

აუდიტორის მიერ კლიენტის გარიგების დადებაზე დათანხმება

DOI: <https://doi.org/10.52340/bal/2023.02.07>

რეზიუმე

ნაშრომი ეხება აუდიტის პრაქტიკული საქმიანობის სფეროს ერთ-ერთ მნიშვნელოვან ნაწილს - კლიენტის გარიგებაზე დათანხმებას.

არცთუ შორეულ წარსულში საქართველოში მოქმედი აუდიტორები (აუდიტორული ფირმები), რომელნიც არ წარმოადგენდნენ საერთაშორისო ქსელის კომპანიებს, ნაკლებ ყურადღებას უთმობდნენ კლიენტის აყვანისთვის განსახორციელებელ იმ აუცილებელ პროცედურებს, რაც მოთხოვნილია შესაბამისი აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტებით და კლიენტის აყვანა ხდებოდა დაუფიქრებლად - მთავარი იყო კლიენტი ეშვით; არ ხდებოდა კლიენტის საფუძვლიანი შესწავლა და ამის შესაბამისად გადაწყვეტილების მიღება, თუ რამდენად შესაძლებელია ამა თუ იმ კლიენტთან გარიგებაში შესვლა; ან ხდებოდა მხოლოდ ბუღალტრული მონაცემების მიმოხილვა და არ ხდებოდა იმ მნიშვნელოვანი ინფორმაციის მოძიება კლიენტის შესახებ და რისკებზე მსჯელობა, რაც აუცილებელია აუდიტის გასაგრძელებლად ან გარიგებაზე უარის სათქმელად.

ავტორი გამოცდილებაზე დაყრდნობით ნაშრომში აღწერს თუ როგორი უნდა იყოს აუდიტის დასაწყებად და კლიენტის სწორად შერჩევისთვის აუდიტორის მიერ განსახორციელებელი პროცედურები და გამოთქვამს მათზე საყურადღებო მოსაზრებებს.



ზაზა ტრიპოლსკი

სოხუმის სახელმწიფო უნივერსიტეტის ბიზნესის ადმინისტრირების ფაკულტეტის დოქტორანტი

<https://orcid.org/0009-0001-7281-9854>

E-mail: tripolskizaza@gmail.com

საკვანძო სიტყვები: აუდიტის მეთოდოლოგია, აუდიტორული გარიგება, კლიენტის გარიგებაზე დათანხმება.

ციტირებისთვის: ტრიპოლსკი ზ., აუდიტორის მიერ კლიენტის გარიგების დადებაზე დათანხმება, ყურნალი „ბიზნესი და კანონმდებლობა“, No2, 2023 წ. გვ. 63-69.

THE AUDITOR'S APPROVAL OF THE CLIENT'S TRANSACTION

Zaza Tripolski,

of Business Administration of Sukhumi State University

Doctoral student of the faculty

<https://orcid.org/0009-0001-7281-9854>

E-mail: tripolskizaza@gmail.com

RESUME

The work deals with one of the important parts of the field of audit practice - the client's agreement to the deal.

In the not-so-distant past, auditors (auditing firms) operating in Georgia, who did not represent international network companies, paid less attention to the necessary procedures for hiring a client, which is required by the relevant international audit standards, and the client was hired recklessly - the main thing was to find a client; a thorough study of the client was not carried out and accordingly a decision was made as to whether it is possible to enter into a transaction with this or that client; Or there was only a review of the accounting data, and the important information about the client and the discussion of risks, which is necessary to continue the audit or refuse the deal, were not being sought.

The author, based on his experience, describes in the work what should be the procedures to be carried out by the auditor to start the audit and correctly select the client, and expresses important opinions about them.

key words: Audit methodology, audit engagement, client engagement agreement.

For citation: Tripolski Z., Auditor's acceptance of the client's transaction, "Business and Legislation" magazine, No. 2, 2023. p. 63-69.

ძირითადი ტექსტი

შესავალი

საქართველოში მოქმედ მცირე აუდიტორულ კომპანიათა დიდი ნაწილი აუდიტის ჩატარების დროს ვერ იცავს აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების მოთხოვნებს. აქედან გამომდინარეობს დაბალი ხარისხი და მათ მიერ ჩატარებული აუდიტის მიმართ შენიშვნები. უმთავრესად, ეს განპირობებულია უახლოეს წარსულში აუდიტის ხარისხის დაცვაზე მოთხოვნის, სათანადო გამოცდილებისა და პრაქტიკის არქონით. სამწუხაროდ, ქართულ აუდიტორულ კომპანიებს პრობლემების დაძლევაში არაფერ ეხმარებოდა. ნაკლები იყო მათთვის აუდიტის მეთოდოლოგიის დანერგვასა და სწავლებაში ხელშეწყობაც. მხოლოდ საერთაშორისო ქსელში შემავალი კომპანიები ღებულობდნენ სათაო ოფისიდან სათანადო ინსტრუქციებსა და მეთოდოლოგიურ მითითებებს.

მდგომარეობის გამოსწორებას ნაწილობრივ მოემსახურა HAT-მეთოდოლოგიის სახელმძღვანელოს თარგმნა და მისი მოხმარების სწავლებაზე დაინტერესებულ პირთათვის დისტანციური სწავლებების ჩატარება. ასევე, პროფესიული ორგანიზაციების მომხმარებელთა ფართო წრისთვის საიტზე დაიდო HAT-აუდიტის სახელმძღვანელოს ელექტრონული ვერსია.

