

აუდიტორთა საქმიანობა საქართველოში და მისი ანალიზი

აუდიტორული მომსახურება წარმოადგენს ერთგვარ ხიდს კომპანიებსა და ინვესტორებს/კრედიტორებს შორის, რათა გაღრმავდეს რწმენა კომპანიების მიერ წარმოდგენილ ფინანსური ინფორმაციის მიმართ და ინვესტორებმა მიიღონ სწორი ფინანსური და ეკონომიკური გადაწყვეტილება.

2010 წელს ევროკომისიამ ბრიუსელში მიიღო ე.წ. მწვანე ფურცელი - აუდიტის პოლიტიკა - გაკვეთილები კრიზისიდან, სადაც განხილულია საკითხები აუდიტის მომსახურებისა და მისი ხარისხის შესახებ თანამედროვე მსოფლიოში, განსაკუთრებით ბოლო ფინანსური კრიზისის გათვალისწინებით.



თაიმურაზ ვაცხალაძე,
თსუ ეკონომიკის და ბიზნესის
ფაკულტეტის დოქტორანტი

აუდიტორული საქმიანობა საქართველოში

საქართველოში სახელმწიფოებრივი დამოუკიდებლობის აღდგენამ და ცენტრალიზებული გეგმიანი ეკონომიკიდან საბაზრო ურთიერთობებზე გადასვლამ დღის წესრიგში დააყენა რთული, ხანგრძლივი და წინააღმდეგობებით აღსავსე პროცესების განხორციელება.

საბაზრო ეკონომიკაზე ადმინისტრაციული მეურნეობიდან გადასვლის მექანიზმი, ისე როგორც სხვა პოსტ-სოციალისტურ ქვეყნებს, საქართველოსაც არ გააჩნდა, რის შედეგადაც საქართველოში გარდამავალი პერიოდის ეკონომიკა, სხვა ანალოგიური ფორმაციის ქვეყნების ეკონომიკის მსგავსად ძალზე რთულ და კრიტიკულ სიტუაციაში აღმოჩნდა.

საწყის ეტაპზე აუდიტორი ფირმების ჩამოყალიბება სპონტანურად მოხდა, რადგან არ არსებობდა ქვეყანაში კანონი აუდიტორული საქმიანობის შესახებ, არ არსებობდა ლიცენზირების და ატესტირების ინსტიტუტი, ამ ფირმაში დასაქმებული აუდიტორები არ ფლობდნენ ასს წესებს და პრინციპებს, გაურკვეველი იყო მათი მომზადების დონე. რაც მთავარია, ეკონომიკურ სუბიექტებს არ ქონდათ ელემენტარული წარმოდგენა აუდიტის დანიშნულებაზე. ამასთან, აუდიტური ფირმების არეალი მეტად შეზღუდული იყო და რაც მთავარია, მათ საქმიანობას არ აღიარებდნენ უცხოელი ინვესტორები.

საქართველოში აუდიტორულმა საქმიანობამ კარგი რეკომენდაცია გაუწია თავის თავს – საბაზრო ეკონომიკის გარდამავალ პერიოდში იქცა ბაზრის ინფრასტრუქტურის განუყოფელ ნაწილად, მაგრამ პირველ ხანებში მაინც რთულად მიმდინარეობდა აუდიტური ფირმების როგორც ჩამოყალიბება, ისე საქმიანობა. სიტუაციას კიდევ უფრო ართულებდა აუდიტის სტანდარტების, წესებისა და მეთოდოლოგიის მწირი ბაზა და აქედან

გამომდინარე, აუდიტის ჩატარების პრინციპებისა და პროცედურების უცოდინარობა. თუ ამას დაემატებოდა გაწეული შრომის ანაზღაურების სრულიად განსხვავებულ პრინციპებს, რაც ადრე სახელმწიფო დაწესებულებაში, როგორც წესი, დადგენილი ტარიფით ხორციელდებოდა, ხოლო აუდიტის ბუნდებიდან გამომდინარე, მათ ეს ხელშეკრულებით განსაზღვრული პირობების საფუძველზე უნდა გამოემუშავებინათ. პრობლემები კიდევ უფრო მატულობდა.

1995 წელს აუდიტორული კანონის მიღებამ და პარლამენტთან არსებული აუდიტორული საბჭოს შექმნა დიდი წინგადადგმული ნაბიჯი იყო საქართველოში აუდიტორული საქმიანობის განვითარებისთვის. ასევე მოგვიანებით შეიქმნა პროფესიონალ ბუღალტერთა და აუდიტორთა ფედერაცია, რამაც მნიშვნელოვნად შეუწყო ხელი საერთაშორისო სტანდარტების დამკვიდრებას ბუღალტერიასა და აუდიტში.

აუდიტორული მომსახურების ანალიზი საქართველოში

გთავაზობთ საქართველოში აუდიტორული საქმიანობის შედეგების სტატისტიკურ ანალიზს. ეს ანალიზი საშუალებას გვაძლევს დავაკვირდეთ აუდიტორული საქმიანობის სფეროში ისეთ მნიშვნელოვან საკითხებს, როგორიცაა: განული აუდიტორული მომსახურების მოცულობა, ფინანსური ანგარიშგების აუდიტისა და აუდიტორული მომსახურებების ხვედრითი წილი მთლიანად შესრულებული სამუშაოს მოცულობაში, აუდიტორულ სფეროში დასაქმებულ მომსახურეთა რაოდენობა და სხვა.

2011 წელს ინდივიდუალურმა აუდიტორებმა და აუდიტურმა ფირმებმა აუდიტორული მომსახურება გაუწიეს

????????????????

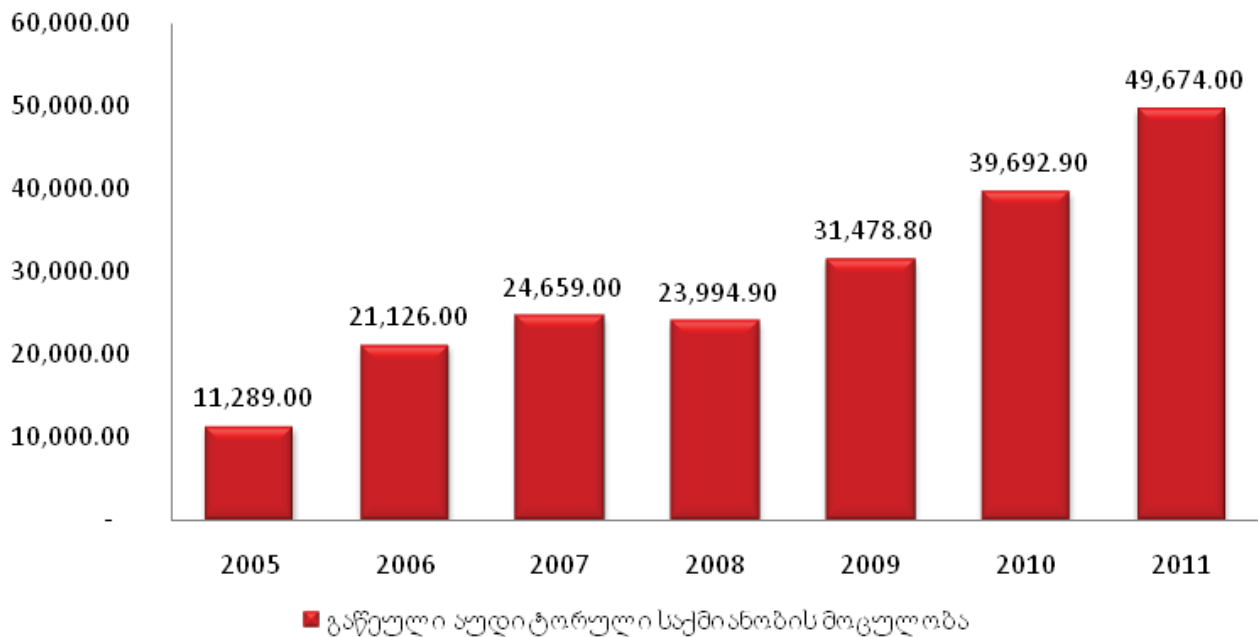
7,674 დამკვეთს და მათ მიერ შესრულებული სამუშაოების მოცულობამ შეადგინა 49,674 ათასი ლარი, ანუ წინა, 2010 წლის მონაცემებთან შედარებით 9,981 ათასი ლარით მეტი. ზრდამ შეადგინა 25,1%, რაც ძალიან მნიშვნელოვანი ზრდაა.

