



## „ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტორული საქმიანობის რეფორმის კონსეფცია“: ნაბიჯი წინ თუ ახალი თავსატეხი...

### (შენიშვნები და მოსაზრებები სამთავროვო და პროფესიონალურ წრეებში განსჯისთვის)

წარმოდგენილი კონცეფციის თანახმად, ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტორული საქმიანობის რეფორმის ინიციატორად და ორგანიზატორად მოიაზრება: „საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტორული საქმიანობის რეფორმირებასთან დაკავშირებული საკითხების განმხილველი დროებითი უწყებათაშორისი სამუშაო ჯგუფი“.

აუდიტორთა, ბუღალტერთა და ფინანსურ მენეჯერთა ფედერაცია (აბფმფ) გამოხატავს მზადყოფნას ითანამშრომლოს ნებისმიერ დაინტერესებულ ინიციატორთან, ვინც ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტორული საქმიანობის განვითარებას შეუწყობს ხელს და განახორციელებს რეალურ სვლებს ამ მიზნისკენ.

ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტორული საქმიანობის რეფორმირების აუცილებლობა ჯერ კიდევ „ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის შესახებ“ საქართველოს კანონის მიღებისთანავე წარმოიშვა. პროფესიული ორგანიზაციებისა და დარგის სპეციალისტების შენიშვნების გათვალისწინებით, საქართველოს პარლამენტის საფინანსო-საბიუჯეტო კომიტეტის თავმჯდომარის დავით ონოფრიშვილის ინიცირებით მომზადდა და იხილებოდა კანონპროექტი აღნიშნულ კანონში ცვლილებებისა და დამატებების შეტანის თაობაზე, რომლითაც განსაზღვრული იყო სახედასხედველო ორგანოს შექმნა და სხვა პრობლემური საკითხების გადაწყვეტაც. კომიტეტი გამოხატავდა მზადყოფნას და გვპირდებოდა უახლოეს პერიოდში მიგველო „მსოფლიო საუკეთესო პრაქტიკის შესაბამისი“ რეგულაცია, თუმცა შემდგომ, გაურკვეველი მოტივაციით, კანონში ცვლილების შეტანა ჭიანჭურდებდა.

ამდენად, ახალი წამოწყების კეთილმყოფელობის გარკვევამდე, მიზანშეწონილია ჩამოყალიბდეს პოზიცია, რასთან გვაქვს საქმე - დროის განწელვასთან თუ საფუძვლიან რეფორმასთან? რომელ მიმართულებას გავეყვით - დავუბრუნდეთ პარლამენტის საფინანსო-საბიუჯეტო კომიტეტის ინიცირებულ (თითქმის დასრულებულ) კანონპროექტს თუ ვიმუშაოთ დროებითი ჯგუფის მიერ წარმოდგენილ კონცეფციაზე?

ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტორული საქმიანობის სფეროში შექმნილი ქაოსისა და არსებული პრობლემის სიმწვავის გამო, მისი მოგვარების ყოველგვარი გადავადების ცდის მიმართ ჩვენი დამოკიდებულება მკაცრად ნეგატიურია (დროის განწელვა ხელს აძლევს კერძო ინტერესებს, რამაც შექმნა ეს ვითარება). ვისთვისაც ეს საჭიროა და ეხება, უკვე გამოკვეთილია პრობლემის არსი, ცნობილია აგრეთვე პრინციპულად მნიშვნელოვანი საკითხების ჩამონათვალი და მათი რეალიზაციის გზები. ამდენად, ვერ ვხედავთ იმის აუცილებლობასაც, კვლავ დავკავდეთ ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტორული საქმიანობის რეფორმირებასთან დაკავშირებული

საკითხების მხოლოდ განხილვით. უფრო მნიშვნელოვნად მიგვაჩნია გადაიდგას კონკრეტული ნაბიჯები და საერთო ძალისხმევა მივმართოთ კანონში არსებითი ცვლილებების შეტანისკენ.