სახელმძღვანელოს გამოქვეყნებამ და სწავლების ორგანიზებამ საგრძობლად შეუწყო ხელი საქართველოში რეგისტრირებული აუდიტორებისა და აუდიტორული ფირმების მუშაობის ხარისხის გაუმჯობესებას. თუმცა ეს იყო მხოლოდ პრობლემის მოგვარების ცდა. თავის მხრივ, HAT- მეთოდოლოგია მოცულობით დიდია, რთულია და არაა მორგებული საქართველოს რეალობაზე მცირე ფირმებისთვის. თუ ის ევროპულ ქვეყნებში განკუთვნილია მცირე და საშუალო აუდიტორული ფირმებისთვის, ჩვენთან მცირე და საშუალო კატეგორიის აუდიტორული ფირმების მასშტაბები შუადარებლად მცირეა უცხოურთან შედარებით. გამოწვევებიც აქ უფრო მწვავეა და მრავალნაწიანია.

მცირედი წინსვლის მიუხედავად, პრობლემა კვლავ ღიად დარჩა და ქართული მცირე აუდიტორული კომპანიები კლიენტთან გარიგებაში შესვლას პროცედურით მოთხოვნილი ბევრი მომენტის გვერდის ავლით ცდილობენ.

კლიენტის ბარიერების დაღეპაზე დათანხმების მნიშვნელობა და პროცედურები

აუდიტორისთვის კლიენტის აყვანის პროცედურა, ანუ გარიგებაზე დათანხმება საწყისი და ერთ-ერთი მნიშვნელოვანი ეტაპია აუდიტის სწორად და ეფექტურად წარმართვისთვის. თუ თავიდანვე სწორად არ შეირჩა კლიენტი და არ მოხდა მისი შესწავლა, შემდეგ აუდიტის განხორციელების პროცესი ვეღარ წარიმართება ეფექტიანად. პოტენციური კლიენტის მენეჯმენტთან შეხვედრის და ზოგადი საინფორმაციო ხასიათის გასაუბრების შემდეგ აუდიტორმა ყველა შესაძლო წყაროებითა და საშუალებით უნდა მოიძიოს ინფორმაცია

კლიენტის შესახებ, დაინტერესდეს მისი რეპუტაციით, ნახოს რას წერენ მასზე მედიაში, ხომ არ არის სკანდალური კომპანია, ხომ არ აქვს რთული სასამართლო პროცესები (მიმდინარე სასამართლო პროცესების შესახებ ინფორმაციის გამოთხოვა ხდება კლიენტის იურისტებისგან და მასზე ცალკე კეთდება წერილი იურისტებისთვის, რაც უფრო მომდევნო პროცედურების დროს ხორციელდება), ხომ არა აქვს კომპანიას რაიმე საეჭვო და არასასურველი ქმედება ჩადენილი.

კომპანიის შესახებ ინფორმაციის მოძიება ინფორმაციის საჯარო წყაროებიდან და მესამე პირების საშუალებით აუცილებელია და ამისთვის აუდიტორმა დრო და ენერჯია არ უნდა დაიშუროს.

ზოგადად, მაღალი რისკის მატარებელ კომპანიებს წარმოადგენენ ისეთი კომპანიები, რომლებიც დაკავებული არიან აზარტული თამაშების ბიზნესით (კაზინო, სათამაშო ავტომატები, ტოტალიზატორები და ა.შ.). საყურადღებოა რუსეთის ფედერაციასთან, ირანის ისლამურ რესპუბლიკასთან და სხვა საერთაშორისოდ სანქცირებულ სახელმწიფოებთან და მსგავსი რეპუტაციის ქვეყნებთან დაკავშირებული ბიზნესები, როცა საქართველოში მოქმედი კომპანიის დედა კომპანია ან დამფუძნებელი ფიზიკური პირი ამ ქვეყნების რეზიდენტი; მაღალი რისკის მატარებელია რუსეთის ფედერაციის ოლიგარქებთან, „მაგნეტსკის სიაში“ მოხვედრილ პერსონებთან ან რუს პოლიტიკოსებთან რაიმე კავშირი, მითუმეტეს, თუ საქართველოში მოქმედი კომპანიის დამფუძნებელი ოლიგარქია, რუსი პოლიტიკოსია ან მათთან რაიმე სახით დაკავშირებული პირია; აგრეთვე მაღალი რისკის მატარებელია ქართველ პოლიტიკოსებთან და მაღალი რანგის სახელმწიფო მოხელეებთან დაკავშირებული ბიზნესები (როდესაც ასეთი პერსონა ან მისი ოჯახის წევრი თუ ნათესავი ფლობს ბიზნესის წილს ან ბიზნესი სხვაგვარად დაკავშირებულია ასეთ პერსონასთან). ასევე საყურადღებოა ისეთი ბიზნესები, რომლების სახელმწიფო ტენდერებს მარტივად და სისტემატიურად იგებენ, რაც მათთვის დიდი შემოსავლის გარანტირებული, მაგრამ პოლიტიკურ პროცესებზე დამოკიდებული და შესაბამისად დროებითი წყაროა. ეს ინვესს საფუძვლიან ეჭვს, ხომ არ დგას მათს უკან მათი ინტერესების დამცველი და ამის სანაცვლოდ მათგან ფინანსურად დაინტერესებული პერსონა მაღალი რანგის სახელმწიფო მოხელის, მისი ოჯახის წევრის ან ნათესავის სახით.

აუდიტორმა ასევე უნდა მიმოიხილოს სსიპ საქართველოს ფინანსური მონიტორინგის სამსახურის ვებგვერდი, სადაც გამოქვეყნებულია გაეროს უშიშროების საბჭოს კონსოლიდირებული სია, საერთაშორისო ტერორისტთა და ტერორიზმის ხელშემწყობ პირთა სია. ამ ვებგვერდზე პერიოდულად ხდება ინფორმაციის განახლება.

