIS Environments—Stand-Alone Microcomputers.”

კომპიუტერულ საშუალებებთან დაკავშირებული აუდიტის ჩატარების წესების გასაგებად უნდა მიემართოთ შესაბამის აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტს და აუდიტის საერთაშორისო პრაქტიკის დებულებებს¹, კერძოდ, აუდიტის საერთაშორისო პრაქტიკის დებულებას 1001– “კომპიუტერული საინფორმაციო სისტემის გარემო-განცალკეული მიკროკომპიუტერები.”

Domination by Senior Management or Owner

უმაღლესი რანგის ხელმძღვანელობის ან მესაკუთრის წამყვანი როლი

9. Senior management, or owners of a small business who actively participate in the management of the business, may dominate the operation of

9. მცირე საწარმოს უმაღლესი რანგის ხელმძღვანელობა ან მესაკუთრეები, რომლებიც აქტიურად მონაწილეობენ საწარმოს მართვაში, შეი-

¹The relevant International Standards on Auditing and International Auditing Practice Statements are:

ISA 401 “Auditing in a Computer Information Systems Environment.”

International Auditing Practice Statement 1009 “Computer-Assisted Audit Techniques.”

ISA 400 “Risk Assessments and Internal Control.”

International Auditing Practice Statement 1008 “Risk Assessments and Internal Control—CIS Characteristics and Considerations,”

¹აქ იგულისხმება შემდეგი აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტები და აუდიტის საერთაშორისო-პრაქტიკის დებულებები:

ასს „აუდიტი კომპიუტერული საინფორმაციო სისტემების გარემოში“;

დებულება „აუდიტის ჩატარების მეთოდ-იკა კომპიუტერის მეშვეობით“;

ასს „რისკის შეფასება და შიდა კონტროლი“;

დებულება „რისკის შეფასება და შიდა კონტროლი – კის თავისებურებები და მათი განხილვა“.

the entity in all essential aspects such as the internal control systems and the production of the financial statements.

ბლება დომინირებდნენ სამეურნეო სუბიექტის საქმიანობის ისეთ ძირითად ასპექტებში, როგორცაა შიდა კონტროლის სისტემები და ფინანსური ანგარიშგების შედგენა.

10. This may have some advantages, as such domination can compensate for otherwise weak internal control procedures. For example, in cases where there is a limited segregation of duties in the area of purchasing and cash disbursements, internal control is improved when the senior management or owner personally signs all check drafts. When the senior management or owner is not involved, there is a greater risk that employee fraud or error may occur and will not be detected.

10. ამგვარ მიდგომას შეიძლება ჰქონდეს რაღაც უპირატესობა, რადგან ასეთმა დომინირებამ შეიძლება უზრუნველყოს სხვაგვარად სუსტი შიდა კონტროლის პროცედურების კომპენსაცია, მაგალითად, იმ შემთხვევაში, თუ შემზღვეულია მოვალეობების დანაწილება შესყიდვებისა და ფულადი სახსრების გაცემის სფეროში, შიდა კონტროლი უმჯობესდება, როდესაც ხელმძღვანელობა ან მესაკუთრე პირადად აწერს ხელს ამ ოპერაციებთან დაკავშირებულ ყველა დოკუმენტაციას. როდესაც უმაღლესი ხელმძღვანელობა ან მესაკუთრე არ მონაწილეობს ამგვარ პროცედურებში, უფრო მეტია იმის რისკი, რომ თანამშრომლების მიერ ჩადენილი თაღლითობა ან დამფუძნებელი შეცდომები ვერ იქნება გამოვლენილი.

11. The major disadvantage of such domination is that internal controls can be overridden. Senior management or owners may have the opportunity because of their position to override prescribed procedures. The risk of management fraud is therefore greater. For example, the senior management or owner can direct personnel to make disbursements that they would otherwise not make in the absence of supporting documentation.

11. ასეთი დომინირების ძირითადი ნაკლოვანება ის არის, რომ შეიძლება შიდა კონტროლი საერთოდ იქნეს უგულებელყოფილი. უმაღლესი რანგის ხელმძღვანელობას ან მესაკუთრეს თავისი თანამდებობრივი მდგომარეობის გამო, შეიძლება ჰქონდეს იმის ხელსაყრელი შესაძლებლობა, რომ უგულებელყოს დადგენილი პროცედურები. ამიგომ ხელმძღვანელობის მიერ თაღლითობის ჩადენის რისკი უფრო დიდია, მაგალითად, უმაღლესი რანგის ხელმძღვანელობას ან

მესაკუთრეს შეუძლია უბრძანოს პერსონალს გასცენ თანხები, რასაც ისინი სხვა შემთხვევაში არ გააკეთებდნენ შესაბამისი დამადასტურებელი დოკუმენტაციის გარეშე.

12. When senior management or owners dominate the operation of the entity they could exert an influence that results in material misstatements in the financial statements.

12. როდესაც უმაღლესი რანგის ხელმძღვანელობა ან მესაკუთრეები წარმართავენ სამეურნეო სუბიექტის საქმიანობას, მათ შეუძლიათ მოახდინონ ისეთი გავლენა, რომელიც გადაიზრდება ფინანსური ანგარიშგების არსებით უზუსტობებში.

13. Nevertheless, in all entities it is the responsibility of management to ensure that assets are safeguarded and to establish and maintain an accounting system which should provide for the orderly assembly of accounting information and appropriate analysis to enable reliable financial statements to be prepared on a timely basis. Thus, even in a small business, the accounting system will need to be designed in such a manner to provide reasonable assurance that:

13. მიუხედავად ამისა, ყველა სამეურნეო სუბიექტში ხელმძღვანელობას აკისრია პასუხისმგებლობა იმაზე, რომ უზრუნველყოს აქტივების უსაფრთხოების დაცვა, დანერგოს და აწარმოოს ბუღალტრული აღრიცხვის სისტემა ბუღალტრული აღრიცხვის ინფორმაციის ორგანიზებული თავმოყრისა და სათანადო ანალიზის მიზნით, რაც საიმედო ფინანსური ანგარიშგების დროულად მომზადების საშუალებას იძლევა. ამრიგად, მცირე საწარმოშიც კი ბუღალტრული აღრიცხვის სისტემა ისე უნდა აიგოს, რომ უზრუნველყოს იმის დასაბუთებული გარანტია, რომ

- all the transactions and other accounting information which should be recorded have in fact been recorded;
- fraud or error in processing accounting information will become apparent; and
- assets and liabilities recorded in the

- ყველა ოპერაცია და ბუღალტრული აღრიცხვის სხვა ინფორმაცია, რომელიც ექვემდებარება ბუღალტრულ აღრიცხვას ფაქტობრივად აღრიცხულია;
- ბუღალტრული ინფორმაციის დამუშავებისას ჩადენილი თაღლითობა ან დაშვებული შეცდომა გამოვლენილი იქნება და
- ბუღალტრული აღრიცხვის სისტემა

accounting system exist and are recorded at the correct amounts.

მაში აღრიცხული აქტივები და ვალდებულებები რეალურად არსებობს და ჩაწერილია სწორი თანხით.

Impact of Small Business Characteristics on the Audit

მცირე საწარმოს თავისებურებების გავლენა აუდიტზე

Considerations Engagement

მოსამრეებები ვარიგების შესახებ

14. The auditor may determine that it is not possible to obtain sufficient evidence to form an opinion on the financial statements because of weaknesses which may arise from the characteristics of the small business (e.g., inadequate record-keeping). In these circumstances the auditor may decide not to accept the engagement or, after acceptance, to withdraw from the engagement or to disclaim an opinion.

14. აუდიტორმა შესაძლოა დაადგინოს, რომ შეუძლებელია საკმარისი აუდიტორული მტკიცებულებების მოპოვება ფინანსურ ანგარიშგებაზე დასკვნის შესადგენად იმ ნაკლოვანებების მიზეზით, რომლებიც შეიძლება წარმოიშვას მცირე საწარმოს თავისებურებების მიზეზით (მაგალითად არაადეკვატურ ჩანაწერთა წარმოება). ასეთ ვითარებაში აუდიტორმა შეიძლება გადაწყვიტოს: არ დაეთანხმოს ვარიგებას ან, თუ უკვე ვარიგება არსებობს, გამოეიდეს ვარიგებიდან, ან უარი განაცხადოს ამრის გამოთქმაზე.

15. It is in the interest of both client and auditor that the auditor sends an engagement letter, before the commencement of the engagement, to help in avoiding misunderstanding with respect to the engagement. (For further guidance, see ISA 210 "Terms of Audit Engagements.")

15. ორივეს, დამკვეთსაც და აუდიტორსაც აინტერესებთ, რომ ვარიგებამდე აუდიტორმა გაავგზავნოს ვარიგების წერილი, რათა თავიდან იქნეს აცილებული ვარიგებასთან დაკავშირებული ნებისმიერი სახის გაუგებრობა. (დამატებითი მითითებებისათვის იხ. აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტი 210—"აუდის ჩატარების პირობები").

Audit Considerations and Procedures

აუდიტორული მოსამრეებები და პროცედურები

16. The characteristics of small businesses affect the approach to the

16. მცირე საწარმოს თავისებურებები გავლენას ახდენენ ფინანსური

audit of financial statements. The paragraphs that follow describe matters to be considered by the auditor when auditing the financial statements of a small business.

ანგარიშგების აუდიტის ჩატარების მიდგომაზე. მომდევნო პუნქტებში აღწერილი იქნება ის საკითხები, რომლებიც უნდა გაითვალისწინოს აუდიტორმა მცირე საწარმოს ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის დროს.

17. In the audit of small businesses, as in all audits, the auditor obtains an understanding of the business and the entity’s system of recording and processing transactions and assesses the adequacy of the system as a basis for the preparation of financial statements. The auditor considers the overall design of the accounting system and obtains an understanding of how it reflects the transactions of the entity in order to be able to plan and carry out the audit. The auditor also considers whether sufficient appropriate and reliable evidence from the accounting system and from the examination of the financial statements of the entity can be obtained to support an opinion. (See ISA 300 “Planning,” and ISA 400 “Risk Assessments and Internal Control,” and International Auditing Practice Statement 1008 “Risk Assessments and Internal Control— CIS Characteristics and Considerations.”)

17. მცირე საწარმოს აუდიტის ჩატარებისას, ისევე როგორც ნებისმიერი აუდიტის დროს, აუდიტორი ეცნობა სამეურნეო სუბიექტის საქმიანობას და სამეურნეო სუბიექტის ლოკუმენტაციის წარმოებისა და ოპერაციების დამუშავების სისტემას და ახდენს სისტემის, როგორც ფინანსური ანგარიშგების მომზადების საფუძვლის, ადეკვატურობის შეფასებას. აუდიტორი ითვალისწინებს ბუღალტრული აღრიცხვის სისტემის მთლიან აგებულებას და ცდილობს გაიგოს, როგორ აისახება მასში სამეურნეო სუბიექტის ოპერაციები, რათა დაგეგმოს და ჩაატაროს აუდიტი. აუდიტორმა აგრეთვე უნდა გაითვალისწინოს შესაძლებელია თუ არა ბუღალტრული აღრიცხვის სისტემისა და სამეურნეო სუბიექტის ფინანსური ანგარიშგების შემოწმებით საკმარისი, შესაფერისი და საიმედო მტკიცებულების მოპოვება დასკვნის დასასაბუთებლად. (იხ. აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტი “დაგეგმვა” და აგრეთვე აუდიტის საერთაშორისო პრაქტიკის დებულება “რისკის შეფასება და შიდა კონტროლი – კომპიუტერული საინფორმაციო სისტემების თავისებურებები და მოსაზრებები”)

18. In the audit of a small business the lack of segregation of duties and the

18. მცირე საწარმოს აუდიტის დროს, მოვალეობების დანაწილების

possible override of internal controls by senior management or owners generally give rise to difficulties for the auditor because there is either a lack of controls or insufficient evidence as to the effectiveness of their operation and the completeness and accuracy of the records (i.e., control risk is high). Particular difficulties include the possible understatement of income (by the non-recording or mis-recording of sales) and the inclusion of expenses which should be categorized as the personal expenses of the senior management or owner.

უქონლობა და იმის შესაძლებელობა, რომ უმაღლესი რანგის ხელმძღვანელობას ან მესაკუთრეებს შეუძლიათ უგულვებლყოფნა შიდა კონტროლი, როგორც წესი, სირთულეებს უქმნის აუდიტორს, ვინაიდან არ არსებობს კონტროლი ან მტკიცებულებები არაა საკმარისი იმისათვის, რომ დადასტურდეს მათი საქმიანობის ეფექტურობა, ღირებულებების სისრულე და სისწორე (ე.ი. კონტროლის რისკი მაღალია). განსაკუთრებული სირთულეები არსებობს შემოსავლების შემცირებულად ჩვენებასთან (იმის გამო, რომ რეალიზაციის ოპერაციები ან საერთოდ არ არის აღრიცხული, ან სწორად არ არის გაგარებული) და მის გაანგარიშებებში ხელმძღვანელობის ან მესაკუთრის ხარჯების ჩართვასთან, რაც კლასიფიცირებული უნდა იყოს როგორც მათი პირადი ხარჯები.

19. In many situations, it will be possible to reach a conclusion that will support an unqualified opinion on the financial statements by obtaining evidence from extended substantive procedures, such as performing additional tests of detail and analysis of costs and margins. However, in some businesses, such as those where most transactions are for cash and there is no regular pattern of costs and margins, the available evidence may be inadequate to support an unqualified opinion on the financial statements. Even when there appears to be effective controls it may be more efficient for the auditor to confine audit procedures to

19. ბევრ სიტუაციაში შესაძლებელი იქნება ისეთი დასკვნების მიღება, რომელიც დაადასტურებს ფინანსურ ანგარიშგებაზე უპირობო დასკვნის შედგენას აუდიტორული მტკიცებულებების მოპოვებით გაფართოებული ძირითადი პროცედურების საფუძველზე, როგორცაა დამატებითი გესგების ჩატარება ანგარიშგების ქვემუხლებისთვის და თვითღირებულებისა და მარჯების ანალიზი. მიუხედავად ამისა, ზოგიერთ საწარმოში, სადაც ოპერაციების უმეტესი ნაწილის ანგარიშსწორება ნაღდი ფულით ხდება და არ არსებობს დადგენილი სტრუქტურა (სისგება) თვითღირებულებისა და მარჯის მიმართ, ხელმისაწვ

those of a substantive nature.

დომი მტკიცებულებები ალბათ არ გამოდგება ფინანსურ ანგარიშგებაზე უპირობო დასკვნის დასადასტურებლად. მაშინაც კი, როცა კონტროლის სისტემა ეფექტურია, აუდიტორისათვის უფრო მიზანშეწონილი იქნება შემოიფარგლოს მხოლოდ არსებითი ხასიათის აუდიტორული პროცედურებით.

20. In the audit of a small business, it is particularly important for the auditor to obtain management representations, firstly because of the danger of the auditor's role and responsibility in relation to the financial statements being misunderstood (as explained in paragraph 5 above) and to remind management of its responsibility to ensure the completeness and accuracy of accounting records and the safeguarding of the entity's assets. Nevertheless the auditor cannot rely solely on the representations of management to obtain assurance as to the completeness of the accounting records. (For further guidance, see ISA 580 "Management Representations.")

20. მცირე საწარმოს აუდიტში აუდიტორისათვის განსაკუთრებით მნიშვნელოვანია, რომ მოიპოვოს ხელმძღვანელობის მიერ წარდგენილი ოფიციალური ინფორმაცია, პირველ რიგში იმ სარისკო ფუნქციისა და პასუხისმგებლობის გამო, რომელიც აკისრია აუდიტორს ფინანსური ანგარიშგების არასწორად გაგებაზე (როგორც ახსნილია მე-5 პუნქტში); და მეორე, რომ შეახსენოს ხელმძღვანელობას თავისი პასუხისმგებლობის შესახებ ბუღალტრული აღრიცხვის დოკუმენტაციის სრულყოფილებასა და სისწორეზე და სამეურნეო სუბიექტის აქტივების უსაფრთხო დაცემაზე მიუხედავად ამისა, აუდიტორს არ შეუძლია დაეყრდნოს მხოლოდ ხელმძღვანელობის მიერ წარდგენილ ინფორმაციას, რათა დარწმუნდეს ბუღალტრული აღრიცხვის ჩანაწერთა სისრულეში. (დამატებითი მითითებებისათვისათვის იხ. აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტი 580—“ხელმძღვანელობის მიერ წარდგენილი ოფიციალური ინფორმაცია”.)

21. For the above reasons, the auditor tends to assess control risk as high for small businesses. As stated in ISA 400 "Risk Assessments and Internal

21. ზემოთ აღნიშნული მიზეზების გამო, აუდიტორი ირჩევს ისეთ გენდენციას, რომ მცირე საწარმოსათვის კონტროლის რისკი შეაფასოს,

Control,” “the auditor should make management aware, as soon as practical and at an appropriate level of responsibility, of material weaknesses in the design or operation of the accounting and internal control systems, which have come to the auditor’s attention.” Because the auditor will not have necessarily tested all internal controls which management operates, the auditor also states that the weaknesses notified are only those which have come to light as a result of the audit. Recommendations for improvement may also be made in this communication.

როგორც მალაღი, როგორც აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტ 400-ში—“რისკის შეფასება და შიდა კონტროლი” არის ნათქვამი: “აუდიტორმა დროულად და სათანადო პასუხისმგებლობით უნდა აცნობოს ხელმძღვანელობას ბუღალტრული აღრიცხვისა და შიდა კონტროლის სისტემების სტრუქტურასა და ფუნქციონერებაში არსებული იმ არსებითი ნაკლოვანების შესახებ, რომლებიც მისთვის გახდა ცნობილი.” რადგან არ არის აუცილებელი, რომ აუდიტორს გესტირებული ჰქონდეს ხელმძღვანელობის მიერ მართვადი ყველა შიდა კონტროლის მეთოდი, აუდიტორი აგრეთვე განაცხადებს, რომ აღნიშნული ნაკლოვანებები მხოლოდ ის ნაკლოვანებებია, რომლებიც აუდიტის შედეგად იქნა გამოვლენილი. სრულყოფის რეკომენდაციები შესაძლებელია ამ სფეროშიც შემუშავდეს.

The Auditor’s Report

აუდიტორის დასკვნა

22. When reporting on the financial statements of a small business the guidance contained in ISA 700 “The Auditor’s Report on Financial Statements” applies. In particular, when the auditor is unable to design or carry out procedures to obtain sufficient appropriate audit evidence as to the completeness and accuracy of accounting records, this may constitute a limitation on the scope of the auditor’s work resulting in a qualification of the opinion or, in circumstances when the possible effects of the limitation are so significant that the auditor is unable to express an opinion on the financial statements,

22. როდესაც მცირე საწარმოს ფინანსურ ანგარიშგებაზე იწერება დასკვნა, გამოიყენება აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტ 700—ის “აუდიტორის დასკვნა ფინანსურ ანგარიშგებაზე” მითითებანი. სახელდობრ, როდესაც აუდიტორი ვერ შეძლებს პროცედურების შემუშავებას ან ჩატარებას საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებების მოსაპოვებლად იმაზე, რამდენად სწორი და სრულია ბუღალტრული აღრიცხვის ჩანაწერები, ამან შეიძლება გამოიწვიოს აუდიტორის სამუშაოს მასშტაბის შეზღუდვა, რასაც მოჰყვება პირობითი დასკვნის შედგენა ან უარი ამრის გამოთქ-

a disclaimer of opinion. Appendices 1 and 2 to this ISA contain illustrations of auditor's reports.

მაგე, ისეთ ვითარებაში, როდესაც აუდიტორის სამუშაოს მასშტაბის შეზღუდვა იმდენად მნიშვნელოვანი იქნება, რომ აუდიტორი ვერ შეძლებს ფინანსურ ანგარიშგებაზე აზრის გამოთქმას. (სტანდარტის 1 და მე-2 დანართში მოცემულია აუდიტორული დასკვნის ნიმუშები).

Appendix 1

დანართი 1

Example of an Auditor's Report Qualified When Completeness of Accounting Records is Not Substantiated—Scope Limitation Which Does Not Prevent the Auditor from Expressing an Opinion

აუდიტორის პირობითი დასკვნის ნიმუში, როდესაც ბუღალტრული ჩანაწერების სისრულე არ არის დასაბუთებული—აუდიტის მასშტაბის შეზღუდვა, რომელიც ხელს არ უშლის აუდიტორს აუდიტორული დასკვნის გაცემაში

AUDITOR'S REPORT TO

აუდიტორის დასკვნა თქვის

We have audited the financial statements¹ in accordance with International Standards on Auditing,² except as explained in the following paragraph.

ჩვენ ჩავაგერეთ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტი¹ აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების მიხედვით², იმ ნაწილის გარდა, რის შესახებაც საუბარია შემდეგ აბზაცში.

The Company's recorded sales include \$X in respect of cash sales. There was no system of control over such sales on which we could rely for the purpose of our audit and there were no satisfactory audit procedures that we could perform to obtain reasonable assurance that all cash sales were properly recorded.

კომპანიის მიერ ნაღდი ანგარიშსწორების საფუძველზე წარმოებული რეალიზაციის ოპერაციების თანხა შეადგენს X-ამშმ დოლარს. ასეთ ოპერაციებზე არ არსებობდა არანაირი კონტროლის სისტემა, რომელსაც შეიძლებოდა დაეყრდნობოდით აუდიტის მიზნით. აგრეთვე ვერც დამაკმაყოფილებელი აუდიტორული პროცედურები ჩავაგერეთ დასაბუთებული გარანტიის მისაღებად, რომ ნაღდი ანგარიშსწორების საფუძველზე შესრულებული რეალიზაციის ყველა ოპერაცია სათანადოდ აისახა აღრიცხვაში.

In our opinion, except for the effects of such adjustments, if any, as might have been determined to be neces-

ჩვენი აზრით, გარდა მემოთ აღნიშნულ საკითხთან დაკავშირებული კორექტირებისა, თუ ასეთს ექნებო-

¹ Provide suitable identification, such as by reference to page numbers or by identifying the individual statements.

¹ მიუიეთ შესაბამისი იდენტიფიკაცია, მაგალითად მიუთითეთ გვერდების რაოდენობა ან კონკრეტულად დაასახელეთ ანგარიშგება.

² Or refer to relevant national standards or practices.

² ან მიუთითეთ შესაბამისი ეროვნული სტანდარტები თუ მიღებული პრაქტიკა.

sary had we been able to satisfy ourselves as to the completeness and accuracy of the accounting records in respect of sales, the financial statements give a true and fair view of (or 'presents fairly in all respects') the financial position of...at...and the results of its operations for the year then ended in accordance with...³ (and comply with...⁴).

და ადგილი, და რასაც საჭიროდ ჩავთვლიდით, რომ შეგეძლებოდა დაერწმუნებულიყავით რეალიზაციის ოპერაციების აღრიცხვის სისრულესა და სიზუსტეში, ფინანსური ანგარიშგება უტყუარად და სამართლიანად ასახავს ("ან ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით სამართლიანად ასახავს") სამეურნეო სუბიექტის ფინანსურ მდგომარეობას – დღისათვის და მისი საქმიანობის შედეგებს იმ წლისთვის, რომელიც დასრულდა აღნიშნული თარიღით...შესაბამისად ⁴ (და_მიხედვით⁴).

AUDITOR

აუდიტორი

Date

თარიღი

Address

მისამართი

³ Indicate the relevant national standards or refer to International Accounting Standards.

³მიუთითეთ შესაბამისი ეროვნული ან ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო ცსტანდარტები.

⁴ Refer to relevant statutes or law.

⁴მიუთითეთ შესაბამისი ნორმატიული აქტი ან კანონი.

Appendix 2

დანართი 2

Example of an Auditor's Report With Disclaimer of Opinion When Completeness of Accounting Records is Not Substantiated—Scope Limitation Which is So Significant that the Auditor is Unable to Express an Opinion

აუდიტორის დასკვნის ნიმუში, როდესაც ის უარს აცხადებს ფინანსური ანგარიშგების შესახებ აზრის გამოთქმაზე, რადგან ბუღალტრული ჩანაწერების სისრულე არ არის დასაბუთებული—აუდიტის მასშტაბის შეზღუდვა, რომელიც იმდენად მნიშვნელოვანია, რომ აუდიტორს არ შეუძლია მოსაზრების გამოთქმა

AUDITOR'S REPORT TO

აუდიტორის დასკვნა თქმის

We have audited the financial statements¹ in accordance with International Standards on Auditing,² except as explained in the following paragraph.

ჩვენ ჩაეგარეთ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტი¹ აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების მიხედვით², იმ ნაწილის გარდა, რაზეც საუბარია შემდეგ აბზაცში.

The Company's sales were made entirely on a cash basis. There was no system of control over such sales on which we could rely for the purpose of our audit and there were no satisfactory audit procedures that we could perform to obtain reasonable assurance that all cash sales were properly recorded.

კომპანია რეალიზაციას ახორციელებს მხოლოდ ნაღდი ანგარიშსწორებით. რეალიზაციის ასეთი ოპერაციებზე არ არსებობდა არანაირი კონტროლის სისტემა, რომელსაც შეიძლება დაეყრდნობოდით აუდიტის მიზნით. ვერც დამაკმაყოფილებელი აუდიტორული პროცედურები ჩაეგარეთ დასაბუთებული გარანტიის მისაღებად იმის შესახებ, რომ ნაღდ ფულზე რეალიზაციის ყველა ოპერაცია სათანადოდ აღისწავა აღრიცხვაში.

¹ Provide suitable identification, such as by reference to page numbers or by identifying the individual statements.

¹ ჩამოაყალიბეთ შესაბამისად მიუთითეთ გვერდების რაოდენობა ან კონკრეტულად დასახელებული ანგარიშგება.

² Or refer to relevant national standards or practices.

² ან მიუთითეთ შესაბამისი ეროვნული სტანდარტები თუ მიღებული პრაქტიკა.

Because of the significance of the matter discussed in the preceding paragraph, we are not in a position to, and do not, express an opinion on the financial statements.

წინა აბზაცში განხილული საკითხის მნიშვნელობის გამო ჩვენ არ შეგვიძლია და არც გამოვხატავთ ჩვენს მოსაზრებას ფინანსურ ანგარიშგებაზე.

AUDITOR

აუდიტორი

Date

თარიღი

Address

მისამართი

CONTENTS

შინაარსი

	Paragraphs		პუნქტები
1. Introduction	1.1-1.7	1. შესავალი	1.1-1.7
2. Audit Objectives and the Audit Process		2. აუდიტის მიზნები და აუდიტის პროცესი	
The objectives	2.1-2.3	მიზნები	2.1-2.3
The process	2.4-2.5	პროცესი	2.4-2.5
3. Defining the Terms of the Engagement	3.1-3.3	3. საქმიანობის პირობების დადგენა	3.1-3.3
4. Planning the Audit		4. აუდიტის დაგეგმვა	
Introduction	4.1-4.2	შესავალი	4.1-4.2
Gaining a knowledge of the client	4.3-4.12	დამკვეთის შესახებ ინფორმაციის მოპოვება	4.3-4.12
Development of an overall audit plan	4.13-4.26	აუდიტის საერთო გეგმის შემუშავება	4.13-4.26
Co-ordinating the work to be performed	4.27-4.28	შესასრულებელი სამუშაოს კოორდინირება	4.27-4.28
5. Establishing the Degree of Reliance on Internal Control		5. შიდა კონტროლისადმი ნდობის ხარისხის დადგენა	
Introduction	5.1	შესავალი	5.1.
Identifying, documenting and testing control procedures	5.2-5.12	კონტროლის პროცედურების განსაზღვრა, დოკუმენტირება და ტესტირება	5.2-5.12
Examples of controls	5.13	კონტროლის მაგალითები	5.13
Inherent limitations of internal control	5.14	შიდა კონტროლის თანდაყოლილი შეზღუდვები	5.14
Considering the influence of environmental factors	5.15	გარემო ფაქტორების გავლენის გათვალისწინება	5.15
Determining the nature, timing and extent of substantive tests	5.16-5.19	ძირითადი ტესტების ხასიათის, ვადებისა და მოცულობის განსაზღვრა	5.16-5.19
6. Performing Substantive Procedures		6. ძირითადი პროცედურების ჩატარება	
Introduction	6.1-6.2	შესავალი	6.1-6.2
Audit techniques	6.3-6.10	აუდიტის მეთოდები	6.3-6.10
Specific substantive procedure considerations	6.11-6.29	კონკრეტული ძირითადი პროცედურების გათვალის-	

		წინება	6.11-6.29
7. Reporting on the Financial Statements	7.1-7.3	7. ანგარიშის წარდგენა ფინანსურ ანგარიშგებაზე	7.1-7.3
Appendices		დანართები	
Examples of Internal Control Checklists to Assist in Assessing Three Typical Areas of a Bank's Operations	I	შიდა კონტროლის მეთოდების საკონტროლო სია, რომელიც დახმარებას გაუწევს აუდიტორს ბანკის საქმიანობის სამი ტიპური სფეროს შეფასებაში	I
Examples of Financial Ratios Commonly Used in the Analysis of Bank Financial Condition and Performance	II	ფინანსური კოეფიციენტების ნიმუშები, რომლებიც ფართოდ გამოიყენება ბანკის ფინანსური მდგომარეობისა და საქმიანობის ანალიზში	II
Examples of Substantive Audit Procedures for the Evaluation of Loan Loss Provisions	III	გაცემული სესხების შესაძლო დანაკარგების რეზერვების შეფასების ძირითადი აუდიტორული პროცედურების მაგალითები	III

This Statement has been prepared by the International Auditing Practices Committee (IAPC) of the International Federation of Accountants after consultation with the Basle Committee on Banking Supervision* (formerly known as the Committee on Banking Regulations and Supervisory Practices). It was approved for publication by the IAPC at its meeting in November 1989. It has a common release date of February 1990.

The purpose of this Statement is to provide practical assistance to auditors in the audit of international commercial banks. It is not intended to have the authority of an International Standard on Auditing.

წინამდებარე დებულება მომზადებულია ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის აუდიტის საერთაშორისო პრაქტიკის კომიტეტის მიერ საბანკო საქმის შედამხედველობის* ბაზელის კომიტეტთან (აღრე ცნობილი იყო საბანკო საქმის რეგულირებისა და შედამხედველობის პრაქტიკის კომიტეტის სახელით) კონსულტაციების შედეგად. აუდიტის საერთაშორისო პრაქტიკის კომიტეტმა ეს დებულება გამო-საქმად დაამტკიცა 1989 წლის ნოემბრის შეკრებაზე. გამოქვეყნების თარიღად დადგინდა 1990 წლის თებერვალი.

დებულების მიზანია პრაქტიკული დახმარება გაუწიოს აუდიტორებს საერთაშორისო კომერციული ბანკების აუდიტში. დებულება არ არის განკუთვნილი იმისათვის, რომ საარგებლობედეს აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტის უფლებამოსილებით.

*The Basle Committee on Banking Supervision comprises representatives of the central banks and supervisory authorities of the Group of Ten countries (Belgium, Canada, France, Germany, Italy, Japan, Netherlands, Sweden, Switzerland, United Kingdom and United States) and Luxembourg. The supervisory authorities of the countries represented on the Basle Committee attach considerable importance to thorough and reliable standards of external audit. However, there are considerable differences in the way in which individual supervisory authorities use the work of auditors in their supervisory arrangements. Some authorities have specific regulations relating to the scope of the audit and the suggestions made in this Statement are not intended to limit or alter those arrangements but it is hoped that they will be helpful guidance where auditors and supervisors are involved together in the supervisory process.

*საბანკო საქმის ბაზელის შედამხედველობის კომიტეტი შედგება ათი ქვეყნის (ბელგია, კანადა, საფრანგეთი, ვერმანია, იტალია, იაპონია, ჰოლანდია, მექიკა, შვეიცარია, გაერთიანებული სამეფო და შვედეთი) ცენტრალური და ლეკსემბურგის ცენტრალური ბანკებისა და საშეღამხედველო ორგანოების წარმომადგენლებისაგან. ბაზელის კომიტეტში წარმოდგენილი ქვეყნების საშეღამხედველო ორგანოები დიდ მნიშვნელობას ანიჭებენ გარე აუდიტის სრულყოფილ და საიმედო სტანდარტებს. თუმცა, არსებობს მნიშვნელოვანი განსხვავებები იმის მიხედვით, თუ როგორ იყენებენ საშეღამხედველო ორგანოები აუდიტორის მიერ შესრულებულ სამუშაოს თავიანთი საშეღამხედველო საქმიანობაში. მოგიერი ორგანოს გააჩნია საყოფიერი მარეგულირებელი წესები აუდიტის მასშტაბთან მიმართებით. დებულებამ მოყვნილი რჩეული არ არის გამიზნილი იმისათვის, რომ შეზღუდოს ან შეცვალოს ეს ღონისძიებები, მაგრამ იმედია ეს მითითებები სასარგებლო იქნება, როდესაც აუდიტორები და შედამხედველები ერთად იყენებენ ჩართული საშეღამხედველო პროცესში.

1. Introduction

1.1 The International Auditing Practices Committee (IAPC) of the International Federation of Accountants (IFAC) issues standards (ISAs) on generally accepted auditing practices and on related services and on the form and content of the auditor's reports. These standards are intended to improve the degree of uniformity of auditing practices and related services throughout the world. The purpose of this Statement is to provide additional guidance to auditors by amplifying and interpreting these standards in the context of the audit of international commercial banks. It is not, however, intended to be an exhaustive listing of the procedures and practices to be used in such an audit.

1.2. For the purpose of this Statement:

- a bank is a type of financial institution that is recognized as a bank by the regulatory authorities in the countries in which it operates and usually has the exclusive right to use the term "bank" as part of its name;
- a commercial bank is a bank whose primary function is the acceptance of deposits and the making of loans. A commercial bank will often also

1. შესავალი

1.1 ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის აუდიტის საერთაშორისო პრაქტიკის კომიტეტი გამოსცემს აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტებს (ასს) საყოველთაოდ აღიარებულ აუდიტურ პრაქტიკასა და მასთან დაკავშირებულ მომსახურებაზე, აგრეთვე აუდიტორის დასკვნის ფორმასა და შინაარსზე. ეს სტანდარტები გამიზნულია მთელს მსოფლიოში აუდიტური პრაქტიკისა და მასთან დაკავშირებული მომსახურების ერთგვაროვნების ხარისხის გასაუმჯობესებლად. წინამდებარე დებულების მიზანია აუდიტორთა უზრუნველყოფა დამატებითი მითითებებით აღნიშნული სტანდარტების გავრცობითა და განმარტებით საერთაშორისო კომერციული ბანკების აუდიტის კონტექსტში. თუმცა ეს არ ნიშნავს იმას, რომ დებულებაში მოცემულია პროცედურებისა და პრაქტიკული მეთოდების ამომწურავი ჩამონათვალი, რომელიც ამგვარი აუდიტის დროს გამოიყენება.

1.2 მოცემული დებულების მიზნებისთვის:

- ბანკი არის ისეთი ტიპის საფინანსო დაწესებულება, რომელიც აღიარებულია როგორც ბანკი იმ ქვეყნის მარეგულირებელი ორგანოების მიერ, სადაც იგი ფუნქციონირებს, და ჩვეულებრივ აქვს ექსკლუზიური უფლება გამოიყენოს ტერმინი "ბანკი" თავისი სახელწოდების შემადგენელ ნაწილად;
- კომერციული ბანკი არის ბანკი, რომლის პირველადი ფუნქცია არის დეპოზიტების მიღება და სესხების გაცემა. ხშირად კომერ-

offer other financial services such as the purchase and sale of precious metals, foreign currencies and a wide range of financial instruments, the issuance and acceptance of bills of exchange and the issuance of guarantees; and

- an international commercial bank is a commercial bank which has operating offices in countries other than the country of its incorporation or whose activities transcend national boundaries.

1.3 While this Statement is primarily directed to the audits of international commercial banks, it has relevance also to the audits of commercial banks which operate solely in one country. The term "bank" is henceforth used in this Statement to mean an international commercial bank.

1.4 Banks have the following characteristics which generally distinguish them from most other commercial enterprises:

- They have custody of large volumes of monetary items, including cash and negotiable instruments, whose physical security has to be assured. This applies both to the storage and the transfer of monetary items and makes banks vulnerable to misappropriation and fraud. They therefore need to establish formal operating procedures, well defined limits for individual discretion and rig-

ციულ ბანკს შეუძლია გასწიოს სხვა სახის ფინანსური მომსახურებაც, როგორცაა, მაგალითად, ძვირფასი ლითონების, უცხოური ვალუტის და ფართო სპექტრის ფინანსური ინსტრუმენტების ყიდვა-გაყიდვა, გადასაპირებელი თამასუქების მიღება და გარანტიების გაცემა;

- საერთაშორისო კომერციული ბანკი არის კომერციული ბანკი, რომელიც იმ ქვეყნის გარდა, სადაც რეგისტრირებულია, მოქმედი ოფისები გააჩნია სხვა ქვეყნებშიც ან ბანკი, რომლის საქმიანობაც სცილდება ეროვნულ საზღვრებს.

1.3 მართალია, ეს დებულება ძირითადად ეხება საერთაშორისო კომერციული ბანკების აუდიტს, იგი აგრეთვე მისაღებია მხოლოდ ერთ ქვეყანაში მოქმედი კომერციული ბანკების აუდიტისთვის. ამის შემდეგ ცნება "ბანკი" ამ დებულებაში გამოყენებული იქნება საერთაშორისო კომერციული ბანკის აღსანიშნავად.

1.4 ბანკებს ახასიათებთ შემდეგი ნიშნები, რითაც ისინი საზოგადოებრივ განსხვავებებიან სხვა კომერციული საწარმოების უმრავლესობისაგან:

- მათ გააჩნიათ დიდი რაოდენობის ფულადი ფასეულობების, მათ შორის, ფულისა და გასხვავებული ინსტრუმენტების საცავი, რომელთა ფიზიკური უსაფრთხოება გარანტირებული უნდა იყოს. ეს ეხება ფულადი ფასეულობების შენახვასაც და გზავნილებსაც, ამასთან ბანკებს მიუძღვის მათი უკანონო მითვისებისა და თაღლითო-

orous systems of internal control.

- They engage in a large volume and variety of transactions both in terms of number and value. This necessarily requires complex accounting and internal control systems and widespread use of electronic data processing.
- They normally operate through a wide network of branches and departments which are geographically dispersed. This necessarily involves a greater decentralization of authority and dispersal of accounting and control functions, with consequent difficulties in maintaining uniform operating practices and accounting systems, particularly when the branch network transcends national boundaries.
- They often assume significant commitments without any transfer of funds. These items, normally called “off-balance-sheet” items, may not involve accounting entries and consequently the failure to record such items may be difficult to detect.

ბისკენ. სწორედ ამიტომ მათ სჭირდებათ ოფიციალური სამოქმედო პროცედურების დაწესება, აგრეთვე კარგად განსაზღვრული ჩარჩოების დადგენა ცალკეული, კერძო ქმედებებისათვის და შიდა კონტროლის მკაცრი სისტემა.

- ბანკებს საქმე აქვთ დიდი მოცულობის სხვადასხვა ტიპის ოპერაციებთან როგორც რაოდენობრივი, ისე ღირებულების თვალსაზრისით. ამას აუცილებლად ესაჭიროება რთული ბუღალტრული აღრიცხვისა და შიდა კონტროლის სისტემები და მონაცემთა ელექტრონული დამუშავების სისტემის ფართო გამოყენება;
- ბანკები ჩვეულებრივ მოქმედებენ გეოგრაფიულად განშტოებულ ფილიალთა ფართო ქსელისა და განყოფილებების მეშვეობით. ამას აუცილებლად მოჰყვება უფლებამოსილებების დიდი დეცენტრალიზაცია, ბუღალტრული აღრიცხვისა და კონტროლის ფუნქციების დაქსაქსეა, რაც თავის მხრივ განაპირობებს სიძნელეებს ერთიანი სამოქმედო პრაქტიკისა და ბუღალტრული აღრიცხვის სისტემების შექმნაში, განსაკუთრებით, თუ ფილიალთა ქსელი სცილდება ეროვნულ საზღვრებს;
- ბანკები ხშირად სახსრების ყოველგვარი გადარიცხვის გარეშე თავის თავზე იღებენ მნიშვნელოვან ვალდებულებებს. ეს მუხლები, რომელთაც ჩვეულებრივ “ბალანსგარეშე” მუხლებს უწოდებენ, შეიძლება არ გულისხმობდეს ბუღალტრულ გაგარებებს და შემდგომში შეიძლება ძნელი იყოს ასეთი აღურისხავი მუხლების გამოვლენა;

- They are regulated by governmental authorities and the resultant regulatory requirements often influence generally accepted accounting principles and auditing practices within the industry.

1.5 Special audit considerations arise in the audits of banks because of:

- the particular nature of the risks associated with the transactions undertaken by banks;
- the scale of banking operations and the resultant significant exposures which can arise within short periods of time;
- the extensive dependence on computerized systems to process transactions;
- the effect of the regulations in the various jurisdictions in which they operate; and
- the continuing development of new products and banking practices which may not be matched by the concurrent development of accounting principles and auditing practices.

1.6 In many countries banks undertake activities which are not strictly banking activities and which may not be restricted to banks. These activities include insurance, securities brokerage and leasing services. This State-

- ბანკები რეგულირდება სამთავრობო უწყებების მიერ და ამდენად შესაბამისი მარეგულირებელი მოთხოვნები ხშირად გაელენას ახდენენ საზოგადო აღიარებული ბუღალტრული აღრიცხვის პრინციპებსა და დარგში დამკვიდრებულ აუდიტურ პრაქტიკაზე.

1.5 ბანკების აუდიტის დროს ჩნდება სპეციფიკური აუდიტორული მოსაზრებები

- ბანკის მიერ შესრულებულ ოპერაციებთან დაკავშირებული განსაკუთრებული ხასიათის რისკების გამო;
- საბანკო ოპერაციების მასშტაბურობისა და აქედან გამომდინარე მნიშვნელოვანი რისკის ფაქტორის გამო, რომელიც შეიძლება წარმოიშვას მოკლე დროში;
- ოპერაციების დამუშავების პროცესში კომპიუტერულ სისტემებზე მნიშვნელოვანი დამოკიდებულების გამო;
- სხვადასხვა იურისდიქციის მარეგულირებელი აქტების გაელენის გამო, სადაც ისინი ეწევიან საქმიანობას, და
- ახალი პროდუქციისა და საბანკო პრაქტიკის მუდმივი განვითარების გამო, რაც შეიძლება ვერ მოერგოს ბუღალტრული აღრიცხვის პრინციპებისა და აუდიტორი პრაქტიკის თანადროულ განვითარებას.

1.6 ბევრ ქვეყანაში ბანკი ისეთ საქმიანობასაც ეწევა, რომელიც უშუალოდ არ განეკუთვნება საბანკო საქმიანობას, მაგრამ შესაძლოა არ ეკრძალებოდეთ ეს მათ. ასეთი საქმიანობა მოიცავს: დაზღვევას,

ment is not intended to provide guidance in the audit of such activities.

ფასიანი ქვალალების საბროკერი და სალიზინგო საქმიანობას. წინამდებარე დებულება არ არის გამიზნული იმისათვის, რომ უზრუნველყოს მითითებები ასეთი ტიპის საქმიანობის აუდიტისთვის.

1.7 This Statement is organized into a discussion of the various stages of the audit of a bank with emphasis being given to those matters which are either peculiar to or of particular importance in such an audit. Also included for illustrative purposes are appendices which contain examples of:

- typical internal control procedures likely to exist in three of the major operating areas of a bank, being the lending, foreign exchange trading and trust activities;
- financial ratios commonly used in the analysis of a bank's financial condition and performance; and
- substantive audit procedures for the evaluation of loan loss provisions.

1.7 დებულება აგებულია ბანკის აუდიტის სხვადასხვა სტადიების შესახებ მსჯელობებზე, სადაც ყურადღება გამახვილებულია ისეთ საკითხებზე, რომლებიც მსოლოდ და მსოლოდ დამახასიათებელია ან განსაკუთრებით მნიშვნელოვანია ბანკის აუდიტისათვის. თვალსაჩინოების მიზნით დებულება შეიცავს დანართებსაც, სადაც განხილულია

- შიდა კონტროლის ტიპური პროცედურები, რომლებიც საუარაულოდ უნდა არსებობდეს ბანკის საქმიანობის სამ ძირითად სფეროში, როგორცაა სესხის ტაცება, უცხოური ვალუტით ვაჭრობა და საგრასტო საქმიანობა;
- ფინანსური კოეფიციენტები, რომლებიც ჩვეულებრივ გამოიყენება ბანკის ფინანსური მდგომარეობის და საქმიანობის ანალიზში და
- ტაცემული სესხების შესაძლო დანაკარგების რემერების შეფასების ძირითადი აუდიტორული პროცედურები.

2. Audit Objectives and the Audit Process

The objectives

2.1 ISA 200 "Objective and General Principles Governing an Audit of Financial Statements" states:

The objective of an audit of financial statements is to enable the au-

2. აუდიტის მიზნები და აუდიტის პროცესი

მიზნები

2.1 აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტი 200 – "ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის მიზანი და ზოგადი პრინციპები" ადგენს:

ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის მიზანია შესაძლებლობა

ditor to express an opinion whether the financial statements are prepared, in all material respects, in accordance with an identified financial reporting framework.

მისცეს აუდიტორს გამოხატოს თავისი მოსაზრება (გაცეს დასკვნა) იმის შესახებ, მომზადებულია თუ არა ფინანსური ანგარიშგება დადგენილი ფინანსური ანგარიშგების საფუძვლების შესაბამისად ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით.

2.2 The basic objective of the audit of a bank is therefore to render an opinion based on ISAs or relevant national standards or practices established within the country (“relevant auditing standards”) on the bank’s annual financial statements which are prepared in accordance with ISAs or relevant national standards (“relevant accounting principles”), to the extent they are applicable to banks.

2.2 საბანკო აუდიტის ძირითადი მიზანია აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტებზე ან შესაბამის ეროვნულ სტანდარტებსა თუ ქვეყანაში დამკვიდრებულ პრაქტიკაზე (“აუდიტის შესაბამისი სტანდარტები”) დაყრდნობით დასკვნის წარდგენა ბანკის წლიურ ფინანსურ ანგარიშგებაზე, რომელიც მომზადებულია ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების ან შესაბამისი ეროვნული სტანდარტების (ბუღალტრული აღრიცხვის შესაბამისი პრინციპები) მიხედვით ბანკებისათვის მისაღებ ჩარჩოებში.

2.3 The auditor of a bank is also often required to make special purpose reports to banking supervisory and other regulatory authorities. The requirements for such reports vary significantly between countries and this Statement is not intended to provide guidance in the discharge of the auditor’s responsibilities for such reports.

2.3 ბანკის აუდიტორს ხშირად მოეთხოვება სპეციალური დანიშნულების დასკვნის წარდგენა ბანკის სამედიცინო ან სხვა მარეგულირებელი ორგანოსთვის. ასეთი გიპის დასკვნის მოთხოვნები მნიშვნელოვნად განსხვავდება სხვადასხვა ქვეყანაში; ღებულება არ არის გაბიზნული იმისათვის, რომ უზრუნველყოს მითითებები ამგვარ დასკვნებზე აუდიტორთა პასუხისმგებლობის მოხსნის თაობაზე.

The process

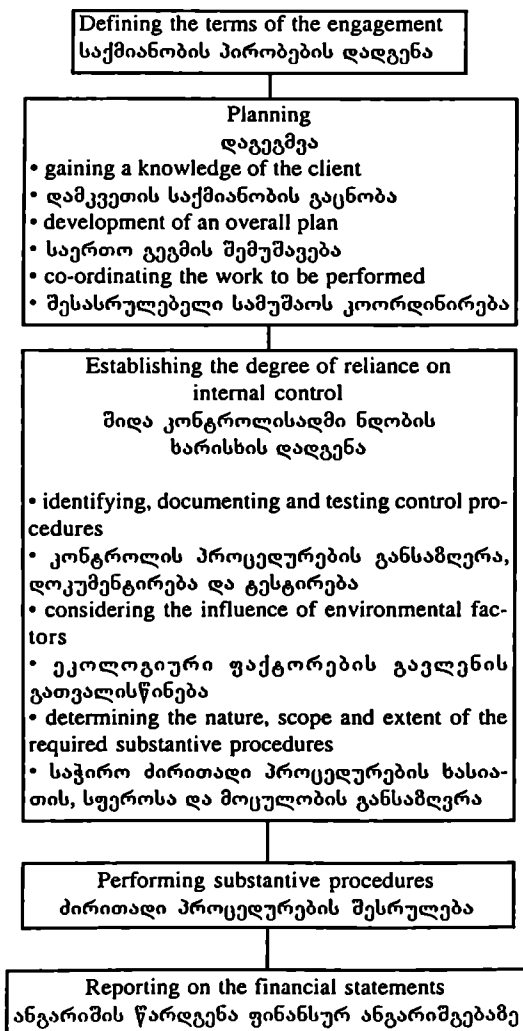
პროცესი

2.4 In carrying out the work required to form an opinion on a bank’s financial statements, the auditor’s work will be divided into several distinct phases, as contemplated in the ISAs.

2.4 ბანკის ფინანსურ ანგარიშგებაზე დასკვნის ფორმირებისთვის საჭირო სამუშაოს შესრულებისას, აუდიტორის სამუშაო უნდა დაიყოს რამდენიმე განსხვავებულ ფაზად, როგორც განსაზღვრულია აუდიტის

საერთაშორისო სტანდარტებში.

2.5 A schematic representation of these phases is as follows: 2.5. ეს ფაზები სქემატურად შემდეგნაირად არის წარმოდგენილი:



3. Defining the Terms of the Engagement

3.1 As stated in ISA 210 “Terms of Audit Engagements”:

The engagement letter documents and confirms the auditor’s acceptance of the appointment, the objective and scope of the audit, the extent of the auditor’s responsibilities to the client and the form of any reports.

3.2 In considering the objective and scope of the audit and the extent of his responsibilities, the auditor needs to assess his own skills and competence and that of his staff to conduct the engagement. In making such an assessment, the auditor should consider the following factors:

- the availability of sufficient expertise in the aspects of banking relevant to the audit of the business activities of the bank;
- the adequacy of expertise in the context of the computer information systems (CIS) and electronic funds transfer (EFT) systems used by the bank; and
- the adequacy of resources and/or inter-firm arrangements to carry out the work necessary at the number of domestic and international locations of the bank at which audit procedures are likely to be required.

3.3 In issuing an engagement letter, the auditor should, in addition to the gen-

3. საქმიანობის პირობების დადგენა

3.1 როგორც აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტ 210-ში – “აუდიტის ჩატარების პირობები” არის განმარტებული

გარიგების წერილი დოკუმენტურად აღასტურებს აუდიტორის თანხმობას მის დანიშნვაზე, აუდიტის მიზანსა და მასშტაბს, აგრეთვე დამკვეთის მიმართ აუდიტორის პასუხისმგებლობის ხარისხსა და ანგარიშის ფორმას.

3.2 აუდიტის მიზნის, მასშტაბისა და თავისი პასუხისმგებლობის ხარისხის განხილვისას აუდიტორმა უნდა შეაფასოს როგორც საკუთარი, ისე აუდიტში მონაწილე პერსონალის კვალიფიკაცია და კომპეტენცია. ამ დროს აუდიტორმა უნდა გაითვალისწინოს შემდეგი ფაქტორები:

- საბანკო სფეროში საკმარისი გამოცდილების არსებობა, რაც შესაფერისი იქნება ბანკის სამეურნეო საქმიანობის აუდიტისთვის;
- ადეკვატური გამოცდილების არსებობა ისეთი კომპიუტერული საინფორმაციო სისტემებისა და ფულადი გაზიარებების ელექტრონული სისტემების კონტექსტში, რომელსაც იყენებს ბანკი;
- რესურსების დაწინააღმდეგობის შეთანხმებების ადეკვატურობა, რაც აუცილებელია ბანკის მთელი რიგი ადგილობრივი და საერთაშორისო მნიშვნელობის საქმიანობის განსახორციელებლად, რაზედაც საკარაულოა, რომ საჭირო იქნება აუდიტორული პროცედურების ჩატარება.

3.3 გარიგების წერილში აუდიტორმა აუდიტის საერთაშორისო სტან-

eral factors set out in ISA 210 “Terms of Audit Engagements,” consider including comments on the following:

- the use and source of specialized accounting principles, with particular reference to:
 - any requirements contained in the law or regulations applicable to banks;
 - pronouncements of the banking supervisory and other regulatory authorities and relevant professional accounting bodies; and
 - industry practice;
- the contents and format of any special purpose reports required in addition to the annual financial statements, including the application of special purpose accounting principles and/or special purpose auditing procedures; and
- the nature of any special reporting relationships that may exist between the auditor and the banking supervisory and other regulatory authorities.

დარგ 210-ით – “აუდიტის ჩატარების პირობები“ გასათვალისწინებელი ზოგადი ფაქტორების გარდა, უნდა ჩართოს კომენტარები შემდეგ საკითხებზე:

- ბუღალტრული აღრიცხვის ადაპტირებული პრინციპების გამოყენებასა და მათ წყაროებზე, კერძოდ უნდა მიუთითოს:
 - ბანკებისთვის დადგენილი ნებისმიერი კანონებისა თუ ნორმატიული აქტების მოთხოვნებზე;
 - საბანკო საქმის საზღვარსგარეშე და სხვა ორგანოების, ასევე შესაბამისი პროფესიული ორგანიზაციების ოფიციალური დოკუმენტებზე და
 - დარგში დამკვიდრებულ პრაქტიკაზე.
- ნებისმიერი სპეციალური დანიშნულების აუდიტორული დასკვნის შინაარსსა და ფორმაზე, რომელიც მოითხოვება წლიურ ფინანსურ ანგარიშგებაზე დამატებით, მათ შორის სპეციალური დანიშნულების ბუღალტრული აღრიცხვის პრინციპებსა და/ან სპეციალური დანიშნულების აუდიტორულ პროცედურებზე და
- ნებისმიერი სახის სპეციალური დანიშნულების ანგარიშგებლობითი ურთიერთობის ხასიათზე, რომელიც შეიძლება აღმოცენდეს აუდიტორსა და საბანკო საქმის საზღვარსგარეშე ორგანოებს შორის.

4. Planning the Audit

Introduction

4.1 ISA 300 “Planning” states:

4. აუდიტის დაგეგმვა

შესავალი

4.1 აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტ 300-ში – “დაგეგმვა“ ნათქვამია:

The auditor should plan the audit work so that the audit will be performed in an effective manner.

Plans should be made to cover, among other things:

- obtaining a sufficient knowledge of the client's business and a sufficient understanding of the accounting and internal control systems;
- assessing the level of audit risk which includes the risk that material misstatements will occur (inherent risk), the risk that the client's system of internal control will not prevent or detect such misstatements (control risk), and the risk that any remaining material misstatements will not be detected by the auditor (detection risk);
- determining and programming the nature, timing and extent of the audit procedures to be performed; and
- considering of the going concern assumption regarding the entity's ability to continue in operation for the foreseeable future, generally for a period not exceed one year after the balance sheet date.

Plans should be further developed and revised as necessary during the course of the audit.

4.2 ISA 300 "Planning" and ISA 310 "Knowledge of the Business," am-

აუდიტორმა ისე უნდა დაგეგმოს სამუშაო, რომ აუდიტი რაც შეიძლება ეფექტურად ჩატარდეს.

გეგმა სხვა საკითხებთან ერთად უნდა ითვალისწინებდეს

- დამკვეთის საქმიანობის შესახებ საკმარისი ინფორმაციის მოპოვებას, აგრეთვე ბუღალტრული აღრიცხვისა და შიდა კონტროლის სისტემების სათანადო დონეზე შესწავლას;
- აუდიტორული რისკის დონის შეფასებას, რომელიც მოიცავს არსებითი უზუსტობების დაშვების რისკს (თანდაყოლილი რისკი), იმის რისკს, რომ დამკვეთის შიდა კონტროლის სისტემა ვერ აცილებს თავიდან ან ვერ აღმოაჩენს ასეთ უზუსტობებს (კონტროლის რისკი) და რისკს იმისა, რომ რომელიმე არსებით უზუსტობას ვერ აღმოაჩენს აუდიტორი (შეუმჩნელობის რისკი);
- შესასრულებელი აუდიტორული პროცედურების ხასიათის, ვადებისა და მოცულობის განსაზღვრასა და პროგრამის შედგენას;
- ფუნქციონირებადი საწარმოს დაშვების განხილვას საწარმოს უნართან მიმართებით, გააგრძელოს ოპერაციები უახლოეს საპროგნოზო მომავალში (ჩვეულებრივ ეს პერიოდი არ აღემატება ბალანსის შედგენის თარიღიდან ერთ წელს).

შემდგომში აუდიტის მსვლელობის პროცესში გეგმები უნდა დაიხვეწოს და საჭიროების შემთხვევაში შეიცვალოს კიდევ.

4.2 აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტებში 300 – "დაგეგმვა" და 310

plify that principle, primarily in the context of recurring audits.

– "საქმიანობის ცოდნა", ეს პრინციპი განერცობილია ძირითადად განმეორებითი აუდიტის კონტექსტში.

Gaining a knowledge of the client

დამკვეთის შესახებ ინფორმაციის მოპოვება

4.3 Acquiring a knowledge of the bank's business will require the auditor to understand:

4.3 ბანკის საქმიანობის შესახებ ცოდნის შექმნა აუდიტორისაგან მოითხოვს, რომ იცნობდეს

- the economic and regulatory environment prevailing for each of the countries in which the bank operates; and
- the market conditions existing in each of the sectors in which the bank operates.

- იმ ეკონომიურ და მარეგულირებელ გარემოს, რომელიც ღომინირებს თითოეულ ქვეყანაში, სადაც ბანკი ეწევა საქმიანობას და
- არსებული ბაზრის მდგომარეობას ყველა სექტორში, სადაც საქმიანობას ეწევა ბანკი.

4.4 Similarly the auditor will need to acquire and maintain a good working knowledge of the products and services offered by the bank. In acquiring and maintaining that knowledge, the auditor needs to be aware of the many variations in the basic deposit, loan and treasury services that are offered and continue to be developed by banks in response to market conditions. To do so, the auditor needs to understand the nature of services rendered through instruments such as letters of credit, acceptances, interest rate future, forward and swap contracts, and other similar instruments in order to understand the inherent risks and accounting implications thereof.

4.4 ანალოგიურად, აუდიტორს დასჭირდება შეიძინოს და გამოიყენოს კარგი პრაქტიკული ცოდნა იმ პროდუქციისა და მომსახურების შესახებ, რასაც გეთაყვამობს ბანკი. აუდიტორი უნდა გაეცნოს ძირითადი სადეპოზიტო, სასესო და ძვირფასეულობების მომსახურების მრავალ სახესხვაობას, რომელიც შემოთავაზებულია ბანკის მიერ და ვითარდება საბაზრო პირობების საპასუხოდ. ამ მიზნით აუდიტორი უნდა გაერკვეს ისეთი ინსტრუმენტების მეშვეობით გაწეული მომსახურების ხასიათში, როგორიცაა აკრედიტივი, აქცეპტები, საპროცენტო ფიუჩერსები, ფორვარდული გარიგებები, სვოპები და სხვა, რათა შეისწავლოს თანდაყოლილი რისკები და მათი გავლენა ბურაღრულ აღრიცხვაზე.

4.5 Often a bank's loan portfolio has large concentrations of credits to highly specialized industries such as real estate, shipping and natural

4.5 ხშირად ბანკის სესხის პორტფელისთვის დამახასიათებელია კრედიტების ღიდი კონცენტრაცია ისეთ ღრმა სპეციალიზებულ სფერო

sources. Evaluating the nature of these may require a knowledge of the business and reporting practices of those industries.

ოებში, როგორცაა უძრავი ქონება, საქონლის გაგზავნა და ბუნებრივი რესურსები. მათი ხასიათის შეფასებისას საჭიროა ამ სფეროების საქმიანობისა და ანგარიშგების პრაქტიკის ცოდნა.

4.6 There are a number of risks associated with banking activities which, while not unique to banking, are sufficiently important in that they serve to shape banking operations. An understanding of the nature of these risks is fundamental to the auditors' planning process as it enables the auditor to evaluate the inherent risk associated with different aspects of a bank's operations and assists in determining the degree of reliance on internal control and the nature, timing and extent of his audit procedures.

4.6 საბანკო საქმესთან დაკავშირებულია მთელი რიგი რისკები, რომლებიც, მართალია, მხოლოდ ბანკისთვის არაა დამახასიათებელი, მაგრამ საკმაოდ მნიშვნელოვანია იმით, რომ ხელს უწყობენ საბანკო ოპერაციების წარმოებას. აღნიშნული რისკების ხასიათის გაგებას ფუნდამენტური მნიშვნელობა ენიჭება აუდიტორებისთვის დაგეგმვის პროცესში, რამეთუ ეს საშუალებას აძლევს აუდიტორს შეაფასოს საბანკო ოპერაციების სხვადასხვა ასპექტებთან დაკავშირებული თანდაყოლილი რისკი და ეხმარება მას შიდა კონტროლის ნდობის ხარისხის, აგრეთვე აუდიტორული პროცედურების ხასიათის, ვადებისა და მოცულობის დადგენაში.

4.7 The risks associated with banking activities can be broadly grouped into:

- product and service risks; and
- operating risks.

Some of the important risks in both categories are discussed in subsequent paragraphs.

Product and service risks

4.8 The most significant product and service risk in a bank is usually credit risk, which is the risk that a customer or counterparty will not settle an obligation for full value, either when

4.7 საბანკო საქმესთან დაკავშირებული რისკები საზოგადოდ შეიძლება შემდეგნაირად დაჯგუფდეს:

- პროდუქციისა და მომსახურების რისკები და
- საოპერაციო რისკები.

შემდგომ პუნქტებში საუბარი იქნება ორივე კატეგორიის ზოგიერთ მნიშვნელოვან რისკზე.

პროდუქციისა და მომსახურების რისკი

4.8 პროდუქციისა და მომსახურების ყველაზე მნიშვნელოვანი რისკი ბანკში ჩვეულებრივ არის კრედიტის რისკი. კრედიტის რისკი წარმოადგენს იმის რისკს, რომ კლიენ-

due or at any time thereafter. Credit risk also includes:

ტი ან კონტრაგენტი ვერ დაფარავს ვალდებულებას სრული ღირებულებით ვერც ვადაში და ვერც მის შემდგომ. საკრედიტო რისკი აგრეთვე მოიცავს

- country or transfer risk — the risk of foreign customers or counterparties failing to settle their obligation due to economic, political and social factor of the foreign country and external to the customer or counterparty;
- ქვეყანის ან გრანსფერის რისკი — იმის რისკი, რომ უცხოელი კლიენტი და კონტრაგენტი ვერ დაფარავენ თავიანთ ვალდებულებებს უცხო ქვეყნის ეკონომიური, პოლიტიკური და სოციალური ფაქტორების გამო და კლიენტის ან კონტრაგენტისგან დამოუკიდებლად არსებული ფაქტორების გამო;
- replacement risk — the risk of failure of a customer or counterparty to perform the terms of contract. This failure creates the need to replace the failed transaction with another at the current market price. This may result in loss to the bank equivalent to the difference between the contract price and the current market price; and
- ჩანაცვლების რისკი — იმის რისკი, რომ კლიენტი ან კონტრაგენტი დაარღვევს კონტრაქტის პირობას. ეს იწვევს ოპერაციის შეცვლის აუცილებლობას სხვა ოპერაციით მიმდინარე საბაზრო ფასით. ამან შეიძლება გამოიწვიოს ბანკის ზარალი, რაც იმ განსხვავების ეკვივალენტური იქნება, რომელიც არსებობს სახელშეკრულებო ფასსა და მიმდინარე საბაზრო ფასს შორის და
- settlement risk — the risk that one side of a transaction will be settled without value being received from the customer or counterparty. This will result in the loss to the bank of the full principal amount.
- ანგარიშსწორების რისკი — იმის რისკი, რომ ოპერაციის ერთი მხარე დაიფარება კლიენტის ან კონტრაგენტისგან ოპერაციის ღირებულების მიუღებლად. ეს გამოიწვევს ბანკის მთლიანი ძირითადი თანხის ზარალს.

To address credit risk, banks have complex and comprehensive systems and procedures devoted to the various aspects of the credit function, including those activities relating to:

საკრედიტო რისკთან მიმართებით ბანკებს გააჩნიათ რთული და მრავალმხრივი სისტემა და პროცედურები კრედიტის ფუნქციების სხვადასხვა ასპექტებისთვის, მათ შორის, რომლებიც ეხება კრედიტის

• origination and disbursement;

• წარმოშობასა და გაცემას;

- monitoring;
- collection; and
- periodic review and evaluation.
- მონიტორინგს;
- ამოღებას და
- პერიოდულ მიმოხილვასა და შეფასებას.

4.9 A large portion of the audit effort will typically be devoted to assessing credit risk and in this regard, the auditor needs to be aware that credit risk will also exist in assets other than loans, such as investments and balances due from other banks and also in off-balance sheet commitments.

4.9 აუდიტური ძალისხმევის დიდი ნაწილი როგორც წესი მიმართულია საკრედიტო რისკის შეფასებისკენ და, ამდენად, აუდიტორმა უნდა იცოდეს, რომ საკრედიტო რისკი იარსებებს არა მარტო სესხებში, არამედ ისეთ აქტივებშიც, როგორცაა: ინვესტიციები და ნაშთები, რომლებიც სხვა ბანკებს მართებთ, აგრეთვე ბალანსგარეშე ოპერაციების ვალდებულებებშიც.

4.10 Other product and service risks include:

4.10 პროდუქციისა და მომსახურების სხვა რისკებშიც შედის

- interest rate risk — the risk of loss arising from the sensitivity of earnings to future movements in interest rates.

საპროცენტო განაკვეთის რისკი — მარალის რისკი, რომელიც ჩნდება შემოსავლების მგრძობიარობიდან საპროცენტო განაკვეთის სამომავლო ცვლილების მიმართ.

It comprises two elements, being:

იგი შედგება ორი ელემენტისგან:

a. income risk, which is the risk of loss arising when movements in borrowing and lending rates are not perfectly synchronized; and

ა. შემოსავლის რისკი — არის მარალის რისკი, რომელიც ჩნდება, როდესაც სესხის აღებისა და გაცემის საპროცენტო განაკვეთები არ არის სრულყოფილად სინქრონიზებული; და

b. investment risk, which is the risk of loss arising from a change in the value of fixed income securities as a result of interest rate changes.

ბ. საინვესტიციო რისკი — ანუ მარალის რისკი, რომელიც წარმოიშობა ფიქსირებული შემოსავლიანი ფასიანი ქაღალდების ღირებულების ცვლილების შედეგად, რაც თავის მხრივ გამოწვეულია საპროცენტო განაკვეთის ცვლილებების შედეგად.

- liquidity risk — the risk of loss arising from the possibility of the bank not having sufficient funds to meet its obligations;
- ლიკვიდობის რისკი — მარალის რისკი, რომელიც ჩნდება იმის შესაძლებლობიდან, რომ ბანკი ვერ შეასრულებს თავის ვალდებულებებს სახსრების უკმარისობის გამო;
- currency risk — the risk of loss arising from movements in the exchange rates applicable to foreign currency assets, liabilities, rights and obligations;
- სავალუტო რისკი — მარალის რისკი, რომელიც ჩნდება უცხოური ვალუტის აქტივების, ვალდებულებების, აგრეთვე შეთანხმების უფლებებისა და ვალდებულებების მიმართ გამოყენებული სავალუტო გაცვლითი კურსის ცვლილების შედეგად;
- market risk — the risk of loss arising from movements in market prices of investments; and
- საბაზრო რისკი — ინვესტიციების საბაზრო ფასების ცვლილებებით გამოწვეული მარალის რისკი და
- fiduciary risk — the risk of loss arising from factors such as failure to maintain safe custody or negligence in the management of assets on behalf of other parties.
- ფიდუციარული რისკი — მარალის რისკი, რომელიც წარმოიშობა ისეთი ფაქტორებიდან, როგორცაა: ფასეულობათა უსაფრთხოდ შენახვის უუნარობა ან სხვისი სახელით აქტივების მართვაში დაუდევრობა.

4.11 Banking product and service risks increase with the degree of concentration of a bank's exposure to any one customer, industry, geographic area or country.

4.11 საბანკო პროდუქციისა და მომსახურების რისკები იზრდება ბანკების რისკის ფაქტორის კონცენტრაციის ხარისხთან ერთად კლიენტის, დარგის, გეოგრაფიული არეალისა თუ ქვეყნის მიმართ.

Operating risks

საოპერაციო რისკი

4.12 Operating risks, primarily arise out of:

4.12 საოპერაციო რისკი ძირითადად მაშინ წარმოიქმნება, როდესაც

- the need to process high volumes of transactions accurately within short time-frames. This need is almost always addressed through the use of large-scale CIS, with the resultant risks of:

- არსებობს იმის აუცილებლობა, რომ ძალიან მოკლე პერიოდში დიდი მოცულობის ოპერაციები დამუშავდეს მთელი სიზუსტით. ეს აუცილებლობა თითქმის ყოველთვის დაკავშირებულია დიდ მასშტაბიანი კომპიუტერული საინფორმაციო სისტემების გამოყენებასთან, რასაც შედეგად მოჰყვება

- failure to process executed transactions within required timeframes, causing an inability to receive or make payments for those transactions;
 - wide-scale error arising from a breakdown in internal control;
 - loss of data arising from system failure;
 - corruption of data arising from unauthorized interference with the system; and
 - exposure to market risks arising from lack of reliable up-to-date financial information.
- the need to use EFT systems to transfer ownership of large volumes of money, with the resultant risk of exposure to loss arising from mispayments through fraud or error;
 - the conduct of operations in a number of locations with a resultant geographic dispersion of transaction processing and internal controls. As a result:
 - there is a risk that the bank's worldwide exposure by customer and by product may not be adequately aggregated and monitored; and
 - control breakdowns may occur
- წარუმატებლობის რისკი შესრულებული ოპერაციების დროულ დამუშავებაში, რაც შეუძლებელს გახდის ამ ოპერაციებიდან თანხების მიღებას ან გადახდას;
- შიდა კონტროლის მოშლის გამო გამოწვეული ფართო მასშტაბის შეცდომის რისკი;
- სისტემის მოშლით გამოწვეული მონაცემების დაკარგვის რისკი;
- სისტემაში უნებართვო ჩარევით გამოწვეული მონაცემების მოპარვის რისკი და
- საბაზრო რისკების საშიშროების გაჩენა სანდო თანამედროვე ფინანსური ინფორმაციის უქონლობის გამო.
- ფულადი გზავნილების ელექტრონული სისტემა გამოიყენება დიდი რაოდენობის ფულის გადასაცემად სხვის მფლობელობაში, რასაც შედეგად შეიძლება მოჰყვეს თაღლითობის ან შეცდომის გამო არასწორად გადახდით გამოწვეული ზარალის რისკი;
 - ოპერაციების წარმოება ხდება მრავალ ადგილას, რასაც შედეგად მოჰყვება ოპერაციების დამუშავების პროცესისა და შიდა კონტროლის გეოგრაფიულ სიერცეში გაფანტვა. ამის შედეგად
 - ჩნდება იმის რისკი, რომ მთელი მსოფლიოს მასშტაბით ბანკის ინფორმაციის გაგანა კლიენგისა და პროდუქციის საშუალებით შეიძლება ადეკვატურად არ იყოს აგრეგირებული და გაკონტროლებული და
 - შეიძლება მოხდეს კონტროლის

and remain undetected and uncorrected because of the physical separation between management and those who handle the transactions.

- the need to monitor and manage significant exposures which can arise over short time-frames. The process of clearing transactions may cause a significant build-up of receivables and payables during a day, most of which are completed by the end of the day. This is usually referred to as intra-day payment risk. The nature of these exposures can arise from transactions with customers and counterparties and can include interest rate, currency and market risks;
- the dealing in large volumes of monetary items, including cash, negotiable instruments and transferable customer balances, with the resultant risk of loss arising from theft and fraud by employees or other parties;
- the use of high gearing (i.e., high debt-to-equity ratios), which results in the exposure to:

მოშლა და ეს შეიძლება შეუმჩნეველი და გაუსწორებელი დარჩეს იმის გამო, რომ ხელმძღვანელობა და ის პირები, ვინც უშუალოდ აკონტროლებენ ოპერაციებს ფიზიკურად არიან დაშორებულიები.

- არსებობს ისეთი მნიშვნელოვანი რისკის ფაქტორების მონიტორინგისა და მართვის აუცილებლობა, რომლებიც შეიძლება გაჩნდეს მოკლე დროში. ანგარიშსწორების ოპერაციების პროცესმა შესაძლოა დღის განმავლობაში გამოიწვიოს მნიშვნელოვანი მოთხოვნებისა და ვალდებულებების თანხების წარმოქმნა, რომელთა უმეტესობა დასრულდება დღის ბოლოსათვის. ამას ხშირად უწოდებენ დღიური გადახდის რისკს. ამგვარი ხასიათის რისკის ფაქტორები შეიძლება წარმოიშვას კლიენტებსა და კონტრაგენტებს შორის ოპერაციებიდან. მასში შეიძლება შედიოდეს საპროცენტო განაკვეთის, საეპლუგო და საბაზრო რისკები;
- საქმე ეხება დიდი რაოდენობის ფულად ფასეულობებს, მათ შორის ფულად სახსრებს, გასხვისებად ინსტრუმენტებსა და კლიენტთა გადასარიცხ ნაშთებს, რასაც შედეგად მოსდევს თანმშრომელთა და სხვა მხარეების წარმომადგენელთა მიერ თანხების მითვისებისა და თაღლითობის შედეგად გაჩენილი გარალის რისკი;
- ადგილი აქვს საკუთარი და მოზიდული სახსრების თანაფარდობის მაღალი კოეფიციენტის გამოყენებას, რაც იწვევს იმის საშიშროებას, რომ წარმოიშობა:

- the risk of significant erosion of capital resources as a result of a relatively small percentage loss in asset value; and
 - the risk of being unable to obtain the funds required to maintain operations at a reasonable cost as a result of a loss of depositor confidence; and
 - the inherent complexity and volatility of the environment in which banks operate, resulting in the risk of inappropriate risk management strategies in relation to such matters as the development of new products and services.
 - the need to adhere to laws and regulations. The failure to do so could result in exposure to sanctions in the nature of fines or operating restrictions.
- აქტივის ღირებულებაში საკუთარი კაპიტალის მნიშვნელოვანი შემცირების რისკი შედარებით მცირე პროცენტული მარალის შედეგად;
 - რისკი, რომელიც გამოიწვევს სრულიად მისაღებ ფასებში ოპერაციების საწარმოებლად საჭირო სახსრების მოპოვების უნარობას დეპოზიტორის კონფიდენციალობის დარღვევის გამო და
 - გარემოს, რომელშიც ბანკი ეწევა საქმიანობას, თანდაყოლილი სირთულე და არასტაბილურობა ახასიათებს, რომელიც გადაიზრდება რისკის არასათანადო მართვის სტრატეგიის რისკში ისეთ საკითხებთან მიმართებით, როგორცაა ახალი პროდუქციისა თუ მომსახურების განვითარება;
 - არსებობს კანონებისა და ნორმატიული აქტების მიმართ დამორჩილების აუცილებლობა. კანონმდებლობის დარღვევით ვარაუდება სანქციების გაკემის რისკის საშიშროება, რაც გამოისახება ჯარიმებში ან საქმიანობის შეზღუდვაში.

Development of an overall audit plan

აუდიტის საერთო გეგმის შემუშავება

4.13 In developing an overall plan for the audit, the auditor needs to give particular attention to:

4.13 აუდიტის საერთო გეგმის შემუშავებისას აუდიტორმა განსაკუთრებული ყურადღება უნდა მიაქციოს

- the assessment of materiality;
 - the assessment of audit risk;
 - the expected degree of reliance on internal control;
 - the extent of CIS and EFT systems used by the bank;
- არსებითობის შეფასებას;
 - აუდიტორული რისკის შეფასებას;
 - შიდა კონტროლისადმი ნდობის მოსალოდნელ ხარისხს;
 - ბანკის მიერ გამოყენებულ კომპიუტერულ საინფორმაციო სისტემებსა და ფულადი გზავნილების

- the work of internal audit;
- the complexity of the transactions undertaken by the bank and the documentation in respect thereof;
- the existence of significant areas of audit concern not readily apparent from the bank's financial statements;
- the existence of related party transactions;
- the involvement of other auditors;
- management's representations; and
- the work of supervisors.

These matters are discussed in subsequent paragraphs.

Materiality

4.14 In making an assessment of materiality, in addition to the considerations set out in ISA 320 "Audit Materiality," the auditor must keep in mind that:

- because of high gearing, relatively small errors may have a significant effect on the statement of earnings and on capital, though they may have an insignificant effect on the balance sheet itself;
- as the net income of a bank is low when compared to its gross assets

ელექტრონულ სისტემებს;

- შიდა აუდიტის სამუშაოს;
- ბანკის მიერ განხორციელებული ოპერაციებისა და მასთან დაკავშირებული დოკუმენტაციის სირთულეს;
- აუდიტისათვის მნიშვნელოვანი პრობლემბეჭდვითი სფეროების არსებობას, რომლებიც კარგად არა ჩანს ბანკის ფინანსური ანგარიშგებიდან;
- დაკავშირებულ მხარეთა ოპერაციების არსებობას;
- სხვა აუდიტორების მონაწილეობას;
- ხელმძღვანელობის მიერ წარდგენილ ოფიციალურ ინფორმაციას და
- ზედამხედველების მიერ შესრულებულ სამუშაოებს;

ეს საკითხები განხილულია შემდეგ პუნქტებში:

არსებითობა

4.14 არსებითობის შეფასებისას, ვარადა იმ მოსაზრებებისა, რომლებიც განხილულია აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტ 320-ში – "აუდიტორული არსებითობა", აუდიტორმა უნდა გაითვალისწინოს შემდეგი:

- საკუთარი და მოზიდული სესხების თანაფარდობის მაღალი კოეფიციენტის გამო, შეიძლება შედარებით პატარა შეცდომამ მნიშვნელოვანი გავლენა იქონიოს მოგების ანგარიშგებაზე და კაპიტალზე, ხოლო ბალანსზე გავლენა უმნიშვნელო იყოს;
- როდესაც ბანკის წმინდა მოგება დაბალია მთლიან აქტივებთან,

and liabilities and its off balance sheet commitments, errors which relate only to assets, liabilities and commitments may be less significant than those which could also relate to the statement of earnings; and

- banks are often subject to regulatory requirements, such as the requirement to maintain minimum levels of capital. It would therefore be necessary to set materiality levels which should identify errors and audit differences which, if uncorrected, would result in a significant contravention of such regulatory requirements.

Audit Risk

4.15 The three components of audit risk as defined in ISA 400 “Risk Assessments and Internal Control,” and as amplified in ISA 320 “Audit Materiality” are:

- inherent risk (the risk that material errors will occur);
- control risk (the risk that the bank’s system of internal control will not prevent or correct such errors); and
- detection risk (the risk that any remaining material errors will not be

ვალდებულებებსა და ბალანს გარეშე ვალდებულებებთან შედარებით, შეცდომები, რომლებიც მხოლოდ აქტივებთან, ვალდებულებებთან და ბალანსგარეშე ვალდებულებებთან არიან დაკავშირებული, შეიძლება უფრო ნაკლებად მნიშვნელოვანი იყოს, ვიდრე მოგების ანგარიშგებასთან დაკავშირებული შეცდომები და

- ბანკები ხშირ შემთხვევაში უნდა ექვემდებარებოდნენ მარეგულირებელი ორგანოების მოთხოვნებს, როგორცაა კაპიტალის მინიმალური დონის შენარჩუნება. ამიტომ აუცილებელია არსებითობის დონეების დადგენა, რომლის მიხედვითაც მოხდება ისეთი შეცდომებისა და აუდიტორული განსხვავებების გამოვლენა, რომელთა შესწორებლობა გამოიწვევს ამ მოთხოვნების მნიშვნელოვან დაუმორჩილებლობას.

აუდიტორული რისკი

4.15 როგორც ნათქვამია აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტებში 400-ში – “რისკის შეფასება და შიდა კონტროლი” და 320-ში – “აუდიტორული არსებითობა”, არსებობს აუდიტორული რისკის სამი კომპონენტი:

- თანდაყოლილი რისკი (რისკი იმისა, რომ შესაძლოა ადგილი ჰქონდეს არსებით შეცდომებს);
- კონტროლის რისკი (რისკი იმისა, რომ ასეთი შეცდომები ვერ იქნება თავიდან აცილებული ან შესწორებული ბანკის შიდა კონტროლის სისტემის მიერ) და
- შეუმჩნეველობის რისკი (რისკი იმისა, რომ რომელიმე დარჩე-

detected by the auditor).

The risks associated with banking activities as discussed in paragraphs 4.7 to 4.12 indicate that the inherent risk in most cases will be fairly high. It is therefore necessary to ensure through an adequate system of internal control that the control risk is kept at a low level.

Inherent and control risks exist independently of the audit of financial information and cannot be controlled by the auditor. However, he can assess these risks and so design his substantive procedures as to produce an acceptable level of detection risk.

The extent of CIS and EFT systems

4.16 The high volume of transactions and the short time-frames in which they must be processed typically result in the extensive use by most banks of CIS and EFT systems.

The characteristics and control concerns arising from the use of CIS by a bank are similar to those arising when such systems are used by other organizations. However, the matters which are of particular concern to the auditor of a bank include:

ნილი არსებითი შეცდომა ვერ იქნება აღმოჩენილი აუდიტორის მიერ).

ბანკის საქმიანობასთან დაკავშირებული რისკები, რომლებიც განხილული იყო 4.7– 4.12 პუნქტებში, მიუთითებს, რომ თანდაყოლილი რისკი უმეტეს შემთხვევაში საკმაოდ მაღალი იქნება. ამიტომ აუცილებელია, რომ შიდა კონტროლის ადეკვატური სისტემის მეშვეობით უზრუნველყოფილი იქნეს კონტროლის რისკის დაბალი დონე.

თანდაყოლილი და კონტროლის რისკები არსებობს ფინანსური ანგარიშგების აუდიტისაგან დამოუკიდებლად და ვერ კონტროლდება აუდიტორის მიერ. თუმცა მას შეუძლია შეაფასოს ეს რისკები და ისე დაგეგმოს ძირითადი პროცედურები, რომ შექმნას შეუქმნელობის რისკის მისაღები დონე.

კომპიუტერული საინფორმაციო სისტემებისა და ფულადი გზავნილების ელექტრონული სისტემების გამოყენების ხარისხი

4.16 ოპერაციების დიდი მოცულობა და ის მოკლე დრო, რომლის განმავლობაშიც უნდა მოხდეს მათი დამუშავება, როგორც წესი, განაპირობებს იმას, რომ ბანკების უმეტესობა ფართოდ იყენებს კომპიუტერული საინფორმაციო სისტემებსა და ფულადი გზავნილების ელექტრონული სისტემებს.

ბანკში კომპიუტერული საინფორმაციო სისტემების გამოყენების შედეგად წარმოშობილ მახასიათებლებსა და კონტროლს ისეთივე მნიშვნელობა აქვს, როგორც სხვა ორგანიზაციების მიერ ასეთივე სისტემების გამოყენებას. მიუხე-

- the use of CIS to calculate and record substantially all the interest income and interest expense, which are normally the two most important elements in the determination of a bank's earnings;
- the use of CIS to determine the foreign exchange and security trading positions and to calculate and record the gains and losses arising therefrom; and
- the extensive, almost total, dependence on the records produced by the CIS because they represent the only readily accessible source of detailed up-to-date information on the bank's assets and liability positions, such as customer loan and deposit balances.

EFT systems are used by banks both internally, for example, for transfers between branches and between automated banking machines and the central computerized file which records account activity, and externally between the bank and other financial institutions, for example, through the SWIFT network.

დავუამისა, ბანკის აუდიტორმა განსაკუთრებული ყურადღება უნდა დაუთმოს შემდეგ საკითხებს:

- კომპიუტერული საინფორმაციო სისტემების გამოყენებას ძირითადად მთლიანი საპროცენტო შემოსავლისა და საპროცენტო ხარჯის გაანგარიშებასა და მათ აღრიცხვაში, რომლებიც ორი ყველაზე მნიშვნელოვანი ელემენტია ბანკის შემოსავლების განსამღვრაში;
- კომპიუტერული საინფორმაციო სისტემის გამოყენებას უცხოური ვალუტისა და ფასიანი ქაღალდების საეაჭრო პოზიციის დასადგენად და ამის შედეგად წარმოშობილი მოგებისა და მარალის გაანგარიშებასა და აღრიცხვაში და
- ერეკლე, თითქმის კომპლექსურ მიდგომას, რომელიც შესრულებულია კომპიუტერული საინფორმაციო სისტემების ჩანაწერების მიმართ, ვინაიდან ეს არის ბანკის აქტივების და ვალდებულებების პოზიციის (როგორცაა კლიენტის სესხი და სადეპოზიტო ნაშთები) შესახებ დეტალური, უახლესი ინფორმაციის ერთადერთი მზამისაწვდომი წყარო.

ფულადი გზავნილების ელექტრონულ სისტემას ბანკი იყენებს როგორც შიდა მიმზღებისათვის (მაგალითად, ფილიალებს შორის გადარიცხვებისათვის, ასევე ავტომატურ საბანკო მანქანებს შორის გადარიცხვებისა და ცენტრალური კომპიუტერიზებული ფაილის შედგენის დროს, სადაც იწერება ბუღალტრული აღრიცხვის საქმიანობა), ასევე გარეშე – ბანკსა და სხვა ფინან-

In order to properly evaluate the system of internal control and to determine the nature, timing and extent of the substantive audit procedures, the auditor needs to be aware of the extent and manner in which CIS and EFT systems are used by the banks.

Reliance on internal control

4.17 In forming his audit opinion, the auditor generally cannot rely solely on the results of his substantive tests because of:

- the high volume of transactions entered into by banks;
- the manner in which transactions are entered into by banks;
- the geographic dispersion of banks' operations; and
- the extensive use of CIS and EFT systems.

In most situations the auditor will therefore need to place significant reliance on the bank's system of internal control. To do so he will need to make a careful evaluation of the system to assess the degree of reliance he can place upon the same in determining the nature, timing and extent of his other audit procedures.

სურ დაწესებულებებს შორის ოპერაციებისათვის, მაგალითად, მსოფლიო ბანკთაშორის ფინანსური ტელეკომუნიკაციების საზოგადოების (SWIFT) ქსელის გამოყენებით.

სწორად რომ შეაფასოს შიდა კონტროლის სისტემა და გასაზღვროს ძირითადი აუდიტორული პროცედურების ხასიათი, ვადები და მოცულობა, აუდიტორმა უნდა იცოდეს ის არეალი და პირობები, რომელშიც გამოიყენება კომპიუტერული საინფორმაციო სისტემები და ფულადი გზავნილების ელექტრონული სისტემები.

შიდა კონტროლისადმი ნდობა

4.17 აუდიტორული დასკვნის ფორმირებისას, აუდიტორი საზოგადოდ ვერ დაეყრდნობა მხოლოდ თავისი ძირითადი ტესტების შედეგებს

- დიდი მოცულობის ოპერაციების გამო, რაშიც მონაწილეობს ბანკი;
- იმ მანერის გამო, რომლის მეშვეობითაც ხდება ბანკების მონაწილეობა ოპერაციებში;
- საბანკო ოპერაციების გეოგრაფიული გაფრცელების გამო და
- კომპიუტერული საინფორმაციო სისტემებისა და ფულადი გზავნილების ელექტრონული სისტემების ფართო მასშტაბით გამოყენების გამო.

აქედან გამომდინარე, უმეტეს შემთხვევაში აუდიტორი ძირითადად უნდა ენდობოდეს ბანკის შიდა კონტროლის სისტემებს. ამისათვის მან დიდი სიზუსტითა და ყურადღებით უნდა შეაფასოს თვითონ სისტემა და შემდეგ სისტემისადმი ნდობის ხარისხი, რათა განსაზღვროს აუდიტორუ-

The work of internal audit

4.18 While the scope and objectives of internal audit can vary widely depending upon the size and structure of the bank and the requirements of the board of directors and its management, its role normally includes the review of the accounting system and related internal controls and monitoring their operation and recommending improvements thereto. It also generally includes a review of the means used to identify, measure and report financial and operating information and specific inquiry into individual items including detailed testing of transactions, balances and procedures. The factors which often require the auditor to place significant reliance on the bank's system of internal control, will also often require the auditor to use the work of the internal auditor. This is especially relevant in the case of banks which have a large geographic dispersion of branches. Often, as a part of the internal audit department or as a separate component, a bank has a loan review department which reports to management on the quality of loans and the adherence to established procedures in respect thereof. In either case, the auditor will often wish to make use of the work of this department. Detailed guidance on the use of the work of an internal auditor is provided in ISA 610 "Considering the Work of Internal Auditing."

ლი პროცედურების ხასიათი, ვადები და მოცულობა.

შიდა აუდიტის სამუშაოები

4.18 რადგან შიდა აუდიტის მიზნები და მასშტაბი იცვლება იმისდა მიხედვით, თუ როგორია ბანკის სიდიდე და სტრუქტურა, დირექტორთა საბჭოსა და ხელმძღვანელობის მოთხოვნები, მისი როლი ჩვეულებრივ შემოიფარგლება ბუღალტრული აღრიცხვის სისტემისა და მასთან დაკავშირებული შიდა კონტროლის მიმოხილვით, აგრეთვე მათი საქმიანობის გაუმჯობესების მიზნით მიცემული რეკომენდაციების შესრულების მონიტორინგით. სამოგადოდ შიდა აუდიტის საქმიანობაში აგრეთვე შედის ფინანსური და ოპერატიული ინფორმაციის დასადგენად, მათი გამოშვებისა და წარდგენისთვის გამოყენებული საშუალებების მიმოხილვა, თითოეული მუხლის სპეციალური გამოკვლევა, ოპერაციების ნაშთებისა და პროცედურების დეტალური გაცეკვირება. იგივე ფაქტორები, რომლებიც ხშირად აუდიტორს აიძულებენ დიდი ადგილი დაუთმონ ბანკის შიდა კონტროლის სისტემისადმი ნდობის ფაქტორს, ასევე აიძულებენ აუდიტორს გამოიყენოს შიდა აუდიტორის მიერ შესრულებული სამუშაო. ეს განსაკუთრებით იმ ბანკებს ეხება, რომელთა ფილიალები განშტოებულია ფართო მასშტაბით. ხშირ შემთხვევაში ბანკს აქვს სესხების განყოფილება, როგორც შიდა აუდიტის განყოფილების ნაწილი, ან როგორც ცალკე სტრუქტურული ერთეული, რომელიც ანგარიშვალდებულია ხელმძღვანელობის წინაშე სესხების ხარისხზე და მათთვის დადგენილი პროცედურე-

ბის დაცვაზე. ორივე შემთხვევაში აუდიტორი ხშირად ცდილობს ამ განყოფილების მიერ შესრულებული სამუშაოს გამოყენებას. დეგალური მითითებანი შიდა აუდიტის სამუშაოს გამოყენებაზე, მოცემულია აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტ 610-ში – “შიდა აუდიტის სამუშაოთა გათვალისწინება”.

The complexity of transactions undertaken

4.19 Banks undertake transactions which have complex and important underlying features which may not be apparent from the documentation which is used to process the transactions and to enter them into the bank's accounting records. This results in the risk that all aspects of a transaction may not be fully or correctly recorded, with the resultant risks of;

- loss due to the failure to take timely corrective action;
- failure to record adequate provisions for loss on a timely basis; and
- inadequate or improper disclosure in the financial statements and other reports.

Accordingly, the auditor needs to acquire a good understanding of the nature of the transactions and the types of documentation he will need to examine.

შესრულებული ოპერაციების სირთულე

4.19 საბანკო ოპერაციებს ახასიათებს რთული და გადამწყვეტი მნიშვნელობის თვისებები, რომლებიც შესაძლოა ამკარად არ ჩანდეს იმ დოკუმენტაციიდან, რომელიც გამოიყენება ოპერაციების დასამუშავებლად და ბანკის ბუღალტრული აღრიცხვის რეგისტრებში მათ ჩასაწერად. ეს იწვევს იმის რისკს, რომ შესაძლოა აღრიცხვაში სრულად და სწორად ვერ აისახოს ოპერაციების ყველა ასპექტი, რაც საბოლოო ჯამში წარმოშობს იმის რისკს, რომ

- მარალში დროული მაკორექტირებელი გატარება ვერ მოხდება;
- დროულად ვერ მოხერხდება მარალის ადეკვატური სარეზერვო ანარიცხების დარიცხვა და
- ადეკვატური აღრიცხვა ფინანსურ ანგარიშგებაში და სხვა სახის ანგარიშებში არაადეკვატურ ან არასწორ ახსნა-განმარტებებს.

შესაბამისად, აუდიტორს კარგად უნდა ესმოდეს ოპერაციებისა და იმ დოკუმენტაციის ხასიათი, რომლის შემოწმებაც მას მოუწევს.

*The existence of significant areas of
audit concern not readily apparent*

*აუდიტორისთვის საინტერესო
მნიშვნელოვანი სფერო, რომელიც
ადვილად შესამჩნევი არ არის*

4.20 Banks also typically engage in transactions which:

4.20 ჩვეულებრივ ბანკები მონაწილეობენ ისეთ ოპერაციებშიც,

- have a low fee revenue or profit element as a percentage of the principal exposure; and
- may not be required by local regulations to be disclosed in the balance sheet, or even in the notes to the financial statements.

- რომელთაც პროცენტულად დაბალი საკომისიო ამონაგები ან მოგების ელემენტი აქვთ, ძირითად გადასახდელ თანხასთან შედარებით და
- რომელთა ჩვენება ბალანსში შესაძლოა არ მოითხოვებოდეს ადგილობრივი მარეგულირებელი ორგანოების მიერ ან არც ფინანსურ ანგარიშგებაზე თანდართულ ასსნა-განმარტებით შენიშვნებში მოითხოვებოდეს მათი ასახვა.

Examples of such transactions are guarantees, comfort letters and letters of credit, interest rate and currency swaps and commitments and options to purchase and sell foreign exchange.

ასეთი ოპერაციებია: გარანტიები, საგარანტიო წერილები და აკრედიტივები, საპროცენტო და სავალუტო სვოპები, სახელშეკრულებო ვალდებულებები და ოფციონები უცხოური ვალუტის ყიდვა-გაყიდვაზე.

4.21 The auditor should review the bank's sources of revenue, assess the related systems of internal control and perform sufficient procedures to obtain reasonable assurance regarding:

4.21 აუდიტორმა უნდა განიხილოს ბანკის შემოსავლის წყაროები, შეაფასოს ამასთან დაკავშირებული შიდა კონტროლის სისტემები და შეასრულოს საკმარისი პროცედურები, რათა მოიპოვოს იმის დასაბუთებული გარანტია, რომ

- the completeness of the accounting records relating to such transactions;
- the existence of proper controls to limit the banking risks arising from such transactions;
- the adequacy of any provisions for loss which may be required; and

- ასეთ ოპერაციებთან დაკავშირებული ბუღალტრული ჩანაწერები სრულყოფილია;
- არსებობს სათანადო კონტროლი ასეთი ოპერაციებიდან წარმოშობილი საბანკო რისკის შესამცირებლად;
- ადეკვატურია ზარალისთვის განკუთვნილი ნებისმიერი სარემბერვო ანარაიციები, რომელიც იქნება მოთხოვნილი და

- the adequacy of any financial statement disclosures which may be required.

- ადეკვატურია ფინანსური ანგარიშგების ნებისმიერი ახსნა-განმარტება, რომელიც იქნება მოთხოვნილი.

Related party transactions

დაკავშირებულ მხარეთა ოპერაციები

4.22 The auditor needs to be particularly aware of the risk that where transactions with related parties exist, normal measures of banking prudence, such as credit assessment and the taking of security, may not be appropriately exercised. Management is responsible for the identification and disclosure of related parties. The auditor needs to perform procedures to obtain reasonable assurance that:

4.22 აუდიტორს განსაკუთრებულად უნდა ჰქონდეს გაცნობიერებული იმის რისკი, რომ სადაც დაკავშირებულ მხარეთა ოპერაციები არსებობს, საბანკო წინდახედულობის ჩვეულებრივი მომები, როგორცაა კრედიტის შეფასება და ფასიანი ქაღალდების მიღება, შესაძლოა არ იყოს სწორად განხორციელებული. ხელმძღვანელობა პასუხისმგებელია დაკავშირებული მხარეების დადგენასა და შესაბამის ახსნა-განმარტებებზე ფინანსურ ანგარიშგებაზე თანდართულ შენიშვნებში. აუდიტორი ატარებს პროცედურებს, რათა მოიპოვოს იმის დასაბუთებული გარანტია, რომ

- all significant related parties and related party transactions are identified;
- all such transactions, including their terms and conditions, are properly authorized and appropriately recorded and disclosed in the bank’s financial statements; and
- the resultant balances outstanding are collectible.

- ყველა მნიშვნელოვანი დაკავშირებული მხარე და დაკავშირებულ მხარეთა ოპერაციები დადგენილია;
- ყველა ასეთი ოპერაცია, ვადებისა და პირობების ჩათვლით, სათანადოდ ნებადართულია, სწორად არის ბუღალტრულად გატარებული და ასახული ბანკის ფინანსურ ანგარიშგებაში და
- გადავადებული საბოლოო ნაშთების ამოღება შესაძლებელია.

The auditor also needs to be aware of any regulatory guidance or restrictions on related party transactions. ISA 550 “Related Parties,” defines related parties and provides detailed guidance as to the issues to be considered and the procedures to be

აუდიტორი აგრეთვე უნდა იცნობდეს ყველა ნორმატიულ აქტსა თუ ნებისმიერ შემლუღვას დაკავშირებული მხარეების შესახებ. აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტ 550-ში –“დაკავშირებული მხარეები” განმარტებულია დაკავშირებული მხ-

performed in respect of related parties.

არეები და მოცემულია ლეგალური მითითებები იმ საკითხების ირგვლივ, რომლებიც გათვალისწინებული უნდა იქნეს, აგრეთვე იმ პროცედურების შესახებ, რომლებიც უნდა შესრულდეს დაკავშირებულ მხარეებთან მიმართებით.

Involvement of other auditors

სხვა აუდიტორთა ჩართვა

4.23 As a result of the wide geographic dispersion of offices in most banks, it will often be necessary for the auditor to employ the services of other auditors in a number of the locations in which the bank operates. This is most likely to be achieved through the use of other offices of the auditor's firm or through the use of other auditing firms in those locations.

4.23 უმეტეს ბანკებში თავისი დაწესებულებების ფართო გეოგრაფიული განშტოების გამო აუდიტორს სშირად დასჭირდება სხვა აუდიტორების ჩართვა სამუშაოში მთელი რიგი ისეთი რეგიონების მიხედვით, სადაც ბანკი ეწევა საქმიანობას ამის მიღწევა შესაძლებელია აუდიტორის ფირმის სხვა თანამშრომლების ან იმ რეგიონში მოქმედი სხვა აუდიტორი ფირმების მომსახურების გამოყენებით.

4.24 Where the auditor is relying on the work of another auditor, he will need to:

4.24 როდესაც ეყრდნობა სხვა აუდიტორის მიერ შესრულებულ სამუშაოს,

- be satisfied as to the independence of those auditors and their competence to undertake the necessary work (including their knowledge of banking);
- ensure that the terms of the engagement, the accounting principles to be applied and the reporting arrangements are clearly communicated; and
- perform procedures to obtain reasonable assurance that the work performed by the other auditor is adequate for his purpose by discussion with the other auditor, by a review of a written summary of

- აუდიტორი უნდა დარწმუნდეს იმ აუდიტორთა დამოუკიდებლობასა და კომპეტენტურობაში (მათ შორის მათი საბანკო საქმის ცოდნით) რომლებიც ასრულებენ აუცილებელ სამუშაოს;
- მან უნდა უზრუნველყოს, რომ გარიგების პირობები, გამოსაყენებელი ბუღალტრული აღრიცხვის პრინციპები და ანგარიშის წარდგენის ორგანიზაციული საკითხები ნათლად იყოს გამოკვეთილი და მოლაპარაკებული;
- აუდიტორმა უნდა შეასრულოს პროცედურები იმის დასაბუთებელი გარანტიის მოსაპოვებლად, რომ სხვა აუდიტორის მიერ შესრულებული სამუშაო მისი მიზნის ადეკვატურია. ამის მიღწევა შესა-

the procedures applied and findings, by a review of the working papers of the other auditor, or in any other manner appropriate to the circumstances.

ISA 600 "Using the Work of Another Auditor" provides more detailed guidance on the issues to be addressed and procedures to be performed in such situations.

Management's representations

4. 25 Management's representations are relevant in the context of a bank audit to assist the auditor in determining whether the information and evidence produced to him is complete for the purposes of his examination. This is particularly true of the bank's transactions which are not normally reflected in the accounts, but which may be evidenced by other records of which the auditor may not be aware. It is often also necessary for the auditor to obtain from the management representations regarding significant changes in the bank's business and its risk profile and also to identify areas of a bank's operations where audit evidence likely to be obtained may need to be supplemented by management's representations. ISA 580 "Management Representations" provides guidance as to the use of management representations as audit evidence, the procedures that the auditor should apply

ძლებელია სხვა აუდიტორებთან მსჯელობით, ჩატარებული პროცედურებისა და აღმოჩენილი ფაქტების შესახებ მოკლე წერილობითი ანგარიშის მიმოხილვით, სხვა აუდიტორის სამუშაო დოკუმენტაციის გადასინჯვით და სიტუაციისათვის შესაფერისი სხვა ნებისმიერი ქმედებით.

აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტი 600- "სხვა აუდიტორის მიერ შესრულებული სამუშაოს გამოყენება" იძლევა უფრო დეტალურ მითითებებს ასეთ სიტუაციაში განსახილველ საკითხებსა და გამოსაყენებელ პროცედურებზე.

ხელმძღვანელობის მიერ წარდგენილი ოფიციალური ინფორმაცია

4.25 ხელმძღვანელობის მიერ ოფიციალური ინფორმაციის წარდგენა რელევანტურია ბანკის აუდიტისთვის, რაც ესმარება აუდიტორის იმის განსაზღვრაში, რამდენად სრულყოფილია მისთვის მიწოდებული ინფორმაცია და მტკიცებულებები შემოწმების მიზნებისათვის. ეს ამრიგად განსაკუთრებით ჭეშმარიტია ისეთ საბანკო ოპერაციებთან მიმართებით, რომლებიც ჩვეულებრივ არ აისახება ბუღალტრულ ანგარიშებში, მაგრამ მათი არსებობა შეიძლება დადასტურდეს სხვა ჩანაწერებით, რომელთა შესახებ აუდიტორმა შეიძლება არ იცოდეს. ხშირად აუდიტორისათვის აუცილებელია მოიპოვოს ხელმძღვანელობისაგან ინფორმაცია ბანკის საქმიანობაში მომხდარი მნიშვნელოვანი ცვლილებებისა და პროფილის რისკის შესახებ, აგრეთვე ბანკის საქმიანობის ისეთი სფეროების დადგენა, სადაც აუდიტორული მტკიცებულებების მოპოვებას აუცი-

in evaluating and documenting them, and the circumstances in which representations should be obtained in writing.

ლებლად ესაჭიროება დამატებითი ინფორმაცია ხელმძღვანელობის მხრიდან. აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტი 580—“ხელმძღვანელობის მიერ წარდგენილი ოფიციალური ინფორმაცია” იძლევა მითითებებს იმაზე, როდის შეიძლება ხელმძღვანელობის მიერ წარდგენილი ინფორმაციის გამოყენება აუდიტორული მტკიცებულების სახით; იმ პროცედურებზე, რომლებიც აუდიტორმა მათი შეფასებისა და დოკუმენტირებისთვის უნდა გამოიყენოს, აგრეთვე ისეთი შემთხვევებისთვის, როდესაც ხელმძღვანელობის მიერ წარდგენილი ინფორმაცია მოპოვებული უნდა იქნეს წერილობით.

The work of supervisors

მედამხედველების მიერ შესრულებული სამუშაო

4.26 There are many tasks performed by auditors and bank supervisors which are common in nature, including:

4.26 არსებობს უამრავი ისეთი საერთო ხასიათის სამუშაო, რომელსაც აუდიტორები და ბანკის მედამხედველები – ორივე ასრულებენ. ეს სამუშაოებია:

- the performance of analytical procedures;
- the obtaining of assurance regarding the existence of a satisfactory internal control structure; and
- the review of the quality of a bank’s assets and the assessment of banking risks.

- ანალიზური პროცედურების ჩატარება;
- გარანტიის (რწმუნების) მოპოვება შიდა კონტროლის დამაკმაყოფილებელი სტრუქტურის არსებობის შესახებ და
- ბანკის აქტივების ხარისხის მიმოხილვა და საბანკო რისკების შეფასება.

The auditor would therefore find it advantageous to interact with the supervisors and to have access to communications which the supervisors may have addressed to the bank management on the results of their work. The assessment made by the supervisors in important areas such

ამიგომ აუდიტორი ხელსაყრელად მიიჩნევს მედამხედველებთან თანამშრომლობას და მისთვის ხელმისაწვდომი ხდება მედამხედველების მიერ შესრულებული სამუშაოს შედეგები, რომელიც უნდა წარედგინოს ბანკის ხელმძღვანელობას. მედამხედველების დასკვნები ისე

as the adequacy of provisions for bad and doubtful loans and the prudential ratios used by the supervisors can be of assistance to the auditor in performing analytical reviews and in focusing attention on specific areas of supervisory concern.

The International Auditing Practice Statement 1004 “The Relationship Between Bank Supervisors and External Auditors” issued in July 1989 by the IAPC in association with the Basle Committee provides information and guidance on the relationship between bank auditors and supervisors.

Co-ordinating the work to be performed

4.27 Given the size and geographic dispersion of most banks, the co-ordination of the work to be performed will be important in achieving an efficient and effective audit. The co-ordination required should take into account the following factors:

- the work to be performed by:
 - various members of the auditor’s staff;
 - other offices of the auditor’s firm; and
 - other audit firms;
- the extent to which it is proposed to use the work of the internal auditor;

თი მნიშვნელოვანი სფეროების შესახებ, როგორცაა, ცუდი და საეჭვო ვალებისთვის შექმნილი სარეზერვო ანარიცხების აღკვეთა, აგრეთვე შედამხედველის მიერ გამოყენებული კოფიციენტები დაეხმარება აუდიტორს ანალიზურ მიმოხილვაში და ყურადღების გამახვილებაში შედამხედველისთვის საინტერესო კონკრეტულ სფეროებზე.

აუდიტის საერთაშორისო პრაქტიკის კომიტეტის მიერ ბაზელის კომიტეტთან ერთად 1989 წლის ივლისში გამოცემული აუდიტის საერთაშორისო პრაქტიკის დებულება 1004 – “ურთიერთობა ბანკის შედამხედველებსა და გარე აუდიტორებს შორის” იძლევა ინფორმაციასა და მითითებებს ბანკის აუდიტორებისა და შედამხედველების ურთიერთობის შესახებ.

შესასრულებელი სამუშაოს კოორდინირება

4.27 ბანკების უმეტესობის სიდიდისა და გეოგრაფიული განთავსებიდან გამომდინარე აუდიტის ეფექტურად და კვალიფიციურად ჩატარებისთვის მეტად მნიშვნელოვანია შესასრულებელ სამუშაოთა კოორდინაცია. სამუშაოთა კოორდინაციის დროს გათვალისწინებული უნდა იქნეს შემდეგი ფაქტორები:

- სამუშაო უნდა შეასრულოს
 - აუდიტორის პერსონალის სხვადასხვა წევრებმა;
 - აუდიტური ფირმების სხვადასხვა ოფისებმა და
 - სხვა აუდიტორმა ფირმებმა;
- რა მოცულობით უნდა იქნეს გამოყენებული შიდა აუდიტორის მიერ შესრულებული სამუშაო;

- required reporting dates to shareholders and the regulatory authorities; and
- the need for any special analyses and other documentation to be provided by bank management.

4.28 The best level of co-ordination between senior staff involved in the audit can often be achieved by audit planning and regular audit-status meetings. However, given the number of staff involved in the audit and the number of locations at which they will be involved, the auditor will usually find it most effective to communicate all or relevant portions of the audit plan in writing. When setting out his requirements in writing, the auditor should consider including commentary on the following matters:

- the financial statements and other information which is to be subjected to audit (and if considered necessary, the authority under which the audit is being conducted);
- details of any additional information needed by the auditor [e.g., information on certain loans, portfolio composition, narrative commentary on the audit work performed (especially on the areas of risk described in paragraphs 4.7 to 4.12 which are important to the bank) and on the results of the operation,

- აქციონერთათვის და მარეგულაციონებელი ორგანოებისთვის ანგარიშის წარდგენის თარიღები და
- ბანკის ხელმძღვანელობის მიერ წარსადგენი სპეციალური ანალიზისა და სხვა სახის დოკუმენტაციის საჭიროება.

4.28 აუდიტში ჩართულ ხელმძღვანელ პირებს შორის კოორდინაციის საუკეთესო დონე შეიძლება მიღწეულ იქნეს აუდიტის დაგეგმვითა და აუდიტთან დაკავშირებული რეგულარული შეხვედრების ჩატარებით. მიუხედავად იმისა, რომ აუდიტში შესაძლოა ბევრი აუდიტორი იყოს ჩართული და ისინი სხვადასხვა ადგილებში აგარებდნენ აუდიტს, კომუნიკაციის ყველაზე ეფექტურ საშუალებად ჩაითვლება აუდიტის მთელი გეგმის თუ არა, მისი ნაწილ-ნაწილ მანიც წერილობითი ფორმით დარიგება. როდესაც აუდიტორი წერილობით აყალიბებს თავის მოთხოვნებს, მან უნდა გაითვალისწინოს კომენტარების ჩართვა ისეთ საკითხებზე, როგორცაა:

- ფინანსური ანგარიშგება და სხვა ინფორმაცია, რომელიც უნდა დაექვემდებაროს აუდიტს (და თუ საჭიროდ ჩაითვლება, მიეთითოს ის პასუხისმგებელი პირებიც, ვისი ხელმძღვანელობითაც ხორციელდება აუდიტი);
- ნებისმიერი დამატებითი ინფორმაციის დეტალები, რომელიც აუდიტორს ესაჭიროება [ასე მაგალითად, ინფორმაცია ცალკეული სესხებზე, სესხების პორტფელის შემადგენლობაზე, შესრულებული აუდიტური სამუშაოსა და მისი შედეგების შესახებ კომენტარები (განსაკუთრებით, 4.7-4.12 პუნ-

points for inclusion in letters to management on internal control, local regulatory concerns, income tax assessment status reports], and if relevant, the formats of any required reports;

- the relevant auditing standards to be applied to the work conducted (and, if considered necessary, information on those standards);
- the relevant accounting principles to be followed in the preparation of the financial statements and other information (and, if considered necessary, the details of those principles);
- interim audit status reporting requirements and deadlines;
- particulars of clients' officials to be contacted;
- fee and billing arrangements; and
- any concerns of a regulatory, internal control, accounting or audit nature of which the local auditor should be aware.

ქტებში აღწერილი ბანკისათვის მნიშვნელოვანი რისკის სფეროებზე), მოსაზრებები შიდა კონტროლზე, რომლებიც უნდა აისახოს ხელმძღვანელობისთვის განკუთვნილ წერილში, ადგილობრივი მარეგულირებელი ორგანოების პრობლემები, შემოსაჯლებიდან გადასახადის მდგომარეობის შეფასების ანგარიშები], და საჭიროების შემთხვევაში, აუდიტორის მიერ მოთხოვნილი ნებისმიერი ანგარიშის ფორმა;

- შესრულებული სამუშაოს მიმართ გამოსაყენებელი შესაფერისი აუდიტის სტანდარტები (და თუ საჭირო იქნება, ინფორმაცია ამ სტანდარტებზე);
- შესაფერისი ბუღალტრული აღრიცხვის პრინციპები და სხვა ინფორმაცია რომლებიც უნდა გამოიყენებოდეს ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისას (და თუ საჭირო გახდება, ამ პრინციპების დეტალები);
- შუალედური აუდიტის მდგომარეობის შესახებ ანგარიშის წარდგენის მოთხოვნა და ბოლო ვადები;
- მონაცემები დამკვეთის საკონტაქტო ოფიციალური პირების შესახებ;
- გასამრჯელოსა და ანაზღაურების საკითხების მოგვარება და
- ნებისმიერი მარეგულირებელი, შიდა კონტროლის, ბუღალტრული აღრიცხვის ან აუდიტური ხასიათის პრობლემა, რომლის შესახებაც უნდა იცოდეს აუდიტორმა.

5. Establishing the Degree of Reliance on Internal Control

Introduction

5.1 Management's responsibilities include the maintenance of adequate accounting records and internal controls, the selection and application of accounting policies, and the safeguarding of the assets of the entity.

The auditor should obtain a sufficient understanding of the accounting and internal control systems to plan the audit and develop an effective audit approach. After obtaining the understanding, the auditor should consider the assessment of control risk to determine the appropriate detection risk to accept for the financial statement assertions and to determine the nature, timing and extent of substantive procedures for such assertions.

Where the auditor assesses control risk at a lower level, substantive procedures would normally be less extensive than would otherwise be required and may also differ as to their nature and timing.

Identifying, documenting and testing control procedures

5.2 ISA 400 "Risk Assessments and Internal Control" sets out four objectives of internal controls, as follows:

5. შიდა კონტროლისადმი ნდობის ხარისხის დადგენა

შესავალი

5.1. ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობაა ადეკვატური ბუღალტრული აღრიცხვის ჩანაწერებისა და შიდა კონტროლის წარმოება, ბუღალტრული აღრიცხვის პოლიტიკის შერჩევა და გამოყენება, აგრეთვე სამკურნეო სუბიექტის აქტივების უსაფრთხოების დაცვა.

აუდიტორმა საკმარისად უნდა შეისწავლოს ბუღალტრული აღრიცხვისა და შიდა კონტროლის სისტემები, რათა დაგეგმოს აუდიტი და შეიმუშაოს ეფექტური აუდიტური მიდგომა. საკითხის კარგად შესწავლის შემდეგ აუდიტორმა უნდა გაითვალისწინოს კონტროლის რისკის შეფასება, რათა განსაზღვროს შესაფერისი შემოწმელობის რისკი ფინანსური ანგარიშგების მტკიცებულების და განსაზღვროს ძირითადი პროცედურების ხასიათი, ვადები და მოცულობა ასეთი მტკიცებულებისათვის.

თუ აუდიტორი კონტროლის რისკს დაბალ დონეზე აფასებს, ჩვეულებრივ უფრო ნაკლებად ვრცელი ძირითადი პროცედურების ჩატარება იქნება საჭირო, ვიდრე სხვა შემთხვევაში, ასევე შეიძლება განსხვავებულდეს მათი ხასიათი და ჩატარების დრო.

კონტროლის პროცედურების განსაზღვრა, დოკუმენტირება და ტესტირება

5.2 აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტ 400-ში – "რისკის შეფასება და შიდა კონტროლი" დასახულია შიდა კონტროლის შემდეგ

- transactions are executed in accordance with management’s general or specific authorization;
- all transactions and other events are promptly recorded in the correct amount, in the appropriate accounts and in the proper accounting period so as to permit preparation of financial statements in accordance with an identified financial reporting framework;
- access to assets is permitted only in accordance with management’s authorization; and
- recorded assets are compared with the existing assets at reasonable intervals and appropriate action is taken regarding any differences.

In the case of banks, a further objective is to ensure that the bank adequately fulfills its fiduciary responsibilities arising out of its trustee activities.

The audit considerations in relation to each of these objectives are discussed in the subsequent paragraphs.

“Transactions are executed in accordance with management’s general or specific authorization.”

5.3 The primary responsibility for the control structure in a bank rests with the board of directors and its com-

გი ოთხი ამოცანა:

- ოპერაციები ხორციელდება ხელმძღვანელობის ზოგადი ან კონკრეტული უფლებამოსილების შესაბამისად;
- ყველა ოპერაციისა და მოვლენის ჩაწერა ხდება ოპერატიულად, მუსტი თანხით შესაბამის ანგარიშებსა და შესაბამის საანგარიშგებო პერიოდებში ისე, რომ შესაძლებელი იყოს ფინანსური ანგარიშგების მომზადება ფინანსური ანგარიშგებისთვის დადგენილი სტრუქტურული საფუძვლების შესაბამისად;
- აქტივების ხელმისაწვდომობის ნებართვას იძლევა მხოლოდ ხელმძღვანელობა და
- აღრიცხვაში ასახული აქტივების შედარება არსებულ აქტივებთან ხდება მიზანშეწონილ ინტერვალებში და ნებისმიერი გამოვლენილი განსხვავების შემთხვევაში ხორციელდება შესაფერისი ქმედება.

ბანკების შემთხვევაში შიდა კონტროლის შემდგომი ამოცანაა უზრუნველყოს იმის გარანტია, რომ ბანკი სატრასტო საქმიანობიდან გამომდინარე ფიდეუციარული პასუხისმგებლობას ადეკვატურად ასრულებს.

შემდეგ პუნქტებში ცალ-ცალკე არის განხილული თითოეულ შემთხვევაში ჩამოთვლილ ამოცანასთან დაკავშირებული აუდიტორული მოსაზრებები.

“ოპერაციები ხორციელდება ხელმძღვანელობის ზოგადი ან კონკრეტული უფლებამოსილების შესაბამისად”.

5.3 ბანკის კონტროლის სტრუქტურაზე ძირითადი პასუხისმგებლობა ეკისრება დირექტორთა საბჭოს და

mittees which are responsible for governing the bank's operations. However, since the operations of banks are generally large and geographically dispersed, decision-making functions need to be decentralized and the authority to commit the bank to material transactions is usually dispersed geographically and delegated among the various levels of management and staff. Such dispersion and delegation will almost always be found in the lending, treasury and funds transfer functions, where, for example, payment instructions are sent via a tested message. This feature of banking operations creates the need for a structured system of delegation of authority, resulting in the formal identification and documentation of:

- employees who can authorize specific transactions;
- procedures to be followed in granting that authorization; and
- limitations on the amounts that can be authorized, by individual employee and/or by staff level, as well as any requirements that may exist for concurring authorization.

მის კომიტეტებს, რომლებიც პასუხს აგებენ ბანკის საქმიანობის წარმართვაზე. თუმცა, ვინაიდან ბანკების საქმიანობა საზოგადოებრივ ფართო ხასიათისაა და გეოგრაფიულად განუერთობილი, გადაწყვეტილების მიღების ფუნქცია დეცენტრალიზებული უნდა იყოს. ჩვეულებრივ ბანკის მიერ არსებითი ოპერაციების შესრულების პასუხისმგებლობა გადანაწილებულია გერიგორიების მიხედვით და ფუნქციები დელეგირებულია ხელმძღვანელი პირებისა და პერსონალის სხვადასხვა დონეზე. უფლებამოსილების ასეთი გადანაწილება და დელეგირება თითქმის ყოველთვის გამოიწვევს სესხის გაცემაში, ფასეულობებისა და სხვა სახსრების გადაცემის ფუნქციაში, როდესაც მაგალითად, გადახდის ინსტრუქციები იგზავნება ტესტირებული შეყვანილების საშუალებით. საბანკო ოპერაციების ეს თვისება იწვევს უფლებამოსილების დელეგირების სტრუქტურული სისტემის არსებობის აუცილებლობას, რის შედეგადაც ოფიციალურად დადგინდება და დოკუმენტურად გაფორმდება:

- თანამშრომლები, ვისაც შეეძლება ნებართვის გაცემა კონკრეტულ ოპერაციებზე;
- პროცედურები, რომლებიც უნდა მოჰყვეს უფლებამოსილების მინიჭებას და
- შეზღუდვები თანხებზე, რომელთა გაცემის ნებართვას შესაძლოა იძლეოდეს ცალკეული თანამშრომელი და/ან პერსონალის რომელიმე დონე, ისევე როგორც ნებისმიერი სხვა მოთხოვნები რომლებიც შესაძლოა არსებობდეს უფლებამოსილების შესა-

თანხმებლად.

It also creates the need to ensure that appropriate procedures exist for monitoring the level of exposures. This will usually involve the aggregation of exposures, not only within, but across the different activities, departments and offices of the bank.

ეს იწვევს იმის აუცილებლობასაც, რომ უზრუნველყოფილი იქნეს შესაფერისი პროცედურები მოსალოდნელი რისკის ფაქტორის დონეების მონიტორინგისთვის. ეს ჩვეულებრივ გამოიწვევს რისკის ფაქტორების აგრეგირებას არა მარტო ერთ, არამედ სხვადასხვა გიპის საქმიანობაშიბანკის განყოფილებებსა და ოფისებში.

5.4 An examination of the authorization controls will be important to the auditor in satisfying himself that transactions have been entered into in accordance with the bank's policies and, for example, in the case of the lending function, that they have been subject to appropriate credit assessment procedures prior to the disbursement of funds. The auditor will typically find that limits for levels of exposures will exist in respect of various transaction types. The auditor will wish to ensure that these limits are reasonable, are being adhered to and that positions in excess of these limits are reported to the appropriate level of management on a timely basis.

5.4 უფლებამოსილების კონტროლის შემოწმება მნიშვნელოვანია აუდიტორისათვის, რათა დარწმუნდეს, რომ ოპერაციები გატარებულია ბანკის ბუალაგრული აღრიცხვის პოლიტიკის შესაბამისად, მაგალითად, იმ შემთხვევაში, როდესაც შესრულდა სესხის გაცემის ფუნქცია, სახსრების გაცემამდე უნდა ჩატარებულიყო კრედიტის შეფასების სათანადო პროცედურები. აუდიტორმა, როგორც წესი, უნდა იცოდეს, რომ სხვადასხვა გიპის ოპერაციებისათვის არსებობს რისკის დონეების მღვარი. აუდიტორი უნდა დარწმუნდეს, რომ ეს მღვრები გონივრულობის ფარგლებს არ სცილდება, ხოლო როდესაც მონაცემები ამ მღვარს აჭარბებს – ამის შესახებ დროულად ეცნობება ხელმძღვანელობის შესაბამის დონეს.

5.5 From an audit perspective, the proper functioning of a bank's authorization controls will be particularly important in respect of transactions entered into near the date of the financial statements, where aspects of the transaction will have yet to be fulfilled, or where there is a lack of evidence on which to assess the value of the asset acquired or liability incurred. Examples of such

5.5 აუდიტორი პერსპექტივის თვალსაზრისით, ბანკის უფლებამოსილების ფუნქციების კონტროლის სწორად წარმართვას განსაკუთრებული მნიშვნელობა ენიჭება იმ ოპერაციებისთვის, რომლებიც გატარებულია ფინანსური ანგარიშგების შედგენის თარიღის მახლობელ პერიოდში, სადაც ოპერაციების ასპექტები ჯერ კიდევ შესავსებია, ან სადაც არ არსებობს საკმარისი მტკიცებულება,

transactions are commitments to purchase or sell specific securities after the year-end and loans, where principal and interest payments from the borrower have yet to fall due.

"All transactions and other events are promptly recorded in the correct amount, in the appropriate accounts and in the proper accounting period so as to permit preparation of financial statements in accordance with an identified financial reporting framework."

5.6 In assessing the appropriateness of the individual internal controls used to ensure that all transactions are properly recorded, the auditor will need to take into account a number of factors which are especially important in a banking environment. These are as follows:

- Banks deal in large volumes of transactions, which can individually and cumulatively involve large amounts of money. Accordingly, the bank will need to have balancing and reconciliation procedures which are operated within a time-frame that provides the ability to detect errors and discrepancies so that they can be investigated and corrected with a minimal risk of loss to the bank. Such procedures may be operated hourly, daily, weekly, or monthly, depending on the volume, nature of the transac-

რობის მიხედვითაც მოხდება შექვნილი აქტივის ღირებულების ან აღებული ვალდებულების შეფასება. ამის მაგალითია წლის ბოლოს გარკვეული ფასიანი ქაღალდების შესყიდვასა თუ რეალიზაციაზე დადებული შეთანხმება, ასევე ისეთი სესხები, რომელთათვისაც ძირითადი თანხისა და პროცენტის გადახდის ვადა გასულია.

"ყველა ოპერაციისა და მოვლენის ჩაწერა ხდება ოპერატიულად, მუსტი თანხით შესაბამის ანგარიშებსა და შესაბამის საანგარიშგებო პერიოდებში ისე, რომ შესაძლებელი იყოს ფინანსური ანგარიშგების მომზადება ფინანსური ანგარიშგებისთვის დადგენილი სტრუქტურული საფუძვლების შესაბამისად"

5.6 ოპერაციების სწორად ჩასაწერად გამოყენებული შიდა კონტროლის ცალკეული მეთოდის სისწორის შეფასებისას აუდიტორმა უნდა გაითვალისწინოს მთელი რიგი ფაქტორები, რომლებიც განსაკუთრებით მნიშვნელოვანია ბანკის გარემოში. ეს ფაქტორებია:

- ბანკები ახორციელებენ დიდი მოცულობის ოპერაციებს. ამ ოპერაციებს ცალკეულ და ერთადერთად შეუძლიათ თავი მოუყარონ დიდი რაოდენობით ფულს. შესაბამისად ბანკმა უნდა ჩაატაროს დაბალანსებისა და ურთიერთმეჯერების პროცედურები ისეთ დროში, რომ შესაძლებელი გახდეს შეცდომისა და განსხვავებების აღმოჩენა, ამასთან მათი გამოვლენა და გასწორება უნდა ხდებოდეს ბანკისათვის ზარალის მიყენების მინიმალური რისკის ფასად. ასეთი პროცე-

tion, level of risk, and transaction settlement time-frame.