ყველა შემთხვევისთვის, ჯგუფის სახელწოდება **(რეფორმირებასთან დაკავშირებული საკითხების განმხილველი)** საჭიროებს დახვეწას, ხოლო სტატუსი ლეგიტიმურობას და რეფორმის რეალიზაციაზე პასუხისმგებლობის დაკისრებას. ამ მხრივ და არც კონცეფციის შესავალ ნაწილზე მეტად არ შევჩერდებით, შევხებით მხოლოდ იმ არსებითად მნიშვნელოვან პოზიციებს, რომელთა მიმართ განსხვავებული ხედვა გაგვაჩნია:

ვერ დავეთანხმებით „საერთო გეგმას“, რომლის თანახმადაც **„კონცეფციაში განხილული რეფორმა ითვალისწინებს 2 წლიან გარდამავალ პერიოდს, კერძოდ, 2015 სექტემბრიდან 2017 წლის სექტემბრამდე, რაც ევროდირექტივებთან მიახლოების საბოლოო ვადას წარმოადგენს. გეგმის მიხედვით, 2016 წლის ივლისამდე მარეგულირებლის ფუნქციებს შეითავსებს საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო უწყებათაშორისი კომისიის მეშვეობით, ხოლო 2016 წლის ივლისში შეიქმნება დამოუკიდებელი მარეგულირებელი ორგანო“.**

უკვე მესამე წელი ეწირება კანონის „გაკეთილშობილებას“ (თუ რეფორმის განხორციელებას) და ეს პერიოდი მხოლოდ უარყოფითად აისახა ბუღალტრულ აღრიცხვასა და აუდიტორულ საქმიანობაზე. აღნიშნულის უმთავრესი მიზეზი ისაა, რომ საქართველოში არ არის ბუღალტრულ აღრიცხვასა და აუდიტორულ საქმიანობაზე ინსტიტუციურად პასუხისმგებელი ორგანო (ის ფინანსთა სამინისტრომ დათმო და კერძო ინტერესებმა თუ სუბიექტურმა ფაქტორებმა შთანთქა). ამ ფონზე, დამატებით კიდევ 2 წლის ფლანგვა **განხილვებისა და ფუნქციების გადანაწილებითვის**, კიდევ უფრო დააზარალებს არსებულ ვითარებას.

**დროებითი უწყებათაშორისი სამუშაო ჯგუფის მიერ დასახული განსახორციელებელი ღონისძიებები** მასშტაბური, მრავლის მომცველი და ერთი შეხედვით, შთამბეჭდავია. მაგრამ ამასთან, შეიცავს გადაჭარბებულად გაზვიადებულ და დასახვეწ (დასაზუსტებელ) განაცხადებსაც. გარდა ამისა, უწყებათაშორისი კომისია, რომელშიც ფინანსთა სამინისტრო, ეკონომიკისა და მდგრადი განვითარების სამინისტრო, დაზღვევის ზედამხედველობა, საქართველოს ეროვნული ბანკი, ეკონომიკური საბჭო და საქართველოს პარლამენტი ერთობლივად მოიაზრება, თავიანთი ფუნქციური დატვირთვის, უწყებრივი ინტერესების და მოსალოდნელ ცვლილებათა გამო, ეფექტურად ვერ იქნებიან ჩართული მარეგულირებელი ფუნქციების შეთავსების პროცესში. ამდენად, ჩარჩო-რეგულაციის მომზადება, რომელიც პირველი რიგის ამოცანად უნდა განიხილებოდეს, დროში მართლაც, გაიწელება.

**ამიტომ მკაცრად ვემიჯნებით რა ასეთ მიზანდასახულობას, ჩვენ (აბფმფ-ს) კონცეფციის „სამუშაო გეგმის“ ამ ნაწილთან დაკავშირებით, აუცილებლად მიგვაჩნია:**

- **კონცეპტუალურად ახალი ჩარჩო-რეგულაციის მომზადებისა და მიღების უკიდურეს პერიოდად განისაზღვროს ვადა 2015 წლის 31 დეკემბრამდე;**

- **მოქმედ კანონში დაუყოვნებლივ (მიმდინარე წლის სექტემბერში) შევიდეს ცვლილება, რომლითაც არაუგვიანეს 2015 წლის ნოემბრის დასაწყისისა, შეიქმნას ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტის საზედამხედველო/მარეგულირებელი ორგანო. მით უმეტეს, ამ ორგანოს შექმნა გათვალისწინებულია ევროდირექტივებითაც, არსებობს კანონპროექტიც, პრინციპული თანხმობაც დაინტერესებულ მხარეთა შორის და შესაფერი მატერიალურ-ტექნიკური ბაზაც ან უკვე გაუქმებული, მაგრამ არალიკვიდირებული აუდიტორული საბჭოს ბალანსზე რიცხული ქონების სახით. საზედამხედველო/მარეგულირებელი ორგანოს შექმნის ვადის გადანევის შესახებ აქამდე გაჟღერებული და მოსმენილი ყველა არგუმენტი (მათ შორის დაფინანსების, დაკომპლექტების, დაქვემდებარების, ფუნქციური დატვირთვის განსაზღვრის, განთავსების და ა.შ. პრობლემები) უსაფუძვლოა და ხელოვნური გართულების (ინტერესების ლობირების) შთაბეჭდილებას ტოვებს;**

