



აუდიტის ხარისხი

დირექტორის სახელმძღვანელო

სახელმძღვანელოში წარმოდგენილი მითითებები განკუთვნილია საქართველოს ანგარიშვალდებული საწარმოების დირექტორებისთვის და აქციონერებისთვის. ის მიზნად ისახავს საქართველოში აუდიტის ხარისხის გაუმჯობესებას



RSF

აუდიტის ხარისხი დირექტორის სახელმძღვანელო

სახელმძღვანელო განკუთვნილია ხარისხიანი აუდიტორული მომსახურებით დაინტერესებული სანარმოების დირექტორებისათვის, სამეთვალყურეო საბჭოს წევრებისათვის, მფლობელებისთვის, აქციონერებისთვისა და აუდიტორებისთვის



სახელმძღვანელო მომზადებულია
ა(ა)იპ “ბულალტრული აღრიცხვის, ანგარიშგებისა და აუდიტის რეფორმების
მხარდაჭერის ეროვნული ფონდის” მიერ

პუბლიკაციაზე მუშაობდნენ

გიორგი რუსიაშვილი
ეკა გეგეშიძე
ლალი გაგნიძე

დიზაინერი ელენე როველაძე

ISBN 978-9941-8-1126-5

© ა(ა)იპ “ბულალტრული აღრიცხვის, ანგარიშგებისა და აუდიტის რეფორმების მხარდაჭერის
ეროვნული ფონდი”

FMA

The Financial Markets Authority (FMA) is a New Zealand government agency responsible for enforcing securities, financial reporting and company law as they apply to financial services and securities markets. The FMA also regulates auditors of Public Interest Entities.

წინასიტყვაობა

მოცემული სახელმძღვანელო წარმოადგენს FMA (Financial Markets Authority) ახალზელანდიური გამოცემის (Audit quality – a director’s guide, November 2017) ქართულენოვან ადაპტირებულ ვერსიას, რომელიც საქართველოს რეალობაზეა მორგებული და მიზნად ისახავს საწარმოების დირექტორებს, მიღებული ინფორმაციის საფუძველზე, გაუადვილდეთ აუდიტორის შერჩევის, არსებული მოთხოვნების და სხვა საჭირობოროტო საკითხების თაობაზე თანამედროვე ინფორმაციის მიღება, ცოდნა და გაცნობიერება.

წარმოდგენილი ბროშურა განიხილავს ორგანიზაციის მენეჯმენტის დონეზე, გარე აუდიტთან დაკავშირებულ ყველა საკვანძო საკითხს.

აუდიტი ერთ-ერთი უმნიშვნელოვანესი ბერკეტია, რომელიც წარმოადგენს ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის უტყუარობისა და სამართლიანობის თაობაზე აუდიტორის პროფესიული მსჯელობის საფუძველზე რწმუნების საერთო საკმარისი დონის მიღების გარანტს და საბაზისო ინსტრუმენტს მმართველობით სფეროში გადანყვეტილებების მიღების პროცესში.

გარე აუდიტის სწორი შერჩევა უდიდეს როლს თამაშობს მენეჯერთა მიერ აუდიტორებისგან ისეთი ინფორმაციის მიღების საქმეში, რომელთა ცოდნაზე, გამოცდილებაზე და უნარ-ჩვევებზე დიდად არის დამოკიდებული ორგანიზაციის საქმიანობით დაინტერესებული მხარეების მიერ მიღებული გადანყვეტილებების სისწორე.

სახელმძღვანელო იძლევა პასუხს კითხვაზე – როგორ შევარჩიოთ დამოუკიდებელი აუდიტორი და ამასთანავე, პასუხს გვაძლევს ყველა იმ კითხვაზე, თუ როგორ შეიძლება ორგანიზაციის მიერ დასახული მიზნების მიღწევა აუდიტორის შრომის, ინტელექტის და პროფესიული ეთიკური ქცევის მოტივების უფრო რაციონალური და ეფექტიანი გამოყენების გზით.

აუდიტის ხარისხის შესახებ წარმოდგენილი გამოცემის მიზანია, ახალზელანდიური გამოცდილების საფუძველზე, დირექტორთა თანამედროვე მენეჯერული აზროვნების ფორმირების ხელშეწყობა და თანამედროვე ტიპის მმართველთა ანუ მენეჯერთა დახმარება, აუდიტის გზამკვლევის მიწოდების გზით.

საბაზრო ურთიერთობების პირობებში იცვლება არამართო საწარმოს ეკონომიკური საქმიანობის ხასიათი, არამედ მისი მმართველობითი მეთოდები და სწორედ ასეთ ვითარებაში მოცემული სახელმძღვანელო დირექტორებს, როგორც ორგანიზაციის მენეჯმენტის უმაღლეს რგოლს, აძლევს შესაძლებლობას, მინიმალურ დონეზე დაეუფლონ შესაბამის ზოგად დარგობრივ ცოდნას აუდიტის სფეროში.

შინაარსი

სახელმძღვანელოს შესახებ	5
რა ახდენს გავლენას აუდიტის ხარისხზე დირექტორის პასუხისმგებლობა	
აუდიტორული ფირმის შერჩევა	6
აუდიტის შერჩევასას გასათვალისწინებელი საკითხები	
აუდიტორის დამოუკიდებლობა	8
დირექტორის პასუხისმგებლობა აუდიტორის დამოუკიდებლობის მოთხოვნები	
აუდიტის პროცესი	10
დირექტორის პასუხისმგებლობა აუდიტორის საქმიანობის შეფასება ფინანსური ანგარიშგებები	
ძირითადი საყურადღებო საკითხები	12
ზედამხედველის როლი აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფაში როგორ ხორციელდება ზედამხედველობა საქართველოში და რა მოეთხოვებათ სანარმოებსა და აუდიტორებს მოთხოვნები საზოგადოებრივი დაინტერესების სანარმოების აუდიტთან ზედამხედველის მიერ განხორციელებული მონიტორინგის ძირითადი შედეგები	
აბრევირებები	19

სახელმძღვანელოს შესახებ

სახელმძღვანელო მომზადებულია ანგარიშვალდებული საწარმოების დირექტორებისთვის. მასში წარმოდგენილია თუ, როგორ შეუძლია ორგანიზაციის დირექტორს წვლილი შეიტანოს აუდიტის ხარისხის გაუმჯობესებაში და ასევე რა მოლოდინი უნდა ჰქონდეს დირექტორს ბუღალტრული აღრიცხვის, ანგარიშგებისა და აუდიტის ზედამხედველობის სამსახურიდან და გარე აუდიტორისგან.

ინვესტორების ნდობა ძირითადი საკითხია ფინანსურ ბაზრებზე წარმატებულად მონაწილეობის შესანარჩუნებლად. აღნიშნული დამოკიდებულია ინვესტორების წვდომაზე სწორ და სანდო ფინანსურ ინფორმაციასთან. ანგარიშვალდებული საწარმოების აუდიტორები თავის დასკვნაში უთითებენ, რომ ანგარიშგება მომზადებული და წარდგენილია სწორად ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით და მისი შემადგენელი ნაწილები შესაბამისობაშია ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების (IFRS) მოთხოვნებთან.

დირექტორის პასუხისმგებლობა

თქვენი როგორც დირექტორის ერთ-ერთი ძირითადი პასუხისმგებლობაა იმის უზრუნველყოფა, რომ თქვენი ორგანიზაციის ფინანსური ანგარიშგებები უტყუარად და სწორად ასახავდეს თქვენი საწარმოს საქმიანობას და შესაბამისობაში იყოს ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტებთან (IFRS).

ჩვეულებრივ, თუ თქვენი კომპანია შედის რომელიმე ქვეყნის საფონდო ბირჟის ლისტინგში სავალდებულოა, რომ მას გააჩნდეს აუდიტის კომიტეტი. სხვა კომპანიებისთვის, რომლებიც არ მონაწილეობენ საბირჟო ვაჭრობაში აუდიტის კომიტეტის არსებობა ნებაყოფლობითია, გარდა კანონით დადგენილი იმ შემთხვევებისა, რაც სდპ-ის სტატუსის მქონე საწარმოებისათვისაა გათვალისწინებული.

აუდიტის კომიტეტი

აუდიტის კომიტეტი არ ცვლის დირექტორთა უშუალო პასუხისმგებლობას ფინანსური ანგარიშგებების მომზადებასთან დაკავშირებით, რამდენადაც მას აქვს ძირითადად ურთიერთობა აუდიტორებთან, აუდიტის კომიტეტს შეუძლია მნიშვნელოვანი როლის შესრულება ფინანსური ანგარიშგების პროცესში და აუდიტის ხარისხის შენარჩუნებასა და გაუმჯობესებაში.

