

სსიპ გორის სახელმწიფო სასწავლო უნივერსიტეტი



თ ა მ ა რ კ ო პ ა ლ ე ი შ ვ ი ლ ი

სახელმწიფო შიდა ფინანსური კონტროლის საქმიანობის
თავისებურებები და მისი სრულყოფის გზები გორის
მუნიციპალიტეტის მაგალითზე

სამაგისტრო ნაშრომი შესრულებულია სოციალურ მეცნიერებათა,
ბიზნესისა და სამართალმცოდნეობის ფაკულტეტზე
ბიზნესის ადმინისტრირების მაგისტრის აკადემიური ხარისხის
მოსაპოვებლად

ხელმძღვანელი:
პროფესორი დავით ბიძინაშვილი

გორი 2020

ანოტაცია

საბაზრო ეკონომიკის დროს, ეკონომიკური სუბიექტების კონკურენტუნარიანობის ამაღლების პირობებში, მნიშვნელოვნად იზრდება შიდა აუდიტის როლი, რომლის მიზანსაც წარმოადგენს შიდა აუდიტის სისტემის დანერგვა და ზოგადად შიდა აუდიტის გამართული ფუნქციონირება.

ქვეყნის შემდგომი განვითარებისათვის საბიუჯეტო სახსრების მიზანმიმართულ ხარჯვას განსაკუთრებული მნიშვნელობა ენიჭება. შიდა აუდიტის სისტემის დანერგვა და შიდა აუდიტის სამსახურის გამართულად ფუნქციონირება არის ჩვენი ქვეყნის მნიშვნელოვანი საკითხი, რომლის მეშვეობითაც საშუალება გვეძლევა სახელმწიფო სექტორში მნიშვნელოვანი რეფორმები სწრაფად განვახორციელოდ.

ორგანიზაციების ძირითადი მიზნების მიღწევის საფუძვლიან გარანტიას სწორედ რომ კონტროლის გარემო ქმნის. ეფექტური შიდა კონტროლის პროცესების წარმართვის საფუძველია მკაფიოდ ჩამოყალიბებული მიზნები.

სრულყოფილი შიდა კონტროლის სისტემის საფუძველი გახლავთ კონტროლის გარემო. იგი ითვალისწინებს დისციპლინას და დაწესებულების სათანადო ორგანიზაციულ სტრუქტურას, რომელიც შიდა კონტროლის საერთო ხარისხზე გავლენას ახდენს.

წარმოება-დაწესებულებებში არსებული კონტროლის გარემო გავლენას ახდენს იქ დასაქმებულ პერსონალთა კონტროლის ცნობიერებაზე, რაც, თავის მხრივ, აყალიბებს დაწესებულებაში არსებულ ზოგად გარემოს. ეს არის საფუძველი შიდა კონტროლის სხვა კომპონენტების, დისციპლინისა და დაწესებულების ეფექტური სტრუქტურის უზრუნველყოფისათვის.

annotation

Tamar Kopaleishvili

Peculiarities of state internal financial control activities and ways of its improvement on the example of Gori municipality

In a market economy, in the context of increasing the competitiveness of economic entities, the role of internal audit significantly increases, the goal of which is the introduction of an internal audit system and the proper functioning of internal audit in general.

Targeted spending of budget funds is of special importance for the further development of the country. The introduction of an internal audit system and the proper functioning of the Internal Audit Service is an important issue for our country, which allows us to quickly implement important reforms in the public sector.

It is this control environment that provides a sound guarantee for the achievement of the main goals of the organizations. Clearly defined goals are the basis for conducting effective internal control processes.

The basis of a complete internal control system is the control environment. It provides for the discipline and proper organizational structure of the institution that affects the overall quality of internal control.

The control environment in the production facilities affects the control awareness of the staff employed there, which, in turn, shapes the general environment in the facility. It is the basis for ensuring the effective structure of other components of internal control, discipline and institution.

შ ი ნ ა ა რ ს ი

შესავალი	5
თავი I თანამედროვე ორგანიზაციის შიდა აუდიტის ჩამოყალიბების აუცილებლობა	
1.1. შიდა აუდიტის ფუნქციის როლი და პასუხისმგებლობა	8
1.2. შიდა აუდიტორთა ინსტიტუტის პროფესიული პრაქტიკის საერთაშორისო სტანდარტებთან (სტანდარტებთან) შესაბამისობის მნიშვნელობა	17
თავი II შიდა აუდიტის სისტემის ფუნქციონირების ასპექტები	
2.1. შიდა და გარე აუდიტის თავისებურებათა დახასიათება	30
2.2. ადამიანური რესურსების შიდა აუდიტის სისტემის ფუნქციონირების ასპექტები	36
თავი III შიდა კონტროლი შემუშავებული გადაწყვეტილებების შესრულებაზე	
3.1. სახელმწიფო შიდა ფინანსური კონტროლის ევროპული გამოცდილება ..	42
3.2. გორის მუნიციპალიტეტის 2017-2018 წლების ბიუჯეტებით გათვალისწინებული პროგრამების შესაბამისობის აუდიტის შემაჯამებელი მიმოხილვა და შეფასება	53
დასკვნები და რეკომენდაციები	83
გამოყენებული ლიტერატურა	88

შესავალი

თემის აქტუალობა. საქართველოსა და ევროკავშირს შორის ურთიერთთანამშრომლობის დაწყებამ განაპირობა სახელმწიფო შიდა ფინანსური კონტროლის სისტემის დანერგვის აქტუალობა. ეს არის არა მხოლოდ ევროკავშირთან ინტეგრირების საკმაოდ მნიშვნელოვანი საკითხი, არამედ ის ბერკეტიც, რომლის გამოყენებითაც შესაძლებელია საჯარო სფეროში მიმდინარე რეფორმების სწრაფად დანერგვა და ხელშეწყობა.

აუცილებელია, რომ სახელმწიფოში არსებობდეს შიდა ფინანსური კონტროლის სისტემა, რომელსაც გადამწყვეტი მნიშვნელობა ენიჭება საბიუჯეტო თანხების ეფექტიანი მართვისთვის.

კონტროლის მეშვეობით ხორციელდება, მართვის ყველა დონეზე ობიექტის ფუნქციონირების პროცესისა და ამ პროცესებთან დაკავშირებული გადაწყვეტილებების შესაბამისობების დაზუსტება, რომელიც მისაღებია კონტროლის ყველა სუბიექტისათვის.

შიდა აუდიტის მნიშვნელობა განსაკუთრებით აქტუალურია ეფექტური კორპორატიული მმართველობის ფორმირებისათვის შიდა უსაფრთხოებისა, მესაკუთრეთა და მენეჯერთა შორის ურთიერთობების მოგვარების საკანონმდებლო ბაზის არასრულყოფილების გამო.

შიდა აუდიტი განსაზღვრავს ყველაზე დიდი რისკების ზონებს და მომავალი შეცდომებისაგან იცავს დაწესებულებას.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, შიდა აუდიტის პრობლემების კვლევას დაწესებულებებში როგორც თეორიული, ასევე დიდი პრაქტიკული მნიშვნელობა ენიჭება, რაც განაპირობებს კიდევ აღნიშნული სამაგისტრო ნაშრომის თემის აქტუალობას.

ნაშრომის კვლევის მიზანია პერსონალის შეფასებისა და აუდიტის პრობლემების კვლევა, შიდა აუდიტის ორგანიზების სრულყოფა, რომელიც

უნდა პასუხობდეს თანამედროვე მოთხოვნებს. აგრეთვე შიდა აუდიტის მომზადება, დაგეგმვის პერიოდიდან დაწყებული და საბოლოო ანგარიშის წარდგენითა და რეკომენდაციების გაცემის შემდგომი მონიტორინგით დამთავრებული.

კვლევის ძირითადი ამოცანებია:

-პერსონალის მართვის სისტემაში პერსონალის აუდიტის როლის გამოვლენა;

-შიდა კონტროლთან დაკავშირებული რისკების კლასიფიკაცია და მათი ემცირების მექანიზმების ძიება;

-პერსონალის აუდიტის ჩატარების მეთოდოლოგიისა და მეთოდიკის ანალიზი;

-შიდა აუდიტის ფარგლებში დაწესებულების პერსონალის მართვის ეფექტიანობის შეფასების მეთოდიკის შემუშავება;

-შიდა აუდიტის ორგანიზაციული ფორმების წარმოჩენა;

-შიდა აუდიტის ოპტიმიზაციისათვის შესატყვისი მეთოდური ინსტრუმენტების დახვეწა;

-სახელმწიფო შიდა ფინანსური კონტროლის გარემოს შეფასება.

კვლევის ობიექტს წარმოადგენს საქართველოში არსებული ადგილობრივი თვითმმართველობის ორგანოები, რომლებსაც კანონმდებლობის საფუძველზე ევალებათ მუნიციპალიტეტის მერიაში ჩამოყალიბონ შიდა აუდიტის სამსახური და ხელი შეუწყონ მათ გამართულად მუშაობას. კონკრეტულად განხილული გვაქვს გორის მუნიციპალიტეტის მერიის გასული წლის აუდიტორული შემოწმების მასალები.

კვლევის საგანია ადგილობრივი თვითმმართველობის ორგანოებში შიდა კონტროლის სისტემა, მისი თეორიული და მეთოდური პრობლემების ერთობლიობა.

კვლევის თეორიული და მეთოდოლოგიური საფუძველია: კვლევის თეორიული საფუძველია შიდა აუდიტის პრობლემების ირგვლივ ზოგადი როგორც ქართველ, ისე საზღვარგარეთელმკვლევართა სამეცნიერო ნაშრომები, მონოგრაფიები და სტატიები. კვლევის პროცესში გამოყენებული იქნა დიალექტიკური კვლევის, შედარებითი ანალიზის, ასევე ინდუქციის, დედუქციის, სინთეზისა და ანალიზის მეთოდები.

ნაშრომის მეცნიერული სიახლე მდგომარეობს იმ თეორიული დებულებების დაზუსტებასა და მეთოდის შემუშავებაში, რომელიც მჭიდრო კავშირშია დაწესებულების ადამიანური რესურსების გამოყენების ეფექტიანობის ზრდისა და შიდა ფინანსური კონტროლის სისტემის ჩამოყალიბებასთან. შემუშავებულია შიდა აუდიტის ეტაპობრივი ჩატარების ორგანიზაციული სქემა, რომელი სქემაც შეესაბამება თანამედროვე მოთხოვნებს და იძლევა შიდასაწარმოო აუდიტორული დოკუმენტაციის შემდგომი სრულყოფის საშუალებას.

შემუშავებულია კონკრეტული დასკვნები და რეკომენდაციები შიდა აუდიტის სამსახურის შემდგომი სრულყოფისათვის, რომლებიც უზრუნველყოფენ შიდა ფინანსური კონტროლის საქმიანობის ეფექტიანობის ამაღლებას.

**თავი I თანამედროვე ორგანიზაციის შიდა აუდიტის ჩამოყალიბების
აუცილებლობა**

1.1. შიდა აუდიტის ფუნქციის როლი და პასუხისმგებლობა

სახელმწიფო შიდა ფინანსური კონტროლის სისტემა განისაზღვრება როგორც მენეჯერული, ფინანსური და სხვა სახის კონტროლის სრულყოფილი სისტემა, რომელსაც აყალიბებს დაწესებულების ხელმძღვანელი იმ მიზნით, რომ დაწესებულების შიგნით არსებობდეს წარმატებული, დაწესებულების ამოცანებზე ორიენტირებული მმართველობა.

დაწესებულებაში შიდა კონტროლის სისტემა მოიცავს ორ ელემენტს:

- ფინანსური მართვა და კონტროლი;
- შიდა აუდიტი.

„სახელმწიფო შიდა ფინანსური კონტროლის შესახებ“ საქართველოს კანონის მიხედვით, შიდა აუდიტი არის დაწესებულების საქმიანობის გაუმჯობესებისკენ, მისი მიზნების მიღწევის უზრუნველყოფისა და მისი ამოცანების სრულყოფილად შესრულებისკენ მიმართული დამოუკიდებელი, ობიექტური, მარწმუნებელი და საკონსულტაციო საქმიანობა, რომელიც სისტემატიზებული, დისციპლინებული და ორგანიზებული მიდგომით აფასებს და აუმჯობესებს რისკის მართვის, კონტროლისა და მმართველობითი პროცესის ეფექტიანობას.

შიდა აუდიტი აფასებს ფინანსური მართვისა და კონტროლის სისტემას, რისკების მართვის ეფექტიანობას და გასცემს რეკომენდაციებს მათი გაუმჯობესების მიზნით.

შიდა აუდიტი წარმოადგენს საშუალებას, რომელიც აწვდის დაწესებულების ხელმძღვანელს დამოუკიდებელ რწმუნებას იმისა, რომ დაწესებულების შიგნით არსებული კონტროლის მექანიზმები აღწევენ დასახულ მიზნებს და რისკების მართვა ეფექტურად ხორციელდება. შიდა აუდიტის საქმიანობა მოიცავს დაწესებულების მთელი რიგი აქტივობებისა და პროცესების შეფასების სხვადასხვა სფეროს, რათა უზრუნველყოს

ფინანსური მართვისა და კონტროლის სისტემის შესაბამისობა მიზნებთან, წესებთან და სტანდარტებთან და, ასევე, გონივრულ ფინანსური მართვის პრინციპებთან.

შიდა აუდიტი ახორციელებს შეფასებას და ამ შეფასებაზე დაყრდნობით შეიმუშავებს რეკომენდაციებს, რაც ეხმარება დაწესებულების ხელმძღვანელს მართვის პროცესის მიზნების მიღწევაში და საჯარო დაწესებულებაში შესაბამისი ეთიკის და ღირებულებების ჩამოყალიბების ხელშეწყობაში. შიდა აუდიტორული საქმიანობა გულისხმობს რისკების გამოვლენას და რისკებისადმი მოწვევადობის შეფასებას, ხელს უწყობს რისკების ეფექტურ მართვას და კონტროლის სისტემების დახვეწას ეფექტური კონტროლის შესანარჩუნებლად, კონტროლის სისტემების ეფექტურობისა და ეფექტიანობის შესწავლას და მათი უწყვეტი განვითარების ხელშეწყობას. [1]

შიდა აუდიტის მიზნებია:

- შიდა აუდიტორული შემოწმებების განხორციელება დაწესებულების წინაშე მდგარი რისკების შეფასების საფუძველზე მომზადებული შიდა აუდიტის სტრატეგიული და წლიური გეგმის მიხედვით;
- ფინანსური მართვისა და კონტროლის მექანიზმების ადეკვატურობის შეფასება და შესწავლა ეკონომიურობის, ეფექტიანობისა და ეფექტურობის თვალსაზრისით დაწესებულების წინაშე არსებული ამოცანების შესასრულებლად;
- ხელმძღვანელობის ინფორმირება მიგნებების და დასკვნების შესახებ, რეკომენდაციების ჩამოყალიბება და მათი შესრულების მონიტორინგი.

დაწესებულების შიგნით არსებული ყველა სისტემა, პროცესი, მოვლენა და საქმიანობა შეიძლება წარმოადგენდეს შიდა აუდიტორული შემოწმების საგანს. შიდა აუდიტი ასევე წარმოადგენს დამოუკიდებელ და ობიექტურ

1. „შიდა აუდიტის მეთოდოლოგია“, 2016, გვ.4

მარწმუნებელ მომსახურებას, რომელიც ხელმძღვანელობას ეხმარება დაწესებულების წინაშე არსებული რისკების მართვაში, შიდა კონტროლის და მმართველობითი პროცედურების გაუმჯობესებაში, განსაკუთრებით მაშინ, როდესაც ინერგება ახალი სისტემები და პროცედურები.

მარწმუნებელ საქმიანობასთან ერთად, შიდა აუდიტის სუბიექტი უფლებამოსილია ფორმალური პროცედურების განხორციელების გარეშე, კომპეტენციის ფარგლებში გასწიოს არაფორმალური/ზეპირი საკონსულტაციო მომსახურება. მაგალითად, პროფესიული რჩევის მიცემა შეიძლება განხორციელდეს ადვილად და დროულად დაწესებულებაში არსებული ყველა დაინტერესებული მხარისათვის. თუმცა, შიდა აუდიტორები პასუხისმგებელი არიან მათ მიერ განხორციელებული სამუშაოს ხარისხზე და იმ გადაწყვეტილების ეფექტიანობაზე, რომელსაც დაინტერესებულ მხარეს სთავაზობენ.

დაწესებულებაში შიდა აუდიტს ახორციელებს შიდა აუდიტის სუბიექტი, რომელიც შექმნილია დაწესებულების შიგნით და გააჩნია დამოუკიდებლობის მაქსიმალური ხარისხი, რაც აძლევს მას საშუალებას განახორციელოს საქმიანობა დროულად, დამოუკიდებლად და ობიექტურად. შიდა აუდიტის სუბიექტი დაკომპლექტებულია შიდა აუდიტორებით, რომელთაც კარგად უნდა ესმოდეთ დაწესებულების მიზნები, ამოცანები და შესაბამისი პროცესები. ამრიგად, ძალიან მნიშვნელოვანია, რომ აღნიშნულ პროფესიონალებს ჩამოუყალიბდეთ დეტალური ცოდნა დაწესებულების შიგნით არსებული რისკებისა და პროცესების შესახებ.^[2]

დაწესებულების ხელმძღვანელი პასუხისმგებელია შიდა აუდიტის სუბიექტის სათანადო ფუნქციონირებაზე.

„სახელმწიფო შიდა ფინანსური კონტროლის შესახებ“ საქართველოს კანონის მოთხოვნის შესაბამისად, შიდა აუდიტის სუბიექტები უნდა შეიქმნას ყველა დარგობრივ სამინისტროში, მათ შორის:

2. „შიდა აუდიტის მეთოდოლოგია“, 2016, გვ.5

- ა) აფხაზეთისა და აჭარის ავტონომიური რესპუბლიკების სამინისტროებში;
- ბ) იმ საჯარო სამართლის იურიდიულ პირებში, რომელთა ჩამონათვალსაც განსაზღვრავს საქართველოს მთავრობა;
- გ) მუნიციპალიტეტის აღმასრულებელი ორგანოსადმი დაქვემდებარებულ დაწესებულებაში (გამგეობაში/მერიაში) – შესაბამისი საკრებულოს გადაწყვეტილების საფუძველზე.

შიდა აუდიტის სუბიექტი შესაძლოა შეიქმნას ასევე კერძო სამართლის იურიდიულ პირსა (რომლის აქციების ან წილის 50 პროცენტზე მეტს ფლობს სახელმწიფო) და სხვა საბიუჯეტო ორგანიზაციაში, მათივე გადაწყვეტილებით (რომლებიც იმოქმედებენ საქართველოს შესაბამისი კანონმდებლობის ფარგლებში).