აუდიტორს მხედველობის არედან არ უნდა გამორჩეს „ფულის გათეთრებისა და ტერორიზმის დაფინანსების აღკვეთის ხელშეწყობის შესახებ“ საქართველოს კანონ-

ნის მე-3 მუხლით განსაზღვრული ანგარიშვალდებული: **ფიზიკური პირი** (სერტიფიცირებული ბუღალტერი/ აუდიტორი), რომელიც დამოუკიდებლად ახორციელებს პროფესიულ მომსახურებას, კანონის მე-3 მუხლის მე-4 პუნქტის შესაბამისად; **იურიდიული პირი**, რომლის პარტნიორი არის ან რომლის სახელითაც მოქმედებს ფიზიკური პირი (სერტიფიცირებული ბუღალტერი/ აუდიტორი), კანონის მე-3 მუხლის მე-5 პუნქტის შესაბამისად.

ამ მიზნით, საქართველოს ფინანსური მონიტორინგის სამსახურის ვებგვერდზე რეგისტრაცია და ელექტრონული აღრიცხვის ფორმის წარდგენის ვალდებულება ვრცელდება მხოლოდ ზემოაღნიშნულ ანგარიშვალდებულ პირებზე.

„ფულის გათეთრებისა და ტერორიზმის დაფინანსების აღკვეთის ხელშეწყობის შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-4 მუხლში ამ კანონის მიზნებისთვის საზედამხედველო ორგანოდ მოხსენიებულია საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სისტემაში შემავალი სახელმწიფო საქვეუწყებო დანესებულება – ბუღალტრული აღრიცხვის, ანგარიშგებისა და აუდიტის ზედამხედველობის სამსახური (SARAS). ის ელფოსტის საშუალებით რეგულარულად უგზავნის აუდიტორებს (აუდიტორულ კომპანიებს) გადასახედად სიებს, რათა აუდიტორებმა დაიცვან კანონის მოთხოვნები და არ შევიდნენ გარიგებაში აღნიშნულ პირებთან.

მხოლოდ ზემოთაღნიშნული ყველა ამგვარი რისკის მოძიების და კომპანიის შესახებ ინფორმაციის შესწავლის შემდეგ აუდიტორმა უნდა მიიღოს გადაწყვეტილებას, თუ რამდენად გონივრულია და რამდენად უღირს მას ამგვარ კლიენტთან გარიგების დადება.

თუ აუდიტორი გადაწყვეტს, რომ მისთვის გარიგება მისაღებია, ამის მერე უნდა გადავიდეს შემდგომ სხვა პროცედურებზე.

აუდიტის გარიგებაზე დათანხმებას არეგულირებს აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტი 210. (ასს 210- „აუდიტორული გარიგების პირობებზე შეთანხმება“)

აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტი (ასს) 210 - „აუდიტორული გარიგების პირობებზე შეთანხმება“ განხილულ უნდა იქნეს ასს 200-თან - „დამოუკიდებელი აუდიტორის საერთო მიზნები და აუდიტის ჩატარება აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად“ ერთად.

აუდიტორის მიზანს წარმოადგენს ახალ აუდიტორულ გარიგებაზე დათანხმება ან ძველის გაგრძელება მხოლოდ მაშინ, როდესაც შეთანხმებული იქნება მისი ჩატარების საფუძველი:

იმის დადგენით, არსებობს თუ არა აუდიტის წინაპირობები და იმის დადასტურებით, რომ აუდიტორული გარიგების პირობები ერთნაირად ესმით აუდიტორს და დამკვეთის ხელმძღვანელობას და მართვის უფლებამოსილებით აღჭურვილ პირებს.

აუდიტის გარიგებაზე დათანხმების წინაპირობები იმისათვის, რომ დადგინდეს, არსებობს თუ არა აუდიტის ჩატარების აუცილებელი წინაპირობები, აუდიტორმა უნდა:

- ა) განსაზღვროს, მისაღებია თუ არა ფინანსური ანგარიშგების მომზადების დროს გამოსაყენებელი ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის საფუძველები; და
- ბ) ხელმძღვანელობისგან მოიპოვოს იმის თანხმობა, რომ ისინი აღიარებენ და ესმით თავიანთი პასუხისმგებლობა:

(1) ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაზე ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძველების შესაბამისად, მათ შორის, სადაც შესაფერისია, მის სამართლიან წარდგენაზე;

(2) ისეთ შიდა კონტროლზე, როგორსაც აუცილებლად მიიჩნევს ისეთი ფინანსური ანგარიშგების მომზადებად, რომელიც არ შეიცავს თაღლითობით ან შეცდომით გამომწვეულ არსებით უზუსტობას; და

(3) აუდიტორის უზრუნველყოფაზე:

ა. ყველა ისეთი ინფორმაციით, რომლის შესახებაც იცის ხელმძღვანელობამ, რომ ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისთვის შესაფერისია, კერძოდ, ჩანაწერები, დოკუმენტაცია და სხვა მასალა;

ბ. ისეთი დამატებითი ინფორმაციით, რომელიც აუდიტის მიზნებისთვის შეიძლება აუდიტორმა ხელმძღვანელობისგან მოითხოვოს; და

გ. სამეურნეო სუბიექტში ისეთ პირებთან შეუზღუდავი კონტაქტით, ვისგანაც აუდიტორი აუცილებლად მიიჩნევს აუდიტორული მტკიცებულების მიღებას.