რა უნდა გავლენას აუდიტის ხარისხზე?

აუდიტის ხარისხზე შეიძლება გავლენა იქონიოს შემდეგმა ფაქტორებმა:

- იმ ინფორმაციის ხარისხი და დროულობა, რომელსაც წარადგენს აუდიტს დაქვემდებარებული საწარმო, რამდენად არის უზრუნველყოფილი დირექტორთა ჩართულობა აუდიტის პროცესში;
- აუდიტორული ფირმის ორგანიზაციული კულტურა და ფოკუსირება პროფესიულ სკეპტიციზმზე და კონსულტაციაზე;
- აუდიტორთა ცოდნა და გამოცდილება (დაქირავების და ტრენინგის პრაქტიკის ჩათვლით, შიდა და გარე ექსპერტების გამოყენება და აუდიტორების მიერ დარგის ცოდნა);
- აუდიტორთა გუნდის უფროსი წევრების და პარტნიორის მიერ გარიგების ხარისხის კონტროლის განხილვაზე (EQCR) დახარჯული დრო და გარიგების პარტნიორის მიერ განხორციელებული ქმედითი ზედამხედველობა;
- აუდიტორული ფირმის შესაბამისობა ორგანიზაციულ დამოუკიდებლობის მოთხოვნებთან, მათ შორის, აუდიტორულ ფირმასა და კომპანიას შორის ურთიერთობის ხანგრძლივობის და ტიპის ჩათვლით;
- აუდიტორული ფირმის ინვესტიცია აუდიტის ხარისხში (მაგალითად, თანამშრომლების რაოდენობა ხარისხის მართვის დეპარტამენტში);
- აუდიტორთა პროფესიული საქმიანობის ქმედითი ზედამხედველობა.

აუდიტორული ფირმის შერჩევა

სათანადო აუდიტორული ფირმის შერჩევა აუდიტის მაღალი ხარისხის უზრუნველყოფის ძირითადი ფაქტორია.

ანგარიშვალდებული სანარმოების აუდიტი უნდა განხორციელდეს შესაბამის რეესტრში რეგისტრირებული აუდიტორული ფირმის მიერ. აუდიტორთა რეესტრში მოქმედებთ რეგისტრირებული აუდიტორების ჩამონათვალი.

მიუხედავად იმისა, რომ ჩვეულებრივ აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების მოთხოვნათა მიხედვით, ადგილი აქვს აუდიტის პარტნიორის სავალდებულო როტაციას ანგარიშვალდებული სანარმოების აუდიტისთვის, ზოგიერთი ქვეყანა შეიძლება ასეთ სავალდებულო მოთხოვნას არ აწესებდეს, კლიენტთან ხანგრძლივი ან ზედმეტად მჭიდრო ურთიერთობის თავიდან აცილების მიზნით. დირექტორებმა მანც უნდა განიხილონ ხომ არ გახდა მათი ურთიერთობა აუდიტორულ ფირმასთან და/ან აუდიტორული ფირმის პერსონალთან ზედმეტად მჭიდრო, რადგან ეს წარმოშობს გარკვეულ რისკებს და არ არის სასურველი დირექტორებისა ან ინვესტორებისათვის.

აუდიტის შერჩევასთან დაკავშირებული საკითხები

- ტენდერის ორგანიზება და აუდიტორის დანიშვნა ხორციელდება მენეჯმენტისგან დამოუკიდებლად, არააღმასრულებელი (დამოუკიდებელი) დირექტორების მიერ;
- განრიგი, რომელიც შესაძლებელს გახდის საქმიანობის შეუფერხებლობას აუდიტორების შეცვლის შემთხვევაში; საკმარისი დროის გამოყოფა ფირმებს შორის სამუშაოს გადასაცემად და ახალი ფირმისთვის გარკვეული დროის მიცემა კომპანიის საქმიანობის გასაცნობად;
- როდესაც კომპანიები იყენებენ განსხვავებულ აუდიტორულ ფირმებს არამარწმუნებელი მომსახურებისთვის, გასათვალისწინებელია გრძელვადიანი დაგეგმვა, რაც შესაძლებელს გახდის სხვადასხვა აუდიტორული ფირმების შერჩევას ტენდერის ან კონკურსის საშუალებით. არამარწმუნებელმა მომსახურებამ შეიძლება შეასუსტოს აუდიტორული ფირმის დამოუკიდებლობა, რაც ნიშნავს, რომ მას არ შეუძლია მონაწილეობის მიღება ტენდერში;
- ინვესტორთა ჩართულობა ტენდერის პროცესში, რამდენადაც ისინი არიან აუდიტის უშუალო კლიენტები.

კომუნიკაცია ინვესტორებთან

- ინფორმაციის მინოდება ტენდერის პროცესის ვადების და მონვეული ფირმების შესახებ;
- ინფორმაციის მინოდება პროცესის განმავლობაში განხილული ინტერესთა კონფლიქტის თაობაზე;
- ინფორმაციის მინოდება იმ ფაქტორებზე, რომლებიც გამოიყენება აუდიტორული ფირმის შერჩევისათვის.

გადაწყვიტეთ როგორც აუდიტორული ფირმების მოწვევა მიზანშეწონილი თანდერში მონაწილეობისათვის

გასათვალისწინებელია შემდეგი საკითხები:

- აუდიტორული ფირმის გამოცდილება იმ დარგში, რომელშიც კომპანია საქმიანობს;
- გააჩნია თუ არა აუდიტორული ფირმას ფილიალები იმ ლოკაციებზე, სადაც შესამომწებელი კომპანია ფუნქციონირებს? (უცხო ქვეყნების გათვალისწინებით);
- პასუხობს თუ არა ფირმის მიერ შემოთავაზებული აუდიტორების გუნდი დირექტორების საერთო მოლოდინს.

მოითხოვეთ, რომ აუდიტორთა ნებისმიერი შემოთავაზება შეიცავდეს შემდეგ ინფორმაციას:

- აუდიტორთა გუნდის კონკრეტული ცოდნა და გამოცდილება თქვენი კომპანიის საქმიანობის სფეროში;

- შესაბამისი სპეციალისტების ხელმისაწვდომობა, მაგალითად, ფინანსური აღრიცხვის და ინფორმაციული ტექნოლოგიების სპეციალისტები და როგორ იქნება ისინი გამოყენებული აუდიტის პროცესში;
- როგორ უწევს აუდიტორული ფირმა ზედამხედველობას სხვა აუდიტორებს ჯგუფის აუდიტის დროს, თუკი ასეთი პრაქტიკა გამოიყენება;
- მოსალოდნელი დრო, რომელსაც დახარჯავენ აუდიტზე უფროსი აუდიტორებისა და გარიგების პარტნიორები;
- გარე მარეგულირებლების მიერ ფირმის აუდიტის ხარისხის შეფასების შედეგები;
- პერსონალის გადინების მაჩვენებლები აუდიტის უწყვეტობის შესაფასებლად;
- აუდიტის პერსონალის სავალდებულო წვრთვნის დონე.

აუდიტორის ჰონორარი

კომპანიებმა თავიანთი აუდიტორი უნდა შეარჩიონ ჩამოთვლილი კრიტერიუმების შესაბამისად და არა მხოლოდ ჰონორარის საფუძველზე. აუდიტორის ჰონორარი გათვალისწინებული უნდა იქნეს მხოლოდ ტენდერის პროცესის ბოლო ეტაპზე. ფასი არ უნდა იყოს ძირითადი კრიტერიუმი აუდიტორის შესარჩევად.

ჰონორარის დადგენა კომერციული გადაწყვეტილებაა, რომელსაც იღებენ კომპანია და აუდიტორი. თუმცა, კომპანიამ უნდა გაითვალისწინოს ფინანსური ანგარიშგებების აუდიტისთვის, გონივრული ანაზღაურების გადახდა.

მოლაპარაკებებს უნდა მართავდნენ დირექტორები და/ან აუდიტის კომიტეტი და ეს არ უნდა იყოს დელეგირებული კომპანიის მენეჯმენტზე. დირექტორები და აუდიტის კომიტეტები უნდა უზრუნველყოფდნენ რომ ჰონორარი არ იყოს ისეთი ოდენობის, რომელიც გამოიწვევდა აუდიტის ხარისხის გაუარესებას.

როდესაც არსებობს გარემოებები, რომლებმაც შესაძლოა გავლენა იქონიოს მოლაპარაკებებზე აუდიტორის ჰონორართან დაკავშირებით, დირექტორებს მართებთ სიტუაციის გამოჩენა. ჰონორარის შემცირებამ შეიძლება უარყოფითი გავლენა იქონიოს აუდიტის ხარისხზე. დაბალი ანაზღაურების გადახდა არასწორი ეკონომიაა თუ, ის უარყოფით გავლენას ახდენს აუდიტის რწმუნების ხარისხზე (სარგებლიანობაზე), რამდენადაც ეს გაზრდის რისკებს დირექტორებისა და ინვესტორებისთვის.