- **2016 წლის სახელმწიფო ბიუჯეტის პროექტში განისაზღვროს და 1 იანვრიდან გაიწეროს**

საზედამხედველო/მარეგულირებელი ორგანოს დაფინანსება (დასაშვებია თანადაფინანსების პრინციპის გამოყენება), მანამდე კი მისი აპარატის შენახვის ხარჯებისთვის ფინანსთა სამინისტრომ გამონახოს სათანადო რესურსები (დიდ თანხებთან ეს არაა დაკავშირებული);

- საზედამხედველო/მარეგულირებელი ორგანო შექმნისთანავე ჩაერთოს ჩარჩო-რეგულაციის მომზადებაში და მასვე დაეკისროს პასუხისმგებლობა რეფორმის რეალიზაციაზე. საჭიროების შემთხვევაში, ამ ორგანომ თვითონ შექმნას კომისიები და გამოსცეს დროებით სამოქმედო აქტები;

- საზედამხედველო/მარეგულირებელმა ორგანომ განახორციელოს: აუდიტორთა ერთიანი რეესტრის შექმნა და ფუნქციონირება; დაამკვიდროს დირექტივით გათვალისწინებული და საერთაშორისოდ აღიარებული ცნებები და განმარტებები, როგორც არის საზოგადოებრივი დაინტერესების პირები, მსხვილი და საშუალო საწარმოები, **statutory** აუდიტი და ასე შემდეგ - ის, რაც მოიაზრება უწყებათაშორისი კომისიის ფუნქციონირების ეტაპზე.

სფეროს ეყოლება პატრონი და პრობლემურ საკითხებზე მსჯელობა და გადაწყვეტილების მიღება ყოველდღიურ სამუშაო რეჟიმში გადაინაცვლებს.

ზემოაღნიშნული პოზიციიდან გამომდინარე, გადასახედია ევროდირექტივის ძირითად პრინციპებთან მიახლოების პროცესი მთლიანად. მათ შორის:

- კონცეფციით გათვალისწინებულია, რომ **„გარდამავალ ეტაპზე ფინანსური ანგარიშგების სტანდარტებს დასამტკიცებლად წარადგენს უწყებათაშორისი კომისია, ხოლო დაამტკიცებს ფინანსთა სამინისტრო“**.

ჩვენი აზრით, ფინანსური ანგარიშგების სტანდარტების დამტკიცება საზედამხედველო/მარეგულირებელი ორგანოს ფუნქციაა და ეს მან უნდა უზრუნველყოს. ამ პროცესში უწყებათაშორისი კომისიისა და ფინანსთა სამინისტროს ჩარევის (დროებითი საგანგებო მისიით მათი აღჭურვის) აუცილებლობა არ არსებობს და არც იქნება საჭირო, თუკი საზედამხედველო/მარეგულირებელი ორგანო დაუყოვნებლივ შეიქმნება და შეუდგება საქმიანობას.

- ანგარიშგასანევია ისიც, რომ სავალდებულო აუდიტს დაქვემდებარებული პირების არეალის გაზრდისათვის საქართველოს სამენარმეო სუბიექტები და აუდიტორები/აუდიტორული კომპანიები ამ ეტაპზე მზად არ არიან. შესაბამისად, შესაძლებლად მიგვაჩნია, პროფესიულმა ორგანიზაციებმა და საზედამხედველო/მარეგულირებელმა ორგანომ, მოსამზადებელი სამუშაოების განხორციელების შემდგომ, მოგვიანებით მიიღონ გადაწყვეტილება **Statutory აუდიტის მიზანშეწინილობისა და ამ პაკეტის სრული რეალიზაციისთვის**. მით უმეტეს, 2014/56/EU ევროდირექტივის მიხედვით, **Statutory აუდიტი** ცალსახად არ გულისხმობს განურჩევლად ყველა საწარმოს წლიური ფინანსური ანგარიშგებების ან კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგებების აუდიტს.