- Many of the transactions entered into by banks are subject to specialized accounting rules. It will therefore be necessary to have control procedures in place to ensure those rules are applied in a manner and in a time-frame which results in the generation of accounting entries that may be required for the preparation of appropriate financial information for management and external reporting. Examples of such control procedures are those which result in the market revaluation of foreign exchange and security purchase and sale commitments so as to ensure that all unrealized profits and losses are recorded.
- Many transactions entered into by banks are not disclosed in the balance sheet or even in the notes to the financial statements. Accordingly, control procedures must be in place to ensure that such transactions are recorded and monitored in a manner which provides management with the required degree of control over them and which allows for the prompt determination

დურები შეიძლება ხორციელდებოდეს ყოველსაათობრივად, ყოველდღიურად, ყოველკვირულად, ყოველთვიურად, რაც დამოკიდებულია ოპერაციის მოცულობის, ხასიათის, რისკის დონისა და ოპერაციის ანგარიშსწორების ხანგრძლივობის ვადებზე;

- ბანკების მიერ შესრულებული მრავალი ოპერაცია ბუღალტრული აღრიცხვის სპეციალურ წესებს ექვემდებარება. ამიტომ აუცილებელია ბანკებს ჰქონდეთ კონტროლის პროცედურები იმისათვის, რომ უზრუნველყონ ამ წესების გამოყენება იმგვარად და ისეთ ვადაში, რომ ეს ოპერაციები აისახოს ბუღალტრულ აღრიცხვაში, რაც შესაძლოა დასჭირდეთ შესაფერისი ფინანსური ინფორმაციის მოსამზადებლად ხელმძღვანელობისა და გარე ანგარიშგებისათვის. ამის მაგალითია ისეთი კონტროლის პროცედურები, რომლის შედეგადაც მოხდება უცხოური ვალუტისა და ფასიანი ქაღალდების ყიდვა-გაყიდვის სახელშეკრულებო ვალდებულების საბაზრო ფასებით გადაფასება ისე, რომ აღრიცხვაში აისახება ყველა არარეალიზებული მოგება და მარალი;
- ბევრი ოპერაცია, რომლებიც რეგისტრირებული აქვთ ბანკებს, არ აისახება არც ბალანსში და არც ფინანსურ ანგარიშგებაზე თანდართულ ახსნა-განმარტებით შენიშვნებში. შესაბამისად უნდა ჩაგარდეს კონტროლის პროცედურები, რათა უზრუნველყოფილიქნეს ამ ოპერაციების ჩაწერა და მონიგორინგი ისე, რომ ხელმძღვანელობას მიეცეს მათზე სათანა-

of any change in their status which needs to result in the recording of a profit or loss.

- New financial products and services are constantly being developed by banks. The auditor needs to obtain reasonable assurance that necessary revisions are made in accounting procedures and related internal controls.
- End of day balances may not be indicative of the volume of transactions processed through the systems or of the maximum exposure to loss during the course of a business day. This is particularly relevant in executing and processing foreign exchange and securities transactions. Assessment of controls in these areas must take into account the ability to maintain control during the period of maximum volumes or maximum financial exposure.
- The majority of banking transactions must be recorded in a manner which is capable of being verified both internally and by the bank's customers and counterparties. The level of detail to be recorded and maintained on individual transactions must allow for

ლო დონის კონტროლის განხორციელების საშუალება და შესაძლებელი იყოს მათი მდგომარეობის ნებისმიერი ცვლილების სწრაფად გამოვლენა, რაც უნდა აისახოს მოგებაში ან ზარალში;

- ბანკების მიერ მუდმივად ვითარდება ახალი ფინანსური პროდუქტები და მომსახურება. აუდიტორს ესაჭიროება მოიპოვოს იმის დასაბუთებული გარანტია, რომ ბუღალტრული აღრიცხვის პროცედურებსა და მასთან დაკავშირებულ შიდა კონტროლში აუცილებელი შესწორებები გაკეთდა;
- დღის ბოლოს არსებული ნაშთები ვერ იძლევა წარმოდგენას ვერც იმ ოპერაციების მოცულობაზე, რომლებიც მუშაობდა სისტემების მეშვეობით და ვერც სამუშაო დღის განმავლობაში მოხალოდნელი ზარალის მაქსიმალური რისკის შესახებ. განსაკუთრებით ეს ეხება უცხოური ვალუტისა და ფასიანი ქაღალდების ოპერაციებს და მათ დამუშავებას. ამ სფეროში გამოყენებული კონტროლის მეთოდების შეფასებისას ყურადღება უნდა მიექცეს კონტროლის შესაძლებლობებს ზარალის მაქსიმალურ რაოდენობაზე ან მაქსიმალურ ფინანსურ რისკზე მოცემულ პერიოდში;
- ბანკის ოპერაციების უმეტესობა ისე უნდა იყოს აღრიცხული, რომ შესაძლებელი იყოს მათი გადამოწმება როგორც შიდა კონტროლის მეშვეობით, ისე ბანკის კლიენტებისა და კონტრაგენტების მიერ. ცალკეული ოპერაციების გატარების დეტალები

bank management, transaction counterparties, and the bank's customers to verify the accuracy of the amounts. An example of such a control is the continuous verification of foreign exchange trade tickets by having an independent employee match them to incoming confirmations from counterparties.

დონე საშუალებას უნდა აძლევდეს ბანკის ხელმძღვანელობას, ოპერაციის კონტრაგენტებს, და ბანკის კლიენტებს გააღამოწმონ თანხების სისწორე. ასეთი კონტროლის მაგალითია უცხოური ვალუტის ყიდვა-გაყიდვის საბუთების მუდმივი გააღამოწმება, რომელსაც ახორციელებს დამოუკიდებელი თანამშრომელი, უდარებს რა ამ მონაცემებს კონტრაგენტებიდან მიღებულ დასტურებს.

5.7 The extensive use of CIS and EFT systems will have a significant effect on how the auditor evaluates a bank's accounting system and related internal controls. ISA 400 "Risk Assessments and Internal Control," and International Auditing Practice Statement 1008 "Risk Assessments and Internal Control— CIS Characteristics and Considerations," provide guidance on the CIS aspects of such an evaluation. In carrying out his study and evaluation of the CIS, the auditor will need to ensure that his procedures include an assessment of those controls which affect system development and modifications, system access and data entry, the security of communications networks, and contingency planning. To the extent that the use of EFT is within the bank, similar considerations will apply. To the extent that the EFT systems are external to the bank, the auditor will need to give additional emphasis to the assessment of the integrity of pre-transaction supervisory controls and post-transaction confirmation and reconciliation procedures.

5.7 კომპიუტერული საინფორმაციო სისტემებისა და ფულადი გზავნილების ელექტრონული სისტემების ფართოდ გამოყენება მნიშვნელოვან გავლენას მოახდენს იმაზე, თუ როგორ შეაფასებს აუდიტორი ბანკის ბუღალტრული აღრიცხვის სისტემას და მასთან დაკავშირებულ შიდა კონტროლს. აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტი 400—“რისკის შეფასება და შიდა კონტროლი” და აუდიტის საერთაშორისო პრაქტიკის დებულება 1008—“რისკის შეფასება და შიდა კონტროლი— კომპიუტერული საინფორმაციო სისტემის მახასიათებლები და მათი განხილვა” იძლევა მითითებებს ასეთი შეფასების კომპიუტერულ საინფორმაციო სისტემურ ასპექტებზე. თავისი გამოკვლევებით და კომპიუტერული საინფორმაციო სისტემების შეფასებით აუდიტორმა უნდა უზრუნველყოს იმის გარანტია, რომ მისი პროცედურები ითვალისწინებს კონტროლის ისეთი მეთოდების შეფასებას, რომლებიც გავლენას ახდენენ სისტემის დამუშავებასა და შეცვლაზე, სისტემაში შესვლასა და მონაცემთა შეგნაზე, კომუნიკაციის ქსელის უსაფრთხოებაზე და გაუთვალისწინებელი მოვლენების

დაცემებზე როდესაც ფულადი გზავნილებს ელექტრონული სისტემა არსებობს ბანკის შიგნით, შესაძლოა მსგავსი მოსაზრებების გამოყენება მის მიმართაც. იმ შემთხვევაში, თუ ფულადი გზავნილების ელექტრონული სისტემა ბანკის გარეთ იარსებებს, მაშინ აუდიტორმა დამატებით ყურადღება უნდა გაამახვილოს ოპერაციის შესრულების წინა საზედამხებელო კონტროლის შეფასებაზე, ოპერაციის შესრულების შემდგომ მიღებული დასტურისა და მათი შეჯერების პროცედურებზე.

“Access to assets is permitted only in accordance with management’s authorization.”

“აქტივების ხელმისაწვდომობის ნებართვას იძლევა მხოლოდ ხელმძღვანელობა”.

5.8 The assets of a bank are often readily transferable, of high value and of a form which cannot be safeguarded solely by physical procedures. In order, therefore, to ensure that access to assets is permitted only in accordance with management’s authorization, a bank generally uses controls such as:

5.8 ხშირ შემთხვევაში ბანკის აქტივების გადაადგილება ადვილია დიდი ღირებულებისა და ფორმის მიუხედავად; მათი უსაფრთხოების დაცვა მხოლოდ ფიზიკური პროცედურებით შეუძლებელია. ამიტომ აქტივების ხელმისაწვდომობაზე ნებართვას იძლევა მხოლოდ ხელმძღვანელობა. ბანკი ჩვეულებრივ იყენებს შემდეგი სახის კონტროლს:

- passwords and joint access arrangements to limit CIS and EFT system access to authorized employees;
- segregation of the record-keeping and access functions (including the use of computer generated transaction confirmation reports available immediately and only to the employee in charge of the record-keeping functions); and

- პაროლებსა და სისტემებში ერთობლივი შესვლის სხვადასხვა ზომებს, რათა მხოლოდ უფლებამოსილმა პირებმა შეძლონ კომპიუტერული საინფორმაციო სისტემებითა და ფულადი გზავნილების ელექტრონული სისტემით სარგებლობა;
- ინფორმაციის ჩაწერა-შენახვის ფუნქციისა და სისტემაში შესვლის ფუნქციების ერთმანეთისაგან გამოყოფას (მათ შორის კომპიუტერის საშუალებით წარმოებული ოპერაციების შესრულების შესახებ დასტურის ანგარიშის

- frequent third-party confirmation and reconciliation of asset positions by an independent employee.

5.9 The auditor will need to obtain reasonable assurance that each of these controls is operating effectively. However, given the materiality and transferability of the amounts involved, he will also usually wish to review and/or participate in the confirmation and reconciliation procedures that occur in connection with the preparation of the year-end financial statements.

“Recorded assets are compared with the existing assets at reasonable intervals and appropriate action is taken regarding any differences.”

5.10 The large amounts of assets handled by banks, the volumes of transactions undertaken, the potential for changes in the value of those assets due to fluctuations in market prices and the importance of confirming the continued operation of access and authorization controls will necessitate the frequent operation of reconciliation controls. This will have particular importance in regard to:

ოპერატიულად მიღების შესაძლებლობას, რაც მხოლოდ იმ თანამშრომლისათვის არის ხელმისაწვდომი, რომლის ფუნქციაც არის ინფორმაციის ჩაწერა-შენახვა) და

- მესამე მხარის აქტივების მდგომარეობის ხშირ-ხშირად დადასტურებასა და შეჯერებას დამოუკიდებელი თანამშრომლის მიერ.

5.9 აუდიტორმა უნდა მოიპოვოს იმის დასაბუთებული გარანტია, რომ კონტროლის თითოეული აღნიშნული პროცედურა ეფექტურად მუშაობს. თუმცა, თანხების მოცემული არსებითობისა და გადაადგილების შესაძლებლობიდან გამომდინარე, მან ჩვეულებრივ უნდა გადასინჯოს და/ან მონაწილეობა მიიღოს დასტურისა და შეჯერების პროცედურებში, რომლებიც ტარდება წლის ბოლოს ფინანსური ანგარიშგების მომზადებასთან დაკავშირებით.

“აღრიცხვაში ასახული აქტივების შედარება არსებულ აქტივებთან ხდება მიმანშეწონილ ინტერვალებში და ნებისმიერი გამოვლენილი განსხვავების შემთხვევაში ხორციელდება შესაფერისი ქმედება”

5.10 ბანკების მიერ რეგულირებადი დიდი რაოდენობით აქტივები, შესრულებული დიდი მოცულობის ოპერაციები, იმ აქტივების ღირებულების შეცვლის შესაძლებლობები, რომელთა საბაზრო ფასები მერყეობს, აქტივების ხელმისაწვდომობის დაკეისა და პასუხისმგებლობის კონტროლის მუდმივი დადასტურების მნიშვნელობა აუცილებელს ხდის შემჯერებელი კონტროლის ხშირად ჩატარებას. ამას განსაკუთრებული მნიშვნელობა ექნება

- assets in negotiable form, such as cash, bearer securities and assets in the form of deposit and security positions with other institutions where failure to detect errors and discrepancies on a timely basis (which may be daily where money market transactions are involved) could lead to an irrecoverable loss. The reconciliation procedures used to achieve this control objective will normally be based on physical counting and third party confirmation; and
- assets whose value is determined with reference to external market prices, such as securities and foreign exchange contracts.

5.11 In designing an audit strategy to assess the effectiveness of a bank's reconciliation controls, the following factors should be considered:

- Because of the number of accounts requiring reconciliation and the frequency with which these reconciliations need to be performed:
 - a large portion of the audit effort will need to be directed to the documentation, testing and evaluation of the reconciliation controls; and

- განსხვავებადი ფორმით არსებული აქტივებისთვის, როგორცაა ნაღდი ფული, დეპოზიტზე განთავსებული ფასიანი ქაღალდები წარმომდგენზე და აქტივები, აგრეთვე ფასიანი ქაღალდების პოზიციები სხვა დაწესებულებებთან, როდესაც მეცდომისა და განსხვავებების დროულად აღმოუჩენლობამ (რასაც შესაძლოა ყოველდღიურად კეონდეს ადგილი, როდესაც საქმე გვაქვს უულადი ბაზრის ოპერაციებთან) შესაძლოა გამოიწვიოს აუნაზღაურებელი ზარალი. კონგროლის აღნიშნული მიზნის მისაღწევად გამოყენებული შეჯერების პროცედურები ჩვეულებრივ დაფუძნებული იქნება ფიზიკურ გამოთვლებსა და მესამე მხარის დასტურზე და
- იმ აქტივებისთვის, რომელთა ღირებულება განსაზღვრულია საგარეო ბაზრის ფასებზე დაყრდნობით, როგორცაა: ფასიანი ქაღალდები და კონგრაქტები უცხოურ ვალუტაში.

5.11 ბანკის შემაჯერებელი კონგროლის უფრო ეფექტიანობის შესაფასებლად აუდიტის სტრატეგიაში გათვალისწინებულ უნდა იქნეს შემდეგი ფაქტორები:

- შესაჯერებელ ანგარიშთა სიმრავლისა და შეჯერების პროცედურების ჩატარებისთვის საჭირო სისშირის გამო
 - აუცილებელია, რომ აუდიტის ჩატარების დიდი ძალისხმევა მიმართული იყოს შემაჯერებელი კონგროლის დოკუმენტაციაზე, ტესტირებასა და შეფასებაზე და

- the work of the internal auditor will also be similarly directed. The auditor therefore can usually make use of the work of the internal auditor.

- Since reconciliations are cumulative in their effect, most reconciliations can be satisfactorily audited at the year-end date, assuming that they are prepared as at that date, within a time-frame useful to the auditor and that the auditor is satisfied that the reconciliation control procedures are effective.
- The auditor needs to obtain reasonable assurance in examining a reconciliation that items have not been improperly transferred to other accounts which are not subject to reconciliation and investigation in the same time-frame.

“Fiduciary duties are adequately fulfilled”

5.12 The main objectives of internal control with regard to the fiduciary activities of a bank are to ensure that:

- all duties arising from fiduciary relationships are adequately fulfilled; and
- all assets in the bank’s custody, arising from fiduciary relationships are adequately safeguarded and prop-

- ანალოგიური მიმართულებით უნდა წარიმართებოდეს შიდა აუდიტორის საქმიანობაც. ამგვარად, აუდიტორს ჩვეულებრივ შეეძლება შიდა აუდიტორის მიერ შესრულებული სამუშაოს გამოყენება.

- ვინაიდან შეჯერების პროცესის შედეგები კუმულაციური ხასიათისაა, შეიძლება რომ შეჯერების პროცედურების უმეტესობას დამაკმაყოფილებელი აუდიტი ჩაუგარდეს წლის ბოლოს, იმ ვარაუდით, რომ მონაცემები მომზადებული იქნება ისეთი თარიღისთვის, რომელიც ხელსაყრელია აუდიტორისთვის, და ისე, რომ აუდიტორი დარწმუნდეს შემაჯერებელი კონტროლის პროცედურების ეფექტურობაში;
- შემაჯერებელი კონტროლის შემოწმებისას აუდიტორმა უნდა მოიპოვოს იმის დასაბუთებული გარანტია, რომ ადგილი არ ჰქონდა მუხლების არასწორად გადაგანას სხვა ისეთ ანგარიშებზე, რომელთა შეჯერება და კვლევა არ ხდებოდა იმავე პერიოდში.

“ფიდუციარული მოვალეობები შესრულებულია ადეკვატურად”.

5.12 ბანკის ფიდუციარული საქმიანობასთან დაკავშირებული შიდა კონტროლის ძირითადი მიზნები უნდა უზრუნველყოფდნენ იმის დასაბუთებულ გარანტიას, რომ

- ყველა ვალდებულება, რომელიც ფიდუციარულ ურთიერთობებს ეხება, ადეკვატურად სრულდება და
- ბანკის საცავებში არსებული ყველა აქტივი, რომლებიც წარმოიშვა ფიდუციარული ურთიერთობე-

erly recorded.

An essential feature of the system is the proper segregation of fiduciary assets from the bank's own assets and the discharge of fiduciary responsibilities by a separate department or by a subsidiary of the bank.

Examples of controls

5.13 Appendix 1 to this Statement contains examples of controls over authorization, recording, access and reconciliation normally found in the credit, foreign exchange trading and trust activities of a bank.

Inherent limitations of internal control

5.14 ISA 400 "Risk Assessments and Internal Control" describes the procedures to be followed by the auditor in identifying, documenting and testing internal controls. In doing so, the auditor should be aware of the inherent limitations of internal control and of the fact that in the context of a bank's operations there may be transactions which are of such a size and importance to the bank's financial statements that reliance on the results of testing internal control alone cannot replace the need to have actual inspection of the underlying documentation.

ბიდან, საიმედოდ არის დაცული და სწორად აღრიცხული.

კონტროლის სისტემის ძირითადი თვისებაა სამეურვეო აქტივებისა და ბანკის მფლობელობაში მყოფი აქტივების სწორად განცალკევება ერთმანეთისაგან, ასევე სამეურვეო პასუხისმგებლობის დაკისრება კონკრეტულ განყოფილებაზე ან ბანკის შეიღობილ ორგანიზაციაზე.

კონტროლის მაგალითები

5.13 დებულების 1 დანართში მოცემულია კონტროლის მაგალითები უფლებამოსილებაზე, ოპერაციების ჩაწერაზე, სისტემით სარგებლობის უფლებასა და შეჯერების პროცედურებზე, რომლებიც ჩვეულებრივ გვხვდება კრედიტთან დაკავშირებით, ასევე უცხოური ვალუტის ყიდვა-გაყიდვისა და ბანკის საგრასგო საქმიანობაში.

შიდა კონტროლის თანდაყოლილი შემლუღებები

5.14 აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტ 400-ში – "რისკის შეფასება და შიდა კონტროლი" აღწერილია ის პროცედურები, რომლებიც უნდა გამოიყენოს აუდიტორმა შიდა კონტროლის დასადგენად, მისი დოკუმენტაციებისა და ტესტირებისთვის. როდესაც ამ პროცედურებს შეასრულებს, აუდიტორს უნდა ახსოვდეს შიდა კონტროლის შემლუღებებისა და იმ ფაქტის შესახებ, რომ საბანკო ოპერაციების კონტექსტში შესაძლოა არსებობდეს ისეთი ოპერაციები, რომლებიც ისეთი ზომისაა და იმდენად მნიშვნელოვანი ბანკის ფინანსური ანგარიშგებისათვის, რომ მხოლოდ შიდა კონტროლის ტესტირების შედეგების სანდოობა ვერ შეცვლის ძირითადი დოკუმენ-

Considering the influence of environmental factors

5.15 In assessing the effectiveness of specific control procedures, the auditor should consider the environment in which internal control operates. Some of the factors which may be considered are:

- the organizational structure of the bank and the manner in which it provides for the delegation of authority and responsibilities;
- the quality of management supervision;
- the extent and effectiveness of the internal audit system;
- the quality of key personnel; and
- the degree of inspection by supervisory authorities.

Determining the nature, timing and extent of substantive tests

5.16 As a result of his evaluation of the system of internal control, the auditor should be in a position to determine the nature, timing and extent of the substantive tests to be performed on individual account balances and other information contained in the bank's financial statements. The risks and factors that served to shape the bank's systems of internal control will need to be considered by the auditor in designing these substantive tests. In addi-

გების რეალური შემოწმების აუდიტორებს.

გარემო ფაქტორების გავლენის გათვალისწინება

5.15 კონკრეტული კონტროლის პროცედურების ეფექტურობის შეფასებისას აუდიტორმა უნდა გაითვალისწინოს გარემო, რომელშიც შიდა კონტროლი ხორციელდება. ზოგიერთი ფაქტორი, რომელიც უნდა იქნას გათვალისწინებული:

- ბანკის ორგანიზაციული სტრუქტურა და მეთოდი, რის მიხედვითაც ხდება უფლებამოსილებისა და პასუხისმგებლობის დელეგირება;
- ხელმძღვანელობის შედეგად ევლობის ხარისხი;
- შიდა აუდიტის სისტემის სიდიდე და ეფექტურობა;
- ძირითადი პერსონალის კვალიფიკაცია და
- საშედეგად ევლო ორგანოების მიერ ჩატარებული დათვლიერების ხარისხი.

ძირითადი ტესტების ხასიათის, ვადებისა და მოცულობის განსაზღვრა

5.16 მას შემდეგ, რაც შეაფასებს შიდა კონტროლის სისტემას, აუდიტორს შეეძლება განსაზღვროს ცალკეული ანგარიშების ნაშთების მიმართ შესასრულებელი ძირითადი ტესტების ხასიათი, ვადები, მოცულობა და სხვა ინფორმაცია, რომელსაც შეიცავს ბანკის ფინანსური ანგარიშგება. ის რისკები და ფაქტორები, რომლებიც აგრეთვე განაპირობებენ ბანკის შიდა კონტროლის სისტემების ფორმას, გათვალისწინებული უნდა იქნეს აუდიტორის მიერ ძირ-

tion, there are a number of audit considerations significant to these risk areas to which the auditor should direct his attention. These are discussed in subsequent paragraphs.

5.17 In addressing the audit considerations affecting product and service risks, the auditor should consider the need to;

- physically examine, confirm and reconcile negotiable items as of the year-end date;
- specifically test balances which are individually significant through procedures such as examinations of underlying documentation and third-party confirmations; and
- examine post year-end transactions and events for evidence of impairment of value at the year-end date.

5.18 In addressing the audit considerations affecting operating risks, the auditor should consider the need to:

- carry out certain tests prior to the year-end in order to complete the audit on a timely basis;

ითალი გესტების ფორმირებისას. გარდა ამისა, არსებობს მრავალი აუდიტორული მოსაზრება, რომელიც მნიშვნელოვანია აღნიშნული რისკების სფეროებისათვის, რომელთაც ყურადღება უნდა მიაქციოს აუდიტორმა. ეს საკითხები განხილულია შემდგომ პუნქტებში.

5.17 როდესაც აუდიტორი მიმართავს ისეთ აუდიტორულ მოსაზრებებს, რომლებიც გავლენას ახდენენ პროდუქციისა და მომსახურების რისკებზე, მან უნდა გაითვალისწინოს შემდეგი საფუძვანობის აუცილებლობა:

- განსხვავებადი აქტივების ფიზიკურად შემოწმება, დადასტურება და შეჯერება წლის ბოლო თარიღით;
- ნაშთების (რომლებიც მნიშვნელოვანია ცალ-ცალკე) სპეციალური ტესტირება ისეთი პროცედურების მეშვეობით, როგორცაა ძირითადი დოკუმენტაციის შემოწმება და მესამე მხარის დასტური და
- წლის ბოლო თარიღის შემდგომ მომხდარი ოპერაციებისა და მოვლენების შემოწმება წლის ბოლო დღისათვის საბალანსო ღირებულების შემცირების (გაუარესების) დასადასტურებლად.

5.18 როდესაც აუდიტორი მიმართავს ისეთ აუდიტორულ მოსაზრებებს, რომლებიც გავლენას ახდენენ საოპერაციო რისკზე, მან უნდა გაითვალისწინოს შემდეგი პროცედურების აუცილებლობა:

- ჩაატაროს გარკვეული ტესტები წლის ბოლომდე, რათა აუდიტი დასრულდეს დათქმულ ვადაში;

- use computer-assisted audit techniques such as the use of interrogation software to achieve the desired extent of testing in the time-frame available;
- use statistical sampling techniques where there are a large number of homogeneous accounts or transactions of which the auditor wishes to examine a representative sample;
- use analytical review techniques to detect conditions of audit concern. This may be more cost efficient than to test a satisfactory sample of items;
- be satisfied as to the appropriate reconciliation of asset and liability accounts with counterparties (i.e., nostro and vostro accounts with other banks) so as to provide assurance on the propriety and accuracy of completed transactions with those counterparties;
- establish a basis of reliance on the work of the internal auditor as a means of obtaining satisfactory coverage both geographically and in terms of the extent of transaction and account balance coverage;
- ensure that audit staff and representatives conducting examinations
- გამოიყენოს კომპიუტერული აუდიტის მეთოდები, მაგალითად, გამოკითხვის პროგრამული უზრუნველყოფა, რათა მიაღწიოს ტესტირების სასურველ შედეგს ხელმისაწვდომ დროში;
- გამოიყენოს სტატისტიკური შერჩევის მეთოდები, თუ იქნება დიდი რაოდენობის ერთგვაროვანი ანგარიშები ან ოპერაციები, რომელთათვისაც აუდიტორს დასჭირდება მხოლოდ ერთი რეპრეზენტაციული შერჩევითი ერთობლიობის შემოწმება;
- გამოიყენოს ანალიზური მიმოხილვის მეთოდები აუდიტისთვის საინტერესო ვითარების დასადგენად. ეს შეიძლება უფრო იაფი დაჯდეს, ვიდრე შერჩევითი ერთობლიობის მუხლების ტესტირება;
- დარწმუნდეს, რომ სწორად მოხდა აქტივებისა და ვალდებულებების შეჯერება კონტრაგენტებთან (მაგალითად, “ნოსტრო” და “ვოსტრო” ანგარიშების შეჯერება სხვა ბანკებთან) ისე, რომ უზრუნველყოფილი იქნეს ამ კონტრაგენტებთან წარმოებული ოპერაციების შესაფერისობისა და სიმუსტის გარანტია;
- შექმნას ნდობის საიმედო ბაზა შიდა აუდიტორის მიერ შესრულებული სამუშაოს მიმართ, რათა იგი მიჩნეული იქნეს საკითხის დამაკმაყოფილებელი გაშუქების საშუალებად როგორც გეოგრაფიულად, ასევე ოპერაციის მოცულობისა და ანგარიშთანაშთების შესახებ მოპოვებული ინფორმაციის თვალსაზრისით;
- უზრუნველყოს იმის გარანტია, რომ აუდიტორთა პერსონალი და სხვა

at other locations of the bank are appropriately instructed and that the results of their work are properly reviewed;

- ensure that all significant principal positions and related unrealized profits and losses have been recorded;
- be satisfied as to the viability of the bank by considering evidence of factors such as funding difficulties which could call into question the going-concern assumption;
- assess the implications on the bank's financial position of non-compliance with regulatory rules and guidelines; and
- assess the implications on the bank's position of non-compliance with its fiduciary duties, with particular reference to those duties relating to the safekeeping of assets held in trust.

5.19 The above considerations generally determine the specific substantive procedures to be carried out by the auditor. These are further discussed in Section 6.

წარმომადგენლები, რომლებიც ატარებენ ბანკის სხვა ტერიტორიული ერთეულების შემოწმებას, სათანადოდ ერკვევიან ინსტრუქციებში და მათი სამუშაოს შედეგები სწორად არის განხილული;

- დარწმუნდეს, რომ ყველა მნიშვნელოვანი ძირითადი პოზიცია და ამასთან დაკავშირებული არარეალიზებული მოგება (ზარალი) სწორად არის აღრიცხული;
- დარწმუნდეს ბანკის გადახდისუნარიანობაში ისეთ ფაქტორთა (როგორცაა ფინანსური სირთულეები) მტკიცებულებების განხილვით, რომლებმაც შეიძლება კითხვის ქვეშ დააყენონ ფუნქციონირებადი საწარმოს (უწყვეტობის) დაშვება;
- შეაფასოს მარეგულირებელი აქტებისა და სახელმძღვანელო მითითებების შეუსაბამობის გავლენა ბანკის ფინანსურ მდგომარეობაზე და
- შეაფასოს ფიდეუციარული მოვალეობების დარღვევის გავლენა ბანკის ფინანსურ მდგომარეობაზე განსაკუთრებული ყურადღება გაამახვილოს იმ მოვალეობებზე, რომლებიც დაკავშირებულია საგრასტო აქტივების უსაფრთხოდ შენახვასთან.

5.19 ზემოთ ჩამოთვლილი მოსაზრებები ზოგადად განსაზღვრავენ აუდიტორის მიერ ჩასატარებულ სუბსტანციურ ძირითად პროცედურებს. ამ საკითხებზე საუბარი იქნება მეექვსე განყოფილებაში.

6. Performing Substantive Procedures

Introduction

6.1 The nature, timing and extent of the specific substantive procedures to be performed on the financial statement balances will be based on the auditor's assessment of inherent and control risk.

6.2 As stated in ISA 500 "Audit Evidence":

Substantive procedures means tests performed to obtain audit evidence to detect material misstatements in the financial statements and are of two types:

- (a) tests of details of transactions and balances; and
- (b) analytical procedures.

ISA 500 "Audit Evidence" goes on to state:

When obtaining audit evidence from substantive procedures, the auditor should consider the sufficiency and appropriateness of audit evidence from such procedures together with any evidence from tests of control to support financial statement assertions.

6. ძირითადი პროცედურების ჩატარება

შესავალი

6.1 ფინანსური ანგარიშგების ნაშთებზე ჩასატარებელი კონკრეტული ძირითადი პროცედურების ხასიათი, ვადები და მოცულობა დამოკიდებული იქნება აუდიტორის მიერ თანდაყოლილი და კონტროლის რისკების შეფასებაზე.

6.2 როგორც აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტ 500-ში "აუდიტორული მტკიცებულება" არის ნათქვამი

ძირითადი პროცედურები "არის ტესტები, რომლებიც გარდებს აუდიტორული მტკიცებულებების მოსაპოვებლად, რათა გამოვლინდეს არსებითი უზუსტობები ფინანსურ ანგარიშგებაში. ძირითადი პროცედურები ორი სახისაა:

- (ა) ტესტები ოპერაციებისა და ნაშთების ცალკეული ლეგალებისთვის და
- (ბ) ანალიზური პროცედურები.

აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტ 500-ში "აუდიტორული მტკიცებულება" გრძელდება მსჯელობა:

როდესაც აუდიტორი აუდიტორულ მტკიცებულებებს მოიპოვებს ძირითადი პროცედურებიდან, მან უნდა გაითვალისწინოს ამ პროცედურებიდან მიღებული აუდიტორული მტკიცებულების საკმარისობა და შესაფერისობა იმ მტკიცებულებებთან ერთად, რომლებიც მოპოვებულია კონტროლის ტესტების შედეგად ფინანსური ანგარიშგების მტკიცებულების დასადასტურებლად.

Financial statement assertions are assertions by management, explicit or otherwise, that are embodied in the financial statements. They can be categorized as follows:

ფინანსური ანგარიშგების მტკიცებები სამეურნეო სუბიექტის ხელმძღვანელობის მტკიცებებია, რომლებიც მკაფიოდ ან სხვა გეზარად არის წარმოდგენილი ფინანსურ ანგარიშგებაში. მათი კატეგორიებად დაყოფა შესაძლებელია შემდეგნაირად:

- | | |
|---|--|
| Existence
არსებობა | — an asset or a liability exists at a given date
— აქტივი ან ვალდებულება არსებობს გარკვეული თარიღით; |
| Rights and Obligations
უფლებები და ვალდებულებები | — an asset or a liability pertains to the entity at a given date
— აქტივი ეკუთვნის ან ვალდებულება ეხება სამეურნეო სუბიექტს გარკვეული თარიღით; |
| Occurrence
წარმომობა | — a transaction or event took place
— ოპერაცია ან მოვლენა მომხდარია და ეხება სამეურნეო სუბიექტს გარკვეული პერიოდის განმავლობაში; |
| Completeness
სისრულე | — there are no unrecorded assets, liabilities, transactions or events, or undisclosed items
— არ არსებობს აღურისცხავი აქტივები, ვალდებულებები, ოპერაციები და მოვლენები ან აუხსენელი მუხლები; |
| Valuation
შეფასება | — an asset or liability is recorded at an appropriate carrying value
— აქტივი ან ვალდებულება აღრიცხულია შესაბამისი კუთვნილი ღირებულებით; |
| Measurement
გამომევა | — a transaction or event is recorded at the proper amount and revenue or expense is allocated to the proper period
— ოპერაცია ან მოვლენა აღრიცხულია სწორი თანხით და შემოსავალი თუ ხარჯი შესაბამის საანგარიშგებო პერიოდს განეკუთვნება; |
| Presentation and Disclosure
წარდგენა და ახსნა-განმარტება | — an item is disclosed, classified, and described in accordance with the applicable, financial reporting framework
— მუხლი ახნილი, კლასიფიცირებული და აღწერილია ფინანსური ანგარიშგების სათანადო სტრუქტურული საფუძვლების შესაბამისად. |

Audit techniques

6.3 To address the assertions discussed above, the auditor will find that the procedures particularly important to the examination of a bank's accounts are:

- analytical procedures;
- inspection; and
- inquiry and confirmation.

A discussion of their application in a bank audit context is contained in the following paragraphs:

Analytical Procedures

6.4 As defined by ISA 500 "Audit Evidence," analytical procedures consist of the analysis of significant ratios and trends including the resulting investigation of fluctuations and relationships that are inconsistent with other relevant information or deviate from predicted amounts.

6.5 A bank will invariably have individual assets (e.g., loans and, possibly, investments) which are of such a size that the auditor will wish to examine their documentation individually. However, in respect of most items, the use of analytical procedures techniques will prove to be a particularly important and useful procedure for the following reasons:

- Normally the two most important elements in the determination of a

აუდიტის მეთოდები

6.3 მემთ განხილულ მტკიცებებთან მიმართებით აუდიტორი მიიჩნევს, რომ ბანკის ბუღალტრული ანგარიშების შემოწმებისთვის განსაკუთრებით მნიშვნელოვანია შემდეგი პროცედურები:

- ანალიზური მიმოხილვა;
- დათვალიერება;
- გამოკითხვა და დასტური.

შემდეგ პუნქტებში საუბარი იქნება ბანკის აუდიტის დროს მათი გამოყენების შესახებ:

ანალიზური პროცედურები

6.4 აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტ 500-ის "აუდიტორული მტკიცებულება" მიხედვით, ანალიზური პროცედურები მოიცავს მნიშვნელოვანი კოეფიციენტების და ტენდენციების, აგრეთვე ისეთი ცვალებადობისა და კავშირურთიერთობების გამოკვლევის შედეგების ანალიზს, რომლებიც არ ემთხვევა სხვა შესაბამის ინფორმაციას ან საპროგნოზო გაანგარიშებს.

6.5 ბანკს მუდმივად ექნება ცალკეული აქტივები (მაგალითად, სესხები და შესაძლებელია, ინვესტიციებიც), რომლებიც ისეთი მოცულობისაა, რომ აუდიტორმა ცალკეულად უნდა შეამოწმოს მათი დოკუმენტაცია. თუმცა, მუხლების უმეტესობისთვის, ანალიზური მიმოხილვის მეთოდის გამოყენება ადასტურებს, რომ იგი განსაკუთრებით მნიშვნელოვანი და სასარგებლო პროცედურაა, შემდეგ მიზეზთა გამო:

- ჩვეულებრივ არსებობს ბანკის შემოსავლის განსაზღვრის ორი

bank's earnings are interest income and interest expense. These have direct relationships to interest bearing assets and interest bearing liabilities, respectively. To establish the reasonableness of these relationships, the auditor can examine the degree to which the reported income and expense vary from the amounts calculated on the basis of average balances outstanding and the bank's stated rates during the year. This examination would usually be made in respect of the categories of assets and liabilities used by the bank in the management of its business. Such a study could, for example, highlight the existence of significant amounts of non-performing loans. In addition, the auditor may also wish to assess the reasonableness of the stated rates to those prevailing in the market during the year for similar classes of loans and deposits. Evidence of rates charged or allowed above market rates may, in the case of loan assets, indicate the existence of excessive risk, or, in the case of deposit liabilities, may indicate liquidity or funding difficulties. Similarly, fee income which is also a large component of a bank's earnings, will often bear a direct relationship to the volume of obligations on which the fees have been earned.

მეგალ მნიშვნელოვანი ელემენტი – საპროცენტო შემოსავალი და საპროცენტო ხარჯი. ამას პირდაპირი კავშირი აქვს პროცენტიან აქტივებთან და ვალდებულებებთან. შესაბამისად ასეთი ურთიერთობის მართებულობის დასადგენად აუდიტორს შეუძლია შეამოწმოს ხარისხი, რითაც წარდგენილი შემოსავალი და ხარჯები განსხვავდება იმ თანხებისაგან, რომლებიც გაანგარიშებულია გადავადებული ნაშთების საშუალო სიდიდისა და წლის მანძილზე ბანკის მიერ დამტკიცებული განაკვეთების საფუძველზე. ეს შემოწმება ხშირად გარდება ისეთი გიჰის აქტივებისა და ვალდებულებების მიმართ, რომლებსაც ბანკი იყენებს საკუთარი ბიზნესის წარმართვისათვის. ასეთ გამოკვლევას შეუძლია, მაგალითად, გამოამკარაოს შეუსრულებული კრედიტების მნიშვნელოვანი თანხების არსებობა. გარდა ამისა, აუდიტორს ასევე შეუძლია შეაფასოს დამტკიცებული განაკვეთების მართებულობა იმასთან შედარებით, რომელიც ღონისძიებებს ბაზარზე წლის განმავლობაში მსგავსი კატეგორიის კრედიტებისა და დეპოზიტებისთვის. დარიცხული ან დაშვებული საპროცენტო განაკვეთების მონაცემები, რომლებიც მაღალია საბაზრო განაკვეთებზე შესაძლებელია – სესხის აქტივების შემთხვევაში – მიანიშნებდეს გადაჭარბებული რისკის არსებობაზე, ან, დეპოზიტური ვალდებულებების შემთხვევაში, ლიკვიდობაზე ან ფინანსურ სიძნელეებზე. ანალოგიურად, გასამრჯელოს სახით მიღებული შემოსავლები, რომელ-

- The accurate processing of the high volume of transactions entered into by a bank and the need for the auditor to rely on the continued and appropriate operation of the bank's internal controls can benefit from the review of ratios and trends and of the extent to which they vary from previous periods, budgets and the results of other similar entities.
 - The analytical review of account composition is an important method by which the auditor can detect certain conditions of audit concern, such as undue concentration of risk of particular industries or geographic areas and potential exposure to interest rate, currency and maturity mismatches.
 - In most countries there is widespread availability of statistical and financial information available from regulatory and other sources which the auditor can use to conduct an in-depth analytical review of trends and peer group analyses.
- იყ აერეთე ბანკის შემოსავლების უმთავრესი კომპონენტია, ხშირად პირდაპირ კავშირშია იმ სახელშეკრულებო ვალდებულებების მოცულობასთან, რის გამოც გასამრჯელო იქნა მიღებული;
- ბანკის მიერ წარმოებული დიდი მოცულობის ოპერაციების მუსგ დამუშავებას და იმის აუცილებლობას, რომ აუდიტორი უნდა ენდოს ბანკის შიდა კონტროლის მიერ განხორციელებულ უწყვეტ და შესაფერის საქმიანობას, სარგებლობის მოგანა მაშინ შეუძლია აუდიტორისთვის, როდესაც ის განიხილავს კოეფიციენტებსა და გენდენციებს და დაადგენს, რამდენად განსხვავდებიან ისინი წინა პერიოდებისაგან, სხვა მსგავსი საწარმოების ბიუჯეტებისა და შედეგებისაგან;
 - ბუღალტრული ანგარიშის ელემენტების ანალიზური მიმოხილვა მნიშვნელოვანი მეთოდია, რის მიხედვითაც აუდიტორს შეუძლია გამოავლინოს აუდიტისათვის საინტერესო ვითარებები, როგორცაა: ცალკეული დარგის ან გეოგრაფიული სივრცის რისკის არასაჭირო კონცენტრაცია და პოტენციური რისკის ფაქტორის გავლენა შეუსაბამო საპროცენტო განაკვეთის, ვალუტისა და ვადიანობის მიმართ;
 - უმეტეს ქვეყანაში არსებობს სტატისტიკური და ფინანსური ინფორმაციის მოპოვების ფართო შესაძლებლობა მარეგულირებელი და სხვა წყაროებიდან, რომლის გამოყენებაც შეუძლია აუდიტორს როგორც გენდენციების, ასევე ჯგუფის ძირფესვიანი ანალიზური მიმოხილვის ჩასატარებლად.

Appendix 2 to this Statement contains examples of the most frequently used ratios in the banking industry.

ამ დებულების 2 დანართი შეიცავს ისეთი კოეფიციენტების მაგალითებს, რომლებიც ყველაზე ხშირად გამოიყენება საბანკო სფეროში.

Inspection

დათვალიერება

6.6 As defined by ISA 500 “Audit Evidence,” inspection consists of examining records, documents, or tangible assets. The auditor inspects in order to:

6.6 როგორც ნათქვამია აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტ 500-ში —“აუდიტორული მტკიცებულება” დათვალიერება მოიცავს ჩანაწერების, დოკუმენტების ან მატერიალური აქტივების შემოწმებას. აუდიტორი დათვალიერებას იმისათვის აწარმოებს, რათა

- satisfy himself as to the physical existence of negotiable assets available with the bank; and
- ensure he has the necessary understanding of the terms and conditions of agreements which are significant individually or in the aggregate in order to:
 - assess their enforceability; and
 - be satisfied as to the appropriateness of the accounting treatment they have been given.

- დარწმუნდეს, რომ განსხვავებული აქტივი ფიზიკურად არსებობს და ხელმისაწვდომია ბანკის ფარგლებში და
- შეთანხმების იმ ვადებსა და პირობებში, რომლებიც მნიშვნელოვანია ცალ-ცალკე ან ერთად აღებული, იმდენად კარგად გაერკვეს, რომ
 - შეაფასოს მათი ქმედითუნარიანობა და
 - დარწმუნდეს მოცემული ბუღალტრული აღრიცხვის მეთოდის სისწორეში.

6.7 Examples of areas where inspection is used as an audit technique are:

6.7 სფეროები, სადაც დათვალიერება გამოიყენება აუდიტის მეთოდის სახით:

- bullion;
- securities;
- loan agreements;
- commitment agreements, such as:
 - asset sales and repurchases

- ძვირფასი ლითონების ზოდები;
- ფასიანი ქაღალდები;
- სასესხო შეთანხმებები;
- შეთანხმების ვალდებულებები, როგორცაა:
 - აქტივების რეალიზაცია და შესყიდვა

- guarantees.

6.8 In carrying out inspection procedures, the auditor should be particularly vigilant regarding the existence of assets held in a fiduciary capacity. He needs to obtain reasonable assurance that adequate internal controls exist for the proper segregation of such assets from those which are the property of the bank.

Inquiry and Confirmation

6.9 As defined by ISA 500 "Audit Evidence," inquiry consists of seeking information of knowledgeable persons inside or outside the entity. Confirmation consists of the response to an inquiry to corroborate information contained in the accounting records. The auditor inquires and confirms in order to:

- obtain evidence of the operation of internal controls;
- obtain evidence of the recognition by the bank's customers and counterparties of amounts, terms and conditions of certain transactions; and
- obtain information not immediately available from the bank's accounting records.

Due to the existence in a bank of significant amounts of monetary assets and liabilities and of off-balance-sheet commitments, confirmation of

-გარანტიები.

6.8 დათვალიერების პროცედურების ჩატარებისას აუდიტორმა განსაკუთრებული ყურადღება უნდა გამოიჩინოს უიდეუიარული აქტივების მიმართ. მან უნდა მოიპოვოს იმის დასაბუთებული გარანტია, რომ არსებობს ადეკვატური შიდა კონტროლი იმისათვის, რომ ამგვარი აქტივები ისწორად გაიმიჯნოს ბანკის საკუთრებაში მყოფი აქტივებისაგან.

გამოკითხვა და დასტური

6.9 როგორც ნათქვამია აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტ 500-ში – "აუდიტორული მტკიცებულება" გამოკითხვა მოიცავს სამეურნეო სუბიექტის შიგნით ან გარეთ მყოფენ პიროვნებებისაგან ინფორმაციის მოპოვებას. დასტური გულისხმობს პასუხს ბუღალტრული აღრიცხვის ჩანაწერებში არსებული ინფორმაციის დასადასტურებლად. აუდიტორი იმიტომ ატარებს გამოკითხვებს და დასტურის პროცედურებს, რომ:

- მოიპოვოს მტკიცებულება შიდა კონტროლის საქმიანობაზე;
- მოიპოვოს მტკიცებულება ბანკის კლიენტებისა და კონტრაგენტების მიერ გარკვეული ოპერაციების თანხების, ვადებისა და პირობების აღიარებაზე და
- მოიპოვოს ისეთი ინფორმაცია, რომელიც უშუალოდ ბანკის ბუღალტრული აღრიცხვის ჩანაწერებიდან არ არის ხელმისაწვდომი.

ბანკში ფულადი აქტივებისა და ვალდებულებების, აგრეთვე ბალანს-გარეშე სახელშეკრულებო ვალდებულებების მნიშვნელოვანი თანხ-

balances often proves to be relatively the safest and most practical method of determining the existence and completeness of the amounts of assets and liabilities disclosed in the financial statements.

6.10 Examples of areas for which the auditor may use confirmation, either as a compliance or a substantive audit procedure, are:

- collateral security positions on specific loans;
- asset, liability and forward purchase and sale positions with customers and counterparties such as:
 - outstanding foreign exchange transactions;
 - nostro and vostro accounts;
 - securities held by third parties;
 - loan accounts;
 - deposit accounts;
 - guarantees; and
 - letters of credit.

Specific substantive procedure considerations

6.11 Paragraphs 6.13 to 6.29 identify the audit objectives which are usually of particular importance in relation to the typical items in a bank's financial statements. They also describe some of the audit considerations which would be helpful to the

ეხის არსებობის გამო ნაშთების დადასტურება ხშირად შედარებით ყველაზე უსაფრთხო და ყველაზე პრაქტიკული მეთოდია ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახული აქტივებისა და ვალდებულებების თანხების არსებობისა და სისრულის დასადაგენად.

6.10 ისეთი სფეროების მაგალითები, რომელთათვისაც აუდიტორმა შეიძლება დასტურის გამოიყენოს როგორც შესაბამისობის პროცედურა ან ძირითადი აუდიტორული პროცედურა:

- გირაოს უსაფრთხოების მდგომარეობა ცალკეულ სესხებზე;
- აქტივი, ვალდებულება და ფორვარდული ყიდუ-გაყიდვის პოზიციები კლიენტებთან და კონტრაგენტებთან, როგორცაა:
 - გადაუადებული ოქერაციები უცხოურ ვალუტაში;
 - ნოსტრო და ვოსტრო ანგარიშები;
 - მესამე მხარის კუთვნილი ფასიანი ქაღალდები;
 - სესხის ანგარიშები;
 - სადეპოზიტო ანგარიშები;
 - გარანტიები;
 - აკრედიტივი.

კონკრეტული ძირითადი პროცედურების განხილვა

6.11 6.13 – 6.29 პ.პ.-ში განსაზღვრულია აუდიტის ამოცანები, რომლებიც ჩვეულებრივ ძალიან მნიშვნელოვანია ბანკის ფინანსური ანგარიშგების გიპიური მუხლებისთვის. ამ პუნქტებში ასევე აღწერილია ზოგიერთი აუდიტორული მოსაზრება,

auditor in planning his substantive procedures and suggest some of the techniques which could be used in relation to the items selected by the auditor for his examination.

6. 12 In addition to the specific financial statement items addressed in paragraph 6.13 to 6.29, the auditor will need to consider the audit procedures required in connection with the bank's fiduciary activities in the context of their effect on the bank's financial statements. In conducting such procedures, the auditor will need to obtain reasonable assurance that:

- all the bank's income from such activities has been recorded and is fairly stated in the bank's financial statements;
- the bank has not incurred any material liability from a breach of its fiduciary duties, including the safe-keeping of assets; and
- in the event that the bank discloses the nature and extent of its fiduciary activities in the notes to its financial statements, that such information is fairly stated.

რაც დაეხმარება აუდიტორს ძირითადი პროცედურების დაგეგმვაში; აგრეთვე რეკომენდებულია ზოგიერთი მეთოდი, რომლის გამოყენებაც შესაძლებელია იმ მუხლებთან მიმართებით, რომლებიც შეარჩია აუდიტორმა შესამოწმებლად.

6.12. 6.13 – 6.29 პ.პ -ში განხილული ფინანსური ანგარიშგების კონკრეტული მუხლების გარდა, აუდიტორმა უნდა გაითვალისწინოს ისეთი აუდიტორული პროცედურებიც, რომელთა ჩატარებაც საჭიროა ბანკის სამეურნეო საქმიანობასთან მიმართებით იმის დასადგენად, რა გავლენას ახდენენ ისინი ბანკის ფინანსურ ანგარიშგებაზე. ასეთი პროცედურების ჩატარებისას აუდიტორმა უნდა მოიპოვოს დასაბუთებული გარანტია იმისა, რომ:

- ასეთი საქმიანობიდან შემოსული ბანკის ყველა სახის შემოსავალი აღრიცხულია და სწორად არის დაფიქსირებული ბანკის ფინანსურ ანგარიშგებაში;
- ბანკს არა აქვს არსებითი ვალდებულებები ფიდუციარული მოვალეობების, მათ შორის აქტივების უსაფრთხოდ შენახვასთან დაკავშირებული დარღვევის გამო და
- იმ შემთხვევაში, როდესაც ბანკი ასახავს ფიდუციარული საქმიანობის ხასიათსა და მოცულობას ფინანსურ ანგარიშგებაზე თანდართულ ახსნა-განმარტებით შენიშვნებში, ასეთი ინფორმაცია სწორად არის დაფიქსირებული.

Financial Statement Item **Audit Objectives and Considerations of Particular Importance**

ფინანსური ანგარიშგების მუხლი **აუდიტის მიზნები და განსაკუთრებით მნიშვნელოვანი მოხაზვებები**

6.13 Existence

Bullion Because bullion is generally similar in appearance and hence easily interchangeable, the auditor should consider the need for confirmation or physical inspection and tests of reconciliations of the results of physical counts to the accounting records of the amounts held by the bank on its own account and on behalf of customers. As an understanding of the circumstances under which bullion may be held by a bank is necessary to an understanding of how it is accounted for, the audit considerations that relate to the verification of its existence are commented on in conjunction with the discussion below of Rights and Obligations.

6.13 არსებობა

ქვირფასი ლითონების ზოდები რადგან ქვირფასი ლითონების ზოდები საზოგადოოდ მსგავსია გარეგნულად და ადვილად შეიძლება მისი გადაცემა, აუდიტორმა უნდა გაითვალისწინოს დასტურის მიღების ან მათი ფიზიკური დათვალიერების აუცილებლობა და განახორციელოს მათი ფიზიკური რაოდენობის გაანგარიშების შედეგების შეჯერების ტესტირება ბანკის პირად და კლიენტების ანგარიშებზე არსებული თანხების ბუღალტრული აღრიცხვის ჩანაწერებთან. იმ ვითარების უკეთ გასაგებად, თუ როგორ უნდა ინახავდეს ბანკი ქვირფასი ლითონების ზოდებს, აუცილებელია იმის ცოდნა, როგორ ხდება მათი ბუღალტრული აღრიცხვა. აუდიტორული მოსაზრებები, რომლებიც ეხება მათი არსებობის დადასტურებას, განხილულია ქვემოთ უფლებებთან და ვალდებულებებთან კავშირში.

Rights and Obligations

უფლებები და ვალდებულებები

Where a bank holds bullion on behalf of custom-

როდესაც ბანკი კლიენტი ინახავს ქვირფასი

ers, the auditor will encounter two possible sets of circumstances, being;

1. The bullion held on behalf of customers is “allocated” (i.e., the bullion received on deposit is specifically identified and the depositor is entitled to have the identified bullion returned—this is equivalent to a fiduciary arrangement); or
2. the bullion held on behalf of customers is “unallocated” (i.e., the bullion received on deposit is not specifically identified but the bank acknowledges receipt of the bullion by general description, specification and weight and the depositor is not entitled to have the specific bullion returned—this is equivalent to a deposit of money, which the bank will in turn attempt to lend to customers requiring loans denominated in bullion).

ლითონების ზოდს, აუდიტორი შეხვდება ორ შესაძლო ვარიანტს:

1. კლიენტის სახელზე ბანკში არსებული ზოდები “დანიშნულია” (მაგ. დეპოზიტზე მიღებული ძვირფასი ლითონების ზოდები სპეციალურად არის იდენტიფიცირებული და დეპოზიტორი გარანტირებულია, რომ მას ზუსტად თავისი ზოდები დაუბრუნდება – ეს არის ფიდუციარული შეთანხმების ექვივალენტური) ან
2. კლიენტის სახელზე ბანკში არსებული ძვირფასი ლითონების ზოდი, “არ არის დანიშნული” (მაგალითად, დეპოზიტზე მიღებული ზოდები არ არის სპეციალურად იდენტიფიცირებული, მაგრამ ბანკი აღსტურებს მის მიღებას ზოგადი პარამეტრების აღწერითა და წონით. ამიგომ დეპოზიტორი არ არის უფლებამოსილი, რომ ზუსტად თავისი ზოდები დაუბრუნდეს – ეს დეპოზიტზე განთავსებული ფულის ექვივალენტურია, რომელსაც ბანკი სესხად აძლევს იმ კლიენტებს, რომელთაც ესაჭიროებათ სესხი ძვირფასი ლითონების ზოდების სახით).

Where the bank holds

როდესაც ბანკს ძვირ-

bullion on its own account (i.e., as a result of its own dealing position) and also on behalf of customers, the auditor will be concerned to ensure that the bullion of each party has been appropriately segregated and accounted for.

When the bullion held on behalf of customers is held in common custody with the bank's own bullion, the bank will need to ensure there has been a physical count of the bullion on hand and a reconciliation of the results of that count to the accounting records of the amounts held by the bank on its own account and on behalf of customers.

When the bullion held on behalf of customers is held in separate custody, the auditor will need to obtain reasonable assurance as to the adequacy of the system of internal control, failing which, he will need to ensure there has been a physical count

ფასი ლითონების ზოდები თავის საკუთარ ანგარიშზე აქვს (მაგალითად, როგორც თავისი სალილერო პოზიციიდან მიღებული შედეგი) და კლიენტის სახელითაც ინახავს, აუდიტორმა უნდა იზრუნოს იმის დადგენაზე, რომ თითოეული მხარის ზოდები სწორად იყო განცალკევებული და აღრიცხული.

როდესაც ბანკი ძვირფასი ლითონების ზოდებს კლიენტის სახელით ინახავს ჩვეულებრივ საცაგში ბანკის საკუთარ ზოდებთან ერთად, ბანკმა უნდა უზრუნველყოს იმის გარანტია, რომ ჩატარებულია ბანკში არსებული ძვირფასი ლითონების ზოდების ფიზიკური ინვენტარიზაცია და შედეგები შეჯერებულია ბანკის საკუთარ და კლიენტების ანგარიშებზე არსებული თანხების ბუღალტრულ ჩანაწერებთან.

როდესაც ზოდები კლიენტის სახელით ინახება ცალკე საცაგში, აუდიტორმა უნდა მოიპოვოს დასაბუთებული გარანტია შიდა კონტროლის სისტემის ადეკვატურობის შესახებ და თუ ეს ასე არ იქნება, აუდიტორმა უნდა უზრუნ-

and reconciliation as described above.

Where the bank has a dealing position in bullion, the audit considerations will be generally similar to those discussed with respect to foreign exchange (see 6.17).

However, in establishing the physical existence of the bank's bullion position, the auditor needs to be aware that some portion of the bank's "long" positions may be in the custody of other banks or bullion dealers and that the bank may have itself "borrowed" and sold bullion from the unallocated bullion deposits of customers, thereby creating "short" positions.

ველყოს იმის გარანგია, რომ ზოდების ფიზიკური ინვენტარიზაცია და შეჯერება ჩატარებულია ისე, როგორც შემთხვევით აღწერილი.

როდესაც ბანკს უკავია დილერის პოზიცია ძვირფასი ლითონების ზოდებთან მიმართებით, აუდიტორული მოსაზრებები საზოგადოდ იმის მსგავსი იქნება, როგორც უცხოურ ვალუტასთან მიმართებით. (იხ. 6.17).

მიუხედავად ამისა, ბანკის ძვირფასი ლითონების ზოდების ფიზიკური არსებობის დადგენისას აუდიტორმა უნდა გააცნობიეროს, რომ "გრძელვადიანი" პოზიციის ზოგიერთი ნაწილი შეიძლება ინახებოდეს სხვა ბანკების საცავში ან ძვირფასი ლითონების დილერებთან. ასევე ბანკს შეიძლება თვითონ შექონდეს "ნასესხები" და გაყიდული ძვირფასი ლითონების ზოდები კლიენტების „დაუნიშნავი“ ძვირფასი ლითონების ზოდების დეპოზიტებიდან, რითიც შეიქმნება "მოკლე ვადიანი" პოზიციები.

6.14 Existence

Balances with other banks The auditor should consider the need for third-party confirmation of the balance. Because the bal-

6.14 არსებობა

ნაშთები სხვა ბანკებთან აუდიტორმა უნდა გაითვალისწინოს მესამე მხარის მიერ ნაშთების დადასტურების აუცი-

ances held with other banks will usually be the result of large volumes of transactions, the receipt of confirmations from those other banks is likely to provide more conclusive evidence as to the existence of the transactions and of the resultant inter-bank balances than is the testing of the related internal controls. Guidance on inter-bank confirmation procedures, including terminology and the content of confirmation requests, can be found in the International Auditing Practice Statement 1000 "Inter-Bank Confirmation Procedures."

Valuation

The auditor should consider whether there is a need to assess the collectability of the deposit in light of the credit-worthiness of the depository bank. The procedures required in such an assessment will be similar to those used in the audit of loan valuation, discussed later.

ლებლობა. ვინაიდან სხვა ბანკებთან არსებული ნაშთები, როგორც წესი, დიდი მოცულობის ოპერაციების შედეგია, საეარაულოა, რომ სხვა ბანკებიდან მიღებული დასტური უფრო მეტად დამარწმუნებელ მტკიცებულებას უზრუნველყოფს არსებულ ოპერაციებსა და ბანკთა შორის არსებულ ნაშთებზე, ვიდრე შესაბამისი შიდა კონტროლის ტესტირება. მითითებები ბანკთაშორისი დასტურის პროცედურებზე, მათ შორის დასტურის მოთხოვნის წერილის შინაარსსა და გერმინოლოგიაზე, მოცემულია აუდიტის საერთაშორისო პრაქტიკის დებულება 1000-ში – "ბანკთაშორისი დასტურის პროცედურები."

შეფასება

აუდიტორმა უნდა განსაზღვოს, არის თუ არა იმის აუცილებლობა, რომ შეაფასოს დეპოზიტური ვალდებულებისუნარიანობა დეპოზიტორი ბანკის კრედიტუნარიანობის ფონზე. ასეთი შეფასებებისათვის საჭირო პროცედურები იმ პროცედურების მსგავსია, რომლებიც გამოიყენება სესხების შეფასების აუდიტის დროს, რაც მოგვიანებით იქნე-

Presentation and Disclosure

The auditor should consider whether the balances with other banks as at the date of the financial statements are representative of bona-fide commercial transactions or whether any significant variation from normal or expected levels is indicative of transactions entered into primarily to give a misleading impression of the financial position of the bank and/or to improve liquidity and asset ratios (often known as “window-dressing”).

Where window-dressing occurs in a magnitude which may distort the true and fair view of the financial statements, the auditor may consider the need for the adjustment of the balances shown on the financial statements, additional disclosure in the notes, or qualification in the audit report.

ბა განხილული.

წარდგენა და ახსნა-განმარტება

აუდიტორმა უნდა განიხილოს, ასახავს თუ არა სხვა ბანკებთან არსებული ნაშთები კეთილსინდისიერ კომერციულ ოპერაციებს ფინანსური ანგარიშგების შედგენის თარიღისთვის ან ნებისმიერი მნიშვნელოვანი გადახრა ნორმალური ან მოსალოდნელი დონიდან ხომ არ მიანიშნებს იმაზე, რომ ოპერაციები ძირითადად იმიტომ არის შეგანილი, რომ მცდარად წარმოადგინონ ბანკის ფინანსური პოზიცია და/ან გააუმჯობესონ (აამბულლონ) ბანკის ლიკვიდობისა და აქტივების კოეფიციენტები (ამას ხშირად უწოდებენ “შელამაგებას”).

როდესაც აღგილი აქვს ამგვარ “შელამაგებას”, რამაც შეიძლება დაამახინჯოს ფინანსური ანგარიშგების უცყური და სამართლიანი თვალსაზრისი, აუდიტორმა შესაძლოა განიხილოს ფინანსურ ანგარიშგებაში ნაჩვენები ნაშთების კორექტირების აუცილებლობა, ფინანსურ ანგარიშგებაზე თანდართულ შენიშვნებში დამატებითი ახსნა-განმარტებების ან

პირობითი აუდიტორული დასკვნის საჭიროება.

6.15 Existence

Money market paper

The auditor should consider the need for physical inspection and confirmation with external custodians and the reconciliation of these related amounts with the accounting records.

Rights and Obligations

The auditor should consider the feasibility of checking for receipt of the related income as a means of establishing ownership.

The auditor should examine for the existence of sale and forward repurchase agreements for evidence of unrecorded liabilities and losses.

Valuation

The auditor should consider the appropriateness of the valuation techniques employed, in light of the creditworthiness of the issuer.

6.15 არსებობა

ფულადი ბაზრის ფასიანი ქაღალდები

აუდიტორმა უნდა გაითვალისწინოს ფიზიკური დათვალიერების, სხვა გარეშე მეურვისგან დასტურის მიღებისა და ამასთან დაკავშირებული თანხების შეჯერების აუცილებლობა ბუღალტრული აღრიცხვის ჩანაწერებთან.

ფულდებები და ვალდებულებები

აუდიტორმა უნდა გაითვალისწინოს შესაბამისი შემოსავლების მიღების შემოწმების შესაძლებლობა, როგორც მფლობელობის დადგენის საშუალება.

აუდიტორმა უნდა შეამოწმოს ფასიანი ქაღალდების რეალიზაციისა და ფორვარდული შესყიდვის შეთანხმებების არსებობა, რათა დაადასტუროს აღურიცხავი ვალდებულებები და ზარალი.

შეფასება

აუდიტორმა უნდა განსამდგროს, რამდენად შესაფერისია გამოყენებული შეფასების მეთოდიკა კრედიტუნარიანობის ფონზე.

Measurement

The auditor should consider whether there is a need to ensure that income earned on money market instruments, which in some cases will be through the amortization of a purchase discount, has been accrued.

გაზომვა

აუდიტორმა უნდა განსაზღვროს, საჭიროა თუ არა იმის გარანტირება, რომ ფულადი ბაზრის ინსტრუმენტებიდან გამომდინარეებული შემოსავალი დარიცხულია, რაც მოგიერთ შემთხვევაში უნდა ითვალისწინებდეს შესყიდვის დისკონტის ამორტიზაციას.

6.16 Existence

Trading securities

The auditor should consider the need for physical inspection of securities and confirmation with external custodians and the reconciliation of these amounts with the accounting records.

6.16

არსებობა

სავაჭრო ფასიანი ქაღალდები

აუდიტორმა უნდა გაითვალისწინოს ფასიანი ქაღალდების ფიზიკური დათვალიერებისა და დასტურის აუცილებლობა გარეშე მეურვეებისაგან და ამ თანხების შეკერება ბუღალტრულ ჩანაწერებთან.

Rights and Obligations

The auditor should consider the feasibility of checking for receipt of the related income as a means of establishing ownership. The auditor should examine for the existence of sale and forward repurchase agreements for evidence of unrecorded liabilities and losses.

უფლებები და ვალდებულებები

აუდიტორმა უნდა განიხილოს შესაბამისი შემოსავლების მიღების შემოწმების შესაძლებლობა, როგორც მფლობელობის დადგენის საშუალება. აუდიტორმა უნდა შეამოწმოს ფასიანი ქაღალდების რეალიზაციისა და ფორვარდული შესყიდვის გარიგებების არსებობა, რათა დაადასტუროს აღურიცხავი ვალდებულებები და ზარალი.

Valuation

Since trading securities are normally carried at market value or at the lower of cost and market value, the auditor should ensure that securities whose market value has increased are not arbitrarily transferred from the Investment Account (see 6.18) primarily so that an unrealized gain can be taken into income.

შეფასება

რადგან საეაჭრო ფასიან ქაღალდები ჩვეულებრივ აღირიცხება საბაზრო ღირებულებით ან თვითღირებულებასა და საბაზრო ღირებულებას შორის უმცირესი თანხით, აუდიტორმა უნდა უზრუნველყოს იმის გარანტია, რომ ფასიანი ქაღალდები, რომელთა ღირებულება უცაგაიზარდა, არასწორად არ არის გადაგანილი ინვესტიციების ანგარიშიდან (იხ. 6.18) ისე, რომ არარეალიზებული მოგება გათვალისწინებული იყოს შემოსავლებში.

6. 17

Other financial assets

(a) those involving a current investment of funds (e . g . . , blocks of loans purchased for resale, purchases of securitized assets such as mortgage backed securities)

Rights and Obligations

The auditor should examine the underlying documentation supporting the purchase of such assets in order to ensure that all rights and obligations, such as warranties and options, have been properly accounted for.

6.17

სხვა ფინანსური აქტივები

(ა) ისინი, რომლებიც მოიცავენ მიმდინარე ინვესტიციებს (მაგ. სესხების ბლოკი, რომლებიც შესყიდულია ხელახალი რეალიზაციისათვის, უასიან ქაღალდებზე დაქვემდებარებული აქტივების

უფლებები და ვალდებულებები

აუდიტორმა უნდა შეამოწმოს ასეთი აქტივების შესყიდვის დამადასტურებელი ძირითადი დოკუმენტაცია, რათა უზრუნველყოს იმის გარანტია, რომ ისეთი ვალდებულებები, როგორცაა გარანტიები და ოფციონები, სწორად არის აღრიცხული.

Completeness

Due to the continuing development of new financial instruments, there is often a lack of established procedures between participants and within the bank. Many of these transactions are entered into orally, with written documentation being completed subsequently, and therefore, the auditor should assess the adequacy of the system of internal control, particularly with respect to:

- the adequacy of the procedures and the division of duties regarding the matching of documentation received from counterparties and reconciliation of accounts with counterparties; and
- the adequacy of internal audit review..

The auditor will also find it useful to examine post year-end transactions for evidence of items that should have been recorded in the year-end financial statements.

შესყიდვა, როგორცაა იპოთეკით უმრუნველყოფილი ფასიანი ქაღალდები)

სისტრულე

ახალი ფინანსური ინსტრუმენტების მუდმივი განვითარების გამო, ხშირად არ არსებობს სათანადო პროცედურები ბანკსა და გარიგებაში მონაწილე მხარეთა შორის ოპერაციებისთვის. ამ ოპერაციების უმეტესობა თავიდან შეიგანება ზეპირად, ხოლო სრულყოფილი წერილობითი დოკუმენტაცია დაერთვის შემდგომში. ამიტომ აუდიტორმა უნდა შეაფასოს შიდა კონტროლის სისტემის ადეკვატურობა, განსაკუთრებით

- იმ პროცედურებისა და მოვალეობების დანაწილების ადეკვატურობა, რომლებიც ეხება კონტრაგენტისაგან მიღებული დოკუმენტაციის შესაბამისობის დადგენასა და კონტრაგენტების ანგარიშების შეჯერებას და
- შიდა აუდიტის მიმოხილვის ადეკვატურობა.

აუდიტორისთვის აგრეთვე სასარგებლოა შემოწმოს წლის ბოლოს შემდგომ შესრულებული ოპერაციები იმ მუხლების დასადასტურებლად, რომლებიც ფინანსურ ანგარიშგებაში

უნდა ასახულიყო წლის
ბოლოს.

Valuation

The auditor should consider the appropriateness of the valuation techniques employed. Since there may not be established markets for such assets, it may be difficult to obtain independent evidence of value. Additionally, even where such evidence exists, there may be a question as to whether there is sufficient depth to existing markets to rely on quoted values for the asset in question and for any related offsetting hedge transactions which the bank has entered into in those markets.

Presentation and Disclosure

Since many of the items included in this category of assets could, in accordance with relevant accounting principles, also be included in other asset categories, the auditor should consider whether such assets have been included in the ap-

შეფასება

აუდიტორმა უნდა განიხილოს გამოყენებული შეფასების მეთოდის მართებულობა. ვინაიდან ასეთი აქტივებისათვის შესაძლოა არ იყოს ჩამოყალიბებული ბაზრები, ძნელი იქნება დამოუკიდებელი მტკიცებულების მოპოვება მათ ღირებულებაზე. გარდა ამისა, როდესაც ასეთი მტკიცებულება არსებობს, შესაძლოა გაჩნდეს შეკითხვა, არის თუ არა არსებული ბაზრების კვანძებისადმი ნდობის ფაქტორი საკმარისი სიღრმის შესასწავლი აქტივებისა და მასთან დაკავშირებული ნებისმიერი ჩათვისის პეჯირების ოპერაციების მიმართ, რომლებიც ბანკს შესრულებული აქვს ამ ბაზრებზე.

წარდგენა და ახსნა-განმარტება

ვინაიდან შესაბამისი ბუღალტრული აღრიცხვის პრინციპების მიხედვით აქტივთა ამ კატეგორიაში გაერთიანებული ბევრი მუხლი შესაძლოა სხვა აქტივთა კატეგორიაშიც გაერთიანდეს, აუდიტორმა უნდა გაითვალისწინოს, შეგ-

propriate financial statement item.

ანილია თუ არა ასეთი აქტივები ფინანსური ანგარიშგების შესაფერისი მუხლში.

(b) those not involving the current investment of funds, being:

Rights and Obligations

The auditor should examine the underlying documentation supporting such transactions in order to ensure that all rights and obligations, such as warranties and options, have been properly accounted for.

(ბ) ისინი, რომლებიც მოიცავენ მიმდინარე ინვესტიციებს, არის შემდეგი:

უფლებები და ვალდებულებები

აუდიტორმა უნდა შეამოწმოს ამ ოპერაციების დამადასტურებელი ძირითადი დოკუმენტაცია, რათა უზრუნველყოს იმის გარანტია, რომ ყველა უფლება და ვალდებულება, როგორცაა გარანტიები და ოფციონები, სწორად არის აღრიცხული.

those involving the option or commitment to purchase an asset (e.g., securities and foreign currencies)

Completeness

Similar considerations as applicable to item a) above will arise

ისინი, რომლებიც მოიცავს ოფციონებს ან აქტივის (მაგალითად, ფასიანი ქაღალდებისა და უცხოური ვალუტის) შესყიდვის ვალდებულებებს

სისრულე

მისაღებია იგივე მოსაზრებები, რომლებიც შემოთ იყო განხილული ა) პუნქტში.

those involving the option or commitment to deposit funds

Valuation

In addition to the audit considerations mentioned in a) above, which are also applicable to this item, the following additional considerations would arise:

ისინი, რომლებიც მოიცავენ ოფციონებს ან ვალდებულებებს დეპოზიტური სახსრების მიმართ

შეფასება

გარდა ა) პუნქტში განხილული აუდიტორული მოსაზრებებისა, რომლებიც ამ მუხლის მიმართაც გამოიყენება, წარმოიშობა შემდეგი დამატებითი მოსაზრებები:

- Where market values need to be considered, but are not available, the auditor should ensure that appropriate alternative valuation techniques have been employed, based, where appropriate, on current interest or foreign ex-

- იქ, სადაც საჭიროა საბაზრო ღირებულების განხილვა, მაგრამ ეს მონაცემები არ არის ხელმისაწვდომი, აუდიტორმა უნდა უზრუნველყოს იმის გარანტია, რომ გამოყენებული იყო შეფასების შესაფერისი ალ-

- those involving the option or commitment to exchange future payments or receipts (e.g., interest rate swaps)

change rates.

- As many of these instruments have been developed only recently, the auditor should examine their valuation with a special degree of caution, and in doing so should bear in mind the following factors:

- in most cases the enforceability of the terms in the underlying agreements cannot be evaluated against legal precedents, as such precedents may not have been established;

- as there are normally relatively few employees involved in managing the portfolio of such instruments, there will be a relatively small number of management personnel who are familiar with the inherent risks of these instruments; and

მისი, რომ-ლებიც მოიცავენ ოფციონებს ან ვალდებულებებს მომავალი გადასახდელი მისაღები თანხების გაყვლაზე (მაგ. შაპროცენტო სვოპები)

ტერნატიული მეთოდით, რომელიც, საჭიროების შემთხვევაში, დაფუძნებული იყო მიმდინარე საპროცენტო განაკვეთზე ან უცხოური ვალუტის გასაცემელ კურსზე.

- ვინაიდან ამ ინსტრუმენტების უმეტესობა ახალი შექმნილია, აუდიტორმა განსაკუთრებული ყურადღებით უნდა შეაფასოს ეს ოპერაციები და თან გაითვალისწინოს შემდეგი ფაქტორები:

- უმეტეს შემთხვევაში შეთანხმების ძირითადი პირობების ამოქმედება ვერ შეუასდება სამართლებრივი პრეცედენტის საპირისპიროდ, ვინაიდან ასეთი პრეცედენტები შესაძლოა ჯერ არ იყოს დადგენილი;

- რადგან ჩვეულებრივ ასეთი ინსტრუმენტების პორტფელის მართვაში შედარებით ცოტა თანამშრომელია ჩართული, შედარებით ცოტა იქნება ისეთი ხელმძღვანელი პერსონალი, ვინც ვრცეობს ამ ინსტრუმენტების თანდაყოლილ რისკებში და

- most of these instruments will not have existed through a full economic cycle (bull and bear markets, high and low interest rates, high and low trading and price volatility) and it may therefore be more difficult to assess their value with the same degree of certainty as for more established instruments. Additionally, for the same reason, it may be difficult to predict with any degree of certainty the price correlation with other offsetting instruments used by the bank to hedge its positions.

- ამ ინსტრუმენტების უმეტესობა არ იარსებებს სრული ეკონომიკური ციკლის მეშვეობით ("ზარებისა და დათვების" ბაზრები, მაღალი და დაბალი საპროცენტო განაკვეთები, ვაჭრობისა და ფასების მაღალი და დაბალი ცვლილებები) და ამიტომაც შესაძლოა უფრო ძნელი იყოს ისეთივე დამაჯერებლობის ხარისხით შეფასდეს მათი ღირებულება ვიდრე, სხვა უფრო მეტად დამკვიდრებული ინსტრუმენტებისათვის იქნებოდა შესაძლებელი. გარდა ამისა, ამავე მიზეზით, ძნელი იქნება ფასების კორელაცია ნებისმიერი დამაჯერებლობის ხარისხით სხვა ჩათვლის ინსტრუმენტებისთვისაც, რომელთაც იყენებენ ბანკები საკუთარი პოზიციების ჰეჯირებისთვის.

Measurement

The auditor should satisfy himself as to the purpose for which the transaction resulting in the instrument was entered into, namely whether the

გაზომვა

აუდიტორი უნდა დარწმუნდეს იმ მიზანში, რისთვისაც შეტანილი იყო ოპერაცია, რომელიც ინსტრუმენტში გადაიზარდა, კერძოდ, რო-

bank was dealing as principal to create a dealing position or as principal, intermediary or broker for hedge purposes. The purpose will determine the appropriate accounting treatment.

Since settlement of such transactions is at a future date, the auditor should consider whether a profit or loss has arisen to date.

The auditor should be particularly vigilant for reclassification of hedging and trading transactions/positions which may have been made primarily with a view to taking advantage of differences in the timing of profit and loss recognition.

Presentation and Disclosure

In some countries the relevant accounting principles will require the recording of accrued gains and losses on open positions, whether or not these positions are re-

გორ მოქმედებდა ბანკი- როგორც პრინციპალი სადილინგო პოზიციების შესაქმნელად თუ როგორც პრინციპალი, შუამავალი ან ბროკერი პეჯირების მიზნებისთვის. მიზანი განსაზღვრავს ბუღალტრული აღრიცხვის შესაფერის მიდგომას.

რადგან ასეთი ოპერაციების ანგარიშსწორება ხდება მომავალი თარიღით, აუდიტორმა უნდა განსაზღვროს, წარმოიშვა თუ არა ამ თარიღისათვის მოგება ან ზარალი.

აუდიტორმა განსაკუთრებული ყურადღება უნდა გაამახვილოს პეჯირებისა და სავაჭრო ოპერაციების / პოზიციების რეკლასიფიკაციაზე, რომელიც შესაძლოა ძირითადად ეშმაკურად გაკეთდა იმ მიზნით, რომ ხელსაყრელი მდგომარეობა ქქონოდა ბანკს მოგებისა და ზარალის აღიარების დროს განსხვავებებში.

წარდგენა და ახსნა-განმარტება

ზოგიერთ ქვეყანაში შესაბამისი ბუღალტრული აღრიცხვის პრინციპები მოითხოვს დარიცხული მოგებისა და ზარალის ღია პოზიციებში ჩაწერას,

corded on the balance sheet. In other countries there is only an obligation to disclose the commitment. Where the latter is the case, the auditor should consider whether the unrecorded amounts are of such significance as to require a disclosure in the financial statements and/or qualifications in the audit report.

იმის მიუხედავად ეს პოზიციები აისახება თუ არა უშუალოდ ბალანსში. სხვა ქვეყნებში არსებობს მხოლოდ ამ საკითხების ახსნა-განმარტების ვალდებულება ფინანსურ ანგარიშგებაზე თანდართულ შენიშვნებში. როდესაც ამ უკანასკნელ შემთხვევასთან გვაქვს საქმე, აუდიტორმა უნდა განსაზღვროს, არის თუ არა ისეთი მნიშვნელოვანი ეს ჩაუწერელი თანხები, რომ საჭირო იყოს შესაბამისი ახსნა-განმარტება ფინანსურ ანგარიშგებაზე თანდართულ შენიშვნებში და/ან პირობითი დასკვნა.

6.18 Presentation and Disclosure

Investments (long-term)

The auditor should consider whether the stated objectives at the time such securities are purchased and subsequent trading activity in those securities provides support for their classification as long-term investments or whether they should more properly be classified as “trading securities.”

6.18 წარდგენა და ახსნა-განმარტება

ინვესტიციები (გრძელვადიანი)

აუდიტორმა უნდა განსაზღვროს ასეთი ფასიანი ქაღალდების შესყიდვის დროს დადგენილი მიზნები, აგრეთვე ისიც, ასეთი ფასიანი ქაღალდებით შემდგომი სავაჭრო საქმიანობა იძლევა თუ არა იმის საფუძველს, რომ ისინი კლასიფიცირებულ იყვნენ, როგორც გრძელვადიანი ინვესტიციები თუ უფრო შესაფერისი იქნებოდა მათი კლასიფიცირება, როგორც “სავაჭრო ფასიანი ქაღალდები”.

(a) Valuation
Market-able
Where securities have been transferred from the Trading Account, the auditor should ensure that any unrealized losses in market value are recorded if so required by relevant accounting principles.

(ა) შეფასება
საბაზრო ფასიანი ქაღალდები
როდესაც ფასიანი ქაღალდები გადაგანილია განგარიშების ანგარიშიდან, აუდიტორმა უნდა უზრუნველყოს იმის გარანტია, რომ ნებისმიერი არარეალიზებული ზარალი ჩაწერილია საბაზრო ღირებულებით, თუ ამას მოითხოვს შესაბამისი ბუღალტრული აღრიცხვის პრინციპები.

(b) Non-market-able Valuation
The auditor should examine the value of the assets supporting the security value.

(ბ) შეფასება
არასაბაზრო ფასიანი ქაღალდები
აუდიტორმა უნდა შეამოწმოს აქტივების ღირებულება, ფასიანი ქაღალდების ღირებულების დასადასტურებლად.

The auditor also should consider the implications of any legal or practical requirement for the bank to provide future financial support to ensure the maintenance of operations (and hence the value of the investment) of subsidiaries and associated companies. In certain cases there will be a need to ensure that the related financial obligations are recorded as liabilities of the bank.

აუდიტორმა აგრეთვე უნდა განსაზღვროს ნებისმიერი სამართლებრივი თუ პრაქტიკული მოთხოვნის გაუღუნა ბანკზე იმასთან დაკავშირებით, რომ მან მომავალი ფინანსური მხარდაჭერა გაუწიოს შვილობილი და შეკავშირე საწარმოების ოპერაციებს (და შესაბამისად ინვესტიციების ღირებულებას). ზოგიერთ შემთხვევაში საჭირო იქნება იმის გარანტირება, რომ ამასთან დაკავშირებული ფინანსური ვალდებულებები ჩაწერილია, როგორც ბანკის

The auditor should ensure that appropriate adjustments are made when the accounting policies basis or are consolidated do not conform to those of the bank.

ვალდებულებები.

აუდიტორმა უნდა უზრუნველყოს იმის გარანტია, რომ გაკეთებულია შესაბამისი კორექტირება, როდესაც იმ კომპანიების ბუღალტრული აღრიცხვის პოლიტიკა, რომლებიც ბანკის ფინანსურ ანგარიშგებაში ჩაირთვება წილობრივი მეთოდით ან კონსოლიდირდება, არ ეთანხმება ბანკის ბუღალტრული აღრიცხვის პოლიტიკას.

6.19 Valuation

Loans
(comprising advances, bills of exchange, letters of credit, acceptances, guarantees, and all other lines of credit extended to customers, including those in connection with foreign exchange and money market activities)

The major audit concern is the adequacy of the recorded provision for loan losses.

In establishing the nature, extent and timing of the work to be performed, the auditor should consider the following factors:

- The degree of reliance it is reasonable to place on the bank's system of loan quality classification, on its procedure for ensuring that all documentation is properly completed, on its internal loan review procedures and on the work of the internal au-

6.19 შეფასება

სესხები

(მოიცავს გაცემულ სესხებს, გადასაპირებელ თამასუქებს, აკრედიტებს, აქსეპტებს, გარანტიებს და კლიენტებისათვის გახსნილ ყველა სხვა სახის საკრედიტო ხაზს, მათ შორის უცხოურ ვალუტასთან და ფულად ბაზრობან დაკავშირებულ საქმიანობას)

აუდიტისთვის მთავარი საინტერესო საკითხია გაცემული სესხების შესაძლო დანაკარგების რეზერვის აღრიცხვის ადეკვატურობა.

შესასრულებელი სამუშაოს ხასიათის, მოცულობისა და ვადების დადგენისას აუდიტორმა უნდა გაითვალისწინოს შემდეგი ფაქტორები:

- მართებული იქნება თუ არა, რომ სანდოობის ხარისხი მიენიჭოს საბანკო სისტემის სესხის ხარისხის კლასიფიკაციას და მის პროცედურებს, რათა უზრუნველყოფილი იქნეს იმის გარანტია, რომ ყველა დოკუმენტაცია სწო-

- | | | | |
|---|---|---|---|
| <ul style="list-style-type: none"> • personal • commercial • government <ul style="list-style-type: none"> - domestic - foreign | <p>ditor.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Given the relative importance of foreign lending, there is also usually a need for the auditor to examine: <ul style="list-style-type: none"> - the information on the basis of which the bank assesses and monitors the country risk and the criteria (e.g., specific classifications and valuation ratios) it uses for this purpose; - whether and, if so, by whom credit limits are set for the individual countries, what they are and the extent to which they are being utilized; and - how the foreign loans are distributed by country. • The composition of the loan portfolio, with par- | <ul style="list-style-type: none"> • პირადი • კომერციული • საშთაერობო <ul style="list-style-type: none"> - შიდა - უცხოური | <p>რად არის დასრულებული, აგრეთვე მისი სესხების შიდა მიმოხილვის პროცედურებსა და შიდა აუდიტორის მიერ შესრულებულ სამუშაოს.</p> <ul style="list-style-type: none"> • იმის გამო, რომ დიდი მნიშვნელობა ენიჭება უცხოურ სესხებს, აუდიტორმა უნდა შეამოწმოს <ul style="list-style-type: none"> - ის ინფორმაცია, რომლის ბაზაზეც ბანკი აფასებს და ახორციელებს კონკრეტული ქვეყნის რისკისა და კრიტერიუმების მონიტორინგს (მაგალითად, სპეციფიკური კლასიფიკაციები და კოეფიციენტების შეფასება) და რომელსაც იყენებს აღნიშნული მიზნებისათვის; - დადგენილია თუ არა და, თუ ასეა, ვის მიერ არის დადგენილი კრედიტის ლიმიტები ცალკეული ქვეყნებისათვის, როგორია ეს კრედიტები და როგორ უნდა მოხდეს მათი გამოყენება და - როგორ ნაწილდება უცხოური სესხი ქვეყნის მიერ. • სესხის პორტფელის შემადგენლობა გან- |
|---|---|---|---|

ticular attention to:

- the concentration of loans to specific:
- borrowers and parties connected to them (including the procedures in place to identify such “connections”);
- commercial and industrial sectors;
- geographic regions; and
- countries;
 - the size of individual credit exposures (few large loans versus numerous small loans);
 - the trends in loan volume by major categories, especially categories having exhibited rapid growth, and in delinquencies, nonaccrual and restructured loans; and

საკუთრებული ყურადღება უნდა გამახვილდეს შემდეგზე:

- სესხების კონცენტრაციაზე ცალკეულ
- სესხის ამღებთან და მასთან დაკავშირებულ მხარეებთან (ასეთი “კავშირის” დასადგენად გამოყენებული პროცედურების ჩათვლით);
- კომერციულ და სამრეწველო სექტორებთან;
- გეოგრაფიულ რეგიონებთან და
- ქვეყნებთან;
- ცალკეული კრედიტის რისკის ფაქტორის სიდიდეზე (ყოფა რაოდენობის მსხვილი სესხები მრავალი მცირე სესხის საპირისპიროდ);
- ტენდენციებზე სესხების მოცულობაში არსებულ მთავარი კატეგორიების მიხედვით, კერძოდ ისეთი კატეგორიის სესხების სთვის, სადაც გამოვლინდა სწრაფი ზრდა და სამართალდარღვევის შემთხვევები დაურიცხავ და რესტრუქტურირებულ სესხებში და

- related party lending.
 - Identified potential problem loans, with particular attention to:
 - the previous loss and recovery experience, including the adequacy and timeliness of provisions and charge-offs; and
 - results of regulatory examinations.
 - Local, national and international economic and environmental conditions, including restrictions on the transfer of foreign currency which may affect the repayment of loans by borrowers.
- დაკავშირებული მხარეთა სესხები.
 - გამოვლენილ პრობლემურ სესხებზე განსაკუთრებული ყურადღება უნდა გამახვილდეს შემდეგზე:
 - წინა პერიოდის ბარალსა და მისი დაფარვის გამოცდილებაზე, მათ შორის, სესხების შესაძლო დანაკარგების შექმნისა და თანხების ანგარიშიდან ჩამოწერის ადეკვატურობასა და დროზე და
 - მარეგულირებელი ორგანოების შემოწმების შედეგებზე.
 - ადგილობრივ ეროვნულ და საერთაშორისო ეკონომიკურ და გარემო პირობებზე, მათ შორის უცხოური ვალუტის გადარიცხვის შეზღუდვებზე, რამაც შესაძლოა იმოქმედოს სესხების გადახდაზე.

In addition to those problem loans identified by management and, where applicable, by bank regulators, the auditor should consider additional sources of information to determine those loans which may not have been so identified. These

გარდა იმ პრობლემური სესხებისა, რომლებიც ხელმძღვანელების ან ბანკის მარეგულირებელი ორგანოების მიერ არის გამოვლენილი, აუდიტორმა უნდა გაითვალისწინოს დამატებითი საინფორმაციო წყაროები ისეთი

include:

- various internally generated listings, such as “watchlist” loans, past due loans, loans on non-accrual status, loans by risk classification, loans to insiders (including directors and officers), and loans in excess of approved limits;
- historical loss experience by types of loan; and
- those loan files lacking current information on borrowers, guarantors or collateral.

სესხების დასადგენად, რომლებიც შესაძლოა ვერ იქნა გამოვლენილი. ეს მოიცავს

- ბანკის შიგნით წარმოებულ სხვადასხვა სიას, როგორიცაა: სესხების “სამეთვალყურეო” სია, ძველი ვადაგადაცილებული სესხები, სესხები, რომლებზეც არ ხდება დარიცხვა, რისკის მისხდვით კლასიფიცირებული სესხები, თანამშრომლებზე გაცემული სესხები (მათ შორის დირექტორებზე და ხელმძღვანელ მუშაკებზე, და დაწესებული ლიმიტის ზევით გაცემული სესხები;
- წარსული პერიოდის გარალის გამოცდილებას სესხების ტიპების მიხედვით და
- ისეთი სესხების ფაილებს, სადაც არ არსებობს მიმდინარე ინფორმაცია შევალეებზე, გარანტორებსა და სესხების უზრუნველყოფაზე.

6.20

Accounts
with
deposi-
tors,
including:

(a)
General
deposits

Completeness

Given the volume and value of deposit transactions, the auditor should assess the adequacy of the related system of internal control and perform confirmation and analytical review procedures on average balances and on interest expense to assess the reasonableness of the recorded deposit balances.

Presentation and Disclosure

The auditor should ensure that deposit liabilities are classified in accordance with regulations and relevant accounting principles.

Where deposit liabilities have been secured by specific assets, the auditor should consider the need for appropriate disclosure.

6.20

დეპოზი-
ტური
ანგარიშე-
ბი, მათ
შორის:

(ა)
ჩვეუ-
ლებრივი
დეპოზი-
ტები

სისრულე

დეპოზიტური ოპერაციების მოცულობისა და მნიშვნელობის გამო, აუდიტორმა უნდა შეაფასოს მასთან დაკავშირებული შიდა კონტროლის სისტემის ადეკვატურობა და შეასრულოს დასტურისა და ანალიზური მიმოხილვის პროცედურები საშუალო ნაშთებსა და საპროცენტო ხარჯზე, რათა შემდგომ შეაფასოს აღრიცხული დეპოზიტური ნაშთების მართებულობა.

**წარდგენა და
ახსნა-განმარტება**

აუდიტორმა უნდა უზრუნველყოს იმის გარანტია, რომ დეპოზიტური ვალდებულებები კლასიფიცირებულია ნორმატიული აქტებისა და სათანადო ბუღალტრული აღრიცხვის პრინციპების შესაბამისად.

თუ დეპოზიტური ვალდებულებები უზრუნველყოფილია კონკრეტული აქტივებით, აუდიტორმა უნდა გაითვალისწინოს შესაფერისი ახსნა-განმარტების

The auditor should also consider the need for disclosure where the bank has a funding risk due to economic dependence on a few large depositors or where there is an excessive concentration of deposits due within a specific time-frame.

**(b) Items Existence
in transit**

The auditor should ensure that items in transit between branches, between the bank and its consolidated subsidiaries and between the bank and counterparties are eliminated and that reconciling items have been appropriately addressed and accounted for.

Additionally, the auditor should examine individ-

აუცილებლობა ფინანსურ ანგარიშგებაზე თანდართულ შენიშვნებში.

აუდიტორმა ისიც უნდა გაითვალისწინოს, რომ აუცილებელია სათანადო ახსნა-განმარტებები ფინანსურ ანგარიშგებაზე თანდართულ შენიშვნებში, თუ ბანკისთვის არსებობს დაფინანსების რისკი იმის გამო, რომ ეკონომიურად დამოკიდებულია ცოტა რაოდენობის დიდ დეპოზიტორებზე, ან როდესაც არსებობს ისეთი დეპოზიტების ჯარბი კონცენტრაცია, რომელთაც გადახდის ვადა უდგებათ გარკვეული დროის ფარგლებში.

(ბ)

ტრანზიტული მუხლები

არსებობა

აუდიტორმა უნდა უზრუნველყოს იმის გარანტია, რომ ფილიალებს შორის, ბანკსა და მასთან კონსოლიდირებულ შვილობილ საწარმოებს შორის, აგრეთვე ბანკსა და კონგრეგენტებს შორის და კონსოლიდირებულ შვილობილ საწარმოს შორის ტრანზიტული მუხლები ელიმინირებულია და შესადაარისი მუხლები სწორად არის მიკუთვნებული და აღრიცხული.

გარდა ამისა, აუდიტორმა უნდა შეამოწმოს

ual items comprising the balance which have not been cleared within a reasonable time period and should also consider whether the related inter-
tional control procedures are adequate to ensure that such items have not been temporarily transferred to other accounts in order to avoid their detection.

ცალკეული მუხლები (რომელთაუ აქეთ ნაშ-
თები), რომლებზეუ არ მომხდარა ანგარიშს-
წორება სათანადო პე-
რიოდის განმავლობაში,
აგრეთუე უნდა განისი-
ლოს, არის თუ არა მიღა
კონტროლის პროცე-
დურები აღეკვტური
იმისათვის, რომ ასეთი
მუხლები ღროებით არ
იყოს გადატანილი სხვა
ანგარიშებზე მათი მიჩ-
ქმალვის მიმნით.

**6.21 Presentation and
Capital and
Disclosures
reserves**

The auditor should ensure that capital and reserves are adequate for regulatory purposes (e.g., to meet capital adequacy requirements) and that disclosure is both appropriate and in accordance with legal requirements.

In addition, where applicable regulations provide for restrictions on the distribution of retained earnings, the auditor should assess whether they are adequately disclosed.

**6.21 კაპიტალი და
წარდგენა რეზერვები
და ახსნა-
განმარ-
ტება**

აუდიტორმა უნდა
უმრუეეულოს იმის გა-
რანგია, რომ კაპიტალ-
იე და რეზერვებიუ მა-
რეგულირებელი მოთხ-
ონების აღეკვტურია
(მაგალითად, კაპიტალ-
ის აღეკვტურობის
მოთხონების დაკმაყ-
ოფილება) და სათანა-
დოდ და საკანონმდებ-
ლო მოთხონების შე-
საბამისად არის გა-
კეთებული ახსნა-გან-
მარტებები ფინანსურ
ანგარიშებებზე თან-
დართულ შენიშვნებში.

გარდა ამისა, როდესაც
სათანადო მარეგუ-
ლირებელი აქტები ზლუ-
დაეს გაუნაწილებელი
მოგების განაწილებას,
აუდიტორმა უნდა შეაფ-
ასოს, არის თუ არა ეს
აღეკვტურად ახსნილი
ფინანსურ ანგარიშზე

The auditor should also determine whether the requirements of the International Accounting Standards or local regulations with respect to the disclosure of hidden reserves have been complied with (see also paragraph 7.3).

ბაზე თანდართულ შენიშვნებში.

აუდიტორმა აგრეთვე უნდა განსაზღვროს, არის თუ არა დაკული ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების ან ადგილობრივი ნორმატიული აქტების მოთხოვნები უინანსურ ანგარიშგებაზე თანდართულ შენიშვნებში ფარული რეზერვების ახსნა-განმარტებებთან დაკავშირებით. (იხ. აგრეთვე ქ. 7.3).

6. 22 Completeness

Contingencies and Commitments

(e.g., commitments to lend funds and to guarantee repayment of funds by customers to third parties)

Because most commitments and contingencies are often not recorded in the bank's accounting records, the auditor should:

- identify those activities which have the potential to generate contingent liabilities;
- ascertain, with regard to these activities whether the bank's system of internal control is adequate, particularly with regard to the records maintained for such obligations to ensure that contingent liabilities aris-

6.22 სისრულე

გაუთვალისწინებელი და სახელშეკრულებო ვალდებულებები

(მაგალითად, იმის ვალდებულება, გაასესხოს უკუალდი საშუალებები და იყოს გარანტი კლიენტის მიერ სახსრების მესამე მხარისთვის გადახდაში).

ვინაიდან ამგვარი ვალდებულებების უმეტესი ნაწილი და გაუთვალისწინებელი ვალდებულებები ხშირად არ არის ჩაწერილი ბანკის ბუღალტრული აღრიცხვის რეგისტრებში, აუდიტორმა უნდა

- გამოავლინოს ისეთი საქმიანობა, რომელიც პოტენციურად წარმოშობს გაუთვალისწინებელ ვალდებულებებს;
- დაადგინოს, არის თუ არა ადეკვატური ამ საქმიანობასთან დაკავშირებული ბანკის შიდა კონტროლის სისტემა, განსაკუთრებით იმ ჩანაწერებთან მიმართებით, რომლებიც ასეთი ვალდე-

ing out of such activities are properly identified and recorded and that evidence is retained of the customer's agreement to the related terms and conditions;

- perform substantive audit tests to establish the completeness of the recorded obligations. Such tests could include confirmation procedures as well as examination of related fee income in respect of such activities and would be determined having regard to the degree of risk attached to the particular type of contingency being considered;
- review the reasonableness of the year-end contingency figures in the light of his experience and his knowledge of the current year's

ბულებების აღრიცხვას ემსახურება, რათა უზრუნველყოს იმის გარანტია, რომ ასეთი საქმიანობიდან წარმოქმნილი გაუთვალისწინებელი ვალდებულებები სწორად იყო განსაზღვრული და აღრიცხული და რომ ეს მონაცემები დასტურდება კლიენტთან დადებული შეთანხმებით შესაბამის ვადებისა და პირობების შესახებ;

- შეასრულოს ძირითადი აუდიტორული ტესტები აღრიცხული ვალდებულებების სისრულის დასადაგენად. ასეთი ტესტები უნდა მოიცავდნენ დასტურის პროცედურებს ამ საქმიანობიდან შესაბამისი გასამრჯელოს სახით მიღებული შემოსავლისთვის და მათი განსაზღვრა უნდა ხდებოდეს იმ რისკის ხარისხის გათვალისწინებით, რომელიც თან ერთვის განსახილველი გაუთვალისწინებელი ვალდებულების ცალკეულ ტიპებს;
- შეისწავლოს წლის ბოლოს გაუთვალისწინებელი ვალდებულებების ციფრობრივი მონაცემების მართებულობა მიმ-

activities; and

- obtain representation from management that all contingent liabilities have been recorded.

დინარე წლის საჭმი-
ანობის შესახებ საკ-
უთარი გამოცდილებ-
ისა და ცოდნის ფონზე
და

- მოიპოვოს ხელმძღ-
ვანელობისაგან ოფი-
ციალური ინფორმა-
ცია იმაზე, რომ ყველა
გაუთვალისწინებე-
ლი ვალდებულება
აღრიცხულია.

Valuation

As many of these trans-
actions are either credit
substitutes or depend for
their completion on the
credit-worthiness of the
counterparty, the risks
associated with such
transactions are in prin-
ciple no different from
those associated with
“Loans.” The audit ob-
jectives and consider-
ations of particular im-
portance discussed in
paragraph 6.19 would be
equally relevant in re-
spect of such transac-
tions.

შეფასება

რადგან ამ ოპერაციე-
ბის უმეტესობა კრედი-
ტის შემცვლელია ან მ-
ათი შესრულება დამოკ-
იდებულია კონტრაგენ-
ტის კრედიტუნარი-
ანობაზე, ასეთ ოპერა-
ციებთან დაკავშირებუ-
ლი რისკები პრინციპ-
ულად არ განსხვავდე-
ბა “სესხებთან” დაკავ-
შირებული რისკებისა-
გან. პ. 6.19-ში განხილუ-
ლი აუდიტის მიზნები და
განსაკუთრებული
მნიშვნელობის მო-
სამრებები თანაბრად
რელევანტურია ასეთი
ოპერაციებისთვისაც.

Presentation and Disclosure

Although relevant ac-
counting principles will
usually require disclosure
of such obligations in the
notes to the financial
statements rather than in
the balance sheet, the
auditor should neverthe-

წარდგენა და ახსნა-განმარტება

მართალია, შესაბამისი
ბუღალტრული აღრიცხ-
ვის პრინციპები ჩვეუ-
ლებრივ მოითხოვს ასე-
თი ვალდებულებების
ახსნას ფინანსური ან-
გარიშგებაზე თანდარ-
თულ ახსნა-განმარტე-

less consider the potential financial impact on the bank's capital, funding and profitability of the need to honor such obligations and whether this needs to be specifically disclosed in the financial statements.

ბით შენიშვნებში და არა ბალანსში, აუდიტორმა მაინც უნდა განიხილოს მათი პოტენციური ფინანსური გავლენა ბანკის კაპიტალზე, დაფინანსებაზე და ასეთი ვალდებულებების გათვალისწინების აუცილებლობის სარგებლიანობა და ისიც, საჭიროა თუ არა ამის სპეციალური ახსნა ფინანსურ ანგარიშგებაზე თანდართულ შენიშვნებში.

6.23 Measurement

Interest income and interest expense

Given the large volume of loans and deposits on which interest income and expense are calculated as well as the variations in interest rates between various categories of loans and deposits and over time, there is a need to:

- obtain reasonable assurance that satisfactory procedures exist for the proper accounting of accrued income and expenditure at the year-end;
- assess the adequacy of the related system of

6.23

გაზომვა

საპროცენტო შემოსავალი და საპროცენტო ხარჯი

ისეთი სესხებისა და დეპოზიტების დიდი მოცულობის გამო, რომელთათვისაც საპროცენტო შემოსავალი და ხარჯი იმის მიხედვით იანგარიშება, როგორ იცვლება საპროცენტო განაკვეთები სესხებისა და დეპოზიტების სხვადასხვა კატეგორიებისა და დროის პერიოდის მიხედვით, აუცილებელია

- დასაბუთებული გარანტიის მოიპოვება იმაზე, რომ არსებობს დამაკმაყოფილებელი პროცედურები წლის ბოლოს დარიცხული შემოსავლებისა და დანახარჯების სწორად აღსარიცხავად;
- შიდა კონტროლის შესაბამისი სისტემის

internal control; and

- utilize analytical review techniques in assessing the reasonableness of the reported amounts.

Such techniques include comparison of reported interest yields in percentage terms:

- to market rates;
- to prime rates;
- to advertised rates (by type of loan or deposit); and
- between portfolios.

In making such comparisons, it is important to ensure that average rates in effect (e.g., by month) are used in order to avoid distortions caused by interest rate volatility.

The auditor also needs to assess the reasonableness of the policy applied to income recognition on troubled loans, especially where such income is

აღეკვატურობის შეფასება და

- წარდგენილი თანხების მართებულობის შეფასებისას ანალიზური მიმოხილვის მეთოდის გამოყენება.

ასეთი მეთოდის გამოყენებისას პროცენტებში გამოხატული წარდგენილი გამოთქმული საპროცენტო შემოსავლების შედარებას

- საბაზრო განაკვეთებთან;
- ძირითად განაკვეთებთან;
- გამოცხადებულ განაკვეთებთან (სესხისა და დეპოზიტის ტიპების მიხედვით) და
- პორტფულებს შორის.

ასეთი შედარებების დროს მნიშვნელოვანია იმის გარანტირება, რომ მოქმედი საშუალო განაკვეთები (მაგალითად, თვიური) გამოიყენება საპროცენტო განაკვეთების არასტაბილურობით გამოწვეული ცვლილებების თავიდან ასაცილებლად.

აუდიტორმა აგრეთვე უნდა შეაფასოს შემოსავლის აღიარებისთვის გამოყენებული პოლიტიკის მართებულობა პრობლემურ

not being received on a current basis.

სესხებზე, განსაკუთრებით როდესაც ასეთი შემოსავალი არ მიიღება მიმდინარე პერიოდში.

6.24 Measurement

Income from securities, including: gains and losses interest dividends

The audit procedures in this area should be carried out in conjunction with Money Market Instruments, Trading Securities, Other Financial Instruments and Investments to ensure that:

- the correlation between securities owned and the related income is reasonable; and
- all significant gains and losses from sales and revaluations have been reported in accordance with relevant accounting principles (e.g., where gains and losses on trading securities are treated differently from those on investment securities).

6.24 გაზომვა

შემოსავალი ფასიანი ქაღალდებიდან, მათ შორის მოგება, მარალი და პროცენტის დივიდენდები

ამ სფეროში აუდიტორული პროცედურები იმ პროცედურებთან ერთად უნდა ჩატარდეს, რომლებიც გარდება ფულადი ბაზრის ინსტრუმენტების, სავაჭრო ფასიანი ქაღალდებისა და სხვა ფინანსური ინსტრუმენტების, აგრეთვე ინვესტიციების მიმართ, რათა უზრუნველყოფილი იქნეს იმის გარანტია, რომ

- ბანკის მფლობელობაში არსებულ ფასიან ქაღალდებსა და მასთან დაკავშირებულ შემოსავალს შორის არსებული ურთიერთკავშირი მართებულად და
- ფასიანი ქაღალდების რეალიზაციიდან და გადაფასებიდან მიღებული ყველა მნიშვნელოვანი მოგება და მარალი წარდგენილია შესაბამისი ბუღალტრული აღრიცხვის პრინციპების თანახმად (მაგალითად, როდესაც სავაჭრო ფასიან ქაღალდებზე მოგება და მარალი სხვანაირად აღრიცხება და არა ისე,

როგორც საინვესტიციო ფასიანი ქაღალდებისთვის).

6. 25 Measurement

Provisions for loan losses

The major audit concerns in this area are discussed above under "Loans." Usually, provisions will take two forms, namely specific provisions in respect of identified losses on individual accounts and general provisions to cover losses which are thought to exist but which have not been specifically identified. In those countries where levels of general provisions are prescribed by local regulations, the auditor should ensure that the reported provision expense is calculated in accordance with such regulations. In other countries the auditor should assess the adequacy of such general provisions based on such factors as past experience and other relevant information. Appendix 3 to this Statement contains examples of substantive audit procedures for the evaluation of loan loss provisions.

6.25 გაზომვა

გაცემული სესხების შესაძლო დანაკარგების რეზერვები

ამ სფეროში აუდიტისთვის საინტერესო ძირითადი საკითხი ის არის, რომელიც განხილული იყო ზემოთ „სესხებში“. ჩვეულებრივ, სარეზერვო ანარიცხები იქმნება ორი ფორმით: პირველი, სპეციალური რეზერვები, რომლებიც განკუთვნილია ცალკეულ ანგარიშებზე გამოვლენილი ზარალისთვის; მეორე, საერთო ხასიათის სარეზერვო ანარიცხები, რომლებიც იქმნება ისეთი ზარალის დასაფარავად, რომელიც იგულისხმება რომ არსებობს, მაგრამ არ არის კონკრეტულად გამოვლენილი. იმ ქვეყნებში, სადაც საერთო ხასიათის რეზერვების დონეები დადგენილია ადგილობრივი მარეგულირებელი ორგანოების მიერ, აუდიტორმა უნდა უზრუნველყოს იმის გარანტია, რომ ანგარიშგებაში წარდგენილი სარეზერვო ანარიცხების ხარჯები გამოთვლილია ამ ნორმატიული აქტების მიხედვით. სხვა ქვეყნებში აუდიტორმა ასეთი საერთო ხასიათის რეზერვების აღეკ-

ეაგურობა უნდა შეაუბროს ისეთ ფაქტორების საუბუქელებზე, როგორცაა: წარსული გამოსაღება და სხვა შესაბამისი ინფორმაცია. ამ დებულების მექ დანართი შეიცავს გაქეშული სესხების შესაძლო დანაკარგების რეკონსტრუქციის შეუახების ძირითადი აუდიტორული პროცედურების ნიმუშებს.

6. 26 Measurement

Gains and losses on foreign exchange

Given the volume of transactions that are typically undertaken in this area, the auditor should assess:

- the adequacy of the related system of internal control, including the period-end reconciliation procedures, particularly in respect of the completeness and accuracy of the recording of outstanding positions as at the financial statement date (which will necessitate a familiarity by the auditor with the standard inter-bank transaction confirmation procedures);
- the appropriateness of the exchange rates used

6.26 გაზომვა

მოგება და წარალი უცხოური ვალუტიდან

ამ სუეროში განსორციელებული გიპიური ოპერაციების მოცულობის გამო, აუდიტორმა უნდა შეაუბროს

- შესაბამისი შიდა კონტროლის სისტემის ადეკვატურობა, მათ შორის საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს ჩასაგარებელი შეჯერების პროცედურები, განსაკუთრებით ფინანსური ანგარიშგების შედგენის დღისათვის ვადაგადაცელებული პოზიციების აღრიცხვის სისრულე და სიმუსტე (რისთვისაც აუცილებელია, რომ აუდიტორმა მიმართოს ბანკთა შორის ოპერაციებზე დასტურის სტანდარტულ პროცედურებს);

- სავალუტო გაცვლის კურსის პართებულო

at the financial statement date to calculate accrued gains and losses; and

- the appropriateness of the accounting policies used having regard to relevant accounting principles particularly with regard to the distinction between realized and unrealized profits and losses.

Additionally, the auditor should ensure that individual foreign exchange contracts have been revalued, rather than foreign exchange positions, as such positions can include contracts maturing on varying dates at varying rates.

ბა, რომელსაც იყენებენ ფინანსური ანგარიშგების შედგენის დღეს დარიცხული მოგებისა და ზარალის გასაანგარიშებლად და

- გამოყენებული ბუღალტრული აღრიცხვის პოლიტიკის მართებულობა შესაბამისი ბუღალტრული აღრიცხვის პრინციპების გათვალისწინებით, განსაკუთრებით რომლებიც ეხება რეალიზებული და არარეალიზებული მოგებისა და ზარალის გამიჯვნას.

შესაბამისად, აუდიტორმა უნდა უზრუნველყოს იმის გარანტია, რომ გადაფასებულია უცხოურ ვალუტასთან დაკავშირებული ცალკეული კონტრაქტები და არა უცხოური ვალუტის პოზიციები, რადგან ასეთ პოზიციებს შეიძლება სხვადასხვა საკონტრაქტო გადახდის ვადა და სხვადასხვა განაკვეთი აქონდეს.

6. 27 Measurement

Fee and commission income

The auditor should consider whether the fee and commission income recorded:

- relates to the period covered by the financial statements and that

6.27

გაზომვა

სხვადასხვა სახის გასამრჯელოს სახით მიღებული შემოსავალი

აუდიტორმა უნდა განიხილოს, ასეთი ტიპის შემოსავლები

- მიეკუთვნება თუ არა იმ პერიოდს, რომელსაც მოიცავს ფინანსური ანგარიშგება

those amounts relating to future periods have been deferred;

- is collectible (this should be considered as part of the loan review audit procedures where the fee has been added to a loan balance outstanding);
- is accounted for in accordance with applicable regulatory instructions and relevant accounting principles; and
- is complete (i.e., all individual items have been recorded). In this respect, there may be a need to utilize analytical review techniques in assessing the reasonableness of the reported amounts.

და ის თანხები, რომლებიც მომავალ პერიოდს ეხება, გადავადებულია თუ არა;

- ექვემდებარება თუ არა ამოღებას (ეს საკითხი განხილული უნდა იქნეს სესხის განხილვის აუდიტორულ პროცედურებში, როდესაც გასამრჯელო ემაგება დაუფარავი სესხის ნაშთს);
- გამოთვლილია თუ არა შესაფერისი მარეგულირებელი ინსტრუქციებისა და შესაბამისი ბუღალტრული აღრიცხვის პრინციპების მიხედვით და
- სრულყოფილია თუ არა (მაგალითად, ჩაწერილია თუ არა ყველა ინდივიდუალური მუხლი). ამ კუთხით შეიძლება საჭირო გახდეს ანალიზური მიმოხილვის მეთოდის გამოყენება ანგარიშგებაში წარდგენილი თანხების მართებულობის შესაფასებლად.

6. 28 Measurement

Provision for taxes on income

The auditor should be familiar with special taxation rules applicable to banks in the jurisdiction in which the bank on which he is reporting is located and also needs to ensure that any auditors

6.28 გაზომვა

დებულე-ბები მოგების გადასახადებისათვის

აუდიტორმა უნდა შეისწავლოს ბანკისთვის დადგენილი სპეციალური საგადასახადო წესები იმ იურისდიქციის უარგულეებში, სადაც მდებარეობს ის ბანკი, რომელზეც აუდიტორი

on whose work he is relying in respect of the bank's foreign operations are similarly familiar with the rules in their jurisdiction. An awareness of the taxation treaties between the various jurisdictions in which the bank operates is also required.

ამზადებს ანგარიშს (დასკვნას). აუდიტორმა აგრეთვე უნდა უზრუნველყოს იმის გარანტია, რომ აუდიტორებს, რომელთა სამუშაოსაც ის ეყრდნობა ბანკის საგარეო ოპერაციებთან მიმართებით, ანალოგიურად შესწავლილი აქვთ წესები თავიანთი იურისდიქციის ფარგლებში. მოითხოვება აგრეთვე სხვადასხვა იურისდიქციების საგადასახადო წესების ცოდნა რომლის ბანკი ეწევა საქმიანობას.

6. 29 Presentation and Disclosure

Notes to the financial statements (including, where applicable, a Statement of Accounting Policies)

The auditor should ensure that the notes to the bank's financial statements are in accordance with both regulatory instructions and with relevant accounting principles, including International Accounting Standards.

Where such notes include information in respect of foreign operations of the bank, the auditor should ensure that appropriate audit

6.29 წარდგენა და ახსნა-განმარტება

ფინანსურ ანგარიშგებაზე თანდართული ახსნა-განმარტებითი შენიშვნები (მათ შორის დადგენილი ბუღალტრული აღრიცხვის პოლიტიკის, საჭიროების შემთხვევაში)

აუდიტორმა უნდა უზრუნველყოს იმის გარანტია, რომ ბანკის ფინანსურ ანგარიშგებაზე თანდართული ახსნა-განმარტებითი შენიშვნები შესრულებულია მარეგულირებელი ინსტრუქციებისა და შესაბამისი ბუღალტრული აღრიცხვის პრინციპების, მათ შორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების, შესაბამისად.

როდესაც ასეთი ახსნა-განმარტებები მოიცავს ბანკის საგარეო ოპერაციების შესახებ ინფორმაციას, აუდიტორმა უნდა უზრუნველყოს იმის გა-

procedures have been applied to that information and that the necessary adjustments have been made to ensure it conforms to the accounting principles followed by the preparation of the bank's financial statements.

რანგია, რომ ამ ინფორმაციის მიმართ გამოყენებულ იქნა შესაბამისი აუდიტორული პროცედურები და რომ გაკეთებული იყოს საჭირო კორექტირება იმის დასადასტურებლად, რომ ეს ნამდვილად შეესაბამება ბუღალტრული აღრიცხვის პრინციპებს და ჩანს ბანკის მიერ მომზადებული ფინანსური ანგარიშგებიდან.

7. Reporting on the Financial Statements

7.1 ISA 700 "The Auditor's Report on Financial Statements," states:

The auditor should review and assess the conclusions drawn from the audit evidence obtained as the basis for the expression of an opinion on the financial statements. This review and assessment involves forming an overall conclusion as to whether:

- the financial statements have been prepared using acceptable accounting policies, which have been consistently applied;
- the financial statements comply with regulations and statutory requirements relating to the preparation of financial statements;
- the view presented by the financial statements as a whole is consistent

7. ანგარიშის წარდგენა ფინანსურ ანგარიშგებაზე

7.1 აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტ 700-ში – "აუდიტორის დასკვნა ფინანსურ ანგარიშგებაზე" ნათქვამია:

აუდიტორმა უნდა განიხილოს და შეაფასოს აუდიტორულ მტკიცებულებებზე დაყრდნობით გამოგანილი დასკვნები და საფუძველად დაულოს ფინანსურ ანგარიშგებაზე თავის საბოლოო მოსაზრებას (დასკვნას). ასეთი განიხილვა და შეფასება მოიცავს ერთიანი საბოლოო დასკვნების ჩამოყალიბებას იმაზე, არის თუ არა

- ეს ფინანსური ანგარიშგება მომზადებული მისაღები ბუღალტრული აღრიცხვის პოლიტიკის საფუძველზე, რომელიც თანმიმდევრულად იქნა გამოყენებული;
- ფინანსური ანგარიშგება იმ მარეგულირებელი და ოფიციალური მოთხოვნების შესაბამისი, რომლებიც ეხება ფინანსური ანგარიშგების მომზადებას;
- ფინანსურ ანგარიშგებაში წარმოდგენილი თვალსაზრისი

with the auditor's knowledge of the business of the entity; and

- there is adequate disclosure of all material matters relevant to the proper presentation of the financial statements.

7.2 In rendering his opinion on the bank's financial statements, the auditor should consider the need to:

- adhere to specific formats, terminology and accounting principles as specified by the law, the regulatory authorities, professional bodies and industry practice; and
- ensure that adjustments have been made to the accounts of foreign branches and subsidiaries which are included in the consolidated financial statements of the bank to bring them into conformity with the accounting principles under which the bank is reporting. This is particularly relevant in the case of banks because of the large number of countries in which such branches and subsidiaries may be located and the fact that in most countries local regulations prescribe specialized accounting principles applicable primarily to banks. This could lead to a greater divergence in the accounting principles followed by branches and subsidiaries, than would be the case in respect of

სამეურნეო სუბიექტის საქმიანობის შესახებ აუდიტორის ცოდნის შესაბამისი და

- ადეკვატური ფინანსური ანგარიშგების ყველა იმ არსებითი საკითხის ახსნა-განმარტებები, რომლებიც საჭიროა ფინანსური ანგარიშგების სათანადო ღონემეწარსადგენად.

7.2 ბანკის ფინანსური ანგარიშგების შესახებ თავისი მოსაზრების (დასკვნის) ფორმირებისას აუდიტორმა უნდა გაითვალისწინოს, რომ აუცილებელია

- სპეციალური ფორმატების, ტერმინოლოგიის და ბუღალტრული აღრიცხვის პრინციპების დაცვა, რაც დადგენილია კანონით, მარეგულირებელი ორგანოების, პროფესიული ორგანიზაციებისა და დარგში დამკვიდრებული პრაქტიკით და
- უზრუნველყოს იმის გარანტია, რომ უცხოური ფილიალებისა და შვილობილი საწარმოების იმ ბუღალტრული ანგარიშების კორექტირება, რომლებიც შესულია ბანკის კონსოლიდირებულ ფინანსურ ანგარიშგებაში, გაკეთებულია, რათა შესაბამისობაში მოვიდეს ბანკის მიერ ანგარიშგების წარდგენისთვის გამოყენებულ ბუღალტრული აღრიცხვის პრინციპებთან. ეს საკითხი განსაკუთრებით რელევანტურია ბანკებისთვის იმ ქვეყნების მრავალრიცხოვნების გამო, სადაც მისი ფილიალები და შვილობილი საწარმოები შეიძლება იყოს განლაგებული, აგრეთვე იმის გამო, რომ უმეტეს ქვეყნებში ადგილობრივი ნორმატიული

other business entities.

აქტებით განისაზღვრება სპეციალური ბუღალტრული აღრიცხვის პრინციპები, რომლებიც უმუალოდ ბანკებს ეხება. აქედან გამომდინარე, აქ შეიძლება უფრო დიდი განსხვავებები არსებობდეს ფილიალებისა და შვილობილი საწარმოების მიერ გამოყენებულ ბუღალტრული აღრიცხვის პრინციპებში, ვიდრე სხვა სამეურნეო სუბიექტების შემთხვევაში.

7.3 In some countries, local regulations permit banks to maintain hidden reserves. Where the existence of hidden reserves is not disclosed in the financial statements, the auditor should disclose this fact in his audit report. It is suggested that this may be accomplished by reference to the relevant statutes or law which permit the existence of hidden reserves.

7.3 ზოგიერთ ქვეყანაში ადგილობრივი მარეგულირებელი ორგანოების მიერ ნებადართულია ფარული რეზერვების შექმნა. თუ ფინანსურ ანგარიშგებაზე თანდართულ შენიშვნებში არ იქნება ნაჩვენები ეს ფარული რეზერვები, აუდიტორმა ეს ფაქტი უნდა აღწეროს თავის აუდიტორულ დასკვნაში. რეკომენდებულია, რომ ამ ფაქტის სრულყოფილად წარმოსაჩენად შეიძლება მიეთითოს შესაბამისი კანონი ან სხვა ოფიციალური დოკუმენტი, რომლითაც დაიშვება ფარული რეზერვების არსებობა ბანკებში.

Appendix 1

დანართი 1

Examples of Internal Control Checklists to Assist in Assessing Three Typical Areas of a Bank's Operations:

შიდა კონტროლის მეთოდების საკონტროლო სია, რომელიც დახმარებას გაუწევს აუდიტორს ბანკის საქმიანობის სამი ტიპური სფეროს შეფასებაში:

• Foreign Exchange Trading

• უცხოური ვალუტით ვაჭრობა;

• Credit

• კრედიტი;

• Trust Activities

• სატრასტო საქმიანობა.

A. Foreign Exchange Trading

ა. უცხოური ვალუტით ვაჭრობა

Operational controls

საოპერაციო კონტროლი

Does the bank have written policies which are in the hands of all dealers in respect of the following:

გააჩნია თუ არა ბანკს წერილობითი პოლიტიკა ყველა დილერისთვის წარსადგენ შემდეგ საკითხებთან მიმართებით:

- prohibiting dealers from trading on their own account;
- identification of approved counterparties; and
- procedures for the review of dealers' activities by management?

- დილერებისათვის თავიანთი საკუთარი ანგარიშიდან ვაჭრობის დამოუკიდებლად წარმართვის აკრძალვა;
- დამტკიცებული კონტრაგენტების იდენტიფიკაცია;
- ხელმძღვანელობის მიერ დილერების საქმიანობის განხილვის პროცედურები

Limits & Trading Activity

ლიმიტები და სავაჭრო საქმიანობა

Does the bank have written policies established for infra-day and end-of-day limits:

გააჩნია თუ არა ბანკს დადგენილი წერილობითი პოლიტიკა:

- by currency;
- by counterparty;
- by maturity date; and
- by trader?

- ვალუტის,
- კონტრაგენტების,
- დაფარვის ვადებისა და
- ბირჟის მაკლერების

ლიმიტებისთვის დღის შუალედში და დღის ბოლოს?

Recording

Does the bank have written policies in use to:

- spotlight unusually heavy dealing by a customer who may be experiencing financial difficulties;
- adequately disclose sudden increases in trading volume by any one trader, customer or counterparty; and
- adequately disclose transactions at unusual contract rates?

Does the bank have written procedures which require:

- prenumbered trade tickets to be allocated to each dealer;
- the accounting for all used and unused trade tickets;
- the prompt recording into the accounting records by an independent party of all transactions, including procedures to identify and correct rejected transactions;
- the daily reconciliation of dealer's positions and profits with the accounting records and the prompt

ალრიცხვა

გააჩნია თუ არა ბანკს წერილობითი პოლიტიკა, რომელიც გამოიყენება

- ფინანსური სიძნელეების მქონე კლიენტის უჩვეულოდ რთული ვაჭრობის გასაშუქებლად;
- ნებისმიერი მოვაჭრის, კლიენტის ან კონტრაგენტის მიერ, ვაჭრობის მოცულობის მოულოდნელი მრდის აღქევაგური ახსნა-განმარტებებისთვის ფინანსურ ანგარიშგებაზე თანდართულ შენიშვნებში;
- არაორდინალური საკონტრაქტო განაკვეთების მქონე ოპერაციების აღქევაგური ახსნა-განმარტებებისათვის ფინანსურ ანგარიშგებაზე თანდართულ შენიშვნებში;

გააჩნია თუ არა ბანკს წერილობითი პროცედურები, რომლებიც მოითხოვს

- საბირჟო ოპერაციების წინასწარი რეგისტრაციის მოწმობების დარიგებას დილერებისთვის;
- ყველა გამოყენებული და გამოუყენებელი საბირჟო ოპერაციების წინასწარი რეგისტრაციის მოწმობების აღრიცხვას;
- დამოუკიდებელი მხარის მიერ ყველა ოპერაციის დროულ ასახვას ბუღალტრული აღრიცხვის რეგისტრებში, მათ შორის პროცედურებს უარყოფილი ოპერაციების დასადგენად და შესასწორებლად;
- დილერის პოზიციებისა და მოგების თანხების ყოველდღიურ შეჯერებას ბუღალტრული აღრიცხ-

investigation of all differences; and

- regular reports to management in appropriate detail to allow the monitoring of the limits referred to above?

Confirmations

Does the bank have written procedures in use:

- for the independent dispatch of prenumbered outward confirmations to counterparties for all trades entered into by the dealers;
- for the independent receipt of all incoming confirmations and their matching to pre-numbered copies of internal trade tickets;
- for independent comparison of signatures on incoming confirmations to specimen signatures;
- for the independent confirmation of all deals for which no inward confirmation has been received; and
- for the independent follow-up of discrepancies on confirmations received?

Position account maintenance

Does the bank have accounting records which allow it to prepare reports which show its spot, forward and net open and overall positions:

ვის ჩანაწერებთან და ყველა გამოვლენილი განსხვავების დროულ გამოკვლევას ;

- სათანადო დეტალური ანგარიშების რეგულარულად წარდგენას ხელმძღვანელობისათვის შემოაღნიშნული შემზღვევების მონიტორინგის მიზნით;

დასტური

გააჩნია თუ არა ბანკს წერილობითი პროცედურები, რომლებიც გამოიყენება

- დილერის მიერ წარმოებული ყველა სავაჭრო ოპერაციისათვის წინასწარ დანომრილი გასული პერიოდის დასტურის წერილების დამოუკიდებლად გადასაცემად კონტრაგენტებისათვის;
- ყველა შემოსული დასტურის დამოუკიდებლად მისაღებად და მათ შესადაარებლად საკუთარი საბირჟო ოპერაციების წინასწარი რევისტრაციის მოწმობების ასლებთან;
- შემოსული დასტურის ხელმოწერების დამოუკიდებელი შედარებისთვის ფაქსიმილიასთან;
- ყველა ისეთი გარიგების დამოუკიდებელი დადასტურებისთვის, რომელზეც არ არის მიღებული დასტური გარედან;
- მიღებულ დასტურზე გამოვლენილი განსხვავებების შემდგომი დამოუკიდებელი კონტროლისათვის?