რას უნდა ელოდოთ

დირექტორებს შეიძლება ჰქონდეთ მოლოდინი, რომ მათი აუდიტორები იქნებიან ეფექტიანი, ფინანსური ანგარიშგებების შემოწმების პროცესში. მიუხედავად იმისა, რომ შეიძლება არსებობდეს შემთხვევები, როცა ეფექტიანი აუდიტი შეიძლება ჩატარდეს შედარებით დაბალ ფასად, დირექტორებმა უნდა განიხილონ ახდენს თუ არა შემცირებული ჰონორარი გავლენას აუდიტის ხარისხზე. აუდიტის სტანდარტებით განსაზღვრული გაზრდილი მოთხოვნების პირობებში და ზოგიერთი აღრიცხვის სტანდარტების სირთულიდან გამომდინარე, შეიძლება აუდიტორებს ეფექტიანობის გასაუმჯობესებლად მხოლოდ მცირე წვლილის შეტანა შეუძლიათ.

აუდიტორის ჰონორარი - გასათვალისწინებელი ფაქტორები

კომპანიები, რომლებიც ფინანსური წნეხის ქვეშ არიან ხშირად ზენოლას ახდენენ აუდიტორებზე ჰონორარის შემცირების მიზნით. თუმცა, აუდიტორის ანაზღაურება არის ჩვეულებრივი ხარჯების მხოლოდ მცირე წილი და მათი შემცირება ზოგადად მნიშვნელოვან გავლენას არ ახდენს კომპანიის მოგებაზე.

თუ კომპანია გადაწყვეტს აუდიტორული მომსახურების შესაძენად ტენდერის გამოცხადებას, უმთავრესი ყურადღება უნდა მიექცეს ხარისხს და არა ხარჯებს. ხარისხიანი აუდიტი იძლევა რწმუნებას, რომ ფინანსური ანგარიშგებები ასახავს რეალურ და სწორ სურათს კომპანიის ფინანსური მდგომარეობის შესახებ.

როთულ ეკონომიკურ პირობებში, აუდიტორები დგანან გაცილებით რთული პროფესიული განსჯასა და ანალიზის გაცემების აუცილებლობის წინაშე. მაგალითად, აკმაყოფილებს თუ არა კომპანია ფუნქციონირებადი სანარმოს პრინციპს, ასევე რა მდგომარეობაა ისეთ საკითხებთან დაკავშირებით, როგორებიცაა: აქტივების გაუფასურება და რეალური ღირებულება. ასეთი ასპექტები ზრდის აუდიტზე დახარჯულ დროს, რამაც თავის მხრივ შესაძლოა გაზარდოს აუდიტორის ჰონორარი.

ბიზნესოპერაციების და ანგარიშგების ცვლილებებმა და მარეგულირებელი მოთხოვნების ზრდამ ასევე შეიძლება განაპირობოს აუდიტის ჰონორარის გაზრდა.

აუდიტის ბაზარი კონკურენტულია და ზოგიერთი აუდიტორული ფირმა კლიენტებს სთავაზობს ფასდაკლებას. როცა ადგილი აქვს მნიშვნელოვან განსხვავებას ჰონორარში, დირექტორებმა უნდა დასვან კითხვები, ესმის თუ არა აუდიტორს კომპანიის საქმიანობა და რამდენად უზრუნველყოფს დაბალი ჰონორარი ხარისხიანი აუდიტორული მომსახურების განწევას.

აუდიტორის დამოუკიდებლობა

დირექტორის პასუხისმგებლობა

აუდიტორის დანიშნამდე უნდა შეფასდეს აუდიტორული ფირმის ორგანიზაციული დამოუკიდებლობა. ეს შეფასება საჭიროა მუდმივი იყოს აუდიტორულ ფირმასთან კომპანიის ურთიერთობის მთელი პერიოდის განმავლობაში.

აუდიტორის დამოუკიდებლობის მოთხოვნები

„აუდიტორული პროფესიის განმასხვავებელი ნიშანია პასუხისმგებლობის აღება იმაზე, რომ მუდმივად იმოქმედოს საზოგადოების ინტერესების სასარგებლოდ. ამგვარად, აუდიტორის პასუხისმგებლობა არ არის ექსკლუზიურად ინდივიდუალური კლიენტის საჭიროებების დაკმაყოფილება.“

– (ადაპტირებულია ბულალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის (IFAC) მიერ შემუშავებული, პროფესიონალი ბულალტრების ეთიკის კოდექსიდან)

აუდიტორებს ანგარიშვალდებული სანარმოების აუდიტის განხორციელებისას მოეთხოვებათ დამოუკიდებლობა. დამოუკიდებლობის მიღწევა როგორც პიროვნულად, ისე საზოგადოების თვალში აუცილებელია აუდიტორისთვის, რათა გამოხატოს მიკერძობებისგან, ინტერესთა კონფლიქტისგან და არასათანადო გარე ზეგავლენისგან თავისუფალი დასკვნა. დამოუკიდებლობის მოთხოვნების დარღვევამ შეიძლება გავლენა იქონიოს ინვესტორთა ნდობაზე აუდიტის მიმართ.

არამარწმუნებელი აუდიტორული მომსახურება

დირექტორები ვარგად უნდა დაფიქრდნენ, სანამ სთხოვენ ან ნებას დართავენ შერჩეულ აუდიტორულ ფირმას, რომ კომპანიას აუდიტის გარდა გაუწიოს სხვა დამატებითი მომსახურება. ეს ცნობილია, როგორც არამარწმუნებელი მომსახურება და ამან შესაძლოა გავლენა იქონიოს აუდიტორული ფირმის დამოუკიდებლობაზე. აუდიტორის დამოუკიდებლობის სტანდარტი დაფუძნებულია პრინციპზე, რომ ობიექტური, გონივრული და ინფორმირებული მესამე მხარის მხრიდან შეფასდეს სანარმოს ფინანსური ანგარიშგების სისწორე, ანუ პირს მანამდე არ უნდა ჰქონდეს მონაწილეობა მიღებული აღნიშნულ საქმიანობაში.

ინვესტორებისთვის ხშირად რთულია აუდიტორთა დამოუკიდებლობის გარკვევა, რადგან არამარწმუნებელი მომსახურების განწევასთან დაკავშირებით მათ გააჩნიათ მხოლოდ მცირე ინფორმაცია. პასუხისმგებლობა აღნიშნული სერვისების განწევაზე თანხმობის მიცემასთან დაკავშირებით ეკისრება კომპანიის დირექტორებს.

მითითებები არამარწმუნებელი მომსახურების გასაწევად აუდიტორის გამოყენებისას

უნდა არსებობდეს შიდა პოლიტიკა იმაზე, თუ როდის შეიძლება აუდიტორული ფირმის გამოყენება სხვა მომსახურებისთვის.

- ის უნდა მოიცავდეს ისეთ საკითხებს როგორებიცაა:
 - ანგარიშვალდებული სანარმოების აუდიტორული ფირმებისთვის აკრძალული მომსახურებების ჩამონათვალს პროფესიული და ეთიკის სტანდარტების შესაბამისად (PES 1);
 - განუელი მომსახურებების ტიპს და მათ გავლენას აუდიტორის დამოუკიდებლობაზე;
 - საჭიროების შემთხვევაში სხვა ფირმის მონვევის საკითხს არამარწმუნებელი მომსახურების გასაწევად;
 - არამარწმუნებელი მომსახურების მაქსიმალური ღირებულებითი ზღვარის დადგენის მიმოხილვას, დამოუკიდებლობაზე ზემოქმედების თავიდან აცილების მიზნით.
- აუდიტორ ფირმას უნდა მოეთხოვოს დამოუკიდებლობასთან დაკავშირებით შესაძლო საფრთხეების დეტალური შეფასება, რომლებიც მომდინარეობს არამარწმუნებელი მომსახურებიდან და როგორ უნდა მოხდეს ამ პრობლემის მოგვარება განსაკუთრებით კომპლექსურ და სუბიექტურ ფაქტორებთან დაკავშირებულ სფეროებში.
- ყველა არააუდიტორული მომსახურების და ჰონორარის დამტკიცება უნდა მოხდეს დირექტორების მიერ, დაუშვებელია საკითხის მენეჯმენტზე დელეგირება.