დაწესებულებაში შიდა აუდიტის სუბიექტის თანამშრომელთა რაოდენობისა და კვალიფიკაციის განსაზღვრისას, ხელმძღვანელობამ უნდა გაითვალისწინოს დაწესებულების სპეციფიკა, ბიუჯეტი, დაწესებულებაში არსებულ თანამშრომელთა რაოდენობა და ა.შ. ხარისხის უზრუნველყოფის პროგრამის სათანადოდ ფუნქციონირების მიზნით, შიდა აუდიტორთა მინიმალური რაოდენობა შიდა აუდიტის სუბიექტში არის 3 თანამშრომელი, ვინაიდან ერთ ან ორ კაციანი აუდიტის სუბიექტები იწვევს ინტერესთა კონფლიქტს ხარისხის თვითშეფასებისას. თუმცა სამინისტროების დონეზე, შიდა აუდიტორთა რაოდენობა შიდა აუდიტის სუბიექტში, როგორც წესი, არის გაცილებით მეტი, შესაბამისი დაწესებულების სიდიდის გათვალისწინებით.

შიდა აუდიტის სუბიექტის უფროსსა და შიდა აუდიტორებს თანამდებობაზე ნიშნავს დაწესებულების ხელმძღვანელი.

შიდა აუდიტის სუბიექტის დებულებას, შიდა აუდიტის სუბიექტის სტრუქტურას, ისევე როგორც შიდა აუდიტორთა სამუშაო აღწერილობას,

ამტკიცებს დაწესებულების ხელმძღვანელი. [3]

შიდა აუდიტორული საქმიანობა, „შიდა აუდიტის მეთოდოლოგიის“ გარდა, წარიმართება შემდეგი სამართლებრივი აქტების საფუძველზე:

- საქართველოს კანონი „სახელმწიფო შიდა ფინანსური კონტროლის შესახებ“;
- სახელმწიფო შიდა ფინანსური კონტროლის სისტემის განვითარების სტრატეგია;
- შიდა აუდიტორთა ეთიკის კოდექსი;
- შიდა აუდიტის სტანდარტები;
- შიდა აუდიტის სუბიექტის დებულება.

შიდა აუდიტორი ვალდებულია იცნობდეს ამ დოკუმენტებს და იმოქმედოს აღნიშნული დოკუმენტების მოთხოვნათა შესაბამისად. შიდა აუდიტის საქმიანობის განხორციელებისას, შიდა აუდიტორმა უნდა გაითვალისწინოს სხვა შესაბამისი საკანონმდებლო და კანონქვემდებარე სამართლებრივი აქტების მოთხოვნები, და ასევე, უნდა დაიცვას ჰარმონიზაციის ცენტრის მიერ გამოცემული სხვა საჭირო მეთოდოლოგიური ინსტრუქციები, რეგულაციები ან დოკუმენტები. [4]

სახელმწიფო შიდა ფინანსური კონტროლის სისტემა მოიცავს:

- ა) ფინანსურ მართვას და კონტროლს;
- ბ) ჰარმონიზაციის ცენტრს;
- გ) შიდა აუდიტს;

ფინანსური მართვა და კონტროლი -სისტემის დანერგვა წარმოადგენს სახელმწიფო შიდა ფინანსური კონტროლის რეფორმის ნაწილს და მისი მიზანია დაწესებულების მიერ მიზნების ეფექტიანად და პროდუქტიულად მიღწევა. პასუხისმგებლობა მის გამართულად ფუნქციონირებაზე ეკისრება

3. „შიდა აუდიტის მეთოდოლოგია“, 2016,გვ.6

4. „შიდა აუდიტის მეთოდოლოგია“, 2016,გვ.6

დაწესებულების ხელმძღვანელს, რომელმაც მენეჯერული ანგარიშვალდებულების სტრუქტურის განსაზღვრით უნდა უზრუნველყოს დაწესებულების შიგნით, შესაბამისი უფლებამოსილებებისა და პასუხისმგებლობების სწორად გადანაწილება. იგი მოიცავს დაწესებულების საქმიანობასთან დაკავშირებულ, როგორც ფინანსურ, ისე არაფინანსურ პროცესებს, ოპერაციებსა და ქმედებებს, რაც უზრუნველყოფს დაწესებულების მიზნების მიღწევას მოცემული ბიუჯეტისა და დროის ფარგლებში, ეფექტიანობისა და პროდუქტიულობის პრინციპების დაცვით. ფინანსური მართვისა და კონტროლის სისტემის დანერგვა ხდება ეტაპობრივად. რეფორმის დანერგვის ეტაპების გაწერა დროში თანხმდება დაწესებულებასა და ფინანსთა სამინისტროს შორის, დაწესებულების სპეციფიკისა და მასში უკვე არსებული კონტროლის სისტემის გათვალისწინებით.

სახელმწიფო შიდა ფინანსური კონტროლის განვითარებაზე, ხელმძღვანელობასა და კოორდინაციაზე პასუხისმგებელია ჰარმონიზაციის ცენტრი, რომელიც გამოსცემს შესაბამის ინსტრუქციებს და დაწესებულებებს სთავაზობს გახადონ შიდა აუდიტი დამოუკიდებელად ფუნქციონირებადი და უფრო ეფექტური. იგი ქმნის და აახლებს შიდა აუდიტის მეთოდოლოგიას. ასევე, წლიური ანგარიშების შესწავლის გზით ჰარმონიზაციის ცენტრი საჯარო სექტორში შეისწავლის შიდა აუდიტის ფუნქციონირების ხარისხს და შეიმუშავებს წინადადებებს მისი გაუმჯობესების მიზნით.

შიდა აუდიტის სფეროში ჰარმონიზაციის ცენტრის პასუხისმგებლობებს განეკუთვნება: > შესაბამისი კანონმდებლობის შემუშავება > შიდა აუდიტის სუბიექტების სტანდარტული დებულებისა და შიდა აუდიტორთა ეთიკის კოდექსის შემუშავება; > შიდა აუდიტორული შემოწმების პროცესში გამოყენებადი ინსტრუქციების შემუშავება, შიდა აუდიტის საერთო მეთოდოლოგიური დოკუმენტების შექმნა, ასევე სათანადო რეგულაციების შემუშავება და მათი პრაქტიკაში დანერგვა შიდა აუდიტის

კონკრეტული სფეროსათვის ; ➤ შიდა აუდიტორებისთვის სწავლების სისტემის შემუშავება და პროფესიული ქსელის განვითარება ცნობიერების ამაღლების მიზნით ➤ ადეკვატური მონიტორინგის და ანალიზის მექანიზმების შექმნა ➤ შიდა აუდიტის სუბიექტის და შიდა აუდიტორთა პროფესიული მხარდაჭერა შიდა აუდიტის ყველა ასპექტში; ➤ შიდა აუდიტორთა და შიდა აუდიტის სუბიექტების მუშაობის ყოველწლიური შეფასება და მისი აქტივობების კოორდინირება სახელმწიფო ორგანოებსა და მუნიციპალიტეტებში; ➤ დაწესებულებების და მათში არსებული შიდა აუდიტის სისტემის ეფექტურობის გაუმჯობესების მიზნით რეკომენდაციების შემუშავება. ჰარმონიზაციის ცენტრი ასრულებს შიდა აუდიტის სუბიექტის კოორდინატორის როლს და უწევს საკონსულტაციო მომსახურებას. [5]

შიდა აუდიტი- „სახელმწიფო შიდა ფინანსური კონტროლის შესახებ“ საქართველოს კანონის მიხედვით, შიდა აუდიტი არის დაწესებულების საქმიანობის გაუმჯობესებისკენ, მისი მიზნების მიღწევის უზრუნველყოფისა და მისი ამოცანების სრულყოფილად შესრულებისკენ მიმართული დამოუკიდებელი, ობიექტური, მარწმუნებელი და საკონსულტაციო საქმიანობა, რომელიც სისტემატიზებული, დისციპლინებული და ორგანიზებული მიდგომით აფასებს და აუმჯობესებს რისკის მართვის, კონტროლისა და მმართველობითი პროცესის ეფექტიანობას. შიდა აუდიტი აფასებს ფინანსური მართვისა და კონტროლის სიტემას, რისკების მართვის ეფექტიანობას და გასცემს რეკომენდაციებს მათი გაუმჯობესების მიზნით. ეს არის საშუალება, რომელიც აწვდის დაწესებულების ხელმძღვანელს დამოუკიდებელ რწმუნებას იმისა, რომ დაწესებულების შიგნით არსებული კონტროლის მექანიზმები აღწევენ დასახულ მიზნებს და რისკების მართვა ეფექტურად ხორციელდება.

5. შიდა აუდიტის მეთოლოგია; ჰარმონიზაციის ცენტრის ოფიციალური ვებ-გვერდი

აუდიტორული შემოწმების პროცესში უნდა გადაიჭრას შემდეგი ძირითადი ამოცანები: ➤ შეაფასოს ბუღალტრული აღრიცხვის ორგანიზაციისა და შიდა აუდიტის დონე; აღრიცხვის პერსონალის კვალიფიკაცია; ბუღალტრული აღრიცხვის დოკუმენტების დამუშავების ხარისხი; ბუღალტრული ჩანაწერების კანონმდებლობასთან შესაბამისობა და სისწორე; ➤ წარუდგინოს ადმინისტრაციას რეკომენდაციები იმ დარღვევებისა და ნაკლოვანებების აღმოსაფხვრელად რომელმაც გავლენა მოახდინა ფინანსურ შედეგებზე და ფინანსური ანგარიშგების სანდოობას და საიმედოობაზე. ➤ წარუდგინოს კლიენტს ნათელი და შინაარსობრივად გასაგები განმარტებები ყველა იმ ბუნდოვანი და გაურკვეველი საკითხის შესახებ, რომელიც წარმოიშვა კლიენტს აუდიტორული მომსახურების ჩატარების პროცესში. თანამედროვე პირობებში აუდიტორული შემოწმება სხვადასხვა სახით ხორციელდება. აუდიტის ამა თუ იმ სახის წარმოშობა განაპირობა მისი კვლევის მიზნის, კვლევის ობიექტის, კვლევის მეთოდის და საინფორმაციო წყაროების თავისებურებამ. ^[6]

შიდა აუდიტორებმა უნდა დაიცვან შემდეგი პრინციპები:

ა) პატიოსნება- გულისხმობს იმას, რომ შიდა აუდიტორებმა თავიანთი საქმიანობა უნდა განახორციელონ პატიოსნად, კეთილსინდისიერად და პასუხისმგებლობით. იმოქმედონ კანონმდებლობის ფარგლებში და გაამჟღავნონ ინფორმაცია მხოლოდ კანონმდებლობისა და პროფესიული მოთხოვნების შესაბამისად, გარდა ამისა მათ არ უნდა მიიღონ შეგნებულად მონაწილეობა ისეთ უკანონო საქმიანობაში ან ჩაერთონ ისეთ ქმედებებში, რომლებითაც მოხდება შიდა აუდიტორის პროფესიის ან მისი დაწესებულების დისკრედიტაცია.

ბ) ობიექტურობა- წარმოადგენს მიუკერძოებელ დამოკიდებულებას (წარმოსახვით კონცეფციას), რაც შიდა აუდიტორებს შესაძლებლობას აძლევს გასწიონ მომსახურება ისე, რომ თვითონ სწამდეთ თავისი სამუშაო

პროდუქტის და არ დაუშვან ხარისხთან დაკავშირებული კომპრომისები. ობიექტურობა მოითხოვს, რომ შიდა აუდიტორებმა არ დაუქვემდებარონ აუდიტის საკითხებზე დაკავშირებული მსჯელობა სხვებს.

გ) კონფიდენციალურობა- რაც გულისხმობს იმას, რომ შიდა აუდიტორები პატივს სცემენ მიღებულ ინფორმაციას და საკუთრების პრინციპს და არ ამჟღავნებენ მას შესაბამისი უფლებამოსილების გარეშე, იმ გამონაკლისი შემთხვევის გარდა, როცა ინფორმაციის გამჟღავნება ნაკარნახევია სამართლებრივი ან პროფესიული მოვალეობებით;

დ) კომპეტენტურობა-შიდა აუდიტორებს უნდა გააჩნდეთ ცოდნა, უნარები და სხვა პროფესიული უნარ-ჩვევები, რაც აუცილებელია მათზე დაკისრებული ინდივიდუალური მოვალეობების შესასრულებლად. შიდა აუდიტორმა არ უნდა შეასრულოს ისეთი სამუშაო დამოუკიდებლად, რომელშიც მას არა აქვს სათანადო ცოდნა და კვალიფიკაცია. მოვალეობების შესრულების მიზნით, შიდა აუდიტორები კოლექტიურად უნდა ფლობდნენ ცოდნას, უნარებს და სხვა პროფესიულ უნარ-ჩვევებს სუბიექტის საქმიანობის განსახორციელებლად. გარდა ამისა ისინი კარგად უნდა იცნობდნენ საქართველოს შესაბამის კანონმდებლობას, მოქმედ საერთაშორისო სტანდარტებს, შიდა აუდიტის მეთოდოლოგიას, საუკეთესო პრაქტიკას და შიდა აუდიტთან დაკავშირებულ სხვა ფორმალურ დოკუმენტებს.^[7]

**1.2. შიდა აუდიტორთა ინსტიტუტის პროფესიული პრაქტიკის
საერთაშორისო სტანდარტებთან (სტანდარტებთან) შესაბამისობის
მნიშვნელობა**

შიდა აუდიტი ხორციელდება სხვადასხვა სამართლებრივ და კულტურულ გარემოში; ორგანიზაციებში რომლებიც განსხვავდებიან მიზნებით, სიდიდით, სირთულით და სტრუქტურით; ორგანიზაციის გარე თუ შიდა პირების მიერ. მართალია, ამ განსხვავებებმა შესაძლოა გავლენა იქონიოს შიდა აუდიტის პრაქტიკაზე თითოეულ გარემოში, შიდა აუდიტორთა ინსტიტუტის (The IIA) პროფესიული პრაქტიკის საერთაშორისო სტანდარტებთან (სტანდარტებთან) შესაბამისობას არსებითი მნიშვნელობა ენიჭება შიდა აუდიტორებისა და შიდა აუდიტის საქმიანობის პასუხისმგებლობების შესასრულებლად.

თუ შიდა აუდიტორებს ან შიდა აუდიტორულ საქმიანობას ეკრძალება კანონით ან მარეგულირებელი მოთხოვნებით გარკვეულ სტანდარტებთან შესაბამისობა, მაშინ ყველა დარჩენილ სტანდარტთან შესაბამისობა და სათანადო გამჟღავნებაა საჭირო. თუკი სტანდარტები გამოიყენება სხვა სტანდარტებთან ერთად, რომლებიც გამოქვეყნებულია სხვა უფლებამოსილი ორგანოების მიერ, შიდა აუდიტის კომუნიკაციები უნდა მიუთითებდნენ სხვა სტანდარტების გამოყენებას. იმ შემთხვევაში, თუ შეუსაბამობას აქვს ადგილი სტანდარტებსა და სხვა სტანდარტებს შორის, შიდა აუდიტორებმა და შიდა აუდიტის საქმიანობა შესაბამისობაში უნდა იყოს სტანდარტებთან და ასევე შესაძლოა სხვა სტანდარტებთან, თუკი ისინი უფრო მეტ შეზღუდვებს ითვალისწინებენ.

სტანდარტების მიზანია:

1. ასახოს შიდა აუდიტის პრაქტიკის ძირითადი პრინციპები.
2. უზრუნველყოს სარგებლის მომცემი შიდა აუდიტის საქმიანობის წარმოებისა და ხელშეწყობის საფუძვლის არსებობა.
3. ჩამოაყალიბოს შიდა

აუდიტის საქმიანობის შეფასების საფუძველი. 4. გააუმჯობესოს ორგანიზაციის პროცესები და ოპერაციები.

სტანდარტები პრინციპებზეა დაფუძნებული. სავალდებულო მოთხოვნები მოიცავს:

- შიდა აუდიტის პროფესიული პრაქტიკისა და შესრულების ეფექტურობის შეფასების ძირითადი მოთხოვნებს, რომლებიც საერთაშორისოდ გამოიყენება ორგანიზაციულ და ინდივიდუალურ დონეებზე;
- ინტერპრეტაციებს, რომლებიც ხსნიან ამ განცხადებებში არსებულ ტერმინებსა და კონცეფციებს.

სტანდარტების სტრუქტურა იყოფა ორად: ხარისხობრივი მახასიათებლისა და საქმიანობის სტანდარტებად. ხარისხობრივი სტანდარტები ეხება ორგანიზაციებისა და ინდივიდების მახასიათებლებს, რომლებიც აწარმოებენ შიდა აუდიტს. საქმიანობის სტანდარტები აღწერენ შიდა აუდიტის საქმიანობის არსს და უზრუნველყოფენ ხარისხის კრიტერიუმებს, რომლებიც გამოიყენება ამ მომსახურებების შესრულების შესაფასებლად. ხარისხობრივი მახასიათებლის და საქმიანობის სტანდარტები ასევე გამოიყენება ყველა შიდა აუდიტორული მომსახურებისათვის.

მოცემული შესრულების სტანდარტები მარწმუნებელი (A) ან საკონსულტაციო (C) საქმიანობებთან დაკავშირებული მოთხოვნების უზრუნველყოფის შედეგად მიზნად ისახავს ხარისხობრივი და საქმიანობის სტანდარტების გაფართოვებას.

სტანდარტების განხილვა და განვითარება მიმდინარე პროცესია. შიდა აუდიტის სტანდარტების საბჭო სტანდარტების გამოცემამდე ჩართულია ინტენსიურ კონსულტაციებსა და დისკუსიებში, რაც მოიცავს მსოფლიო მასშტაბით საჯარო კომენტარების მოთხოვნას გამოქვეყნებული პროექტის პროცესის გამოყენების შედეგად. პროექტები ქვეყნდება The IIA-ს ვებ გვერდზე და ვრცელდება IIA-ს ყველა ინსტიტუტში.

ხარისხობრივი მახასიათებლების სტანდარტები.

1000 – მიზანი, უფლებამოსილება და პასუხისმგებლობა

შიდა აუდიტის საქმიანობის მიზანი, უფლებამოსილება და პასუხისმგებლობა განსაზღვრული უნდა იყოს შიდა აუდიტის დებულებაში, რაც შესაბამისობაშია შიდა აუდიტის განსაზღვრებასთან, ეთიკის კოდექსთან და სტანდარტებთან. აუდიტის ხელმძღვანელმა პერიოდულად უნდა განიხილოს შიდა აუდიტის დებულება და წარუდგინოს იგი უმაღლეს ხელმძღვანელობასა და საბჭოს დასამტკიცებლად.