2011 წელს აუდიტორული საქმიანობაში დასაქმებული იყო 1,521 კაცი, რაც წინა წლის მაჩვენებელს 378 კაცით, ანუ 33%-ით აღემატება; აქდან აუდიტურ ფირმებში დასაქმებულთა რაოდენობამ 98.7% შეადგინა.

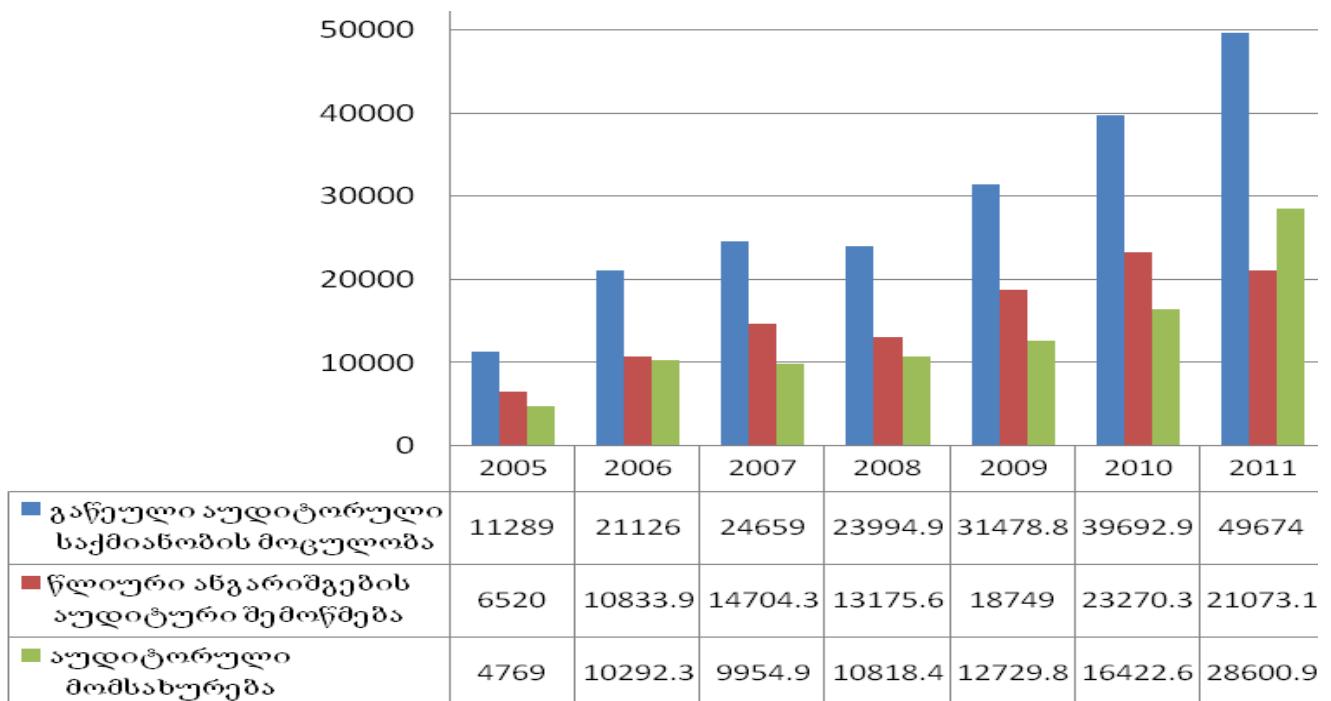
აუდიტორებისა და აუდიტური ფირმების მიერ შესრულებული სამუშაოების სტრუქტურა მოცემულია დიაგრამა №1-ში.

როგორც დიაგრამა 1 გვიჩვენებს აუდიტორული საქმიანობა ყოველწლიურად იზრდება და ბოლო წლებში ყოველწლიური ზრდა 25%-ს აჭარბებს. ასე რომ აუდიტორული საქმიანობა ჩამოყალიბდა, როგორც ერთ-ერთი მნიშვნელოვანი სწრაფადმზარდი დარგი საქართველოში.

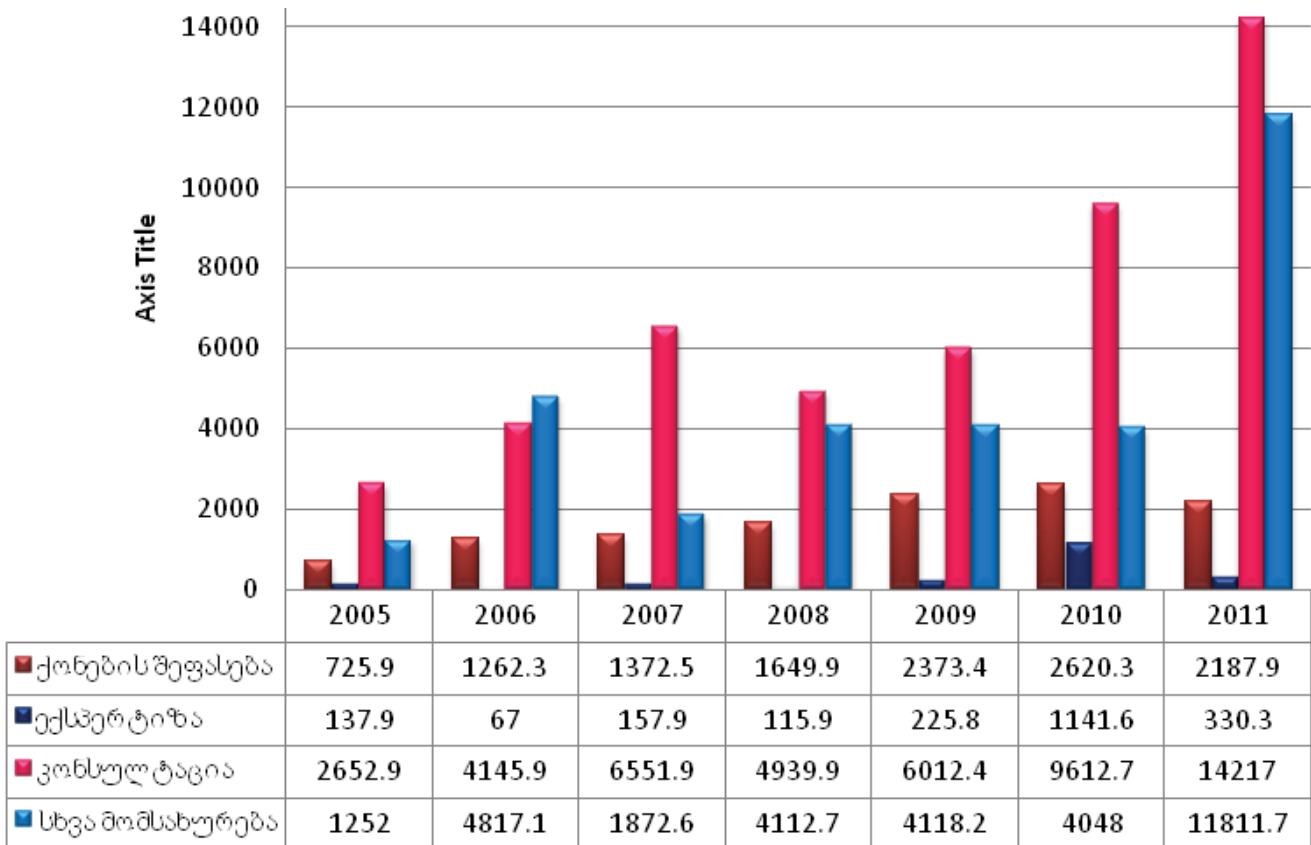
დიაგრამა №1
განუვლი აუდიტორული საქმიანობის მოცულობა წლების მიხედვით (ლარებში)