დახმარება აუდიტორის დამოუკიდებლობის შეფასებაში

- აუცილებელია დისტანციის არსებობა დირექტორებს, მენეჯმენტსა და აუდიტის გუნდს შორის - ზედმეტმა სიახლოვემ შესაძლოა გავლენა იქონიოს აუდიტორის ორგანიზაციულ დამოუკიდებლობასა და პიროვნულ ობიექტურობაზე.
- აცილება უნდა მიეცეს აუდიტის გუნდს, იმ შემთხვევაში, თუ საფრთხეების გამოვლენა მოხდება. უნდა დასვას საკითხი, თუ რამდენად უზრუნველყოფს და საკმარისია მომსახურების განწევა, სხვადასხვა გუნდების მიერ, დამოუკიდებლობის შესანარჩუნებლად.
- კომპანიის წლიურ ანგარიშში წარადგენილი უნდა იქნას:
 - ინფორმაცია ნებისმიერი განეული არამარწმუნებელი მომსახურების შესახებ და ასევე ახსნა თუ, რატომ არ ახდენს ის უარყოფით გავლენას აუდიტორის ობიექტურობაზე და დამოუკიდებლობაზე;
 - რამდენად კმაყოფილია ორგანიზაცია აუდიტორის ხარისხით და ეფექტურობით;
 - აუდიტორის დამოუკიდებლობისადმი გამოვლენილი, ნებისმიერი საფრთხე და როგორ ხდება მისი შერბილება.
- გათვალისწინებული უნდა იქნას ნებისმიერი სხვა საკითხი, რომელიც შეიძლება გავლენას ახდენდეს აუდიტორის დამოუკიდებლობაზე და ობიექტურობაზე.

აუდიტის პროცესი

აუდიტის პროცესი მოიცავს მჭიდრო თანამშრომლობას აუდიტორულ ფირმასა და მენეჯმენტის ზედა რგოლს შორის. დირექტორები და/ან აუდიტის კომიტეტი საჭიროა რეგულარულ კომუნიკაციაში იყვნენ აუდიტორთა გუნდთან აუდიტის განხორციელების პროცესში. ეს დადებით გავლენას ახდენს მთლიანად აუდიტის პროცესზე.

დირექტორის პასუხისმგებლობა

სათანადო აუდიტის პროცესი შედგება შემდეგი ღონისძიებებისაგან:

- თქვენი ფინანსური ანგარიშგების პროცესის დაგეგმვა იმისათვის, რომ უზრუნველყოფილი იქნეს აუდიტორებისთვის ხარისხიანი ინფორმაციის მიწოდება დროულად. რაც ნიშნავს, რომ მათ შეუძლიათ აუდიტის ეფექტიანად განხორციელება;
- სთხოვეთ თქვენს აუდიტორს წერილობითი ანგარიშის მონოდება აუდიტის დაგეგმილი მასშტაბის და ვადის შესახებ. ეს ანგარიში უნდა შეიცავდეს მნიშვნელოვან გამოვლენილ რისკებს და განხილული უნდა იქნეს დირექტორებთან და/ან აუდიტის კომიტეტთან;
- აუდიტორების დაშვება აუდიტის კომიტეტის სხდომებზე;
- უზრუნველყოფა იმისა, რომ მენეჯმენტს ჰქონდეს საკმარისი ცოდნა და გამოცდილება ფინანსურ ანგარიშგების მომზადებაში;
- ბუღალტრული აღრიცხვის სპეციალისტის გამოყენება კომპლექსური და ტექნიკური აღრიცხვის საკითხებზე;
- წერილობითი ანგარიშის მოთხოვნა დროულად, რომელიც განსაზღვრავს აუდიტორების მიერ იდენტიფიცირებულ ყველა ძირითად საკითხს;
- აუდიტორებთან შეხვედრა ანგარიშის დეტალურად განსახილველად აუდიტის კომიტეტთან ერთად;
- კრიტიკული დამოკიდებულება აუდიტორების მიმართ აუდიტის ძირითად დასკვნაში გამოხატულ პროფესიულ სკეპტიციზმთან დაკავშირებით – ბუღალტრული აღრიცხვის მნიშვნელოვანი წესების ჩათვლით;
- აუდიტორების მიერ სრული ინფორმაციის და განმარტებების დროული მიღების უზრუნველყოფა აუდიტთან დაკავშირებით;
- აუდიტორებთან ისეთი საკითხების განხილვა, რომლებიც გავლენას ახდენს ფინანსურ აღრიცხვაზე, ანგარიშგებაზე და აუდიტის ხარისხზე;
- აუდიტორებისთვის საშუალების მიცემა შეხვდნენ აუდიტის კომიტეტს, მენეჯმენტის დასწრების და მათთან დისკუსიის შესახებ ოქმის გაზიარების გარეშე;
- თუ ნებისმიერი წუხილი აუდიტის ხარისხთან დაკავშირებით არ იქნება აუდიტორთან დამაკმაყოფილებლად გადაწყვეტილი, აუდიტის კომიტეტმა ეს საკითხები უნდა წამოჭრას დირექტორთა საბჭოს სრულ შემადგენლობასთან და აუდიტორული ფირმის ხელმძღვანელებთან.

ფინანსური ანგარიშგება

კომპანიას უნდა ჰქონდეს თავისი საკუთარი სისტემები, პროცესები და კონტროლის მექანიზმები და ასევე საკმარისი რესურსები სათანადო ფინანსური ანგარიშგების მოსამზადებლად. გაითვალისწინეთ, გარე აუდიტორი არ ამზადებს ფინანსურ ანგარიშგებას - ის ახდენს მოსაზრების გამოთქმას იმის შესახებ თუ რამდენად სარწმუნოა წარმოდგენილი ფინანსური ინფორმაცია.

ამგვარად, დირექტორები არ უნდა იყვნენ დამოკიდებულნი აუდიტორზე ფინანსურ ანგარიშგებაზე დასკვნის მომზადებისას. ამან შესაძლოა საფრთხე შეუქმნას აუდიტის ობიექტურობას, რომლის პასუხისმგებლობაა დამოუკიდებელი რწმუნების უზრუნველყოფა. თუმცა, აუდიტორებს შეუძლიათ კომპანიისთვის სასარგებლო მოსაზრების მიწოდება იმასთან დაკავშირებით, თუ რა კუთხით სჭირდება შიდა სისტემებს, პროცესებს და კონტროლის მექანიზმებს გაუმჯობესება.

დირექტორებს შეუძლიათ დახმარების განწვევა აუდიტორისთვის ხარისხიანი ფინანსური ინფორმაციის მიწოდებით, აუდიტის ხარისხის გასაუმჯობესებლად.

დირექტორებმა უნდა უზრუნველყონ, კომპანიის ფინანსური ფუნქციების სათანადო გამოცდილების დონის და ცოდნის მქონე საკმარისი რესურსებით დაკომპლექტება. დირექტორებმა შეიძლება განიხილონ სპეციალისტის მონწილევა ისეთ საკითხებზე რეაგირებისთვის, რომლებიც მოითხოვს კომპლექსურ ბუღალტრულ მიდგომებს.

აუდიტორის საქმიანობის შეფასება

დირექტორებმა და აუდიტის კომიტეტმა რეგულარულად უნდა შეაფასონ თავიანთი აუდიტორის საქმიანობა.

შემდეგი კითხვები დაგეხმარებათ დირექტორებს აუდიტორის საქმიანობის შეფასებაში:

- მკაფიოდ აგისხნათ თუ არა, აუდიტორმა თუ როგორ შეასრულა დამოუკიდებლობის მოთხოვნები?
- წარმოაჩინა თუ არა, აუდიტორმა საკმარისი ცოდნა კომპანიის საქმიანობის და ფინანსურ ანგარიშგებებთან დაკავშირებული რისკების სფეროებში?
- შეუძლიათ თუ არა, მათ სათანადო პროცედურების აღწერა, რომლებიც განახორციელებს აღნიშნულ რისკებზე რეაგირებისთვის?
- მოახერხა თუ არა, აუდიტორმა დროულად ძირითადი პრობლემების გამოვლენა და თემების განხილვა?
- იყვნენ თუ არა, გუნდის წევრები და პარტნიორები საკმარისად ჩართულნი აუდიტის პროცესში?
- წარმოდგენილი იყო თუ არა, აუდიტორის წერილში მენეჯმენტის მიმართ სათანადო და მკაფიო კომენტარები რისკების, დასკვნების და შესრულებული აუდიტორული სამუშაოს შესახებ?
- იყო თუ არა, ნებისმიერი იდენტიფიცირებული პრობლემა სათანადოდ განხილული და გადაწყვეტილი?
- შიდა ან გარე შეფასებული აუდიტის ფაილების ფორმირებისათვის განიხილა თუ არა, ფირმამ შეფასების შედეგები?
- გამოვლინდა თუ არა, რაიმე შეუსაბამო ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტებთან?