ანგარიშის პოზიციის შენარჩუნება

გააჩნია თუ არა ბანკს სათანადო ბუღალტრული ჩანაწერები, რომელთა საფუძველზე შესაძლებელია ისეთი ანგარიშების მომზადება, სა-

- by purchase and sale, by currency;
- by maturity dates, by currency; and
- by counterparty, by currency?

Are foreign exchange positions revalued periodically (e.g., daily) to current values based on quoted foreign exchange rates?

Settlement of transactions

Are settlement instructions exchanged in writing with counterparties by the use of inward and outward confirmations?

Are settlement instructions compared to the contracts?

Are settlements made only by appropriate authorized employees independent of the initiation and recording of transactions and only on the basis of authorized, written instructions?

Are all scheduled settlements (receipts and payments) notified daily in writing to the settlements department so that duplicate requests and failures to receive payments can be promptly detected and followed-up?

დაც ნაჩვენები იქნება რეალური, ფორვარდული და წმინდა ღია პოზიციები, აგრეთვე საერთო პოზიციები:

- შესყიდვისა და რეალიზაციის, ვალუტის მიხედვით;
- გადახდის ვადების, ვალუტის მიხედვით;
- კონტრაგენტების, ვალუტის მიხედვით?

ხორციელდება თუ არა პერიოდულად უცხოური ვალუტის პოზიციების გადაფასება (მაგალითად, ყოველდღიურად) მიმდინარე ღირებულების მიხედვით, რომელიც დაფუძნებულია კოტირებული უცხოური ვალუტის გასაცემულ კურსზე.

ოპერაციების ანგარიშსწორება

მოსდა თუ არა კონტრაგენტებთან ანგარიშსწორების ინსტრუქციების გაცემა წერილობით გასული და შემოსული დასტურის წერილების გამოყენებით?

შედარებულია თუ არა ანგარიშსწორების ინსტრუქციები კონტრაქტებთან?

ხორციელდება თუ არა ანგარიშსწორება მხოლოდ სანქციონირებული წერილობითი ინსტრუქციების მიხედვით შესაბამისი უფლებამოსილების მქონე თანამშრომლების მიერ, რომლებიც დამოუკიდებელი არიან ოპერაციების დაწყებისა და მათი აღრიცხვისგან?

ეცნობება თუ არა ყოველდღიურად წერილობით ანგარიშსწორების განყოფილებას ანგარიშსწორების განრიგის (ფულის შემოსვლა და გადახდა) შესახებ, რათა დროულად იქნეს აღმოჩენილი და გაკონტროლებული ორმაგი მოთხოვნები

Are accounting entries either prepared from or checked to supporting documentation by operational employees, other than those who maintain records of uncompleted contracts or perform cash functions?

Account reconciliations

Are all nostro and vostro account reconciliations performed frequently and by employees independent of the settlement function?

B. Credit

The credit function may conveniently be divided into the following categories:

- (a) origination and disbursement;
- (b) monitoring;
- (c) collection; and
- (d) periodic review and evaluation.

Within these categories, the key internal controls are as follows:

(a) origination and disbursement:

- does the bank obtain complete and informative loan applications, including financial statements of the borrower and the intended use of proceeds;
- does the bank have written guidelines as to the criteria to be used in assessing loan applications

და გადაუხდელობა?

მომზადდა ან შემოწმდა თუ არა ბუღალტრული გატარებები დამატარებელი დოკუმენტაციის გამოყენებით იმ თანამშრომლების მიერ, რომლებიც არ აწარმოებენ დაუმთავრებელი კონტრაქტების აღრიცხვას ან ფულთან დაკავშირებულ ფუნქციებს?

ბუღალტრული ანგარიშების შეჯერება

ხორციელდება თუ არა ხშირად ყველა ნოსტრო და ვოსტრო ანგარიშების შეჯერება და ასრულებენ თუ არა ამ ფუნქციას ისეთი თანამშრომლები, რომლებიც დამოუკიდებელი არიან ანგარიშსწორების ფუნქციისგან?

ბ. კრედიტი

საკრედიტო ფუნქცია შეიძლება დაიყოს შემდეგ კატეგორიებად:

- (ა) წარმოშობა და გაცემა;
- (ბ) მონიტორინგი;
- (გ) ამოღება;
- (დ) პერიოდული განხილვა და შეფასება.

კრედიტის აღნიშნული კატეგორიებისთვის შიდა კონტროლი ძირითადად ეხება შემდეგს:

(ა) წარმოშობა და გაცემა

- მოიპოვებს თუ არა ბანკი სრულ და ინფორმატიულ სესხის განაცხადებს, რომლებიც მოიცავს მსესხებლის ფინანსურ ანგარიშგებასა და სესხის მიზნობრივი გამოყენების შესახებ ინფორმაციასაც?
- გააჩნია თუ არა ბანკს წერილობითი მითითებები იმ კრიტერიუმებისთვის, რომლებიც გამოყ-

(e.g., interest coverage, margin requirements, debt-to-equity ratios);

- does the bank obtain credit reports or have independent investigations conducted on prospective borrowers;
- does the bank have procedures in use to ensure that connected party lending has been identified;
- is there an appropriate analysis of customer credit information, including projected sources of loan servicing and repayments;
- are loan approval limits based on the lending officer's expertise;
- is appropriate lending committee or board of director approval required for loans exceeding prescribed limits;
- is there appropriate segregation of duties between the loan approval function and the loan disbursement monitoring, collection and review functions;
- is the ownership of loan collateral and priority of the security interest verified;

ენებელი უნდა იქნეს სესხის განაცხადების შეუასების დროს (მაგალითად, პროცენტის დაფარვა, მარჯის მოთხოვნები, საკუთარი და მოზიდული სახსრების თანაფარდობის კოეფიციენტი)?

- მოიპოვებს თუ არა ბანკი კრედიტის შესახებ ანგარიშებს ან აგარებს თუ არა შესესხებლის დამოუკიდებელ შემოწმებას?
- გააჩნია თუ არა ბანკს პროცედურები, რომლებიც უზრუნველყოფენ სასესხო ურთიერთობებით დაკავშირებული მხარის იდენტიფიკაციას?
- გარღება თუ არა კლიენტთა საკრედიტო ინფორმაციის შესაბამისი ანალიზი, მათ შორის სესხის მომსახურებისა და გადახდის წყაროების პროგნოზირება?
- მონაწილეობს თუ არა სესხის ლიმიტების დამტკიცებაში სესხის გამცემი ექსპერტი?
- მოითხოვება თუ არა სესხების კომისიის ან დირექტორთა საბჭოს დასტური წინასწარ განსაზღვრულ ლიმიტგადაცილებული სესხების გასაყვამად?
- დანაწილებულია თუ არა მოვალეობები სათანადოდ სესხის დამტკიცებისა და სესხის გაყვამის მონიტორინგის, სესხის ამოღებისა და მისი განხილვის უწყისებს შორის?
- დამტკიცებულია თუ არა სესხისთვის ჩადებული გირაოს მულობლობისა და უზრუნველყოფილი პროცენტის პრიორ-

- is the documentation supporting the loan application reviewed and approved by an employee independent of the lending officer;
- is there a control to ensure the appropriate registration of security (e.g., recording of liens with governmental authorities);
- is there adequate physical protection of notes, collateral and supporting documents;
- is there a control to ensure that loan disbursements are recorded immediately; and
- is there a control to ensure that to the extent possible, loan proceeds are used by the borrower for the intended purpose?

(b) monitoring:

- are ledger trial balances prepared and reconciled with control accounts by employees who do not process or record loan transactions;
- are reports prepared on a timely basis of loans on which principal

იგეგის საკითხი?

- განიხილავს და ამტკიცებს თუ არა სესხის განაცხადის დოკუმენტაციას ისეთი მუშაკი, რომელიც დამოუკიდებელია იმ თანამშრომლისგან, რომელსაც ეუბლება სესხის გაცემა?
- ხორციელდება თუ არა კონტროლი სესხის უზრუნველყოფის (გარანტიის) სათანადო რეგისტრაციის აუცილებლობაზე (მაგალითად, სამთავრობო უწყებებთან ერთად ვალის გადასდამდე ქონების განკარგვის აღრიცხვა)?
- ხორციელდება თუ არა თამასუქების, ვირაოსა და მათი დამდასტურებელი დოკუმენტაციის ადეკვატური ფიზიკური უსაფრთხოების უზრუნველყოფა?
- არსებობს თუ არა კონტროლი, რომელიც უზრუნველყოფს სესხის გაცემის დაუყოვნებლივ აღრიცხვას?
- არსებობს თუ არა კონტროლი მსესხებლის მიერ სესხის მიზნობრივი გამოყენების შემდგომ სდაგვარად უზრუნველყოფისათვის?

(ბ) მონიტორინგი

- მთავარი დავთრის საცდელი ნაშთები არის თუ არა მომზადებული და შეჯერებული საკონტროლო ანგარიშებთან ისეთი თანამშრომლების მიერ, რომლებიც არ მონაწილეობენ სესხთან დაკავშირებული ოპერაციების დამუშავებაში ან აღრიცხვაში?
- დროულად მზადდება თუ არა ანგარიშები ისეთი სესხების

or interest payments are in arrears;

- are these reports reviewed by employees independent of the lending function;
- are there procedures in use to monitor the borrower's compliance with any loan restrictions (e.g., covenants) and requirements to supply information to the bank;
- are there procedures in place that require the periodic reassessment of collateral values;
- are there procedures in place to ensure that the borrower's financial position and results of operations are reviewed on a regular basis; and
- are there procedures in place to ensure that key administrative dates, such as the renewal of security registrations, are accurately recorded and acted upon as they arise?

(c) collection:

- are the records of principal and interest collections and the updating of loan account balances

შესახებ, სადაც არსებობს დავალისწიება ძირითადი თანხის ან პროცენტის გადახდაში?

- ხდება თუ არა ამ ანგარიშების განხილვა სესხის გაცემის ფუნქციისგან დამოუკიდებელი თანამშრომლების მიერ?
- არსებობს თუ არა პროცედურები, რომლებიც გამოიყენება მსესხებლის მიერ სესხის რაიმე შეზღუდვების დაცვისა (მაგალითად, შეთანხმებების) და ბანკისათვის ინფორმაციის მიწოდების მოთხოვნების დაცვის მონიტორინგის მიზნით?
- არსებობს თუ არა პროცედურები, რომლებიც გამოიყენება ვარაოს ღირებულების პერიოდული ხელახალი შეფასებისთვის?
- არსებობს თუ არა პროცედურები, რომლებიც გამოიყენება მსესხებლის ფინანსური მდგომარეობისა და მისი საქმიანობის შედეგების რეგულარული განხილვის უზრუნველყოფისათვის?
- არსებობს თუ არა პროცედურები, რომლებიც გამოიყენება იმის უზრუნველსაყოფად, რომ ძირითადი აღმინისგრაიული თარიღები, როგორცაა სესხის უზრუნველყოფის საშუალებების რეგისტრაციის განახლება, მუსგად იყოს აღრიცხული და ამოქმედებული, მათი დადგომის მომენტში?

(გ) სესხის ამოღება

- ხორციელდება თუ არა სესხის ძირითადი თანხისა და პროცენტის ამოღების აღრიცხვა და

maintained by employees independent of the credit granting function;

- is there a control to ensure that loans in arrears are followed up for payment on a timely basis;
- are there written procedures in place to define the bank's policy for recovering outstanding principal and interest through legal proceedings, such as foreclosure or repossession; and
- are there procedures in place to provide for the regular confirmation of loan balances by direct written communication with the borrower by employees independent of the credit granting and loan recording functions, as well as the independent investigation of reported differences?

(d) periodic review and evaluation:

- are there procedures in place for the independent review of all loans on a regular basis, including:
 - the review of the results of the monitoring procedures referred to above; and
 - the review of current issues af-

სესხის ანგარიშის ნაშთების აღრიცხვის განახლება ისეთი თანამშრომლების მიერ, რომლებიც დამოუკიდებელი არიან სესხის გაცემის ფუნქციისგან?

- არსებობს თუ არა დასაბრუნებელი სესხების დროული გადახდის უზრუნველყოფის კონტროლი?
- არსებობს თუ არა წერილობითი პროცედურები, რომლებიც განსაზღვრავენ სესხის ძირითადი თანხისა და პროცენტის ამოღების საბანკო პოლიტიკას ისეთი იურიდიული პროცედურების მეშვეობით, როგორცაა დაგირავებულ ქონებაზე გამოსყიდვის უწყლების დაკარგვა ან საკუთრების აღდგენა?
- არსებობს თუ არა პროცედურები, რომლებიც უზრუნველყოფენ კრედიტის გაცემისა და სესხის აღრიცხვის ფუნქციებისგან დამოუკიდებელი მუშაკის მიერ მსესხებლის პირდაპირი წერილობითი შეფასებით სესხის ნაშთების რეგულარულ დადასტურებასა და აღმოჩენილი განსხვავებების დამოუკიდებელ გამოკვლევას?

(დ) პერიოდული განხილვა და შეფასება

- არსებობს თუ არა პროცედურები, რომლებიც გამოიყენება სესხების რეგულარული დამოუკიდებელი განხილვისათვის, მათ შორის:
 - შემოაღნიშნული მონიტორინგის პროცედურების შედეგების განხილვისთვის და
 - მსესხებლებზე გავლენის

fecting borrowers in relevant geographic and industrial sectors?

- are there appropriate written policies in effect to establish the criteria for:
 - the establishment of loan loss provisions;
 - the cessation of interest accruals (or the establishment of offsetting provisions);
 - the valuation of collateral security for loss provisioning purposes;
 - the reversals of previously established provisions; and
 - the resumption of interest accruals?
- are the procedures in place to ensure that all required provisions are entered into the accounting records on a timely basis?

მქონე მიმდინარე საკითხების განხილვისთვის შესაბამის გეოგრაფიულ და დარგობრივ სექტორებში?

- არსებობს თუ არა შესაბამისი წერილობითი პოლიტიკა, სადაც დადგენილია კრიტერიუმები
 - გაყვებული სესხების შესაძლო დანაკარგების რეზერვებისთვის;
 - საპროცენტო დანარიცხების გაუქმებისათვის (ან გაშვებისათვის ანარიცხების განსაზღვრისთვის);
 - ვირაოში ჩადებული ფასიანი ქაღალდების შეფასებისთვის, რაც საჭიროა გაყვებული სესხების შესაძლო დანაკარგების რეზერვების შესაქმნელად;
 - წინასწარ განსაზღვრული სარეზერვო ანარიცხების ანულირებისათვის;
 - საპროცენტო დანარიცხების განახლებისთვის?
- არსებობს თუ არა პროცედურები, რომელიც უზრუნველყოფენ ყველა საჭირო სარეზერვო ანარიცხების დროულად ჩაწერას ბუღალტრული აღრიცხვის რეგისტრებში.

C. Trust Activities

Account Initiation and Authorization
Does the bank:

- have a committee in place to determine criteria for acceptance of new accounts and to set the fees thereon;
- utilize standard trust agreements to

გ. სატრასტო საქმიანობა

ანგარიშის გახსნა და დამტკიცება
გააჩნია თუ არა ბანკს

- კომიტეტი, რომელიც განსაზღვრავს ახალი ანგარიშების გახსნის კრიტერიუმებს და დაადგენს მისთვის საბანკო მომსახურების თანხებს;
- იყენებს თუ არა შეძლებისდაგვარ-

the extent possible and obtain legal advice, where necessary; and

- review the initial deposit of assets to ensure compliance with the trust agreement?

Does the bank have written policies available to all employees responsible for administration of trust assets in respect of the following:

- guidelines for investment decisions;
- listing of brokers and dealers with whom the trust is prepared to deal;
- conflict of interest and self-dealing;
- organizational charts and job descriptions of all employees within the trust function; and
- compliance with regulatory rules?

Monitoring

Does the bank have written procedures in use:

- to ensure on a periodic basis that the customer and the bank have complied with their obligations under the trust agreement;
- to ensure that assets acquired on behalf of a trust adhere to the trust agreement and relevant laws;

ად ბანკი სტანდარტულ საგრასგო შეთანხმებებს და, საჭიროების შემთხვევაში, მიმართავს თუ არა იურიდიულ კონსულტაციას;

- ასორციელებს თუ არა ბანკი აქტივების საწყისი დეპოზიტების განხილვას საგრასგო შეთანხმებებთან შესაბამისობის უზრუნველსაყოფად?

გაანია თუ არა ბანკს საგრასგო აქტივების მართვაზე პასუხისმგებელი ყველა მუშაკისათვის წერილობითი პოლიტიკა შემდეგ საკითხებთან მიმართებით:

- საინვესტიციო გადაწყვეტილებების მიღების წესები;
- იმ ბროკერებისა და დილერების სია, ვისთან ერთდაც საგრასგო ორგანიზაცია ემზადება საქმიანობისათვის;
- ინტერესთა კონფლიქტი და დამოუკიდებელი დილერობა;
- ორგანიზაციული სქემები და სამუშაოს აღწერა ყველა საგრასგო ფუნქციის მქონე მუშაკისათვის;
- შესაბამისობა მარეგულირებელ წესებთან?

მონიტორინგი

გაანია თუ არა ბანკს წერილობითი პროცედურები, რომელთაც იყენებს იმისათვის, რომ

- პერიოდულად უზრუნველყოს კლიენტისა და ბანკის მიერ საგრასგო შეთანხმებით გათვალისწინებული ვალდებულებების დაცვა;
- უზრუნველყოს გრასგოს სახელზე მიღებული აქტივების შესაბამისობა საგრასგო შეთანხმებებთან და შესაბამის კანონებთან;

- to ensure appropriate approval of all investment decisions;
- to ensure the timely investment or distribution of trust funds;
- to ensure that any principal or income receivable by the trust has been collected, is in the process of collection or requires follow-up;
- to ensure that fees are calculated and charged at regular intervals in accordance with the trust agreement; and
- to ensure adequate review and supervision of the above procedures?

Safeguarding of Trust Assets

Does the bank have written procedures in use in respect of the following:

- joint custody and control over trust assets;
- adequate physical security over trust assets, including storage in locked, fireproof vaults;
- safeguarding of unissued stock or bond certificates;
- existence of an accurate and up-to-date listing of all assets under administration;
- periodic reconciliation of physical holdings of assets in the vault with

- უზრუნველყოს ყველა საინვესტიციო გადაწყვეტილების სათანადო წესით დამტკიცება;
- უზრუნველყოს საგრასტო სახსრების დროული დაბანდება ან განაწილება;
- უზრუნველყოს იმის გარანტია, რომ გრასტის მიერ მისაღები ნებისმიერი ძირითადი თანხა ან შემოსავალი ამოღებულია ან მიმდინარეობს მისი ამოღება, ან საჭიროა სათანადო ზომების მიღება ამ მიმნებისთვის;
- უზრუნველყოს იმის გარანტია, რომ შენაგანების კალკულაცია და ღარიცხვა ხდება რეგულარული ინტერვალებით საგრასტო შეთანხმების შესაბამისად;
- უზრუნველყოს ზემოაღნიშნული პროცედურების ადეკვატური განხილვა და ზედამხედველობა?

საგრასტო აქტივების უსაფრთხოება გააჩნია თუ არა ბანკს წერილობითი პროცედურები

- საგრასტო აქტივების ერთობლივი დაცვისა და კონტროლისთვის;
- საგრასტო აქტივების შესაბამისი ფიზიკური დაცვისათვის, მათ შორის ჩაკეტილ ცეცხლგამძლე სეიფებში;
- არაემისირებული აქციებისა და საობლიგაციო სერთიფიკატების უსაფრთხოებისათვის;
- აღმინისტრაციის დაქვემდებარებაში არსებული ყველა აქტივის მუსტი და თანამედროვე პირობების შესაბამისი სიების საწარმოებლად;
- სეიფში მოთავსებული აქტივების ფიზიკური არსებობის პერიოდულ

accounting records, by employees independent of the recording or custody of trust assets; and

- adequate insurance coverage in relation to level of assets under administration?

Accounting

Does the bank:

- ensure that staff engaged on trust operations are distinct from staff engaged in other operations of the bank;
- ensure that trust records are adequately segregated from the records for transactions which the bank enters into on its own account;
- ensure the segregation of duties within the trust operations relating to initiation of transactions, authorization of transactions, custody of assets and maintenance of accounting records;
- maintain control accounts for cash balances relating to principal and income for each trust;
- ensure periodic reconciliations of all control and suspense accounts are performed by an employee independent of the receipts and disbursements functions;

ლი შეჯერებისათვის ბუღალტრული აღრიცხვის ჩანაწერებთან მათი აღრიცხვის ან საგრასგო აქტივების დაცვის უუნარიანობის გამოვლენის მიზნით თანამშრომლების მიერ;

- აღმინისტრაციის დაქვემდებარებაში არსებული აქტივების დონის ადეკვატური დაზღვევის უზრუნველსაყოფად?

ბუღალტრული აღრიცხვა

- უზრუნველყოფს თუ არა ბანკი იმის გარანტიას, რომ საგრასგო საქმიანობით დაკავებული თანამშრომლები განსხვავდებიან ბანკის სხვა თანამშრომლებისგან;
- უზრუნველყოფს თუ არა ბანკი საგრასგო საქმიანობის ჩანაწერების ადეკვატურ გამოჯენას ბანკის მიერ საკუთარ ანგარიშზე წარმოებული ოპერაციების ჩანაწერებისგან;
- უზრუნველყოფს თუ არა ბანკი საგრასგო საქმიანობაში მოვალეობათა დანაწილებას, რომლებიც ეხება ოპერაციების სანქციონირებას, აქტივების დაცვასა და ბუღალტრული ჩანაწერების წარმოებას;
- აკონტროლებს თუ არა ბანკი ფულადი სახსრების ანგარიშების ნაშთებს, რომლებიც დაკავშირებულია თითოეული გრასგის ძირითად თანხასთან და შემოსავლებთან;
- უზრუნველყოფს თუ არა ბანკი ყველა გასაკონტროლებელი და გაყინული ანგარიშების პერიოდულ შეჯერებას ქვითრების მიღებისა და თანხის გაცემის უუნარიანობის

- ensure daily posting of journals including detailed descriptions of principal and income transactions;
 - have procedures to ensure appropriate classification of trust assets and income by trust account and nature of assets;
 - have procedures in use to ensure appropriate classification of cash receipts between capital and income;
 - regularly report the value of assets and income earned to the customer;
 - monitor the receipt of income with that expected and follow-up on any differences; and
 - have procedures in place to record accurately rights and bonus issues, stock dividends and stock splits?
- გან დამოუკიდებელი თანამშრომლის მიერ;
- უზრუნველყოფს თუ არა ბანკი ეურნალების ყოველდღიურ აღრიცხვას, მათ შორის ოპერაციების ძირითადი თანხისა და შემოსაულებების დეტალურ აღწერას;
 - აქვს თუ არა ბანკს პროცედურები, რომლებიც უზრუნველყოფენ საგრასგო აქტივების სათანადო კლასიფიცირებას გრასტის ანგარიშისა და აქტივების ხასიათის მიხედვით;
 - აქვს თუ არა ბანკს ისეთი პროცედურები, რომლებიც უზრუნველყოფენ ფულის შემოსვლის სათანადო კლასიფიცირებას კაპიტალსა და შემოსავალს შორის;
 - წარუდგენს თუ არა ბანკი კლიენტს რეგულარულად ანგარიშს აქტივების ღირებულებისა და მიღებული შემოსაულებების შესახებ;
 - აგარებს თუ არა ბანკი მოსალოდნელი შემოსავლის მიღებისა და გამოვლენილი განსხვავებების მონიტორინგს;
 - აქვს თუ არა ბანკს პროცედურები მოთხოვნებისა და დივიდენდებზე გასაცემი დანამატების (პრემიების), აგრეთვე დივიდენდებისა და აქტივების დანაწევრების მუსტი აღრიცხვისათვის.

Appendix 2

დანართი 2

Examples of Financial Ratios Commonly Used in the Analysis of Bank Financial Condition and Performance

ფინანსური კოეფიციენტების
ნიმუშები, რომლებიც ფარ-
თოდ გამოიყენება ბანკის
ფინანსური მდგომარეობისა
და საქმიანობის ანალიზში

There are a large number of financial ratios which are used to analyze a bank's financial condition and performance. While these ratios vary somewhat between countries and between banks, their basic purpose tends to remain the same, that is, to provide measures of performance in relation to prior years, to budget and to other banks.

არსებობს მრავალი ფინანსური კოეფიციენტი, რომელთაც იყენებენ ბანკის ფინანსური მდგომარეობისა და საქმიანობის ანალიზში. მართალია, ეს კოეფიციენტები რამდენაღმე განსხვავებულია სხვადასხვა ქვეყნებსა და ბანკებში, მაგრამ მათი ძირითადი მიზანი ერთი და იგივეა. ეს კოეფიციენტები წარმოადგენს ბანკის საქმიანობის შედეგების საზომს წინა წლებთან, ბიუჯეტთან და სხვა ბანკებთან მიმართებით.

These ratios generally fall into the following categories;

საზოგადოდ ეს კოეფიციენტები შემდეგ კატეგორიებად იყოფა

- Asset quality;
- Liquidity;
- Earnings; and
- Capital adequacy.

- აქტივების ხარისხი,
- ლიკვიდობა,
- შემოსავლები და
- კაპიტალის ადეკვატურობა.

Set out below are those overall ratios which the auditor is likely to encounter. Many other, more detailed ratios will usually be prepared by management to assist in the analysis of the condition and performance of the bank and its various categories of assets and liabilities, departments and market segments.

ქვემოთ განხილულია ის ძირითადი კოეფიციენტები, რომლებიც სავარაუდოა რომ შესხედება აუდიტორს. მრავალ სხვა უფრო დეტალურ კოეფიციენტს ანგარიშობს ხელმძღვანელობა ბანკის საქმიანობის შედეგებისა და მდგომარეობის, მისი აქტივებისა და ვალდებულებების, ბაზრისა და საბაზრო სეგმენტების სხვადასხვა კატეგორიების ანალიზის დროს.

(a) Asset quality ratios:

(ა) აქტივების ხარისხობრივი კოეფიციენტები

- loan losses to total loans

- სესხებთან დაკავშირებული მარალის შეფარდება სესხების მთლიან თანხასთან;

- non-performing loans to total loans

- დაუფარავი სესხების შეფარდება

- loan loss reserves to non-performing loans
- earnings coverage to loan losses
- increase in loan loss reserves to gross income

(b) Liquidity ratios:

- cash and liquid securities (e.g., those due within 30 days) to total assets
- inter-bank and money market deposit liabilities to total assets

(c) Earnings ratios:

- return on average total assets
- return on average total equity
- net interest margin as a percentage of average total assets and average earning assets
- interest income as a percentage of average interest bearing assets
- interest expense as a percentage of average interest bearing liabilities

სესხების მთლიან თანხასთან;

- მოცემული სესხების შესაძლო დანაკარგების რეზერვების შეფარდება დაუფარავ სესხებთან;
- სესხების დაფარვიდან მიღებული შემოსავლების შეფარდება სესხებთან დაკავშირებულ გარალთან;
- გაეყვანილი სესხების შესაძლო დანაკარგების რეზერვების შეფარდება ბანკის საერთო შემოსავალთან;

(ბ) ლიკვიდობის კოეფიციენტები

- ნაღდი ფულისა და ლიკვიდური ფასიანი ქაღალდების (რომელთა ვადაა 30 დღის ფარგლებში) შეფარდება მთლიან აქტივებთან;
- ბანკთა შორისი და ფულადი ბაზრის სადეპოზიტო ვალდებულებების შეფარდება მთლიან აქტივებთან;

(გ) შემოსავლიანობის კოეფიციენტები

- მთლიან აქტივებზე საშუალო უკუგება;
- მთლიან კაპიტალზე საშუალო უკუგება;
- წმინდა საპროცენტო მარჟა, რომელიც იანგარიშება საშუალო მთლიანი აქტივებისა და საშუალო შემოსავლების მომგანი აქტივების პროცენტული თანაფარდობის სახით;
- საპროცენტო შემოსავლის ხვედრითი წილი პროცენტული აქტივების საშუალო ღირებულებაში, გამოსხაველი პროცენტებში;
- საპროცენტო ხარჯის ხვედრითი წილი საშუალო პროცენტულ

- ვალდებულებებში, გამოსატული პროცენტებში;
- non-interest income as a percentage of average commitments
 - non-interest income as a percentage of average total assets
 - non-interest expense as a percentage of average total assets
- (d) Capital adequacy ratios:
- equity as a percentage of total assets
 - equity as a percentage of risk assets
- არასაპროცენტო შემოსავლების ხვედრითი წილი ვალდებულებების საშუალო ღირებულებაში, გამოსატული პროცენტებში;
- არასაპროცენტო შემოსავლების ხვედრითი წილი მთლიანი აქტივების საშუალო ღირებულებაში, გამოსატული პროცენტებში;
 - არასაპროცენტო ხარჯების ხვედრითი წილი მთლიანი აქტივების საშუალო ღირებულებაში, გამოსატული პროცენტებში;
- (დ) კაპიტალის ადეკვატურობის კოეფიციენტები
- საკუთარი კაპიტალის პროცენტული შეფარდება მთლიანი აქტივების ღირებულებასთან;
 - საკუთარი კაპიტალის პროცენტული შეფარდება სარისკო აქტივების ღირებულებასთან.

Appendix 3

დანართი 3

Examples of Substantive Audit Procedures for the Evaluation of Loan Loss Provisions

გაცემული სესხების შესაძლო
დანაკარგების რეზერვების
შეფასების ძირითადი აუდი-
ტორული პროცედურების
მაგალითები

1. The Examination of Loans, Indi- vidually and by Category

1. სესხების შემოწმება ინდივიდ-
უალურად და კატეგორიების
მიხედვით

A. Introductory Comments

ა) შესავალი კომენტარები

The review of individual loans is generally the most difficult task in the completion of a bank audit. It is also the most critical due to the level of risk and the effect of the provision for loan losses upon the financial position of the bank. In addition, the task of assessing loan collectability is one which demands the greatest amount of judgment and diligence from the auditor. It is therefore essential that the auditor be well prepared prior to commencing such a review.

სამოგალოდ ცალკეული სესხებ-
ის განხილვა წარმოადგენს სა-
ბანკო აუდიტის ყველაზე რთულ
ამოცანას. ამას გადამწყვეტი
მნიშვნელობა ენიჭება აგრეთვე
სესხების რისკის ღონისა და ბანკ-
ის ფინანსურ მდგომარეობაზე
გაცემული სესხების შესაძლო
დანაკარგების რეზერვების გა-
ულენის გამო. ამასთან ერთად
სესხის ამოღების შეფასების
ამოცანა საჭიროებს აუდიტორის
მიერ ღივი ყურადღების გამორჩე-
ვას და სწორი გადაწყვეტილებე-
ბის მიღებას. ამიგომ აუდიტორი
აუცილებლად წინასწარ უნდა
მოემზადოს ასეთი მიმოხილ-
ვისთვის.

The auditor must:

აუდიტორი მოვალეა

- Obtain an understanding of the bank's method of controlling risk. Such risks will arise from factors such as:

- შეისწავლოს ბანკის მიერ გამოყ-
ენებული რისკის კონტროლის
მეთოდი. ასეთი რისკები წარ-
მოიშვება ისეთი ფაქტორების
შედეგად, როგორცაა:

- currency of the loan;
- creditworthiness of the borrower;
- purpose of the loan;
- security for the loan;

- სესხის ვალუტის ნაირსახეო-
ბა;
- მსესხებლის კრედიტუნარ-
იანობა;
- სესხის მიზნობრიობა;
- სესხის უზრუნველყოფა (გა-

- რანგია);
- nature of borrower's business activities; and
 - country of operation of the borrower.
 - Obtain a knowledge and understanding of:
 - the bank's loan monitoring process, and its system for ensuring that all connected party lending has been identified and aggregated;
 - the bank's method for appraising the value of loan collateral and for identifying potential and definite losses;
 - the loan portfolio and the various features and characteristics of the loans;
 - the loan documentation used by the bank;
 - what constitutes appropriate loan documentation for different types of loans;
 - the bank's lending practices and customer base; and
 - the bank's procedures and authority levels for granting a loan.
- The governing statutes and regulations under which the bank op-
- მსესხებლის სამეწარმეო საქმიანობის ხასიათი;
- ქვეყანა, სადაც მსესხებელი ეწევა საქმიანობას;
 - მოიპოვოს ინფორმაცია და გაერკვეს
 - ბანკში დამკვიდრებულ სესხის მონიტორინგის პროცესში და მის სისტემაში, რათა უზრუნველყოს იმის გარანტია, რომ სესხთან დაკავშირებული ყველა მხარე დადგენილი და ერთმანეთთან დაკავშირებულია;
 - ბანკის მიერ სესხისთვის ჩადებული გირაოს ღირებულების შეფასებისთვის, ასევე პოტენციური და გამოვლენილი მარალის განსაზღვრისთვის გამოყენებულ მეთოდში;
 - სესხის პორტფელსა და სესხების სხვადასხვა თავისებურებებსა და მასასიათებლებში;
 - ბანკის მიერ სესხისთვის გამოყენებულ დოკუმენტაციაში;
 - როგორ განისაზღვრება სესხის შესაბამისი დოკუმენტაცია სხვადასხვა სახის სესხებისთვის;
 - ბანკის სესხის გაცემის პრაქტიკასა და სამომხმარებლო ბაზაში;
 - ბანკის სესხის გაცემის პროცედურებსა და სესხის გაცემის უფლებამოსილების დონეში.
- სახელმძღვანელო დებულებები და მარეგულირებელი აქტები,

erates may specify the extent of the loan review process and any special reporting requirements to the regulatory authority. Consequently, these should be reviewed to identify any special reporting requirements which may affect the audit.

B. Audit Objectives

Within the context of the overall audit objective, the principal objective of the loan review is to ensure that loans receivable are appropriately valued and that loans requiring a provision for loss have been completely identified and provided for as necessary.

C. Audit Approach

The approach will generally be based upon year-end substantiation although the loan review is often performed before the year-end, with a review of the intervening period being performed at the year-end.

The procedures to be applied should apply not only to loans, but also extend to all other items for which the bank is at risk, whether recorded on or off balance sheet.

In addition to the provisions required against individual loans, a

რომლის შესაბამისადაც მოქმედებს ბანკი, შეიძლება განსაზღვრავდეს სესხის განხილვის პროცესის ფარგლებს და მარეგულირებელი ორგანოების წინაშე რაიმე სპეციფიკურ საანგარიშგებო მოთხოვნებს. შესაბამისად მათი განხილვა აუცილებელია იმ კონკრეტული საანგარიშგებო მოთხოვნების დასაღვენად, რამაც შეიძლება გავლენა იქონიოს აუდიტზე.

ბ) აუდიტის მიზნები

აუდიტის საერთო მიზნების კონტექსტში სესხის განხილვის ძირითადი მიზანია იმის გარანტიის უზრუნველყოფა, რომ მისაღები სესხები სწორად არის შეფასებული, ასევე სესხები, რომელთათვისაც საჭიროა სესხების შესაძლო დანაკარგების რეზერვების შექმნა, სრულად არის დადგენილი და, საჭიროებისამებრ, უზრუნველყოფილი.

გ) აუდიტორული მიდგომა

სამოგადოდ ეს მიდგომა დამყარებული იქნება წლის ბოლოს განხორციელებულ დამტკიცებაზე, თუმცა სესხის განხილვა ხშირად ხორციელდება წლის ბოლომდე, ხოლო მათ შორის დარჩენილი პერიოდის განხილვა—წლის ბოლოს.

პროცედურები უნდა გავრცელდეს არა მარტო სესხებზე, არამედ სხვა მუხლებზე, რომლებიც ბანკისთვის წარმოქმნიან რისკის ფაქტორს, იმის მიუხედავად, სადა აისახება ეს მუხლები—შეუალლოდ ბალანსში თუ ბალანსგარეთ.

ცალკეული სესხებისათვის საჭირო რეზერვებთან ერთად

bank will normally need to consider the requirement for provisions in respect to certain categories of loans. Such provisions may be required, either in addition to specific provisions that may have been made against individual loans in the category, or in lieu of such specific provisions. Examples of categories in which an additional provision for loss may be required would be those relating to geographic or industry sectors, where overall concerns as to collectability exist but are not felt to be fully quantified by the provisions against the individual loans. Examples of categories in which a provision for loss may be required in lieu of specific provisions against the individual loans would be those relating to:

- (a) categories of homogeneous loans, such as credit card loans and, perhaps, residential mortgages, where the small size of the individual loans may not warrant an item by item evaluation and historical experience may be deemed a satisfactory basis on which to provide for likely losses; and categories of loans, such as those to countries which are experiencing foreign exchange problems, where there is insufficient

ბანკს ჩვეულებრივ ესაჭიროება რეზერვირების მოთხოვნათა გათვალისწინება გარკვეული კატეგორიის სესხებისათვის. ასეთი სახის სარეზერვო ანარიცხები შეიძლება მოითხოვებოდეს გარკვეული სარეზერვო ანარიცხების დამატების სახით სესხების ცალკეული კატეგორიებისათვის ან მის ნაცვლად. ისეთი კატეგორიის სესხების მაგალითები, სადაც შეიძლება საჭირო იყოს დამატებითი სარეზერვო ანარიცხების შექმნა გარალისთვის, ძირითადად დაკავშირებული იქნება ისეთ გეოგრაფიულ და დარგობრივ სექტორებთან, სადაც სესხის ამოღების პროცედურები არსებობს, მაგრამ ეს პროცედურები არ ითვალისწინებს ცალკეული სესხების სრულ დაუარვას რეზერვებით. ისეთი კატეგორიის სესხების მაგალითები, რომელთათვისაც შეიძლება საჭირო გახდეს შესაძლო დანაკარგების რეზერვების შექმნა ინდივიდუალური სესხებისთვის განკუთვნილი მუსტი სარეზერვო ანარიცხების ნაცვლად, შეიძლება დაკავშირებული იქნეს შემდეგთან:

- (ა) ერთგვაროვანი სესხების კატეგორიები, როგორცაა: საკრედიტო ბარათის სესხები და შესაძლებელია იპოთეკური კრედიტები, სადაც ინდივიდუალური სესხის მცირე ზომა არ იძლევა იმის გარანტიას, რომ მოხდეს მათი მუხლობრივად შეუასება და ზარალის სათანადო შეუასების საუბუქვლად შესაძლოა გამოდგეს მსგავსი სესხების წარსულის გამოცდილება; ისეთი კატეგორიის სესხ-

information available on which to establish specific provisions and where there may be alternative sources of guidance. Such guidance may be provided by:

the bank's previous provisioning practice and loss experience;

available information from the supervisors; or

where such loans are held for disposal, secondary market prices.

In each of the above situations, the auditor will need to assess whether the provisions made in respect of each category are adequate in the light of the information available.

D. Sample substantive procedures

ები, რომლებიც გაეყრება უცხოურ ვალუტასთან დაკავშირებული პრობლემების მქონე ქვეყნებში, სადაც არ არსებობს საკმარისი ინფორმაცია, რომლის მეშვეობითაც მოხდება გუსტი სარემერეო ანარიცხების შექმნა და სადაც შესაძლებელია არსებობდეს სახელმძღვანელო მითითებების ალტერნატიული წყაროები. ასეთი სახელმძღვანელო მითითებები შეიძლება უზრუნველყოფილი იქნეს

ბანკის მიერ გამოყენებული რემერეირების პრაქტიკიდან და, გარალის გამოცდილებიდან გამომდინარე,

მედამხედველი ორგანოები-საგან მიღებული ინფორმაციით ან

მეორადი ბაზრის ფასებით, სადაც ასეთი სესხების გაყემა ხორციელდება.

ყველა შემთხვევაში საჭიროა, რომ აუდიტორმა შეაფასოს სესხის თითოეული კატეგორიისათვის შექმნილი სარემერეო ანარიცხების ადეკვატურობა არსებული ხელმისაწვდომი ინფორმაციის ფონზე.

დ) ძირითადი პროცედურების ნიმუშები

SAMPLE SUBSTANTIVE PROCEDURES

ძირითადი პროცედურების ნიმუშები

General

1. Record on the audit program the nature, extent and timing of the audit procedures, as determined by the degree of reliance that can be placed on internal controls, the materiality and volume of accounts, and the frequency of transactions, and the proposed degree of coordination of loan review procedures with those of internal audit. Consider performing the following procedures at an early validation date, with an update review to the year-end.
2. Obtain a copy of the bank's complete listing of loans as examined in the loans section of the working paper file.
3. Obtain a listing of definite and potential loan losses identifying the borrower, principal amount outstanding, accrued interest receivable and assessment of the amount of definite and potential loss. (This should be the same listing used in the loans section of the working paper file.) Consider requesting the assistance of an insolvency specialist in completing the review of selected loans.

Sample Selection Criteria

4. Before commencing the loan review, the following general factors should

1006

ზოგადი

1. აუდიტის პროგრამაში აისახება აუდიტორული პროცედურების ხასიათი, ვადები და მოცულობა, რაც განსაზღვრული იქნება შიდა კონტროლისადმი ნდობის ხარისხის მიხედვით, ანგარიშების არსებითობისა და მოცულობიდან გამომდინარე, ოპერაციების სიხშირის, სესხის განხილვის პროცედურებისა და შიდა აუდიტის პროცედურების კოორდინაციის შემოთავაზებული ხარისხის მიხედვით. გაითვალისწინეთ მოცემული პროცედურების შესრულება სესხის დამტკიცების ადრეულ ეტაპზე, წლის ბოლოსათვის კი ხელახლა განიხილეთ.
2. მოიპოვეთ ბანკის მიერ გაცემული სესხების სრული სია და შეამოწმეთ სესხების სექციაში არსებული სამუშაო დოკუმენტების ფაილიდან.
3. მოიპოვეთ უკვე გამოვლენილი და სესხის პოტენციური მარალის ჩამონათვალი, საიდანაც ჩანს მსესხებელი, სესხის ძირითადი თანხა, დარიცხული საპროცენტო მისაღები თანხები სესხის გამოვლენილი და პოტენციური მარალის შეფასებები (ეს უნდა იყოს იგივე ჩამონათვალი, რომელიც გამოყენებულია სესხების სექციაში მოცემული სამუშაო დოკუმენტების ფაილში). გაითვალისწინეთ გაკოტრების საქციალისგან დახმარება შერჩეული სესხების განხილვის დროს.

შერჩევითი ერთობლიობის შესარჩევი კრიტერიუმები

4. სესხის განხილვის დაწყებამდე უნდა მოხდეს შემდეგი ზოგადი

358

1006

be reviewed for their effect on the sample selection criteria:

- any change in the level of risk highlighted by a review of the bank's liquidity, interest rate and maturity mis-match and capital adequacy ratios over a longer period of time (e.g., 4 years) and a comparison to other similar financial institutions; and
- any change in the bank's reliance on inter-bank deposits versus customer deposits, which may be indicative of a decline in external confidence and an over-dependence on more volatile money markets.

5. Consider any special requirements of the regulatory authorities (e.g., maximum limits on individual or connected exposures) and determine the sample selection criteria appropriate in the circumstances. Selection criteria should be applied to all connected party lending and should include the following (the sample size selected below in each case will vary with the selection criteria):

- accounts with an outstanding balance equal to or greater than

ფაქტორების განხილვა, რათა გამოვლინდეს შერჩევის კრიტერიუმებზე მათი გავლენა:

- გრძელ ვადაში (მაგალითად, 4 წელი) ბანკის ლიკვიდობის, საპროცენტო განაკვეთისა და სესხის დაფარვის შეუსაბამო ვადისა და კაპიტალის აღეკვეაფრობის კოეფიციენტების ანალიზში განსაკუთრებული მნიშვნელობის რისკის დონის ცვლილებები და მათი შედარება სხვა მსგავს ფინანსურ დაწესებულებებთან და
- ბანკის საიმედოობის ნებისმიერი ცვლილება ბანკთაშორის დეპოზიტებზე კლიენტების დეპოზიტებთან შედარებით, რაც შეიძლება მიანიშნებდეს ბანკის ნდობის დაცემაზე გარეთ და უფრო არასტაბილურ ფულად ბაზრებზე ბანკის მემეტად დამოკიდებულებაზე.

5. განიხილეთ მარეგულირებელი ორგანოების სპეციალური მოთხოვნები (მაგალითად, მაქსიმალური შემადღევი ცალკეული ან ერთმანეთთან დაკავშირებული რისკის ფაქტორებისთვის) და განსაზღვრეთ მოცემული შემთხვევის შესაბამისად შერჩევითი ერთობლიობის შესარჩევი კრიტერიუმები. შესარჩევი კრიტერიუმები უნდა გავრცელდეს სესხით დაკავშირებულ ყველა მხარეზე და უნდა შეიცავდეს შემდეგს (შერჩევითი ერთობლიობის შერჩეული მოცულობა ქვემოთ განხილული თითოეული შემთხვევისათვის განსხვავებული იქნება შერჩევის კრიტერიუმისა და მიხედვით):

- ანგარიშებს, სადაც ვალაგადაცული ბული ნაშთი უდრის ან უფრო

- (sample size selected);
- accounts on a “Watch List” with an outstanding balance in excess of (sample size selected);
 - accounts with a provision in excess of (sample size selected);
 - accounts which are handled by the department that manages the bank’s problem or higher risk accounts;
 - accounts where principal or interest is in arrears for more than a specified period (sample size selected);
 - problem accounts identified by the bank regulatory authorities and problem accounts selected in the prior year;
 - degree of exposure to other financial institutions on inter-bank lines;
 - amount of participation in syndicated loans.

In addition, where the bank’s personnel have been requested to summarize characteristics of all loans over a specified size grouped on a connection basis, review the summaries for loans with the following characteristics which may indicate a need for a more detailed review:

- დღია, ვიღრე (შერჩეული შერჩევითი ერთობლიობის მოცულობა);
- „სამეთვალყურეო სიაში“ ჩართულ ანგარიშებს, სადაც ვადაგადაცილებული ნაშთი აღემატება (შერჩეული შერჩევითი ერთობლიობის მოცულობა);
- ანგარიშებს რომელთა სარეზერვო ანარიცხები აჭარბებს (შერჩეული შერჩევითი ერთობლიობის მოცულობა);
- ანგარიშებს, რომელთაც აკონგროლებს ბანკის პრობლემების გადაჭრის ან გამრდილი რისკის ანგარიშების მართვის განყოფილება;
- ანგარიშებს, სადაც ძირითადი თანხის ან პროცენტის დაფარვამ გადააილა განსაზღვრულ დროს (შერჩეული შერჩევითი ერთობლიობის მოცულობა);
- პრობლემატურ ანგარიშებს, რომლებიც გამოვლენილი იქნა ბანკის მარეგულირებელი ორგანოების მიერ, აგრეთვე პრობლემატურ ანგარიშებს, რომლებიც შერჩეული იქნა წინა წელს;
- სხვა ფინანსური დაწესებულებების მიმართ ბანკთაშორისი ხაზების რისკის სიდიდეს;
- სინდიცირებული სესხებში მონაწილეობის თანხას.

გარდა ამისა, სადაც ბანკის პერსონალს მოეთხოვება ყველა სახის მახასიათებლის შეჯამება განსაზღვრული ზომის ჯგუფებში სესხთან დაკავშირებული მხარეების მიხედვით, განიხილეთ სესხების შესახებ არსებული შემაჯერებელი, მოკლე ანგარიშები, რომლებმაც შეიძლება გამოავლინონ შემდეგი

- large operating loss in the most recent fiscal year;
- sustained operating losses (e.g., 2 or more years);
- a high debt/equity ratio (e.g., in excess of 2: 1 — the ratio will vary by industry, however);
- failure to comply with terms of agreement on covenants;
- negative comments by account manager as to:
 - trends and factors affecting performance;
 - company prospects; and
 - significant events such as restructuring of loans or failure to comply with debt covenants;
- qualified audit report;
- information provided not current or complete;
- advances significantly unsecured or secured substantially by a guarantee;
- accounts where reviews not performed by bank management on a timely basis in accordance with laid-

უფრო დეტალური ანალიზის საჭიროება მახასიათებლების მქონე სესხების შესახებ:

- დიდი საოპერაციო მარალი უახლოეს ფისკალურ წელს;
- ხანგრძლივი საოპერაციო მარალი (მაგალითად, 2 წელზე მეტ პერიოდში);
- სასესხო კაპიტალის საკუთარ კაპიტალთან შეფარდების მაღალი კოეფიციენტი (მაგალითად, 2:1 თანაფარდობის გადამტეხებით — თუმცა ეს კოეფიციენტი განსხვავებული იქნება ღირებულების მიხედვით);
- შეთანხმების პირობების შეუსრულებლობა;
- შესაბამისი ბუღალტრული ანგარიშის მენეჯერის უარყოფითი შენიშვნები შემდეგზე:
 - ისეთ გენდენციებსა და ფაქტორებზე, რომლებიც გავლენას ახდენენ საქმიანობაზე;
 - კომპანიის პერსპექტივებზე და
 - ისეთ მნიშვნელოვან მოვლენებზე, როგორცაა სესხების რესტრუქტურირება ან შეთანხმების ვალდებულებების შეუსრულებლობა;
- პირობითი აუდიტორული დასკვნა;
- არასრული ან ძველი ინფორმაციის მოწოდება;
- გარანგიით მნიშვნელოვნად დაუცველი ან დაუცველად გაკეპული ავანსები;
- ანგარიშები, რომელთა ანალიზი ბანკის ხელმძღვანელობის მიერ დროულად არ არის ჩატარებული

down procedures; and

- groupings of accounts that may result in increased exposure (e.g., by currency, country, geographic location, connected group and industry).

წინასწარ განსაზღვრული პროცედურების მიხედვით და

- ანგარიშების დაჯგუფება, რაც შესაძლოა გამოიწვევს მათთან დაკავშირებული რისკის ფაქტორის ზრდას (მაგალითად, ვალუტის, ქვეყნის, გეოგრაფიული მდებარეობის, დაკავშირებული ჯგუფისა და ღარვის მიხედვით).

Loan Review

სესხების განხილვა

6. Select the loans for detailed review from the loan listings above using the sample selection criteria determined in steps 4 and 5.

6. სესხების სიიდან შეარჩიეთ სესხები დეტალური განხილვისთვის შერჩევითი ერთობლიობის შერჩევის კრიტერიუმების გამოყენებით, რომლებიც განხილულია მე-4 და მე-5 განყოფილებებში.

7. Obtain the documents necessary to assess the collectability of the loans. These may include:

7. მოიპოვეთ სესხების გადახდისუნარიანობის შეფასებისთვის საჭირო დოკუმენტები. ეს შეიძლება მოიცავდეს

(a) the loan and security documentation files;

(ა) სესხისა და მისი უზრუნველყოფის (გარანტიის) შესახებ დოკუმენტაციის ფაილებს;

(b) arrears listings or reports;

(ბ) დავალიანების ჩამონათვალსა თუ მათ შესახებ ანგარიშებს;

(c) activity summaries;

(გ) საქმიანობის შემაჯამებელ ანგარიშებს;

(d) previous doubtful accounts listings;

(დ) წინა პერიოდის საეჭვო ანგარიშების ჩამონათვალს;

(e) the non-current loan report;

(ე) არამომდინარე სესხების შესახებ ანგარიშებს;

(f) financial statements of the borrower; and

(ფ) მსესხებლის ფინანსურ ანგარიშგებას;

(g) security valuation reports.

(გ) სესხის უზრუნველყოფის შესაფასებელ ანგარიშებს.

8. Using the loan documentation file, ascertain the loan type, interest rate, maturity date, repayment terms, security and purpose of the loan.

8. გამოიყენეთ სესხის დოკუმენტაციის ფაილი, განსაზღვრეთ სესხის ტიპი, საპროცენტო განაკვეთი, სესხის დაბრუნების თარიღი, სესხის გადა-

ხლის პირობები, სესხის უზრუნველყოფა (გარანტია) და მიზანი.

9. Ensure that security documents bear evidence of registration as appropriate, and that security has been obtained in a legally enforceable form. Determine whether the fair value of the security appears adequate (particularly for those loans where a provision may be required) to secure the loan and that where applicable, the security has been properly insured. Critically evaluate the collateral appraisals, including the appraiser's methods and assumptions.
9. უზრუნველყავით იმის გარანტია, რომ ბანკის სესხის უზრუნველყოფის დოკუმენტაცია შეიცავდეს რეგისტრაციის სათანადო მონაცემებს და ბანკის გარანტია მიღებულია კანონიერად. განსაზღვრეთ, ადეკვატურად აისახება თუ არა სესხის გარანტიის რეალური ღირებულება სესხის უსაფრთხოების უზრუნველსაყოფად (განსაკუთრებით ისეთი სესხებისთვის, რომელთათვისაც საჭიროა სარემბერო ანარიცხების შექმნა) და, საჭიროების შემთხვევაში, დაზღვეულია თუ არა ისინი. განიხილეთ სესხებისთვის ჩადებული გირაოს შეფასება კრიტიკულად, მათ შორის შემფასებლის მეთოდები და დაშვებები.
10. Ensure that the loan application or renewal has been approved by the appropriate authority levels within the bank.
10. უზრუნველყავით იმის გარანტია, რომ სესხის განაცხადები ან მათი განახლება დამტკიცებულია ბანკის შესაბამისი უფლებამოსილების დონეზე.
11. Review prior arrears listings and activity summaries and ascertain that the operating history of the loan is in accordance with the original terms of the loans.
11. განიხილეთ წინა პერიოდის დავლიანებების სია და საქმიანობის შემაჯამებელი ანგარიშები, განსაზღვრეთ სესხის ისტორიის შესაბამისობა სესხის პირობებთან.
12. Review periodic financial statements of the borrower and note significant amounts and operating ratios (i.e., working capital, earnings, shareholders' equity and debt-to-equity ratios).
12. პერიოდულად განიხილეთ მსესხებლის ფინანსური ანგარიშგება და ყურადღება გაამახვილეთ მნიშვნელოვან თანხებსა და მოქმედ კოეფიციენტებზე (მაგალითად: საბრუნეო კაპიტალზე, შემოსავლებზე, აქციონერთა კაპიტალზე და სასესხო კაპიტალის საკუთარ კაპიტალთან შეფარდების კოეფიციენტზე).
13. Review any notes and correspondence contained in the loan review file. Note the frequency of review
13. განიხილეთ სესხის განსახილველ ფაილებში შესული შენიშვნები და კორექსპონდენციები. ყურა-

performed by the bank's staff and ensure that it is within bank guidelines.

დღეობა გაამახვილეთ ბანკის თანამშრომლების მიერ ჩატარებულ განხილვის სისშირეზე და უზრუნველყავით იმის გარანტია, რომ ეს განხილვა ბანკის წესების მიხედვით ხდება.

14. Consider where applicable, the reports of the bank's internal loan review department.

14. განიხილეთ ბანკის სესხების შიდა ანალიზის განყოფილების ანგარიშები, საჭიროების შემთხვევაში.

15. Review correspondence and agreements for loans sold or participated by the bank. Ensure that there is no recourse to the bank, or if there is recourse, consider the loans for further review.

15. ჩაატარეთ ისეთი სესხების კორესპონდენციისა და შეთანხმებების ანალიზი რომლებიც გაყიდა ბანკმა ან რომელშიც მონაწილეობდა ბანკი. უზრუნველყავით იმის გარანტია, რომ ბანკისათვის არაქონს მართაქს დახმარებისთვის და, თუ ამას ადგილი ჰქონდა, გაითვალისწინეთ სესხების განხილვის საჭიროება შემდგომ პერიოდში.

Loan Provisions

სესხებისთვის განკუთვნილი სარეზერვო ანარიცხები

16. Based upon the information obtained in the preceding steps, evaluate the collectability of loans receivable and determine the need for a provision against the account.

16. წინა საუბურებზე მოპოვებული ინფორმაციის საფუძველზე შეაფასეთ დაუფარავი სესხების გადახდისუნარიანობა და განსაზღვრეთ ასეთი ანგარიშისთვის სარეზერვო ანარიცხების შექმნის საჭიროება.

17. Quantify the amount of the provision, identifying the specific loan where a provision is required. Provide details of the calculation of the provision.

17. განსაზღვრეთ სარეზერვო ანარიცხების თანხა ისეთი კონკრეტული სესხის დასადგენად, რომლისთვისაც საჭიროა სარეზერვო ანარიცხების შექმნა. ჩაატარეთ სარეზერვო ანარიცხების ღებალური კალკულაცია.

18. Compare the amount of the provision to the amount established by the bank and quantify the difference. Summarize the amounts identified.

18. შეადარეთ სარეზერვო ანარიცხის თანხა ბანკის მიერ განსაზღვრულ თანხასთან და გაიანგარიშეთ განსხვავება. შეაჯამეთ გამოვლენილი განსხვავებების თანხები.

19. Obtain a listing of provisions estab-

19. მოიპოვეთ წინა წლის ბოლოს

lished at the previous year-end and ensure all significant movements have been reviewed during the course of the loan review.

20. In addition to assessing the adequacy of the provisions against individual loans, consider whether any additional provisions need to be established against particular categories or classes of loans (e.g., credit card loans and country risk loans) and assess the adequacy of any provisions that the bank may have established.

21. Discuss the results of the above procedures with management.

Conclusions

22. Based upon the preceding procedures, determine the appropriateness of the bank's provision for loan losses.

23. (a) Confirm that the accounting policies applied for determining loan loss provisions are consistent with those applied in the previous year, are in accordance with relevant accounting principles and are appropriately disclosed in the bank's financial statements.

(b) i) State whether any exceptions were noted in steps 1 to 21 above;

სესხებისთვის შექმნილი სარეზერვო ანარიცხების ჩამონათვალი და სესხის განხილვის პროცესში განიხილეთ ყველა მნიშვნელოვანი ცვლილება, რომელსაც ადგილი ჰქონდა.

20. შეაფასეთ ცალკეული სესხების სათავის სარეზერვო ანარიცხების ადეკვატურობა და ამასთან ერთად დაადგინეთ, საჭიროა თუ არა კიდევ რაიმე დამატებითი რეზერვი სესხების ცალკეული კატეგორიების ან ჯგუფებისთვის (მაგალითად: საკრედიტო ბარათის სესხები და ქვეყანასთან დაკავშირებული სესხის რისკი) და შეაფასეთ ბანკის მიერ შექმნილი სესხის ნებისმიერი სარეზერვო ანარიცხების ადეკვატურობა.

21. შეამოაწიონ შედეგები მენეჯმენტთან განიხილეთ ხელმძღვანელობასთან ერთად.

დასკვნები

22. წინა პროცედურების საფუძველზე განსაზღვრეთ ბანკის სესხების შესაძლო დანაკარგების რეზერვების შესაბამისობა:

23. (ა) დადასტურეთ, რომ ბუღალტრული აღრიცხვის პოლიტიკა, რომელიც გამოიყენება სესხების შესაძლო დანაკარგების რეზერვების დასადგენად, წინა წელს გამოყენებული პოლიტიკის თავსებადია, შეესაბამება ბუღალტრული აღრიცხვის პრინციპებს და სათანადოდ არის ასახული ბანკის ფინანსურ ანგარიშგებაზე თანდართულ ახსნა-განმარტებით შენიშვნებში.

(ბ) ბ) აღნიშნეთ, გამოვლინდა თუ არა რაიმე განსხვავება ზემოთ განხილულ 1-დან 21-ე საფეხ-

ii) If so, confirm that they have been recorded on the working papers and that the nature and level of substantive procedures have been amended as necessary; and

iii) Confirm that all exceptions have been carried forward to the summary of unadjusted differences.

(c) i) Consider whether the above substantive procedures have provided any evidence that the bank's loan loss provisions are not fairly stated in its accounts; and

ii) If there is such evidence, draw it to the attention of the audit manager and partner, along with the appropriate working paper references.

2. The Evaluation of the Overall Loan Loss Provision

After completing the examination of individual loans, the auditor should evaluate the adequacy of the overall loan loss provision in light of trends noted;

- in the examination of individual loans; and
- in the loan portfolio as a whole and in its components.

These trends can be categorized be-

ურამდე;

ბ¹) თუ ასეა, დაადასტურეთ, რომ მათი დაუფიქსირება მოხდა სამუშაო დოკუმენტებში და ძირითადი პროცედურების ხასიათი და ღონეუ შესაბამისად შეიცვალა და

ბ²) დაადასტურეთ, რომ ყველა გამონაკლისი შეგანილია შესწორებელი განსხვავებების შესახებ არსებულ შემაჯამებულ ანგარიშებში.

(გ) გ¹) განიხილეთ, ხომ არ ადასტურებს შემოღწეული ძირითადი პროცედურები იმას, რომ სესხების შესაძლო დანაკარგების რეზერვები არ არის სწორად ასახული ბანკის ბუღალტრულ ანგარიშებში, გაითვალისწინეთ გემო აღნიშნული და

გ²) თუ ასეა, აცნობეთ აუდიტის მენეჯერსა და პარტნიორს, და წარუდგინეთ მათ შესაბამისი სამუშაო დოკუმენტებიც.

2. გაცემული სესხების შესაძლო დანაკარგების რეზერვების შეფასება

ცალკეული სესხების შემოწმების დამთავრების შემდეგ აუდიტორმა უნდა შეაფასოს გაცემული სესხების შესაძლო დანაკარგების რეზერვების ადეკვატურობა:

- ცალკეული სესხების შეფასებაში და
- სესხის მთლიან პორტფელთან და მის კომპონენტებთან მიმართებით გამოვლენილი ტენდენციების გათვალისწინებით ეს ტენდენციები შეიძლება დაიყოს

tween those relating to quantitative information and those relating to qualitative information. Using these categorizations, the trends which the auditor may wish to consider are as follows:

(ა) გრენდს ინ ქუანტიტატივე ინფორმატიონ

1. Information specifically relating to the bank;

i) financial and statistical information for the current and prior years, compared to the loan portfolio as a whole and, where appropriate, to individual categories of loans (portfolios):

- the level of provisions
- the actual loan loss experience.
- the level of non-accrual loans
- the level of work-outs
- the level of write-offs
- the level of loans in each of the bank's risk rating categories
- recoveries of prior years' provisions
- concentration of loans:
 - by industry
 - by geographic region

კატეგორიებად: პირველი, რომელიც დაკავშირებულია რაოდენობრივ ინფორმაციასთან და, მეორე, რომელიც დაკავშირებულია ხარისხობრივ ინფორმაციასთან. ამ კატეგორიების მიმართ აუდიტორმა შესაძლოა გაითვალისწინოს შემდეგი:

(ა) რაოდენობრივი ინფორმაციის ტენდენციები

1. ინფორმაცია, რომელიც ეხება უშუალოდ ბანკს;

1) მიმდინარე და წინა წლების ფინანსური და სტატისტიკური ინფორმაცია სესხების მთლიან პორტფელთან მიმართებით და, სადაც საჭიროა, სესხების ცალკეულ კატეგორიებთან (პორტფელებთან) მიმართებით:

- სარეზერვო ანარიცხების დონე;
- სესხების ფაქტობრივი მარალის გამოცდილება;
- დაურიცხავი სესხების დონე;
- დასარეგულირებელი სესხების დონე;
- ანგარიშიდან მთლიანად ჩამოწერილი სესხების დონე;
- სესხების დონე საბანკო რისკის თითოეული კატეგორიისთვის;
- წინა წლების სარეზერვო ანარიცხების დაფარვა;
- სესხების კონცენტრაცია:
 - დარგების მიხედვით,
 - გეოგრაფიული რეგიონ-

- to specific borrowers and their related parties
 - the level of differences in judgement on individual loans between management and the auditor
- ii) information which may not be gathered by the bank in a quantitative manner:
- the absence of current financial data on the loan files (e.g., financial statements, appraisals of collateral)
 - level of loans to borrowers experiencing financial difficulties
 - level of dependence for collectability or relatively illiquid collateral
 - frequency of increases in credit lines to troubled borrowers
 - level of loans to borrowers exceeding approved credit lines
 - frequency of extensions granted for the repayment of principal and interest.
2. Information which may be compared to data available for other banks:

ების მიხედვით,

კონკრეტული მსესხებლებისა და მათთან დაკავშირებული მხარეების მიხედვით;

განსხვავებების დონე ცალკეულ სესხებზე ხელმძღვანელობისა და აუდიტორის მოსაზრებებში.

P) ინფორმაცია, რომელიც შეიძლება ბანკმა ვერ შეკრიბოს რისკობრივი ფორმით:

- სესხის ფაილებში მიმდინარე ფინანსური მონაცემების არარსებობა (მაგალითად: ფინანსური ანგარიშგება, ვირაოს შეფასება);
- ფინანსური სირთულეების მქონე მსესხებლებზე გაცემული სესხების დონე;
- ბანკის დამოკიდებულების დონე სესხის ამოღებაზე ან შედარებით არალიკვიდური გირაო;
- საკრედიტო ხაზების ზრდის სიხშირე პრობლემების მქონე მსესხებლების მიმართ;
- დამტკიცებულ საკრედიტო ხაზებზე გადაჭარბებით გაცემული სესხების დონე;
- სესხის ძირითადი თანხისა და პროცენტის გადახდის ვადის გაგრძელების სიხშირე.

2. ინფორმაცია, რომელიც შეიძლება შეუდარდეს სხვა ბანკების არსებულ მონაცემებს:

the level of loan loss experience
the level of loan loss provisions in
the statement of earnings.

სესხებთან დაკავშირებული გარა-
ლის გამოცდილება, გაცემული სესხ-
ების შესაძლო დანაკარგების
რეზერვების დონე შემოსავლების
ანგარიშგებაში.

3. Information on the countries in which
the bank has credit risk:

3. ინფორმაცია იმ ქვეყნების შესახ-
ებ, სადაც ბანკს აქვს საკრედიტო
რისკი:

gross national product

ერთობლივი ეროვნული პროდუქ-
ტა

commodity (e.g., oil and foodstuff)
prices

პროდუქციის (მაგალითად: ნავ-
თობისა და სასურსათო პროდუ-
ქტების) ფასები,

real estate prices/housing starts/com-
mercial construction permits

უძრავი ქონების ფასები/საბინაო
მშენებლობის დასაწყებად საჭი-
რო თანხა/კომერციული მშენებ-
ლობის ნებართვა,

interest rates

საპროცენტო განაკვეთი,

foreign exchange rates.

საეალეო გასაცემელი კურსი.

(b) trends in qualitative information

(ბ) ხარისხობრივი ინფორმაციის
ტენდენციები

An outline of the factors the audi-
tor might consider in an assess-
ment of qualitative trends noted in
the examination of individual loans
is set out below:

ქვემოთ განხილულია მოკლედ
ისეთი ფაქტორები, რომლებიც
შეიძლება გაითვალისწინოს
აუდიტორმა ცალკეული სესხე-
ბის შემოწმებისას გამოვლენი-
ლი ხარისხობრივი ტენდენციე-
ბის შეფასების დროს:

- the expertise of credit manage-
ment, including their industry
knowledge
- the extent of reliance by credit
management on external evidence
and expertise, particularly in the
valuation of collateral
- the criteria used for classifying
loans as non-accrual and for es-
tablishing provisions (e.g., the as-
sumed "loan work-out" success

- კრედიტის ხელმძღვანელთა
გამოცდილება ამ დარგში მათი
ცოდნის გათვალისწინებით;
- კრედიტის ხელმძღვანელთა
დაყრდნობის დონე ვარაუდულ
მტკიცებულებებზე და ექსპერტი-
ზაზე, კერძოდ გირაოს ღირე-
ბულების შეფასებაში;
- კრიტერიუმები, რომლებიც გა-
მოიყენება სესხების შემდეგ-
ნაირად კლასიფიცირებისთვის:
დაურიცხავი სესხები და სესხე-

ratio).

In practice, the specific trends which the auditor will consider and the extent to which they are considered and documented will depend on:

- the overall financial condition of the bank;
- the auditor's initial and ongoing assessment of risk (which will be influenced by factors such as the auditor's assessment of the inherent risk in the loan portfolio, the results of the examination of internal control and the review of the work of the internal auditor);
- the results of the examination of individual loans; and
- the degree of comfort the auditor has with management's judgments (usually as a result of previous audits and the above mentioned examinations of individual loans and, in some cases, on the results of the auditor's examination of other financial statement balances).

ბი, რომელთა მიმართ განისაზღვრება სარემეორო ანარიცხებით.

პრაქტიკულად კონკრეტული ტენდენციები, რომელთაც აუდიტორი გაითვალისწინებს, ასევე აუდიტორის მიერ მათი გათვალისწინებისა და დოკუმენტირების დონე დამოკიდებული იქნება

- ბანკის საერთო ფინანსურ მდგომარეობაზე;
- რისკის აუდიტორისეულ საწყის და მიმდინარე შეფასებებზე (რამაც გავლენას ახდენენ ისეთი ფაქტორები, როგორცაა: აუდიტორის მიერ თანდაყოლილი რისკის შეფასება სესხების პორტფელში, შიდა კონტროლის შემოწმების შედეგები და შიდა აუდიტორის მიერ შესრულებული სამუშაოს განხილვა);
- ცალკეული სესხების შემოწმების შედეგებზე;
- ხელმძღვანელობის მიერ მიღებული გადაწყვეტილებებისადმი აუდიტორის ნდობის ხარისხზე (ჩვეულებრივ ეს ნდობა ყალიბდება წინა აუდიტისა და ცალკეული სესხების შემოწმებული შედეგების შედეგად. მოგვიერ აუდიტორის მიერ ფინანსური ანგარიშების სხვა ნაშთების შემოწმების შედეგად).

CONTENTS

შინაარსი

Paragraphs	პუნქტები
Introduction	შესავალი
1-3	1-3
Legal and Professional Requirements	საკანონდებლო და პროფესიული მოთხოვნები
Ethical Considerations	ეთიკური მოსაზრებები
Terms of Audit Engagements ...	აუდორული გარიგების პირობები
4-5	6-9
6-9	6-9
Management Representations ..	ხელმძღვანელობის მიერ წარდგენილი ოფიციალური ინფორმაცია
10-11	10-11
Communications With Management During the Audit	ურთიერთობა ხელმძღვანელობასთან აუდიტის პროცესში
12-15	12-15
Communications With Management at the End of the Audit	ურთიერთობა ხელმძღვანელობასთან აუდიტის დამთავრებისას
16-18	16-18
Communications on Internal Control	ინფორმაცია შიდა კონტროლის შესახებ
19-23	19-23

This International Auditing Practice Statement was approved by the International Auditing Practices Committee in March 1994 for publication in July 1994.

This Statement is published to provide practical guidance to auditors with respect to the auditor's relationship with management. This document discusses that relationship, summarizes certain matters already contained

აუდიტის საერთაშორისო პრაქტიკის კომიტეტმა აუდიტის საერთაშორისო პრაქტიკის წინამდებარე დებულება დაამტკიცა 1994 წლის მარტში 1994 წლის ივლისში გამოსაცემად.

დებულება გამოქვეყნდა იმ მიზნით, რომ აუდიტორებს მიაწოდოს პრაქტიკული მითითებები ხელმძღვანელობასთან ურთიერთობებში სახელმძღვანელოდ. ამ დოკუმენტში განხილულია ისეთი ურთიერთობები, ასევე შეჯამებულია ისეთი მოვლენები, რაც წინამდებარე ცნობარში უკვე იყო განხილული.

Introduction

1. A number of International Standards on Auditing (ISAs) refer to the auditor's relationship with management. This document, (which is an International Auditing Practice Statement, rather than an ISA) discusses that relationship, summarizes certain matters already contained in ISAs, and provides additional guidance.
2. Some aspects of the auditor's relationship with management are determined by legal and professional requirements. Others are governed by the auditor's internal procedures and practices. Auditors should have regard to such requirements, procedures and practices.
3. For the purposes of this Statement, 'management' comprises officers and others who also perform senior managerial functions. Management includes directors and the audit committee only in those instances where they perform such functions.

შესავალი

1. აუდიტორის ურთიერთობას ხელმძღვანელობასთან ეხება აუდიტის მთელი რიგი საერთაშორისო სტანდარტები. წინამდებარე დოკუმენტი (რომელიც წარმოადგენს აუდიტის საერთაშორისო პრაქტიკის დებულებას, და არა აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტს) განხილულია ისეთი ურთიერთობები, ასევე შეჯამებულია ისეთი მოვლენები, რომლებიც უკვე განხილული იყო აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტებში, ამის გვერდით იგი შეიცავს დამატებით მითითებებსაც.
2. ხელმძღვანელობასთან აუდიტორის ურთიერთობის ზოგიერთი ასპექტი განსაზღვრულია საკანონმდებლო და პროფესიული მოთხოვნებით, სხვა ასპექტები კი იმართება აუდიტორის შიდა პროცედურებითა და პრაქტიკით. აუდიტორი პატივს უნდა სცემდეს და იზიარებდეს ასეთ მოთხოვნებს, პროცედურებსა და პრაქტიკას.
3. მოცემული დებულების კონტექსტში "ხელმძღვანელობა" აღნიშნავს ყველა თანამდებობის პირსა და მოსამსახურეს, რომლებიც ასრულებენ უფროსი მენეჯერის ფუნქციებს. ხელმძღვანელობაში დირექტორები და აუდიტის კომიტეტი იგულისხმება მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ ისინი ასრულებენ ამგვარ ფუნქციებს.

Legal and Professional Requirements

Ethical Considerations

4. During the audit of financial statements, it is necessary for an auditor to establish a constructive working relationship with management to achieve an effective and efficient audit. This should be achieved whilst observing certain ethical principles set by professional standards. These principles are contained in the Code of Ethics for Professional Accountants issued by the International Federation of Accountants. Such principles governing the auditor's professional responsibilities are:

- (a) independence;
- (b) integrity;
- (c) objectivity;
- (d) professional competence and due care;
- (e) confidentiality;
- (f) professional behavior; and
- (g) technical standards.

5. An auditor needs to be free, in fact and in appearance, of any interest in the performance of a professional assignment, which might be regarded as incompatible with ethical principles.

საკანონმდებლო და პროფესიული მოთხოვნები

ეთიკური მოსაზრებები

4. ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის დროს აუდიტორისათვის აუცილებელია კონსტრუქციული სამუშაო ურთიერთობების დამყარება ხელმძღვანელობასთან, რათა კვალიფიციურად და ეფექტურად ჩატაროს აუდიტი. ამის მიღწევა შესაძლებელია მხოლოდ გარკვეული ეთიკური პრინციპების დაცვით, რომელიც განსაზღვრულია პროფესიული სტანდარტებით. ეს პრინციპები განხილულია პროფესიონალ ბუღალტერთა ეთიკის კოდექსში, რომელიც გამოცემულია ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის მიერ. აუდიტორის პროფესიული პასუხისმგებლობის განმსაზღვრელი პრინციპებია:

- (ა) დამოუკიდებლობა,
- (ბ) პატიოსნება,
- (გ) ობიექტურობა,
- (დ) პროფესიული კომპეტენცია და სათანადო ყურადღება,
- (ე) კონფიდენციალურობა,
- (ფ) პროფესიული ქცევა და
- (ზ) ტექნიკური სტანდარტები.

5. თავისი პროფესიული მოვალეობების შესრულების დროს აუდიტორი ფაქტობრივად და გარეგნულად თავისუფალი უნდა იყოს ნებისმიერი ინტერესისაგან, რაც ეთიკური პრინციპებთან შეუთავსებელი იქნება.

*Terms of Audit Engagements**აუდიტორული ვარიგების პირობები*

6. It is the interest of both client and auditor that the auditor sends an engagement letter which documents and confirms the auditor's acceptance of the appointment. The ISA 210 "Terms of Audit Engagements" provides guidance to auditors on this subject.

6. ორივეს, დამკვეთსაც და აუდიტორსაც, აინტერესებს, რომ აუდიტორმა გაგზავნოს ვარიგების წერილი, რომელიც დოკუმენტურად ადასტურებს აუდიტორის თანხმობას მისი კანდიდატურის დანიშვნაზე. აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტი 210–, „აუდიტის ჩატარების პირობები“ აუდიტორს უზრუნველყოფს ამ საკითხთან დაკავშირებული მითითებებით.

7. The engagement letter helps to avoid misunderstanding of the engagement terms, and forms the basis of a relationship between the auditor and client. The form and content of audit engagement letters may vary for each client, but they generally include the following:

7. ვარიგების წერილი საშუალებას იძლევა თავიდან იქნეს აცილებული ვარიგების პირობებთან დაკავშირებული გაუგებრობები, ასევე ამ წერილით ყალიბდება აუდიტორსა და დამკვეთს შორის ურთიერთობების საფუძველი. აუდიტორული ვარიგების წერილის ფორმა და შინაარსი შესაძლოა განსხვავდებოდეს ცალკეული დამკვეთისათვის, მაგრამ საზოგადოდ მოიცავს შემდეგ საკითხებს:

- The objective of the audit of financial statements.
- Management's responsibility for the financial statements.
- The scope of the audit, including reference to applicable legislation, regulations, or pronouncements of professional bodies to which the auditor adheres.

- ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის მიზანს;
- ფინანსურ ანგარიშგებაზე ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობას;
- აუდიტის მასშტაბს, მათ შორის მითითებას შესაფერის საკანონმდებლო და მარეგულირებულ დოკუმენტებზე ან პროფესიული ორგანიზაციის ოფიციალურ დოკუმენტებზე, რომელთაც ემორჩილება აუდიტორი;

- The form of any reports or other communication of results of the engagement.
- The fact that because of the test nature and other inherent limitations of an audit, together with the inherent limitations of any accounting and internal control system, there is an unavoidable risk that some material misstatement may remain undiscovered.
- Access to whatever records, documentation and other information requested in connection with the audit.

There may be other matters to be included in the engagement letter; there are illustrations in ISA 210 “Terms of Audit Engagements” together with an example of such a letter.

8. Because agreement on the terms of the engagement and the extent of the auditor’s responsibility are important, the auditor would normally request that an appropriate client representative confirm the terms by acknowledging receipt of the engagement letter.

9. On recurring audits the auditor may decide not to send a new engage-

- დასკვნის ან გარიგების შედეგების ამსახველი ნებისმიერი სხვა დოკუმენტის ფორმას;
- იმის აღნიშვნას, რომ აუდიტის ტესტური ხასიათისა და აუდიტის სხვა თანდაყოლილი შემლუღების გამო, აგრეთვე ბუღალტრული აღრიცხვისა და შიდა კონტროლის ნებისმიერი სისტემების თანდაყოლილი შემლუღების გამო, არსებობს გარდაუვალი რისკი იმისა, რომ აღმოუჩენელი დარჩება არსებითი უზუსტობების გარკვეული ნაწილი;
- იმის აღნიშვნას, რომ აუდიტთან დაკავშირებული და აუდიტორის მიერ მოთხოვნილი ნებისმიერი ჩანაწერები, დოკუმენტაცია და სხვა ინფორმაცია ხელმისაწვდომი უნდა იქნეს.

შესაძლოა საჭირო იყოს გარიგების წერილში სხვა საკითხების ჩართვა. საილუსტრაციო მასალა წერილის ნიმუშთან ერთად მოცემულია აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტში 210 – ‘აუდიტის ჩაგარების პირობები’.

8. რადგან გარიგების პირობებზე შეთანხმება და აუდიტორის პასუხისმგებლობის მასშტაბი ასე მნიშვნელოვანია, აუდიტორმა ჩვეულებრივ უნდა მოითხოვოს, რომ დამკვეთის შესაბამისმა წარმომადგენელმა გარიგების პირობებზე დასტურის ნიშნად აცნობოს წერილის მიღების შესახებ.

9. განმეორებითი აუდიტის დროს აუდიტორმა შესაძლოა გადაწყვიტოს,

ment letter each period. It may be appropriate to remind the client of the original letter when the auditor decides a new engagement letter is unnecessary.

არ გაგზავნოს ახალი გარიგების წერილი ყოველი ახალი პერიოდისათვის. თუ აუდიტორი გადაწყვეტს, რომ ახალი გარიგების წერილის გაგზავნა არ არის აუცილებელი, შესაძლოა უკეთესი იყოს დამკვეთისათვის თავდაპირველი წერილის შესხენება.

Management Representations

ხელმძღვანელობის მიერ წარდგენილი ოფიციალური ინფორმაცია

10. The ISA 580 “Management Representations” contains the standards and professional guidance dealing with management representations.

10. აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტი 580 – “ხელმძღვანელობის მიერ წარდგენილი ოფიციალური ინფორმაცია” მოიცავს სტანდარტებსა და მითითებებს ხელმძღვანელობის მიერ წარდგენილი ოფიციალური ინფორმაციის თაობაზე.

11. A management representation letter can provide:

11. ხელმძღვანელობის მიერ წარდგენილი ოფიციალური ინფორმაცია უნდა უზრუნველყოფდეს

- Evidence that management acknowledges its responsibility for the fair presentation of the financial statements in accordance with the relevant financial reporting framework, and has approved such financial statements.

- მტკიცებულებას იმის შესახებ, რომ ხელმძღვანელობა აცნობიერებს თავის პასუხისმგებლობას ფინანსური ანგარიშგების სამართლიან წარდგენაზე ფინანსური ანგარიშგების სტრუქტურულ საფუძვლებთან შესაბამისობაში; რომ ამგვარად მომზადებული ფინანსური ანგარიშგება დამტკიცებულია ხელმძღვანელობის მიერ;

- Written confirmation by management of significant representations made during the course of the audit, thus reducing the possibility of misunderstanding of oral representations made to the auditor.

- აუდიტის მსვლელობისას ხელმძღვანელობის მიერ მნიშვნელოვანი ინფორმაციის წარდგენას წერილობით, რაც ამცირებს იმის შესაძლებლობას, რომ არასწორად იქნეს გაგებული ხელმძღვანელობის მექიარად

- Written audit evidence when management representations would be the only evidence the auditor could reasonably be expected to obtain (for example, to corroborate management intention to hold a specific investment for long-term appreciation).

წარდგენილი მასალები;

- წერილობით აუდიტორულ მტკიცებულებებს, როდესაც ხელმძღვანელობის მიერ წარდგენილი მასალები იქნება ერთადერთი მტკიცებულება, რის მოპოვებასაც ვარაუდობს აუდიტორი (მაგალითად, იმისათვის, რომ დაასაბუთოს ხელმძღვანელობის გადაწყვეტილება – შეინარჩუნოს გარკვეული ინვესტიციები დიდი ხნით მისი ღირებულების ზრდის მიზნით).

Communications With Management During the Audit

ურთიერთობა ხელმძღვანელობასთან აუდიტის პროცესში

12. During the audit, the auditor will wish to discuss with management various matters including the following:

12. აუდიტის მსვლელობისას აუდიტორს სურვილი უნდა ჰქონდეს გაესაუბროს ხელმძღვანელობას სხვადასხვა საკითხებთან დაკავშირებით. ეს საკითხებია:

- an understanding of the business;
- the audit plan;
- the effect of new legislation or professional standards on the audit;
- information necessary for audit risk assessments;
- explanations, evidence and representations from management or from a lower level in the organization;
- any observations and suggestions

- სამეურნეო სუბიექტის საქმიანობის გაცნობა;
- აუდიტის გეგმა;
- ახალი კანონმდებლობის ან პროფესიული სტანდარტების გაელენა აუდიტზე;
- აუდიტორული რისკის შეფასებისათვის აუცილებელი ინფორმაცია;
- ხელმძღვანელობის ან ორგანიზაციული სტრუქტურის უფრო დაბალი დონეების მიერ წარდგენილი ახსნა-განმარტებები, მტკიცებულებები და სხვა ოფიციალური ინფორმაცია;
- აუდიტიდან გამომდინარე ნების-

arising from the audit on such matters as operational or administrative efficiencies, business strategies and other items of interest; and

- unaudited information management is intending to publish with the audited financial statements which the auditor considers is inconsistent or appears to be misleading.

13. Such discussions are normally conducted during audit visits to the client, but may take place at other times.
14. When discussions are held for the purpose of obtaining audit evidence, the auditor needs to identify carefully the most appropriate person from whom to obtain audit evidence.
15. All important discussions with management should be documented in the auditor's working papers. Such documentation would include explanations and representations regarding material transactions.

მიერი დაკვირვებები და წინადადებები ისეთ საკითხებთან დაკავშირებით, როგორცაა ოპერაციული და ადმინისტრაციული მართვის ეფექტიანობა, ბიზნესის სტრატეგია და სხვა საინტერესო საკითხები და

- არასააუდიტო ინფორმაცია, რომლის გამოქვეყნებასაც ხელმძღვანელობა აპირებს აუდიტირებულ ფინანსურ ანგარიშგებასთან ერთად და რომელსაც აუდიტორი მიიჩნევს შეუსაბამოდ ან მცდარ ინფორმაციად.

13. ასეთი დისკუსიები ჩვეულებრივ გარდება აუდიტთან დაკავშირებული ვიზიტების დროს დამკვეთთან, მაგრამ ასევე შესაძლოა ჩატარდეს სხვა დროსაც.
14. როდესაც დისკუსიები გარდება აუდიტორული მტკიცებულებების მოპოვების მიზნით, აუდიტორმა ფრთხილად და ყურადღებით უნდა განსაზღვროს ყველაზე უფრო შესაფერისი პირი, რომლისგანაც მოიპოვებს აუდიტორულ მტკიცებულებებს.
15. ხელმძღვანელობასთან ჩატარებული ყველა მნიშვნელოვანი დისკუსია დოკუმენტურად უნდა აისახოს აუდიტორის სამუშაო დოკუმენტებში. ამგვარი დოკუმენტაცია უნდა მოიცავდეს ხელმძღვანელობის ახსნა-განმარტებებსა და სხვა ოფიციალურ ინფორმაციას არსებული ოპერაციების შესახებ.

Communications With Management at the End of the Audit

ურთიეროზა ხელმძღვანელოზასთან აუდიტის დამთავრებისას

16. At the end of the audit the auditor will need to discuss with management matters such as:

16. აუდიტის დამთავრებისას აუდიტორმა ხელმძღვანელოზასთან ერთად უნდა განიხილოს ისეთი საკითხები, როგორცაა:

- any practical difficulties encountered in performing the audit;
 - any disagreements with management relating to the financial statements;
 - significant audit adjustments whether or not reflected in the financial statements;
 - significant concerns or problems relating to accounting policies and the disclosure of items in the financial statements that might lead to a modification of the audit report;
 - any irregularities or suspected non-compliance with laws and regulations which came to the attention of the auditor;
 - significant risks or exposures faced by the entity such as matters that have the potential to jeopardize the ability of the entity to continue as a going concern; and
- ნებისმიერი პრაქტიკული სიძნელეები, რომელიც აუდიტორს შეხვედა აუდიტის დროს;
 - ნებისმიერი უთანხმოება ხელმძღვანელოზასთან ფინანსურ ანგარიშგებასთან მიმართებით;
 - აისახა თუ არა ფინანსურ ანგარიშგებაში მნიშვნელოვანი აუდიტორული შესწორებები;
 - ბუღალტრული აღრიცხვის პოლიტიკასთან დაკავშირებული მნიშვნელოვანი პრობლემები ან სიძნელები, აგრეთვე ფინანსური ანგარიშგების ისეთი მუხლების ახსნა-განმარტება, რომელთაც შესაძლოა გამოიწვიონ აუდიტორული დასკვნის მოდიფიკაცია;
 - ნებისმიერი არასწორი ან საეჭვო შეუსაბამობა მოქმედ კანონმდებლობასთან, რამაც მიიქცია აუდიტორის ყურადღება;
 - მნიშვნელოვანი რისკები ან დაქვემდებარება რისკებისადმი, რაც სამეურნეო სუბიექტთან არის დაკავშირებული და რამაც პოტენციურად შეიძლება შექმნას იმის საფრთხე, რომ სამეურნეო სუბიექტმა ვერ გააგრძელოს საქმიანობა, როგორც ფუნქციონ-

- recommendations (for example, regarding internal control matters) that the auditor wishes to make as a result of the audit.

17. The auditor needs to communicate such matters to the appropriate level of management. The communication may be oral or written. If the communication is oral, the auditor documents communication in the working papers.

18. A specific meeting will usually take place at the end of the audit with the Board of Directors, audit committee or other senior management.

Communications on Internal Control

19. Recommendations regarding internal control are a byproduct of the financial statement audit, not a primary objective, but nonetheless should be of value to a client. The auditor needs to make management aware, on a timely basis, of material weaknesses in the design or operation of the accounting and internal control systems which have come to the auditor's attention.

20. When an auditor prepares a written communication on internal control matters, it is suggested that the

ირებალა საწარმოში;

- რეკომენდაციები (მაგალითად შიდა კონტროლის საკითხებთან დაკავშირებით), რაც აუდიტორს სურს აუდიტის შედეგად შესთავაზოს ხელმძღვანელობას.

17. აუდიტორმა ასეთი საკითხები უნდა გააცნოს ხელმძღვანელობის შესაბამის დონეს. ამის გაკეთება შესაძლებელია წერილობით ან გეპირად. თუკი აუდიტორი რეკომენდაციებს გეპირად იძლევა, აუდიტორმა ისინი უნდა ასახოს თავის სამუშაო დოკუმენტებში.

18. ჩვეულებრივ დირექტორთა საბჭოსთან, აუდიტის კომიტეტთან ან ხელმძღვანელობის სხვა უმაღლესი რანგის ხელმძღვანელობასთან სპეციალური შეხვედრა ინიშნება აუდიტის ბოლოს.

ინფორმაცია შიდა კონტროლის შესახებ

19. შიდა კონტროლის შესახებ რეკომენდაციები ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის თანაპროდუქტია, იგი არ წარმოადგენს პირველად მიზანს, მაგრამ მიუხედავად ამისა მნიშვნელოვანია დამკვეთისათვის. აუდიტორმა დროულად უნდა აცნობოს ხელმძღვანელობას ბუღალტრული აღრიცხვისა და შიდა კონტროლის სტრუქტურის ან ფუნქციონირების იმ არსებითი ნაკლოვანებების შესახებ, რომელთაც მიიქცეის მისი ყურადღება.

20. როდესაც აუდიტორი ამზადებს წერილობით ცნობას, ინფორმაციას შიდა კონტროლის საკითხ-

communication:

- not include language that has the effect of being in conflict with the opinion expressed in the audit report;
- state that the accounting and internal control systems were considered only to the extent necessary to determine the auditing procedures to report on the financial statements and not to determine the adequacy of internal control for management purposes or to provide assurances on the accounting and internal control systems;
- state that it discusses only weaknesses in internal control which have come to the auditor's attention as a result of the audit and that other weaknesses in internal control may exist; and
- include a statement that the communication is provided for use only by management (or another specific named party).

21. After the above items and the auditor's suggestions for corrective action are communicated to management, the auditor usually ascer-

ებთან დაკავშირებით, სასურველია რომ ამ ინფორმაციაში

- არ იყოს ჩართული ისეთი ფრაზები, რომლებიც შექმნიან ისეთ შთაბეჭდილებას, თითქოს ეს ინფორმაცია ეწინააღმდეგება აუდიტორის მოსაზრებას, დასკვნას;
- აღინიშნოს, რომ ბუღალტრული აღრიცხვისა და შიდა კონტროლის სისტემები განხილული იყო მხოლოდ იმდენად, რამდენადაც ეს საჭირო იყო აუდიტორული პროცედურების განსასაზღვრად ფინანსურ ანგარიშგებაზე დასკვნის დაწერის დროს და არა შიდა კონტროლის ადეკვატურობის დასადგენად მენეჯერული მიზნებისათვის ან ბუღალტრული აღრიცხვისა და შიდა კონტროლის სისტემებზე გარანტიის (რწმუნების) უზრუნველსაყოფად;
- აღინიშნოს, რომ ამ დოკუმენტში განხილულია მხოლოდ შიდა კონტროლის ის ნაკლოვანებები, რომელთაც მიიქცეის აუდიტორის ყურადღება აუდიტის დროს; რომ შესაძლოა არსებობდეს შიდა კონტროლის სისტემის სხვა ნაკლოვანებებიც და
- აღინიშნოს, რომ ეს წერილობითი დოკუმენტი მხოლოდ ხელმძღვანელობისთვის არის განკუთვნილი (ან უნდა დასახელებდეს კონკრეტულად სხვა მესამე მხარე).

21. ყოველივე ზემოთ ჩამოთვლილისა და ხელმძღვანელობისათვის შეთავაზებული მაკორექტირებელი ღონისძიებების წარდგენის

tains the actions taken, including the reasons for those suggestions rejected. The auditor may encourage management to respond to the auditor's comments in which case any response can be included in the report.

შემდეგ აუდიტორი ჩვეულებრივ ეცნობა, რა ზომები იქნა მიღებული ხელმძღვანელობის მიერ; ეცნობა იმ მიზეზებსაც, რის გამოც ხელმძღვანელობამ უარი თქვა მისი წინადადებების მიღებაზე. შესაძლებელია აუდიტორმა მხარი დაუჭიროს ხელმძღვანელობას მის მიერ მიცემულ შენიშვნებზე რეაგირებისათვის, რა შემთხვევაშიც ნებისმიერი პასუხი შეიძლება ჩართული იყოს ანგარიშში.

22. The significance of findings relating to the accounting and internal control systems may change with the passage of time. Suggestions from previous years audits which have not been adopted, if any, should normally be repeated or referred to.

22. ბუღალტრული აღრიცხვისა და შიდა კონტროლის სისტემებში აღმოჩენილი ფაქტების მნიშვნელობა შესაძლოა შეიცვალოს გარკვეული დროის შემდეგ, წინა წლების აუდიტთან დაკავშირებული წინადადებები, რომლებიც არ იქნა გამოიარებული (თუკი ასეთს საერთოდ ჰქონდა აღვილი), ჩვეულებრივ უნდა განმეორდეს ან გაკეთდეს სათანადო ციტირება.

23. Communication with management by the auditor regarding internal control, or any other matter, does not remove the need for the auditor to consider any effect on the financial statements or the audit, nor is it an adequate substitute for an emphasis of matter or qualification.

23. აუდიტორის ურთიერთობა ხელმძღვანელობასთან შიდა კონტროლის თაობაზე ან სხვა საკითხებთან დაკავშირებით არ გამოირიცხავს იმის საჭიროებას, რომ აუდიტორმა გაითვალისწინოს მათი გავლენა ფინანსურ ანგარიშგებასა და აუდიტზე, არც იმას ნიშნავს, რომ ეს არის რომელიმე საკითხზე ყურადღების გამახვილების ან აუდიტორის დასკვნის პირობითობის აღკვეთური შემცველი.

CONTENTS

შინაარსი

	Paragraphs		პუნქტები
Introduction	1	შესავალი	1
Organizational Structure	2	ორგანიზაციული სტრუქტურა ..	2
Nature of Processing	3	მონაცემთა დამუშავების პროცესი	3
Design and Procedural Aspects	4	საპროექტო და პროცედურული ასპექტები	4
Internal Controls in a CIS Environment	5	შიდა კონტროლი კსს გარემოში	5
General CIS Controls	6-7	კსს საერთო კონტროლი	6-7
CIS Application Controls	8	კსს გამოყენებითი კონტროლი	8
Review of General CIS Controls	9	კსს საერთო კონტროლის მიმოხილვა	9
Review of CIS Application Controls	10	კსს გამოყენებითი კონტროლის მიმოხილვა	10
Evaluation	11	შეფასება	11

The International Auditing Practices Committee approved this International Auditing Practice Statement for publication in October 1991.

წინამდებარე აუდიტის საერთაშორისო პრაქტიკის დებულება აუდიტის საერთაშორისო პრაქტიკის კომიტეტმა დაამტკიცა 1991 წლის ოქტომბერში.

The auditor should understand and consider the characteristics of the CIS environment because they affect the design of the accounting system and related internal controls, the selection of internal controls upon which the auditor intends to rely, and the nature, timing and extent of the procedures.

This Statement is issued as a supplement to ISA 400 “Risk Assessments and Internal control.” It does not form a part of the ISA, and is not intended to have the authority of an ISA.

აუდიტორი უნდა იცნობდეს და ითვალისწინებდეს კსს გარემოს მახასიათებლებს, რადგან ისინი გავლენას ახდენენ ბუღალტრული აღრიცხვისა და შესაბამისი შიდა კონტროლის მეთოდებზე, შიდა კონტროლის მეთოდების შერჩევაზე, რომლებსაც უნდა დაეყრდნოს იგი, აგრეთვე აუდიტორული პროცედურების ხასიათზე, ვადებსა და მოცულობაზე.

აღნიშნული დებულება გამოცემულია აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტ 400-ის – ‘რისკის შეფასება და შიდა კონტროლი’ შეესების მიზნით. იგი არ წარმოადგენს აღნიშნული სტანდარტის ნაწილს და არ არის გამიზნული იმისათვის, რომ სარგებლობდეს აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტის უფლებამოსილებით.

Introduction

1. A computer information systems (CIS)³ environment is defined in International Standard on Auditing (ISA) 401 “Auditing in a Computer Information Systems Environment,” as follows:

For purposes of International Standards on Auditing, a CIS environment exists when a computer of any type or size is involved in the processing by the entity of financial information of significance to the audit, whether that computer is operated by the entity or by a third party.

The introduction of all desired CIS controls may not be practicable when the size of the business is small or when microcomputers are used irrespective of the size of the business. Also, where data is processed by a third party, the consideration of the CIS environment characteristics may vary depending on the degree of access to third party processing. A series of International Auditing Practice Statements has been developed to supplement the follow-

შესავალი

1. კომპიუტერული საინფორმაციო სისტემების (კსს)³ გარემო განმარტებულია აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტ 401-ში — „აუდიტი კომპიუტერული საინფორმაციო სისტემის გარემოში“ შემდეგნაირად:

აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების მიზნებიდან გამომდინარე, კსს გარემო არსებობს მაშინ, როდესაც გამოიყენება რომელიმე გიპის ან ზომის კომპიუტერი სამეურნეო სუბიექტის ისეთი ფინანსური ინფორმაციის დასამუშავებლად, რომელიც მნიშვნელოვანია აუდიტისათვის, მიუხედავად იმისა, ვინ მართავს კომპიუტერს — თვით სამეურნეო სუბიექტი თუ მესამე მხარე.

მცირე საწარმოში ან როდესაც მიკრო კომპიუტერები გამოიყენება სამეურნეო სუბიექტის საქმიანობის მასშტაბების გაუთვალისწინებლად, კსს კონტროლის ყველა სასურველი მეთოდის დანერგვა შესაძლოა ვერ მოხერხდეს ასევე იქ სადაც მონაცემების დამუშავებას მესამე მხარე ახორციელებს, კსს გარემოს მახასიათებლების გათვალისწინება შესაძლოა სხვადასხვანაირად ხდებოდეს და დამოკიდებული იყოს ინფორმაციის დამუშავებაზე მესამე

³ This term is used throughout this Statement in place of electronic data processing (EDP) used in prior Statement “Risk Assessments and Internal Control—EDP Characteristics and Considerations.”

³ ეს ტერმინი გამოყენებულია მთელი დოკუმენტის მანძილზე ელექტრონული დამუშავების ტერმინის ნაცვლად, რომელიც გამოიყენებოდა წინა დებულებაში — ‘რისკის შეფასება და შიდა კონტროლი — მონაცემთა ელექტრონული დამუშავების მახასიათებლები და განხილვა’.

ing paragraphs. This series describes various CIS environments and their effect on the accounting and internal control systems and on auditing procedures.

Organizational Structure

2. In a CIS environment, an entity will establish an organizational structure and procedures to manage the CIS activities. Characteristics of a CIS organizational structure include:

- a. *Concentration of functions and knowledge*—although most systems employing CIS methods will include certain manual operations, generally the number of persons involved in the processing of financial information is significantly reduced. Furthermore, certain data processing personnel may be the only ones with a detailed knowledge of the interrelationship between the source of data, how it is processed and the distribution and use of the output. It is also likely that they are aware of any internal control weaknesses and, therefore, may be in a position to alter programs or data while stored or during processing. Moreover, many conventional controls based on adequate segregation of incom-

მე მხარის დაშვების ნებართვის დონეზე. აუდიტის საერთაშორისო პრაქტიკის რიგი დებულებები განვითარებულია და საფუძვლად უდევს მოცემული დებულების შემდეგ პუნქტებს. ამ დებულებებში აღწერილია სხვადასხვა ტიპის კსს გარემო და მათი გაელენა ბუღალტრული აღრიცხვისა და შიდა კონტროლის სისტემებზე, აგრეთვე აუდიტორულ პროცედურებზე.

ორგანიზაციული სტრუქტურა

2. ნებისმიერ კსს გარემოში სამეურნეო სუბიექტი უნდა აყალიბებდეს ორგანიზაციულ სტრუქტურასა და პროცედურებს კსსს ფუნქციონირების მართვისთვის. კსს ორგანიზაციული სტრუქტურის მახასიათებლები მოიცავს:

- ა. *კონცნისა და ფუნქციების კონცენტრაციას*— მიუხედავად იმისა, რომ ისეთი სისტემების უმრავლესობა, რომლებიც იყენებენ კსს მეთოდებს, შეიძლება შეიცავდნენ გარკვეულ მანუალურ ოპერაციებს. საზოგადოდ, ასეთ სისტემებში ფინანსური ინფორმაციის დამუშავების პროცესში დასაქმებულია რიცხვი გაცილებით მცირეა. გარდა ამისა, მხოლოდ მონაცემთა დამუშავებაში ჩართული პერსონალისთვის შეიძლება იყოს ცნობილი დეტალურად პირველად მონაცემებს შორის ურთიერთკავშირი, როგორც მუშავდება ეს მონაცემები და როგორ ნაწილდება და გამოიყენება საბოლოო (საშუალო) ინფორმაცია. ასევე საეარაულოა, რომ მათთვის ცნობილია შიდა

patible functions may not exist, or in the absence of access and other controls, may be less effective.

კონტროლის სისტემის ნაკლოვანებებიც და ამიგომ შეიძლება შეეძლოს კიდევ პროგრამებისა და მონაცემების შეცვლა მათ შენახვამდე ან დამუშავების პროცესში. უფრო მეტიც, ჩვეულებრივი კონტროლის მრავალი მეთოდი, რომელიც ეყრდნობა შეუთავსებადი ფუნქციების აღკვეთს და აწილებს, შესაძლოა საერთოდ არ არსებობდეს ან ნაკლებად ეფექტური იყოს მონაცემებით სარგებლობაზე კონტროლის ან სხვა სახის კონტროლის არ არსებობის გამო;

b. *Concentration of programs and data*—transaction and master file data are often concentrated, usually in machine-readable form, either in one computer installation located centrally or in a number of installations distributed throughout an entity. Computer programs which provide the ability to obtain access to and alter such data are likely to be stored at the same location as the data. Therefore, in the absence of appropriate controls, there is an increased potential for unauthorized access to, and alteration of, programs and data.

ბ. *პროგრამებისა და მონაცემების კონცენტრაციას* – ოპერაცია და მთავარი ფაილის მონაცემები ხშირად კონცენტრირებულია (ჩვეულებრივ მხოლოდ მანქანურად საკითხავი ფორმით) ერთ ცენტრალურ კომპიუტერულ დანადგარში ან გადანაწილებულია სამეურნეო სუბიექტში არსებულ რამდენიმე ასეთ დანადგარში. კომპიუტერული პროგრამები, რომლებიც მონაცემებით სარგებლობისა და მათი შეცვლის საშუალებას იძლევიან, ჩვეულებრივ იქვე ინახება, სადაც მონაცემები. ამგვარად, სათანადო კონტროლის გარეშე გაიზრდება პროგრამებისა და მონაცემებისადმი უნებართვო მიმართვისა და მათი შეცვლის შესაძლებლობები.

Nature of Processing

მონაცემთა დამუშავების პროცესი

3. The use of computers may result in the design of systems that provide

3. კომპიუტერების გამოყენებით შესაძლებელია ისეთი სისტემების შე-

less visible evidence than those using manual procedures. In addition, these systems may be accessible by a larger number of persons. System characteristics that may result from the nature of CIS processing include:

- a. *Absence of input documents*—data may be entered directly into the computer system without supporting documents. In some on-line transaction systems, written evidence of individual data entry authorization (e.g., approval for order entry) may be replaced by other procedures, such as authorization controls contained in computer programs (e.g., credit limit approval).

- b. *Lack of visible transaction trail*—certain data may be maintained on computer files only. In a manual system, it is normally possible to follow a transaction through the system by examining source documents, books of account, records, files and reports. In a CIS environment, however, the transaction trail may be partly in machine-readable form, and furthermore it may exist only for a limited period of time.

ქმნა, რომლებიც, მანუალური პროცედურებისაგან განსხვავებით, შეამცირებენ ვიზუალურ მტკიცებულებებს. გარდა ამისა, ეს სისტემები შესაძლოა ხელმისაწვდომი იყოს მრავალი პიროვნებისთვის. კსს დამუშავების პროცესზე გავლენას ახდენენ სისტემის შემდეგი მახასიათებლები:

- a. *სისტემაში შესატანი დოკუმენტაციის არქონა* — მონაცემების შეტანა კომპიუტერულ სისტემაში ხდება პირდაპირ, დამატატურებელი დოკუმენტაციის გარეშე. ზოგიერთ ოპერატიულ რეჟიმში მომუშავე საოპერაციო სისტემაში ინდივიდუალური მონაცემების შეტანის წერილობითი ნებართვა (მაგალითად, შეკვეთის შეტანის დადასტურება) შესაძლოა შეიცვალოს სხვა პროცედურებით, მაგალითად, კომპიუტერულ პროგრამებში დაპროგრამებული ნებართვის კონტროლის მეთოდებით (მაგალითად, კრედიტის ლიმიტის დადასტურება);

- b. *ოპერაციის ვიზუალური კეალის არქონა*— ზოგიერთი მონაცემების დამუშავება მხოლოდ კომპიუტერული ფაილების მეშვეობით არის შესაძლებელი. მანუალურ სისტემაში, როგორც წესი, შესაძლებელია ოპერაციის თვალყურის დევნება სისტემის მეშვეობით პირველადი დოკუმენტების, ბუღალტრული დავითრების, ჩანაწერების, მონაცემთა მასივებისა და შედგენილი საბოლოო ანგარიშების შემოწმების საფუძველზე. მიუხედავად ამისა, კსს

c. *Lack of visible output*—certain transactions or results of processing may not be printed. In a manual system, and in some CIS, it is normally possible to examine visually the results of processing. In other CIS, the results of processing may not be printed, or only summary data may be printed. Thus, the lack of visible output may result in the need to access data retained on files readable only by the computer.

d. *Ease of access to data and computer programs*—data and computer programs may be accessed and altered at the computer or through the use of computer equipment at remote locations. Therefore, in the absence of appropriate controls, there is an increased potential for unauthorized access to, and alteration of, data and programs by persons inside or outside the entity.

გარემოში ოპერაციის კვალი შესაძლოა ნაწილობრივ მანქანურად იკითხებოდეს და ამიგომ ეს კვალი შესაძლოა მხოლოდ დროის შეშლულ პერიოდში არსებობდეს;

გ. *ვიზუალური შედეგის არქონა* — მოციერთი ოპერაცია ან მონაცემთა დამუშავების შედეგები შესაძლოა არ გამოიბეჭდოს. მანუალურ სისტემაში და მოციერთ კომპიუტერულ საინფორმაციო სისტემებში შესაძლებელია ოპერაციების დამუშავების შედეგების ვიზუალური შემოწმება. მოციერთ კსს-ში შედეგები შესაძლოა არ გამოიბეჭდოს ან მხოლოდ საბოლოო, მუხაჯამბული მონაცემები, გამოიბეჭდოს. ამგვარად, ვიზუალური შედეგის უქონლობის გამო შესაძლოა საჭირო გახდეს ფაილებში არსებული მონაცემებისადმი მიმართვა, რომლებიც მხოლოდ კომპიუტერზე წაიკითხება;

დ. *მონაცემებისა და კომპიუტერული პროგრამებისადმი მიმართვის თავისუფლება* — მონაცემებითა და კომპიუტერული პროგრამებით სარგებლობა და მათი შეცვლა შესაძლებელია თვითონ მოცემულ კომპიუტერზე ან სხვა ადგილას განთავსებული კომპიუტერული მოწყობილობის მეშვეობით. ამიგომ, თუ არ იარსებებს სათანადო კონტროლი, გაიზრდება მონაცემებითა და პროგრამებით უნებართვო სარგებლობისა და შეცვლის შესაძლებლობები სამეურნეო სუბიექტის პერსონალისა თუ სხვა გარეშე პირთათვის.

Design and Procedural Aspects

საპროექტო და პროცედურული ასპექტები

4. The development of CIS will generally result in design and procedural characteristics that are different from those found in manual systems. These different design and procedural aspects of CIS include:

4. სამოგადლო კის-ის დამუშავება შედეგად მოგვცემს ისეთ საპროექტო და პროცედურულ მახასიათებლებს, რომლებიც განსხვავდება მანუალური სისტემის მახასიათებლებიდან. კის განსხვავებული საპროექტო და პროცედურული ასპექტები მოიცავს

a. *Consistency of performance*—CIS perform functions exactly as programmed and are potentially more reliable than manual systems, provided that all transaction types and conditions that could occur are anticipated and incorporated into the system. On the other hand, a computer program that is not correctly programmed and tested may consistently process transactions or other data erroneously.

ა. *შესრულების ლოგიკურობა*— კის თავის ფუნქციებს ზუსტად ისე ასრულებს, როგორც დაპროგრამებულია და პოტენციურად უფრო საიმედოა მანუალურ სისტემასთან შედარებით, რადგან ყველა გიჰის ოპერაცია და პირობები (რომელთა არსებობაც შესაძლებელია) წინასწარ განჭვრეტილია და ჩადებულია სისტემაში. მეორე მხრივ, არასწორად დაპროგრამებულმა და ტესტირებულმა კომპიუტერულმა პროგრამამ შესაძლოა ოპერაციები და მონაცემები შედმივად არასწორად აწარმოოს და დაამუშაოს;

b. *Programmed control procedures*—the nature of computer processing allows the design of internal control procedures in computer programs. These procedures can be designed to provide controls with limited visibility (e.g., protection of data against unauthorized access may be provided by passwords). Other procedures can be designed for use with manual intervention, such as review of reports printed for exception and error reporting, and reasonableness

ბ. *დაპროგრამებულ კონტროლის პროცედურები*— კომპიუტერული პროცესები თავისი ხასიათით იმის საშუალებას იძლევა, რომ შიდა კონტროლის პროცედურები კომპიუტერულ პროგრამებში დაპროექტდეს. ეს პროცედურები შეიძლება ისე დაპროექტდეს, რომ კონტროლის ვიზუალურობა შეზღუდული იყოს (მაგალითად, მონაცემების დაცვა უნებართვო სარგებლობისგან შესაძლოა განხორციელდეს პაროლების საშუალებით). სხვა პროცედურე

and limit checks of data.

ბი შეიძლება დაპროექტებული და განკუთვნილი იყოს მანუალური ჩარევისთვის, როგორცაა, მაგალითად: სადაო ან მცდარი საბოლოო ანგარიშების მიმოხილვა, აგრეთვე მონაცემების მართვულობისა და ლიმიტების შემოწმება;

c. Single transaction update of multiple or data base computer files—a single input to the accounting system may automatically update all records associated with the transaction (e.g., shipment of goods documents may update the sales and customers' accounts receivable files as well as the inventory file). Thus, an erroneous entry in such a system may create errors in various financial accounts.

გ. ისეთ შემთხვევებს, როდესაც ერთი ოპერაცია იწვევს მრავალჯერად ცვლილებებს ან მონაცემთა ბაზის კომპიუტერული ფაილების შეცვლას – ბუღალტრული აღრიცხვის სისტემაში ერთი ოპერაციის შეგანით შესაძლოა ავტომატურად შეიცვალოს ამ ოპერაციასთან დაკავშირებული ყველა ჩანაწერი (მაგალითად, საქონლის გაგზავნის დოკუმენტაციამ შესაძლოა შეცვალოს რეალიზაციის ოპერაციები და მომხმარებლების (შემკვეთების) მოთხოვნების ბუღალტრული ანგარიშების ფაილებიც, ასევე სასაქონლო-მაგერიალური მარაგის ფაილიც). ამგვარად, ასეთ სისტემაში არასწორად შეგანილმა ინფორმაციამ შეიძლება გამოიწვიოს შეცდომები სხვადასხვა ფინანსურ ანგარიშებში;

d. Systems generated transactions—certain transactions may be initiated by the CIS itself without the need for an input document. The authorization of such transactions may not be evidenced by visible input documentation nor documented in the same way as transactions which are initiated outside the CIS (e.g., interest may be calculated and charged automatically

დ. სისტემის მიერ გენერირებულ ოპერაციებს – გარკვეული ოპერაციები შესაძლოა დაიწყოს თვითონ სსს-მ შემავალი დოკუმენტის გარეშე. ამგვარ ოპერაციებზე ნებართვის დადასტურება ვიზუალური დოკუმენტაციით შეიძლება არ ხდებოდეს სისტემაში და შესაძლოა არც ისე იყოს დოკუმენტურად გაფორმებული, როგორც ხდება ოპერაციების

to customers' account balances on the basis of pre-authorized terms contained in a computer program).

დაწყება კს გარეთ (მაგალითად, შესაძლოა მოხდეს პროცენტის გაანგარიშება და ის ავტომატურად დაერიცხოს მომხმარებლის ანგარიშთა ნაშთებს წინასწარ დადგენილი პირობებით, რომლებიც ჩადებულია კომპიუტერულ პროგრამაში);

e. *Vulnerability of data and program storage media*—large volumes of data and the computer programs used to process such data may be stored on portable or fixed storage media, such as magnetic disks and tapes. These media are vulnerable to theft, loss, or intentional or accidental destruction.

ე. *შემთხვევებს, როდესაც ადვილი აქვს მონაცემებისა და პროგრამების შენახველი მოწყობილობების სისუსტეს*— დამუშავების პროცესში გამოიყენება დიდი მოცულობის მონაცემები და კომპიუტერული პროგრამები. ამგვარი მონაცემების შენახვა ხდება პორტატულ ან ჩადგმულ შენახველ საშუალებებში, როგორცაა, მაგალითად, მაგნიტური დისკები და ფერომაგნიტური ლენტები. აღნიშნული სისტემები მგრძობიარეა ქურდობის, დაკარგვის და განზრახ თუ უნებლიე დაზიანების მიმართ.

Internal Controls in a CIS Environment

შიდა კონტროლი კს გარემოში

5. The internal controls over computer processing, which help to achieve the overall objectives of internal control, include both manual procedures and procedures designed into computer programs. Such manual and computer control procedures comprise the overall controls affecting the CIS environment (general CIS controls) and the specific controls over the accounting applications (CIS application controls).

5. შიდა კონტროლი კომპიუტერული დამუშავების პროცესებზე, რაც შიდა კონტროლის საერთო მიზნების მიღწევას ემსახურება, მოიცავს როგორც მანუალურ პროცედურებს, ისე კომპიუტერულ პროგრამებში დაპროექტებულ პროცედურებსაც. ამგვარი მანუალური და კომპიუტერული კონტროლი, ორივე ერთად გულისხმობს კს გარემოს საერთო კონტროლს, რომელზეც გავლენას ახდენს კს გარემო და სპეციფიკურ კონტროლს ბუღალტრულ გამოყენებით პროგრამებზე (კს გამოყენებით კონტროლს).

General CIS Controls

კეს საერთო კონტროლი

6. The purpose of general CIS controls is to establish a framework of overall control over the CIS activities and to provide a reasonable level of assurance that the overall objectives of internal control are achieved. General CIS controls may include:

6. კეს საერთო კონტროლის მიზანია კეს მუშაობაზე ყოველსომომცემელი კონტროლისთვის საზღვრების დაწესება, რათა უზრუნველყოფილი იქნეს იმის დასაბუთებული გარანტია, რომ შიდა კონტროლის საყოველთაო, მოგადი მიზნები მიღწეულია. კეს საერთო კონტროლი შეიძლება მოიცავდეს:

a. *Organization and management controls*—designed to establish an organizational framework over CIS activities, including:

ა. *ორგანიზაციულ და მმართველობით კონტროლს* – რომლის მიზანია კეს საქმიანობაზე ორგანიზაციული საზღვრების დაწესება, მათ შორის:

- Policies and procedures relating to control functions.
- Appropriate segregation of incompatible functions (e.g., preparation of input transactions, programming and computer operations).

- კონტროლის ფუნქციებთან დაკავშირებულ პოლიტიკასა და პროცედურებზე;
- შეუთავსებადი ფუნქციების შესაფერის დანაწილებაზე (მაგალითად: სისგემაში შესატანი ოპერაციების მომზადება, დაპროგრამება და კომპიუტერული ოპერაციები).

b. *Application systems development and maintenance controls*—designed to provide reasonable assurance that systems are developed and maintained in an authorized and efficient manner. They also typically are designed to establish control over:

ბ. *კონტროლს გამოყენებითი სისტემების შექმნასა და ფუნქციონირებაზე* – უზრუნველყოფს იმის დასაბუთებულ გარანტიას, რომ ამ სისტემების დამუშავება და ფუნქციონირება სათანადო ნებართვის საფუძველზე და კვალიფიციურად ხორციელდება. როგორც წესი, ეს სისტემები შექმნილია იმ მიზნითაც, რომ განხორციელდეს კონტროლი

- Testing, conversion, implementation and documentation of new or revised systems.

- ახალი ან მოდერნიზებული სისტემების ტესტირებაზე, ცვლილებებზე, მათ დანერგვასა

- Changes to application systems.
 - Access to systems documentation.
 - Acquisition of application systems from third parties.
- c. *Computer operation controls*—designed to control the operation of the systems and to provide reasonable assurance that:
- The systems are used for authorized purposes only.
 - Access to computer operations is restricted to authorized personnel.
 - Only authorized programs are used.
 - Processing errors are detected and corrected.
- d. *Systems software controls*—designed to provide reasonable assurance that system software is acquired or developed in an authorized and efficient manner, including:
- Authorization, approval, testing, implementation and documentation of new systems software and
- და ლოკუმენტაციამზე;
- გამოყენებითი სისტემების ცვლილებებზე;
 - სისტემის ლოკუმენტაციით სარგებლობის უფლებებზე;
 - მესამე მხარისაგან გამოყენებითი სისტემების შეძენაზე.
- გ. *ოპერატიულ კომპიუტერულ კონტროლს* – აკონტროლებს სისტემების მუშაობას და უზრუნველყოფს იმის დასაბუთებულ გარანტიას, რომ
- სისტემების გამოყენება ხორციელდება მხოლოდ ნებადართული მიზნებისთვის;
 - კომპიუტერთან მუშაობა მისაწვდომია მხოლოდ უფლებამოსილი პერსონალისთვის;
 - გამოიყენება მხოლოდ ნებადართული პროგრამები;
 - ინფორმაციის დამუშავების პროცესში დაშვებული შეცდომები გამოვლენილი და შესწორებულია.
- დ. *სისტემების პროგრამულ უზრუნველყოფის კონტროლს* – უზრუნველყოფს იმის დასაბუთებულ გარანტიას, რომ სისტემის პროგრამული უზრუნველყოფა ნაყიდი ან დამუშავებულია სათანადო ნებართვის საფუძველზე და სათანადო დონეზე, მათ შორის ეს ესება
- ახალი სისტემების პროგრამული უზრუნველყოფის ნებართვას, მის დამკვიცებას, ტესტირე

systems software modifications.

- Restriction of access to systems software and documentation to authorized personnel.

e. Data entry and program controls—designed to provide reasonable assurance that:

- An authorization structure is established over transactions being entered into the system.
- Access to data and programs is restricted to authorized personnel.

7. There are other CIS safeguards that contribute to the continuity of CIS processing. These may include:

- Offsite back-up of data and computer programs.
- Recovery procedures for use in the event of theft, loss or intentional or accidental destruction.
- Provision for offsite processing in the event of disaster.

ბას, დანერგვასა და დოკუმენტაციას, აგრეთვე სისტემების პროგრამული უზრუნველყოფის მოდიფიკაციას;

- სისტემის პროგრამული უზრუნველყოფითა და მისი დოკუმენტაციით სარგებლობას, რაც ხელმისაწვდომია მხოლოდ უფლებამოსილი პერსონალისთვის.

ე. მონაცემთა შეტანისა და პროგრამების კონტროლს— უზრუნველყოფს იმის დასაბუთებულ გარანტიას, რომ

- სისტემაში შესატან ოპერაციებზე დაწესებულია ავტორიზებული სტრუქტურა;
- მონაცემებზე და პროგრამებზე ხელი მიუწვდება მხოლოდ უფლებამოსილ პერსონალს.

7. კს სხვა დამცველი საშუალებებიც აქვს, რომლებიც უზრუნველყოფენ კსს დამუშავების პროცესების უწყვეტობასა და მთლიანობას. ეს საშუალებებია:

- სპეციალური კომპიუტერული პროგრამები და მონაცემთა არალოკალური შენახვა;
- პროცედურების აღდგენა კვლავ გამოსაყენებლად ინფორმაციის მოპარვის, დაკარგვის, განზრახ თუ უნებლიე განადგურების შემთხვევაში;
- სისტემის გარე პროცესების უსაფრთხოების ზომები სტიქიური უბედური შემთხვევებისთვის.

CIS Application Controls

კსს გამოყენებითი კონტროლი

8. The purpose of CIS application controls is to establish specific control procedures over the accounting applications in order to provide reasonable assurance that all transactions are authorized and recorded, and are processed completely, accurately and on a timely basis. CIS application controls include:

8. კსს გამოყენებითი კონტროლის მიზანია სპეციფიკური კონტროლის პროცედურების დაწესება კონკრეტულ ბუღალტრულ პროგრამებზე, რათა უზრუნველყოფილი იქნეს იმის დასაბუთებული გარანტია, რომ ყველა ოპერაცია ნებადართული და რეგისტრირებულია, აგრეთვე სრულყოფილად, ზუსტად და დროულად არის დამუშავებული. კსს გამოყენებითი კონტროლი მოიცავს

A. Controls over input—designed to provide reasonable assurance that:

ა. კონტროლს სისტემაში ინფორმაციის შეტანაზე – მისი დანიშნულებაა უზრუნველყოს იმის დასაბუთებული გარანტია, რომ

- Transactions are properly authorized before being processed by the computer.
- Transactions are accurately converted into machine readable form and recorded in the computer data files.
- Transactions are not lost, added, duplicated or improperly changed.
- Incorrect transactions are rejected, corrected and, if necessary, resubmitted on a timely basis.

- ოპერაციების კომპიუტერული დამუშავების დაწყებამდე ხდება მათი სათანადო წესით სანქციონირება;
- ზუსტად არის ოპერაციები გარდაქმნილი კომპიუტერული წაკითხვის მიზნებისთვის და ჩაწერილია სათანადო კომპიუტერულ მონაცემთა ფაილებში;
- არ ხდება ოპერაციების დაკარგვა, დამატება, დუბლირება ან მათი არამართებული შეცვლა;
- დროულად ხდება არასწორი ოპერაციების გამოვლენა, შესწორება და, საჭიროების შემთხვევაში, მათი ხელახალი განხილვა.

B. Controls over processing and computer data files—designed to

ბ. კონტროლს ინფორმაციის დამუშავების პროცესებსა და

provide reasonable assurance that:

- Transactions, including system generated transactions, are properly processed by the computer.
- Transactions are not lost, added, duplicated or improperly changed.
- Processing errors are identified and corrected on a timely basis.

C. Controls over output—designed to provide reasonable assurance that:

- Results of processing are accurate.
- Access to output is restricted to authorized personnel.
- Output is provided to appropriate authorized personnel on a timely basis.

Review of General CIS Controls

9. The general CIS controls which the auditor may wish to test are described in paragraph 6. The auditor should consider how these general CIS controls affect the CIS applica-

კომპიუტერულ მონაცემთა ფაილებზე – მისი დანიშნულებაა, უზრუნველყოს იმის დასაბუთებული გარანტია, რომ

- ოპერაციები, მათ შორის სისტემაში გენერირებული ოპერაციები, სათანადო წესით არის დამუშავებული კომპიუტერზე;
- არ ხდება ოპერაციების დაკარგვა, დამატება, დუბლირება ან მათი არამართებული შეცვლა;
- დროულად ხდება ინფორმაციის დამუშავების პროცესში დაშვებული შეცდომების გამოვლენა და შესწორება.

გ. კონტროლს სისტემის გამოშვებულ (სამშედეგო) ინფორმაციაზე – მისი დანიშნულებაა, უზრუნველყოს იმის დასაბუთებული გარანტია, რომ

- ინფორმაციის დამუშავებით მიღებული შედეგები ზუსტია;
- ინფორმაციის დამუშავების შედეგებით სარგებლობა შეუძლია მხოლოდ უფლებამოსილ პერსონალს;
- გამომავალი, სამშედეგო ინფორმაცია დროულად მიეწოდება უფლებამოსილ პერსონალს.

კეს საერთო კონტროლის მიმოხილვა

9. კეს საერთო კონტროლი, რომლის ტესტირებაც შეიძლება მოისურვოს აუდიტორმა, აღწერილია მე-6 პუნქტში. აუდიტორმა უნდა განიხილოს, რა გავლენას მოახდენს კეს სერ-

tions significant to the audit. General CIS controls that relate to some or all applications are typically interdependent controls in that their operation is often essential to the effectiveness of CIS application controls. Accordingly, it may be more efficient to review the design of the general controls before reviewing the application controls.

ითი კონტროლი აუდიტორისათვის მნიშვნელოვან კსს გამოყენებით პროგრამებზე. კსს საერთო კონტროლი, რომელიც დაკავშირებულია რამოდენიმე ან ყველა გამოყენებით პროგრამასთან, როგორც წესი, წარმოადგენს კონტროლის კონტროლს იმ თვალსაზრისით, რომ ხშირად მის ფუნქციონირებაზე მნიშვნელოვნად არის დამოკიდებული კსს გამოყენებითი კონტროლის ეფექტიანობა. შესაბამისად, შეიძლება უფრო ეფექტური იყოს საერთო კონტროლის სტრუქტურის განხილვა, შემოწმება და შემდეგ გამოყენებითი კონტროლის განხილვა.