ეთიკის მოთხოვნების დაცვა

გარიგების პარტნიორმა უნდა დაადგინოს აუდიტის გარიგებისთვის შესასრულებლად ფირმას და გარიგების გუნდის წევრები შეძლებენ თუ არა ეთიკის კოდექსის შესაბამისი მოთხოვნების დაცვას.

მასშტაბის შეზღუდვა

იმ შემთხვევაში, თუ ხელმძღვანელობა ან მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირები შეთავაზებული აუდიტორული გარიგების პირობებში აუდიტორის სამუშაოზე დაანესებენ რაიმე ისეთ შეზღუდვას, რაც, აუდიტორის აზრით, გამოიწვევს აუდიტორის მხრიდან ფინანსური ანგარიშგების შესახებ მოსაზრების გამოთქმაზე უარს, აუდიტორი არავითარ შემთხვევაში არ უნდა დაეთანხმოს ასეთ შეზღუდულ გარიგებას, როგორც აუდიტორულ გარიგებას, თუკი ასეთი რამ მოთხოვნილი არ იქნება კანონმდებლობით.

კომუნიკაცია წინამორბედ აუდიტორთან

გარიგების პარტნიორს წინამორბედ აუდიტორთან გასაუბრებისთვის ესაჭიროება დამკვეთის ნებართვა, უმჯობესია წერილობით.

თუ გარიგების პარტნიორი ვერ შეძლებს წინამორბედ აუდიტორთან დაკავშირებას, მან სხვა გონივრულ ზომებს უნდა მიმართოს ინფორმაციის მოსაპოვებლად ნებისმიერი შესაძლო საფრთხის შესახებ.

აუცილებელია, რომ ოფიციალურად წერილი გაეგზავნოს წინამორბედ აუდიტორს.

წინამორბედ აუდიტორს მიმართავენ თხოვნით, რომ მან მოაწოდოს სამუშაო ცხრილები, რათა დარწმუნდნენ საწყისი ნაშთების სისწორეში. თუ წინამორბედმა აუდიტორმა უარი განაცხადა ამის შესახებ, ახალ აუდიტორს მოუწევს საწყისი ნაშთების ხელახალი გადათვლა და

პროცედურების ჩატარება სანყისი ნაშთების საიმედოობის დადგენის მიზნით.

წინამორბედ აუდიტორს ასევე მოეთხოვება ინფორმაციის მიწოდება იმის შესახებ, აუდიტის პროცესის ნორმალურად წარმართვისთვის ადგილი ქონდა თუ არა რაიმე ხელისშემშლელ მიზეზს დამკვეთი კომპანიის მენეჯმენტისგან, რატომ აღარ გააგრძელა აუდიტორმა მათთან მუშაობა და მოხდა თუ არა დამკვეთისგან მომსახურების თანხის გადახდა დროულად და სრულად.

რესურსი

გარიგების პარტნიორმა უნდა დაადგინოს, რომ გარიგების გუნდისთვის გამოყოფილი ან ხელმისაწვდომია საკმარისი და ადეკვატური რესურსები გარიგების დროულად შესასრულებლად, აუდიტის გარიგების ხასიათისა და გარემოებების, ფირმის პოლიტიკისა და პროცედურების და ასევე ნებისმიერი ცვლილების გათვალისწინებით, რომელიც შესაძლოა წარმოიქმნას გარიგების შესრულების პროცესში.

გარიგების პარტნიორმა უნდა დაადგინოს, რომ გარიგების გუნდსა და აუდიტორის ნებისმიერ ექსპერტს, რომელიც არ არის გარიგების გუნდის წევრი, ერთობლივად აქვთ მოცემული აუდიტის ჩასატარებლად აუცილებელი სათანადო კომპეტენცია და შესაძლებლობები, მათ შორის საკმარისი დრო.

გარიგების ხარისხის მიმომხილველის საჭიროება

აუდიტორმა ასევე უნდა დაადგინოს, დაჭირდება თუ არა მას სამუშაოს შესასრულებლად გარიგების ხარისხის მიმომხილველი. ამისთვის უნდა პასუხი გაეცეს შემდეგ კითხვებს:

არის თუ არა კომპანია სდპ (საზოგადოებრივი დაინტერესების პირი);

მიდრეკილია თუ არა პოტენციული კლიენტი სასამართლო დავებისადმი;

კომპანია ემზადება თუ არა ფასიანი ქაღალდების საჯაროდ განთავსებისთვის;

განიცდის თუ არა კომპანია მნიშვნელოვან ფინანსურ სიძნელეებს და არის თუ არა მნიშვნელოვანი კითხვები მის ფუნქციონირებასთან დაკავშირებით;

ხომ არ ხდება კომპანიის აქციონერების ცვლილება და ჭირდებათ თუ არა ანგარიშგება გაყიდვის ფასის დასადგენად;

კომპანია ამჟამად არის თუ არა მარეგულირებლის მიერ დასაწესდებული ან უახლოეს პერიოდში თუ შესაძლებელია რომ იქნას მარეგულირებლის მიერ დასაწესდებული;

კონსოლიდირებული ანგარიშგების აუდიტისას ჩვენ არ ვაკეთებთ მნიშვნელოვანი კომპონენტების აუდიტს; მნიშვნელოვანი კლიენტია, რომლიდანაც მიღებული შემოსავალი ფირმის მთლიანი შემოსავლების 10%-ს აჭარბებს;

გარიგების შესრულება მოითხოვს მნიშვნელოვან დაშვებებს და არის კომპლექსური მიდგომები საჭირო;

სხვა ფაქტორები.

ყოველივე ამ საკითხების გარკვევის შედეგად აუდიტორული ფირმა განსჯის, საჭიროა თუ არა ჩაერთოს გარიგების ხარისხის მიმომხილველი აუდიტის წარმა-

რთვის პროცესში.

ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვის მიმართ შექმნილი საფრთხეები

(ა) ანგარების საფრთხე;

(ბ) თვითშეფასების საფრთხე - საფრთხე იმისა, რომ პროფესიონალი ბუღალტერი სათანადოდ არ შეაფასებს ადრინდელი განსჯის/გადაწყვეტილების, ან სამუშაოს ან მომსახურების შედეგებს, რომელიც თვითონ, ან იმ ფირმის ან დამქირავებელი ორგანიზაციის სხვა თანამშრომელმა შეასრულა, სადაც მუშაობს და მას დაეყრდნობა მიმდინარე საქმიანობის პროცესში განსჯის/გადაწყვეტილების მიღების დროს;

(გ) ადვოკატირების საფრთხე;

(დ) ფამილიარული ურთიერთობის საფრთხე;

(ე) შანტაჟის საფრთხე.

ფინანსური ინტერესი

პირდაპირი ფინანსური ინტერესი ან არსებითი არაპირდაპირი ფინანსური ინტერესი აუდიტის დამკვეთთან მიმართებით არ უნდა ჰქონდეს:

(ა) ფირმას ან ქსელის ფირმას;

(ბ) აუდიტის გუნდის წევრს ან მისი ოჯახის წევრს;

(გ) იმ ოფისის სხვა პარტნიორს, სადაც გარიგების პარტნიორი მუშაობს მოცემულ აუდიტთან დაკავშირებით, ან მისი ოჯახის წევრს; ან

(დ) სხვა პარტნიორს ან ხელმძღვანელ მუშაკს, რომელიც აუდიტის დამკვეთისთვის არამარწმუნებელ მომსახურებას ასრულებს ან ზემოაღნიშნული პირების ოჯახის წევრს, თუკი მოცემულ მომსახურებაში ამ პირთა მონაწილეობა მინიმალური არ არის.

ფირმას ან ქსელის ფირმას, ან აუდიტის გუნდის წევრს, ან ამ პირის არც ერთ ოჯახის წევრს არ უნდა ჰქონდეს ფინანსური ინტერესი ისეთ სუბიექტთან მიმართებით, რომლის მიმართ აუდიტის დამკვეთსაც გააჩნია ფინანსური ინტერესი, იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც:

ფინანსური ინტერესები არსებითი არ არის ფირმის, ქსელის ფირმის, აუდიტის გუნდის წევრის, მისი ოჯახის წევრისა და აუდიტის დამკვეთისთვის; ან

აუდიტის დამკვეთს არ შეუძლია მნიშვნელოვანი გავლენის მოხდენა ამ სუბიექტზე.

ნათესაური და პირადი ურთიერთობები

ნათესაურმა და პირადმა ურთიერთობებმა აუდიტის გუნდის წევრსა და აუდიტის დამკვეთის დირექტორს, თანამდებობის პირს ან ზოგიერთ თანამშრომელს შორის (მათი ფუნქციებიდან გამომდინარე), შესაძლოა ანგარების, ფამილიარული ურთიერთობის ან შანტაჟის საფრთხე შექმნას.

აუდიტის დამკვეთთან მუშაობა

აუდიტის გუნდში არ უნდა იყოს პირი, რომელიც აუდიტორული დასკვნით მოცული პერიოდის განმავლობაში:

(ა) იყო აუდიტის დამკვეთის დირექტორი ან თანამდებობის პირი; ან

(ბ) აუდიტის დამკვეთთან სხვა ისეთ პოზიციაზე მუშაობდა, რომ შეეძლო მნიშვნელოვანი გავლენის მოხდენა დამკვეთის იმ ბუღალტრული ჩანაწერების ან ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაზე, რომლის შესა-

ხედავს ფირმამ უნდა გამოთქვას მოსაზრება.

აუდიტის გუნდის წევრების მიერ მუშაობის დაწყება დამკვეთთან

აუდიტის გუნდის წევრები ვალდებული არიან რომ მოახდინონ გარიგების პარტნიორის ინფორმირება იმის თაობაზე, რომ მოლაპარაკებებს ანარმოებს აუდიტის დამკვეთთან დასაქმების შესახებ.

თუ აუდიტის გუნდის წევრი მონაწილეობს აუდიტის ჩატარებაში და იცის, რომ მომავალში გარკვეულ დროს აუდიტის დამკვეთს ნამდვილად დაუკავშირდება სამსახურებრივად ან ვარაუდობს, რომ შესაძლოა დაუკავშირდეს, შეიქმნება ანგარების საფრთხე.

საჩუქრები და სტუმარმასპინძლობა

ფირმამ ან მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრმა მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთისგან არ უნდა მიიღოს საჩუქარი და არანაირი ფორმით გამოხატული სტუმარმასპინძლობა, თუ მათი ღირებულება არ არის ტრივიალური და უმნიშვნელო.

ფირმის პერსონალის ხანგრძლივი კავშირი აუდიტის დამკვეთთან (მათ შორის პარტნიორის როტაცია)

თუ რომელიმე პირი ხანგრძლივი პერიოდის მანძილზე მონაწილეობს ამა თუ იმ აუდიტში, შესაძლოა შეიქმნას ფამილიარული ურთიერთობისა და ანგარების საფრთხეები.

არამარწმუნებელი მომსახურების განევა აუდიტის დამკვეთისთვის

აუდიტორული ფირმა შესაძლოა აუდიტის დამკვეთებს ფართო სპექტრის არამარწმუნებელ მომსახურებას სთავაზობდნენ, თავიანთი კვალიფიკაციისა და გამოცდილების შესაბამისად. აუდიტის დამკვეთებისთვის არამარწმუნებელი მომსახურების განევა შესაძლოა საფრთხე შეუქმნას ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვასა და დამოუკიდებლობას.