მოცემულ ეტაპზე სავალდებულო აუდიტს უნდა დაექვემდებარონ მხოლოდ: მსხვილი კომპანიები, საზოგადოებრივი ინტერესის სფეროში შემავალი კომპანიები და კანონმდებლობით გათვალისწინებული სხვა პირები. დანარჩენი საწარმოებისთვის აუდიტი უნდა იყოს ნებაყოფლობითი;

- საქართველოში მოქმედ და ევროდირექტივით განსაზღვრულ საწარმოთა ზომების მიხედვით კლასიფიკაციას შორის არსებითი განსხვავებაა. მეტწილად ეს თვალსაჩინოა საგადასახადო მიზნებისთვის საწარმოთა სტატუსის განსაზღვრის დროს.

აუდიტის მიზნებისათვის ვემხრობით ევროდირექტივით განსაზღვრულ საწარმოთა ზომების მიხედვით კლასიფიკაციას, რაც საბოლოოდ გადაწყვეტს ერთიანი მიდგომის პრობლემას (ეს შეიძლება არ შეეხოს საგადასახადო მიზნებს გარკვეული პერიოდის განმავლობაში);

- აღსრულების ხარისხის ამაღლების მიზნით, უფრო მიზანშეწონილია ჩარჩო-რეგულაციამ (კანონმა) განსაზღვროს და მასში გაიწეროს აუდირებული და არააუდირებული ანგარიშგების გამოქვეყნების წესები. ასევე, მხოლოდ კანონმა უნდა დაარეგულიროს ანგარიშგაღებული საწარმოებიც;

- აღსრულების ნაწილში ვემხრობით იმ თეზას, რომ „მნიშვნელოვანია შემუშავდეს ისეთი მექანიზმები, რომელიც დამატებით სტიმულს მისცემს აღრიცხვიანობის მოწესრიგებას და ხარისხიანი ანგარიშგების მომზადებას“. ამ მხრივ, საყურადღებო შემოთავაზება და გადამხდელისთვის უდავოდ მაღალი სტიმულია „ხარისხიანი ანგარიშგების (ძირითადად IFRS for SME) წარმდგენი გადამხდელები მიეკუთვნოს დაბალი საგადასახადო რისკის მქონე კატეგორიას“. აღნიშნული დადებითად იქნება აღქმული გადამხდელთა წრეშიც და ხელს შეწყობს აღრიცხვიანგარიშგების მოწესრიგების პროცესს, მათ შორის, აუდიტორთა ჩართვას ამ პროცესში.

ფრიად დადებითი შედეგი შეიძლება მივიღოთ „ჰორიზონტული მონიტორინგის“ მოდიფიცირებით და ყველა გადასახადის მიმართ მისი პრინციპების გამოყენებისას (ეს ცალკე განხილვის საკითხია);

- სიფრთხილეს და დაფიქრებას საჭიროებს, ჩვენი აზრით კი, მიუღებელია მიდგომა: „საბანკო რეგულირებაში – მსხვილი სესხებისთვის დანესდეს აუდიტორული ანგარიშგების წარმდგენის მოთხოვნა, როგორც საკრედიტო რისკების მინიმიზაციის ერთ-ერთი ბერკეტი“. ეს კრედიტის მიმღებისთვის გამოიწვევს ხარჯების ზრდას, ამასთან, ცალკეულ შემთხვევებში შეიძლება კრედიტის გაცემის შემაფერხებელ ხელოვნურ ბარიერად იქცეს და გარიგების დადებისას მხარეთა თავისუფალი ნების შეზღუდვა გამოიწვიოს;

- ფინანსური ანგარიშგების მომზადება (შესაბამისი სტანდარტების შესაბამისად) და გამოქვეყნება უნდა მოეთხოვოს ყველას, ვისაც კი ბუღალტრული აღრიცხვის წარმოება ევალება. გამოქვეყნების საშუალებად კი შეიქმნას საპეციალური ვებ-გვერდი ან პორტალი ინტერნეტში.

განსაკუთრებული ყურადღება მიიქცია კონცეფციის იმ ნაწილმა, რომელიც ეხება „აუდიტორთა ერთიანი რეესტრის“ წარმოებას. ეს ერთ-ერთი იმ პრინციპულ საკითხთაგანია, რომელიც მოქმედ კანონში ცუდადაა დარეგულირებული და ამის გამო, მხარეთა შორის დაპირისპირება გამოიწვია.

