

1-ლი კითხვა

შეფასების სქემა

ქულები

ა) აუდიტორული რისკების შეფასება

- 2 ქულა თითოეული ახსნილი აუდიტორული რისკისთვის. დამატებით
1 ქულა თითოეული არსებითობის სწორად გამოთვლისთვის, მაქსიმუმ
2 ქულა და 1 ქულა თითოეული შესაფერისი გამოთვლისთვის, მაგა-
ლითად ტენდენციის.
– „ვალას ტელეკომის“ აქციების 50%-ის ფლობის აღიარება;
– ფარლენდში საქმიანობის ლიცენზიის ამორტიზაცია;
– ლიცენზიის შესაძლო გაუფასურება;
– ქსელის სიმბლავრეების გამოყენების უფლება;
– ამონაგების აღიარება – მაქს. 5 ქულა, თუ განხილულია ფასს 15-
ის შესაბამისი საკითხები, მათ შორის, მრავალ ელემენტიანი
ხელშეკრულებები, აღიარების დრო, გამუღავნების მოთხოვნები,
ოპერაციების მოცემულობა;
– მინიმალური ხელფასი – კანონმდებლობის დარღვევა, ასე 250;
– კიბერშეტევა – ექსპერტის გამოყენება, ბასეს 37-ის გათვალის-
წინება;
– შიდა კონტროლი და თაღლითობის რისკი – 4 ქულამდე თაღლი-
თობის რისკის დეტალური განხილვისთვის;
– სეგმენტის ანგარიშება.

მაქს. 17

ბ) შიდა აუდიტი

- 2 ქულა თითოეული შესაფერისი საკითხის განხილვისთვის:
– ზოგადი შესავალი, კომენტარი ზოგიერთ იურისდიქციაში აკრძალ-
ვის შესახებ;
– ობიექტურობა;
– კომპეტენტურობა;
– გეგმაზომიერი და სისტემატური მიღეომა;
– შიდა აუდიტორების გამოყენება დახმარებისთვის.

მაქს. 7

გ) აუდიტორული პროცედურები

- (i) 1 ქულა თითოეული კარგად ახსნილი აუდიტორული პროცედუ-
რისთვის:
– ინვესტიცია „ვალას ტელეკომში“;
– მოიპოვეთ იურიდიული დოკუმენტაცია, რომელიც
ასაბუთებს ამ ინვესტიციას და შეადარეთ ინვესტიციის
დეტალები (მაქს. 2 ქულა დასადასტურებელი მუხლების
შესახებ ინფორმაციისთვის);
– წაიკითხეთ საბჭოს ოქმები, რათა დაადასტუროთ
ინვესტიციის დამტკიცება და გაიგოთ ამ ინვესტიციის
კომერციული შინაარსი/მიზანი;
– წაიკითხეთ „ზედ კომუნიქიშენს გრუპსა“ და „ვულფ
კომუნიქიშენს“ შორის შესაფერისი შეხვედრების ოქნები,

რათა დაადასტუროთ, რომ ეს კომპანიები კონტროლს ერთობლივად ახორციელებენ და ერთობლივად იღებენ გადაწყვეტილებებს;

- დაადასტურეთ, რომ „ზედ კომუნიქეიშენს გრუპმა“ წარმატებით დანიშნა „ვალას ტელეკომის“ საბჭოს წევრები და ამ წევრებს „ვულფ კომუნიქეიშენის“ მიერ დანიშნული წევრების თანაბარი უფლებამოსილება აქვთ.

(ii) **ლიცენზის ამორტიზაცია**

- მოიპოვეთ სალიცენზიო შეთანხმება და დაადასტურეთ ლიცენზის მოქმედების ვადა;
- შეამოწმეთ, შესაძლებელია თუ არა ლიცენზის განახლება 10-წლიანი პერიოდის შემდეგ;
- 20X6 წელს ხელმძღვანელობის გამოთვლის შედეგად ხარჯებში ასახული ამორტიზაციის ხელახლა გამოთვლა;
- ხელმძღვანელობასთან განიხილეთ ამორტიზაციის შესაფერისი მეთოდის განსაზღვრის პროცესი;
- მიმოიხილეთ მმართველობითი აღრიცხვის ანგარიშები, რათა დაადასტუროთ, რომ ფარლენდში ქსელი 20X6 წლის 1 ივლისს ამუშავდა და ფარლენდი ამ თარიღიდან ქმნის ამონაგებს;
- მიმოიხილეთ ფარლენდში მომხმარებლებთან გაფორმებული ხელშეკრულებები, რათა დაადასტუროთ, რომ ხელშეკრულებები ძალაში შევიდა საქმიანობის დაწყების თარიღით (20X6 წლის 1 ივლისი);
- ხელმძღვანელობას გამოკითხეთ იმ ფაქტორების არსებობის თაობაზე, რომლებიც მიუთითებს, რომ უფრო სანმოკლე მომსახურების ვადაა შესაფერისი;
- მიმოიხილეთ მმართველობითი აღრიცხვის ანგარიშები და ფულადი ნაკადის პროგნოზები, რათა დაადასტუროთ, რომ ფარლენდი შემოსავლის წყაროა და პროგნოზის თანახმად გაგრძელდება ფულადი სახსრების წარმოქმნა;
- ხელმძღვანელობისგან მოიპოვეთ ოფიციალური ინფორმაცია, სადაც დადასტურებულია, რომ ხელმძღვანელობისთვის ცნობილი არ არის ლიცენზის გაუფასურების რამე ნიშნის შესახებ.

პროფესიონალური ქულები, 1 ქულა თითოეულისთვის – დასათაურება, შესავალი, სტრუქტურა და გარკვევით ჩამოყალიბებული ახსნა.

მაქს. 4

დ) (i) ეთიკური და პროფესიული საკითხები

1 ქულა თითოეული კარგად ახსნილი საკითხისთვის:

აუდიტის პარტნიორის დროებით დაქირავება

- პოტენციური თავდაჯერებულობის საფრთხე;
- პოტენციური ფამილიარობის საფრთხე;
- მმართველობითი/ხელმძღვანელობის გადაწყვეტილებების მიღების პოტენციური საფრთხე;
- აღწერილი პოტენციური საფრთხეების შემცირების რეკომენდაციები (1 ქულა თითოეულისთვის, მაქსიმუმ 2 ქულა).

თანამშრომელთა დაქირავების მომსახურება

- პოტენციური პირადი ანგარების, შანტაჟისა და ფამილიარული ურთიერთობის საფრთხეები;
- ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობა ხელმძღვანელი პირების დანიშვნაზე;
- რადგან კომპანია კოტირებულია, შეუძლებელია ამ მომსახურების გაწევა;
- უარი გარიგებაზე.

(ii) გავლენა აუდიტის პროცესზე

- 1 ქულა თითოეული კარგად ახსნილი საკითხისთვის:
 - საბჭო არ არის დამოუკიდებელი, საბჭოს საქმიანობაზე ზედამხედველობა არ ხორციელდება;
 - არაეფექტური არააღმასრულებელი საბჭო;
 - საჭიროა უფრო მეტი სკეპტიციზმის გამოყენება, განსაკუთრებით სავარაუდო კოტირების გათვალისწინებით;
 - თაღლითობის/მანიპულირების გაზრდილი რისკი, რაც აუდიტის მიდგომაში უნდა აისახოს;
 - ეფექტური აუდიტის კომიტეტის არარსებობა;
 - ასე 260-ის შესაბამისად კომუნიკაცია/ინფორმირება გართულდება ობიექტური აუდიტის კომიტეტის არარსებობის გამო;
 - კოტირებული კომპანია გაზრდილი აუდიტორული რისკით;
 - აუდიტორის დასკვნის გაფართოებული მოთხოვნები.

მაქს. 12
50

შენიშვნები ბრიფინგისთვის

ადრესატი: ვინსენტ ვეგა, აუდიტის გარიგების პარტნიორი

ვისგან: აუდიტორული გარიგების მენეჯერი

საკითხი: აუდიტის დაგეგმვა – კომპანია „ზედ კომუნიქეიშენს გრუპი“

შესავალი

წინამდებარე შენიშვნები მომზადებულია კომპანია „ზედ კომუნიქეიშენს გრუპის“ აუდიტის დაგეგმვაში დასახმარებლად; მოცემულია აუდიტორული რისკის შეფასება და განხილულია საკითხები, რომლებიც გათვალისწინებულ უნდა იქნეს იმის დასადგენად, აუდიტორი უნდა დაეყრდნოს თუ არა ჯგუფის შიდა აუდიტის დეპარტამენტს; ასევე მოცემული იმ აუდიტორული პროცედურების რეკომენდაცია, რომლებიც უნდა ჩატარდეს კომპანია „ვალას ტელეკომში“ ინვესტიციის კლასიფიკაციასა და 20X5 წლის 1 იანვარს შეძენილი ლიცენზიის შეფასებასთან დაკავშირებით.

ა) აუდიტორული რისკების შეფასება

კომპანია „ვალას ტელეკომის“ აქციების 50%-ის ფლობის აღიარება

აქციების 50%-ის ფლობა, სავარაუდო, წარმოქმნის ერთობლივ საწარმოს, რომლის ფარგლებში კომპანია „ვალას ტელეკომის“ კონტროლს ერთობლივად ახორციელებს „ზედ კომუნიქეიშენს გრუპი“ და „ვულფ კომუნიქეიშენი“. ფასს 11-ით – „ერთობლივი საქმი-

ანობა“ – მოითხოვება, რომ ინვესტორმა, რომელიც ერთობლივ კონტროლს ახორციელებს ერთობლივ საწარმოზე, თავისი ინვესტიცია უნდა აღიაროს წილობრივი მეთოდით. აუდიტორული რისკი წარმოიქმნება იმის გამო, რომ მიუხედავად „ვალას ტელეკომის“ სააქციო კაპიტალის 50%-ის ფლობისა, „ზედ კომუნიქეიშენს გრუპი“ შეიძლება კონტროლს „ვულფ კომუნიქეიშენთან“ ერთად არ ახორციელებდეს, მაგალითად თუ „ვულფ კომუნიქეიშენი“ ინარჩუნებს გადაწყვეტილებებზე ვეტოს დადების უფლებას, ან „ზედ კომუნიქეიშენს გრუპს“ არ შეუძლია თანაბარი რაოდენობის საბჭოს წევრების დანიშნა „ვულფ კომუნიქეიშენის“ მიერ დანიშნულ საბჭოს წევრებთან ერთად გადაწყვეტილებების მისაღებად. თუ „ზედ კომუნიქეიშენს გრუპი“ კონტროლს არ ახორციელებს, მაშინ „ვალას ტელეკომი“ არ უნდა აღირიცხოს, როგორც ერთობლივი საწარმო.

თუ დავუშვებთ, რომ ერთობლივი კონტროლი ხორციელდება, აუდიტორული რისკი იზრდება, რადგან „ზედ კომუნიქეიშენს გრუპმა“ შეიძლება სწორად არ გამოიყენა ინვესტიციების აღრიცხვის წილობრივი მეთოდი. შესაბამისად, „ზედ კომუნიქეიშენს გრუპის“ ინვესტიცია, სავარაუდოდ, ზედმეტად ან ნაკლებადა იქნება შეფასებული, რაც განაპირობებს არასწორ წარდგენას კონსოლიდირებულ ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებასა და მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში. „ვალას ტელეკომში“ ფლობილი ინვესტიციის თვითღირებულება „ზედ კომუნიქეიშენს გრუპის“ მთლიანი აქტივების 7.5%-ია 20X6 წლის 31 აგვისტოს მდგომარეობით, ამგვარად, ეს ინვესტიცია არსებითია ჯგუფისთვის.

ფარლენდში საქმიანობის ლიცენზიის ამორტიზაცია

საჭიროა 20X5 წლის 1 იანვარს შეძენილი ლიცენზიის არამატერიალური აქტივის სახით აღიარება და სისტემატურად ამორტიზება მისი მომსახურების გადის განმავლობაში. ბასის 38-ის – „არამატერიალური აქტივები“ – შესაბამისად ამორტიზაციის მეთოდმა უნდა ასახოს აქტივის სარგებლის მოხმარების წესი, მოდელი. თუ ამ მოდელის სამედოდ განსაზღვრა შეუძლებელია, მაშინ გამოყენებული უნდა იყოს წრფივი დარიცხვის მეთოდი. ამორტიზაციის დარიცხვა უნდა დაიწყოს მაშინ, როდესაც აქტივი გამოსაყენებლად ხელმისაწვდომია, ანუ როდესაც იგი იმყოფება იმ ადგილას და ისეთ მდგომარეობაში, რომ მისი გამოყენება შესაძლებელია ხელმძღვანელობის მიერ დასახული ხერხით. ამგვარად, „ზედ კომუნიქეიშენს გრუპმა“ ლიცენზიის ამორტიზება უნდა დაიწყოს 20X6 წლის 1 ივლისს და ამორტიზაცია უნდა დაარიცხოს ლიცენზიის დარჩენილი პერიოდის, რვანახევარი წლის განმავლობაში. აუდიტორული რისკი ის, რომ ამორტიზაციის დარიცხვა შეიძლება დროის სათანადო მომენტში არ დაიწყო, ან არ განისაზღვრა სათანადო მომსახურების ვადის მიხედვით, რაც გამოიწვევდა მოგება/ზარალში ზედმეტი ან ნაკლები ამორტიზაციის ხარჯის დარიცხვას და ასევე არამატერიალური აქტივის საბალანსო ღირებულების ზედმეტად ან ნაკლებად შეფასებას.

თუ დავუშვებთ, რომ წრფივი მეთოდის გამოყენება მიზანშეწონილია, 20X6 წლის 31 დეკემბერს დასრულებული წლის ამორტიზაცია იქნება \$3.8 მლნ ($65/8.5 \times 6/12$). ეს ექსტრაპოლირებული წლის ამონაგების \$297 მლნ ($198 \times 12/8$) 1.3%-ია, მაშასადამე, არსებითია. ამასთან, ამორტიზაცია უფრო არსებითი იქნება მომდევნო წელს, როდესაც სრული წლის ხარჯი დაერიცხება მოგებას.

