

ბრძანება №10  
2022 წლის 15 ნოემბერი  
ქ. თბილისი

აუდიტორების/აუდიტორული ფირმების მიმართ მოკვლევის ჩატარების წესის განსაზღვრის თაობაზე „ბუღალტრული აღრიცხვის, ანგარიშგებისა და აუდიტის შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-20 მუხლის მე-3 პუნქტის „ო“ ქვეპუნქტის შესაბამისად, ვბრძანებ:

**მუხლი 1**

დამტკიცდეს „აუდიტორების/აუდიტორული ფირმების მიმართ მოკვლევის ჩატარების წესი“ დანართის შესაბამისად.

**მუხლი 2**

ეს ბრძანება ამოქმედდეს 2023 წლის 1 იანვრიდან.

ბუღალტრული აღრიცხვის,  
ანგარიშგებისა და აუდიტის  
ზედამხედველობის სამსახურის  
უფროსის მოვალეობის  
შემსრულებელი

დავით მჭედლიძე

დანართი

**აუდიტორების/აუდიტორული ფირმების მიმართ მოკვლევის ჩატარების წესი**

**მუხლი 1. რეგულირების სფერო**

ეს წესი განსაზღვრავს „ბუღალტრული აღრიცხვის, ანგარიშგებისა და აუდიტის შესახებ“ საქართველოს კანონის (შემდგომ – კანონი) ან/და ამ კანონით გათვალისწინებული სამართლებრივი აქტების შესრულებასთან დაკავშირებით ბუღალტრული აღრიცხვის, ანგარიშგებისა და აუდიტის ზედამხედველობის სამსახურის (შემდგომში „სამსახური“) მიერ საკითხის მოკვლევის ჩატარების წესსა და მეთოდოლოგიას, სამსახურის ინიციატივით ან/და წარმოდგენილი განცხადების ან/და საჩივრის საფუძველზე აუდიტორთან/აუდიტორულ ფირმასთან მიმართებით მოკვლევის საქმისწარმოების პროცედურებს, წარმოებაში მონაწილე პირებს, მოკვლევაში მონაწილე პირთა უფლებებსა და მოვალეობებს.

**მუხლი 2. ტერმინთა განმარტებები**

1. ამ წესის მიზნებისათვის მასში გამოყენებულ ტერმინებს აქვს შემდეგი მნიშვნელობა:

ა) მოკვლევა – სამსახურის მიერ წარმართული პროცესი აუდიტორის/აუდიტორული ფირმის მიმართ, რომელიც ხორციელდება საქმიანობის მარეგულირებელი კანონმდებლობის მოთხოვნების შესრულების შემოწმების მიზნით და არ მოიცავს აუდიტორის/აუდიტორული ფირმის ხარისხის კონტროლის სისტემის მონიტორინგს;

ბ) მოკვლევაში მონაწილე პირი – აუდიტორი/აუდიტორული ფირმა, აუდიტორული ფირმის გარიგების პარტნიორი ან/და ნებისმიერი ფიზიკური ან იურიდიული პირი ან/და ადმინისტრაციული ორგანო, რომლის კანონიერ ინტერესზე პირდაპირ და უშუალო გავლენას ახდენს აუდიტის სფეროს მარეგულირებელი კანონმდებლობის შესაბამისად გაცემული/მიღებული მომსახურება, ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი;

გ) შეტყობინება – საჯარო წყაროებზე დაყრდნობით მოპოვებული ან დაინტერესებული ფიზიკური/იურიდიული პირის მიერ წარდგენილი ინფორმაცია/დოკუმენტაცია, რომელიც შესაძლოა გამოყენებულ იქნეს მოკვლევის დაწყების საფუძველად.



2. გარდა ამ მუხლის პირველი პუნქტისა, ამ წესის მიზნებისათვის მასში გამოყენებული ტერმინები განიმარტება სფეროს მარეგულირებელი საქართველოს კანონმდებლობის შესაბამისად.