დიაგრამა №2
განუვლი აუდიტორული საქმიანობის მოცულობა, წლიური ანგარიშგების აუდიტური შემოწმება და აუდიტორული მომსახურება წლების მიხედვით



დიაგრამა № 3
ქონების შეფასება, ექსპერტიზა, კონსულტაცია და სხვა მომსახურება წლების მიხედვით



დიაგრამა 2-ის მონაცემებიდან ჩანს, რომ 2011 წელს 2010 წელთან შედარებით 9,4%-ით, ანუ 2,197.2 ათასი ლარით შემცირდა წლიური ფინანსური ანგარიშგების შემოწმების (აუდიტის) ხვედრითი წილი და შეადგინა 42,4%, რაც ძირითადად გამოწვეულია სავალდებულო აუდიტის მოცულობის შემცირებით. თუ 2010 წელს სავალდებულო აუდიტის მოცულობა შეადგენდა 8,295 ათას ლარს, 2011 წელს მან შედგინა 3,211.6 ათასი ლარი, ანუ 5,083.4 ათასი ლარით ნაკლები (მთელი მოცულობის ხვედრითი წილის 6,5%, როცა აღნიშნულმა მაჩვენებელმა 2010 წელს შედგინა 20,9%.

საინიციატივო აუდიტის მოცულობა წინა წელთან შედარებით გაიზარდა 2,886.2 ათასი ლარით, მაგრამ მისი ხვედრითი წილი მთლიან მოცულობაში შემცირდა 1,8%-ით (2011 წელს ის შედგენს 35.9%-ს, ხოლო 2010 წელს შედგენდა 37.7%-ს).

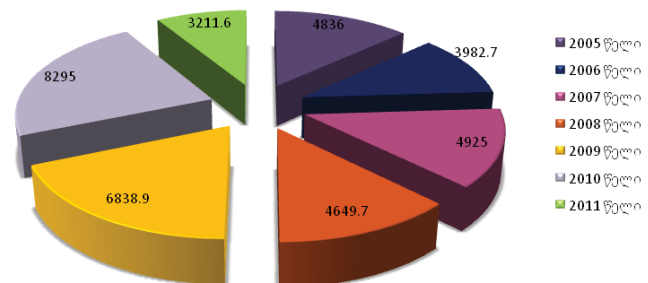
სხვა აუდიტორულმა მომსახურებებმა შეადგინეს მთლიანი მომსახურების 57,6% ანუ 28600,9 ათასი ლარი, რაც წინა წლის მონაცემებს 12178.3 ათასი ლარით აღემატება. მათ შორის ყველაზე დიდი ადგილი უჭირავს საკონსულტაციო მომსახურებას 28,7%, ანუ 14271,0 ათასი ლარი და სხვა მომსახურებას — 23,8 % ანუ 11811,7 ათასი ლარი, რაც მიუთითებს, რომ მაღალია მოთხოვნილება აუდიტორთა მიერ შეთავაზებულ ისეთ მომსახურებებზე, როგორიცაა სხვადასხვა სახის კონსულტაციები, საბუღალტრო მომსახურება და სხვა.

ქონების შეფასების კუთხით მომსახურებამ შეადგინა 4,4 % ანუ 2187,9 ათასი ლარი (წინა წელს, შესაბამისად, 6,6 % და 2620.3 ათასი ლარი), ხოლო ექსპერტიზამ 0,7 %, ანუ 330,3 ათასი ლარი.

2011 წელს გაწეული აუდიტორული საქმიანობის მოცულობა წინა წელთან შედარებით 9,981.1 ათასი ლარით გაიზარდა და 49,674.0 ათასი ლარი შეადგინა. შესრულებული სამუშაოების მთლიან მოცულობაში ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის ხვედრითი წილი 41,4 %, ხოლო სხვა აუდიტორული მომსახურებების 57,6 % შეადგენს.

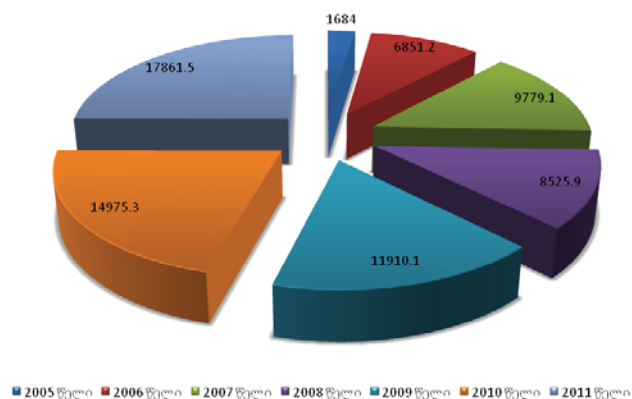
ქვემოთ გთავაზობთ აუდიტორული მომსახურების სხვადასხვა სახეების მოცულობებს წლების მიხედვით.

წლიური ანგარიშგების აუდიტური შემოწმება (სავალდებულო)

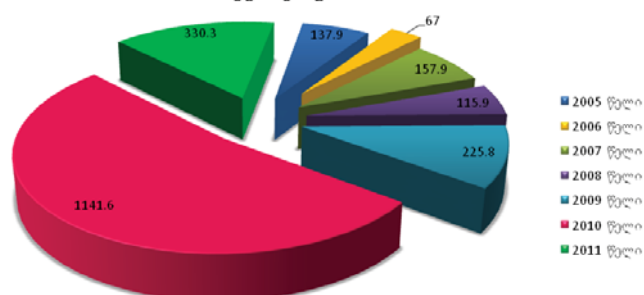


????????????????