Review of CIS Application Controls

კსს გამოყენებითი კონტროლის შიშობილება

10. Control over input, processing, data files and output may be carried out by CIS personnel, by users of the system, by a separate control group, or may be programmed into application software. CIS application controls which the auditor may wish to test include:

10. სისტემაში ინფორმაციის შეგნაზე, მის დამუშავებაზე, მონაცემთა ფაილებსა და გამოთავალ, საშუალო ინფორმაციაზე კონტროლს შესაძლოა ახორციელებდეს კსს პერსონალი, სისტემის მომხმარებლები, სპეციალური მაკონტროლებელი ჯგუფი ან კონტროლი თვითონ იყოს დაპროგრამებული გამოყენებით პროგრამულ უზრუნველყოფაში. კსს გამოყენებითი კონტროლი, რომლის ტესტირებაც შეაძლოა შიშისურვის აუდიტორმა, მოიცავს

A. Manual controls exercised by the user—if manual controls exercised by the user of the application system are capable of providing reasonable assurance that the system’s output is complete, accurate and authorized, the auditor may decide to limit tests of con-

ა. მანუალურ კონტროლს, რომელსაც ახორციელებს მომხმარებელი—თუ მანუალურ კონტროლს ახორციელებს გამოყენებითი სისტემის მომხმარებელი, ასეთ კონტროლს შეუძლია უზრუნველყოს იმის დასაბუთებული გარანტია, რომ სისტემის გამოშვება

trol to these manual controls (e.g., the manual controls exercised by the user over a computerized payroll system for salaried employees could include an anticipatory input control total for gross pay, the test checking of net salary output computations, the approval of the payments and transfer of funds, comparison to payroll register amounts, and prompt bank reconciliation). In this case, the auditor may wish to test only the manual controls exercised by the user.

B. Controls over system output— if, in addition to manual controls exercised by the user, the controls to be tested use information produced by the computer or are contained within computer programs, it may be possible to test such controls by examining the system's output using either manual or computer-assisted audit techniques. Such output may be in the form of magnetic media, microfilm or printouts (e.g., the auditor may test controls exercised by the entity over the reconciliation of report totals to the general ledger control

ლი, საშედეგო ინფორმაცია სრულყოფილია, ბუსგია და აუტორიზებულია. ამიგომ აუდიტორმა შესაძლოა გადაწყვიტოს ამგვარი მანუალური კონტროლის შემზღვეული ტესტირება (მაგალითად, მომხმარებლის მიერ განხორციელებული მანუალური კონტროლი მომუშავეთა ხელფასების პაროლების სისტემას უნდა ითვალისწინებდეს სისტემამი ინფორმაციის შეგანამდე წინასწარ კონტროლს მთლიანი ხელფასის ფონდზე, წმინდა ხელფასის საბოლოო გამოთვლებზე, სხვადასხვა ფონდებში გადასახდელ და გადასარიცხ თანხებზე, ხელფასის უწყისის თანხების შემადგენლობაზე და ამავე დროს საბანკო ამონაწერებთან ამ მონაცემების შეჯერებაზე). ასეთ შემთხვევაში, აუდიტორმა შეიძლება მოისურვოს მხოლოდ მომხმარებლის მიერ განხორციელებული მანუალური კონტროლის ტესტირება;

ბ. კონტროლის სისტემის გამოშვება, საშედეგო ინფორმაციაზე — თუ კონტროლი მომხმარებლის მანუალური კონტროლის გარდა, ხორციელდება კომპიუტერის მიერ ინფორმაციის ტესტირების გზით ან თვითონ კონტროლი დაპროგრამებულია კომპიუტერულ პროგრამებში, მაშინ ამგვარი კონტროლის ტესტირება შესაძლებელია სისტემის გამოშვებული ინფორმაციის შემოწმებით როგორც მანუალურად, ისე კომპიუტერების მეშვეობით აუდიტის ჩატარების მეთოდის გამოყენებით. გამოშვებული ინ-

accounts and may perform manual tests of those reconciliations). Alternatively, where the reconciliation is performed by computer, the auditor may wish to test the reconciliation by reperforming the control with the use of computer-assisted audit techniques (see International Auditing Practice Statement 1009 “Computer-Assisted Audit Techniques”).

C. *Programmed control procedures*—in the case of certain computer systems, the auditor may find that it is not possible or, in some cases, not practical to test controls by examining only user controls or the system’s output (e.g., in an application that does not provide printouts of critical approvals or overrides to normal policies, the auditor may want to test control procedures contained within the application program). The auditor may consider performing tests of control by using computer-assisted audit techniques, such as test data,

ფორმაცია შეიძლება არსებობდეს მაგნიტურ საშუალებებზე, მოკროფილმების სახით ან ქაღალდზე იყოს გამობეჭდილი (მაგალითად, აუდიტორმა შესაძლოა ჩააგაროს სამეურნეო სუბიექტის მიერ განხორციელებული კონტროლის ტესტირება სამედიკო ანგარიშის ჯამების მთავარი დავითის ბუღალტრული ანგარიშების ნაშთების შეჯერებაზე და ხელით შეამოწმოს ეს მონაცემები). ამის საპირისპიროდ, როდესაც ამგვარი შეჯერება კომპიუტერებზე ხორციელდება, აუდიტორმა შესაძლოა მოისურვოს აღნიშნული მონაცემების შეჯერება კომპიუტერზე, კერძოდ კონტროლისთვის მიმართოს აუდიტის ჩატარების მეთოდის კომპიუტერის მეშვეობით (იხ. აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტი 1009 – ‘აუდიტის ჩატარების მეთოდიკა კომპიუტერის მეშვეობით’);

გ. *დაპროგრამირებულ კონტროლის პროცედურებს* – ვარკვეული გოპის კომპიუტერულ სისტემებში აუდიტორმა შეიძლება მისინის, რომ შეუძლებელია ან, ზოგ შემთხვევაში, არაპრაქტიკულია კონტროლის მეთოდების ტესტირება მხოლოდ მომსპარებლის კონტროლისა თუ სისტემის გამომაჯალი ინფორმაციის შემოწმების გზით. (მაგალითად, ისეთ გამოყენებით პროგრამებში, რომელიც ქაღალდზე არ გამობეჭდავს კრიტიკულ მოსაზრებებს ან არ ითვალისწინებს კონტროლის ჩვეულებრივ პოლიტიკას, აუდი-

reprocessing transaction data or, in unusual situations, examining the coding of the application program.

გორმა შესაძლოა მოისურვოს გამოყენებით პროგრამაში დაპროგრამებული კონტროლის პროცედურების ტესტირება). აუდიტორმა შესაძლოა გადაწყვიტოს კონტროლის ტესტების შესრულება კომპიუტერული აუდიტის მეთოდის საფუძველზე, როგორცაა: ტესტური მონაცემები, ოპერაციების მონაცემთა ხელახალი დამუშავება ან ზოგიერთ გამონაკლის შემთხვევაში გამოყენებითი პროგრამის კოდირების სისტემის შემოწმება.

Evaluation

შეფასება

11. The general CIS controls may have a pervasive effect on the processing of transactions in application systems. If these controls are not effective, there may be a risk that misstatements might occur and go undetected in the application systems. Thus, weaknesses in general CIS controls may preclude testing certain CIS application controls; however, manual procedures exercised by users may provide effective control at the application level.

11. კის საერთო კონტროლი შესაძლოა ძლიერ გავლენას ახდენდეს გამოყენებით სისტემაში ოპერაციების დამუშავების პროცესებზე. თუ აღნიშნული კონტროლი არაეფექტურია, შეიძლება არსებობდეს იმის რისკი, რომ აღგილი ეწინება უზუსტობებს, ისინი გაგრძელდება და ვერ იქნება გამოვლენილი გამოყენებით სისტემაში; ასე მაგალითად, კის საერთო კონტროლის ნაკლოვანებებმა შესაძლოა ხელი შეუშალოს კის გამოყენებითი კონტროლის ზოგიერთი მეთოდის ტესტირებას. მიუხედავად ამისა, მომხმარებლის მიერ განხორციელებული მანუალური პროცედურები შესაძლოა უზრუნველყოფდნენ ეფექტურ კონტროლს გამოყენებითი სისტემების დონეზე.

CONTENTS

შინაარსი

	Paragraphs		პუნქტები
Introduction	1-3	შესავალი	1-3
Description of Computer-Assisted Audit Techniques (CAATs)	4-6	კომპიუტერული აუდიტის მეთოდის აღწერა	4-6
Uses of CAATs	7	კომპიუტერული აუდიტის მეთოდის დანიშნულება	7
Considerations in the Use of CAATs	8-16	მოსაზრებები კომპიუტერული აუდიტის მეთოდის გამოყენებაზე	8-16
Using CAATs	17-23	კომპიუტერული აუდიტის მეთოდის გამოყენება	17-23
Using CAATs in Small Business Computer Environments	24	კომპიუტერული აუდიტის მეთოდის გამოყენება მცირე საწარმოს კომპიუტერულ გარემოში	24

The International Auditing Practices Committee approved this International Auditing Practice Statement for publication in October 1984.

The purpose of this Statement is to provide guidance in the use of Computer-Assisted Audit Techniques, which are techniques that use the computer as an audit tool. This Statement applies to all uses of Computer-Assisted Audit Techniques involving a computer of any type or size. This Statement is not intended to have the authority of an International Standard on Auditing.

აუდიტის საერთაშორისო პრაქტიკის კომიტეტმა წინამდებარე აუდიტის საერთაშორისო პრაქტიკის დებულება გამო-საქვეყნებლად დაამტკიცა 1984 წლის ოქტომბერში.

დებულების მიზანია მითითებების უზრუნველყოფა კომპიუტერული აუდიტის მეთოდის გამოყენებაზე, რომელიც მოიცავს ისეთ მეთოდებს, სადაც ინსტრუმენტის სახით გამოიყენება კომპიუტერი. წინამდებარე დებულება ეხება ყველა სახის კომპიუტერული აუდიტის მეთოდის, რომელშიც მონაწილეობს ნებისმიერი ტიპის ან ზომის კომპიუტერი. დებულება არ არის გამიზნული იმისათვის, რომ სარგებლობდეს აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტის უფლებამოსილებით.

Introduction

1. The overall objectives and scope of an audit do not change when an audit is conducted in a computer information systems (CIS) environment as defined in International Standard on Auditing (ISA) 401 “Auditing in a Computer Information Systems Environment”; however, the application of auditing procedures may require the auditor to consider techniques that use the computer as an audit tool. These various uses of the computer are known as Computer-Assisted Audit Techniques (CAATs).

2. ISA 401 “Auditing in a Computer Information Systems Environment” discusses some of the uses of CAATs as follows:

- The absence of input documents or the lack of a visible audit trail may require the use of CAATs in the application of compliance and substantive procedures.
- The effectiveness and efficiency of auditing procedures may be improved through the use of CAATs.

3. The purpose of this Statement is to provide guidance in the use of CAATs. It applies to all uses of

შესავალი

1. კომპიუტერული საინფორმაციო სისტემების (კსს) გარემოში აუდიტის საბოლოო მიზანი და მასშტაბი არ იცვლება, როგორც ეს განმარტებულია აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტ 401-ში – „აუდიტი კომპიუტერული საინფორმაციო სისტემების გარემოში“. თუმცა აუდიტორული პროცედურების ჩატარებისას აუდიტორს შეიძლება დასჭირდეს მიმართოს აუდიტის ისეთ მეთოდიკას, სადაც ინსტრუმენტის სახით გამოიყენება კომპიუტერი. კომპიუტერის ასეთი სხვადასხვაგვარი გამოყენება ცნობილია კომპიუტერული აუდიტის მეთოდის სახელწოდებით (კამ).

2. აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტ 401-ში – „აუდიტი კომპიუტერული საინფორმაციო სისტემების გარემოში“ განხილულია კამ-ის გამოყენების ზოგიერთი საკითხი, ისე როგორც ეს ქვემოთ არის მოცემული :

- საწყისი დოკუმენტაციის უქონლობამ ან აუდიტისათვის საჭირო ვიზუალური კვალის სიმწირემ შეიძლება მოითხოვოს კამ-ის გამოყენება შესაბამისობისა და ძირითადი პროცედურების ჩასატარებლად;
- კამ-ის გამოყენებით შეიძლება გაუმჯობესდეს აუდიტორული პროცედურების ეფექტურობა და მწარმოებლურობა.

3. წინამდებარე დებულების მიზანია მითითებების უზრუნველყოფა კამ-ის გამოყენებისათვის. ეს ეხება

CAATs involving a computer of any type or size. Special considerations relating to small business computer environments are discussed in paragraph 24.

Description of Computer-Assisted Audit Techniques (CAATs)

4. This Statement describes two of the more common types of CAATs; audit software and test data used for audit purposes. However, the guidance provided in this Statement applies to all types of CAATs.

Audit Software

5. Audit software consists of computer programs used by the auditor, as part of his auditing procedures, to process data of audit significance from the entity's accounting system. It may consist of package programs, purpose-written programs, and utility programs. Regardless of the source of the programs, the auditor should substantiate their validity for audit purposes prior to use.

- *Package programs* are generalized computer programs designed to perform data processing functions which include reading computer

კამ-ის ყველანაირ გამოყენებას, სადაც მონაწილეობს ნებისმიერი ტიპის ან ზომის კომპიუტერი. ცალკეული მოსაზრებები მცირე საწარმოს კომპიუტერულ გარემოსთან დაკავშირებით განხილულია 24-ე პუნქტში.

კომპიუტერული აუდიტის მეთოდოლოგიის აღწერა

4. დებულებაში აღწერილია კამ-ის ორი ყველაზე ფართოდ გავრცელებული ტიპი: აუდიტის პროგრამული უზრუნველყოფა და ტესტის მონაცემები აუდიტის მიზნებისთვის. მიუხედავად ამისა, დებულებაში განხილული მითითებები ეხება კამ-ის ყველა ტიპს.

აუდიტის პროგრამული უზრუნველყოფა

5. აუდიტის პროგრამული უზრუნველყოფა შედგება კომპიუტერული პროგრამებისაგან, რომელთაც იყენებს აუდიტორი, როგორც მისი აუდიტორული პროცედურების ნაწილს, რათა გადაამუშაოს სამეურნეო სუბიექტის ბუღალტრული აღრიცხვის სისტემიდან აუდიტისათვის მნიშვნელოვანი მონაცემები. იგი შეიძლება მოიცავდეს პროგრამების პაკეტს, მიზნობრივ პროგრამებსა და დაამხმარე პროგრამებს. აუდიტორმა უნდა დაამტკიცოს მათი ვარჯისიანობა აუდიტის მიზნებისთვის პროგრამის წყაროების მიუხედავად, მათ გამოყენებამდე.

- *პროგრამების პაკეტიზირებული* კომპიუტერული პროგრამებია, რომლებიც ასრულებენ მონაცემთა დამუშავების ისეთ ფუნქციებს,

files, selecting information, performing calculations, creating data files and printing reports in a format specified by the auditor.

- *Purpose-written programs* are computer programs designed to perform audit tasks in specific circumstances. These programs may be prepared by the auditor, by the entity or by an outside programmer engaged by the auditor. In some cases, existing entity programs may be used by the auditor in their original or in a modified state because it may be more efficient than developing independent programs.
- *Utility programs* are used by the entity to perform common data processing functions, such as sorting, creating and printing files. These programs are generally not designed for audit purposes and, therefore, may not contain such features as automatic record counts or control totals.

როგორცაა: კომპიუტერული ფაილების წაკითხვა, ინფორმაციის შერჩევა (მონიშვნა), გამოანგარიშება, მონაცემთა ფაილების შექმნა და ანგარიშების ბეჭდვა აუდიტორის მიერ დადგენილი ფორმატით;

- *მიზნობრივი პროგრამები* კონკრეტული პრობლემისათვის განკუთვნილი კომპიუტერული პროგრამებია. ასეთი პროგრამები შეიძლება მომზადდეს აუდიტორის, სამეურნეო სუბიექტის ან აუდიტორის მიერ სპეციალურად გარედან მოწვეული პროგრამისტის მიერ. ზოგიერთ შემთხვევაში, აუდიტორმა შეიძლება გამოიყენოს სამეურნეო სუბიექტის პროგრამები თავდაპირველი ან მოდიფიცირებული სახით, რაც ალბათ უფრო ეფექტურია, ვიდრე დამოუკიდებელი პროგრამის დამუშავება;
- *დამხმარე პროგრამები* ის პროგრამებია, რომელთაც სამეურნეო სუბიექტი იყენებს მონაცემთა დამუშავების სტანდარტული ფუნქციებისათვის, როგორცაა: ფაილების დახარისხება, შექმნა და ბეჭდვა. ასეთი პროგრამები საზოგადოდ არ არიან განკუთვნილი აუდიტის მიზნებისათვის, ამიტომაც მათ შეიძლება არ ჰქონდეთ ჩანაწერების ავტომატური გამოთვლისა და საკონტროლო შეჯამების ფუნქციები.

Test Data

ტესტის მონაცემები

6. Test data techniques are used in conducting audit procedures by enter-

6. ტესტის მონაცემების მეთოდი გამოიყენება აუდიტორული პროცე-

ing data (e.g., a sample of transactions) into an entity's computer system, and comparing the results obtained with predetermined results. Examples of such uses are:

- Test data used to test specific controls in computer programs, such as online password and data access controls.
- Test transactions selected from previously processed transactions or created by the auditor to test specific processing characteristics of an entity's computer system. Such transactions are generally processed separately from the entity's normal processing.
- Test transactions used in an integrated test facility where a "dummy" unit (e.g., a department or employee) is established, and to which test transactions are posted during the normal processing cycle.

When test data is processed with the entity's normal processing, the auditor should ensure that the test

დურების წარმართვისათვის, რისთვისაც სამეურნეო სუბიექტის კომპიუტერულ სისტემაში შეჰყავთ რაიმე ტესტის მონაცემები (მაგალითად, ოპერაციების შერჩევითი ერთობლიობა) და შემდეგ მიღებულ პასუხებს უდარებენ წინასწარ განსაზღვრულ შედეგებს. ასეთი მეთოდის მაგალითებია:

- ტესტის მონაცემების გამოყენება ისეთი სპეციფიკური კონტროლის ფუნქციების ტესტირებისათვის, როგორცაა ოპერაციული ქსელური პროცესები და მონაცემისადმი მიმართვის კონტროლი;
- ტესტური ოპერაციები, რომლებიც შერჩეულია დამუშავებული ოპერაციებიდან წინასწარ ან შექმნილია თვით აუდიტორის მიერ სამეურნეო სუბიექტის კომპიუტერული სისტემის დამუშავების პროცესის კონკრეტული მახასიათებლების ტესტირებისთვის. საზოგადოდ ასეთი ოპერაციების დამუშავება ხდება სამეურნეო სუბიექტის ჩვეულებრივი გადასამუშავებელი ინფორმაციისაგან განსვალკეებით;
- ტესტური ოპერაციების გამოყენება საცდელ აგმოსფეროში, სადაც ჩამოყალიბებულია ეწ. "ყაღბი" ერთეული (განყოფილება ან თანამშრომელი) და რომელსაც ნორმალური დამუშავების ციკლის განმავლობაში მიეწოდება საცდელი ოპერაციები.

როდესაც საცდელი მონაცემების დამუშავება ხდება სამეურნეო სუბიექტის ჩვეულებრივ სამუშაო პრო-

transactions are subsequently eliminated from the entity's accounting records.

ცესებთან ერთად, აუდიტორმა უნდა უზრუნველყოს საკვლედი ოპერაციების გაუქმება შემდგომში სამეურნეო სუბიექტის ბუღალტრულ დოკუმენტაციაში.

Uses of CAATs

კომპიუტერული აუდიტის მეთოდის დანიშნულება

7. CAATs may be used in performing various auditing procedures, including:

7. კამ-ის გამოყენება შესაძლებელია სხვადასხვა აუდიტორული პროცედურების შესასრულებლად. ეს პროცედურებია :

- Tests of details of transactions and balances—for example, the use of audit software to test all (or a sample) of the transactions in a computer file.
- Analytical review procedures—for example, the use of audit software to identify unusual fluctuations or items.
- Compliance tests of general CIS controls—for example, the use of test data to test access procedures to the program libraries.
- Compliance tests of CIS application controls—for example, the use of test data to test the functioning of a programmed procedure.

- ოპერაციების დეტალებისა და ნაშთების ტესტირება, მაგალითად აუდიტის პროგრამული უზრუნველყოფის გამოყენება ყველა ოპერაციის (ან შერჩევითი ერთობლიობის) ტესტირებისთვის კომპიუტერულ ფაილებში;
- პროცედურების ანალიზური მიმოხილვა, მაგალითად, აუდიტის პროგრამული უზრუნველყოფის გამოყენება არაორდინალური ცვალებადობების ან მუხლების გამოსავლენად;
- კის საერთო კონტროლის შესაბამისობის ტესტები, მაგალითად, ტესტის მონაცემების გამოყენება პროგრამების ბიბლიოთეკით სარგებლობის უղულების პროცედურების ტესტირებისთვის;
- კის გამოყენებითი კონტროლის შესაბამისობის ტესტები, მაგალითად, ტესტის მონაცემების გამოყენება სისტემაში დამპროგრამებული პროცედურების ფუნქციონირების ტესტირებისთვის.

Considerations in the Use of CAATs

8. When planning the audit, the auditor should consider an appropriate combination of manual and computer-assisted audit techniques. In determining whether to use CAATs, the factors to be considered include:

- Computer knowledge, expertise and experience of the auditor.
- Availability of CAATs and suitable computer facilities.
- Impracticability of manual tests.
- Effectiveness and efficiency.
- Timing.

Computer Knowledge, Expertise, and Experience of the Auditor

9. ISA 401 “Auditing in a Computer Information Systems Environment” deals with the level of skill and competence the auditor should have when conducting an audit in a CIS environment and provides guidance when delegating work to assistants with CIS skills or when using work performed by other auditors or experts with such skills. Specifically, the auditor should have sufficient knowledge to plan, execute and use the results of the particular CAAT adopted. The level of knowledge re-

მოსაზრებები კომპიუტერული აუდიტის მეთოდის გამოყენებაზე

8. აუდიტის დაგეგმვისას აუდიტორმა უნდა გაითვალისწინოს მანუალური და კომპიუტერული აუდიტის მეთოდის შესაფერისი კომბინაცია. იმის დასადგენად, საჭიროა თუ არა კამ-ის გამოყენება, გასათვალისწინებელია შემდეგი ფაქტორები:

- კომპიუტერის ცოდნა, ექსპერტიზა და აუდიტორის გამოცდილება;
- კამ-ისა და შესაფერისი კომპიუტერული საშუალებების ხელმისაწვდომობა;
- მანუალური ტესტების ჩატარების შეუძლებლობა;
- ეფექტურობა და მწარმოებლურობა;
- ღრობის ფაქტორი.

კომპიუტერის ცოდნა, ექსპერტიზა და აუდიტორის გამოცდილება

9. აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტ 401-ში – „აუდიტი კომპიუტერული საინფორმაციო სისტემების გარემოში“ აღნიშნულია, რომ კის გარემოში აუდიტის ჩატარებისათვის აუდიტორს უნდა ჰქონდეს სათანადო დონის კვალიფიკაცია და კომპეტენცია. ამავ სტანდარტში მოცემულია მითითებები იმის შესახებ, როდის ხდება სამუშაოს დელეგირება კომპიუტერის სპეციალისტის ასისტენტებზე ან როდის შეიძლება კომპიუტერების სპეციალისტი სხვა აუდიტორების ან ექსპერტების მიერ შეს-

quired depends on the complexity and nature of the CAAT and of the entity's accounting system. Accordingly, the auditor should be aware that the use of CAATs in certain circumstances may require significantly more computer knowledge and expertise than in others.

Availability of CAATs and Suitable Computer Facilities

10. The auditor should consider the availability of CAATs, suitable computer facilities and the necessary computer-based accounting systems and files. The auditor may plan to use other computer facilities when the use of CAATs on the entity's computer is uneconomical or impractical—for example, because of an incompatibility between the auditor's package program and the entity's computer. The auditor should have a reasonable expectation that the computer facilities will be controlled as described in paragraphs 18-21.

რელებული სამუშაოს გამოყენება. კერძოდ, აუდიტორს უნდა გააზნდეს საკმარისი ცოდნა, რათა დაეცემოს, განახორციელოს და გამოიყენოს კამ-ის კონკრეტული მეთოდოლოგიის საფუძველზე მიღებული შედეგები. სპეციალური ცოდნის დონე დამოკიდებულია კამ-ის სირთულესა და ხასიათზე, აგრეთვე სამეურნეო სუბიექტის ბუღალტრული აღრიცხვის სისტემაზე შესაბამისად, აუდიტორს უნდა ესმოდეს, რომ ზოგიერთ შემთხვევაში კამ-ის გამოყენებისთვის შეიძლება საჭირო იყოს კომპიუტერისა და ექსპერტის გაყიდვებით ღრმა ცოდნა, ვიდრე სხვა შემთხვევაში.

კომპიუტერული აუდიტის მეთოდოლოგია და შესაფერისი კომპიუტერული საშუალებების ჟონა

10. აუდიტორმა უნდა გაითვალისწინოს კამ-ის, შესაფერისი კომპიუტერული საშუალებების, აუცილებელი კომპიუტერული ბუღალტრული აღრიცხვის სისტემებისა და ფაილების ხელმისაწვდომობა. აუდიტორმა შეიძლება დაეცემოს სხვა კომპიუტერული საშუალებების გამოყენება, თუკი კამ-ის გამოყენება სამეურნეო სუბიექტის კომპიუტერზე არაეკონომიურია ან შეუძლებელი, მაგალითად, როდესაც აუდიტორის პროგრამული პაკეტი შეუთავსებადი სამეურნეო სუბიექტის კომპიუტერთან. აუდიტორი უნდა ვარაუდობდეს, რომ კომპიუტერული საშუალებები ისე გაკონტროლდეს, როგორც ეს აღწერილია 18-21 პუნქტებში.

11. The cooperation of the entity's personnel may be required to provide processing facilities at a convenient time, to assist with activities such as loading and running of the CAATs on the entity's system, and to provide copies of data files in the format required by the auditor.

11. შეიძლება საჭირო გახდეს სამეურნეო სუბიექტის პერსონალთან თანამშრომლობა, რათა უზრუნველყოფილი იქნეს საჭირო კომპიუტერული დანადგარების გამოყენება, კამის ჩატვირთვა და გაშვება სამეურნეო სუბიექტის სისტემაში მოსახერხებელ დროს და მონაცემთა ფაილების ასლების მიწოდება ისეთ ფორმატით, როგორც აუდიტორს სჭირდება.

Impracticability of Manual Tests

მანუალური ტესტების ჩატარების შეუძლებლობა

12. Many computerized accounting systems perform tasks for which no visible evidence is available and, in these circumstances, it may be impracticable for the auditor to perform tests manually. The lack of visible evidence may occur at different stages in the accounting process—for example:

12. ბევრი კომპიუტერიზებული ბუღალტრული აღრიცხვის სისტემა ასრულებს ისეთ ოპერაციებს, რომ სისტემაში ვიზუალური მტკიცებულება არ რჩება. ასეთ ვითარებაში აუდიტორმა შეიძლება ვერ გამოიყენოს მანუალური ტესტები. ვიზუალური მტკიცებულება შესაძლოა არ არსებობდეს ბუღალტრული დამუშავების სხვადასხვა ეტაპზე, მაგალითად:

- Input documents may be non-existent where sales orders are entered online. In addition, accounting transactions, such as discounts and interest calculations, may be generated by computer programs with no visible authorization of individual transactions.
- The system may not produce a visible audit trail of transactions processed through the computer. Delivery notes and suppliers' invoices

- საწყისი დოკუმენტები შეიძლება არ არსებობდეს, როდესაც გაყიდვის შეკვეთების შეკონსოლიდაცია სისტემაში ხდება ოპერატიულად. ვარდა ამისა, ისეთი ბუღალტრული ოპერაციები, როგორცაა ფასისწორებებისა და პროცენტების გამოთვლა, კომპიუტერმა შეიძლება აწარმოოს ცალკეულ ოპერატივზე ვიზუალური თანხმობის გარეშე;
- სისტემა შეიძლება არ გოვებდეს ოპერაციების კომპიუტერული დამუშავების აუდიტისათვის საჭირო კვალს. მოწოდებულთა

may be matched by a computer program. In addition, programmed control procedures, such as checking customer credit limits, may provide visible evidence only on an exception basis. In such cases, there may be no visible evidence that all transactions have been processed.

- Output reports may not be produced by the system. In addition, a printed report may only contain summary totals while supporting details are retained in computer files..

Effectiveness and Efficiency

13. The effectiveness and efficiency of auditing procedures may be improved through the use of CAATs in obtaining and evaluating audit evidence-for example:

- Some transactions may be tested more effectively for a similar level of cost by using the computer to examine all or a greater number of transactions than would otherwise be selected.
- In applying analytical review pro-

აეიმოები და ანგარიშ-შაქტურები შეიძლება დაამუშავოს კომპიუტერულმა პროგრამამ. უფრო მეტო, დაპროგრამებულმა კონგროლის პროცედურებმა, როგორცაა მომხმარებელთა კრედიტის ლიმიტის შემოწმება, შეიძლება ეიზუალური მტკიცებულებები მხოლოდ გამონაკლისის სახით უმრუნველყონ. ასეთ შემთხვევებში შესაძლოა არ არსებობდეს ეიზუალური მტკიცებულება იმისა, რომ ყველა ოპერაცია დამუშავებულია;

- დამუშავების შედეგები (ანგარიშები) შეიძლება არ იყოს წარმოებული სისტემის საშუალებით. გარდა ამისა, ამოებვლილი ანგარიშები შეიძლება შეიცავდნენ მხოლოდ კრებსით ინფორმაციას, მამინ როდესაც დამხმარე დეტალური ინფორმაცია დარჩენილი იქნება კომპიუტერულ ფაილებში.

ეფექტურობა და მწარმოებლურობა

13. აუდიტორული პროცედურების ეფექტურობა და მწარმოებლურობა შეიძლება გაუმჯობესდეს კამის გამოყენებით აუდიტორული მტკიცებულების მოპოვებასა და შეფასებაში, მაგალითად :

- მოვიერთი ოპერაციის ტესტირება დანახარჯების იმავე დონის პირობებში შეიძლება უფრო ეფექტური იყოს, თუ ყველა ან დიდი რაოდენობის იპერაციების შესამოწმებლად გამოყენებული იქნება კომპიუტერი;
- პროცედურების ანალიზური მო-

cedures, transaction or balance details may be reviewed and reports printed of unusual items more efficiently by using the computer than by manual methods.

- The use of CAATs may make additional substantive procedures more efficient than reliance on controls and related compliance procedures.

14. Matters relating to efficiency which may need to be considered by the auditor include:

- The time to plan, design, execute and evaluate the CAAT.
- Technical review and assistance hours.
- Designing and printing of forms (e.g., confirmations).
- Keying and verification of input.
- Computer time.

In evaluating the effectiveness and efficiency of a CAAT, the auditor may consider the life cycle of the CAAT application. The initial planning, design and development of a CAAT will usually benefit audits in subsequent periods.

მოსილვის ჩატარებისას, ოპერაციის ან ნაშთების დეტალების განხილვა, ასევე შესაბამისი ანგარიშების ამობეჭდვა უფრო ეფექტური შეიძლება იყოს კომპიუტერული მეთოდების გამოყენებით, ვიდრე მანუალურად;

- კამ-ის გამოყენებამ შესაძლოა უფრო ეფექტური გახადოს დამატებითი ძირითადი პროცედურები, ვიდრე ეს შესაძლებელია კონტროლის სანდოობისა და მასთან დაკავშირებული შესადარისობის პროცედურებით.

14. მწარმოებლურობის ფაქტორები, რომელთა გათვალისწინება შეიძლება დასჭირდეს აუდიტორს მოიცავს

- დროს კამ-ის დაგეგმვის, დაპროექტების, განხორციელებისა და შეფასებისთვის;
- ტექნიკური შემოწმებისა და დახმარების საათებს;
- ფორმების (მაგალითად, დასტურის ფორმის) დამუშავებასა და დაბეჭდვას;
- საწყისი ინფორმაციის დამიწერვასა და შემოწმებას;
- კომპიუტერისათვის საჭირო დროს.

კამ-ის ეფექტურობისა და მწარმოებლურობის შეფასების პროცესში აუდიტორმა უნდა გაითვალისწინოს კამ-ის გამოყენებითი პროგრამის საციტოცხო ციკლი. კამ-ის წინასწარი დაგეგმვა, დაპროექტება და დამუშავება ღიდ დახმარებას გაუწევს შემდგომ პერიოდებში აუდიტის ჩატარებას.

Timing

15. Certain computer files, such as detailed transaction files, are often retained only for a short time, and may not be available in machine-readable form when required by the auditor. Thus, the auditor will need to make arrangements for the retention of data required by him, or he may need to alter the timing of his work which requires this data.

16. Where the time available to perform an audit is limited, the auditor may plan to use a CAAT because it will meet his time requirement better than other procedures.

Using CAATs

17. The major steps to be undertaken by the auditor in the application of a CAAT are to:

- (a) Set the objective of the CAAT application.
- (b) Determine the content and accessibility of the entity's files.
- (c) Define the transaction types to be tested.
- (d) Define the procedures to be

დროის განაწილება

15. გარკვეული კომპიუტერული ფაილები, როგორცაა ოქერაქციათა დეტალების ფაილები, ხშირად ინახება მხოლოდ ხანმოკლე დროის განმავლობაში და ამიგომ ეს ფაილები შეიძლება აღარ იყოს ხელმისაწვდომი კომპიუტერზე წასაკითხი ფორმით, როდესაც ისინი აუდიტორს დასჭირდება. ამიგომ აუდიტორმა თადარიგი უნდა დაიჭიროს მონაცემთა ისეთი ფორმით მოსაპოვებლად, როგორც მას სჭირდება ან დროის გრაფიკში უნდა მოხდეს ამ ინფორმაციის მისაღებად საჭირო აუდიტორის სამუშაოს შესრულების დროის შეცვლა.

16. როდესაც აუდიტის ჩატარების დრო შეზღუდულია, აუდიტორმა შეიძლება დაგეგმოს კამ-ის გამოყენება, რათა უკეთ გამოიყენოს თავისი სამუშაო დრო სხვა პროცედურებთან შედარებით.

კომპიუტერული აუდიტის მეთოდის გამოყენება

17. კამ-ის გამოყენების დროს აუდიტორმა ძირითადად უნდა განახორციელოს შემდეგი საფეხურები:

- (ა) ჩამოაყალიბოს კამ-ის გამოყენების მიზანი;
- (ბ) განსაზღვროს სამეურნეო სუბიექტის ფაილების შემცველობა და ფაილებით სარგებლობის ნებართვა;
- (გ) განსაზღვროს შესამოწმებელი ოქერაციების ტიპები;
- (დ) განსაზღვროს მონაცემებზე

- performed on the data.
- (e) Define the output requirements.
- (f) Identify the audit and computer personnel who may participate in the design and application of the CAAT.
- (g) Refine the estimates of costs and benefits.
- (h) Ensure that the use of the CAAT is properly controlled and documented.
- (i) Arrange the administrative activities, including the necessary skills and computer facilities.
- (j) Execute the CAAT application.
- (k) Evaluate the results.
- შესასრულებელი პროცედურები;
- (ე) განსაზღვროს საშედეგო ინფორმაციის მოთხოვნები;
- (ვ) განსაზღვროს აუდიტში მონაწილე და კომპიუტერთან მომუშავე პერსონალი, რომელიც მონაწილეობას მიიღებს კამ-ის დაგეგმვასა და გამოყენებაში;
- (გ) გადაამოწმოს დანახარჯებისა და შესაბამისი ამონაგების ბუღალტრული შეფასებები;
- (თ) დარწმუნდეს, რომ კამ-ის გამოყენება სათანადოდ გაკონტროლდება და დოკუმენტურად გაფორმდება;
- (ი) განიხილოს ადმინისტრაციული საკითხები, როგორცაა აუცილებელი კვალიფიკაციისა და კომპიუტერული საშუალებების საჭიროება;
- (კ) კამ-ის გამოყენებითი პროგრამის გაშვება სისტემაში;
- (ლ) შედეგების შეფასება.

Controlling the CAAT Application

კომპიუტერული აუდიტის მეთოდის გამოყენების კონტროლი

18. The use of a CAAT should be controlled by the auditor to provide reasonable assurance that the audit objectives and the detailed specifications of the CAAT have been met, and that the CAAT is not improperly manipulated by the entity's staff. The specific procedures necessary to control the use of a CAAT will depend on the particular application.
18. აუდიტორმა უნდა გააკონტროლოს კამ-ის გამოყენება, რათა უზრუნველყოს იმის დასაბუთებული გარანტია, რომ პროცედურათა შესაბამისობა აუდიტის მიზნები და კამ-ის დეტალური პარამეტრები ერთმანეთს თანხვლებიან, რომ კამ არ ემორჩილება სამეურნეო სუბიექტის პერსონალის მანიპულაციებს. კამ-ის გამოყენების გასაკონ-

In establishing audit control, the auditor should consider the need to:

(a) Approve the technical specifications, and carry out a technical review of the work involving the use of the CAAT.

(b) Review the entity's general CIS controls which may contribute to the integrity of the CAAT—for example, controls over program changes and access to computer files. When such controls cannot be relied upon to ensure the integrity of the CAAT, the auditor may consider processing the CAAT application at another suitable computer facility.

(c) Ensure appropriate integration of the output by the auditor into the audit process.

19. Procedures carried out by the auditor to control audit software applications may include:

(a) Participating in the design and testing of the computer programs.

(b) Checking the coding of the program to ensure that it conforms with

ტროლებად აუცილებელია სპეციფიკური პროცედურების ჩატარება, რომლებიც დამოკიდებული იქნება კონკრეტულ გამოყენებით პროგრამაზე. აუდიტორული კონტროლის განხორციელებისას აუდიტორმა უნდა გაითვალისწინოს

(ა) ტექნიკური სპეციფიკაციების დადასტურებისა და კამის გამოყენების პროცესში ჩართული სამუშაოების ტექნიკური განხილვის საჭიროება;

(ბ) სამეურნეო სუბიექტის კს-ის საერთო კონტროლის განხილვის საჭიროება, რომელიც დაეხმარება კამ-ის მთლიანობის უზრუნველყოფაში, მაგალითად, კონტროლი პროგრამის შეცვლასა და კომპიუტერული ფაილებით სარგებლობაზე. როდესაც ასეთი კონტროლი ვერ უზრუნველყოფს კამ-ის მთლიანობას, მაშინ აუდიტორს შეუძლია განიხილოს კამ-ის გამოყენება სხვა შესაფერის კომპიუტერულ საშუალებებში;

(გ) აუდიტორის მიერ საშუალო ინფორმაციის შესაფერისი ინტეგრირების საჭიროება აუდიტის პროცესში.

19. აუდიტორის მიერ შესრულებული პროგრამული უზრუნველყოფის მაკონტროლებელი პროცედურები შეიძლება ითვალისწინებდნენ

(ა) კომპიუტერული პროგრამების დაპროექტებასა და ტესტირებაში მონაწილეობის მიღებას;

(ბ) პროგრამული კოდის შემოწმებას, რათა დარწმუნდეს აუდიტორი,

the detailed program specifications.

(c) Requesting the entity's computer staff to review the operating system instructions to ensure that the software will run in the entity's computer installation.

(d) Running the audit software on small test files before running on the main data files.

(e) Ensuring that the correct files were used—for example, by checking with external evidence, such as control totals maintained by the user.

(f) Obtaining evidence that the audit software functioned as planned—for example, reviewing output and control information.

(g) Establishing appropriate security measures to safeguard against manipulation of the entity's data files.

The presence of the auditor is not necessarily required at the computer facility during the running of a CAAT to ensure appropriate control procedures. However, it may pro-

რომ იგი შეესაბამება დეტალურ პროგრამულ სპეციფიკაციებს;

(გ) იმის მოთხოვნას, რომ სამეურნეო სუბიექტის პერსონალმა წინასწარ განიხილოს ოპერაციული სისტემის ინსტრუქციები, რათა დარწმუნდეს, რომ მოცემული პროგრამული უზრუნველყოფა მოერგება სამეურნეო სუბიექტის კომპიუტერულ სისტემას;

(დ) აუდიტის პროგრამული უზრუნველყოფის გაშვებას ჯერ მცირე ტესტურ ფაილებზე, ხოლო შემდეგ კი მთავარი მონაცემების ფაილებზე;

(ე) იმის უზრუნველყოფას, რომ გამოიყენებოდეს სწორი ფაილები, მაგალითად, ისეთი გარეშე მტკიცებულებების შემოწმების გზით, როგორცაა მომხმარებლის მიერ გაკეთებული ჯაბების კონტროლი;

(ფ) მტკიცებულებების მოპოვებას იმაზე, რომ აუდიტორული პროგრამული უზრუნველყოფა ფუნქციონირებს ისე, როგორც იყო დაგეგმილი, მაგალითად, გამომაჯაღი და საკონტროლო ინფორმაციის განხილვა;

(გ) უსაფრთხოების შესაფერისი ზომების დაწესებას სამეურნეო სუბიექტის მონაცენთა ფაილების მანიპულაციებისაგან დაცვის მიზნით.

კამის სისტემაში გაშვების პროცესის დროს აუდიტორის ყოფნა უშუალოდ კომპიუტერთან არ არის აუცილებელი, რათა უზრუნველყოს საჭირო კონტროლის პროცე-

vide practical advantages, such as being able to control distribution of the output and ensuring the timely correction of errors—for example, if the wrong input file were to be used.

დურების ჩატარება. ამას შეიძლება პქონდეს პრაქტიკული უპირატეობები, როგორცაა შედეგების განაწილების კონტროლის შესაძლებლობა და შეცდომების დროულად შესწორება. მაგალითად, თუ მცდარი საწყისი ინფორმაციის ფაილი იქნება გამოყენებული.

20. Procedures carried out by the auditor to control test data applications may include:

20. პროცედურები, რომელთაც ატარებს აუდიტორი ტესტის მონაცემების გამოყენებითი პროგრამების გასაკონტროლებლად, შეიძლება ითვალისწინებდეს

(a) Controlling the sequence of submissions of test data where it spans several processing cycles.

(ა) ტესტირებული მონაცემების მიწოდების თანამიმდევრობის გაკონტროლებას, როდესაც არსებობს დამუშავების პროცესის რამდენიმე ციკლი;

(b) Performing test runs containing small amounts of test data before submitting the main audit test data.

(ბ) სისტემაში მცირე ტესტური მონაცემების გაშვებას აუდიტის მთავარი ტესტური მონაცემების გაშვებამდე;

(c) Predicting the results of the test data and comparing it with the actual test data output, for the individual transactions and in total.

(ც) ტესტური მონაცემების შედეგების წინასწარ განსჯერეცას და მათ შედარებას ფაქტობრივ გაშომამეულ ტესტურ მონაცემებთან. როგორც ცალკეული ოპერაციებისთვის, ასევე მთლიანი ჯამებისათვის;

(d) Confirming that the current version of the programs was used to process the test data.

(დ) იმის დადასტურებას, რომ ტესტის მონაცემების დასამუშავებლად გამოყენებული იყო პროგრამის თანამედროვე ვერსიები;

(e) Obtaining reasonable assurance that the programs used to process the test data were used by the entity throughout the applicable audit period.

(ე) იმის დასაბუთებული გარანტიის მოპოვებას, რომ ტესტის მონაცემების დასამუშავებლად გამოყენებული პროგრამები სამეურნეო სუბიექტმა გამოიყენა აუდიტისათვის შესაფერის პერიოდში.

21. When using a CAAT, the auditor may require the cooperation of the entity's staff who have extensive knowledge of the computer installation. In such circumstances, the auditor should have reasonable assurance that the entity's staff did not improperly influence the results of the CAAT.

21. როდესაც იყენებს კამ-ს, აუდიტორს შეუძლია მოითხოვოს სამეურნეო სუბიექტის იმ პერსონალითან თანამშრომლობა, რომელსაც აქვს კომპიუტერის ცოდნის საკმაოდ მაღალი დონე. ამ შემთხვევაში აუდიტორმა უნდა უზრუნველყოს იმის დასაბუთებული გარანტია, რომ სამეურნეო სუბიექტის პერსონალი არასათანადო გავლენას არ მოახდენს კამ-ის შედეგებზე.

Documentation

დოკუმენტაცია

22. The standard of working papers and retention procedures for a CAAT should be consistent with that on the audit as a whole (see ISA 230 "Documentation"). It may be convenient to keep the technical papers relating to the use of the CAAT separate from the other audit working papers.

22. კამ-ის სამუშაო დოკუმენტების სტანდარტი და კამ-ის დამახსოვრების პროცედურები აუდიტის მთლიან პროცესთან თავსებადი უნდა იყოს. (იხ. აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტი 230 – „დოკუმენტაცია“). შესაძლოა მოსახერხებელი იყოს კამ-თან დაკავშირებული ტექნიკური დოკუმენტების შენახვა აუდიტის სხვა სამუშაო დოკუმენტებისაგან განცალკევებით.

23. The working papers should contain sufficient documentation to describe the CAAT application, such as:

23. სამუშაო დოკუმენტები უნდა შეიცავდეს საკმარის დოკუმენტაციას, რომელშიც აღწერილი იქნება კამ-ის გამოყენება, ასე მაგალითად:

(a) Planning

(ა) დაგეგმვა

- CAAT objectives.
- Specific CAAT to be used.
- Controls to be exercised.
- Staffing, timing and cost.

- კამ-ის მიზნები;
- გამოსაყენებელი კონკრეტული კომპიუტერული აუდიტის მეთოდიკა;
- განსახორციელებელი კონტროლის მეთოდები;
- პერსონალი, დროის განაწილება და დანახარჯები.

(b) Execution

- CAAT preparation and testing procedures and controls.
- Details of the tests performed by the CAAT.
- Details of input, processing and output.
- Relevant technical information about the entity's accounting system, such as computer file layouts.

(c) Audit Evidence

- Output provided.
- Description of the audit work performed on the output.
- Audit conclusions.

(d) Other

- Recommendations to entity management.

In addition, it may be useful to document suggestions for using the CAAT in future years.

(ბ) შესრულება

- კამ-ის მომზადება, ტესტირებისა და კონტროლის პროცედურები;
- კამ-ით შესრულებული ტესტების დეტალები;
- საწყისი ინფორმაციის, მისი დამუშავებისა და შედეგების დეტალები;
- შესაბამისი ტექნიკური ინფორმაცია სამეურნეო სუბიექტის ბუღალტრული აღრიცხვის სისტემის შესახებ, როგორცაა მაგალითად კომპიუტერული ფაილების იერსახე.

(გ) აუდიტორული მტკიცებულებები

- მიღებული საშედეგო, გამოჩეხილი ინფორმაცია;
- საშედეგო, გამოჩეხილი ინფორმაციაზე შესრულებული აუდიტორული სამუშაოს აღწერა;
- აუდიტორული დასკვნები.

(დ) სხვა პუნქტები

- სამეურნეო სუბიექტის ხელმძღვანელობისთვის მიცემული რეკომენდაციები.

გარდა ამისა, სასარგებლო იქნება დოკუმენტურად გაფორმდეს წინადადებები კამ-ის შემდგომ წლებში გამოყენებისთვის.

Using CAATs in Small Business Computer Environments

კომპიუტერული აუდიტის მეთოდის გამოყენება მცირე საწარმოს კომპიუტერულ გარემოში

24. The general principles outlined in this Statement are applicable in small business computer environments. However, the following points should be given special consideration in these environments:

24. ამ დებულების ძირითადი პრინციპები მისაღება მცირე საწარმოს კომპიუტერული გარემოსთვისაც. მიუხედავად ამისა, მცირე საწარმოს კომპიუტერულ გარემოში განსაკუთრებულ განხილვას უნდა დაექვემდებაროს შემდეგი საკითხები:

(a) The level of general CIS controls may be such that the auditor will place less reliance on the system of internal control. This will result in:

(ა) კეს საერთო კონტროლის დონე შეიძლება ისეთი იყოს, რომ აუდიტორი ნაკლებად დაეყრდნოს შიდა კონტროლის სისტემას. ეს შედეგად მოგვექმნება:

- Greater emphasis on tests of details of transactions and balances and analytical review procedures, which may increase the effectiveness of certain CAATs, particularly audit software.

- განსაკუთრებული ყურადღების გამახვილებას ოპერაციების დეტალებსა და ნაშთების ტესტირებზე, აგრეთვე ანალიზური მიმოხილვის პროცედურებზე, რამაც შეიძლება გაზარდოს კამ-ის ეფექტურობა, სახელდობრ, აუდიტის პროგრამული უზრუნველყოფის ეფექტურობა;

- The application of audit procedures to ensure the proper functioning of the CAAT and validity of the entity's data.

- აუდიტორული პროცედურების გამოყენებას კამ-ის სათანადო ფუნქციონირებისა და სამეურნეო სუბიექტის მონაცემების უზღუდამოსილების უზრუნველსაყოფად.

(b) In cases where smaller volumes of data are processed, manual methods may be more cost effective.

(ბ) იმ შემთხვევაში, როდესაც დაბალი მოცულობის მონაცემების მცირე მოცულობა, ღირებულების თვალსაზრისით უფრო მეტად ეფექტური შეიძლება იყოს მანუალური მეთოდების გამოყენება;

(c) Adequate technical assistance

(გ) აუდიტორისთვის შეიძლება არ

may not be available to the auditor from the entity, thus making the use of CAATs impracticable.

იყოს ხელმისაწვდომი სამეურნეო სუბიექტის ადეკვატური ტექნიკური დახმარება. ამდენად კამის გამოყენება შეუძლებელი იქნება;

(d) Certain audit package programs may not operate on small computers, thus restricting the auditor's choice of CAATs. However, the entity's data files may be copied and processed on another suitable computer.

(დ) აუდიტის მოგიერთი პროგრამული პაკეტი შეიძლება არ გამოდგეს მცირე კომპიუტერებისათვის, ასე რომ აუდიტორისათვის შეზღუდული იქნება კამის არჩევანი. მიუხედავად ამისა, სამეურნეო სუბიექტის მონაცემთა ფაილების გადაწერა და დამუშავება შესაძლოა მოხერხდეს სხვა შესაფერის კომპიუტერზე.

CONTENTS

შინაარსი

Paragraphs	პუნქტები
Introduction	შესავალი
1-12	1-12
Guidance on the Application of ISA 310 Knowledge of the Business ..	მითითებები აუდიტის საერთა- შორისო სტანდარტ 310-ის – „საქმიანობის ცოდნა“ გამოყენები- სათვის
13-16	13-16
Guidance on the Application of ISA 400 Risk Assessments and Internal Control	მითითებები აუდიტის საერთა- შორისო სტანდარტ 400-ის – „რისკის შეფასება და შიდა კონტ- როლი“ გამოყენებისათვის
17-29	17-29
Guidance on the Application of ISA 250 Consideration of Laws and Regulations in an Audit of Financial Statements	მითითებები აუდიტის საერთა- შორისო სტანდარტ 250-ის – „კანონმდებლობის გათვალის- წინება ფინანსური ანგარიშვების აუდიტის დროს“ გამოყენებისათვის
30-34	30-34
Substantive Procedures	ძირითადი პროცედურები
35-47	35-47
Management Representations	ხელმძღვანელობის მიერ წარ- გენილი ოფიციალური ინფორმაცია
48	48
Reporting	ანგარიშის წარდგენა
49-50	49-50
Appendix 1: Obtaining Knowledge of the Business from an Environmental Point of View—Illustrative Questions	დანართი 1: სამეურნეო სუბიექტის საქმი- ანობის შესწავლა ეკოლოგიური კუთხით – სანიმუშო კითხვები
Appendix 2: Substantive Procedures to Detect a Material Misstatement due to Environmental Matters	დანართი 2: ძირითადი პროცედურები ეკოლოგიურ საკითხებთან დაკავ- შირებული მნიშვნელოვანი უზუს- ტობების დასადგენად

International Auditing Practices Statements ("Statements") are issued by the International Auditing Practices Committee ("IAPC") of the International Federation of Accountants to provide practical assistance to auditors in implementing the International Standards on Auditing ("ISAs") or to promote good practice. Statements do not have the authority of ISAs.

This Statement does not establish any new basic principles or essential procedures: its purpose is to assist auditors, and the development of good practice, by providing guidance on the application of the ISAs in cases when environmental matters are significant to the financial statements of the entity. The extent to which any of the audit procedures described in this Statement may be appropriate in a particular case requires the exercise of the auditor's judgment in the light of the requirements of the ISAs and the circumstances of the entity.

This Statement was approved by the IAPC in March 1998 for publication in March 1998.

The Public Sector Perspective (PSP) issued by the Public Sector Committee of the International Federation of Accountants is set out at the end of an IAPS. Where no PSP is added, the IAPS is applicable in all material respects to the public sector.

აუდიტის საერთაშორისო პრაქტიკის დებულებები ("დებულებები") გამოცემულია ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის აუდიტის საერთაშორისო პრაქტიკის კომიტეტის მიერ, რათა პრაქტიკული დახმარება გაუწიოს აუდიტორებს აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების დანერგვაში თუ მაღალი ხარისხის პრაქტიკული საქმიანობის განხორციელებაში. დებულებებს არ აქვთ მინიჭებული აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტის უფლებამოსილება.

მოცემული დებულებით არ ხდება რაიმე ახალი ძირითადი პრინციპების ან პროცედურების დაფუძნება: მისი მიზანია აუდიტორების დახმარება და მაღალხარისხიანი პრაქტიკული საქმიანობის განხორციელება აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების გამოყენებაზე გარკვეული რეკომენდაციების მიცემით ისეთი შემთხვევებისთვის, როდესაც ეკოლოგიური საკითხები მნიშვნელოვანია სამეურნეო სუბიექტის ფინანსურ ანგარიშგებასთან მიმართებით. ვაითუალისწინებს რა აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების მოთხოვნებსა და სამეურნეო სუბიექტის კონკრეტულ ვითარებას, აუდიტორმა თვითონ უნდა გადაწყვიტოს, რა ღონით მიესადაგება მოცემულ დებულებაში აღწერილი ნებისმიერი აუდიტორული პროცედურა რომელიმე კონკრეტულ შემთხვევას.

მოცემული დებულება აუდიტის საერთაშორისო პრაქტიკის კომიტეტმა დაამტკიცა 1998 წლის მარტში 1998 წლის მარტში გამოსაქვეყნებლად.

ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის სახელმწიფო სექტორის კომიტეტის მიერ გამოცემული სახელმწიფო სექტორის პერსპექტივა განხილულია დებულების ბოლოს იქ სადაც არ არის დამატებული სახელმწიფო სექტორის პერსპექტივა, დებულება მისაღება სახელმწიფო სექტორთან დაკავშირებული ყველა არსებითი ასპექტისათვის.

Introduction

შესავალი

The Purpose of this Statement

დებულების დანიშნულება

1. Environmental matters are becoming significant to an increasing number of entities and may, in certain circumstances, have a material impact on their financial statements. These issues are of growing interest to the users of financial statements. The recognition, measurement, and disclosure of these matters is the responsibility of management.
1. ეკოლოგიურ საკითხებს სულ უფრო მეტი სამეურნეო სუბიექტისთვის ენიჭება მნიშვნელობა და გარკვეულ შემთხვევებში ეს საკითხები არსებით გავლენას ახდენენ მათ ფინანსურ ანგარიშგებაზე. ეკოლოგიური საკითხები ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებელთა მზარდ ინტერესს იწვევს. ამ საკითხების აღიარებაზე, შეფასებასა და ახსნა-განმარტებაზე პასუხისმგებლობა ეკისრება სამეურნეო სუბიექტის ხელმძღვანელობას.
2. For some entities, environmental matters are not significant. However, when environmental matters are significant to an entity, there may be a risk of material misstatement (including inadequate disclosure) in the financial statements arising from such matters: in these circumstances, the auditor needs to give consideration to environmental matters in the audit of the financial statements.
2. ზოგიერთი სამეურნეო სუბიექტისთვის ეკოლოგიური საკითხები არ არის მნიშვნელოვანი. მაგრამ როდესაც ეკოლოგიური საკითხები მნიშვნელოვანია სამეურნეო სუბიექტისათვის, შესაძლოა არსებობდეს ფინანსურ ანგარიშგებაში არსებითი უზუსტობის რისკი ამ საკითხებთან დაკავშირებით (მათ შორის ფინანსურ ანგარიშგებაზე თანდართულ შენიშვნებში არაადეკვატურ ახსნა-განმარტებებთან მიმართებით). ასეთ ვითარებაში ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის დროს აუდიტორმა ყურადღება უნდა მიაქციოს ეკოლოგიურ საკითხებს.
3. Environmental matters can be complex and may therefore require additional consideration by auditors. This Statement provides practical assistance to auditors by describing:
3. ეკოლოგიური საკითხები შეიძლება რთული იყოს და ამიტომ შესაძლოა აუდიტორებისთვის დაემატოს დამატებითი განხილვის ჩატარება. მოცემული დებულება პრაქტიკულ დახმარებას გაუწევს აუდიტორებს შემდეგი საკითხ-

ების აღწერით:

- (a) the auditor's main considerations in an audit of financial statements with respect to environmental matters;
- (b) examples of possible impacts of environmental matters on financial statements; and
- (c) guidance that the auditor may consider when exercising professional judgment in this context to determine the nature, timing, and extent of audit procedures with respect to:

- knowledge of the business (ISA 310);
- risk assessments and internal control (ISA 400);
- consideration of laws and regulations (ISA 250); and
- other substantive procedures (ISA 620 and some others).

The guidance under (c) reflects the typical sequence of the audit process. Having acquired a sufficient knowledge of the business the auditor assesses the risk of a material misstatement in the financial statements. This assessment includes consideration of environmental laws and regulations that may pertain to the entity, and provides a basis for the auditor to decide whether there is a need to pay attention to environmental matters in the course of the audit of

- (ა) რას უნდა დაუთმოს მთავარი ყურადღება აუდიტორმა ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის დროს ეკოლოგიურ საკითხებთან მიმართებით;
- (ბ) რა გავლენა შეიძლება მოახდინოს ეკოლოგიურმა საკითხებმა ფინანსურ ანგარიშგებაზე და
- (გ) მითითებებით, რომლებიც აუდიტორმა უნდა გაითვალისწინოს ამ კონტექსტში პროფესიული შეფასების დროს, რათა განსაზღვროს აუდიტორული პროცედურების ხასიათი, ვადები, და მოცულობა შემდეგ სტანდარტებთან მიმართებით:

- საქმიანობის ცოდნა (ასს 310)
- რისკის შეფასება და შიდა კონტროლი (ასს 400)
- კანონმდებლობის გათვალისწინება (ასს 250) და
- სხვა ძირითადი პროცედურები (ასს 620 და სხვა).

პუნქტში განხილული მითითებები ასახავს აუდიტის პროცესის ტიპურ თანმიმდევრობას. მას შემდეგ რაც აუდიტორი მოიპოვებს საკმარის ინფორმაციას დაკვეთის საქმიანობის შესახებ, ის შეაფასებს ფინანსურ ანგარიშგებაში არსებითი უზუსტობების რისკს. ეს შეფასება ითვალისწინებს მოცემულ სამეურნეო სუბიექტთან დაკავშირებული ეკოლოგიური კანონმდებლობის გათვალისწინებას და ამზადებს საფუძველს აუდიტორი-

financial statements.

Appendix 1 provides illustrative questions that an auditor may consider when obtaining a knowledge of the business, including an understanding of the entity's control environment and control procedures from an environmental point of view. Appendix 2 provides examples of substantive procedures that an auditor may perform to detect a material misstatement in the financial statements due to environmental matters. These appendices are included for illustrative purposes only. It is not intended that all, or even any, of the questions or examples will necessarily be appropriate in any particular case.

4. This Statement does not establish any new basic principles or essential procedures: its purpose is to assist auditors, and the development of good practice, by providing guidance on the application of the ISAs in cases when environmental matters are significant to the financial statements of the entity. The extent to which any of the audit procedures described in this Statement may be appropriate in a particular case requires the exercise of the auditor's judgment in the light of the requirements of the ISAs and the circumstances of

სათვის, რათა მან გადაწყვიტოს საჭიროა თუ არა ეკოლოგიური საკითხების გათვალისწინება ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის დროს.

1 დანართში განხილულია სანიმუშო შეკითხვები, რომლებიც უნდა გაითვალისწინოს აუდიტორმა დამკვეთის საქმიანობის, მათ შორის სამეურნეო სუბიექტის ეკოლოგიური კონტროლის გარემოსა და კონტროლის პროცედურების შესახებ ინფორმაციის მოპოვებისას. მე-2 დანართში განხილულია ძირითადი პროცედურების მაგალითები, რომლებსაც უნდა მიმართოს აუდიტორმა, რათა აღმოაჩინოს ეკოლოგიურ საკითხებთან დაკავშირებული არსებითი უზუსტობები ფინანსურ ანგარიშგებაში. ეს დანართები მხოლოდ საილუსტრაციო მიზანს ემსახურება. არ იგულისხმება, რომ ყველა ან თუნდაც რომელიმე შეკითხვა ან მაგალითი აუცილებლად უნდა შეესაბამებოდეს ნებისმიერ კონკრეტულ შემთხვევას.

4. მოცემული დებულებით არ ხდება რაიმე ახალი ძირითადი პრინციპების ან პროცედურების დაფუძნება: მისი მიზანია აუდიტორების დახმარება და მაღალხარისხიანი პრაქტიკული საქმიანობის განვითარება აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების გამოყენებაზე გარკვეული რეკომენდაციების მიცემით ისეთი შემთხვევებისთვის, როდესაც ეკოლოგიური საკითხები მნიშვნელოვანია სამეურნეო სუბიექტის ფინანსურ ანგარიშგებასთან მიმართებით. გაითვალისწინებს რა აუდიტის საერთა-

the entity.

შორისო სტანდარტების მოთხოვნებსა და სამეურნეო სუბიექტის კონკრეტულ ვითარებას, აუდიტორმა თვითონ უნდა გადაწყვიტოს, რა ღონით მიესადაგება მოცემულ დებულებაში აღწერილი ნებისმიერი აუდიტორული პროცედურა რომელიმე კონკრეტულ შემთხვევას.

5. The Statement does not provide guidance on the audit of the financial statements of insurance companies with regard to claims incurred under insurance policies relating to environmental matters affecting policyholders.

5. დებულება არ იძლევა რეკომენდაციებს სადამღვევო კომპანიების ფინანსური ანგარიშგების აუდიტისათვის იმ სარჩელთან მიმართებით, რომელიც აღძრული იქნება ეკოლოგიურ საკითხებთან დაკავშირებული სადამღვევო პოლისის თანახმად და რომელიც პოლისის მფლობელზე ახდენს გავლენას.

The Auditor's Main Considerations with respect to Environmental Matters

ძირითადი მოსაზრებები, რომლებიც უნდა გაითვალისწინოს აუდიტორმა ეკოლოგიურ საკითხებთან მიმართებით

6. The objective of an audit of financial statements is:

6. ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის მიზანია:

“... to enable the auditor to express an opinion whether the financial statements are prepared, in all material respects, in accordance with an identified financial reporting framework.” (ISA 200, paragraph 2).

“ – შესაძლებლობა მისცეს აუდიტორს გამოხატოს თავისი მოსაზრება იმის შესახებ, მომზადებულია თუ არა ფინანსური ანგარიშგება ფინანსური ანგარიშგების სტრუქტურული საფუძვლების შესაბამისად ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით (იხ. ასს 200, პ. 2)

7. The auditor's opinion relates to the financial statements taken as a whole and not to any specific aspect. When planning and performing audit procedures and in evaluating and reporting the results thereof, the auditor should recognize that noncompliance by the entity with laws and regula-

7. აუდიტორის მოსაზრება (დასკვნა) შეეხება მთელ ფინანსურ ანგარიშგებას და არა მის რომელიმე ასპექტს. აუდიტორული პროცედურების დაგეგმვისა და მათი შესრულების დროს, აგრეთვე შედეგების შეფასებისა და ანგარიშის წარდგენის დროს აუდიტორმა უნდა

tions may materially affect the financial statements. However, an audit can not be expected to detect non-compliance with all laws and regulations (ISA 250, paragraph 2). In particular, with respect to the entity's compliance with environmental laws and regulations, the auditor's purpose is not to plan the audit to detect possible breaches of environmental laws and regulations; nor are the auditor's procedures sufficient to draw a conclusion on the entity's compliance with environmental laws and regulations or the adequacy of its controls over environmental matters.

გააყენებენ, რომ სამეურნეო სუბიექტის მიერ კანონმდებლობის დარღვევებზე შეიძლება არსებითი გავლენა იქონიოს ფინანსურ ანგარიშგებაზე. თუმცა აუდიტი არ გულისხმობს იმას, რომ აღმოჩენილი იქნება კანონმდებლობის დარღვევის ყველა ფაქტი (იხ. ასს 250, პ. 2) კერძოდ, სამეურნეო სუბიექტის მიერ ეკოლოგიური კანონმდებლობის დაცვასთან მიმართებით აუდიტორის მიზანი არ არის აუდიტის პროცედურების დაგეგმვა ეკოლოგიური კანონმდებლობის შესაძლო დარღვევების გამოვლენის მიზნით; აუდიტორული საქმიანობის მიზანს არც ისეთი დასკვნების გაკეთება წარმოადგენს, რომლებიც ადასტურებენ სამეურნეო სუბიექტის მიერ ეკოლოგიური კანონმდებლობის დაცვას ან მის მიერ ეკოლოგიურ საკითხებთან მიმართებით განხორციელებული საკონტროლო ღონისძიებების ადეკვატურობას.

8. In all audits, when developing the overall audit plan, the auditor assesses inherent risk at the financial statement level (ISA 400, paragraph 11). The auditor uses professional judgment to evaluate the factors relevant to this assessment. In certain circumstances these factors may include the risk of material misstatement of the financial statements due to environmental matters. The need to consider, and extent of the consideration of, environmental matters in an audit of financial statements depends on the auditor's judgment as to whether environmental matters give rise to a risk of material mis-

8. ყველა აუდიტის დროს, აუდიტის საერთო გეგმის შემუშავებისას აუდიტორი შეაფასებს თანდაყოლილ რისკს ფინანსური ანგარიშგების დონეზე (ასს 400, პ. 11). აუდიტორი განსაზღვრავს მოცემული შეფასების სათანადო ფაქტორებს თავისი პროფესიული თვალსაზრისის თანახმად. გარკვეულ შემთხვევებში ეს ფაქტორები შეიძლება მოიცავდეს ფინანსური ანგარიშგების არსებითი უზუსტობის რისკს ეკოლოგიურ საკითხებთან დაკავშირებით. ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის დროს ეკოლოგიური საკითხების გათვალისწინების საჭიროება და საკითხის განხილ-

statement in the financial statements. In some cases, no specific audit procedures may be judged necessary. In other cases, however, the auditor uses professional judgment to determine the nature, timing and extent of the specific procedures considered necessary in order to obtain sufficient appropriate audit evidence that the financial statements are not materially misstated. If the auditor does not have the professional competence to perform these procedures, technical advice may be sought from specialists, such as lawyers, engineers, or other environmental experts.

ესის სიღრმე დამოკიდებულიბ აუდიტორის მოსამზრებებზე იმის შესახებ, რამდენად შეუძლიბ ეკოლოგიურ საკითხებს ფინანსურ ანგარიშებებში არსებითი უმუსგობების რისკის წარმოქმნბ. მოგიერთ შემთხვევებში შეიძლება არანბარი განსაკუთრებული აუდიტორული პროცედურბ არ იყოს საჭირო. თუცბ, სხებ შემთხვევებში აუდიტორი თბვის პროფესიულ მოსამზრებებზე დაყრდნობით განსამზღვრბ იმ სპეციფიკური პროცედურების ხასიბთ, ვადებსბ დბ მოცულობბ, რომლებიც საჭირობბ სბკმარისი დბ შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებების მოსბპოვებლბდ იმის შესახებ, რომ ფინანსური ანგარიშებებბ არ შეიცბვს არსებით უმუსგობებს. თუ აუდიტორს არ ვბჩნიბბ ასეთი პროცედურებისბთვის აუცილებელი პროფესიული კომპეტენციბ, შესბძლებელიბ გექნიკური დბხმარებისბთვის სპეციბლისტების, მბგბლითბდ, იურისტების, ინჟინრების ან ეკოლოგიის დარგის სხებ ექსპერტების მოწვევბ.

9. To conclude that an entity operates in compliance with existing environmental laws or regulations ordinarily requires the technical skills of environmental experts, which the auditor cannot be expected to possess. Also, whether a particular event or condition that comes to the attention of the auditor is a breach of environmental laws and regulations is a legal determination that is ordinarily beyond the auditor's professional competence. However, as with other laws and regulations:

9. დბსკვნბს იმის შესახებ, რომ სამეურნეო სუბიექტი იცბვს არსებულ ეკოლოგიურ კანონმდებლობბს, ჩვეულებრივ ესბჭიროვებბ ეკოლოგიის დარგის ექსპერტბთ გექნიკური კვბლიფიკაციბ, რბც არ მოუთხოვებბ აუდიტორს ასევე იმის განსამზღვრბ, ვბრკეველი შემთხვევბ ან ვითბრებბ, რომელიც ცნობილი გბხდებბ აუდიტორისბთვის, წარმოადგენს თუ არბ ეკოლოგიური კანონმდებლობის დარღვევბს, იურიდიული ხბსიბთის დბსკვნბბ დბ ჩვეულებრივ სცილდებბბ აუდი-

“... the auditor’s training, experience and understanding of the entity and its industry may provide a basis for recognition that some acts coming to the auditor’s attention may constitute noncompliance with laws and regulations. The determination as to whether a particular act constitutes or is likely to constitute noncompliance is generally based on the advice of an informed expert qualified to practice law but ultimately can only be determined by a court of law.” (ISA 250, paragraph 4.)

Environmental Matters and their Impact on the Financial Statements

10. For the purpose of this Statement, “environmental matters” are defined as:

(a) initiatives to prevent, abate, or remedy damage to the environment, or to deal with conservation of renewable and non-renewable resources (such initiatives may be required by environmental laws and regulations or by contract, or they may be undertaken voluntarily);

(b) consequences of violating environmental laws and regulations;

ტორის პროფესიული კომპეტენციის ფარგლებს. თუმცა, როგორც სხვა კანონებსა და ნორმატიულ აქტებზე იყო აღნიშნული,

აუდიტორის მომზადებამ, გამოცდილებამ, მის მიერ სამეურნეო სუბიექტისა და დარგის ცოდნამ შეიძლება საფუძველი შექმნას იმის გამოსარკვევად, რომ ზოგიერთი ფაქტი, რომელიც აუდიტორის ყურადღების საგანს წარმოადგენს, კანონმდებლობასთან შეუსაბამო იყოს. იმის დადგენა, კონკრეტული ფაქტი შეიცავს თუ არა კანონმდებლობის დარღვევას, ინფორმირებული კვალიფიციური იურისტ-ექსპერტის კონსულტაციის საფუძველზე ხდება, თუმცა შესაძლოა დარღვევის ფაქტი სასამართლოს მიერ იქნეს განხილული.” (ასს 250, პ. 4).

ეკოლოგიური საკითხები და მათი გავლენა ფინანსურ ანგარიშგებაზე

10. მოცემული დებულების მიზნებისათვის “ეკოლოგიური საკითხები” შემდეგნაირად განისაზღვრება:

(ა) ინიციატივა, რომლის მიზანია არ დაუშვას, შეასუსტოს ან გამოასწოროს გარემოსათვის მიყენებული ზიანი, ან ხელი შეუწყოს გზნახლებადი ან არგანახლებადი რესურსების კონსერვაციას (ასეთ ინიციატივას შეიძლება მოითხოვდეს ეკოლოგიური კანონმდებლობა ან კონტრაქტი, ან შეიძლება ნებაყოფლობით იქნეს განხორციელებული);

(ბ) ეკოლოგიური კანონმდებლობის დარღვევის შედეგები;

(c) consequences of environmental damage done to others or to natural resources; and

(d) consequences of vicarious liability imposed by law (for example, liability for damages caused by previous owners).

11. Some examples of environmental matters affecting the financial statements are the following:

- the introduction of environmental laws and regulations may involve an impairment of assets and consequently a need to write down their carrying value;
- failure to comply with legal requirements concerning environmental matters, such as emissions or waste disposal, or changes to legislation with retrospective effect, may require accrual of remediation, compensation or legal costs;
- some entities, for example in the extraction industries (oil and gas exploration or mining), chemical manufacturers or waste management companies may incur environmental obligation as a direct by-product of their core businesses;

(გ) სხვებზე ან ბუნებრივ რესურსებზე მიყენებული ეკოლოგიური ზიანის შედეგები;

(დ) კანონით დაკისრებული არაპირდაპირი ვალდებულებების შედეგები (მაგალითად, აღრინდელი მფლობელების მიერ მიყენებული მარალით წარმოქმნილი ვალდებულებები).

11. ქვემოთ ჩამოთვლილია ისეთი ეკოლოგიური საკითხების მაგალითები, რომლებიც გავლენას ახდენენ ფინანსურ ანგარიშებებზე:

- ეკოლოგიური კანონმდებლობის შექმნა შეიძლება დაკავშირებული იყოს აქტივების დამიანებასთან და შესაბამისად მათი საბალანსო ღირებულების ნაწილობრივ ჩამოწერასთან;
- ისეთი საკანონმდებლო მოთხოვნების შექსრულებლობამ (მაგალითად, შავნე ნიეთიერებების ემისიამ ან გადაყრამ), რომლებიც დაკავშირებულია ეკოლოგიურ საკითხებთან ან საკანონმდებლო ცვლილებებმა რეგროსპექტიული შედეგებით, შეიძლება მოითხოვოს სარეაბილიტაციო ღონისძიებების კომპენსაციის ან იურიდიული ხარჯების დარიცხვა;
- მაგალითად, მომპოვებელი მრეწველობის (ნავთობისა და აირის მოპოვების ან წიაღისეულის მოპოვების) ზოგიერთი სამეურნეო სუბიექტი, ქიმიური წარმოების ან ნარჩენების გადამამუშავებელი კომპანიები შესაძლოა თავის თავზე იღებდნენ ეკოლოგიურ ვალდებულებებს,

როგორც ჩვეულებრივი საქმიანობის თანმდევ პროდუქტს.

- constructive obligations that stem from a voluntary initiative, for example an entity may have identified contamination of land and, although under no legal obligation, it may have decided to remedy the contamination, because of its concern for its long-term reputation and its relationship with the community;⁴
- an entity may need to disclose in the notes the existence of a contingent liability where the expense relating to environmental matters cannot be reasonably estimated; and
- in extreme situations, noncompliance with certain environmental

- შემოქმედებითი ვალდებულებები, რომლებიც ნებაყოფლობითი ინიციატივიდან მომდინარეობენ, მაგალითად, სამეურნეო სუბიექტმა შეიძლება შეამჩნია მიწის დაბინძურება და მართალია, მას არავითარი იურიდიული ვალდებულება არ გააჩნია, მაინც შეიძლება გადაწყვიტოს, თავად მოაგვაროს ეს საკითხი, რადგან მრუნაეს თავის რეპუტაციაზე და საზოგადოებასთან დამოკიდებულებაზე;⁴
- სამეურნეო სუბიექტს შეიძლება დასჭირდეს თავისი გაუთვალისწინებელი ვალდებულების ახსნა-განმარტება ფინანსურ ანგარიშგებაზე თანდართულ შენიშვნებში, სადაც ეკოლოგიურ საკითხებთან დაკავშირებული ხარჯების სათანადოდ შეფასება შეუძლებელია და
- ექსტრემალურ სიტუაციებში გარკვეული ეკოლოგიური კანონმდებ

⁴ The term “constructive obligations” (as opposed to “present legal obligations”) has been clarified by the International Accounting Standards Committee as follows: “Sometimes the actions or representations of the enterprise’s management, or changes in the economic environment, directly influence the reasonable expectations or actions of those outside the enterprise and, although they have no legal entitlement, they have other sanctions that leave the enterprise with no realistic alternative to certain expenditures. Such obligations are sometimes called “constructive obligations” (IASB: ED 59 Proposed International Accounting Standard on “Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets”, paragraph 16).

“ცნობას “შემოქმედებითი ვალდებულებები” (“მომდინარე საკანონმდებლო ვალდებულებების” საპირისპიროდ) აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების კომიტეტი ასე განმარტავს: “შოიერთ შემთხვევაში საწარმოს ხელმძღვანელობის ქმედება, მის მიერ წარდგენილი ოფიციალური ინფორმაცია ან ეკონომიკური გარემოს ცვლილება პირდაპირ გავლენას ახდენს საწარმოს გარეშე პირთა ფორირულ მოლოდინსა თუ ქმედებაზე და მართალია, მათ არავითარი იურიდიული სტატუსი არ გააჩნიათ, მაგრამ მათ გააჩნიათ სხვა სანქციები, რომლებიც საწარმოს შოიერთი ხარჯების გაწვეის გარდა, სხვა არავითარი რეალისტურ არჩევნის არ უტოვებენ, ასეთ ვალდებულებებს მოეჯერ “შემოქმედებითი ვალდებულებებს” უწოდებენ (ბასკ. პროექტი 59 შეთავაზებული ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტი “რეზერვების, გაუთვალისწინებელი ვალდებულებების და გაუთვალისწინებელი აქტივების” თაობაზე, პუნქტი 16).

laws and regulations may affect the continuance of an entity as a going concern and consequently may affect the disclosures and the basis of preparation of the financial statements.

ბლობის დარღვევამ შეიძლება გაელენა მოახდინოს სამეურნეო სუბიექტის საქმიანობის გაგრძელებაზე უწყვეტობის დამშვების გათვალისწინებით და, შესაბამისად, გაელენა მოახდინოს ფინანსური ანგარიშგებისა და ფინანსური ანგარიშგებაზე თანდართული ახსნა-განმარტებთი შენიშვნების მომზადების საფუძვლებზე.

12. As of the date of publication of this Statement there are few authoritative accounting standards, whether International Accounting Standards or national standards, that explicitly address the recognition, measurement, and disclosure of the consequences for the financial statements arising from environmental matters. However, existing accounting standards generally do provide appropriate general considerations that also apply to the recognition, measurement and disclosure of environmental matters in financial statements.⁵

12. მოცემული დებულების გამოცემის თარიღისთვის არსებობს სულ რამდენიმე უფლებამოსილი ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტი, საერთაშორისო თუ ეროვნული, რომლებიც ნათლად ასახვენ იმ შედეგების აღიარებას, შეფასებასა და ახსნა-განმარტებებს ფინანსურ ანგარიშგებაში, რომლებიც წარმოიშევა ეკოლოგიურ საკითხებთან დაკავშირებით. მიუხედავად ამისა, არსებულ ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტებში მოცემულია შესაფერისი ზოგადი მოსაზრებები, რომლებიც ასევე შეეხება ფინანსურ ანგარიშგებაში ეკოლოგიური საკითხების აღიარებას, შეფასებასა და ახსნა-განმარტებას.⁵

⁵ For example, International Accounting Standard No. 10, on "Contingencies and Events Occurring After the Balance Sheet Date", provides the general considerations which apply to the recognition and disclosure of contingent losses, including losses as a consequence of environmental matters. IAS 10 is currently under review by IASC: ED 59 Proposed International Accounting Standard, on "Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets", contains some examples of environmental liabilities.

5 მაგალითად, ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტი № 10, "გათვალისწინებული მოვლენები და ბალანსის შედეგის თარიღის შემდეგ მომხდარი მოვლენები", იძლევა ზოგად მოსაზრებებს, რომლებიც მიესადაგება გათვალისწინებული ზარალის, მათ შორის ეკოლოგიურ საკითხებთან დაკავშირებულ ზარალის აღიარებასა და ახსნა-განმარტებას. ამჟამად მომდინარეობს ბას 10-ის ემსაღეა დასკვნის მიერ, პრ. 59 შემოთავაზებული ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტი "რეზერვების, გათვალისწინებული ვალდებულებების და გათვალისწინებული აქტივების" თაობაზე შეიქცავს ეკოლოგიური ვალდებულების მოცემით ნიმუშს.

Guidance on the Application of ISA 310 Knowledge of the Business

მითითებები აუდიტის საერ- თაშორისო სტანდარტ 310-ის – “საქმიანობის ცოდნა” გამოყენებისათვის

13. In all audits a sufficient knowledge of the client’s business is needed to enable the auditor to identify and understand matters that may have a significant effect on the financial statements, the audit process and the audit report (ISA 310, paragraph 2). In obtaining a sufficient knowledge of the business, the auditor considers important conditions affecting the entity’s business and the industry in which it operates, such as environmental requirements and problems.

13. ნებისმიერი აუდიტის დროს აუდიტორს სჭირდება დამკვეთის საქმიანობის საკმარისი ცოდნა, რათა დაადგინოს და უკეთ გაიგოს ის საკითხები, რომელთაც შეუძლიათ არსებითი გავლენის მოხდენა ფინანსურ ანგარიშგებაზე, აუდიტის პროცესზე და აუდიტორულ დასკვნაზე (ასს 310, პ. 2). სამეურნეო სუბიექტის საქმიანობის შესახებ საკმარისი ინფორმაციის მოპოვებისას აუდიტორი ითვალისწინებს იმ მნიშვნელოვან ფაქტორებს, მაგალითად, ეკოლოგიურ მოთხოვნებსა და პრობლემებს, რომლებიც გავლენას ახდენენ სამეურნეო სუბიექტის საქმიანობაზე და იმ დარგზე, რომელშიც ის საქმიანობს.

14. The auditor’s level of knowledge with regard to environmental matters, appropriate for a particular engagement is less than that ordinarily possessed by management or by environmental experts. However, the auditor’s level of knowledge needs to be sufficient to enable the auditor to identify and obtain an understanding of the events, transactions, and practices related to environmental matters that may have a material effect on the financial statements and on the audit.

14. კონკრეტულ დაავალებაში აუდიტორის ცოდნის შესაბამისი დონე ეკოლოგიურ საკითხებთან მიმართებით ბევრად დაბალია სკლამბლ ეანელობის ან ეკოლოგიური ექსპერტების ცოდნის დონეზე. აუდიტორის ცოდნის დონე საკმარისი უნდა იყოს იმისათვის, რომ მან შეძლოს ეკოლოგიურ საკითხებთან დაკავშირებული მოვლენების, ოპერაციებისა და პრაქტიკული საქმიანობის იდენტიფიკაცია და გაგება, კერძოდ იმ საკითხებისა, რომელთაც შეუძლიათ არსებითი გავლენა იქონიონ ფინანსურ ანგარიშგებასა და აუდიტზე.

15. The auditor considers the industry in which the entity operates, as it

15. აუდიტორი ითვალისწინებს, რომელ დარგში ეწევა საქმიანობას

may be indicative of the possible existence of environmental liabilities and contingencies. Certain industries, by their nature, tend to be exposed to significant environmental risk.⁶ These include the chemical, oil and gas, pharmaceutical, metallurgical, mining, and utility industries.

სამეურნეო სუბიექტი, რადგან ეს მიანიშნებს მას ეკოლოგიური ვალდებულებებისა და გაუთვალისწინებელი ვალდებულებების შესაძლებელ არსებობაზე. გარკვეული დარგები თავისი ხასიათით მნიშვნელოვანი ეკოლოგიური რისკის⁶ წინაშე დგანან. ეს დარგებია: ქიმიური, ნავთობისა და გაზის, ფარმაცევტული, მეტალურგიული მრეწველობა, სამთომომპოვებელი მრეწველობა და კომუნალური მომსახურება.

16. An entity does not, however, need to operate in one of these industries to be exposed to significant environmental risk. Potential exposure to significant environmental risk may in general arise for any entity that:

16. მაგრამ არ არის აუცილებელი, რომ კომპანია მრეწველობის ერთ-ერთ ასეთ დარგში ეწეოდეს საქმიანობას, რათა აღმოჩნდეს მნიშვნელოვანი ეკოლოგიური რისკის წინაშე. ნებისმიერი სამეურნეო სუბიექტი შეიძლება ეკოლოგიური რისკის წინაშე აღმოჩნდეს ისეთ შემთხვევებში, როდესაც სამეურნეო სუბიექტი

(a) is subject to environmental laws and regulations to a substantial degree;

(ა) მნიშვნელოვანწილად ექვემდებარება ეკოლოგიურ კანონმდებლობას;

(b) owns, or holds security over, sites contaminated by previous owners (“vicarious liability”); or

(ბ) ფლობს ან გააჩნია ისეთ ადგილებზე ფასიანი ქაღალდები, რომლებიც ყოფილ მფლობელთა მიერ არის დაბინძურებული (“კანონით დაკისრებული არაპირდაპირი ვალდებულება”); ან

(c) has business processes that:

(გ) ეწევა ისეთ საქმიანობას,

- may cause contamination of soil and groundwater, contamination

- რამაც შეიძლება გამოიწვიოს ნიადაგის და გამდინარე წყ-

⁶ “Environmental risk” is defined in paragraph 18 of this Statement as a possible component of inherent risk.

⁶ „ეკოლოგიური რისკი“ განმარტებულია მოცემული დებულების მე-18 პუნქტში, როგორც თანდაყოლილი რისკის კომპონენტი.

of surface water, or air pollution;

- use hazardous substances;
- generate or process hazardous waste; or
- may have an adverse impact on customers, employees, or people that live in the neighborhood of the company’s sites.

ლის, გედაპირული წყლების დაბინძურება ან მვენე ნიე-თიერებების გამოფრქვევა;

- სადაც გამოიყენება სახიფათო ნიეთიერებები;
- რომელიე ითვალისწინებს დაბინძურებული ნარჩენების წარმოებასა და გადამუშავებას; ან
- რამაც შეიძლება გავლენა იქონიოს მომხმარებელზე, თანამშრომლებზე ან იმ ადამიანებზე, რომლებიც ცხოვრობენ სამეურნეო სუბიექტის მახლობლად.

Guidance on the Application of ISA 400 Risk Assessments and Internal Control

მითითებები აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტ 400-ის – “რისკის შეფასება და შიდა კონტროლი” გამოყენებისათვის

17. This section of the Statement provides additional guidance on the application of certain aspects of ISA 400 by explaining the relationship between environmental matters and the audit risk model. More specifically, it provides examples of the auditor’s possible consideration of environmental matters with respect to the:

17. დებულების ამ ნაწილში მოცემულია დამატებითი მითითებები აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტ 400-ის ზოგიერთი ასპექტის გამოყენებისათვის იმ თვალსაზრისით, რომ განმარტებულია დამოკიდებულება ეკოლოგიურ საკითხებსა და აუდიტის რისკის მოდელს შორის. უფრო კონკრეტულად, განხილულია მაგალითები, თუ რას შეიძლება მიაქციოს ყურადღება აუდიტორმა ეკოლოგიურ საკითხებთან მიმართებით:

- inherent risk assessment;
- accounting and internal control systems;
- control environment; and
- control procedures.

- თანდაყოლილი რისკის შეფასებას;
- ბუღალტრული აღრიცხვის და შიდა კონტროლის სისტემებს;
- კონტროლის გარემოს და
- კონტროლის პროცედურებს.

Inherent Risk

თანდაყოლილი რისკი

18. The auditor uses professional judgment to evaluate the factors relevant to the assessment of inherent risk for the development of the overall audit plan. In certain circumstances these factors may include the risk of material misstatement of the financial statements due to environmental matters (“environmental risk”). Thus, environmental risk may be a component of inherent risk.

18. აუდიტის საერთო გეგმა რომ შეიმუშაოს, აუდიტორი თავის პროფესიულ ცოდნას იყენებს იმ ფაქტორების შესაფასებლად, რომლებიც შეესაბამება თანდაყოლილ რისკს. გარკვეულ ვითარებაში ეს ფაქტორები შეიცავს ფინანსურ ანგარიშგებაში მნიშვნელოვანი უზუსტობების დაშვების რისკს, რაც დაკავშირებულია ეკოლოგიურ საკითხებთან (“ეკოლოგიური რისკი”). ამრიგად, ეკოლოგიური რისკი შესაძლოა იყოს თანდაყოლილი რისკის კომპონენტი.

19. Examples of environmental risk at financial statement level are:

19. ფინანსური ანგარიშგების დონეზე ეკოლოგიური რისკის მაგალითებია:

- the risk of compliance costs arising from legislation or from contractual requirements;
- the risk of noncompliance with environmental laws and regulations; and
- the possible effects of specific environmental requirements of customers and their possible reactions to the entity’s environmental conduct.

- ღირებულების შესაბამისობის რისკი, რომელიც წარმოიქმნება საკანონმდებლო ან საბელშეკრულებო მოთხოვნებიდან;
- ეკოლოგიურ კანონმდებლობასთან შეუთავსებლობის რისკი და
- მომხმარებელთა კონკრეტული ეკოლოგიური მოთხოვნების შესაძლო შედეგები და მათი შესაძლო რეაგირება სამეურნეო სუბიექტის მიერ ეკოლოგიური საკითხების გადაჭრასთან მიმართებით;

20. If the auditor considers that environmental risk is a significant component in the inherent risk assessment, the auditor relates this assessment to material account balances and classes of transactions at the as-

20. თუ აუდიტორი მიიჩნევს, რომ ეკოლოგიური რისკი თანდაყოლილი რისკის შეფასების მნიშვნელოვან კომპონენტს წარმოადგენს, აუდიტის პროგრამის შემუშავებისას აუდიტორი აკავ-

sertion level when developing the audit program (ISA 400, paragraph 11).

შირებს ამ შეფასებას არსებითი ანგარიშთა ნაშთებისა და ოპერაციების კატეგორიების მტკიცების დონეზე (ასს 400, პ. 11).

21. Examples of environmental risk at the level of account balances or classes of transactions are:

21. ანგარიშთა ნაშთებისა და ოპერაციათა კატეგორიების დონეზე ეკოლოგიური რისკის მაგალითებია

- the extent to which an account balance is based on complex accounting estimates with respect to environmental matters (for example, the measurement of an environmental provision for the removal of contaminated land and future site restoration). ISA 540 “Audit of Accounting Estimates” provides guidance to the auditor for these situations. Inherent risk may be high if there is a lack of data upon which to base a reasonable estimate, for example because of complex technologies for removal and site restoration; and

- ხარისხი იმისა, თუ ბუღალტრული ანგარიშის ნაშთი რამდენად ეფუძნება რთულ ბუღალტრულ შეფასებებს ეკოლოგიურ საკითხებთან მიმართებით (მაგალითად, ეკოლოგიური ანარიცხების სიდიდე, რომელიც საჭიროა დაბინძურებული მიწის გაგანისა და აღცილის რესტავრაციისათვის მომავალში). აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტ 540-ში – “ბუღალტრული შეფასებების აუდიტი” განხილულია, თუ როგორ უნდა მოიქცეს აუდიტორი ასეთ ვითარებაში. თანდაყოლილი რისკის ფაქტორი შეიძლება მაღალი იყოს, როდესაც არ არის საკმარისი ის მონაცემები, რასაც სათანადო შეფასება უნდა დაეფუძნოს, მაგალითად მიწის გაგანისა და აღცილის რესტავრაციისათვის საჭირო რთული ტექნოლოგიის გამო და

- the extent to which an account balance is affected by unusual or non-routine transactions involving environmental matters.

- სიდიდე იმისა, თუ რამდენად დიდ გავლენას ახდენს ბუღალტრული ანგარიშის ნაშთებზე ისეთი არაორდინალური ანუ არარეგულური ოპერაციები, რომლებიც ეკოლოგიურ საკითხებს შეეხება.

Accounting and Internal Control Systems

ბუღალტრული აღრიცხვისა და შიდა კონტროლის სისტემები

22. It is management's responsibility to design and operate internal controls to assist in achieving, as far as practicable, the orderly and efficient conduct of the business, including any environmental aspects. The way in which management achieves control over environmental matters differs in practice:

- entities with low exposure to environmental risk, or smaller entities, will probably monitor and control their environmental matters as part of their normal accounting and internal control systems;
- some entities that operate in industries with a high exposure to environmental risk may design and op-

22. ხელმძღვანელობას ევალება შიდა კონტროლის ფორმირება და მისი მართვა, რამაც ხელი უნდა შეუწყოს, შესაძლებლობის ფარგლებში, ბიზნესის მოწესრიგებულ და ეფექტურ წარმართვას, მათ შორის ეკოლოგიური საკითხების მოგვარებასაც. ხელმძღვანელობის მიერ ეკოლოგიური საკითხების კონტროლის პრაქტიკული მეთოდები განსხვავებულია:

- სამეურნეო სუბიექტები, რომელთა ეკოლოგიური რისკის ფაქტორი დაბალია, ან უფრო მცირე ზომის სამეურნეო სუბიექტები ეკოლოგიური პრობლემების მონიტორინგსა და კონტროლს ალბათ თავის ჩვეულებრივ ბუღალტრულ და შიდა კონტროლის სისტემებთან ერთად განახორციელებენ;
- ზოგიერთი სამეურნეო სუბიექტი, რომელიც ისეთ დარგში ეწევა საქმიანობას, სადაც ეკოლოგიური

¹Standards for an EMS have been issued by the International Organization for Standardization (ISO 14001: "Environmental management systems—Specification with guidance for use" International Organization for Standardization, Geneva, Switzerland, First edition 1996-09-01). The specification requires participating organizations to develop and implement a systematic approach to managing significant environmental aspects. It also includes a commitment to continual improvement. When in certain countries or regions other standards for an EMS are in use, such as the standards issued by the European Commission on behalf of an entity's participation in the Eco-Management and Audit Scheme (EMAS), those national or regional standards can be used by the entity as benchmarks also.

²ეკოლოგიური მართვის სისტემების სტანდარტები შემუშავებულ იქნა სტანდარტიზაციის საერთაშორისო ორგანიზაციის მიერ 14001 "ეკოლოგიური მართვის სისტემები – ინსტრუქცია" სტანდარტიზაციის საერთაშორისო ორგანიზაცია, ჟენევა, შვეიცარია, პირველი გამოცემა 1996-09-01). ინსტრუქცია მოითხოვს მონაწილე ორგანიზაციებისგან სისტემური მიდგომის შემუშავებასა და დანერგვას მნიშვნელოვანი ეკოლოგიური ასპექტების მართვისათვის. ის ინსტრუქცია ასევე ითვალისწინებს ამ სტანდარტების შემდგომი გაუმჯობესების ვალდებულებასაც. იმ ქვეყნებში და რეგიონებში, სადაც ეკოლოგიური მართვის სისტემებისათვის სხვა სტანდარტები გამოიყენება, მაგალითად, ევროკომისიის სტანდარტები, რომლებიც გამოყენებულია ეკო-მენეჯმენტისა და აუდის პროგრამაში მონაწილე სამეურნეო სუბიექტისთვის, სამეურნეო სუბიექტს ასევე შეუძლია დასაყრდენ ბაზად გამოიყენოს ასეთი ეროვნული ან რეგიონული სტანდარტები.

erate a separate internal control subsystem for this purpose, that conforms with existing standards for Environmental Management Systems (EMS);⁷ and

რისკის ფაქტორი მალაღია, შესაძლოა ამ მიზნით შეიმუშავებს და გამოიყენებს შიდა კონტროლის ცალკე ქვესისტემას ეკოლოგიური მართვის სისტემების არსებული სტანდარტების შესაბამისად;⁷

- other entities design and operate all of their controls in an integrated control system, encompassing policies and procedures related to accounting, environmental and other matters (for example, quality, health and safety).

- სხვა სამეურნეო სუბიექტები ყველა სახის კონტროლს შეიმუშავენ და ახორციელებენ ერთიანი ინტეგრირებული კონტროლის სისტემის მეშვეობით, რომელიც მოიცავს ბუღალტრულ აღრიცხვასთან, ეკოლოგიასთან და სხვა საკითხებთან დაკავშირებულ პოლიტიკასა და პროცედურებს (მაგ: ხარისხის, ჯანმრთელობისა და უსაფრთხოების კონტროლი).

23. For the auditor’s purposes it makes no difference how management actually achieves control over environmental matters. In particular, the lack of an EMS does not in itself mean that the auditor has to conclude that there is inadequate control over the environmental aspects of the business.

23. აუდიტორისათვის არა აქვს მნიშვნელობა რა გზით ახორციელებს ხელმძღვანელობა ეკოლოგიური საკითხების კონტროლს. კერძოდ, ეკოლოგიური მართვის სისტემის არარსებობა თავისთავად არ ნიშნავს იმას, რომ აუდიტორმა დაასკვნას, თითქოს სამეურნეო ობიექტში არ არსებობს ადეკვატური კონტროლი ბიზნესის ეკოლოგიურ ასპექტებთან მიმართებით.

24. Only if, in the auditor’s judgment, environmental matters may have a material effect on the financial statements of an entity, does the auditor need to obtain an understanding of the entity’s significant policies and procedures with respect to its monitoring of, and control over these environmental matters (the entity’s “environmental controls”), in order to plan the audit and develop an effective audit approach. In such cases

24. მხოლოდ იმ შემთხვევაში, როდესაც, აუდიტორის აზრით, ეკოლოგიურ საკითხებს გადამწყვეტი მნიშვნელობა ენიჭება სამეურნეო სუბიექტის ფინანსური ანგარიშგებისათვის, სჭირდება მას ეკოლოგიურ საკითხებთან დაკავშირებით სამეურნეო სუბიექტის პოლიტიკასა და პროცედურების საფუძვლიანი შესწავლა და იმის დადგენა, როგორ ხორციელდება ეკოლოგიური საკითხების მონიტორინგი და კონტროლი

the auditor is only concerned with those environmental controls (within or outside the accounting and internal control systems) that are considered relevant to the audit of the financial statements.

ლი (სამეურნეო სუბიექტის “ეკოლოგიური კონტროლი”), რათა სათანადოდ დაგეგმოს აუდიტი და შეიმუშაოს ეფექტური აუდიტორული მიდგომა. ასეთ შემთხვევებში აუდიტორი დაინტერესდება მხოლოდ ეკოლოგიური კონტროლის ისეთი მეთოდებით (ბუღალტრული აღრიცხვისა და შიდა კონტროლის სისტემების ფარგლებში თუ მის გარეთ), რომლებიც შეეხება ფინანსური ანგარიშგების აუდიტს.

Control Environment

კონტროლის გარემო

25. In all audits, the auditor obtains an understanding of the control environment sufficient to assess directors’ and management’s attitudes, awareness, and actions regarding internal controls and their importance in the entity (ISA 400, paragraph 19). Similar conditions as described in paragraph 24 of this Statement apply to the auditor’s need to obtain an understanding of the control environment. Factors in obtaining an understanding of the control environment with respect to environmental matters may include:

25. ნებისმიერი აუდიტის დროს აუდიტორი შეისწავლის კონტროლის გარემოს, რათა შეაფასოს შიდა კონტროლთან მიმართებით ღირეურობა და ხელმძღვანელთა პოზიცია, ინფორმირებულობა და ქმედებები და მათი მნიშვნელობა სამეურნეო სუბიექტისათვის (ასს 400, პ. 19). მოცემული დებულების 24-ე პუნქტში აღწერილი პირობების მსგავსი ვითარება შეეხება იმის აუცილებლობას, რომ აუდიტორმა შეისწავლოს კონტროლის გარემო. ეკოლოგიური საკითხების კონტროლის გარემოს შესასწავლად აუდიტორი ითვალისწინებს შემდეგ ფაქტორებს:

- the functioning of the board of directors and its committees, with respect to the entity’s environmental controls;
- management’s philosophy and operating style and its approach to environmental issues, such as any efforts to improve the environmental performance of the entity, par-

- ღირეურობა საბჭოს და მისი კომიტეების საქმიანობას სამეურნეო სუბიექტის ეკოლოგიურ კონტროლთან მიმართებით;
- ხელმძღვანელობის ფილოსოფიას, საქმიანობის სტილს და მის მიდგომას ეკოლოგიური საკითხების მიმართ, მაგალითად, სამეურნეო სუბიექტის ნებისმიერ მდელელო-

participation in certification programs for the entity's EMS, and the voluntary publication of environmental performance reports.⁸ This also encompasses management's reaction to external influences such as those relating to monitoring and compliance requirements imposed by regulatory bodies and enforcement agencies;

- the entity's organizational structure and methods of assigning authority and responsibility to deal with environmental operating functions and regulatory requirements; and
- management's control system, including the internal auditing function, the performance of "environmental audits" (see paragraph 45 of this Statement), personnel policies, and procedures and appropriate segregation of duties.

ბას ეკოლოგიური მაჩვენებლების გაუმჯობესებისათვის, მის მონაწილეობას ეკოლოგიური მართვის სისტემების სერთიფიკაციის პროგრამებში, სამეურნეო სუბიექტის მიერ ეკოლოგიური ანგარიშების ნებაყოფლობით გამოქვეყნებას.⁸ ეს აგრეთვე მოიცავს ხელმძღვანელობის რეაგირებას გარეშე ფაქტორების გავლენაზე, როგორცაა მონიტორინგი და შესაბამისობის მოთხოვნები, რომლებიც მარეგულერებელი ორგანოებისა და სამართალდამცავი ორგანოების მიერ არის დადგენილი;

- სამეურნეო სუბიექტის ორგანიზაციულ სტრუქტურას, აგრეთვე უფლებამოსილებისა და პასუხისმგებლობის მინიჭების მეთოდებს ეკოლოგიური საოპერაციო ფუნქციებისა და მარეგულირებელი მოთხოვნების განხორციელებაზე და
- ხელმძღვანელობის კონტროლის სისტემას, მათ შორის შიდა აუდიტის ფუნქციას, "ეკოლოგიური აუდიტის" ჩატარებას (იხ. პ. 45), საკადრო პოლიტიკას, პროცედურებსა და მოვალეობების სათანადო განაწილებას.

⁸ An "environmental performance report" is a report, separate from the financial statements, in which an entity provides third parties with qualitative information on the entity's commitments towards the environmental aspects of the business, its policies and targets in that field, its achievement in managing the relationship between its business processes and environmental risk, and quantitative information on its environmental performance.

⁸ "ეკოლოგიური საქმიანობის ანგარიში" დამოუკიდებელი ანგარიშგება, რომელიც არ წარმოადგენს ფინანსური ანგარიშგების ნაწილს. ამ ანგარიშგებში სამეურნეო სუბიექტი გარეშე მზარეს წარუდგენს ხარისხობრივ ინფორმაციას სამეურნეო სუბიექტის ბიზნესის ეკოლოგიური ასპექტების ეხლდებულების შესახებ, აგრეთვე მისი პოლიტიკისა და მიზნების შესახებ ამ სფეროში, სამეურნეო სუბიექტის მიერ ბიზნესის პროცესებსა და ეკოლოგიური რისკის ფაქტორს შორის ურთიერთობების მართვის საკითხებზე და რაოდენობრივი ხასიათის ინფორმაციას სამეურნეო სუბიექტის ეკოლოგიურ საქმიანობაზე.

Control Procedures

პროცედურების კონტროლი

26. Applying the considerations and conditions mentioned in paragraphs 18-20 the auditor may come to the conclusion that there is a need to obtain an understanding of environmental controls. Examples of environmental controls are policies and procedures:

- to monitor compliance with the entity's environmental policy, as well as with relevant environmental laws and regulations;
- to maintain an appropriate environmental information system, which may include recording of, for example, physical quantities of emissions and hazardous waste, environmental characteristics of products, complaints from stakeholders, results of inspections performed by enforcement agencies, occurrence and effects of incidents, etc;
- to provide for the reconciliation of environmental information with relevant financial data, for example, physical quantities of waste production in relation to cost of waste disposal; and
- to identify potential environmental matters and related contingencies

26. მე-18-20 პუნქტებში განხილულ მოსაზრებებსა და პირობებთან მიმართებით აუდიტორმა შეიძლება გამოიგნოს დასკვნა, რომ არსებობს ეკოლოგიური კონტროლის შესწავლის აუცილებლობა. ეკოლოგიური კონტროლის მაგალითებია შემდეგი პოლიტიკა და პროცედურები, რომლებიც მიმართულია

- სამეურნეო სუბიექტის მიერ ეკოლოგიური პოლიტიკის დაცვის მონიტორინგის, ისევე როგორც სათანადო ეკოლოგიური კანონმდებლობის დაცვის მონიტორინგის უზრუნველყოფისათვის;
- სათანადო ეკოლოგიური საინფორმაციო სისტემის ფუნქციონირებისათვის, რომელიც შეიძლება შეიცავდეს ჩანაწერებს გამოფრქვეული მანეთ ნივთიერებებისა და მანეთ ნარჩენების რაოდენობის შესახებ, პროდუქციის ეკოლოგიური მახეუნებლების შესახებ, აქციონერთა საჩივრებს, სამართალდამცავი ორგანოების მიერ ჩაგარებული შემოწმების შედეგებს, ინციდენტებისა და მათი შედეგების შესახებ მონაცემებს და სხვა;
- ეკოლოგიური ინფორმაციისა და სათანადო ფინანსური მონაცემების შეჯერების უზრუნველყოფისათვის, მაგალითად, ნარჩენების წარმოების ფიზიკური მოცულობისა და ნარჩენების განადგურების ღირებულების შეჯერება და
- ისეთი პოტენციური ეკოლოგიური პრობლემებისა და მათთან დაკავ

affecting the entity.

შირეული გაუთვალისწინებელი
ვალდებულებების დასადგენად,
რაც გაელენას ახდენს სამეურ-
ნეო სუბიექტზე.

27. If the entity has established environmental controls, the auditor also inquires of those persons overseeing such controls as to whether any environmental matters have been identified that may have a material effect on the financial statements.

27. თუ სამეურნეო სუბიექტში ფუნქციონირებს ეკოლოგიური კონტროლი, აუდიტორი ატარებს იმ პირთა გამოკითხვებს, რომელთაც ევალებათ ამ კონტროლის განხორციელება, სახელდობრ იმის თაობაზე, არის თუ არა დადგენილი, რომელი ეკოლოგიური პრობლემები ახდენენ გაელენას ფინანსურ ანგარიშგებაზე.

28. One of the possibilities for the auditor to obtain an understanding of the entity's control over environmental matters may be to read the entity's environmental performance report, if available. That report often discloses the entity's environmental commitments and policies, and its major environmental controls.

28. ერთ-ერთი შესაძლებლობა სამეურნეო სუბიექტის მიერ ეკოლოგიური კონტროლის განხორციელების თაობაზე ინფორმაციის მოსაპოვებლად შეიძლება იყოს სამეურნეო სუბიექტის ეკოლოგიური საქმიანობის ანგარიშის გაცნობა, თუ ეს ასეთი არსებობს. ანგარიშის მეშვეობით ხშირად გამოვლინდება სამეურნეო სუბიექტის დამოკიდებულება და პოლიტიკა ეკოლოგიურ საკითხებთან მიმართებით, აგრეთვე ეკოლოგიური კონტროლის მთავარი მექანიზმი.

Control Risk

კონტროლის რისკი

29. After obtaining an understanding of the accounting and internal control systems, the auditor may need to consider the effect of environmental matters in the assessment of control risk and in any tests of control that may be necessary to support that assessment. (The auditor's assessment of control risk is described in paragraphs 21-39 of ISA 400.)

29. მას შემდეგ, რაც მოიპოვეს ინფორმაციას ბუღალტრული აღრიცხვისა და შიდა კონტროლის სისტემებზე, აუდიტორს შეიძლება დასჭირდეს ეკოლოგიური საკითხების გაელენის გათვალისწინება კონტროლის რისკის შეფასებისას და კონტროლის ტესტირებისას, რაც შეიძლება აუცილებელი იყოს ამ შეფასებ-

ის დასადასტურებლად (აუღი-
ტორის მიერ კონტროლის რისკ-
ის შეფასება აღწერილია ასს 400
პ. პ. 21-39).

Guidance on the Application of ISA 250 Consideration of Laws and Regulations in an Audit of Financial Statements

მითითებები აუღიტის საერ-
თაშორისო სტანდარტ 250-ის
– “კანონმდებლობის
გათვალისწინება ფინანსური
ანგარიშგების აუღიტის
დროს” გამოყენებისათვის

30. It is management’s responsibility to ensure that the entity’s operations are conducted in accordance with laws and regulations. The responsibility for the prevention and detection of noncompliance rests with management (ISA 250, paragraph 9). In this context, management has to take into account:

30. ხელმძღვანელობას ეკისრება პასუხისმგებლობა სამეურნეო სუბიექტის საქმიანობის წარმართვაზე კანონმდებლობის შესაბამისად. ხელმძღვანელობას ევალება დარღვევების თავიდან აცილება (ასს 250, პ. 9). ამ კონტექსტში ხელმძღვანელობამ უნდა გაითვალისწინოს

- laws and regulations that impose liability for remediation of environmental pollution arising from past events; this liability may not be limited to the entity’s own actions but may also be imposed on the current owner of a property where the damage was incurred by a previous owner (“vicarious liability”);
- pollution control and pollution prevention laws that are directed at identifying or regulating sources of pollution, or reducing emissions or discharges of pollutants;

- ის კანონები და ნორმატიული აქტები, რომელთა თანხმდაც შემოღებულია წარსული ქმედებით გამოწვეული გარემოს დაბინძურების შედეგების აღმოფხვრის ვალდებულება; ეს ვალდებულება არ შემოიფარგლება უშუალოდ სამეურნეო სუბიექტის საკუთარი ქმედებით, არამედ ასევე შეიძლება ეკისრებოდეს ქონების ახლანდელ მფლობელს მაშინ, როდესაც მანამ მიყენებული იყო აღრიხნული მფლობელის მიერ (“არაპირდაპირი ვალდებულება”)
- გარემოს დაბინძურების კონტროლი და დაბინძურების თავიდან აცილების შესახებ კანონები, რომლებიც მიმართულია გარემოს დაბინძურების წყაროების

დადგენისა თუ რეგულირებისაკენ, ან მათგან ნივთიერებების გამოფრქვევისა და წყალში ჩაშვების შემცირებისაკენ;

- environmental licenses that, in certain jurisdictions, specify the entity's operating conditions from an environmental point of view, for example, a specification of the maximum levels of emissions; and
- the requirements of regulatory authorities with respect to environmental matters.

- ეკოლოგიური ლიცენზიები, რომლებიც მოგიერთი იურისდიქციის თანახმად სამეურნეო სუბიექტის ფუნქციონირების პირობებს განსაზღვრავენ ეკოლოგიური თვალსაზრისის გათვალისწინებით, მაგალითად, დაბინძურებული ნარჩენების წყალში ჩაშვების მაქსიმალურ დონეს და
- მარეგულირებელი ორგანოების მოთხოვნები ეკოლოგიურ საკითხებთან მიმართებით.

31. Changes in environmental legislation could have significant consequences for the operations of the entity and may even result in liabilities that relate to past events which, at the time, were not governed by legislation. An example of the first category is a change in noise regulations that could curtail future use of plant or machinery. An example of the latter is an increase in standards that could render a waste generator liable for waste disposed of in previous years, even though disposal of the waste was in compliance with the then existing practice.

31. ეკოლოგიური კანონმდებლობის შეცვლას შეიძლება მნიშვნელოვანი შედეგები მოჰყვეს სამეურნეო სუბიექტის საქმიანობისათვის, ამასთან ისეთი ვალდებულებების წარმოშობაც, რომლებიც წარსულ მოვლენებს შეეხება, როდესაც არ არსებობდა მათი მარეგულირებელი კანონები. პირველი კატეგორიის ნიმუშია ცელილება ხმაურთან დაკავშირებულ ნორმატიულ აქტებში, რასაც შეეძლო შეეკეცა ქარხნის ან მანქანა-დანადგარების მომავალი გამოყენება. ხოლო მეორე კატეგორიის ნიმუშია ისეთი დებულებების მრღა-განეთიარება, რასაც შეეძლო გამოეწვია წინა წლებში ნარჩენებისგან განთავისუფლებისათვის განკუთვნილი გენერატორის გაუქმება, მიუხედავად იმისა, რომ ნარჩენების განადგურების აღრე არსებული პრაქტიკა სრულ შესაბამისობაში იყო მაშინდელ კანონმდებლობასთან.

32. The auditor is not, and cannot be held responsible for preventing non-compliance with environmental laws and regulations. Also, as stated in paragraph 9, the detection of possible breaches of environmental laws and regulations is ordinarily beyond the auditor's professional competence. However, an audit carried out in accordance with ISAs is planned and performed with an attitude of professional skepticism, recognizing that the audit may reveal conditions or events that would lead to questioning whether the entity is complying with relevant environmental laws and regulations in so far as non-compliance could result in a material misstatement of the financial statements.
32. აუდიტორი პასუხს არ ატებს და ვალდებული არ არის აღმოფხვრას ეკოლოგიური კანონმდებლობის შეუსრულებლობა. გარდა ამისა, როგორც ნათქვამია მე-9 პუნქტში, ეკოლოგიური კანონმდებლობის შესაძლო დარღვევების დადგენა ჩვეულებრივ აუდიტორის პროფესიული კომპეტენციის ფარგლებს სცილდება. თუმცა აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად ჩატარებული აუდიტი იგეგმება და ტარდება პროფესიული სკეპტიციზმის განწყობით, იმის გაყენებით, რომ აუდიტმა შეიძლება გამოავლინოს ისეთი პირობები ან მოვლენები, რომლებიც აღძრავენ კითხვებს, შეესაბამება თუ არა სამეურნეო სუბიექტის მიერ წარმოებული საქმიანობა ეკოლოგიურ კანონმდებლობას, იმდენად რამდენადაც კანონმდებლობასთან შესაბამისობა შეიძლება გამოიწვიოს არსებითი უზუსტობა ფინანსურ ანგარიშგებაში.
33. As part of the planning process of the audit, the auditor obtains a general understanding of such environmental laws and regulations which, if violated, could reasonably be expected to result in a material misstatement in the financial statements, and of the policies and procedures used by the entity to comply with those laws and regulations. In obtaining this general understanding, the auditor recognizes that non-compliance with some environmental laws and regulations may severely impact the operations of the entity.
33. აუდიტის დაგეგმვის პროცესის შემადგენელი ნაწილია აუდიტორის მიერ ისეთი ეკოლოგიური კანონმდებლობის გაეცნობა, რომელთა დარღვევა გამოიწვევს არსებით უზუსტობებს ფინანსურ ანგარიშგებაში, აგრეთვე ინფორმაციის მოპოვება იმ პოლიტიკისა და პროცედურების შესახებ, რომელთაც კომპანია იყენებს ეკოლოგიური კანონმდებლობის დაცვის უზრუნველსაყოფად. ასეთი მოვალეობა ხასიათის ინფორმაციის გაეცნობით აუდიტორი აცნობიერებს, რომ ზოგიერთი კანონისა და ნორმატიული აქტის უგულებელყოფამ შეიძლება

მძიმე გავლენა მოახდინოს სამეურნეო სუბიექტის საქმიანობაზე.

34. To obtain a general understanding of relevant environmental laws and regulations, the auditor ordinarily:

- uses existing knowledge of the entity's industry and business;
- inquires of management (including key officers for environmental matters) concerning the entity's policies and procedures regarding compliance with relevant environmental laws and regulations;
- inquires of management as to the environmental laws and regulations that may be expected to have a fundamental effect on the operations of the entity. Noncompliance with these requirements might cause the entity to cease operations, or call into question the entity's continuance as a going concern; and
- discusses with management the policies or procedures adopted for identifying, evaluating and accounting for litigation, claims and assessments.

34. სათანადო ეკოლოგიური კანონმდებლობის გასაცნობად აუდიტორი ჩვეულებრივ

- ეყრდნობა სამეურნეო ობიექტის საქმიანობის დარგსა და ბიზნესის შესახებ არსებულ ინფორმაციას;
- აგარებს ხელმძღვანელობის (მათ შორის ეკოლოგიურ საკითხებზე პასუხისმგებელი წამყვანი მუშაკების) გამოკითხვებს სამეურნეო სუბიექტის პოლიტიკისა და პროცედურების შესახებ სათანადო ეკოლოგიური კანონმდებლობის დაკეასთან მიმართებით;
- აგარებს ხელმძღვანელობის გამოკითხვებს იმ ეკოლოგიური კანონებისა და ნორმატიული აქტების შესახებ, რომლებიც საეარაულოა, რომ ფუნდამენტურ გავლენას ახდენენ სამეურნეო სუბიექტის საქმიანობაზე. ამ მოთხოვნების გაუთვალისწინებლობამ შეიძლება გამოიწვიოს სამეურნეო სუბიექტის საქმიანობის შეწყვეტა ან სამეურნეო სუბიექტის, როგორც ფუნქციონირებადი საწარმოს ყოფნა-არყოფნის საკითხი.
- ხელმძღვანელობასთან ერთად განიხილავს იმ პოლიტიკასა და პროცედურებს, რომლებიც დადგენილია სასამართლო პროცესის, მოთხოვნებისა და მათი შეფასებათა გამოვლენის, შეფასებისა და მათი ბუღალტრული აღრიცხვისათვის.

Substantive Procedures

ძირითადი პროცედურები

35. This section of the Statement provides guidance on substantive procedures, including the application of ISA 620 “Using the Work of an Expert”.
35. დებულების ამ მონაკვეთში მოცემულია მითითებები ძირითად პროცედურებთან დაკავშირებით, მათ შორის აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტ 620-თან, “ექსპერტის მიერ შესრულებული სამუშაოს გამოყენება” მიმართებით.
36. The auditor considers the assessed levels of inherent and control risk in determining the nature, timing and extent of substantive procedures required to reduce the risk of not detecting a material misstatement in the financial statements to an acceptable level, including any material misstatements if the entity fails to properly recognize, measure or disclose the effects of environmental matters.
36. აუდიტორი ითვალისწინებს თანდაყოლილი და კონტროლის რისკების შეფასების დონეს ძირითადი პროცედურების ხასიათის, ვადებისა და მოცულობის განსაზღვრისათვის. ეს აუცილებელია მისაღებ დონემდე იმ რისკის შესამცირებლად, რომ ვერ იქნება აღმოჩენილი ფინანსურ ანგარიშგებაში არსებითი უმუსგობა, თუ სამეურნეო სუბიექტი სათანადოდ ვერ აღიარებს, ვერ შეაფასებს ან არ ასახავს ფინანსურ ანგარიშგებაზე თანდართულ ახსნა-განმარტებით შენიშვნებში ფინანსურ ანგარიშგებაზე ეკოლოგიური საკითხების გავლენას.
37. Substantive procedures include obtaining evidence through inquiry of both management responsible for the preparation of the financial statements and key officers responsible for environmental matters. The auditor considers the need to gather corroborative audit evidence for any environmental assertions from sources inside or outside the entity. In certain situations, the auditor may need to consider using the work of environmental experts.
37. ძირითადი პროცედურები ითვალისწინებს მგკიცხვებულების მოპოვებას როგორც ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაზე პასუხისმგებელ ხელმძღვანელთა, ისე ეკოლოგიურ საკითხებზე პასუხისმგებელ წამყვან ხელმძღვანელთა გამოკითხვის გზით. აუდიტორი განიხილავს დამადასტურებელი აუდიტორული მგკიცხვებულების მოპოვების აუცილებლობას, ეკოლოგიასთან დაკავშირებული ნებისმიერი მგკიცხვისათვის, რომელიც მიღებულია შიდა თუ გარე წყაროებიდან. გარკვეულ ვითარებაში აუდიტორს

შეიძლება დასჭირდეს ეკოლოგიის ექსპერტთა დახმარებას.

38. Examples of substantive procedures that an auditor may perform to detect a material misstatement in the financial statements due to environmental matters, are provided in Appendix 2.

38. ძირითადი პროცედურების მაგალითები, რომლებიც შეიძლება აუდიტორმა ჩაატაროს ფინანსურ ანგარიშგებაში ეკოლოგიურ საკითხებთან დაკავშირებული არსებითი უზუსტობების აღმოსაჩენად, განხილულია მე-2 დანართში.

39. Most of the audit evidence available to the auditor is persuasive rather than conclusive. Therefore, the auditor needs to use professional judgment in determining whether the planned substantive procedures, either individually or in combination, are appropriate. The use of professional judgment may become even more important because of a number of difficulties with respect to the recognition and measurement of the consequences of environmental matters in the financial statements, for example:

39. აუდიტორისათვის მისაწვდომი აუდიტორული მტკიცებულების უზუსტობა დასკვნის საფუძველად გამოდგება. მაგრამ თავისთავად არ წარმოადგენს დასკვნას. ამიგომ აუდიტორმა თავისი პროფესიული შეხედულების საფუძველზე უნდა განსაზღვროს, რამდენად შესაფერისად არის შერჩეული დაგეგმილი ძირითადი პროცედურები, როგორც ცალ-ცალკე, ისე ერთად. საკუთარ პროფესიულ მოსაზრებებზე დაყრდნობა კიდევ უფრო მნიშვნელოვანი შეიძლება იყოს იმის გამო, რომ ფინანსურ ანგარიშგებაში ეკოლოგიური საკითხების აღიარებასა და შეფასებასთან დაკავშირებით არსებობს მთელი რიგი წინააღმდეგობები, მაგალითად:

- often there is a considerable time delay between the activity that basically causes an environmental issue, and the identification of it by the entity or regulators;
- accounting estimates may not have an established historical pattern or may have wide ranges of reasonableness because of the number and nature of assumptions underlying

- ხშირად ეკოლოგიური პრობლემის გამომწვევი საქმიანობა ბევრად უსწრებს წინ სამეურნეო სუბიექტის ან მარეგულირებელი ორგანოების მიერ ამ პრობლემის აღმოჩენას;
- ბუღალტრული შეფასებისათვის შესაძლებელია არ არსებობდეს წარსული გამოცდილებებით დადგენილი ფორმა ან არსებობდეს დასაბუთების ფართო სპექტრი იმ

the determination of these estimates;

დაშვებების რაოდენობიდან და ხასიათიდან გამომდინარე, რომლებიც საფუძვლად უდევს ამ შეფასებებს;

- environmental laws or regulations are evolving, and interpretation may be difficult or ambiguous. Consultation of an expert may be necessary to assess the impact of these laws and regulations on the valuation of certain assets (for example, assets that contain asbestos). Making a reasonable estimate of liabilities for known obligations may also appear to be difficult in practice; or

- ეკოლოგიური კანონმდებლობა განუწყვეტლივ ვითარდება და მათი ინტერპრეტაცია შეიძლება რთული ან ბუნდოვანი იყოს. შეიძლება აუცილებელი იყოს, ექსპერტის კონსულტაცია, რათა შეფასებულ იქნეს ამ კანონებისა და ნორმატიული აქტების გავლენა გარკვეული აქტივების შეფასებაზე (მაგალითად, რომლებიც შეიცავს აზბესტს). შეიძლება ასევე ძნელად მისაღწევი ჩანდეს პრაქტიკულად ცნობილი ვალდებულებების დასაბუთებული ბუღალტრული შეფასებების მომზადება ან

- liabilities may arise other than as a result of legal or contractual obligations.

- ვალდებულებები შეიძლება წარმოიშვას სხვა მიზეზით, და არა მარტო სამართლებრივი ან ხელშეკრულებითი ვალდებულებების სახით.

40. In the course of the audit process, for example in gathering knowledge of the business, in the assessments of inherent and control risk, or in performing certain substantive procedures, evidence may come to the attention of the auditor that indicates the existence of a risk that the financial statements may be materially misstated due to environmental matters. Examples of such circumstances include:

40. აუდიტის პროცესში, მაგალითად, სამეურნეო სუბიექტის საქმიანობის გაცნობისას თანდაყოლილი და კონტროლის რისკების შეფასებისას ან გარკვეული ძირითადი პროცედურების შესრულებისას, აუდიტორის ყურადღება შეიძლება მიიპყროს ისეთმა მტკიცებულებამ, რომელიც მიანიშნებს აუდიტორს იმის რისკზე, რომ ფინანსური ანგარიშგება ეკოლოგიურ საკითხებთან მიმართებით შეიძლება შეიცავდეს არსებით უზუსტობებს ასეთი ვითარების მაგალითებია:

- the existence of reports outlining

- მნიშვნელოვანი ეკოლოგიური

material environmental problems prepared by environmental experts, internal auditors or environmental auditors;

პრობლემების შესახებ ისეთი ანგარიშების არსებობა, რომლებიც მომზადებულია ეკოლოგიური ექსპერტების, შიდა აუდიტორთა ან ეკოლოგიურ აუდიტორთა მიერ;

- violations of environmental laws and regulations cited in correspondence with, or in reports issued by regulatory agencies;
- inclusion of the entity's name in a publicly available register, or plan, for the restoration of soil contamination (if one exists);
- media comment about the entity related to major environmental matters;
- comments relating to environmental matters made in lawyers' letters;
- evidence indicating purchases of goods and services relating to environmental matters that are unusual in relation to the nature of the entity's business; and
- increased or unusual legal or environmental consultants' fees, or payments of penalties as a result of violation of environmental laws and regulations.

- ეკოლოგიური კანონმდებლობის დარღვევის ფაქტები, რომლებიც ჩანს მარეგულირებელ ორგანიზაციებთან მიმოწერიდან ან მათ მიერ მომზადებული ანგარიშებიდან;
- სამეურნეო სუბიექტის ჩართვა საზოგადოებრიობისათვის მისაწვდომ რეესტრში ან გეგმაში, რომელიც მიზნად ისახავს დაბინძურებული ნიადაგის აღდგენას (თუ ასეთი არსებობს);
- სამეურნეო სუბიექტის სახელის ხსენება მასობრივი ინფორმაციის საშუალებებში მნიშვნელოვან ეკოლოგიურ საკითხებთან მიმართებით;
- იურისტთა წერილებში გაკეთებული კომენტარები ეკოლოგიურ საკითხებთან მიმართებით;
- მტკიცებულებები, რომლებიც მიანიშნებს ისეთ ეკოლოგიურ პრობლემებთან დაკავშირებული საქონლისა და მომსახურების შესყიდვის ფაქტებზე, რაც უჩვეულოა სამეურნეო სუბიექტის საქმიანობის ხასიათისთვის და
- გაზრდილი ან უჩვეულო მაღალი ჯარიმები ან იურისკონსულტებისათვის გადახდილი საკომისიო გასამრჯელო ეკოლოგიური კანონმდებლობის დარღვევისთან დაკავშირებით.