ძირითადი საყურადღებო საკითხები

აუდიტის ხარისხის შეფასების შედეგების ანალიზის საფუძველზე შემუშავდა ის საკითხები, რომლის გათვალისწინებაც სასურველია დირექტორებისთვის. ქვემოთ წარმოდგენილია ძირითადი მიგნებები და ის სფეროები, რომლებზეც აუდიტორულმა ფირმამ უნდა გაამახვილოს ყურადღება ხარისხის გაუმჯობესების მიზნით. ეს საკითხები გამოსადეგია დირექტორებისთვის, რადგან მათ უნდა იცოდნენ, თუ რა უნდა გაკეთდეს აუდიტის ხარისხის გასაუმჯობესებლად თითოეულ სფეროში.

საყურადღებო სფერო	რა ღონისძიებების განხორციელება შეუძლიათ დირექტორებს
<p>აუდიტის ხარისხის მონიტორინგი</p>	<ul style="list-style-type: none"> • უზრუნველყოფა იმისა, რომ კომპანიას ჰქონდეს სათანადო პოლიტიკა და პროცედურები კომპლექსურ ბუღალტრულ საკითხებზე, ან ბიზნეს ტრანზაქციებზე რეაგირებისთვის, ასევე, დამოუკიდებელი რჩევის მისაღებად საჭიროების შემთხვევაში. კომპანიები არ უნდა იყვნენ დამოკიდებულნი მხოლოდ თავიანთ აუდიტორებზე ასეთ საკითხებზე რეაგირების თვალსაზრისით; • დაუსვან კითხვები აუდიტორებს, იყო თუ არა მათი აუდიტის ფაილები შეფასებული რომელიმე მარეგულირებლის მიერ; • აუდიტორებთან ერთად აუდიტის შეფასების შედეგად გამოტანილი დასკვნების განხილვა; • დაუსვან კითხვები აუდიტორებს, თუ როგორ აპირებენ ისინი აუდიტის ხარისხის შემდგომ გაუმჯობესებას; • უზრუნველყოფა იმისა, რომ აუდიტის ტენდერის წინადადებები შეიცავდეს ინფორმაციას მარეგულირებლების მიერ განხორციელებული გარე შეფასების შესახებ და სხვა ფაქტორებს, როგორცაა მაგალითად აუდიტის პერსონალის სათანადო გამოცდილება და თუ როგორ იქნება გამოყენებული აუდიტის გუნდის უფროსი წევრები. • აუდიტორული ფირმის არჩევა სამუშაოს ხარისხის საფუძველზე და არა მხოლოდ გასანევი ხარჯების მიხედვით. ზოგადად დირექტორები მუდმივად სთხოვენ აუდიტორებს მაღალ ეფექტიანობას აუდიტის განხორციელების პროცესში. თუმცა გასათვალისწინებელია ის, რომ აუდიტის მოთხოვნები იზრდება და მცირე ადგილი რჩება ეფექტიანობის გასაუმჯობესებლად. გაითვალისწინეთ, ჰონორარის შემცირებამ შესაძლოა გავლენა იქონიოს აუდიტის ხარისხზე.
<p>აუდიტორის დამოუკიდებლობა</p>	<ul style="list-style-type: none"> • არ შეიძლება, აუდიტორული მომსახურების ჰონორარის დამტკიცების მენეჯმენტზე დელეგირება; • შიდა პოლიტიკის შემუშავება აუდიტორისგან არამარწმუნებელი მომსახურების მიღებასთან დაკავშირებით, რომელიც მოიცავს: <ul style="list-style-type: none"> - სათანადო საზღვრის დადგენას არამარწმუნებელი მომსახურებისთვის ისეთ დონეზე, რომელიც დირექტორის აზრით არ ახდენს გავლენას მის დამოუკიდებლობაზე; - მომსახურების შინაარსი, რომლის განვაც ხდება და როგორი გავლენა ექნება მას აუდიტორის დამოუკიდებლობაზე; - როდის არის მიზანშეწონილი მეორე ფირმის მონვევა არამარწმუნებელი მომსახურების გასანევიად. • ინვესტორებისთვის დეტალური ინფორმაციის მიწოდება თავიანთ წლიურ ანგარიშში კომპანიის პოლიტიკის შესახებ აუდიტორთა დამოუკიდებლობასთან დაკავშირებით; • ფინანსურ ანგარიშგებებში დეტალური განმარტებითი შენიშვნების წარმოდგენა კომპანიის აუდიტორის მიერ განეული მომსახურების ტიპებზე, ისე რომ ინვესტორებს შეეძლოთ ინფორმირებული გადაწყვეტილების მიღება, აუდიტორის დამოუკიდებლობასთან დაკავშირებით;

საყურადღებო სფერო	რა ღონისძიებების განხორციელება შეუძლიათ დირექტორებს
	<ul style="list-style-type: none"> • აუდიტის კომიტეტის მიერ აუდიტორის დამოუკიდებლობის ობიექტური შეფასების უზრუნველყოფა ისე, რომ არ იყოს დამოკიდებული მხოლოდ აუდიტორის მიერ აღნიშნულის დადასტურებაზე; • აუდიტორებისგან დეტალური შეფასების მოთხოვნა არამარწმუნებელი მომსახურებიდან მომდინარე იდენტიფიცირებული საფრთხეების შესახებ და თუ როგორ გაუმკლავდება ფირმა აღნიშნულ საკითხს, განსაკუთრებით კომპლექსურ და სუბიექტურ სფეროებში.
<p>პროფესიული სკეპტიციზმის გამოყენება აუდიტის პროცესში</p>	<ul style="list-style-type: none"> • კრიტიკული მიდგომის გამოხატვა აუდიტორების მიერ კომპანიის და მისი რისკების ცოდნის მიმართ და იმის უზრუნველყოფა, რომ მათ ესმოდეთ შესაბამისი კანონები და წესები; • აუდიტორისგან ნებისმიერი სადავო საკითხის და პრობლემის განმარტების მოთხოვნა, რომლებიც გადაჭრილი იქნა მენეჯმენტის და აუდიტორის მიერ და რომელიც მოითხოვდა მნიშვნელოვან მსჯელობას; • დასვან კითხვები, თუ როგორ დაუპირისპირდა აუდიტორი მენეჯმენტს ძირითად სფეროებში და როგორ მიაღწია თანხმობას ამ საკითხებში. • მენეჯმენტის მიმართ საქმიანობაზე დამყარებული სტიმულირების მექანიზმის გამოყენების მკაფიო მიმოხილვა, რომელმაც შეიძლება გავლენა იქონიოს მიუკერძოებლობაზე და მართვაზე; • მკაფიო და ლაკონური განმარტებითი შენიშვნების წარმოდგენა ფინანსური ანგარიშგებების ძირითად მიმართულებებთან დაკავშირებით; • თუ აუდიტორს და მენეჯმენტს განსხვავებული შეხედულებები აქვთ, გარკვეული უნდა იქნეს თუ, როგორ გადაწყვიტეს მათ არსებული უთანხმოება და როგორ დაასაბუთა აუდიტორმა თავისი მოსაზრებები სათანადო მტკიცებულებებით. • ღია დიალოგის ხელშეწყობა, სადაც აუდიტორს შეუძლია განსხვავებული პოზიციის განხილვა აუდიტის კომიტეტთან და მენეჯმენტთან აუდიტის დროს.
<p>ბანკების და საფინანსო კომპანიების აუდიტი</p>	<ul style="list-style-type: none"> • ზემოთ აღნიშნული საინტერესო სფეროების განხილვა აუდიტორებთან და იმის გარკვევა, თუ როგორ რეაგირებს აუდიტის გუნდი მათზე აუდიტის პროცესში; • რწმუნების მიღება, რომ აუდიტის გუნდს გააჩნია: <ul style="list-style-type: none"> - შესაბამისი ადგილობრივი ცოდნა; - დარგობრივი გამოცდილება; - კომპეტენცია და გამოცდილება ფინანსური ანგარიშგებების აუდიტში; • კომპანიის შესაბამისი შიდა კონტროლის სისტემების აუდიტორებთან ერთად განხილვა და ასეთი განხილვის და მათზე დაყრდნობის მასშტაბის განსაზღვრა; • აუდიტორებისთვის საკმარისად აგრეგირებული მონაცემების მიწოდების უზრუნველყოფა ანალიტიკური სამუშაოს განსახორციელებლად ფინანსური ანგარიშგებების აუდიტის მხარდაჭერის მიზნით; • იმის უზრუნველყოფა, რომ აუდიტორებს ესმოდეთ განსხვავებული ფინანსური პროდუქტების სირთულე და ის გავლენა, რომელიც მათ შეიძლება იქონიონ რისკის შეფასებაზე; • მკაფიო მიმოხილვის წარმოდგენა საქმიანობაზე დამყარებული ბონუსების ან წახალისების სხვა მექანიზმების შესახებ, რომლებმაც შეიძლება გავლენა იქონიოს მენეჯმენტის მიერ კონტროლის მექანიზმების გამოყენებლობის რისკზე, კომპანიის შიგნით;