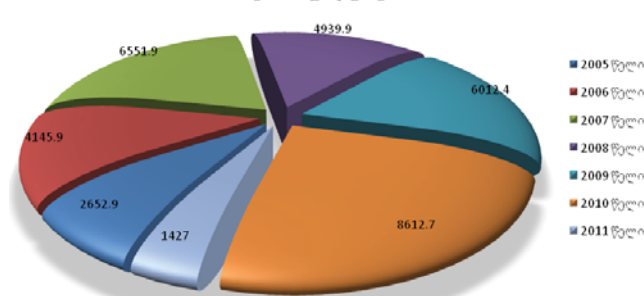
წლიური ანგარიშგების აუდიტური შემოწმება (საინიციატივო)



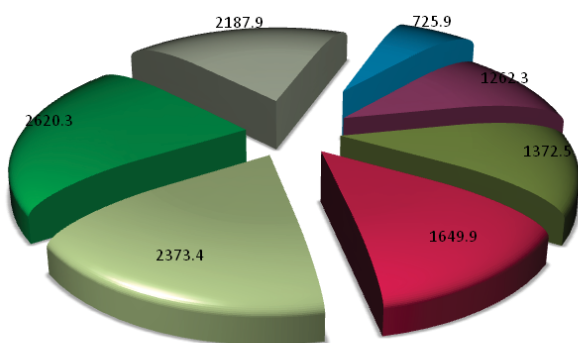
ექსპერტიზა



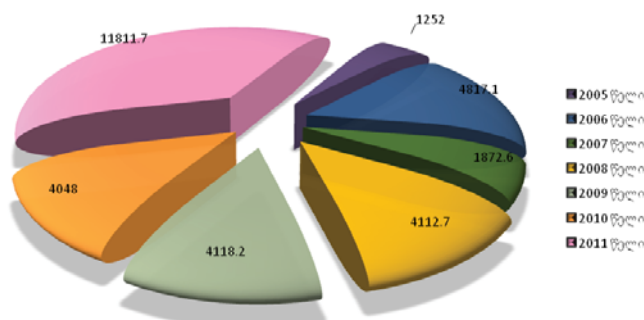
კონსულტაცია



ქონების შეფასება



სხვა მომსახურება



გამოყენებული ლიტერატურა და მონაცემების წყაროები:

1. საქართველოს პარლამენტთან არსებული აუდიტორული საქმიანობის საბჭო;
2. საქართველოს პროფესიონალ ბუღალტერთა და აუდიტორთა ფედერაცია
3. ჟურნალი „აუდიტი, აღრიცხვა, ფინანსები“ 2012 წ. #5

AUDIT ACTIVITIES IN GEORGIA AND ITS ANALYSIS

Temuri Partskhaladze – Doctorate at Tbilisi state University

ABSTRACT

In article are description and analysis of audit activity in Georgia in years of 2005-2011.

Analysis and study showed that Audit activity became a very important industry in Georgia and last years it grew more than 25% per year.

აუდიტორული მომსახურების ხარისხის კონტროლი საქართველოში (დასკვნები და რეკომენდაციები)

ნებისმიერი მომსახურებისთვის მნიშვნელოვანია მისი ხარისხის უზრუნველყოფა, რათა მან ამ მომსახურების სფეროს სტანდარტები და კლიენტების მოთხოვნები დააკმაყოფილოს.

აუდიტორული მომსახურება წარმოადგენს ერთგვარ ხიდს კომპანიებსა და ინვესტორებს/კრედიტორებს შორის, რათა გაღრმავდეს რწმენა კომპანიების მიერ წარმოდგენილ ფინანსური ინფორმაციის მიმართ და ინვესტორებმა მიიღონ სწორი ფინანსური და ეკონომიკური გადაწყვეტილება.

აუდიტორული მომსახურების ხარისხის მოთხოვნები მოცემულია, როგორც აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტებში (220-ე სტანდარტი, თითოეული აუდიტის ჩატარების დონეზე), ასევე აუდიტორული ხარისხის კონტროლის სპეციალურ სტანდარტში (ASQC 1- აუდიტორული ფირმის დონეზე).

აუდიტორული მომსახურების ხარისხის ამაღლება ასევე, მნიშვნელოვანია სახელმწიფოსთვის, ადექვატური საბიუჯეტო დაგეგმვისთვის.

2010 წელს ევროკომისიამ ბრიუსელში მიიღო ე.წ. მწვენი ფურცელი - აუდიტის პოლიტიკა - გაკვეთილები კრიზისიდან, სადაც განხილულია საკითხები აუდიტის მომსახურებისა და მისი ხარისხის შესახებ თანამედროვე მსოფლიოში, განსაკუთრებით ბოლო ფინანსური კრიზისის გათვალისწინებით.

ჩატარებული კვლევა

ხარისხის კონტროლის კითხვარების ჩამოყალიბება, ამ კითხვარების დაგზავნა და შევსება აუდიტორული კომპანიების მიერ, მიღება და ანალიზი.

კვლევის პირველ ეტაპზე მოხდა აუდიტორული ხარისხის კონტროლის კითხვარის შემუშავება. კითხვარი მოიცავდა შემდეგ ძირითად საკითხებს:

კომპანიის ზოგადი მართვა და სტრუქტურა

- ზოგადად აღწერეთ როგორ ხდება თქვენი ფირმის მართვა (ე.ი. გეოგრაფიულ, დარგობრივ ჭრილში, მომსახურების სფეროების მიხედვითა და ა.შ.).
- ზოგადად აღწერეთ როგორ მართავს ფირმა პროფესიული სამუშაოსთან დაკავშირებულ რისკებს.
- წარმოადგინეთ ფირმის ორგანიზაციული სტრუქტურა.
- აღწერეთ ფირმის პოლიტიკა და/ან სტანდარტები, რომელიც ეხება გარიგების წერილებს, ხელშეკრულებებს.
- აქვს თუ არა ფირმას ბიბლიოთეკა ან სხვა საშუალებები, სადაც ინახება პროფესიული, მარეგულირებელი და ფირმის შიდა ლიტერატურა.
- აღწერეთ ფირმის საინფორმაციო სისტემები, საინფორმაციო უსაფრთხოების მექანიზმები

პროფესიული ეთიკის ნორმების დაცვა

- აქვს თუ არა თქვენს ფირმას დამტკიცებული ეთიკისა და დამოუკიდებლობის პოლიტიკა?

- მიეთითეთ პროფესიული სტანდარტები და მათი მიმღები პროფესიული ორგანიზაციის დასახელება, რომლის საფუძველზეც რეგულირდება თქვენს ფირმაში ეთიკისა და დამოუკიდებლობის საკითხები

- აქვს თუ არა ფირმას შემუშავებული სპეციალური პროცედურები დამოუკიდებლობის მოთხოვნის დასაკმაყოფილებლად და რას მოიცავენ ისინი?

- აღწერეთ თქვენი ფირმის პოლიტიკა და პროცედურები, რომელიც უზრუნველყოფს იმის დასაბუთებულ გარანტიას, რომ დამოუკიდებლობის მოთხოვნების დარღვევების შესახებ ეცნობება სათანადო პირებს და სათანადო ღონისძიებები ტარდება ამგვარი სიტუაციების დასარეგულირებლად.

- აღწერეთ თქვენი ფირმის პოლიტიკა და პროცედურები, რაც მიზნად ისახავს ფირმის სათანადო თანამშრომლებისგან ბაფ-ის ეთიკის კოდექსით განსაზღვრული ფირმის დამოუკიდებლობის პოლიტიკის მოთხოვნებთან შესაბამისობაზე ყოველწლიური დასტურის მოპოვებას.

- აღწერეთ თქვენი ფირმის პოლიტიკა და პროცედურები, რომელიც მოითხოვს გარკვეული პერიოდის შემდეგ გარიგების პარტნიორის როტაციას საფონდო ბირჟაზე კოტირებული კომპანიების აუდიტთან, აგრეთვე სხვა მარწმუნებელ თუ დაკავშირებული მომსახურების გარიგებებთან მიმართებაში.

- აღწერეთ როგორ ითვალისწინებს თქვენი ფირმა ფულის გათეთრების საწინააღმდეგო რეგულირების მოთხოვნებს დამკვეთებთან და პოტენციურ დამკვეთებთან ურთიერთობებში.