1010 – შიდა აუდიტის დებულებაში შიდა აუდიტის განსაზღვრების, ეთიკის კოდექსის, სტანდარტების აღიარება

შიდა აუდიტის დებულებაში შიდა აუდიტის განსაზღვრება, ეთიკის კოდექსი და სტანდარტები სავალდებულო წესით აღიარებულ უნდა იქნას. აუდიტის ხელმძღვანელი იხილავს შიდა აუდიტის განსაზღვრებას, ეთიკის კოდექსს და სტანდარტებს უმაღლეს მენეჯმენტსა და საბჭოსთან.

1100 – დამოუკიდებლობა და ობიექტურობა

შიდა აუდიტის ფუნქცია დამოუკიდებელი უნდა იყოს და შიდა აუდიტორები ობიექტურები უნდა იყვნენ თავიანთი სამუშაოს შესრულებისას.

1110 – ორგანიზაციული დამოუკიდებლობა

აუდიტის ხელმძღვანელი ორგანიზაციაში ანგარიშგებას უნდა წარადგენდეს იმ დონის მმართველობითი რგოლის წინაშე, რომელიც უზრუნველყოფს შიდა აუდიტის ფუნქციის პასუხისმგებლობათა განხორციელებას. აუდიტის ხელმძღვანელმა სულ მცირე წელიწადში ერთხელ უნდა დაუდასტუროს საბჭოს შიდა აუდიტორული საქმიანობის ორგანიზაციული დამოუკიდებლობა.

1120 – პიროვნული დამოუკიდებლობა

შიდა აუდიტორებს უნდა ჰქონდეთ განუხრელი, ობიექტური პოზიცია და თავი უნდა აარიდონ ინტერესთა კონფლიქტს.

1130 – დამოუკიდებლობისა ან ობიექტურობის შეზღუდვა

თუ კი დამოუკიდებლობა ან ობიექტურობა ფაქტიურად ან გარეგნულად შეზღუდული იქნა, ეს გამჟღავნებული უნდა იქნას სათანადო პირებთან. გამჟღავნების ფორმა დამოკიდებულია შეზღუდვის სახეზე.

1200 – კვალიფიკაცია და სათანადო პროფესიონალური დამოკიდებულება

შიდა აუდიტორებმა სამუშაო კვალიფიციურად და სათანადო პროფესიონალურ დონეზე უნდა განახორციელონ.

1210 – კვალიფიკაცია

შიდა აუდიტორებს უნდა ჰქონდეთ ცოდნა, უნარები და სხვა საჭირო კომპეტენციები ინდივიდუალური ვალდებულებების შესასრულებლად. შიდა აუდიტის პასუხისმგებლობების შესასრულებლად შიდა აუდიტორები კოლექტიურად უნდა ფლობდნენ ან მოიპოვებდნენ ცოდნას, უნარ-ჩვევებსა და სხვა კომპეტენციებს.

1220 – სათანადო პროფესიონალური დამოკიდებულება

შიდა აუდიტორებმა უნდა გამოიჩინონ პროფესიონალური დამოკიდებულება და უნარ-ჩვევები, როგორც მოეთხოვება გონივრულად წინდახედულ, კომპეტენტურ შიდა აუდიტორს. პროფესიონალური დამოკიდებულება სამუშაოსადმი არ გულისხმობს უშეცდომობას.

1230 – უწყვეტი პროფესიონალური განვითარება

შიდა აუდიტორებმა უნდა გააუმჯობესონ თავიანთი ცოდნა, უნარები და სხვა კომპეტენციები უწყვეტი პროფესიონალური განვითარების გზით.

1300 – ხარისხის უზრუნველყოფისა და გაუმჯობესების პროგრამა

აუდიტის ხელმძღვანელმა უნდა შეიმუშაოს და შეინარჩუნოს ხარისხის უზრუნველყოფისა და გაუმჯობესების პროგრამა, რაც შიდა აუდიტის საქმიანობის ყველა ასპექტებს მოიცავს.

1310 – ხარისხის უზრუნველყოფისა და გაუმჯობესების პროგრამის მოთხოვნები

ხარისხის უზრუნველყოფისა და გაუმჯობესების პროგრამამ უნდა მოიცვას შიდა და გარე შეფასებები.

1311 – შიდა შეფასებები

შიდა შეფასებებმა უნდა მოიცვას:

- შიდა აუდიტის საქმიანობის შედეგების მიმდინარე მონიტორინგი;
- პერიოდული მიმოხილვები, განხორციელებული თვითშეფასების მეშვეობით, ან ორგანიზაციაში სხვა პირების მეშვეობით, რომელთაც შიდა აუდიტის პრაქტიკის საკმარისი ცოდნა გააჩნიათ.

1312 – გარე შეფასებები

გარე შეფასებები უნდა განხორციელდეს სულ მცირე ხუთ წელიწადში ერთხელ, ორგანიზაციის გარედან მოწვეული კვალიფიციური, დამოუკიდებელი მიმომხილველის ან მიმომხილველთა ჯგუფის მიერ. აუდიტის ხელმძღვანელმა საბჭოსთან ერთად უნდა განიხილოს:

- უფრო ხშირი გარე შეფასებების საჭიროების საკითხი;
- გარე შემფასებლისა ან შემფასებელთა ჯგუფის კვალიფიკაცია და დამოუკიდებლობა, მათ შორის პოტენციური ინტერესთა კონფლიქტის არსებობის საკითხი.

1320 – ანგარიშგება ხარისხის უზრუნველყოფისა და გაუმჯობესების პროგრამაზე

აუდიტის ხელმძღვანელმა უმაღლეს მენეჯმენტსა და საბჭოს უნდა წარუდგინოს ინფორმაცია ხარისხის უზრუნველყოფისა და გაუმჯობესების პროგრამის შედეგების შესახებ.

1321– “შეესაბამება შიდა აუდიტის პროფესიული პრაქტიკის საერთაშორისო სტანდარტებს“ ფრაზის გამოყენება

აუდიტის ხელმძღვანელმა შესაძლოა განაცხადოს, რომ შიდა აუდიტის ფუნქცია შეესაბამება შიდა აუდიტის პროფესიული პრაქტიკის საერთაშორისო სტანდარტებს მხოლოდ და მხოლოდ მაშინ, თუ ხარისხის უზრუნველყოფისა და გაუმჯობესების პროგრამის შედეგები ადასტურებს ამ განცხადებას.

1322 – შეუსაბამობის გამჟღავნება

თუ შიდა აუდიტის განსაზღვრებასთან, ეთიკის კოდექსთან, ან სტანდარტებთან შეუსაბამობა გავლენას ახდენს საერთო მასშტაბზე ან შიდა აუდიტის ფუნქციის საქმიანობაზე, აუდიტის ხელმძღვანელმა ეს შეუსაბამობა და მისი შედეგი უნდა გაამჟღავნოს უმაღლესი მენეჯმენტისა და საბჭოს წინაშე.

საქმიანობის სტანდარტები:

2000 – შიდა აუდიტის საქმიანობის მართვა

აუდიტის ხელმძღვანელმა ეფექტურად უნდა მართოს შიდა აუდიტის ფუნქცია, რათა დარწმუნდეს, რომ იგი დამატებითი ღირებულების (სარგებლის) მომცემია ორგანიზაციისათვის.

2010 – დაგეგმვა

აუდიტის ხელმძღვანელმა უნდა შეადგინოს რისკზე დაფუძნებული გეგმა, რომელიც განსაზღვრავს შიდა აუდიტის საქმიანობის პრიორიტეტებს, ორგანიზაციის მიზნების შესაბამისად.

2020 – გეგმის წარდგენა და დამტკიცება

აუდიტის ხელმძღვანელმა უმაღლეს მენეჯმენტსა და საბჭოს განსახილველად და დასამტკიცებლად უნდა წარუდგინოს შიდა აუდიტის საქმიანობის გეგმისა და რესურსებზე მოთხოვნების საკითხები, მათ შორის შუალედური ცვლილებები. აუდიტის ხელმძღვანელმა ასევე უნდა აცნობოს რესურსების შეზღუდვის ზეგავლენის შესახებ ინფორმაცია.

2030 – რესურსების მართვა

აუდიტის ხელმძღვანელი უნდა დარწმუნდეს, რომ შიდა აუდიტის რესურსები შესაბამისი და საკმარისია, და დამოწმებული გეგმის შესასრულებლად ეფექტურად გამოიყენება.

ინტერპრეტაცია

2040 – პოლიტიკა და პროცედურები

აუდიტის ხელმძღვანელმა უნდა ჩამოაყალიბოს შიდა აუდიტის საქმიანობის სახელმძღვანელო პოლიტიკა და პროცედურები.

ინტერპრეტაცია

პოლიტიკებისა და პროცედურების ფორმა და შინაარსი დამოკიდებულია შიდა აუდიტის ფუნქციის სიდიდეზე, სტრუქტურასა და სამუშაოს სირთულეზე.

2050 – კოორდინაცია

აუდიტის ხელმძღვანელი მარწმუნებელი და საკონსულტაციო მომსახურებათა გამწევ სხვა შიდა და გარე მხარეებთან ერთად ახორციელებს ინფორმაციის ურთიერთგაცვლას და ასევე საქმიანობათა კოორდინაციას, რომლითაც უზრუნველყოფს აუდიტის ობიექტის სათანადო ჩართულობის ხარისხსა და სამუშაოთა გაორმაგების მინიმიზაციას.

2060 – ანგარიშგება უმაღლესი მენეჯმენტისა და საბჭოს წინაშე

აუდიტის ხელმძღვანელმა პერიოდულად უნდა წარადგინოს ანგარიში შიდა აუდიტის საქმიანობის მიზნის, უფლებამოსილების, პასუხისმგებლობისა და შედეგის შესახებ გეგმასთან მიმართებაში. ანგარიშგებამ ასევე უნდა მოიცვას მნიშვნელოვან რისკებთან და კონტროლთან დაკავშირებული საკითხები, მათ შორის თაღლითობის რისკები, მმართველობითი საკითხები და სხვა რაც სჭირდება ან მოთხოვნილია უმაღლესი მენეჯმენტისა და საბჭოს მიერ.

2070 – გარედან მომსახურების მიმწოდებელი და ორგანიზაციული პასუხისმგებლობა შიდა აუდიტის მიმართ

როცა გარედან მომსახურების მიმწოდებელი ემსახურება შიდა აუდიტის ფუნქციას, მიმწოდებელმა ორგანიზაციას უნდა აცნობოს, რომ ეფექტური შიდა აუდიტის ფუნქციის არსებობა ორგანიზაციის პასუხისმგებლობაა.

2100 – სამუშაოს არსი

შიდა აუდიტის ფუნქციამ უნდა შეაფასოს და წვლილი შეიტანოს მმართველობითი, რისკის მართვის და კონტროლის პროცესების გაუმჯობესებაში სისტემატიური და თანამიმდევრული მიდგომის გამოყენებით.

2110 – მმართველობა

აუდიტის ხელმძღვანელმა უნდა შეაფასოს და გასწიოს სათანადო რეკომენდაციები მმართველობითი პროცესის გასაუმჯობესებლად, რათა მიღწეული იქნას შემდეგი მიზნები:

- ორგანიზაციაში სათანადო ეთიკისა და ღირებულებების გავრცელების ხელშეწყობა;
- ორგანიზაციის საქმიანობის შედეგების მართვის ეფექტურობისა და ანგარიშვალდებულების უზრუნველყოფა;

- რისკისა და კონტროლის შესახებ ინფორმაციის მიწოდება ორგანიზაციის შიგნით ინფორმაციის შესაბამის მომხმარებლებზე;

- საბჭოს, გარე და შიდა აუდიტორებსა და მენეჯმენტს შორის ინფორმაციის გაცვლა და მათი საქმიანობის კოორდინაცია

2120 – რისკის მართვა

შიდა აუდიტის ფუნქციამ უნდა შეაფასოს რისკის მართვის პროცესების ეფექტურობა და ხელი შეუწყოს მათ გაუმჯობესებას.

2130 – კონტროლი

შიდა აუდიტის ფუნქცია უნდა დაეხმაროს ორგანიზაციას ეფექტური კონტროლის მექანიზმების შენარჩუნებაში ეფექტურობისა და ეფექტიანობის შეფასებისა და მუდმივი სრულყოფის ხელშეწყობის გზით.

2200 – მომსახურების დაგეგმვა

შიდა აუდიტორებმა უნდა შეიმუშაონ და დაადოკუმენტირონ თითოეული მომსახურების გეგმა, მათ შორის მომსახურების მიზნების, მასშტაბის, ვადებისა და რესურსების გადანაწილების გათვალისწინებით.

2201 – დაგეგმვასთან დაკავშირებული საკითხები

მომსახურების დაგეგმვისას შიდა აუდიტორებმა უნდა განიხილონ:

- აუდიტის ობიექტის მიზნები და მისი საქმიანობის შედეგის კონტროლის საშუალებები;

- აუდიტის ობიექტის მიზნებთან, რესურსებთან და ოპერაციებთან დაკავშირებული მნიშვნელოვანი რისკები, და ასევე რისკის შესაძლო ზეგავლენის მისაღებ დონეზე შენარჩუნების საშუალებები;

- აუდიტის ობიექტის რისკის მართვის და კონტროლის პროცესების ადეკვატურობა და ეფექტურობა შესაბამისი კონტროლის მოდელთან შედარებით;

- საქმიანობის ობიექტის მართვისა და კონტროლის პროცესების მნიშვნელოვანი გაუმჯობესების შესაძლებლობები.

2210 – მომსახურების მიზნები

მიზნები განსაზღვრული უნდა იქნას თითოეული მომსახურებისათვის.

2220 – მომსახურების მასშტაბი

ჩამოყალიბებული მასშტაბი მომსახურების მიზნებისათვის საკმარისი უნდა იყოს.

2230 – მომსახურების რესურსების გადანაწილება

შიდა აუდიტორებმა მომსახურების მიზნების მისაღწევად უნდა განსაზღვრონ შესაბამისი და საკმარისი რესურსები თითოეული მომსახურების სახისა და სირთულის, დროითი შეზღუდვებისა და არსებული რესურსების შეფასების საფუძველზე.

2240 – მომსახურების სამუშაო პროგრამა

შიდა აუდიტორებმა მომსახურების მიზნების მისაღწევად უნდა შეიმუშაონ სამუშაო პროგრამები და მოახდინონ მათი დოკუმენტირება.

2300 – მომსახურების განხორციელება

შიდა აუდიტორებმა უნდა მოახდინონ საკმარისი ინფორმაციის იდენტიფიკაცია, შეგროვება, ანალიზი, შეფასება და დოკუმენტირება, მომსახურების მიზნების მისაღწევად.

2310 – ინფორმაციის იდენტიფიკაცია და შეგროვება

შიდა აუდიტორებმა უნდა განახორციელონ საკმარისი, საიმედო, შესაბამისი და სასარგებლო ინფორმაციის იდენტიფიკაცია და შეგროვება მომსახურების მიზნების მისაღწევად.

2320 – ანალიზი და შეფასება

შიდა აუდიტორებმა სათანადო ანალიზსა და შეფასებებზე უნდა დააფუძნონ დასკვნები და მომსახურების შედეგები.

2330 – ინფორმაციის დოკუმენტირება

შიდა აუდიტორებმა შესაბამისი ინფორმაციის დოკუმენტირება უნდა განახორციელონ დასკვნებისა და მომსახურების შედეგების დასასაბუთებლად.

2340 – ზედამხედველობა მომსახურების გაწევის პროცესზე

სათანადო ზედამხედველობა უნდა არსებობდეს მომსახურების გაწევის პროცესზე, რათა უზრუნველყოფილი იქნას მიზნების მიღწევა, სამუშაოს ხარისხი, და თანამშრომელთა განვითარება.

2400 – შედეგების შესახებ ინფორმირება

შიდა აუდიტორებმა უნდა განახორციელონ მომსახურებათა შედეგების შესახებ ინფორმირება.

2410 – ინფორმირების კრიტერიუმები

მიწოდებულმა ინფორმაციამ უნდა მოიცვას მომსახურების მიზნები, მასშტაბი და ასევე შესაბამისი დასკვნები, რეკომენდაციები და სამოქმედო გეგმები.

2420 – ინფორმირების ხარისხი

ინფორმაცია უნდა იყოს ზუსტი, ობიექტური, გასაგები, ლაკონური, კონსტრუქციული, სრული და დროული.

2430 – “შიდა აუდიტორთა პროფესიული პრაქტიკის საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად განხორციელდა” ფრაზის გამოყენება

შიდა აუდიტორებმა შესაძლოა წარმოადგინონ ანგარიშგება, რომ მათი მომსახურებები “განხორციელდა შიდა აუდიტორთა პროფესიული პრაქტიკის საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად”, მხოლოდ და

მხოლოდ მაშინ, თუ ხარისხის უზრუნველყოფისა და გაუმჯობესების პროგრამის შედეგები ადასტურებს ამ განცხადებას.

2431 – მომსახურების ფარგლებში შეუსაბამობის გამჟღავნება

თუ კონკრეტულ მომსახურებაზე გავლენას ახდენს შეუსაბამობა შიდა აუდიტის დეფინიციასთან, ეთიკის კოდექსთან და სტანდარტებთან, შედეგების ამსახველ ანგარიშში უნდა გამჟღავნდეს:

- ეთიკის კოდექსის პრინციპი ან ქცევის წესი ან სტანდარტი(ები), რომლთან შესაბამისობაც არ იქნა მიღწეული;
- შეუსაბამობის მიზეზი(ები);
- შეუსაბამობის ზეგავლენა მომსახურებასა და მის შედეგებზე, რომელთა შესახებ ინფორმირებაც განხორციელდა.

2440 – შედეგების გავრცელება

აუდიტის ხელმძღვანელმა უნდა განახორციელოს შედეგების მიწოდება შესაბამის მხარეებზე.

2450 – საერთო დასკვნები

საერთო დასკვნის გამოცემისას, მხედველობაში მიღებულ უნდა იქნას უმაღლესი მენეჯმენტის, საბჭოს და სხვა დაინტერესებული მხარეების მოლოდინი. დასკვნა გამყარებული უნდა იქნას საკმარისი, საიმედო, შესაბამისი და სასარგებლო ინფორმაციით.

2500 – მომსახურების შედეგების შესრულებაზე მონიტორინგი

აუდიტის ხელმძღვანელმა უნდა შეიმუშაოს და იქონიოს მომსახურების შედეგების მიხედვით მენეჯმენტის მიერ გასატარებელ ღონისძიებათა მონიტორინგის სისტემა.

2600 – უმაღლესი მენეჯმენტის მიერ აღებული რისკების განხილვა

როცა აუდიტის ხელმძღვანელს მიაჩნია, რომ უმაღლესმა მენეჯმენტმა იმ დონით აიღო ნარჩენი რისკი, რაც მიუღებელია ორგანიზაციისათვის, აუდიტის ხელმძღვანელმა ეს საკითხი უნდა განიხილოს უმაღლეს მენეჯმენტთან. თუ ნარჩენ რისკთან დაკავშირებული საკითხი არ იქნა გადაწყვეტილი, აუდიტის ხელმძღვანელმა ეს ინფორმაცია უნდა წარუდგინოს საბჭოს გადაწყვეტილების მისაღებად.