In these circumstances the auditor considers the need to re-assess inherent and control risk and the resulting impact on detection risk. If necessary, the auditor may decide to consult an environmental expert.

ასეო ვითარებაში აუდიტორი განიხილავს თანდაყოლილი და კონტროლის რისკების და მათი გავლენის ხელახალი შეფასების საჭიროებას. აუცილებლობის შემთხვევაში აუდიტორმა შეიძლება კონსულტაციისათვის მიმართოს ეკოლოგიურ ექსპერტს.

Environmental Experts

ეკოლოგიური ექსპერტები

41. Management is responsible for accounting estimates included in the financial statements. Management may require technical advice from specialists such as lawyers, engineers or other environmental experts to assist in developing accounting estimates and disclosures related to environmental matters. Such experts may be involved in many stages in the process of developing accounting estimates and disclosures, including assisting management in:

41. ბუღალტრული შეფასებების მომზადება, რომლებიც შედის ფინანსურ ანგარიშგებაში ევალება ხელმძღვანელობას. ხელმძღვანელობამ გექნიკური კონსულტაციისათვის შეიძლება მიმართოს იურისტებს, ინჟინრებს, და სხვა ეკოლოგიურ ექსპერტებს ეკოლოგიურ საკითხებთან დაკავშირებული ბუღალტრული შეფასებებისა და ფინანსურ ანგარიშგებაში სათანადო ახსნა-განმარტებების მომზადებაში დასახმარებლად. ასეთი ექსპერტები შეიძლება ჩართულნი იყვნენ ბუღალტრული შეფასებებისა და ახსნა-განმარტებების მომზადების პროცესის მრავალ ეტაპზე, სახელდობრ იმ მიზნით, რომ დახმარებას უწევენ ხელმძღვანელობას

- identifying situations where the recognition of liabilities and related estimates is required (for example, an environmental engineer may make a preliminary investigation of a site to determine if contamination has occurred, or a lawyer may be used to determine the entity's legal responsibility to restore the site);

- იმ სიტუაციების გამოვლენაში, სადაც აუცილებელი მოთხოვნაა ვალდებულებებისა და მასთან დაკავშირებული ბუღალტრული შეფასებების აღიარება (მაგალითად, ინჟინერი ეკოლოგიურ სფეროში აწარმოებს ადგილის წინასწარ გამოკვლევას, რათა განსაზღვროს, აქვს თუ არა ადგილი დაბინძურებას, ან იურისტი განსაზღვრავს სამეურნეო სუბიექტის სამართლებრივ პასუხ-

ისმგებლობას ადგილის აღდგენა-
სთან დაკავშირებით);

- gathering the necessary data on which to base estimates and providing details of information that needs to be disclosed in the financial statements (for example, an environmental expert may test a site in order to assist in quantifying the nature and extent of contamination and considering acceptable alternative methods of site restoration); and
- designing the appropriate remedial action plan and calculating related financial consequences.

- აუცილებელი მონაცემების შეგროვებაში, რომელთაც უნდა დაეყრდნოს ბუღალტრული შეფასებები, ასევე დეტალური ინფორმაციის უზრუნველყოფაში, რომელიც უნდა შევიდეს ფინანსურ ანგარიშგებაში (მაგალითად, ეკოლოგიურმა ექსპერტმა შეიძლება ჩაატაროს ადგილის გესტირება იმ მიზნით, რომ ხელი შეუწყოს დაბინძურების ხასიათისა და ღონის განსაზღვრას, ადგილის აღდგენის დასაშვები ალტერნატიული მეთოდების გათვალისწინებას) და

- სათანადო აღდგენითი მოქმედების გეგმის შემუშავებასა და ამასთან დაკავშირებული ფინანსური გაანგარიშებების წარმოებაში.

42. If the auditor intends to use the results of such work as part of the audit, the auditor considers the adequacy of the work performed by environmental experts for the purposes of the audit, as well as the expert's competence and objectivity, in accordance with ISA 620 "Using the Work of an Expert". The auditor may need to engage another expert in considering such work, to apply additional procedures, or to modify the auditor's report.

42. თუ აუდიტორი აპირებს ასეთი სამუშაოს შედეგებს, (როგორც აუდიტის შემადგენელი ნაწილის) გამოყენებას, აუდიტორი განიხილავს ეკოლოგიური ექსპერტების მიერ ჩატარებული სამუშაოს ადეკვატურობას აუდიტის მიზნებისათვის, ისევე როგორც ექსპერტის ცოდნას და ობიექტურობას აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტის 620 – "ექსპერტის მიერ შესრულებული სამუშაოს გამოყენება" შესაბამისად. ასეთი სამუშაოს შესასრულებლად აუდიტორს შესაძლოა დასჭირდეს სხვა ექსპერტის მოწვევა, დამატებითი პროცედურების ჩატარება ან აუდიტორის დასკვნის მოდიფიცირება.

43. As the environmental area is an emerging specialty, the expert's professional competence may be more difficult to assess than is the case with some other experts, because there may be no certification or licensing by, or membership of, an appropriate professional body. In this situation, it may be necessary for the auditor to give particular consideration to the experience and reputation of the environmental expert.
43. ვინაიდან ეკოლოგიური სფერო ახლად აღმოცენებული სპეციალობაა, ექსპერტის პროფესიული კომპეტენცია ბევრად უფრო ძნელი შესაფასებელია, ვიდრე სხვა სახის ექსპერტებისა, რადგან შესაძლებელია არ არსებობდეს სათანადო პროფესიული ორგანოს მიერ გაცემული სერთიფიკატი ან ლიცენზია, ან თუნდაც წევრობა. ასეთ ვითარებაში შესაძლოა აუცილებელი იყოს, რომ აუდიტორმა განსაკუთრებული ყურადღება მიაქციოს ეკოლოგიური ექსპერტის გამოცდილებასა და რეპუტაციას.
44. Timely and ongoing communication with the expert may assist the auditor to understand the nature, scope, objective and limitations of the expert's report. The report might deal with only one aspect of the entity's operations. For example, the expert's report may be based on cost estimates related to only one element of a particular issue (for example, soil contamination), rather than on cost estimates of all relevant issues (for example, contamination of soil and groundwater, including vicarious liability imposed by law). It is also necessary for the auditor to discuss the assumptions, methods, procedures, and source data used by the expert.
44. დროული და მზარდი კომუნიკაცია ექსპერტთან აუდიტორს დაეხმარება ექსპერტის ანგარიშის ხასიათის, მიზნისა და შემოღლების გაგებაში. ანგარიში შეიძლება ეხებოდეს სამეურნეო სუბიექტის საქმიანობის მხოლოდ ერთ ასპექტს, მაგალითად, ექსპერტის ანგარიში შეიძლება ეყრდნობოდეს ღირებულებით შეფასებებს, რომლებიც რომელიმე კონკრეტული საკითხის მხოლოდ ერთ ელემენტს შეეხება (მაგალითად, ნიადაგის დაბინძურებას), და არა ყველა მასთან დაკავშირებული საკითხის ღირებულებით შეფასებებს (მაგალითად, ნიადაგის და გრუნტის წყლების დაბინძურებას, მათ შორის კანონით დაკისრებულ არაპირდაპირ ვალდებულებას). აუდიტორისათვის აგრეთვე აუცილებელია იმ დაშვებების, მეთოდების, პროცედურებისა და პირველადი მონაცემების შესახებ მსჯელობა, რომელსაც იყენებს ექსპერტი.

Environmental Audit

45. “Environmental audits” are becoming increasingly common in certain industries.⁹ The term “environmental audit” has a wide variety of meanings. They can be performed by external or internal experts (sometimes including internal auditors), at the discretion of the entity’s management. In practice, persons from various disciplines can qualify to perform “environmental audits”. Often the work is performed by a multi-disciplinary team. Normally, “environmental audits” are performed at the request of management and are for internal use. They may address various subject matters, including site contamination, or compliance with environmental laws and regulations. However, an “environmental audit” is not necessarily an equivalent to an audit of an environmental performance report.

46. The auditor of the entity’s financial statements may consider using the findings of “environmental audits” as appropriate audit evidence. In that situation the auditor has to decide

⁹Guidelines for “environmental auditing” have been issued by the International Organization for Standardization (ISO), “Guidelines for environmental auditing—General principles” (International Organization for Standardization, Geneva, Switzerland, First Edition 1996-10-01).

ეკოლოგიური აუდიტი

45. “ეკოლოგიური აუდიტი” სულ უფრო ჩვეულებრივ მოვლენად იქცა ბოლო რამდენიმე კონკრეტული დარგისთვის.⁹ ცნება “ეკოლოგიური აუდიტი” მრავალნიშნო მნიშვნელობით იხმარება. ის შეიძლება ჩატარდეს შიდა ან გარეშე ექსპერტების მიერ (ზოგჯერ შიდა აუდიტორების მონაწილეობით), სამეურნეო სუბიექტის ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობით. პრაქტიკულად “ეკოლოგიური აუდიტის” ჩატარების უფლება შეიძლება სხვადასხვა დარგის წარმომადგენლებს მიენიჭოს. ხშირად სამუშაოს მრავალდარგოვანი გუნდი ასრულებს. ჩვეულებრივ “ეკოლოგიური აუდიტი” ხელმძღვანელობის თხოვნით ტარდება და მხოლოდ შიდა გამოყენებისთვის არის განიშნული. ეკოლოგიური აუდიტი შეიძლება მრავალ საკითხს შეისწავლიდეს, მათ შორის ადგილის დაბინძურებას ან ეკოლოგიურ კანონმდებლობასთან შესაბამისობას. მაგრამ სრულიადაც არ არის სავალდებულო, რომ “ეკოლოგიური აუდიტი” ეკოლოგიური საქმიანობის ანგარიშის აუდიტის ექვივალენტური იყოს.

46. სამეურნეო სუბიექტის ფინანსური ანგარიშგების აუდიტორმა შეიძლება “ეკოლოგიური აუდიტის” მონაცემები მიიჩნიოს შესაფერის აუდიტორულ მტკიცებულებად. ასეთ

⁹ “ეკოლოგიური აუდიტის” რეკომენდაციები გამოცემულ იქნა სტანდარტიზაციის საერთაშორისო ორგანიზაციის მიერ, “რეკომენდაციები ეკოლოგიური აუდიტისათვის – მოკლდი პრინციპები” (სტანდარტიზაციის საერთაშორისო ორგანიზაცია, ჟენევა, შვეიცარია, პირველი გამოცემა 1996-10-01).

whether the “environmental audit” meets the evaluation criteria included in ISA 610 “Considering the Work of Internal Auditing” or ISA 620 “Using the Work of an Expert”. Important criteria to be considered are:

ვითარებაში აუდიტორმა უნდა გადაწყვიტოს, პასუხობს თუ არა “ეკოლოგიური აუდიტი” აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტებში 610–“შიდა აუდიტის სამუშაოთა გათვალისწინება” და 620–“ექსპერტის მიერ შესრულებული სამუშაოს გამოყენება” განხილული შეფასების კრიტერიუმებს. გასათვალისწინებელია შემდეგი მნიშვნელოვანი კრიტერიუმები:

- (a) the impact of the results of the environmental audit on the financial statements;
- (b) the competency and skill of the environmental audit team and the objectivity of the auditors, specially when chosen from the entity’s staff;
- (c) the scope of the environmental audit, including management’s reactions to the recommendations that result from the environmental audit and how this is evidenced;
- (d) the due professional care exercised by the team in the performance of the environmental audit; and
- (e) the proper direction, supervision, and review of the audit.

- (ა) ეკოლოგიური აუდიტის გავლენა ფინანსურ ანგარიშგებაზე;
- (ბ) ეკოლოგიური აუდიტის ჯგუფის კომპეტენცია და კვალიფიკაცია, აუდიტორთა ობიექტურობა, განსაკუთრებით თუ ისინი სამუშაოზე სუბიექტის თანამშრომლები არიან;
- (გ) ეკოლოგიური აუდიტის მასშტაბი, მათ შორის ხელმძღვანელების რეაგირება, ეკოლოგიური აუდიტის რეკომენდაციებზე და როგორ არის ისინი დასაბუთებული;
- (დ) ჯგუფის მიერ გამოჩენილი სათანადო პროფესიული გულისხმიერება ეკოლოგიური აუდიტის ჩატარებისას და
- (ე) აუდიტის სათანადო წარმართვა, მელამბუდველობა და განხილვა.

Internal Audit

შიდა აუდიტი

47. If the entity has an internal auditing function, the auditor considers whether the internal auditors address environmental aspects of the entity’s

47. თუ სამუშაოზე სუბიექტს გააჩნია შიდა აუდიტის ფუნქცია, აუდიტორი განიხილავს, გათვალისწინებული აქვთ თუ არა შიდა აუდიტორებს

operations as part of their internal auditing activities. If this is the case, the auditor considers the appropriateness of using such work for the purpose of the audit, applying the criteria set out in ISA 610 "Considering the Work of Internal Auditing".

სამეურნეო სუბიექტის საქმიანობის ეკოლოგიური ასპექტები შიდა აუდიტორულ საქმიანობაში. თუ ეს ასეა, აუდიტორი განიხილავს, რამდენად გამართლებული იქნება ასეთი სამუშაოს გამოყენება აუდიტის მიზნებისათვის, რისთვისაც შიდართავს აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტით 610-“შიდა აუდიტის სამუშაოთა გათვალისწინება” დადგენილ კრიტერიუმებს.

Management Representations

ხელმძღვანელობის მიერ წარდგენილი ოფიციალური ინფორმაცია

48. ISA 580 "Management Representations" requires that the auditor obtain written representations from management on matters material to the financial statements when other sufficient appropriate audit evidence cannot reasonably be expected to exist. Much of the evidence available to the auditor with respect to the impact of environmental matters on the financial statements will be persuasive in nature rather than conclusive. The auditor may therefore wish to obtain specific representation that management:

48. აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტი 580-“ხელმძღვანელობის მიერ წარდგენილი ოფიციალური ინფორმაცია” მოითხოვს, რომ აუდიტორმა ხელმძღვანელობისგან მოიპოვოს ოფიციალური წერილობითი ინფორმაცია ფინანსური ანგარიშგებისათვის არსებით საკითხებთან დაკავშირებით, როდესაც შეუძლებელია არსებობდეს სხვა საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებები. აუდიტორისათვის მისაწვდომი აუდიტორული მტკიცებულების უმეტესობა, რომელიც ფინანსურ ანგარიშგებაზე ეკოლოგიური საკითხების გავლენას შეეხება, დასკვნის საფუძვლად გამოდგება, მაგრამ თავისთავად არ წარმოადგენს დასკვნას. ამიტომ აუდიტორმა შეიძლება მოისურვოს კონკრეტული ოფიციალური ინფორმაციის მოპოვება იმის შესახებ, რომ ხელმძღვანელობისათვის:

(a) is not aware of any material liabilities or contingencies arising

(ა) არ არის ცნობილი ეკოლოგიურ საკითხებთან დაკავშირებული

from environmental matters, including those resulting from illegal or possibly illegal acts;

(b) is not aware of any other environmental matters that may have a material impact on the financial statements; or

(c) if aware of such matters, has disclosed them properly in the financial statements.

რაიშე არსებითი ვალდებულებები ან გაუთვალისწინებელი ვალდებულებები, მათ შორის ისეთებიც, რომლებიც წარმოიშება ან შესაძლოა წარმოიშეას კანონსაწინააღმდეგო ქმედების შედეგად;

(ბ) არ არის ცნობილი სხვა ეკოლოგიური პრობლემები, რომელთაც შეუძლიათ არსებითი გავლენა იქონიონ ფინანსურ ანგარიშგებაზე ან

(გ) თუ ცნობილია ასეთი ფაქტები, სწორად აისახა ისინი ფინანსურ ანგარიშგებაზე თანდართულ ახსნა-განმარგებით შენიშვნებში.

Reporting

49. When forming an opinion on the financial statements, the auditor considers whether the effects of environmental matters are adequately treated or disclosed in accordance with the appropriate financial reporting framework. In addition, the auditor reads any other information to be included with the financial statements in order to identify any material inconsistencies, for example, regarding environmental matters.

50. Management's assessment of uncertainties and the extent of their disclosure in the financial statements are key issues in determining the impact on the auditor's report. The auditor may conclude that there are signifi-

ანგარიშის წარდგენა

49. ფინანსურ ანგარიშგებაზე დასკვნის ფორმირებისას აუდიტორი ითვალისწინებს, რამდენად ადეკვატურად აისახება ფინანსურ ანგარიშგებაზე თანდართულ ახსნა-განმარგებით შენიშვნებში ეკოლოგიური საკითხების გავლენა ფინანსური ანგარიშგების სათანადო სტრუქტურის (ჩარჩოების) შესაბამისად. გარდა ამისა, აუდიტორი ეცნობა ნებისმიერ სხვა ინფორმაციას, რომელიც უნდა ჩაირთოს ფინანსურ ანგარიშგებაში, რათა გამოაყენოს არსებითი შეუსაბამოები, მაგალითად, ეკოლოგიურ საკითხებთან მიმართებით.

50. ხელმძღვანელობის მიერ განუსაზღვრელობის ფაქტორების შეფასება და ფინანსურ ანგარიშგებაზე თანდართულ შენიშვნებში სათანადო ახსნა-განმარგებების ღონე ის ძირითადი საკითხებია,

cant uncertainties, or inappropriate disclosures, due to environmental matters. There may even be circumstances when, in the auditor’s judgment, the going concern assumption is no longer appropriate. ISA 700 “The Auditor’s Report on Financial Statements” and ISA 570 “Going Concern” provide detailed guidance to auditors in these circumstances.

რომლებიც გადამწყვეტ გავლენას ახდენენ აუდიტორის დასკვნაზე აუდიტორმა შეიძლება დაასკვნას, რომ ეკოლოგიურ საკითხებთან მიმართებით არსებობს მნიშვნელოვანი განუსაზღვრელი ფაქტორები ან ეს საკითხები არასწორად არის ასახული ფინანსურ ანგარიშგებებზე თანდართულ ახსნა-განმარტებით შენიშვნებში. შესაძლოა ისეთი ვითარებაც კი შეიქმნას, როდესაც აუდიტორი გადაწყვეტს, რომ სამეურნეო სუბიექტისთვის არ არის მართებული ფუნქციონირებადი საწარმოს (უწყვეტობის) დაშვება. აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტებში 700- “აუდიტორის დასკვნა ფინანსურ ანგარიშგებაზე” და 570- “ფუნქციონირებადი საწარმო (უწყვეტობა)” მოცემულია ასეთი ვითარების შესაბამისი დეტალური მითითებები უდიტორებისთვის.

Public Sector Perspective

1. As stated in paragraph 3, this Statement provides practical assistance to auditors in identifying and addressing environmental matters in the context of an audit of financial statements. This guidance would generally be equally applicable to public sector auditors in their audit of the financial statements of governments and other public sector entities. However, it should be noted that the nature and scope of public sector audit engagements may be affected by legislation, regulation, ordinances and ministerial directives that impose additional audit and/or reporting responsibilities.

სახელმწიფო სექტორის პერსპექტივა

1. როგორც ნათქვამია მე-3 პუნქტში, მოცემული დებულება პრაქტიკულ დახმარებას უწევს აუდიტორებს ეკოლოგიური საკითხების დადგენასა და შეფასებაში ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის კონტექსტში. საზოგადოებრივი სექტორის რეკომენდაციები შეიძლება სავსებით მისადაგებდეს სახელმწიფო სექტორში მომუშავე აუდიტორებს, რომლებიც ატარებენ მთავრობების და სახელმწიფო სექტორის სხვა სამეურნეო სუბიექტების აუდიტს. თუმცა აღსანიშნავია, რომ საზოგადოებრივი სექტორის აუდიტის ხასიათსა და მასშტაბზე გავლენას ახდენს კანონმდებლობა, მარეგუ-

ties with respect to environmental issues.

ლირებული აქტები, ბრძანებულებები და სამინისტროთა დირექტივები, რომლებიც ეკოლოგიურ საკითხებთან მიმართებით დამატებით აუდიტს ან/და ანგარიშის წარდგენის პასუხისმგებლობას ადგენენ.

2. *As in the private sector, auditors of financial statements of governments and other public sector entities may need to consider the recognition, measurement and disclosure of any liabilities or contingencies for environmental damage. Liabilities or contingencies may arise through damage caused by the reporting entity or one of its agencies. However, in the public sector, liability or contingencies may also arise when the government accepts responsibility for clean-up or other costs associated with damage caused by others, if for example, responsibility is unresolved or cannot be attributed to others.*

2. *კერძო სექტორის მსგავსად მთავრობებისა და სახელმწიფო სექტორის სხვა სამეურნეო სუბიექტების ფინანსური ანგარიშგების აუდიტორებს შესაძლოა დასჭირდეთ ეკოლოგიურ მიანთან დაკავშირებული ვალდებულებებისა და გაუთვალისწინებელი ვალდებულებების აღიარება, შეფასება და ახსნა-განმარტებები ფინანსურ ანგარიშგებაზე თანდართულ შენიშვნებში. ვალდებულებები ან გაუთვალისწინებელი ვალდებულებები შეიძლება წარმოიქმნას იმ მიზნის შედეგად, რომელიც ანგარიშგებულ ვალდებულ სამეურნეო სუბიექტის ან მისი ერთ-ერთი სააგენტოს მიერ იქნა მიყენებული. თუმცა სახელმწიფო სექტორში ვალდებულებები ან გაუთვალისწინებელი ვალდებულებები შეიძლება მამისხაც წარმოიშვას, როდესაც მთავრობა თავის თავზე იღებს დასუთთავების პასუხისმგებლობას ან სხვების მიერ მიყენებული მიზნის დანახარჯებს, თუ მავალითად პასუხისმგებლობა გაურკვეველია ან არ შეიძლება სხვებს მიეწეროს.*

3. *Public sector auditors may, in some countries, be obliged to report instances of non compliance with environmental regulations found in the course of a financial statement audit, regardless of whether or not those instances of non-compliance*

3. *სახელმწიფო სექტორის აუდიტორებს მოგიერთ ქვეყანაში შეიძლება დაევალოთ ანგარიშის წარდგენა ეკოლოგიურ კანონმდებლობასთან შესაბამო ფაქტების შესახებ, რომლებიც აღმოჩენილ იქნება ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის შედეგად.*

have a material impact on the entity 's financial statements.

*ეგალ, მიუხედავად იმისა არსებით
გაელენას ახლენენ თუ არა ისინი
სამეურნეო სუბიექტის ფინანსურ
ანგარიშგამზე.*

4. A government's responsibilities may also include the monitoring of compliance with laws and regulations in relation to environmental matters. More specifically, this monitoring role will be the responsibility of a particular public sector agency or agencies. In performing the financial statement audit of such an agency or agencies the auditor may need to consider, for example, controls covering the imposing of appropriate charges/fines and the collection of fines. For unresolved cases consideration may also need to be given to the recognition, measurement and disclosure of any liabilities or contingencies.

4. ეკოლოგიური კანონმდებლობის დაკეის მონიგორინგზე შესაძლებელია მთავრობასაც ეკისრებოდეს პასუხსმგებლობა. უფრო კონკრეტულად, მონიგორინგის ფუნქცია სახელმწიფო სექტორის გარკეული უწყების ან უწყებების პასუხისმგებლობა იქნება. ასეთი უწყების ან უწყებების ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის დროს აუდიტორს შესაძლოა დასკირდეს ისეთი ფაქტორების გათვალისწინება, როგორც კონტროლი, რომელიც მოიცავს სათანადო გადასახადებისჯარიმების დაწესებას და მათ ამოღებას. გადაუჭრელი საკითხებისათვის ასევე შესაძლოა განხილვას დაექემდებაროს ნებისმიერი ვალდებულების ან გაუთვალისწინებელი ვალდებულების აღიარებას, შეფასებას და მათ ახსნაგანმარტებებს ფინანსურ ანგარიშგებამზე თანდართულ შენიშვნებში.

Appendix 1

დანართი 1

Obtaining Knowledge of the Business from an Environmental Point of View— Illustrative Questions

სამეურნეო სუბიექტის საქმიანობის შესწავლა ეკოლოგიური კუთხით – სანიმუშო შეკითხვები

The purpose of this appendix is to provide examples of questions that an auditor may consider when obtaining a knowledge of the business, including an understanding of the entity's control environment and control procedures, from an environmental point of view.

These examples are included for illustrative purposes only. It is not intended that all of the questions illustrated will be appropriate in any particular case. The questions need to be tailored to fit the particular circumstances of each engagement. In some cases, the auditor may judge it unnecessary to address any of these questions.

It may be necessary for the auditor to consult an environmental expert when evaluating the answers received from the entity's officers in response to any inquiries with regard to environmental matters.

მოცემული დანართის მიზანია სანიმუშო შეკითხვების მიწოდება, რომლებიც შესაძლოა გაითვალისწინოს აუდიტორმა სამეურნეო სუბიექტის საქმიანობის შესახებ ინფორმაციის მოპოვებისას, მათ შორის სამეურნეო სუბიექტის ეკოლოგიური კონტროლის გარემოსა და ეკოლოგიური კონტროლის პროცედურების შესახებ.

ეს მაგალითები მხოლოდ თვალსაჩინოების მიზნებს ემსახურება. სავალდებულო არ არის, რომ ყველა შეკითხვა მიესადაგებოდეს ნებისმიერ კერძო შემთხვევას. შეკითხვები ისე უნდა იყოს დაგეგმილი, რომ მიესადაგებოდეს კონკრეტულ შემთხვევას. ზოგიერთ შემთხვევაში აუდიტორმა შეიძლება შეუფერებლად იჩინოს ჩათვალოს რომელიმე ასეთი კითხვის დასმა.

ეკოლოგიურ საკითხებთან მიმართებით სამეურნეო სუბიექტის თანამდებობის პირთა მიერ გაცემული პასუხების შეფასებისას აუდიტორს შესაძლოა დასჭირდეს ეკოლოგიური ექსპერტის კონსულტაცია.

Knowledge of the business

საქმიანობის ცოდნა

1. Does the entity operate in an industry that is exposed to significant environmental risk that may adversely affect the financial statements of the entity?
2. What are the environmental issues in the entity's industry in general?

1. დაკავშირებულია სამეურნეო სუბიექტის საქმიანობის სფერო ისეთი მნიშვნელოვანი ეკოლოგიური რისკთან, რაც უარყოფით გავლენას ახდენს მის ფინანსურ ანგარიშგებაზე?
2. რა ეკოლოგიური პრობლემებთან აქვს საქმე სამეურნეო სუბიექტს?

თავისი საქმიანობის დარგში საზოგადოდ?

3. Which environmental laws and regulations are applicable to the entity?
 4. Are there any substances used in the entity's products or production processes that are part of a phase-out scheme required by legislation, or adopted voluntarily by the industry in which the client operates?
 5. Do enforcement agencies monitor the entity's compliance with the requirements of environmental laws, regulations or licenses?
 6. Have any regulatory actions been taken or reports been issued by enforcement agencies that may have a material impact on the entity and its financial statements?
 7. Have initiatives been scheduled to prevent, abate or remedy damage to the environment, or to deal with conservation of renewable and non-renewable resources?
 8. Is there a history of penalties and legal proceedings against the entity or its directors in connection with environmental matters? If so, what were the reasons for such actions?
3. რომელი ეკოლოგიური კანონები და ნორმატიული აქტები მიუსადაგება სამეურნეო სუბიექტს?
 4. იყენებს სამეურნეო სუბიექტი თავისი პროდუქციის დასამზადებლად ან წარმოების პროცესში ისეთ ნივთიერებებს, რომლებიც არ შეესაბამება საკანონმდებლო მოთხოვნებს, ან ნებაყოფლობით არის მიღებული იმ დარგში, რომელშიც დამკვეთი საქმიანობს?
 5. უწევენ სამართალდამცავი ორგანოები მონიტორინგს სამეურნეო სუბიექტის მიერ ეკოლოგიური კანონმდებლობის ან ლიცენზიების დაცვას?
 6. არის მიღებული რაიმე მარეგულირებელი აქტები ან გამოშვებული ისეთი ანგარიშები სამართალდამცავი ორგანოების მიერ, რომლებსაც შეუძლიათ არსებითი გავლენა მოახდინონ სამეურნეო სუბიექტზე და მის ფინანსურ ანგარიშგებაზე?
 7. იყო დაგეგმილი რაიმე სახის ინიციატივა გარემოზე მავნე ზემოქმედების თავიდან ასაცილებლად, შესამსუბუქებლად ან გამოსასწორებლად, ან განახლებადი და არაგანახლებადი რესურსების დაცვის მიზნით?
 8. არსებობს საჯარიმო სანქციებისა და სასამართლო პროცესების ისტორია სამეურნეო სუბიექტის ან მისი დირექტორების წინააღმდეგ ეკოლოგიურ საკითხებთან დაკავშირებით? თუ არსებობს, რამ გამო

ოიწვია ეს?

9. Are any legal proceedings pending with regard to compliance with environmental laws and regulations?
10. Are environmental risks covered by insurance?

9. არის ამჟამად წამოწყებული რაიმე სასამართლო პროცესი, რომელიც ეკოლოგიური კანონმდებლობის დარღვევას შეეხება?
10. არის ეკოლოგიური რისკის ფაქტორები დაზღვეული?

Control environment and control procedures

კონტროლის გარემო და კონტროლის პროცედურები

11. What is management's philosophy and operating style with respect to environmental control in general (to be assessed by the auditor, based on his knowledge of the entity in general)?
12. Does the entity's operating structure include assigning responsibility, including segregation of duties, to specified individuals for environmental control?
13. Does the entity maintain an environmental information system, based on requirements by regulators or the entity's own evaluation of environmental risks? This system may provide, for example, information about physical quantities of emissions and hazardous waste, eco-balances, environmental characteristics of the entity's products and services, results from inspections performed by enforcement agencies, information about the occurrence and effects of incidents, and the number of complaints made by stakeholders.

11. როგორია ხელმძღვანელობის ფილოსოფია და საქმიანობის სტილი ეკოლოგიურ კონტროლთან მიმართებით საშოგადოდ (რაც შეფასებული უნდა იქნეს აუდიტორის მიერ სამეურნეო სუბიექტის შესახებ მოპოვებული ცოდნის საფუძველზე)?
12. ითვალისწინებს სამეურნეო სუბიექტის საოპერაციო სტრუქტურა პასუხისმგებლობის დაკისრებას, მათ შორის მოვალეობების განაწილებას გარკვეულ პირთათვის ეკოლოგიურ კონტროლთან დაკავშირებით?
13. აქვს სამეურნეო სუბიექტს ეკოლოგიური საინფორმაციო სისტემა, რომელიც უზრუნველყოფს მარეგულირებელი ორგანოების მოთხოვნებს ან სამეურნეო სუბიექტის მიერ ეკოლოგიური რისკის ფაქტორების საკუთარ შეფასებას? მაგალითად, ამ სისტემას უნდა შეეძლოს ინფორმაციის უზრუნველყოფა გამოფრქვეული და წყალში ჩაშვებული მავნე ნარჩენების ფიზიკური მოცულობის შესახებ, ეკობალანსის, სამეურნეო სუბიექტის პროდუქციისა და მომსახურების ეკოლოგიური მახასიათებლების

შესახებ, აგრეთვე სამართალდამცავი ორგანოების მიერ ჩატარებული დათვალიერების შედეგების შესახებ, ინფორმაცია მომხდარი ინციდენტების და მათი შედეგების შესახებ, და აქციონერების მიერ გამოთქმული საჩივრების რაოდენობის შესახებ.

14. Does the entity operate an Environmental Management System (EMS)? If so, has the EMS been certified by an independent certification body? Examples of recognized standards for an EMS are the international standard ISO 14001 and the European Commission's Eco-Management and Audit Scheme (EMAS).
14. აქვს სამეურნეო სუბიექტს ეკოლოგიური მართვის სისტემა? თუ აქვს, არის ის სერთიფიცირებული დამოუკიდებელი სერთიფიცირების ორგანოს მიერ? ეკოლოგიური მართვის სისტემის აღიარებული სტანდარტებია საეთაშორისო სტანდარტი 14001 და ევროკომისიის ეკო-მენეჯმენტისა და აუდიტის პროგრამა (EMAS).
15. Has the entity (voluntarily) published an environmental performance report? If so, has it been verified by an independent third party?
15. აქვს სამეურნეო სუბიექტს (ნებაყოფლობით) გამოქვეყნებული ეკოლოგიური საქმიანობის ანგარიში? თუ აქვს, არის შემოწმებული ეს ანგარიში დამოუკიდებელი მესამე მხარის მიერ?
16. Are control procedures in place to identify and assess environmental risk, to monitor compliance with environmental laws and regulations, and to monitor possible changes in environmental legislation likely to impact the entity?
16. არსებობს კონტროლის პროცედურები ეკოლოგიური რისკის ფაქტორების დასადგენად და შესაფასებლად, ეკოლოგიურ კანონმდებლობასთან შესაბამისობის მონიტორინგისთვის და ეკოლოგიური კანონმდებლობის შესაძლო ცვლილებების მონიტორინგისთვის, რომელთაც შეუძლიათ გავლენა მოახდინონ კომპანიაზე?
17. Does the entity have control procedures to deal with complaints about environmental matters, including health problems, from employees or third parties?
17. აქვს სამეურნეო სუბიექტს ისეთი კონტროლის პროცედურები, რომელთა მეშვეობითაც შესაძლებელი იქნებოდა ეკოლოგიურ საკითხებთან, მათ შორის ჯანმრთელობის

პრობლემებთან, დაკავშირებული,
თანამშრომელთა და გარეშე მხარე-
თა საჩივრების დაკმაყოფილება?

18. Does the entity operate control pro-
cedures for handling and disposal of
hazardous waste, in compliance with
legal requirements?

18. აქვს სამეურნეო სუბიექტს კონგრ-
ოლის ისეთი პროცედურები რომ
მოაგვაროს დაბინძურებული ნარ-
ჩენების დამუშავებისა და განად-
გურების პრობლემები საკანონმდ-
ბლო მოთხოვნების შესაბამისად?

19. Are control procedures in place to
identify and assess environmental
hazards associated with the entity's
products and services and the proper
communication of information to
customers about required preventive
measures, if necessary?

19. არსებობს კონგროლის პროცე-
დურები ისეთი ეკოლოგიური
ნარჩენების აღმოსაჩენად და
შესაფასებლად, რომლებიც დაკავ-
შირებულია სამეურნეო სუბიექტის
პროდუქციის წარმოებასა და მომ-
სახურებთან, აგრეთვე სათანადო
პროცედურების მომხმარებლის ინ-
ფორმირებისთვის აუცილებელი
პროფილაქტიკური ღონისძიებების
შესახებ, საჭიროების შემთხვევაში.

20. Is management aware of the exist-
ence, and the potential impact on the
entity's financial statements, of:

20. ცნობილია ხელმძღვანელობი-
სათვის რომელიმე ქვემოთ განხი-
ლული ფაქტორის არსებობისა და
მათი შესაძლო გავლენის შესახებ
სამეურნეო სუბიექტის ფინანსურ ან-
გარიშგებაზე? მაგალითად:

- any risk of liabilities arising as a re-
sult of contamination of soil,
groundwater, or surface water;
- any risk of liabilities arising as a re-
sult of air pollution; or
- unresolved complaints about envi-
ronmental matters from employees
or third parties?

- ვალდებულებათა წარმოქმნის
რისკი, რომელიც ნიადაგის,
გამდინარე წყლების ან ზედაპირ-
ული წყლების დაბინძურებასთან
არის დაკავშირებული;
- ჰაერის დაბინძურებასთან და-
კავშირებული ვალდებულება-
თა წარმოქმნის რისკი;
- თანამშრომელთა ან გარეშე
მხარეთა დაუკმაყოფილებელი
საჩივრები ეკოლოგიურ საკ-
ითხებთან დაკავშირებით.

Appendix 2

დანართი 2

Substantive Procedures to Detect a Material Misstatement due to Environmental Matters

ძირითადი პროცედურები ეკოლოგიურ საკითხებთან დაკავშირებული არსებითი უზუსტობების დასადგენად

The purpose of this appendix is to provide examples of substantive procedures that an auditor may perform to detect a material misstatement due to environmental matters.

These examples are included for illustrative purposes only. It is not intended that all of the procedures illustrated will be appropriate in any particular case. The procedures need to be tailored to fit the particular circumstances of each engagement. In some cases, the auditor may judge it unnecessary to perform any of these procedures.

It may be necessary for the auditor to consult an environmental expert when evaluating the results of substantive procedures with regard to environmental matters. The decision to involve an expert is a matter of professional judgment, governed by the circumstances and matters such as the technological situation, complexity and materiality of the items concerned.

მოცემული დანართის მიზანია იმ ძირითადი პროცედურების მაგალითების ჩვენება, რომელთა შესრულებაც შეუძლია აუდიტორს ეკოლოგიურ საკითხებთან დაკავშირებული არსებითი უზუსტობების აღმოსაჩენად.

ეს მაგალითები მხოლოდ თვალსაჩინოების მიზნებს ემსახურება. საეაღდებულო არ არის, რომ ყველა ჩამოთვლილი პროცედურა მიესადაგებოდეს ნებისმიერ კერძო შემთხვევას. პროცედურები ისე უნდა იყოს დაგეგმილი, რომ მიესადაგებოდეს კონკრეტულ შემთხვევას. ზოგიერთ შემთხვევაში აუდიტორმა შეიძლება შეუფასებლად იკითხოლოს რომელიმე ასეთი პროცედურის გამოყენება.

აუდიტორისთვის შესაძლოა აუცილებელი იყოს ეკოლოგიური ექსპერტის კონსულტაცია, როდესაც ის აწარმოებს ძირითადი პროცედურების შედეგების შეფასებას ეკოლოგიურ საკითხებთან მართებით. ექსპერტის მოწვევის გადაწყვეტილება აუდიტორმა თვითონ უნდა მიიღოს თავისი პროფესიული შეხედულებისამებრ იმ ვითარებიდან გამომდინარე, როგორცაა ტექნოლოგიური მდგომარეობა, განხილული პრობლემების სირთულე და არსებითობა.

General

ზოგადი

Documentary review in general

დოკუმენტური მიმოხილვა ზოგადად

- 1. Consider minutes from board of directors' meetings, audit committees,

- 1. განიხილეთ დირექტორთა საბჭოს, აუდიტის კომიტეტების ან საბჭოს

or any other subcommittees of the board specifically responsible for environmental matters.

ნებისმიერი სხვა ქვეკომიტეტების ოქმები, რომლებიც კონკრეტულად ეკოლოგიურ საკითხებს ეხება.

2. Consider publicly available industry information to consider any existing or possible future environmental matters. Also consider general available media comment, if any.

2. განიხილეთ ღარგის შესახებ არსებული ხელმისაწვდომი ინფორმაცია არსებული ან შესაძლო სამომავლო ეკოლოგიური პრობლემების გასაყნობიერებლად, აგრეთვე გაითვალისწინეთ მასობრივი ინფორმაციის საშუალებების ზოგადი ხასიათის შენიშვნები, თუ ასეთი არსებობს.

3. Where available, consider:

3. თუ არსებობს, გაითვალისწინეთ

- reports issued by environmental experts about the entity, such as site assessments or environmental impact studies;
- internal audit reports;
- “environmental audit” reports;
- reports on due diligence investigations;
- reports issued by and correspondence with regulatory agencies;
- (publicly available) registers or plans for the restoration of soil contamination;
- environmental performance reports issued by the entity;
- correspondence with enforcement

- ეკოლოგიური ექსპერტების მიერ გამოყენებული ანგარიშები სამეურნეო სუბიექტის შესახებ, როგორცაა, ადგილის ეკოლოგიური შეფასება ან გამოკვლევები ეკოლოგიური გავლენის ჭრილში;
- შიდა აუდიტის ანგარიშები;
- “ეკოლოგიური აუდიტის” ანგარიშები;
- ანგარიშები სათანადო გამოკვლევებთან დაკავშირებით;
- მარეგულირებელი ორგანოების ანგარიშები და მათთან მიმოწერა;
- დაბინძურებული ნიადაგის აღდგენის (საზოგადოებისთვის ხელმისაწვდომი) რეესტრები ან გეგმები;
- სამეურნეო სუბიექტის მიერ გამოშვებული ეკოლოგიური საქმიანობის ანგარიშები;
- სამართალდამცავ ორგანოებთან

agencies; and

- correspondence with the entity's lawyers.

Using the work of others

4. If an environmental expert is involved (for example, an expert has quantified the nature and extent of contamination, considering alternative methods of site restoration) and the outcome has been recognized or disclosed in the financial statements:

(a) consider the impact of the results of the expert's work on the financial statements;

(b) assess the professional competence and the objectivity of the environmental expert;

(c) obtain sufficient appropriate audit evidence that the scope of the work of the environmental expert is adequate for the purposes of the audit of the financial statements; and

(d) assess the appropriateness of the expert's work as audit evidence.

5. If the internal auditor has addressed certain environmental aspects of the entity's operations as part of the in-

ან მიმორწერა და

- სამეურნეო სუბიექტის იურისტებთან მიმორწერა.

სხვათა მიერ შესრულებული სამუშაოს გამოყენება

4. თუ კომპანიას ჰყავს ეკოლოგიური ექსპერტი (მაგალითად, ექსპერტი რაოდენობრივად განსაზღვრა დაბინძურების დონე, ხასიათი და განიხილა ადგილის აღდგენის ალტერნატიული მეთოდები) და შედეგები აღიარებული იქნა ფინანსურ ანგარიშგებაში ან ასახული ფინანსურ ანგარიშგებაზე თანდართულ ახსნა-განმარგებით შენიშვნებში:

(ა) გაითვალისწინეთ ექსპერტის მიერ შესრულებული სამუშაოს გავლენა ფინანსურ ანგარიშგებაზე;

(ბ) შეაფასეთ ეკოლოგიური ექსპერტის პროფესიული კომპეტენცია და ობიექტურობა;

(გ) მოიპოვეთ საკამრისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებები იმის შესახებ, რომ ეკოლოგიური ექსპერტის მიერ შესრულებული სამუშაოს მასშტაბი შეესაბამება ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის მიზნებს და

(დ) შეაფასეთ, რამდენად მისაღებია ექსპერტის მიერ შესრულებული სამუშაოს გამოყენება აუდიტორული მტკიცებულების სახით.

5. თუ შიდა აუდიტორს შეფასებული აქვს სამეურნეო სუბიექტის საქმიანობის გარკვეული

ternal audit, consider the appropriateness of the work of the internal auditors for the purpose of the audit of the financial statements, applying the criteria set out in ISA 610 “Considering the Work of Internal Auditing”

ეკოლოგიური ასაქტებეი შიდა აუდიტის მიზნებისათჲის, გაითჲალისწინეთ აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტის 610–შიდა აუდიტის სამუშაოს გათჲალისწინება” შესაბამისად რამდენად მისალები იქნება შიდა აუდიტორთა მიერ შესრულებული სამუშაოს გამოყენება ფინანსური ანგარიშბების აუდიტისათჲის.

6. If an “environmental audit” has been performed and the findings of that audit could qualify as audit evidence in the audit of the financial statements:¹⁰

6. თუ ჩატარებულ იქნა “ეკოლოგიური აუდიტი” და აუდიტის მონაცემები შეიძლება მიჩნეულ იქნეს ფინანსური ანგარიშბების აუდიტისათჲის შესაფერის აუდიტორულ მტკიცებულებად¹⁰

(a) consider the impact of the results of the “environmental audit” on the financial statements;

(ა) გაითჲალისწინეთ “ეკოლოგიური აუდიტის” გავლენის შედეგები ფინანსურ ანგარიშბებამჲე;

(b) assess the professional competence and the objectivity of the “environmental auditor”/audit team;

(ბ) შეაფასეთ “ეკოლოგიური აუდიტორის”/აუდიტის ჯგუფის პროფესიული კომპეტენტურობა და ობიექტურობა;

(c) obtain sufficient appropriate audit evidence that the scope of “environmental audit” is adequate for the purposes of the audit of the financial statements; and

(გ) მოიპოვეთ საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებები იმის შესახებ, რომ “ეკოლოგიური აუდიტის” მასშტაბი შეეფერება ფინანსური ანგარიშბების აუდიტის მიზნებს და

(d) assess the appropriateness of the work of the “environmental auditor” as audit evidence.

(დ) შეაფასეთ, რამდენად მისალებია, რომ “ეკოლოგიური აუდიტორის” მიერ შესრულებული სამუშაო მიჩნეული იქნეს აუდიტორულ მტკიცებულებად.

¹⁰ “Environmental audit”: see paragraph 45.

¹⁰ “ეკოლოგიური აუდიტი”: იხ. პუნქტი 45

Insurance

7. Inquire about existing (and earlier) insurance cover for environmental risk and discuss this with management.

Representations from management

8. Obtain written representations from management that it has considered the effects of environmental matters on the financial statements, and that it:

(a) is not aware of any material liabilities or contingencies arising from environmental matters, including those resulting from illegal or possibly illegal acts;

(b) is not aware of environmental matters that may result in a material impairment of assets; or

(c) if aware of such matters, has disclosed to the auditor all facts related to them.

Subsidiaries

9. Inquire of auditors of subsidiaries as to the subsidiary's compliance with relevant local environmental laws and regulations and their possible effects on their financial statements.

დამღვევა

7. გამოიკითხეთ არსებული (ან ადრინდელი) ეკოლოგიური რისკის დამღვევის შესახებ და იმსჯელეთ ამის თაობაზე ხელმძღვანელობასთან.

ხელმძღვანელობის მიერ წარდგენილი ოფიციალური ინფორმაცია

8. მოიპოვეთ წერილობითი ოფიციალური ინფორმაცია ხელმძღვანელობასაგან იმის თაობაზე, რომ მან გაითვალისწინა ეკოლოგიური საკითხების გავლენა ფინანსურ ანგარიშგებაზე და რომ მისთვის:

(ა) ცნობილი არ არის ეკოლოგიურ საკითხებთან დაკავშირებული რაიმე არსებითი ვალდებულებები ან გაუთვალისწინებელი ვალდებულებები, მათ შორის ისეთი, რომლებიც გამოწვეულია ან შესაძლოა გამოწვეული იქნეს კანონსაწინააღმდეგო ქმედებით;

(ბ) ცნობილი არ არის რაიმე ეკოლოგიური პრობლემა, რომელიც არსებით ზიანს მიაყენებს აქტივებს ან

(გ) თუ ცნობილია ასეთი საკითხები, ამასთან დაკავშირებული ყველა ფაქტი გამხელელი იქნეს აუდიტორისათვის.

შვილობილი საწარმოები

9. ჩაატარეთ შვილობილი საწარმოების აუდიტორების გამოკითხვა სათანადო ადგილობრივი ეკოლოგიური კანონებისა და ნორმატიული აქტების დაცვისა და ფინ-

ანსურ ანგარიშგებაზე მათი შესაძ-
ლო გავლენის თაობაზე.

Assets

Purchases of land, plant and machinery

10. For purchases of land, plant, and machinery made during the period (either directly by the entity, or indirectly through the acquisition of a subsidiary), inquire about the due diligence procedures management conducted to consider the effects of environmental matters in establishing a purchase price, taking into account the findings of remedial investigations and site restoration obligations.

Long-term investments

11. Read, and discuss with those responsible, financial statements underlying long-term investments and consider the effect of any environmental matters discussed in these statements on the valuation of the investments.

Asset impairment

12. Inquire about any planned changes in capital assets, for example, in response to changes in environmental legislation or changes in business strategy, assess their influences on the valuation of these assets or the

აქტივები

მიწის, ქარხნის ან მანქანა- მოწყობილობების შესყიდვა

10. ჩაატარეთ გამოკითხვა იმის თაობაზე, რა საფალებულო პროცედურები განახორციელა ხელმძღვანელობამ მიწის, ქარხნის ან მანქანა-მოწყობილობების შესყიდვასთან დაკავშირებით (უშუალოდ სამეურნეო სუბიექტის მიერ ან შეიღობილი საწარმოს მეშვეობით), რათა გაეთვალისწინებინა ეკოლოგიური საკითხების გავლენა შესყიდვის ფასის განსაზღვრაზე და მხედველობაში მიეღო ადგილის გაწმენდისათვის საჭირო ღონისძიებები და ადგილის აღდგენის ვალდებულებები.

გრძელვადიანი ინვესტიციები

11. გაეცანით და პასუხისმგებელ პირებთან ერთად იმსჯელეთ ფინანსურ ანგარიშგებაზე, რომელიც საფუძვლად უდევს გრძელვადიან ინვესტიციებს; განიხილეთ და გაითვალისწინეთ ამ ანგარიშგებაში ასახული ნებისმიერი ეკოლოგიური საკითხის გავლენა ინვესტიციების შეფასებაზე.

აქტივების გაუარესება

12. ჩაატარეთ გამოკითხვა იმის თაობაზე, ხომ არ არის დაგეგმილი ძირითადი საშუალებების რაიმე ცვლილება, მაგალითად ეკოლოგიური კანონმდებლობის ან ბიზნესის სტრატეგიული კურსის ცვლილე-

company as a whole.

ბების პასუხად შეაფასეთ მათი გაე-
ლენა ამ აქტივების შეფასებაზე ან
მთლიანად კომპანიამზე.

13. Inquire about policies and procedures to assess the need to write-down the carrying amount of an asset in situations where an asset impairment has occurred due to environmental matters.
13. ჩააგარეთ გამოკითხვა იმის თაობაზე, აქვს თუ არა სამეურნეო სუბიექტს ისეთი პოლიტიკა და პროცედურები, რომ შეაფასოს აქტივის ღირებულების ჩამოწერის საჭიროება ისეთ ვითარებაში, როდესაც აქტივი გაუარესდა ეკოლოგიური პრობლემების გამო.
14. Inquire about data gathered on which to base estimates and assumptions developed about the most likely outcome to determine the write-down due to the asset impairment.
14. ჩააგარეთ გამოკითხვა ისეთი მონაცემების მოსაპოვებლად, რომელთა საფუძველზეც იქნა შემუშავებული საბაზო შეფასებები და დაშვებები ყველაზე რეალური შესაძლო შედეგებისთვის, რის საფუძველზეც განისაზღვრა აქტივების ღირებულების ჩამოწერა მათი გაუარესების გამო.
15. Inspect the documentation supporting the amount of possible asset impairment and discuss such documentation with management.
15. დაათვალიერეთ დოკუმენტაცია, რომელიც ადასტურებს აქტივის ღირებულების სიდიდის შესაძლო გაუარესებას და საკითხი განიხილეთ ხელმძღვანელობასთან ერთად.
16. For any asset impairments related to environmental matters that existed in previous periods, consider whether the assumptions underlying a write-down of related carrying values continue to be appropriate.
16. ეკოლოგიურ პრობლემებთან დაკავშირებული აქტივების ნებისმიერი გაუარესების შემთხვევისთვის, დაადგინეთ, კვლავაც არის თუ არა მართებული ის დაშვებები, რომლებიც საფუძველად დაედო ღირებულების ჩამოწერას.

Recoverability of claims

მოთხოვნების დაკმაყოფილებ- ის შესაძლებლობა

17. Review the recoverability of claims with respect to environmental matters that are included in the financial
17. განიხილეთ ეკოლოგიურ საკითხებთან დაკავშირებული ისეთი მოთხოვნების ანაზღაურების შესა-

statements.

ძლებლობა, რომლებიც აისახა ფინანსურ ანგარიშგებაში.

Liabilities, Provisions and Contingencies

ვალდებულებები, სარეზერვო ანარიცხები და გაუთვალისწინებელი ვალდებულებები

Completeness of Liabilities, Provisions and Contingencies

ვალდებულებების, სარეზერვო ანარიცხებისა და გაუთვალისწინებელი ვალდებულებების სისრულე

18. Inquire about policies and procedures implemented to help identify liabilities, provisions or contingencies arising from environmental matters.

18. ჩაატარეთ გამოკითხვა იმ პოლიტიკისა და პროცედურების შესახებ, რომლებიც დანერგულია ეკოლოგიურ საკითხებთან დაკავშირებული ვალდებულებების, სარეზერვო ანარიცხებისა და გაუთვალისწინებელი ვალდებულებების დასადგენად.

19. Inquire about events or conditions that may give rise to liabilities, provisions or contingencies arising from environmental matters, for example,

19. ჩაატარეთ გამოკითხვა იმ მოვლენებსა და პირობებზე, რომელთაც შეიძლება გამოიწვიონ ეკოლოგიურ საკითხებთან დაკავშირებული ვალდებულებების, სარეზერვო ანარიცხებისა და გაუთვალისწინებელი ვალდებულებების წარმოშობა, მაგალითად

- Violations of environmental laws and regulations;
- Citations or penalties arising from violations of environmental laws and regulations; or
- Claims and possible claims for environmental damage.

- ეკოლოგიური კანონმდებლობის დარღვევა;
- მითითებები ან ჯარიმები, რომლებიც ეკოლოგიური კანონმდებლობის დარღვევით არის გამოწვეული ან
- გარემოსადმი მიყენებული ზარალის ანაზღაურების მოთხოვნები ან შესაძლო მოთხოვნები.

20. If site clean-up costs, future removal or site restoration costs or penalties arising from noncompliance with en-

20. თუ დადგენილია ადგილის გაწმენდის ხარჯები, დაბინძურებული ნიადაგის გაგანის ან ადგილის აღდ-

environmental laws and regulations have been identified, inquire about any related claims or possible claims.

გენის სამომავლო ხარჯები ან ჯარიმები ეკოლოგიური კანონებისა და ნორმატიული აქტების შეუსრულებლობის გამო, ჩაატარეთ გამოკითხვა ამასთან დაკავშირებული ნებისმიერი მოთხოვნების ან შესაძლო მოთხოვნების შესახებ.

21. Inquire about, read, and evaluate correspondence from regulatory authorities relating to matters dealing with environmental matters and consider whether such correspondence indicates liabilities, provisions or contingencies.

21. ჩაატარეთ გამოკითხვა, გაეცანით და შეაფასეთ მარეგულირებელი ორგანოების მიერ გამოგზავნილი კორესპონდენცია, რომელიც ეკოლოგიურ პრობლემებს ეხება და განიხილეთ, მიუთითებს თუ არა ეს კორესპონდენცია ვალდებულებებზე, სარეზერვო ანარიცხებსა და გაუთვალისწინებელ ვალდებულებებზე.

22. For property abandoned, purchased, or closed during the period, inquire about requirements for site clean-up or intentions for future removal and site restoration.

22. ჩაატარეთ გამოკითხვა საანგარიშგებო პერიოდში მიტოვებულ, შესყიდულ ან ლიკვიდირებულ ქონებასთან დაკავშირებით, როგორი მოთხოვნები არსებობს ადგილის გაწმენდის ან მომავალში ნარჩუნების გაგანის ან ადგილის აღდგენის შესახებ.

23. For property sold during the period (and in prior periods), inquire about any liabilities relating to environmental matters retained by contract or by law.

23. ჩაატარეთ გამოკითხვა საანგარიშგებო პერიოდში (ან წინა პერიოდებში) გაყიდულ ქონებასთან დაკავშირებით ძირის თაობაზე, არსებობს თუ არა ეკოლოგიურ პრობლემებთან დაკავშირებული რაიმე ვალდებულებები, რომლებიც გათვალისწინებულია ხელშეკრულებით ან კანონით.

24. Perform analytical procedures and consider, as far as practicable, the relationships between financial information and quantitative information included in the entity's environmen-

24. ჩაატარეთ ანალიზური პროცედურები და შესაძლებლობის ფარგლებში განიხილეთ, ურთიერთდამოკიდებულება იმ ფინანსურ ინფორმაციასა და რაოდენობრივ

tal records (for example, the relationship between raw materials consumed or energy used, and waste production or emissions, taking into account the entity's liabilities for proper waste disposal or maximum emission levels).

ინფორმაციას შორის, რომელიც შეგანილია სამეურნეო სუბიექტის ეკოლოგიური საკითხების აღრიცხვის დოკუმენტაცია (მაგალითად, დამოკიდებულება გამოყენებულ ნედლეულსა და ნარჩენების წარმოებას, ენერჯეტიკულ რესურსებსა და წყლის დაბინძურებას შორის, იმის გათვალისწინებით, როგორია სამეურნეო სუბიექტის ვალდებულებები ნარჩენების სათანადო განადგურებასთან ან დაბინძურების მაქსიმალურ დონესთან მიმართებით).

Accounting estimates

ბუღალტრული შეფასებები

25. Review and test the process used by management to develop accounting estimates and disclosures:

25. განიხილეთ და ჩაატარეთ ბუღალტრული შეფასებებისა და ფინანსურ ანგარიშგებაში მათი ახსნა-განმარტებების პროცესის ტესტირება, რომელსაც ხელმძღვანელობა იყენებს:

(a) consider the adequacy of the work performed by environmental experts engaged by management, if any, applying the criteria set out in ISA 620 "Using the Work of an Expert";

(ა) განიხილეთ ხელმძღვანელობის მიერ დაქირავებულ ეკოლოგიურ ექსპერტთა მიერ ჩატარებული სამუშაოს აღეკვადურობა აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტ 620-ის – "ექსპერტის მიერ შესრულებული სამუშაოს გამოყენება" კრიტერიუმებთან;

(b) review the data gathered on which estimates have been based;

(ბ) განიხილეთ შეკრებილი მონაცემები, რომელთაც ეყრდნობა ბუღალტრული შეფასებები;

(c) consider whether the data are relevant, reliable and sufficient for the purpose;

(ც) განიხილეთ, არის თუ არა შეკრებილი მონაცემები სათანადო, სანდო და საკმარისი თქვენი მიზნებისათვის;

(d) evaluate whether the assumptions are consistent with each other, the

(დ) შეაფასეთ, შეესაბამება თუ არა დაშვებები ერთმანეთს, დაშვარე

supporting data, relevant historical data, and industry data;

მონაცემებს, სათანადო წარსული პერიოდის მონაცემებს და დარგის მონაცემებს;

(e) consider whether changes in the business or industry may cause other factors to become significant to the assumptions;

(ე) განიხილეთ, გააძლიერებს თუ არა სამეურნეო სუბიექტის ბიზნესის ან დარგის ცვალებადობა სხვა ფაქტორების შემოქმედებას მოცემულ დაშვებებზე;

(f) consider the need to engage an environmental expert regarding the review of certain assumptions;

(ფ) განიხილეთ ეკოლოგიური ექსპერტის დაქირავების საჭიროება გარკვეული დაშვებების განსახილველად;

(g) test the calculations made by management to translate the assumptions into the accounting estimate; and

(გ) ჩაატარეთ ხელმძღვანელობის მიერ შესრულებული გაანგარიშებების ტესტირება, რომლებიც გამოყენებული იქნა დაშვებების საფუძველზე ბუღალტრული შეფასებების გამოსაანგარიშებლად და

(h) consider whether top-management has reviewed and approved material accounting estimates with respect to environmental matters.

(თ) გაარკვიეთ, განხილული და დამტკიცებული აქვს თუ არა უმაღლეს ხელმძღვანელობას ეკოლოგიურ საკითხებთან დაკავშირებული არსებითი ბუღალტრული შეფასებები.

26. If management's estimates are not appropriate, obtain an independent estimate to corroborate the reasonableness of management's estimate.

26. თუ ხელმძღვანელობის ბუღალტრული შეფასებები არ არის სათანადო დონეზე შესრულებული, მოიპოვეთ დამოუკიდებელი შეფასებები ხელმძღვანელობის შეფასებების მართებულობის დასადასტურებლად.

27. For liabilities, provisions, or contingencies related to environmental matters consider whether the assumptions underlying the estimates continue to be appropriate.

27. ეკოლოგიურ საკითხებთან დაკავშირებული ვალდებულებების, სარემეორო ანარიცხებისა და გაუთვალისწინებელი ვალდებულებებისათვის განიხილეთ, არის თუ არა ბუღალტრული შეფასებები-

სთვის გამოყენებული საბაზისო
დაშვებები მართებული მიმდინარე
პერიოდშიც.

28. Compare estimates of liabilities relating to one location (for example, estimates for site restoration or future removal and site restoration costs at a specific location) with:

(a) estimates of liabilities for other locations with similar environmental problems;

(b) actual costs incurred for other similar locations; or

(c) estimates of costs of environmental liabilities reflected in the sales price for similar locations sold during the period.

28. შეუდარეთ ერთმანეთს ერთ ადგილთან დაკავშირებული ვალდებულებების ბუღალტრული შეფასებები (მაგალითად, ადგილის აღდგენის ან მომავალში წარჩენების გაგანისა და აღდგენის ხარჯები):

(ა) მსგავსი ეკოლოგიური პრობლემების მქონე სხვა ადგილთან დაკავშირებული ვალდებულებების ბუღალტრულ შეფასებებს;

(ბ) სხვა, მსგავს ადგილებთან დაკავშირებულ ფაქტობრივ დახარჯებს;

(გ) ეკოლოგიური ვალდებულებების დანახარჯების ბუღალტრულ შეფასებებს, რომლებიც აისახა აღნიშნული პერიოდის განმავლობაში გაყიდული მსგავსი ადგილების საბაზრო ღირებულებაში.

Documentary review

29. Inspect and evaluate the documentation supporting the amount of the environmental liability, provision or contingency and discuss such documentation with those responsible for it, such as:

- site clean-up or restoration studies;
- quotes obtained for site clean-up or future removal and site restoration costs; and

დოკუმენტური მიმოხილვა

29. შეამოწმეთ და შეაფასეთ დოკუმენტაცია, რომელიც ადასტურებს ეკოლოგიური ვალდებულებების, სარემედიაციო ანარეზებისა და გაუთვალისწინებელი ვალდებულებების ოდენობას. განიხილეთ პასუხისმგებელ პირებთან ერთად შემდეგი დოკუმენტაცია:

- ადგილის დასუფთავების ან აღდგენის გამოკვლევები;
- ადგილის დასასუფთავებლად მოპოვებული ქვოცები წარჩენების მომავალში გაგანისა და აღდგენის

ილის აღდგენისათვის საჭირო
ხარჯების ასანაზღაურებლად და

- correspondence with legal counsel as to the amount of a claim or the amount of penalties.

- იურისკონსულტისაგან მიღებული კორექსონდენცია ზარალის ანაზღაურების მოთხოვნების ან ჯარიმების ოდენობასთან დაკავშირებით.

Disclosure

ასსნა-განმარტებები ფინანსურ ანგარიშგებაზე თანდართულ შენიშვნებში

30. Review the adequacy of the disclosure of the effects of environmental matters on the financial statements.

30. განიხილეთ ფინანსურ ანგარიშგებაზე თანდართულ შენიშვნებში ეკოლოგიური საკითხების გავლენის ამსახველი ინფორმაციის აღქევატურობა.

CONTENTS

შინაარსი

Paragraphs	პუნქტები
Introduction 1	შესავალი 1
Purpose of the Statement 2-4	დებულების მიზანი 2-4
Clarifying Responsibilities 5-18	მოვალეობათა განსაზღვრა ... 5-18
Making Appropriate Inquiries of Management 19-32	ხელმძღვანელობის სათანადო გამოკითხვების ჩატარება ---- 19-32
Reporting to Management and Those Charged with Governance 33-36	ანგარიშის წარდგენა ხელმძღვანელობისა და სამეურნეო სუბიექტის მართვაზე პასუხისმგებელ ორგანოთა წინაშე ... 33-36
Potential Impact on the Audit Report 37-44	პოტენციური გავლენა აუდიტორულ დასკვნაზე ----- 37-44

This International Auditing Practice Statement (IAPS) has been prepared by the International Auditing Practices Committee (IAPC) of the International Federation of Accountants (IFAC). It was approved by the IAPC in June 1998 for publication in July 1998.

The purpose of this IAPS is to provide practical assistance to auditors in considering Year 2000 issues in the audit of financial statements. It does not affect the basic principles and essential procedures of International Standards on Auditing (ISAs).

წინამდებარე აუდიტის საერთაშორისო პრაქტიკის დებულება მომზადებულ იქნა ბუღალგერთა საერთაშორისო ფედერაციის აუდიტის საერთაშორისო პრაქტიკის კომიტეტის მიერ. აუდიტის საერთაშორისო პრაქტიკის კომიტეტმა ეს დებულება დაამტკიცა 1998 წლის ივნისში 1998 წლის ივლისში გამოსაქვეყნებლად.

მოცემული აუდიტის საერთაშორისო პრაქტიკის დებულების მიზანია პრაქტიკული დახმარება გაუწიოს აუდიტორებს ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის დროს 2000 წლის პრობლემების გათვალისწინებაში. ეს არ ახდენს გავლენას აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების ძირითად პრინციპებსა და პროცედურებზე.

The Public Sector Perspective (PSP) issued by the Public Sector Committee of the International Federation of Accountants is set out at the end of an IAPS. Where no PSP is added, the IAPS is applicable in all material respects to the public sector.

სტანდარტის ბოლოს განხილულია სახელმწიფო სექტორის პერსპექტივა, რომელიც გამოისყა ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის სახელმწიფო სექტორის კომიტეტმა. სადაც სახელმწიფო სექტორი არ არის წარმოდგენილი, აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტი მისაღებია სახელმწიფო სექტორთან დაკავშირებული ყველა არსებითი ასპექტისათვის.

Introduction

1. The Year 2000 issue has had much publicity, but although all entities should be aware of it, responses are varied, with some entities still doing little. The issue is simple to explain; it has arisen because where computerized systems identify the year using two digits only, the digits 00 may be misinterpreted, for example, as 1900 or a special code or an error condition, potentially causing errors or operational failure of computerized systems. In addition, some computerized systems do not properly perform calculations with dates beginning in 1999, because these systems use the digits 99 in date fields to represent something other than the year 1999. It is also important to recognize that the Year 2000 is a leap year and that not all systems recognize February 29, 2000 as a valid date. The impact of these issues is not simple to predict, because even though the basic Year 2000 issue is well publicized, there are new issues emerging and, as a result, appropriate further guidance may need to be developed. The Year 2000 issue may manifest itself before, on or after January 1, 2000 and its effects on financial reporting and operations may range from inconsequential errors to business failure. Accordingly it is appropriate for auditors to consider this guidance immediately in the audits of financial statements.

შესავალი

1. 2000 წელთან დაკავშირებული პრობლემა საკმაოდ გახმაურდა და, მართალია, ყველა სამეურნეო სუბიექტი უნდა იცნობდეს ამ პრობლემას, მაგრამ გამოძახილი იმდენად არაერთგვაროვანია, რომ ზოგიერთი სამეურნეო სუბიექტი ნაკლებ ყურადღებას აქცევს მას. პრობლემა ადვილად ასახსნელია. ის წარმოიშვა იმის გამო, რომ იქ, სადაც კომპიუტერიზებული სისტემები წლის აღსანიშნავად ორნიშნა რიცხვს იყენებენ, იქნება იმის საშიშროება, რომ ციფრს 00 შეიძლება არასწორი ინტერპრეტაცია მიეცეს, მაგალითად, როგორც 1900 ან როგორც სპეციალური კოდი, ან ცთომილება, რასაც პოტენციურად მოსდევს შეცდომები, ან კომპიუტერიზებული სისტემების მუშაობის შეფერხება. გარდა ამისა, ზოგიერთი კომპიუტერიზებული სისტემა სათანადოდ ვერ აწარმოებს 1999-ით დაწყებული თარიღების გამოანგარიშებას, რადგან ეს სისტემები 99 ციფრებს თარიღის ველში იყენებენ სულ სხვა რამის წარმოსადგენად და არა 1999 წლის აღსანიშნავად. მნიშვნელოვანია აგრეთვე იმის გახსენებაც, რომ 2000 წელი ნაკიანი წელიწადია და ყველა სისტემას არ შეუძლია იმის განსაზღვრა, რომ 2000 წლის 29 თებერვალი ნამდვილი თარიღია. ამ საკითხების მუდმივად განხილვის პროგრამის გაკეთება ადვილი არ გახლავთ, რადგან მართალია 2000 წლის ძირითადი პრობლემა კარგად ცნობილი პრობლემაა, მაგრამ მასთან დაკავშირებით სხვა პრობ-

ლემებიც წამოიჭრება და შესაბამისად საჭირო იქნება სათანადო რეკომენდაციების მომზადება. 2000 წლის პრობლემა შეიძლება გამოვლინდეს 2000 წლის 1 იანვრამდე, 1 იანვარს ან მის შემდეგ, მისი გავლენით ფინანსურ ანგარიშგებაზე და ოპერაციებზე შეიძლება ადგილი ჰქონდეს ნებისმიერ მოვლენებს დაწყებული შეუსაბამო შეცდომებით და დამთავრებული ბიზნესის წარუმატებლობით. შესაბამისად მიზანშეწონილია, რომ აუდიტორებმა გაითვალისწინონ მოცემული რეკომენდაციები ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის დროს.

Purpose of the Statement

დებულების მიზანი

2. This guidance is intended to clarify the impact of this issue on a financial statement audit and is based on the following principles:

2. მოცემული რეკომენდაციების მიზანია ნათლად განმარტოს აღნიშნული პრობლემის გავლენა ფინანსური ანგარიშგების აუდიტზე. რეკომენდაციები შემდეგ პრინციპებს ეფუძნება:

(a) it is management’s responsibility to ensure the entity adequately addresses the issue;

(ა) ხელმძღვანელობის მოვალეობაა უზრუნველყოს სამეურნეო სუბიექტის მიერ პრობლემის ადეკვატური მოგვარება;

(b) the auditor’s responsibilities outlined in International Standards on Auditing (ISAs) have not changed; and

(ბ) აუდიტორის მოვალეობები, რომლებიც განხილულია აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტებში, არ იცვლება და

(c) the auditor obtains a sufficient understanding of any material impact on the financial statements subject to audit.

(გ) აუდიტორი სათანადოდ შეისწავლის ნებისმიერი სახის არსებით გავლენას იმ ფინანსურ ანგარიშგებაზე, რომლის აუდიტიც ტარდება.

3. There is a risk of an “expectation gap” developing between auditors,

3. არსებობს იმის რისკი, რომ წარმოიშევა “მოსალოდნელი შესა-

and preparers and users of financial statements about what the auditor is expected to do in regard to the Year 2000 issue. The effects of the Year 2000 date change can be widespread throughout an entity and may be far removed from the recording of transactions normally reflected in the financial statements. The most significant effects may relate to the operating functions of an entity and may not have any direct impact on the process for recording transactions. Nevertheless, any significant potential disruption to, or failure of operating systems may impact the recognition, measurement and disclosure of items of the current period, for example, the reporting of assets and liabilities reflecting benefits or sacrifices of future economic benefits reflecting entity operating activities.

ბამობა“ აუდიტორებს, ფინანსური ანგარიშგების მომზადებლებსა და მის მომხმარებელს შორის იმის თაობაზე, თუ რას მოელიან აუდიტორისაგან 2000 წლის პრობლემასთან დაკავშირებით. 2000 წლის თარიღის შეცვლის შედეგებმა შეიძლება სამეურნეო სუბიექტის ყველა სფერო მოიცვას და შეიძლება ძალზე შორს იდგეს იმ ოპერაციების აღრიცხვისაგან, რომლებიც ჩვეულებრივ ფინანსურ ანგარიშგებაში აისახება. ყველაზე მნიშვნელოვანი შედეგები შეიძლება დაკავშირებული იყოს სამეურნეო სუბიექტის საოპერაციო ფუნქციებთან და არ ახდენდეს პირდაპირ გავლენას ოპერაციების აღრიცხვაზე. მიუხედავად ამისა, საოპერაციო სისტემების ნებისმიერმა მნიშვნელოვანმა პოტენციურმა შეფერხებამ ან მათი ფუნქციონირების წარუმატებლობამ შესაძლოა უარყოფითი გავლენა მოახდინოს მიმდინარე პერიოდის ფინანსური ანგარიშგების ნებისმიერი მუხლის აღიარებაზე, შეფასებასა და ახსნა-განმარტებებზე ფინანსურ ანგარიშგებაზე თანდართულ შენიშვნებში, მაგალითად, აქტივებისა და ვალდებულებების ანგარიშგებაში წარდგენაზე, რომლებიც ასახავენ სამომავლო ეკონომიკური სარგებლიანობის წარმატებასა თუ წარუმატებლობას და ახასიათებენ სამეურნეო სუბიექტის საოპერაციო საქმიანობას.

4. The objectives of this guidance are therefore:

- To assist in clarifying the respective responsibilities of the auditor and management.

4. შესაბამისად, მოცემული რეკომენდაციების მიზანია

- დაეხმაროს აუდიტორსა და ხელმძღვანელობას შესაბამისი მოვალეობების გამოკვეთაში;

- To suggest inquiries for the auditor to make of management.
- To suggest matters that might be reported to management.
- To provide assistance in the application of ISAs to this issue.
- To outline circumstances where the auditor may issue a modified report.
- To assist in overcoming the risk of an audit expectation gap arising.

- შესათავაზოს აუდიტორს ხელმძღვანელობის გამოკითხვის საშუალებები;
- ჩამოაყალიბოს მოსაზრებები იმ საკითხების შესახებ, რომლებიც უნდა წარედგინოს ხელმძღვანელობას ანგარიშის სახით;
- დაეხმაროს აუდიტორებს აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების გამოყენების საქმეში მოცემულ საკითხთან მიმართებით;
- მოგადად განსაზღვროს ისეთი ვითარება, როდესაც აუდიტორს შეუძლია მოდფიცირებული დასკვნის გაყემა;
- ხელი შეუწყოს წარმოშობილი მოსალოდნელი „შეუსაბამობის“ რისკის თავიდან აცილებასა და დაძლევას.

Clarifying Responsibilities

მოვალეობათა განსაზღვრა

5. In addressing the responsibilities of auditors and management for the Year 2000 issue, it is important to recognize that it is not, and will not, be possible for any entity to represent that it has achieved complete Year 2000 compliance and to guarantee its remediation efforts. The problem is simply too complex for such a claim to have legitimacy. The nature and complexity of the issue means that efforts to deal with Year 2000 problems are effectively risk mitigation.

5. 2000 წლის პრობლემასთან დაკავშირებით აუდიტორებისა და ხელმძღვანელობის მოვალეობების მიმართულებების განსაზღვრისას მნიშვნელოვანია იმის გაყნობიერება, რომ ვერც ერთი სამეურნეო სუბიექტი ვერ შეძლებს იმის მტყუებას, რომ მას სრულყოფილად აქვს გადაჭრილი 2000 წლის შესაბამისობის პრობლემა და შეუძლია ამ პრობლემის გადასაჭრელი ღონისძიებების უზრუნველყოფა. პრობლემა ძალზე რთულია და ასეთი პრეგენზია არ არის გამართლებული. აღნიშნული პრობლემის ხასიათი და სირთულე იმის დამადასტურებელია, რომ 2000 წლის პრობლემის მოგვარების მცდელობა

რისკის ფაქტორს დიდად ამცირებს.

General Responsibilities of Auditors

6. To avoid doubt or misunderstanding, the auditor explains to management that the Year 2000 issue does not create any new responsibilities for the auditor, and that the Year 2000 issue will be addressed by the auditor only in so far as it affects existing audit responsibilities. Those responsibilities relate to the auditor expressing an opinion whether the financial statements are prepared, in all material respects, in accordance with the appropriate financial reporting framework. An audit of financial statements does not provide assurance that the entity's systems, or any other systems, such as those of suppliers or vendors, are, or will be, Year 2000 compliant.

7. This explanation can be by discussion, but is ordinarily confirmed in writing. Accordingly, it is preferable that the auditor informs management in an engagement letter or other communication that the Year 2000 issue will be considered only to the extent of the auditor's responsibility to express an opinion on the financial statements and that management, not the auditor, is responsible for ensuring that the entity is prepared for the Year 2000 date change. The auditor also considers inform-

აუდიტორთა მოვალეობები

6. გაუგებრობის თავიდან ასაცილებლად აუდიტორი განუმარტავს ხელმძღვანელობას, რომ 2000 წლის პრობლემის გამო აუდიტორებს არ ემაგება ახალი მოვალეობები და აუდიტორს ეს პრობლემა მხოლოდ იმდენად ეხება, რამდენადაც ის ახლენს გაუგებრებას აუდიტის არსებულ მოვალეობებზე. ეს მოვალეობები შეეხება აუდიტორის დასკვნას იმის თაობაზე, არის თუ არა ფინანსური ანგარიშგება ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით მომზადებული ფინანსური ანგარიშგების სტრუქტურული საფუძვლებზე შესაბამისად. ფინანსური ანგარიშგების აუდიტი არ უზრუნველყოფს იმის გარანტიას, რომ სამეურნეო სუბიექტის სისტემები ან ნებისმიერი სხვა სისტემები, როგორცაა მომწოდებელთა სისტემები, არის ან იქნება 2000 წლის პრობლემასთან თავსებადი.

7. ასეთი განმარტება შეიძლება გაკეთდეს დისკუსიის დროს, მაგრამ ჩვეულებრივ დადასტურდება წერილობით. შესაბამისად, უჯობესია აუდიტორმა გარიგების წერილით ან სხვა საშუალებით აცნობოს ხელმძღვანელობას, რომ 2000 წლის პრობლემა განხილული იქნება მხოლოდ იმდენად, რამდენადაც ეს შეესაბამება აუდიტორის მოვალეობას ფინანსურ ანგარიშგებაზე დასკვნის გაკეთების შესახებ. და რომ ხელმძღვანელობა აგებს პასუხს სამეურნეო სუბიექტის მომზა-

ing those with governance responsibilities of these matters.

დებაზე 2000 წელს თარიღის შეცვლასთან დაკავშირებით, და არა აუდიტორი. აუდიტორი აგრეთვე ითვალისწინებს, რომ ამ საკითხებთან დაკავშირებით საქმის კურსში ჩააყენოს ის ხელმძღვანელი პირები, ვისაც ეკისრება პასუხისმგებლობა აღნიშნულ საკითხებზე.

8. Because of the inherent risks that an entity may face, which could be impacted by both internal and external factors, the auditor will not be able to provide assurance that an entity's remediation efforts will be successful, as this is not within the scope of an audit of financial statements. Nevertheless, the auditor may be able to comment on the client's process for identifying, managing and remediating its Year 2000 problem that come to the auditor's attention during the normal course of the audit.

8. იმის გამო, რომ სამეურნეო სუბიექტისათვის ყოველთვის არსებობს თანდაყოლილი რისკი, რომელზეც შეიძლება გავლენა მოახდინოს როგორც შიდა, ისე გარეშე ფაქტორებმა, აუდიტორი ვერ უზრუნველყოფს იმის გარანტიას, რომ სამეურნეო სუბიექტის მიერ გატარებული ღონისძიებები წარმატებით განხორციელდება, რადგან ეს სცილდება ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის ფარგლებს. მიუხედავად ამისა, აუდიტორს შეუძლია გარკვეული კომენტარი გაუკეთოს დამკვეთის მიერ 2000 წლის პრობლემის განსაზღვრასთან, მართვასა და მოგვარებასთან დაკავშირებით განხორციელებულ იმ ღონისძიებებს, რომლებიც მიიქცევენ აუდიტორის ყურადღებას აუდიტის ჩვეულებრივ მსვლელობის პროცესში.

9. If, in addition to the audit, the auditor is asked to assist the client with preparations for the Year 2000 date change, this is a separate engagement and a separate engagement letter is appropriate. This statement is not intended to provide guidance for such engagements, which may need to be undertaken together with appropriate specialists or experts. In deciding whether to undertake such an engagement, the auditor consid-

9. თუ აუდიტის გარდა აუდიტორს სთხოვენ, რომ მან დამკვეთს დახმარება გაუწიოს 2000 წლის თარიღის შეცვლის პრობლემის მოგვარებაში, ეს სხვა სახის გარიგებაა და ამისათვის სხვა გარიგების წერილია საჭირო. მოცემული დებულება არ ვარაუდობს რეკომენდაციების მიცემას ისეთი სახის გარიგებასთან მიმართებით, რაც საქმეში სხვა შესაბამისი სპეციალისტებისა და ექსპერტების ჩართვას გულისხმობს.

ers whether doing so would be in accordance with the Code of Ethics for Professional Accountants issued by the International Federation of Accountants.

ასეთი გარიგების თაობაზე გადაწყვეტილების მიღებისას აუდიტორი ითვალისწინებს ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის მიერ გამოცემული პროფესიონალ ბუღალტერთა ეთიკის კოდექსის ნორმებს და მათთან შესაბამისობას.

General Responsibilities of Management

ხელმძღვანელობის მოვალეობები ვალდებულებები

10. Management’s responsibility for running its business implicitly requires it to take reasonable steps to ensure that the entity is prepared for the Year 2000 date change and the business will not be materially affected. Some of the business risk implications of the Year 2000 issue include:

10. ხელმძღვანელობის ვალდებულება საკუთარი საქმიანობის წარმართვის შესახებ თავისთავად მოითხოვს სათანადო ღონისძიებების გაგარებას, რომ სამეურნეო სუბიექტი მზად იყოს 2000 წლის თარიღის შეცვლისათვის, რათა არ განიცადოს მაგერიალური ზარალი. 2000 წლის პრობლემასთან დაკავშირებული ბიზნესის რისკის ზოგიერთი შედეგი ასეთია:

- The substantial cost of updating or replacing operating and information systems.
- Insurers’ exclusions for losses/damages attributable to the Year 2000 issue.
- Operating losses or business failure, if there is extensive disruption to an entity’s ability to conduct business because of a Year 2000 problem.
- Reliance on third party systems.
- The ability of suppliers, customers and service providers to meet their

- ოპერაციული და საინფორმაციო სისტემების განახლების ან შეცვლის მნიშვნელოვანი დანახარჯები;
- მმლვეველთა მიერ 2000 წლის პრობლემაზე მისაკუთნებელი ზარალის/ზიანის გამოქვითვები;
- საოპერაციო ზარალი ან ბიზნესის წარუმაგებლობა, თუ სამეურნეო სუბიექტს არ შესწევს უნარი განაგრძოს საქმიანობა 2000 წლის პრობლემის გადაუჭრელობის გამო;
- მესამე მხარის სისტემებზე დაყრდნობა;
- მიმწოდებელთა, მომხმარებელთა და მომსახურების მიმწოდებ-

obligations to the entity.

ბელთა უნარიანობა შეასრულონ სამეურნეო სუბიექტის წინაშე აღებული ვალდებულებები;

- The potential for litigation and regulatory intervention.

- სამართალდამცავი და მარეგულირებელი ორგანოების ჩარევის შესაძლებლობა.

Management needs to assess the impact on the entity and make plans to address these types of risks. Management also needs to consider any specific impacts on the financial statements. The review needs to encompass all significant business units, including other group entities, if applicable.

ხელმძღვანელობამ უნდა შეაფასოს შემოადინებული რისკების გავლენა სამეურნეო სუბიექტზე და შეიმუშაოს მათი მართვის გეგმები. ხელმძღვანელობას ასევე სჭირდება გაითვალისწინოს ნებისმიერი სახის გავლენა ფინანსურ ანგარიშგებაზე; უნდა განიხილოს ყველა მნიშვნელოვანი საწარმოო ერთეული, მათ შორის სამეურნეო სუბიექტის სხვა ჯგუფები, თუ კი ეს შესაძლებელია.

Assessing the Effect on the Entity's Computer Systems

სამეურნეო სუბიექტის კომპიუტერულ სისტემებზე გავლენის შეფასება

11. The approach to the assessment that an entity takes will depend on its use of and dependence on computers and the type of systems it has. To consider the impact on the business, management will need to compile information on the nature, extent, business significance and likely earliest impact dates of Year 2000 on the entity's computer systems and other date sensitive systems and equipment. This could include:

11. სამეურნეო სუბიექტის შეფასების მიდგომა დამოკიდებული იქნება მის მიერ კომპიუტერების გამოყენებისა და მათზე დამოკიდებულების მასშტაბებზე, აგრეთვე სამეურნეო სუბიექტის სისტემების ხასიათზე. ბიზნესზე გავლენის გასათვალისწინებლად ხელმძღვანელობას დასჭირდება ინფორმაციის შეგროვება სამეურნეო სუბიექტის კომპიუტერული სისტემების, აგრეთვე 2000 წლის თარიღზე დამოკიდებული სხვა სისტემებისა და მოწყობილობების ხასიათის, მასშტაბების, ბიზნესისასთვის მათი მნიშვნელობის შესახებ, აგრეთვე ამ გავლენის გამოვლენის პირველი თარიღების თაობაზე. ეს უნდა

მოიცავებს

- The computer environment including hardware, system software, network and communications software.
- Application software developed in-house by an IT function.
- User developed application software.
- Packaged software, considering not just the base package but the way in which it has been implemented.
- Software provided and operated by third parties under outsourcing arrangements or on a computer bureau basis.
- Embedded systems in computer controlled equipment used in the entity, for example in manufacturing processes and environment/process control, or in the products sold.

- კომპიუტერულ გარემოს, მათ შორის კომპიუტერების ტექნიკურ და პროგრამულ უზრუნველყოფას, ქსელურ და საკომუნიკაციო უზრუნველყოფას;
- გამოყენებით პროგრამულ უზრუნველყოფას, რომელიც შექმნილია ადგილზე პროგრამული უზრუნველყოფის საფუძველზე;
- მომხმარებლის მიერ შექმნილ გამოყენებით პროგრამულ უზრუნველყოფას;
- პაკეტურ უზრუნველყოფას, მაგრამ არა საბაზო პაკეტების, არამედ იმის განხილვას, რა სახით არიან ისინი დანერგილი;
- პროგრამულ უზრუნველყოფას, რომელსაც მოაწოდებს და მართავს გარეშე მხარე ხელშეკრულების ან კომპიუტერული ბიუროს მომსახურების საფუძველზე;
- კომპიუტერული სამუშაოებებით კონტროლირებად სისტემებს, რომლებიც დანერგილია სამეურნეო სუბიექტში, მაგალითად, საწარმოო პროცესებში და ეკოლოგიური გარემოს/პროცესის კონტროლისთვის ან გაყიდულ პროდუქციაში.

Management's Plans to Address the Issues Identified

ხელმძღვანელობის გეგმები გამოვლენილი პრობლემების მოგვარებასთან დაკავშირებით

12. In entities that do not have complex computer systems formal plans may not need to be prepared, but management has a responsibility to address the Year 2000 issue. In other

12. სამეურნეო სუბიექტებში, სადაც არ არის რთული კომპიუტერული სისტემები, აუცილებელი არ იქნება ოფიციალური გეგმების მომზადება, მაგრამ ხელმძღვანელობა ვალდებულია

entities, management needs to have prepared plans for remediation. For example, depending on the circumstances, management's plans may need to address:

- Establishing an overall steering committee structure.
- Defining individual projects for replacing or amending systems.
- Establishing a timetable and appropriate milestones.
- Resourcing the projects.
- Developing and testing an implementation strategy.
- Identifying constraints.
- Establishing a process for monitoring implementation.
- Establishing a contingency plan.

Management may need to consider obtaining external help to plan and to address the issues identified. This could include extensive reliance on the entity's software suppliers especially where the usage of computers is confined to a few functions and simple, unmodified packages are used.

ბულია განიხილოს 2000 წლის პრობლემა. სხვა სამეურნეო სუბიექტებში ხელმძღვანელობამ უნდა მოამზადოს გეგმები მდგომარეობის გასაუმჯობესებლად, მაგალითად, კონკრეტული ვითარების შესაბამისად ხელმძღვანელობის გეგმები შეიძლება ეხებოდეს:

- საყოველთაო ხელმძღვანელობის კომისიის სტრუქტურის დაარსებას;
- სისტემების შეცვლის ან გაუმჯობესების ინდივიდუალური პროექტების განსაზღვრას;
- დროს განრიგისა და სათანადო ეტაპების დადგენას;
- პროექტებზე რესურსების გამოყოფას;
- დანერგვის სტრატეგიის შემუშავებასა და შეფასებას;
- შემლუღების დადგენას;
- დანერგვის მონიტორინგისათვის გარკვეული მეთოდის დადგენას;
- გეგმის შედგენას გაუთვალისწინებელი გარემოებებისათვის.

ხელმძღვანელობას გამოვლენილი პრობლემების მოსაგვარებელი ღონისძიებების დასაგეგმად შეიძლება გარედან დასჭირდეს სპეციალისტების მოწვევა. ეს შეიძლება გულისხმობდეს სამეურნეო სუბიექტის პროგრამული უზრუნველყოფის მომწოდებლებზე დაყრდნობას, განსაკუთრებით თუ კომპიუტერები გამოიყენება მხოლოდ რამ-

დენიმი ფუნქციის შესასრულე-
ბლად მარტივი, არამოდიფიცირე-
ბული პაკეტების საფუძველზე.

Management's Assessment of the Impact on the Financial Statements

*ხელმძღვანელობის მიერ ფინან-
სურ ანგარიშგებაზე პრობლემე-
ბის გავლენის შეფასება*

13. It is also management's responsibility to ensure that the financial statements reflect any impact caused by the Year 2000 issue that has a material effect on the financial statements. Matters to consider will include:

13. ხელმძღვანელობას აგრეთვე ეკისრება პასუხისმგებლობა, რომ ფინანსურ ანგარიშგებაში აისახოს 2000 წლის პრობლემის ნებისმიერი არსებითი გავლენა ფინანსურ ანგარიშგებაზე. გასათვალისწინებელია შემდეგი საკითხები:

- The impact with respect to forward looking financial information used as a basis for financial reporting.
- The establishment of an entity-wide definition of a Year 2000 cost and how such costs will be treated in the financial statements.
- The write-down of assets such as software or computer controlled equipment that may be rendered inoperable.
- Changes in amortization rates due to changes in estimates of useful life.
- The evaluation and disclosure of commitments.

- გავლენა ისეთ სამომავლო ფინანსურ ინფორმაციაზე, რომელიც ფინანსური ანგარიშგების საფუძველად გამოიყენება;
- სამეურნეო სუბიექტის მასშტაბით 2000 წლის პრობლემასთან დაკავშირებული დანახარჯების განსაზღვრა და იმის დადგენა, რა სახით აისახება ეს დანახარჯები ფინანსურ ანგარიშგებაში;
- ისეთი აქტივების ჩამოწერა, როგორცაა პროგრამული უზრუნველყოფა ან კომპიუტერულ კონტროლს დაქვემდებარებული მოწყობილობა, რომელიც მიჩნეული იქნება უვარგისად;
- ამორტიზაციის ნორმების შეცვლა მოწყობილობების სასარგებლო მომსახურების ვადის ცვლილების გამო;
- ვალდებულებების შეფასება და ახსნა-განმარტება ფინანსურ ანგარიშგებაზე თანდართულ შენიშვნებში;

- Disclosure of contingent liabilities such as for rectifications under warranties, litigation or compensation where the entity is a supplier of equipment requiring modification.
- Disclosure of measurement uncertainty such as the recoverable amount of operating assets which are dependent upon successful Year 2000 remediation plans.
- Any impact on the assessment of going concern particularly an evaluation of the magnitude of the costs and/or impact on operations.

Management needs to consider specific requirements for the disclosure of Year 2000 issues, particularly those required by regulatory bodies and the relevant financial reporting framework.

14. Management’s consideration of the impact on the financial statements also needs to include an assessment

- გაუთვალისწინებელი ვალდებულებების ახსნა-განმარტება ფინანსურ ანგარიშგებაზე თანდართულ შენიშვნებში, მაგალითად, რომლებიც დაკავშირებულია საგარანტიო მომსახურებასთან, სასამართლო პროცესთან ან კომპენსაციის თანხებთან, თუ სამეურნეო სუბიექტი ისეთი მოწყობილობის მომწოდებელია, რომელიც მოდიფიცირებას მოითხოვს;
 - განუსაზღვრელი მოვლენების შეფასების მაჩვენებელთა ახსნა-განმარტება ფინანსურ ანგარიშგებაზე თანდართულ შენიშვნებში, მაგალითად, ისეთი მოქმედი აქტივების აღდგენითი ღირებულებისა, რომელიც დამოკიდებულია 2000 წლის პრობლემის წარმატებით მოგვარებაზე;
 - ნებისმიერი გავლენა უწყვეტობის დაშვების შეფასებაზე, კერძოდ, დანახარჯების ღირებულების და/ან ოპერაციებზე მისი გავლენის სიღრმის შეფასება.
- ხელმძღვანელობამ უნდა გაითვალისწინოს სპეციფიკური მოთხოვნები, რომლებიც დაკავშირებულია 2000 წლის პრობლემის ახსნა-განმარტებებთან ფინანსურ ანგარიშგებაზე თანდართულ შენიშვნებში, კერძოდ მარეგულირებელი ორგანოებისა და ფინანსური ანგარიშგების შესაბამისი სტრუქტურული საფუძვლების მოთხოვნები.

14. ხელმძღვანელობამ აღნიშნული პრობლემის ფინანსურ ანგარიშგებაზე გავლენასთან ერთად უნდა

of the possibility that account balances or accounting estimates have been misstated, noting that the Year 2000 issue can, in some cases, cause error in systems before the Year 2000 arrives. For example, where the system carries out calculations involving future dates, errors may start arising as soon as dates beyond December 31, 1999 are included in the calculations.

გაითვალისწინოს და შეაფასოს ბუღალტრულ ანგარიშებზე არსებულ ნაშთებსა თუ ბუღალტრულ შეფასებებში ცთომილების შესაძლებლობა, და ისიც, რომ 2000 წლის პრობლემამ მოგიერთ შემთხვევაში შეცდომები სისტემებში შეიძლება გამოიწვიოს 2000 წლის დადგომამდე, მაგალითად, იქ სადაც სისტემამ უნდა გამოიანგარიშოს მომავალი თარიღები, შეცდომები შეიძლება წარმოიშვას იქაც, სადაც გამოანგარიშებებში ჩართულია 1999 წლის 31 დეკემბრის შემდგომი თარიღები.

15. As part of the assessment of the applicability of the going concern basis as required by IAS 1 “Presentation of Financial Statements”, management needs to consider whether the issue raises any uncertainty as to the continuing applicability of the underlying going concern assumption. Matters raising uncertainty concerns include significant remediation costs in relationship to net worth, insufficient funds to cover remediation costs, the lack of time or skills to address issues, ability of customers to meet their obligations because of the Year 2000 issue, dependency on suppliers, contractors and public sector entities to meet their commitments to the entity and the continuing functioning of critical operating systems on which the entity is dependent.

15. ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტის 1 – „ფინანსური ანგარიშების წარდგენა“ თანახმად ხელშეწყობისთვის თანახმად ხელშეწყობისთვის უწყვეტობის დაშეფასების საფუძვლის გამოყენების მართებულობის შეფასებასთან ერთად უნდა გაითვალისწინოს, გამოიწვევს თუ არა 2000 წლის პრობლემა რაიმე განუსაზღვრელობას უწყვეტობის დაშეფასების შემდგომ გამოყენებასთან მიმართებით. განუსაზღვრელობის პრობლემებთან დაკავშირებული საკითხები მოიცავს მნიშვნელოვან კომპენსაციის დანახარჯებს, რომლებიც დაკავშირებულია სამეურნეო სუბიექტის საკუთარი საშუალებების წმინდა ღირებულებასთან, კომპენსაციის დასაფარად არასაკმარის დაფინანსებას, დროის ან კვალიფიკაციის უკმარისობას, მომხმარებელთა მიერ სამეურნეო სუბიექტის წინაშე 2000 წლის პრობლემის გამო მათი ვალდებულებების შეუსრულებლობას, დაქვემდებარებულ მდგომარეობას (დამოკ

იდებულებას) მომწოდებლების, კონტრაქტორებისა და სახელმწიფო სექტორის სამეურნეო სუბიექტებზე—შეასრულებენ თუ არა ისინი მოცემული სამეურნეო სუბიექტის წინაშე აღებულ ვალდებულებებს, აგრეთვე სამეურნეო სუბიექტისათვის გადამწყვეტი მნიშვნელობის საოპერაციო სისტემების შემდგომ ფუნქციონირებას, რომლებზედაც დამოკიდებულია სამეურნეო სუბიექტი.

Risk of Error and Fraud

16. Management needs to assess the risk of error and opportunities for fraud that could arise where an entity has to make major adaptations to its systems or where the systems are functioning incorrectly. The extent of change and the urgency may cause a relaxation of formal testing and program change control procedures. Manual intervention may occur as problems arise or are identified. Because of the urgency of the issue and consequent demands on manpower, proper supervision and control may not be exercised during the process. Entities may use sub-contractors to identify and implement the program changes. Controls over these sub-contractors may not be stringent, nor may the entity have the necessary knowledge to supervise them properly. This situation increases the risk of processing errors that could result in a material misstatement in the financial statements and the opportunity for managers and/or staff to take advantage of system errors and

შეცდომისა და თაღლითობის რისკი

16. ხელმძღვანელობამ უნდა შეაფასოს შეცდომისა და თაღლითობის რისკი, რომელიც შეიძლება წარმოიშვას იქ, სადაც სამეურნეო სუბიექტს უხდება თავისი სისტემების მნიშვნელოვანი ადაპტაცია ან იქ, სადაც სისტემები გამართულად არ ფუნქციონირებენ. ამ სისტემების ცვლილების მასშტაბმა და აუცილებლობამ შეიძლება გამოიწვიოს ოფიციალური ტესტირებისა და პროგრამის შეცვლის კონტროლის პროცედურების შესუსტება. ხელით ჩარევა შეიძლება მოხდეს მაშინვე, როგორც კი პრობლემა წარმოიქმნება ან გამოვლინდება. საკითხის აქტუალობისა და მისგან გამომდინარე სამუშაო ძალაზე მოთხოვნის გამო ამ პროცესის დროს შეიძლება ვერ განხორციელდეს სათანადო მუდამხედველობა და კონტროლი. სამეურნეო სუბიექტებს შეუძლიათ მიმართონ სუბკონტრაქტორებს პროგრამის ცვლილებების დასადგენად და დასაანერგად. ასეთ სუბკონტრაქტორთა საქმიანობის კონტროლი შეიძლება არ იყოს ძალზე

failures.

მკაცრი და სამეურნეო სუბიექტს არც მოეთხოვება სათანადო ცოდნა მათი საქმიანობის შედეგად შეცდომების დაშვების გასაწვევად. ასეთ ვითარებაში იზრდება შეცდომების დაშვების რისკი, რასაც შეიძლება მოჰყვეს არსებითი უზუსტობები ფინანსურ ანგარიშგებაში; ამავდროულად სელმძღვანელობას ან/და პერსონალს მეტი ხელსაყრელი პირობები ექმნებათ, რათა საკუთარი მიზნებისათვის გამოიყენონ სისტემის შეცდომები და ნაკლოვანებები.

Management's Statements to Shareholders and Others

ხელმძღვანელობის ანგარიშგება აქციონერთა და სხვათა მიმართ

17. The disclosure by management of uncertainties in relation to the impact of the Year 2000 issue or about the plans to address such issues is becoming more common. Views are changing rapidly in regard to the Year 2000 issue and accepted practices may develop in relation to the nature and extent of disclosures by management about the potential impacts of the Year 2000 issue.

17. სულ უფრო მეტად ჩვეულებრივი ხდება ხელმძღვანელობის მიერ 2000 წლის პრობლემის გავლენასთან დაკავშირებული განუსაზღვრელი მოვლენებისა და ამ პრობლემის მოგვარების გეგმების ახსნა-განმარტების საკითხები ფინანსურ ანგარიშგებაში. ძალზე სწრაფად იცვლება მოსაზრებები 2000 წლის პრობლემასთან დაკავშირებით და შესაძლებელია საყოველთაოდ მიღებულ პრაქტიკად იქცეს ხელმძღვანელობის მიერ იმ საკითხთა ხასიათისა და მოცულობის დადგენა, რომლებიც ეხება ფინანსურ ანგარიშგებაში 2000 წლის პრობლემის პოტენციური გავლენის საკითხების ახსნა-განმარტებას.

18. Management may make statements to shareholders and others in documents containing audited financial information about its assessment of the impact of the Year 2000 issue on the entity and on the planned response. The auditor considers these

18. ხელმძღვანელობამ შეიძლება აქციონერთათვის და სხვებისათვის მოამზადოს ანგარიშგება, რომელშიც ჩართული იქნება აუდიტირებული ფინანსური ინფორმაცია სამეურნეო სუბიექტზე 2000 წლის პრობლემის გავლენის შეფასებისა

statements having regard to ISA 720 “Other Information in Documents Containing Audited Financial Statements” (see paragraphs 31 and 32).

და მის მიერ დაგეგმილი საპასუხო
ლონისძიებების შესახებ. აუდიტორი
ამ ანგარიშგებას ითვალისწინებს
აუდიტის საერთაშორისო სტან-
დარტ 720-თან – „აუდიტირებული
ფინანსური ანგარიშგების დოკუმენ-
ტებში ასახული სხვა ინფორმაცია”
მიმართებით (იხ. პ.პ 31 და 32).

Making Appropriate Inquiries of Management

ხელმძღვანელობის სათანა-
დო გამოკითხვების ჩატარება

Planning Considerations and Assessment of Audit Risk

მოსაზრებები დაგეგმვის
თაობაზე და აუდიტორული
რისკის შეფასება

19. To understand the likely significance of the issue to the auditor’s responsibilities under International Standards on Auditing, the auditor, in accordance with ISA 310 “Knowledge of the Business”, confirms the knowledge of the client’s businesses by inquiry of management about:

19. იმისათვის რომ გაერკვეს აღნიშ-
ნული პრობლემის მნიშვნელობა-
ში იმ ვალდებულებებთან მიმართუ-
ბით, რომლებიც ეკისრება აუდი-
ტორს აუდიტის საერთაშორისო
სტანდარტებით, აუდიტორი აუდიტის
საერთაშორისო სტანდარტ 310-ის
– „საქმიანობის ცოდნა” შესაბამ-
ისად თავის ცოდნას დამკვეთის
საქმიანობის შესახებ განამტკიცებს
ხელმძღვანელობის გამოკითხვებ-
ის ჩატარებით შემდეგ საკითხებზე:

- The significance of computers and date sensitive embedded technologies in business operations.
- The nature of the key computer systems which generate specific accounting information.
- The dependence of the entity’s systems and activities on third parties (for example, outsourcers, customers, suppliers, public sector entities)

- სამეურნეო სუბიექტის კომპიუ-
ტერებისა და თარიღისაღმი
მგრძობიარე ტექნოლოგიების
მნიშვნელობა სამეურნეო სუბ-
იექტის საქმიანობისათვის;
- მთავარი კომპიუტერული სისტე-
მების ხასიათი, რომლებიც აწარ-
მოებენ სპეციფიკურ ბუღალ-
ტრულ ინფორმაციას;
- სამეურნეო სუბიექტის სისტემები-
სა და საქმიანობის დამოკიდე-
ბულება გარეშე მხარეებზე (მა-
გალითად, გარეშე წყაროებზე,

where failure of the third party systems would have a direct impact on amounts or disclosures in the financial statements.

მომხმარებლებზე (შემკვეთებზე), მომწოდებლებზე და სახელმწიფო სექტორის სამეურნეო სუბიექტებზე, სადაც მესამე მხარის სისტემების წარუმატებლობა პირდაპირ გავლენას მოახდენს ფინანსური ანგარიშგების თანხებსა და ფინანსურ ანგარიშგებაზე თანდართულ ახსნა-განმარგებით შენიშვნებზე.

20. Recognizing the nature of the Year 2000 issue, in accordance with ISA 620 "Using the Work of an Expert", the auditor considers the need to use the work of a computer specialist in obtaining sufficient appropriate audit evidence.

20. 2000 წლის პრობლემის ხასიათის დადგენისას აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტ 620-ის – „ექსპერტის მიერ შესრულებული სამუშაოს გამოყენება“ თანახმად აუდიტორი განიხილავს კომპიუტერების სპეციალისტის დახმარების საჭიროებას, რათა მოიპოვოს საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებები.

21. The auditor directs inquiries more specifically in order to understand management's views on:

21. აუდიტორი აგარებს უფრო დეტალურ გამოკითხვას იმ მიზნით, რომ გაიგოს ხელმძღვანელობის მოსაზრებები შემდეგ საკითხებზე:

- Any increased risk of fraud or error in accounting information or other information supporting items in the financial statements.
- The possible impact on specific financial statement amounts or disclosures, including regulatory disclosure requirements.
- The potential impact, if any, on the going concern basis.

- თაღლითობის ან შეცდომის რისკის ზრდა ბუღალტრულ ინფორმაციაში ან სხვა ინფორმაციაში, რომელიც აღასტურებს ფინანსური ანგარიშგების მუხლებს;
- აღნიშნული პრობლემის შესაძლო გავლენა ფინანსური ანგარიშგების კონკრეტულ თანხებზე ან ფინანსური ანგარიშგების ახსნა-განმარგებით შენიშვნებზე, მათ შორის ახსნა-განმარგებების მარეგულირებელ მოთხოვნებზე;
- პოტენციური გავლენა უწყვეტობის დაშვების საფუძველზე, თუ ამის აუცილებლობა არსებობს.

22. Based on existing knowledge of the client and its systems and supplemented as necessary with inquiries of management, the auditor considers whether the financial statements being audited will be misstated because of the effects of the Year 2000 issue. If the risk of a material misstatement is not considered significant, no further audit work is necessary unless information to the contrary comes to the auditor's attention during the audit.

On the other hand, if the risk is significant, the auditor:

- (a) considers management's plan to control the risk;
- (b) assesses the impact on the financial statements; and
- (c) designs audit procedures to address the risk

in accordance with ISA 320 "Materiality" and ISA 400 "Risk Assessments and Internal Control".

23. ISA 401 "Auditing in a Computer Information Systems Environment", paragraph 5 requires the auditor to obtain an understanding of the accounting and internal control systems sufficient to plan the audit and develop an effective audit approach.

22. დამკვეთის და მისი სისტემების შესახებ არსებულ ცოდნაზე დაყრდნობით, აგრეთვე, აუცილებლობის შემთხვევაში, ხელმძღვანელობის გამოკითხვების შედეგების გათვალისწინებით, აუდიტორი გადაწყვეტს დაშვებული იქნება თუ არა აუდიტირებულ ფინანსურ ანგარიშგებაში 2000 წლის პრობლემის გავლენით გამოწვეული შეცდომები. თუ არსებითი უზუსტობების რისკი არ არის მაღალი, აღარ არის საჭირო აუდიტის გაგრძელება, გარდა იმ შემთხვევებისა, როდესაც აუდიტის პროცესში აუდიტორისათვის ცნობილი ხდება საპირისპირო ინფორმაცია.

მეორე მხრივ, თუ რისკის ფაქტორი მნიშვნელოვანია, აუდიტორი

- (ა) განიხილავს ხელმძღვანელობის გეგმას რისკის კონკრულთან მიმართებით;
- (ბ) შეაფასებს ფინანსურ ანგარიშგებაზე მის გავლენას და
- (გ) გეგმავს აუდიტორულ პროცედურებს რისკის ფაქტორის შესამცირებლად

აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების 320 – 'არსებითობა' და 400 – 'რისკის შეფასება და შიდა კონტროლი' შესაბამისად.

23. აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტ 401-ის – „აუდიტი კომპიუტერული საინფორმაციო სისტემების გარემოში“ მე-5 პუნქტი მოითხოვს, რომ აუდიტორმა შეისწავლოს ბუღალტრული აღრიცხვისა და შიდა კონტროლის სისტემები, რათა დაგეგ

Where the auditor's preliminary assessment is that control risk is less than high and that therefore reliance on controls is planned, ISA 400, paragraph 31 requires the auditor to obtain audit evidence through tests of those controls being relied upon. On the other hand, where the auditor assesses control risk as high and the Year 2000 issue has been identified as being of potential financial statement significance, the auditor considers modifying the approach taken to obtaining evidence that the information has not been misstated by undertaking specific substantive procedures.

მოს აუდიტი და შეიმუშავოს უეფექტური აუდიტორული მიდგომა. იქ სადაც აუდიტორის წინასწარი შეფასებით კონტროლის რისკი მაღალზე ნაკლებია და შესაბამისად იგეგმება შიდა კონტროლზე დაყრდნობა, აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტ 400-ის 31-ე პუნქტი მოითხოვს, რომ აუდიტორმა კონტროლის სისტემის ტესტირების გზით მოიპოვოს აუდიტორული მტკიცებულებები. მეორე მხრივ, როდესაც აუდიტორის შეფასებით კონტროლის რისკი მაღალია, ხოლო 2000 წლის პრობლემა მნიშვნელოვან გაუქვანას მოახდენს ფინანსურ ანგარიშგებაზე, აუდიტორი საჭიროდ მიიჩნევს აუდიტორული მიდგომის შეცვლას (საეციფიკური ძირითადი პროცედურების ჩატარების გზით), რომლის მიზანია მტკიცებულებების მოპოვება იმაზე, რომ ფინანსურ ანგარიშგებაში არ არის დაშვებული უზუსტობები.

24. ISA 500 "Audit Evidence" requires that the auditor obtains sufficient appropriate audit evidence on which to base the audit opinion on the financial statements, based on the auditor's assessment of materiality and audit risk. The adequacy of evidence is a matter of professional judgment. In circumstances where the client has analyzed the impact or has plans to address the impact of the Year 2000 issue on the financial statements under audit, the auditor obtains information about management's plans in relation to the risk of material misstatement and assesses whether any adverse effects of the Year 2000 issue on the finan-

24. აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტი 500 – „აუდიტორული მტკიცებულება“ მოითხოვს, რომ აუდიტორმა მოიპოვოს საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებები, რომელთაც დაყრდნობა არსებითობისა და აუდიტორული რისკის აუდიტორისეული შეფასების საფუძველზე გამოგანილი აუდიტორის დასკვნა ფინანსურ ანგარიშგებაზე. მტკიცებულებების ადეკვატურობის საკითხის გადაწყვეტა აუდიტორის პროფესიული განხილვის საგანია. ისეთ ვითარებაში, როდესაც დამკვეთს გაანალიზებული და შეფასებული აქვს 2000 წლის პრობლემის გაუქვანა ფინანსურ ანგარიშგებაზე ან შემუშავე-

cial statements under audit have been addressed.

ბული აქვს მისი დაბეჭდვის გეგმები, აუდიტორი მოიკვებებს ინფორმაციას ხელმძღვანელობის გეგმების შესახებ არსებითი უზუსტობების რისკთან დაკავშირებით და დაადგენს, იყო თუ არა გათვალისწინებული ფინანსურ ანგარიშგებაზე 2000 წლის პრობლემის ნებისმიერი უარყოფითი გავლენის შედეგები.

25. In considering management's analysis, the auditor may inquire about general factors such as:

- Whether the impact analysis was carried out systematically and the quality of records documenting that process.
- Whether all significant business units were involved in the process.
- Information (or test results) obtained from IT suppliers on packaged systems and outsourced systems.
- The skills, knowledge and experience of the staff involved in the impact analysis.

25. ხელმძღვანელობის მიერ ჩატარებული ანალიზის განხილვისას აუდიტორმა შეიძლება მოითხოვოს ინფორმაცია შემდეგი სახის ზოგადი ფაქტორების შესახებ:

- გარდებოდა თუ არა სისტემატურად ამგვარი ანალიზი და როგორ აისახებოდა ეს მონაცემები დოკუმენტებში;
- იყო თუ არა ამ პროცესში ჩართული სამეურნეო სუბიექტის ყველა მნიშვნელოვანი ქვედანაყოფი;
- პაკეტურ სისტემებსა და სხვა გარეშე სისტემებზე მიღებული ინფორმაცია (ან ტესტირების შედეგები) საინფორმაციო ტექნოლოგიის მომწოდებლებისაგან;
- ანალიზში მონაწილე თანამშრომელთა კვალიფიკაცია, ცოდნა და გამოცდილება.

26. In considering management's plans and progress monitoring, the auditor may consider inquiring as to how management has satisfied itself that:

- Systems replacement or modification projects are being led by staff

26. ხელმძღვანელობის გეგმებისა და საქმიანობის მიმდინარეობის მონიტორინგის განხილვისას აუდიტორმა შეიძლება საჭიროდ მიიჩნიოს გამოკითხვების ჩატარება იმის შესახებ, რა ამრისაა ხელმძღვანელობა:

- სისტემების შეცვლისა თუ მოდიფიკაციის პროექტების ხელმძღ-

with experience of such projects (either internal or provided by external suppliers or advisors).

ვანელ თანამშრომელთა ასეთ პროექტებში მონაწილეობის გამოცდილების თაობაზე (იქნებო- ან ეს შიდა თუ გარე მომწოდებლები ან კონსულტანტები);

- Sufficient resources have been committed to the systems projects identified.
- Appropriate timescales have been allocated for the systems projects identified and adequate time and resources have been allocated to test modified or replaced systems.
- Progress against plans is being monitored rigorously and regularly.
- Slippage against the plan has resulted in positive action or reprioritization.
- Contingency planning is being addressed.

- სისტემების დაპროექტებისათვის გამოყოფილი სახსრების ოდენობაზე;
- რამდენად შესაფერისი ვადები იქნა დადგენილი სისტემების პროექტების განხორციელებისათვის და რამდენად ადეკვატურია მოდიფიცირებული თუ შეცვლილი სისტემების ტესტირებისთვის გამოყოფილი ვადები და რესურსები;
- რამდენად მკაცრად და რეგულარულად ხორციელდება გეგმების განხორციელების მონიტორინგი;
- გეგმით გათვალისწინებული ვადებიდან გადახვევას დადებითი რეაქცია მოჰყვა თუ საჭირო გახდება პრიორიტეტების გადასინჯვა;
- დაგეგმილ გაუთვალისწინებელ შემთხვევებზე.

27. Where Year 2000 modifications affect an entity’s systems that produce information for the financial statements, for example accounting estimates, the auditor tests management’s plans in accordance with ISA 401 “Auditing in a Computer Information Systems Environment” and ISA 402 “Audit Considerations Relating to Entities Using Service Organizations”.

27. იქ, სადაც 2000 წელთან დაკავშირებული ცვლილებები გაელენას ახდენენ სამეურნეო სუბიექტის იმ სისტემებზე, რომლებიც აწარმოებენ ფინანსური ანგარიშგების ინფორმაციას, მაგალითად, ბუღალტრულ შეფასებებს, აუდიტორი ატარებს ხელმძღვანელობის გეგმების ტესტირებას აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტ 401-ის – „აუდიტი კომპიუტერული საინფორმაციო სისტემების გარემოში“ და აუდიტის საერ-

თაშორისო სტანდარტ 402-ის – ‘აუდიტორული მოსამრებები სამეურნეო სუბიექტის მიერ მომსახურე ორგანიზაციების გამოყენებაზე’ შესაბამისად.

Auditors of Subsidiary Entities

28. Taking into account knowledge of the activities of subsidiary entities, the principal auditor considers whether other auditors have made inquiries about the Year 2000 issue in relation to the entities they are auditing, in the same way as suggested in this guidance, particularly in those subsidiaries that comprise major parts of the group’s business.

Internal Auditing

29. In some entities, the internal audit function will be involved in reviewing management’s Year 2000 processes, and the external auditor may find that Year 2000 related information can be obtained through inquiries of the internal audit function and the review of its working papers. Where the external auditor decides to use specific internal audit work in determining the nature, timing and extent of audit procedures, the work that the internal audit function has performed is evaluated by the external auditor to confirm its adequacy for the external auditor’s purposes

შვილობილი საწარმოების აუდიტორები

28. შვილობილი საწარმოების საქმიანობის შესახებ ინფორმაციის გათვალისწინებით მთავარი აუდიტორი განიხილავს, საჭიროა თუ არა, რომ მოცემულ დებულებაში განხილული რეკომენდაციების შესაბამისად ჩატარდეს სხვა აუდიტორების გამოკითხვები 2000 წლის პრობლემის თაობაზე იმ სამეურნეო სუბიექტებთან მიმართებით, რომლის აუდიტსაც ისინი ატარებენ, განსაკუთრებით თუ საქმე ეხება ისეთ შვილობილ საწარმოებს, რომლებიც ჯგუფის საქმიანობის წამყვან ნაწილს წარმოადგენენ.

შიდა აუდიტი

29. ზოგიერთ სამეურნეო სუბიექტში შიდა აუდიტის ფუნქცია შეიძლება იყოს 2000 წლის საკითხთან მიმართებით ხელმძღვანელობის მიერ ჩატარებულ ღონისძიებათა მიმოხილვა, გარე აუდიტორმა კი შეიძლება გადაწყვიტოს, რომ მას ინფორმაციის მოპოვება შეუძლია შიდა აუდიტის ფუნქციების შესახებ გამოკითხვების ჩატარებით და შესაბამისი სამუშაო დოკუმენტების მიმოხილვით. თუ გარე აუდიტორი გადაწყვეტს შიდა აუდიტის კონკრეტული სამუშაოს შედეგების გამოყენებას აუდიტორული პროცედურების ხასიათის, ვადებისა და მოცუ-

in accordance with ISA 610 “Using the Work of Internal Auditing”.

ლობის დასადგენად, აუდიტორი შეაფასებს შიდა აუდიტის სამუშაოებს, რათა დადგინდეს მისი ადეკვატურობა გარე აუდიტორის მიზნებთან აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტ 610-ის – „შიდა აუდიტის სამუშაოთა გათვალისწინება“ შესაბამისად.

Management Representations

ხელმძღვანელობის მიერ წარდგენილი ოფიციალური ინფორმაცია

30. For information included in the financial statements or in the notes to the financial statements, the auditor considers obtaining management representations on Year 2000 issues in accordance ISA 580 “Management Representations”.

30. იმ ინფორმაციისათვის, რომელიც აისახება ფინანსურ ანგარიშგებაში ან მასზე თანდართულ ახსნავანმარტებით შეიშენებში, აუდიტორი საჭიროდ მიიჩნევს ხელმძღვანელობისგან ოფიციალური ინფორმაციის მოპოვებას 2000 წლის პრობლემასთან დაკავშირებით აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტ 580-ის – ხელმძღვანელობის მიერ წარდგენილი ოფიციალური ინფორმაცია“ შესაბამისად.

Auditor’s Considerations of Management Statements

აუდიტორის მოსაზრებები ხელმძღვანელობის ანგარიშგების შესახებ

31. Other information included in documents containing audited financial statements may discuss the effects of the Year 2000 issue. For example, management may make qualitative statements about the adequacy of its Year 2000 mitigation efforts and/or the likelihood of their success in information about performance, operations and risk management. In accordance with ISA 720, the auditor reads the other information to identify material inconsistencies with

31. სხვა ინფორმაცია, რომელიც ასახულია აუდიტირებული ფინანსური ანგარიშგების დოკუმენტებში, შეიძლება მოიცავდეს 2000 წლის პრობლემის გაუმჯობესების საკითხებს, მაგალითად, ხელმძღვანელობამ შეიძლება მოამზადოს ხარისხობრივი ანგარიშგება მის მიერ 2000 წლის პრობლემის მოგვარების ადეკვატურობის შესახებ ან/და მათი წარმატებით განხორციელების შესაძლებლობების შესახებ სამეურნეო სუბიექტის საქმიანობის,

the audited financial statements.

ოპერაციებისა და რისკის მართვის შესახებ ინფორმაციის სახით. აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტ 720-ის შესაბამისად აუდიტორი ეცნობა სხვა ინფორმაციას, რათა დაადგინოს არსებითი შეუსაბამობა აუდიტირებულ ფინანსურ ანგარიშგებასთან მიმართებით.

32. The auditor may become aware of other information about the Year 2000 issue that, although not necessarily inconsistent with the audited financial statements, appears to be a material misstatement of fact, such as the entity’s description of its efforts to mitigate the effects of the Year 2000 issue. In that case the auditor discusses the concern with management. If the auditor concludes that the matter has not been satisfactorily addressed, the auditor takes further action which could include notifying those persons with governance responsibilities in writing of the auditor’s concern regarding the other information and obtaining legal advice.

32. აუდიტორი შეიძლება გაეცნოს სხვა ინფორმაციას 2000 წლის პრობლემამე, აუცილებელი არ არის, რომ ეს ინფორმაცია არ შეესაბამებოდეს აუდიტირებულ ფინანსურ ანგარიშგებას, თუმცა შეიძლება გამოვლინდეს არსებითი უზუსტობების ფაქტი, მაგალითად, სამეურნეო სუბიექტის მიერ 2000 წლის პრობლემის მოგვარებისათვის განხორციელებულ ღონისძიებებში. ასეთ შემთხვევაში აუდიტორი ხელმძღვანელობასთან ერთად განიხილავს ამ საკითხს. თუ აუდიტორი დაასკვნის, რომ საკითხი არასათანადოდ იქნა მოგვარებული, ის იღებს შემდგომ მომებს, რომლებიც გულისხმობენ სამეურნეო სუბიექტის მართვაზე პასუხისმგებელ პირთათვის წერილობითი ინფორმაციის მიწოდებას აუდიტორისათვის მნიშვნელოვან საკითხზე სხვა ინფორმაციასთან მიმართებით და იურიდიულ კონსულტაციას.

Reporting to Management and Those Charged with Governance Responsibilities

ანგარიშის წარდგენა ხელმძღვანელობისა და სამეურნეო სუბიექტის მართვაზე პასუხისმგებელ ორგანოთა წინაშე

33. To avoid misunderstandings about the auditor’s responsibilities with respect to Year 2000 matters, the auditor explains these responsibilities

33. 2000 წლის პრობლემასთან მიმართებით აუდიტორის ვალდებულებების შესახებ გაუგებრობის თავიდან ასაცილებლად აუდიტორი

under ISAs dealing with communications on these issues during audits leading up to the Year 2000.

განმარტავს ამ ვალდებულებებს აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად, რომლებიც შეეხება აუდიტის პროცესში 2000 წლის პრობლემასთან დაკავშირებული საკითხების ინფორმირებას.

34. During the audit, the auditor may identify Year 2000 related matters that represent material weaknesses in the design or operation of the accounting and internal control systems relevant to financial statement assertions that need to be formally communicated to management. In addition, the auditor may also identify other conditions arising from the Year 2000 issue that may be of interest to management in discharging its responsibilities, and may consider reporting these matters to management so that they can be addressed.

34. აუდიტის პროცესში აუდიტორმა შესაძლოა 2000 წელთან დაკავშირებულ საკითხებში გამოავლინოს, რომ არსებობს არსებითი ნაკლოვანებები ფინანსური ანგარიშგების მტკიცებებთან დაკავშირებული ბუღალტრული აღრიცხვისა და შიდა კონტროლის სისტემების სტრუქტურასა და ფუნქციონირებაში, რომლებიც ოფიციალურად უნდა ეცნობოს ხელმძღვანელობას. გარდა ამისა, აუდიტორმა შეიძლება 2000 წლის პრობლემასთან დაკავშირებული სხვა ისეთი ფაქტები აღმოაჩინოს, რაც შეიძლება საინტერესო იყოს ხელმძღვანელობისათვის მისი პასუხისმგებლობის თვალსაზრისით და გადაწყვიტოს ამ საკითხებზე ხელმძღვანელობისათვის ანგარიშის წარდგენა, რათა მან მიიღოს სათანადო ზომები.

35. In making any such reports, the auditor communicates to management the limits of the work on which the comments are based (which would only be that work necessary to fulfil the audit responsibilities), and that consequently, failure to report does not mean that there are no deficiencies.

35. ნებისმიერი ასეთი ანგარიშის მომზადებისას აუდიტორი ხელმძღვანელობას აცნობებს იმ სამუშაოს შემზღველობის შესახებ, რასაც მისი კომენტარები ეყრდნობა (რაც მხოლოდ ის სამუშაო იქნება, რომელიც საჭიროა აუდიტორის ვალდებულებების შესასრულებლად); აქედან გამომდინარე, ანგარიშის არ წარდგენა არ ნიშნავს იმას, რომ არ არსებობს რაიმე ნაკლოვანებები.

36. The auditor may similarly report

36. აუდიტორმა ანგარიში ასევე შეი-

issues to those charged with governance responsibilities, such as a supervisory board or the board of directors including the audit committee where one exists. Any comments are to be made in the context of the auditor's responsibility for giving an opinion on the financial statements.

ძლებს წარუდგინოს სამეურნეო სუბიექტის მართვაზე პასუხისმგებელ ორგანოებს, მაგალითად, სამეთვალყურეო საბჭოს ან ღირეტიკორთა საბჭოს, მათ შორის აუდიტის კომიტეტს, თუ ასეთი არსებობს. ნებისმიერი კომენტარი აუდიტორის მიერ უნდა გაკეთდეს ისეთივე პასუხისმგებლობის კონტექსტში, რომელიც ეკისრება მას ფინანსურ ანგარიშგებაზე დასკვნასთან მიმართებით.

Potential Impact on the Auditor's Report

პრობლემის პოტენციური გავლენის შესაძლებლობა აუდიტორულ დასკვნაზე

37. While this guidance does not repeat the general principles of audit reporting under ISAs, it is important to recognize that situations requiring a modified report in respect of financial statements currently being audited under ISAs may be encountered in relation to Year 2000 issues:

37. მართალია, მოცემული რეკომენდაცია არ იმეორებს აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტებით დადგენილ აუდიტორულ ანგარიშის წარდგენის ზოგად პრინციპებს, მაგრამ აუცილებელია იმის გაცნობიერება, რომ ვითარება, რომელიც მოითხოვს შესამოწმებელ ფინანსურ ანგარიშგებაზე მოდიფიცირებული დასკვნის მომზადებას, შეიძლება განხილულ იქნეს 2000 წლის პრობლემების გათვალისწინებით:

(a) an emphasis of matter paragraph may be required where the notes to the financial statements include information relating to a significant uncertainty;

(ა) შეიძლება არსებობდეს მნიშვნელოვან გარემოებათა (მოულოდნელობათა) აღმნიშვნელი აბზაცის დამატების აუცილებლობა, თუ ფინანსურ ანგარიშგებაზე თანდართული ახსნა-განმარტებითი შენიშვნები შეიცავს მნიშვნელოვან განუსაზღვრელობასთან დაკავშირებულ ინფორმაციას;

(b) an emphasis of matter paragraph is required where there is a going concern problem relating to Year

(ბ) მნიშვნელოვან გარემოებათა (მოულოდნელობათა) აღმნიშვნელი აბზაცის დამატების აუცილებლობა

2000 issues;

არსებობს იქ, სადაც ღვას უწყვეტობის პრობლემა 2000 წელთან დაკავშირებული საკითხების მოუგვარებლობის გამო;

(c) a qualified or adverse opinion may be required where there is a disagreement with management about the manner in which Year 2000 issues such as those in paragraph 13 are dealt with in the financial statements;

(გ) პირობითი ან უარყოფითი დასკვნა შეიძლება საჭირო იყოს იქ, სადაც არსებობს აუდიტორსა და ხელმძღვანელს შორის უთანხმოება იმის თაობაზე, რა სახით ხდება მე-13 პუნქტში ჩამოთვლილი 2000 წელთან დაკავშირებული საკითხების გაშუქება ფინანსურ ანგარიშგებაში;

(d) a qualified or disclaimer of opinion may be required where there is a limitation on scope where necessary evidence that does, did or should exist in relation to the impact of Year 2000 issues is not available to the auditor.