დამკვეთების აყვანა / შენარჩუნება და მათთან ურთიერთობა

აღწერეთ თქვენი ფირმის პოლიტიკა ან პროცედურები რომელიც მოწოდებულია კონკრეტული გარიგებისათვის უზრუნველყოფს:

- შესატყვისი პერსონალით დაკომპლექტება სათანადო კვალიფიკაციის, დარგის გამოცდილების, ანგარიშგების სტრუქტურული საფუძვლების, სამართლებრივი ბაზის ცოდნის დონის გათვალისწინებით,
 - პარტნიორის და საჭიროების შემთხვევაში ხარისხის შემოწმებული პირის სათანადო ჩართვა;
 - აუცილებლობის შემთხვევაში ექსპერტების მონაწილეობა
 - შეთანხმებულ ვადებში სამუშაოს შესრულება
- აღწერეთ თქვენი ფირმის პოლიტიკა და პროცედურები, რომელიც ეხება ინტერესთა კონფლიქტების დარეგულირებას.

პერსონალის მართვა

აღწერეთ ფირმის პოლიტიკა და პროცედურები, რომელიც არეგულირებს პროფესიული პერსონალის დაქირავების საკითხებს

აღწერეთ ფირმის პოლიტიკა და პროცედურები, რომელიც ადგენს ფირმის ფარგლებში სხვადასხვა დონის პა-

????????????????

სუბსიმგებლობის შესაფერის საკვალიფიკაციო ნორმებს. აღწერეთ ფირმის პოლიტიკა და პროცედურები, რომელიც ეხება ფირმის პერსონალის მუშაობის შედეგების შეფასებას.

აღწერეთ ფირმის პოლიტიკა და პროცედურები, რომელიც ეხება ფირმის პერსონალის კარიერის განვითარებასა და დანაშაულებებს.

აღწერეთ ფირმის პოლიტიკა და პროცედურები, რომელიც არეგულირებს პროფესიონალურ სფეროში ახალი თანამშრომლების აყვანის საკითხს.

აღწერეთ ფირმის პოლიტიკა და პროცედურები, რომელიც ეხება ფირმის პერსონალის საჭიროებების შესწავლას.

აღწერეთ ფირმის პოლიტიკა და პროცედურები, რომელიც ეხება რანგით უფროსი, გამოცდილი მუშაკების მიერ რანგით უმცროსი და ნაკლებად გამოცდილი მუშაკებსათვის რჩევა-დარიგებების მიცემას.

პროფესიული ზრდა

აღწერეთ ფირმის პროფესიული ზრდის პროგრამები. განსაკუთრებული ყურადღება მიაქციეთ:

უწყვეტი პროფესიული განათლების მინიმალური ნორმების დაკმაყოფილების მოთხოვნებს; დოკუმენტაციის წარმოებას,

რომელიც ადასტურებს, რომ ფირმის პერსონალი აკმაყოფილებს უწყვეტი პროფესიული განათლების მოთხოვნებს;

პერსონალისთვის აუდიტისა და აღრიცხვის სტანდარტებში, ფირმის პოლიტიკასა და ა.შ. მომხდარი ცვლილებების ინფორმირების საკითხებს (პროცედურებს).

ახალი პერსონალის სწავლების პროგრამას.

პერსონალისთვის ფირმის ეთიკისა და დამოუკიდებლობის პოლიტიკის ინფორმირების საკითხებს;

აღწერეთ, როგორ ხორციელდება პროფესიული განათლების პროგრამები ფინანსური ანგარიშგების სტანდარტებში.

გარიგების / აუდიტორული შემოწმების შესრულება

აქვს თუ არა თქვენს ფირმას აუდიტის და დაკავშირებული მომსახურების შესრულების მეთოდოლოგია/სახელმძღვანელო?

ხელმძღვანელობს თუ არა თქვენი ფირმა პროფესიული ორგანიზაციის მიერ გამოცემული სტანდარტებით? თუ კი, გთხოვთ დაასახელოთ ეს პროფესიული ორგანიზაცია.

რამდენად ედრება თქვენი ფირმის აუდიტის მეთოდოლოგია აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტებს?

აქვს თუ არა ფირმას პროცედურები იმის უზრუნველსაყოფად, რომ ყველა სამუშაო სრულდება სათანადო სამუშაო პროგრამების შესაბამისად, ხოლო გადაცდომების შესახებ დროულად ეცნობება შესაბამის პარტნიორს/მენეჯერს?

მოითხოვს თუ არა თქვენი ფირმა სტანდარტიზებული ფორმების, საკონტროლო საკითხთა უწყისებისა და კითხვარების გამოყენებას?

აქვს თუ არა ფირმას წერილობითი სახელმძღვანელო, რომელიც ეხება:

შიდა კონტროლის, მათ შორის კომპიუტერული კონ-

ტროლის საშუალებების შეფასებას;

შიდა კონტროლის შეფასებასა და ძირითად ტესტებს, აუდიტორულ რისკსა და არსებითობის მოსაზრებებს შორის ურთიერთკავშირს;

ანალიტიკურ პროცედურებს;

არსებით ტესტირებას;

სამუშაო დოკუმენტების ფორმასა და შინაარსს.

აქვს თუ არა ფირმას აუდიტის შესრულების შესაფასებელი საკონტროლო საკითხთა უწყისების, რომელსაც ხელს აწერენ სათანადო პირები?

აქვს თუ არა ფირმას დოკუმენტირებული პროცედურები, რომელიც ეხება ანგარიშების, ფინანსური ანგარიშგებისა და სამუშაო დოკუმენტების მიმოხილვას?

აქვს თუ არა ფირმას პროცედურები იმის უზრუნველსაყოფად, რომ სამუშაო დოკუმენტები მომზადებული იყოს დოკუმენტის შინაარსისთვის დადგენილი სტანდარტული ნიმუშის შესაბამისად?

აღწერეთ სამუშაო ქაღალდების ფაილები (საქმეები) წარმოების სისტემა თითოეული გარიგებისთვის?

აქვს თუ არა ფირმას ტიპური დოკუმენტაციის ნიმუშების ბაზა?

აღწერეთ ფირმის პოლიტიკა არქივაციასთან მიმართებაში.

ფირმის ხარისხის კონტროლის სისტემა

აღწერეთ, როგორ ხდება თქვენი ფირმის ხარისხის კონტროლის სისტემის შესაბამისობის უზრუნველყოფა სტანდარტის მოთხოვნებთან. სტანდარტის მიხედვით ხარისხის კონტროლის პროცედურები უნდა უზრუნველყოფდნენ შემდეგ მოთხოვნებს:

- ფირმაში ხელმძღვანელის ან უმაღლესი ხელმძღვანელი ორგანოს პასუხისმგებლობა ხარისხის კონტროლზე (კომპანიის) შიგნით

- ეთიკური მოთხოვნები

- კლიენტის მიღება, მასთან ხანგრძლივი ურთიერთობა და სპეციფიკური გარიგებები

- ადამიანური რესურსები

- გარიგების განხორციელება

- მონიტორინგი

- ფირმაში ხელმძღვანელის ან უმაღლესი ხელმძღვანელი ორგანოს პასუხისმგებლობა ხარისხის კონტროლზე (კომპანიის) შიგნით

აღწერეთ ფირმის პროცედურები რომლებიც უზრუნველყოფს სტანდარტის შემდეგ მოთხოვნას:

ფირმამ (კომპანიამ) უნდა ჩამოაყალიბოს ისეთი პოლიტიკა და პროცედურები, რომელიც მიმართული იქნება შინაგანი კულტურის წარმოქმნისკენ, რაც თავის მხრივ დაეფუძნება ხარისხის არსებითობას შეთანხმებათა შესრულებისას. ასეთი პოლიტიკა და პროცედურები უნდა ითხოვდეს კომპანიის აღმასრულებელი დირექტორისგან (ან ალტერნატიული ფიგურისგან), ან თუ მიზანშეწონილია, ფირმის (კომპანიის) პარტნიორთა მმართველი საბჭოსგან, აილოს საბოლოო პასუხისმგებლობა ფირმის ხარისხის კონტროლის სისტემაზე.