დამოუკიდებლობა

საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულ პროფესიონალ ბუღალტერს მოეთხოვება, რომ დამოუკიდებელი იყოს მარწმუნებელი გარიგების შესრულების დროს. ცნება დამოუკიდებლობა მოიცავს:

(ა) **აზროვნების დამოუკიდებლობას** - გონების ისეთი მდგომარეობა, როდესაც დასკვნის გამოტანა შესაძლებელია ისე, რომ პირი არ განიცდიდეს ზეგავლენას, რის გამოც პროფესიული განსჯისას კომპრომისზე წავიდოდა და, ამგვარად, მას საშუალებას აძლევს, იმოქმედოს პატიოსნად, ობიექტურად და პროფესიული სკეპტიციზმის განწყობით;

(ბ) **გარეგნულ დამოუკიდებლობას** - ისეთი ფაქტებისა და სიტუაციების თავიდან აცილება, რომლებიც იმდენად მნიშვნელოვანია, რომ გონიერი და ინფორმირებული მესამე მხარე, სავარაუდოდ, დაასკვნის, რომ ფირმის, ანდა აუდიტის ან სხვა მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრის პატიოსნება, ობიექტურობა, ან პროფესიული სკეპტიციზმი შელახულია.

დამოუკიდებლობა კლიენტის დაკავშირებულ სუბიექტებთან მიმართებაში

აუდიტის დამკვეთი, რომელიც საფონდო ბირჟაზე

კოტირებული სუბიექტია, მოიცავს ყველა დაკავშირებულ სუბიექტს.

ყველა სხვა ტიპის აუდიტის დამკვეთისთვის აუდიტის დამკვეთის ცნება მოიცავს მხოლოდ იმ დაკავშირებულ სუბიექტებს, რომლებსაც დამკვეთი აკონტროლებს პირდაპირ ან არაპირდაპირ.

აუდიტის გუნდმა უნდა განიხილოს ეს დაკავშირებული სუბიექტებიც, როდესაც განსაზღვრავს და აფასებს დამოუკიდებლობის მიმართ შექმნილ საფრთხეებს და გაატარებს შესაფერის დამცავ ზომებს.

პერიოდი, რომლის განმავლობაშიც დამოუკიდებლობა სავალდებულოა

ეთიკის კოდექსის თანახმად დამოუკიდებლობა შენარჩუნებული უნდა იყოს:

- (ა) გარიგების პერიოდის განმავლობაშიც; და
- (ბ) ფინანსური ანგარიშგებით მოცული პერიოდის განმავლობაშიც.

კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენება

ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვის მიმართ შექმნილი საფრთხეების გამოვლენის, შეფასებისა და მათზე რეაგირების დროს ყველა პროფესიონალი ბუღალტერმა უნდა:

- (ა) იმოქმედოს მაძიებელი გონებით;
- (ბ) მიმართოს პროფესიულ განსჯას; და
- (გ) გამოიყენოს გონიერი და ინფორმირებული მესამე მხარის ტესტი.

მაძიებელი გონებით მოქმედება ცნობილი ფაქტებისა და გარემოებების სწორად გააზრების წინაპირობაა, რაც აუცილებელია კონცეპტუალური მიდგომის სათანადო გამოყენებისთვის. მაძიებელი გონებით მოქმედება გულისხმობს:

- (ა) მოპოვებული ინფორმაციის წყაროს, მისი რელევანტურობისა და საკმარისობის განხილვას კონკრეტული პროფესიული საქმიანობის ხასიათის, მასშტაბისა და შედეგების გათვალისწინებით; და
- (ბ) შემდგომი გამოკვლევის ან სხვა ქმედებების საჭიროების მიმართ მზადყოფნას.

გონიერი და ინფორმირებული მესამე მხარის ტესტი არის განხილვა, რომელსაც პროფესიონალი ბუღალტერი ატარებს იმის დასადგენად, მოცემულ გარემოებებში იმავე დასკვნებს გამოიტანდა თუ არა სავარაუდოდ სხვა მხარე. ამგვარი განხილვა ტარდება გონიერი და ინფორმირებული მესამე მხარის პოზიციიდან, რომელიც ანონდანონის ყველა შესაფერის ფაქტსა და გარემოებას, რომლებიც დასკვნების გამოტანის მომენტისთვის ცნობილია ან, გონიერულ ფარგლებში, მოსალოდნელია, რომ ცნობილი უნდა იყოს ბუღალტერისთვის. აუცილებელი არ არის, რომ გონიერი და ინფორმირებული მესამე მხარე ბუღალტერი იყოს, თუმცა მას უნდა გააჩნდეს შესაფერისი ცოდნა და გამოცდილება ბუღალტრის დასკვნების გასაგებად და მათი მართებულობის ობიექტურად შესაფასებლად.

ბოლოს ფორმდება გარიგების წერილი.

აუდიტორული გარიგების შეთანხმებული პირობები აუცილებლად უნდა აისახოს აუდიტორული გარიგების წერილში ან სხვა მიზანშეწონილი ფორმის

წერილობით შეთანხმებაში და მოიცავდეს შემდეგ საკითხებს:

ა) ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის მიზანსა და მასშტაბს;

ბ) აუდიტორის პასუხისმგებლობას;

გ) ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობას;

დ) ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლების იდენტიფიკაციას; და

ე) ნებისმიერი დასკვნის/ანგარიშის სავარაუდო ფორმისა და შინაარსის აღწერას, რომელიც უნდა გასცეს აუდიტორმა; და

ვ) განცხადებას იმის თაობაზე, რომ გარკვეულ გარემოებებში, დასკვნა/ანგარიში შეიძლება განსხვავდებოდეს მისი სავარაუდო ფორმისა და შინაარსისგან.