### **მუხლი 3. მოკვლევის პრინციპები, მიზანი და ამოცანები**

1. სამსახურის მიერ მოკვლევის შედეგად მიღებული ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი, რომელიც აუდიტორს/აუდიტორულ ფირმას სანქციას აკისრებს, ძალაში შესვლისა და იმ სუბიექტის ინფორმირების შემდეგ, რომელსაც სანქცია დაეკისრა, დაუყოვნებლივ, არანაკლებ 5 წლის ვადით ქვეყნდება სამსახურის ვებგვერდზე, მხარეების მიერ ამ გადაწყვეტილების გასაჩივრების შესახებ ინფორმაციის (ასეთის არსებობის შემთხვევაში) მითითებით.

2. მოკვლევის პროცესში გამოვლენილი ინფორმაცია, რომელიც დაცულია „პერსონალურ მონაცემთა დაცვის შესახებ“ საქართველოს კანონით, გამოიყენება მხოლოდ კანონმდებლობით დაკისრებული უფლებამოსილების შესასრულებლად და მისი გაცემა ხორციელდება შესაბამისი წესით.

3. მოკვლევის მიზანია შემოწმდეს მოკვლევას დაქვემდებარებული პირის საქმიანობა, თუ რამდენად არის აუდიტის სფეროს მარეგულირებელი კანონმდებლობის მოთხოვნები შესრულებული.

4. მოკვლევა შეიძლება ემსახუროდეს ერთი ან რამდენიმე ამოცანის შესრულებას, მათ შორის:

ა) აუდიტორის/აუდიტორული ფირმის საქმიანობის შესაბამისობის დადგენას აუდიტის სფეროს მარეგულირებელი კანონმდებლობისა და მისგან გამომდინარე სამართლებრივი აქტებით გათვალისწინებულ მოთხოვნებთან;

ბ) სამართალდარღვევის თავიდან აცილებასა და გამოვლენას;

გ) კანონით და კანონით გათვალისწინებული სხვა სამართლებრივი აქტებით ზედამხედველობის სფეროსთვის მიკუთვნებულ საკითხებთან დაკავშირებით უფლებამოსილების განხორციელებას, მათ შორის, ხარისხის კონტროლის სისტემის მონიტორინგის განხორციელების გარეშე აუდიტორის/აუდიტორული ფირმის მიერ გაწეული აუდიტორული მომსახურების შესაბამისობის შეფასებას სამსახურის მიერ სამოქმედოდ შემოღებულ საერთაშორისო სტანდარტებთან/პროფესიონალი ბუღალტრების ეთიკის კოდექსთან.

5. მოკვლევა შესაძლებელია მიმართული იყოს ერთი ან რამდენიმე აუდიტორის/აუდიტორული ფირმის მიმართ. იგი შესაძლებელია გამოყენებულ იქნეს ხარისხის კონტროლის სისტემის მონიტორინგის ფარგლებში, აუდიტორთან/აუდიტორულ ფირმასთან მიმართებაში ფაქტობრივი გარემოებების დადგენის მიზნებისთვის.

### **მუხლი 4. მოკვლევის დაწყების საფუძვლები**

1. სამსახურს, საკუთარი ინიციატივით, შეუძლია დაიწყოს მოკვლევა აუდიტორის/აუდიტორული ფირმის მიმართ, რისკზე დამყარებული მიდგომის საფუძველზე. ასევე, მოკვლევის დაწყების საფუძველი შესაძლებელია იყოს დაინტერესებული პირის განცხადება ან/და საჩივარი. სამსახურის ან/და დაინტერესებული პირის ინიციატივა მოკვლევის დაწყების თაობაზე უნდა ეფუძნებოდეს გონივრულ ექვს იმის შესახებ, რომ დარღვეულია კანონმდებლობის შესაბამისი მოთხოვნა.

2. სამსახური უფლებამოსილია მოკვლევის დაწყებამდე ან/და მოკვლევის დაწყების შემდგომ განახორციელოს კომუნიკაცია აუდიტორთან/აუდიტორულ ფირმასთან/გარიგების პარტნიორთან, ასევე, ნებისმიერ ფიზიკურ/იურიდიულ პირთან, ადმინისტრაციულ ორგანოსთან ან/და იმ პროფესიულ ორგანიზაციასთან, ვისი წევრიც არის შესაძლო დარღვევასთან დაკავშირებული პირი.