ფარლენდის ლიცენზიის გაუფასურება

ბასის 38-ით არ მოითხოვება ყველა არამატერიალური აქტივის გაუფასურების მიმოხილვის ყოველწლიურად ჩატარება. თუმცა, ხელმძღვანელობამ უნდა განიხილოს, არსებობს თუ არა გაუფასურების ნიშნები და, საჭიროების შემთხვევაში, ჩატაროს ლიცენზიის გაუფასურების მიმოხილვა. კონკურენტის ქმედებები, რამაც, როგორც ჩანს, მომხმარებელთა მოთხოვნა მოსალოდნელზე უფრო დაბალ დონემდე შეამცირა, პოტენციური გაუფასურების ნიშანია. ამიტომ ხელმძღვანელობამ ლიცენზიის ანაზღაურებადი თანხა უნდა გამოითვალის, შეუდაროს მის საბალანსო ღირებულებას და დადგინოს, აქტივი გაუფასურებულია თუ არა. მაშასადამე, არსებობს რისკი, რომ ლიცენზიის ღირებულება ზედმეტადაა შეფასებული

და ზედმეტადაა შეფასებული საოპერაციო მოგებაც, თუ საჭირო გაუფასურება აღიარებული არ არის.

ამონაგების აღიარება

„ზედ კომუნიქეიშენს გრუპი“ მომხმარებლებთან მრავალელემენტიან ზელშეკრულებებს აფორმებს და მათთვის ხელმისაწვდომს ხდის მობილური ტელეფონის ქსელს, ტრადიციულ სატელეფონო კავშირსა და ინტერნეტის მომსახურებას. ძირითადი აუდიტორული რისკი წარმოიქმნება იმასთან დაკავშირებით, ხელშეკრულების ამ ელემენტებს „ზედ კომუნიქეიშენს გრუპი“ ცალ-ცალკე აღრიცხავს თუ არა, ფასს 15-ის – „ამონაგები მომხმარებლებთან გაფორმებული ხელშეკრულებებიდან“ – შესაბამისად, რომლითაც მოითხოვება ხელშეკრულებიდან მიღებული ამონაგების განაწილება თითოეულ კომპონენტზე. „ზედ კომუნიქეიშენს გრუპს“ დანერგილი უნდა ჰქონდეს სათანადო სისტემა ხელშეკრულებების „დანაწევრების“ უზრუნველსაყოფად, რაც ხელშეკრულების თითოეული ნაწილიდან მიღებული ამონაგების ცალ-ცალკე განსაზღვრის საშუალებას იძლევა. სხვა შემთხვევაში წარმოიქმნება მნიშვნელოვანი რისკი, რომ მომხმარებლებთან გაფორმებული ხელშეკრულებების თითოეულ კომპონენტზე მიკუთვნებადი ამონაგების ელემენტი ზედმეტად ან ნაკლებად იქნება შეფასებული.

არსებობს ასევე რისკი, რომ ამონაგების აღიარების დრო/მომენტი შესაბამისობაში არ იქნება „ზედ კომუნიქეიშენს გრუპის“ შესასრულებელი ვალდებულების შესრულების მომენტთან, რაც ასევე ფასს 15-ის მოთხოვნაა. ხელშეკრულებების ხანგრძლივობა სხვადასხვანაირია – ორიდან სამ წლამდე, ამიტომ არსებობს აუდიტორული რისკი, რომ ამონაგების აღიარების ვადები არასწორია. ის ფაქტი, რომ მთლიანი ამონაგების 35%-ით ზრდა არის მოსალოდნელი (12-თვიან პერიოდზე ექსტრაპოლაციის შემდეგ), შეიძლება ამონაგების მეტისმეტად ნაადრევად აღიარებაზე მიანიშნებდეს.

ფასს 15-ში მნიშვნელოვანი მოთხოვნებია მოცემული განმარტებით შენიშვნებში ინფორმაციის გამუდავნებისთვის და არსებობს რისკი, რომ „ზედ კომუნიქეიშენს გრუპს“ საკმარის ინფორმაციას არ ამჟღავნებს მრავალ საკითხზე, რომლებიც მომხმარებლებთან გაფორმებულ ხელშეკრულებებს ეხება, მათ შორის ამ ხელშეკრულებებთან მიმართებით ფასს 15-ის გამოყენებასთან დაკავშირებით გამოყენებული მნიშვნელოვანი განსჯა და აუცილებელი ინფორმაციის საკმარისად დეზაგრევირება.

ინდივიდუალურ მომხმარებლებთან გაფორმებული ხელშეკრულებების მნიშვნელოვანი ოდენობისა და სააღრიცხვო მიღვომის სირთულის გამო ამონაგების აღიარება მნიშვნელოვან აუდიტორულ რისკს შეიცავს.

ქსელის სიმძლავრის გამოყენების უფლება

ქსელის სიმძლავრეზე წვდომის შესაძნად \$17.8 მილიონის გადახდა არის მთლიანი აქტივების 3% და წლის ექსტრაპოლირებული ამონაგების 6%, მაშასადამე, თანხა არსებითია.

როგორც ჩანს, „ზედ კომუნიქეიშენს გრუპს“ არ გადაეცემა რისკი და სარგებელი გამოსაყენებელ აქტივებთან დაკავშირებით და გამყიდველი ინარჩუნებს კონტროლს თავისი ქსელის აქტივებზე. ამგვარად, ქსელის სიმძლავრე არ უნდა აღიარდეს „ზედ კომუნიქეიშენს გრუპის“ არამატერიალურ აქტივად და ჯგუფი ამჟამად შეუსაბამო სააღრიცხვო მიღვომას იყენებს, რამაც განაპირობა არამატერიალური აქტივების ზედმეტად შეფასება.

საჭიროა აღნიშნული უფლებების სააღრიცხვო მიღვომის „ზედ კომუნიქეიშენს გრუპთან“ რაც შეიძლება სწრაფად განხილვა. როგორც ჩანს, „ზედ კომუნიქეიშენს გრუპის“ მიერ ქსელის სიმძლავრის გამოყენების უფლების საუკეთესო სააღრიცხვო მიღვომა იქნება მისი მიჩნევა გადახდილ ავანსად და დანახარჯის მოგება-ზარალში წრფივი მეთოდით აღიარება ხელშეკრულების ვადის განმავლობაში. ეს სააღრიცხვო მიღვომა ფინანსურ ანგარიშგებაში რაც შეიძლება მაღე უნდა აისახოს. აუდიტის გუნდმა უნდა გააცნობიეროს რისკი იმისა,

რომ გადახდილი ავანსი და საოპერაციო ხარჯები შეიძლება ზედმეტად ან ნაკლებად იქნება შეფასებული, თუ დანახარჯი გადახდილი ავანსის სახით არ აღირიცხება ან/და მოგებაზარალს სათანადო პერიოდში არ დაერიცხება.

კიდევ ერთი რისკია ქსელის პროვაიდერისთვის ქსელის წვდომისთვის კონკრეტული თანხის გადახდა. არსებობს რისკი, რომ „ზედ კომუნიქიშენს გრუპა“ შეიძლება გადააჭარბოს გამოყოფილ ზღვარს და ზედმეტად მოხმარებისთვის დამატებით გადასახდელი თანხა არ აღიარდეს ფინანსურ ანგარიშგებაში.

კიბერშეტევა

აშკარაა მონაცემთა დაცვის კანონების დარღვევის რისკი, ამიტომ აუცილებელია, „ტარანტინომ“ შეისწავლოს „ზედ კომუნიქიშენს გრუპას“ იურისდიქციის შესაფერისი კანონმდებლობა – მაგალითად, გაერთიანებულ სამეფოში, სავარაუდოდ, ეს იქნება 1998 წლის „მონაცემთა დაცვის აქტი“. ბასს 37-ით – „ანარიცხები, პირობითი კალდებულებები და პირობითი აქტივები“ – მოითხოვება, რომ საწარმომ ანარიცხი შექმნას სამომავლო ვალდებულებისთვის, როდესაც მოსალოდნელია რესურსებში განივთებული ეკონომიკური სარგებლის გასვლა და თანხის ოდენობის სამედოდ შეფასება შესაძლებელია. საჭირო იქნება აუდიტორული მტკიცებულებების მოპოვება იმის შესახებ, „ზედ კომუნიქიშენს გრუპას“ ვალდებულება წარმოშობა თუ არა მომხმარებლების წინაშე, მათი მონაცემების დაკარგვის გამო და არსებობს თუ არა მონაცემების დაკარგვის გამო „ექვიმელის“ წინააღმდეგ „ზედ კომუნიქიშენს გრუპას“ სასამართლო დავის მოგების შანსი.

სავარაუდო, საჭირო იქნება იურისტექსპერტებთან კონსულტაციის გავლა, ზემოაღნიშნული ორივე შედეგის ალბათობის განსაზღვრაში დახმარების მისაღებად. ამიტომ საჭიროა დადგინდეს, „ზედ კომუნიქიშენს გრუპა“ ხელმძღვანელობის ექსპერტის მომსახურება გამოიყენა თუ არა და ასევე აუდიტის მიზნებისათვის ექსპერტის მიერ შესრულებული სამუშაოს მნიშვნელობა. „ტარანტინოს“ დასჭირდება: ექსპერტის კომპეტენციისა და უნარის შეფასება; ექსპერტის მიერ შესრულებული სამუშაოს შესწავლა და ამ სამუშაოს აუდიტორული მტკიცებულების სახით გამოყენების მიზანშეწონილობის შეფასება (ასე 500 – „აუდიტორული მტკიცებულება“, მე-8 პუნქტი). შეიძლება აუცილებელი იყოს „ტარანტინოს“ მიერ აუდიტორის ექსპერტის გამოყენება, თუ არ არსებობს ხელმძღვანელობის სამედო ექსპერტი.

როგორც ჩანს, „ზედ კომუნიქიშენს გრუპს“ ანარიცხი არ შეუქმნია ფულადი სახსრების შესაძლო გასვლისთვის (და არც პირობითი აქტივები აუღიარებია), რაც უნდა დადასტურდეს. პირობითი აქტივი მხოლოდ იმ შემთხვევაში უნდა აღიარდეს, როდესაც სამომავლოდ ფულადი სახსრების შემოსვლა ეჭვგარეშეა, რაც ასე არ არის ამ შემთხვევაში (ამიტომ, აქტივი არ უნდა აღიარდეს). ვალდებულების აღიარება დამოკიდებული იქნება ექსპერტის მიერ შესრულებულ სამუშაოზე, მაგრამ რადგან ამ საქმის დეტალები ჯერ კიდევ გარკვეული არ არის – მაგალითად, ცნობილი არ არის „ზედ კომუნიქიშენს გრუპას“ მონაცემები მოპარულ იქნა თუ არა – ანარიცხი ვერ შეიქმნება, რადგან მომავალში კომპანიიდან გასასვლელი თანხის ოდენობის სამედოდ შეფასება შეუძლებელია.

მინიმალური ხელფასი

შრომითი დავების სასამართლო შემდეგი მოვლენაა. ბასს 10-ში – „საანგარიშებო პერიოდის შეძლევი მოვლენები“ – ერთმანეთისგან გამიჯნულია მაკორექტირებელი და არამაკორექტირებელი მოვლენები. მაკორექტირებელია მოვლენები, რომლებიც მტკიცებულებებს უზრუნველყოფენ საანგარიშებო პერიოდის ბოლოს არსებულ პირობებზე (ბასს 10, მე-3 პუნქტი). სასამართლო შეიძლება მაკორექტირებელი მოვლენა იყოს, ვინაიდან საანგარიშებო პერიოდის ბოლოს უკვე არსებობდა პირობა, რომელთანაც ის არის დაკავშირებული

(„ზედ კომუნიქეიშენს გრუპის“ მიერ კანონმდებლობით დადგენილი მინიმალური ხელფასის არგადახდა).

ეს კანონმდებლობის დარღვევაა. ასე 250-ში – „კანონმდებლობის გათვალისწინება ფინანსური ანგარიშგების აუდიტში“ – მითითებულია, რომ აუდიტორი პასუხისმგებელი არ არის კანონმდებლობის დარღვევის შემთხვევების აღკვეთაზე და შეუძლებელია, ვინმეს ჰქონდეს იმის მოლოდინი, რომ აუდიტორი გამოავლენს ყველა კანონისა და სხვა ნორმატიული აქტის დარღვევის ყველა შემთხვევას (ასე 250, მე-4 პუნქტი). თუმცა, აუდიტორი პასუხისმგებელია დასაბუთებული რწმუნების მოპოვებაზე იმის თაობაზე, რომ ფინანსური ანგარიშგება არსებით უზუსტობას არ შეიცავს.

ასე 250-ის შესაბამისად, კანონმდებლობის დარღვევა პირდაპირ გავლენას ახდენს ფინანსურ ანგარიშგებაზე. „ტარანტინომ“ უნდა შეისწავლოს ეს დარღვევა, საჭიროების შემთხვევაში, სხვა ინფორმაციასთან ერთად, რათა შეაფასოს ამ ქმედების გავლენა ფინანსურ ანგარიშგებაზე (ასე 250, მე-19 პუნქტი). „ტარანტინომ“ საკითხი სათანადო დონის ხელმძღვანელობასთან უნდა განიხილოს (ასე 250, მე-20 პუნქტი) და განსაზღვროს დარღვევის გავლენა ფინანსურ ანგარიშგებაზე. სავარაუდოდ, ეს მოიცავს \$20,000-ის ოდენობის ჯარიმას, აღნიშნული თანამშრომლებისათვის გადაუხდელი ხელფასების გადახდასთან ერთად. ჯარიმა ამონაგების მხოლოდ 0.1%-ია, რაც არსებითი არ არის. შეფასებულია, რომ გადაუხდელი ხელფასების ოდენობაა \$210,000, რაც ამონაგების 0.1%-ია და ასევე არ არის არსებითი.

აუდიტორული რისკია, რომ შესაძლოა ჯარიმა არ აისახა ფინანსურ ანგარიშგებაში, გადაუხდელი ხელფასების გავლენასთან ერთად. „ტარანტინომ“ უნდა განიხილოს, ეს პრობლემა ხომ არ მიუთითებს იმაზე, რომ „ზედ კომუნიქეიშენს გრუპის“ შიდა კონტროლი ეფექტურად არ მუშაობს, რაც კონტროლის რისკს გაზრდის.