გამოვხატავთ კმაყოფილებას იმის გამო, რომ უკვე არ განიხილება რეესტრის სხვადასხვა კატეგორიები და სიმახინჯეები, გაზიარებულია EC/43 ევრო-დირექტივის მოთხოვნები და აუდიტორთა რეესტრში ყოფნა აუდიტორული საქმიანობის განხორციელების ნებართვის ექვივალენტი იქნება. მაგრამ ამასთან, საწყის ეტაპზე, აუდიტორთა ერთიანი რეესტრში ჩართვისთვის კატეგორიულად მიუღებელია გამარტივებული მოთხოვნების თუ წინაპირობების დადგენა, მით უმეტეს, იმ ფონზე, როცა კანონი ფაქტობრივად არ მუშაობდა, არ მოითხოვებოდა აკრედიტებულ (მით უმეტეს ავტორიზებულ) პროფესიულ ორგანიზაციებში აუდიტორთა განევრიანება, არ არსებობდა პროფესიული ორგანიზაციის აკრედიტაციის (თუ ავტორიზაციის) ერთიანი წესი, ხარისხის კონტროლის და სერთიფიცირების ერთიანი სისტემა და ა.შ.

აუდიტორი/აუდიტორი კომპანია სამენარმეო სუბიექტია და რეგისტრირებულია საჯარო რეესტრში, რაც სრულიად საკმარისია მისი ჩართვისთვის აუდიტორთა ერთიანი რეესტრში. გარდა ამისა, აუდიტორთა ერთიანი რეესტრი უკვე არსებობს და ის უნდა გადაეცეს სამართალმემკვიდრეს - საზედამხედველო/მარეგულირებელ ორგანოს (და არა უწყებათაშორის კომისიას, რომელსაც შესაბამისი არც შტატი და არც პრაქტიკა გააჩნია). წინანსწარ გამოცხადდეს და დაინტერესებული პირების მემწეობით, ეს რეესტრი შეივსოს მისი წარმოების შეჩერების შემდგომ პერიოდში მომხდარი ცვლილებების გათვალისწინებით, რათა ყველას მიეცეს შანსი დარჩეს პროფესიაში. კანონის მიღების და კრიტერიუმების დადგენის შემდგომ, კანონითვე განისაზღვროს ვადა და აუდიტორებს/აუდიტორულ კომპანიებს დაუნესდეთ ხარვეზის გასწორების შესაძლებლობა. ხარისხის კონტროლის გავლისას (რაც სავალდებულო უნდა იყოს), თუკი დაფიქსირდება გამოუსწორებადი დარღვევა, ასეთი აუდიტორი/აუდიტორული კომპანია ამოირიცხოს ერთიანი რეესტრიდან;

საწყის ეტაპზე, აუდიტორთა ერთიანი რეესტრში მოხვედრა არ უნდა იქცეს ხელოვნურ დაბრკოლებად პროფესიული საქმიანობისთვის.

აუდიტორთა ერთიან რეესტრში ჩართვის „გამარტივებულ“ ერთ-ერთ მოთხოვნად იგულისხმება: „**აუდიტორი/ფირმა უნდა განეწიანდეს ავტორიზებულ პროფესიულ ორგანიზაციაში კორპორატიული წესით**“.

პროფესიულ ორგანიზაციაში კორპორატიული წევრის სტატუსი ჩვენთან ხელოვნურად დამკვიდრებული სიმახინჯეა, რაც ამ ორგანიზაციის მატერიალურ ინტერესებს ემსახურება მხოლოდ. **საერთაშორისო პრაქტიკა არ სცნობს ასეთ ანალოგს და ყველგან მიღებულია ინდივიდუალური წევრობა, რაც ყველა ნიშნის მიხედვით სწორია.** თუ აუდიტორული კომპანიისთვის აუდიტური საქმიანობის განსახორციელებლად საკმარისი პირობაა დასაქმებული ყავდეს ერთი სერთიფიცირებული და პროფესიული ორგანიზაციის წევრი აუდიტორი, აუდიტორული კომპანიის პროფესიულ ორგანიზაციაში წევრობას არსობრივი დატვირთვა, გარდა კომერციული ინტერესებისა, არ გააჩნია. ამიტომ, უარი უნდა ეთქვას საერთაშორისო ნორმებიდან ასეთ გადახვევას.