იმისათვის, რომ დადგინდეს, არსებობს თუ არა ფინანსური ანგარიშგების აუდიტისთვის საჭირო წინა პირობები, აუდიტორი ვალდებულია განსაზღვროს, მისაღებია თუ არა ფინანსური ანგარიშგების მომზადების დროს გამოსაყენებელი ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის საფუძვლები.

წინასწარ ჩასატარებელ პროცედურებს მიეკუთვნება ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის საფუძვლების შეფასება, აუდიტის ჯგუფის კომპეტენტურობის შეფასება, დაგეგმილი და ფაქტობრივად დახარჯული საათები და ეთიკური შეფასებები.

აუდიტორმა ისე უნდა დაგეგმოს და წარმართოს აუდიტი, რომ ფინანსური ანგარიშგების შესახებ მიიღოს **დასაბუთებული რწმუნება**.

დასაბუთებული რწმუნება – (მარწმუნებელი გარიგებების, მათ შორის აუდიტისა და ხარისხის კონტროლის კონტექსტში) **რწმუნების მაღალი, მაგრამ არა აბსოლუტური დონე**.

ყოველივე ზემოთქმულიდან გამომდინარე, გარიგებაზე დათანხმების ან გარიგების გაგრძელების პროცესში აუდიტორი გამოითხოვს რა შესაბამის ინფორმაციას კლიენტისგან, ადგენს შემდეგი სახის კითხვარს:

1) კლიენტის პროფილი

ახალი კლიენტია?

ჩვენ ვიცნობთ ამ კლიენტს წარსული გამოცდილებიდან, ან ჩვენი კოლეგებიდან?

თუ წინა აუდიტი ჩვენს მიერ არის ჩატარებული, გვექონდა თუ არა მასშტაბის შეზღუდვა?

ხომ არ ფიქრობთ რომ წელს კლიენტის მიერ იქნება მასშტაბის შეზღუდვა აუდიტის ჩატარების პროცესში?

დავაიდენტიფიცირეთ თუ არა კლიენტის ბენეფიციარი მესაკუთრე; აქციონერები; ხელმძღვანელობა და დაკავშირებული მხარეები? თუ კი შეავსეთ გვერდი “კომპანიის სტრუქტურა”.

დავრწმუნდით თუ არა კომპანიის აქციონერების, საბოლოო ბენეფიციარი მესაკუთრეებისა და მენეჯმენტის პატიოსნებაში?

კომპანიის აქციონერები, საბოლოო ბენეფიციარი მესაკუთრეები და მენეჯმენტის წარმომადგენლები არიან თუ არა პოლიტიკურად აქტიური პირები?

კომპანიის აქციონერები, საბოლოო ბენეფიციარი მესაკუთრეები და მენეჯმენტის წარმომადგენლები არიან

თუ არა ფულის გატეთებაში ექვმიტანილი პირები, ან ხომ არ არსებობს რაიმე გარემოება რომელიც მიუთითებს მათ ჩართულობას საექვო ტრანსაქციებში?

გადაამოწმეთ თუ არა კლიენტის აქციონერები, საბოლოო ბენეფიციარი მესაკუთრეები და მენეჯმენტი ტერორისტის ხელშემწყობ ფიზიკური/იურიდიული პირების რეესტრში (<https://www.fms.gov.ge/geo/page/list-of-persons-supporting-terrorism>).

2) რა სამუშაო ჩასატარებელი

რა არის აუდიტის ხასიათი და მასშტაბი? (გამოყენებული სტანდარტები)

ბუღალტრული აღრიცხვის რომელი საფუძვლები იქნება გამოყენებული ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისას?

კლიენტის მიერ როგორ მოხდება აუდიტორის დასკვნისა და ფინანსური ანგარიშგების გამოყენება? ვინ იქნებიან აუდიტორის დასკვნის მომხმარებლები?

აუდიტის ჩატარებისთვის გვაქვს თუ არა საკმარისი დრო? (რა დედლაინები გვაქვს)

3) ინფორმაცია წინამორბედ აუდიტორთან დაკავშირებით

კომპანიას ყავდა თუ არა წინამორბედი აუდიტორი? თუ კი:

დაუკავშირდით თუ არა წინამორბედ აუდიტორს?

რაიმე უთანხმოებას ხომ არ ჰქონია ადგილი წინამორბედ აუდიტორსა და მენეჯმენტს შორის?

კომპანიის ხომ არ გააჩნია წინა წლების აუდიტორული/ბუღალტრული მომსახურების გადაუხდელი საფასური?

წინამორბედი აუდიტორის მოსაზრებით არსებობს თუ არა ეჭვები მენეჯმენტის პარტიოსნებასთან დაკავშირებით?

მოიპოვეთ თუ არა ინფორმაცია აუდიტორების შეცვლის მიზეზის შესახებ?

წინამორბედი აუდიტორებისთვის აადგილი ხომ არ ჰქონია მასშტაბის შეზღუდვას?

წინამორბედი აუდიტორისგან მოიპოვეთ თუ არა ნებართვა მათი სამუშაო დოკუმენტების გადახედვის შესახებ?

4) დამოუკიდებლობა

შეუძლია ფირმას და გარიგების შემსრულებელ ჯგუფს ეთიკისა და დამოუკიდებლობის მოთხოვნების დაცვა?