შიდა კონტროლი და თაღლითობის რისკი

შიდა აუდიტის დეპარტამენტის ანგარიშის მიხედვით, შიდა კონტროლის სისტემა „კარგად მუშაობს“. საჭიროა ამ განცხადების დასაბუთება, თუმცა იქმნება შთაბეჭდილება, რომ კონტროლის რისკი, სავარაუდოდ, დაბალია. შიდა აუდიტის დეპარტამენტის სამუშაოს უფრო დეტალურად განვიხილავთ ბრიფინგის შენიშვნების მომდევნო ნაწილში.

თუმცა, ისისც აღსანიშნავია, რომ წლის განმავლობაში ორი თაღლითობა ხდებოდა, რაც აუდიტორულ რისკს წარმოქმნის. მართალია, თაღლითობაზე მიგუთვნებადი მთლიანი ფულადი თანხა ამონაგების 1%-ზე ნაკლებია და, შესაბამისად, არაარსებითია, მაგრამ თვითონ თაღლითობების ფაქტი იმაზე მიუთითებს, რომ შიდა კონტროლის მნიშვნელოვანი ნაკლოვანება არსებობს, რაც, თავის მხრივ, შეიძლება ნიშნავდეს, რომ სხვა თაღლითობებიც ხდება. საჭიროა გულდასმით დავგეგმოთ ხარჯებისა და ხელფასების აუდიტის მიდგომა, თაღლითობის გაზრდილი რისკის ფონზე. ამას ემატება კანონმდებლობის ზემოაღნიშნული დარღვევაც.

შემაშფოთებელია ხარჯების სანქციონირებისა და დამტკიცების დოკუმენტების არარსებობა, რაც შიდა აუდიტის დეპარტამენტმა გამოავლინა, რადგან ეს, როგორც ჩანს, მაღალი დონის ხელმძღვანელობას ეხება და შეიძლება ხელმძღვანელობის პატიონება ეჭვეჭვეშ დადგეს. ჩვენ შიდა აუდიტორის მიერ შესრულებული სამუშაო უნდა მიმოვინილოთ და დავადგინოთ, კონტროლის უგულებელყოფა მოხდა, თუ კონტროლის მექანიზმებს აქვს ნაკლოვანებები. ჩვენ უნდა მიმოვინილოთ და განვახლოთ სისტემების შესახებ ჩვენი ჩანაწერები და დავადგინოთ, სად შეიძლება კონტროლზე დაყრდნობა და სად არის ნაკლოვანებები.

ხელფასებთან დაკავშირებით შიდა აუდიტის მიერ გამოვლენილი პრობლემა მიუთითებს, რომ არაადეკვატურია ჯგუფის საინფორმაციო ტექნოლოგიების სისტემასთან დაკავშირებული კონტროლის საშუალებები. როგორც ჩანს, სუსტია სისტემის წვდომის/სისტემით სარგებლობის უფლებემოსილების კონტროლი, რომელიც ჯგუფის საინფორმაციო ტექნო-

ლოგიების საერთო კონტროლის შემადგენელი ნაწილია, რაც ნიშნავს, რომ შეიძლება სისტემის სხვა ასპექტებიც საფრთხის ქვეშა. გულდასმით უნდა დავგეგმოთ ჩვენი მიღებისა, რადგან ეს შეიძლება ნიშნავდეს, რომ სისტემის სხვა ნაწილებიც არსებობს ისეთი, სადაც შიდა კონტროლზე დაყრდნობა არ შეიძლება და საჭიროა სათანადო აღტერნატიული პროცედურების გამოყენება.

სეგმენტის ანგარიშგება

რადგან კოტირებული საწარმოა, „ზედ კომუნიქეიშენს გრუპმა” ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში სეგმენტის შესახებ ინფორმაცია ფასს 8-ის – „საოპერაციო სეგმენტები“ – შესაბამისად უნდა გაამჟღავნოს. აუდიტორული რისკია, რომ სეგმენტის შესახებ გამჟღავნებული ინფორმაცია შეიძლება საკმარისად დეტალური არ არის ან/და არ ეყრდნობა ჯგუფის საოპერაციო გადაწყვეტილებების მიმღები მთავარი პირისთვის წარდგენილ ინფორმაციას.

არსებობს გარკვეული უჩვეულო ტენდენციები მმართველობითი აღრიცხვის ანგარიშებში ასახულ სეგმენტების ამონაგების ციფრებში. მაგალითად, როგორც ჩანს, სამხრეთ-აღმოსავლეთ აზიდან ამონაგები მნიშვნელოვნად გაიზარდა – 20X6 წლის ამონაგების 12-თვიან პერიოდზე ექსტრაპოლაციის შედეგად ამ სეგმენტის საპროგნოზო ამონაგებია \$49.5 მილიონი, რაც 65%-იანი ზრდაა 20X5 წლის შედარებით. არსებობს რისკი, რომ ამონაგები არასწორადაა განაწილებული სეგმენტებზე, განსაკუთრებით იმის გათვალისწინებით, რომ ამერიკიდან ამონაგები ასე მნიშვნელოვნად შემცირდა.

ფასს 8-ით მოითხოვება მაგალითად, იმის გამჟღავნება, საწარმომ როგორ განსაზღვრა სეგმენტები, ასევე სეგმენტის ინფორმაციის აგრეგირებისას ხელმძღვანელობის მიერ გამოყენებული განსჯის. არსებობს რისკი, რომ ეს ინფორმაცია გამჟღავნებული არ არის, ან არასათანადოდ არის გამჟღავნებული.

ბ) საკითხები, რომლებიც გათვალისწინებულ უნდა იქნეს კომპანია „ზედ კომუნიქეიშენს გრუპის“ შიდა აუდიტის დეპარტამენტის მიერ შესრულებულ სამუშაოზე დაყრდნობის მოცულობის განსაზღვრისთვის, თუ ფირმა გადაწყვეტს ამ სამუშაოზე დაყრდნობას

ასს 610-ის – „შიდა აუდიტორების სამუშაოს გამოყენება“ – შესაბამისად, გარე აუდიტორს უფლება აქვს, გადაწყვიტოს აუდიტის დამკვეთის შიდა აუდიტის მიერ შესრულებული სამუშაოს გამოყენება და შეცვალოს აუდიტორული პროცედურების ხასიათი და ვალები, ან შეამციროს უშუალოდ გარე აუდიტორის მიერ ჩასატარებელი აუდიტორული პროცედურების მოცულობა. მიაქციეთ ყურადღება, რომ ზოგიერთ იურისდიქციაში გარე აუდიტორს შეიძლება კანონმდებლობით ეკრძალებოდეს შიდა აუდიტის მიერ შესრულებული სამუშაოს გამოყენება, ან გარკვეულწილად იზღუდებოდეს ამის გაკეთება. ამიტომ, „ტარანტინომ“ უნდა განიხილოს, კანონმდებლობით აკრძალუალია თუ არა „ზედ კომუნიქეიშენს გრუპის“ შიდა აუდიტის დეპარტამენტის მიერ შესრულებულ სამუშაოზე დაყრდნობა, ან შიდა აუდიტორების გამოყენება უშუალო დახმარების მისაღებად.

„ტარანტინომ“ უნდა შეაფასოს შიდა აუდიტის დეპარტამენტი, რათა განსაზღვროს, მისი სამუშაო შესაფერისია თუ არა გარე აუდიტის მიზნებისთვის. ამისათვის მან უნდა შეაფასოს:

- შიდა აუდიტის დეპარტამენტის ორგანიზაციული სტატუსი და შესაბამისი პოლიტიკა და პროცედურები უზრუნველყოფს თუ არა შიდა აუდიტორების სათანადო ობიექტურობას;
- შიდა აუდიტის დეპარტამენტის კომპეტენტურობის დონე; და
- შიდა აუდიტის დეპარტამენტი იყენებს თუ არა სისტემატურ და გეგმაზომიერ მიღების, მათ შორის ხარისხის კონტროლს.

ერთ-ერთი შესაფასებელი ძირითადი საკითხია ობიექტურობა – შიდა აუდიტის დეპარტამენტი სამუშაოს შესრულებისას მიუკერძოებელი უნდა იყოს და უნდა შეძლოს გამოვლენილი ფაქტების შესახებ ანგარიშის მომზადება სხვების გავლენის გარეშე. ის ფაქტი, რომ შიდა აუდიტის უახლესი ანგარიშის ადრესატი ფინანსური დირექტორია, შეიძლება მიუთითობდეს, რომ ინტერესთა კონფლიქტი არსებობს, რადგან შიდა აუდიტის დეპარტამენტი უშუალოდ აუდიტის კომიტეტის ან მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირების წინაშე უნდა იყოს ანგარიშვალდებული იმისათვის, რომ შეინარჩუნოს დამოუკიდებლობა.

შიდა აუდიტის გუნდს მართავს კვალიფიციური ბუღალტერი, რომელიც, სავარაუდოდ, ტექნიკური თვალსაზრისით, კომპეტენტურია, თუმცა საჭიროა მისი კვალიფიკაციის ხასიათისა და სტატუსის დადგენა. „ტარანტინომ“ უნდა განიხილოს შემდეგი საკითხები: შიდა აუდიტის დანარჩენი თანამშრომლები პროფესიონალი ბუღალტრები არიან თუ არა, „ზედ კომუნიქებული გრუპს“ აქვს თუ არა ტრენინგის პროგრამა შიდა აუდიტორებისთვის, მაგალითად, იმის უზრუნველსაყოფად, რომ ისინი გაეცნონ ფასს სტანდარტების ახალ მოთხოვნებს, ასევე შიდა აუდიტორებს საკმარისი რესურსები აქვთ თუ არა იმისათვის, რომ თავიანთი მოვალეობა შეასრულონ მრავალეროვნულ ორგანიზაციაში.

კომპეტენტურობის შეფასებისას საჭიროა ანგარიშში აღწერილი შიდა კონტროლის სისტემის არსებული ნაკლოვანებების გათვალისწინება. შიდა აუდიტის დეპარტამენტმა დაასკვნა, რომ კონტროლის სისტემა კარგად მუშაობს, მიუხედავად იმისა, რომ თაღლითობის ორი შემთხვევა მოხდა მოცემულ წელს, რასაც შეიძლება უფრო სერიოზული შედეგები აქვს, ვიდრე ამ ანგარიშშია მითითებული. უნდა განვიხილოთ შიდა აუდიტის დეპარტამენტის მიერ ამ სფეროში შესრულებული სამუშაო და ამის საფუძველზე მოშადებული რეკომენდაციები. ზემოაღნიშნული შეიძლება ასევე მიუთითებდეს, რომ ჯგუფში არსებული საანგარიშებო შეზღუდვების გამო შიდა აუდიტის დეპარტამენტი თავისუფალი არ არის იმისთვის, რომ გამოკვლევა შეძლოს, ან ანგარიშში ასახოს გამოვლენილი ფაქტები.

შიდა აუდიტის დეპარტამენტის ობიექტურობასთან ან კომპეტენტურობასთან დაკავშირებით ეჭვის არსებობის შემთხვევაში „ტარანტინო“ არ უნდა დაეყრდნოს მის მიერ შესრულებულ სამუშაოს.

იმისათვის, რომ განსაზღვროს შიდა აუდიტის დეპარტამენტი სისტემატური და გეგმაზომიერი მიღომებით მუშაობს თუ არა, „ტარანტინომ“ უნდა განიხილოს დეპარტამენტის მიერ მომზადებული დოკუმენტაცია და დანერგილია თუ არა ხარისხის კონტროლის ეფექტური პროცედურები, როგორიცაა, მაგალითად შესრულებული სამუშაოს ხელმძღვანელობა, ზედამხედველობა და მიმოხილვა.

თუ „ტარანტინოს“ სურს შიდა აუდიტის დეპარტამენტის მიერ უშუალო დახმარების გაწევა, მაშინ ფირმამ უნდა:

- მოიპოვოს წერილობითი შეთანხმება საწარმოს უფლებამოსილი წარმომადგენლისგან იმის თაობაზე, რომ შიდა აუდიტორებს გარე აუდიტორის ინსტრუქციების შესრულების უფლება ექნებათ და სამეურნეო სუბიექტი არ ჩაერევა შიდა აუდიტორის მიერ გარე აუდიტორისთვის შესრულებულ სამუშაოში; და
- მოიპოვოს წერილობითი შეთანხმება შიდა აუდიტორებისგან, რომ ისინი დაიცავენ საეციფიკური საკითხების კონფიდენციალობას, გარე აუდიტორის ინსტრუქციების შესაბამისად და გარე აუდიტორს აცნობებენ მათი ობიექტურობის ნებისმიერი საფრთხის შესახებ.

თუ აღნიშნული დადასტურებების მოპოვება ვერ მოხერხდება, მაშინ შიდა აუდიტორების უშუალო დახმარების გამოყენება არ შეიძლება.

- გ) (i) აუდიტორული პროცედურები კომპანია „ვალას ტელეკომის“ აქციების 50%-ის ფლობის კლასიფიკაციასთან დაკავშირებით

- მოიპოვეთ იურიდიული დოკუმენტაცია, რომელიც ასაბუთებს ამ ინვესტიციას და შეადარეთ ინვესტიციის დეტალები:
 - ინვესტიციის განხორციელების თარიღი;
 - გადახდილი თანხა;
 - შეძენილი აქციების რაოდენობა;
 - აქციებზე მიკუთვნებული ხმის უფლებები;
 - „ზედ კომუნიქეიშენს გრუპსა“ და „ვულფ კომუნიქეიშენს“ შორის მოგების განაწილების შეთანხმების ხასიათი;
 - „ვალას ტელეკომის“ აქტივების ხელმისაწვდომობა შეთანხმების პირობების მიხედვით;
 - დადასტურება, რომ არ არსებობს შეზღუდვა „ზედ კომუნიქეიშენს გრუპის“ მიერ „ვალას ტელეკომის“ ერთობლივ კონტროლზე.
- გაეცანით საბჭოს ოქმებს, რათა დაადასტუროთ ინვესტიციის დამტკიცების ფაქტი და გაიგოთ ამ ინვესტიციის კომერციული შინაარსი/მიზანი;
- გაეცანით „ზედ კომუნიქეიშენს გრუპსა“ და „ვულფ კომუნიქეიშენს“ შორის გამართული შესაფერისი შესვედრების ოქმებს, რათა დაადასტუროთ, რომ კონტროლი ერთობლივად ხორციელდება ამ ორი კომპანიის მიერ და შეისწავლოთ მათი ურთიერთობის ხასიათი და გადაწყვეტილებების მიღების პროცესი;
- მოიპოვეთ დოკუმენტაცია, როგორიცაა „ვალას ტელეკომის“ ორგანიზაციული სტრუქტურა, რათა დაადასტუროთ, რომ „ზედ კომუნიქეიშენს გრუპმა“ წარმატებით დანიშნა „ვალას ტელეკომის“ საბჭოს წევრები და ამ წევრებს „ვულფ კომუნიქეიშენის“ მიერ დანიშნული წევრების თანაბარი უფლებამოსილება აქვთ.