აღწერეთ ფირმის პროცედურები, რომლებიც უზრუნველყოფს სტანდარტის შემდეგ მოთხოვნას:

ნებისმიერ პირს, ან პირთა ჯგუფს, რომელთაც მინიჭებული აქვთ ოპერაციული პასუხისმგებლობა ფირმის ხარისხის კონტროლის სისტემაზე კომპანიის აღმას-

რულებელი დირექტორის ან პარტნიორთა მმართველი საბჭოს მიერ, უნდა გააჩნდეთ საკმარისი, შესაბამისი გამოცდილება და აუცილებელი უფლებამოსილება, რათა აიღონ ასეთი პასუხისმგებლობა.

ეთიკური მოთხოვნები

აღწერეთ ფირმის პროცედურები, რომლებიც უზრუნველყოფს სტანდარტის შემდეგ მოთხოვნას:

ფირმამ (კომპანიამ) უნდა ჩამოაყალიბოს ისეთი პოლიტიკა და პროცედურები, რომელიც შექმნილი იქნება იმ მიზნით რომ მოიპოვოს მართლზომიერი მტკიცებულება იმისა, რომ კომპანია და მისი პერსონალი აკმაყოფილებს მნიშვნელოვან ეთიკურ მოთხოვნებს.

კლიენტის მიღება, მასთან ხანგრძლივი ურთიერთობა და სპეციფიური გარიგებები.

აღწერეთ ფირმის პროცედურები, რომლებიც უზრუნველყოფს სტანდარტის შემდეგ მოთხოვნას:

კომპანიამ უნდა ჩამოაყალიბოს ისეთი პოლიტიკა და პროცედურები კლიენტის მიღების, მასთან ხანგრძლივი ურთიერთობის და სპეციფიურ გარიგებისთვის, რომელიც უზრუნველყოფს მართლზომიერ მტკიცებულებას რომ, გარიგებები (აუდიტი და მასთან დაკავშირებული მომსახურება) ხორციელდება ან გრძელდება მხოლოდ შემდეგი მოთხოვნების უზრუნველყოფის პირობებში:

- ხორციელდება კლიენტის პატიოსნების გათვალისწინება და არ არსებობს ინფორმაცია, რომელიც მიანიშნებს კლიენტის არამართლზომიერ ქმედებაზე.

- კომპანიას გააჩნია შესაბამისი კომპეტენტურობა, ტექნიკური და ადამიანური რესურსები

- აკმაყოფილებს ეთიკურ მოთხოვნებს

ფირმის მიერ უნდა ხორციელდებოდეს ინფორმაციის მოპოვება რომელიც შესაბამისია და აუცილებელია ახალი კლიენტის აქცეპტირებისთვის, არსებულ კლიენტთან ურთიერთობების გაგრძელებისთვის და არსებულ კლიენტთან ახალი ტიპის გარიგების დადებისთვის. როდესაც დაფიქსირებულია გარკვეული საეჭვო ინფორმაცია და ფირმა გადაწყვეტს კლიენტთან ურთიერთობის გაგრძელებას, მაშინ უნდა მოხდეს დოკუმენტირება თუ როგორ მოხდა საეჭვო ინფორმაციის გავლენის ანუ აღიარება.

აღწერეთ ფირმის პროცედურები, რომლებიც უზრუნველყოფს სტანდარტის შემდეგ მოთხოვნას:

თუ კომპანია მოიპოვებს ინფორმაციას, რომელიც გამოიწვევდა გარიგების დაუდებლობას, იმ შემთხვევაში, რომ ეს ინფორმაცია ხელმისაწვდომი ყოფილიყო უფრო ადრე, მაშინ, გარიგების გაგრძელების და კლიენტთან ურთიერთობის პოლიტიკისა და პროცედურების განხილვის საგანი უნდა მოიცავდეს შემდეგს:

- სიტუაციის შესაბამისი პროფესიულ და იურიდიულ პასუხისმგებლობას, მათ შორის მოეთხოვება თუ არა კომპანიას რომ ჩააბაროს ანგარიში იმ პიროვნებას ან პიროვნებებს, რომელმაც დანიშნა კომპანია ამ გარიგების შესასრულებლად, ან დამატებით სხვა შემთხვევაში, ჩააბაროს ანგარიში მარეგულირებელ ორგანოებს, და

- კომპანიის ხელშეკრულებიდან გამოსვლის შესაძლებლობას ან კომპანიის მიერ ხელშეკრულების და კლიენტთან ურთიერთობის შეწყვეტის შესაძლებლობას.

ადამიანური რესურსები

აღწერეთ ფირმის პროცედურები, რომლებიც უზრუნველყოფს სტანდარტის შემდეგ მოთხოვნას:

ველყოფს სტანდარტის შემდეგ მოთხოვნას:

კომპანიამ უნდა ჩამოაყალიბოს ისეთი პოლიტიკა და პროცედურები, რომლებიც მისცემს მას მართლზომიერ მტკიცებულებას, რომ კომპანიას ჰყავს საკმარისი ადამიანური რესურსი, რომლებსაც გააჩნიათ სათანადო და შესაბამისი ტექნიკური შესაძლებლობები, კომპეტენცია და ეთიკური პრინციპების დაცვით მზად არიან შეასრულონ სამუშაო პროფესიული სტანდარტებისა და საკანონმდებლო და სამართლებრივი მოთხოვნების შესაბამისად, რათა კომპანიას ან გარიგების პარტნიორს შესაძლებლობა მიეცეს, გასცენ კონკრეტული სიტუაციის შესაბამისი ანგარიში.

აღწერეთ ფირმის პროცედურები, რომლებიც უზრუნველყოფს სტანდარტის შემდეგ მოთხოვნას:

თითოეული სამუშაოს შესრულებისას, კომპანიამ უნდა გადაანალიზოს პასუხისმგებლობა შესაბამისი გარიგების პარტნიორზე. კომპანიამ უნდა ჩამოაყალიბოს პოლიტიკა და პროცედურები შესაბამისი მოთხოვნების გათვალისწინებით:

- ხელშეკრულების პარტნიორის ვინაობა და ფუნქცია უნდა იქნეს გაცნობილი კლიენტის უფროს მენეჯმენტს და ხელმძღვანელ პირებს;

- ხელშეკრულების პარტნიორი უნდა ფლობდეს შესაბამის ტექნიკურ შესაძლებლობებს, კომპეტენციას, უფლებამოსილებასა და დროს იმისთვის, რომ შეასრულოს მასზე დაკისრებული სამუშაო, და

- ხელშეკრულების პარტნიორის მოვალეობები გარკვევით უნდა განისაზღვროს და ეცნობოს პარტნიორს.

ასევე გარიგების შემსრულებელი ჯგუფი უნდა დაკომპლექტდეს სათანადო პერსონალით, რომელიც ფლობს შესაბამის ტექნიკურ შესაძლებლობებს, კომპეტენციასა და დროს იმისთვის, რომ შეასრულოს მასზე დაკისრებული სამუშაოები პროფესიული სტანდარტებისა და საკანონმდებლო და სამართლებრივი მოთხოვნების შესაბამისად, რათა კომპანიას ან გარიგების პარტნიორს შესაძლებლობა მიეცეთ რომ გასცენ კონკრეტული სიტუაციის შესაბამისი რეპორტი.