თავი II შიდა აუდიტის სისტემის ფუნქციონირების ასპექტები

2.1. შიდა და გარე აუდიტის თავისებურებათა დახასიათება

განასხვავებენ შიდა და გარე აუდიტის სახეებს. შიდა აუდიტი წარმოადგენს სამეურნეო სუბიექტის შიდა სამეურნეო ხარჯების კონტროლის ფორმას და ტარდება საწარმოს საკუთარი ძალებით. მისი მიზანია დაადგინოს გასავლების სისწორე, მისი ნორმატივებიდან გადახრების მიზეზები, გამოავლინოს ფინანსური რეზერვები, აგრეთვე შიდა აუდიტორი დაკვირვებას ახდენს ბრძანებებისა და დირექტივების შესრულების ხარისხზე.

გარე აუდიტი ტარდება აუდიტორული ფირმის ან ცალკეული აუდიტორის მიერ. მისი მიზანია სამეურნეო სუბიექტების ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების უტყუარობის შემოწმება, საფინანსო სტრატეგიის საქმეში რეკომენდაციების შემუშავება, გადახდისუნარიანობის დადგენა და მუშაობის გაუმჯობესებისათვის რეკომენდაციების მიწოდება.

მიუხედავად ამ სხვაობისა, შიდა და გარე აუდიტის საქმიანობაში შეიმჩნევა კოორდინაცია, ხოლო ამ ამოცანების გადაწყვეტის ხერხები ხშირ შემთხვევაში მსგავსია და ერთნაწილად ავსებენ. თუ რა განსხვავება შიდა და გარე აუდიტს შორის, ეს კარგად ჩანს შემდეგ ცხრილში.

faqtorebi	Sida auditi	gare auditi
1	2	3
amocanis dasma	gansazRvravs xelmZRvane-loba rogorc mTlianad sawarmos, ise misi qvedanayofebis moT.gamom.	ganisazRvreba damoukide-bel mxareTa xelSekrul-ebiT.sawarmosa da auditor-ors/auditor firmas/Soris.!
obieqti	marTvis calkeuli funqc-ionaluri amocanebis ga-dawyveta, sawarmos sainformacio sistemis damuSaveba da Semowmeba	umTavresad sawarmos aRricxvisa da agariSgebissistema
mizani	gansazRvravs sawarmos xelmZRvaneloba	gansazRvravs kanonmdebloba auditis Sesaxeb: safinanso angaroSgebis utyuarobis Sefaseba da moqmedi kanonmdeblobis dacvis dadastureba
saSualebebi	irCeven damoukideblad an ganisazRvreba Sida auditis standartebiT	ganisazRvreba sayovelTad miRebuli auditorul standartebiT.

saqmianobis saxe	saSemsruleblo saqmianoba	samewarmeo saqmianoba
muSaobis organizeba	xelmZRvanelobis konkretuli davalebebis Sesruleba	damoukideblad gansazRvr avs auditori, sayovelTaod
urTierT damokidebuleba	sawarmos xelmZRvanelob sadmi daqvemdebareba, masze damokidebuleba	Tanabarunariani, partnioroba, damoekidebloba
subieqti	sawarmos StatSi myofi xelmZRvanelobisadmi da-qvemdebarebuli TanamSromlebi	damoukidebeli eqspertebi Sesabamisi atestaciiT da licenziiTromelicuflebas aZlevs maT imuSaon am saxis mewarmeobiT
kvalifikacia	gansazRvravs sawarmos xelmZRvaneliba sakuTari Sexedulebisamebr	reglamentirebas ukeTebis saxelmwifo
anazRaureba	saStato ganrigi xelfasis daricxva	anazRaureba xelSekrulebis mixedviT
pasuxismgebloba	xelmZRvanelobis winaSe	klientisa da mesame piris winaSe
meTodebi	meTodebi SeiZleba iyos erTi da igive erTnairi amocanebis gadawyvetisas /mag, informaciis utyuarobis Sefaseba/, aris gamsxvaveba sizustisa da detalurobis xarisxi.	
angariSgeba	sxelmZRvanelobis winaSe	daskvnis Semajamebeli nawili SeiZleba gamoqveyndes, analitikuri nawili gadaecema klientis.

შიდა კონტროლის სისტემა გულისხმობს იმ პოლიტიკასა და პროცედურებს, რომლებიც დაადგინა სამეურნეო სუბიექტის ხელმძღვანელობამ თავისი ამოცანების მისაღწევად, შესაძლებლობის ფარგლებში, ბიზნესის მოწესრიგებული და ეფექტური მართვის მიზნით, მათ შორის ხელმძღვანელობის პოლიტიკის და აქტივების დასაცავად, თაღლითობისა და შეცდომების დროულად აღმოსაჩენად და თავიდან ასაცილებლად, ბუღალტრული აღრიცხვის ჩანაწერების სიზუსტისა და სისრულის უზრუნველსაყოფად და საიმედო ფინანსური ინფორმაციის დროულად მოსამზადებლად. მსხვილ საწარმოებში ასეთი კონტროლი ყოველდღიურად უნდა ხორციელდებოდეს შიდა აუდიტორების მიერ და არა ბუღალტერიისა და ბთავარი ბუღალტრების მიერ. შიდა აუდიტის საინფორმაციო ბაზად, პრაქტიკულად, გვევლინება ინფორმაციის მთელი სისტემა საწარმოს ფინანსურ_სამეურნეო საქმიანობაზე_ნორმატიული და გეგმიური

ინფორმაცია, ბუღალტრული და სტატისტიკური აღრიცხვის მონაცემები, გადაწყვეტილებების მიღებისათვის აუცილებელი შიდა ინფორმაცია, რომელიც შიდა სამეურნეო კონტროლისა და ასევე, ინფორმაციის მომზადების ძირითად წყაროს წარმოადგენს.

შიდა და გარე აუდიტის საქმიანობაში შეიმჩნევა კოორდინაცია, რაც ქმნის იმის პირობებს, რომ თავიდან იქნას აუცილებელ მუშაობაში არასავალდებულო დუბლირება და შემცირდეს დანახარჯები. თუ შიდა აუდიტის სამსახურის მუშაობს ეფექტურად, მაშინ გარე აუდიტს შეუძლია, გარკვეულწილად, ენდოს შიდა აუდიტორების მიერ გამოვლენილი შეცდომებისა და დარღვევების შეფასებას. იმისათვის, რომ შესწავლილ იქნას შიდა აუდიტის სამსახურის საქმიანობა, გარე აუდიტორმა, პირველ რიგში, უნდა შეაფასოს აუდიტორთა კომპეტენტურობა, რეპუტაცია და ლვალიფიკაცია ამა თუ იმ სფეროში, გაანალიზოს მათმიერ შესრულებული სამუშაოები და მათზე შედგენილი დოკუმენტაცია, რითაც განსაზღვროს, ამ დოკუმენტების მიხედვით არის თუ არა დაფიქსირებული ის საკითხები, რომლებიც გარე აუდიტორის იმტერესების სფეროს წარმოადგენს, შეიძლება თუ არა მათზე დაყრდნობა და გამოყენება. ამასან ერთად, გარე აუდიტორმა უნდა გაითვალისწინოს, მიუხედავად იმისა, რომ შიდა აუდიტორი პერსონალურად პასუხისმგებელია მის მიერ გამოყენებულ მეთოდებსა და პროცედურებზე, შესრულებული სამუშაოზე და დასკვნებზე, გარე აუდიტორმა მაინც უნდა ჩაატაროს განსაზღვრული ოპერაციები, რათა გამოიცენოს შიდა აუდიტორის მიერ მოპოვებული მტკიცებულებანი და გაითვალისწინოს იგი საერთო დასკვნის შედგენისას, რომლის უტყუარობაზე პასუხისმგებლობა მას ეკისრება.

გარე და შიდა აუდიტის ურთიერთქმედებების ტექნოლოგია უნდა დაფუძნდეს შიდა აუდიტის მხრიდან გარე აუდიტორთან მაქსიმალური თანამშრომლობის პრინციპებზე. აუდიტორმა უნდა გაითვალისწინოს, რომ შიდა აუდიტორთა საქმიანობა განსაკუთრებით ფასეულია, რადგან მათ

გააჩნიათ აუდიტირებული ორგანიზაციის სამეწარმეო სპეციფიკის და მისი შემოწმების მეთოდების ცოდნა.

დამოუკიდებელმა /გარე/ აუდიტორმა აუცილებლად უნდა განიხილოს შიდა აუდიტორებთან ურთიერთკავშირისა და კოორდინაციის საკითხები, მათ შორის, უნდა შეთანხმდნენ იმაზე, არსებობს თუ არა გარე აუდიტორისათვის ხელმისაწვდომობის შესაძლებლობა შიდა აუდიტორის ანგარიშგებაზე, რათა შიდა აუდიტის სამუშაო გამოყენებული იქნას გარე აუდიტის პროცედურების შესამცირებლად ან სახესხვაობის ბაზად, ამ მიზნით, გარე აუდიტორმა გულმოდგინედ უნდა განიხილოს შიდა აუდიტორის მიერ შედგენილი დოკუმენტაცია. ეკონომიკური სუბიექტის ხელმძღვანელთან შეთანხმებით, შიდა აუდიტის განყოფილებას შეუძლია პირდაპირ გაუწიოს ასისტენტობა დამოუკიდებელ აუდიტორს განახლებული პროცედურების განხორციელებაში.

შიდა აუდიტის საქმიანობის გაცნობის საწყის ეტაპზე გარე აუდიტორებში დაგეგმილი სამუშაოების პრიცედურების განახლების მიზნით, შიდა აუდიტორების მიერ განხორციელებული სამუშაოების შესწავლის გზით ადგენს ორგანიზაციის სპეციფიკასა და მასშტაბებს, ამ სამსახურის სტრუქტურას და მის ადგილს მართვის სისტემაში, მისი ბუღალტრული აღრიცხვის სისტემას, შიდა აუდიტის მიერ შესწავლილი საკითხების ხარისხს, ქონების დაცვის უზრუნველსაყოფად გატარებულ ღონისძიებებს, ბუღალტრული აღრიცხვის საიმედოობას და უტყუარობას. თუ ასეთი გამოკვლევის შედეგების მიხედვით გარე აუდიტორი დარწმუნდება შიდა აუდიტის სისტემის არადამაკმაყოფილებელ /არასაიმედო/ საქმიანობაში, მის დაბალ დონეში, მაშინ ასეთი შიდა აუდიტის მიერ ჩატარებული შემოწმების შედეგად შედგენილ ინფორმაციაზე და დასკვნებზე დაყრდნობა მიზანშეწონილია, ხოლო პირიქით, თუ ამ მონაცემებში სრულყოფილად არის ასახული ორგანიზაციის საქმიანობის მდგომარეობა და ის საკითხები, რომელიც შიდა აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტებით და შიდა აუდიტის

საერთაშორისო სტანდარტებით და შიდა აუდიტის დებულებით არის განსაზღვრული, გარე აუდიტორი უნდა დაეყრდნოს ამ მონაცემებს და სათანადოდ ასახოს აუდიტის ჩატარების გეგმაში.

აუდიტორული საქმიანობის სპეციფიკიდან გამომდინარე, აუდიტის სახეებიც სხვადასხვაა. ყოველი სახის აუდიტს თავისი მიზანი, დანიშნულება, ორგანიზაცია, საინფორმაციო ბაზა, ჩატარების დრო, წესი და ჩამტარებლები გააჩნია. ამიტომ აუდიტის სახესხვაობა კლასიფიცირდება გარკვეული ნიშან-თვისებების მიხედვით.

პირველი ნიშანი, რომლითაც აუდიტის სახეები განსხვავდება, არის შიდა და გარე აუდიტი, რომლის შესახებ ზემოთ ვისაუბრეთ.

მეორე ნიშანი, რომლის მიხედვითაც ერთმანეთისგან უნდა განვასხვაოთ აუდიტის სახეები, შეიძლება იყოს ჩატარების ვალდებულებებისადმი დამოკიდებულება. ამის მიხედვით განასხვავებენ საინიციატივო და სავალდებულო აუდიტს.

საინიციატივო აუდიტის ჩატარება თვითსამეურნეო სუბიექტის ნება-სურვილზეა დამოკიდებული; იგი ტარდება ადგილობრივი ძალების გამოყენებით და მმართველი აპარატის ორგანიზაციული ხელმძღვანელობით.

სავალდებულო აუდიტი საკანონმდებლო წესით მტკიცდება და სავალდებულოა ყველა საწარმოსათვის. მისი ჩატარების დრო და წესი წინასწარაა დადგენილი სახელმწიფო მმართველობის ორგანოების მიერ.

მესამე ნიშანი, რომლის მიხედვითაც უნდა დავაჯგუფოთ აუდიტის სახეები, შეიძლება იყოს მიზნობრივი დანიშნულება, როგორცაა ბუღალტრული ანგარიშგების აუდიტი და სპეციალური აუდიტი.

ბუღალტრული ანგარიშგების აუდიტი ასახავს საქმიანობის ყველა ძირითად ასპექტს ფულად გამოსახულებაში და იმავდროულად წარმოადგენს ბუღალტრული სამუშაოების დასკვნით ეტაპს საანგარიშგებო

პერიოდში. იგი მიზნად ისახავს ამ საქმიანობის ფაქტობრივ მდგომარეობასა და სავალდებულო მოთხოვნებს შორის შესაბამისობის გამოვლენას.

სპეციალური აუდიტი არის სამეურნეო სუბიექტის კონკრეტული საქმიანობის აუდიტორული შემოწმება. მისი მიზანია იმის დადგენა, თუ რამდენად შეესაბამება საწარმოში არსებული მდგომარეობა დადგენილ პროცედურებს, ფორმებს, წესებს. იგი არკვევს განხორციელებულ ღონისძიებათა კანონიერებას, მატერიალურ პასუხისმგებლობას და სხვა.

ჩატარების პერიოდულობის მიხედვით ერთმანეთისაგან განასხვავებენ თავდაპირველ დას პერიოდულ აუდიტს. თავდაპირველი აუდიტი მხოლოდ ერთხელ ტარდება საწარმოს არსებობის მანძილზე, საწარმოს დაარსების მომენტში.

პერიოდული აუდიტი, როგორც სახელწოდებიდან სჩანს, პერიოდულად მეორდება და ტარდება აუდიტორებსა და სამეურნეო სუბიექტს შორის წინასწარი შეთანხმების საფუძველზე, რომელიც შესაბამისი ხელშეკრულებითაა გაფორმებული.

საქმიანობის დაჯგუფების დროს საქმე გვაქვს აუდიტორული საქმიანობის ისეთ სახეებთან, როგორცაა: კონსალტინგი, მმართველობითი და ეკოლოგიური საქმიანობა.

კონსალტინგი დამოუკიდებელი სახის აუდიტორია, რომლის მიზანია, აუდიტორმა საჭირო საკონსულტაციო დახმარება გაუწიოს სამეურნეო სუბიექტს.

მმართველობითი საქმიანობის აუდიტიც საკითხების ფართო წრეს აერთიანებს. მისი მიზანია მმართველობითი საქმიანობის ეფექტიანობის ამაღლებისათვის ეკონომიკურად დასაბუთებული ღონისძიებების შემუშავება.

2.2. ადამიანური რესურსების შიდა აუდიტის სისტემის ფუნქციონირების ასპექტები

ნებისმიერი ორგანიზაციის პერსონალის მართვისას ეს იქნება კერძო თუ საჯარო კომპანია, ყველას და განსაკუთრებით ხელმძღვანელებს, უნდა ახსოვდეთ, რომ მართვა არაა მხოლოდ ტექნოლოგიები, პროცედურები და დოკუმენტები, არამედ, უპირველეს ყოვლისა, ცალკეული ინდივიდი. ადამიანების მართვა მით უმეტეს, როცა ისინი საჯარო მოხელეები არიან, შეუძლებელია განხორციელდეს სტანდარტული მეთოდებით, რეცეპტებით, რომ ესა თუ ის საქმე „მხოლოდ ასე უნდა გაკეთდეს“, შესაბამისად, არ შეიძლება არსებობდეს „სტანდარტული ადამიანი“, სწორედ ამიტომ ადამიანთა მართვა ხელოვნებაა, რომელიც არა მხოლოდ მათ ფუნქციურ ვალდებულებებს და უფლებამოსილებებს, არამედ მათ გრძნობებს, განწყობას, სულიერებას და სხვა პიროვნულ მახასიათებლებს უკავშირდება. ეს თავისებურებები აუცილებელია, სათანადოდ იქნეს გათვალისწინებული პერსონალის მართვის სტრატეგიისა და პოლიტიკის შემუშავებისა და რეალიზებისას ნებისმიერ ორგანიზაციაში.

პერსონალის მართვის სტრატეგიაც, ორგანიზაციის მისიისა და მიზნების მიღწევის ვეთანხმებით, იმ მოსაზრებას, რომ ადამიანური რესურსების მართვასთან, როგორც სტრატეგიულ ფუნქციასთან დაკავშირებით, აუცილებელია ორ მნიშვნელოვან მომენტზე იქნეს ყურადღება გამახვილებული: ადამიანური რესურსების მართვის სტრატეგია მაქსიმალურად უნდა იყოს ორიენტირებული მომავალზე, რადგან იცვლება და ვითარდება ორგანიზაციის მისია, მისი სტრუქტურა, პოლიტიკური, ეკონომიკური, ტექნოლოგიური, სოციალური, ორგანიზაციული გარემო, იცვლებიან და ვითარდებიან ადამიანებიც; მეორე მნიშვნელოვანი მომენტია ის, რომ ადამიანური რესურსების მართვა, ერთ-ერთი სტრატეგიული ფუნქციაა, რომელიც უფრო მეტად პრობლემების წარმოშობის პროფილაქტიკაზე, წინასწარ რეაგირებასა და პრობლემის თავიდან აცილებაზე უნდა იყოს ორიენტირებული, ვიდრე უკვე წარმოშობილ

პრობლემებზე, თუნდაც ოპერატიულ რეაგირებაზე. ადამიანური რესურსების მართვაში, ორგანიზაციის მისიისა და სტრატეგიის ფორმირებას ერთ-ერთი მნიშვნელოვანი ადგილი უკავია^[8]. იგი გულისხმობს შემდეგ განსახორციელებელ ღონისძიებათა ნუსხას, როგორცაა: ორგანიზაციის შიდა და გარე პირობების ანალიზი, ოპერატიული, ტაქტიკული, სტრატეგიული მიზნების განსაზღვრა, სტრატეგიის რეალიზების პროცესის კონტროლი და შეფასება, ძლიერი და სუსტი მხარეების შეფასება, აუცილებელია ალტერნატიული ვარიანტიდან ყველაზე ოპტიმალური ვარიანტის არჩევა; ორგანიზაციის პერსონალის მართვის სრულყოფაში დიდი ყურადღება ეთმობა საკადრო პოლიტიკას, რომელიც აერთიანებს თეორიულ შეხედულებებს, პრინციპებს, მიდგომებს, მოთხოვნებსა და იდეებს, რომელიც თავის მხრივ, პერსონალთან მუშაობის ძირითად მიმართულებებს, ფორმებსა და მეთოდებს განსაზღვრავს. საკადრო პოლიტიკის ძირითადი მოტივია, ორგანიზაციის სათანადო გამოცდილების, კვალიფიკაციის და რაოდენობის პერსონალით დაკომპლექტება, სხვა მიზნებიდან აღსანიშნავია, შრომის კანონმდებლობით გათვალისწინებული მოქალაქეთა უფლებებისა და ვალდებულებების რეალიზებისთვის სათანადო პირობების შექმნა, საკადრო პოტენციალის რაციონალური გამოყენება, ორგანიზაციის ეფექტიანი საქმიანობის ადამიანური რესურსებით მხარდაჭერა და სხვ.