შევსებულია თუა რა ფირმის დამოუკიდებლობის კითხვარი „ფირმის დამოუკიდებლობა“?

გარიგების გუნდის მიერ დადასტურებულია დამოუკიდებლობა კლიენტის მიმართ „გარიგებაში ჩართული პერსონალი დამოუკიდებლობა“?

გარიგებაზე დათანხმებით ხომ არ დავარღვევთ ჩვენი ფირმის ხარისხის მართვის სტანდარტებს და შიდა რეგულაციებს?

გარიგებაზე დათანხმებით ხომ არ დავარღვევთ კანონმდებლობის მოთხოვნებს?

5) გააჩნია ფირმას საჭირო კომპეტენცია, რესურსები და დრო?

ჰყავს ფირმას აუცილებელი კომპეტენციისა და

შესაძლებლობების (უნარების მქონე) საკმარისი პერსონალი?

საკმარისია დროითი რესურსი აუდიტის ხარისხიანად დასრულებისთვის?

ფირმის პოლიტიკის შესაბამისად, მოცემული გარიგებისთვის მოითხოვება თუ არა გარიგების ხარისხის მიმოხილვის ჩართვა? (შესავსებია კითხვარი „გარიგების ხარისხის მიმოხილველის (Engagement Quality Reviewer - EQR) საჭიროების განსაზღვრა“).

თუ მოცემული გარიგებისთვის მოითხოვება ხარისხის კონტროლის მიმოხილვის ჩატარება, ჰყავს ფირმას კვალიფიციური პირები მიმოხილვის ჩასატარებლად?

კლიენტის ბიზნეს ოპერაციების შესახებ მოპოვებული ინფორმაციის შესაბამისად დაგვჭირდება თუ არა აუდიტორის ექსპერტის ჩართვა გარიგებაში?

თუ გვჭირდება ექსპერტების ჩართვა გარიგებაში, გვყავს თუ არა შესაბამისი ექსპერტები?

6) მასშტაბის შეზღუდვა

ფიქრობთ რომ მასშტაბის შეზღუდვას ადგილი არ ექნება.

ხომ არ ვარაუდობთ რომ აუდიტის დასრულებისას მოგვინევს დასკვნის მოდიფიცირება და აუდიტის მოსაზრების გაცემაზე უარის თქმა.

7) წინა წლის ანგარიშგების და აუდიტორის დასკვნის მიმოხილვა

წინა წლის ფინანსური ანგარიშგებისა და აუდიტოს დასკვნის მიმოხილვისას გამოვლინდა თუ არა მნიშვნელოვანი რისკები?

8) რისთვის იქნება გამოყენებული ჩვენი დასკვნა

კომპანი აპირებს დალისტვას და სჭირდება აუდიტორის დასკვნა.

სასამართლო დავისთვის სჭირდება ჩვენი დასკვნა.

კომანიის გაყიდვა არის დაგეგმილი და მყიდველისთვის.

9) აუდიტის წინაპირობები

არის კლიენტის ხელმძღვანელობასთან აუდიტის წინაპირობების შეთანხმებული.

10) გარიგების რისკის შეფასება

შემდეგი მოვლენები არსებობს თუ არა და რაიმე რისკებს წარმოშობს?

1. კომპანიას ჰყავს დომინანტი დამფუძნებელი;

2. კომპანიას დარგის კანონმდებლობა აქვს დარღვეული;

3. კომპანიას გადახდისუნარიანობის პრობლემები აქვს;

4. კომპანიისადმი მედიის დიდი ინტერესი არსებობს;

5. კომპანიის ინდუსტრიის მდგომარეობა ბაზარზე;

6. ბუღალტრული ბაზის არარსებობა ან ნაკლოვანებები;

7. კომპანიში არსებობს მენეჯმენტის სუსტი კონტროლი;

8. სხვა;

11) გარიგება უნდა შეფასდეს:

მაღალ რისკიანად, საშუალო რისკიანად ან დაბალ რისკიანად.

დასკვნა

ამრიგად, აღნიშნული პროცედურების დაცვა აუდიტორის პასუხისმგებლობის დაზღვევისა და ხარისხის უზრუნველყოფის ყველაზე შედეგიანი წინაპირობაა. მათი ასეთი დეტალური აღწერა ემსახურება ქართული მცირე აუდიტორული ფირმებისთვის გამოცდილების გაზიარებას, პრაქტიკული უნარების გამომუშავების ხელშეწყობას, რათა გაიაზრონ და დაიცვან აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტებით დაწესებული მოთხოვნები.

ბამოყენებული ლიტერატურა:

- [1. https://saras.gov.ge/ka/Home/IsaList](https://saras.gov.ge/ka/Home/IsaList);
- [2. https://www.iaasb.org/](https://www.iaasb.org/);
- [3. https://leaccountant.com/the-accountant/auditing-standards-summaries/isa/](https://leaccountant.com/the-accountant/auditing-standards-summaries/isa/);
- [4. https://www.fms.gov.ge/geo/page/list-of-persons-supporting-terrorism](https://www.fms.gov.ge/geo/page/list-of-persons-supporting-terrorism);
- [5. https://matsne.gov.ge/ka/document/view/4690334?publication=9](https://matsne.gov.ge/ka/document/view/4690334?publication=9);
- Tripolski, Z. (2022). The Importance of The Place and Role of Professional Organizations in The Process of Auditing Activity Regulation in Georgia. International Journal of Innovative Technologies in Economy. 40(4), pp. 1-9. DOI:10.31435/rsglobal_ijite/30122022/7928 <https://rsglobal.pl/index.php/ijite/article/view/2439>