„აუდიტორთა ერთიანი რეესტრის“ ნაწილში მითითებულია, რომ **„რეესტრის მომხმარებელს საშუალება ექნება მოძებნოს მისთვის სასურველი ინფორმაცია, მაგალითად აუდიტორული ფირმები, რომლებიც სდბ აუდიტისთვის დადგენილ კრიტერიუმებს აკმაყოფილებენ“.** სავსებით მისაღებია მიდგომა, რომ **„რეესტრის მომხმარებელს საშუალება ექნება მოძებნოს მისთვის სასურველი ინფორმაცია“**, მაგრამ გარკვეულ გაუგებრობას იწვევს ამ მოთხოვნის გაგრძელება **„მაგალითად აუდიტორული ფირმები, რომლებიც სდბ აუდიტისთვის დადგენილ კრიტერიუმებს აკმაყოფილებენ“.** ეს შეიძლება ისე გავიგოთ, რომ სდბ აუდიტისთვის დადგინდება ცალკე კრიტერიუმები და აუდიტორთა რეესტრში გამოიყოფა აუდიტორები/აუდიტორული კომპანიები, რომლებიც სდბ-ს მოემსახურებიან.

აუდიტორები/აუდიტორული კომპანიები შეიძლება წარმოვიდგინოთ მხოლოდ ორ კატეგორიად: **აუდიტორებად, რომლებიც აკმაყოფილებენ სავალდებულო აუდიტის ჩატარების მოთხოვნებს და აუდიტორებად, რომლებიც არ აკმაყოფილებენ სავალდებულო აუდიტის ჩატარების მოთხოვნებს** (ამ უკანასკნელთათვის არ იკრძალება საინიციატივო აუდიტის ჩატარება ან სხვა მარნმუნებელი გარიგების შესრულება). გარკვეულ ქვედინებათა გამო, სავალდებულო აუდიტის ჩატარების უფლების მომპოვებელი აუდიტორები ისედაც არიან განსაკუთრებულ მდგომარეობაში და ამ დროს, კიდევ ერთი პრივილეგიებული ჯგუფის დაკანონება შექმნის კორუფციულ გარემოს და შეზღუდავს კონკურენციას, რაც კატეგორიულად მიუღებელია. ამასთან, ასეთი მოთხოვნის ანალოგი და საერთაშორისო პრაქტიკა ფაქტობრივად არ იძებნება.

**პროფესიულ სერტიფიცირებასთან და სწავლებასთან დაკავშირებით პოზიციები ძირითადად თანხვედრაშია, იმ შენიშვნების გათვალისწინებით, რაც უკვე გამოითქვა უწყებათაშორის კომისიასთან და სდბ აუდიტის განმხორციელებელ პირებთან მიმართებაში.** მიუღებელია იმის დათქმა, რომ **„სდბ აუდიტის განმხორციელებელ პირთა მიმართ განისაზღვრება ყველაზე მაღალი საკვალიფიკაციო მოთხოვნები.“** აუდიტორთა ასეთი კატეგორიის გამოყოფა და მომზადება, როგორც უკვე აღინიშნა, კორუფციულ მიზნებს ემსახურება.

სერთიფიცირებასთან (აუდიტორისთვის სტატუსის მინიჭებასთან) დაკავშირებით ამჟამად არსებობს ჩიხური სიატუაცია: საქართველოში „ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების შესახებ“ კანონის მიღების შემდეგ აუდიტორთა სერტიფიცირება არ მომხდარა. მანამდე სერტიფიცირებულ აუდიტორებს კი მიენიჭათ არასავალდებულო აუდიტის განმხორციელებელი აუდიტორის სტატუსი, რაც არ იყო გონივრული ნაბიჯი (ამ გადაწყვეტილების სხვა შეფასებისგან თავს შევიკავებთ). ფაქტობრივად, დღეს კანონის მიხედვით უფლებამოსილი აუდიტის განმხორციელებელი სერთიფიცირებული აუდიტორი არ გვყავს. შესაბამისად, აუცილებელია ამ მდგომარეობიდან მოიძებნოს რაციონალური გამოსავალი. ჩვენი აზრით, საწყის ეტაპზე, აუდიტორის მოქმედი სერტიფიკატის მქონე პირებს უნდა მიენიჭოთ აუდიტორის სტატუსი და მიეცეთ ყველა სახის აუდიტის ჩატარების უფლება იმ დათქმით, რომ სავალდებულო

აუდიტის ჩატარების შემთხვევაში ჩაუტარდება ხარისხის კონტროლი და შედეგების მიხედვით გადაწყდება შეუჩერდებათ მათ სტატუსი თუ მიეცემათ საკვალიფიკაციო სერტიფიცირების გავლის შესაძლებლობა. სავალდებულო აუდიტის ჩატარების უფლების არმქონეს სტატუსის აუდიტორს/აუდიტორულ ფირმას ხარისხის კონტროლი არ უნდა ჩაუტარდეს.