(დ) პირობითი დასკვნა ან უარი ამრის გამოთქმაზე შეიძლება საჭირო იყოს იქ, სადაც აუდიტის მასშტაბის შემზღვევის გამო აუდიტორისათვის ხელმისაწვდომი არ იქნება ისეთი აუცილებელი მტკიცებულებები, რომლებიც არის, იყო ან იქნება დაკავშირებული 2000 წლის პრობლემასთან.

There are some particular areas that warrant further consideration. The significance of the paragraphs that follow will be greater as the Year 2000 approaches.

არსებობს გარკვეული სფეროები, რომლებიც საჭიროებენ შემდგომ განხილვას. 2000 წლის მოახლოებასთან ერთად უფრო მეტად გაიზრდება შემდეგი პუნქტების მნიშვნელობა.

Lack of Information from the Entity

სამეურნეო სუბიექტის ინფორმაციის სიმწირე

38. The auditor obtains sufficient appropriate evidence that the financial statements are not materially misstated. A modified report is appropriate where the auditor has a reasonable basis for considering that the possible impact of Year 2000 issues is material and has not been able to obtain sufficient appropriate evi-

38. აუდიტორი მოიპოვებს საკმარის და შესაფერის აუდიტორულ მტკიცებულებებს იმის შესახებ, რომ ფინანსური ანგარიშგება არ შეიცავს არსებით უმუსტობებს. მოდიფიცირებული დასკვნა მაშინ არის საჭირო, როდესაც აუდიტორს გააჩნია დასაბუთებული საფუძველი იმისა, რომ 2000 წლის პრობლემის შესაძლო გავლე-

dence.

ნა მიიჩნიოს არსებითად და მან ვერ
შეძლო საკმარისი და შესაფერისი
მტკიცებულებების მოპოვება.

39. For some entities, management's assessment of the impact on the entity, and any plans to address the issues may be insufficient, for example, because the entity may not have the expertise or resources to carry out a detailed and rigorous analysis of its systems. In some cases, management may not have even considered whether the problem could affect the entity. It is not the auditor's responsibility to attempt to rectify any lack of analysis or planning by management, and a modification based on a limitation on scope is appropriate, but only if the lack of analysis or planning affects the financial statements being audited.

39. ზოგიერთი სამეურნეო სუბიექტისათვის ხელმძღვანელობის მიერ გაკეთებული აღნიშნული პრობლემის სამეურნეო სუბიექტზე გავლენის შეფასება, აგრეთვე ხელმძღვანელობის მიერ დასახული ნებისმიერი გეგმები ამ საკითხების გადასაჭრელად შეიძლება არ იყოს საკმარისი, მაგალითად, იმის გამო, რომ სამეურნეო სუბიექტს შეიძლება არ გააჩნდეს საკმარისი კვალიფიკაცია ან რესურსები თავისი სისტემების დეტალური, ღრმა ანალიზის ჩასატარებლად. ზოგიერთ შემთხვევაში ხელმძღვანელობას შეიძლება არც კი ჰქონდეს გათვალისწინებული, შეუძლია თუ არა ამ პრობლემას იჭონიოს გავლენა სამეურნეო სუბიექტზე. აუდიტორი არ არის ვალდებული, რომ გამოასწოროს ხელმძღვანელობის მიერ ჩატარებული არასაკმარისი ანალიზისა და მისი გეგმების ნაკლოვანებები და ხდება დასკვნის მოდიფიცირება აუდიტის მასშტაბის შემზღვევის გამო, თუ ხელმძღვანელობის მიერ ჩატარებული მწირი ანალიზი ან არასაკმარისი გეგმები გავლენას ახდენენ აუდიტის დაქვემდებარებულ ფინანსურ ანგარიშგებაზე.

40. In some cases evidence cannot reasonably be expected to be available. This may be because of the scale of the tasks, or the extent to which much of the relevant information is based on management proposals and intentions. In this case it is unlikely that the auditor can independently

40. ზოგიერთ შემთხვევაში შეუძლებელია გონიერულობის ფარგლებში ივარაუდებოდეს მტკიცებულებების არსებობა. ეს შეიძლება გამოწვეული იყოს ამოცანების მასშტაბურობით ან იმით, რა დონითაც საჭირო ინფორმაციის დიდი ნაწილი ეყრდნობა ხელმძღვანელობის

perform an assessment of the impact. If management is unwilling to provide a written representation of its significant proposals and intentions, then a scope limitation exists. If the only evidence that can reasonably be expected to be available to the auditor is a written representation, and such a representation is provided, the auditor considers whether there is a significant uncertainty with respect to the financial statement issues associated with the Year 2000.

პროექტებსა და მიზნებს. ასეთ შემთხვევაში ნაკლებად საეარაულოა, რომ აუდიტორმა დამოუკიდებლად შექლოს აღნიშნული გავლენის შეფასება. თუ ხელმძღვანელობას არ სურს მიაწოდოს აუდიტორს წერილობითი ოფიციალური ინფორმაცია მისი მნიშვნელოვანი პროექტებისა და მიზნების შესახებ, ეს იმას ნიშნავს რომ არსებობს აუდიტის მასშტაბის შეზღუდვა. თუ ერთადერთი საეარაულო მტკიცებულება, რომელიც აუდიტორისათვის შეიძლება ხელმისაწვდომი იყოს, ხელმძღვანელობის წერილობითი ინფორმაციაა და ამ ინფორმაციას ფლობს აუდიტორი, იგი განიხილავს, არსებობს თუ არა მნიშვნელოვანი განუსაზღვრელობა ფინანსურ ანგარიშგებაში 2000 წლის პრობლემასთან დაკავშირებით.

41. A major impact on an entity’s financial statements could be caused by problems that are external to the entity itself (e.g. suppliers, customers or EDI interfaces). Evidence about the impact may also be external to the entity. In these circumstances the auditor considers the impact, if any, on the audit report and considers the guidance in paragraph 37 above.

41. სამეურნეო სუბიექტის ფინანსურ ანგარიშგებაზე ყველაზე დიდი გავლენა შეიძლება განაპირობოს სამეურნეო სუბიექტისაგან დამოუკიდებელმა გარეშე პრობლემებმა (მაგალითად, მომწოდებლებმა, მომხმარებლებმა ან ურთიერთდაპირისპირებამ). მტკიცებულებები აღნიშნული გავლენის შესახებ შეიძლება სამეურნეო სუბიექტის გარეთაც არსებობდეს და თუ ასეა, აუდიტორი ითვალისწინებს ამ პრობლემის გავლენას აუდიტორულ დასკვნაზე და მოქმედებს 37-ე პუნქტის შესაბამისად.

Considerations in Respect of Going Concern

მოსაზრებები უწყვეტობის დაშვებასთან მიმართებით

42. Paragraph 5 of ISA 570 “Going Concern” requires the auditor to

42. აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტ 570-ის – ‘უწყვეტიონირებადი

consider the risk that the going concern assumption may no longer be appropriate. As the Year 2000 approaches, going concern considerations become increasingly significant.

საწარმო (უწყვეტობა)“ მე-5 პუნქტის თანახმად, აუდიტორმა უნდა გაითვალისწინოს იმის რისკი, რომ უწყვეტობის დაშვება შეიძლება აღარ შეეფერებოდეს სინამდვილეს. 2000 წლის მოახლოებასთან ერთად უწყვეტობის დაშვებაზე მოსაზრებები სულ უფრო აქტუალური ხდება.

43. In some cases, management’s assessment of the impact of the Year 2000 issue may cause the going concern assumption of the entity to be called into question unless management can take effective action to address the impacts identified. For example:

43. ზოგიერთ შემთხვევაში ხელმძღვანელობის მიერ მომზადებულმა შეფასებამ 2000 წლის პრობლემის გავლენის შესახებ შესაძლოა კითხვის ქვეშ დააყენოს სამეურნეო სუბიექტის უწყვეტობის დამყვების შესაძლებლობა, თუ ხელმძღვანელობა არ მიიღებს ეფექტურ მომებს ამ გავლენის აღმოსაფხვრელად, მაგალითად:

- Business critical systems may become inoperable beyond a certain date and cannot be changed or new systems cannot be installed in time.
- Embedded technologies may cause vital machinery to be rendered similarly inoperable and the entity cannot afford or obtain replacement machinery.
- Key suppliers or customers of the entity, or public sector entities on whom it is dependent, may suffer problems that disrupt the supply chain so that the entity goes out of business.

- ბიზნესისათვის გადამწყვეტი მნიშვნელობის სისტემები შეიძლება წყობიდან გამოვიდეს გარკვეული თარიღის შემდეგ და შეუძლებელი იყოს მათი შეცვლა ან ახალი სისტემების დროულად დანერგვა;
- სამეურნეო სუბიექტში არსებულმა ტექნოლოგიურმა სისტემებმა შეიძლება მწყობრიდან გამოიყვანონ ძირითადი მანქანური უზრუნველყოფა და სამეურნეო სუბიექტს არ შეეძლოს მისი ახალი აღჭურვილობით შეცვლა;
- სამეურნეო სუბიექტის ძირითადი მომწოდებლები და მომხმარებლები, ან სახელმწიფო სექტორის სამეურნეო სუბიექტები, რომლებზეც დამოკიდებულია შესამოწმებელი სამეურნეო სუბიექტი, შეიძლება განიცდიდნენ ისეთ პრობ-

ლემებს, რამაც შეიძლება გამოიწვიოს მიწოდების შეფერხება და შესაბამისად ბიზნესის სრული შეწყვეტა;

- A supplier of either computer hardware or software, or of computer controlled machinery which is not Year 2000 compliant may be threatened by the costs of product liability and of legal suits.
 - კომპიუტერული ტექნიკური უზრუნველყოფისა და პროგრამული უზრუნველყოფის ან კომპიუტერების მეშვეობით კონტროლირებადი მანქანა-მოწყობილობების მომწოდებელი, რომლის პროდუქციაც არ არის 2000 წლის პრობლემასთან შეთავსებადი, შეიძლება დადგეს პროდუქციის ვალდებულებათა ღირებულების ან სასამართლო სარჩელის აღძვრის საშიშროების წინაშე.
44. In considering management's assessment of the impact of the Year 2000 and the appropriateness of the going concern assumption underlying the preparation of the financial statements for the foreseeable future the auditor refers to the requirements of ISA 570 "Going Concern".
44. როდესაც ითვალისწინებს ხელმძღვანელობის მიერ მომზადებულ შეფასებას 2000 წლის პრობლემის გავლენის შესახებ და უწყვეტობის დაშვების მართებულობის საკითხს, რომელიც საფუძველად უდევს ფინანსური ანგარიშგების მომზადებას უახლოესი საპროგნოზო მომავლისთვის, აუდიტორი ხელმძღვანელობს აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტ 570-ით – „ფუნქციონირებადი საწარმო (უწყვეტობა)“.

CONTENTS

შინაარსი

		Paragraphs			პუნქტები
Introduction	1-2	შესავალი	1-2		
Definitions	3-12	განსაზღვრებები	3-12		
Audit Evidence	13	აუდიტორული მტკიცებულებები ...	13		
Tests of Control	14-16	კონტროლის ტესტები	14-16		
Substantive Procedures	17	ძირითადი პროცედურები	17		
Risk Considerations in Obtaining Evidence	18-20	მტკიცებულებების მოპოვების დროს რისკის გათვალისწინება ...	18-20		
Procedures for Obtaining Evidence	21	მტკიცებულებების მოპოვების პროცედურები	21		
Selecting Items for Testing to Gather Audit Evidence	22-23	გესტირებისთვის მუხლების შერჩევა აუდიტორული მტკიცებულებების შეგროვების მიზნით	22-23		
Selecting All Items	24	ყველა მუხლის შერჩევა	24		
Selecting Specific Items	25-26	სპეციფიკური მუხლების შერჩევა	25-26		
Audit Sampling	27	აუდიტორული შერჩევა	27		
Statistical versus Non-statistical Sampling Approaches	28-30	სტატისტიკური შერჩევის მიდგომის დაპირისპირება არასტატისტიკური შერჩევის მიდგომასთან	28-30		
Design of the Sample	31-34	შერჩევითი ერთობლიობის ფორმირება	31-34		
Population	35	გენერალური ერთობლიობა	35		
Stratification	36-38	სტრატეფიკაცია	36-38		
Value weighted selection	39	შეწონილი ღირებულების მეთოდით შერჩევა	39		
Sample Size	40-41	შერჩევითი ერთობლიობის მოცულობა	40-41		
Selecting the Sample	42-43	შერჩევითი ერთობლიობის შერჩევა	42-43		
Performing the Audit Procedure	44-46	აუდიტორული პროცედურების ჩატარება	44-46		

Nature and Cause of Errors	47-50	შეცლომების ხასიათი და მათი გამომწვევი მიზეზები	47-50
Projecting Errors	51-53	შეცლომების პროგნოზირება	51-53
Evaluating the Sample Results	54-56	შერჩევითი ერთობლიობის შედეგების შეფასება	54-56
Appendix 1: Examples of Factors Influencing Sample Size for Tests of Control		დანართი 1: შერჩევითი ერთობლიობის მოცულობაზე მოქმედი ფაქტორების მაგალითები კონტროლის ტესტირებისთვის.	
Appendix 2: Examples of Factors Influencing Sample Size for Substantive Procedures		დანართი 2: შერჩევითი ერთობლიობის მოცულობაზე მოქმედი ფაქტორების მაგალითები ძირითადი პროცედურებისთვის.	
Appendix 3: Sample Selection Methods		დანართი 3: შერჩევითი ერთობლიობის შერჩევის მეთოდები	

International Standards on Auditing (ISAs) are to be applied in the audit of financial statements. ISAs are also to be applied, adapted as necessary, to the audit of other information and to related services.

ISAs contain the basic principles and essential procedures (identified in bold type black lettering) together with related guidance in the form of explanatory and other material. The basic principles and essential procedures are to be interpreted in the context of the explanatory and other material that provide guidance for their application.

აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტებს (ISAs—International Standards on Auditing) იყენებენ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის დროს. აღაპგირებული სახით ეს სტანდარტები გამოიყენება სხვა ინფორმაციის აუდიტისთვისაც და აუდიტთან დაკავშირებული მომსახურებისათვის.

აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტებში (ISAs) მოცემულია ძირითადი პრინციპები და აუცილებელი პროცედურები (ტექსტში გამოყოფილია მუქი შრიფტით), აგრეთვე ამასთან დაკავშირებული მითითებები ახსნა-განმარტებების და სხვა მასალის სახით. ეს ძირითადი პრინციპები და პროცედურები აღქმული უნდა იქნეს იმ ახსნა-განმარტებებისა და სხვა მასალის კონტექსტში, რომლებიც უზრუნველყოფენ მათი გამოყენების წესებს.

To understand and apply the basic principles and essential procedures together with the related guidance, it is necessary to consider the whole text of the ISA including explanatory and other material contained in the ISA not just that text which is black lettered.

In exceptional circumstances, an auditor may judge it necessary to depart from an ISA in order to more effectively achieve the objective of an audit. When such a situation arises, the auditor should be prepared to justify the departure.

ISAs need only be applied to material matters.

ძირითადი პრინციპებისა და აუცილებელი პროცედურების, აგრეთვე მათთან დაკავშირებული მითითებების გასაგებად და გამოსაყენებლად საჭიროა სტანდარტების მთელი ტექსტის, მათ შორის ამ სტანდარტებში ჩართული ახსნა-განმარტებებისა და სხვა მასალის, ვათვალისწინება და არა მხოლოდ იმ ტექსტისა, რომელიც გამოყოფილია მუქი შრიფტით.

გამონაკლის შემთხვევებში აუდიტორმა შეიძლება საჭიროდ ჩათვალოს სტანდარტებიდან გადახვევა, რათა უფრო ეფექტურად განახორციელოს აუდიტის მიზანი. ამგვარ სიტუაციაში აუდიტორი მზად უნდა იყოს ასეთი გადახვევის დასასაბუთებლად.

აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტები ეხება მხოლოდ არსებით საკითხებს.

The Public Sector Perspective (PSP) issued by the Public Sector Committee of the International Federation of Accountants is set out at the end of an ISA. Where no PSP is added, the ISA is applicable in all material respects to the public sector.

სტანდარტის ბოლოს განხილულია სახელმწიფო სექტორის პერსპექტივა, რომელიც გამოსცა ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის სახელმწიფო სექტორის კომიტეტმა. სადაც სახელმწიფო სექტორი არ არის წარმოდგენილი, აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტი მოსაღებია სახელმწიფო სექტორთან დაკავშირებული ყველა არსებითი ასპექტისათვის.

Introduction

1. The purpose of this International Standard on Auditing (ISA) is to establish standards and provide guidance on the use of audit sampling procedures and other means of selecting items for testing to gather audit evidence.
2. When designing audit procedures, the auditor should determine appropriate means for selecting items for testing so as to gather audit evidence to meet the objectives of audit tests.

Definitions

3. “Audit sampling” (sampling) involves the application of audit procedures to less than 100% of items within an account balance or class of transactions such that all sampling units have a chance of selection. This will enable the auditor to obtain and evaluate audit evidence about some characteristic of the items selected in order to form or assist in forming a conclusion concerning the population from which the sample is drawn. Audit sampling can use either a statistical or a non-statistical approach.
4. For purposes of this ISA, “error” means either control deviations, when performing tests of control, or

შესავალი

1. წინამდებარე აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტის მიზანია სტანდარტების დადგენა და მითითებების უზრუნველყოფა აუდიტორული მტკიცებულებების შეგროვების მიზნით ჩასატარებელ აუდიტორული შერჩევის პროცედურებსა და ტესტირებისთვის მუხლების შერჩევის სხვა მეთოდებზე.
2. აუდიტორული პროცედურების შემუშავების დროს აუდიტორმა უნდა განსაზღვროს ტესტირებისათვის მუხლების შერჩევის შესაფერისი მეთოდები ისე, რომ მოპოვებულმა აუდიტორულმა მტკიცებულებებმა დააკმაყოფილოს აუდიტორული ტესტირების მიზნები.

განსაზღვრებები

3. “აუდიტორული შერჩევა” გულისხმობს აუდიტორული პროცედურების გამოყენებას ანგარიშთა ნაშთების ან ოპერაციათა კატეგორიების 100%-ზე ნაკლები მუხლების მიმართ, ისე რომ ყველა შესარჩევ მუხლს ჰქონდეს ერთნაირი შერჩევის შანსი. ეს აუდიტორს საშუალებას მისცემს მოიპოვოს და შეაფასოს აუდიტორული მტკიცებულებები შერჩეული მუხლების ზოგიერთი მახასიათებლის შესახებ, რათა ჩამოაყალიბოს დასკვნა იმ გენერალური ერთობლიობისთვის, საიდანაც შეარჩია შერჩევითი ერთობლიობა. აუდიტორული შერჩევისთვის შეიძლება გამოყენებული იქნეს როგორც სტატისტიკური, ისე არასტატისტიკური მიდგომა.
4. წინამდებარე აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტის მიზნებიდან გამომდინარე “შეცდომა” აღნიშ-

misstatements, when performing substantive procedures. Similarly, total error is used to mean either the rate of deviation or total misstatement.

ნავს: კონგროლის ტესტების ჩატარების დროს – კონგროლიდან გადახრებს, ან ძირითადი პროცედურების ჩატარების დროს – უშუსტობებს. მსგავსად ამისა, ჯამური შეცდომა გამოიყენება ან გადახრის კოეფიციენტის, ან ჯამური უშუსტობის აღსანიშნავად.

- 5. “Anomalous error” means an error that arises from an isolated event that has not recurred other than on specifically identifiable occasions and is therefore not representative of errors in the population.
- 6. “Population” means the entire set of data from which a sample is selected and about which the auditor wishes to draw conclusions. For example, all of the items in an account balance or a class of transactions constitute a population. A population may be divided into strata, or sub-populations, with each stratum being examined separately. The term population is used to include the term stratum.
- 7. “Sampling risk” arises from the possibility that the auditor’s conclusion, based on a sample may be different from the conclusion reached if the entire population were subjected to the same audit procedure. There are two types of sampling risk:

- 5. “ანომალური შეცდომა” აღნიშნავს შეცდომას, რომელიც იზოლირებული მოვლენიდანაა წარმოშობილი და მხოლოდ განსაკუთრებულ შემთხვევებში შეიძლება გამოვლინდეს, ამიტომ არ არის რეპრეზენტატიული გენერალური ერთობლიობისთვის.
- 6. “გენერალური ერთობლიობა” აღნიშნავს მონაცემთა სრულ სიმრავლეს, საიდანაც ხდება შერჩევითი ერთობლიობის შერჩევა და რომლის შესახებაც აუდიტორს სურს დასკვნების გამოტანა, მაგალითად, რომელიმე ანგარიშის ნაშთის ყველა მუხლი ან რომელიმე კატეგორიის ოპერაციები წარმოადგენს გენერალურ ერთობლიობას. გენერალური ერთობლიობა შესაძლოა დაიყოს ფენებად ანუ ქვეერთობლიობებად და ყოველი ფენა ცალკე უნდა შემოწმდეს. ცნება გენერალური ერთობლიობა გამოიყენება იმისათვის, რომ მოიცავს ცნება – ფენა.
- 7. “შერჩევის რისკი” წარმოიშობა იმის შესაძლებლობიდან, რომ აუდიტორის დასკვნა, რომელიც ეყრდნობა შერჩევით ერთობლიობას, შესაძლოა განსხვავდებოდეს იმ დასკვნისგან, რომელსაც გამოიტანდა აუდიტორი, თუ იმავე პროცედურებს ჩატარებდა გენერალური ერთობლიობაზე. არსებობს ორი ტიპის შერჩევის რისკი:

(a) the risk the auditor will conclude, in the case of a test of control, that control risk is lower than it actually is, or in the case of a substantive test, that a material error does not exist when in fact it does. This type of risk affects audit effectiveness and is more likely to lead to an inappropriate audit opinion; and

(b) the risk the auditor will conclude, in the case of a test of control, that control risk is higher than it actually is, or in the case of a substantive test, that a material error exists when in fact it does not. This type of risk affects audit efficiency as it would usually lead to additional work to establish that initial conclusions were incorrect.

The mathematical complements of these risks are termed confidence levels.

8. “Non-sampling risk” arises from factors that cause the auditor to reach an erroneous conclusion for any reason not related to the size of the sample. For example, most audit evidence is persuasive rather than conclusive, the auditor might use inappropriate procedures, or the auditor might misinterpret evidence and fail to recognize an error.

(ა) იმის რისკი, რომ აუდიტორი კონტროლის ტესტის დროს დაასკენის, რომ კონტროლის რისკი იმაზე უფრო დაბალია, ვიდრე ეს სინამდვილეში არის; ან ძირითადი გეგმების შემთხვევაში დაასკენის, რომ არსებითი შეცდომა არ არსებობს, მაშინ როდესაც სინამდვილეში შეცდომა არსებობს. ასეთი ტიპის რისკი მოქმედებს აუდიტის ეფექტურობაზე და საეარაულოა, რომ მიგვიყვანს არასწორ აუდიტორულ დასკვნამდე და

(ბ) იმის რისკი, რომ აუდიტორი კონტროლის ტესტის დროს დაასკენის, რომ კონტროლის რისკი იმაზე უფრო მაღალია, ვიდრე ეს სინამდვილეში არის, ან ძირითადი ტესტების შემთხვევაში დაასკენის, რომ არსებითი შეცდომა არსებობს, მაშინ როდესაც სინამდვილეში შეცდომა არ არსებობს. ასეთი ტიპის რისკი მოქმედებს აუდიტის მწარმოებლურობაზე, რადგან ჩვეულებრივ მოითხოვს დამატებითი სამუშაოების ჩატარებას იმის დასადგენად, რომ თავდაპირველი დასკვნები არასწორი იყო.

ასეთი რისკების მათემატიკურ დამატებებს უწოდებენ სანდოობის დონეებს.

8. რისკი, რომელიც არ არის დაკავშირებული შერჩევასთან (არაშერჩევითი რისკი) წარმოიშობა ისეთი ფაქტორებისაგან, რომლებიც განაპირობებენ აუდიტორის მიერ არასწორი დასკვნების გამოცხადებას ისეთი მიზეზების გამო, რომლებიც არ არის დაკავშირებული შერჩევითი ერთობლიობის მოცულობასთან, მაგალითად, აუდიტორული მტკიცე-

ბულებების უმრავლესობა დასკვნის საფუძველად გამოდგება, მაგრამ თავისთავად არ წარმოადგენს დასკვნას; და თუ აუდიტორმა არასათანადო პროცედურები გამოიყენა ან მიიღო არასწორი მტკიცებულება, ეს ხელს შეუშლის შედეგების აღმოჩენას.

9. "Sampling unit" means the individual items constituting a population, for example checks listed on deposit slips, credit entries on bank statements, sales invoices or debtors' balances, or a monetary unit.

9. „შერჩევის ერთეული“ აღნიშნავს გენერალური ერთობლიობის შემადგენელ ინდივიდუალურ მუხლებს, მაგალითად, სადეპოზიტო ბარათები ბანკის საკრედიტო გაგარებების ამონაწერებს, რეალიზაციის ანგარიშგაქვრებს ან მოვალეების ნაშთებს, ან ფულად ერთეულებს.

10. "Statistical sampling" means any approach to sampling that has the following characteristics:

10. „სტატისტიკური შერჩევა“ აღნიშნავს შერჩევის ნებისმიერ მიდგომას, რომელსაც ახასიათებს შემდეგი მახასიათებლები:

(a) random selection of a sample; and

(ა) შერჩევითი ერთობლიობის შემთხვევითი შერჩევა და

(b) use of probability theory to evaluate sample results, including measurement of sampling risk.

(ბ) ალბათობის თეორიის გამოყენება შერჩევითი ერთობლიობის შედეგების შესაფასებლად, მათ შორის შერჩევის რისკის გასაზომად.

A sampling approach that does not have characteristics (a) and (b) is considered non-statistical sampling.

შერჩევის ისეთი მიდგომა, რომელსაც არ ახასიათებს (ა) და (ბ) პუნქტების მახასიათებლები მიიჩნევა არასტატისტიკურ შერჩევად.

11. "Stratification" is the process of dividing a population into subpopulations, each of which is a group of sampling units which have similar characteristics (often monetary value).

11. „სტრატეფიკაცია“ არის გენერალური ერთობლიობის ქვეერთობლიობებად დაყოფის პროცესი. თითოეული ქვეერთობლიობა წარმოადგენს შერჩევის ერთეულების ჯგუფს, რომელთაც მსგავსი მახასიათებლები აქვთ (ხშირად ფულადი ღირებულება).

12. "Tolerable error" means the maxi-

12. „ასაგანი შეცდომა“ აღნიშნავს

mum error in a population that the auditor is willing to accept.

მაქსიმალურ შეცდომას გენერალურ ერთობლიობაში, რომელსაც მისაღებად მიიჩნევს აუდიტორი.

Audit Evidence

13. In accordance with ISA 500 "Audit Evidence", audit evidence is obtained from an appropriate mix of tests of control and substantive procedures. The type of test to be performed is important to an understanding of the application of audit procedures in gathering audit evidence.

აუდიტორული მტკიცებულებები

13. აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტ 500-ის "აუდიტორული მტკიცებულება" შესაბამისად აუდიტორული მტკიცებულებების მოპოვება ხდება კონტროლის ტესტირებისა და ძირითადი პროცედურების შეხამებულად ჩატარების შედეგად. ჩასატარებელი ტესტის ტიპი მნიშვნელოვან როლს თამაშობს იმის შეცნობაში, თუ რომელი აუდიტორული პროცედურის გამოყენება იქნება საჭირო აუდიტორული მტკიცებულებების მოსაპოვებლად.

Tests of Control

14. In accordance with ISA 400 "Risk Assessments and Internal Control" tests of control are performed if the auditor plans to assess control risk less than high for a particular assertion.

კონტროლის ტესტირება

14. აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტ 400-ის "რისკის შეფასება და შიდა კონტროლი" შესაბამისად კონტროლის ტესტირება მაშინ ტარდება, როდესაც აუდიტორი გეგმავს მაღალზე ნაკლები რისკის შეფასებას რომელიმე კონკრეტული მტკიცებისთვის.

15. Based on the auditor's understanding of the accounting and internal control systems, the auditor identifies the characteristics or attributes that indicate performance of a control, as well as possible deviation conditions which indicate departures from adequate performance. The presence or absence of attributes can then be tested by the auditor.

15. ბუღალტრული აღრიცხვისა და შიდა კონტროლის სისტემების შესწავლის შედეგად აუდიტორი განსაზღვრავს იმ მახასიათებლებს ანუ აგრიბუტებს, რომლებიც ან იმაზე მიანიშნებენ, რომ კონტროლი ხორციელდება, ან იმაზე, რომ არსებობს კონტროლიდან შესაძლო გადახრის პირობები, რაც თავის მხრივ ადეკვატური კონტროლიდან გადახრის მიმანიშნებელია. აუდიტორს შემდეგომ შეუძლია აგრიბუტების არსებობის ან არარსებობის ტესტირება.

16. Audit sampling for tests of control is generally appropriate when application of the control leaves evidence of performance (for example, initials of the credit manager on a sales invoice indicating credit approval, or evidence of authorization of data input to a microcomputer based data processing system).

16. საზოგადო კონტროლის ტესტირებისათვის აუდიტორული შერჩევა შესაფერისია მაშინ, როდესაც კონტროლის გამოყენებიდან რჩება მისი არსებობის დაზუსტებული მტკიცებულებები (მაგალითად, კრედიტის მენეჯერის ხელმოწერა რეალიზაციის ანგარიშვაჭკურამზე, რაც მიუთითებს იმაზე, რომ კრედიტი დამტკიცებულია, ან მტკიცებულება მიკროკომპიუტერზე დაფუძნებულ მონაცემთა დამუშავების სისტემაში შემავალი მონაცემების სანქციონირებაზე).

Substantive Procedures

ძირითადი პროცედურები

17. Substantive procedures are concerned with amounts and are of two types: analytical procedures and tests of details of transactions and balances. The purpose of substantive procedures is to obtain audit evidence to detect material misstatements in the financial statements. When performing substantive tests of details, audit sampling and other means of selecting items for testing and gathering audit evidence may be used to verify one or more assertions about a financial statement amount (for example, the existence of accounts receivable), or to make an independent estimate of some amount (for example, the value of obsolete inventories).

17. ძირითადი პროცედურები დაკავშირებულია თანხებთან და არსებობს ორი ტიპის: ანალიზური პროცედურები და ოპერაციებისა და ნაშთების დეტალების ტესტირება. ძირითადი პროცედურების დანიშნულებაა აუდიტორული მტკიცებულებების მოპოვება ფინანსურ ანგარიშგებაში არსებითი უზუსტობების გამოსაფლენად. როდესაც ტარდება დეტალების ძირითადი ტესტირება შესაძლებელია გამოყენებული იქნეს აუდიტორული შერჩევა, აგრეთვე ტესტირებისთვის და აუდიტორული მტკიცებულებების მოსაპოვებლად საჭირო მუხლების შერჩევის სხვა მეთოდები ფინანსური ანგარიშგების რომელიმე თანხის ერთი ან მეტი მტკიცების (მაგალითად, მოთხოვნების ანგარიშგების არსებობა) დასადასტურებლად, ან რამდენიმე თანხის დამოუკიდებელი შეფასების (მაგალითად, გამოუსადეგარი სასაქონლო-მაგურიალური მარაგის ღირებულების) გასაანგარიშებლად.

Risk Considerations in Obtaining Evidence

მტკიცებულებების მოპოვების დროს რისკის გათვალისწინება

18. In obtaining evidence, the auditor should use professional judgment to assess audit risk and design audit procedures to ensure this risk is reduced to an acceptably low level.

18. მტკიცებულებების მისაღებად აუდიტორმა თავის პროფესიულ მოსაზრებებზე დაყრდნობით უნდა შეაფასოს აუდიტორული რისკი და აუდიტორული პროცედურები ისე დაგეგმოს, რომ უზრუნველყოს ამ რისკის შემცირება მისაღებ დაბალ დონემდე.

19. Audit risk is the risk that the auditor gives an inappropriate audit opinion when the financial statements are materially misstated. Audit risk consists of inherent risk - the susceptibility of an account balance to material misstatement, assuming there are no related internal controls; control risk - the risk that a material misstatement will not be prevented or detected and corrected on a timely basis by the accounting and internal control systems; and, detection risk - the risk that the material misstatements will not be detected by the auditor's substantive procedures. These three components of audit risk are considered during the planning process in the design of audit procedures in order to reduce audit risk to an acceptably low level.

19. აუდიტორული რისკი არის იმის რისკი, რომ აუდიტორი წარმოადგენს არაადეკვატურ დასკვნას მაშინ, როდესაც ფინანსური ანგარიშგება შეიცავს არსებით უზუსტობებს. აუდიტორული რისკი მოიცავს: თანდაყოლილ რისკს - რომელიმე ანგარიშის ნაშთის ან რომელიმე კატეგორიის ოპერაციის მიდრეკილება არსებითი უზუსტობისკენ, რაც იმაზე მიუთითებს, რომ აქ არ არსებობს შიდა კონტროლი; კონტროლის რისკს - რისკი იმისა, რომ ბუღალტრული აღრიცხვისა და შიდა კონტროლის სისტემების მიერ არსებითი უზუსტობები ვერ იქნება თავიდან აცილებული, ან დროულად გამოვლენილი და შესწორებული; შეუმჩნეველობის რისკს - რისკი იმისა, რომ აუდიტორის მიერ ძირითადი პროცედურების ჩატარებით ვერ გამოვლინდება არსებითი უზუსტობები. აუდიტორული რისკის ეს სამი კომპონენტი გაითვალისწინება დაგეგმვის პროცესში აუდიტორული პროცედურების ფორმირების დროს აუდიტორული რისკის მისაღებ დაბალ დონემდე შეცირების მიზნით.

20. Sampling risk and non-sampling risk can affect the components of audit risk. For example, when performing

20. შერჩევის რისკი და არაშერჩევითი რისკი შესაძლოა გავლენას ახდენდნენ აუდიტორული რისკის

tests of control, the auditor may find no errors in a sample and conclude that control risk is low, when the rate of error in the population is, in fact, unacceptably high (sampling risk). Or there may be errors in the sample which the auditor fails to recognize (non-sampling risk). With respect to substantive procedures, the auditor may use a variety of methods to reduce detection risk to an acceptable level. Depending on their nature, these methods will be subject to sampling and/or non-sampling risks. For example, the auditor may choose an inappropriate analytical procedure (non-sampling risk) or may find only minor misstatements in a test of details when, in fact, the population misstatement is greater than the tolerable amount (sampling risk). For both tests of control and substantive tests, sampling risk can be reduced by increasing sample size, while non-sampling risk can be reduced by proper engagement planning, supervision, and review.

კომპონენტებზე, მაგალითად, კონტროლის ტესტების ჩატარების დროს აუდიტორმა შესაძლოა ვერ იპოვოს შეცდომები შერჩევით ერთობლიობაში და გამოიტანოს დასკვნა, რომ კონტროლის რისკი დაბალია, მაშინ როცა სინამდვილეში შეცდომების დონე გენერალურ ერთობლიობაში მისაღებ დონეზე მაღალია (შერჩევის რისკი); ან შესაძლოა შერჩევით ერთობლიობაში იყოს ისეთი შეცდომები, რომელთა ამოცნობას აუდიტორი ვერ მოახერხებს (არაშერჩევითი რისკი). ძირითად პროცედურებთან მიმართებით, აუდიტორმა შეუძინელობის რისკის მისაღებ დაბალ დონეზე შესამცირებლად შეიძლება გამოიყენოს სხვადასხვა მეთოდები. ეს მეთოდები მათი ხასიათიდან გამომდინარე დამოკიდებულია შერჩევის რისკსა და არასშერჩევით რისკზე. მაგალითად, აუდიტორმა შეიძლება ამოარჩიოს შეუფერებელი ანალიზური პროცედურა (არაშერჩევითი რისკი) ან შესაძლოა დეტალების ტესტში აღმოაჩინოს მხოლოდ უმნიშვნელო უზუსტობები, მაშინ როცა ფაქტობრივად უზუსტობა გენერალურ ერთობლიობაში ასტან სიდიდეზე მეტია (შერჩევის რისკი). როგორც კონტროლის ტესტებში, ისე ძირითად ტესტებშიც შერჩევის რისკის შემცირება შესაძლებელია შერჩევითი ერთობლიობის მოცულობის გაზრდით, მაშინ როცა არაშერჩევითი რისკი შეიძლება შემცირდეს აუდიტორის მიერ საქმიანობის სათანადო დონეზე დატვირთვით, ბედამხედველობითა და განხილვით.

Procedures for Obtaining Evidence

21. Procedures for obtaining audit evidence include inspection, observation, inquiry and confirmation, computation and analytical procedures. The choice of appropriate procedures is a matter of professional judgment in the circumstances. Application of these procedures will often involve the selection of items for testing from a population.

Selecting Items for Testing to Gather Audit Evidence

22. When designing audit procedures, the auditor should determine appropriate means of selecting items for testing. The means available to the auditor are:

- (a) Selecting all items (100% examination);
- (b) Selecting specific items, and
- (c) Audit sampling.

23. The decision as to which approach to use will depend on the circumstances, and the application of any one or combination of the above means may be appropriate in particular circumstances. While the decision as to which means, or combi-

მტკიცებულებების მოპოვების პროცედურები

21. აუდიტორული მტკიცებულების მოპოვების პროცედურები მოიცავს დათვალიერებას, დაკვირვებას, გამოკითხვებს და დასტურის პროცედურებს, გამოთვლებსა და ანალიზურ პროცედურებს. კონკრეტულ სიტუაციაში აუდიტორმა თავის პროფესიონალიზმზე დაყრდნობით თვითონ უნდა შეარჩოს შესაფერისი პროცედურები. აღნიშნული პროცედურების გამოყენება ხშირად გულისხმობს ტესტირებისთვის მუხლების შერჩევას გენერალური ერთობლიობიდან.

ტესტირებისთვის მუხლების შერჩევა აუდიტორული მტკიცებულებების შეგროვების მიზნით

22. აუდიტორული პროცედურების შემუშავების დროს აუდიტორმა უნდა განსაზღვროს ტესტირებისთვის მუხლების შერჩევის შესაფერისი მეთოდები. აუდიტორისთვის ხელმისაწვდომი მეთოდებია:

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

23. გადაწყვეტილების მიღება იმის შესახებ, რომელი მდგომარეობა გამოიყენოს, დამოკიდებულია კონკრეტულ ვითარებაზე. კონკრეტულ ვითარებას შეიძლება შეეფერებოდეს რომელიმე შემოაღნიშნული ერთ-ერთი მეთოდი ან მათი კომბინა-

nation of means, to use is made on the basis of audit risk and audit efficiency, the auditor needs to be satisfied that methods used are effective in providing sufficient appropriate audit evidence to meet the objectives of the test.

ცია. რომელიმე მეთოდის ან მათი კომბინაციის გამოყენებაზე გადაწყვეტილების მიღება აუდიტორული რისკისა და აუდიტის ეფექტურობის გათვალისწინების საფუძველზე ხდება. აუდიტორი დარწმუნებული უნდა იყოს, რომ გამოყენებული მეთოდები ეფექტური იქნება საკმარისი და შესფერისი აუდიტორული მტკიცებულებების უზრუნველსაყოფად და დააკმაყოფილებს ტესტის მიზნებს.

Selecting all items

ყველა მუხლის შერჩევა

24. The auditor may decide that it will be most appropriate to examine the entire population of items that make up an account balance or class of transactions (or a stratum within that population). 100% examination is unlikely in the case of tests of control; however, it is more common for substantive procedures. For example, 100% examination may be appropriate when the population constitutes a small number of large value items, when both inherent and control risks are high and other means do not provide sufficient appropriate audit evidence, or when the repetitive nature of a calculation or other process performed by a computer information system makes a 100% examination cost effective.

24. აუდიტორმა შეიძლება გადაწყვიტოს, რომ ყველაზე შესაფერისი იქნება გენერალური ერთობლიობის ყველა მუხლის ან გენერალური ერთობლიობის რომელიმე ფენის შემოწმება, რომელიც შედგება რომელიმე ანგარიშის ნაშთების ან რომელიმე კატეგორიის ოპერაციებისგან. ნაკლებად მოსალოდნელია, რომ 100%-იან შემოწმებას ექნება ადგილი კონტროლის ტესტების დროს. სამაგიეროდ, ასეთი შემთხმება ჩვეულებრივია ძირითადი პროცედურებისთვის, მაგალითად, 100%-იანი შემოწმება შეიძლება შესაფერისი იყოს, როდესაც გენერალური ერთობლიობა შედგება დიდი ღირებულების მქონე მუხლების მცირე რაოდენობისაგან, როდესაც თანდაყოლილი და კონტროლის რისკები ორივე მაღალია და სხვა გზით ვერ მიიღწევა საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებები, ან როდესაც კალკულაცია ან კომპიუტერული საინფორმაციო სისტემების მეშვეობით ჩატარებული სხვა პროცესი განმეორებით ტარდება და ამდენად 100%-იანი შემოწმება უფრო ეკონომიურია.

Selecting Specific Items

სპეციფიკური მუხლების შერჩევა

25. The auditor may decide to select specific items from a population based on such factors as knowledge of the client's business, preliminary assessments of inherent and control risks, and the characteristics of the population being tested. The judgmental selection of specific items is subject to non-sampling risk. Specific items selected may include:

25. აუდიტორმა შეიძლება გადაწყვიტოს გენერალური ერთობლიობიდან სპეციფიკური მუხლების შერჩევა ისეთ ფაქტორებზე დაყრდნობით, როგორცაა: დამკვეთის საქმიანობის ცოდნა, თანდაყოლილი და კონტროლის რისკების წინასწარი შეფასებები და ტესტირებისთვის გამიზნული გენერალური ერთობლიობის მახასიათებლები. სპეციფიკური მუხლების შერჩევის გადაწყვეტილება ექვემდებარება არაშერჩევითი რისკის ფაქტორს. შერჩეული სპეციფიკური მუხლები შეიძლება იყოს:

- *High value or key items.* The auditor may decide to select specific items within a population because they are of high value, or exhibit some other characteristic, for example items that are suspicious, unusual, particularly risk-prone or that have a history of error.

- *მაღალი ღირებულების მქონე მუხლები ან ძირითადი მუხლები.* აუდიტორმა შეიძლება გადაწყვიტოს სპეციფიკური მუხლების შერჩევა გენერალური ერთობლიობიდან, რადგან ეს მუხლები მაღალი ღირებულების მქონეა ან რომელიმე ცუდი მახასიათებლის მაგარებელი არიან, მაგალითად, მუხლები, რომლებიც საეჭვოა, არაორდინალურია, ადვილად ექვემდებარებიან რისკს და შეცდომების ისტორია აქვთ;

- *All items over a certain amount.* The auditor may decide to examine items whose values exceed a certain amount so as to verify a large proportion of the total amount of an account balance or class of transactions.

- *ყველა მუხლი, რომლებიც აჭარბებს გარკვეულ თანხას.* აუდიტორმა შეიძლება გადაწყვიტოს ისეთი მუხლების შემოწმება, რომელთა ღირებულება აჭარბებს გარკვეულ თანხას, რათა დაადასტუროს ანგარიშის ნაშთის ან რომელიმე კატეგორიის ოპერაციების ჯამური თანხის ღირებულება;

- *Items to obtain information.* The auditor may examine items to obtain information about matters such as the client's business, the nature of transactions, accounting and internal control systems.
- *Items to test procedures.* The auditor may use judgment to select and examine specific items to determine whether or not a particular procedure is being performed.

- *მუხლები ინფორმაციის მოსაპოვებლად.* აუდიტორმა შეიძლება შეამოწმოს გარკვეული მუხლები ინფორმაციის მოპოვების მიზნით ისეთ საკითხებზე, როგორცაა: დამკვეთის საქმიანობა, ოპერაციის ხასიათი, ბუღალტრული აღრიცხვისა და შიდა კონტროლის სისტემები;
- *მუხლები ტესტური პროცედურებისათვის.* აუდიტორს თავისი შეხედულებისამებრ შეუძლია შეარჩიოს და შეამოწმოს სპეციფიკური მუხლები, რათა დაადგინოს, ჩატარებულია თუ არა მათ მიმართ რომელიმე კონკრეტული პროცედურა.

26. While selective examination of specific items from an account balance or class of transactions will often be an efficient means of gathering audit evidence, it does not constitute audit sampling. The results of procedures applied to items selected in this way cannot be projected to the entire population. The auditor considers the need to obtain appropriate evidence regarding the remainder of the population when that remainder is material.

26. მართალია რომელიმე ანგარიშის ნაშთიდან ან რომელიმე კატეგორიის ოპერაციებიდან სპეციფიკური მუხლების შერჩევითი შემოწმება ხშირად აუდიტორული მტკიცებულებების შეგროვების ეფექტური საშუალებაა, მაგრამ ეს არ ნიშნავს აუდიტორულ შერჩევას. ასეთი გზით შერჩეულ მუხლებზე გამოყენებული პროცედურების შედეგების განზოგადება მთელ გენერალურ ერთობლიობაზე არ შეიძლება. აუდიტორი განიხილავს გენერალური ერთობლიობის დანარჩენი მუხლების შესახებ შესაფერისი მტკიცებულებების მოპოვების საჭიროებას, როდესაც მუხლების დარჩენილი ნაწილი არსებითია.

Audit Sampling

აუდიტორული შერჩევა

27. The auditor may decide to apply audit sampling to an account balance or class of transactions. Audit sampling can be applied using either non-statistical or statistical sampling methods. Audit sampling is discussed in

27. აუდიტორმა შეიძლება გადაწყვიტოს რომელიმე ანგარიშის ნაშთის ან რომელიმე კატეგორიის ოპერაციებისთვის აუდიტორული შერჩევის გამოყენება. აუდიტორული შერჩევა შეიძლება განხორციელდეს

detail in paragraphs 31 through 56.

სტატისტიკური ან არასტატისტიკური შერჩევის მეთოდებით. აუდიტორული შერჩევა ლეგალურად განხილულია 31-56 პუნქტებში.

Statistical versus Non-Statistical Sampling Approaches

სტატისტიკური შერჩევის მიდგომის დაპირისპირება არასტატისტიკური შერჩევის მიდგომასთან

28. The decision whether to use a statistical or non-statistical sampling approach is a matter for the auditor's judgment regarding the most efficient manner to obtain sufficient appropriate audit evidence in the particular circumstances. For example, in the case of tests of control the auditor's analysis of the nature and cause of errors will often be more important than the statistical analysis of the mere presence or absence (that is, the count) of errors. In such a situation, non-statistical sampling may be most appropriate.

28. აუდიტორმა თავისი შეხედულებისამებრ უნდა გადაწყვიტოს, რომელი მიდგომა გამოიყენოს შერჩევითის – სტატისტიკური თუ არასტატისტიკური, რათა ყველაზე ეფექტური გზით მოიპოვოს საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებები კონკრეტულ სიტუაციაში, მაგალითად, კონტროლის ტესტების დროს აუდიტორის მიერ ჩატარებული შეცდომების ხასიათისა და მათი გამომწვევი მიზეზების ანალიზი ხშირად უფრო მნიშვნელოვანია, ვიდრე უბრალოდ შეცდომების არსებობის ან არარსებობის სტატისტიკური ანალიზი (ანუ შეცდომების გაანგარიშება). ასეთ შემთხვევაში შეიძლება ყველაზე უფრო შესაფერისი იყოს არასტატისტიკური შერჩევა.

29. When applying statistical sampling, the sample size can be determined using either probability theory or professional judgment. Moreover, sample size is not a valid criterion to distinguish between statistical and non-statistical approaches. Sample size is a function of factors such as those identified in Appendices 1 and 2. When circumstances are similar, the effect on sample size of factors such as those identified in Appendices 1 and 2 will be similar regardless of whether a statistical or non-sta-

29. სტატისტიკური შერჩევის დროს შერჩევითი ერთობლიობის მოცულობის განსაზღვრისთვის აუდიტორი ეყრდნობა ალბათობის თეორიას ან საკუთარ პროფესიულ მოსაზრებას. ამასთან შერჩევითი ერთობლიობის მოცულობა არ არის დასაბუთებული კრიტერიუმი იმისათვის, რომ ერთმანეთისაგან გაიმიჯნოს სტატისტიკური და არასტატისტიკური მიდგომები. შერჩევითი ერთობლიობის მოცულობა არის ისეთი ფაქტორების ფუნქცია, რომლებიც განხილულია I და

tistical approach is chosen.

მე-2 დანართებში. მსგავს პირობებში I და მე-2 დანართებში განხილულ ფაქტორთა გავლენა შერჩევითი ერთობლიობაზე ასევე მსგავსი იქნება იმის მიუხედავად, რომელი მიდგომა იქნება გამოყენებული – სტატისტიკური თუ არასტატისტიკური.

30. Often, while the approach adopted does not meet the definition of statistical sampling, elements of a statistical approach are used, for example the use of random selection using computer generated random numbers. However, only when the approach adopted has the characteristics of statistical sampling are statistical measurements of sampling risk valid.

30. ხშირად, როდესაც შერჩეული მიდგომა არ შეესაბამება სტატისტიკური შერჩევის განსაზღვრებას, მაინც გამოიყენება სტატისტიკური მიდგომის ელემენტები, მაგალითად, შემთხვევითი შერჩევა კომპიუტერის მიერ შემთხვევით ამორჩეული რაოდენობის მიხედვით. მიუხედავად ამისა, მხოლოდ იმ შემთხვევაშია მართებული შერჩევის რისკის სტატისტიკური გამოყენება, როდესაც შემუშავებულ მიდგომას აქვს სტატისტიკური შერჩევის მახასიათებლები.

Design of the Sample

შერჩევითი ერთობლიობის ფორმირება

31. When designing an audit sample, the auditor should consider the objectives of the test and the attributes of the population from which the sample will be drawn.

31. აუდიტორული შერჩევითი ერთობლიობის ფორმირებისას, აუდიტორმა უნდა გაითვალისწინოს ტესტის მიზნები და იმ გენერალური ერთობლიობის ატრიბუტები, საიდანაც უნდა მოხდეს შერჩევითი ერთობლიობის გამოყოფა.

32. The auditor first considers the specific objectives to be achieved and the combination of audit procedures which is likely to best achieve those objectives. Consideration of the nature of the audit evidence sought and possible error conditions or other characteristics relating to that audit evidence will assist the auditor in defining what constitutes an error

32. აუდიტორი თავდაპირველად განიხილავს მის მიერ დასახულ კონკრეტულ მიზნებს და იმ აუდიტორული პროცედურების კომბინაციას, რომელთაც მიიჩნევს მიზნის მიღწევის საუკეთესო საშუალებად. მოპოვებული აუდიტორული მტკიცებულებების ხასიათისა და სავარაუდო შეცდომის პირობების ან აუდიტორულ მტკიცებულებებთან

and what population to use for sampling.

დაკავშირებული სხვა მახასიათებლების განხილვა დაეხმარება აუდიტორს იმის დადგენაში, თუ რა იწვევს შეცდომას და რომელი გენერალური ერთობლიობა გამოიყენოს შერჩევისთვის.

33. The auditor considers what conditions constitute an error by reference to the objectives of the test. A clear understanding of what constitutes an error is important to ensure that all, and only, those conditions that are relevant to the test objectives are included in the projection of errors. For example, in a substantive procedure relating to the existence of accounts receivable, such as confirmation, payments made by the customer before the confirmation date but received shortly after that date by the client are not considered an error. Also, a misposting between customer accounts does not affect the total accounts receivable balance. Therefore, it is not appropriate to consider this an error in evaluating the sample results of this particular procedure, even though it may have an important effect on other areas of the audit, such as the assessment of the likelihood of fraud or the adequacy of the allowance for doubtful accounts.

33. ტესტის მიზნების გათვალისწინებით აუდიტორი განიხილავს, თუ რა პირობები იწვევს შეცდომას. მნიშვნელოვანია, რომ აუდიტორმა ნათლად წარმოიდგინოს, რა იწვევს შეცდომას, რათა უზრუნველყოფილი იქნეს იმის გარანტია, რომ შეცდომების პროგნოზირებაში ჩართული იქნება ყველა ან მხოლოდ ის პირობები, რომლებიც შესაბამება ტესტის მიზნებს, მაგალითად, მოთხოვნების ანგარიშების არსებობასთან დაკავშირებული დასტურის ძირითად პროცედურაში თანხების გადახდა, რომლებიც განხორციელებულია მომხმარებლის მიერ დასტურის თარიღამდე, მაგრამ თანხა მიღებულია ამ თარიღიდან მოგვიანებით, არ განიხილება შეცდომად. ასევე მომხმარებლის ანგარიშებს შორის თანხების არასწორი გადატანა გავლენას არ ახდენს მოთხოვნების ანგარიშების მთლიან ნაშთზე. ამდენად არ არის სწორი ამ კონკრეტული პროცედურის დროს შერჩევითი ერთობლიობის შეფასებისას შემოაღნიშნული განხილული იქნეს შეცდომად, მიუხედავად იმისა, რომ ეს შეიძლება მნიშვნელოვან გავლენას ახდენდეს აუდიტის სხვა სფეროებზე, როგორცაა საეჭვო ვალების ანგარიშებში თაღლითობის შესაძლებლობის ან ამ ანგარიშებში შეტანილი კორექტირების აღქვავატურობის შეფასება.

34. When performing tests of control,

34. კონტროლის ტესტების დროს აუ-

the auditor generally makes a preliminary assessment of the rate of error the auditor expects to find in the population to be tested and the level of control risk. This assessment is based on the auditor's prior knowledge or the examination of a small number of items from the population. Similarly, for substantive tests, the auditor generally makes a preliminary assessment of the amount of error in the population. These preliminary assessments are useful for designing an audit sample and in determining sample size. For example, if the expected rate of error is unacceptably high, tests of control will normally not be performed. However, when performing substantive procedures, if the expected amount of error is high, 100% examination or the use of a large sample size may be appropriate.

დიგორი საზოგადოლო ახორციელებს გესტირებისთვის შერჩეული გენერალური ერთობლიობისთვის სავარაულო შეცლომებისა და კონტროლის რისკის დონის წინასწარ შეფასებას. ეს შეფასება დაუფხებულია აუდიტორის მიერ წინა საფესურებზე მიღებულ ცოდნაზე ან გენერალური ერთობლიობის მცირე რაოდენობის მუხლების შემოწმების შედეგად მოპოვებულ ინფორმაციაზე. ანალოგიურად, ძირითადი გესტებისთვისაც აუდიტორი წინასწარ აფასებს გენერალურ ერთობლიობაში შეცლომის სიდიდეს. ეს წინასწარი შეფასება სასარგებლოა აუდიტორული შერჩევითი ერთობლიობის ფორმირებისთვის და შერჩევითი ერთობლიობის მუხლების განსამღვრისთვის, მაგალითად, თუ შეცლომების სავარაულო დონე მიუღებლად მაღალია, ჩვეულებრივ არ ტარდება კონტროლის გესტები. მაგრამ, როდესაც ძირითადი პროცედურების დროს სავარაულო შეცლომების დონე მაღალია, ამ შემთხვევაში შესაფერისია 100%-იანი შემოწმება ან დიდი მოცულობის შერჩევითი ერთობლიობის გამოყენება.

Population

გენერალური ერთობლიობა

35. It is important for the auditor to ensure that the population is:

35. აუდიტორისთვის მნიშვნელოვანია უზრუნველყოს იმის გარანტია, რომ გენერალური ერთობლიობა

(a) *Appropriate* to the objective of the sampling procedure, which will include consideration of the direction of testing. For example, if the auditor's objective is to test for overstatement of accounts payable, the population could be defined as the accounts payable

(ა) *შესაფერისია* შერჩევის პროცედურის მიზნებისთვის, რომელიც უნდა ითვალისწინებდეს გესტირების მიმართულებას, სფეროს, მაგალითად, თუ აუდიტორის მიზანია მოწოდებიდან და მომსახურებიდან წარმოშობილი მოკლევადიანი ვალდებულებების

listing. On the other hand, when testing for understatement of accounts payable, the population is not the accounts payable listing but rather subsequent disbursements, unpaid invoices, suppliers' statements, unmatched receiving reports or other populations that provide audit evidence of understatement of accounts payable; and

ანგარიშების გადღებულად ნაჩვენები თანხების გესტირება, გენერალური ერთობლიობა უნდა იყოს ვალდებულებების ანგარიშების ჩამონათვალი. მეორე მხრივ, როდესაც ხდება მოწოდებიდან და მომსახურებიდან წარმომოხილვი ვალდებულებების ანგარიშების შემცირებულად ნაჩვენები თანხების გესტირება, გენერალური ერთობლიობა უნდა იყოს არა მოწოდებიდან და მომსახურებიდან წარმომოხილვი ვალდებულების ჩამონათვალი, არამედ მომავალში გაცემული თანხები, გადაუხდელი ანგარიშშეატკურები, მომწოდებელთა ანგარიშგება, მისაღები თანხების ანალიზის მიზნით დაწერილი ანგარიშები, ან სხვა სახის გენერალური ერთობლიობა, რომელიც უზრუნველყოფს აუდიტორულ მტკიცებულებებს მიწოდებიდან და მომსახურებიდან წარმომოხილვი შემცირებულად ნაჩვენები ვალდებულების ანგარიშებზე;

(b) *Complete.* For example, if the auditor intends to select payment vouchers from a file, conclusions cannot be drawn about all vouchers for the period unless the auditor is satisfied that all vouchers have in fact been filed. Similarly, if the auditor intends to use the sample to draw conclusions about the operation of an accounting and internal control system during the financial reporting period, the population needs to include all relevant items from throughout the entire period. A different approach may be to stratify the population and use sampling only to draw

(ბ) *სისრულე*, მაგალითად, თუ აუდიტორი განიზრახავს გადასახდელი ვაუჩერების შერჩევას ფაილიდან, დასკვნების გამოგანა ყველა ვაუჩერის შესახებ ამ პერიოდისათვის ვერ მოხერხდება, თუ აუდიტორი არ არის დარწმუნებული, რომ ფაილში ფაქტობრივად ყველა ვაუჩერი შეტანილია. ასევე, თუ აუდიტორს განიზრახვლი აქვს შერჩევითი ერთობლიობა გამოიყენოს ბუღალტრული აღრიცხვისა და შიდა კონტროლის სისტემების ფუნქციონირების შესახებ დასკვნების გამოგანის დროს მოცემული საანგარიშგებო ფინანსური ქე

conclusions about the control during, say, the first 10 months of a year, and to use alternative procedures or a separate sample regarding the remaining two months.

რიოდისათვის, გენერალური ერთობლიობა უნდა შეიცავდეს მთელი პერიოდიდან აღებულ ყველა შესაბამის მუხლს. მეორე მიდგომა შეიძლება იყოს გენერალური ერთობლიობის სტრატეგიკაცია და კონტროლის შესახებ დასკვნების გამოსატანად შერჩევის გამოყენება, მაგალითად, წლის პირველი 10 თვის პერიოდისთვის, ხოლო დარჩენილი 2 თვისთვის ალტერნატიული პროცედურების ან ცალკე შერჩევითი ერთობლიობის გამოყენება.

Stratification

სტრატეგიკაცია

36. Audit efficiency may be improved if the auditor stratifies a population by dividing it into discrete sub-populations which have an identifying characteristic. The objective of stratification is to reduce the variability of items within each stratum and therefore allow sample size to be reduced without a proportional increase in sampling risk. Sub-populations need to be carefully defined such that any sampling unit can only belong to one stratum.

36. აუდიტის წარმოებლურობა შეიძლება გაუმჯობესდეს, თუ აუდიტორი გენერალურ ერთობლიობას დაყოფს ქვეერთობლიობებად, რომელთაც ექნებათ რაიმე გამოკვეთილი მახასიათებლები. სტრატეგიკაციის მიზანია შემცირდეს თითოეული ფენის მუხლების ცვალობადობა და ამდენად შესაძლებელი გახდეს შერჩევითი ერთობლიობის მოცულობის შემცირებაც ისე, რომ შერჩევის რისკი არ გაიზარდოს პროპორციულად. ქვეერთობლიობები ყურადღებით უნდა განისაზღვროს ისე, რომ შერჩევის ყოველი ერთეული მიეკუთვნოს მხოლოდ ერთ ფენას.

37. When performing substantive procedures, an account balance or class of transactions is often stratified by monetary value. This allows greater audit effort to be directed to the larger value items which may contain the greatest potential monetary error in terms of overstatement. Similarly, a population may be stratified according to a particular characteristic that

37. ძირითადი პროცედურების დროს რომელიმე ანგარიშის ნაშთის ან რომელიმე კატეგორიის ოპერაციების დაყოფა ხშირად ხდება მათი ფულადი ღირებულების მიხედვით. ეს იმის შესაძლებლობას იძლევა, რომ აუდიტორული ძალისხმევა ძირითადად მიმართული იქნეს შედარებით დიდი ღირებულების მქონე მუხლებისკენ, რომლებიც

indicates a higher risk of error, for example, when testing the valuation of accounts receivable, balances may be stratified by age.

შეიძლება შეიქცაფდეს პოტენციურ შეცდომის რისკების ცალკეულად წარმოდგენის პირობებში. მსგავსად ამისა, გენერალური ერთობლიობა შეიძლება დაიფოს ისეთი მახასიათებლების მიხედვით, რომლებიც მიანიშნებენ შეცდომების უფრო მაღალი რისკის არსებობაზე, მაგალითად, მოთხოვნების ანგარიშების შეფასების დროს შესაძლებელია ნაშთების სტრატეფიკაცია მათი ხანდაზმულობის ვადების მიხედვით.

38. The results of procedures applied to a sample of items within a stratum can only be projected to the items that make up that stratum. To draw a conclusion on the entire population, the auditor will need to consider risk and materiality in relation to whatever other strata make up the entire population. For example, 20% of the items in a population may make up 90% of the value of an account balance. The auditor may decide to examine a sample of these items. The auditor evaluates the results of this sample and reaches a conclusion on the 90% of value separately from the remaining 10% (on which a further sample or other means of gathering evidence will be used, or which may be considered immaterial).

38. რომელიმე ფენის შერჩევითი ერთობლიობის მუხლებისთვის გამოყენებული პროცედურების შედეგების განზოგადება შესაძლებელია მხოლოდ იმ მუხლებისთვის, რომლებიც ქმნიან ამ ფენას. მთლიანი გენერალური ერთობლიობის შესახებ დასკვნის გამოტანისათვის აუდიტორს დასჭირდება რისკისა და არსებობის გათვალისწინება ნებისმიერი ფენის მიმართ, რომელიც შედის გენერალურ ერთობლიობაში, მაგალითად, განწარმული ერთობლიობის მუხლების 20% შეიძლება შეადგენდეს რომელიმე ანგარიშის ნაშთის ღირებულების 90%-ს. აუდიტორმა შეიძლება გადაწყვიტოს ამ მუხლების შერჩევითი ერთობლიობის შემოწმება. აუდიტორი შეაფასებს შერჩევითი ერთობლიობის შედეგებს და მიიღებს გადაწყვეტილებას ამ 90%-ის შესახებ ცალკე დარჩენილი 10%-ის ღირებულებისაგან დამოუკიდებლად (რომელმაც გამოიყენება მომდევნო შერჩევითი ერთობლიობა ან მტკიცებულებების მოპოვების სხვა საშუალებები ან გენერალური ერთობლიობის დარჩენილი ნაწილი მიიჩნევა არაარსებითად).

Value weighted selection

39. It will often be efficient in substantive testing, particularly when testing for overstatements, to identify the sampling unit as the individual monetary units (e.g. dollars) that make up an account balance or class of transactions. Having selected specific monetary units from within the population, for example, the accounts receivable balance, the auditor then examines the particular items, for example, individual balances, that contain those monetary units. This approach to defining the sampling unit ensures that audit effort is directed to the larger value items because they have a greater chance of selection, and can result in smaller sample sizes. This approach is ordinarily used in conjunction with the systematic method of sample selection (described in Appendix 3) and is most efficient when selecting from a computerized database.

Sample Size

40. In determining the sample size, the auditor should consider whether sampling risk is reduced to an acceptably low level. Sample

შეწონილი ღირებულების მეთოდით შერჩევა

39. ეს მეთოდი ხშირად ეფექტურია ძირითადი გაცემების დროს, კერძოდ მაშინ, როდესაც ხდება გადაღებულად ნაჩვენები თანხების გაცემა, შერჩევის ერთეულების განსაზღვრა ინდივიდუალური ფულადი ერთეულების სახით (მაგალითად, დოლარები), რომლებიც შეადგენენ რომელიმე ანგარიშის ნაშთს ან რომელიმე კატეგორიის ოპერაციებს. გენერალური ერთობლიობიდან გარკვეული ფულადი ერთეულების შერჩევის შემდეგ (მაგალითად, მოთხოვნების ანგარიშის კონკრეტული ნაშთები) აუდიტორი შეამოწმებს კონკრეტულ მუხლებს (მაგალითად, ინდივიდუალურ ნაშთებს), რომლებიც შეადგენენ ამ ფულად ერთეულებს. შერჩევითი ერთობლიობის განსაზღვრის ეს მიდგომა იმას უზრუნველყოფს, რომ აუდიტი მიმართული იყოს მაღალი ღირებულების მქონე მუხლებისადმი, რადგან მათ შერჩევის დიდი შანსი აქვთ და შეიძლება მიღებული იქნეს უფრო მცირე მოცულობის შერჩევითი ერთობლიობა. ჩვეულებრივ ეს მიდგომა გამოიყენება შერჩევითი ერთობლიობის შერჩევის სისტემურ მეთოდთან ერთად (აღწერილია მე-3 დანართში) და ყველაზე უფრო ეფექტურია მაშინ, როდესაც შერჩევა ხდება კომპიუტერიზებულ მონაცემთა ბაზიდან.

შერჩევითი ერთობლიობის მოცულობა

40. შერჩევითი ერთობლიობის მოცულობის განსაზღვრის დროს აუდიტორმა უნდა გაითვალისწინოს, შემცირებულია თუ არა

size is affected by the level of sampling risk that the auditor is willing to accept. The lower the risk the auditor is willing to accept, the greater the sample size will need to be.

შერჩევის რისკი მისაღებ დაბალ დონემდე. შერჩევითი ერთობლიობის მოცულობაზე გავლენას ახდენს შერჩევის რისკის ის დონე, რომელსაც აუდიტორი მისაღებად მიიჩნევს. რაც უფრო დაბალ რისკს მიიჩნევს აუდიტორი მისაღებად, მით უფრო დიდი უნდა იყოს შერჩევითი ერთობლიობის მოცულობა.

41. The sample size can be determined by the application of a statistically-based formula or through the exercise of professional Judgement objectively applied to the circumstances. Appendices 1 and 2 indicate the influences that various factors typically have on the determination of sample size, and hence the level of sampling risk.

41. შერჩევითი ერთობლიობის მოცულობა შეიძლება განისაზღვროს სტატისტიკური ფორმულის გამოყენებით ან მოკემულ სიგუაყაში აუდიტორის პროფესიული მოსამრებების ობიექტურად გამოყენებით. 1 და მე-2 დანართებში აღწერილია სხვადასხვა ფაქტორების გიპიური გავლენა შერჩევითი ერთობლიობის მოცულობის განსაზღვრაზე და შესაბამისად შერჩევის რისკის დონეზე.

Selecting the Sample

შერჩევითი ერთობლიობის შერჩევა

42. The auditor should select items for the sample with the expectation that all sampling units in the population have a chance of selection. Statistical sampling requires that sample items are selected at random so that each sampling unit has a known chance of being selected. The sampling units might be physical items (such as invoices) or monetary units. With non-statistical sampling, an auditor uses professional judgment to select the items for a sample. Because the purpose of sampling is to draw conclusions about the entire population, the auditor endeavors to select a representative sample by choosing sample items

42. აუდიტორმა მუხლები ისე უნდა შეარჩიოს შერჩევითი ერთობლიობისათვის, რომ გენერალური ერთობლიობის შერჩევის ყველა ერთეულს შერჩევის ერთნაირი შანსი ჰქონდეს. სტატისტიკური შერჩევა საჭიროებს შერჩევითი ერთობლიობის მუხლების შემთხვევით შერჩევას ისე, რომ შერჩევის ყოველ ერთეულს ჰქონდეს შერჩევის მანსი. შერჩევის ერთეულები შეიძლება იყოს ფიზიკური ერთეულები (როგორცაა ანგარიშფაქტურები) ან ფულადი ერთეულები. შერჩევითი ერთობლიობის მუხლების შესარჩევად აუდიტორი იყენებს არასტატისტიკური შერჩევის მეთოდს, ამავე

which have characteristics typical of the population, and the sample needs to be selected so that bias is avoided.

ღროს საკუთარ პროფესიულ მონაზრებებსაც. ვინაიდან შერჩევის დანიშნულებაა დასკვნების გამოტანა მთელი გენერალური ერთობლიობის შესახებ, აუდიტორი ცდილობს შეარჩიოს რეპრეზენტაციული შერჩევითი ერთობლიობა შერჩევისთვის ისეთი მუხლების ამორჩევით, რომელთაც ტიპური მახასიათებლები აქვთ. ამასთან შერჩევითი ერთობლიობა ისე უნდა შეირჩეს, რომ თავიდან იქნეს აცილებული მიკერძოება.

43. The principal methods of selecting samples are the use of random number tables or computer programs, systematic selection and haphazard selection. Each of these methods is discussed in Appendix 3.

43. შერჩევითი ერთობლიობის შერჩევის ძირითადი მეთოდებია: შემთხვევითი რიცხვების ცხრილების ან კომპიუტერული პროგრამების გამოყენება, სისტემური შერჩევა ან შემთხვევითი შერჩევა. თითოეული ეს მეთოდი განხილულია მე-3 დანართში.

Performing the Audit Procedure

აუდიტორული პროცედურების ჩატარება

44. The auditor should perform audit procedures appropriate to the particular test objective on each item selected.

44. აუდიტორმა აუდიტორული პროცედურები უნდა ჩაატაროს ყოველი შერჩეული მუხლის მიმართ ტესტის მიზნის შესაბამისად.

45. If a selected item is not appropriate for the application of the procedure, the procedure is ordinarily performed on a replacement item. For example, a voided check may be selected when testing for evidence of payment authorization. If the auditor is satisfied that the check had been properly voided such that it does not constitute an error, an appropriately chosen replacement is examined.

45. თუ შერჩეული მუხლი მოცემული კონკრეტული პროცედურის გამოყენებისთვის შესაფერისი არ არის, პროცედურა ჩვეულებრივ ტარდება მის შემცვლელ სხვა მუხლზე, მაგალითად, გაუქმებული ჩეკი შეიძლება მაშინ შეირჩეს, როდესაც ტარდება თანხის გადახდის უუღლებამოსილების შესახებ მტკიცებულების ტესტირება. თუ აუდიტორი დარწმუნებულია, რომ ჩეკი გაუქმებულია და არ შეიცავს შეცდომას, ხდება შესაბამისად მისი შემცვლელი სხვა შერჩეული მუხლის შემოწმება.

46. Sometimes however, the auditor is unable to apply the planned audit procedures to a selected item because, for instance, documentation relating to that item has been lost. If suitable alternative procedures cannot be performed on that item, the auditor ordinarily considers that item to be in error. An example of a suitable alternative procedure might be the examination of subsequent receipts when no reply has been received in response to a positive confirmation request.

46. ზოგჯერ აუდიტორი ვერ იყენებს დაგეგმილ აუდიტორულ პროცედურებს შერჩეული მუხლისათვის, რადგან, მაგალითად, ამ მუხლთან დაკავშირებული დოკუმენტაცია დაიკარგა. თუ შესაფერისი ალტერნატიული პროცედურები ვერ ჩატარდება ამ მუხლზე, აუდიტორი ჩვეულებრივ მიიჩნევს, რომ ამ მუხლში შეცდომაა. შესაფერისი ალტერნატიული პროცედურის მაგალითი შეიძლება იყოს შემდგომში შემოსული თანხების ქვითრების შემოწმება, როდესაც დადებითი დასტურის მოთხოვნაზე არ მოსულა პასუხი.

Nature and Cause of Errors

შეცდომების ხასიათი და მათი გამომწვევი მიზეზები

47. The auditor should consider the sample results, the nature and cause of any errors identified, and their possible effect on the particular test objective and on other areas of the audit.

47. აუდიტორმა უნდა განიხილოს შერჩევის შედეგები, ნებისმიერი გამოვლენილი შეცდომის ხასიათი და მისი გამომწვევი მიზეზები, აგრეთვე მათი შესაძლო გავლენა კონკრეტულ ტესტის მიზნებსა და აუდიტის სხვა სფეროებზე.

48. When conducting tests of control, the auditor is primarily concerned with the design and operation of the controls themselves and the assessment of control risk. However, when errors are identified, the auditor also needs to consider matters such as:

48. კონტროლის ტესტების დროს აუდიტორი უპირველეს ყოვლისა დაინტერესებულია კონტროლის მათოდების ატეხულობითა და ფუნქციონირებით, აგრეთვე დაკავებულია კონტროლის რისკის შეფასებით. მაგრამ თუ შეცდომები გამოვლინდება, აუდიტორმა ამასთან ერთად უნდა გაითვალისწინოს შემდეგი საკითხებიც:

(a) the direct effect of identified errors on the financial statements; and

(ა) გამოვლენილი შეცდომების პირდაპირი გავლენა ფინანსურ ანგარიშგებაზე და

(b) the effectiveness of the accounting and internal control systems

(ბ) ბუღალტრული აღრიცხვისა და შიდა კონტროლის სისტემების

and their effect on the audit approach when, for example, the errors result from management override of an internal control.

ეფექტურობა და მათი გავლენა აუდიტორულ მიდგომაზე, მაგალითად, როდესაც შეცდომები გამოწვეულია ხელმძღვანელობის მიერ შიდა კონტროლის უგულვებელყოფის გამო.

49. In analyzing the errors discovered, the auditor may observe that many have a common feature, for example, type of transaction, location, product line or period of time. In such circumstances, the auditor may decide to identify all items in the population that possess the common feature, and extend audit procedures in that stratum. In addition, such errors may be intentional, and may indicate the possibility of fraud.

49. აღმოჩენილი შეცდომების ანალიზის დროს აუდიტორმა შეიძლება დააფიქსიროს, რომ მრავალ შეცდომას სერთო ნიშანი აქვს, მაგალითად, ოპერაციათა ტიპი, ადგილმდებარეობა, წამოების მიმართულება ან დროის პერიოდი. ასეთ ვითარებაში აუდიტორმა შეიძლება გადაწყვიტოს გენერალურ ერთობლიობაში ყველა ისეთი მუხლის დადგენა, რომელთაც საერთო ნიშნები აქვთ და განაგრძოს აუდიტორული პროცედურები ამ ფენაში. ამასთან ერთად, ასეთი ტიპის შეცდომები შეიძლება განმარტავდეს დაშვებული და შეიძლება მიაჩნებდეს თაღლითობის შესაძლებლობაზე.

50. Sometimes, the auditor may be able to establish that an error arises from an isolated event that has not recurred other than on specifically identifiable occasions and is therefore not representative of similar errors in the population (an anomalous error). To be considered an anomalous error, the auditor has to have a high degree of certainty that such error is not representative of the population. The auditor obtains this certainty by performing additional work. The additional work depends on the situation, but is adequate to provide the auditor with sufficient appropriate evidence that the error does not affect the remaining part of the population. One example is an error

50. ზოგჯერ აუდიტორმა შესაძლოა დაადგინოს, რომ შეცდომა გამოწვეულია რომელიმე იზოლირებული მოვლენიდან, რომელიც გამოვლენილი კონკრეტული შემთხვევის გარდა არ განმეორებულა არსად და ამიტომ არ არის გენერალური ერთობლიობის ანალოგიური შეცდომების რეპრეზენტაციული (ანომალიური შეცდომა). იმისათვის, რომ შეცდომა ჩაითვალოს ანომალიურ შეცდომად, აუდიტორი დარწმუნებული უნდა იყოს იმაში, რომ ეს შეცდომა არ არის რეპრეზენტაციული გენერალური ერთობლიობისთვის. ამის მიღწევა შეიძლება დამატებითი სამუშაოს შესრულებით. დამატებითი სამუშაოს ხასიათი დამოკიდებულია მოცემულ სიტუაციაზე.

caused by a computer breakdown that is known to have occurred on only one day during the period. In that case, the auditor assesses the effect of the breakdown, for example by examining specific transactions processed on that day, and considers the effect of the cause of the breakdown on audit procedures and conclusions. Another example is an error that is found to be caused by use of an incorrect formula in calculating all inventory values at one particular branch. To establish that this is an anomalous error, the auditor needs to ensure the correct formula has been used at other branches.

მაგრამ ეს სამუშაო აღეკავატირებოდა იყო იმისათვის, რომ აუდიტორმა მიიღოს საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებები იმაზე, რომ ეს შეცდომა არ ახდენს გავლენას გენერალური ერთობლიობის დარჩენილ ნაწილზე. ამის ერთი მაგალითია შემთხვევა, როდესაც შეცდომა გამოწვეულია კომპიუტერის მწყობრიდან გამოსვლით, რაც შეიძლება მოხდეს ერთი დღის რაღაც მონაკვეთში. ამ შემთხვევაში აუდიტორი შეაფასებს კომპიუტერის მწყობრიდან გამოსვლის გავლენას, მაგალითად, ამ დღეს შესრულებული კონკრეტული ოპერაციების შემოწმებით და განიხილავს კომპიუტერის მწყობრიდან გამოსვლის გავლენას აუდიტორულ პროცედურებსა და დასკვნებზე. მეორე მაგალითია აღმოჩენილი შეცდომა, რომელიც გამოწვეულია არასწორი ფორმულის გამოყენებით ერთ კონკრეტულ ფილიალში მარაგის ღირებულების დაანგარიშების დროს. იმისათვის, რომ შეცდომა მიიჩნიოს ანომალურად, აუდიტორი უნდა დარწმუნდეს, რომ სხვა ფილიალებში სწორი ფორმულა იყო გამოყენებული.

Projecting Errors

51. For substantive procedures, the auditor should project monetary errors found in the sample to the population, and should consider the effect of the projected error on the particular test objective and on other areas of the audit. The auditor projects the total error for the population to obtain a broad view of the scale of errors, and to compare this to the tolerable error. For

შეცდომების პროგნოზირება

51. ძირითადი პროცედურებისათვის აუდიტორმა შიშვანით ერთობლიობაში აღმოჩენილი ფულადი შეცდომების საფუძველზე უნდა გააკეთოს გენერალური ერთობლიობის შეცდომების პროგნოზი და განიხილოს პროგნოზირებული შეცდომების გავლენა ტესტის კონკრეტულ მიზანზე, აგრეთვე აუდიტის სხვა სფეროებზე. აუ-

substantive procedures, tolerable error is the tolerable misstatement, and will be an amount less than or equal to the auditor's preliminary estimate of materiality used for the individual account balances being audited.

დიგორი პროგნოზირებას უკეთებს განერალური ერთობლიობის ჯამურ შეცდომას, რათა შეიქმნას წარმოდგენა შეცდომების მასშტაბებზე და შეუდაროს ასაგან შეცდომას. ძირითადი პროცედურებისათვის ასაგანი შეცდომა არის ასგანი უზუსტობა, რომელიც აუდიტორის მიერ ცალკეული ანგარიშების ნაშთებისთვის ჩაგარებული არსებობის წინასწარი შეფასების თანხაზე ნაკლები ან მისი გოლი უნდა იყოს.

52. When an error has been established as an anomalous error, it may be excluded when projecting sample errors to the population. The effect of any such error, if uncorrected, still needs to be considered in addition to the projection of the non-anomalous errors. If an account balance or class of transactions has been divided into strata, the error is projected for each stratum separately. Projected errors plus anomalous errors for each stratum are then combined when considering the possible effect of errors on the total account balance or class of transactions.

52. როდესაც გამოვლენილი შეცდომა ანომალურია, შესაძლებელია მისი გამორიცხვა შერჩევითი ერთობლიობის შეცდომების განზოგადების დროს გენერალური ერთობლიობისთვის. ნებისმიერი ასეთი შეცდომის შემოქმედება, თუ იგი არ შესწორდა, საჭიროებს გათვალისწინებას არაანომალური შეცდომების პროგნოზირების დროს. თუ რომელიმე ანგარიშის ნაშთი ან რომელიმე კატეგორიის ოპერაციები დაყოფილია ფენებად, შეცდომების პროგნოზირება ხდება ყოველი ფენისათვის. შემდეგ ანგარიშის ჯამური ნაშთისა და ოპერაციათა კატეგორიისთვის შეცდომების შესაბამო გაველენის განხილვის დროს ხდება თითოეული ფენის პროგნოზირებული შეცდომებისა და ანომალური შეცდომების დაჯამება.

53. For tests of control, no explicit projection of errors is necessary since the sample error rate is also the projected rate of error for the population as a whole.

53. კონტროლის ტეტებისათვის აუცილებელი არ არის შეცდომების ცალკე, მუსტი პროგნოზირება, რადგან შერჩევითი ერთობლიობის შეცდომების დონე ასევე იქნება მთლიანი გენერალური ერთობლიობის პროგნოზირებული შეცდომების დონეც.

Evaluating the Sample Results

შერჩევითი ერთობლიობის შედეგების შეფასება

54. The auditor should evaluate the sample results to determine whether the preliminary assessment of the relevant characteristic of the population is confirmed or needs to be revised. In the case of a test of controls, an unexpectedly high sample error rate may lead to an increase in the assessed level of control risk, unless further evidence substantiating the initial assessment is obtained. In the case of a substantive procedure, an unexpectedly high error amount in a sample may cause the auditor to believe that an account balance or class of transactions is materially misstated, in the absence of further evidence that no material misstatement exists.

54. აუდიტორმა უნდა შეაფასოს შერჩევითი ერთობლიობის შედეგები, რათა განსაზღვროს, დადასტურდა თუ არა გენერალური ერთობლიობის შესაბამისი მახასიათებლების წინასწარი შეფასება ან საჭიროა თუ არა მათი ხელახალი განხილვა. კონტროლის ტესტირების შემთხვევაში, უსაბულოდ მაღალი მონაცემების შედეგები შეიძლება გამოიწვიოს შეფასებული კონტროლის რისკის მრდა, თუ მტკიცებულებებით არ დასტურდება თავდაპირველი შეფასება. ძირითადი პროცედურის დროს შეცდომების მოულოდნელმა მაღალმა დონემ შეიძლება დაარწმუნოს აუდიტორი, რომ რომელიმე ანგარიშის ნაშთში ან რომელიმე კატეგორიის ოპერაციებში არსებობს არსებითი უზუსტობა, არსებითი უზუსტობების შემდგომი მტკიცებულებების არ არსებობის პირობებში.

55. If the total amount of projected error plus anomalous error is less than but close to that which the auditor deems tolerable, the auditor considers the persuasiveness of the sample results in the light of other audit procedures, and may consider it appropriate to obtain additional audit evidence. The total of projected error plus anomalous error is the auditor's best estimate of error in the population. However, sampling results are affected by sampling risk. Thus when the best estimate of error is close to the tolerable error, the auditor recognizes the risk that a differ-

55. თუ პროგნოზირებული შეცდომისა და ანომალური შეცდომის ჯამი ნაკლებია, მაგრამ უახლოვდება აუდიტორის მიერ აღიარებულ ასაგან შეცდომას, აუდიტორი განიხილავს, რამდენად სარწმუნოა შერჩევითი ერთობლიობის შედეგები სხვა აუდიტორული პროცედურების ფონზე. შესაძლოა აუდიტორმა შესაფერისად მიიჩნიოს დამატებითი აუდიტორული მტკიცებულებების მოპოვება. პროგნოზირებული შეცდომისა და ანომალური შეცდომის ჯამი წარმოადგენს აუდიტორის მიერ გენერალურ ერთობლიობაში არსებული შეცდომის ოპტი-

ent sample would result in a different best estimate that could exceed the tolerable error. Considering the results of other audit procedures helps the auditor to assess this risk, while the risk is reduced if additional audit evidence is obtained.

მაღურ შეფასებას. თუმცა შერჩევითი ერთობლიობის შედეგებზე გაელენას ახდენს შერჩევის რისკი. აუელან გამოზინარე, როლესეე შეელომის ოპტიმალური შეფასება უასლოვდება ასატან შეელომას, აუელიგორი აღიარებს იმის რისკს, რომ სხვა შერჩევით ერთობლიობას განსხვავებული ოპტიმალური შეფასება ეუნება, რამაც შეიძლება გადააჭარბოს ასატან შეელომას. აუელიგორს ამრისკის შეფასებაში ეხმარება სხვა აუელიგორული პროეეღურების შედეგები, რადგან რისკი მცირდება დამატებითი აუელიგორული მტკიცებულებების მოპოვებით.

56. If the evaluation of sample results indicates that the preliminary assessment of the relevant characteristic of the population needs to be revised, the auditor may:

56. თუ შერჩევითი ერთობლიობის შედეგების შეფასებიდან ჩანს, რომ გენერალური ერთობლიობის შესაბამისი მასასიათებლების წინასწარი შეფასება გადამოწმებას საჭიროებს, აუელიგორს შეუძლია

(a) request management to investigate identified errors and the potential for further errors, and to make any necessary adjustments; and/or

(ა) მოსთხოვოს ხელმძღვანელობას გამოვლენილი შეელომებისა და მომაეალში შეელომების დამეების შესაძლებლობის გამოეელება და საჭირო შესწორებების შეგანა და/ან

(b) modify planned audit procedures. For example, in the case of a test of control, the auditor might extend the sample size, test an alternative control or modify related substantive procedures; and/or

(ბ) შეეეალოს დაგეგმილი აუელიგორული პროეეღურები, მაგალითად, კონტროლის ტესტის დროს აუელიგორმა შეიძლება გაზარდოს შერჩევითი ერთობლიობის მოეელობა, ჩაატაროს ალტერნატიული კონტროლის ტესტი ან შეეეალოს შესაბამისი ძირითადი პროეეღურები და/ან

(c) consider the effect on the audit report.

(გ) განიხილოს ამ საკითხების გაელენა აუელიგორულ დასკენამე.

57. This ISA is effective for audits of financial statements for periods end-

57. წინამდებარე აუელიგის საერგამირისო სტანდარტი ძალაში შედის

ing on or after July 1, 1999. Earlier application is permitted.

იმ პერიოდის ფინანსური ანგარიშგების აუდიტისთვის, რომელიც დასრულდა 1999 წლის 1 ივლისს ან მის შემდგომ. ნებადართულია სტანდარტის გამოყენება აღრინდელი პერიოდისთვისაც.

Appendix 1

დანართი 1

Examples of Factors Influencing Sample Size for Tests of Control

შერჩევითი ერთობლიობის მოცულობაზე მოქმედი ფაქტორების მაგალითები კონტროლის ტესტირებისთვის

The following are factors that the auditor considers when determining the sample size for a test of control. These factors need to be considered together.

ქვემოთ განხილულ ფაქტორებს აუდიტორი ითვალისწინებს შერჩევითი ერთობლიობის მოცულობის დადგენისას კონტროლის ტესტირების დროს.

FACTOR

EFFECT ON SAMPLE SIZE

ფაქტორი

გავლენა შერჩევითი ერთობლიობის მოცულობაზე

An increase in the auditor's intended reliance on accounting and internal control systems

Increase

ბუღალტრული აღრიცხვისა და შიდა კონტროლის სისტემებისადმი აუდიტორის ნდობის ზრდა

იზრდება

An increase in the rate of deviation from the prescribed control procedure that the auditor is willing to accept დადგენილი კონტროლის პროცედურებიდან გადახრის კოეფიციენტის ზრდა, რაც მისაღებია აუდიტორისათვის

Decrease

მცირდება

An increase in the rate of deviation from the prescribed control procedure that the auditor expects to find in the population

Increase

დადგენილი კონტროლის პროცედურებიდან გადახრის კოეფიციენტის ზრდა, რის აღმოჩენის შესაძლებლობასაც უშეეხს აუდიტორი გენერალურ ერთობლიობაში

იზრდება

<p>An increase in the auditor's required confidence level (or conversely, a decrease in the risk that the auditor will conclude that the control risk is lower than the actual control risk in the population)</p>	<p>Increase</p>
<p>აუდიტორისათვის საჭირო რწმენის დონის ზრდა (ან პირიქით, იმის რისკის შემცირება, რომ აუდიტორი დაასკენის, კონტროლის რისკი უფრო დაბალია, ვიდრე ფაქტობრივი კონტროლის რისკი გენერალურ ერთობლიობაში)</p>	<p>იზრდება</p>
<p>An increase in the number of sampling units in the population</p>	<p>Negligible effect</p>
<p>გენერალურ ერთობლიობაში შერჩევის ერთეულების რაოდენობის ზრდა</p>	<p>უმნიშვნელო გავლენა</p>

1. *The auditor's intended reliance on accounting and internal control systems:* The more assurance the auditor intends to obtain from accounting and internal control systems, the lower the auditor's assessment of control risk will be, and the larger the sample size will need to be. For example, a preliminary assessment of control risk as low indicates that the auditor plans to place considerable reliance on the effective operation of particular internal controls. The auditor therefore needs to gather more audit evidence to support this assessment than would be the case if control risk were assessed at a higher level (that is, if less reliance were planned).
2. *The rate of deviation from the prescribed control procedure the auditor is willing to accept (tolerable error).* The lower the rate of deviation that the auditor is willing to accept, the larger the sample size needs to be.
3. *The rate of deviation from the prescribed control procedure the auditor expects to find in the population (expected error).* The higher the rate of deviation that the auditor expects, the larger the sample size needs to be so as to be in a position to make a reasonable estimate of the actual rate of deviation. Factors relevant to the auditor's consideration of the expected error rate include the

1. აუდიტორის ნდობის დონე ბუღალტრული აღრიცხვისა და შიდა კონტროლის სისტემებისადმი: რაც უფრო მეტად არის დარწმუნებული აუდიტორი ბუღალტრული აღრიცხვისა და შიდა კონტროლის სისტემებში, მით უფრო ნაკლები იქნება კონტროლის რისკის აუდიტორული შეფასება და მით უფრო დიდი მოცულობის შერჩევითი ერთობლიობა იქნება საჭირო, მაგალითად, კონტროლის რისკის წინასწარი შეფასება დაბალ დონეზე იმის მაჩვენებელია, რომ აუდიტორს დაგეგმილი აქვს მნიშვნელოვნად დაეყრდნოს გარკვეული შიდა კონტროლის მეთოდების ეფექტურ მოქმედებას. ამდენად აუდიტორს ამ შეფასების დასადასტურებლად დასჭირდება უფრო მეტი აუდიტორული მტკიცებულებების შეგროვება, ვიდრე კონტროლის რისკის უფრო მაღალ დონეზე შეფასების შემთხვევაში (ანუ თუ უფრო ნაკლები ნდობის ფაქტორი იქნებოდა დაგეგმილი აუდიტორის მიერ).
2. დადგენილი კონტროლის პროცედურებიდან გადახრის კოეფიციენტი, რომელსაც აუდიტორი მიიხედავს მისაღებად (ასაგანი შეცდომა). რაც უფრო დაბალია აუდიტორისათვის მისაღები გადახრის კოეფიციენტი, მით უფრო დიდი მოცულობის შერჩევითი ერთობლიობა არის საჭირო.
3. დადგენილი კონტროლის პროცედურებიდან გადახრის დონე, რომლის არსებობასაც ვარაუდობს აუდიტორი გენერალურ ერთობლიობაში (სავარაუდო შეცდომა). რაც უფრო მაღალია გადახრის დონე, რომელსაც ვარაუდობს აუდიტორი, მით უფრო დიდი მოცულობის შერჩევითი ერთობლიობაა საჭირო, რადგან შეიძლება საჭირო გახდეს გადახრის ფაქტორივი დონის შედარებით

auditor's understanding of the business (in particular, procedures undertaken to obtain an understanding of the accounting and internal control systems), changes in personnel or in the accounting and internal control systems, the results of audit procedures applied in prior periods and the results of other audit procedures. High expected error rates ordinarily warrant little, if any, reduction of control risk, and therefore in such circumstances tests of controls would ordinarily be omitted.

მუსტი შეფასება. აუდიტორის მიერ საგარეულო შეცდომის ღონის შეფასება მოიცავს შემდეგი ფაქტორების გათვალისწინებას: დამკვეთის საქმიანობის ცოდნა (კერძოდ, ბუღალტრული აღრიცხვისა და შიდა კონტროლის სისტემების შესასწავლად ჩატარებული პროცედურები), ცვლილებები თანამშრომლებში ან ბუღალტრული აღრიცხვისა და შიდა კონტროლის სისტემებში, წინა პერიოდებში გამოყენებული აუდიტორული პროცედურების შედეგები და სხვა აუდიტორული პროცედურების შედეგები. საგარეულო შეცდომების მაღალი ღონე ჩვეულებრივ კონტროლის რისკის უზნიშვნელო შემცირებას უზრუნველყოფს და აქედან გამომდინარე შესაბამის შემთხვევებში კონტროლის ტესტები ჩვეულებრივ არ ტარდება.

4. *The auditor's required confidence level.* The greater the degree of confidence that the auditor requires that the results of the sample are in fact indicative of the actual incidence of error in the population, the larger the sample size needs to be.

4. *აუდიტორისათვის საჭირო რწმენის ღონე.* რაც უფრო მაღალი ღონის რწმენა ესაჭიროება აუდიტორს იმასთან მიმართებით, რომ შერჩევითი ერთობლიობის შედეგები რეალურად ასახავსენ ფაქტობრივად არსებულ შეცდომებს გენერალურ ერთობლიობაში, მით უფრო დიდი მოცულობის შერჩევითი ერთობლიობა იქნება საჭირო.

5. *The number of sampling units in the population.* For large populations, the actual size of the population has little, if any, effect on sample size. For small populations however, audit sampling is often not as efficient as alternative means of obtaining sufficient appropriate audit evidence.

5. *შერჩევის ერთეულების რაოდენობა გენერალურ ერთობლიობაში.* დიდი გენერალური ერთობლიობისთვის გენერალური ერთობლიობის ფაქტობრივი მოცულობა ძალიან უზნიშვნელო გავლენას ახდენს შერჩევითი ერთობლიობის მოცულობაზე ან საერთოდ გავლენას არ ახდენს მაგრამ მცირე გენერალური ერთობლიობისთვის აუდიტორული შერჩევა ხშირად არ არის ისე ეფექტური, როგორც სამართის და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებების მოპოვების სხვა ალტერნატიული საშუალებები.

Appendix 2

დანართი 2

Examples of Factors Influencing Sample Size for Substantive Procedures

შერჩევითი ერთობლიობის მოცულობაზე მოქმედი ფაქტორების მაგალითები ძირითადი პროცედურებისთვის

The following are factors that the auditor considers when determining the sample size for a substantive procedure. These factors need to be considered together.

ქვემოთ განხილულ ფაქტორებს აუდიტორი ითვალისწინებს შერჩევითი ერთობლიობის მოცულობის დასადგენად ძირითადი პროცედურების დროს

FACTOR

EFFECT ON SAMPLE SIZE

შაბტორი

გაპლანა შერჩევითი ერთობლიობის მოცულობაზე

An increase in the auditor's assessment of inherent risk

Increase

აუდიტორის მიერ თანდაყოლილი რისკის შეფასების ზრდა

იზრდება

An increase in the auditor's assessment of control risk

Increase

აუდიტორის მიერ კონტროლის რისკის შეფასების ზრდა

იზრდება

An increase in the use of other substantive procedures directed at the same financial statement assertion

Decrease

აუდიტორის მიერ სხვა ძირითადი პროცედურების გამოყენების გაზრდა ფინანსური ანგარიშგების იმავე მტკიცებისათვის.

მცირდება

An increase in the auditor's required confidence level (or conversely, a decrease in the risk that the auditor will conclude that a material error does not exist, when in fact it does exist)

Increase

აუდიტორისთვის საჭირო რწმენის დონის ზრდა (ან პირიქით, იმ რისკის შემცირება, რომ აუდიტორი დაასკვნის, არ არსებობს არსებითი შეცდომები, როდესაც სინამდვილეში შეცდომა არსებობს)

იზრდება

An increase in the total error that the auditor is willing to accept (tolerable error) აუდიტორის მიერ მისაღებად მიჩნეული ჯამური შეცდომის (ასატანო შეცდომის) ზრდა	Decrease მცირდება
An increase in the amount of error the auditor expects to find in the population იმ შეცდომების სიდიდის ზრდა, რომელსაც ვარაუდობს აუდიტორი გენერალურ ერთობლიობაში	Increase იზრდება
Stratification of the population when appropriate გენერალური ერთობლიობის სტრატეგიკაცია, საჭიროების შემთხვევაში.	Decrease მცირდება
The number of sampling units in the population შერჩევის ერთეულების რაოდენობა გენერალურ ერთობლიობაში	Negligible Effect უმნიშვნელო გავლენა

1. *The auditor's assessment of inherent risk.* The higher the auditor's assessment of inherent risk, the larger the sample size needs to be. Higher inherent risk implies that a lower detection risk is needed to reduce the audit risk to an acceptable low level, and lower detection risk can be obtained by increasing sample size.

2. *The auditor's assessment of control risk.* The higher the auditor's assessment of control risk, the larger the sample size needs to be. For example, an assessment of control risk as high indicates that the auditor cannot place much reliance on the effective operation of internal controls with respect to the particular financial statement assertion. Therefore, in order to reduce audit risk to an acceptably low level, the auditor needs a low detection risk and will rely more on substantive tests. The more reliance that is placed on substantive tests (that is, the lower the detection risk), the larger the sample size will need to be.

3. *The use of other substantive procedures directed at the same financial statement assertion.* The more the auditor is relying on other substantive procedures (tests of detail or

1. *აუდიტორის მიერ თანდაყოლილი რისკის შეფასება.* რაც უფრო მაღალია აუდიტორის მიერ შეფასებული თანდაყოლილი რისკი, მით უფრო დიდი მოცულობის შერჩევითი ერთობლიობა იქნება საჭირო. უფრო მაღალი თანდაყოლილი რისკი იმაზე მიუთითებს, რომ საჭიროა უფრო დაბალი შეუმჩნეველობის რისკი, რათა აუდიტორული რისკი შემცირდეს მისაღებ დაბალ დონემდე. დაბალი შეუმჩნეველობის რისკის მიღება შესაძლებელია შერჩევითი ერთობლიობის მოცულობის გაზრდით.

2. *აუდიტორის მიერ კონტროლის რისკის შეფასება.* რაც უფრო მაღალია აუდიტორის მიერ შეფასებული კონტროლის რისკი, მით უფრო დიდი მოცულობის შერჩევითი ერთობლიობა იქნება საჭირო, მაგალითად, კონტროლის რისკის მაღალი შეფასება იმაზე მიუთითებს, რომ აუდიტორს არ შეუძლია დაეყრდნოს შიდა კონტროლის ეფექტურ მოქმედებას ფინანსური ანგარიშგების გარკვეულ მტკიცებებთან მიმართებით. ამიტომ აუდიტორული რისკის მისაღებ დაბალ დონემდე შესამცირებლად აუდიტორს სჭირდება დაბალი შეუმჩნეველობის რისკი და უფრო მეტად უნდა დაეყრდნოს ძირითად ტესტებს. რაც უფრო მეტად უყრდნობა ძირითად ტესტებს (ან დაბალია შეუმჩნეველობის რისკი), მით უფრო დიდი მოცულობის შერჩევითი ერთობლიობა იქნება საჭირო.

3. *სხვა ძირითადი პროცედურების გამოყენება ფინანსური ანგარიშგების იმავე მტკიცებისთვის.* რაც უფრო მეტად ენდობა აუდიტორი სხვა ძირითად პროცედურებს (დე

analytical procedures) to reduce to an acceptable level the detection risk regarding a particular account balance or class of transactions, the less assurance the auditor will require from sampling and, therefore, the smaller the sample size can be.

ტალღების გესტებს ან ანალიზურ პროცედურებს) შეუმჩნეველობის რისკის მისაღებ დაბალ დონემდე შესამცირებლად გარკვეული ანგარიშის ნაშთის ან ოპერაციის კატეგორიის მიმართ, მით უფრო ნაკლები რწმენის მიღება სჭირდება მას შერჩევიდან და ამდენად საჭირო იქნება შერჩევითი ერთობლიობის უფრო მცირე მოცულობა.

4. *The auditor's required confidence level.* The greater the degree of confidence that the auditor requires that the results of the sample are in fact indicative of the actual amount of error in the population, the larger the sample size needs to be.

4. *აუდიტორისათვის საჭირო რწმენის დონე.* რაც უფრო მაღალი რწმენის დონე ესაჭიროება აუდიტორს იმასთან მიმართებით, რომ შერჩევითი ერთობლიობის შედეგები რეალურად ასახავდნენ გენერალურ ერთობლიობაში ფაქტობრივად არსებული შეცდომის სიდიდეს, მით უფრო დიდი მოცულობის შერჩევითი ერთობლიობა იქნება საჭირო.

5. *The total error the auditor is willing to accept (tolerable error).* The lower the total error that the auditor is willing to accept, the larger the sample size needs to be.

5. *აუდიტორისათვის მისაღები ჯამური შეცდომა (ასაგანი შეცდომა).* რაც უფრო მცირე ჯამურ შეცდომას მიიჩნევს აუდიტორი მისაღებად, მით უფრო დიდი მოცულობის შერჩევითი ერთობლიობაა საჭირო.

6. *The amount of error the auditor expects to find in the population (expected error).* The greater the amount of error the auditor expects to find in the population, the larger the sample size needs to be in order to make a reasonable estimate of the actual amount of error in the population. Factors relevant to the auditor's consideration of the expected error amount include the extent to which item values are determined subjectively, the results of tests of control, the results of audit procedures applied in prior periods, and the results of other substantive

6. *შეცდომის სიდიდე, რომლის აღმოჩენასაც ვარაუდობს აუდიტორი გენერალურ ერთობლიობაში (სავარაუდო შეცდომა).* რაც უფრო დიდად იმ შეცდომის სიდიდე, რომლის აღმოჩენასაც ვარაუდობს აუდიტორი გენერალურ ერთობლიობაში, მით უფრო დიდი მოცულობის შერჩევითი ერთობლიობა იქნება საჭირო, რათა შესაძლებელი გახდეს გენერალურ ერთობლიობაში ფაქტობრივი შეცდომის სიდიდის მართებული შეფასება. ის ფაქტორები, რომელთაც აუდიტორი ითვალისწინებს სავარაუდო შეცდომის სიდიდის შეფასებისას, მოიცავს: იმ

procedures.

დონეს, რა დონითაც მუხლების ღირებულება განსაზღვრულია სუბიექტურად, კონტროლის ტესტების შედეგებს, წინა პერიოდებში გამოყენებული აუდიტორული პროცედურების შედეგებს და სხვა ძირითადი პროცედურების შედეგებს.

7. *Stratification.* When there is a wide range (variability) in the monetary size of items in the population. It may be useful to group items of similar size into separate sub-populations or strata. This is referred to as stratification. When a population can be appropriately stratified, the aggregate of the sample sizes from the strata generally will be less than the sample size that would have been required to attain a given level of sampling risk, had one sample been drawn from the whole population.

7. *სტრატეფიკაცია.* როდესაც გენერალურ ერთობლიობაში არსებობს ფულად ერთეულებში გამოხატული მუხლების ფართო სპექტრი (ევალებადობა), შესაძლებელია სასარგებლო იყოს მსგავსი სიდიდის მუხლების დაჯგუფება ცალ-ცალკე ქვეერთობლებად ან ფენებად. ამ პროცესს სტრატეფიკაციას უწოდებენ როდესაც შესაძლებელია გენერალური ერთობლიობის სათანადო სტრატეფიკაცია, საზოგადოდ რომელიმე ფენის შერჩევითი ერთობლიობების მოცულობების აგრეგირებული სიდიდე იმაზე უფრო ნაკლები იქნება რა მოცულობის შერჩევითი ერთობლიობაც იქნებოდა საჭირო შერჩევის რისკის მოცემული დონის შესანარჩუნებლად, თუ გენერალური ერთობლიობიდან მხოლოდ ერთი შერჩევითი ერთობლიობა იქნებოდა შერჩეული.

8. *The number of sampling units in the population.* For large populations, the actual size of the population has little, if any, effect on sample size. Thus, for small populations, audit sampling is often not as efficient as alternative means of obtaining sufficient appropriate audit evidence. (However, when using monetary unit sampling, an increase in the monetary value of the population increases sample size, unless this is offset by a proportional increase in

8. *შერჩევის ერთეულების რაოდენობა გენერალურ ერთობლიობაში.* დიდი გენერალური ერთობლიობისათვის გენერალური ერთობლიობის ფაქტობრივი მოცულობა უმნიშვნელო გავლენას ახდენს შერჩევითი ერთობლიობის მოცულობაზე ან საერთოდ არ ახდენს გავლენას. ამგვარად, მცირე გენერალური ერთობლიობისათვის აუდიტორული შერჩევა ხშირად არ არის ისე ეფექტური, როგორც საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებ

materiality.)

ბუის მოპოვების სხვა ალტერნატიული სამუალებები (მიუხედავად ამისა, როდესაც ხდება ფულადი ერთეულის შერჩევის გამოყენება, გენერალურ ერთობლიობაში ფულადი ღირებულების მრდა იწვევს შერჩევითი ერთობლიობის მრდას, თუ ამის პროპორციული კომპენსაცია არ ხდება არსებითობის მრდით).

Appendix 3

დანართი 3

Sample Selection Methods

შერჩევითი ერთობლიობის შერჩევის მეთოდები

The principal methods of selecting samples are:

შერჩევითი ერთობლიობის შერჩევის ძირითადი მეთოდებია:

- (a) Use of a computerized random number generator or random number tables.
- (ა) შემთხვევითი კომპიუტერიზებული შერჩევა რიცხვების გენერატორის ან შემთხვევითი რიცხვების ცხრილების გამოყენებით;
- (b) Systematic selection, in which the number of sampling units in the population is divided by the sample size to give a sampling interval, for example 50, and having determined a starting point within the first 50, each 50th sampling unit thereafter is selected. Although the starting point may be determined haphazardly, the sample is more likely to be truly random if it is determined by use of a computerized random number generator or random number tables. When using systematic selection, the auditor would need to determine that sampling units within the population are not structured in such a way that the sampling interval corresponds with a particular pattern in the population.
- (ბ) სისტემური შერჩევა, როდესაც გენერალურ ერთობლიობაში შერჩევის ერთეულების რაოდენობა დაყოფილია შერჩევითი ერთობლიობის მოცულობის მიხედვით მოცემული შერჩევის ინტერვალისთვის, მაგალითად 50, საწყისი მუხლი განისაზღვრება პირველი 50 მუხლის ფარგლებში, და ხდება ყოველი 50-ე შერჩევის ერთეულის შერჩევა. ამასთან საწყისი წერტილის არჩევა შეიძლება შემთხვევით. შერჩევითი ერთობლიობის შემთხვევითი შერჩევა სათანადოდ ხორციელდება მაშინ, როდესაც გამოიყენება კომპიუტერიზებული შემთხვევითი შერჩევის რიცხვების გენერატორი ან შემთხვევითი რიცხვების ცხრილები. როდესაც იყენებენ სისტემურ შერჩევას, აუდიტორმა უნდა განსაზღვროს, რომ შერჩევის ერთეულები გენერალურ ერთობლიობაში არ იყოს ისეთნაირად განლაგებული, რომ შერჩევის ინტერვალი შემთხვევოდეს გენერალური ერთობლიობის რომელიმე კონკრეტულ მოდელს;
- (c) Haphazard selection, in which the auditor selects the sample without following a structured technique. Although no structured technique is used, the auditor would nonetheless
- (გ) შემთხვევითი შერჩევა, რომლის დროსაც აუდიტორი შერჩევით ერთობლიობას შერჩევს სტრუქტურული მეთოდების გამოყენების გარეშე. როდესაც არ იყენებს სტრუ-

avoid any conscious bias or predictability (for example avoiding difficult to locate items, or always choosing or avoiding the first or last entries on a page) and thus attempt to ensure that all items in the population have a chance of selection. Haphazard selection is not appropriate when using statistical sampling.

ქტურულ მეთოდებს, ამ შემთხვევაში ადგილი არ ექნება აუდიტორის მიერ რაიმე მიკერძოებას ან წინასწარ გამიზნულ ქმედებას (მაგალითად, რთულად განლაგებული მუხლების თავიდან აცილებას ან ყოველთვის პირველი და ბოლო გატარებების შერჩევას ან თავიდან აცილებას მოცემულ გვერდზე) და ამ გზით მიიღწევა იმის გარანტია, რომ გენერალური ერთობლიობის ყველა მუხლს ექნება შერჩევის შანსი. შემთხვევითი შერჩევის მეთოდის გამოყენება არ არის მიზანშეწონილი სტატისტიკური შერჩევის დროს.

Block selection involves selecting a block(s) of contiguous items from within the population. Block selection cannot ordinarily be used in audit sampling because most populations are structured such that items in a sequence can be expected to have similar characteristics to each other, but different characteristics from items elsewhere in the population. Although in some circumstances it may be an appropriate audit procedure to examine a block of items, it would rarely be an appropriate sample selection technique when the auditor intends to draw valid inferences about the entire population based on the sample.

ბლოკური შერჩევა მოიცავს დაკავშირებული მუხლების ბლოკის (ბლოკების) შერჩევას გენერალური ერთობლიობიდან. ბლოკური შერჩევის გამოყენება ჩვეულებრივ არ შეიძლება აუდიტორულ შერჩევაში, რადგან გენერალური ერთობლიობების უმეტესობა ისეა სტრუქტურირებული, რომ თანმიმდევრულად განლაგებულ მუხლებს შეიძლება ჰქონდეთ ერთნაირი მახასიათებლები, მაგრამ ისინი განსხვავდებოდეს გენერალური ერთობლიობის სხვა მუხლების მახასიათებლებისგან. თუმცა ზოგიერთ შემთხვევაში შესაძლებელია, რომ შესაფერის აუდიტორულ პროცედურად მიჩნეული იქნეს რომელიმე ბლოკის მუხლების შემოწმება, მაგრამ ეს იშვიათად იქნება შერჩევითი ერთობლიობის შერჩევის შესაფერისი მეთოდი, მაშინ როდესაც აუდიტორი აპირებს სარწმუნო მოსაზრებების მოპოვებას მთლიანი გენერალური ერთობლიობის შესახებ შერჩევითი ერთობლიობის საფუძველზე.

SUMMARY OF DISCUSSION PAPER

სადისკუსიო დოკუმენტი შეფასება

The Committee has issued one discussion paper, as summarized below.

კომიტეტმა გამოსცა ერთი სადისკუსიო დოკუმენტი, რომელიც შეჯამებულია ქვემოთ.

Discussion Paper

სადისკუსიო დოკუმენტი

The Audit Profession and the Environment

აუდიტის პროფესია და გარემო

Issued May 1995

გამოცემულია 1995 წლის მაისში

The audit profession can contribute its expertise and services to business and society in making progress towards sustainable development, and towards management of and accountability for environmental stewardship. The profession has the strength, reputation and skills needed to expand its role and contribute to:

აუდიტის პროფესიას თავისი გამოცდილებითა და მომსახურებით შეუძლია წვლილის შეტანა ბიზნესისა და საზოგადოების განუხრელ პროგრესში და გარემოს დაცვითი საქმიანობის მართვისა და ანგარიშვალდებულების განვითარებაში. პროფესიას აქვს იმდენი ძალა, რეპუტაცია და კვალიფიკაცია, რომ გააფართოოს თავისი ფუნქციები და წვლილი შეიტანოს:

- the development of standards and guidance for audit and review of financial statements regarding environmental matters;
- arrangements necessary for obtaining audit evidence that requires the cooperation or use of the work of other professions and disciplines in areas outside the normal competence of financial auditors; and

- ფინანსური ანგარიშგების აუდიტისა და მიმოხილვის სტანდარტებისა და მითითებების შემუშავებაში გარემოს დაცვის საკითხებთან მიმართებით;
- ღონისძიებებში, რომლებიც აუცილებელია ისეთი აუდიტორული მტკიცებულებების მოსაპოვებლად, რომლებიც მოითხოვს ფინანსური აუდიტორების ჩვეულებრივი კომპეტენციისაგან განსხვავებული სფეროს სპეციალისტების სამუშაოთა გამოყენებას ან მათთან ერთად თანამშრომლობას და

- the development of standards and guidance needed to respond to the expectations of stakeholders for emerging new services.

IFAC, in its role of representing the worldwide audit profession, is interested in collaborating with other associations, organizations, professions and disciplines, since sustainable development and environmental issues are inherently multi-disciplinary issues, and no single discipline or profession is likely to provide all the solutions. Some member bodies already have authoritative literature on the subject in place or under development. This document seeks to summarize the topics and promote discussion on an international level. The document does not discuss accounting matters.

The preparation of this discussion paper serves three purposes:

- to generate ideas and views on issues to be dealt with by the auditing profession as a whole with regard to 'environmental auditing';
- to gather views of practitioners on the more important implications of environmental issues in relation to the audit of financial statements; and

- ისეთი სტანდარტებისა და მითითებების შემუშავებაში, რომლებიც გაამართლებს სხვადასხვა გიპის ახალი მომსახურებით დაინტერესებულ პირთა მოლოდინს..

აკისრია რა მთელი მსოფლიოსთვის აუდიტის პროფესიის წარდგენის როლი, ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაცია დაინტერესებულია ითანამშრომლოს სხვა ასოციაციებთან, ორგანიზაციებთან, პროფესიებთან და მეცნიერებების დარგებთან, რადგან განუხრელი განვითარება და გარემოს დაცვა ერთმანეთთან მჭიდროდ დაკავშირებული საკითხებია. ამასთან მარგო მეცნიერების ერთ რომელიმე დარგს ან პროფესიას არ შეუძლია ყველა აღნიშნული საკითხის გადაჭრა. მოგიერთ წევრ ორგანიზაციას ამ თემაზე უკვე აქვს ავტორიტეტული, კომპეტენტური ლიტერატურა ადგილზე ან მუშაობენ ამ საკითხებზე. ეს დოკუმენტი მიზნად ისახავს შეაჯამოს სადისკუსიო საკითხები და ხელი შეუწყოს მათ განხილვას საერთაშორისო დონეზე. დოკუმენტი არ განიხილავს ბუღალტრული აღრიცხვის საკითხებს.

წინამდებარე სადისკუსიო დოკუმენტის მომზადება ემსახურება შემდეგ სამ მიზანს:

- იდეებისა და მოსაზრებების შემუშავება აუდიტის პროფესიასთან დაკავშირებულ ისეთ საკითხებზე, როგორცაა „ეკოლოგიური აუდიტი“;
- ფინანსური ანგარიშგების აუდიტისთვის ყველაზე დიდი მნიშვნელობის მქონე ეკოლოგიური საკითხების შესახებ პრაქტიკო-

სების მოსაზრებების შეკრება და შეჯამება;

• to promote discussion amongst both practitioners and a wider audience on reporting on environmental performance, the audit of such reports and on possible future engagements (reporting on, and audits of, environmental management systems and compliance engagements),

• გარემოსდაცვითი საქმიანობის შესახებ ანგარიშის წარდგენაზე, ამგვარი ანგარიშების აუდიტსა და შესაძლო სამომავლო მოქმედებებზე დისკუსიების ხელშეწყობა როგორც პრაქტიკოსებს, ასევე ფართო აუდიტორიას შორის (ანგარიშის წარდგენა ეკოლოგიური მართვის სისტემებსა და შესაბამის საქმიანობაზე, ასევე ეკოლოგიური მართვის სისტემებისა და შესაბამისი საქმიანობის აუდიტი).

To serve these purposes, questions for discussion are included at the end of each chapter. The document is also distributed outside the auditing community.

ამ მიზნით სადისკუსიო საკითხები დართული აქვს თითოეული თავის ბოლოს. მოცემული დოკუმენტის შემუშავებაში წვლილი შეიტანა აგრეთვე არააუდიტორულმა სამოგალობრიობამ.

ETHICS

ეთიკა

CONTENTS

შინაარსი

	Page		გვ.
Code of Ethics for Professional Accountants	562	პროფესიონალ ბუღალტერთა ეთიკის კოდექსი	562
Statements of Policy of Council:		დადგენილება საბჭოს პოლიტიკის შესახებ:	
• Preface to Ethical Requirements of (Name of Member Body)	669	• წინასიტყვაობა (წერი ორგანიზაციის სახელწოდება)-ის ეთიკური ნორმებისთვის ..	669
• Implementation and Enforcement of Ethical Requirements	675	• ეთიკის ნორმების დანერგვა და ამოქმედება	675

For additional information on the Ethics Committee, recent developments, and/or to obtain outstanding exposure drafts, visit the Committee's page at <http://www.ifac.org/Committees/Ethics>.

ეთიკის კომიტეტის შესახებ დამატებითი ინფორმაციისთვის, უახლესი ნაშრომების და/ან გამოცემული პროექტების მისაღებად მიმართეთ კომიტეტის გვერდს შემდეგ მისამართზე: <http://www.ifac.org/Committees/Ethics>.

**Code of Ethics for
Professional Accountants**

**პროფესიონალი
ბუღალტრების ეთიკის
კოდექსი**

CONTENTS

შინაარსი

	Page		გვერდი
DEFINITIONS	564	ბანსაზღვრებები	564
INTRODUCTION	568	შესავალი	568
THE PUBLIC INTEREST	571	საზოგადოებრივი ინტერესი	571
OBJECTIVES	574	მიზნები	574
FUNDAMENTAL PRINCIPLES ..	575	ძირითადი პრინციპები	575
THE CODE	578	კოდექსი	578
PART A - APPLICABLE TO ALL PROFESSIONAL ACCOUNTANTS		ნაწილი ა - ყველა პროფესიონალი ბუღალტრისთვის	
1 Integrity and Objectivity	579	1. პატიოსნება და ობიექტურობა	579
2 Resolution of Ethical Conflicts	582	2. ეთიკური კონფლიქტების მოგვარება	582
3 Professional Competence ...	586	3. პროფესიული კომპეტენცია	586
4 Confidentiality	588	4. კონფიდენციალობა	588
5 Tax Practice	592	5. საგადასახადო პრაქტიკა	592
6 Cross Border Activities	597	6. საქმიანობა საზღვარგარეთ	597
7 Publicity	599	7. საჯაროობა	599

**PART B - APPLICABLE TO
PROFESSIONAL ACCOUNTANTS
IN PUBLIC PRACTICE**

8 Independence	600
9 Professional Competence and Responsibilities regarding the Use of Non-Accountants	624
10 Fees and Commissions	627
11 Activities Incompatible with the Practice of Public Accountancy	634
12 Clients' Monies	635
13 Relations with Other Professional Accountants in Public Practice	638
14 Advertising and Solicitation	652

**ნანილი ბ - საზოგადოებრივი
პრაქტიკით დაკავებული
პროფესიონალი
ბუღალტრებისთვის**

8. დამოუკიდებლობა	600
9. პროფესიული კომპეტენცია და პასუხისმგებლობა არაბუღალტრების მომსახურებით სარგებლობისას	624
10. გაწეული მომსახურების სამღაური და საკომისიო	627
11. საზოგადოებრივ ბუღალტრულ პრაქტიკასთან შეუთავსებელი საქმიანობა ...	634
12. დამკვეთების ფულადი სახსრები	635
13. ურთიერთობები საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულ სხვა პროფესიონალ ბუღალტრებთან	638
14 რეკლამა და დაკვეთების მოზიდვა	652

**PART C - APPLICABLE TO
EMPLOYED PROFESSIONAL
ACCOUNTANTS**

15 Conflict of Loyalties	663
16 Support for Professional Colleagues	666
17 Professional Competence	667
18 Presentation of Information	668

**ნანილი გ - დაქირავებული
პროფესიონალი
ბუღალტრებისთვის**

15. ლოიალობის კონფლიქტი	663
16. პროფესიული კოლეგიალობა	666
17. პროფესიული კომპეტენცია	667
18. ინფორმაციის წარდგენა	668

Definitions

განსაზღვრებები

In this Code of Ethics for Professional Accountants the following expressions appear in bold type when they are first used and have the following meanings assigned to them:

პროფესიონალ ბუღალტერთა წინამდებარე ეთიკის კოდექსში ქვემოთ ჩამოთვლილი ცნებები როდესაც პირველად იხმარება ტექსტში, გამოყოფილია მუქი შრიფტით და აქვთ შემდეგი მნიშვნელობები:

Advertising	The communication to the public of information as to the services or skills provided by professional accountants in public practice with a view to procuring professional business.
რეკლამა	საზოგადოების ინფორმირება საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტრების მიერ პროფესიული საქმიანობის განხორციელების მიზნით გაწეული მომსახურებისა და მათი კვალიფიკაციის შესახებ.
Client Account	Any bank account which is used solely for the banking of clients' monies.
დამკვეთის ანგარიში	ნებისმიერი საბანკო ანგარიში, რომელიც გამოიყენება მხოლოდ დამკვეთის თანხების საბანკო მომსახურების მიზნით.
Clients' Monies	Any monies-including documents of title to money e.g., bills of exchange, promissory notes, and documents of title which can be converted into money e.g., bearer bonds—received by a professional accountant in public practice to be held or paid out on the instruction of the person from whom or on whose behalf they are received.
დამკვეთის ფულადი სახსრები	ნებისმიერი თანხა, მათ შორის, ამ თანხებზე უფლებების დამადასტურებელი დოკუმენტები, მაგალითად: გადასაპირებული თამასუქები, ჩვეულებრივი თამასუქები და სასაქონლო ზედღებულები, რომლებიც შეიძლება კონვერტირებულ იქნეს ფულზე, მაგალითად, საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტრის მიერ მიღებული ობლიგაციები წარმოდგენზე – ობლიგაციის მფლობელი იქნება ის პირი ან ობლიგაციის გადახდა მოხდება იმ პირის მითითებით, ვისგანაც ან ვისი სახელითაც არის ობლიგაციები მიღებული.

<p>Company კომპანია</p>	<p>Any entity or person(s), whether organized for profit or not, including a parent company and all of its subsidiaries. ნებისმიერი იურიდიული პირი ან პიროვნება (პიროვნებები), ამის მიუხედავად, რისთვის არიან ისინი ორგანიზებული – მოგების მიღების მიზნით თუ არა. რაც მოიცავს ძირითად კომპანიასა და მის ყველა შვილობილ საწარმოს.</p>
<p>Employed professional accountant დაქირავებული პროფესიონალი ბუღალტერი</p>	<p>A professional accountant employed in industry, commerce, the public sector or education. პროფესიონალი ბუღალტერი, რომელიც დასაქმებულია წარმოებაში, ვაჭრობაში, სახელმწიფო სექტორსა თუ განათლების სფეროში.</p>
<p>Existing accountant</p>	<p>A professional accountant in public practice currently holding an audit appointment or carrying out accounting, taxation, consulting or similar professional services for a client.</p>
<p>მოქმედი ბუღალტერი</p>	<p>საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტერი, რომელიც ამჟამად დანიშნულია აუდიტორად ან დამკვეთს უწევს მომსახურებას ბუღალტრული აღრიცხვის, საგადასახადო დაბეგერის, საკონსულტაციო ან მსგავსი პროფესიული მომსახურების სფეროში.</p>
<p>Investee ინვესტიციის მიმღები</p>	<p>A subsidiary or an entity subject to the significant influence of an investor. შვილობილი საწარმო ან სამეურნეო სუბიექტი, ინვესტორის მნიშვნელოვანი ზეგავლენის ობიექტი.</p>
<p>Investor ინვესტორი</p>	<p>A parent, general partner, or natural person or corporation that has the ability to exercise significant influence on an investee. ძირითადი საწარმო, გენერალური პარტნიორი, ფიზიკური პირი ან კორპორაცია, რომელსაც შეუძლია მნიშვნელოვანი ზეგავლენა იქონიოს ინვესტიციის მიმღებზე.</p>
<p>Objectivity ობიექტურობა</p>	<p>A combination of impartiality, intellectual honesty and a freedom from conflicts of interest. მიუკერძოებლობის, ინტელექტუალური პატიოსნებისა და ინტერესთა კონფლიქტისაგან თავისუფლების ერთობლიობა.</p>
<p>Practice</p>	<p>A sole practitioner, a partnership or a corporation of professional accountants which offers professional</p>

<p>პრაქტიკა (საბუღალტრო სამსახური)</p>	<p>services to the public. ინდივიდუალური პრაქტიკოსი პროფესიონალი ბუღალტერი, პროფესიონალ ბუღალტერთა ამხანაგობა ან კორპორაცია, რომლებიც პროფესიულ მომსახურებას უწევენ საზოგადოებას.</p>
<p>Professional accountant</p>	<p>Those persons, whether they be in public practice, (including a sole practitioner, partnership or corporate body), industry, commerce, the public sector or education, who are members of an IFAC member body.</p>
<p>პროფესიონალი ბუღალტერი</p>	<p>პიროვნებები, რომლებიც წარმოადგენენ ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციაში გაწევრიანებული ორგანიზაციების წევრებს, იმის მუხედავად, სად არიან დასაქმებული – საზოგადოებრივი პრაქტიკით (ინდივიდუალური პრაქტიკოსობის, ამხანაგობისა და კორპორაციის ჩათვლით), წარმოებაში, ვაჭრობაში, სახელმწიფო სექტორსა თუ განათლების სფეროში.</p>
<p>Professional accountant in public practice</p>	<p>Each partner or person occupying a position similar to that of a partner, and each employee in a practice providing professional services to a client irrespective of their functional classification (e.g., audit, tax or consulting) and professional accountants in a practice having managerial responsibilities. This term is also used to refer to a firm of professional accountants in public practice.</p>
<p>საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტერი</p>	<p>ყველა პარტნიორი ან პარტნიორის მსგავსი მდგომარეობის მქონე პირი, აგრეთვე პრაქტიკით დაკავებული დაქირავებული ყველა პირი, რომლებიც პროფესიულ მომსახურებას უწევენ დამკვეთს, მათი ფუნქციონალური კლასიფიკაციის მიუხედავად (მაგალითად, აუდიტორი, საგადასახადო საქმის სპეციალისტი ან კონსულტანტი), და საბუღალტრო სამსახურის პროფესიონალი ბუღალტრები, რომელთაც აკისრიათ მენეჯერული პასუხისმგებლობა. ეს ცნება გამოიყენება საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტრების ფირმის აღსანიშნავად.</p>
<p>Professional services</p>	<p>Any service requiring accountancy or related skills performed by a professional accountant including accounting, auditing, taxation, management consulting and financial management services.</p>
<p>პროფესიული მომსახურება</p>	<p>პროფესიონალი ბუღალტრის მიერ შესრულებული ნებისმიერი მომსახურება, მათ შორის ბუღალტრული აღრიცხვა, აუდიტი, საგადასახადო დაბეგერა, კონსულტ-</p>

აქები მენეჯმენტის სფეროში და ფინანსების მართვა, რომელიც მოითხოვს ბუღალტრის ან მსგავს კვალიფიკაციას.