მონიტორინგი

აღწერეთ ფირმის პროცედურები, რომლებიც უზრუნველყოფს სტანდარტის შემდეგ მოთხოვნას:

კომპანიამ უნდა ჩამოაყალიბოს პროცედურები და პოლიტიკა რომელიც უზრუნველყოფს მართლზომიერ მტკიცებულებას იმისა, რომ კომპანიის ხარისხის კონტროლის პროცედურები არის რელევანტური, ადეკვატური, ოპერირებისას ეფექტური და შესაბამისობაშია პრაქტიკის მოთხოვნებთან. ასეთი პოლიტიკა და პროცედურები მოიცავს მიმდინარე ანალიზს და შეფასებას ფირმის ხარისხის კონტროლის სისტემისა, რომელიც მოიცავს დასრულებული გარიგებათა ფაილების შემოწმებას.

აღწერეთ ფირმის პროცედურები, რომლებიც უზრუნველყოფს სტანდარტის შემდეგ მოთხოვნას:

კომპანიამ უნდა შეაფასოს მონიტორინგის პროცესში აღმოჩენილი ნაკლოვანებების ეფექტი, ამასთან, უნდა შეაფასოს შემდეგი:

- აღმოჩენილი ფაქტები არ მიანიშნებს რომ ფირმის ხარისხის კონტროლის პროცედურები არასთანადოა იმის უზრუნველყოფისთვის, რომ კომპანიამ განახორციელოს მომსახურება პროფესიული სტანდარტებისა

????????????????

და საკანონმდებლო და სამართლებრივი მოთხოვნების შესაბამისად; ასევე კომპანიას ან გარიგების პარტნიორს შესაძლებლობა მიეცეთ რომ გასცენ კონკრეტული სიტუაციის შესაბამისი რეპორტი.

• ეს ნაკლოვანება წარმოადგენს სისტემატურ, მნიშვნელოვან ნაკლოვანებას და იგი მოითხოვს სასწრაფო რეაგირებას.

კომპანიამ უნდა მოახდინოს შესაბამისი პარტნიორთან და პერსონალთან დაკავშირება, რათა მიანოდოს მათ საჭირო ინფორმაცია აღმოჩენილ ნაკლოვანებასა და გამოსწორების გზებზე.

ყველა სახის აღმოჩენილი ნაკლოვანებისთვის უნდა იქნეს განუყოფელი შემდეგი სახის რეკომენდაციები:

• გამოსწორების გზები კონკრეტულ გარიგებასთან დაკავშირებით;

• ტრეინინგის პროცესში ნაკლოვანების გათვალისწინება;

• ხარისხის კონტროლის სისტემაში შესატანი ცვლილება, და

• დისციპლინარული სანქციები ფირმის შიგნით დამრღვევის წინააღმდეგ.

წელიწადში ერთხელ მაინც უნდა ხდებოდეს ხარისხის კონტროლის მონიტორინგის შედეგების გაცნობა პარტნიორებისთვის, შესაბამის პერსონალისთვის, მმართველი პარტნიორისთვის და მმართველი ორგანოებისთვის. ასეთი სახის კომუნიკაცია უნდა უზრუნველყოფდეს მათი მხრიდან გამოსწორების პროცედურების განხორციელებას წინასწარიგანსაზღვრული გეგმის მიხედვით.

აღწერეთ ფირმის პროცედურები, რომლებიც უზრუნველყოფს სტანდარტის შემდეგ მოთხოვნას:

კომპანიას უნდა ჰქონდეს გააზრებული შესაბამისი პროცედურები, რათა ჩამოყალიბდეს ადეკვატური მიდგომები, როდესაც:

• ფირმას დაედება ბრალი მომსახურების განევისას პროფესიული და მარეგულირებელი კანონმდებლობის დარღვევისა, და

• ფირმას დაედება ბრალი ხარისხის კონტროლის არაკმარისად უზრუნველყოფისთვის.

დოკუმენტირება

აღწერეთ ფირმის პროცედურები რომლებიც უზრუნველყოფს სტანდარტის შემდეგ მოთხოვნას:

ფირმამ უნდა ჩამოაყალიბოს პროცედურები რომელიც უზრუნველყოფს ხარისხის კონტროლის თითოეული ელემენტის ოპერირების ასახვასა და მტკიცებულებას.

აღწერეთ ფირმის პროცედურები, რომლებიც უზრუნველყოფს სტანდარტის შემდეგ მოთხოვნას:

ეს კითხვარები დაეგზავნათ აუდიტორულ ფირმებს და კითხვარების ანალიზის მიხედვით, პირველად საქართველოში შეიქმნა სურათი აუდიტორული მომსახურების ხარისხის კონტროლის შესახებ.

აუდიტის ხარისხის კონტროლის კითხვარების შემდგომი დახვეწა

ხარისხის შემოწმების მეთოდოლოგიის შემუშავება და მისი გამოყენებით აუდიტორული ფირმების შემოწმება.

ამის შემდეგ მოხდა აუდიტის ხარისხის შემოწმების მეთოდოლოგიის შემუშავება და მის საფუძველზე შემუშავდა ახალი კითხვარები. ამ ახალი კითხვარებით უკვე მოხ-

დება გასვლითი შემოწმებების ჩატარება აუდიტორულ ფირმებში. ეს ახალი კითხვარი დაყოფილია ორ ნაწილად:

პირველი არის აუდიტის ზოგადი პოლიტიკის განმსაზღვრელი სახელმძღვანელოს არსებობა და მისი შესაბამისობა აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტებთან. კითხვარი შეიცავს 45 კითხვას.

კითხვები შეიცავს ზოგად პრინციპებს და მიდგომებს, რომლებიც გამომდინარეობს აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტებისა და ხარისხის კონტროლის სტანდარტის მოთხოვნებიდან:

სახელმძღვანელოში მითითებულია თუ არა აუდიტის ძირითადი მიზნები;

მოთხოვნილია შესაბამისობა პროფესიონალ ბუღალტერთა ეთიკის კოდექსთან და შესაბამის პროცესებთან (დამოუკიდებლობა, პატიოსნება, ობიექტურობა, კომპეტენტურობა, კონფიდენციალურობა, პროფესიული ქცევა);

სახელმძღვანელო მოითხოვს აუდიტის ჩატარებას საერთაშორისო სტანდარტების მიხედვით.

სახელმძღვანელო განსაზღვრავს აუდიტის პარტნიორის მოვალეობებს და პასუხისმგებლობებს ასევე განსაზღვრავს აუდიტის მიერ მოპოვებული მტკიცებულებების დოკუმენტურად გაფორმების წესებს.

მეორე კითხვარი ეხება აუდიტორულ პროცედურებს და მათ შესაბამისობას აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტებთან. კითხვარი შეიცავს 51 კითხვას. თითოეული კითხვასთან არის მინიშნება რომელ საერთაშორისო აუდიტის სტანდარტისგან გამომდინარეობს და/ან მოთხოვნა. კითხვარი მოიცავს შემდეგ საკითხებს:

• ჩატარდა და დოკუმენტურად გაფორმდა კლიენტის აყვანა/შენარჩუნების პროცედურები;

• კლიენტთან დადებულია და შესაბამისად გაფორმდა გარიგების წერილი/კონტრაქტი;

• განსაზღვრულია აუდიტორული რისკი და არსებობის დონე, რაც დოკუმენტურად არის გაფორმებული

მოხდა აუდიტის დაგეგმვის დოკუმენტურად გაფორმება, რაც მოიცავს აუდიტის პარტნიორის მიერ დადასტურებულ გეგმას აუდიტის სტრატეგიაზე, მაშტაბზე, შესწავლილ რისკებსა და მათ საპასუხო ქმედებებზე, შერჩეული ტესტირების მეთოდებზე.