### **მუხლი 5. მოკვლევის დაწყების შესახებ გადაწყვეტილება**

1. სამსახური უფლებამოსილია, საკუთარი ინიციატივით, მოკვლევა დაიწყოს რისკზე დამყარებული მიდგომის საფუძველზე აღმოჩენილი გარემოების (მათ შორის, „ხარისხის კონტროლის სისტემის მონიტორინგის განხორციელების წესის შესახებ“ ბუღალტრული აღრიცხვის, ანგარიშგებისა და აუდიტის ზედამხედველობის სამსახურის უფროსის 2017 წლის 12 ივლისის №9 ბრძანებით



დამტკიცებული დანართი №3-ის და №4-ის საფუძველზე წარმოდგენილი ინფორმაციის ან/და ხარისხის კონტროლის სისტემის მონიტორინგის ფარგლებში წარმოდგენილი ინფორმაციის/დოკუმენტაციის დამუშავების საფუძველზე) ან/და მაღალი საზოგადოებრივი ინტერესის არსებობისას.

2. სამსახური განცხადებას/საჩივარს განიხილავს და მოკვლევის დაწყების/მოკვლევის დაწყებაზე უარის თქმის თაობაზე გადაწყვეტილებას იღებს 1 თვის ვადაში. სამსახურს უფლება აქვს, განმცხადებელს/მომჩივანს მოსთხოვოს დამატებითი ინფორმაციის, დოკუმენტაციის ან/და მტკიცებულების წარდგენა და განუსაზღვროს მისი წარდგენის გონივრული ვადა, რაც ამ პუნქტით გათვალისწინებული ვადის შეჩერების საფუძველია. თუ მოთხოვნილი დამატებითი ინფორმაცია, დოკუმენტაცია ან/და მტკიცებულება განსაზღვრულ ვადაში არ არის წარდგენილი, სამსახური უარს ამბობს მოკვლევის დაწყებაზე.

3. გადაწყვეტილება განმცხადებელს/საჩივრის ავტორს ეგზავნება გადაწყვეტილების მიღებიდან 2 სამუშაო დღის ვადაში, ხოლო სამსახური ვალდებულია მოკვლევის დაწყების შესახებ გადაწყვეტილების მიღებიდან არაუგვიანეს 20 სამუშაო დღის ვადაში დაიწყოს მოკვლევის პროცედურები.

4. სამსახური არ იწყებს მოკვლევას, თუ შეტყობინება არ შეიცავს ინფორმაციას განმცხადებლის ვინაობის შესახებ. სამსახური, საქმის მნიშვნელოვნებიდან გამომდინარე, უფლებამოსილია შეაჩეროს/გადაავადოს მოკვლევის დაწყების პროცესი.

5. სამსახური უარს ამბობს მოკვლევის დაწყებაზე, თუ იმავე საკითხზე, მოკვლევის შედეგად სამსახურს მიღებული აქვს გადაწყვეტილება და არ არსებობს ახლად აღმოჩენილი გარემოება.

## **მუხლი 6. მოკვლევაში მონაწილე პირთა უფლებები და მოვალეობები**

1. მოკვლევაში მონაწილე პირებს უფლება აქვთ ჰყავდეთ წარმომადგენელი.

2. მოკვლევაში მონაწილე პირი ვალდებულია მიაწოდოს სამსახურს მოკვლევის პროცესისთვის მნიშვნელოვანი სრული და უტყუარი ინფორმაცია ან/და მის ხელთ არსებული შესაბამისი დოკუმენტები ან/და სხვა რაიმე მტკიცებულება, სამსახურის მიერ დადგენილ ვადაში.

3. მოკვლევაში მონაწილე პირებს უფლება აქვთ გაეცნონ საქმის მასალებს საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 99-ე მუხლით გათვალისწინებული წესით.

4. სამსახური ან მოკვლევაში მონაწილე პირი უფლებამოსილია საჭიროების შემთხვევაში მოკვლევაში ჩართვის მიზნით მოიწვიოს სპეციალისტი ან/და დარგის ექსპერტი.