(ii) აუდიტორული პროცედურები ფარლენდში საქმიანობის ლიცენზიის შეფასებისთვის

- ლიცენზიის ღირებულება შეუდარეთ საწყის ნაშთებში ასახულ თანხას, ან გასული წლის სამუშაო დოკუმენტებს;
- მოიპოვეთ სალიცენზიო შეთანხმება და დაადასტურეთ, რომ ლიცენზიის მოქმედების ვადა 10 წელია მისი გაცემის თარიღიდან;
- შეამოწმეთ, შესაძლებელია თუ არა ლიცენზიის განახლება 10-წლიანი პერიოდის შემდეგ, რადგან ამან შეიძლება გავლენა მოახდინოს შეფასებულ სასარგებლო მომსახურების ვადასა და ამორტიზაციაზე;
- ხელახლა გამოითვალეთ 20X6 წელს ხელმძღვანელობის გამოთვლის შედეგად ხარჯებში ასახული ამორტიზაცია;
- ხელმძღვანელობასთან განიხილეთ ამორტიზაციის შესაფერისი მეთოდის განსაზღვრის პროცესი და, საჭიროების შემთხვევაში, როგორ განისაზღვრა ლიცენზიასთან დაკავშირებული სამომავლო ეკონომიკური სარგებლის მიღების მოდელი;
- მოიპოვეთ ხელმძღვანელობის დასტური, რომ ფარლენდის ქსელი 20X6 წლის 1 ივლისს ამუშავდა;
- მიმოიხილეთ ფარლენდში მომხმარებლებთან გაფორმებული ხელშეკრულებების შერჩევითი ერთობლიობა, რათა დაადასტუროთ, რომ ხელშეკრულებები ძალაში შევიდა საქმიანობის დაწყების თარიღით (20X6 წლის 1 ივლისი);
- ხელმძღვანელობა გამოკითხეთ იმ ფაქტორების არსებობის თაობაზე, რომლებიც მიუთითებს, რომ უფრო ხანმოკლე სასარგებლო მომსახურების ვადაა შესაფერისი, მაგალითად ფარლენდში საბაზრო მოთხოვნის სტაბილურობა ან ფარლენდში ქსელის სიმბლავრის შესაძლო შეზღუდვა;

- მიმოიხილეთ მმართველობითი აღრიცხვის ანგარიშები და ფულადი ნაკადის პროგნოზები, რათა დადასტუროთ, რომ ფარლენდი შემოსავლის წარმოქმნა; პროგნოზის თანახმად, ისევ გაგრძელდება ფულადი სახსრების წარმოქმნა;
- ხელმძღვანელობისგან მოიპოვეთ ოფიციალური ინფორმაცია, სადაც დადასტურებულია, რომ ხელმძღვანელობისთვის ცნობილი არ არის ლიცენზიის გაუფასურების რაიმე ნიშანი.

დასკვნა

წინამდებარე შენიშვნებში ხაზგასმულია, რომ რეაგირებაა საჭირო მრავალ აუდიტორულ რისკზე, კერძოდ, როგორც ჩანს, მნიშვნელოვანი პრობლემური სფეროებია ამონაგების აღიარება და თაღლითობის რისკები, რომელთა მიმართ აუდიტის გუნდის ხისტი რეაგირება საჭირო. გულდასმით უნდა განვიხილოთ შიდა აუდიტის დეპარტამენტისგან უშუალო დახმარების მიღების საკითხი.

დ) (i) ეთიკური და პროფესიული საკითხები

აუდიტის პარტნიორის დროებით დაქირავება

ფირმის თანამშრომლის დროებით სამუშაოდ აუდიტის დამკვეთთან გადასვლაშ შეიძლება თავდაჯერებულობის საფრთხე წარმოქმნას. საფრთხე წარმოიქმნება, თუ ეს თანამშრომელი აუდიტურ ფირმაში დაბრუნდება და განიხილავს იმ საკითხებს ან დოკუმენტაციას, რომელიც დამკვეთთან მისი მუშაობის შედეგია.

ამ ვითარებაში სავარაუდოა, რომ ეს პირი ჩართული იქნება კომპანია „გულის“ ფინანსური სისტემის კოტირებისთვის მომზადებაში. თუ ასეა, ეს ობიექტურობის მნიშვნელოვან საფრთხეს წარმოქმნის. საფრთხე შემცირდებოდა, თუ მისი საქმიანობა არაფინანსურ საკითხებთან იქნებოდა დაკავშირებული.

ამასთან, ფირმის თანამშრომელი დამკვეთის თანამშრომლების გვერდით იმუშავებს ყოველდღიურად. ეს ნიშნავს აუდიტორსა და დამკვეთს შორის ნორმალური პროფესიული საზღვრის გადალახვას და შეიძლება საფრთხის ქვეშ დააყენოს ფირმის ამ თანამშრომლის ობიექტურობა დამკვეთის თანამშრომლებთან ფამილიარობის გამო.

ამ საფრთხის შესამცირებლად „გულში“ სამუშაოდ გადასული თანამშრომელი არ უნდა იყოს აუდიტის ამჟამინდელი ან მომავალი გუნდის წევრი.

დამატებითი რისკი წარმოიქმნება, თუ ეს თანამშრომელი დამკვეთის მმართველობით ფუნქციებზე პასუხისმგებლობას აიღებს. ეს ნებადართული არ არის. იმის გათვალისწინებით, რომ „გულმა“ კონკრეტულად პარტნიორი მოითხოვა, როგორც ჩანს, მათ უფროსი თანამდებობის პირი სჭირდებოდათ, რაც მიანიშნებს, რომ შეიძლება ისეთი დონის პირი სჭირდებათ, ვინც გადაწყვეტილებებს მიიღებს, ან მნიშვნელოვან გავლენას მოახდენს კომპანიის გადაწყვეტილებებზე.

ამ რისკის შესამცირებლად შეიძლება კოტირების პროცესში ნაკლები თანამდებობის, შესაფერისი გამოცდილების მქონე პირის ჩართვის შეთავაზება და ხელშეკრულებაში გარკვევით მითითება, რომ ეს პირი ვერ შეძლებს კომპანია „გულის“ გადაწყვეტილებების მიღებას და გადაწყვეტილებებზე ყოველთვის ისინი იქნებიან პასუხისმგებელი.

მეორე მხრივ, შეიძლება ფირმამ ურჩიოს კომპანია „გულის“ დახმარების მიღება ფირმის მენეჯმენტის ან ოპერაციების/გარიგებების საკონსულტაციო მომსახურების გუნდისგან, რომელიც მათთვის შეასრულებდა ცალკე გარიგებას, რის შედეგადაც გამოვლენილ ეთიკურ საფრთხეებს თავიდან აიცილებდა აუდიტური ფირმა.

თანამშრომლების დაქირავების მომსახურება

რაც შეეხება მოთხოვნას, რომ „ტარანტინომ“ დახმარება გაუწიოს საბჭოს ახალი წევრების დაქირავებაში, შეიძლება ამან პირადი ანგარების, ფამილიარული ურთიერთობის ან შანტაჟის საფრთხეები წარმოქმნას, რადგან ფირმა, ფაქტობრივად, რჩევას მისცემს იმ თანამშრომლების დაქირავებასთან დაკავშირებით, ვინც საბოლოოდ პასუხისმგებელი იქნებიან კოტირებული კომპანიის მართვასა და ზედამხედველობაზე, როგორც ხელმძღვანელი თანამდებობის პირები. შეიძლება ეს ახალი წევრები აუდიტის კომიტეტის წევრებიც გახდნენ, რომელსაც კომპანია შექმნის და რომელიც პასუხისმგებელი იქნება გარე აუდიტორის დამოუკიდებლობის შეფასებაზე. მონაწილეობა გადაწყვეტილებაში იმის შესახებ, თუ ვინ უნდა დაინიშნოს მსგავს ხელმძღვანელ თანამდებობაზე, ნიშავს, რომ ფირმა ხელმძღვანელობის ფუნქციებზე აიღებს პასუხისმგებლობას, რაც მოუღებელია. იმის გათვალისწინებით, რომ კომპანია „გული“ პოტენციურად კოტირებული კომპანია გახდება, „ტარანტინომ“ მონაწილეობა არ უნდა მიიღოს შესაფერისი კანდიდატების მოძებნის ან პერსპექტიული კანდიდატების რეკომენდაციების შემოწმების პროცესში. „ტარანტინომ“ ეს შეთავაზება უნდა უარყოს ხელმძღვანელობის ფუნქციებზე პასუხისმგებლობის აღების პოტენციური შესაძლებლობის გამო.

მეთოდური მითითება. ქულები მოგენიჭებათ ამ დავალებაზე დათანხმებასთან დაკავშირებული პროფესიული სარგებლის შესახებ შესაფერისი კომენტარებისთვის.

(ii) მმართველობისა და საბჭოს სტრუქტურის გავლენა აუდიტის პროცესზე

საბჭოს სტრუქტურა

ვინაიდან კერძო კომპანია, რომლის აქციების უმეტეს ნაწილს ბრენერების ოჯახი ფლობს, აქციონერებისთვის მომზადებული აუდიტორის დასკვნა, ძირითადად, ბრენერების ოჯახისთვისაა განკუთვნილი. თუმცა, ბრენერების ოჯახის დომინანტობამ შეიძლება საფრთხე შეუქმნას საბჭოს დამოუკიდებლობას. საბჭო შეიძლება მიჩვეულია ოჯახის ინტერესების შესაბამისად მუშაობას, რადგან აქციების მირითადი ნაწილის მფლობელი ოჯახია. თუმცა, კომპანიის კოტირების შემდეგ, საბჭოს მოეთხოვება ახალი აქციონერების, როგორც ჯგუფის ინტერესების გათვალისწინება. საბჭოს აღმასრულებელი წევრები ან ბრენერების ოჯახის წევრები არიან, ან კომპანიის დიდი ხნის თანამშრომლები, რომლებიც, სავარაუდოდ, არსებული საკუთრების ერთგული არიან.

ვინაიდან საბჭოში მხოლოდ ერთი არააღმასრულებელი დირექტორია, საბჭოს აკლია დამოუკიდებელი ზედამხედველობა და აღმასრულებელი საბჭოს მოსაზრებები და გადაწყვეტილებები შეიძლება არ ექვემდებარება სათანადო დონის განხილვასა და დეტალურ შემოწმებას.

ამასთან, საბჭოს არააღმასრულებელ წევრებს მოეთხოვებათ ხელმძღვანელობის საქმიანობის დეტალურად შემოწმება, ფინანსური ანგარიშების კეთილსინდისიერების განხილვა, დირექტორთა ანაზღაურების განსაზღვრა და დირექტორების დანიშვნა და გათავისუფლება. ამ ფუნქციების უფექტურად შესრულებას, სავარაუდოდ, ვერ შეძლებს ამჟამინდელი არააღმასრულებელი დირექტორი, რომელსაც საინფორმაციო ტექნოლოგიურ სფეროში საკონსულტაციო მომსახურების გარდა, სხვა სფეროებში მცირე გამოცდილება და თავისუფალი დრო არა აქვს.

არ არსებობს რაიმე ნიშანი იმისა, რომ ხელმძღვანელობა პატიოსანი არ არის, მაგრამ „ტარანტინომ“ მაინც უნდა შეინარჩუნოს სკეპტიკურობა ოჯახის მოტივაციასთან მიმართებით, განსაკუთრებით კოტირების სურვილის გათვალისწინებით. არსებობს საქმიანობის შედეგებისა და მდგომარეობის უკეთესად წარმოქნის მოტივაცია, რათა გაიზარდოს კომპანიის ღირებულება. აღმასრულებელ საბჭოზე მცირე ზედამხედველობის პირობებში „ტარანტინომ“ სიფრთხილე უნდა გამოიჩინოს, განსაკუთრებით იმ

საკითხების აუდიტში, რომლებიც ხელმძღვანელობის განსჯას მოითხოვს შემდეგ ფინანსურ პერიოდებში.

აუდიტის კომიტეტი

აუდიტის კომიტეტის საერთოდ არარსებობა კორპორაციული მართვის საუკეთესო პრაქტიკიდან მნიშვნელოვანი გადახვევაა. აუდიტის კომიტეტი რამდენიმე მნიშვნელოვან ფუნქციას ასრულებს, როგორიცაა, მათ შორის ფინანსური ანგარიშების კეთილსინდისიერების მონიტორინგი, შიდა ფინანსური კონტროლის მიმოხილვა, გარე აუდიტორის დამოუკიდებლობის მონიტორინგი და გარე აუდიტორთაან ისეთ საკითხებზე კომუნიკაცია, რომლებიც გარე აუდიტორია დაკავშირებული. აუდიტის კომიტეტს უნდა ჰყოლეს შესაფერისი ფინანსური ექსპერტული ცოდნის მქონე წევრი და ეს საკითხი კიდევ უფრო მნიშვნელოვანი გახდება კომპანიის კოტირების შემდეგ.