მენეჯმენტის პრაქტიკაში, აუდიტი ორი მიმართულებითაა წარმოდგენილი, ერთი მხრივ, დაკვირვების ხერხია, მსგავსად ფინანსური და ბუღალტრული აუდიტისა, ხოლო მეორე- ესაა მართვის ინსტრუმენტი, რომელიც საშუალებას გვაძლევს გადავჭრათ შრომითი ურთიერთობების სფეროში წარმოქმნილი პრობლემები. დასავლეთის პრაქტიკაში, ადამიანური რესურსების მნიშვნელობა და ის ყურადღება, რომელსაც მის მიმართ იჩენენ, უზრუნველყოფს ფირმის საქმიანობის მომგებიანობას, მათი საქმიანობის არელი გაცილებით ფართოა, ვიდრე საწარმოს ტრადიციული განყოფილების ფუნქციები, რომლებიც ძირითადად მიმართულია

დაქირავების, სამსახურიდან დათხოვნისა და შვებულებების გამოყენების კანონმდებლობების დაცვაზე.

ადამიანური რესურსების მართვის აუდიტი შეგვიძლია, შემდეგნაირად დავახასიათოთ, ესაა ინფორმაციის შეგროვების, ანალიზის, შეფასების და მიღებული შედეგების საფუძველზე ღონისძიებების პერიოდულად გასატარებელი სისტემა, რომელიც ემსახურება საწარმოს ადამიანური რესურსების მართვას. პერსონალის მართვას უშუალო კავშირი აქვს საკადრო გადაწყვეტილებების კონტროლთან. მისი ძირითადი მიზანია, შეაფასოს განხორციელებული საკადრო საქმიანობა, გამოავლინოს არსებული პრობლემები და დასახოს მათი გადაჭრის, გამოსწორების გზები. აუდიტი საშუალებას იძლევა, რომ დავრწმუნდეთ, საწარმოს ადამიანური რესურსების მართვის შესაბამისობაში, საწარმოს განვითარების სტრატეგიასთან.

ადამიანური რესურსების აუდიტის ძირითადი პარამეტრების შერჩევა, ხშირ შემთხვევაში, ან სტანდარტულია, ან განისაზღვრება იმ პრობლემებით, რომლებიც მიმდინარე მომენტისთვის ყველაზე აქტუალურია ორგანიზაციის ხელმძღვანელებისთვის.

ავტორის მიერ ადამიანური რესურსების შიდა აუდიტის ქვეშ იგულისხმება ორგანიზაციის ადამიანური რესურსების კომპლექსური მრავალმხრივი დიაგნოსტიკა და გამოყენების ეფექტიანობის შეფასება, რომელიც ხორციელდება ხელმძღვანელების და (ან) მესაკუთრის ინტერესებიდან გამომდინარე.

ადამიანური რესურსების შიდა აუდიტის სისტემის ორგანიზება და დანერგვა ორგანიზაციას შესაძლებლობას მისცემს:

- შემცირდეს დანახარჯები სოციალურ აუდიტთან შედარებით;
- განახორციელოს ორგანიზაციის ადამიანური რესურსების მდგომარეობის მიმდინარე კონტროლი;

- მკაფიოდ ჩამოაყალიბოს პრობლემები, რომლებიც დაკავშირებულია ორგანიზაციის ადამიანური რესურსების მდგომარეობასთან;
- ოპერატიულად გადაწყვიტოს ორგანიზაციის ადამიანური რესურსების მართვის სისტემის პრობლემები;
- გაზარდოს მმართველობითი გადაწყვეტილებების მიღების ეფექტიანობა;
- ადამიანური რესურსების მართვის სფეროში გარე აუდიტის ჩატარების შემთხვევაში გამოიყენოს შიდა შემოწმების შედეგები.

ადამიანური რესურსების შიდა აუდიტის სისტემის დანერგვა ორგანიზაციის ხელმძღვანელობას და მესაკუთრეებს უფლებას აძლევს გამოიყენოს ადამიანური რესურსების მართვის სისტემის ეფექტიანობის ამაღლების კომპლექსური, დეტალიზირებული და კონკრეტული ინფორმაცია. გარდა ამისა, შიდა აუდიტის შედეგები ორგანიზაციის თანამშრომლებს და დაინტერესებულ პირებს (ინვესტორი, სახელისუფლებო ორგანოები, საზოგადოებრივი ორგანიზაციები და ა.შ.), უფლებას აძლევს მიიღოს დამატებითი, უფრო დეტალური ინფორმაცია ორგანიზაციის ადამიანური რესურსების მართვის სისტემის მდგომარეობის შესახებ.

ზოგადად, ადამიანური რესურსების შიდა აუდიტის პროცესი ჩვენს მიერ წარმოდგენილია ოთხი ურთიერთდაკავშირებული და დამოუკიდებლად განხორციელებადი ეტაპის სახით.

შემფასებელთა კომისიის ჩამოყალიბება შესამოწმებელი ობიექტის წინასწარი ანალიტიკური მიმოხილვა ეფექტიანობის შეფასება და არსებითობის ფარგლების დადგენა პროგრამის ზოგადი გეგმის შედგენა 2 ეტაპი. ადამიანური რესურსების გამოყენების ეფექტიანობის შეფასება და დიაგნოსტიკის განხორციელება ადამიანური რესურსების და ადამიანური რესურსების მართვის მდგომარეობის დიაგნოსტიკა და შეფასება ადამიანური რესურსების გამოყენების ეფექტიანობის კომპლექსური

შეფასება 3 ეტაპი. შემოწმების მასალების სისტემატიზირება საექსპერტო მტკიცებულებების შეგროვება, დოკუმენტირება და შეფასება გაუთვალისწინებელი გარემოებების და შემდგომი მოვლენების შემოწმება შედეგების განზოგადოება და ანალიტიკური შეფასება ანგარიშების შედგენა და წარდგენა 4 ეტაპი. გადაწყვეტილებების და რეკომენდაციების შემუშავება ადამიანური რესურსების მართვის სფეროში შემოწმების შედეგების მიხედვით დოკუმენტების მომზადება ადამიანური რესურსების მართვის სფეროში ხარვეზების აღმოფხვრასთან დაკავშირებით მმართველობითი გადაწყვეტილებების და რეკომენდაციების შემუშავება კონტროლი შემუშავებული გადაწყვეტილებების შესრულებაზე

ადამიანური რესურსების აუდიტის სისტემაში მდგომარეობის შეფასების და დიაგნოსტიკის განხორციელების პირველი ეტაპი მდგომარეობს ადამიანური რესურსების მართვის სისტემის შემოწმებისათვის მომზადებაში. სარევიზიო სამსახურის ჩამოყალიბება და ადამიანური რესურსების შიდა აუდიტის ჩატარების რეგლამენტაცია გულისხმობს ადამიანური რესურსების შიდა აუდიტის სისტემის ორგანიზების შერჩევას.

მეორე ეტაპი ორგანიზაციის ადამიანური რესურსების მართვის ეფექტიანობის შიდა აუდიტორული შემოწმების ჩატარება, რომელიც შედგება სამი ბლოკისგან, სადაც ხდება ადამიანური რესურსების მართვის სისტემის მმართველობითი, ოპერაციული და სტრატეგიული დონეების დიაგნოსტიკა და შეფასება.

ადამიანური რესურსების მართვის სისტემის დიაგნოსტიკის მესამე ეტაპი მდგომარეობს შემოწმების მასალების სისტემატიზაციაში აუდიტორული მტკიცებულებების შეგროვების, დოკუმენტირების და შეფასების მეშვეობით.

ადამიანური რესურსების შიდა აუდიტის სისტემაში ადამიანური რესურსების მართვის სისტემის მდგომარეობის დიაგნოსტიკის და

შეფასების მეოთხე ეტაპი მოიცავს ადამიანური რესურსების მართვის სფეროში გადაწყვეტილებების და რეკომენდაციების შემუშავებას.

ადამიანური რესურსების შიდა აუდიტის სისტემაში შემოწმების პროცესს ორგანიზებას უნდა უწევდეს და უშუალოდ ახორციელებდეს ორგანიზაციაში არსებული შიდა აუდიტის სამსახური. ამასთანავე, ჩვენი აზრით, ორგანიზაციის ადამიანური რესურსების შიდა აუდიტის სისტემის ჩამოყალიბებისთვის შიდა აუდიტის სამსახურის არ არსებობის შემთხვევაში, აუცილებელია კო-სორსინგის გამოყენება. კო-სორსინგი ნიშნავს, ადამიანური რესურსების შიდა აუდიტორული შემოწმების ჩატარების დროს ან ორგანიზაციის ადამიანური რესურსების შიდა აუდიტის საკუთარი სისტემის ჩამოყალიბების შემთხვევაში, სპეციალიზირებული კომპანიის ექსპერტების ან გარედან კონსულტანტის მოწვევას, რაც ხელს შეუწყობს შემოწმების დამოუკიდებელად ჩატარების ეფექტიანობას.

სპეციალისტთა აზრით, შიდა აუდიტის სფეროში არ არსებობს შიდა აუდიტის სამსახურის, მისი სტრუქტურების, შემადგენლობისა და რაოდენობის ჩამოყალიბების უნივერსალური ვარიანტი. ეს დაკავშირებულია იმასთან, რომ შიდა აუდიტის სამსახურის სტრუქტურული დაქვემდებარების დონე, ახდენს უშუალო ზეგავლენას შიდა აუდიტორების დამოუკიდებლობაზე.

თავი III შიდა კონტროლი შემუშავებული გადაწყვეტილებების შესრულებაზე

3.1. სახელმწიფო შიდა ფინანსური კონტროლის ევროპული გამოცდილება

სახელმწიფოში და კონტროლის სისტემას, ძირითადად, ორი განსხვავებული სახის განსაზღვრება გააჩნია. 1. ზოგიერთ ქვეყანაში (მაგალითად, ბელგია, ლუქსემბურგი, ესპანეთი) იგი განმარტებულია, როგორც საჯარო ადმინისტრირების ფარგლებში არსებული ერთიანი კონტროლის სისტემა; 2. ზოგან (მაგალითად, მაკედონია, ხორვატია, მონტენეგრო, ბოსნია და ჰერცეგოვინა და სხვა) სახელმწიფო შიდა კონტროლი არი სისტემა, რომელიც უზრუნველყოფს საჯარო სექტორის ყველა ხელმძღვანელი პირის შიდა კონტროლის და აუდიტის საქმიანობაში ჩართულობას და მონიტორინგის ხელმისაწვდომობას. პირველ შემთხვევაში, ქვეყნებს გააჩნიათ სპეციალური მაკონტროლებელი ორგანოები, როგორცაა ესპანეთის Intervención General de la Administración del Estado (IGAE) და ლუქსემბურგის და ბელგიის Inspection Générale des Finances. ისინი დამოუკიდებელი არიან ხელისუფლებისგან და უწყებებისგან, რომელთა ეკონომიკურ და ფინანსურ მართვასაც ახორციელებენ. აღნიშნულ სისტემებს ცენტრალიზებული შიდა კონტროლის სისტემები ეწოდება. მეორე შემთხვევაში, საჯარო სექტორში დასაქმებულ ხელმძღვანელ პირებს თავად ევალებათ შიდა კონტროლთან დაკავშირებული რისკების მოგვარება და უწყების ამოცანების შესრულება. აღნიშნულ სისტემებს დეცენტრალიზებული შიდა კონტროლის სისტემები ეწოდება. ცენტრალიზებული და დეცენტრალიზებული შიდა კონტროლის მექანიზმები განსხვავდება ქვეყნების მიხედვით - თუ ცენტრალიზებული სისტემის მქონე ქვეყნებს გააჩნიათ შიდა კონტროლის სპეციალური უწყებები, დეცენტრალიზებულში - შიდა კონტროლის პასუხისმგებლობა ქვედანაყოფის ხელმძღვანელ პირებს გადაეცემა.

არსებობს ისეთი ქვეყნები, სადაც კონტროლის ცენტრალიზებული სახელმწიფო ინსტიტუტი არსებობდა, მაგრამ იგი დეცენტრალიზებულმა ჩაანაცვლა. მაგალითად, საფრანგეთში, 2011 წლის 28 ივნისს პრემიერ მინისტრის მიერ გამოცემული დეკრეტის საფუძველზე, დაიწყო შიდა კონტროლის სადავეების ადმინისტრაციის ხელმძღვანელებზე გადაცემა და შესაბამისად, საჯარო სამსახურის ხელმძღვანელების პასუხისმგებლობებისა და ანგარიშვალდებულების ზრდა.

ჩვენ მიერ განხილული ქვეყნების (ბელგია, ლუქსემბურგი, ესპანეთი, მაკედონია, ხორვატია, მონტენეგრო, ბოსნიადა ჰერცეგოვინა, ფინეთი, ლიტვა, პორტუგალია, სლოვენია, ავსტრია, კვიპროსი, გერმანია, ლატვია, ჩეხეთი, საბერძნეთი, საფრანგეთი, სლოვაკეთი) უმეტესობას შიდა კონტროლის სისტემების ფუნქციონირება და უფლება-მოვალეობები გაწერილი აქვს კონკრეტულ კანონებში ან შედის სხვა ფინანსურ რეგულაციებში, მაგალითად, გერმანიაში იგი შედის ფედერალური ბიუჯეტის კანონში, პორტუგალიაში დეკრეტში სახელმწიფო შიდა ფინანსური სისტემების შესახებ, ფინეთში დეკრეტში სახელმწიფო ბიუჯეტის შესახებ, სლოვენიაში კანონში სახელმწიფო ფინანსების შესახებ, საფრანგეთში დეკრეტში ადმინისტრაციაში შიდა კონტროლისა და აუდიტის შესახებ.

ჰარმონიზაციის ცენტრალური ერთეული ჰარმონიზაციის ცენტრალური ერთეული (Central harmonization unit) იქმნება ფინანსური მართვისა და კონტროლის კოორდინირებული მუშაობის მიზნით. განსხვავებული სახელი ჰქვია ამ ერთეულს ფინეთში - შიდა კონტროლის და რისკის მართვის საბჭო (Council for Internal Control and Risk Management) ჰქვია ; ლიტვაში - ცენტრალიზებული შიდა აუდიტის სამსახური (centralized internal audit service); პორტუგალიაში - შიდა ფინანსების ინსპექტორატი (Inspectorate of internal Finance); საქართველოში - ჰარმონიზაციის ცენტრი.

ეს ერთეული არის პასუხისმგებელი ფინანსური მართვისა და კონტროლის და შიდა აუდიტის მეთოდოლოგიისა და სამუშაო სტანდარტების შემუშავებაზე; კანონებისა და კანონქვემდებარე აქტების მომზადებაზე; აგრეთვე, შესაბამისი ტრენინგების მოწყობასა და კვალიფიკაციის ამაღლებაზე (მაგალითად, ფინეთი, ბელგია, ლიტვა, პორტუგალია, სლოვენია, საფრანგეთი, სლოვენია, ლიტვა, ხორვატია, მონტენეგრო, ბოსნია და ჰერცეგოვინა, პორტუგალია).

შიდა კონტროლის დეცენტალიზებული სისტემის მქონე ქვეყნებში ეს ერთეულები ფინანსთა სამინისტროს ნაწილს წარმოადგენენ, რომელთაც დამოუკიდებელი დამკვირვებლებით და მრჩეველებით დაკომპლექტებული საბჭო ან კომიტეტი ხელმძღვანელობს. ცენტრალიზებული შიდა კონტროლის მქონე ქვეყნებში ამ ამოცანის შესრულებისთვის ცალკე გამოყოფილი ერთეული არ არსებობს, იგი ერთიანი სახელმწიფო კონტროლის დაქვემდებარებაშია (მაგალითად, ავსტრია, კვიპროსი, გერმანია, ლატვია, საბერძნეთი).

ჰარმონიზაციის ცენტრალური ერთეულები ყველა ქვეყანაში (ხორვატია, ფინეთი, მონტენეგრო, მაკედონია, ბოსნია და ჰერცეგოვინა, ლიტვა) თითქმის ერთი მიზნით იქმნება. მათ ფუნქცია-მოვალეობებში შედის: ფინანსური მართვისა და კონტროლის და შიდა აუდიტის სფეროში კანონებისა და რეგულაციების შემუშავების პროფესიული საფუძვლის მომზადება; ფინანსური მართვისა და კონტროლის და შიდა აუდიტის მეთოდოლოგიისა და სამუშაო სტანდარტების შემუშავება; შიდა აუდიტორთა გამოცდებისთვის მოსამზადებელი სასწავლო პროგრამების მომზადება, მათი ორგანიზება და ჩატარება; შიდა აუდიტორებისთვის პროფესიული განვითარების გეგმის უზრუნველყოფა; ფინანსურ მართვასა და კონტროლზე და შიდა აუდიტზე პასუხისმგებელ და მასში მონაწილე პირთა მოსამზადებელი სასწავლო პროგრამების მომზადება; შიდა ფინანსური მართვისა და კონტროლის და შიდა აუდიტის ჩამოყალიბებისა

და განვითარების კოორდინირება; ჩეხეთში პარმონიზაციის ერთეული გაუქმდა არაეფექტიანობის გამო.

საჯარო ადმინისტრაციები ორი მნიშვნელოვანი და ურთიერთდაკავშირებული გამოწვევის წინაშე დგას, კერძოდ, მათ საბუღალტრო სისტემებს შორის მანძილის შემცირება და ამ მიზნის მისაღწევად შესაბამისი სტანდარტების შერჩევა [9].