საყურადღებო სფერო	რა ღონისძიებების განხორციელება შეუძლიათ დირექტორებს
	<ul style="list-style-type: none"> • მენეჯმენტის მიერ მიმდინარე და პოტენციური პრობლემების ზეგავლენის დროული შეფასების უზრუნველყოფა და ასევე იმის უზრუნველყოფა, რომ აუდიტორს და კომპანიას ერთად ესმოდეთ, თუ რა გავლენას ახდენს ასეთი პრობლემები მნიშვნელოვანი რისკის შეფასებაზე.
<p>შემოსავლების და თაღლითობის რისკის აუდიტი</p>	<ul style="list-style-type: none"> • კრიტიკულად მიუდევრად აუდიტორის მიერ კომპანიის საქმიანობის და რისკების ცოდნას შემოსავლების თითოეულ მნიშვნელოვან ნაკადთან დაკავშირებით; • მოსთხოვთ აუდიტორს ახსნას მიდგომა და შემოსავლების აუდიტის შედეგები, განსაკუთრებით თაღლითობის რისკების მიმართ თავისი მიდგომა და მენეჯმენტის მიერ კონტროლის მექანიზმების გამოუყენებლობის შესაძლებლობა; • აუცილებელია აუდიტის კომიტეტმა აუდიტორთან განიხილოს თაღლითობის რისკთან დაკავშირებული ფაქტორები და ის კონტროლის მექანიზმების, რომლებიც კომპანიას აქვს არსებითი (მატერიალური) უზუსტობების რისკის შესარბილებლად ფინანსურ ანგარიშგებებში თაღლითობის გამო. • უზრუნველყავით, რომ აუდიტორებს ესმოდეთ შემოსავლების სხვადასხვა ნაკადების სირთულე და შესრულებაზე დაფუძნებული მენეჯმენტის სტიმულირების მექანიზმები, რომლებმაც შეიძლება გავლენა იქონიოს მენეჯმენტის მიერ კონტროლის მექანიზმების გამოუყენებლობის რისკზე.
<p>ახალი აუდიტორის ანგარიშგება</p>	<ul style="list-style-type: none"> • დაუკავშირდით აუდიტორებს ანგარიშგების შესახებ აუდიტის ადრეულ ეტაპზე; • წახალისეთ აუდიტორები გაამუდავონ სასარგებლო ინფორმაცია სტანდარტით დადგენილი მინიმალური მოთხოვნების მიღმა.

გედამხედველის როლი აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფაში

ბუღალტრული აღრიცხვის, ანგარიშგებისა და აუდიტის გედამხედველობის სამსახური საქართველოში პასუხისმგებელია ანგარიშვალდებული საწარმოების აუდიტორების გედამხედველობაზე. აღნიშნულის ფარგლებში მას მოეთხოვება თითოეული რეგისტრირებული აუდიტორული ფირმის ხარისხის შეფასება.

გედამხედველი აფასებს აუდიტორული ფირმების სისტემებს, პოლიტიკას და პროცედურებს კანონის, აუდიტის და მარწმუნებელი მომსახურების სტანდარტების შესაბამისად. ის ასევე ამოწმებს აუდიტორული ფირმის უნარებს, სიფრთხილეს და კეთილსინდისიერებას, აუდიტის განხორციელების პროცესში მომზადებული, აუდიტის ინდივიდუალური ფაილების შეფასებით.

როგორ ხორციელდება გედამხედველობა საქართველოში და რა მოეთხოვებათ საწარმოებსა და აუდიტორებს

საქართველოს კანონი ბუღალტრული აღრიცხვის, ანგარიშგებისა და აუდიტის შესახებ ძალაშია 2016 წლის ივნისიდან.

კანონის თანახმად შეიქმნა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სისტემაში შემავალი სახელმწიფო საქვეუნცებო დანესებულება - ბუღალტრული აღრიცხვის, ანგარიშგებისა და აუდიტის გედამხედველობის სამსახური (SARAS), რომლის ფუნქციებში შედის:

- სავალდებულო ფინანსური ანგარიშგებისა და აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტებისა და სხვა შესაბამისი ნორმების შემოღება;
- ანგარიშგების მომზადებისა და წარდგენის წესების განსაზღვრა;
- ანგარიშგების პორტალის წარმოება;
- აუდიტორის/აუდიტორული ფირმის ხარისხის კონტროლის სისტემის მონიტორინგის განხორციელება.

კანონის მოქმედება ვრცელდება - საჯარო სამართლის და კერძო სამართლის იურიდიულ პირებზე, გარდა საქართველოს საბიუჯეტო კოდექსით განსაზღვრული საბიუჯეტო ორგანიზაციისა.

კანონი საწარმოებს 4 ძირითად კატეგორიად და საზოგადოებრივი დაინტერესების პირად ყოფს.

იმისათვის, რომ საწარმო I-IV კატეგორიაში მოხვდეს, ჩამოთვლილთაგან, სულ მცირე, 2 კრიტერიუმი უნდა დააკმაყოფილოს:

I კატეგორიის საწარმოს აქტივების მთლიანი მოცულობა უნდა აღემატებოდეს 50 მილიონ ლარს, საოპერაციო შემოსავალი აღემატებოდეს 100 მილიონ ლარს, ხოლო თანამშრომელთა რაოდენობა აღემატებოდეს 250 დასაქმებულს;

II კატეგორიის საწარმოში აქტივები უნდა იყოს 50 მილიონ ლარამდე, საოპერაციო შემოსავალი 100 მილიონ ლარამდე, ხოლო თანამშრომელთა რაოდენობა კი 250 დასაქმებულამდე;

III კატეგორიის საწარმოში აქტივები უნდა იყოს 10 მილიონ ლარამდე, საოპერაციო შემოსავალი 20 მილიონ ლარამდე, ხოლო თანამშრომელთა რაოდენობა კი 50 დასაქმებულამდე;

IV კატეგორიის საწარმოში აქტივები უნდა იყოს 1 მილიონ ლარამდე, საოპერაციო შემოსავალი 2 მილიონ ლარამდე, ხოლო თანამშრომელთა რაოდენობა კი 10 დასაქმებულამდე.

საზოგადოებრივი დაინტერესების პირს განეკუთვნებიან: საწარმოები, რომელთა ფასიანი ქაღალდები საფონდო ბირჟაზე სავაჭროდ დაშვებულია, კომერციული ბანკები და კვალიფიციური საკრედიტო ინსტიტუტები, მიკროსაფინანსო და სადაზღვევო კომპანიები, არასახელმწიფო საპენსიო ფონდები, საინვესტიციო ფონდები, არასაბანკო სადეპოზიტო დანესებულებები, საკრედიტო კავშირები და საქართველოს მთავრობის მიერ სდკ-ად განსაზღვრული სხვა პირები.

ფინანსური აღრიცხვისა და ანგარიშგების მოთხოვნების მხრივ სდკ და I კატეგორიის საწარმოს ანგარიშგების საფუძველს წარმოადგენს ფასს (IFRS), მას გააჩნია როგორც ფინანსური ანგარიშგების მომზადების და წარდგენის, ისე აუდიტის ჩატარებისა და მმართველობის ანგარიშგების მომზადების ვალდებულება. აუდიტის ჩატარების ვალდებულება ამ შემთხვევაში სავალდებულოა ინდივიდუალური იურიდიული პირის დონეზე, მაშინაც კი თუ საწარმო ეკუთვნის ჯგუფს, რომელსაც უკვე ჩატარებული აქვს აუდიტი.

მმართველობის ანგარიშგების ინფორმაცია, რომელშიც წარმოდგენილი უნდა იქნეს აუდიტორის

დასკვნა, უნდა იყოს მოცემული საწარმოს ფინანსურ ანგარიშგებაში.

კორპორაციული მართვის ანგარიშგება მმართველობის ანგარიშგებაში, მათ შორის კორპორაციული მართვის კოდექსის მიმოხილვა, მმართველობითი ორგანოს და სამეთვალყურეო საბჭოს შემადგენლობისა და ფუნქციონირების მიმოხილვა, მოითხოვება მხოლოდ იმ საწარმოსთვის, რომლის ფასიანი ქაღალდები სავაჭროდ დაშვებულია საფონდო ბირჟაზე.