აუდიტის კომიტეტის არარსებობის პირობებში „ტარანტინოს“ მოუწევს საბჭოსთან უშუალოდ კომუნიკაცია, მათ შორის, საბჭოს მოუწევს მისთვის ონფორმაციის მიწოდება იმის თაობაზე, როგორ შეინარჩუნა აუდიტორმა თავისი დამოუკიდებლობა ასე 260-ის – „მეთვაღყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების ონფორმირება“ – შესაბამისად. ამან შეიძლება გავლენა მოახდინოს „ტარანტინოს“ დამოუკიდებლობაზე, ან, სულ მცირე, მისი დამოუკიდებლობის აღქმაზე მესამე მხარეთა მიერ. შეიძლება შემცირდეს ასევე აუდიტორსა და კომპანიას შორის შესაბამის საკითხებზე კომუნიკაციის ეფექტურობა. აუდიტის კომიტეტია პასუხისმგებელი აუდიტორების მიერ ონფორმირებულ შესაფერის საკითხებზე, როგორიცაა, მაგალითად შიდა კონტროლის ნაკლოვანებები, ასევე ამ საკითხების შესახებ აღმასრულებელი საბჭოს ონფორმირებაზე, განხილვის მიზნით.

აუდიტის კომიტეტის გარეშე აუდიტორისთვის მნიშვნელოვან საკითხებს შეიძლება საბჭომ საკმარისი მნიშვნელობა არ მიანიჭოს. გარდა ამისა, აუდიტის კომიტეტი პასუხისმგებელია ფინანსური ანგარიშებისა და შიდა კონტროლის მიმოხილვაზე და ამჟამად კომპანია „გულში“ არ არის პირი, ვინც ამ ფუნქციის შესრულებას შეძლებს. საბოლოოდ, აღნიშნულმა შეიძლება გაართულოს „ტარანტინოს“ მიერ აუდიტის შედეგად გამოვლენილი ძირითადი საკითხების განხილვა და ონფორმირება, მათ შორის, კომპანიის სააღრიცხვო პრაქტიკის ხარისხობრივი შეფასების. ამასთან, ობიექტური აუდიტის კომიტეტის არარსებობის შედეგად შეიძლება „ტარანტინოს“ გაუჭირდეს თავისი პასუხისმგებლობის შესრულება – აუდიტის მსვლელობისას წამოჭრილი მნიშვნელოვანი სირთულეების შესახებ ინფორმირება.

კოტირებულის სტატუსი

ამასთან, „გულის“, როგორც კოტირებულ კომპანიას, უფრო დეტალურად შეამოწმებენ და გაიზრდება ზეწოლა საქმიანობის შედეგების სათანადო დონის მიღწევაზე, რამაც შეიძლება განაპირობოს საბჭოს მოტივირება იმისათვის, რომ ფინანსური ანგარიშების მანიპულირებით წარმოჩინონ საქმიანობის შედეგების უკეთესი სურათი. „ტარანტინოსთვის“ ეს ზრდის აუდიტორული რისკის დონეს და, სავარაუდოდ, მნიშვნელოვან გავლენას მოახდენს ფირმის მიერ შეფასებულ თაღლითობის რისკსა და ხელმძღვანელობის მიერ კონტროლის შესაძლო იგნორირების რისკზე. ეს კი, თავის მხრივ, მნიშვნელოვან გავლენას იქონიებს ფირმის მიღვომაზე, რომელიც დაკავშირებულია ფინანსური ანგარიშების ისეთი სფეროების აუდიტან, რომლებიც განსჯას ექვემდებარება, როგორიცაა, მაგალითად ხელმძღვანელობის მიერ გამოთვლილი სააღრიცხვო შეფასებები და ამონაგების აღიარება.

როგორც კოტირებულ კომპანიას, „გულის“ შეიძლება მოეთხოვოს უფრო დეტალური ფინანსური ანგარიშების წარდგენა და, სავარაუდოდ, უფრო ხანმოქლე ვადაში. ამიტომ, როგორც უკვე აღვნიშნეთ, ვინაიდან საბჭოს წევრებს არა აქვთ ფინანსური

ცოდნა და კომპანიაში არ არსებობს აუდიტის კომიტეტი, რომელიც ობიექტურად შეამოწმებდა საბჭოს საქმიანობას, ამან შეიძლება ფინანსურ ანგარიშგებაში შეცდომები, ან საჭირო ინფორმაციის გამოტოვება გამოიწვიოს. ეს კიდევ უფრო გაზრდის „ტარანტინოს“ აუდიტორულ რისკს და შეიძლება გაცილებით მეტი ძირითადი ტესტების ჩატარება გახდეს საჭირო ბუღალტრული აღრიცხვის შესაფერისი სტანდარტების მოთხოვნებისა და კოტირების წესების დაცვის უზრუნველსაყოფად.

გარდა ამისა, კოტირების შემდეგ გაცემული „გულის“ აუდიტორის დასკვნა გაცილებით ფართო აუდიტორისთვის იქნება ხელმისაწვდომი და აუდიტორის დასკვნაში საჭირო გახდება დამატებითი ინფორმაციის გამუღავნება ასე 701-ის – „აუდიტის ძირითადი საკითხების შესახებ ინფორმირება აუდიტორის დასკვნაში“ – შესაბამისად. ეს კიდევ უფრო გაზრდის სამუშაოს მოცულობას და გაართულებს კომპანია „გულის“ აუდიტს.

მე-2 კითხვა

ა) რეკლამა

ბუღალტრებს რეკლამის გაკეთების უფლება აქვთ ACCA-ის ეთიკისა და ქცევის კოდექსის მოთხოვნების გათვალისწინებით – რეკლამა უარყოფითად არ უნდა წარმოაჩენდეს „პროფესიონალ ბუღალტერს, ACCA-სა და ბუღალტრის პროფესიას“ (ACCA-ის ეთიკის კოდექსი, პუნქტი 250a). როგორც ჩანს, ამ რეკლამაში ეს პრინციპი დაცული არ არის; რეკლამაში ნაგულისხმევია, რომ ბუღალტერთა სხვა ფირმები შეუფერებლად მაღალ საზღაურს ითხოვენ და მათი მომსახურების ხარისხი საეჭვოა. ეს სხვა პროფესიონალი ბუღალტერბის მომსახურების დისკრედიტაციაა. ასევე ნაგულისხმევია, რომ „მონეს“ მიერ შეთავაზებული მომსახურება საუკეთესოა.

რეკლამაში წერია, „ გაგიწევთ ქვეყანაში ყველაზე სრულყოფილი სპეცირის ფინანსურ და საბუღალტრო მომსახურებას“. ეს მცდარია; 12 ოფისითა და 30 პარტნიორით ნაკლებად სავარაუდოა, რომ „მონე“ ერთ-ერთი დიდების საბუღალტრო ფირმა იყოს ქვეყანაში, მაშასადამე, ის სავარაუდოდ ვერ შეძლებს ყველაზე სრულყოფილი სპეცირის მომსახურების გაწევას. თუ ეს მცდარია, მაშინ ეს განცხადება ამოღებულ უნდა იქნეს რეკლამიდან.

რეკლამაში ნაგულისხმევია ასევე, რომ მათ ქვეყანაში წამყვანი საგადასახადო გუნდი ჰყავთ; შეუძლებელია ამ პრეტენზის დასაბუთება, რადგან შეუძლებელია საგადასახადო გუნდების ეფექტურობის შეფასება და შესაძლებელი რომც იყოს, მსგავსი საზომი ამჟამად არ არსებობს. ამგვარად, ეს განცხადება, სავარაუდოდ, მცდარი/შეცდომაში შემყვენია და ამოღებულ უნდა იქნეს რეკლამის ტექსტიდან.

შეუფერებელია შეთავაზება, რომ საგადასახადო ექსპერტები ელოდებიან, დამკვეთებს თანხები დაუზოგონ; მსგავსი გარანტის მიცემა შეუძლებელია, რადგან საგადასახადო საკითხების პროფესიონალებმა შესაბამისი საგადასახადო კანონმდებლობა ობიექტურად უნდა გამოიყენონ. ამან შეიძლება გამოიწვიოს ან არ გამოიწვიოს დამკვეთის მიმღინარე საგადასახადო ხარჯის შემცირება. აღნიშნული ნორმატიული აქტების არასათანადოდ გამოყენება პრაქტიკოსის პროფესიულ ქცევასთან დაკავშირებით ეჭვს წარმოშობს.

გარანტიას, რომ მომსახურების სხვა პროვიდერებზე იაფია, ფაქტობრივად ფასების დაგდებაა. ამან შეიძლება ობიექტურობის მიმართ პირადი ანგარების საფრთხე წარმოქმნას და ასევე შეიძლება საფრთხე შეუქმნას პროფესიულ კომპეტენციასა და სათანადო

გულისხმიერებას, თუ პრაქტიკოსი ვერ შეძლებს სათანადო პროფესიული სტანდარტების გამოყენებას საზღაურის ამ დონის შემთხვევაში.

ბიზნესთან დაკავშირებით რჩევების შეთავაზება აუდიტის დამკვეთებისთვის პოტენციური თავდაჯერებულობის საფრთხეა. ეს დამოკიდებულია იმაზე, თუ რა სახის კონსულტაციას გაუწევს, რადგან შეიძლება აუდიტორს მომდევნო წლებში მოუწიოს დამკვეთის საქმიანობის იმ ასპექტების აუდიტის ჩატარება, რომელზეც გავლენა მოახდინა მისმა რჩევამ. ეს განსაკუთრებით ისეთ შემთხვევას ეხება, როდესაც პრაქტიკოსი რჩევას გასცემს სისტემების დიზაინთან დაკავშირებით. ორივე მომსახურების შეთავაზება შესაძლებელია, თუ „მონეს“ შეუძლია თითოეული მომსახურების გასაწევად ცალ-ცალკე გუნდების გამოყენება. იმის გათვალისწინებით, რომ მას მხოლოდ 12 ოფისი აქვს, შეიძლება მას შეძლოს ამ მომსახურების სრულიად განცალკევება და ორივე მომსახურების შეთავაზება.

სტიმულირების მიზნით მომსახურების უფასოდ შეთავაზება აკრძალული არ არის, მაგრამ ფასების დაგდების მსგავსად, ზრდის კომპეტენციისა და სათანადო გულისხმიერების საფრთხეებს, თუ დავალების შესასრულებლად სათანადო რესურსები და დრო არ გამოიყოფა. ამან შეიძლება „მონეს“ მიერ შეთავაზებულ მომსახურებას ფასი დაუკარგოს, რადგან შეიძლება მიჩნეულ იქნეს სტიმულირების საშუალებად, პროფესიული მომსახურების ნაცვლად.

საბუღალტრო ფირმებს უფასო კონსულტაციების გაწევის უფლება აქვთ, ამიტომ ეს კონკრეტულ საფრთხეებს არ წარმოქმნის. ფრაზამ „შემოიარეთ და შეგვხვდით“ შეიძლება პრობლემა გამოიწვიოს პოტენცირ დამკვეთებთან, რადგან შეიძლება ყოველთვის არ იყოს შესაძლებელი ზედა დონის თანამშრომლებთან შეხვედრა წინასწარი შეთანხმების გარეშე. ფირმის პროფესიული პროფილისათვის ზიანის მიყენების თავიდან ასაცილებლად „მონემ“ უნდა გამოყოს თანამშრომელი წინასწარი შეთანხმების გარეშე პოტენციურ მომხმარებლებთან შეხვედრებისათვის.

დასასრულ, „მონეს“ ტერმინის „ნაფიცი სერტიფიცირებული ბუღალტერი“ გამოყენების უფლება არა აქვს, რადგან ფირმის პარტნიორების 50%-ზე ნაკლებია ACCA-ის წევრი (ACCA-ის ეთიკის კოდექსი, ბ4. მე-15 პუნქტი). საჭიროა ამ ფრაზის ამოღება.

ბ) კომპანია „რინოირი“

ბაზონი კასეტის მუქარა, რომ სხვა აუდიტორს მოძებნის, თუ აუდიტი გასულ წელთან შედარებით უფრო იაფი და შემაფურხებელი არ იქნება, წარმოადგენს შანტაჟის საფრთხეს ობიექტურობის მიმართ. ეს საფრთხე წარმოიქმნება იმის გამო, რომ ბატონი კასეტი ცდილობს, არასწორი გავლენა მოახდინოს „რინოირის“ აუდიტის ჩატარებაზე.

აუდიტის მენეჯერმა ან პარტნიორმა უნდა უზრუნველყოს შეხვედრის ორგანიზება კომპანია „რინოირის“ ხელმძღვანელობასთან და აუდიტის კომიტეტთან, თუ ასეთი არსებობს და მათ უნდა აუქსნან, როგორ უნდა ჩატარდეს აუდიტი და როგორ გამოითვლება საზღაური. ასევე უნდა აუქსნან პროფესიული სტანდარტები, რომლებიც მათ უნდა დაიცვან, ისევე როგორც გარიგების პირობები, რომელზეც დამკვეთი თანხმდება, განსაკუთრებით პირობა იმისა, რომ ხელმძღვანელობამ უნდა უზრუნველყოს ყველა დოკუმენტისა და ახსნის მიწოდება, რომელსაც აუდიტორი აუცილებლად მიიჩნევს საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებების მოსაპოვებლად. საჭიროა ასევე იმის განმარტება, რომ აღნიშვნული სტანდარტების მოთხოვნების დაცვის გამო, მათ არ შეუძლიათ პროცედურების მოცულობის ან საზღაურის შემცირების გარანტიის მიცემა.

კომპანია „მონემ“ უნდა განიხილოს ბატონი კასატის პატიოსნების საკითხი. თუ აუდიტური ფირმა მიიჩნევს, რომ ნებისმიერი წარმოქმნილი საფრთხე ძალიან მნიშვნელოვანია, ის შეიძლება გადადგეს გარიგებიდან. თუ ასე არ მოხდება, მაშინ შეიძლება აუცილებელი გახდეს უფრო მაღალი თანამდებობის, გამოცდილი თანამშრომლების გამოყენება ამ

დავალებისთვის, რომლებსაც ნაკლებად სავარაუდოა, რომ ბატონი კასიდი დააშინებს ადგილზე აუდიტის სამუშაოს შესრულებისას.