Publicity	The communication to the public of facts about a professional accountant which are not designed for the deliberate promotion of that professional accountant.
საჯაროობა	სამოგალოებისთვის ისეთი ფაქტების მიწოდება პროფესიონალი ბუღალტრების შესახებ, რომლებიც არაა წინასწარ გამიზნული პროფესიონალი ბუღალტრის წინსვლის ხელშეწყობად.
Receiving accountant	A professional accountant in public practice to whom the existing accountant or client of the existing accountant has referred audit, accounting, taxation, consulting or similar appointments, or who is consulted in order to meet the needs of the client.
მიმღები ბუღალტერი	სამოგალოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტერი, რომელსაც მოქმედი ბუღალტერი ან მისი დამკვეთი მიმართავს აუდიტის, ბუღალტრული აღრიცხვის, საგადასახადო დაბეგრის, კონსულტაციის ან მსგავს სფეროში თანამდებობაზე დანიშნასთან დაკავშირებით, ან ვისაც უწვევენ კონსულტაციებს დამკვეთის მოთხოვნათა დაკმაყოფილების მიზნით.
Reporting assignment	An engagement which requires the expression of an opinion by a professional accountant in public practice on financial information.
საანგარიშგებო	საქმიანობა, რომელიც სამოგალოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტრისაგან მოითხოვს აზრის გამოხატვას (დასკვნას) ფინანსური ინფორმაციის შესახებ.
Solicitation	The approach to a potential client for the purpose of offering professional services.
დამკვეთთა მოზიდვა	მიდგომა პოტენციური დამკვეთისადმი მისთვის პროფესიული მომსახურების შეთავაზების მიზნით.

IFAC Code of Ethics For Professional Accountants

ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის ეთიკის კოდექსი პროფესიონალი ბუღალტრებისთვის

Introduction

1. The International Federation of Accountants (IFAC) believes that due to national differences of culture, language, legal and social systems, the task of preparing detailed ethical requirements is primarily that of the member bodies in each country concerned and that they also have the responsibility to implement and enforce such requirements.
2. However, IFAC believes that the identity of the accountancy profession is characterized worldwide by its endeavor to achieve a number of common objectives and by its observance of certain fundamental principles for that purpose.
3. IFAC, therefore, recognizing the responsibilities of the accountancy profession as such, and considering its own role to be that of providing guidance, encouraging continuity of efforts, and promoting harmonization, has deemed it essential to establish an international Code of Ethics for

შესავალი

1. ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაცია დარწმუნებულია, რომ კულტურულ, ენობრივ, სამართლებრივ და სოციალურ სისტემებს შორის არსებული ეროვნული განსხვავებებიდან გამომდინარე დეტალური ეთიკური მოთხოვნების მომზადების ამოცანა უპირველეს ყოვლისა იმაში გამოიხატება, რომ ჰყავდეს თავისი წევრი ორგანიზაციები თითოეულ ქვეყანაში და მათ ეკისრებოდეთ პასუხისმგებლობა ამ მოთხოვნათა დანერგვასა და ამოქმედებაზე.
2. ამასთან ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაცია დარწმუნებულია, რომ მთელ მსოფლიოში ბუღალტრის პროფესიისათვის დამახასიათებელია ერთი და იგივე ნიშანი – ეს არის მისწრაფება, მიაღწიოს მთელ რიგ საერთო მიზნებს და ამისათვის დაიცვას გარკვეული ფუნდამენტური პრინციპები.
3. აქედან გამომდინარე, ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაცია აღიარებს რა ბუღალტრის პროფესიის პასუხისმგებლობას, როგორც ასეთს, და საკუთარ როლს განიხილავს რა როგორც აღნიშნულ მცდელობათა წარმართვისა და პარამონიზაციის ხელშემწყობს, თავის უპირველეს

Professional Accountants to be the basis on which the ethical requirements (code of ethics, detailed rules, guidelines, standards of conduct, etc.) for professional accountants* in each country should be founded.

ამოცანად მიიჩნევა პროფესიონალ ბუღალტერთა ეთიკის საერთაშორისო კოდექსის შექმნას. ამ კოდექს უნდა დაეფუძნოს ეთიკის ის მოთხოვნები (ქვეყნის ნორმები, დეტალურად აღწერილი წესები, ინსტრუქციები, და ა.შ.), რომლებიც უნდა დაიცვან თითოეული ქვეყნის პროფესიონალმა ბუღალტრებმა.

4. This international Code is intended to serve as a model on which to base national ethical guidance. It sets standards of conduct for professional accountants and states the fundamental principles that should be observed by professional accountants in order to achieve common objectives. The accountancy profession throughout the world operates in an environment with different cultures and regulatory requirements. The basic intent of the Code, however, should always be respected. It is also acknowledged that, in those instances where a national requirement is in conflict with a provision in the Code, the national requirement would prevail. For those countries that wish to adopt the Code as their own national Code, IFAC has developed wording which may be used to indicate the authority and applicability in the country concerned. The wording is contained in the IFAC Statement of Policy of Council Preface to Ethical Requirements of (Name of Member Body).

4. წინამდებარე საერთაშორისო კოდექსი გამომწვლია იმისათვის, რომ იყოს მოდელი, რომელსაც დაეფუძნება ეთიკის ეროვნული სახელმძღვანელო ინსტრუქციები. იგი აწესებს პროფესიონალ ბუღალტერთა ქვეყნის ნორმებსა და ბირთვითად პრინციპებს, რომელთა დაცვა მოეთხოვება თითოეულ პროფესიონალ ბუღალტერს, რათა მიღწეულ იქნეს საერთო მიზნები. მთელ მსოფლიოში საბუღალტრო საქმიანობა ხორციელდება განსხვავებული კულტურისა და საკანონმდებლო მოთხოვნების გარემოში, მაგრამ ამ კოდექსის საბაზისო პრინციპები ყველგან უნდა იქნეს დაცული. აღიარებულია ისიც, რომ იქ, სადაც ეროვნული მოთხოვნები არ შეესაბამება კოდექსის დებულებებს, უპირატესობა ეროვნულ მოთხოვნებს ენიჭება. იმ ქვეყნებისათვის, რომელთაც სურთ ამ კოდექსის აღიარება თავიანთ ეროვნულ კოდექსად, ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციას შემუშავებული აქვს გექსტის რედაქცია, რომელიც შეიძლება გამოიყენოს დაინტერესებულმა ქვეყანამ კოდექსის უფლებამოსილებისა და სარგებლიანობის დემონსტრირებისთვის. ეს გექსტი შესულია ბუღალტერთა

* For definitions see pages 564-567

* განსაზღვრებებისთვის იხ. გვ. 564-567

საერთაშორისო ფედერაციის საბჭოს დადგენილებაში სათაურით – „წინასიტყვაობა (წერილ ქვეყნის დასახელება)-ის ეთიკური ნორმებისთვის“.

5. Further, the Code is established on the basis that unless a limitation is specifically stated the objectives and fundamental principles are equally valid for all professional accountants, whether they be in public practice, industry, commerce, the public sector or education.
5. კოდექსი შექმნილია ისეთ საფუძველზე, რომ იქ, სადაც რაიმე სპეციალური შეზღუდვა არ არის დადგენილი, კოდექსის მიზნები და ძირითადი პრინციპები თანაბრად მოქმედია ყველა პროფესიონალი ბუღალტრისთვის, იმის მიუხედავად, სად არიან ისინი დასაქმებული – სამოგადოებრივი პრაქტიკით, წარმოებაში, ვაჭრობაში, სახელმწიფო სექტორსა თუ განათლების სფეროში.
6. A profession is distinguished by certain characteristics including:
 - mastery of a particular intellectual skill, acquired by training and education¹;
 - adherence by its members to a common code of values and conduct established by its administrative body, including maintaining an outlook which is essentially objective; and
6. ბუღალტრის პროფესია გამოირჩევა გარკვეული თავისებურებებით. ეს თავისებურებებია:
 - საკუთარი სწავლა-განათლებით შეძენილ განსაკუთრებულ ინტელექტუალურ ცოდნაში დახელოვნება¹;
 - წერილ ბუღალტრების მიერ საყოველთაოდ აღიარებული ფასეულობებისა და ადმინისტრაციული ხელმძღვანელობის მიერ დაწესებული ქცევის ნორმების დაცვა, რომელიც ითვალისწინებს საკუთარი თვალსაზრისის დაცვასაც, რასაც არსებითი მნიშვნელობა აქვს;

¹ For details of the education requirements recommended by IFAC, reference should be made to the International Education Guidelines prepared by the Education Committee of IFAC.

¹ ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის მიერ რეკომენდებული განათლების მოთხოვნების უფრო დეტალურად გაეცნობის მიზნით იხილეთ ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის განათლების კომიტეტის მიერ მომზადებული განათლების საერთაშორისო ინსტრუქციები

- acceptance of a duty to society as a whole (usually in return for restrictions in use of a title or in the granting of a qualification).

7. Members' duty to their profession and to society may at times seem to conflict with their immediate self interest or their duty of loyalty to their employer.

8. Against this background it is beholden on member bodies to lay down ethical requirements for their members to ensure the highest quality of performance and to maintain public confidence in the profession.

The Public Interest

9. A distinguishing mark of a profession is acceptance of its responsibility to the public. The accountancy profession's public consists of clients, credit grantors, governments, employers, employees, investors, the business and financial community, and others who rely on the **objectivity*** and integrity of professional accountants to maintain the orderly functioning of commerce. This reliance imposes a public interest responsibility on the accountancy profession. The public interest is defined as the collective well-being of the community of people and institutions the professional accountant serves.

- პასუხისმგებლობა მთელი საზოგადოებრიობის წინაშე (ჩვეულებრივ იმ შემთხვევაში სანაცვლოდ, რომლებიც დაწესებულია წოდებისა თუ კვალიფიკაციის მინიჭებაზე).

7. წევრთა მოვალეობები თავიანთი პროფესიისა და საზოგადოების მიმართ ხანდახან შეიძლება ეწინააღმდეგებოდეს მათ პირად ინტერესებს ან მოვალეობებისადმი ერთგულებას – მათი დაქირავებულის ინტერესებს.

8. მეზოაღნიშნულის გათვალისწინებით, წევრმა ორგანიზაციებმა უნდა ჩამოაყალიბონ ეთიკის მოთხოვნები თავიანთი წევრებისთვის, რათა უზრუნველყონ საქმიანობის წარმართვის ყველაზე მაღალი ხარისხი და დაიცვან ბუღალტრის პროფესიისადმი საზოგადოებრიობის ნდობა.

საზოგადოებრივი ინტერესი

9. ნებისმიერი პროფესიის დამახასიათებელი ნიშანია საზოგადოების წინაშე პასუხისმგებლობის აღიარება. ბუღალტერი თავისი პროფესიის გამო დაკავშირებულაა დამკვეთებთან, კრედიტორებთან, მთავრობებთან, დაქირავებულებთან, ინვესტორებთან, ბიზნესისა და საფინანსო წრეების წარმომადგენლებთან და სხვებთან, რომლებიც ეყრდნობიან პროფესიონალ ბუღალტერთა ობიექტურობასა* და პაგიოსუნებას, რათა სათანადოდ წარმართონ თავიანთი კომერციული საქმიანობა. ნდობის ეს ფაქტორი ბუღალტრის პროფესიას პასუხისმგებლობას აკისრებს სა-

* For definitions see pages 564-567

* განსაზღვრებებისთვის იხ. გვ. 564-567

ზოგადოების ინტერესების მიმართ. საზოგადოებრივი ინტერესი განიმარტება როგორც ხალხისა და იმ დაწესებულებათა კოლექტიური კეთილდღეობა, რომელთაც პროფესიული ბუღალტრები ემსახურებიან.

10. A professional accountant's responsibility is not exclusively to satisfy the needs of an individual client or employer. The standards of the accountancy profession are heavily determined by the public interest, for example:

- independent auditors help to maintain the integrity and efficiency of the financial statements presented to financial institutions in partial support for loans and to stockholders for obtaining capital;
- financial executives serve in various financial management capacities in organizations and contribute to the efficient and effective use of the organization's resources;
- internal auditors provide assurance about a sound internal control system which enhances the reliability of the external financial information of the employer;
- tax experts help to establish confidence and efficiency in, and the fair application of, the tax system; and

10. პროფესიონალი ბუღალტრის პასუხისმგებლობა არ შემოიფარგლება მხოლოდ იმით, რომ დააკმაყოფილოს კერძო დამკვეთის ან დამქირავებლის მოთხოვნები. საბუღალტრო საქმიანობის სტანდარტები ძირითადად საზოგადოებრივი ინტერესებიდან გამომდინარეობს, მაგალითად:

- დამოუკიდებელი აუდიტორები ეხმარებიან აქციონერებს სესხის მისაღებად ფინანსურ დაწესებულებებში წარსადგენი ანგარიშგების პატიოსნად და კვალიფიციურად შედგენაში, აგრეთვე კაპიტალის მიღებაში;
- ფინანსური საქმის სპეციალისტები მსახურობენ ფინანსების მართვის სხვადასხვა ორგანიზაციაში და თავიანთი წვლილი შეაქვთ შესაბამისი ორგანიზაციის ფინანსური რესურსების მომჭირნედ და ეფექტურად გამოყენებაში;
- შიდა აუდიტორები უზრუნველყოფენ სისტემის მყარ შიდა კონტროლს, რაც თავის მხრივ უზრუნველყოფს დამქირავებლის მიერ საზოგადოებისთვის წარსადგენი ფინანსური ინფორმაციის საიმედოობას;
- საგადასახადო საქმის ექსპერტები ხელს უწყობენ საგადასახადო სისტემის ნდობის მოპოვებას და მის ეფექტურ ფუნქციონირებას და

- management consultants have a responsibility toward the public interest in advocating sound management decision making.

- მენეჯმენტის სფეროს კონსულტანტები პასუხისმგებელი არიან საზოგადოების წინაშე მართვის ორგანოების მიერ მიღებულ გადაწყვეტილებათა სისწორებზე.

11. Professional accountants have an important role in society. Investors, creditors, employers and other sectors of the business community, as well as the government and the public at large rely on professional accountants for sound financial accounting and reporting, effective financial management and competent advice on a variety of business and taxation matters. The attitude and behavior of professional accountants in providing such services have an impact on the economic well-being of their community and country.

11. მნიშვნელოვანია პროფესიონალი ბუღალტრების როლი საზოგადოებაში. ინვესტორები, კრედიტორები, დამქირაველები და მეწარმეობის სხვა სექტორები, ისევე როგორც მთავრობა და მთლიანად საზოგადოება, სწორი ფინანსური აღრიცხვიანობისა და ანგარიშგების, ეფექტური ფინანსური მართვისა და ბიზნესის, ასევე საგადასახადო საკითხებთან დაკავშირებული სხვა საქმიანობის განხორციელების პროცესში უმეტესწილად პროფესიონალ ბუღალტრთა გამოყვანილებას ეყრდნობიან. ამგვარი მომსახურების გაწევისას პროფესიონალ ბუღალტრთა პოზიცია და ქცევა არსებითად განსაზღვრავს საზოგადოებისა და ქვეყნის ეკონომიკურ კეთილდღეობას.

12. Professional accountants can remain in this advantageous position only by continuing to provide the public with these unique services at a level which demonstrates that the public confidence is firmly founded. It is in the best interest of the worldwide accountancy profession to make known to users of the services provided by professional accountants that they are executed at the highest level of performance and in accordance with ethical requirements that strive to ensure such performance.

12. პროფესიონალ ბუღალტრებს ხელსაყრელი პოზიციების შენარჩუნება შეუძლიათ მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ საზოგადოებისთვის თავიანთი „უნიკალური“ მომსახურების გაწევას გააგრძელებენ ისეთ დონეზე, რაც აშკარად დაადასტურებს საზოგადოების ნდობის მტკიცედ მოპოვებას. მთელ მსოფლიოში პროფესიონალი ბუღალტრები ცდილობენ დაარწმუნონ თავიანთი დამკვეთები, რომ მათ უწყევნ უმაღლესი ხარისხის მომსახურებას და ყოველმხრივ იყავენ ამგვარი მომსახურების შესაბამის ეთიკურ ნორმებს მომსახურების გაწევისას.

13. In formulating their national code of ethics, member bodies should therefore consider the public service and user expectations of the ethical standards of professional accountants and take their views into account. By doing so, any existing “expectation gap” between the standards expected and those prescribed can be addressed or explained.

13. ეთიკის ეროვნული კოდექსის შემუშავებისას წევრმა ორგანიზაციებმა ყოველთვის უნდა გაითვალისწინონ, რომ მომსახურების გაწევისას სამოგადოება და დამკვეთები მათგან მოელოდნენ ეთიკის სტანდარტების დაცვას, ამიტომ მხედველობაში უნდა მიიღონ მათი მოსამრებები. ამ დროს ნებისმიერი „შეუსაბამობა მოლოდინში“, რასაც შეიძლება აღვიღოთ პქონდეს მოსალოდნელ და დადგენილ სტანდარტებს შორის, ყოველთვის უნდა აიხსნას და განმარტოს.

Objectives

14. The Code recognizes that the objectives of the accountancy profession are to work to the highest standards of professionalism, to attain the highest levels of performance and generally to meet the public interest requirement set out above. These objectives require four basic needs to be met:

- *Credibility*

In the whole of society there is a need for credibility in information and information systems.

- *Professionalism*

There is a need for individuals who can be clearly identified by clients, employers and other interested parties as professional persons in the accountancy field.

მიზნები

14. კოდექსით აღიარებულია, რომ ბუღალტრის პროფესიის მიზნები არის უმაღლესი პროფესიონალიზმის, საქმიანობის ყველაზე მაღალი სტანდარტების შენარჩუნება და, სამოგადოებრივ, ზემოაღნიშნული სამოგადოებრივი ინტერესებისა და მოთხოვნების დაკმაყოფილება. ამ მიზნების განხორციელება მოითხოვს ქვემოთ განხილული ოთხი ძირითადი პრინციპის შესრულებას:

- *სანდლობა*

მთელ სამოგადოებას აქვს მოთხოვნილება, რომ მისთვის მიწოდებული ინფორმაცია და, საერთოდ, საინფორმაციო სისტემები იყოს სანდო;

- *პროფესიონალიზმი*

არსებობს მოთხოვნილება, რომ დამკვეთების, დამქირავებლებისა და სხვა დაინტერესებულ მხარეთა მიერ შერჩეული პირები იყვნენ პროფესიონალები ბუღალტრული აღრიცხვის სფეროში.

• *Quality of Services*

There is a need for assurance that all services obtained from a professional accountant are carried out to the highest standards of performance.

• *Confidence*

Users of the services of professional accountants should be able to feel confident that there exists a framework of professional ethics which governs the provision of those services.

• *მომსახურების ხარისხი*

არსებობს მოთხოვნილება, რომ პროფესიონალმა ბუღალტერმა ყველა სახის მომსახურება გაწეოს უმაღლესი სტანდარტებითა და ხარისხით.

• *ნდობა*

პირებს, რომელთაც პროფესიონალი ბუღალტრები უწევენ მომსახურებას, უნდა ჩამოუყალიბდეთ ნდობა იმით, რომ არსებობს პროფესიული ეთიკის ჩარჩო, რომლის ფარგლებშიც გაიწევა მომსახურება.

Fundamental Principles

15. In order to achieve the objectives of the accountancy profession, professional accountants have to observe a number of prerequisites or fundamental principles.

16. The fundamental principles are:

• *Integrity*

A professional accountant should be straightforward and honest in performing professional services*.

• *Objectivity*

A professional accountant should be fair and should not allow prejudice or bias, conflict of interest or influence of others to override objectivity.

ძირითადი პრინციპები

15. ბუღალტრის პროფესიის მიზნების მისაღწევად პროფესიონალმა ბუღალტრებმა უნდა დაიცვან რიგი წინაპირობები ანუ ძირითადი პრინციპები.

16. ეს ძირითადი პრინციპებია:

• *პატიოსნება*

პროფესიული მომსახურების* გაწევისას პროფესიონალი ბუღალტერი უნდა იყოს პირდაპირი და პატიოსანი.

• *ობიექტურობა*

პროფესიონალი ბუღალტერი უნდა იყოს კეთილსინდისიერი, არ უნდა დაუშვას მიკერძოება, ინგერესთა კონფლიქტი ან არ მოექცეს სხვისი გავლენის ქვეშ, რაც შელახავს მის ობიექტურობას.

* For definitions see pages 564-567

* განსაზღვრებებისთვის იხ. გვ. 564-567

- *Professional Competence and Due Care*

A professional accountant should perform professional services with due care, competence and diligence and has a continuing duty to maintain professional knowledge and skill at a level required to ensure that a client or employer receives the advantage of competent professional service based on up-to-date developments in practice, legislation and techniques.

- *Confidentiality*

A professional accountant should respect the confidentiality of information acquired during the course of performing professional services and should not use or disclose any such information without proper and specific authority or unless there is a legal or professional right or duty to disclose.

- *Professional Behavior*

A professional accountant should act in a manner consistent with the good reputation of the profession and refrain from any conduct which might bring discredit to the profession. The obligation to refrain from any conduct which might bring discredit to the profession requires IFAC member

- *პროფესიონალური კომპეტენცია და სათანადო ყურადღება, გულისხმიერება*

პროფესიონალმა ბუღალტერმა სათანადო ყურადღებით, კომპეტენტურობითა და გულმოდგინებით უნდა გასწიოს პროფესიული მომსახურება, მუდმივად სრულყოს პროფესიული ცოდნა და კვალიფიკაცია და შეინარჩუნოს კვალიფიკაციის საჭირო დონე, რათა უზრუნველყოს დამკვეთისა და დამქირავებელის სარგებლობა კომპეტენტური მომსახურების გაწევით, რაც დაფუძნებული იქნება თანამედროვე საბუღალტრო პრაქტიკაზე, კანონმდებლობასა და მეთოდიკაზე.

- *კონფიდენციალობა*

პროფესიონალმა ბუღალტერმა პატივი უნდა სცეს პროფესიული მომსახურების გაწევის პროცესში მიღებული ინფორმაციის კონფიდენციალობას და არ უნდა გამოიყენოს ან გაახმაუროს ასეთი ინფორმაცია სათანადო და სპეციალური უფლებამოსილების გარეშე, თუკი ამ ინფორმაციის გამჟღავნება არ არის საკანონმდებლო ან პროფესიული მოთხოვნა ან ვალდებულება.

- *პროფესიული ქცევა*

პროფესიონალმა ბუღალტერმა საქმიანობა უნდა წარმართოს თავისი პროფესიის კარგი რეპუტაციის შესაბამისად და თავი შეიკავოს ისეთი ქცევისაგან, რამაც შეიძლება დასკრედიტაცია მოუტანოს პროფესიას. პროფესიონალ ბუღალტერთა ამ უკანასკნელი ვალდებულებიდან

bodies to consider, when developing ethical requirements, the responsibilities of a professional accountant to clients, third parties, other members of the accountancy profession, staff, employers, and the general public.

• *Technical Standards*

A professional accountant should carry out professional services in accordance with the relevant technical and professional standards. Professional accountants have a duty to carry out with care and skill, the instructions of the client or employer insofar as they are compatible with the requirements of integrity, objectivity and, in the case of **professional accountants in public practice**^{*}, independence (see Section 8 below). In addition, they should conform with the technical and professional standards promulgated by:

- IFAC (e.g., International Standards on Auditing);

International Accounting Standards Committee;

- the member's professional body

გამომდინარე, ბუღალკერთა საერთაშორისო ფედერაციის წევრ ორგანიზაციებს მოეთხოვებათ, რომ ეთიკის ნორმების შემუშავების პროცესში გაითვალისწინონ პროფესიონალ ბუღალკერთა პასუხისმგებლობა დამკვეთების, მესამე მხარეთა, თავისი პროფესიის სხვა წარმომადგენლების, თანამშრომლების, დამქირაველების და საერთოდ საზოგადოების წინაშე.

• *ტექნიკური სტანდარტები*

პროფესიონალმა ბუღალკერმა პროფესიული საქმიანობა უნდა წარმართოს შესაბამისი ტექნიკური და პროფესიული სტანდარტების შესაბამისად. პროფესიონალი ბუღალკრები ვალდებული არიან ყურადღებითა და საქმის ცოდნით შეასრულონ დამკვეთის ან დამქირაველის მითითებები ისე, რომ ეს შეესაბამებოდეს პატიოსანებისა და ობიექტურობის მოთხოვნებს, ხოლო საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალკრები ამავედროულად უნდა დამოუკიდებელი იყვნენ (იხ. სექტორი 8). გარდა ამისა, მათ უნდა დაიცვან ტექნიკური და პროფესიული სტანდარტების მოთხოვნები, რომლებიც დაწესებულია:

- ბსს-ს მიერ (მაგალითად, აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტები);

- ბუღალკრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების კომიტეტის მიერ;

- წევრი პროფესიული ორგანი-

or other regulatory body; and

- relevant legislation.

The Code

17. The objectives as well as the fundamental principles are of a general nature and are not intended to be used to solve a professional accountant's ethical problems in a specific case. However, the Code provides some guidance as to the application in practice of the objectives and the fundamental principles with regard to a number of typical situations occurring in the accountancy profession.

18. The Code set out below is divided into three parts:

- Part A applies to all professional accountants unless otherwise specified.
- Part B applies only to those accountants in public practice.
- Part C applies to **employed professional accountants**,* and may also apply, in appropriate circumstances, to accountants employed in public practice.

ზაციების ან სხვა მარეგულირებული ორგანოების მიერ;

- შესაბამისი კანონდებლობით.

კოდექსი

17. კოდექსის ამოცანები და ძირითადი პრინციპები ზოგადი ხასიათისაა და მათი გამოყენება არ არის გათვალისწინებული პროფესიონალი ბუღალტრის ეთიკასთან დაკავშირებული რაიმე კონკრეტული შემთხვევის გადაწყვეტის მიზნით. ამასთან კოდექსი გუთავაზობს რიგი მითითებებს ამ ამოცანებისა და პრინციპების პრაქტიკულ გამოყენებასთან დაკავშირებით ისეთი გიჰური სიტუაციებისთვის, რომლებიც წარმოიშეება პროფესიულ პრაქტიკაში.

18. კოდექსი სამ ნაწილად იყოფა:

- ნაწილი ა – განკუთვნილია ყველა პროფესიონალი ბუღალტრისთვის
- ნაწილი ბ – განკუთვნილია საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტრებისთვის
- ნაწილი გ – განკუთვნილია დაქირავებული პროფესიონალი ბუღალტრებისთვის* და შესაფერის ვითარებაში შესაძლოა აგრეთვე მისაღები იყოს საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული ბუღალტრებისთვისაც.

* For definitions see pages 564-567

* განსაზღვრებებისთვის იხ. გვ. 564-567

**PART A — APPLICABLE
TO ALL PROFESSIONAL
ACCOUNTANTS**

**ნაწილი ა ყველა
პროფესიონალი
ბუღალტრისთვის**

SECTION 1

სექტორი I

Integrity and Objectivity

**პატიოსნება და
ობიექტურობა**

1.1. Integrity implies not merely honesty but fair dealing and truthfulness. The principle of objectivity imposes the obligation on all professional accountants to be fair, intellectually honest and free of conflicts of interest.

1.1. პატიოსნება მოიცავს არა მარტო კეთილსინდისიერ საქმიანობას, არამედ სამართლიანობასაც. ობიექტურობის პრინციპი ყველა პროფესიონალ ბუღალტერს ავალებულებს, რომ იყოს კეთილსინდისიერი, მორალურად პატიოსანი და ინტერესთა კონფლიქტისაგან თავისუფალი.

1.2. Professional accountants serve in many different capacities and should demonstrate their objectivity in varying circumstances. Professional accountants in public practice undertake reporting assignments, and render tax and other management advisory services. Other professional accountants prepare financial statements as a subordinate of others, perform internal auditing services, and serve in financial management capacities in industry, commerce, the public sector and education. They also educate and train those who aspire to admission into the profession. Regardless of service or capacity, professional accountants should protect the integrity of their professional services, and maintain objectivity in their judgment.

1.2. პროფესიონალი ბუღალტრები საქმიანობას ეწევიან სხვადასხვა სფეროში, სადაც მათ ობიექტურობა უნდა გამოავლინონ განსხვავებულ ვითარებაში. სამოგალოებრივი პრაქტიკით დაკავებულ პროფესიონალ ბუღალტრებს ეკისრებათ საანგარიშგებო დავალებების შესრულება, საკონსულტაციო მომსახურების გაწევა საგადასახადო სფეროსა და მენეჯმენტის საკითხებში. სხვები ამზადებენ ფინანსურ ანგარიშგებას, როგორც ხელქვეითები, ასრულებენ მიღა აუდიტორულ მომსახურებას და ფინანსების მართვას წარმოებაში, ვაჭრობაში, სახელმწიფო სექტორსა და განათლების სფეროში. ისინი ამზადებენ და ასწავლიან იმ პირებს, რომელთაც სურთ ამ პროფესიის დაუფლება. თავიანთი მდგომარეობისა და საქმიანობის სფეროს მიუხედავად

პროფესიონალი ბუღალტრები კეთილსინდისიერად უნდა ეწეოდნენ პროფესიულ მომსახურებას და ყოველთვის ობიექტური უნდა იყვნენ გადაწყვეტილების მიღებისას.

1.3. In selecting the situations and practices to be specifically dealt within ethics requirements relating to objectivity, adequate consideration should be given to the following factors:

(a) Professional accountants are exposed to situations which involve the possibility of pressures being exerted on them. These pressures may impair their objectivity.

(b) It is impracticable to define and prescribe all such situations where these possible pressures exist. Reasonableness should prevail in establishing standards for identifying relationships that are likely to, or appear to, impair a professional accountant's objectivity.

(c) Relationships should be avoided which allow prejudice, bias or influences of others to override objectivity.

(d) Professional accountants have an obligation to ensure that personnel engaged on professional services adhere to the principle of objectivity.

(e) Professional accountants should neither accept nor offer gifts or

1.3. ისეთი სიტუაციებისა და გარემოებების შერჩევისას, რომელთა მიმართაც გამოყენებულ უნდა იქნეს ობიექტურობასთან დაკავშირებული ეთიკის მოთხოვნები, სათანადო ყურადღებას საჭიროებს შემდეგი ფაქტორები:

(ა) პროფესიონალი ბუღალტრები შეიძლება მოხვდნენ ისეთ სიტუაციაში, სადაც არსებობს მათზე გეწოლის საფრთხე. ამან კი შეიძლება ერთგვარი დაბრკოლებები შეუქმნას ობიექტურობის გამოვლენას;

(ბ) შეუძლებელია ყველა იმ გარემოების განსაზღვრა და აღწერა, სადაც არსებობს გეწოლის საფრთხე. მიზანშეწონილია სტანდარტების დაწესებისას განისაზღვროს ის ურთიერთობები, რამაც შესაძლოა გავლენა იქონიოს პროფესიონალი ბუღალტრის ობიექტურობაზე;

(გ) უნდა გამოირიცხოს ისეთი ურთიერთობების არსებობა, რაც გავლენას ახდენს ან დაბრკოლებებს უქმნის ობიექტურობას;

(დ) პროფესიონალი ბუღალტრები ვალდებული არიან უზრუნველყონ ობიექტურობის პრინციპის დაცვა პროფესიული მომსახურებით დაკავებული ყველა პირის მიერ;

(ე) პროფესიონალიმა ბუღალტრებმა არ უნდა მიიღონ და არც სხ-

entertainment which might reasonably be believed to have a significant and improper influence on their professional judgment or those with whom they deal. What constitutes an excessive gift or offer of entertainment varies from country to country but professional accountants should avoid circumstances which would bring their professional standing into disrepute.

ვას შესთავაზონ ისეთი საჩუქარი ან სტუმართმოყვარეობა, რამაც შესაძლოა ისინი მნიშვნელოვანი გადაწყვეტილების მიღებისას ან საქმიანობის წარმართვისას. სხვადასხვა ქვეყანაში სხვადასხვა რამ მიიჩნევა გადაჭარბებულ საჩუქრად ან სტუმართმოყვარეობად, მაგრამ პროფრესიონალმა ბუღალტრებმა თავი უნდა აარიდონ ისეთ გარემოებებს, რაც საუკუნს გახლის მათ პროფესიულ რეპუტაციას.

Resolution of Ethical Conflicts

ეთიკური კონფლიქტების
მოგვარება

2.1. From time to time professional accountants encounter situations which give rise to conflicts of interest. Such conflicts may arise in a wide variety of ways, ranging from the relatively trivial dilemma to the extreme case of fraud and similar illegal activities. It is not possible to attempt to itemize a comprehensive check list of potential cases where conflicts of interest might occur. The professional accountant should be constantly conscious of and be alert to factors which give rise to conflicts of interest. It should be noted that an honest difference of opinion between a professional accountant and another party is not in itself an ethical issue. However, the facts and circumstances of each case need investigation by the parties concerned.

2.2. It is recognized, however, that there can be particular factors which occur when the responsibilities of a professional accountant may conflict with internal or external demands of one type or another. Hence:

2.1. პროფესიონალი ბუღალტრები შეიძლება მოხვდნენ ისეთ სიტუაციაში, როდესაც წარმოიქმნება ინტერესთა კონფლიქტი. ასეთი კონფლიქტები შეიძლება მრავალი გზით წარმოიშვას, დაწყებული გრივიალური დილემიდან და ბოროტგანმარხულობისა თუ სხვა სახის კანონსაწინააღმდეგო ქმედებით დამთავრებული. შეუძლებელია იმისი მცდელობა, რომ სრულად და დეტალურად განისაზღვროს ყველა სიტუაცია, სადაც შესაძლებელია ინტერესთა კონფლიქტის წარმოშობა. პროფესიონალი ბუღალტერი ყოველთვის მიზანდასახული უნდა იყოს და თავი უნდა აარიდოს ისეთ ფაქტებს, რომლებიც ხელს უწყობენ კონფლიქტური სიტუაციების წარმოშობას. აღსანიშნავია, რომ პატიოსანი, მაგრამ განსხვავებული აზრის არსებობა პროფესიონალ ბუღალტრებს შორის, ასევე ბუღალტრებსა და სხვა მხარეებს შორის, თავისთავად არ წარმოადგენს ეთიკის საკითხს. მიუხედავად ამისა, თითოეული ასეთი გარემოება თუ შემთხვევა გამოკვლეული უნდა იქნეს მონაწილე მხარეების მიერ.

2.2. ამასთან, აღიარებულია, რომ შეიძლება არსებობდეს განსაკუთრებული გარემოებები, როდესაც პროფესიონალი ბუღალტრის პასუხისმგებლობა დაუპირისპირდება რომელიმე გიპის გარე ან შიდა მოთხოვნებს. კერძოდ:

- There may be the danger of pressure from an overbearing supervisor, manager, director or partner; or when there are family or personal relationships which can give rise to the possibility of pressures being exerted upon them (see paragraph 8.6 below). Indeed, relationships or interests which could adversely influence, impair or threaten a professional accountant's integrity should be discouraged.
- A professional accountant may be asked to act contrary to technical and/or professional standards.
- A question of divided loyalty as between the professional accountant's superior and the required professional standards of conduct could occur.
- Conflict could arise when misleading information is published which may be to the advantage of the employer or client and which may or may not benefit the professional accountant as a result of such publication.
- შეიძლება არსებობდეს ზემოქმედების, მენეჯერის, დირექტორის ან პარტნიორის მხრიდან მეწოდლის საფრთხე; ასევე ასეთი საფრთხე შეიძლება წარმოიშვას, როდესაც საკითხი ეხება ოჯახურ ან პირად ურთიერთობებს (იხ. პუნქტი 8.6). ამ დროს ყველა გონივრული ნაბიჯი უნდა გადაიდგას იმისათვის, რომ თავიდან იქნეს აცილებული ყველა ისეთი ურთიერთობა თუ ინტერესი, რამაც შესაძლოა შელახოს ან საფრთხე შეუქმნას პროფესიონალი ბუღალტრის პატიოსნებას;
- პროფესიონალ ბუღალტრს შეიძლება მოსთხოვონ, რომ მან იმოქმედოს გეჭიკური და/ან პროფესიული სტანდარტების საწინააღმდეგოდ;
- შეიძლება წარმოიშვას პროფესიონალი ბუღალტრების ლოიალობის საკითხი ზემდგომი ორგანოების მიმართ;
- კონფლიქტური სიტუაცია შეიძლება წარმოიშვას მაშინ, თუ გამოქვეყნდება არასწორი ინფორმაცია, რომელიც შეიძლება ხელსაყრელი იყოს დამკვეთის ან დამქირავებლისთვის და რამაც შეიძლება მოუგანოს ან არ მოუგანოს სარგებელი პროფესიონალ ბუღალტრს ამგვარი პუბლიკაციის შედეგად.

2.3. In applying standards of ethical conduct professional accountants may encounter problems in identifying unethical behavior or in resolving an ethical conflict. When faced with significant ethical issues, professional accountants should follow

2.3. პროფესიონალი ბუღალტრების ეთიკის ნორმების გამოყენებისას შეიძლება წარმოიშვას პრობლემები არაეთიკური ქცევის განსაზღვრაში ან ეთიკური კონფლიქტის მოგვარებაში. თუ აღმოჩნდება სერიოზული ეთიკური პრობ-

the established policies of the employing organization to seek a resolution of such conflict. If those policies do not resolve the ethical conflict, the following should be considered:

- Review the conflict problem with the immediate superior. If the problem is not resolved with the immediate superior and the professional accountant determines to go to the next higher managerial level, the immediate superior should be notified of the decision. If it appears that the superior is involved in the conflict problem, the professional accountant should raise the issue with the next higher level of management. When the immediate superior is the Chief Executive Officer (or equivalent) the next higher reviewing level may be the Executive Committee, Board of Directors, Non-Executive Directors, Trustees, Partners' Management Committee or Shareholders.
- Seek counseling and advice on a confidential basis with an independent advisor or the applicable professional accountancy body to obtain an understanding of possible courses of action.
- If the ethical conflict still exists after fully exhausting all levels of internal review, the professional

ლემების წინაშე, პროფესიონალმა ბუღალტრებმა კონფლიქტის მოგვარებისას უნდა დაიცვან დამჭირავებელი ორგანიზაციის განაწესი. თუ ამ საშუალებით ვერ მოხერხდება კონფლიქტის გადაჭრა, გათვალისწინებული უნდა იქნეს შემდეგი:

- კონფლიქტური საკითხი უნდა განიხილოს უშუალო ზემდგომმა პირმა. თუ დავა ამ გზითაც ვერ მოგვარდება და პროფესიონალი ბუღალტერი გადაწყვეტს მიმართოს უფრო მაღალი დონის მმართველობით რგოლს, მისი გადაწყვეტილება უნდა ეცნობოს უშუალო ზემდგომს. თუ აღმოჩნდება, რომ უშუალო ზემდგომი კონფლიქტის მონაწილეა, პროფესიონალი ბუღალტერი სადავო საკითხს გადასაწყვეტად გაიგანს მართვის კიდევ უფრო მაღალ საფეხურზე. თუ პროფესიონალი ბუღალტრის უშუალო ზემდგომი პირი წარმოადგენს უმაღლეს აღმასრულებელ პირს (ან უკაეია ანალოგიური თანამდებობა), დავას განიხილავს აღმასრულებელი კომიტეტი, დირექტორთა საბჭო, არააღმასრულებელი დირექტორები, უფლებამოსილი პირები, პარტნიორთა კომიტეტი ან აქციონერები;
- პროფესიონალმა ბუღალტერმა კონფიდენციალურად საკონსულტაციოდ უნდა მიმართოს დამოუკიდებელ მრჩეველს ან შესაბამის პროფესიონალ ბუღალტერთა ორგანიზაციას, რათა გაიგოს როგორ იმოქმედოს შემდეგ;
- თუ ეთიკური კონფლიქტი შიდა განხილვის ყველა დონის გავლის შემდეგაც ვერ მოგვარდება, პრო

accountant as a last resort may have no other recourse on significant matters (e.g., fraud) than to resign and to submit an information memorandum to an appropriate representative of that organization.

2.4. Furthermore, in some countries local laws, regulations or professional standards may require certain serious matters to be reported to an external body such as an enforcement or supervisory authority.

2.5. Any professional accountant in a senior position should endeavor to ensure that policies are established within his or her employing organization to seek resolution of conflicts.

2.6. Member bodies are urged to ensure that confidential counseling and advice is available to members who experience ethical conflicts.

ფესიონალმა ბუღალტერმა საბოლოო საშუალებად შეიძლება გამოიყენოს საინფორმაციო მემორანდუმის გაგზავნა ორგანიზაციის სათანადო წარმომადგენლის სახელზე და ითხოვოს თანამდებობიდან გათავისუფლება.

2.4. გარდა ზემოაღნიშნულისა, ზოგიერთი ქვეყნის ადგილობრივი კანონებით, მარეგულირებელი აქტებით ან პროფესიული სტანდარტებით შეიძლება მოითხოვებოდეს, რომ დავის სერიოზული საკითხების შესახებ მოხსენდეს საზედამხებელო ან სამართალდამცავ ორგანოებს.

2.5. მაღალი თანამდებობის პროფესიონალმა ბუღალტერმა თავის ორგანიზაციაში უნდა უზრუნველყოს შიდა განაწესის შექმნა, სადაც განსაზღვრული იქნება კონფლიქტების გადაჭრის მექანიზმები.

2.6. წევრ ორგანიზაციებს მკაცრად მოეთხოვებათ, რომ ეთიკურ კონფლიქტში მონაწილე პირთათვის უზრუნველყონ კონფიდენციალური კონსულტაციების გაწევის შესაძლებლობა.

Professional Competence

3.1. Professional accountants should not portray themselves as having expertise or experience they do not possess.

3.2. Professional competence may be divided into two separate phases:

(a) Attainment of professional competence

The attainment of professional competence requires initially a high standard of general education followed by specific education, training and examination in professionally relevant subjects, and whether prescribed or not, a period of work experience. This should be the normal pattern of development for a professional accountant.

(b) Maintenance of professional competence

(i) The maintenance of professional competence requires a continuing awareness of developments in the accountancy profession including relevant national and international pronouncements on accounting, auditing and other relevant regulations and statutory requirements.

პროფესიული კომპეტენცია

3.1. პროფესიონალი ბუღალტრებმა არ უნდა წარმოადგინონ საკუთარი თავი სპეციალისტებად იმ საკითხებში, რომლის შესაბამისი ცოდნა და გამოცდილება მათ არ გააჩნიათ.

3.2. პროფესიული კომპეტენცია შეიძლება ორ დამოუკიდებელ ნაწილად დაიყოს:

(ა) პროფესიული კომპეტენციის მიღწევა

პროფესიული კომპეტენციის მიღწევა პირველ რიგში მოითხოვს ზოგადი განათლების მაღალ დონეს, აესევე სპეციალურ განათლებას, მომზადებასა და საგამოცდო შემოწმებას შესაბამის დისციპლინებში, მუშაობის სტაჟის მიუხედავად. ეს არის პროფესიონალი ბუღალტრის წინსვლის ჩვეულებრივი გზა.

(ბ) პროფესიული კომპეტენციის შენარჩუნება

(ბ') პროფესიული კომპეტენციის შენარჩუნება მოითხოვს პროფესიული ცოდნის მუდმივ სრულყოფას ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტის შესაბამისი ეროვნული თუ საერთაშორისო ოფიციალური დოკუმენტების, აგრეთვე სათანადო მარეგულირებელი და საკანონმდებლო მოთხოვნების გათვალისწინებით;

(ii) A professional accountant should adopt a program designed to ensure quality control in the performance of professional services consistent with appropriate national and international pronouncements.

(ბ²) პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა შეიმუშაოს პროგრამა, რომელიც უზრუნველყოფს მისი საქმიანობის ხარისხის კონტროლს შესაბამისი ეროვნული და საერთაშორისო ოფიციალური დოკუმენტების მოთხოვნების შესაბამისად.

Confidentiality

- 4.1. Professional accountants have an obligation to respect the confidentiality of information about a client's or employer's affairs acquired in the course of professional services. The duty of confidentiality continues even after the end of the relationship between the professional accountant and the client or employer.
- 4.2. Confidentiality should always be observed by a professional accountant unless specific authority has been given to disclose information or there is a legal or professional duty to disclose.
- 4.3. Professional accountants have an obligation to ensure that staff under their control and persons from whom advice and assistance is obtained respect the principle of confidentiality.
- 4.4. Confidentiality is not only a matter of disclosure of information. It also requires that a professional accountant acquiring information in the course of performing professional services does neither use nor appear to use that information for personal advantage or for the advantage of a third party.

კონფიდენციალობა

- 4.1. პროფესიონალი ბუღალტრები ვალდებული არიან პატივი სცენ დამკვეთის ან დამქირავებლის საქმიანობის შესახებ ინფორმაციის კონფიდენციალობას პროფესიული მომსახურების გაწევის პროცესში. კონფიდენციალობის მოთხოვნები ძალაში რჩება პროფესიონალ ბუღალტერსა და დამკვეთს ან დამქირავებელს შორის ურთოერთობის შეწყვეტის შემდეგაც.
- 4.2. კონფიდენციალობის მოთხოვნა პროფესიონალი ბუღალტრის მიერ ყველა შემთხვევაში უნდა იქნეს დაცული, თუკი მათ არ მიეცემათ ინფორმაციის გამჟღავნების სპეციალური უფლებამოსილება, თუ ეს არ იქნება დადგენილი კანონით ან გამოწვეული პროფესიული ვალდებულებებით.
- 4.3. პროფესიონალი ბუღალტრები ვალდებული არიან უზრუნველყონ, კონფიდენციალობის პრინციპის დაცვა მათ კონტროლს დაქვემდებარებული პერსონალისა და იმ პირების მიერ, რომელთაგანაც ისინი იღებენ რჩევასა და დახმარებას.
- 4.4. კონფიდენციალობა მხოლოდ ინფორმაციის გამჟღავნების საკითხს არ ნიშნავს. იგი აგრეთვე მოითხოვს, რომ პროფესიონალმა ბუღალტერმა, რომელიც იღებს ინფორმაციას მომსახურების გაწევისას, არ გამოიყენოს ეს ინფორმაცია პირადი ინტერესებისთვის ან მესამე მხარის სასარგებლოდ და არც სხვას მისცეს ამის საშუალება.

- 4.5. A professional accountant has access to much confidential information about a client's or employer's affairs not otherwise disclosed to the public. Therefore, the professional accountant should be relied upon not to make unauthorized disclosures to other persons. This does not apply to disclosure of such information in order properly to discharge the professional accountant's responsibility according to the profession's standards.
- 4.6. It is in the interest of the public and the profession that the profession's standards relating to confidentiality be defined and guidance given on the nature and extent of the duty of confidentiality and the circumstances in which disclosure of information acquired during the course of providing professional services shall be permitted or required.
- 4.7. It should be recognized, however, that confidentiality of information is part of statute or common law and therefore detailed ethical requirements in respect thereof will depend on the law of the country of each member body.
- 4.8. The following are examples of the points which should be considered in determining the extent to which confidential information may be disclosed:
- 4.5. პროფესიონალ ბუღალტერს ხელი მიუწვდება დამკვეთის ან დამკერავეების საქმიანობის ამსახველ ბევრ ისეთ ინფორმაციაზე, რაც არ შეიძლება, რომ სამოგალოებისთვის იყოს ცნობილი. ამდენად, პროფესიონალმა ბუღალტერმა არ უნდა იმოქმედოს ისე, რომ აღნიშნული ინფორმაცია უნებართვოდ იქნეს გამჟღავნებული მესამე პირთათვის. ეს არ ეხება იმ ინფორმაციას, რომლის გამჟღავნებაც მოითხოვება პროფესიონალი ბუღალტერის ვალდებულებებით პროფესიული სტანდარტების შესაბამისად.
- 4.6. საზოგადოებისთვისაც და პროფესიული თვალსაზრისითაც საინტერესოა, რომ განსაზღვრული იყოს კონფიდენციალობასთან დაკავშირებული ნორმები და არსებობდეს სათანადო ინსტრუქციები კონფიდენციალობის მოვალეობების ხასიათის, შინაარსისა და იმ გარემოებათა შესახებ, რომელთა არსებობის შემთხვევაში ნებადართული იქნება ან მოითხოვება პროფესიული მომსახურების პროცესში მიღებული ინფორმაციის გამჟღავნება.
- 4.7. ამასთან, აღიარებულია, რომ ინფორმაციის კონფიდენციალობა წარმოადგენს საკანონმდებლო აქტის ან კანონის ნაწილს და, ამდენად, მის მიმართ დეტალური ეთიკური მოთხოვნების განსაზღვრა დამოკიდებული იქნება თითოეული წევრი ორგანიზაციის ქვეყნის მოქმედ კანონმდებლობაზე.
- 4.8. ქვემოთ განხილულია ისეთი საკითხები, რომლებიც გათვალისწინებული უნდა იქნეს იმის დასადგენად, შესაძლებელია თუ არა კონფიდენციალური ინფორმაციის გამჟღავნება:

(a) When disclosure is authorized.

When authorization to disclose is given by the client or the employer the interests of all the parties including those third parties whose interests might be affected should be considered.

(b) When disclosure is required by law. Examples of when a professional accountant is required by law to disclose confidential information are:

(i) to produce documents or to give evidence in the course of legal proceedings; and

(ii) to disclose to the appropriate public authorities infringements of the law which come to light.

(c) When there is a professional duty or right to disclose:

(i) to comply with technical standards and ethics requirements; such disclosure is not contrary to this section;

(ii) to protect the professional interests of a professional accountant in legal proceedings;

(iii) to comply with the quality (or peer) review of a member body or professional body; and

(ა) როდესაც ინფორმაციის გამჟღავნება ნებადართულია. როდესაც ინფორმაციის გამჟღავნების ნებადართვას იძლევა დამკვეთი ან დამქირავებელი, ვათვალისწინებული უნდა იქნეს ყველა მხარის, მათ შორის იმ შესაძვე მხარეთა ინტერესები, რომლებზედაც შეიძლება გავლენა იქონიოს ინფორმაციის გამჟღავნებამ;

(ბ) როდესაც ინფორმაციის გამჟღავნება მოითხოვება კანონით. ქვემოთ განხილულია მაგალითები, როდესაც პროფესიონალ ბუღალტერს ინფორმაციის გამჟღავნება მოეთხოვება კანონით:

(ბ¹) დოკუმენტების ან მტკიცებულებების წარდგენა სასამართლო საქმის წარმოებისას და

(ბ²) ინფორმაციის გამჟღავნება სათანადო სახელმწიფო ორგანოებისთვის, როდესაც ადგილი აქვს კანონის ამკარა დარღვევას.

(გ) როდესაც არსებობს ინფორმაციის გამჟღავნების პროფესიული მოვალეობა ან უფლება;

(გ¹) ტექნიკური სტანდარტებისა და ეთიკის მოთხოვნათა დაცვის მიზნით. ეს არ ეწინააღმდეგება ამ სექტორის დებულებებს;

(გ²) პროფესიონალი ბუღალტრის ინტერესების დაცვის მიზნით სასამართლო საქმის წარმოების დროს;

(გ³) წევრი ორგანიზაციის ან პროფესიული ორგანიზაციის საქმიანობის ხარისხის შეფასების მიზნით;

(iv) to respond to an inquiry or investigation by a member body or regulatory body.

(ვ) წერილი ორგანიზაციის ან მარეგულირებელი ორგანოს შეკითხვებზე ან გამოძიებისათვის პასუხის გაცემის მიზნით.

4.9 When the professional accountant has determined that confidential information can be disclosed, the following points should be considered:

4.9. როდესაც პროფესიონალი ბუღალტერი დაადგენს, რომ შესაძლებელია კონფიდენციალური ინფორმაციის გამჟღავნება, გასათვალისწინებელია შემდეგი საკითხები:

- whether or not all the relevant facts are known and substantiated, to the extent it is practicable to do so; when the situation involves unsubstantiated fact or opinion, professional judgment should be used in determining the type of disclosure to be made, if any
- what type of communication is expected and the addressee; in particular, the professional accountant should be satisfied that the parties to whom the communication is addressed are appropriate recipients and have the responsibility to act on it, and
- whether or not the professional accountant would incur any legal liability having made a communication and the consequences thereof.

- არის თუ არა ცნობილი და დასაბუთებული ყველა ფაქტი და რამდენად მიზანშეწონილია ინფორმაციის გამჟღავნება; როდესაც არსებობს რაიმე დაუსაბუთებელი ფაქტი ან თვალსაზრისი, საჭირო იქნება პროფესიონალი გადაწყვეტილების მიღება იმის შესახებ, რა სახით იქნეს ინფორმაცია გამჟღავნებული;
- რა გიჰის რეაქციაა მოსალოდნელი და ვისი მზრიდან; კერძოდ, პროფესიონალი ბუღალტერი დარწმუნებული უნდა იყოს, რომ ის პირები, ვისაც ეგზავნება კონფიდენციალური ინფორმაცია, სწორედ ისინი არიან, ვისთვისაც გამომზტულია ეს ინფორმაცია და მათ აქვთ გარკვეული უფლება, რეაგირება მოახდინონ მასზე;
- იღებს თუ არა თავის თავზე პროფესიონალი ბუღალტერი სამართლებრივ ვალდებულებას ინფორმაციის გამჟღავნებასა და მის შედეგებთან მიმართებით.

In all such situations, the professional accountants should consider the need to consult legal counsel and/or the professional organization(s) concerned.

ყველა ამგვარ სიტუაციაში პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა განიხილოს იურიდიული კონსულტაციისა და/ან პროფესიული ორგანიზაციის (ორგანიზაციების) კონსულტაციების საჭიროება.

Tax Practice**საგადასახადო პრაქტიკა**

- 5.1. A professional accountant rendering professional tax services is entitled to put forward the best position in favor of a client, or an employer, provided the service is rendered with professional competence, does not in any way impair integrity and objectivity, and is in the opinion of the professional accountant consistent with the law. Doubt may be resolved in favor of the client or the employer if there is reasonable support for the position.
- 5.1. პროფესიონალი ბუღალტერი, რომელიც პროფესიულ მომსახურებას ეწევა საგადასახადო სფეროში, უფლებამოსილია დაიცვას დამკვეთის ან დამქირაველის პოზიცია იმ პირობით, რომ მომსახურების გაწევა მოხდება პროფესიული კომპეტენციური და არა ისე, რომ შეილახოს მისი პატიოსნება და ობიექტურობა, რომ ეს იყოს პროფესიონალი ბუღალტრის მოსაზრება (დასკვნა) კანონთან შესაბამისობის შესახებ.
- 5.2. A professional accountant should not hold out to a client or an employer the assurance that the tax return prepared and the tax advice offered are beyond challenge. Instead, the professional accountant should ensure that the client or the employer are aware of the limitations attaching to tax advice and services so that they do not misinterpret an expression of opinion as an assertion of fact.
- 5.2. პროფესიონალმა ბუღალტერმა არ უნდა მისცეს დამკვეთს ან დამქირაველებს იმის გარანტია, რომ მომზადებული საგადასახადო დეკლარაცია ან შეთავაზებული რჩევა უუპყველია. პირიქით, პროფესიონალი ბუღალტერი უნდა დარწმუნდეს, რომ დამკვეთს ან დამქირაველებს გაცნობიერებული აქვს საგადასახადო კონსულტაციებისა და გაწეული მომსახურების თანმხლები შემდეგები იმ დონეზე, რომ ისინი არასწორად არ აღიქვამენ რომელიმე ფაქტის დასადასტურებლად გამოთქმულ მოსაზრებას.
- 5.3. A professional accountant who undertakes or assists in the preparation of a tax return should advise the client or the employer that the responsibility for the content of the return rests primarily with the client or employer. The professional accountant should take the necessary steps to ensure that the tax return is properly prepared on the basis of the infor-
- 5.3. პროფესიონალმა ბუღალტერმა, რომელიც თავის თავზე იღებს საგადასახადო დეკლარაციის შევსებას ან ეხმარება დამკვეთს, ან დამქირაველებს ამ საქმეში, უნდა აცნობოს მათ, რომ დეკლარაციაში მოყვანილ ფაქტებზე უშუალოდ დამკვეთი ან დამქირაველები აგებს პასუხს. პროფესიონალმა ბუღალტერმა ყველა აუცილებელ მომას

mation received.

უნდა მიმართოს, რათა უზრუნველყოს საგადასახადო დეკლარაციის სათანადო დონეზე მომზადება მიღებული ინფორმაციის საფუძველზე.

5.4. Tax advice or opinions of material consequence given to a client or an employer should be recorded, either in the form of a letter or in a memorandum for the files.

5.4. დაკვეთისა თუ დამქირაველისათვის მიცემული რჩევა ან დასკვნები, რასაც შეიძლება არსებითი შედეგები მოჰყვეს, უნდა გაფორმდეს დოკუმენტურად წერილის ან მემორანდუმის სახით.

5.5. A professional accountant should not be associated with any return or communication in which there is reason to believe that it:

5.5. პროფესიონალი ბუღალტერი არ უნდა იყოს ასოცირებული ისეთ საგადასახადო დეკლარაციასთან ან კორესპონდენციასთან, რომლის მიმართაც არსებობს ეჭვი, რომ

(a) contains a false or misleading statement;

(ა) შედგენილია არასწორად ან შეიცავს ყალბ მონაცემებს;

(b) contains statements or information furnished recklessly or without any real knowledge of whether they are true or false; or

(ბ) შეიცავს უყურადღებოდ ფორმულირებულ მონაცემებს ან ყალბ ინფორმაციას და ბუღალტერს არაა აქვს დასაბუთებული პასუხი ასეთი ინფორმაციის სისწორის ან სიყალბის შესახებ;

(c) omits or obscures information required to be submitted and such omission or obscurity would mislead the revenue authorities.

(გ) გამოტოვებული ან უგულვებელყოფილია ისეთი ინფორმაცია, რომლის წარდგენაც მოითხოვება, და რაც შეედომება შეიყვანს საგადასახადო სამსახურს.

5.6. A professional accountant may prepare tax returns involving the use of estimates if such use is generally acceptable or if it is impractical under the circumstances to obtain exact data. When estimates are used, they should be presented as such in a manner so as to avoid the implication of greater accuracy than exists. The professional accountant should be satisfied that estimated amounts

5.6. პროფესიონალ ბუღალტერს საგადასახადო დეკლარაციის შევსებისას შეუძლია გამოიყენოს შეფასებები, თუკი ეს საერთოდ მიღებული პრაქტიკაა ან თუ შეუძლებელია მუსტი მონაცემების მოპოვება კონკრეტულ სიტუაციაში. შეფასებები ისეთნაირად უნდა იქნეს წარდგენილი, რომ თავიდან იქნეს აცილებული ფაქტების გადმოცემა იმაზე მეტი სიმუსკით, ვიდრე ეს სინამდ-

are reasonable under the circumstances.

5.7. In preparing a tax return, a professional accountant ordinarily may rely on information furnished by the client or employer provided that the information appears reasonable. Although the examination or review of documents or other evidence in support of the information is not required, the professional accountant should encourage, when appropriate, such supporting data to be provided.

In addition, the professional accountant:

- (a) should make use of the client's returns for prior years whenever feasible;
- (b) is required to make reasonable inquiries when the information presented appears to be incorrect or incomplete; and
- (c) is encouraged to make reference to the books and records of the business operations.

5.8. When a professional accountant learns of a material error or omis-

ვილეში არსებობს. პროფესიონალი ბუღალტერი უნდა დარწმუნდეს, რომ შეფასებები არსებულ მდგომარეობას შეესაბამება.

5.7. საგადასახადო დეკლარაციის მომზადებისას პროფესიონალ ბუღალტერს ჩვეულებრივ შეუძლია დაეყრდნოს დამკვეთის ან დამქირაველის მიერ წარდგენილ ინფორმაციას იმის გათვალისწინებით, რომ მოწოდებული ინფორმაცია მართებულია. მართალია, არ მოითხოვება ინფორმაციის დასაბუთების მიზნით წარდგენილი დოკუმენტების ან სხვა სახის მტკიცებულებების შემოწმება ან განხილვა, პროფესიონალმა ბუღალტერმა საჭიროების შემთხვევაში ხელი უნდა შეუწყოს ამგვარი დამადასტურებელი ინფორმაციის უზრუნველყოფას.

გარდა ამისა:

- (a) პროფესიონალმა ბუღალტერმა საჭიროების შემთხვევაში უნდა ისარგებლოს დამკვეთის გასული წლების საგადასახადო დეკლარაციებით;
- (b) პროფესიონალ ბუღალტერს მოეთხოვება სათანადო გამოკითხვების ჩატარება, როდესაც წარდგენილი ინფორმაცია არასწორი ან არასრულყოფილია;
- (c) პროფესიონალ ბუღალტერს ყოველგვარი დახმარება უნდა გაეწიოს, რათა მან ისარგებლოს ორგანიზაციის ბუღალტრული რეგისტრებითა და ჩანაწერებით.

5.8. თუ პროფესიონალი ბუღალტერი დამკვეთის გასული წლის საგადა-

sion in a tax return of a prior year (with which the professional accountant may or may not have been associated), or of the failure to file a required tax return, the professional accountant has a responsibility to:

(a) Promptly advise the client or employer of the error or omission and recommend that disclosure be made to the revenue authorities. Normally, the professional accountant is not obligated to inform the revenue authorities, nor may this be done without permission.

(b) If the client or the employer does not correct the error the professional accountant:

(i) should inform the client or the employer that it is not possible to act for them in connection with that return or other related information submitted to the authorities; and,

(ii) should consider whether continued association with the client or employer in any capacity is consistent with professional responsibilities.

(c) If the professional accountant concludes that a professional re-

სახალო დეკლარაციაში არსებით შეცდომას აღმოაჩენს ან დაადგენს, რომ გამოგოვებულია არსებითი ინფორმაცია (რომელთანაც პროფესიონალი ბუღალტერი შეიძლება იყოს ან არ იყოს ასოცირებული), ან საგადასახალო დეკლარაცია არ იყო შევსებული, პროფესიონალი ბუღალტერი ვალდებულია,

(ა) დაუყოვნებლივ აცნობოს დამკვეთს ან დამქირავებელს შეცდომის ან ინფორმაციის გამოგოვების შესახებ და მისცეს რეკომენდაცია, რომ განუმარტოს საგადასახალო ორგანოებს შემოაღნიშნული ფაქტი. როგორც წესი, პროფესიონალი ბუღალტერი არაა ვალდებული თვითონ აცნობოს საგადასახალო ორგანოებს ამის შესახებ სათანადო ნებართვის გარეშე;

(ბ) თუ დამკვეთი ან დამქირავებელი არ გამოასწორებს შეცდომას, პროფესიონალი ბუღალტერი ვალდებულია,

(ბ¹) აცნობოს დამკვეთს ან დამქირავებელს, რომ მისთვის შეუძლებელი ხდება მათი სახელით საქმიანობა საგადასახალო ორგანოებში საგადასახალო დეკლარაციის ან სხვა სათანადო ინფორმაციის წარდგენასთან დაკავშირებით;

(ბ²) განიხილოს გააგრძელებს თუ არა დამკვეთთან ან დამქირავებელთან საქმიანობას თავისი პროფესიული მოვალეობების შესაბამისად.

(გ) თუ პროფესიონალი ბუღალტერი დაასკვნის, რომ შესა-

lationship with the client or employer can be continued, all reasonable steps should be taken to ensure that the error is not repeated in subsequent tax returns.

(d) Professional or statutory requirements in some countries may also make it necessary for the professional accountant to inform the revenue authorities that there is no longer any association with the return or other information involved and that acting for the client or employer has ceased. In these circumstances, the professional accountant should advise the client or employer of the position before informing the authorities and should give no further information to the authorities without the consent of the client or employer unless required to do so by law.

ძლებელია პროფესიული ურთიერთობების გაგრძელება დამკვეთთან ან დამქირავებელთან, მან ყველა მიზანშეწონილი ზომა უნდა მიიღოს იმის უზრუნველსაყოფად, რომ მომავალი პერიოდის საგადასახადო დეკლარაციებში არ განმეორდეს შეცდომები.

(დ) ზოგიერთ ქვეყანაში პროფესიული ან საკანონმდებლო მოთხოვნებით პროფესიონალ ბუღალტერს შეიძლება ევალებოდეს საგადასახადო ორგანოების ინფორმირება იმის თაობაზე, რომ მისი სახელი აღარ ასოცირდება საგადასახადო დეკლარაციასთან ან სხვა ინფორმაციასთან და იგი წყვეტს კავშირს დამკვეთთან ან დამქირავებელთან. ასეთ შემთხვევაში საგადასახადო ორგანოების შეტყობინებამდე პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა აცნობოს დამკვეთს ან დამქირავებელს თავის გადაწყვეტილების შესახებ და არ უნდა მიაწოდოს საგადასახადო ორგანოებს რაიმე ინფორმაცია დამკვეთის ან დამქირავებელის თანხმობის გარეშე, თუ ეს არ მოითხოვება კანონით.

Cross Border Activities

საქმიანობა საზღვარგარეთ

- 6.1. When considering the application of ethical requirements in cross border activities a number of situations may arise. Whether a professional accountant is a member of the profession in one country only or is also a member of the profession in the country where the services are performed should not affect the manner of dealing with each situation.
- 6.1. სამზღვარგარეთ საქმიანობისას ეთიკური მოთხოვნების გამოყენების განხილვის დროს სხვადასხვაგვარი სიტუაცია შეიძლება წარმოიშვას. იმის მიუხედავად, მხოლოდ ერთი ქვეყნის პროფესიული კავშირის წევრია ბუღალტერი თუ იმ სხვა ქვეყნისაც, სადაც იგი პროფესიულ მომსახურებას ეწევა, მის საქმიანობას არანაირმა გარემოებამ არ უნდა შეუქმნას დაბრკოლებები.
- 6.2. A professional accountant qualifying in one country may reside in another country or may be temporarily visiting that country to perform professional services. In all circumstances, the professional accountant should carry out professional services in accordance with the relevant technical standards and ethical requirements. The particular technical standards which should be followed are not dealt within this section. In all other respects, however, the professional accountant should be guided by the ethical requirements set out below.
- 6.2. ერთ ქვეყანაში კვალიფიცირებული პროფესიონალი ბუღალტერი შეიძლება ცხოვრობდეს სხვა ქვეყანაში ან შეიძლება დრო და დრო ჩაიღოდეს სხვა ქვეყანაში პროფესიული მომსახურების გასაწევად. ნებისმიერ შემთხვევაში პროფესიონალმა ბუღალტერმა მომსახურება უნდა გაწიოს სათანადო ტექნიკური სტანდარტებისა და ეთიკის ნორმების დაცვით. სპეციალური ტექნიკური სტანდარტები, რომელთა დაცვაც მოეთხოვება ბუღალტერს, განხილული არ არის ამ სექტორში. მაგრამ ნებისმიერ სხვა ვითარებაში პროფესიონალი ბუღალტერი უნდა ხელმძღვანელობდეს ქვემოთ განხილული ეთიკური მოთხოვნებითა და ინსტრუქციებით.
- 6.3. When a professional accountant performs services in a country other than the home country and differences on specific matters exist between ethical requirements of the
- 6.3. როდესაც პროფესიონალი ბუღალტერი მომსახურებას ეწევა სხვა და არა თავის ქვეყანაში და ამ ორი ქვეყნის ეთიკურ მოთხოვნებს შორის არსებობს განსხ-

two countries the following provisions should be applied:

- (a) When the ethical requirements of the country in which the services are being performed are less strict than the IFAC Code of Ethics, then the IFAC Code of Ethics should be applied.
- (b) When the ethical requirements of the country in which services are being performed are stricter than the IFAC Code of Ethics, then the ethical requirements in the country where services are being performed should be applied.
- (c) When the ethical requirements of the home country are mandatory for services performed outside that country and are stricter than set out in a) and b) above, then the ethical requirements of the home country should be applied. (In the case of cross border advertising and solicitation see also section 14 paragraph 14.4 and 14.5 below)

გავეხები, გამოიყენება შემდეგი დებულებები:

- (ა) თუ იმ ქვეყნის ეთიკური მოთხოვნები, სადაც მომსახურება სრულდება, ნაკლებად მკაცრია ვიდრე ბსს-ს კოდექსით დადგენილი ეთიკური ნორმები, გამოიყენება ბსს-ს კოდექსით გათვალისწინებული ეთიკური მოთხოვნები;
- (ბ) თუ იმ ქვეყნის ეთიკური მოთხოვნები, სადაც მომსახურება სრულდება, უფრო მეტად მკაცრია ვიდრე ბსს-ს კოდექსით დადგენილი ეთიკური ნორმები, მაშინ გამოიყენება ამ ქვეყნის ეთიკური მოთხოვნები;
- (გ) როდესაც პროფესიონალი ბუღალტრის მშობლიური ქვეყნის ეთიკურ მოთხოვნებს სავალდებულო ხასიათი აქვს იმ ბუღალტრისათვის, რომელიც მომსახურებას სხვა ქვეყანაში ეწევა და ეს მოთხოვნები (ა) და (ბ) პუნქტებით გათვალისწინებულ მოთხოვნებზე უფრო მკაცრია, მაშინ გამოიყენება პროფესიონალი ბუღალტრის მშობლიური ქვეყნის ეთიკური მოთხოვნები (სამღვარგარეთ სარეკლამო საქმიანობის ან დამკვეთთა მოზიდვის შემთხვევებისთვის, იხილეთ მე-14 სექტორის 14.4. და 14.5. პუნქტები).

Publicity*

In the marketing and promotion of themselves and their work, professional accountants should:

- (a) not use means which brings the profession into disrepute;
- (b) not make exaggerated claims for the services they are able to offer, the qualifications they possess, or experience they have gained; and
- (c) not denigrate the work of other accountants.

საჯაროობა*

საკუთარი საქმიანობისა და მოსახურების გასაღების ბაზრის ძიებისა და წინსვლის ხელსეწყობის მიზნით პროფესიონალმა ბუღალტერმა

- (ა) არ უნდა გამოიყენოს ისეთი საშუალებები, რაც შეუღახავს რეპუტაციას მის პროფესიას;
- (ბ) არ უნდა შესთავაზოს დამკვეთს ისეთი მომსახურება, რომლის შესრულებასაც ვერ შეძლებს საკუთარი კვალიფიკაციით, ცოდნისა და გამოცდილების ფარგლებში;
- (გ) ხელი არ უნდა შეუშალოს სხვა ბუღალტერთა საქმიანობას.

* For definitions see pages 564-567

* განსაზღვრებებისთვის იხ. გვ. 564-567

**PART B — APPLICABLE
TO PROFESSIONAL
ACCOUNTANTS IN
PUBLIC PRACTICE**

ნაწილი ბ — საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტრებისთვის

SECTION 8

სექტორი 8

Independence

დამოუკიდებლობა

8.1. Professional accountants in public practice when undertaking a reporting assignment*, should be and appear to be free of any interest which might be regarded, whatever its actual effect, as being incompatible with integrity, objectivity and independence.

8.1 იმ შემთხვევაში, როდესაც საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტერი ასრულებს საანგარიშგებო დავალებას¹, მას არ უნდა გააჩნდეს რაიმე ინტერესი და არც ისეთ შთაბეჭდილებას გოვებდეს, რომ გააჩნია რაიმე ინტერესი რაც (იმის მიუხედავად რა შედეგი მოაქვს მას სინამდვილეში) შეუთავსებელია პატიოსნების, ობიექტურობისა და დამოუკიდებლობის მოთხოვნებთან.

8.2. The following paragraphs indicate some of those situations which, because of the actual or apparent lack of independence, would give a reasonable observer grounds for doubting the independence of a professional accountant in public practice.²

8.2 შემდეგ პუნქტებში აღწერილია ისეთი სიტუაციები, როდესაც ადგილი აქვს დამოუკიდებლობის ფაქტობრივ თუ აშკარა შემზღვევას, რაც საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტრის² დამოუკიდებლობის ეჭვის საფუძველს იძლევა.

Financial Involvement With, Or In The Affairs Of, Clients

დამკვეთის ფინანსურ საქმეებში ჩარევა ან მონაწილეობის მიღება

8.3. Financial involvement with a client affects independence and may lead

8.3 დამკვეთის ფინანსურ საქმეებში მონაწილეობა გავლენას ახდენს

* For definitions see pages 564-567

* განსამზღვრებებისთვის იხ. გვ. 564-567

a reasonable observer to conclude that it has been impaired. Such involvement can arise in a number of ways such as:

- (a) By direct financial interest in a client.
- (b) By indirect material financial interest in a client, e.g., by being a trustee of any trust or executor or administrator of any estate if such trust or estate has a financial interest in a client company*.
- (c) By loans to or from the client or any officer, director or principal shareholder of a client com-

დამოუკიდებლობაზე, რამაც შესაძლოა გამოიწვიოს ბუღალტრის დამოუკიდებლობის შემლუღვა. დამკვეთის ფინანსურ საქმეებში მონაწილეობა შეიძლება გამოწვეული იყოს ისეთი გარემოებებით, როგორცაა:

- (ა) პირდაპირი ფინანსური ინტერესი დამკვეთის საქმიანობასთან მიმართებით;
- (ბ) არაპირდაპირი ფინანსური ინტერესი დამკვეთის საქმიანობასთან მიმართებით, მაგალითად, როდესაც ბუღალტერი წარმოადგენს ისეთი საგრასტო ორგანიზაციის წევრს ან ადვოკატს, რომელიც აქტიურად მონაწილეობს ან ადმინისტრაციას, რომელსაც გააჩნია გარკვეული ფინანსური ინტერესი დამკვეთის კომპანიასთან მიმართებით;
- (გ) სესხის გაცემა ან სესხის მიღება დამკვეთისგან ან დამკვეთის კომპანიის მოხელისაგან, დირექ-

² For the purposes of Paragraph 8.3 the term 'professional accountant in public practice' is restricted to:

- an individual performing professional services requiring independence;
- all partners or proprietors in the practice;
- all professional employees engaged in the reporting assignment; and
- all managerial employees located in an office participating in a significant part of the reporting assignment.

² 8.3. პუნქტის მიზნებისთვის ცნება "საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტერი" მოიცავს

- პირს, რომელიც ეწევა ისეთი სახის პროფესიულ მომსახურებას, რომლისთვისაც მოითხოვება დამოუკიდებლობა;
- მესახაბმის საშსახურში დასაქმებულ ყველა პარტნიორსა თუ მესაკუთრეს;
- ყველა პროფესიონალ თანამშრომელს, რომელიც ჩართულია საანგარიშებო დაეაღების შესრულებაში;
- მართვის აპარატის თანამშრომლებს, რომლებიც მნიშვნელოვან როლს თამაშობენ საანგარიშებო დაეაღების შესრულებაში;

* For definitions see pages 564-567

* განსაზღვრებებისთვის იხ. გვ. 564-567

pany.

(d) By holding a financial interest in a joint venture with a client or employee(s) of a client.

(e) By having a financial interest in a nonclient that has an investor* or investee* relationship with the client.

გორისაგან ან ძირითადი აქციონერისაგან;

(დ) ფინანსური ინტერესი ისეთი ერთობლივი საწარმოს საქმიანობაში, რომლის შესაკუთრება ბუღალტერი დამკვეთთან ან მის თანამშრომელთან (თანამშრომლებთან) ერთად;

(ე) ფინანსური ინტერესი იმ პირის საქმიანობასთან მიმართებით, რომელიც არ არის მისი დამკვეთი, მაგრამ დამკვეთთან აკავშირებს საინვესტიციო საქმიანობა- არის დამკვეთის ინვესტორი* ან მისი ინვესტიციების* მიმღები.

Commentary

Independence is impaired when a professional accountant in public practice has or is committed to acquire a direct or indirect material financial interest in a company for which the professional accountant in public practice provides professional services requiring independence. A direct financial interest includes an interest held by the spouse or dependent child of the professional accountant in public practice and in some countries may be extended to include other close relatives.

შენიშვნა

დამოუკიდებლობა ითვლება შეზღუდულად, თუ საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალ ბუღალტერს გააჩნია ან აპირებს მოიპოვოს პირდაპირი თუ არაპირდაპირი არსებითი ფინანსური ინტერესი იმ კომპანიასთან მიმართებით, რომელსაც საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტერი აღმოუჩენს ისეთი სახის პროფესიულ მომსახურებას, რომლისთვისაც მოითხოვება დამოუკიდებლობა. პირდაპირი ფინანსური ინტერესი მოიცავს აგრეთვე იმ ინტერესსაც, რომელიც გააჩნია საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტრის მეუღლეს ან მის კმაყოფაზე მყოფ შვილს. ზოგიერთ ქვეყანაში პირდაპირი ფინანსური ინტერესის ცნება მოიცავს აგრეთვე ახლო ნათესავების წრესაც.

* For definitions see pages 564-567

* განსაზღვრებებისთვის იხ. გვ. 564-567

When the professional accountant in public practice holds or advises on investing in shares in an audit client on behalf of a third party, e.g., a trust, the appearance of independence is at risk. This is because responsibilities to the third party may conflict with responsibilities to the audit client.

In the case of trustee shareholdings, if a sole practitioner or a partner in a practice^{*} or spouse or dependent child of that sole practitioner or partner is a trustee of a trust with a holding in shares material to the size of the issued share capital of the company or the total assets of the trust, the practice should not accept a reporting assignment on that company. The same rule should be applied in the case of those who serve as executors and administrators of any estate.

Shares in a client may be involuntarily acquired as when a professional accountant in public practice inherits such shares or marries a shareholder or in a take-over situation. In these cases, the shares should be disposed of at the earliest practicable

იმ შემთხვევაში, როდესაც საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტერი ფლობს აუდიტის დამკვეთის აქციებს ან მესამე მხარეს, მაგალითად, საგრასტო კომპანიას, მიაწვდის რჩევას აუდიტის დამკვეთის აქციებში ინვესტირების თაობაზე, დამოუკიდებლობას საფრთხე ემუქრება. ეს იმიტომ, რომ შესაძლებელია კონფლიქტის წარმოქმნა მესამე მხარის მიმართ პასუხისმგებლობასა და აუდიტის დამკვეთის მიმართ პასუხისმგებლობას შორის.

ნდობით აღჭურვილი პირების მიერ აქციათა პაკეტის შედამხედველობის შემთხვევაში, თუ საბუღალტრო სამსახურის^{*} ინდივიდუალური პრაქტიკოსი ბუღალტერი ან პარტნიორი, ან ინდივიდუალური პრაქტიკოსის, ან პარტნიორის მეუღლე, ან მათ კმაყოფაზე მყოფი შვილი წარმოადგენს ნდობით აღჭურვილ პირს და ფლობს კომპანიის მიერ გამოცემული აქციების მნიშვნელოვან ნაწილს, საგრასტო ორგანიზაციის მთლიან აქტივებს, მათ უარი უნდა თქვან ასეთ კომპანიაში საანგარიშგებო დაეალების შესრულებაზე. ანალოგიური წესი გამოიყენება იმ პირების მიმართაც, რომლებიც მოქმედებენ როგორც ქონების განმკარგულებლები და აღმინისტრატორები.

დამკვეთის აქციების დაუფლება შესაძლებელია არანებაყოფლობითი პრინციპის საფუძველზე, როდესაც საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტერი შემკვიდრობით იღებს ასეთ აქციებს, ან როდესაც იგი

* For definitions see pages 564-567

* განსაზღვრუებისთვის იხ. გვ. 564-567

date or the professional accountant in public practice should decline any further reporting assignment on that company.

Neither a professional accountant in public practice nor his or her spouse or dependent child should make a loan to a client or guarantee a client's borrowings or accept a loan from a client or have borrowings guaranteed by a client. This latter proscription does not apply to loans to or from banks or other similar financial institutions when made under normal lending procedures, terms and requirements; to home mortgages or to current or deposit accounts with banks, building societies, etc.

When a nonclient investee is material to a client investor, any direct or material indirect financial interest of the professional accountant in the nonclient investee would be considered to impair the professional accountant's independence with respect to the client. Likewise, where a client investee is material to a nonclient investor, any direct or material indirect financial interest of the

დაქორწინდება აქციის მფლობელზე, ან კომპანიების შერწყმასთან დაკავშირებით. ასეთ შემთხვევებში საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულმა პროფესიონალმა ბუღალტერმა რაც შეიძლება მოკლე დროში უნდა მოიცილოს თავიდან აღნიშნული აქციები ან უარი თქვას კომპანიაში საანგარიშგებო დავალების გაგრძელება.

საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტერი, აგრეთვე მისი მეუღლე და კმაყოფაზე მყოფი შვილი ვალდებული არიან უარი თქვან დამკვეთისათვის სესხის მიცემაზე ან მათ სასესხო ვალდებულებებთან დაკავშირებული გარანტიის მიცემაზე, ასევე არ უნდა მიიღონ სესხი დამკვეთისგან ან მისი გარანტიით. ეს უკანასკნელი შემლუღვა არ ვრცელდება ბანკებიდან ან სხვა საფინანსო დაწესებულებებიდან მიღებულ ან მათთვის მიცემულ სესხებზე, თუ სესხის გაყემა ხდება ჩვეულებრივი მოთხოვნებისა და პირობების დაცვით. შემლუღვა არ ვრცელდება აგრეთვე უძრავი ქონების დაგირავებაზე, მიმდინარე და დეკომპიურ საბანკო ანგარიშებზე, საბინაო-სამშენებლო კოოპერატივებზე და ა.შ.

როდესაც დამკვეთის, როგორც ინვესტორის, საქმიანობაში მნიშვნელოვან როლს თამაშობს არა-დამკვეთი, როგორც ინვესტიციების მიმღები, მაშინ საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტრის ნებისმიერი პირდაპირი თუ არაპირდაპირი არსებითი ფინანსური ინტერესი ამ არა-დამკვეთი კომპანიის საინვესტიციო საქმიანობაში მიჩნეული

professional accountant in the non-client investor would be considered to impair the professional accountant's independence with respect to the client.

Other relationships, such as client-nonclient joint ventures, may affect the appearance of independence. In general, in a joint venture situation, an immaterial financial interest of the professional accountant in the non-client investor would not impair the independence of the professional accountant with respect to the client investor provided that the professional accountant could not significantly influence the nonclient investor. If the professional accountant does not and could not reasonably be expected to have knowledge of the financial interests or relationships involving the joint ventures, the professional accountant's independence would not be considered to be impaired.

Generally, the professional account-

იქნება პროფესიონალი ბუღალტრის დამოუკიდებლობის ხელყოფად დამკვეთთან მიმართებაში. ანალოგიურად, როდესაც არა-დამკვეთის, როგორც ინვესტორის, საინვესტიციო საქმიანობაში მნიშვნელოვან როლს თამაშობს დამკვეთი, როგორც ინვესტიციების მიმღები, საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტრის ნებისმიერი პირდაპირი თუ არა-პირდაპირი არსებითი ფინანსური ინტერესი ამ არა-დამკვეთი ინვესტორი კომპანიის საინვესტიციო საქმიანობაში მიჩნეული იქნება პროფესიონალი ბუღალტრის დამოუკიდებლობის ხელყოფად დამკვეთთან მიმართებით.

ისეთმა ურთიერთობებმა, რომლებიც ყალიბდება დამკვეთებისა და არა-დამკვეთებისა ერთობლივი საქმიანობის პირობებში, შესაძლოა გავლენა იქონიონ დამოუკიდებლობაზე. საზოგადოდ, ერთობლივი საქმიანობის დროს პროფესიონალი ბუღალტრის უმნიშვნელო ფინანსური ინტერესი არა-დამკვეთი ინვესტორის საქმიანობაში არ შეიძლება ჩაითვალოს პროფესიონალი ბუღალტრის დამოუკიდებლობის შემლუღვად დამკვეთთან მიმართებით იმ პირობით, თუ პროფესიონალი ბუღალტერი ვერ მოახდენს მნიშვნელოვან გავლენას არა-დამკვეთ ინვესტორზე. თუ პროფესიონალმა ბუღალტერმა არ იცის ან არ შეიძლება სცოდნოდან ერთობლივი საქმიანობასთან დაკავშირებული ურთიერთობების ან ფინანსური ინტერესების შესახებ, მისი დამოუკიდებლობა ეჭვს არ იწვევს.

საზოგადოდ, პროფესიონალი

tant should be independent of a client and all its parents, subsidiaries and affiliates.

Appointments In Companies

8.4. When professional accountants in public practice are or were, within the period under current review or immediately preceding an assignment:

(a) a member of the board, an officer or employee of a company; or

(b) a partner of, or in the employment of, a member of the board or an officer or employee of a company;

they would be regarded as having an interest which could detract from independence when reporting on that company.

Commentary

It is common practice to prohibit professional accountants in public practice in such situations being appointed as auditors of the companies concerned. It is also clearly desirable that they should not accept from such companies other assignments on which an opinion is required. In the situation described above, it is suggested that the period immediately preceding the assignment should be no less than two

ბულალტერი დამოუკიდებელი უნდა იყოს დამკვეთისგან, მისი ყველა ძირითადი საწარმოსგან, დამკვეთის ფილიალებისა და შეიღობილი საწარმოებისგან.

კომპანიაში დაკავებული თანამდებობა

8.4 როდესაც საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბულალტერი მოცემულ მომენტში არის ან განსახილველი პერიოდის განმავლობაში, ან მის წინა პერიოდში იყო

(ა) კომპანიის საბჭოს წევრი, კომპანიის მოხელე ან კომპანიაში დაქირავებული თანამშრომელი ან

(ბ) კომპანიის საბჭოს წევრის, კომპანიის მოხელის ან კომპანიაში დაქირავებული პირის პარტნიორი ან მათ მიერ დაქირავებული,

ასეთი ბულალტერი მიიჩნევა გარკვეული ინტერესის მქონედ კომპანიასთან მიმართებით, რამაც შესაძლოა შეზღუდოს მისი დამოუკიდებლობა აღნიშნული კომპანიის შესახებ ანგარიშის წარდგენისას.

შენიშვნა

საზოგადოდ მიღებული პრაქტიკის თანახმად, საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულ პროფესიონალ ბულალტერებს ზემოთ აღწერილ შემთხვევებში ეკრძალებათ შესაბამისი კომპანიებისათვის აუდიტორული მომსახურების გაწევა. სასურველია ავრეთვე, რომ პროფესიონალმა ბულალტერებმა უარი განაცხადონ აღნიშნული კომპანიებისაგან ნებისმიერი ისეთი დავალებების მიღებაზე, რომელთა შეს-

years or as required by appropriate legislation.

რულება მოითხოვს ბუღალტრის მოსაზრების გამოსატყობას (დასკვნას). შემოთ ალწერილ სიტუაციაში მიზანშეწონილია, რომ დავალების მიღებიდან უშუალო წინა პერიოდი განისაზღვროს არანაკლებ 2 წლის ვადით ან როგორც მოითხოვება შესაბამისი კანონმდებლობით.

Provision Of Other Services To Audit Clients

აუდიტის დამკვეთისთვის სხვა სახის მომსახურების გაწევა

8.5. When a professional accountant in public practice, in addition to carrying out an audit or other reporting function, provides other services to a client, care should be taken not to perform management functions or make management decisions, responsibility for which remains with the board of directors and management.

8.5 როდესაც საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტერი, აუდიტორული მომსახურებისა და ანგარიშის (დასკვნის) წარდგენასთან დაკავშირებული სხვა ფუნქციების გარდა, დამკვეთს უწევს სხვა სახის მომსახურებასაც, ყურადღება უნდა მიექცეს იმას, რომ პროფესიონალი ბუღალტერი არ ასრულებდეს მართვის ფუნქციებს ან არ იღებდეს მონაწილეობას მმართველობითი გადაწყვეტილებების მიღებაში, რაც მხოლოდ დამკვეთის ხელმძღვანელობისა და ღირექცოროთა საბჭოს პასუხისმგებლობის სფეროს განეკუთვნება.

Commentary

It is economic in terms of skill and effort for professional accountants in public practice to be able to offer other financial and management consultancy services to their clients since they already have a close familiarity with the clients' businesses. Many companies (particularly the smaller ones) would be adversely affected if they were denied the right to obtain other services from their auditors. In the course of performing their professional services, profes-

შენიშვნა

საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტრისთვის ცოდნისა და შესაძლებლობის თვალსაზრისით მეტად ხელსაყრელია, რომ დამკვეთს შესთავაზოს სხვა სახის ფინანსური და მენეჯერული ხასიათის საკონსულტაციო მომსახურება, რამდენადაც ისინი კარგად იცნობენ დამკვეთის საქმიანობის თავისებურებებს. ბევრი კომპანიის (განსაკუთრებით მცირე კომპანიების) საქმიანობაზე უარყოფით გავლენას

sional accountants in public practice offer advice. For example, particularly in the case of smaller businesses, the audit of the accounts and advice on the provision to be made for taxes are often so inextricably linked that they cannot be separated. Moreover, one key concept in auditing involves examination of the system of internal control which necessarily involves suggestions for improvement. For these reasons it is impracticable to define the limitations on the advice which a professional accountant in public practice may give.

The services provided by a professional accountant in public practice in the fields of management consultancy and taxation are advisory services. Such services should not usurp the management functions of client companies. The independence of a professional accountant in public practice is not impaired by offering advisory services, provided there is no involvement in or responsibility assumed for management decisions. The provision of other professional services is not in principle a factor in determining whether the professional accountant in public practice is independent. Nevertheless, the professional accountant in public practice should be careful not to go

მოახდენდა თავიანთი აუდიტორების ფუნქციების შემლუღვა. საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტრები პროფესიული მომსახურების დროს დამკვეთს მიაწვდიან სხვადასხვა რჩევებს, მაგალითად, მცირე საწარმოში ბუღალტრული ანგარიშების აუდიტი და საგადასახადო საკითხები იმდენად მჭიდროდ არის დაკავშირებული ერთმანეთთან, რომ შეუძლებელია მათი გამოიყვანა; უფრო მეტიც, აუდიტის ზოგიერთი საკვანძო ხასიათის ცნებები მოიცავს შიდა კონტროლის სისტემის შემოწმებას, რაც გარდაუვალად უკავშირდება შესაბამისი სისტემის სრულყოფის რეკომენდაციების შემუშავებას. ამის გამო შეუძლებელია გარკვეული შემლუღების დაწესება საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტრის მიერ გაწეული საკონსულტაციო მომსახურების დიაპაზონთან დაკავშირებით.

საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტრის მიერ მენეჯმენტისა და საგადასახადო დაბეგვრის სფეროში გაწეული მომსახურება წარმოადგენს საკონსულტაციო ხასიათის მომსახურებას. აღნიშნული საქმიანობა მკვეთრად უნდა იქნეს გამოიჯნული დამკვეთის კომპანიის მართვის ფუნქციებისაგან. პროფესიონალი ბუღალტრის მიერ საკონსულტაციო მომსახურების გაწევა არ გულისხმობს მისი დამოუკიდებლობის ხელყოფას იმ შემთხვევაში, თუ ბუღალტერი არ მონაწილეობს კომპანიის მართველობითი გადაწყვეტილებების მიღებაში. სხვა სახის პროფესიული მომსახურების გაწევა, როგორც წესი, არ

beyond the advisory function into the management sphere. A professional accountant in public practice who has advised on the installation of a stock recording system, should carry out a normal audit review on the working of the system, as failure to take all normal audit steps in relation to that system has an adverse impact on competence and independence.

The preparation of accounting records is a service which is frequently requested of a professional accountant in public practice, particularly by smaller clients, whose businesses are not sufficiently large to employ an adequate internal accounting staff. It is unlikely that larger clients need this service other than in exceptional circumstances. In all cases in which independence is required and in which a professional accountant in public practice is concerned in the preparation of accounting records for a client, the following requirements should be observed:

წარმოადგენს საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტრის დამოუკიდებლობის შეფასების კრიტერიუმს. მიუხედავად შემოადინებისა, საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტერი ყურადღებით უნდა იყოს, რათა მის მიერ კომპანიისათვის გაწეული საკონსულტაციო მომსახურება არ გადაიზარდოს მართვის ფუნქციების შესრულებაში.

საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულმა პროფესიონალმა ბუღალტერმა, რომელმაც კომპანიას მიაწოდა რეკომენდაციები სასაქონლო-მაგერიალური მარაგის აღრიცხვის სისტემის შემოღებასთან დაკავშირებით, უნდა ჩაატაროს აღნიშნული სისტემის შემოღების სათანადო აუდიტორული მიმოხილვა, რამდენადაც არასწორმა ქმედებამ აღნიშნული სისტემის აუდიტთან დაკავშირებით შესაძლოა უარყოფითი გავლენა იქონიოს ბუღალტრის კომპეტენტობასა და დამოუკიდებლობაზე. ბუღალტრული ანგარიშების მომზადება წარმოადგენს მომსახურების ისეთ გიჟს, რომელსაც ხშირად მოითხოვენ საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტრისგან, განსაკუთრებით მცირე სიდიდის კომპანიები, რომელთა საქმიანობის მასშტაბი არ არის საკმარისი იმისათვის, რომ ჰყავდეთ საკუთარი შიდა საბუღალტრო პერსონალი. უფრო დიდ კომპანიებს აღნიშნული გიჟის მომსახურება ესაჭიროებათ მხოლოდ გამონაკლის შემთხვევებში. ნებისმიერ შემთხვევაში, როდესაც მოითხოვება დამოუკიდებლობა და საზოგადოე

ბრივი პრაქტიკით დაკავებულ პროფესიონალ ბუღალტერს ეკისრება დამკვეთის ბუღალტრული ანგარიშების მომზადება, დაცული უნდა იქნეს შემდეგი მოთხოვნები:

(a) The professional accountant in public practice should not have any relationship or combination of relationships with the client or any conflict of interest which would impair integrity or independence.

(ა) საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულ პროფესიონალ ბუღალტერს არ უნდა ჰქონდეს რაიმე ურთიერთობა დამკვეთთან და ადგილი არ უნდა ჰქონდეს მასთან ინტერესთა კონფლიქტს, რამაც შესაძლოა შელახოს მისი ობიექტურობა ან დამუკიდებლობა;

(b) The client should accept responsibility for the statements.

(ბ) ანგარიშგებაზე პასუხისმგებელი უნდა იყოს დამკვეთი;

(c) The professional accountant in public practice should not assume the role of employee or of management conducting the operations of an enterprise.

(გ) საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტერი არ შეიძლება თავის თავზე იღებდეს დამკვეთის იმ თანამშრომლების ან ხელმძღვანელი პირების ფუნქციებს, რომლებიც წარმართავენ საწარმოს საქმიანობას;

(d) Staff assigned to the preparation of accounting records ideally should not participate in the examination of such records. The fact that the professional accountant in public practice has processed or maintained certain records does not eliminate the need to make sufficient audit tests.

(დ) პირები, რომელთაც ეკისრებათ ბუღალტრული ანგარიშების მომზადება, არ უნდა ღებულობდნენ მონაწილეობას ასეთი ანგარიშების შემოწმებაში. ის ფაქტი, რომ გარკვეულ ანგარიშებს ან ჩანაწერებს აწარმოებს ან ასრულებს საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტერი, არ გამორიცხავს სათანადო აუდიტორული შემოწმების ჩატარების საჭიროებას.

Personal and Family Relationships

პირადი და ნათესაური ურთიერთობები

8.6. Personal and family relationships can affect independence. There is a

8.6 პირადმა და ნათესაურმა ურთიერთობებმა შესაძლოა გარკვეული

particular need to ensure that an independent approach to any assignment is not endangered as a consequence of any personal or family relationship.

Commentary

It is recognized that it would be impracticable to attempt to prescribe in detail in ethical requirements the permissible extent of a personal relationship between a professional accountant in public practice and a client³, or those occupying responsible executive positions (e.g., director, chief executive, financial officer or another employee in a similar position) with a client. Nevertheless, member bodies should advise their members on the kinds of situations which can give rise to the possibility of pressures being exerted upon them.

For example, these may arise when a professional accountant in public practice has a mutual business interest with an officer or employee of a client or has a material interest in a joint venture with a client.

³ In this context "client" includes the owner of the business, the principal shareholders, the executive directors and the financial officer.

გაეულენა იქონიონ დამოუკიდებლობაზე განსაკუთრებით საჭიროა იმის უზრუნველყოფა, რომ საფრთხე არ შეექმნას ნებისმიერი დავალებისადმი დამოუკიდებელ მიდგომას პირადი ან ნათესაური ურთიერთობების შედეგად.

შენიშვნა

ცხადია, შეუძლებელია რომ ეთიკურ მოთხოვნებში დეტალურად განსაზღვროს საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულ პროფესიონალ ბუღალტერსა და მის დამკვეთს³ ან ბუღალტერსა და დამკვეთის კომპანიის პასუხისმგებელ თანამდებობის პირებს (მაგ: დირექტორი, უფროსი აღმასრულებელი, ფინანსური აღმასრულებელი ან სხვა თანამდებობის პირი) შორის არსებული პირადი ურთიერთობის დასაშვები ნორმები. მიუხედავად შემოაღნიშნულისა, წევრმა ორგანიზაციებმა შესაბამისი განმარტება უნდა მისცენ თავიანთ წევრებს იმ სიგუაციებთან დაკავშირებით, როდესაც გარკვეულ პირად ურთიერთობათა საფუძველზე შესაძლოა ადგილი ჰქონდეს მათზე გეწოლის მცდელობას.

ასეთი გეწოლის მცდელობა შესაძლოა წარმოიშვას მაშინ, როდესაც საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულ პროფესიონალ ბუღალტერს დამკვეთის რომელიმე თანამდებობის პირის ან დამკვეთის მიერ დაქირავებული თანამშრომლის

³ ამ კონტექსტში „დამკვეთი“ მოიცავს ბიზნესის მფლობელს, ძირითად აქციონერებს, აღმასრულებელ დირექტორებს და ფინანსურ აღმასრულებელს.

With respect to family relationships, it is for each member body to decide, in the light of the social conditions existing in its own country, what degree of relationship with a client should be regarded as too close to ensure that an independent approach to professional services for that client does not suffer.

Family relationships which always pose an unacceptable threat to independence are those in which a sole practitioner or a partner in a practice, or an employee engaged on the assignment relating to the client, is the spouse, dependent child or relative living in a common household, of the client. In some countries, the range of relationships may be wider, e.g., the child, or its spouse, the parent or grandparent, parent-in-law, brother, sister, or brother-in-law or sister-in-law, of the client.

მიმართ გააჩნია ორმხრივი სამე-
წარმეო ინგერესი ან როდესაც
ბუღალტერს აქვს არსებითი ინგერ-
ესი (წილი) დამკვეთთან ერთად
ერთობლივ საქმიანობაში.

რაც შეეხება ნათესაური ურთიერ-
თობების დასაშვებ ნორმებს, თი-
თოეულმა წევრმა ორგანიზაციამ
თავისი ქვეყნის სოციალური
პირობების გათვალისწინებით თე-
თონ უნდა განსაზღვროს დამკვე-
თის მიმართ ნათესაური კავშირის
ის დონე, რომელიც მიიჩნევა ახლო
ნათესაურ კავშირად და ამდენად
უარყოფით გავლენას იქონიებს
დამოუკიდებლობის მიდგომაზე
პროფესიონალი ბუღალტრის მიერ
პროფესიული მომსახურების გაწ-
ვის პროცესში.

ნათესაური ურთერთობები, რომ-
ლებიც ერთმნიშვნელოვნად უქმ-
ნის საფრთხეს პროფესიონალი
ბუღალტრის დამოუკიდებლობას,
მოიცავს ისეთ ურთიერთობებს,
როდესაც ინდივიდუალური პრაქტი-
კოსი ბუღალტერი, პარტნიორი ან
რომელიმე დაქირავებული პირი,
რომელიც დამკვეთისთვის ას-
რულებს რაიმე კონკრეტულ
დავალებას, არის დამკვეთის
მეუღლე, მის კმაყოფაზე მყოფი
შვილი ან მის ნათესავი, ვისთან
ერთადაც დამკვეთი ეწევა საერთო
საოჯახო მეურნეობას. ზოგიერთ
ქვეყნებში, აღნიშნული ნათესაური
წრე უფრო ფართოა და მოიცავს
აგრეთვე დამკვეთის სრულწლო-
ვან შვილს, სრულწლოვანი შვილის
მეუღლეს, მშობელს, ბებიას (ბაბუს),
დას, ძმას, მამამთილს (დედამთილს),
სიმამრს (სიდედრს), სიძეს, მამლს,
რძალს, ცოლის დას.

8.7. When the receipt of recurring fees from a client or group of connected clients, represents a large proportion of the total gross fees of a professional accountant in public practice or of the practice as a whole, the dependence on that client or group of clients should inevitably come under scrutiny and could raise doubts as to independence.

8.7 როდესაც რომელიმე დამკვეთისგან ან ურთიერთდაკავშირებული დამკვეთებისგან მიღებული პერიოდული სამზღაური შეადგენს საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტრის ან შესაბამისი სამსახურის მთლიანი ჰონორარის მნიშვნელოვან წილს, პროფესიონალი ბუღალტრის დამოკიდებულება დამკვეთთან ან დამკვეთთა ჯგუფთან გარდუვალად უნდა გახდეს კრიტიკული განხილვის საგანი და შესაძლოა აღიძრას ეჭვები დამოუკიდებლობასთან მიმართებით.

Commentary

It is desirable that member bodies should prescribe rules or issue guidance to their members on this subject. It is clear that these rules or guidance will need to be related to the economic conditions of each country and to the state of development of the accountancy profession.

შენიშვნა

წევრმა ორგანიზაციებმა სასურველია შეიმუშაონ წესები ან გამოსიყენ სახელმძღვანელო ინსტრუქციები მემოლანშინულ საკითხთან დაკავშირებით. ბუნებრივია, აღნიშნულ წესებსა თუ სახელმძღვანელო ინსტრუქციებს საფუძვლად უნდა დაედოს კონკრეტული ქვეყნის ეკონომიკური პირობები და ბუღალტრის პროფესიის განვითარების დონე.

It is not possible to state precisely what constitutes an unacceptable proportion of total fees emanating from one client or group of connected clients. However, if such fees are the only or the substantial part of the gross income, the professional accountant in public practice should carefully consider whether independence has been impaired. A similar situation may arise if fees due from a client for professional services remain unpaid for an extended period

შეუძლებელია ზუსტად განისაზღვროს დამკვეთის ან ურთიერთდაკავშირებულ დამკვეთთა ჯგუფის გადასახდელი სამზღაურის ის რაოდენობა, რომელიც გარკვეული ეჭვის საფუძველს იძლევა. თუ დამკვეთის მიერ გადახდილი სამზღაური შეადგენს საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტრის მთლიანი შემოსავლის ერთადერთ წყაროს ან ამ შემოსავლის უდიდეს ნაწილს საზოგადოებრივი

of time, especially if a substantial part is not paid before the issue of the report of the professional accountant in public practice for the following year. Allowances should be made for new practices seeking to establish themselves or practices which are planning to cease operations. Exemptions should be made for a branch office which is reliant upon one client or group of connected clients. For example, this might be the case if the branch office is auditing the financial statements of a client of the practice as a whole and that client forms a major part of the business of the branch office. In such circumstances, professional services for that client or group should be the subject of review by a partner from another office.

პრაქტიკით დაკავებულმა პროფესიონალმა ბუღალტერმა ყურადღებით უნდა განიხილოს, ხომ არ შეილახა მისი დამოუკიდებლობა. მსგავსი სიტუაცია იქმნება მაშინ, როდესაც დამკვეთი არ იხდის მისთვის გაწეული მომსახურების საზღაურს განსაზღვრული ვადის გასვლიდან ღიდი ხნის განმავლობაში, განსაკუთრებით თუ საზღაურის ძირითადი თანხა არ იქნება გადახდილი მანამ, სანამ საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტერი არ წარადგენს ანგარიშს (დასკვნას) მომავალი წლისათვის. მიზანშეწონილია მაგერიალური დახარების დანიშნულ დამწეები ბუღალტრებისათვის ან მათთვის ვინც აპირებს პროფესიული საქმიანობის შეწყვეტას. გარკვეული შეღავათები დადგენილი უნდა იქნეს იმ ფილიალისთვის, რომლის საქმიანობა ეფუძნება ერთ დამკვეთთან ან ურთიერთდაკავშირებულ დამკვეთთა ჯგუფთან ურთიერთობას, მაგალითად, ეს შეიძლება მაშინ მოხდეს, როდესაც ფილიალი ოფისი აწარმოებს ამა თუ იმ დამკვეთის ფინანსური ანგარიშშვების აუდიტს, რაც შეადგენს ფილიალის საქმიანობის ძირითად ნაწილს. აღნიშნულ სიტუაციაში დამკვეთისთვის ან დამკვეთთა ჯგუფისათვის გაწეული მომსახურება ექვემდებარება გადასინჯვას სხვა ოფისის წარმომადგენელი პარტნიორის მიერ.

Contingency Fees

8.8. Subject to paragraph 8.9, professional services should not be offered or rendered to a client under an arrangement whereby no fee will be

პირობითი საზღაური

8.8.9 პუნქტით გათვალისწინებული დებულების თანახმად, დამკვეთისთვის არ უნდა იქნეს შეთავაზებული ან გაწეული პრო-

charged unless a specified finding or result is obtained or when the fee is otherwise contingent upon the findings or results of such services.

Commentary

Fees should not be regarded as being contingent if fixed by a court or other public authority.

Fees charged on a percentage or similar basis should be regarded as contingent fees.

8.9. In those countries where charging contingent fees is permitted either by statute or by a member body, such engagements should be limited to those for which independence is not required.

Goods and Services

8.10. Acceptance of goods and services from a client may be a threat to independence. Acceptance of undue hospitality poses a similar threat.

ფესიული მომსახურება ისეთი შეთანხმებით, რომლის თანახმად არაერთიანი სამღაური არ იქნება დარიცხული, თუ მომსახურების შედეგად არ იქნება მიღებული განსაზღვრული მონაცემები ან შედეგი, ან სამღაურის გადახდა სხვაგვარად იქნება დამოკიდებული ასეთი მომსახურების შედეგებზე.

შენიშვნა

სამღაური არ უნდა იქნეს მიჩნეული პირობითად (ვატუთუალისწინებულ სამღაურად), თუ ის დაწესდება სასამართლო გადაწყვეტილებით ან ხელისუფლების სხვა ორგანოს მიერ.

სამღაური, რომელიც დარიცხება პროცენტის სახით ან სხვა მსგავს საფუძველზე, მიჩნეულ უნდა იქნეს პირობით სამღაურად.

8.9. იმ ქვეყნებში, სადა პროფესიონალი ბუღალტრების მიერ გაწეული მომსახურებისთვის პირობითი სამღაური დაშვებულია შესაბამისი საკანონმდებლო აქტით ან წევრი ორგანიზაციის გადაწყვეტილებით, ამგვარი ვალდებულებები გათვალისწინებული უნდა იქნეს მხოლოდ და მხოლოდ ისეთი საქმიანობისთვის, რისთვისაც არ მოითხოვება დამოუკიდებლობა.

საქონლის შეთავაზება და მომსახურების გაწევა

8.10. დამკვეთისაგან გარკვეული საქონლის მიღებამ ან მის მიერ მომსახურების გაწევამ შესაძლოა უარყოფითი გავლენა იქონიოს პროფესიონალი ბუღალტრის დამოუკიდებლობაზე ანალოგიური

შედეგი შეიძლება მოყვეს აგრეთვე დამკვეთის მხრიდან გადაჭარბებული სტუმართმოყვარეობის აღმოჩენასაც.

Commentary

Goods and services should not be accepted by professional accountants in public practice, their spouses or dependent children except on business terms no more favorable than those generally available to others. Hospitality and gifts on a scale which is not commensurate with the normal courtesies of social life should not be accepted.

Ownership Of The Capital

8.11. Ideally, the capital of a practice should be owned entirely by professional accountants in public practice. However, ownership of capital by others may be permitted provided that the majority of both the ownership of the capital and the voting rights lies only with the professional accountants in public practice.

Commentary

As a principle the total equity capital of a practice should be owned by the professional accountants in public practice. If all or a proportion of

შენიშვნა

საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულმა პროფესიონალმა ბუღალტერმა, მისმა მეუღლემ და კმაყოფაზე მყოფმა ბავშვებმა არ უნდა მიიღონ დამკვეთისაგან რაიმე საქონელი ან მომსახურება, თუ ეს ხდება იმაზე ხელსაყრელ პირობებში, რომლებიც საზოგადოდ გათვალისწინებულია სხვებისთვის. დაუშვებელია ისეთი სტუმართმოყვარეობის აღმოჩენა და ისეთი სახის საჩუქრების გადაცემა, რომლებიც სცილდება სოციალური ურთიერთობების სფეროში დადგენილი ეტიკეტით განსაზღვრულ ნორმებს.

საკუთრების უფლება კაპიტალზე

8.11 იდეალურ პირობებში გაწეული საქმიანობის შედეგად დაგროვილ კაპიტალს მთლიანად უნდა ფლობდნენ საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტრები. თუმცა კაპიტალის ფლობის უფლება შესაძლებელია მიეცეს სხვა პირებსაც იმ შემთხვევაში, თუ კაპიტალისა და ხმის უფლებათა ძირითადი ნაწილი საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტრების მფლობელობაში დარჩება.

შენიშვნა

როგორც წესი, საშსახურის მთლიანი საკუთარი კაპიტალის მფლობელები უნდა იყვნენ საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფე-

the capital were owned by others, they could be in a position to influence professional accountants in public practice in the performance of professional services. A similar situation could exist if a practice owned by professional accountants in public practice were substantially financed by borrowings from others in a way that might constitute an evasion of the rule concerning ownership of the capital.

In some countries, professional accountants in public practice are permitted by law to practice as a corporation without any special restrictions as to the ownership or voting rights of the capital of the corporation. In all circumstances safeguards should be provided either by legislation or ethical requirements, which should not conflict with the legislation, of the member body to preserve the independence of the professional accountant in public practice. Member bodies should consider making representations to government to the effect that the interests of the profession and the public are best served when existing or proposed legislation provides that the majority of both the ownership of the capital and the voting rights rests with professional accountants in public practice.

სიონალი ბუღალტრები. თუ მთლიანი კაპიტალის ან მისი წილის მფლობელები იქნებიან სხვა პირები, მათ შეეძლება გარკვეული მეწოდის მოხდენა საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულ პროფესიონალ ბუღალტრებზე პროფესიული მომსახურების გაწევის დროს. შესაძლებელია სიტუაცია წარმოიქმნება მაშინ, როდესაც საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტრების ორგანიზაციის დაფინანსება მოხდება ძირითადად სხვა პირებისაგან აღებული სესხების ხარჯზე, რაც შექმნის კაპიტალზე საკუთრების უფლების შესახებ დადგენილი წესის დარღვევის წინაპირობას.

მოგიერთ ქვეყანაში საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტრები შესაბამისი კანონმდებლობით უფლებამოსილი არიან წარმართონ თავიანთი საქმიანობა როგორც კორპორაცია, რომელზეც არ ვრცელდება რაიმე შეზღუდვები კორპორაციის კაპიტალის ფლობის უფლების ან ხმის უფლების თვალსაზრისით. ყველა შემთხვევაში კანონმდებლობა ან წევრი ორგანიზაციების ეთიკური მოთხოვნები უნდა ითვალისწინებდეს დაკუთვნიან ხასიათის დებულებებს, ამასთან წევრი ორგანიზაციების დებულებები არ უნდა ეწინააღმდეგებოდეს მოქმედ კანონმდებლობას და უნდა იყავდნენ საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტრების დამოუკიდებლობას. წევრმა ორგანიზაციებმა სავალდებულო არგუმენტები უნდა წარუდგინონ მთავრობას და დაასაბუთონ, რომ როგორც საზოგადოე-

ბის, ისე ბუღალტერის პროფესიის სფეროს ინტერესებს შეესაბამება ისეთი კანონმდებლობა, რომელიც ითვალისწინებს კაპიტალზე საკუთრების უფლების და ხმის უფლების უდიდესი ნაწილის შენარჩუნებას საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტრის გამგებლობაში.

Former Partners

8.12. A partner in a practice may leave the practice by resignation, termination, retirement, or sale of the practice. Such a partner may accept an appointment with a client of the practice, of which he or she is a former partner when an audit or other reporting function is being performed by that practice of which he or she is a former partner. In such circumstances, the independence of the practice would not be impaired.

(a) Payments of the amounts due to a former partner for his or her interest in the practice and for unfunded, vested retirement benefits are made in accordance with a schedule that is fixed as to both payment dates and amounts. In addition, the amounts owed should be such that they do not cause a substantial doubt about the practices' ability to continue as a going concern.

(b) The former partner does not

ყოფილი პარტნიორები

8.12 სამსახურის პარტნიორს შეუძლია დატოვოს სამსახური თანამდებობიდან ნებაყოფლობით გადადგომის ან უფლებამოსილების ვადის გასვლის შემდეგ აგრეთვე პენსიაზე გასვლასთან ან საკუთარი საქმიანობის სხვა პირისთვის გადაცემასთან დაკავშირებით. აღნიშნულმა პარტნიორმა შესაძლოა ყოფილი სამსახურის დამკვეთისგან მიიღოს წინადადება თანამდებობაზე დანიშნის შესახებ, რომლის აუდიტს ან სხვა სახის საანგარიშგებო დავალებას მოცემული მომენტი-სათვის ასრულებს პარტნიორის ყოფილი სამსახური. ასეთ შემთხვევებში მოცემული საბუღალტრო სამსახურის დამოუკიდებლობა არ იმლუდება.

(ა) ყოფილი პარტნიორისთვის მისი კუთვნილი წილის ან კუთვნილი საპენსიო უზრუნველყოფის თანხების ანაზღაურება ხორციელდება გარკვეული გრაფიკის საფუძველზე, სადაც განსაზღვრულია გადასახდელი თანხების ოდენობა და გადახდის ვადები. ამასთან გადახდის წესი არ უნდა იწვევედეს მნიშვნელოვან ეჭვს სამსახურის გადახდისუნარიანობასთან დაკავშირებით;

(ბ) ყოფილი პარტნიორი არ იღებს

participate or appear to participate in the practices' business or professional activities whether or not compensated. Indications of participation include the provision of office space and related amenities to the former partner by the practice.

მონაწილეობას ყოფილი სამსახურის საქმიანობაში და მის მიერ გაწეულ პროფესიულ მომსახურებაში, მიუხედავად იმისა, ხდება თუ არა ამ საქმიანობის ფულადი კომპენსაცია. ყოფილი პარტნიორის ყოფილი სამსახურის საქმიანობაში მონაწილეობის მაჩვენებელია სამსახურის მიერ მისთვის სამუშაო ადგილის გამოყოფა და მუშაობის სხვა სათანადო პირობების შექმნა.

Actual or Threatened Litigation

ფაქტობრივი სასამართლო პროცესი ან მოსალოდნელი დაის წამოჭრა

8.13. Litigation involving the professional accountant in public practice and a client may cause concern that the normal relationship with the client is affected to the extent that the professional accountant's independence and objectivity may be impaired.

8.13 საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულ პროფესიონალ ბუღალტერსა და დამკვეთს შორის წამოწყებული სასამართლო პროცესი, დავა შესაძლოა იმის მაჩვენებელი იყოს, რომ დამკვეთთან დამყარებულ ნორმალურ ურთიერთობაზე გავლენა იქონია პროფესიონალი ბუღალტრის დამოუკიდებლობისა და ობიექტურობის შეზღუდვამ.

Commentary

The commencement by a client or other of proceedings against the professional accountant in public practice, or the commencement of litigation by the professional accountant in public practice alleging, e.g., fraud or deceit by the officers of a company, or substandard performance of the client's audit by the accountant would be considered to impair independence. Such commencement or a credible threat to commence or a declared intention to commence legal action against a professional accountant in public practice relating to the affairs of the company, or vice

შენიშვნა

დამკვეთის მიერ სასამართლო საქმის წამოწყება საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტრის წინააღმდეგ ან პროფესიონალი ბუღალტრის მიერ დამკვეთის წინააღმდეგ სარჩელის აღძვრა ისეთი მიზეზების გამო, როგორცაა: კომპანიის თანამდებობის პირების თაღლითობა ან სიყალბე, ან დამკვეთისათვის აუდიტის უზარისხოდ ჩატარება (სტანდარტებით გათვალისწინებულ ღონისძიებებთან შედარებით დაბალ ღონებზე უარყოფით გავლენას იქონიებს პროფესიონალი ბუღალტრის დამოუკიდ-

versa, may cause the professional accountant in public practice and the company to be placed in positions which may affect the objectivity of the professional accountant in public practice. Thus, the ability to report fairly and impartially on the company's financial statements may be affected. At the same time, the existence of such action (or threat of action) may affect the willingness of the management of the company to disclose relevant information to the professional accountant in public practice.

It is not possible to specify precisely the point at which it would become improper for the professional accountant to continue to report. However, the professional accountant in public practice should have regard to circumstances when litigation might be perceived by the public as likely to affect the accountant's independence.

ბლობაზე, სასამართლო პროცესის დაწყება ან მოსალოდნელი დაწყება, აგრეთვე გაეხადებული განზრახვა სასამართლო სარჩელის აღძვრის თაობაზე საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტრის წინააღმდეგ ან პირიქით, კომპანიის წინააღმდეგ, ხელს უწყობს ისეთი ვითარების შექმნას, რომელიც უარყოფით გავლენას მოახდენს საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტრის ობიექტურობაზე. აქედან გამომდინარე, ეჭვის ქვეშ დგება კომპანიის ფინანსური საქმიანობის შესახებ სწორი და მიუკერძოებელი ანგარიშის მომზადების შესაძლებლობა. ამავ დროს სასამართლო პროცესის დაწყება (ან მოსალოდნელი დაწყება) უარყოფითად მოქმედებს კომპანიის ხელმძღვანელობის მზადყოფნაზე – მიაწოდონ საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულ პროფესიონალ ბუღალტერს ყველა საჭირო ინფორმაცია.

შეუძლებელია მუსტად განისაზღვროს ის გარემოებები, რომლებიც გამოიწვევს პროფესიონალი ბუღალტრის მიერ საანგარიშგებო დავალების შესრულების შეწყვეტას. მიუხედავად ამისა, საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულმა პროფესიონალმა ბუღალტერმა სათანადო შეფასება უნდა მისცეს იმ კონკრეტულ ვითარებას, როდესაც სასამართლო სარჩელის აღძვრამ, საზოგადოების აზრით, შესაძლოა ზიანი მიაყენოს ბუღალტრის დამოუკიდებლობას.

8.14. The use of the same senior personnel on an audit engagement over a prolonged period of time may pose a threat to independence. The professional accountant in public practice should take steps to ensure that objectivity and independence are maintained on the engagement.

8.14 ერთი და იმავე პერსონალის მიერ ერთი და იმავე დამკვეთისთვის აუდიტორული საქმიანობის გაწევამ ხანგრძლივი პერიოდის განმავლობაში შესაძლოა გავლენა იქონიოს დამოუკიდებლობაზე. საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულმა პროფესიონალმა ბუღალტერმა ყველა ღონე უნდა იხმაროს იმისათვის, რათა უზრუნველყოს თავისი საქმიანობის ობიექტურობა და დამოუკიდებლობა აუდიტის მთელი პროცესის განმავლობაში.

Commentary

Professional relationships take time to develop, but once developed, they usually lead to maximum efficiency and effectiveness. Continuity of senior personnel on audit engagements is ordinarily to be encouraged both from the standpoint of the client and the professional accountant in public practice. As with personal and family relationships in 8.6 above, there is a concern that a long involvement by a single individual with an audit client could lead to the formation of a close relationship which could be perceived to be a threat to objectivity and independence. Additionally, questions of quality control are affected, in that the professional accountant with continued familiarity may overly rely on that familiarity when carrying out audit procedures and making judgments on key audit decisions.

შენიშვნა

პროფესიული ურთიერთობების დამყარება დროს გარკვეულ პერიოდს მოითხოვს, მათი შემდგომი სრულყოფა კი მაქსიმალურად ეფექტური შედეგების მიღების შესაძლებლობას იძლევა. ერთი და იმავე უფროსი პერსონალის მიერ აუდიტორული სამუშაოების უწყვეტი შესრულება ხანგრძლივი პერიოდის განმავლობაში შეიძლება შეესაბამებოდეს როგორც დამკვეთის, ისე საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტრის ინტერესებს. ამასთან, 8.6 პუნქტში მითითებული დებულების – პირადი და ნათესაური ურთიერთობის შესახებ - მსგავსად, იბალება მოსაზრება, რომ ერთი და იმავე პიროვნების მიერ ერთი და იმავე აუდიტის დამკვეთისთვის გაწეული აუდიტორული მომსახურება ხანგრძლივი პერიოდის განმავლობაში განაპირობებს დამკვეთთან ახლობლური ურთიერთობების დამკვიდრებას, რა-

მაც შესაძლოა ზიანი მიაყენოს პროფესიონალი ბუღალტრის ობიექტურობას და დამოუკიდებლობას. შესაბამისად ამისა, წამოიჭრება ხარისხის შემოწმების პრობლემა. ეკერძოდ, პროფესიონალი ბუღალტერი, რომელიც ხანგრძლივი პერიოდის განმავლობაში ეწევა დამკვეთის აუდიტორულ მომსახურებას, საკმაოდ კარგად იცნობს დამკვეთის ფინანსური საქმიანობის თავისებურებებს, მაგრამ საკუთარი ინფორმირებულობის გადაჭარბებულმა შეფასებამ შესაძლოა უარყოფითი გვალენა იქონიოს შესრულებული აუდიტორული პროცედურების ხარისხზე და მნიშვნელოვანი აუდიტორული გადაწყვეტილებების მიღებაზე.

The professional accountant in public practice should take steps to provide for an orderly rotation of senior personnel serving on the engagement. When rotation is impractical, review procedures should be designed to achieve the same objectives. The timing and nature of rotation of engagement personnel, especially the engagement partner, depends on many practical considerations. Such a rotation should, however, provide for an orderly blend of experienced and replacement personnel as well as an orderly transition. Rotation may be impractical in small offices or when there are specializations relating to assignments. In such cases, alternative safeguards should be applied, such as the setting up of standing arrangements to consult externally with another suitably experienced professional accountant or with any available service provided by the professional

პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა უზრუნველყოს იმ უფროსი პერსონალის ორგანიზებული მონაცვლეობა, რომლებიც ეწევიან აუდიტორულ საქმიანობას. როდესაც პერსონალის მონაცვლეობა ვერ ხერხდება, შემუშავებული უნდა იქნეს პროცედურების სისტემა იმავე მიზნის მისაღწევად. აღნიშნული პერსონალის მონაცვლეობის ხასიათი და პერიოდულობა, განსაკუთრებით პარტნიორის შემთხვევაში, დამოკიდებულია მრავალ პრაქტიკული ხასიათის მოსაზრებაზე. მიუხედავად ამისა, პერსონალის მონაცვლეობამ უნდა უზრუნველყოს კვალიფიციური პერსონალის ორგანიზებული ადგილმონაცვლეობა. პერსონალის მონაცვლეობა შესაძლოა ვერ განხორციელდეს მცირე ოფისებში ან იმ შემთხვევაში, როდესაც ადგილი აქვს დავალებების სპეციალიზაციას. ასეთ შემთხვევებ-

body for such purpose.

ში გამოყენებული უნდა იქნეს დამცავი ალგერნატიული ღონისძიებები, როგორცაა შეთანხმებების გაფორმება (ხანგრძლივი პერიოდით) სათანადო გამოცდილების მქონე სხვა პროფესიონალ ბუღალტრებთან ან პროფესიულ ორგანიზაციებთან კვალიფიციური საკონსულტაციო მომსახურების მიღების მიზნით.

Professional Competence and Responsibilities Regarding the Use of Non-Accountants

9.1 Professional accountants in public practice should refrain from agreeing to perform professional services which they are not competent to carry out unless competent advice and assistance is obtained so as to enable them to satisfactorily perform such services. If a professional accountant does not have the competence to perform a specific part of the professional service, technical advice may be sought from experts such as other professional accountants, lawyers, actuaries, engineers, geologists, valuers.

9.2 In such situations, although the professional accountant is relying on the technical competence of the expert, the knowledge of the ethical requirements cannot be automatically assumed. Since the ultimate responsibility for the professional accountant, the professional accountant should see that the requirements of ethical behavior are followed.

პროფესიული კომპეტენცია და პასუხისმგებლობა არაბუღალტრების მომსახურებით სარგებლობისას .