**პროფესიულ ორგანიზაციაში წევრობასთან დაკავშირებით, მისაღება და ვემბრობით მხოლოდ ინდივიდუალურ წევრობას. ცალსახად და გამოკვეთილად არ ვიზიარებთ კორპორაციულ წევრობას და არც სდბ აუდიტის განმახორციელებელი აუდიტორის სტატუსს.**

**აუდიტორული საქმიანობისთვის უფლების მოსაპოვებლად მინიმალური მოთხოვნები დაანგსოს საზედამხედველო/მარეგულირებელმა ორგანომ.**

**აუდიტორული საქმიანობის ხარისხის კონტროლი, მართლაც მნიშვნელოვანი და საჭირო მოთხოვნაა, ამდენად, ყოველგვარი ინტერპრეტაციების გარეშე, ის უნდა განხორციელდეს ევროდირექტივით გათვალისწინებული პრინციპების დაცვით, თუმცა ხარისხის კონტროლის წესების ჩამოყალიბება დაეკისროს საზედამხედველო/ მარეგულირებელ ორგანოს (და არა უწყებათაშორის კომისიას).**

**აკრედიტაცია/ავტორიზაცია**

კონცეფციის თანახმად, პროფესიული ორგანიზაციის აკრედიტაციის ჩანაცვლება ხდება ავტორიზაციით. მათ შორის არის განსხვავება, კერძოდ: შესაბამის ნორმატიულ აქტებში გამოყენებული ტერმინების თანახმად. **აკრედიტაცია** არის ოფიციალური საექსპერტო შეფასება. აკრედიტაციის ცენტრი, აკრედიტაციის მოწმობის გაცემით ოფიციალურად აღიარებს შესაბამისობის შემფასებელი პირის კომპეტენტურობას შესაბამისობის შეფასების სფეროში განსაზღვრული (სპეციფიკური) საქმიანობის განხორციელებისათვის. **ავტორიზაცია** კი არის აპლიკანტი ორგანიზაციის დადგენილ წესებთან შესაბამისობის გარე შეფასების მექანიზმი, რომლითაც ხორციელდება შიდა შეფასების (თვითშეფასება) დადასტურება. შესაძლოა, ავტორიზაცია უფრო ახლოსაა არსობრივ თვალსაზრისთან. ამ მხრივ, ასეთი სახეცვლილება დასაშვებია.

მოქმედ კანონში ყველაზე მეტად სწორედ აკრედიტაციის ცნების შემოღება, განსაკუთრებით კი საერთაშორისო ორგანიზაციაში (IFAC) წევრის აკრედიტებულად ჩათვლა, მხოლოდ ერთ პროფესიულ ორგანიზაციას უქმნიდა მონოპოლიურ მდგომარეობას და ასეთი მიდგომა იწვევდა დაპირისპირებას.

კონცეფციის მიხედვით, ეს პრობლემა იხსნება, თუმცა ჩნდება სხვა არანაკლებ შემზღვეველი მოთხოვნები. კერძოდ:

„პროფესიულ ორგანიზაცია, რომელსაც ექნება სურვილი მოიპოვოს ავტორიზაცია ამა თუ იმ ფუნქციის შესასრულებლად, უნდა აკმაყოფილებდეს გარკვეულ სტანდარტებს და მოთხოვნებს, როგორც არის მაგალითად:

- ჩამოყალიბებული სტრატეგია და ყოველწლიური სამოქმედო გეგმა;
- შესაბამისი დებულებები, სტრუქტურები და მათი საქმიანობის შეფასების სისტემები;
- ვებ-გვერდი და სხვა ინფრასტრუქტურა, რომელიც დააკმაყოფილებს ამა თუ იმ ფუნქციის შესასრულებლად აუცილებელ ტექნიკურ მოთხოვნებს;
- აუდირებული ფინანსური ანგარიშგება;
- კვალიფიციური და ადეკვატური ადამიანური რესურსები;
- წევრების სიმრავლისა და შემოსავლების გარკვეული დონე;
- დამატებით, მარეგულირებლის მიერ განსაზღვრული მოთხოვნები კონკრეტული ფუნქციების შესასრულებლად, რაც ძირითადად დაეფუძნება IFAC-ის წევრობის მოთხოვნებს (SMOs).