თუ აუდიტის ჩატარება გადაწყდება, დაგეგმვა აუდიტის გუნდის სათანადოდ გამოცდილმა წევრებმა უნდა განახორციელონ. გეგმა აუდიტის მენეჯერმა და პარტნიორმა უნდა მიმოიხილონ, რათა დარწმუნდნენ, რომ რეკომენდებული პროცედურები შეფასებული რისკების შესაფერისია. ამგვარად, შესაძლებელი იქნება „მონეს“ დარწმუნება, რომ არასაჭირო და პოტენციურად დროის დაკარგვის გამომწვევი პროცედურების ჩატარება თავიდან იქნება აცილებული.

შემდეგ აუდიტის მენეჯერმა ბატონ კასიტს აუცილებლად უნდა გაუგზავნოს შეტყობინება აუდიტის ვადების შესახებ, ასევე უნდა მიაწოდოს იმ დოკუმენტების ჩამონათვალი, რომლებიც საჭირო იქნება აუდიტის მსვლელობისას, რათა კომპანია „რინირი“ მოქმედოს აუდიტის გუნდის ვიზიტისთვის. მენეჯერს შეუძლია ასევე რეკომენდაციის მიცემა, რომ ბატონმა კასიტმა და მისმა თანამშრომლებმა კონკრეტული დრო გამოყონ აუდიტის გუნდისთვის და შემდეგ აუდიტის გუნდს მოსთხოვოს შეთანხმებული დროის გამოყენება ყველა საჭირო გამოკითხვისთვის. აღნიშნულმა მინიმუმადე უნდა შეამციროს ადგილზე სამუშაოს ჩატარებისას დამკვეთის შეშაობის შეფერხება.

ვადაგადაცილებული საზღაური პირადი ანგარების საფრთხეს წარმოქმნის. ბუღალტერთა ეთიკის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს „პროფესიონალ ბუღალტერთა ეთიკის კოდექსის“ შესაბამისად, პირადი ანგარების საფრთხე შეიძლება წარმოიქმნას, თუ აუდიტის დამკვეთისგან მისაღები საზღაური გადაუხდელი რჩება ხანგრძლივი პერიოდის განმავლობაში, განსაკუთრებით მაშინ, როდესაც გადახდა განხორციელებული არ არის მომდევნო წლის აუდიტორის დასკვნის შედგენამდე. აუდიტურმა ფირმამ უნდა განსაზღვროს გადაუხდელი თანხის ოდენობა და შეიძლება თუ არა, რომ იყო მიჩნეულ იქნეს დამკვეთისთვის მიცემულ სესხად. შეიძლება თანხა შედარებით უმნიშვნელო იყოს და ხანგრძლივად ვადაგადაცილებული არ იყოს, რა შემთხვევაშიც ობიექტურობის საფრთხე მნიშვნელოვანი არ არის.

თუ პირადი ანგარების საფრთხე მნიშვნელოვანია, მაშინ აუდიტის სამუშაო არ უნდა შესრულდეს საზღაურის გადახდამდე. ამ გადაწყვეტილებისა და მისი მიზეზების შესახებ უნდა ეცნობოს „რინირის“ ხელმძღვანელობას, ან მის აუდიტის კომიტეტს, თუ შეაძლებელია.

გ) (i) აქ მთავარი განსახილველი საკითხია ფუნქციონირებადი საწარმოს დაშვება. სცენარში ჩანს რამდენიმე ნიშანი, რომლებიც იმაზე მიუთითებს, რომ „ჯულიეტი“ შეიძლება არ იყოს ფუნქციონირებადი საწარმო. მაგალითად, რეალიზაციისა და მოგების დონის დაცემა ორი წლის განმავლობაში; მთავარი მომხმარებლების დაკარგვა; აქტივების გაუფასურება; დებიტორული დაკალიანების გადაქცევა უმღელო ვალად. ყველაზე მნიშვნელოვანია საკითხი იმის შესახებ, კომპანია მოიპოვებს თუ არა სესხს.

თუ „ჯულიეტი“ სესხს ვერ აიღებს, მაშინ ფინანსურ ანგარიშგებას უნდა დაერთოს განმარტებითი შენიშვნა, სადაც ახსნილი იქნება ფუნქციონირებადი საწარმოს დაშვებასთან დაკავშირებული არსებითი განუსაზღვრელობა. აუდიტორის დასკვნას უნდა დაემატოს აბზაცი სათაურით „ფუნქციონირებადობასთან დაკავშირებული არსებითი განუსაზღვრელობა“, სადაც აუდიტორი მინიშნებას გააკეთებს განმარტებით შენიშვნებზე და განაცხადებს, რომ არსებობს ეჭვი ფუნქციონირებადი საწარმოს დაშვებასთან დაკავშირებით, მაგრამ აუდიტორის მოსაზრება მოდიფიცირებული არ არის ამ საკითხის გამო. თუ ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში ეს საკითხი გამჟღავნებული არ არის, მაშინ აღიტორის მოსაზრება იქნება პირობითი ან უარყოფითი.

სესხთან მიმართებით ჩასატარებელი აუდიტორული პროცედურებია:

- ხელმძღვანელობის მიერ გამოთვლილი მოკლე და გრძელვადიანი პროგნოზების მოპოვება და მიმოხილვა, ასევე იმის დადგენა, გამოყენებული დაშვებები შეესაბამება თუ არა კომპანიის საქმიანობის შესახებ აუდიტორების ცოდნას;
- ხელმძღვანელობისგან ოფიციალური წერილის მოპოვება, სადაც დადასტურებული იქნება, რომ პროგნოზების გამოსათვლელად გამოყენებული დაშვებები მიღწევადად მიიჩნევა, ეკონომიკური რეცესიისა და ავტომანქანების მწარმოებელი დარგის მდგომარეობის ფონზე;
- იმ სესხის პირობების გაცნობა და მიმოხილვა, რომელსაც კომპანია ითხოვს, რათა აუდიტორმა დაადგინოს, შეძლებს თუ არა „ჯულიეტი“ მის გადახდას;
- მოთხოვნილი სესხის განხილვა იმ თვალსაზრისით, საკმარისი იქნება თუ არა ის დაგეგმილი რესტრუქტურიზაციის დანახარჯების დასაფარად;
- კომპანიის არსებული სესხებისა და ოვერდრაფტების გადახდის ისტორიის განხილვა, რათა აუდიტორმა ჩამოაყალიბოს მოსაზრება, ხომ არ აქვს „ჯულიეტს“ სესხების გადახდის პირობების დარღვევის ისტორია (წინა წლებში სესხის პირობების დარღვევის შემთხვევები საჭიროს გახდის იმ ფაქტს, რომ ახალი სესხის შემთხვევაში ეს არ განმეორდება);
- სესხის მოთხოვნის საკითხის განხილვა კომპანიის ბანკებთან და მათგან დასტურის მოპოვებაზე ზრუნვა (მცდელობა) იმის შესახებ, აპირებენ თუ არა „ჯულიეტის“ დაფინანსებას და რა პირობებით;
- სიტუაციის განხილვა ხელმძღვანელობასა და მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებთან ერთად, რათა აუდიტორმა დაადგინოს, განხილული აქვთ თუ არა მათ დაფინანსების მოსაძიებლად სხვა წყაროები. თუ არა, ხომ არ განუხილიათ კომპანიის ალტერნატიული სტრატეგიები;
- ხელმძღვანელობისგან ოფიციალური წერილის მოპოვება იმის თაობაზე, მიაჩნია თუ არა ხელმძღვანელობას, რომ კომპანია მოიპოვებს აუცილებელ დაფინანსებას

(ii) ეთიკური საკითხები

კომპანიის პროგნოზებს გადამწყვეტი მნიშვნელობა აქვს იმის შესაფასებლად, არის თუ არა კომპანია ფუნქციონირებადი საწარმო. თუ აუდიტორი დაეთანხმება პროგნოზების გამოთვლასთან დაკავშირებით კონსულტაციების გაწევის შეთავაზებას და, ამავე დროს, მოუწევს მისი აუდიტის ჩატარება, როდესაც იმუშავებს ფუნქციონირებადი საწარმოს დაშვების საკითხზე ას 570-ის – „ფუნქციონირებადი საწარმო“ – შესაბამისად, წარმოიქმნება თავდაჯერებულობის საფრთხე.

ამ საკითხის მნიშვნელობას აძლიერებს ას 570-ის შემდეგი მოთხოვნა: როდესაც ფულადი სახსრები მნიშვნელოვანია ფუნქციონირებადი საწარმოს დაშვების შესაფასებლად, განსაკუთრებული ყურადღება უნდა დაეთმოს არა მარტო იმას, რას გვიჩვენებს პროგნოზები, არამედ მათ საიმედოობასაც. ეს კიდევ უფრო ამძაფრებს თავდაჯერებულობის საფრთხეს.

სავარაუდოდ, არსებობს არალეგალური დაცვის საფრთხე, რადგან აუდიტორი კომპანიას რჩევას მისცემს ისეთ საკითხზე, რომლებიც მნიშვნელოვანია კომპანიის, როგორც სამუშაო სუბიექტის ყოფნა-არყოფნის საკითხის გადასაჭრელად და, ამავე დროს, ხელს შეუწყობს კომპანიის პოზიციის გამაგრებას პოტენციურ გამსესხებელთან.

აუდიტორმა უნდა განიხილოს, არსებობს თუ არა დამცავი ზომები ამ საფრთხეების მისაღებ დონემდე შესამცირებლად. მაგალითად, პროგნოზების მომზადებაზე სხვა გუნდმა უნდა იმუშაოს და ხელმძღვანელობას ეთხოვოს ოფიციალური წერილის მომ-

ზაღება იმის დასადასტურებლად, რომ მხოლოდ ისინი არიან პასუხისმგებელები აღნიშნულ პროგნოზებზე.

თუ ფირმა გადაწყვეტს, რომ საფრთხე ვერ შემცირდება მისაღებ დონემდე, მაშინ უარი უნდა ითქვას ერთ-ერთ ან ორივე მომსახურების გაწევაზე.

სხვა საკითხები

განსახილველია კიდევ ერთი საკითხი: თუ ფირმა დაეთანხმება ბანკთან შეხვედრაზე დასწრებას, მან განსაკუთრებული ყურადღება უნდა მიაქციოს იმას, რომ არ შეიქმნას ისეთი შთაბეჭდილება, თითქოს ის არის პასუხისმგებელი ამ პროგნოზებზე, ან რამე გზით გარანტიას იძლევა კომპანიის არსებობაზე მომავალში. იურიდიული თვალსაზრისით, შეხვედრაზე დასწრებამ და დამკვეთის ინტერესების შხარდაჭერამ შეიძლება შექმნას სამართლებრივი „სიახლოვე“, რაც გაზრდის აუდიტორის წინააღმდეგ სასამართლო პროცესის აღძვრის რისკს იმ შემთხვევაში, თუ „კულიეტი“ სესხს ვერ გადაიხდის.

მე-3 კითხვა

შეფასების სქემა

ქულები

1½ ქულამდე თითოეული შესაფერისი გამოვლენილი და ახსნილი საკითხისთვის. დაახლოებით 1½ ქულა ჯგუფის აუდიტის მენეჯერის კომპეტენციისა და დამატებითი ტრენინგის საჭიროების შესახებ კომენტარისთვის. ამ ქულების მინიჭება შეიძლება კითხვის ნებისმიერ ნაწილში.

a) შიდა კონტროლი

(i) აუდიტის სამუშაოს ზარისხი

- კონტროლის ტესტირება არასათანადო რეაგირებაა, როდესაც კონტროლის ნაკლოვანება არსებობს;
- საჭიროა შიდაჯგუფური ნაშთებისა და ოპერაციების აუდიტის ჩატარება, თუნდაც კონსოლიდირებისას ისინი ანულირდებოდეს;
- თუ არ ჩატარდება, მაშინ ანულირებული თანხები და არარეალიზებული მოგების ანარიცხი შეიძლება არასწორი იყოს;
- არასათანადო დაშვება ჯგუფის დონის კონტროლთან დაკავშირებით. საჭიროა კომპონენტის აუდიტორის მიერ კაპიტალურ დანახარჯებზე ჩატარებული სამუშაოს შეფასება;

- ძირითად საშუალებებზე აუდიტორული მტკიცებულებები შეიძლება არ არსებობდეს.
- (ii) **დამატებითი ღონისძიებები ან პროცედურები**
 - კონტროლის ნაკლოვანებების თაობაზე მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების ინფორმირება;
 - კომპონენტების სამუშაო დოკუმენტების მიმოხილვა შიდაჯგუფური ნაშთების შესახებ მტკიცებულებებისთვის;
 - დამატებითი აუდიტორული პროცედურების ჩატარება შიდაჯგუფურ ნაშთებზე (მაქს. 3 ქულა კონკრეტული პროცედურებისთვის);
 - დამატებითი პროცედურების ჩატარება კაპიტალურ დანახარჯებზე (მაქს. 2 ქულა კონკრეტული პროცედურებისთვის).

მაქს. 9

ბ) კომპანია „ჯერანიუმი”

(i) აუდიტის სამუშაოს ზარისხი

- იმის განსაზღვრა, „ჯერანიუმი” მნიშვნელოვანი კომპონენტია თუ არა;
- საკმარისი არ არის მხოლოდ მნიშვნელოვანი კომპონენტის ანალიზური მიმოხილვის ჩატარება;
- აუდიტორული მტკიცებულებები საკმარისი არ არის ჯგუფის აუდიტორული მოსაზრების დასაბუთებისათვის;
- საჭირო იყო კომპონენტის აუდიტორის შესახებ ინფორმაციის მოპოვება.

(ii) დამატებითი ღონისძიებები ან პროცედურები

- „ფერნის” დამოუკიდებლობის, კომპეტენციისა და მარეგულირებელი საფუძვლების შესწავლა;
- „ფერნთან“ დაკავშირება:

- მიმოხილვისთვის სამუშაო დოკუმენტების მოსაპოვებლად;

- მათ მიერ ჩატარებული რისკის შესაფასებელი პროცედურებისა და გამოვლენილ რისკებზე რეაგირების ღონისძიებების შესასწავლად;
- დამატებითი აუდიტორული პროცედურების დასაგეგმად, საჭიროების შემთხვევაში.