9.1 მიზანშეწონილია, რომ პროფესიონალმა ბუღალტრებმა თავი შეიკაონ ისეთი საქმიანობისგან, რომლის სპეციფიკა ბოლომდე არ შეესაბამება მათ კომპეტენციას, თუ კი არ არსებობს შესაბამისი კონსულტაციებისა და დახმარების აღმოჩენის შესაძლებლობა, რაც განაპირობებს პროფესიონალი ბუღალტრის მიერ ნაკისრი პროფესიული ვალდებულებების სათანადოდ შესრულებას. თუ პროფესიონალ ბუღალტერს არ გააჩნია სათანადო კომპეტენცია შესასრულებელ სამუშაოს გარკვეულ ნაწილთან მიმართებით, შესაძლებელია ტექნიკური კონსულტაციებისთვის მიმართოს შესაბამის ექსპერტებს, მაგალითად, სხვა პროფესიონალ ბუღალტრებს, იურისტებს, აქტუარებს, ინჟინრებს, გეოლოგებსა და შემფასებლებს.

9.2 ასეთ შემთხვევებში, მიუხედავად იმისა, რომ პროფესიონალი ბუღალტერი დარწმუნებული უნდა იყოს ექსპერტის კომპეტენციაში, სათანადო ყურადღება უნდა მიექცეს ამ უკანასკნელის მიერ პროფესიონალი ბუღალტრების ეთიკური მოთხოვნების ცოდნას, ვინაიდან საბოლოო პასუხისმგებლობა პროფესიული მომსახურების გაწევამდე ეკისრება თვით პროფესიონალ ბუღალტერს, იგი დარწმუნებული

უნდა იყოს, რომ ექსპერტების მიერ დაკისრებული საბჭუშაოს შესრულების პროცესში უზრუნველყოფილია ეთიკური ნორმების სათანადო დაცვა.

9.3. When using the services of experts who are not professional accountants, the professional accountant must take steps to see that such experts are aware of ethical requirements. Primary attention should be paid to the fundamental principles in paragraph 16 of the Introduction to this Code. These principles would extend to any assignment in which such experts would participate.

9.3 როდესაც იყენებენ ისეთი ექსპერტების მომსახურებას, რომლებიც არ არიან პროფესიონალი ბუღალტრები, პროფესიონალი ბუღალტერი უნდა დარწმუნდეს, რომ მოწვეული ექსპერტები კარგად იცნობენ პროფესიონალი ბუღალტრების ეთიკის მოთხოვნებს. უპირატესი მნიშვნელობა უნდა მიენიჭოს ამ კოდექსის შესავალი ნაწილის მე-16 პუნქტით გათვალისწინებულ ძირითად პრინციპებს. აღნიშნული პრინციპები უნდა გავრცელდეს ყველა ისეთ შემთხვევაზე, როდესაც მომსახურების გაწევის პროცესში მონაწილეობას მიიღებენ მოწვეული ექსპერტები.

9.4. The degree of supervision and the amount of guidance that will be needed will depend upon the individuals involved in the nature of the engagement. Examples of such guidance and supervision might include:

9.4 პროფესიონალი ბუღალტრის მხრიდან ექსპერტების საქმიანობაზე შედამხედველობის განხორციელების დონეს და საჭირო რეკომენდაციებით უზრუნველყოფის მოცულობას განსაზღვრავს მოწვეული ექსპერტების პიროვნული თვისებები და შესრულებული სამუშაოს ხასიათი. შედამხედველობა და საერთო ხასიათის ხელმძღვანელობა მოიცავს ისეთ ქმედებებს, როგორცაა:

- asking individuals to read the appropriate ethical codes
- requiring written confirmation of understanding of the ethical requirements, and
- providing consultation when po-

- ექსპერტებისადმი თხოვნით მიმართვა, რომ გაეცნონ შესაბამის ეთიკის კოდექსს;
- ექსპერტებისაგან წერილობითი დასტურის მოთხოვნა ეთიკური ნორმების ცოდნის თაობაზე;
- სათანადო კონსულტაციების გაწე-

tential conflicts arise.

9.5 The professional accountant should also be alert to specific independence requirements or other risks unique to the engagement. Such situations will require special attention and guidance/supervision to see that ethical requirements are met.

9.6 If at any time professional accountant is not satisfied that proper ethical behavior can be respected or assured, the engagement should not be accepted; or, if the engagement has commenced, it should be terminated.

ევა შესაძლო კონფლიქტის თავიდან აცილების მიზნით.

9.5 გემოაღნიშნულ შემთხვევებში პროფესიონალი ბუღალტერი ასევე დიდი სიფრთხილით უნდა მოეკიდოს დამოუკიდებლობის სპეციფიკური მოთხოვნების დაყვას და იმ შესაძლო რისკის ფაქტორს, რომელიც შესაძლოა წარმოიშვას ამგვარი სამუშაოს შესრულების პროცესში.

9.6 თუ პროფესიონალი ბუღალტერი არ არის დარწმუნებული იმაში, რომ სათანადოდ იქნება დაყული პროფესიონალი ბუღალტრების ეთიკის ნორმები, მან შესაძლოა უარი თქვას ექსპერტების მოწვევაზე ან, თუ ექსპერტს უკვე დაწყებული აქვს სამუშაო, შესაძლებელია სამუშაოს შეწყვეტა.

Fees and Commissions

10.1. Professional accountants in public practice who undertake professional services for a client, assume the responsibility to perform such services with integrity and objectivity and in accordance with the appropriate technical standards. That responsibility is discharged by applying the professional skill and knowledge which professional accountants in public practice have acquired through training and experience. For the services rendered, the professional accountant in public practice is entitled to remuneration.

Professional Fees

10.2. Professional fees should be a fair reflection of the value of the professional services performed for the client, taking into account:

- (a) The skill and knowledge required for the type of professional services involved.
- (b) The level of training and experience of the persons necessarily engaged in performing the profes-

**გაწეული მომსახურების
საზღაური და საკომისიო**

10.1 საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტერი, რომელიც მომსახურებას უწევს დამკვეთს, კისრულობს პასუხისმგებლობას, რომ სამუშაო შესრულება პატიოსნად და ობიექტურად და დადგენილი ტექნიკური სტანდარტების შესაბამისად. პასუხისმგებლობა იხსნება იმ შემთხვევაში, თუ საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტერი გამოიყენებს მთელ თავის ცოდნას და პროფესიულ კვალიფიკაციას, რომელიც მან შეიძინა მუდმივი სათანადო მომზადებითა და გამოცდილებით. პროფესიონალი ბუღალტერი გაწეული მომსახურებისთვის დებულობს ანაზღაურებას.

**პროფესიული მომსახურების
საზღაური**

10.2 პროფესიული მომსახურების საზღაური სწორად უნდა ასახავდეს დამკვეთისათვის გაწეული პროფესიონალური მომსახურების ღირებულებას. საზღაურის ოდენობის განსაზღვრისას გათვალისწინებული უნდა იქნეს შემდეგი ფაქტორები:

- (ა) ცოდნა და კვალიფიკაცია, რომელიც მოითხოვება კონკრეტული ტიპის მომსახურებისათვის;
- (ბ) იმ პირების მომზადების და გამოცდილების დონე, რომელთა მონაწილეობა სავალდებულოა

sional services.

(c) The time necessarily occupied by each person engaged in performing the professional services.

(d) The degree of responsibility that performing those services entails.

10.3. Professional fees should normally be computed on the basis of appropriate rates per hour or per day for the time of each person engaged in performing professional services. These rates should be based on the fundamental premise that the organization and conduct of the professional accountant in public practice and the services provided to clients are well planned, controlled and managed. They should take into account the factors set out in paragraph 10.2 and are influenced by the legal, social and economic conditions of each country. It is for each professional accountant in public practice to determine the appropriate rates.

10.4. A professional accountant in public practice should not make a representation that specific professional services in current or future periods will be performed for either a stated fee, estimated fee, or fee range if it is likely at the time of the represen-

პროფესიული მომსახურების გაწვეისთვის;

(გ) დრო, რომელიც დახარჯა თითოეულმა კონკრეტულმა პიროვნებამ დაკისრებული სამუშაოს შესრულებაზე;

(დ) პასუხისმგებლობის დონე, რომელიც უკავშირდება კონკრეტული სამუშაოს შესრულებას.

10.3 ჩვეულებრივ, პროფესიული საზღაურის გამოანგარიშება ეფუძნება დროის იმ პერიოდის შესაბამის საათობრივ და დღიურ განაკვეთებს, რომლის განმავლობაში თითოეული პიროვნება დაკავებული იყო პროფესიული მომსახურების შესრულებით. ეს განაკვეთები უნდა ეფუძნებოდეს ფუნდამენტურ წინაპირობას, რომ საქმის ორგანიზაცია და წარმართვა პროფესიონალი ბუღალტრების მიერ და დაკვეთისათვის მიწოდებული მომსახურება კარგად არის დაგეგმილი, გაკონტროლებული და მართული. გემოაღნიშნული განაკვეთების დადგენისას მხედველობაში უნდა იქნეს მიღებული 10.2 პუნქტით გათვალისწინებული ფაქტორები, აგრეთვე კონკრეტული ქვეყნის საკანონმდებლო, სოციალური და ეკონომიკური პირობები. საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტერი უფლებამოსილია განსაზღვროს საზღაურის შესაბამისი განაკვეთი.

10.4 საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულმა პროფესიონალმა ბუღალტრმა წინასწარ არ უნდა განაცხადოს, რომ კონკრეტული პროფესიული მომსახურება მოცემულ მომენტში ან მომავალში ანაზღაურებული იქნება რაიმე ფიქსირებუ-

tation that such fees will be substantially increased and the prospective client is not advised of that likelihood.

10.5. When performing professional services for a client it may be necessary or expedient to charge a pre-arranged fee, in which event the professional accountant in public practice should estimate a fee taking into account the matters referred to in paragraphs 10.2 through 10.4.

10.6. It is not improper for a professional accountant in public practice to charge a client a lower fee than has previously been charged for similar services, provided the fee has been calculated in accordance with the factors referred to in paragraphs 10.2 through 10.4.

Commentary

The fact that a professional accountant in public practice secures work by quoting a fee lower than another is not improper. However, professional accountants in public practice who obtain work at fees significantly lower than those charged by an existing accountant, or quoted by others, should be aware that there is risk of a perception that the quality of work could be impaired.

ლი საზღაურით, წინასწარი შეფასების საფუძველზე გაანგარიშებული საზღაურის ან საზღაურის ღიაპრობის საფუძველზე, თუ ასეთი განცხადების გაკეთების მომენტისთვის მოსალოდნელია საზღაურის მნიშვნელოვანი ზრდა და პოტენციური დამკვეთი არ არის ინფორმირებული ამის თაობაზე.

10.5 დამკვეთისთვის პროფესიული მომსახურების გაწევისას, შესაძლოა აუცილებელი ან მიზანშეწონილი იყოს საზღაურის წინასწარ დადგენა შეთანხმების საფუძველზე. ამ შემთხვევაში საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულმა პროფესიონალმა ბუღალტერმა საზღაურის ოდენობა უნდა განსაზღვროს 10.2-10.4 პუნქტების დებულებების გათვალისწინებით.

10.6 არასწორია, რომ საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულმა პროფესიონალმა ბუღალტერმა დამკვეთს მოსთხოვოს იმაზე უფრო დაბალი ანაზღაურება, რაც მანამდე მსგავსი მომსახურებისთვის იყო დარიცხული იმ პირობით, რომ საზღაური გაანგარიშებული იყო 10.2 – 10.4 პუნქტებში განხილულ ფაქტორებზე დაყრდნობით.

შენიშვნა

არ არის მიუღებელი, რომ საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულმა პროფესიონალმა ბუღალტერმა, საქმიანობის ინტერესებიდან გამომდინარე, დააწესოს სხვებთან შედარებით დაბალი საზღაური. თუმცა როდესაც საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტერი ასრულებს სამუშაოს სხვა ბუღალტერების მიერ დადგენილი მოქმედი საზღაურის

შესაბამისად ან მოქმედი ბუღალტრის მიერ დარიცხულ საზღაურზე მნიშვნელოვნად დაბალი ოდენობის საზღაურით, მას კარგად უნდა ჰქონდეს გააზრებული იმის საშიშროება, რომ ამან შესაძლოა ზიანი მიიყენოს გაწეული მომსახურების ხარისხს.

Accordingly, when deciding on a fee to be quoted to a client for the performance of professional services, a professional accountant should be satisfied that, as a result of the fee quoted:

- the quality of work will not be impaired and that due care will be applied to comply with all professional standards and quality control procedures in the performance of those services, and
- the client will not be misled as to the precise scope of services that a quoted fee is intended to cover and the basis on which future fees will be charged.

10.7. As stated in paragraph 8.8:

Professional services should not be offered or rendered to a client under an arrangement whereby no fee will be charged unless a specified finding or result is obtained or when the fee is otherwise contingent upon the findings or results of such services.

შესაბამისად ამისა, საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტერი პროფესიული მომსახურების საზღაურის დადგენისას დარწმუნებული უნდა იყოს, რომ საზღაურის განაკვეთის დაწესების შედეგად

- არ გაუარესდება შესასრულებელი სამუშაოს ხარისხი და სამუშაო პროცესი წარიმართება ყველა შესაბამისი პროფესიული სტანდარტებისა და ხარისხის კონტროლის პროცედურების დაცვით;
- დამკვეთს მიეწოდება მართებული ინფორმაცია კონკრეტული საზღაურის სანაცვლოდ მიღებული მომსახურების ზუსტი მასშტაბებისა და იმ საფუძვლების შესახებ, რის მიხედვითაც განისაზღვრება საზღაურის ოდენობა.

10.7 როგორც ნათქვამია 8.8 პუნქტში,

დამკვეთისთვის არ უნდა იქნეს შეთავაზებული ან გაწეული პროფესიული მომსახურება ისეთი შეთანხმებით, რომლის თანახმად არაფითარი საზღაური არ იქნება დარიცხული, თუ მომსახურების შედეგად არ იქნება მიღებული განსაზღვრული მონაცემები ან შედეგი, ან საზღაურის გადახდა სხვაგვარად

იქნება დამოკიდებული ასეთი მომსახურების შედეგებზე.

Commentary

Fees should not be regarded as being contingent if fixed by a court or other public authority. Fees charged on a percentage or similar basis, except when authorized by statute or approved by a member body as generally accepted practice for certain professional services, should be regarded as contingent fees.

10.8. The foregoing paragraphs relate to fees as distinct from reimbursement of expenses. Out-of-pocket expenses, in particular traveling expenses, attributable directly to the professional services performed for a particular client would normally be charged to that client in addition to the professional fees.

10.9. It is in the best interests of both the client and the professional accountant in public practice that the basis on which fees are computed and any billing arrangements are clearly defined, preferably in writing, before the commencement of the engagement to help in avoiding misunderstandings with respect to fees. (For further guidance refer to

შენიშვნა

საზღაური არ უნდა იქნეს მიჩნეული პირობით საზღაურად, თუ ეს უკანასკნელი დაწესდება სასამართლოს გადაწყვეტილების საფუძველზე ან ხელისუფლების ორგანოს მიერ. საზღაური, რომლის დარიცხვა ხდება პროცენტის სახით ან სხვა ანალოგიურ საფუძველზე მიჩნეული უნდა იქნეს პირობით საზღაურად, თუ ეს უკანასკნელი არ არის დადგენილი საკანონმდებლო აქტით ან დამტკიცებული წევრი ორგანიზაციის მიერ, როგორც საყოველთაოდ აღიარებული საზღაური შესაბამისი გიპის პროფესიული მომსახურების გაწევისთვის.

10.8 მეშობ განხილული პუნქტებით გათვალისწინებული პროფესიული მომსახურების საზღაური არ ითვალისწინებს ბუღალტრის მიერ გაწეული ხარჯების დაფარვას. ტრანსპორტირების ხარჯები, კერძოდ, დამკვეთის მომსახურებასთან პირდაპირ დაკავშირებული სამივილინებო ხარჯების დაფარვა ჩვეულებრივ ხდება დამკვეთის ხარჯზე, მის მიერ პროფესიული მომსახურებისთვის გადახდილ საზღაურზე დამატებით.

10.9 როგორც დამკვეთს, ასევე საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულ პროფესიონალ ბუღალტრებს, ორივეს აინტერესებს, რომ ნათლად განისაზღვროს საზღაურის გამომანგარიშებისა და ანგარიშწორების საფუძველები (უზღოვრესია წერილობით) საქმიანობის დაწყებამდე რაიმე დაეხმარებათ მათ საზღაურთან დაკავშირებული გაუგებრობების

Commissions

საკომისიო

10.10. The payment or receipt of a commission by a professional accountant in public practice could impair objectivity and independence. Subject to paragraph 10.13, a professional accountant in public practice should not, therefore, pay a commission to obtain a client nor should a commission be accepted for referral of a client to a third party. A professional accountant in public practice should not accept a commission for the referral of the products or services of others.

10.10 საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტრის მიერ საკომისიოს გადახდამ ან მიღებამ შესაძლოა უარყოფითი გავლენა იქონიოს ბუღალტრის ობიექტურობასა და დამოუკიდებლობაზე. 10.13 პუნქტით გათვალისწინებული დებულების შესაბამისად საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულმა პროფესიონალმა ბუღალტერმა დამკვეთის მოპოვების მიზნით არ უნდა გადაიხადოს საკომისიო და ასევე უარი უნდა განაცხადოს საკომისიოს მიღებაზე მესამე მხარისათვის დამკვეთის გადაცემასთან დაკავშირებით. საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულმა პროფესიონალმა ბუღალტერმა უარი უნდა თქვას საკომისიოს მიღებაზე მესამე მხარისათვის მომსახურების ან საქონლის გადაცემასთან დაკავშირებით.

10.11. Payment and receipt of referral fees between professional accountants in public practice when no services are performed by the referring accountant are regarded as commissions for the purpose of paragraph 10.10.

10.11 10.10 პუნქტის მიზნებიდან გამომდინარე, საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულ პროფესიონალ ბუღალტრებს შორის „გადაცემისათვის“ საზღაურის მიღება ან გადახდა მაშინ, როდესაც თვით ის ბუღალტერი, რომელმაც გადასცა მესამე მხარეს მომსახურება ან დამკვეთი, არ მონაწილეობს ამ მომსახურებაში, განიხილება როგორც საკომისიოს მიღება ან გადახდა.

10.12. A professional accountant in public practice may enter into an arrangement for the purchase of the whole

10.12 საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულ პროფესიონალი ბუღალტერი უფლებამოსილია

or part of an accounting practice requiring payments to individuals formerly engaged in the practice or payments to their heirs or estates. Such payments are not regarded as commissions for the purpose of paragraph 10.10.

10.13. In those countries where payment and receipt of commissions are permitted, either by statute or by a member body, such engagements should be limited to those for which independence is not required and the professional accountant in public practice should nonetheless disclose the facts to the client.

გააფორმოს ხელშეკრულება მთლიანი საბუღალტრო სამსახურის ან მისი გარკვეული ნაწილის შესყიდვის თაობაზე, რაც მოითხოვს აღნიშნულ სამსახურში აღრე დასაქმებული პირებისათვის ან მათი უფლებამემკვიდრეებისათვის სათანადო ანაზღაურების მიცემას. ასეთი ანაზღაურება, 10.10 პუნქტის მიზნებიდან გამომდინარე, არ შეიძლება განხილული იქნეს როგორც საკომისიოს გადახდა.

10.13 იმ ქვეყნებში, სადაც საკომისიოს გადახდა ან მიღება დაშვებულია საკანონმდებლო აქტით ან წევრი ორგანიზაციის მიერ, ასეთი ვალდებულებები უნდა გავრცელდეს მხოლოდ და მხოლოდ ისეთ საქმიანობაზე, რისთვისაც არ მოითხოვება დამოუკიდებლობა. მიუხედავად ამისა, საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულმა პროფესიონალმა ბუღალტერმა მაინც უნდა გაუმხილოს დამკვეთს შექმნილ გარემოებებთან დაკავშირებული ფაქტები.

Activities Incompatible With the Practice of Public Accountancy

საზოგადოებრივ ბუღალტრულ პრაქტიკასთან შეუთავსებელი საქმიანობა

11.1. A professional accountant in public practice should not concurrently engage in any business, occupation or activity which impairs or might impair integrity, objectivity or independence, or the good reputation of the profession and therefore would be incompatible with the rendering of professional services.

11.1 საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტერი პარალელურად არ უნდა იყოს ჩაბმული ისეთ ბიზნესში, სამსახურში ან საქმიანობაში, რომელიც ზიანს აყენებს ან შეუძლია ზიანი მიაყენოს ბუღალტრის პროფესიის პატიოსნებას, ობიექტურობას, დამოუკიდებლობას ან რეპუტაციას და, აქედან გამომდინარე, შეუთავსებელია ბუღალტრის პროფესიულ საქმიანობასთან.

11.2. The rendering of two or more types of professional services concurrently does not by itself impair integrity, objectivity or independence.

11.2 ერთდროულად ორი ან მეტი სახის პროფესიული მომსახურების გაწევა თავისთავად არ აყენებს ზიანს ბუღალტრის პატიოსნებას, ობიექტურობას ან დამოუკიდებლობას.

11.3. The simultaneous engagement in another business, occupation or activity unrelated to professional services which has the effect of not allowing the professional accountant in public practice properly to conduct a professional practice in accordance with the fundamental ethical principles of the accountancy profession should be regarded as inconsistent with the practice of public accountancy.

11.3 ბუღალტრის პარალელურად ჩაბმა რაიმე სხვა სახის ბიზნესში, სამსახურში ან საქმიანობაში, რომელსაც კავშირი არა აქვს მის პროფესიასთან და ხელს უშლის საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულ პროფესიონალ ბუღალტერს სათანადო წესით შეასრულოს თავისი მოვალეობები, ბუღალტრის პროფესიის ფუნდამენტური ეთიკის პრინციპების შესაბამისად განხილული უნდა იქნეს საზოგადოებრივ პრაქტიკასთან შეუთავსებელ საქმიანობად.

Clients' Monies

დამკვეთთა ფულადი
სახსრები

12.1. It is recognized that in some countries the law does not permit a professional accountant in public practice to hold clients' monies^{11*}; in other countries there are legal duties imposed on professional accountants in public practice who do hold such monies. The professional accountant in public practice should not hold clients' monies if there is reason to believe that they were obtained from, or are to be used for, illegal activities.

12.1 აღიარებულია, რომ ზოგიერთ ქვეყანაში კანონით არ დაიშვება, რომ საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულმა პროფესიონალმა ბუღალტერმა შეინახოს დამკვეთის ფულადი სახსრები^{11*}. ზოგიერთ ქვეყანაში კი, პირიქით, კანონი ავალდებულებს საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულ პროფესიონალ ბუღალტერს შეინახონ ასეთი სახსრები. საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულ პროფესიონალ ბუღალტერებს არა აქვს უფლება შეინახოს დამკვეთის ფულადი სახსრები, თუ მას სერიოზული საფუძველი აქვს იფიქროს, რომ ეს სახსრები უკანონოდ იქნა მოპოვებული ან უკანონო საქმიანობისათვის არის გამიზნული.

12.2. A professional accountant in public practice entrusted with monies belonging to others should:

12.2 საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტერი, რომელსაც სხვა პირების კუთვნილი სახსრები ჩააბარეს, ვალდებულია

(a) keep such monies separately from personal or firm monies;

(ა) ასეთი სახსრები თავისი პირადი ან თავისი ფირმის სახსრებისაგან განცალკევებით შეინახოს;

(b) use such monies only for the purpose for which they are intended; and

(ბ) ასეთი სახსრები მხოლოდ დანიშნულებისამებრ გამოიყენოს;

(c) at all times, be ready to account for those monies to any persons

(გ) ნებისმიერ დროს იყოს მზად წარუდგინოს ამ სახსრების

* For definitions see pages 564-567

* განსაზღვრებებისთვის იხ. გვ. 564-567

entitled to such accounting.

შესახებ ანგარიში იმ პირებს, რომელთაც ამის უფლება აქვთ.

12.3. A professional accountant in public practice should maintain one or more bank accounts for clients' monies. Such bank accounts may include a general client account* into which the monies of a number of clients may be paid.

12.3 საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტერი ვალდებულია თავისი დამკვეთების სახსრების შესანახად ერთი ან მეტი საბანკო ანგარიში აწარმოოს. ასეთი საბანკო ანგარიშები შეიძლება შეიცავდეს დამკვეთის საერთო ანგარიშსაც*, რომელმედაც რამდენიმე დამკვეთის სახსრების განთავსება შეიძლება.

12.4. Clients' monies received by a professional accountant in public practice should be deposited without delay to the credit of a client account, or-if in the form of documents of title to money and documents of title which can be converted into money—be safeguarded against unauthorized use.

12.4 საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტერი ვალდებულია მისთვის ჩაბარებული დამკვეთის სახსრები დაუყოვნებლივ შეიტანოს დამკვეთის ანგარიშზე, ან, თუ ეს სახსრები ფულის საკუთრებითი უფლების დოკუმენტური ფორმით ანდა საკუთრებითი უფლების დამადასტურებელი დოკუმენტების სახით არის გადაცემული, რომლის კონვერტირებაც შეიძლება ფულზე, ბუღალტერი ვალდებულია დაიცვას ეს დოკუმენტები უნებართვო სარგებლობისგან.

12. 5. Monies may only be drawn from the client account on the instructions of the client.

12.5 დამკვეთის ანგარიშიდან ფულის გამოტანა შესაძლებელია მხოლოდ დამკვეთის მითითებით.

12.6. Fees due from a client may be drawn from client's monies provided the client, after being notified of the amount of such fees, has agreed to such withdrawal.

12.6 დამკვეთის მიერ პროფესიონალი ბუღალტრისათვის გადასახდელი საზღაური შეიძლება დამკვეთის სახსრებიდან ჩამოირიცხოს, თუ დამკვეთი, მას შემდეგ, რაც შეატყობინებენ საზღაურის ოდენობის შესახებ, თანხმობას განაცხადებს ამაზე.

* For definitions see pages 564-567

* განსაზღვრებებისთვის იხ. გვ. 564-567

- 12.7. Payments from a client account shall not exceed the balance standing to the credit of the client.
- 12.7 დამკვეთის ანგარიშიდან ჩამორიცხული თანხების ოდენობა არ უნდა აღემატებოდეს დამკვეთის ანგარიშის საკრედიტო ნაშთს.
- 12.8. When it seems likely that the client's monies remain on client account for a significant period of time, the professional accountant in public practice should, with the concurrence of the client, place such monies in an interest bearing account within a reasonable time.
- 12.8 როდესაც შეიძლება იმის ვარაუდი, რომ დამკვეთის სახსრები მის ანგარიშზე საკმაოდ დიდი ხნის განმავლობაში დარჩება, საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტერი, დამკვეთის თანხმობის შემთხვევაში, ვალდებულია ეს სახსრები გარკვეული დროის განმავლობაში პროცენტის მომგან ანგარიშზე განათავსოს.
- 12.9. All interest earned on clients' monies should be credited to the client account.
- 12.9 დამკვეთის სახსრებზე დარიცხული პროცენტები მთლიანად დამკვეთის ანგარიშზე უნდა ჩაირიცხოს.
- 12.10. Professional accountants in public practice should keep such books of account as will enable them, at any time, to establish clearly their dealings with clients' monies in general and the monies of each individual client in particular. A statement of account should be provided to the client at least once a year.
- 12.10 საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტერი ვალდებულია ისეთი საბუღალტრო დაეთრები აწარმოოს, რომლებიც ნებისმიერ დროს სამუალებას მისცემს მას ნათლად განსაზღვროს დამკვეთების სახსრებთან დაკავშირებული ოპერაციები როგორც მთლიანად, ასევე ცალკეული დამკვეთისთვის. თითოეულ დამკვეთს სულ ცოტა წელიწადში ერთხელ მაინც უნდა მიეწოდოს ცნობა მის ანგარიშზე რიცხული თანხების შესახებ.

Relations With Other Professional Accountants in Public Practice

Accepting New Assignments

13.1. The extension of the operations of a business undertaking frequently results in the formation of branches or subsidiary companies at locations where an **existing accountant*** does not practice. In these circumstances, the client or the existing accountant in consultation with the client may request a **receiving accountant*** practicing at those locations to perform such professional services as necessary to complete the assignment.

13.2. Referral of business may also arise in the area of special services or special tasks. The scope of the services offered by professional accountants in public practice continues to expand and the depth of knowledge which is needed to serve the public often calls for special skills. Since it is impracticable for any one professional accountant in public practice to acquire special expertise or experience in all fields of accountancy, some professional accountants in public practice have decided that it is neither appropriate nor desirable

ურთიერთობები
საზოგადოებრივი
პრაქტიკით დაკავებულ
სხვა პროფესიონალ
ბუღალტრებთან

ახალი დავალებების მიღება

13.1 კომერციული საქმიანობის გაფართოვებას სშირად მოჰყვება კომპანიების ფილიალების ან შვილობილი საწარმოების გახსნა ისეთ ადგილებში, სადაც მოქმედი ბუღალტერი* არ ეწევა პრაქტიკას. ასეთ შემთხვევებში დამკვეთი ან დამკვეთის მითითებით მოქმედი ბუღალტერი თხოვნით მიმართავს მიმღებ ბუღალტერს* (რომელიც მოცემულ ადგილზე ეწევა პრაქტიკას) შეასრულოს ისეთი პროფესიული მომსახურება, რომელიც აუცილებელია დავალების შესასრულებლად.

13.2 ბიზნესის გადაცემას შესაძლოა სპეციალური მომსახურების ან სპეციალური ამოცანების სფეროშიც ჰქონდეს ადგილი. საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტრების მიერ შეთავაზებული მომსახურების მასშტაბი გამუდმებით იზრდება, რასაც ცოდნის გაღრმავება და სშირად სპეციალური კვალიფიკაციის დაუფლება ესაჭიროება. ვინაიდან საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული ნებისმიერი ერთი პროფესიონალი ბუღალტრისათვის ძალზე ძნელია საბუღალტრო საქმის ყვე

* For definitions see pages 564-567

* განსაზღვრებებისთვის იხ. გვ. 564-567

to develop within their firms the complete range of special skills which may be required.

ლა ასპექტის ცოდნა და აუცილებელი გამოცდილების შექმნა, მოგიერთი სამოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტერი იმ დასკვნამდე მივიდა, რომ სრულიადაც არ არის სავალდებულო ან სასურველი თავიანთი საბუღალტრო ფირმის ფარგლებში ცოდნის დაგროვება ყველა იმ სფეროში, რომელიც შეიძლება იყოს საჭირო.

13.3. Professional accountants in public practice should only undertake such services which they can expect to complete with professional competence. It is essential therefore for the profession in general and in the interests of their clients that professional accountants in public practice be encouraged to obtain advice when appropriate from those who are competent to provide it.

133 სამოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტერი ვალდებულია მხოლოდ ისეთ საქმეს მოჰქილოს ხელი, რომლის შესრულებასაც შეძლებს პროფესიული კომპეტენციის ფარგლებში. აქედან გამომდინარე, სამოგადლო ბუღალტრის პროფესიისათვის და მათი დამკვეთების ინტერესებისთვისაც აუცილებელია, რომ საჭიროების შემთხვევაში სამოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულმა პროფესიონალმა ბუღალტერმა კონსულტაციისათვის მიმართოს ისეთ პირებს, რომელთაც მოცემულ საკითხში გააჩნიათ სათანადო კომპეტენცია.

13.4. An existing accountant without a particular skill may however be reluctant to refer a client to another professional accountant in public practice who may possess that skill, because of the fear of losing existing business to the other professional accountant in public practice. As a result, clients may be deprived of the benefit of advice which they are entitled to receive.

134 მოქმედმა ბუღალტერმა, რომელსაც არა აქვს რაიმე სპეციალური ცოდნა, დამკვეთის დაკარგვის შიშით და სამოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული სხვა კომპეტენტური პროფესიონალი ბუღალტრის მიმართ კონკურენციის მოსაზრებით, შეიძლება არ მოისურვოს დამკვეთის გაგზავნა მისთვის ასეთ შემთხვევაში დამკვეთმა შეიძლება დაკარგოს კომპეტენტური კონსულტაციის მიღების საშუალება, რომლის უფლებაც მას გააჩნია.

13.5. The wishes of the client should be paramount in the choice of pro-

135 პროფესიონალი მრჩეველის შერჩევისას ყველაზე დიდი მნიშვნელო-

professional advisers, whether or not special skills are involved. Accordingly, a professional accountant in public practice should not attempt to restrict in any way the client's freedom of choice in obtaining special advice, and when appropriate should encourage a client to do so.

13.6. The services or advice of a professional accountant in public practice having special skills may be sought in one or other of the following ways:

- (a) by the client
 - (i) after prior discussion and consultation with the existing accountant;
 - (ii) on the specific request or recommendation of the existing accountant; and
 - (iii) without reference to the existing accountant; or
- (b) by the existing accountant with due observance of the duty of confidentiality.

13.7. When a professional accountant in public practice is asked to provide services or advice, inquiries should be made as to whether the prospective client has an existing accountant. In cases where there is an existing accountant who will continue to provide professional services, the procedures set out in paragraphs

ბა დამკვეთის სურვილს ენიჭება, განურჩევლად იმისა, ექნება თუ არა ბუღალტერს სპეციალური ცოდნა. შესაბამისად, საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტერი ვალდებულია არანაირად არ შეზღუდოს დამკვეთის თავისუფლება სპეციალური კონსულტაციის მიღებასთან დაკავშირებით, ხოლო საჭიროების შემთხვევაში მხარი დაუჭიროს დამკვეთის ამგვარ ქმედებას.

13.6 სპეციალური ცოდნის მქონე საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტრის მომსახურების ან კონსულტაციის მიღება შესაძლებელია რომელიმე შემდეგი გზით:

- (ა) დამკვეთის მიერ
 - (ა¹) მოქმედ ბუღალტერთან საუბრისა და კონსულტაციის შემდეგ;
 - (ა²) მოქმედი ბუღალტრის კონკრეტული თხოვნის ან რეკომენდაციის საფუძველზე;
 - (ა³) მოქმედი ბუღალტრის გარეშე;
- (ბ) მოქმედი ბუღალტრის მიერ – კონფიდენციალობის მოვალეობის დაცვის საფუძველზე.

13.7 როდესაც საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულ პროფესიონალ ბუღალტერს მომსახურებას ან კონსულტაციას სთხოვენ, უნდა გაირკვეს, აქვას თუ არა პოტენციურ დამკვეთს მოქმედი ბუღალტერი. როდესაც მოქმედი ბუღალტერი არსებობს და აგრძელებს პროფესიულ მომსახურებას, დაყულ უნდა იქნეს 13.8-13.14

13.8-13.14 should be observed. If the appointment will result in another professional accountant in public practice being superseded, the procedures set out in paragraphs 13.15-13.26 should be followed.

13.8. The receiving accountant should limit the services provided to the specific assignment received by referral from the existing accountant or the client unless otherwise requested by the client. The receiving accountant also has the duty to take reasonable steps to support the existing accountant's current relationship with the client and should not express any criticism of the professional services of the existing accountant without giving the latter an opportunity to provide all relevant information.

13.9. A receiving accountant who is asked by the client to undertake an assignment of a type which is clearly distinct from that being carried out by the existing accountant or from that initially received by referral from the existing accountant or from the client, should regard this as a separate request to provide services or advice. Before accepting any appointments of this nature, the receiving accountant should advise the client of the professional obligation to communicate with the existing accountant and should immediately do so preferably in writing, advising of the approach made by the client and the general nature of the request as well as seeking all relevant informa-

კუნქტებში განხილული პროცედურები. თუ ახალი კანდიდატურის დანიშვნის შედეგად სამოგალოებრივი პრაქტიკით დაკავებული სხვა პროფესიონალი ბუღალტერი იყვლება, დაცული უნდა იქნეს 13.15-13.26 პუნქტების პროცედურები.

13.8 თუ დამკვეთი სხვა რამეს არ მოითხოვს, მიმღები ბუღალტერი ისეთი კონკრეტული მომსახურებით უნდა შემოიფარგლოს, რომლის შესრულებასაც სთხოვს მას მოქმედი ბუღალტერი ან დამკვეთი. მიმღები ბუღალტერი ასევე მოვალეა დაეხმაროს მომქმედ ბუღალტერს დამკვეთთან მიმდინარე ურთიერთობების დამყარებაში და არ უნდა გამოთქვას კრიტიკული შენიშვნები მოქმედი ბუღალტრის მიერ შესრულებული პროფესიული მომსახურების მისამართით, სანამ მისგან მოცემულ საკითხთან დაკავშირებით სათანადო ინფორმაციას არ მიიღებს სრულად.

13.9 მიმღები ბუღალტერი, რომელსაც დამკვეთი ისეთი სამუშაოს შესრულებას სთხოვს, რომელიც ამკარად განსხვავდება მოქმედი ბუღალტრის მიერ შესრულებული სამუშაოსაგან ან იმ დავალებისგან, რომელიც მიმღებმა ბუღალტერმა თავდაპირველად მიიღო მოქმედი ბუღალტრის ან დამკვეთისგან, ვალდებულია ეს თხოვნა კონკრეტულ სამუშაოსთან დაკავშირებულ ცალკე თხოვნად განიხილოს, რომლის მიზანი კონკრეტული მომსახურება ან კონსულტაციაა. სანამ ასეთი ხასიათის დავალებას მიიღებდეს, მიმღები ბუღალტერი მოვალეა აცნობოს დამკვეთს თავისი პროფესიული მოვალეობის შესახებ, რომლის თანახმადაც იგი ვალდ-

tion, if any, necessary to perform the assignment.

ბულია ამ საკითხთან დაკავშირებით დაუყოვნებლივ მიმართოს მოქმედ ბუღალტერს (უმჯობესია წერილობით), რითაც აცნობებს მოქმედ ბუღალტერს დამკვეთის ქმედების შესახებ, გააცნობს მას ზოგადად დამკვეთის თხოვნის ხასიათს, აგრეთვე გამოითხოვს მისგან ყველა სახის ინფორმაციას, თუ ასეთი არსებობს, რომელიც დავალების შესასრულებლად არის საჭირო.

13.10. Circumstances sometimes arise when the client insists that the existing accountant should not be informed. In this case, the receiving accountant should decide whether the client's reasons are valid. In the absence of special circumstances a mere disinclination by the client for communication with the existing accountant would not be a satisfactory reason.

13.10 არსებობს ისეთი სიტუაცია, როდესაც დამკვეთი დაეინებით მოითხოვს, რომ მიმღებ ბუღალტერს არ დაუკავშირდეს მოქმედი ბუღალტერი. ასეთ შემთხვევაში მიმღებმა ბუღალტერმა უნდა გადაწყვიტოს, რამდენად არგუმენტირებულია დამკვეთის თხოვნა. თუ არ არსებობს რაიმე განსაკუთრებული ვითარება, დამკვეთის უბრალო უარყოფითი განწყობა მოქმედი ბუღალტრის მიმართ დამაკმაყოფილებელ მიზეზად არ ჩაითვლება.

13.11. The receiving accountant should:

13.11 მიმღები ბუღალტერი ვალდებულია

(a) comply with the instructions received from the existing accountant or the client to the extent that they do not conflict with relevant legal or other requirements; and

(ა) დაემორჩილოს მოქმედი ბუღალტრის ან დამკვეთის მითითებებს, თუ ეს მითითებები არ ეწინააღმდეგება შესაბამის კანონმდებლობას ან სხვა მოთხოვნებს;

(b) ensure, insofar as it is practicable to do so, that the existing accountant is kept informed of the general nature of the professional services being performed.

(ბ) უზრუნველყოს, თუ ეს პრაქტიკულად შესაძლებელია, მოქმედი ბუღალტრის მუდმივი ინფორმირება შესრულებული პროფესიული მომსახურების ზოგადი ხასიათის შესახებ.

13.12. When there are two or more other professional accountants in public practice performing professional services for the client con-

13.12 როდესაც დამკვეთს ორი ან მეტი საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტერი ემსახურება, შესაძლე-

cerned it may be appropriate to notify only the relevant professional accountant in public practice depending on the specific services being performed.

13.13. When appropriate the existing accountant, in addition to issuing instructions concerning referred business, should maintain contact with the receiving accountants and cooperate with them in all reasonable requests for assistance.

13.14. When the opinion of a professional accountant, other than the existing accountant, is sought on the application of accounting, auditing, reporting or other standards or principles to specific circumstances or transactions, the professional accountant should be alert to the possibility of the opinion creating undue pressure on the judgment and objectivity of the accountant. An opinion given without full and proper facts can cause difficulty to the receiving accountant if the opinion is challenged or the receiving accountant is subsequently appointed by the company. Accordingly, the professional accountant should seek to minimize the risk of giving inappropriate guidance by ensuring that he or she has access to all relevant information. When there is a request for an opinion in the above circumstances there is a requirement for communication with the existing accountant. It is important that the existing accountant, with the permis-

ბულია საკმარისი აღმოჩნდეს მხოლოდ სამოვალდებურობი პრაქტიკით დაკავებული იმ პროფესიონალი ბუღალტრის ინფორმირება. რომელიც შესასრულებელ სამუშაოსთან თავისი ხუცეალობით უფრო ახლო დგას.

13.13 მოქმედი ბუღალტერი საქმეობის შემთხვევაში მისთვის ვალდებულ საჩუქრთან დაკავშირებით მითითებების გაეცხასთან ერთად ვალდებულია კავშირი იქონიოს მიმღებ ბუღალტრებთან და ითანამშრომლოს მასთან მათი შერიდნ დახმარების თხოვნის შემთხვევაში.

13.14 როდესაც პროფესიონალ ბუღალტერს, მაგრამ არა მოქმედ ბუღალტერს, პროფესიული აზრის გაზიარებას სთხოვენ ბუღალტრულ აღრიცხვასთან, აუდიტთან ანგარიშის წარდგენასთან, ავრეთვე კონკრეტულ მოუღენეთთან ან ოპერაციებთან დაკავშირებულ სხვა ნორმებთან თუ პრინციპებთან მიმართებით, პროფესიული ბუღალტერი ვალდებულია სათანადო სიფრთხილე გამოიჩინოს, რათა თავისი მოსაზრებით არ მოახდინოს შეწოლა სხვა ბუღალტრის მოსაზრებებსა და ობიექტურობაზე შესაბამისი ფაქტების სრული მოყულობით გაუზიარებლობის შემთხვევაში მიმღებ ბუღალტერს შესაძლოა პრობლემები გაუჩნდეს, თუ მისი მოსაზრებები კითხვის ქვეშ დადგება ან მიმღებ ბუღალტერს მოგვიანებით კომპანიის სამსახურში აიყვანენ. შესაბამისად პროფესიონალი ბუღალტერი ვალდებულია ეყადოს შეყდომის რისკის მინიმალურ ღონემდე შეყცირებას და საამისოდ მოვალეა ყოველმხრივ

sion of the client, provide the receiving accountant with all requested relevant information about the client. With the permission of the client, the receiving accountant should also provide a copy of the final report to the existing accountant. If the client does not agree to these communications, then the engagement should ordinarily not be performed.

Superseding Another Professional Accountant in Public Practice

13.15. The proprietors of a business have an indisputable right to choose their professional advisers and to change to others should they so desire. While it is essential that the legitimate interests of the proprietors are protected, it is also important that a professional accountant in public practice who is asked to replace another professional accountant in public practice has the opportunity to ascertain if there are any professional reasons why the appointment should not be accepted. This cannot effectively be done without direct communication with the existing accountant. In the absence of a specific request, the existing accountant should not volunteer information about the client's affairs.

ეცადოს, რათა სრული ინფორმაცია მიიღოს მოცემულ საკითხთან დაკავშირებით. როდესაც ბუღალტერს შემოთ ალწერილ შემთხვევებში ამრის გაზიარებას სთხოვენ, იგი მოვალეა მოქმედ ბუღალტერს დაუკავშირდეს. აუცილებელია, რომ მოქმედმა ბუღალტერმა დამკვეთის თანხმობის საფუძველზე მიმღებ ბუღალტერს სრული ინფორმაცია მიაწოდოს დამკვეთის შესახებ. თავის მხრივ მიმღები ბუღალტერი დამკვეთის ნებართვის საფუძველზე ვალდებულია მოქმედ ბუღალტერს თავისი მუშაობის საბოლოო ანგარიში წარუდგინოს. თუ დამკვეთი არ არის თანახმა ასეთი კავშირების წარმოებაზე, მაშინ დავალება ჩვეულებრივ არ სრულდება.

სამოვადობრივი პრაქტიკით დაკავებული სხვა პროფესიონალი ბუღალტრის შეცვლა

13.15 ბიზნესის მესაკუთრეებს უდაო უფლება აქვთ თავად აირჩიონ პროფესიონალი კონსულტანტები ან შეცვალონ ისინი, თუ მათ ასე სურთ. მართალია, აუცილებელია, რომ ბიზნესის მესაკუთრეთა კანონიერი ინტერესები დაცულ იქნეს, არანაკლებ მნიშვნელოვანია ისიც, რომ საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულმა ბუღალტერმა, რომელსაც საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული სხვა პროფესიონალი ბუღალტრის შეცვლა სთხოვეს, გამოარკვიოს, არსებობს თუ არა რაიმე პროფესიული მიზეზი, რის გამოც არ უნდა დაეთანხმოს დანიშვნას. ამის გაკეთება შეუძლებელია მოქმედ ბუღალტერთან პირდაპირი კონტაქტის დამყარების გარეშე. კონკრეტული თხოვნის გარეშე მოქმედმა ბუღალტერმა

თავისით არ უნდა შესთავაზოს დანიშვნის კანდიდატს ინფორმაცია დამკვეთის საქმიანობის შესახებ.

- 13.16. Communication enables a professional accountant in public practice to ascertain whether the circumstances in which a change in appointment is proposed are such that the appointment can properly be accepted and also whether there is a wish to undertake the engagement. In addition, such communication helps to preserve the harmonious relationships which should exist between all professional accountants in public practice on whom clients rely for professional advice and assistance.
- 13.16 მოქმედ ბუღალტერთან კავშირი საშუალებას მისცემს საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულ პროფესიონალ ბუღალტერს დაადგინოს, არსებობს თუ არა ისეთი ვითარება, როდესაც დანიშვნაზე დათანხმება შესაძლებელია, ან აქვს თუ არა დანიშვნის სურვილი. გარდა ამისა, ასეთი კავშირები იმის საშუალებას იძლევა, რომ შენარჩუნებული იქნეს ის პარამონიული კავშირები, რომლებიც არსებობს საერთოდ საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულ პროფესიონალ ბუღალტრებსა და იმ პროფესიონალ ბუღალტრებს შორის, რომელთაც ეყრდნობიან დამკვეთები პროფესიული კონსულტაციებისა და დახმარების თვალსაზრისით.
- 13.17. The extent to which an existing accountant can discuss the affairs of the client with the proposed professional accountant in public practice depend on:
- 13.17 მოქმედი ბუღალტრის მიერ საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტრის ახალ კანდიდატურასთან ერთად დამკვეთის საქმიანობის განხილვა დამოკიდებულია შემდეგ ფაქტორებზე:
- (a) whether the client's permission to do so has been obtained; and/or
 - (ა) არსებობს თუ არა ამაზე დამკვეთის თანხმობა;
 - (b) the legal or ethical requirements relating to such disclosure which may vary by country.
 - (ბ) როგორია ასეთი ინფორმაციის გამჟღავნების სამართლებრივი და ეთიკური ნორმები, რაც სხვადასხვა ქვეყანაში შეიძლება სხვადასხვაგვარია იყოს.
- 13.18. The proposed professional accountant in public practice should treat in the strictest confidence and give due weight to any information
- 13.18 საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტერი, რომელსაც დანიშნას სთავაზობენ, ვალდებულია მთლი-

provided by the existing accountant.

ანად ენდოს და სათანადო მნიშვნელობა მისცეს მოქმედი ბუღალტრის მიერ წარმოდგენილ ნებისმიერ ინფორმაციას.

13.19. The information provided by the existing accountant may indicate, for example, that the ostensible reasons given by the client for the change are not in accordance with the facts. It may disclose that the proposal to make a change in professional accountants in public practice was made because the existing accountants stood their ground and properly carried out the duties as professional accountants in public practice despite opposition or evasion on an occasion on which important differences of principles or practice have arisen with the client.

13.19 მაგალითად, მოქმედი ბუღალტრის მიერ წარმოდგენილი ინფორმაციით შესაძლოა დასტურდებოდეს, რომ დამკვეთის არგუმენტები ბუღალტრის შეცვლის თაობაზე ფაქტებს არ შეესაბამება. შეიძლება ასეთი ინფორმაციიდან ცხადი გახდეს, რომ საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტრის შეცვლა იმის გამო ხდება, რომ ბუღალტერი ჯეროვნად ასრულებდა თავის, როგორც საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტრის, მოვალეობებს, მიუხედავად იმ პრინციპული ან პრაქტიკული წინააღმდეგობისა და უთანხმოებისა, რასაც ადგილი აქვს ბუღალტერსა და დამკვეთს შორის.

13.20. Communication between the parties therefore serves:

13.20 აქედან გამომდინარე, მხარეთა შორის კავშირების არსებობა

(a) To protect a professional accountant in public practice from accepting an appointment in circumstances where all the pertinent facts are not known.

(ა) იცავს საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულ პროფესიონალ ბუღალტერს იმისგან, რომ დანიშნას დაეთანხმოს ისეთ პირობებში, როდესაც ყველა შესაბამისი ფაქტი ცნობილი არ არის;

(b) To protect the minority proprietors of a business who may not be fully informed of the circumstances in which the change is proposed.

(ბ) იცავს ბიზნესის მფლობელთა უმცირესობის ინტერესებს, რომლებიც შეიძლება სრულად არ ფლობდნენ ინფორმაციას იმ ვითარების შესახებ, რამაც ბუღალტრის შეცვლა განაპირობა;

(c) To protect the interests of the existing accountant when the proposed change arises from, or is an attempt to interfere with, the

(გ) იცავს მოქმედი ბუღალტრის ინტერესებს, როდესაც მისი შეცვლა დაკავშირებულია მის პროფესიულ საქმეებში გარედან ჩარევ-

conscientious exercise of the existing accountant's duty to act as an independent professional.

ასთან, რაც ხელს უშლის მოქმედ ბუღალტერს მოვალეობების შესრულებაში – იმუშაოს როგორც დამოუკიდებელმა პროფესიონალმა.

13.21. Before accepting an appointment involving recurring professional services hitherto carried out by another professional accountant in public practice, the proposed professional accountant in public practice should:

1321 სანამ დაეთანხმებოდეს დანიშვნას, რომელიც სხვა საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტრის მიერ შესრულებული სამუშაოს გადაბარებას გულისხმობს, საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტერი ვალდებულია,

(a) Ascertain if the prospective client has advised the existing accountant of the proposed change and has given permission, preferably in writing, to discuss the client's affairs fully and freely with the proposed professional accountant in public practice.

(ა) დაადგინოს, შეათანხმა თუ არა პოტენციურმა დამკვეთმა მოქმედ ბუღალტერთან მისი შეცვლის საკითხი და მისცა თუ არა მას ნებართვა (უმჯობესია წერილობით), განეხილა დამკვეთის საქმიანობა საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულ იმ პროფესიონალ ბუღალტერთან, რომელმაც უნდა შეცვალოს მოქმედი ბუღალტერი.

(b) When satisfied with the reply received from prospective client, request permission to communicate with the existing accountant. If such permission is refused or the permission referred to in a) above is not given, the proposed professional accountant in public practice should, in the absence of exceptional circumstances of which there is full knowledge, and unless there is satisfaction as to necessary facts by other means, decline the appointment.

(ბ) თუ პოტენციური დამკვეთისგან მიიღებს დამაკმაყოფილებელ პასუხს, ითხოვოს მისგან ნებართვას იმის თაობაზე, რომ დაამყაროს კავშირი მოქმედ ბუღალტერთან. თუ ასეთ ნებართვაზე მას უარს ეგყვიან ან ა) პუნქტში მითითებული ნებართვა არ არსებობს, საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტერი, რომელსაც მოქმედი ბუღალტრის შეცვლას სთავაზობენ, ვალდებულია უარი თქვას დანიშვნაზე, თუ რაიმე განსაკუთრებულ შემთხვევას არა აქვს ადგილი, რომლის შესახებაც სრული ინფორმაცია

არ არსებობს, ან არ არსებობს დამაკმაყოფილებელი ფაქტები, რომლებიც რაიმე სხვა გზით არის მოპოვებული.

(c) On receipt of permission, ask the existing accountant, preferably in writing:

(i) to provide information on any professional reasons which should be known before deciding whether or not to accept the appointment and, if there are such matters; and

(ii) to provide all the necessary details to be able to come to a decision.

13.22. The existing accountant, on receipt of the communication referred to in paragraph 13.21 (c) should forthwith:

(a) Reply, preferably in writing, advising whether there are any professional reasons why the proposed professional accountant in public practice should not accept the appointment.

(b) If there are any such reasons or other matters which should be disclosed, ensure that the client has given permission to give details of this information to the proposed professional accountant in public practice. If permission is not granted, the existing accountant should

(გ) ნებართვის მიღების შემთხვევაში სთხოვოს მოქმედ ბუღალტერს (უმჯობესია წერილობით) შემდეგი:

(გ¹) მიაწოდოს მას ინფორმაცია იმ პროფესიული მიზეზების შესახებ, რომელთა ცოდნა აუცილებელია იმისათვის, რომ იგი დაეთანხმოს ან არ დათანხმოს დანიშვნას; თუ ასეთი ინფორმაცია არსებობს

(გ²) მიაწოდოს მას ინფორმაცია ყველა აუცილებელი დეტალის შესახებ, რაც საშუალებას მისცემს მას რაიმე გადაწყვეტილებამდე მივიდეს.

13.22 მოქმედი ბუღალტერი 13.21 (გ) პუნქტში მითითებული თხოვნის მიღებისთანავე ვალდებულია,

(ა) უპასუხოს (უმჯობესია წერილობით) და აცნობოს საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულ პროფესიონალ ბუღალტერს, თუ არსებობს ისეთი პროფესიული მიზეზები, რის გამოც იგი არ უნდა დაეთანხმოს დანიშვნა

(ბ) თუ არსებობს ასეთი მიზეზები ან სხვა ფაქტები, უნდა გამკლავდეს და მათ უნდა უზრუნველყონ, რომ დამკვეთმა გასცეს დეტალური ინფორმაციის გამჟღავნების ნებართვა საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტერი-

report that fact to the proposed professional accountant in public practice.

(c) On receipt of permission from the client, disclose all information needed by the proposed professional accountant in public practice to be able to decide whether or not to accept the appointment, and discuss freely with the proposed professional accountant in public practice all matters relevant to the appointment of which the latter should be aware.

13.23. If the proposed professional accountant in public practice does not receive, within a reasonable time, a reply from the existing accountant and there is no reason to believe that there are any exceptional circumstances surrounding the proposed change, the proposed professional accountant in public practice should endeavor to communicate with the existing accountant by some other means. If unable to obtain a satisfactory outcome in this way, the proposed professional accountant in public practice should send a further letter, stating that there is an assumption that there is no professional reason why the appointment should not be accepted and that there is an in-

სათვის. თუ ასეთი ნებართვა არ გაიყმა, მოქმედი ბუღალტერი ვალდებულია აცნობოს ამის შესახებ საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულ იმ პროფესიონალ ბუღალტერს, რომელსაც დანიშნას სთავაზობენ;

(გ) დამკვეთისგან ნებართვის მიღების შემთხვევაში საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულ პროფესიონალ ბუღალტერს, რომელსაც დანიშნას სთავაზობენ, მიაწოდოს ყოველგვარი ინფორმაცია, რომლის საფუძველზეც მას შეეძლება იმის გადაწყვეტა, დაეთანხმოს თუ არა დანიშნას; ამასთან თავისუფლად განიხილოს საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულ პროფესიონალ ბუღალტერთან ერთად, რომელსაც დანიშნას სთავაზობენ, ნებისმიერი საკითხი, რომლის შესახებაც ამ უკანასკნელმა უნდა იცოდეს.

13.23 თუ საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტერი, რომელსაც დანიშნას სთავაზობენ, გარკვეული დროის განმავლობაში არ მიიღებს მოქმედი ბუღალტრისაგან რაიმე პასუხს, ამასთან არ არსებობს საფუძველი საიმისოდ, რომ რაიმე განსაკუთრებული ვითარება იქნეს ნაგარადუვი ბუღალტრის შეცვლასთან დაკავშირებით, საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტერი ვალდებულია ყოველმხრივ ეცადოს, რაიმე სხვა გზით დაუკავშირდეს მოქმედ ბუღალტერს. თუ ვერ შეძლებს დამაკმაყოფილებელი შედეგის მოღწევას ამ გზით, მან ახალი წერილი უნდა გააგზავნოს, რომელშიც გა-

tion to do so.

13.24. The fact that there may be fees owing to the existing accountant is not a professional reason why another professional accountant in public practice should not accept the appointment.

13.25. The existing accountant should promptly transfer to the new professional accountant in public practice all books and papers of the client which are or may be held after the change in appointment has been effected and should advise the client accordingly, unless the professional accountant in public practice has a legal right to withhold them.

13.26. Certain organizations, either because of legislative requirements or otherwise, call for submissions or tenders, e.g., competitive bids, in relation to professional services offered by accountants in public practice. In reply to a public advertisement or an unsolicited request to make a submission or submit a tender, a professional accountant in public practice should, if the appointment may result in the replacement of another professional accountant in public practice, state in the submission

ნაცხადებს, რომ არ არსებობს რაიმე პროფესიული მიზეზი საიმისოდ, რომ იგი არ დაეთანხმოს წინადადებას დანიშვნის თაობაზე და რომ მას აქვს სურვილი მიიღოს ასეთი წინადადება.

1324 ის ფაქტი, რომ მოქმედ ბუღალტერს არ მიუღია სამზალური თავისი მუშაობისათვის, არ წარმოადგენს პროფესიულ მიზეზს საიმისოდ, რომ საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული სხვა პროფესიონალი ბუღალტერი არ დაეთანხმოს დანიშვნას.

1325 მოქმედი ბუღალტერი ვალდებულია სასწრაფოდ გადასცეს ახლად დანიშნულ საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულ პროფესიონალ ბუღალტერს დამკვეთის ყოველგვარი საბუღალტრო დავთრები და დოკუმენტები, რომლებიც არსებობს ან შეიძლება საჭირო გახდეს ბუღალტრის შეცვლის შემდეგ და შესაბამისად აცნობოს დამკვეთს ამის შესახებ, თუკი საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულ პროფესიონალ ბუღალტერს არ აქვს კანონიერი უფლება უარი თქვას ასეთი დოკუმენტების გაცემაზე.

1326 ზოგიერთი ორგანიზაცია სამართლებრივი ნორმების ან რაიმე სხვა მიზეზის გამო, საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტრის მომსახურებასთან დაკავშირებით მართავენ ხოლმე ტენდერებს ან სხვა სახის კონკურსებს. თუ სარეკლამო განცხადების, შეამდგომლობის გარეშე დამკვეთის მოწვევის ან ტენდერის გამოცხადების საპასუხოდ დანიშვნას შედეგად მოსდევს სხვა საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტრის შეცვ-

or tender that before acceptance the opportunity to contact the other professional accountant in public practice is required so that inquiries may be made as to whether there are any professional reasons why the appointment should not be accepted. If the submission or tender is successful, the existing accountant should then be contacted.

ლა, დანიშვნის კანდიდატი უალღებულება მოითხოვოს თავის განაცხადში, რომ დანიშვნის მიღებამდე იგი უნდა დაუკავშირდეს სხვა საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულ პროფესიონალ ბუღალტერს, რათა გაარკვიოს, არსებობს თუ არა რაიმე პროფესიული მიზეზი იმისა, რის გამოც იგი არ უნდა დაეთანხმოს დანიშვნას. მოქმედ ბუღალტერთან კავშირი იმ შემთხვევაში უნდა დამყარდეს, თუ განაცხადს ან ტენდერს წარმატება მოჰყვება წილად.

tention to do so.

ნაცხადებს, რომ არ არსებობს რაიმე პროფესიული მიზეზი საიმიხოდ, რომ იგი არ დაეთანხმოს წინადადებას დანიშვნის თაობაზე და რომ მას აქვს სურვილი მიიღოს ასეთი წინადადება.

13.24. The fact that there may be fees owing to the existing accountant is not a professional reason why another professional accountant in public practice should not accept the appointment.

13.24 ის ფაქტი, რომ მოქმედ ბუღალტერს არ მიუღია სამღაური თავისი მუშაობისათვის, არ წარმოადგენს პროფესიულ მიზეზს საიმიხოდ, რომ საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული სხვა პროფესიონალი ბუღალტერი არ დაეთანხმოს დანიშვნას.

13.25. The existing accountant should promptly transfer to the new professional accountant in public practice all books and papers of the client which are or may be held after the change in appointment has been effected and should advise the client accordingly, unless the professional accountant in public practice has a legal right to withhold them.

13.25 მოქმედი ბუღალტერი ვალდებულია სასწრაფოდ გადასცეს ახლად დანიშნულ საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულ პროფესიონალ ბუღალტერს დამკვეთის ყოველგვარი საბუღალტრო დავითრები და დოკუმენტები, რომლებიც არსებობს ან შეიძლება საჭირო გახდეს ბუღალტრის შეცვლის შემდეგ და შესაბამისად აცნობოს დამკვეთს ამის შესახებ, თუკი საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულ პროფესიონალ ბუღალტერს არ აქვს კანონიერი უფლება უარი თქვას ასეთი დოკუმენტების გაცემაზე.

13.26. Certain organizations, either because of legislative requirements or otherwise, call for submissions or tenders, e.g., competitive bids, in relation to professional services offered by accountants in public practice. In reply to a public advertisement or an unsolicited request to make a submission or submit a tender, a professional accountant in public practice should, if the appointment may result in the replacement of another professional accountant in public practice, state in the submission

13.26 ზოგიერთი ორგანიზაცია სამართლებრივი ნორმების ან რაიმე სხვა მიზეზის გამო, საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტრის მომსახურებასთან დაკავშირებით მართავეს ხოლმე ტენდერებს ან სხვა სახის კონკურსებს. თუ სარეკლამო განცხადების, შუამდგომლობის გარეშე დამკვეთის მოწვევის ან ტენდერის გამოცხადების საპასუხოდ დანიშვნას შედეგად მოსდევს სხვა საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტრის შეცე-

or tender that before acceptance the opportunity to contact the other professional accountant in public practice is required so that inquiries may be made as to whether there are any professional reasons why the appointment should not be accepted. If the submission or tender is successful, the existing accountant should then be contacted.

ლა, დანიშნვის კანდიდატი ვალდებულია მოითხოვოს თავის განაცხადში, რომ დანიშნვის მიღებამდე იგი უნდა დაუკავშირდეს სხვა სამოგადობრივი პრაქტიკით დაკავებულ პროფესიონალ ბუღალტერს, რათა გაარკვიოს, არსებობს თუ არა რაიმე პროფესიული მიზეზი იმისა, რის გამოც იგი არ უნდა დაეთანხმოს დანიშვნას. მოქმედ ბუღალტერთან კავშირი იმ შემთხვევაში უნდა დამყარდეს, თუ განაცხადს ან ტენდერს წარმატება მოჰყვება წილად.

Advertising and Solicitation

რეკლამა და დამკვეთების მოზიდვა

14.1. Whether or not **advertising*** and **solicitation*** by individual professional accountants in public practice are permitted is a matter for member bodies to determine based upon the legal, social and economic conditions in each country.

14.1 საკითხი, აქვს თუ არა საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულ პროფესიონალ ბუღალტერს რეკლამისა* და დამკვეთების მოზიდვის* უფლება, შესაბამისმა წევრმა ორგანიზაციებმა უნდა გადაწყვიტონ თითოეულ ქვეყანაში იქ არსებული სამართლებრივი, სოციალური და ეკონომიკური პირობების შესაბამისად.

14.2. When permitted, such advertising and solicitation should be aimed at informing the public in an objective manner and should be decent, honest, truthful and in good taste. Solicitation by the use of coercion or harassment should be prohibited.

14.2 როდესაც ასეთი რეკლამა და დამკვეთების მოზიდვა დაშვებულია, ამის მიზანი საზოგადოებისათვის ობიექტური ინფორმაციის მიწოდება უნდა იყოს და ამგვარი ინფორმაცია ზომიერების, პატიოსნების, ჭეშმარიტების და კარგი გემოვნების პრინციპებს უნდა შეესაბამებოდეს. აკრძალულია დამკვეთების მოზიდვა იძულებისა და ადამიანების შეწუხების საფუძველზე.

14.3. Examples of activities which may be considered not to meet the above criteria include those that:

14.3 ქვემოთ განხილულია ისეთი საქმიანობის მაგალითები, რომლებიც არ ეთანხმება ზემოთ დადგენილ კრიტერიუმებს:

(a) create false, deceptive or unjustified expectations of favorable results;

(ა) ხელსაყრელი შედეგების ფალსიფიცირებული, ყალბი ან გაუმართლებელი მოლოდინის შექმნა;

(b) imply the ability to influence any court, tribunal, regulatory agency or similar body or official;

(ბ) გადაკრული მნიშვნელობის განცხადებები სასამართლოს, გრიბუნალის, სამთავრობო ორგანოს ან სხვა ამგვარი სტრუქტურის გადაწყვეტილებებზე გავლენის მოხდენის შესაძლებლობებზე;

* For definitions see pages 564-567

* განსაზღვრებებისთვის იხ. გვ. 564-567

- (c) consist of self-laudatory statements that are not based on verifiable facts;
 - (d) make comparisons with other professional accountants in public practice;
 - (e) contain testimonials or endorsements;
 - (f) contain any other representations that would be likely to cause a reasonable person to misunderstand or be deceived; and
 - (g) make unjustified claims to be an expert or specialist in a particular field of accountancy.
- (ვ) საკუთარი თავის ქება, რაც არ დასტურდება ფაქტებით;
 - (დ) საკუთარი თავის შედარება სამოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულ სხვა პროფესიონალ ბუღალტრებთან;
 - (ე) რეკომენდაციებისა და დამკვირვებების ციტირება;
 - (ფ) რაიმე სხვა ინფორმაციის ციტირება, რომელსაც შეუძლია დააბნოს ან შეცდომაში შეიყვანოს სადაღ მოაზროვნე ადამიანი;
 - (გ) გაუმართლებელი განცხადებები იმის თაობაზე, რომ იგი არის საბუღალტრო აღრიცხვის რომელიმე სპეციფიკური სფეროს ექსპერტი ან სპეციალისტი.

14.4. A professional accountant in public practice in a country where advertising is permitted should not seek to obtain an advantage by advertising in newspapers or magazines published or distributed in a country where advertising is prohibited. Similarly, a professional accountant in public practice in a country where advertising is prohibited should not advertise in a newspaper or magazine published in a country where advertising is permitted.

14.4. სამოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულ პროფესიონალ ბუღალტრს იმ ქვეყანაში სადაც რეკლამა დაშვებულია, არა აქვს უფლება გამოიყენოს რეკლამისათვის ეურნალ-გამეთები, რომლებიც ისეთ ქვეყანაში გამოიცემა ან ვრცელდება, სადაც რეკლამა აკრძალულია. ანალოგიურად სამოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულ პროფესიონალ ბუღალტრს იმ ქვეყანაში სადაც რეკლამა აკრძალულია, არა აქვს უფლება რეკლამისათვის ისარგებლოს ეურნალ-გამეთებით, რომლებიც იმ ქვეყანაში გამოიცემა ან ვრცელდება, სადაც რეკლამა დაშვებულია.

14.5. In situations where professional accountants in public practice in their international cross border activities violate the provisions of paragraph 14.4, contact should take place be-

14.5 იმ შემთხვევაში, როდესაც სამოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტერი თავისი საერთაშორისო მასშტაბის მოღვაწეობის დროს არღვევს 14.4

tween the member body in the country in which the violation takes place and the member body of the home country of the professional accountant in public practice to ensure that the member body in the home country is made aware of such violation.

14.6. It is clearly desirable that the public should be aware of the range of services available from a professional accountant. Accordingly there is no objection to a member body communicating such information to the public on an institutional basis, i.e., in the name of the member body.

Publicity by Professional Accountants in Public Practice in a Non-Advertising Environment

14.7. When advertising is not permitted, publicity by individual professional accountants in public practice is acceptable provided:

(a) it has as its object the notification to the public or such sectors of the public as are concerned, of matters of fact in a manner that is not false, misleading or deceptive;

(b) it is in good taste;

ქუჩქის პირობებს, საჭიროა, რომ კონტაქტი დამყარდეს იმ ქვეყნის წევრ ორგანიზაციასთან, სადაც ადგილი აქვს დარღვევას, და მისი მშობლიური ქვეყნის წევრ ორგანიზაციასთან, რათა მშობლიური ქვეყნის წევრი ორგანიზაცია ინფორმირებული იქნეს ამგვარი დარღვევის თაობაზე.

14.6 ძალზე სასურველია, რომ საზოგადოებისათვის ცნობილი იყოს ყველა სახის მომსახურება, რომლის შეთავაზება შეუძლია მისთვის საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულ პროფესიონალ ბუღალტერს. შესაბამისად ამისა, არ ითვლება მიუღებლად, რომ წევრმა ორგანიზაციამ ამგვარი ინფორმაცია საზოგადოებას მიაწოდოს ინსტიტუციონალურ საფუძველზე ანუ საკუთარი სახელით.

საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტრის საქმიანობის საჯაროობა არასარეკლამო გარემოში

14.7 როდესაც რეკლამა არ არის დაშვებული, დასაშვებია საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტრის საქმიანობის საჯაროობა იმ პირობით, თუ

(ა) ამის მიზანი იქნება საზოგადოების ან საზოგადოების დაინტერესებული ნაწილის ინფორმირება ისეთი ფაქტების შესახებ, რომლებიც არ არის ყალბი ან ცრუ და არავის შეიყვანს შეცდომაში;

(ბ) ინფორმაცია გემოვნებით არის შედგენილი;

(c) it is professionally dignified; and

(d) it avoids frequent repetition of, and any undue prominence being given to the name of the professional accountant in public practice.

14.8. The examples which follow are illustrative of circumstances in which publicity is acceptable and the matters to be considered in connection therewith subject always to the overriding requirements mentioned in the preceding paragraph.

Appointments and Awards

It is in the interests of the public and the accountancy profession that any appointment or other activity of a professional accountant in a matter of national or local importance, or the award of any distinction to a professional accountant, should receive publicity and that membership of the professional body should be mentioned. However, the professional accountant should not make use of any of the aforementioned appointments or activities for personal professional advantage.

Professional Accountants Seeking Employment or Professional Business.

A professional accountant may inform interested parties through any medium that a partnership or salaried employment of an accountancy

(გ) ინფორმაცია პროფესიული თვალსაზრისით ღირებულია;

(დ) ინფორმაცია ხშირად არ იმეორებს და არ უქმნის საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულ პროფესიონალ ბუღალტერს დაუმსახურებელ სახელს.

14.8 ქვემოთ განხილულია ისეთი შემთხვევების მაგალითები, როდესაც საჯაროება გამართლებულია და კონკრეტული საკითხები წინა პუნქტის პირობებს ეთანხმება ან არ ეთანხმება.

თანამდებობა და ჯილდოები

როგორც საზოგადოებისთვის, ისე ბუღალტრის პროფესიისთვისაც საინტერესოა, რომ საზოგადოებისათვის ცნობილი იყოს პროფესიონალი ბუღალტრის თანამდებობა ან ნებისმიერი სხვა ისეთი საქმიანობა, რომელსაც სახელმწიფოებრივი ან ადგილობრივი მნიშვნელობა ენიჭება, ან ნებისმიერი პროფესიული ჯილდო. ამასთან საზოგადოებისთვის ცნობილი უნდა იყოს ისიც, რომელი პროფესიული ორგანიზაციის წევრია ეს ბუღალტერი. თუმცა პროფესიონალ ბუღალტერს არა აქვს უფლება შემოაღნიშნული თანამდებობები ან საქმიანობა პირადი პროფესიული სარგებლის მიზნით გამოიყენოს.

პროფესიონალი ბუღალტრების მიერ სამსახურის ან პროფესიული ბიზნესის ძიება

პროფესიონალ ბუღალტერს უფლება აქვს მასობრივი ინფორმაციის ნებისმიერი საშუალებით ინფორმაცია მიაწოდოს ნებისმიერ დაინ-

nature is being sought. The professional accountant should not, however, publicize for subcontract work in a manner which could be interpreted as seeking to procure professional business. Publicity seeking subcontract work may be acceptable if placed only in the professional press and provided that neither the professional accountant's name, address or telephone number appears in the publicity. A professional accountant may write a letter or make a direct approach to another professional accountant when seeking employment or professional business.

Directories

A professional accountant may be listed in a directory provided neither the directory itself nor the entry could reasonably be regarded as a promotional advertisement for those listed therein. Entries should be limited to name, address, telephone number, professional description and any other information necessary to enable the user of the directory to make contact with the person or organization to which the entry relates.

Books, Articles, Interviews, Lectures, Radio and Television Appearances

Professional accountants who author books or articles on professional

გერესებულ პირს იმის თაობაზე, რომ ეძებს პარტნიორს ან ბუღალტრის ანაზღაურებად სამუშაო ადგილს. მაგრამ პროფესიონალ ბუღალტერს არა აქვს უფლება საჯაროდ განაცხადოს სუბკონტრაქტული სამუშაოს ძიების შესახებ, რაც შეიძლება ისე აღიქვან, როგორც პროფესიული ბიზნესის შესყიდვის სურვილი. ასეთი განცხადების გამოქვეყნება მხოლოდ პროფესიულ პრესაში შეიძლება, ისიც იმ პირობით, რომ განცხადებაში არ იქნება გამჟღავნებული პროფესიონალი ბუღალტრის სახელი, გვარი, მისამართი ან ტელეფონი. პროფესიული სამუშაო ადგილის ან ბიზნესის ძიების დროს პროფესიონალ ბუღალტერს უფლება აქვს პირდაპირი მიმართოს ან წერილი გაუგზავნოს მეორე პროფესიონალ ბუღალტერს.

ცნობარები

პროფესიონალი ბუღალტრის სახელი და გვარი შეიძლება შეტანილ იქნეს ცნობარში, იმ პირობით, რომ არც თვით ცნობარი და არც ჩანაწერი არ იქნება მიჩნეული რეკლამად. ჩანაწერები უნდა შემოიფარგლოს პიროვნების სახელით, გვარით, მისამართით, ტელეფონის ნომრით, პროფესიული აღწერილობით და ნებისმიერი სხვა ისეთი ინფორმაციით, რაც აუცილებელია იმისათვის, რომ ცნობარით მოსარგებლე დაუკავშირდეს იმ პიროვნებას ან ორგანიზაციას, რომელსაც ეხება ჩანაწერი.

წიგნები, სტატიები, ინტერვიუები, ლექციები, რადიო და სატელევიზიო გამოსვლები

პროფესიონალი ბუღალტრებს, რომლებიც პროფესიულ თემაზე შექმ-

subjects, may state their name and professional qualifications and give the name of their organization but shall not give any information as to the services that firm provides.

Similar provisions are applicable to participation by a professional accountant in a lecture, interview or a radio or television program on a professional subject. What professional accountants write or say, however, should not be promotional of themselves or their firm but should be an objective professional view of the topic under consideration. Professional accountants are responsible for using their best endeavors to ensure that what ultimately goes before the public complies with these requirements.

Training Courses, Seminars, etc.

A professional accountant may invite clients, staff or other professional accountants to attend training courses or seminars conducted for the assistance of staff. Other persons should not be invited to attend such training courses or seminars except in response to an unsolicited request. The requirement should in no way prevent professional accountants from providing training services to other professional bodies, associations or educational institutions

ნილი წიგნების ან სტატიების ავტორები არიან, შეუძლიათ მიუთითონ თავიანთი სახელი და გაგარი და პროფესიული კვალიფიკაცია, აგრეთვე თავიანთი ორგანიზაციის დასახელება, მაგრამ არ აქვთ უფლება, მიუთითონ რა სახის მომსახურებას ეწევა მათი ფირმა.

იგივე დებულებები მისაღება პროფესიონალი ბუღალტრის მონაწილეობასთან მიმართებით პროფესიულ თემაზე მიძღვნილ ლექციებში, რადიო ან სატელევიზიო პროგრამებში. მაგრამ რასაც პროფესიონალი ბუღალტერი დაწერს ან იტყვის, არ შეიძლება ისახავდეს მიზნად მხოლოდ პირად ან მისი ფირმის წინსვლის ხელშეწყობას წინასწარ განმრავებით, არამედ ეს უნდა იყოს მხოლოდ ობიექტური მსჯელობა პროფესიულ საკითხებზე. პროფესიონალი ბუღალტერი ვალდებულია უზრუნველყოს, რომ ყველაფერი, რაც საბოლოოდ საზოგადოებისთვის ხდება ცნობილი, აღნიშნულ მოთხოვნებს შეესაბამებოდეს.

კვალიფიკაციის ამაღლების კურსები, სემინარები და ა.შ.

პროფესიონალ ბუღალტერს შეუძლია მოიწვიოს დამკვეთები, თანამშრომლები ან სხვა პროფესიონალი ბუღალტრები კვალიფიკაციის ასამაღლებელ კურსებზე ან სემინარებში მონაწილეობის მისაღებად. სხვა პირების მოწვევა ასეთ კურსებზე და სემინარებზე არ შეიძლება, თუ ეს არ ხდება შუამდგომლობის გარეშე. ეს მოთხოვნა არ უნდა უშლიდეს პროფესიონალ ბუღალტრებს ხელს, სხვა პროფესიული ორგანიზაციებისთვის, ასოცი-

which run courses for their members or the public. However, undue prominence should not be given to the name of a professional accountant in any booklets or documents issued in connection therewith.

Booklets and Documents Containing Technical Information

Booklets and other documents bearing the name of a professional accountant and giving technical information for the assistance of staff or clients may be issued to such persons or to other professional accountants.

Other persons should not be issued with such booklets or documents except in response to an unsolicited request.

Staff Recruitment

Genuine vacancies for staff may be communicated to the public through any medium in which comparable staff vacancies normally appear. The fact that a job specification necessarily gives some detail as to one or more of the services provided to clients by the professional accountant in public practice is acceptable but it should not contain any promotional element. There should not be any suggestion that the services offered are superior to those offered by oth-

აციებისა ან განათლების დაწესებულებებისთვის მოაწყონ კვალიფიკაციის ასამაღლებელი კურსები მათი წევრების ან საერთოდ საზოგადოებისათვის. მაგრამ არ შეიძლება ასეთი გიპის სასწავლო მეცადინეობებთან დაკავშირებულ ბუკლეტებსა და სხვა მასალებზე პროფესიონალ ბუღალტრებს დაუმსახურებელი ღირსებები მიეკუთვნოს.

ბუკლეტები და დოკუმენტები, რომლებიც ტექნიკურ ინფორმაციას შეიცავენ

ბუკლეტები და დოკუმენტები, რომლებზეც პროფესიონალი ბუღალტრის სახელი და გვარია მითითებული, რომლებიც ტექნიკურ ინფორმაციას შეიცავენ და თანამშრომლების ან დამკვეთების დასახმარებლად არის განკუთვნილი, მხოლოდ მათ ან სხვა პროფესიონალ ბუღალტრებს შეიძლება დაურეგლეს.

სხვა პირებზე ასეთი ბუკლეტები ან დოკუმენტები არ შეიძლება გაიყეს, თუ ეს შუამდგომლობის გარეშე თხოვნის სახით არ ხორციელდება.

თანამშრომელთა შეესება

ცნობები სამუშაო ადგილებზე რეალური ვაკანსიების შესახებ შეიძლება გაერკელდეს საზოგადოებაში ისეთი მასობრივი ინფორმაციის საშუალებებით, რომლებშიც ჩვეულებრივ ქვეყნდება ცნობები ვაკანსიების შესახებ. თუ ასეთი განცხადება აუცილებლად შეიცავს იმ მომსახურებათა გარკვეულ ჩამონათვალს, რომლებიც დამკვეთებს მიეწოდება საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტრის მიერ, ეს

er professional accountants in public practice as a consequence of size, associations, or for any other reason.

In publications such as those specifically directed to schools and other places of education to inform students and graduates of career opportunities in the profession, services offered to the public may be described in a businesslike way.

More latitude may also be permissible in a section of a newspaper devoted to staff vacancies than would be allowed if the vacancy appeared in a prominent position elsewhere in a newspaper on the grounds that it would be most unlikely that a potential client would use such media to select a professional adviser.

Publicity on Behalf of Clients

A professional accountant in public practice may publicize on behalf of clients, primarily for staff. However, the professional accountant in public practice should ensure that the emphasis in the publicity is directed

საესებით მისაღებია, მაგრამ ასეთი განცხადება მასკომპლერბელ ელემენტს არ უნდა შეიცავდეს. განცხადება არ უნდა შეიცავდეს ინფორმაციას იმის შესახებ, რომ რომელიმე სამოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტრის მომსახურება ჯობია რომელიმე სხვა სამოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტრის მომსახურებას მოკულობით, კავშირებით თუ რაიმე სხვა საშობით.

ისეთ პუბლიკაციებში, რომლებიც უშუალოდ სკოლების ან სხვა სასწავლო დაწესებულებებისათვის არის განკუთვნილი, რათა სტუდენტებსა და კურსდამთავრებულებს სამუშაო ადგილების შესახებ მიაწოდოს ინფორმაცია, სამოგადოებისათვის შეთავაზებული მომსახურება შესაძლებელია აღწერილი იქნეს მხოლოდ საქმიანი, პრაქტიკული მოსაზრებებით.

ინფორმაციის ზედმეტად გავრცობა შეიძლება დასაშვები იყოს გამეთუბის იმ ნაწილებში, რომლებიც სამსახურებრივ ვაკანსიებს ეთობა და არა გამეთის უფრო თვალსაჩინო ადგილებში, რადგან ასე უფრო ნაკლებად საფარაულოა, რომ პოტენციური დამკვეთი გამეთის პროფესიული კონსულტანტის შერჩევის მიზნით გამოიყენებს.

საჯაროობა დამკვეთის სახელით

სამოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულ პროფესიონალ ბუღალტერს შეუძლია გამოაქვეყნოს განცხადებები დამკვეთის სახელით, უპირატესად თანამშრომლების საყურადღებოდ. ამასთან სამოგადოებრივი

towards the objectives to be achieved for the client.

Brochures and Firm Directories

A professional accountant in public practice may issue to clients or, in response to an unsolicited request, to a non-client:

- (a) a factual and objectively worded account of the services provided; and
- (b) a directory setting out names of partners, office addresses and names and addresses of associated firms and correspondents.

Stationery and Nameplates

Stationery of professional accountants in public practice should be of an acceptable professional standard and comply with the requirements of the law and of the member body concerned as to names of partners, principals and others who participate in the practice, use of professional descriptions and designatory letters, cities or countries where the practice is represented, logotypes, etc. The designation of any services provided by the practice as being of specialist nature should not be permitted. Similar provisions, where applicable, should apply to nameplates.

პრაქტიკით დაკავებულმა პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა უზრუნველყოს, რომ ეს განცხადებები დამკვეთის მიზნებს შეესაბამებოდეს.

ბროშურები და ფირმის ცნობარები

სამოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულ პროფესიონალ ბუღალტერს შეუძლია დამკვეთებისთვის, ხოლო შუამდგომლობის გარეშე თხოვნის შემთხვევაში, არადამკვეთებისთვისაც, გამოსცეს

- (ა) მიწოდებული მომსახურების ფაქტობრივი და ობიექტური აღწერილობა;
- (ბ) ასოცირებული და კორესპონდენტი ფირმების, ფირმის პარტნიორების სახელწოდების, სახელის, გვარის, მისამართების ცნობარი.

ფირმის საკანცელარიო ნივთები და აბრა

სამოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტრის სატიკულო ფურცლები და სხვა საკანცელარიო ნივთები შესაბამის პროფესიულ სტანდარტებს, კანონისა და წევრი ორგანიზაციის მოთხოვნებს უნდა შეესაბამებოდეს მათზე აღნიშნული პარტნიორების, ხელმძღვანელების და სხვა პირების მონაცემებთან მიმართებით, რომლებიც დაკავებული არიან სამოგადოებრივი პრაქტიკით. მათზე აღნიშნული უნდა იყოს, აგრეთვე პროფესიული აღწერილობები, შესაბამისი ქალაქისა თუ ქვეყნის დასახელებები, სადაც აქვს ადგილი პრაქტიკას, საფირმო სიმ-

ბოლიკა და ა.შ. დაუშვებელია სატიკოლო ფურცელზე მიწოდებულ მომსახურებებთან დაკავშირებული დეტალების დართვა. ასეთივე წესები მოქმედებს საფირმო აბრასთან მიმართებაშიც.

Newspaper Announcements

Appropriate newspapers or magazines may be used to inform the public of the establishment of a new practice, of changes in the composition of a partnership of professional accountants in public practice, or of any alteration in the address of a practice.

Such announcements should be limited to a bare statement of facts and consideration given to the appropriateness of the area of distribution of the newspaper or magazine and number of insertions.

Inclusion of the Name of a Professional Accountant in Public Practice in a Document Issued by a Client

When a client proposes to publish a report by a professional accountant in public practice dealing with the client's existing business affairs or in connection with the establishment of a new business venture, the professional accountant in public practice should take steps to ensure that the context in which the report is published is not such as might result in the public being misled as to the nature and meaning of the report. In these circumstances, the professional

საგამეთო განცხადებები

სამოგადოებისთვის ახალი საბუღალტრო სამსახურების, სამოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტრის პარტნიორთა შემადგენლობაში რაიმე ცვლილების, ასევე მისამართის შეცვლის შესახებ ინფორმირების მიზნით შესაძლებელია გამოყენებულ იქნეს ჟურნალ-გამეთები.

ასეთი განცხადებები მხოლოდ ფაქტებით უნდა შემოიფარგლოს და მხედველობაში უნდა იქნეს მიღებული ჟურნალ-გამეთების გაერცელების ადგილი და განცხადების ზომა.

სამოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტრის სახელისა და გვარის მითითება დამკვეთის მიერ გამოცემულ დოკუმენტში

როდესაც დამკვეთი აპირებს გამოსცეს ანგარიში იმის შესახებ, თუ როგორ უძღვება სამოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტერი დამკვეთის საქმეებს ან ახალ კომერციულ საქმიანობას, სამოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტერი ვალდებულია მიიღოს ზომები, რათა უზრუნველყოს ამ ანგარიშის კონტექსტის ისეთი წესით შედგენა, რომ მან შეუძლონ არ შეიყვანოს სამოგადოე

accountant in public practice should advise the client that permission should first be obtained before publication of the document.

Similar consideration should be given to other documents proposed to be issued by a client containing the name of a professional accountant in public practice acting in an independent professional capacity. This does not preclude the inclusion of the name of a professional accountant in public practice in the annual report of a client.

When professional accountants in their private capacity are associated with, or hold office in, an organization, the organization may use their name and professional status on stationery and other documents. The professional accountant in public practice should ensure that this information is not used in such a way as might lead the public to believe that there is a connection with the organization in an independent professional capacity.

ბა ანგარიშის ხასიათთან და მნიშვნელობასთან დაკავშირებით. ასეთ შემთხვევაში საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტერი ვალდებულია აცნობოს დამკვეთს, რომ ანგარიშის გამოქვეყნებამდე მან შესაბამისი უფლება უნდა მოიპოვოს.

ასეთივე წესი მოქმედებს დამკვეთის მიერ გამოცემული სხვა დოკუმენტების მიმართაც, სადაც საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტრის სახელია მითითებული. ეს დებულება ხელს არ უშლის დამკვეთს თავის წლიურ ანგარიშგებაში მიუთითოს საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტრის სახელი.

როდესაც საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტერი, თავისი პროფესიონალი განმარტებით, რომელიმე ორგანიზაციაში მუშაობს, ამ ორგანიზაციას შეუძლია ისარგებლოს ბუღალტრის სახელითა და პროფესიული სტატუსით თავის ბლანკებზე ან სხვა დოკუმენტებზე. საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტერი ვალდებულია უზრუნველყოს, რომ ასეთი ინფორმაცია არ იქნეს გამოყენებული იმგვარად, რომ საზოგადოებას აფიქრებინოს, თითქოს ბლანკი პირადად მას ეკუთვნის.

PART C — APPLICABLE TO EMPLOYED PROFESSIONAL ACCOUNTANTS

The following sections contain guidance which is particularly relevant to professional accountants working in industry, commerce, the public sector or education. Professional accountants employed in public practice should be aware they may find that the principles set out below are also of application to their particular circumstances. If professional accountants employed in practice are in doubt as to the applicability of any particular guidance, they should seek assistance from their professional body.

SECTION 15

Conflict of Loyalties

15.1. Employed professional accountants owe a duty of loyalty to their employer as well as to their profession and there may be times when the two are in conflict. An employee's normal priority should be to support his or her organization's legitimate and ethical objectives and the rules and procedures drawn up in support of them. However, an employee cannot legitimately be required to:

ნაწილი გ. დაქირავებული პროფესიონალი ბუღალტრებისთვის

კოდექსის შემდეგი სექტორები განსაკუთრებით იმ პროფესიონალ ბუღალტრებს ეხება, რომლებიც წარმოებაში, ვაჭრობაში, სახელმწიფო სექტორში ან განათლების სფეროში მუშაობენ. საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტრები, რომლებიც მსახურობენ, ვალდებული არიან გაეცნონ ქვემოთ განხილულ დებულებებს და ისინი თავიანთ პრაქტიკაში გამოიყენონ. თუ დაქირავებულ პროფესიონალ ბუღალტრებს უჭვი ეპარება რომელიმე ამ დებულების შესაფერისობაში, მას შეუძლია დასახმარებლად პროფესიულ ორგანიზაციას მიმართოს.

სექტორი 15

ლოიალობის კონფლიქტი

15.1 პროფესიული ბუღალტერი ვალდებულია იყოს, როგორც თავისი დაქირავებულის ინტერესების, ისე თავისი პროფესიული მოვალეობების ერთგული. ამ ორ რამეს შორის კი შესაძლებელია კონფლიქტი წარმოიშვას. ჩვეულებრივ ვითარებაში მოსამსახურე პროფესიონალი ბუღალტრის უპირატესი უფლება ის არის, რომ მხარი დაუჭიროს თავისი ორგანიზაციის კანონიერ და ეთიკურ მიზნებს და დაიცავს შესაბამისი წესები და პროცედურები. მეორე მხრივ, დაქირავებულ პროფესიონალ ბუღალტერს არ შეი-

- (a) break the law;
- (b) breach the rules and standards of their profession;
- (c) lie to or mislead (including misleading by keeping silent) those acting as auditors to the employer; or
- (d) put their name to or otherwise be associated with a statement which materially misrepresents the facts.

15.2. Differences in view about the correct judgment on accounting or ethical matters should normally be raised and resolved within the employee's organization, initially with the employee's immediate superior and possibly thereafter, where disagreement about a significant ethical issue remains, with higher levels of management or non executive directors.

15.3. If employed accountants cannot resolve any material issue involving a conflict between their employers and their professional requirements they may, after exhausting all other relevant possibilities, have no other recourse but to consider resignation. Employees should state their reasons for doing so to the employer but their duty of confidentiality normally precludes them from communicating the issue to others (unless legally or professionally required to do so).

ძლება მოეთხოვებოდეს

- (ა) კანონის დარღვევა;
- (ბ) თავისი პროფესიის წესებისა და სტანდარტების დარღვევა;
- (გ) იცრუოს ან შეცდომაში შეიყვანოს (მათ შორის, დუმილის გზით) თავისი დამქირავებლის აუდიტორები;
- (დ) ხელი მოაწეროს ან სხვაგვარად დაუკავშირდეს ისეთ დოკუმენტებს, რომლებიც მნიშვნელოვნად ამახინჯებენ ფაქტებს.

15.2 ბუღალტრული აღრიცხვის ან ეთიკური ნორმების შესახებ ამრთა სხვადასხვაობის შემთხვევაში საკითხი დამქირავებლის ორგანიზაციის ფარგლებში უნდა მოგვარდეს თავდაპირველად მოსამსახურის უშუალო ხელმძღვანელის მიერ, ხოლო შემდეგ, თუ უთანხმოება მნიშვნელოვან ეთიკურ ნორმებთან დაკავშირებით მაინც ვერ მოგვარდება, კონფლიქტი უნდა გადაჭრას უფრო მაღალი დონის ხელმძღვანელობამ ან არააღმასრულებელმა დირექტორმა.

15.3 მას შემდეგ რაც ყველა შესაძლო ზომას მიიღებს და სამსახურში მყოფი დამქირავებელი ბუღალტერი მაინც ვერ გადაწყვეტს თავის დამქირავებელსა და პროფესიულ მოთხოვნებს შორის კონფლიქტს, მას შეუძლია იფიქროს გადადგომაზე. მან უნდა აცნობოს დამქირავებელს გადადგომის მიზეზები, მაგრამ კონფიდენციალობის მოვალეობა ჩვეულებრივ ხელს უშლის მას სხვებსაც გაანდოს ეს მიზეზები (თუ ამგვარ მოქმედებას კანონი ან პროფესიული პრინციპი არ

მოითხოვს მისგან).

15.4. For further guidance as to the considerations involved see Section 2-Resolution of Ethical Conflicts.

15.4 ამ საკითხთან დაკავშირებით სხვა მითითებები იხ. მე-2 სექტორში – ეთიკური კონფლიქტების მოგვარება.

Support for Professional Colleagues

A professional accountant, particularly one having authority over others, should give due weight for the need for them to develop and hold their own judgment in accounting matters and should deal with differences of opinion in a professional way.

პროფესიული კოლეგიალობა

პროფესიონალი ბუღალტერი, განსაკუთრებით რომელიც სხვებს ხელმძღვანელობს, ვალდებულია სათანადო პატივისცემით მოეკიდოს სხვების მოსაზრებებსა და მსჯელობას პროფესიულ საკითხებზე და პროფესიულად განიხილოს მოსაზრებებში არსებული განსხვავებები.

Professional Competence

A professional accountant employed in industry, commerce, the public sector or education may be asked to undertake significant tasks for which he or she has not had sufficient specific training or experience. When undertaking such work the professional accountant should not mislead the employer as to the degree of expertise or experience he or she possesses, and where appropriate expert advice and assistance should be sought.

პროფესიული კომპეტენცია

პროფესიონალ ბუღალტერს, რომელიც წარმოებაში, ვაჭრობაში, სახელმწიფო სექტორში ან განათლების სფეროში მოღვაწეობს, შეიძლება ისეთი მნიშვნელოვანი ამოცანების გადაწყვეტა ეთხოვოს, რისი შესაბამისი ცოდნაც მას არ გააჩნია. როდესაც პროფესიონალი ბუღალტრისაგან ამას მოითხოვენ, იგი ვალდებულია არ შეაცდინოს დამჭირავებელი თავისი ცოდნის და გამოცდილების შესახებ ამ სფეროში და საჭიროების შემთხვევაში ურჩიოს, დახმარებისთვის მიმართოს ექსპერტის კონსულტაციას.

Presentation of Information

18.1. A professional accountant is expected to present financial information fully, honestly and professionally and so that it will be understood in its context.

18.2. Financial and non-financial information should be maintained in a manner that describes clearly the true nature of business transactions, assets or liabilities and classifies and records entries in a timely and proper manner, and professional accountants should do everything that is within their powers to ensure that this is the case.

ინფორმაციის წარდგენა

18.1 პროფესიონალი ბუღალტერი ვალდებულია ფინანსური ინფორმაცია წარმოადგინოს სრულად, პატიოსნად და პროფესიონალურად, თანაც ისე, რომ გასაგები იყოს კონტექსტიდან გამომდინარე.

18.2 ფინანსური თუ არაფინანსური ინფორმაცია იმგვარად უნდა იყოს წარმოდგენილი, რომ მკაფიოდ და გასაგებად აღწერდეს სამეურნეო ოპერაციების რეალურ ხასიათს, ფორმის აქტივებსა და ვალდებულებებს, რომლებიც კლასიფიცირებული და ბუღალტრულად გატარებული უნდა იყოს თავის დროზე და სათანადო წესების დაცვით. ამასთან პროფესიონალი ბუღალტერი ვალდებულია თავისი უფლებამოსილების ფარგლებში უზრუნველყოს ყველაფრის აღნიშნული წესების დაცვით გაკეთება.

Preface to Ethical Requirements of

**წინასიტყვაობა
[წევრი ორგანიზაციის
სახელწოდება] -ის**

(Name of Member Body)

ეთიკური ნორმებისთვის

Statement of Policy of Council

**დადგენილება საბჭოს
პოლიტიკის შესახებ**

This Preface has been approved by the Council of the [Name of Member Body] for publication.

წინამდებარე წინასიტყვაობა გამო-საქვეყნებლად დამტკიცებულია [წევრი ორგანიზაციის სახელწოდება]-ის საბჭოს მიერ.

1. The [Name of Member Body] as a member of the International Federation of Accountants (IFAC) is committed to the IFAC's broad objective of developing and enhancing a coordinated worldwide accountancy profession with harmonized standards. In working toward this objective, IFAC develops guidance on ethics for professional accountants. IFAC believes that issuing such guidance will improve the degree of uniformity of professional ethics throughout the world.

1. [წევრი ორგანიზაციის სახელწოდება], როგორც ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის წევრი თავის თავზე იღებს ფედერაციის დიდ მისიას პარმონიზებული სტანდარტების შექმნით განავითაროს და გააძლიეროს მსოფლიო მასშტაბით კოორდინირებული ბუღალტრის პროფესია. ამ მიზნის განსახორციელებლად ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაცია პროფესიონალი ბუღალტრებისათვის შემუშავებს სახელმძღვანელო რეკომენდაციებს ეთიკის შესახებ. ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციას სჯერა, რომ ამგვარი რეკომენდაციების შემუშავება გააუმჯობესებს პროფესიული ეთიკის ერთგვაროვნების ხარისხს მსოფლიოში.

2. As a condition of its membership, the [Name of Member Body] is

2. წევრობის ერთ-ერთი პირობის შესაბამისად [წევრი ორგანიზაციის

obliged to support the work of IFAC by informing its members of every pronouncement developed by IFAC, and to work towards implementation, when and to the extent possible under local circumstances, of those pronouncements.

სახელწოდება] თავის თავზე იღებს ვალდებულებას ხელი შეუწყოს ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის საქმიანობას იმით, რომ ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის მიერ შემუშავებული ყოველი ოფიციალური დოკუმენტი გააცნოს თავის წევრებს და იმუშაოს მათ დასანერგად, რამდენადაც ეს შესაძლებელი იქნება ადგილობრივი ვითარებისა და შესაძლებლობების გათვალისწინებით.

3. The (name of Member Body) has determined to (either 1 or 2)

3. [წევრი ორგანიზაციის სახელწოდება] –ს გადაწყვეტილი აქვს (1 ან 2)

1. adopt the IFAC Code of Ethics for Professional Accountants as the ethical requirements in [Name of Country]. The Council of [Name of Member Body] has prepared an explanatory foreword (attachment A) which sets out the status and effective date of this decision.

1. მიიღოს ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის “ეროვნული ბუღალტრების ეთიკის კოდექსი” [ქვეყნის სახელწოდება]-ში ეთიკის ნორმებად. [წევრი ორგანიზაციის სახელწოდება] –ის საბჭომ მოამზადა ახსნა-განმარტებითი წინასიტყვაობა (დანართი ა), რომელიც განსაზღვრავს ამ გადაწყვეტილების სტატუსს და ძალაში შესვლის თარიღს.

2. adopt the IFAC Code of Ethics for Professional Accountants as the basis for approved ethical requirements in [Name of Country]. The Council of [Name of Member Body] has prepared an explanatory foreword (attachment B) which sets out the status and effective date of this decision along with significant differences between the IFAC guidance and the law or practice in [Name of Country] and how such differences have been resolved.

2. მიიღოს ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის “ეროვნული ბუღალტრების ეთიკის კოდექსი” [ქვეყნის სახელწოდება]-ში დამტკიცებული ეთიკის მოთხოვნების საფუძველად. [წევრი ორგანიზაციის სახელწოდება] –ის საბჭომ მოამზადა ახსნა-განმარტებითი წინასიტყვაობა (დანართი ბ), რომელიც განსაზღვრავს ამ გადაწყვეტილების სტატუსს და ძალაში შესვლის თარიღს, ასევე იმ მნიშვნელოვან განსხვავებებს, რომლებიც არსებობს ბუღალტერ-

თა საერთაშორისო ფედერაციის რეკომენდაციებსა და [ქვეყნის სახელწოდება] –ის კანონს ან პრაქტიკას შორის და რა გზით იქნა გადაწყვეტილი ეს განსხვავებები.

An explanatory foreword will be issued on the status of each additional IFAC pronouncement on Ethics that is adopted by the Council of [Name of the Member Body]. Where the Council of [Name of Member Body] deems it necessary, additional ethical requirements may be developed on matters of relevance in [Name of Country] not covered by an IFAC pronouncement.

ბულალგერთა საერთაშორისო ფედერაციის მიერ ეთიკის საკითხებზე გამოცემულ ყოველ დამატებით ოფიციალურ დოკუმენტზე, რომელსაც მიიღებს [წვერი ორგანიზაციის სახელწოდება] –ის საბჭო, გამოიცემა ახსნა-განმარტებითი წინასიტყვაობა. თუ [წვერი ორგანიზაციის სახელწოდება] –ის საბჭო საჭიროდ მიიჩნევს, მას უფლება აქვს [ქვეყნის სახელწოდება] –ისათვის შეიმუშაოს დამატებითი ეთიკური მოთხოვნები ისეთ საკითხებზე, რომლებსაც არ ითვალისწინებს ბულალგერთა საერთაშორისო ფედერაციის ოფიციალური დოკუმენტი.

4. Members of [Name of Member Body] are expected to comply with the ethical requirements issued by [Name of Member Body]. Apparent failure to do so may result in an investigation into the member's conduct by [Name of Appropriate Disciplinary Committee of Member Body].

4. [წვერი ორგანიზაციის სახელწოდება] –ის წევრებს მოეთხოვებათ [წვერი ორგანიზაციის სახელწოდება] –ის მიერ გამოცემული ეთიკის მოთხოვნების დაცვა. ამ მოთხოვნებიდან აშკარა გადახვევას შეიძლება მოჰყვეს წვერის საქმიანობის შემოწმება [წვერი ორგანიზაციის შესაბამისი დისციპლინარული კომიტეტის სახელწოდება] –ის მიერ.

5. It is not practical to establish ethical requirements which apply to all situations and circumstances that professional accountants may encounter. Therefore, professional accountants should consider the ethical requirements as the basic principles which they should follow in performing their work.

5. პრაქტიკულად შეუძლებელია ისეთი ეთიკური მოთხოვნების შემუშავება, რომლებიც მესადაგება ყველა იმ სიტუაციასა და ვითარებას, რასაც პროფესიონალი ბულალგრები შეიძლება წააწყდნენ. სწორედ ამიტომ, პროფესიონალმა ბულალგრებმა ეთიკის მოთხოვნები უნდა ჩათვალონ ძირითად პრინციპებად, რომლებზეც უნდა წარიმართოს მათი საქმიანობა.

6. The date from which members are expected to observe pronouncements on ethics is set out in the explanatory foreword.
6. თარიღი, რომლის შემდგომაც მოსალოდნელია, რომ წევრებს მოეთხოვებათ ეთიკის მოთხოვნების დაცვა, განსაზღვრულია ახსნა-განმარტებით წინასიტყვაობაში.

Code of Ethics for Professional Accountants

პროფესიონალ ბუღალტერთა
ეთიკის კოდექსი

[Title]

[სათაური]

Explanatory Foreword

ახსნა-განმარტებითი
წინასიტყვაობა

The Council of [Name of Member Body] has determined that this Code should be adopted. This Code is mandatory for all members of [Name of Member Body] to observe in respect of professional services performed in [Name of Country] after [Month, Day, Year].

[წვერი ორგანიზაციის სახელწოდება] –ის საბჭომ გადაწყვიტა, მიიღოს ეს კოდექსი. ამ კოდექსის დაცვა სავალდებულოა [ქვეყნის სახელწოდება] –ში პროფესიული მომსახურების გაწევის დროს [წვერი ორგანიზაციის სახელწოდება] –ის ყველა წევრისათვის [თვე, რიცხვი, წელი] –ის შემდეგ.

Code of Ethics for Professional Accountants

პროფესიონალ ბუღალტერთა
ეთიკის კოდექსი

[Title]

[სათაური]

Explanatory Foreword

ახსნა-განმარტებითი
წინასიტყვაობა

The Council of [Name of Member Body] has determined that this Code should be adopted with the explanatory notes below. This Code is mandatory for all members of [Name of Member Body] to observe in respect of the performance of professional services in [Name of Country] after [Month, Day, Year].

[წევრი ორგანიზაციის სახელწოდება] –ის საბჭომ გადაწყვიტა მიიღოს წინამდებარე კოდექსი ქვემოთ განხილული ახსნა-განმარტებით შენიშვნებთან ერთად. ამ კოდექსის დაცვა სავალდებულოა [წევრი ორგანიზაციის სახელწოდება] –ის ყველა წევრისათვის [ქვეყნის დასახელება] –ში პროფესიული მომსახურების გაწვის დროს [თვე, როცხვი, წელი] –დან.

Section 8.11 Under [Name of Country] legislation, shares in an accounting practice may not be held by those who are not members of the [Name of Member Body]. This section is therefore not relevant in [Name of Country].

პუნქტი 8.11 [ქვეყნის დასახელება] –ის კანონმდებლობის მიხედვით საბუღალტრო სამსახურში წილი არ შეიძლება პქონდეთ მათ, ვინც არ არიან [წევრი ორგანიზაციის სახელწოდება] –ის წევრები. ამგვარად ეს პუნქტი არ არის ძალაში [ქვეყნის დასახელება] –ში.

Section 14 Under [Name of Country] legislation, professional accountants are not permitted to advertise their services. Thus paragraphs 14.2 and 14.3 are not relevant in [Name of Country].

სექტორი 14 [ქვეყნის დასახელება] –ის კანონმდებლობის მიხედვით პროფესიონალ ბუღალტრებს თავიანთი მომსახურების რეკლამირების უფლება არა აქვთ. ამგვარად, პუნქტები 14.2 და 14.3 არ არის ძალაში [ქვეყნის დასახელება] –ში.

**Implementation and
Enforcement of
Ethical Requirements**

**ეთიკის ნორმების
დანერგვა და
ამოქმედება**

**Statement of Policy
of Council**

**დადგენილება საბჭოს
პოლიტიკის შესახებ**

Introduction

შესავალი

1. The mission of the International Federation of Accountants (IFAC) as set out in paragraph 2 of its Constitution is "the worldwide development and enhancement of an accountancy profession able to provide services of consistently high quality in the public interest." In working towards this objective, the Council of IFAC has established committees to develop and issue pronouncements on behalf of the Council on a wide variety of professional issues.

1. ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის მისია, როგორც მისი წესდების მე-2 პუნქტშია აღნიშნული, არის "ბუღალტრის პროფესიის განვითარება და გაძლიერება მთელი მსოფლიო მასშტაბით პარმონიზებული სტანდარტების დამკვიდრების გზით, რაც უზრუნველყოფს მუდმივად მაღალი ხარისხის მომსახურების გაწევას სამოგალოების ინტერესების სასარგებლოდ". ამ ამოცანის შესასრულებლად ბსფს საბჭომ ჩამოაყალიბა კომიტეტები, რომლებიც საბჭოს სახელით ამზადებენ და გამოსცემენ ოფიციალურ დოკუმენტებს მრავალ სხვადასხვა პროფესიულ საკითხზე.

2. IFAC believes that the issue of such pronouncements will help improve the degree of uniformity of the accountancy profession throughout the world. However, it should be recognized that in order to develop such pronouncements the legal, social and economic conditions prevailing in each country will affect the extent and manner in which the pronouncement

2. ბსფს სწამს, რომ ასეთი დოკუმენტების გამოცემა დაეხმარება ბუღალტრის პროფესიის ერთგვაროვნების ხარისხის გაუმჯობესებას მთელი მსოფლიო მასშტაბით. თუმცა, ასეთი დოკუმენტების შემუშავების დროს საჭიროა იმის გაანვიხილოთ, რომ ამ დოკუმენტების გამოყენების მასშტაბსა და მანერაზე გავლენას იქონიებს თითოეული ქვეყ-

ments are applied. Notwithstanding this condition, it is important that each national profession have a set of clearly articulated pronouncements and technical standards to cover the professional practice of accounting.

3. Once the relevant pronouncements are implemented they should be governed by a policy which ensures that the ethical requirements (which includes compliance with technical standards) are followed.
4. The Council of IFAC wishes to draw the attention of member bodies to the following Statement of Policy on Implementation and Enforcement of Ethical Requirements.

Implementation of Ethical Requirements

5. The task of preparing detailed ethical requirements is primarily that of the professional bodies of each country concerned, even if the responsibility for promulgating those requirements is assumed, partly or wholly by the legislative body of that country.
6. The adoption of ethical requirements by member bodies will not necessarily ensure that the standard of conduct laid down will be maintained; if it is to be effective, provision must be made by the appropriate bodies in each country for their implementation.

ნის საკანონმდებლო, სოციალური და ეკონომიკური პირობები. ამ პირობების საპირისპიროდ მნიშვნელოვანია, რომ თითოეულ ეროვნულ პროფესიას ჰქონდეს ნათლად გამოხატული ოფიციალური დოკუმენტები და გექნიკური სტანდარტები, რომლებიც მოიცავენ ბუღალტრული აღრიცხვის პროფესიულ პრაქტიკას.

3. როდესაც შესაბამისი ოფიციალური დოკუმენტები დაინერგება, მათი მართვა უნდა ხდებოდეს ისეთი პოლიტიკით, რომელიც უზრუნველყოფს ეთიკის ნორმების (რომლებიც შეესაბამება გექნიკურ სტანდარტებს) დაცვას.
4. ბსფ-ს საბჭოს სურს წვერი ორგანიზაციების ყურადღება მიაპყროს შემდეგ დადგენილებას ეთიკის ნორმების დანერგვისა და ამოქმედების პოლიტიკის შესახებ:

ეთიკის ნორმების დანერგვა

5. ეთიკის დეტალური ნორმების მომზადების ამოცანა ძირითადად იმაში მდგომარეობს, რომ იგი ესება ყველა ქვეყნის პროფესიულ ორგანიზაციას, მიუხედავად იმისა, ეთიკის ნორმების მიღების პასუხისმგებლობას ნაწილობრივ აიღებს თავის თავზე იმ ქვეყნის საკანონმდებლო ორგანო თუ მთლიანად.
6. წვერი ორგანიზაციების მიერ ეთიკის ნორმების მიღება სრულიად არ ნიშნავს, რომ უზრუნველყოფილი იქნება მათი შესრულება. ეთიკის ნორმების შესრულება რომ ეფექტურად განხორციელდეს, ყველა ქვეყნის შესაბამისმა ორგანომ უნდა შეიმუშაოს

სათანადო დებულება მათი დანერგვის საკითხებზე.

7. Each member body has the responsibility to promote high standards of professional conduct and to ensure that ethical requirements are observed and failure to observe them will be investigated and appropriate action taken.

As noted in paragraph 2.6 of the *Code of Ethics for Professional Accountants*, member bodies are urged to ensure that counseling and advice is available to help resolve ethical conflicts. This function is an important part of implementation and can be fulfilled by such means as providing a service to respond to questions raised by individual members on interpretations of ethical requirements or by the formation of appropriate committees within member bodies which would monitor the ethical requirements of those bodies.

Provision of an interpretation/advice/counseling service should offer the following features:

- its purposes and operating procedures should be transparent and widely promoted to the membership
- the operating procedures should provide safeguards such that only

7. ყველა წევრ ორგანიზაციას ეკისრება პასუხისმგებლობა ხელი შეუწყოს პროფესიული ქცევის მაღალი ხარისხის სტანდარტების დანერგვას, რათა უზრუნველყოფილი იქნეს ეთიკური ნორმების დაცვა, დარღვევების ნებისმიერ შემთხვევაში გამოკვლეული იქნეს მიზეზები და გატარდეს შესაბამისი ზომები.

როგორც *პროფესიონალ ბუღალტერთა ეთიკის კოდექსის 2.6 პუნქტში* არის აღნიშნული, წევრ ორგანიზაციებს მოეთხოვებათ, რომ ეთიკური კონფლიქტის მოსაგვარებლად უზრუნველყონ კონფლიქტში მონაწილეთათვის კონსულტაციების გაწევის შესაძლებლობა. ეს ფუნქცია კოდექსის დანერგვის მნიშვნელოვანი ნაწილია და შეიძლება შესრულდეს შემდეგი გზით: ეთიკური ნორმების ახსნა-განმარტებებთან მიმართებით ცალკეული წევრების მიერ დასმულ შეკითხვებზე პასუხების გაყვებით ან შესაფერისი კომიტეტების ჩამოყალიბებით წევრ ორგანიზაციებში, რომლებიც განახორციელებენ ამ ორგანიზაციების ეთიკური ნორმების მონიტორინგს.

ახსნა-განმარტებების, რჩევებისა და საკონსულტაციო მომსახურების დებულება უნდა გთავაზობდეს შემდეგ პირობებს:

- მისი მიზნები და სამოქმედო პროცედურები უნდა იყოს გამჭვირვალე და ფართოდ რეკლამირებული ყველა წევრისათვის;
- მოქმედ პროცედურებს უნდა ჰქონდეს ისეთი დაცვა

reasonable questions from members are considered and that the questioner is responsible for clearly setting out the facts and circumstances

- the individuals charged with responsibility for providing the advice must be at a level commensurate with such authority and have sufficient technical expertise to provide such advice
- inquiries would ordinarily be made on a totally confidential basis, and
- results of any interpretation/counseling/advice questions could be subject to publication (on a "no-name" basis) to the general membership as an educational method.

8. Implementation of ethical requirements will be assisted by the introduction of a program designed to ensure that individual members are aware of all ethical requirements and the consequences of non-compliance with those requirements. This information may be communicated to individual members in such ways as members' handbooks, technical releases, professional journals, reports on disciplinary hearings and activities, programs of continuing professional education, newsletters, financial and business press, and responses from the appropriate committee to requests for advice.

მექანიზმები, რომ ითვალისწინებდეს მხოლოდ წევრების მიერ დასმულ გონივრულ შეკითხვებს და შეკითხვაზე პასუხი მაშინ უნდა გაიცეს, როდესაც ფაქტები და ვითარება ნათლად იქნება აღწერილი;

- ის პირები, ვისაც დაკისრებული აქვთ რჩევების მიცემის პასუხისმგებლობა, უნდა შეეფერებოდნენ უფლებამოსილების ამ დონეს, გააჩნდეთ საკმარისი ტექნიკური ცოდნა და გამოცდილება რჩევების მისაცემად;
- გამოკითხვა ჩვეულებრივ უნდა ჩატარდეს სრულიად კონფიდენციალურად და
- ახსნა-განმარტებებთან/ კონსულტაციებთან/ რჩევებთან მიმართებით დასმული შეკითხვის შედეგები უნდა გახდეს (ანონიმური) პუბლიკაციის საგანი, როგორც ჩვეულებრივი წევრებისათვის სწავლების ერთ-ერთი მეთოდი.

8. ეთიკური ნორმების დანერგვას დაეხმარება სათანადო პროგრამის შემუშავება, რომელიც ისე იქნება აგებული, რომ ცალკეულ წევრებს გააჩნოს ყველა ეთიკური ნორმა და ამ ნორმებთან შეუსაბამობის შედეგები. ეს ინფორმაცია შეიძლება მიეწოდოს ცალკეულ წევრებს შემდეგი გზით: წევრებისათვის განკუთვნილი ცნობარების სახით, ტექნიკური გამოშვებების, პროფესიული ჟურნალების, დისციპლინარული საქმის მოსმენის და საქმიანობის შესახებ სხდომების ანგარიშების სახით, აგრეთვე უწყვეტი პროფესიული განათლების პროგრამების, ცნობის ფურცლების, ფინ-

ანსური და საქმიანი პრესის მეშვეობით, შესაბამისი კომიტეტების მიერ რჩევისათვის გაცემული პასუხებით.

9. Most accountants will respect the ethical requirements to which they are subject without any necessity for compulsion or sanctions. Nevertheless, cases may occur where such requirements are flagrantly ignored or where accountants through error, oversight or lack of understanding, fail to observe them. It is in the interest of the profession and all its members in any country that the general public should have confidence that failure to observe the ethical requirements of the profession in that country will be investigated and, where appropriate, disciplinary action taken.
9. ბუღალტერთა უმეტესი ნაწილი პატივს სცემს ისეთ მოთხოვნებს, რომელთა შესრულებაც მოეთხოვებათ ყოველგვარი დაძალებისა და სანქციების გარეშე. მიუხედავად ამისა, შეიძლება აღგილი ჰქონდეს ისეთ შემთხვევას, როდესაც ასეთი მოთხოვნები ამკარადად უგულვებელყოფილია, ან პირიქით, ბუღალტერთა შეცდომით ან არასწორად გაიგო ეს მოთხოვნები, ან საერთოდ ვერ გაიგო და ამის გამო ვერ დაიწვა ისინი. ყველა ქვეყნის პროფესიასა და მის წევრებს აინგერესებთ, რომ საზოგადოებაში არსებობდეს იმის ნდობა, რომ თუ მის ქვეყანაში პროფესიონალები არ დაცემენ ეთიკის ნორმებს, ეს ფაქტები გამოკვლეული იქნება და, საჭიროების შემთხვევაში, დისციპლინარული ზომებიც გატარდება.
10. Members of member bodies should therefore be prepared to justify any departures from the ethical requirements. Failure to comply with ethical requirements or the inability to justify departures therefrom may constitute professional misconduct that could give rise to disciplinary action.
10. სწორედ ამიტომ წევრი ორგანიზაციების ყველა წევრი მზად უნდა იყოს, რომ ნებისმიერი დარღვევის შემთხვევაში გაიმართლოს თავი. ეთიკის ნორმების დაუმორჩილებლობის შემთხვევაში გასასამართლებელი საბუთის უქონლობამ შეიძლება გამოიწვიოს საქმის არაპროფესიონალურად შესრულება, რასაც უნდა მოჰყვეს დისციპლინარული სასჯელი.

Enforcement of Ethical Requirements

11. The power for disciplinary action may be provided by legislation or by the constitution of the professional
- ეთიკის ნორმების ამოქმედება
11. დისციპლინარული სასჯელის დადების უფლება განსაზღვრული უნდა იყოს კანონმდებლობით ან პროფე

body. In many countries, disciplinary action may be provided by legislative agencies other than the professional body. Such regulatory agencies may be jointly or solely responsible for the disciplinary action or provide a review process over disciplinary action already taken.

სიული ორგანიზაციის წესდებით. ბევრ ქვეყანაში დისციპლინარული სასჯელი შეიძლება დაადონ საკანონმდებლო ორგანოებმა, და არა პროფესიულმა ორგანიზაციამ. ასეთი მარეგულირებელი ორგანოები შეიძლება ერთობლივად ან ინდივიდუალურად იყვნენ პასუხისმგებელი დისციპლინარული სასჯელის დადებამდე ან უკვე მიღებული ზომების გადასინჯვაზე.

12. Disciplinary action ordinarily arises from such issues as:

- Failure to observe the required standard of professional care, skills or competence.
- Non-compliance with rules of ethics.
- Discreditable or dishonorable conduct.

12. ჩვეულებრივ დისციპლინარული ზომების გატარება საჭირო ხდება შემდეგი საკითხების გამო:

- საჭირო პროფესიული გულმოდგინების, კვალიფიკაციის ან კომპეტენციის სტანდარტების უქონლობა;
- ეთიკის ნორმების დარღვევა;
- მაკომპრომენტებული ან უპატიოსნო ქმედება.

13. Disciplinary investigations will ordinarily commence as a result of a complaint. Member bodies should consider all complaints. Investigations may, however, be initiated by the member body or regulatory agency without a complaint being made. Investigations can be carried out on a verbal or correspondence basis. Reference should always be made to the member against whom the complaint is being made as well as to the complainant. When there is a dispute, conciliation may be attempted. Setting time limits on the investigatory process may be difficult, particularly when the circumstances involve other legal processes.

13. ჩვეულებრივ დისციპლინარული გამოკვლევა იწყება გამოთქმული პრეტენზიების ან საჩივრების გამო. წევრმა ორგანიზაციებმა უნდა განიხილონ ყველა პრეტენზია. თუმცა ასეთი გიპის გამოკვლევა წევრმა ორგანიზაციებმა ან მარეგულირებელმა ორგანოებმა შეიძლება დაიწყონ ყოველგვარი ჩივილის გარეშე. დისციპლინარული გამოკვლევა შეიძლება წარმოებდეს როგორც მუხიარად, ასევე წერილობითაც. აქცენტი გადატანილი უნდა იქნეს იმ პირზე, ვიმედაც შემოსულია საჩივარი, აგრეთვე მომჩივანზეც. თუ მიმდინარეობს დავა, შესაძლებელია შერიგების მცდელობაც. დისციპლინარული გამოკვლევის პროცესზე დროის საზღვრე

ბის დადგენა ძნელი იქნება, განსაკუთრებით თუ ჩართულია სხვა სამართლებრივი ხასიათის პროცესებიც.

14. Arising from the investigatory process, the member body or regulatory agency will decide as to whether to commence disciplinary proceedings. There may be a right to appeal, within a set time frame, against the decision.
14. დისციპლინარული გამოკვლევის პროცესიდან გამომდინარე წვერი ორგანიზაცია ან მარეგულირებელი ორგანო გადაწყვეტს, დაიწყოს თუ არა დისციპლინარული ღონისძიებები. გადაწყვეტილების გასასაჩივრებლად შეიძლება მიცემული იყოს აპელაციის უფლება დადგენილი დროის ფარგლებში.
15. The disciplinary proceedings will ordinarily be carried out by the disciplinary committee or similar tribunal. Consideration should be given to the inclusion of nonmembers in the disciplinary committee or similar tribunal. The proceedings should be held in a manner which is consistent with the legal requirements of the country concerned. This will ordinarily involve legal representation, taking evidence and keeping records of the proceedings. The case against the defendant may be presented by a lawyer, a representative of the investigation committee or the secretariat of the member body.
15. დისციპლინარულ ღონისძიებებს ჩვეულებრივ წარმართავს დისციპლინარული კოტეგეტი ან მსგავსი ორგანო. გათვალისწინებული უნდა იქნეს არაწევრების ჩართვა დისციპლინარულ კომიტეტსა და მსგავს ორგანოში. პროცესი უნდა წარიმართოს ამა თუ იმ ქვეყნის სამართლებრივი მოთხოვნების შესაბამისად, რაც გულისხმობს იურისტთა წარმომადგენლობას, მკიცებულებების მოპოვებას და პროცესის მსვლელობის შესახებ ოქმების წარმოებას. საქმე დამცველის წინააღმდეგ შეიძლება წარმოადგინოს იურისტმა, დისციპლინარული კვლევის კომიტეტის წარმომადგენლებმა ან წვერი ორგანიზაციის სამდივნომ.
16. Sanctions commonly imposed by disciplinary bodies include the following:
16. ჩვეულებრივ დისციპლინარული ორგანოს მიერ დაწესებული სანქციები მოიცავს:
- Reprimand.
 - Fine.
 - Payment of costs.
 - გაკიცხვას,
 - ჯარიმას,
 - ხარჯების ანაზღაურებას,

- Withdrawal of practicing rights.
- Suspension.
- Expulsion from membership.

Other sanctions can include a warning, the refund of the fee charged to the client, additional education and the work to be completed by another member at the disciplined member's expense.

- საქმიანობის უფლების ჩამორთმევას,
- საქმიანობის დროებით შეჩერებას,
- წევრობიდან გარიცხვას.

სხვა სანქციები შეიძლება იყოს გაფრთხილება, დამკვეთზე დარიცხული ხარჯის დაბრუნება, დამატებითი განათლების მოთხოვნა და სამუშაოს შესრულება სხვა წევრის მიერ სასჯელდადებული წევრის ხარჯზე.

17. Ordinarily there is a right to appeal by both sides within fixed time limits. Such a right of appeal may be to a body not connected with the member body. Consideration should be given to the inclusion of non-members in the body of appeal and the appointment of a nonmember as the chairman. The appeal body should review all the evidence considered at the disciplinary proceedings. Additional evidence may also be called for and taken either orally or in writing.

17. ჩვეულებრივ ორივე მხარეს აქვს აპელაციის უფლება დროის დადგენილ ვადებში. აპელაციისთვის შეიძლება ისეთ ორგანოს მიმართონ, რომელიც არ არის დაკავშირებული წევრ ორგანიზაციასთან. გასათვალისწინებელია არაწევრთა ჩართვა სააპელაციო ორგანოში და მის თავმჯდომარედ არაწევრის დანიშვნა. სააპელაციო ორგანომ უნდა განიხილოს ყველა მტკიცებულება, რომელსაც ითვალისწინებს დისციპლინარული ზომები. დამატებითი მტკიცებულება შეიძლება გამოთხოვილი და მიღებული იქნეს წერილობითი ან ზეპირი ფორმით.

18. It may be appropriate for publicity to be given to the disciplinary and appeal proceedings. In this way, both members and the general public are informed. However, the aspects of confidentiality and the type of violation have to be considered in deciding the method of publicity. There may also be a need to communicate the decision to an appropriate regulatory body or vice versa where the

18. კარგი იქნება თუ მოხდება დისციპლინარული და სააპელაციო პროცესების საჯაროდ გაშუქება. ამ გზით უზრუნველყოფილი იქნება როგორც წევრების, ასევე ფართო საზოგადოების ინფორმირება. თუმცა აღნიშნული საკითხების საჯაროდ გაშუქების მეთოდის შერჩევისას გათვალისწინებული უნდა იქნეს კონფიდენციალობის ასპექტები და

regulatory body has carried out the disciplinary hearing.

დარღვევის გიპი. საჭირო იქნება ამ გადაწყვეტილების შესახებ რომელიმე მარეგულირებელ ორგანოსთან შეთანხმება, ან პირიქით, თუ დისციპლინარული სასჯელის გამოტანა არის მარეგულირებელი ორგანო.