ჩამოთვლილთაგან, სრულიად ზედმეტად და არაადეკვატურად მიგვაჩნია აუდირებული ფინანსური ანგარიშგების; კვალიფიციური და ადეკვატური ადამიანური რესურსების (რომლის

შეფასება მარტივი სულაც არაა), აგრეთვე წევრების სიმრავლისა და შემოსავლების გარკვეული დონის მოთხოვნა (რომ არაფერი ვთქვათ დამატებით პირობების დაწესებაზე, რომელიც შეიძლება მარეგულირებლის მიერ განისაზღვროს). ამასთან, ავტორიზაციის გავლის ეს წინაპირობა გაცილებით რთულია მოქმედი კანონის მოთხოვნასთან შედარებით. აკრედიტაციისთვის საკმარისი იყო პროფესიულ ორგანიზაციას ქონოდა:

ა) თავისი წევრი აუდიტორების/აუდიტორული ფირმების ხარისხის კონტროლის სისტემის მონიტორინგის მექანიზმი;

ბ) მოთხოვნები სერტიფიცირებულ პირთა განათლების მიმართ და მათი სერტიფიცირების სისტემა;

გ) თავისი წევრების მიერ პროფესიონალი ბუღალტრების ეთიკის კოდექსის (IESBA Code) მოთხოვნების დაცვის უზრუნველყოფის სისტემა;

დ) დისციპლინური პასუხისმგებლობის დაკისრების სისტემა.

აღნიშნულიდან გამომდინარე, მოქმედი კანონის მოთხოვნა ან ნაწილში სავსებით მისაღებია. საყურადღებოა, რომ №2006/43/EU ევროდირექტივით და მისი იმპლემენტაციისათვის გათვალისწინებული რეგლამენტით, პროფესიის რეგულირებაში შეიძლება მონაწილეობდეს/დანიშნული იყოს რამოდენიმე ორგანო. ამდენად, არ გამოვრიცხავთ გამართლება ჰქონდეს აკრედიტაციის ცენტრმა განახორციელოს პროფესიული ორგანიზაციების აკრედიტაცია და აკრედიტაციასთან დაკავშირებული შესაბამისობის მონიტორინგი. ეს უფრო მარტივი და სწრაფი გზაა. თუმცა შექმნილ ვითარებაში, ჩვენ აუცილებლად მიგვაჩნია პროცესის კიდევ უფრო გამარტივება: იმის გამო, რომ პროფესიული ორგანიზაციების მიმართ ხელოვნურად იყო შექმნილი შემზღვეველი პირობები, არ არსებობდა შესაბამისი წესიც და მათ არ მიეცათ ლეგალური ფუნქციონირების პირობები, ყველა პროფესიული ორგანიზაცია, რომელიც აქტიურად ჩართულია რეფორმის პროცესში, კანონისმიერი წესით ჩაითვალოს აკრედიტებულად. ამგვარად აკრედიტებულ/ავტორიზებულ პროფესიულ ორგანიზაციებს უნდა შეექმნათ თანაბარი სასტარტო პირობები და მათში წევრობა ჩაითვალოს თანაბარ მნიშვნელოვნად (ეს აუცილებელია კონკურენტულ გარემოს, ფართომასშტაბიანი რეფორმის მომზადებასა და განხორციელებაზე მუდმივი კონტროლის უზრუნველყოფის მიზნით. შემდგომ მოვლენების განვითარება თვითონ გამორიცხავს მათ შორის სუსტსა და ფორმალურ წარმონაქმს).

მართალია, კონცეფცია ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტორული საქმიანობის რეფორმას ეძღვნება, თუმცა, მასში ნაკლებადაა წარმოდგენილი ბუღალტრულ აღრიცხვასთან დაკავშირებით არსებული პრობლემების გადაწყვეტა, რაც სავარაუდოდ, კონცეფციაზე მუშაობის პროცესში შეივსება.

ვიმედოვნებთ, რომ სამუშაო ჯგუფი წარმოდგენილ შენიშვნებს არ მიიღებს, როგორც მისი დამსახურების დაკნინებას. აქედან გამომდინარე, ვიმედოვნებთ, რომ შემდგომშიც ჩვენი თანამშრომლობა ნაყოფიერი იქნება.

კიდევ ერთხელ ვადასტურებთ, რომ ჩვენს მიერ მოწოდებულ შენიშვნებს აქვს მხოლოდ ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტორული საქმიანობის რეფორმის პროცესისთვის ხელშეწყობის პრეტენზია.

პატივისცემით

**იური პაპასძე**

**აუდიტორთა, ბუღალტერთა და ფინანსურ მენეჯერთა  
ფედერაციის აღმასრულებელი დირექტორი**