მაქს. 7

გ) კომპანია „დეიზი”

(i) აუდიტის სამუშაოს ზარისხი

- იმის განსაზღვრა, რომ „დეიზი“ მნიშვნელოვანია სპეციფიკური გარემოებების გამო;
- სავარაუდოდ ზედმეტადაა შეფასებული „დეიზის“ გუდვილი – ეს გამოვლენილი არ არის აუდიტის მენეჯერის მიერ;
- არ შეიძლება მხოლოდ კომპონენტის აუდიტორის მოსაზრებაზე დაყრდნობა;
- დამატებითი სამუშაო მოითხოვება ასე 600-ით, მათ შორის დამატებითი სამუშაო მაღალი რისკის მქონე

გამოვლენილ ნაშთზე;

- შეიძლება გამოვლინდეს დამატებითი გავლენა – მაგ., სხვა აქტივების გაუფასურება;
- საჭიროა ჯგუფის სხვა კომპონენტებსა და ჯგუფის ფუნქციონირებადი საწარმოს დაშვებაზე გავლენის შეფასება;
- აუდიტის მენეჯერი არ მოქმედებს პროფესიული სკეპტიციზმით, გაზრდილი აუდიტორული რისკი.

დამატებითი ღონისძიებები ან პროცედურები

- „ფოქსგლავის“ აუდიტის სამუშაო დოკუმენტების მოთხოვნა მიმოხილვისთვის;
- დამატებითი პროცედურების ჩატარება ახალ ნორმატიულ აქტსა და „დეიზის“ ინდივიდუალურ ფინანსურ ანგარიშებაში გაუფასურებასთან დაკავშირებით (მაქს. 2 ქულა კონკრეტული პროცედურებისთვის);
- ჯგუფის დონეზე აუდიტორული პროცედურების ჩატარება გუდვილის გაუფასურებასა და ფუნქციონირებადი საწარმოს დაშვებასთან დაკავშირებით (მაქს. 2 ქულა კონკრეტული პროცედურებისთვის).

მაქს. 9
25

ა) კომპანია „ჰაისინტი“ – შიდა კონტროლი და კონტროლის ტესტირების შედეგები

(i) აუდიტის დაგევმვა და ჩატარება

როდესაც აუდიტის საწყის ეტაპზე შიდა კონტროლის შეფასება გვიჩვენებს, რომ კონტროლი არაეფექტურია, კონტროლის ტესტების ჩატარება საჭირო არ არის. ამ შემთხვევაში კი საბოლოო აუდიტის ეტაპზე ჩატარდა კონტროლის ტესტები აღნიშნულის დასადასტურებლად – რაც არასწორი რეაგირება იყო ჯგუფის აუდიტში. კონტროლის ტესტები არ უნდა ჩატარდეს იმის დასადასტურებლად, რომ კონტროლი ეფექტური არ არის. ასე 330-ის – „აუდიტორის პროცედურების შეფასებულ რისკებზე რეაგირებისთვის“ – შესაბამისად აუდიტორმა კონტროლის ტესტები უნდა გამოიყენოს მხოლოდ მტკიცებულებების მოსაპოვებლად, როდესაც არსებობს მოლოდინი, რომ კონტროლი ეფექტურად მუშაობს.

სწორი რეაგირება იქნებოდა ძირითადი აუდიტორული პროცედურების მოცულობის გაზრდა შიდაჯგუფურ ოპერაციებთან. ვინაიდნ ჯგუფის კომპანიები ერთმანეთს ამარაგებენ ქიმიური პროდუქციით, რომელსაც ისინი წარმოების პროცესში იყენებენ, შიდაჯგუფური ოპერაციების მოცულობა და ფულადი თანხა შეიძლება მნიშვნელოვანი იყოს. დაკავშირებულ მხარეებს შორის ოპერაციები ხშირ შემთხვევაში მნიშვნელოვანი რისკის შემცველი სფეროა და შიდაჯგუფური ნაშთები შეიძლება კომპანიის ინდივიდუალური ანგარიშების მანიპულირების ადვილ საშუალებას წარმოადგენდეს.

აუდიტის მენეჯერის კომენტარი იმის თაობაზე, რომ შიდაჯგუფურ ოპერაციებზე „დამატებითი სამუშაოს შესრულება საჭირო არ არის“, როგორც ჩანს, ემყარება კონცეფციას, რომ კონსოლიდირებისას ჯგუფის ფინანსურ ანგარიშებაში შიდა-ჯგუფური ნაშთები ანულირდება. ეს სიმართლეა, მაგრამ ამ ოპერაციებზე აუდიტის სამუშაოს ჩატარება საჭიროა, რადგან ისინი მაინც აღიარდება ინდივიდუალურ ფინანსურ ანგარიშებებში და საჭიროა აუდიტორული მტკიცებულებების მოპოვება ამ ოპერაციებისა და ნაშთების დასაბუთებისთვის. გარდა ამისა, თუ ეს ნაშთები სათა-

ნადოდ არ შეჯერდება, მაშინ შეიძლება კონსოლიდირებისას მნიშვნელოვანი პრობლემები წარმოიშვას.

ამასთან, შიდაჯგუფურ ოპერაციებზე აუდიტის სამუშაო თუ არ ჩატარდება, მაშინ აუდიტორი ვერ მოიპოვებს რწმუნებას კონსოლიდირების პროცესში მათი ანულირებისას გაცემაბული კორექტირებების ღირებულების შესახებ. ასევე, აუდიტის სამუშაოს შესრულება საჭიროა იმისთვის, რომ განისაზღვროს ჯგუფის ფინანსურ ანგარიშებაში აღიარებული არარეალიზებული მოგების ანარიცხის საიმედოობა. როგორც ჩანს, არ არსებობს კონსოლიდირებისთვის საჭირო კორექტირებების აუდიტორული მტკიცებულებები, რაც ჯგუფის აუდიტის ხარისხის მნიშვნელოვანი ნაკლოვანებაა. ეს იმაზეც მეტყველებს, რომ ჯგუფისა და კომპონენტის აუდიტორებს შორის არასათანადო კომუნიკაციაა. „კროკუსის” მიერ კომპონენტის აუდიტორისთვის მიცემული ინსტრუქცია საკმარისად დეტალური არ არის, მაგალითად, „კროკუსმა” კომპონენტის აუდიტორს უნდა მოსთხოვოს შიდაჯგუფურ ნაშთებსა და ოპერაციებზე კონკრეტული პროცედურების ჩატარება.

რაც შეეხება კაპიტალური დანახარჯების კონტროლს, შეუსაბამოა დასკვნის გამოტანა იმის თაობაზე, რომ კონტროლი მთელ ჯგუფში ეფექტური იქნება, ვინაიდნ ის ეფექტურია ჯგუფის ერთ-ერთ კომპონენტში. ერთ-ერთ კომპონენტში კონტროლის ტესტირება ვერ უზრუნველყოფს რწმუნებას, რომ სხვა კომპონენტებშიც კონტროლის რისკი იმავე დონეზეა. ეს განსაკუთრებით ეხება „ჯერანიუმს”, რომელიც ახლახან შეიძინეს და „კროკუსი” მისი კონტროლის გარემოსა და პროცესების შესახებ ადრე მიღებული ცოდნა არა აქვს.

შეიძლება „ჰაისინტის” გარდა ჯგუფის სხვა კომპონენტებში ჩატარებული კაპიტალური დანახარჯების აუდიტის ხარისხი სათანადო არ არის, იმის გამო, რომ აუდიტორი მეტისმეტად დაეყრდნო კონტროლს, რომლის შესახებ არავითარი რწმუნება არ არის მოპოვებული. კომპონენტის აუდიტორისთვის მიცემული ინსტრუქცია შეიძლება არ ითვალისწინებდეს აუდიტის სათანადო სტრატეგიას კაპიტალური დანახარჯების აუდიტთან დაკავშირებით. კომპონენტის აუდიტორების მიერ შესრულებული სამუშაოს შეფასებაში „კროკუსი” განიხილავს „დეიზის” და „ჯერანიუმის” კაპიტალურ დანახარჯებთან დაკავშირებული შიდა კონტროლის ტესტირების დონეს და ამის საფუძველზე გამოტანილ დასკვნებს. შეიძლება საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებები მოპოვებული არ არის, რაც გამოიწვევს არსებით უზუსტობას ძირითად საშუალებებში.

(ii) დამატებით განსახორციელებელი ღონისძიებები

ჯგუფის ხელმძღვანელობას უნდა ეცნობოს შიდაჯგუფურ ოპერაციებთან დაკავშირებული შიდა კონტროლის ნაკლოვანებების შესახებ. ასე 600-ით – „სპეციფიკური საკითხები – ჯგუფის ფინანსური ანგარიშების აუდიტი (კომპონენტის აუდიტორის სამუშაოს ჩათვლით)“ – მოითხოვება, რომ ჯგუფის გარიგების გუნდმა განსაზღვროს შიდა კონტროლის რომელი გამოვლენილი ნაკლოვანებების შესახებ აცნობოს მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებსა და ჯგუფის ხელმძღვანელობას. ეს უნდა მოიცავდეს ჯგუფის ღონის კონტროლისა და კონსოლიდირების პროცესთან დაკავშირებული კონტროლის მექანიზმებს.

საჭიროა კომპონენტების აუდიტის სამუშაო დოკუმენტების მიმოხილვა, რათა დადგინდეს კომპანიების დონეზე ჩატარდა თუ არა რამე აუდიტორული პროცედურები შიდაჯგუფურ ნაშთებსა და ოპერაციებზე.

საჭიროა შიდაჯგუფურ ოპერაციებზე დამატებითი აუდიტორული პროცედურების ჩატარება, მათ შორის:

- ჯგუფის ფინანსურ დირექტორთან კონსოლიდირებისას კორექტირებული შიდა-ჯგუფური ოპერაციებისა და ნაშთების განსაზღვრისთვის გამოყენებული პროცესის განხილვა;
- კომპიუტერული აუდიტის ტექნიკის გამოყენებით შიდაჯგუფური ნაშთების ფულადი ლირებულების განსაზღვრა და შედარება კონსოლიდირების ცხრილში ასახულ ფინანსური დირექტორის შეფასებებსა და თანხებთან;
- ძირითადი ანალიზური პროცედურების ჩატარება შიდაჯგუფური გაყიდვებისა და შესყიდვების მოსალოდნელი დონის შესაფასებლად;
- ინდივიდუალური კომპანიების ანგარიშების ასლების მოპოვება და ყველა შესაფერისი ჯგუფის ნაშთსა და გამუღავნებულ ინფორმაციასთან შედარება;
- შიდაჯგუფური გაყიდვებისა და შესყიდვების შერჩევითი ერთობლიობის შედარება პირველად დოკუმენტებთან, მათ შორის შეკვეთებსა და ანგარიშ-ფაქტურებთან;
- აღიარებული არარეალიზებული მოგების ანარიცხის საფუძვლის განსაზღვრა ფინანსური დირექტორის მიერ შესრულებული გამოთვლების მიმოხილვისა და გამოთვლების ხელახლა ჩატარების მეშვეობით.

კაპიტალურ დანახრჯებზე ჩასატარებელ აუდიტის სამუშაოსთან დაკავშირებით ჯგუფის აუდიტის გუნდმა, პირველ რიგში, უნდა განსაზღვროს კაპიტალური დანახარჯების არსებითობა თითოეულ კომპონენტში და თუ არსებითია, უზრუნველყოს დამატებითი ძირითადი აუდიტორული პროცედურების ჩატარება თავად ან კომპონენტის აუდიტორის მიერ, მათ შორის:

- კაპიტალური დანახარჯების შერჩევითი ერთობლიობის შედარება პირველად დოკუმენტებთან, მათ შორის კაპიტალური დანახარჯების ბიუჯეტთან, მომწოდებლის ანგარიშ-ფაქტურებთან და შეკვეთის ან მოთხოვნის ფორმებთან;
- მუხლების შერჩევითი ერთობლიობის ფიზიკური დადასტურება;
- შესაბამისი სადაზღვევო დოკუმენტაციის მოპოვება მნიშვნელოვანი შეძენილი აქტივებისთვის.

ბ) კომპანია „ჯერანიუმი“ – ახალი შვილობილი საწარმო

(i) აუდიტის დაგეგმვა და ჩატარება

აუდიტის მენეჯერის დასკვნა, რომ „ჯერანიუმი“ არაარსებითია ჯგუფის ფინანსური ანგარიშების მიმართ, ემყარება კონსოლიდირებულ ანგარიშებაში ასასახ მოგებას, რაც ჯგუფის დაბეგვრამდე მოგების 2%-ია. თუმცა, „ჯერანიუმი“ აქტივები ჯგუფის მთლიანი აქტივების 23.1%-ია, მაშასადამე, ეს შვილობილი საწარმო ჯგუფისთვის არსებითია.

ჯგუფის აუდიტორმა დამატებით უნდა განიხილოს, „ჯერანიუმი“ ჯგუფის მნიშვნელოვანი კომპონენტია თუ არა. ვინაიდან ჯგუფის აქტივების თითქმის მეოთხედს ფლობს, სავარაუდო, ის ჯგუფის მნიშვნელოვანი კომპონენტია. ას 600-ის შესაბამისად, ჯგუფის ხასიათისა და გარემოებების გათვალისწინებით, კრიტერიუმი, რომელიც გამოყენებული იქნება კომპონენტის მნიშვნელოვნების დასადგენად, შეიძლება იყოს ზღვარი, რომელიც დაუფუძნება ჯგუფის აქტივებს, ვალდებულებებს, ფულად ნაკადებს, მოგებას ან ბრუნვას. მაგალითად, ჯგუფის გარიგების გუნდმა შეიძლება მიიჩნიოს, რომ კომპონენტები, რომლებიც შერჩეული კრიტერიუმის 15%-ს აჭარბებს, მნიშვნელოვანი კომპონენტებია.