5. პირი, რომლის მიმართაც მიმდინარეობს მოკვლევა, უფლება აქვს დასაბუთებული მოთხოვნით მიმართოს სამსახურს და აცილება მისცეს სამსახურის იმ თანამშრომელს, რომელიც ჩართულია მოკვლევის პროცესში და პირადად, პირდაპირ ან არაპირდაპირ დაინტერესებულია საქმის შედეგით, ან თუ არის სხვა ისეთი გარემოება, რომელიც ექვს იწვევს მის მიუკერძოებლობაში.

6. მოკვლევის პროცესში არ შეიძლება მონაწილეობდეს სამსახურის თანამშრომელი, თუ იგი:

ა) დაინტერესებული მხარეა;

ბ) საქმეში მონაწილე დაინტერესებული მხარის ან მისი წარმომადგენლის ნათესავია;

გ) შრომით ურთიერთობაშია საქმეში მონაწილე დაინტერესებულ მხარესთან;

დ) საქმეში მონაწილე დაინტერესებული მხარის ან მისი წარმომადგენლის ოჯახის წევრია;

ე) არსებობს კანონმდებლობით გათვალისწინებული სხვა საფუძველები.

7. მოკვლევის განმახორციელებელი ჯგუფის წევრი ვალდებულია აცნობოს სამსახურს აცილების საფუძველების არსებობის შესახებ და მოითხოვოს თვითაცილება.



8. აცილების/თვითაცილების შესახებ განცხადებას განიხილავს და გადაწყვეტილებას იღებს სამსახური. აცილების/თვითაცილების შესახებ განცხადების დაკმაყოფილებაზე გადაწყვეტილების მიღებიდან არაუგვიანეს 5 სამუშაო დღის ვადაში განისაზღვრება მოკვლევის განმახორციელებელი ჯგუფის ახალი წევრი.

## **მუხლი 7. მოკვლევის ზოგადი წესი და ხანგრძლივობა**

1. მოკვლევის ფარგლებს, თემატიკას და მოკვლევაში ჩართული თანამშრომლების ვინაობას ადგენს სამსახური, მოსაკვლევი საკითხის სირთულის, მნიშვნელობის, მასში ჩართული პირების რაოდენობის, პრეცედენტულობისა და მოკვლევის პროცესში ჩართული აუდიტორის/აუდიტორული ფირმის მიერ გაწეული სამუშაოების და სპეციფიკის გათვალისწინებით. მოკვლევა ხორციელდება არანაკლებ 2 პირისგან შემდგარი სამუშაო ჯგუფის მეშვეობით, რომელთაგან ერთ-ერთი შეიძლება იყოს მოწვეული სპეციალისტი/ექსპერტიც.
2. მოკვლევის დაწყების თაობაზე გადაწყვეტილების მიღების შემდეგ სამსახური იწყებს მოკვლევას და არაუგვიანეს 3 თვისა იღებს შესაბამის გადაწყვეტილებას.
3. მოკვლევა, მისი მნიშვნელობისა და სირთულის გათვალისწინებით, სამსახურის გადაწყვეტილებით, შეიძლება გაგრძელდეს 6 თვემდე.
4. სამსახური განმცხადებელს/მომჩივანს შესაბამისი გადაწყვეტილების მიღების ვადის ამოწურვამდე არაუგვიანეს 10 სამუშაო დღისა აცნობებს მოკვლევის ვადის გაგრძელების თაობაზე.
5. აუდიტორის/აუდიტორული ფირმის მიერ დოკუმენტაციის/ინფორმაციის სამსახურის მიერ განსაზღვრულ ვადაში წარუდგენლობა იწვევს ამ მუხლით გათვალისწინებული ვადის დინების შეჩერებას.

## **მუხლი 8. მოკვლევის მექანიზმები**

სამსახურის მიერ, აუდიტორის/აუდიტორული ფირმის მიმართ, მოკვლევის პროცესის წარმოება შეიძლება მოიცავდეს ერთდროულად ან/და ცალ-ცალკე შემდეგი მექანიზმების გამოყენებას:

- ა) ინფორმაციის/დოკუმენტაციის/სხვა რაიმე მტკიცებულების მოპოვებას (მათ შორის, საჯაროდ ხელმისაწვდომ წყაროებზე დაყრდნობით) პირისგან/აუდიტორისგან/აუდიტორული ფირმისგან;
- ბ) შეხვედრას პირთან/აუდიტორთან/აუდიტორულ ფირმასთან გარემოებათა დასადგენად საჭირო ახსნა-განმარტებების მიღების მიზნით;
- გ) ადგილზე შემოწმებას, ამ წესის მე-11 მუხლით დადგენილ ფარგლებში;
- დ) მტკიცებულებათა შეგროვების, გამოკვლევისა და შეფასების საქართველოს კანონმდებლობით გათვალისწინებულ სხვა ზომებს.