არაფინანსური ანგარიშგება, როგორც მმართველობის ანგარიშგების ნაწილი, მათ შორის გარემოს დაცვის, სოციალური, დასაქმების, ადამიანის უფლებების დაცვისა და კორუფციის წინააღმდეგ ბრძოლის საკითხებზე სუბიექტის საქმიანობის განვითარების, შედეგებისა და მდგომარეობის ზეგავლენის დასადგენად აუცილებელი ინფორმაცია, მოითხოვება მხოლოდ იმ საწარმოსთვის, რომელიც ფასიანი ქაღალდები სავაჭროდ დაშვებულია საფონდო ბირჟაზე.

სდკ და I კატეგორიის საწარმოს აქვს ასევე სხვა ტიპის ანგარიშგების მომზადების მოთხოვნა, კერძოდ სახელმწიფოს მიმართ განხორციელებული გადახდების კუთხით. აღნიშნული სავალდებულოა იმ საწარმოებისათვისაც, რომელთა საქმიანობა მოიცავს ნავთობისა და გაზის მოპოვებას ან ბუნებრივი წარმოშობის ტყეში ხე-ტყის დამზადებას.

II კატეგორიის საწარმოებს ანგარიშგების საფუძველი მსს ფასს-თან (IFRS for SMEs) ერთად სურვილისამებრ შეიძლება იყოს სრული ფასს.

მესამე და მეოთხე კატეგორიის საწარმოებისათვის არ არსებობს არც აუდიტის ჩატარების, არც მმართველობითი ანგარიშგების მომზადების ვალდებულება და არც სხვა ტიპის ანგარიშგების მოთხოვნა. მესამე კატეგორიის საწარმოებს აქვთ მხოლოდ ფინანსური ანგარიშგების მომზადების და წარდგენის ვალდებულება ფასს მცირე და საშუალო საწარმოებისათვის მიხედვით (სურვილისამებრ ფასს-ებით). მეოთხე კატეგორიის საწარმოებისათვის კი შემუშავდა სპეციალური გამარტივებული სტანდარტი.

საწარმომ ფინანსური ანგარიშგებები უნდა მოამზადოს წელიწადში სულ მცირე ერთხელ და ასევე უნდა წარმოადგინოს შესაბამისი პერიოდი. სდკ-მა ანგარიშგებები (მათ შორის - კონსოლიდირებული) ასევე უნდა გამოაქვეყნოს თავის ვებ გვერდზე. თუ მიმდევრობით ორი საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ საწარმო/ჯგუფი არ აკმაყოფილებს სულ მცირე ორ კრიტერიუმს, საწარმოს/ჯგუფის ზომითი კატეგორია უნდა შეიცვალოს და მასზე ახალი კატეგორიის მოთხოვნები გავრცელდეს. საწარმოს აქვს უფლება გამოიყენოს უფრო დიდ ზომით კატეგორიაში შემავალი საწარმოებისთვის ნებადართული სტანდარტი. ფინანსური ანგარიშგებები და შესაბამისი დოკუმენტები ინახება შესაბამისი საანგარიშგებო პერიოდის დასრულებიდან 6 წლის განმავლობაში.

კანონით გათვალისწინებული მოთხოვნების შეუსრულებლობა ან/და აუდიტორული შემოწმების ჩატარებისათვის თავისარიდება გამოიწვევს სუბიექტის დაჯარიმებას

- მეოთხე კატეგორიის საწარმოსი – 500 ლარის ოდენობით;
- მესამე კატეგორიის საწარმოსი – 1 000 ლარის ოდენობით;
- მეორე კატეგორიის საწარმოსი – 5 000 ლარის ოდენობით;
- პირველი კატეგორიის საწარმოსი და სდკ-ისა – 10 000 ლარის ოდენობით

დაკისრებული ჯარიმების 1 თვის ვადაში გადაუხდელობა გამოიწვევს მათ გაორმაგებას.

ზედამხედველი პასუხისმგებელია სხვადასხვა კატეგორიის საწარმოების აუდიტორების ზედამხედველობაზე. აღნიშნულის ფარგლებში ზედამხედველს მოეთხოვება თითოეული რეგისტრირებული აუდიტორის/აუდიტორული ფირმის ხარისხის კონტროლის მონიტორინგი.

SARAS-ი აფასებს აუდიტორული ფირმების სისტემებს, პოლიტიკას და პროცედურებს საქართველოს კანონის ბუღალტრული აღრიცხვის, ანგარიშგებისა და აუდიტის შესახებ და აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად. SARAS-ი ასევე ამოწმებს აუდიტორული ფირმის უნარებს, სიფრთხილეს და კეთილსინდისიერებას აუდიტის განხორციელების პროცესში მომზადებული აუდიტის ინდივიდუალური ფაილების შეფასებით.

კერძოდ, აუდიტორული ფირმების/აუდიტორების აუდიტის ხარისხის კუთხით არსებული მდგომარეობის გამოსავლენად ბუღალტრული აღრიცხვის, ანგარიშგებისა და აუდიტის ზედამხედველობის სამსახური ახორციელებს ხარისხის კონტროლის სისტემის მონიტორინგს, სრულად ან თემატურად.

ხარისხის კონტროლის სისტემის სრული მონიტორინგი მოიცავს სავალდებულო და რისკზე დაფუძნებულ მონიტორინგს.

სავალდებულო მონიტორინგს ექვემდებარება სდკ-ებისა და I კატეგორიის საწარმოების აუდიტორული ფირმები და I კატეგორიის საწარმოების ინდივიდუალური აუდიტორები არაუმეტეს 3 წელიწადში ერთხელ. ხოლო ყველა აუდიტორული ფირმა და ინდივიდუალური აუდიტორი, გარდა სდკ-ების და I

კატეგორიის საწარმოების აუდიტორული ფირმებისა და I კატეგორიის საწარმოების ინდივიდუალური აუდიტორებისა - არაუმეტეს 6 წელიწადში ერთხელ.

მონიტორინგის დაწყება სამსახურის ინიციატივით შეიძლება მოხდეს მოულოდნელად, ნებისმიერ დროს, რისკის შეფასებიდან გამომდინარე.

მონიტორინგის დაწყება აუდიტორის/აუდიტორული ფირმის ინიციატივით შეიძლება განხორციელდეს განცხადების დაკმაყოფილების ან განცხადებაზე უარის თქმის თაობაზე გადაწყვეტილებით, რომელიც მიიღება მონიტორინგის განხორციელების წესის მე-7 მუხლის პირველი და მე-4 პუნქტებით გათვალისწინებულ ვადებში.

სამსახურის მიერ მონიტორინგის დაწყებისთანავე, როგორც წესი, მონიტორინგს დაქვემდებარებულ ყველა აუდიტორულ ფირმას/აუდიტორს ეგზავნება წერილობითი მოთხოვნა, განხორციელებული/მიმდინარე გარიგებების სრული სიის წარმოდგენასთან დაკავშირებით. საქართველოს მოქმედი კანონმდებლობის შესაბამისად, აუდიტორი/აუდიტორული ფირმა ვალდებულია წარადგინოს სამსახურის მიერ მონიტორინგისათვის მოთხოვნილი საჭირო ინფორმაცია და დოკუმენტაცია. წინააღმდეგ შემთხვევაში (კერძოდ, თუ აუდიტორის/აუდიტორული ფირმის მიერ არ იქნება წარმოდგენილი ან არასრული ფორმით იქნება წარმოდგენილი სამსახურის მიერ მოთხოვნილი ინფორმაცია და დოკუმენტაცია) სამსახური ვალდებული იქნება, ბუღალტრული აღრიცხვის, ანგარიშგებისა და აუდიტის შესახებ საქართველოს კანონის VII თავის მოთხოვნათა შესაბამისად, კანონისა და მის საფუძველზე გამოცემული კანონქვემდებარე ნორმატიული აქტის მოთხოვნების დარღვევისათვის აუდიტორის/აუდიტორული ფირმის მიმართ გამოიყენოს კანონმდებლობით განსაზღვრული საწესი.

რისკზე დაფუძნებული მონიტორინგი შეიძლება ასევე განხორციელდეს ისეთ აუდიტორულ ფირმებში/აუდიტორებთან, რომლებმაც უკვე გაიარეს სავალდებულო სრული მონიტორინგი, მაგრამ შემდგომ გამოიკვეთა ისეთი გარემოებები, რომელიც მიანიშნებს, რომ აუდიტორული ფირმის/აუდიტორის მიერ გაწეული აუდიტორული მომსახურების ხარისხი შეიძლება აღარ შეესაბამებოდეს მისთვის მინიჭებულ ხარისხობრივ კატეგორიას.