ავსტრიის საჯარო სექტორის აუდიტი

ავსტრია არის ფედერალური რესპუბლიკა, რომელიც ადმინისტრაციულ ტერიტორიულად იყოფა ცხრა მხარედ. კანონმდებლობა დაყოფილია ცენტრალურ და ფედერალურ მთავრობებს შორის. ავსტრიის სახელმწიფოს სამართლებრივი ტრადიციების მიხედვით, სახელმწიფო ბიუჯეტირება და საბუღალტრო სტანდარტები ჩამოყალიბებულია კანონებში, წესებსა და დირექტივებში. 2007-2013 წლებში ცენტრალურმა ხელისუფლებამ განახორციელა ბიუჯეტირებისა და საბუღალტრო აღრიცხვის რეფორმა. რეფორმა ასევე შეეხო ფედერალურ საბიუჯეტო კანონს (Varanschlags und Rechnungsabschlussverordnung - VRV). ამ კანონში მოხსენიებული იყო საანგარიშგებო პარმონიზაციის ელემენტები, თუმცა ცხრა ფედერალური მხარე ავტონომიურია საკუთარი და ადგილობრივი ხელისუფლების ბიუჯეტირებისა და საბუღალტრო სისტემების რეგულირების სფეროში. VRV მოიცავს ანგარიშგების სქემებს, რომლებიც ძალიან ჰგავს ერთმანეთს ცენტრალურ, სახელმწიფო და ადგილობრივ დონეზე, რათა უზრუნველყონ მათი ანგარიშგების შედარება. ცენტრალური ხელისუფლება - ავსტრიის ცენტრალურ ხელისუფლებაში არსებობს კონტროლის სამი ძირითადი ტიპი: შიდა კონტროლი, შიდა აუდიტი და გარე აუდიტი. დღესდღეობით ყველა სამინისტროს შემადგენლობაშია შიდა აუდიტის ცალკეული ერთეული, რომელიც პირდაპირ ანგარიშვალდებულია მინისტრის წინაშე.

რეგიონალური აუდიტის სასამართლოს საქმიანობა შემოიფარგლება: შესაბამისი ფედერალური ხელისუფლების საქმიანობით, მისი

კონტროლირებადი და ადმინისტრაციული ორგანოების სუბსიდიებისა და გრანტების ანალიზით, მუნიციპალიტეტების საქმიანობით. კოორდინაციისთვის ACA და ცხრა რეგიონალური აუდიტის სასამართლო ერთმანეთთან კონსულტაციის შედეგად შეიმუშავებს სამუშაო გეგმებს [10].

ადგილობრივი ხელისუფლება - მცირე ზომის მუნიციპალიტეტებში აუდიტს ახორციელებს რეგიონალური აუდიტის ორგანოები, ხოლო შედარებით დიდი ზომის მუნიციპალურ ერთეულს შესაძლოა ჰქონდეს აუდიტის განმახორციელებელი ერთეული.

ბელგიის საჯარო სექტორის აუდიტი. 1970 წლიდან 2011 წლამდე ბელგიის მთავრობა ეფექტიანად და კომპლექსურად ახორციელებდა სხვადასხვა რეფორმას. უმაღლესი დონის მთავრობა ამჟამად შედგება ფედერალური სახელმწიფოსგან, სამი თემისგან (რომელიც დაყოფილია ენისა და კულტურის მიხედვით: ფლამანდური, ფრანგულ და გერმანულენოვანი თემი) და სამი რეგიონისგან (დაყოფილია ეკონომიკური ავტონომიურობის მიხედვით: ფლანდრია, ვალონია და ბრიუსელი - დედაქალაქი). მთავრობის ყველაზე ქვედა დონეს წარმოადგენს პროვინციები და მუნიციპალიტეტები, რომლებსაც ზედამხედველობს ფედერალური სახელმწიფოს, თემის ან რეგიონის მმართველობითი რგოლი [11].

საფინანსო ინსპექცია, ადმინისტრაციულ და საბიუჯეტო კონტროლზე პასუხისმგებელი დამოუკიდებელი ორგანო, მკანონიერების, რეგულარობის, ფინანსური მიზანშეწონილობის, ეფექტურობისა და ეფექტიანობის წინასწარი შეფასების მიზნით [12].

შიდა აუდიტორული საქმიანობა ფედერალურ მთავრობაში ხორციელდება ფედერალური მთავრობის აუდიტის კომიტეტის ზედამხედველობით. უმაღლესი აუდიტორული ინსტიტუტი ფედერალურ დონეზე იღებს პასუხისმგებლობას ზედამხედველობისა და გარე აუდიტის ჩატარების აუცილებლობის შემთხვევაში.

10. Hammerschmid ... 2005

11. Bellanca ... 2013

12. Christiaens ... 2012

დანის საჯარო სექტორის აუდიტი დანია არის კონსტიტუციური მონარქია, რომელსაც აქვს მმართველობის სამი დონე: ეროვნული, რეგიონალური და ადგილობრივი ცენტრალური ხელისუფლება - ცენტრალური ხელისუფლება მოიცავს მთავრობას, სამინისტროებსა და საჯარო დაწესებულებებს. დამატებითი საბიუჯეტო ქვედანაყოფები მოიცავს ეკლესიებს, უნივერსიტეტებს, უმაღლეს სასწავლებლებს, კერძო სკოლებს და ასე შემდეგ ^[13].

ბოლო ათწლეულის განმავლობაში დანიის სამთავრობო უწყებებში შიდა კონტროლი განვითარდა და გაძლიერდა. დამოუკიდებელი ეროვნული აუდიტის სამსახურის შექმნამ განსაკუთრებით დიდი გავლენა მოახდინა შიდა კონტროლის დღევანდელ ფორმულირებაზე. 1975 წელს ეკონომიკის სამინისტროს მმართველობის ქვეშ შეიქმნა ეროვნული აუდიტის სამსახური. 1991 წლიდან ეროვნული აუდიტის სამსახური (NAO) არის სრულიად დამოუკიდებელი ორგანო, რომელიც ანგარიშვალდებულია პარლამენტის წინაშე. დანიაში ყველა საჯარო სექტორის ერთეული ვალდებულია აუდიტის სამსახურს წარუდგინოს ყოველწლიური ფინანსური ანგარიშგება.

ფინეთის საჯარო სექტორის აუდიტი. ფინეთის სახელმწიფო მმართველობა ორ დონეზეა ორგანიზებული: ცენტრალური ხელისუფლება და ადგილობრივი მთავრობა. საბიუჯეტო, საბუღალტრო აღრიცხვისა და აუდიტის კანონი საერთოა ცენტრალურ ხელისუფლებაში. ასევე ბიუჯეტირება, საბუღალტრო აღრიცხვა და აუდიტი ადგილობრივი ხელისუფლების დონეზე ერთგვაროვანია. ცენტრალური ხელისუფლება - ფინეთის ცენტრალურ მთავრობაში ორი სახის აუდიტი არსებობს: შიდა და გარე. შიდა აუდიტს ახორციელებს შიდა აუდიტორები. როგორც წესი, ყველა სამინისტროს აქვს ცალკე შიდა აუდიტის სტრუქტურული ერთეული. გარე აუდიტს ახორციელებს ეროვნული აუდიტის სამსახური (NAO), რომელიც ფინეთის უმაღლეს აუდიტორულ ინსტიტუტს წარმოადგენს

ადგილობრივი ხელისუფლება - ფინეთის ადგილობრივ ხელისუფლებას აქვს ორმაგი აუდიტორული სისტემა: გარე ფინანსურ აუდიტს ახორციელებენ სერტიფიცირებული საჯარო ფინანსური აუდიტორები (CPFA), ეფექტიანობის აუდიტს კი - ადგილობრივი ხელისუფლების აუდიტის კომიტეტი [14].

საფრანგეთის საჯარო სექტორის აუდიტი. საფრანგეთის საჯარო ადმინისტრაცია ორ ძირითად დონეზე იმართება: ეროვნულ და ტერიტორიულ დონეზე (ადგილობრივი და რეგიონული დონეები).

ცენტრალური ხელისუფლება - საფრანგეთის უმაღლესი აუდიტორული ინსტიტუტი, Cour des comptes, პასუხისმგებელია აუდიტის ცენტრალურ დონეზე განხორციელებაზე. ეს დაწესებულება ახორციელებს: □ მართვის აუდიტს (ეფექტიანობის აუდიტი); □ იურისდიქციის აუდიტს; □ კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების ფინანსურ აუდიტს; □ საერთაშორისო ორგანიზაციების ფინანსურ აუდიტს.

ფინანსური კონტროლი რეგიონალური უმაღლესი აუდიტორული დაწესებულების პასუხისმგებლობის ქვეშაა. ეს არის იურისდიქციული აუდიტი. აუდიტორთა რეგიონალური სასამართლო აკონტროლებს საჯარო ანგარიშების რეგულარობას [15].

ადგილობრივი ხელისუფლება - ადგილობრივი თვითმმართველობის ორგანოები ფლობენ ფინანსურ ავტონომიას. ადგილობრივ თვითმმართველ ორგანოებს აქვთ იგივე სპეციფიკური მახასიათებლები, როგორც რეგიონებს. ადგილობრივი ბიუჯეტის შესრულება და ფინანსური ანგარიშგება წარედგინება აუდიტის რეგიონალურ სასამართლოს.

გერმანიის საჯარო სექტორის აუდიტი. საჯარო ადმინისტრირება გერმანიაში განაწილებულია სამ დონეზე: ფედერალური, სამხარეო და ადგილობრივი. ფედერალური ხელისუფლება - გერმანიის ძირითადი

14. Oulasvirta, 2015

15. Portal, 2015

კანონის თანახმად აუდიტის ფედერალური სასამართლო, რომელსაც აქვს იურიდიული დამოუკიდებლობა ატარებს ფინანსურ და შესაბამისობის აუდიტს. ფედერალური მთავრობის დონეზე აუდიტი შედგება ფედერალური მთავრობის ფინანსური ანგარიშგების, ბიუჯეტისა და ბიუჯეტის შესრულების აუდიტისგან. აუდიტის ფედერალური სასამართლო ახორციელებს: ა) რეგულირებისა და შესაბამისობის აუდიტს და (ბ) ეფექტიანობის აუდიტს. სამხარეო ხელისუფლება - სამხარეო დონეზე აუდიტის სასამართლოს ამოცანები, პასუხისმგებლობები და სამართლებრივი მდგომარეობა საკმაოდ ჰგავს აუდიტის ფედერალურ სასამართლოს. აუდიტის სამხარეო სასამართლო პასუხისმგებელია სახელმწიფო ბიუჯეტის სრულ შესრულებასა და ეკონომიკურ მმართველობაზე. ისინი აუდიტის შედეგებს ყოველწლიურად აცნობებენ სამხარეო პარლამენტსა და სამხარეო ხელისუფლებას.

ადგილობრივი ხელისუფლება - გერმანიაში ადგილობრივი მთავრობები ვალდებული არიან აუდიტირებულ იქნას მათი ანგარიშები. მათ უფლება აქვთ გამოიყენონ მესამე მხარე, გარდა იმ შემთხვევისა, როცა ადგილობრივ ხელისუფლებას აქვს აუდიტის სამსახური ^[16].

საბერძნეთის საჯარო სექტორის აუდიტი. საბერძნეთის საჯარო სექტორი შედგება ორი ძირითადი კომპონენტისგან: გენერალური მთავრობა და საჯარო საწარმოები და ორგანიზაციები. გენერალური მთავრობა შემდგომში დაყოფილია: ცენტრალური მთავრობა, ადგილობრივი მთავრობა და სოციალური უსაფრთხოების ორგანოები. საბერძნეთის ბიუჯეტის შესრულების სისტემა ყურადღებას ამახვილებს წინასწარი აუდიტის მეშვეობით ხარჯების კანონიერების უზრუნველყოფაზე, ე.ი. აუდიტი ხორციელდება ხარჯების გაწევამდე. წინასწარი აუდიტის საქმიანობა ხორციელდება გენერალური საბუღალტრო აღრიცხვის ოფისისა (FAO) და აუდიტის სასამართლოს (CoA) მიერ, საჯარო სექტორის ორგანოსა და გარიგების ტიპის მიხედვით. აუდიტის სასამართლო არის აუდიტისთვის პასუხისმგებელი უმაღლესი აუდიტორული დაწესებულება.

CoA ძირითადად პასუხისმგებელია ხარჯვისა და სახელმწიფო შემოსავლების მონიტორინგზე. სასამართლოს იურისდიქცია მოიცავს ცენტრალურ სამთავრობო სამინისტროებს, ადგილობრივ მთავრობას (ანუ მუნიციპალიტეტებსა და რეგიონებში) და სხვა საჯარო სექტორის ორგანოებს, მაგრამ გამორიცხავს კერძო სამართლის იურიდიულ პირებს.

იტალიის საჯარო სექტორის აუდიტი. იტალიის საჯარო ადმინისტრაციას აქვს სამი დონის სტრუქტურა: ეროვნული მთავრობა, რეგიონალური მთავრობა და ადგილობრივი მთავრობა (პროვინციები და მუნიციპალიტეტები). ტრადიციულად, ბიუჯეტირება, საბუღალტრო აღრიცხვა და აუდიტი სამივე დონეზე სხვადასხვა წესებს მიჰყვება. 1990-იანი წლებიდან ყველა სამთავრობო დონეზე იტალიის მასშტაბით განხორციელებულდა რეფორმების დიდი ტალღა ^[17].

ცენტრალური ხელისუფლება - იტალიის ცენტრალური მთავრობის ორი სახეობის აუდიტი არსებობს: შიდა და გარე. შიდა აუდიტი უზრუნველყოფს RGS - ს, რომელიც აკონტროლებს საჯარო დაწესებულებებს ინსპექტირების მეშვეობით. RGS - ს

ნიდერლანდების საჯარო სექტორის აუდიტი. ჰოლანდიას დიდი ისტორია აქვს საბუღალტრო აღრიცხვისა და აუდიტის მეთოდების გამოყენებასა და განვითარებაში. SoII -ის მიხედვით, ამსტერდამი იყო "ბუღალტერიის ექსპერტიზის მსოფლიო ცენტრი" მე-16 საუკუნეში. ცენტრალური ხელისუფლება - ფინანსური ანგარიშგება აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების მიხედვით მოწმდება ცენტრალური მთავრობის აუდიტის სამსახურის მიერ. აუდიტის მოსაზრებები სამინისტროების ფინანსურ ანგარიშებზე არ არის საჯაროდ ხელმისაწვდომი, მაგრამ წარედგინება აუდიტის სასამართლოს.

ადგილობრივი ხელისუფლება - ყველა პროვინციისა და თითქმის ყველა მუნიციპალიტეტის ფინანსური ანგარიშგება აუდიტირებულია დამოუკიდებელი აუდიტორული ფირმების მიერ. მხოლოდ რამდენიმე

მუნიციპალიტეტი ინარჩუნებს საკუთარ მთავრობის აუდიტის სამსახურებს, რომლებიც ამოწმებენ ფინანსურ ანგარიშგებებს. აუდიტორის დანიშვნის უფლებამოსილება აქვს მუნიციპალიტეტის საკრებულოსა და პროვინციულ საბჭოს. აუდიტორები აუდიტს ატარებენ აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად (ISAs). თითოეულ მუნიციპალიტეტსა და პროვინციას უნდა ჰქონდეს აუდიტის სასამართლო, რომელიც ზოგადად პასუხისმგებელია აუდიტის ჩატარებასა ან ზედამხედველობაზე ^[18].

პორტუგალიის საჯარო სექტორის აუდიტი. კონსტიტუციის თანახმად, პორტუგალია უნიტარული სახელმწიფოა. მმართველობა დაყოფილია ცენტრალურ და ადგილობრივ მთავრობებად. ცენტრალური ხელისუფლება - პორტუგალიაში საჯარო სექტორის ანგარიშების აუდიტირება მნიშვნელოვანია საიმედოობის დასადასტურებლად. რეგულარული აუდიტი ფინანსური საკითხების დარღვევის თავიდან აცილების საშუალებას იძლევა ^[19].

კონტროლის ეროვნული სისტემა მოიცავს გარე და შიდა კონტროლს (კანონი 41/2014). გარე კონტროლი, არსებითად ფინანსური და სისტემური კონტროლი, უზრუნველყოფს საჯარო ფინანსების სწორ გამოყენებას. გარე კონტროლის ორი ეროვნული ორგანო არსებობს პორტუგალიაში: ანგარიშგების სასამართლო და პარლამენტი. იურისდიქციის კონტროლი წარმოადგენს ფინანსურ კონტროლს, რომელსაც სათანადო კანონმდებლობის შესაბამისად ახორციელებს ანგარიშგების სასამართლო.

შიდა სახელმწიფოებრივი სისტემის კონტროლი მოიცავს: I. საოპერაციო კონტროლს - ახორციელებს შიდა აუდიტის დეპარტამენტები; II. დარგობრივ კონტროლს - მოიცავს პირველ დონეს, თუ როგორ აწარმოებს ერთეული მის საქმიანობას მთლიანად რეგიონის ან გლობალური გეგმების შესაბამისად, ეს არის სექტორული ან/და რეგიონალური ორგანოების (სამინისტროების) პასუხისმგებლობა; III. სტრატეგიულ

18. Budding, 2015

19. Jones ... 2010

(ჰორიზონტალური) კონტროლს - მოიცავს, კომპანიების საქმიანობის შეფასებას სახელმწიფო გეგმებსა და სახელმწიფო ბიუჯეტთან.

დიდი ბრიტანეთის საჯარო სექტორის აუდიტი. დიდ ბრიტანეთში პოლიტიკური მეთაურები არიან პრემიერი და კანცლერი.

ცენტრალური ხელისუფლება - ცენტრალური მთავრობის ფინანსური ანგარიშები შემოწმებულია უმაღლესი აუდიტორის მიერ. ერთი აუდიტორი არის მთელი ბრიტანეთისთვის (Comptroller and Auditor General) და თითო ცალ-ცალკე უელსის, შოტლანდიისა და ჩრდილოეთ ირლანდიისთვის. აუდიტორები იყენებენ აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტებს, რომელიც გამოცემულია ბრიტანეთის აუდიტის პრაქტიკული საბჭოს მიერ [20].

ადგილობრივი ხელისუფლება - ადგილობრივი ხელისუფლების დეცენტრალიზაციის ძალიან დიდი ტრადიცია არსებობს, რომელთა ელემენტებიც ჯერ კიდევ შენარჩუნებულია. ადგილობრივი ხელისუფლების დონეზე ტარდება ფინანსური ანგარიშგების აუდიტი.

3.2. გორის მუნიციპალიტეტის 2017-2018 წლების ბიუჯეტებით გათვალისწინებული პროგრამების შესაბამისობის აუდიტის შემაჯამებელი მიმოხილვა და შეფასება

გორის მუნიციპალიტეტი არის დამოუკიდებელი იურიდიული პირი, რომელსაც აქვს თვითმმართველობის წარმომადგენლობითი და აღმასრულებელი ორგანოები, განკარგავს საკუთარ ქონებასა და ბიუჯეტს. მუნიციპალიტეტი აერთიანებს 33 ადმინისტრაციულ ერთეულს, მისი ფართობია 2327 კვ.კმ, მოსახლეობის რიცხოვნობა კი შეადგენს 122.7 ათასს კაცს.