## **მუხლი 9. სამსახურის მიერ ინფორმაციის/დოკუმენტაციის/სხვა მტკიცებულების მოპოვება**

1. საქმის გარემოებებიდან გამომდინარე მოკვლევის ნებისმიერ ეტაპზე სამსახური უფლებამოსილია სფეროს მარეგულირებელი კანონმდებლობის მოთხოვნათა დაცვით გამოითხოვოს ინფორმაცია/დოკუმენტაცია.
2. სამსახურის უფლებამოსილმა წარმომადგენლებმა უნდა უზრუნველყონ მოკვლევის პროცესში მიღებული კონფიდენციალური ინფორმაციის დაცვა.
3. ინფორმაციის ან/და შესაბამისი დოკუმენტების ან/და სხვა მტკიცებულების მიუწოდებლობად ითვლება სამსახურის მიერ დადგენილ ვადაში მათი არასრულად მიწოდება, ან/და მიზანმიმართულად არასწორი ინფორმაციის/დოკუმენტაციის ან/და სხვა მტკიცებულების მიწოდება;



4. ინფორმაციის ან/და შესაბამისი დოკუმენტების ან/და სხვა მტკიცებულების მიუწოდებლობად არ ითვლება დასაბუთებული პასუხი მათი არქონის შესახებ.

5. სამსახურის მიერ დადგენილ ვადაში ინფორმაციის ან/და შესაბამისი დოკუმენტების ან/და სხვა მტკიცებულების მიუწოდებლობა გამოიწვევს პასუხისმგებლობას კანონის 23-ე და 24-ე მუხლებით დადგენილი წესით.

6. პასუხისმგებლობის დაკისრება არ ათავისუფლებს პირს ინფორმაციის/დოკუმენტაციის/სხვა მტკიცებულების წარდგენის ვალდებულებისაგან.

### **მუხლი 10. შეხვედრა სამსახურის წარმომადგენელთან**

1. იმ შემთხვევაში თუ, მოკვლევის ქმედითი ჩატარება მოითხოვს სამსახურის წარმომადგენლების უშუალო ჩართულობას მოკვლევის პროცესში ან/და პირთან/აუდიტორთან/აუდიტორულ ფირმასთან კომუნიკაციას, ტარდება შეხვედრა სამსახურის უფლებამოსილ წარმომადგენლებთან/მოკვლევის სამუშაო ჯგუფის წევრ(ებ)თან (მათ შორის, სამსახურის გადაწყვეტილებით, ტექნიკური საშუალებების გამოყენებით).

2. სამსახური მოკვლევას დაქვემდებარებული პირის მხრიდან ახსნა-განმარტებების მიღების მიზნით ატარებს შეხვედრას/სხდომას. მხარეს ეგზავნება შეტყობინება შეხვედრის/სხდომის ჩატარების თაობაზე, დროის, ადგილისა და დღის წესრიგის მითითებით.

3. შეხვედრის/ სხდომის ოქმში უნდა აისახოს შემდეგი მონაცემები:

ა) შეხვედრის/სხდომის ჩატარების ადგილი და დრო;

ბ) დამსწრე პირთა ვინაობა;

გ) განხილული საკითხები;

დ) ახსნა-განმარტებათა შინაარსი.

4. შეხვედრის/სხდომის ოქმს ხელს აწერენ დამსწრე სამსახურის თანამშრომლები, აგრეთვე აუდიტორი/აუდიტორული ფირმის უფლებამოსილი წარმომადგენლები. ხელმოწერაზე უარის თქმის შემთხვევაში ოქმში კეთდება შესაბამისი ჩანაწერი.