ამგვარად, იმის გათვალისწინებით, რომ კომპანია „ჯერანიუმი“ ჯგუფის მნიშვნელოვანი კომპონენტია, საქმარისი არ არის აუდიტორული მტკიცებულებების მოპოვება მხოლოდ ანალიზური პროცედურების საფუძველზე. ას 600-ით მხოლოდ იმ შემთხვევაშია ნებადართული ჯგუფის გარიგების გუნდის მიერ ანალიზური

პროცედურების ჩატარება მხოლოდ ჯგუფის დონეზე, როდესაც კომპონენტი არ არის მნიშვნელოვანი კომპონენტი. თუმცა, როდესაც კომპონენტი მნიშვნელოვანია, ჯგუფისთვის მისი ინდივიდუალური ფინანსური მნიშვნელობის გამო, მაშინ ჯგუფის აუდიტის გუნდმა ან თვითონ კომპონენტის აუდიტორმა უნდა ჩატაროს კომპონენტის ფინანსური ინფორმაციის აუდიტი, კომპონენტის არსებითობის გამოყენებით.

ამგვარად, „ჯერანიუმთან“ მიმართებით ჯგუფის მიერ მოპოვებული აუდიტორული მტკიცებულებები უფრო დამაჯერებელი უნდა იყოს იმისათვის, რომ ჯგუფის აუდიტის მენეჯერმა დასკვნა გამოიტანოს მის ნაშთებზე, რომელთა კონსოლიდირებაც განხორციელდება.

სამუშაო დოკუმენტების არარსებობა მიუთითებს, რომ კომპონენტის აუდიტორთან კომუნიკაცია არ შემდგარა. ეს ხარისხის კონტროლის მნიშვნელოვანი ნაკლოვანება და ასე 600-ის მოთხოვნების დარღვევაა, რომლითაც მოითხოვება, რომ ჯგუფის აუდიტის გუნდმა შეისწავლოს კომპონენტის აუდიტორი და ჩაერთოს კომპონენტის აუდიტორის რისკის შეფასებაში, რათა გამოავლინოს არსებითი უზუსტობის რისკი. ეს განსაკუთრებით მნიშვნელოვანია, რადგან „ჯერანიუმი“ ჯგუფის ახალი კომპონენტია და „კროკუსი“ პირველად მუშაობს მის აუდიტორებთან.

(ii) დამატებით განსახორციელებელი ღონისძიებები

საჭიროა კომპონენტის აუდიტორის დამოუკიდებლობისა და კომპეტენციის შეფასება და პროცედურების ჩატარება იმის შესაფასებლად, კომპონენტის აუდიტორი ისეთ მარეგულირებელ გარემოში მუშაობს თუ არა, რომელიც გულისხმობს აუდიტორების აქტიურ ზედამხედველობას. ამის გაეთვა შეიძლება კომპონენტის აუდიტორთან მსჯელობისა და ამ საკითხებზე სრული კითხვარის შევსების მოთხოვნით, ჯგუფის აუდიტორის მიერ შესაფასებლად.

ჯგუფის აუდიტორმა რაც შეიძლება მალე უნდა დაამყაროს კავშირი კომპონენტის აუდიტორთან, რათა განიხილოს აუდიტის შედეგად აღმოჩენილი ფაქტები, მოიპოვოს მათი აუდიტის სამუშაო დოკუმენტები და, საბოლოო ჯამში, გადაწყვიტოს დამატებით ჩასატარებელი პროცედურების კონკრეტული ხასიათი, რაც კომპონენტის არსებითობას უნდა ეფუძნებოდეს.

გ) კომპანია „დეიზი“ – საერთაშორისო ვაჭრობის შეზღუდვა

(i) აუდიტის დაგეგმვა და ჩატარება

ფულადი დირებულების მიხედვით, როგორც ჩანს, კომპანია „დეიზი“ მნიშვნელოვანი კომპონენტი არ არის, რადგან მისი აქტივები კონსოლიდირებული აქტივების 6.2%-ია, ხოლო მისი მოგება ჯგუფის მოგების 1%-ზე ნაკლებია, ანუ არსებითი არ არის ამ კრიტიკუმის საფუძველზე. როგორც ზემოთ აღვნიშნეთ, ჩვეულებრივ, მნიშვნელოვანი კომპონენტის ზღვარია ჯგუფის აქტივების ან მოგების 15%.

თუმცა, მთავრობის ახალი ნორმატიული აქტისა და „დეიზის“ საქმიანობაზე მათი გავლენის გამო შეიძლება ეს კომპონენტი შეფასდეს, როგორც მნიშვნელოვანი, მისი სპეციფიკური გარემოებების გამო, რამაც შეიძლება არსებითი უზუსტობა წარმოქმნას ჯგუფის დონეზე.

ერთ-ერთი რისკი წარმოიქმნება გუდვილის ნაშთთან მიმართებით, რომელიც არსებითია, რადგან ჯგუფის აქტივების 2.3%-ია. მთავრობის მიერ მიღებული ნორმატიული აქტი არის ნიშანი, რომ შეიძლება გუდვილი გაუფასურებულია, თუმცა, გუდვილის შეფასება მაინც საჭიროა, მიუხედავად მსგავსი ნიშნების არსებობისა. საჭიროა აუდიტის სამუშაო დოკუმენტების გულდასმით მიმოხილვა, რათა დადგინდეს „დეიზის“ გუდვილთან დაკავშირებით ჩატარებული სამუშაოს მოცულობა, თუ მსგავსი სამუშაო ჩატარდა. აუდიტის მენეჯერის კომენტარი, რომ ეს საკითხი გავლენას არ

ახდენს კონსოლიდირებულ ანგარიშგებაზე, გვიჩვენებს, რომ ეს საკითხი (გაუფასურება) შეიძლება გათვალისწინებული არ ყოფილა გუდვილის შეფასებისთვის ჩატარებულ აუდიტორულ პროცედურებში. ამგვარად, საეჭვოა გუდვილის ნაშთის, \$3 მლნ, გასამყარებელი აუდიტორული მტკიცებულება.

საკითხის არ არის მხოლოდ „ფოქსგლავის“ მიერ გამოთქმულ აუდიტორულ მოსაზრებაზე დაყრდნობა. ასე 600-ით მოითხოვება, რომ კომპონენტისთვის, რომელიც მნიშვნელოვანია იმის გამო, რომ, სავარაუდო, ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგების არსებითი უზუსტობის მნიშვნელოვან რისკს შეიცავს მისი გარემოებების სპეციფიკური ხასიათის გამო, ჯგუფის აუდიტორმა, ან თვითონ კომპონენტის აუდიტორმა, უნდა განახორციელოს ქვემოთ ჩამოთვლილი ღონისძიებებიდან ერთი ან რამდენიმე:

- კომპონენტის ფინანსური ინფორმაციის აუდიტი, კომპონენტის არსებითობის გამოყენებით;
- ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგების არსებითი უზუსტობის სავარაუდო მნიშვნელოვან რისკებთან დაკავშირებული ერთი ან მეტი ანგარიშის, ოპერაციების კატეგორიის ან განმარტებითი შენიშვნების აუდიტი;
- ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგების არსებითი უზუსტობის სავარაუდო მნიშვნელოვან რისკებთან დაკავშირებული კონკრეტული აუდიტორული პროცედურები.

არსებობს რისკი, რომ „ფოქსგლავმა“ მთავრობის მიერ მიღებული ნორმატიული აქტის ყველა გავლენა არ გაითვალისწინა აუდიტის დროს. მაგალითად, მას უნდა გაეთვალისწინებინა კომპანიის, როგორც ფუნქციონირებადი საწარმოს სტატუსი და გავლენა ძირითადი საშუალებებისა და მარაგების ღირებულებაზე.

არსებობს ასევე რისკი, რომელიც, როგორც ჩანს, ჯგუფის აუდიტის მენეჯერს არ გაუთვალისწინება – სახელმწიფო რეგულირებამ შეიძლება გავლენა მოახდინოს ჯგუფის სხვა კომპონენტებზეც, ჯგუფის განვითარებასა და ჯგუფის სხვა კომპონენტებისთვის პროდუქციის მიწოდებაში კომპანია „დეიზის“ როლის გამო. მაშასადამე, „დეიზის“ საქმიანობის შეზღუდვამ შეიძლება ჯგუფის სხვა კომპანიებზეც იმოქმედოს. ამ საკითხმა შეიძლება სხვა პრობლემებიც წარმოშვას იმ სამუშაოსთან მიმართებით, რომელიც ჩატარდა ასე 250-ის – „კანონმდებლობის გათვალისწინება ფინანსური ანგარიშების აუდიტის დროს“ – შესაბამისად და არსებობს რისკი, რომ შეიძლება საკითხისად შესწავლილი და დოკუმენტირებული არ არის ჯგუფის აუდიტორის მიერ იმ საკანონმდებლო გარემოს შეფასება, რომელიც გავლენას ახდენს ჯგუფზე.

ის ფაქტი, რომ ჯგუფის საბჭოს წევრებს ეს ნორმატიული აქტი არ უხსენებიათ ჯგუფის აუდიტის მენეჯერთან შეხვედრისას, შეიძლება მიანიშნებდეს, რომ ჯგუფის ხელმძღვანელობა ცდილობს აუდიტორისგან ამ სიტუაციის დამალვას. აუდიტის მენეჯერმა უნდა გამოიყენოს პროფესიული სკეპტიციზმი და დამატებით შეისწავლოს საკითხი, როგორც ქვემოთაა განხილული. თუ ჯგუფის ხელმძღვანელობისთვის ნადვილად არ იყო ცნობილი ახალი ნორმატიული აქტის შესახებ, მაშინ, როგორც ჩანს, კორპორაციული მართვის ნაკლოვანება არსებობს, განსაკუთრებით რისკის მონიტორინგისა და შეფასების სფეროში. ეს გავლენას მოახდენს აუდიტზე, გაზრდება ხელმძღვანელობის მიკრობისა და მათ მიერ ისეთი ქმედებების განხორციელების რისკი, რამაც შეიძლება შეცდომაში შეიყვანოს აუდიტორი.

დასასრულ, არსებული მდგომარეობა გვიჩვენებს ჯგუფის აუდიტის ხარისხის ნაკლოვანებას კომპონენტის აუდიტორის მიერ აღმოჩენილ ფაქტებზე მეტისმეტად დაყრდნობის გამო. ამასთან, როგორც ჩანს, ჯგუფის აუდიტორს არ გაუთვალისწინებია მთავრობის მიერ მიღებული ნორმატიული აქტის ფართომასშტაბიანი გავლენა მთლიანად ჯგუფის რისკის შეფასებაზე.

(ii) დამატებით განსახორციელებელი ღონისძიებები

საჭიროა „ფოქსგლავისგან” აუდიტის სამუშაო დოკუმენტების მოთხოვნა და ახალ ნორმატიულ აქტთან და ფინანსურ ანგარიშგებასა და ფუნქციონირებადი საწარმოს დაშვებაზე მის გავლენასთან დაკავშირებით შესრულებული სამუშაოს მიმოხილვა. ჯგუფის აუდიტორმა უნდა დაადასტუროს, გამოყენებული არსებითობის დონე შესაბამისობაშია თუ არა მის მიერ შეფასებულ კომპონენტის არსებითობასთან. მან ასევე უნდა დაადასტუროს, რომ სათანადო მეორები იქნა გამოყენებული არსებითი უზუსტობის რისკების გამოვლენისა და მათზე რეაგირებისთვის.

ჯგუფის აუდიტის გუნდმა შეიძლება გადაწყვიტოს, რომ საჭიროა დამატებითი აუდიტორული პროცედურების ჩატარება, მაგალითად:

- კომპანია „დეიზის” მიერ შესრულებული საწარმოს ფუნქციონირებადობის შეფასების მოპოვება და გამოყენებული დაშვებების დასაბუთებულობის მიმოხილვა, განსაკუთრებით სამომავლო ამონაგების ნაკადებსა და ფულადი სახსრების ნაკადებთან დაკავშირებით;
- მთავრობის მიერ მიღებული ნორმატიული აქტის ასლის მოპოვება, რათა შეფასდეს დაწესებული შეზღუდვების ზუსტი ხასიათი და მათი გავლენა „დეიზის” ფუნქციონირებადი საწარმოს დაშვებაზე.

ამასთან, საჭირო იქნება ჯგუფის ფუნქციონირებადობის ხელახლა შეფასება, ჯგუფის სხვა კომპანიებზე ახალი ნორმატიული აქტის გავლენის გათვალისწინებით. ვინაიდნ ჯგუფი 50-ზე მეტ ქვეყანაში ყიდის პროდუქციას, სავარაუდოა, რომ ახალი ნორმატიული აქტი მხოლოდ „დეიზიზე” არ მოახდენს გავლენას. საჭიროა დამატებითი აუდიტის სამუშაოს ჩატარება თითოეული კომპანიისა და მთლიანად ჯგუფის ფუნქციონირებადი საწარმოს სტატუსის შესაფასებლად.

ასევე აუცილებელია დამატებითი პროცედურების ჩატარება „დეიზისთან” მიმართებით აღიარებული გუდვილის ნაშთზე (\$3 მლნ), რათა აისახოს „დეიზის” გამოყენების ლირებულება, სამომავლო ფულადი ნაკადების საფუძველზე, ახალი ნორმატიული აქტის სავარაუდო გავლენის გათვალისწინებით.

დასკვნა

მთლიანობაში, ჯგუფის აუდიტთან დაკავშირებით ზემოაღნიშნული პრობლემები მიუთითებს, რომ ჯგუფის აუდიტის მენეჯერს აკლია კომპეტენცია და მან არასათანადო განსჯა გამოიყენა. ასეუბის რამდენიმე მოთხოვნა შესრულებული არ არის და აუდიტი საქმარისი გულისხმიერებით არ ჩატარდა პროფესიული სტანდარტების შესაბამისად. აუცილებელია ჯგუფის აუდიტის მენეჯერისთვის ტრენინგი, ჯგუფის აღრიცხვისა და ჯგუფის აუდიტის საკითხებში, რათა შემდგომში აღმოიფხვრას აუდიტის დაგეგმვისა და ჩატარებისას გამოვლენილი პრობლემები და სამომავლოდ უზრუნველყოფილ იქნეს აუდიტების სათანადოდ მართვა.