სამუშაო დოკუმენტებში მოცემულია:

სათაური, ჩატარებული პროცედურების მიზანი; ჩატარებული სამუშაოს აღწერა, დასკვნა, შედეგის თარიღი, შემდგენის და შემოწმების ვინაობა.

აუდიტორული დასკვნა შედგენილია აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტებისა და რეალობის გათვალისწინებით.

დასკვნები და რეკომენდაციები

ჩვენს მიერ ჩატარებულ კვლევა, ასევე ჩატარებული ხარისხის კონტროლის გამოკითხვები და შემოწმებები გვაძლევს შემდეგი დასკვნების გაკეთების საფუძველს:

• იმისა, რომ აუდიტორული მომსახურება შედარებით ახალი დარგია საქართველოში, მან დაიმკვიდრა მნიშვნელოვანი ადგილი საქარველოს ბიზნეს წრეებში და გააჩნია მნიშვნელოვანი პერსპექტივები განვითარებისათვის.

• ბოლო წლებში აუდიტორული საქმიანობა და მომსახურება იზრდება მინიმუმ 25%-ით წელიწადში, რაც იმის დასტურია, რომ ვითარდება ქვეყნის ეკონომიკა და საბაზრო ეკონომიკის პირობებში ინვესტიორები და საბანკო წრეები სულ უფრო ენდობიან აუდიტორებს და უკვეთავენ მათ მომსახურებას.

• მნიშვნელოვნად იზრდება საინიციატივო აუდიტორული მომსახურების წილი სავალდებულო (საკანონმდებლო) აუდიტთან შედარებით.

• ახალი კანონმდებლობის მიღება აუდიტის და ბუღალტერიის სფეროში, რომელიც განხორციელდა 2012 წელს, არის მნიშვნელოვანი ეტაპი საქართველოში აუდიტორული საქმიანობის განვითარებისა და მისი ხარისხის კონტროლის უზრუნველყოფისთვის.

• საქართველოში მოქმედი აუდიტორული დიდი ოთხეულის კომპანიებს (KPMG, Deloitte, Ernst and Young, PriceWaterhouseCoopers) შესაბამისობაში აქვთ აუდიტორული მომსახურების ხარისხი და მისი კონტროლის სიტემა როგორც, აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტებთან, ასევე, აუდიტის ხარისხის კონტროლის სტანდარტთან და მათ შიდა მოთხოვნებთან.

• საქართველოში მოქმედი საერთაშორისო აუდიტორულ ქსელებში გაწევრიანებულ აუდიტორულ კომპანიებს (Baker Tilly Georgia, BDO Georgia, PKF Georgia, Crowe Horwath Georgia, Grant Thornton Georgia) ძირითადად, შესაბამისობაში აქვთ აუდიტორული მომსახურების ხარისხი და მისი კონტროლის სიტემა, როგორც აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტებთან, ასევე, აუდიტის ხარისხის კონტროლის სტანდარტთან და მათ შიდა მოთხოვნებთან.

• საქართველოში მოქმედ ქართულ საშუალო და მცირე აუდიტორულ კომპანიების უმეტესობაში არ არის შესაბამისობაში აუდიტორული მომსახურების ხარისხი და მისი კონტროლის სიტემა აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტებთან და აუდიტის ხარისხის კონტროლის სტანდარტთან.

• მათ დაჭირდებოდა მნიშვნელოვანი ფინანსური და ინტელექტუალური რესურსების მობილიზება, რათა მიაღწიონ აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტებისა და ზოგადად IFAC-ის მოთხოვნებს აუდიტორული მომსახურების ხარისხის დაკმაყოფილების კუთხით.

• ჩვენს მერ ჩატარებულმა კვლევამ აჩვენა, რომ საყოველთაოდ მიღებული „ჭეშმარიტება“, რომ რაც უფრო დიდია აუდიტორული კომპანია, გამომდინარე მათი ტექნიკური, ფინანსური და ინტელექტუალური შესაძლებლობებიდან, მით უკეთესია მომსახურების ხარისხი, ყოველთვის არ არის სწორი, რადგან ეს დამოკიდებულია კონკრეტულ აუდიტორულ კომპანიაზე, ქვეყანაში არსებულ ეკონომიკურ განვითარებაზე და აუდიტორული საქმიანობის რეგულირებაზე.

• აუდიტორული მომსახურების ხარისხის კონტროლის ამაღლება და შესაბამისად ფინანსური ინფორმაციის სანდოობის ამაღლება ხელს შეუწყობს საფონდო (ფასიანი ქაღალდების) ბირჟის განვითარებას (რადგან საქართველოში ბიზნესი დღეს საბანკო სექტორიდან გამოყოფილ კრედიტების შემყურეა და მეორე დიდი სტიმული საფონდო ბირჟა თითქმის ვერ ფუნქციონირებს) და შესაბამისად იქნება მნიშვნელოვანი ნაბიჯი საქართველოს ეკონომიკის განვითარებისათვის.

• აუდიტორული მომსახურების ხარისხის განვითარება მნიშვნელოვანია ასევე სახელმწიფოსათვის, რათა მას ჰქონდეს ადეკვატური ფინანსური ინფორმაცია, სწორად დაგეგმოს და შეაგროვოს საგადასახადო შემოსავლები.

• მცირე და საშუალო ზომის აუდიტორული კომპანიებისათვის უნდა იყოს პროპორციული მოთხოვნა ხარისხის კონტროლის შემოწმებისათვის და მათთვის უნდა შემუშავდეს ხარისხის კონტროლის შემოწმების სპეციალური მეთოდოლოგია.

• უნდა მოხდეს ხარისხის კონტროლის სისტემების გაცნობა და ტრენინგების ჩატარება საქართველოში მოქმედი მცირე და საშუალო აუდიტორული კომპანიების ხელმძღვანელებისა და იქ მომუშავე აუდიტორებისათვის.

• აუდიტორების შერჩევის დროს განსაკუთრებული ყურადღება უნდა დაეთმოს აუდიტორის **დამოუკიდებლობას** და მის **კომპეტენტურობას**.

• უნდა განვითარდეს კორპორატიული კულტურა ქართულ აუდიტორულ კომპანიებში.

• ასევე რეგულარულად უნდა მოხდეს აუდიტის პარტნიორების და თანამშრომლების კვალიფიკაციის ამაღლება და განვითარება.

• უნდა განვითარდეს აუდიტორული შემოწმების პროცესი (მეთოდოლოგია).

• უნდა ამაღლდეს აუდიტორული დასკვნის რეალურობა და სარგებლიანობა ფინანსური ინფორმაციის მომხმარებლებისათვის.

თეიმურაზ ფარცხალაძე,
ოსუ ეკონომიკის და ბიზნესის
ფაკულტეტის დოქტორანტი

გამოყენებული ლიტერატურა:

1. არენს, რანდალ, ბეასლი „აუდიტი და მარწმუნებელი მომსახურება, 2006 წ.“
2. საქართველოს პროფესიონალ ბუღალტერთა და აუდიტორთა ფედერაცია „აუდიტის ტექნიკური დოკუმენტები, საერთაშორისო სტანდარტები. თბილისი, 2005 წ. ევროკომისია „მწვანე ფურცლები“ 2009.
3. www.ifac.org; 4. www.ifrs.org; 5. www.gfpaa.ge

ABSTRACT

Temuri Partskhaladze –
Doctorate at Tbilisi State University

The issue of the audit audit quality is very important for Invetors, Government bodies, business communities in Georgia as for the developimg country.

In the article we provide research about audit service quality in Georgia and make conclusions and recommendation for future developments.