ხარისხის კონტროლის სისტემის თემატური მონიტორინგი შეეხება ხარისხის კონტროლის საერთაშორისო სტანდარტ (ხკსს) (ISQC) 1-ს, მონიტორინგის (შიდა მონიტორინგი) ელემენტის დანერგვისა და მისი ფუნქციონირების შემოწმებას. აღნიშნული მონიტორინგის განხორციელება იგეგმება იმ აუდიტორულ ფირმებში/აუდიტორებთან, რომლებმაც უკვე გაიარეს სრული მონიტორინგი; გარდა აღნიშნულისა, სამსახურმა, მარეგულირებელ ორგანოებთან კოორდინირებული მუშაობით, შესაძლოა განახორციელოს ფინანსური ანგარიშგების სხვადასხვა მუხლის აუდიტის სიღრმისეული თემატური მონიტორინგი, ან გამოკვეთოს საჭიროება სხვაგვარი თემატური მონიტორინგის განხორციელებისა.

თემატური მონიტორინგი შეიძლება განხორციელდეს ნებისმიერ დროს. თემატურ მონიტორინგს ექვემდებარება აუდიტორული ფირმები და აუდიტორები. თემატური მონიტორინგი მოიცავს: ხარისხის კონტროლის სისტემის იმ ცალკეულ ელემენტებს, შერჩეულ გარიგებებს და საქმიანობის წარმართვის სხვა სფეროებს, რაც სამსახურის მიერ განსაზღვრულია რისკის მატარებლად მონიტორინგის შედეგად აუდიტორისათვის/აუდიტორული ფირმისათვის/გარიგების პარტნიორისათვის მიცემული შესასრულებელი ღონისძიებების შესრულების კონტროლს.

რისკის ინდიკატორები სავალდებულო, რისკზე დაფუძნებული თუ თემატური მონიტორინგის დროს შემდეგია:

- წინა, სრული ან/და თემატური მონიტორინგის შედეგები;
- გარიგების პარტნიორის მიერ შესრულებული გარიგებების რაოდენობა;
- აუდიტორული გარიგების არამართლზომიერი საზღაური;
- მარეგულირებელ ორგანოებთან ურთიერთობის არასახარბიელო ისტორია;
- რეპორტალზე¹ დადასტურებული ანგარიშგებების ხარისხი;
- აუდიტორული მომსახურებიდან შემოსავლების მკვეთრი ზრდა;
- ეთიკის კოდექსთან შესაძლო შეუსაბამობა;
- „უარი მოსაზრების გამოთქმაზე“ - რაოდენობა;
- შემოსული საჩივრები მარეგულირებელი ორგანოებიდან ან სხვა წყაროებიდან;
- მიღებული ინფორმაცია ფირმის/აუდიტორის შესახებ;
- სხვა მსგავსი ინდიკატორები.

1 საუბარია ანგარიშგების პორტალზე - <https://reportal.ge/>

მოთხოვნები საზოგადოებრივი დაინტერესების საწარმოების აუდიტთან

საქართველოს კანონი ბუღალტრული აღრიცხვის, ანგარიშგებისა და აუდიტის შესახებ და ზედამხედველის სხვა აქტები განსაზღვრავენ აუდიტორთა მიერ საზოგადოებრივი დაინტერესების საწარმოების ფინანსური ანგარიშგებების აუდიტის წარმართვის სპეციალურ წესს. კანონი აღიარებს, რომ აღნიშნული აუდიტი არის საზოგადოებისათვის სენსიტიური საქმიანობა, რომელიც არ არის აუცილებელი ხორციელდებოდეს ნებისმიერი აუდიტორის/აუდიტორული ფირმის მიერ. შედეგად, საზოგადოებრივი დაინტერესების საწარმოების აუდიტის განმახორციელებელ აუდიტორს ან აუდიტორულ ფირმას უნდა ქონდეს გავლილი ხარისხის კონტროლის მონიტორინგი SARAS-ის მიერ დადგენილი სტანდარტების საფუძველზე და მინიჭებული შესაბამისი კატეგორია, რომელიც მას აძლევს უფლებას განახორციელოს სდპ-ების აუდიტი.

აუდიტის განხორციელებაში:

- აუდიტორები უნდა იყვნენ სერტიფიცირებული კანონმდებლობის შესაბამისად აუდიტორული ფირმა/აუდიტორი - საქართველოში რეგისტრირებული იურიდიული პირი ან სხვა ქვეყანაში რეგისტრირებული იურიდიული პირის ფილიალი საქართველოში, რომელიც რეგისტრირებულია აუდიტორთა და აუდიტორული ფირმების რეესტრში და აუდიტორულ საქმიანობას ახორციელებს გარიგების პარტნიორის მეშვეობით.
- აუდიტორებმა უნდა შეიმუშაონ და გააზიარონ ინფორმაცია აუდიტის დაგეგმილი მასშტაბის და ვადის შესახებ. ეს გულისხმობს აუდიტორის მიერ იდენტიფიცირებული მნიშვნელოვანი რისკების შესახებ დეტალურ ინფორმაციას;
- აუდიტორებმა უნდა წარმოადგინონ რწმუნება საკუთარი დამოუკიდებლობის შესახებ.

აუდიტის დროს და აუდიტის შემდეგ:

- აუდიტორებმა უნდა განახორციელონ აუდიტის პროცესი აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების და ბუღალტერთა ეთიკის სტანდარტების საერთაშორისო საბჭოს (IESBA) მიერ შემუშავებული პროფესიული ბუღალტრის ეთიკის კოდექსის შესაბამისად;
- აუდიტორებმა უნდა განიხილონ მნიშვნელოვანი საკითხები მმართველობითი უფლებით აღრუქვილ პირებთან ერთად (მათ შორის მენეჯმენტი);
- აუდიტორებმა უნდა წარმოადგინონ ინფორმაცია იმ გარემოებების შესახებ, რომლებიც გავლენას ახდენს აუდიტორის ანგარიშის ფორმაზე და შინაარსზე;
- აუდიტორებმა უნდა მოითხოვონ წერილობითი დოკუმენტი მენეჯმენტისგან, რომელიც მოიცავს შემდეგ ინფორმაციას (მაგრამ მხოლოდ ამით არ შემოიფარგლება):
 - დირექტორების პასუხისმგებლობა ფინანსური ანგარიშგებების მომზადებასთან დაკავშირებით;
 - განცხადება, რომ აუდიტორებს მიეცათ წვდომა და აქვთ მიღებული აუდიტთან დაკავშირებული ყველა რელევანტური ინფორმაცია.
- აუდიტორებმა უნდა უზრუნველყონ, რომ ფინანსური ანგარიშგებები ასახავდეს კომპანიის ფინანსურ მდგომარეობას სამართლიანად ყველა არსებითი ასპექტის თვალსაზრისით;
- აუდიტორებმა/აუდიტორულმა ფირმებმა უნდა გამოსცენ აუდიტორული დასკვნა, დოკუმენტი, რომელშიც აუდიტორი/აუდიტორული ფირმა გამოთქვამს მოსაზრებას, თუ რამდენად შეესაბამება ფინანსური ანგარიშგება, საერთაშორისო სტანდარტებს მსხვილი კომპანიებისათვის ან ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტებს მცირე და საშუალო საწარმოებისათვის.

ზედამხედველის მიერ განხორციელებული მონიტორინგის ძირითადი შედეგები

SARAS აქვეყნებს მონიტორინგის შესახებ ინფორმაციას ვებ-გვერდზე www.saras.gov.ge, რომელშიც შეჭამებულია SARAS-ის მიერ განხორციელებული აუდიტის ხარისხის შეფასების შედეგები. ამ დოკუმენტში ხაზგასმულია ძირითადი მიგნებები და ის სფეროები, რომლებზეც აუდიტორულმა ფირმამ უნდა გაამახვილოს ყურადღება ხარისხის გაუმჯობესების მიზნით. ეს ინფორმაცია გამოსადეგია დირექტორებისთვის, იმისათვის, რომ მათ იცოდნენ თუ რა შედეგი არსებობს ამა თუ იმ აუდიტორული კომპანიის მიმართ ხარისხის კონტროლის მონიტორინგის კუთხით.

აბრევიატურები

- EQCR - გარიგების ხარისხის კონტროლის განხილვა
- IESBA - ბუღალტერთა ეთიკის სტანდარტების საერთაშორისო საბჭო (ბესს)
- IFRS - ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტები (ფასს)
- IFRS for SMEs - მცირე და საშუალო სანარმოებისთვის ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტები (მსს ფასს)
- ISA - აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტები (ასს)
- ISQC - ხარისხის კონტროლის საერთაშორისო სტანდარტი (ხკსს)
- PES - პროფესიული და ეთიკის სტანდარტები (პეს)
- PIE - საზოგადოებრივი დაინტერესების პირი (სდპ)
- SARAS - ბუღალტრული აღრიცხვის, ანგარიშგებისა და აუდიტის ზედამხედველობის სამსახური (ბააშს)