### **მუხლი 11. ადგილზე შემოწმება**

1. მოკვლევის მიზნებისათვის სამსახურს უფლება აქვს, მოკვლევის დაწყების შესახებ აუდიტორის/აუდიტორული ფირმის ინფორმირების შემდგომ, ამ უკანასკნელის თანხმობით და მასთან შეთანხმებულ დროს, ადგილზე შეამოწმოს შესაბამისი აუდიტორი/აუდიტორული ფირმა.

2. სამსახურს უფლება აქვს, აუდიტორის/აუდიტორული ფირმის ადგილზე შემოწმების მიზნით სასამართლოს წარუდგინოს შესაბამისი მოტივირებული შუამდგომლობა, თუ:

ა) ამ წესის მე-9 მუხლით გათვალისწინებულ შემთხვევაში მოკვლევისთვის საჭირო ინფორმაციის/დოკუმენტაციის/სხვა მტკიცებულების მიღება შეუძლებელია;

ბ) არსებობს საქმესთან დაკავშირებული ინფორმაციის/დოკუმენტაციის/სხვა მტკიცებულების დამალვის ან/და განადგურების საშიშროება;

გ) აუდიტორი/აუდიტორული ფირმა არ ასრულებს ინფორმაციის/დოკუმენტაციის/სხვა მტკიცებულების წარდგენის ვალდებულებას.

3. აუდიტორის/აუდიტორული ფირმის ადგილზე შემოწმება მოიცავს:

ა) სფეროს მარეგულირებელი კანონმდებლობის ფარგლებში, აუდიტორის/აუდიტორული ფირმის



საქმიანობასთან დაკავშირებული ინფორმაციის/დოკუმენტაციის გაცნობას, მათი კონფიდენციალურობისა და შენახვის წესის მიუხედავად;

ბ) ამ პუნქტის „ა“ ქვეპუნქტით გათვალისწინებული დოკუმენტაციის/ინფორმაციის ასლების გადაღებას;

გ) ადგილზე ახსნა-განმარტების მიღებას.

4. ამ მუხლის მე-2 პუნქტით გათვალისწინებულ შემთხვევაში, ადგილზე შემოწმების დროს სამსახურის უფლებამოსილი პირები მოკვლევას დაქვემდებარებულ პირს წარუდგენენ მოსამართლის გადაწყვეტილებას. ადგილზე შემოწმების დასრულების შემდგომ დგება ოქმი, რომელსაც ხელს აწერენ დამსწრე სამსახურის თანამშრომლები, აგრეთვე აუდიტორი/აუდიტორული ფირმის უფლებამოსილი წარმომადგენლები. ხელმოწერაზე უარის თქმის შემთხვევაში ოქმში კეთდება შესაბამისი ჩანაწერი.

## **მუხლი 12 . სამსახურის საბოლოო გადაწყვეტილება და მისი გასაჩივრების წესი**

1. მოკვლევის შედეგად წარდგენილი დოკუმენტაციის/ინფორმაციის/სხვა მტკიცებულების საფუძველზე გამოვლენილი სამართალდარღვევის შემთხვევაში, სამსახური უფლებამოსილია მიიღოს საბოლოო გადაწყვეტილება აუდიტორისთვის/აუდიტორული ფირმისთვის კანონმდებლობის შესაბამისად პასუხისმგებლობის დაკისრების თაობაზე.

2. მოკვლევის პროცესში საქართველოს სისხლის სამართლის კოდექსით გათვალისწინებული დანაშაულის ნიშნების აღმოჩენის შემთხვევაში, სამსახური ატყობინებს უფლებამოსილ ადმინისტრაციულ ორგანოს. ამ პუნქტით გათვალისწინებულ შემთხვევაში მოკვლევის პროცესის გაგრძელების შეუძლებლობის შემთხვევაში ჩერდება საქმის წარმოება. საქმის წარმოება განახლდება იმ გარემოებათა აცილების შემდეგ, რომლებმაც გამოიწვია წარმოების შეჩერება. წარმოების განახლების შემდეგ საქმის განხილვა ხდება საერთო წესით.

3. აუდიტორის/აუდიტორული ფირმის მოკვლევის შედეგების შესახებ სამსახურის უფროსის გადაწყვეტილება შესაძლებელია 1 თვის ვადაში გასაჩივრდეს ბუღალტრული აღრიცხვის, ანგარიშგებისა და აუდიტის საბჭოში და სასამართლოში.