გორის მუნიციპალიტეტის გაყოფის შემდგომ, 2014 წლიდან 2017 წლის ნოემბრამდე არსებობდა 2 მუნიციპალიტეტი: თვითმმართველი ქალაქი გორის მუნიციპალიტეტი და თვითმმართველი თემი გორის მუნიციპალიტეტი. საქართველოს პარლამენტის დადგენილების თანახმად, 2017 წელს, მუნიციპალიტეტები გაერთიანდა ადგილობრივი თვითმმართველობის ორგანოების არჩევნების დანიშვნის დღიდან და შეიქმნა გორის მუნიციპალიტეტი.

გორის მუნიციპალიტეტის ბიუჯეტის შესრულების წლიურ ანგარიშებზე დაყრდნობით, 2017-2018 წლების შემოსულობებმა – 82,099.0 ათასი ლარი, ხოლო გადასახდელებმა 80,547.7 ათასი ლარი შეადგინა. ინფორმაცია შემოსულობების, გადასახდელებისა და ნაშთის ცვლილების შესახებ წარმოდგენილია ცხრილში.

ინფორმაცია შემოსულობების, გადასახდელების და ნაშთის ცვლილების შესახებ (ათასი ლარი)

დასახელება	2017 წელი			2018 წელი			სულ საკასო შესრულება
	გეგმა	ფაქტი	%	გეგმა	ფაქტი	%	
შემოსულობები	38,912.8	39,974.1	103%	39,927.5	42,124.7	106%	82,098.8
შემოსავლები	38,332.8	39,204.0	102%	39,397.5	41,337.6	105%	80,541.6
არაფინანსური აქტივების კლება	580.0	770.1	133%	530.0	787.1	149%	1557.2
ფინანსური აქტივების კლება (ნაშთის გამოყენების გარდა)	0.0	0.0	0.0%	0.0	0.0	0.0%	0.0
ვალდებულებების ზრდა	0.0	0.0	0.0%	0.0	0.0	0.0%	0.0
გადასახდელები	44,118.1	39,028.9	88%	45,788.9	41,518.8	91%	80,547.7
ხარჯები	24,807.2	23,785.8	96%	24,914.3	24,181.7	97%	47,967.5
არაფინანსური აქტივების ზრდა	19,089.0	15,084.6	79%	20,727.2	17,189.8	83%	32,274.4
ფინანსური აქტივების ზრდა (ნაშთის დაგროვების გარდა)	0.0	0.0	0.0%	0.0	0.0	0.0%	0.0
ვალდებულებების კლება	221.9	158.5	71%	147.4	147.3	100%	305.8
ნაშთის ცვლილება	-5,205.3	945.2		-5,861.4	605.9		

2017 წელს გადასახდელების გეგმა შესრულდა 88%-ით, ხოლო 2018 წელს 91%-ით. აღნიშნული გამოიწვია იმ გარემოებამ, რომ არაფინანსური აქტივების ზრდის მუხლით დაგეგმილი მაჩვენებელი 2017 წელს შესრულდა მხოლოდ 79%-ით, ხოლო 2018 წელს 83%-ით. 2017-2018 წლებში მუნიციპალიტეტმა წლის ბოლომდე ვერ აითვისა ინფრასტრუქტურული პროექტების განსახორციელებლად რეგიონალური განვითარების ფონდიდან გამოყოფილი თანხები. კერძოდ, ვერ დაიხარჯა საბავშვო ბაღის მშენებლობის, წყლის სისტემის მოწყობის და საგზაო სამუშაოებისათვის გამოყოფილი თანხები.

2017 წლის 1-ლი იანვრის მდგომარეობით, მუნიციპალიტეტის ბიუჯეტის ნაშთმა შეადგინა 5,785.6 ათასი ლარი. აღნიშნული თანხიდან მუნიციპალიტეტის ბიუჯეტით გათვალისწინებული იყო 5,205.3 ათასი ლარის გამოყენება, ხოლო 580.3 ათასი ლარის ნაშთის ხარჯვა არ დაგეგმილა. 2017 წელს ნაშთის ცვლილებით გამოწვეული ფულადი სახსრების დაგროვებამ (ზრდამ) შეადგინა 945.2 ათასი ლარი და წლის ბოლოს დაფიქსირდა ნაშთი 6,730.8 ათასი ლარი. აღნიშნული ფულადი

სახსრებიდან 1,641.6 ათასი ლარი თავისუფალ ნაშთს შეადგენს, რაც ჭარბი შემოსულობების და სატენდერო ეკონომიის შედეგად წარმოიქმნა. შემოსულობების გადამეტებამ 1,061.4 ათასი ლარი შეადგინა, რაც ძირითადად განაპირობა ქონების გადასახადით მიღებული შემოსავლების ზრდამ. დანარჩენი - 5,089.2 ათასი ლარი, რეგიონებში განსახორციელებელი პროექტების ფონდიდან გამოყოფილი ტრანსფერის ნაშთინ და ხარჯებში აუთვისებელი თანხაა.

მუნიციპალიტეტის 2018 წლის ბიუჯეტით განსაზღვრული იყო 5,861.4 ათასი ლარის გამოყენება, ხოლო 869.4 ათასი ლარის ხარჯვა არ დაგეგმილა. წინა წლის მსგავსად, ნაშთის ცვლილებით გამოწვეული ფულადი სახსრების დაგროვებამ (ზრდამ) 605.9 ათასი ლარი შეადგინა და 2019 წლის 1 იანვრისთვის ნაშთი 7,336.7 ათასი ლარი იყო. აღნიშნული ფულადი სახსრებიდან 3,066.6 ათასი ლარი - თავისუფალ ნაშთს შეადგენს, რაც ჭარბი შემოსულობების და სატენდერო ეკონომიის შედეგად წარმოიქმნა. შემოსულობების გადამეტებამ 2,197.3 ათასი ლარი შეადგინა, რაც ძირითადად განაპირობა საგზაო მოძრაობის წესების დარღვევისათვის საჯარიმო თანხების და ქონების გადასახადის ზრდამ. დანარჩენი - 4,270.1 ათასი ლარი, რეგიონებში განსახორციელებელი პროექტების ფონდიდან გამოყოფილი ტრანსფერის ნაშთი8 და ხარჯებში აუთვისებელი თანხაა.

ამდენად, მუნიციპალიტეტს თავისუფალი ნაშთის სახით საკუთარ ანგარიშზე გააჩნდა მნიშვნელოვანი თანხები. მიუხედავად იმისა, რომ მუნიციპალიტეტში მოსაწყობია სხვადასხვა ინფრასტრუქტურული პროექტი, ზოგიერთი ობიექტი დაუსრულებელია, ხოლო ზოგიერთი დაზიანებული. მერიამ ვერ უზრუნველყო ბიუჯეტში ნაშთის სახით არსებული ფულადი სახსრების გამოყენება ამ პრობლემების მოსაგვარებლად. აღნიშნული მიაწინებს მერიის მიერ საბიუჯეტო სახსრების არაეფექტიან განკარგვაზე.

მიზანშეწონილად მიგვაჩნია, რომ ფინანსური რესურსების რაციონალური მართვის უზრუნველყოფის მიზნით, მუნიციპალიტეტმა საკუთარ ანგარიშზე არსებული თავისუფალი ფულადი სახსრები მიმართოს სხვადასხვა ინფრასტრუქტურული და სოციალური პროექტების განსახორციელებლად ან დაუსრულებელი პროექტების გასაგრძელებლად. ამასთანავე, ბიუჯეტი იმგვარად დაგეგმოს, რომ არსებული თავისუფალი ნაშთი დროულად და მაქსიმალურად გამოიყენოს მოსახლეობის სასიკეთოდ.

ინფრასტრუქტურის მშენებლობა, რეაბილიტაცია და ექსპლოატაცია

უხარისხოდ მოწყობილი ინფრასტრუქტურული პროექტები :

საბავშვო ბაღის მოწყობა :

გორის მუნიციპალიტეტმა 2016 წელს შპს „სპეც მონოლითისაგან“ შეისყიდა 10 „საბავშვო ბაღის არსებული სამშენებლო პროექტის გამოყოფილ ტერიტორიაზე მიხმის საპროექტო მომსახურება“. მუნიციპალიტეტმა საპროექტო ორგანიზაციას აუნაზღაურა 10.3 ათასი ლარი. 2017 წელს მუნიციპალიტეტმა აღნიშნული პროექტის საფუძველზე გამოაცხადა ტენდერი საბავშვო ბაღის მშენებლობის სამუშაოების შესყიდვისათვის. ტენდერში გაიმარჯვა უცხოური საწარმოს ფილიალმა „ინშაათ საქართველომ“ და 2017 წლის 29 ივნისს მასთან გაფორმდა ხელშეკრულება, ღირებულებით 533.3 ათასი ლარი. ხელშეკრულებით განისაზღვრა სამუშაოების შესრულების გეგმა-გრაფიკი და დასრულების ვადა-2017 წლის 26 ნოემბერი. კონტროლი სამუშაოების შესრულებაზე დაევალი ინსპექტირების ჯგუფს. გეგმა გრაფიკით განსაზღვრული ყოველი პერიოდის ბოლოს ჯგუფს უნდა შეედგინა შესრულებული სამუშაოების მოცულობების და ღირებულების დამადასტურებელი დოკუმენტი. ინფრასტრუქტურული პროექტის დაგეგმვის, შესრულებისა და მონიტორინგის პროცესი წარიმართა მნიშვნელოვანი ხარვეზებით, რაც გამოწვეული იყო ხელშეკრულების პირობების შესრულებაზე არასათანადო

კონტროლით. შედეგად, პროექტი ვერ განხორციელდა და ვერ იქნა მიღწეული დასახული მიზანი, რითაც ზიანი მიაღწა მუნიციპალიტეტისა და ადგილობრივი მოსახლეობის ინტერესებს. მერიის მიერ მიმწოდებელზე სულ ანაზღაურებული იქნა 80.7 ათასი ლარი.

წარმოდგენილი დოკუმენტების შესწავლით დგინდება, რომ მიმწოდებელი სისტემატურად არღვევდა ხელშეკრულებით დადგენილ ვადებს (გეგმა-გრაფიკი), ხოლო მუნიციპალიტეტის შესაბამისი პასუხისმგებელი პირები არ ახორციელებდნენ სათანადო რეაგირებას. აღნიშნული დადასტურდა „შპს ოპტიმალ გრუპ +“-ის ინსპექტირების ანგარიშით. კერძოდ, საზედამხედველო კომპანია „ოპტიმალ გრუპ +“ სამუშაოების ზედამხედველობის პროცესში ჩაერთო 2017 წლის სექტემბრიდან. მის მიერ შედგენილი ინსპექტირების ანგარიშის მიხედვით, 2017 წლის 7 ოქტომბრის მდგომარეობით შესრულებული იყო მხოლოდ საძირკვლისა და ცოკოლის მოწყობის, ასევე შენობის პერიმეტრზე გრუნტის მოწყობის სამუშაოები, ღირებულებით 71.7 ათასი ლარი. გეგმაგრაფიკის მიხედვით კი მიმწოდებელს ამ დროისათვის შესრულებული უნდა ჰქონოდა 488.6 ათასი ლარის სამუშაო. მიუხედავად იმისა, რომ მიმწოდებელი მნიშვნელოვნად ჩამორჩებოდა გეგმა-გრაფიკს, მუნიციპალიტეტმა არ განახორციელა სათანადო ღონისძიებები პრობლემის აღმოსაფხვრელად. ხელშეკრულების მიხედვით, გეგმა გრაფიკით განსაზღვრული ყოველი პერიოდის ბოლოს, ინსპექტირების ჯგუფს უნდა შეედგინა შესრულებული სამუშაოების მოცულობებისა და ღირებულების დამადასტურებელი დოკუმენტი, რაც არ განხორციელებულა. გეგმა-გრაფიკზე ათ დღეზე მეტი ვადით ჩამორჩენის შემთხვევაში, მუნიციპალიტეტს შეეძლო შეეწყვიტა ხელშეკრულება და შეუსრულებელი სამუშაოების 10%-ით დაეჯარიმებინა მიმწოდებელი. მერიამ არ გამოიყენა ხელშეკრულებით დადგენილი მექანიზმი, სამუშაოების დროულად ჩატარების უზრუნველყოფისთვის. ასევე, მუნიციპალიტეტმა არ მიიღო სათანადო ზომები არც საზედამხედველო კომპანიის მიერ ფაქტის დაფიქსირების შემდეგ. პირიქით, წაახალისა

მიმწოდებელი და დაუსაბუთებლად გადაუწია სამუშაოების მიწოდების ვადა. ხელშეკრულების შესაბამისი მექანიზმის გამოყენების შემთხვევაში მიმწოდებელი დაჯარიმდებოდა დაახლოებით 42 ათასი ლარით. ამრიგად, მერიის შესაბამისი პასუხისმგებელი პირები შესაძლოა არ მოქმედებდნენ მუნიციპალიტეტის ინტერესებიდან გამომდინარე, რამაც ხელი შეუშალა სამუშაოების დროულად შესრულებას.

საზედამხედველო კომპანიის ანგარიშით ასევე დგინდება, რომ ბეტონის სამუშაოებს აღენიშნებოდა ხარვეზები. კერძოდ: ცოკოლის კედლების მოსაწყობად გამოყენებული „ბეტონის სიმტკიცე იყო ძალიან დაბალი“. შესაბამისად საჭირო გახდა სამუშაოების შეჩერება შემდგომი კვლევების ჩასატარებლად. კვლევით დადგინდა, რომ ცოკოლის კედლები ნაცვლად მ200-ისა, მოწყობილი იყო მ100 მარკის ბეტონით. შესაბამისად, მიმწოდებელმა დაარღვია სახელშეკრულებო პირობები და ამასთანავე, სამუშაოები შეასრულა უხარისხოდ. მიუხედავად ამისა, მერიამ არ მოითხოვა მიმწოდებლისგან უხარისხოდ შესრულებული სამუშაოების გამოსწორება. პირიქით, დათანხმდა შემსრულებლის წინადადებას მომხდარიყო პროექტის კორექტირება იმგვარად, რომ მ100 მარკის ბეტონის არსებული სიმტკიცის პირობებში შესაძლებელი ყოფილიყო სამუშაოების გაგრძელება.

მერიის თხოვნის საფუძველზე საპროექტო ორგანიზაციამ დააკორექტირა პროექტი. 2017 წლის 10 ნოემბერს, პროექტში განხორციელებული ცვლილებით, ცოკოლის ბეტონის მარკა მ200 შეცვალა მ100-ით, როგორც ფაქტობრივად იყო შესრულებული. ამრიგად, მერიის შესაბამისმა პასუხისმგებელმა პირებმა სამუშაოების მიმდინარეობის პროცესში ვერ უზრუნველყვეს უხარისხოდ შესრულებული სამუშაოების გამოვლენა, ხოლო საზედამხედველო ფირმის მიერ მნიშვნელოვანი სამშენებლო ხარვეზის დაფიქსირების შემდეგ, სათანადოდ ვერ დაიცვეს მუნიციპალიტეტის ინტერესები. კერძოდ: მერია დათანხმდა პროექტის კორექტირებას და სამუშაოების გაგრძელებას, მიუხედავად იმისა, რომ

მშენებლობის პროცესში გამოყენებული იყო ორჯერ დაბალი მარკიანობის ბეტონი. აღნიშნული განსაკუთრებით მნიშვნელოვანია, რადგან საკითხი ეხება საბავშვო ბაღის მშენებლობას. ამდენად, თუ რამდენად შესაძლებელია შესრულებული სამუშაოს გამოყენება (ცოკოლი) ობიექტის მშენებლობის გასაგრძელებლად, საჭიროებს დამატებით საექსპერტო კვლევას.

აუდიტის პირველადი ანგარიშის გაგზავნის შემდგომ, მერიამ წარმოადგინა შპს „კონექსის“ ექსპერტიზის დასკვნა. დასკვნაში აღნიშნულია, რომ რკინაბეტონის მზიდი კონსტრუქციები ვარგისიანია, საძირკვლის ძველი და ახალი კონსტრუქციების გადაბმა უზრუნველყოფს მათ ერთიან მუშაობას, მზიდი საძირკვლის ქვეშა გრუნტები, ლენტური საძირკვლების, სვეტების, გადახურვის ფილების, კიბის უჯრედების, რკინაბეტონისა და გარე კიბის ლითონის კონსტრუქციების სიმტკიცის, სიხისტის და მდგრადობის პირობები უზრუნველყოფილია მოქმედი ნორმატიული დოკუმენტების მოთხოვნების შესაბამისად. აღსანიშნავია, რომ აკრედიტაციის ეროვნული ცენტრის მიერ, შპს „კონექსი“ არ არის აკრედიტირებული ორგანიზაცია. შესაბამისად, აუდიტის ჯგუფი ვერ გამოთქვამს მოსაზრებას იმასთან დაკავშირებით, თუ რამდენად კვალიფიციურად არის შესრულებული სამშენებლო სამუშაოების ექსპერტიზა.

ხელშეკრულების მიხედვით, მიმწოდებელს სამუშაოები უნდა დაესრულებინა 150 კალენდარულ დღეში. მას ორჯერ გადაეწია ვადა, ჯამურად 102 დღით, თუმცა მაინც ვერ შეძლო სამუშაოების დასრულება. მიმწოდებელი ითხოვდა ვადის კიდევ ერთხელ ზრდას 135 დღით, რასაც მუნიციპალიტეტი არ დათანხმდა და 2018 წლის აპრილში შეწყდა ხელშეკრულება. მიმწოდებელი სამუშაოების შეფერხების მიზეზად ასახელებდა უამინდობას და საპროექტო დოკუმენტაციაში არსებულ ხარვეზებს. აღნიშნული მიზეზები ვერ ჩაითვლება ობიექტურად. ვინაიდან მიმწოდებელი დათანხმდა ხელშეკრულების ვადის ცვლილებას, რომ ზამთრის პირობებში 15 მარტამდე დაასრულებდა სამუშაოებს, მას თავიდანვე უნდა გაეთვალისწინებინა ამ პერიოდში უამინდობის ფაქტორი.

რაც შეეხება საპროექტო ხარვეზებს, მიმწოდებლის მიერ წარმოდგენილი ინფორმაციის მიხედვით, აღნიშნული მდგომარეობდა იმაში, რომ საპროექტო ნახაზები არ შეესაბამებოდა ხარჯთაღრიცხვას. ეს პრობლემა მიმწოდებელმა პირველად წამოჭრა ხელშეკრულების გაფორმებიდან 5 თვის შემდეგ. მის მიერ სამუშაოების გეგმა-გრაფიკის მიხედვით წარმართვის შემთხვევაში, ამ დროისათვის სამუშაოები დასრულებული უნდა ყოფილიყო. ამასთანავე, თუ სამუშაოების შეფერხების რეალური მიზეზი იყო პროექტის ხარვეზები, მუნიციპალიტეტს უნდა განეხორციელებინა სათანადო რეაგირება საპროექტო ორგანიზაციის მიმართ, რაც არ მომხდარა.

აღსანიშნავია, რომ ხელშეკრულების შეწყვეტის შემდეგ მუნიციპალიტეტმა თავიდან გამოაცხადა ტენდერი საბავშვო ბაღის მშენებლობის საპროექტო დოკუმენტაციის შესყიდვისთვის, შესაბამისად შპს „სპეც მონოლითისგან“ შესყიდული პროექტის გამოყენება აღარ ხდებოდა მისთვის გადახდილი 10.3 ათასი ლარი წარმოადგენს არაეფექტიან ხარჯს.

სურათი №1: სადგურის დასახლების საბავშვო ბაღი



მუნიციპალიტეტი სათანადოდ არ აკონტროლებდა სამუშაოების მიმდინარეობის პროცესს, მან ვერ გამოავლინა, რომ მიმწოდებელი გეგმა-გრაფიკს მნიშვნელოვნად ჩამორჩებოდა. მიუხედავად საქმიანობაში არსებული ხარვეზებისა და სამუშაოების ნაწილის უხარისხოდ შესრულებისა, მერიამ არ დააჯარიმა მიმწოდებელი, არ შეუწყვიტა მას

ხელშეკრულება და პირიქით გაუზარდა მიწოდების ვადები. გარდა ამისა, საპროექტო სახარჯთაღრიცხვო დოკუმენტაციაში ხარვეზების არსებობის შემთხვევაში, მუნიციპალიტეტს უნდა დაედგინა გამომწვევი მიზეზები და გაეტარებინა შესაბამისი ღონისძიებები საპროექტო ორგანიზაციის მიმართ, რაც არ განუხორციელებია. აღნიშნულიდან გამომდინარე, მერიის შესაბამისი პასუხისმგებელი პირები საბავშვო ბაღის მშენებლობის შესყიდვის პროცესში სავარაუდოდ არ მოქმედებდნენ მუნიციპალიტეტის ინტერესების სასარგებლოდ. შედეგად, მუნიციპალიტეტმა 2 წლის განმავლობაში ვერ უზრუნველყო დაგეგმილი პროექტის განხორციელება და მოსახლეობა ვერ სარგებლობს შესაბამისი ინფრასტრუქტურით, ხოლო თანხა -91.0 ათასი ლარი, დახარჯულია არაეფექტიანად.

მიზანშეწონილად მიგვაჩნია, რომ მუნიციპალიტეტის აღმასრულებელმა ორგანომ შეიმუშაოს და დანერგოს სამშენებლო სამუშაოების მიღებისა და ჩაბარების წესი, სადაც დეტალურად იქნება გაწერილი მოქმედი სტანდარტების დაცვით სამუშაოების შესრულებისათვის საჭირო კონტროლის მექანიზმები. ნათლად უნდა განისაზღვროს, კონტროლის თითოეულ ეტაპზე ჩასატარებელი სამუშაოები და კონტროლის განმახორციელებელი პირები, მათი მოვალეობები და პასუხისმგებლობები. აღნიშნული უზრუნველყოფს კონტროლის მექანიზმების გამართულ ფუნქციონირებას, პროექტის შემოწმებისათვის საჭირო ყველა პროცედურის სათანადოდ წარმართვას და ხარისხიანი პროექტების ჩაბარებას. მუნიციპალიტეტმა შეისწავლოს ინფრასტრუქტურული პროექტების მდგომარეობა. შესრულებულ სამუშაოებზე ხარვეზების გამოვლენის შემთხვევაში დაადგინოს დაზიანებების გამომწვევი მიზეზები, გამოავლინოს პასუხისმგებელი პირები და მიყენებული ზარალის ანაზღაურების მოთხოვნით, გაატაროს შესაბამისი ღონისძიებები.

შესყიდვების მართვა:

2017-2018 წლებში მუნიციპალიტეტმა 33 ტენდერი გამოაცხადა გზების მშენებლობის, რეაბილიტაციისა და მოვლა-შენახვის სამუშაოების შესყიდვისთვის. სატენდერო პროცესის შესწავლით გამოვლინდა, რომ სატენდერო დოკუმენტაცია მოიცავდა სხვადასხვა სახის შემზღუდავ მოთხოვნებს, რის გამო, ტენდერები ტარდებოდა ერთიდაიგივე მიმწოდებლების მონაწილეობით, ხოლო კონკურენციის შემთხვევაში ხდებოდა დაბალი ფასის მქონე პრეტენდენტების დისკვალიფიკაცია.

2017-2018 წლებში, მუნიციპალიტეტმა ტენდერის გზით, 33 ხელშეკრულება გააფორმა ზემოაღნიშნული სამუშაოების შესყიდვისთვის, სახელშეკრულებო ღირებულებით სულ 18,785.2 ათასი ლარი 18. 33 ტენდერიდან 21 შემთხვევაში - შპს „საგზაო სამმართველო №1მა“ 19,8 შემთხვევაში - შპს „იბოლიამ“ 20 და 4 შემთხვევაში შპს „შარამ“ 21 გაიმარჯვა 22. ამ შესყიდვებიდან 21 ტენდერი ჩატარდა უკონკურენტო გარემოში.

შესწავლით გამოვლინდა, რომ სატენდერო მოთხოვნები მოიცავდა: შესასრულებელი სამუშაოების არაგონივრულ გამოცდილებას, თავისუფალი ფინანსური რესურსის დამადასტურებელი დოკუმენტის წარმოდგენას, მატერიალურ-ტექნიკური ბაზიდან მინიმუმ 50%-ის საკუთრებაში ფლობას და სხვა. აგრეთვე, სატენდერო დოკუმენტაციით განსაზღვრული იყო, რომ ტექნიკური მოთხოვნების წარმოუდგენლობის შემთხვევაში, დაზუსტების გარეშე მოხდებოდა პრეტენდენტების დისკვალიფიკაცია.

აღნიშნული მოთხოვნები შესაძლოა ზღუდავდა კონკურენციას და იწვევდა პრეტენდენტების მიმართ დისკრიმინაციულ და არასამართლიან მიდგომას.

მაგალითად: 2017 წლის 22 დეკემბერს მერიამ გამოაცხადა ტენდერი საგზაო სამუშაოების შესყიდვაზე, სავარაუდო ღირებულებით 500.0 ათასი ლარი. სატენდერო დოკუმენტაციით განისაზღვრა, რომ პრეტენდენტს შესრულებული უნდა ჰქონოდა არანაკლებ 2 მლნ ლარის ოდენობის

ანალოგიური სამუშაოები, აქედან ერთი ხელშეკრულება მაინც არანაკლებ 700.0 ათასი ლარის. ამ ხელშეკრულებაზე დამკვეთისგან პრეტენდენტს უნდა წარმოედგინა რეკომენდაცია სამუშაოების ჯეროვანი შესრულების შესახებ. ტენდერში მონაწილეობა მიიღო ორმა პრეტენდენტმა: შპს „საგზაო სამმართველო №1-მა“ სატენდერო წინადადებით 490.0 ათასი ლარი და შპს „ორბიტამ“ სატენდერო წინადადებით 450.0 ათასი ლარი. შესწავლით გამოვლინდა, რომ დაბალი ფასის მქონე პრეტენდენტს წარმოდგენილი ჰქონდა ჯამურად 2 მლნ ლარზე მეტი ღირებულების გამოცდილება. გარდა ამისა, მან წარმოადგინა სარეკომენდაციო წერილი, რომლის თანახმად ერთი ხელშეკრულების ფარგლებში შესრულებული ჰქონდა 562.2 ათასი ლარის სამუშაო. შესაბამისად, მოხდა დაბალფასიანი სატენდერო წინადადების მქონე პრეტენდენტის დისკვალიფიკაცია, რადგან არ ჰქონდა ერთი ხელშეკრულების ფარგლებში, მინიმუმ 700.0 ათასი ლარის სამუშაოების შესრულებაზე სარეკომენდაციო წერილი. მუნიციპალიტეტმა ვერ წარმოადგინა საკმარისი და შესაფერისი მტკიცებულებები იმისა, თუ რაზე დაყრდნობით და გაანგარიშებით მოითხოვა ერთი ხელშეკრულების ფარგლებში 700 ათასი ლარის გამოცდილება, როდესაც სულ მოთხოვნილი ჰქონდა 2 მლნ ლარის გამოცდილების წარმოდგენა, ხოლო სავარაუდო ღირებულება 500.0 ათას ლარს შეადგენდა. მუნიციპალიტეტის მიზანია, რომ სამუშაოები შეისყიდოს ეკონომიურად, ხოლო ტექნიკური მოთხოვნები განსაზღვროს იმგვარად, რომ დარწმუნდეს პრეტენდენტის მიერ სამუშაოების, დაგეგმილი მოცულობითა და ხარისხით შესრულების შესაძლებლობაში. მუნიციპალიტეტს ჰქონდა პრაქტიკა, როდესაც ერთი ხელშეკრულების ფარგლებში შესრულებულ სამუშაოებს ითხოვდა, არაუმეტეს სავარაუდო ღირებულებისა. შესაბამისად, გაუგებარია რატომ გახდა საჭირო ამ კონკრეტულ შემთხვევაში 700 ათასი ლარის შესრულების მოთხოვნა, როდესაც სავარაუდო ღირებულება 500 ათასი ლარი იყო. საბოლოოდ, ტენდერში გაიმარჯვა 40 ათასი ლარით უფრო მაღალი სატენდერო ფასის მქონე პრეტენდენტმა-შპს „საგზაო სამმართველო №1-მა“;

-აგრეთვე, სატენდერო დოკუმენტაციით მოთხოვნილი იყო მატერიალურ ტექნიკური ბაზა (მანქანები 14-დან 18-მდე დასახელების), აქედან, მინიმუმ, 50% უნდა ყოფილიყო პრეტენდენტის საკუთრებაში. ეს მოთხოვნა არ იყო განპირობებული ობიექტური საჭიროებით. აღსანიშნავია, რომ პრეტენდენტმა, რომელმაც ამ შეზღუდვის გამო ვერ მიიღო მონაწილეობა ერთ-ერთ ტენდერში, იჩივლა შესყიდვების სააგენტოში²⁵. 2018 წლის მაისში დავების საბჭომ მიიღო გადაწყვეტილება და მერიას დაავალა გადაეხედა სატენდერო დოკუმენტაციით განსაზღვრული მოთხოვნისთვის. საბჭოსთვის ბუნდოვანი იყო, რამდენად გამართლებული და მიზანშეწონილია ტენდერით გათვალისწინებული სამუშაოების შესრულებისთვის, სპეცტექნიკის არანაკლებ 50%-ის საკუთრებაში ქონის მოთხოვნა;

მაგალითად: 2017 წელს მუნიციპალიტეტმა გამოაცხადა ტენდერი 26 მაისის სახელობის სანაპიროს და ლომჭაბუკის სკვერის მიმდებარედ არსებული მისასვლელი გზების და მოედნის რეაბილიტაციაზე, სავარაუდო ღირებულებით 379.0 ათასი ლარი. ტენდერში მონაწილეობდა ორი პრეტენდენტი: შპს „იბოლია“ სატენდერო წინადადებით 379.0 ათასი ლარი და შპს „პრიორიტეტი“ სატენდერო წინადადებით 375.0 ათასი ლარი. სატენდერო დოკუმენტაციით მოთხოვნილი იყო 18 დასახელების მანქანა-მექანიზმის ფლობის დამადასტურებელი დოკუმენტების წარმოდგენა, აქედან 50% უნდა ყოფილიყო საკუთრებაში არსებული. დაზუსტების შემდგომ, დაბალი ფასის მქონე პრეტენდენტმა წარმოადგინა 17 დასახელების მანქანა-მექანიზმების შესახებ ინფორმაცია, ხოლო ერთი საფრეზი მანქანის შესახებ ინფორმაცია წარმოადგინა დაგვიანებით, რის გამოც მოხდა მისი დისკვალიფიკაცია. ტენდერში გაიმარჯვა შპს „იბოლიამ“ და გაუფორმდა ხელშეკრულება 379.0 ათას ლარზე. აღსანიშნავია, რომ იმავე პერიოდში ჩატარდა ტენდერი საბავშვო ბაღის რეაბილიტაციის შესახებ²⁷. ამ ტენდერში მოთხოვნილი იყო 16 დასახელების მანქანა-მექანიზმების ფლობის დამადასტურებელი დოკუმენტების წარმოდგენა, აქედან 50%

უნდა ყოფილიყო საკუთრებაში არსებული. დაბალი ფასის მქონე პრეტენდენტმა შპს „ინშაათ საქართველომ“ არასრულად წარმოადგინა აღნიშნული მოთხოვნა, ნაცვლად 3 ერთეული ბეტონის ამრევი ვიბრატორისა, წარმოდგენილი ჰქონდა 2 ერთეული. მიუხედავად ამისა, მიმწოდებელი გამოცხადდა გამარჯვებულად და გაუფორმდა ხელშეკრულება, მაშინ როდესაც, წინა ტენდერში ანალოგიური ხარვეზის შემთხვევაში პრეტენდენტი დისკვალიფიცირებულ იქნა.

-აღსანიშნავია, რომ სატენდერო დოკუმენტაციით განსაზღვრული იყო ტექნიკური მოთხოვნები, რომელთა შესაბამისი დოკუმენტის წარმოდგენლობა (დაზუსტების გარეშე) იწვევდა პრეტენდენტის დისკვალიფიკაციას²⁸. თუმცა აღნიშნული მოთხოვნები მიეკუთვნებოდა იმ კატეგორიას, რომლის დაზუსტება არსებითად არ ცვლიდა სატენდერო მოთხოვნებს და არ ზრდიდა სატენდერო ფასს. ამ შემთხვევაში შესყიდვების კანონმდებლობით განსაზღვრულია, რომ არ უნდა მოხდეს პრეტენდენტის დისკვალიფიკაცია, თუ მისი სატენდერო დოკუმენტაციის დაზუსტება არ გამოიწვევს სატენდერო ფასის ზრდას ან მის არსებით ცვლილებას.

მაგალითად: 2017 წლის 4 მაისს მუნიციპალიტეტმა გამოაცხადა ტენდერი სოფელ სკრის ცენტრიდან დევნილთა ჩასახლებაში მისასვლელი გზის ასფალტის საფარის მოწყობის სამუშაოების შესყიდვაზე, სავარაუდო ღირებულებით 300.0 ათასი ლარი²⁹. ტენდერში მონაწილეობდა ორი პრეტენდენტი: შპს „იბოლია“ სატენდერო წინადადებით 300.0 ათასი ლარი და ამხანაგობა „მშენებელი“ სატენდერო წინადადებით 252.0 ათასი ლარი. სატენდერო მოთხოვნებით განსაზღვრული იყო 7 დასახელების ტექნიკური დოკუმენტაციის წარმოდგენის აუცილებლობა. ამ მოთხოვნიდან რომელიმე დოკუმენტის წარმოდგენლობა იწვევდა პრეტენდენტის დისკვალიფიკაციას. დაბალი ფასის მქონე პრეტენდენტმა წარმოადგინა 4 დასახელების დოკუმენტაცია: ხარჯთაღრიცხვა, ინფორმაციები ანალოგიური სამუშაოების გამოცდილების, პერსონალის გამოცდილების და მატერიალურ-ტექნიკური ბაზის შესახებ. სატენდერო კომისიის

გადაწყვეტილებით, ტექნიკური დოკუმენტაციის დაზუსტების გარეშე, პრეტენდენტი დისკვალიფიცირებული იქნა, ვინაიდან მან არ წარმოადგინა დანარჩენი 3 დასახელების დოკუმენტაცია: გეგმაგრაფიკი, შესასრულებელი სამუშაოების საგარანტიო ვადა და ინფორმაცია ფინანსური რესურსის არსებობის შესახებ. მიუხედავად იმისა, რომ ამ დოკუმენტების დაზუსტება არ იწვევდა ტექნიკური დოკუმენტაციის არსებით ცვლილებას და არ ზრდიდა სატენდერო ღირებულებას, პრეტენდენტი დისკვალიფიცირებულ იქნა, რადგან სატენდერო დოკუმენტაციით განსაზღვრული იყო არსებული მოთხოვნა. საბოლოოდ ტენდერში გაიმარჯვა 48 ათასი ლარით უფრო მაღალი სატენდერო ფასის მქონე პრეტენდენტმა - შპს „იბოლიამ“.

სატენდერო დოკუმენტაციით ისეთი მოთხოვნების განსაზღვრა, რომელიც არ იყო აუცილებლობით გამოწვეული, ზღუდავდა კონკურენციას და იწვევდა პრეტენდენტების მიმართ დისკრიმინაციულ და არასამართლიან მიდგომას. აღნიშნულის გამო ტენდერების უმეტესობა ჩატარდა მხოლოდ ერთი პრეტენდენტის - შპს „საგზაო სამმართველო №1-ის“, შპს „იბოლიას“ ან შპს „მარას“ მონაწილეობით.

იმ შემთხვევებში, როდესაც ტენდერები მიმდინარეობდა კონკურენციის პირობებში, 12 დან 9 ტენდერში დაბალი ფასის მქონე პრეტენდენტების დისკვალიფიკაცია მოხდა, ხოლო იმარჯვებდნენ იგივე პრეტენდენტები: შპს „საგზაო სამმართველო №1“, შპს „იბოლია“ და შპს „მარა“. დანარჩენ 3 ტენდერში დაბალი ფასის მქონე პრეტენდენტების დისკვალიფიკაცია არმოხდა, რადგან 2 ტენდერში მონაწილეობას იღებდნენ შპს „იბოლია“ და შპს „მარა“, ხოლო ერთ ტენდერში შპს „მარა“ და შპს „საგზაო სამმართველო №1“. აღსანიშნავია, რომ შპს „იბოლია“ და შპს „მარა“ ურთიერთდაკავშირებული მხარეები არიან.

სატენდერო დოკუმენტაციაში არსებული შემზღუდავი მოთხოვნების არსებობამ გამოიწვია დაბალი ფასის მქონე პრეტენდენტების

დისკვალიფიკაცია. გარდა ამისა, პრეტენდენტების შეფასების ეტაპზე, სატენდერო კომისიას არ ჰქონდა ერთგვაროვანი მიდგომა.

ამდენად, მუნიციპალიტეტის მიერ განხორციელებულ საგზაო ინფრასტრუქტურის სამუშაოების შესყიდვებზე, სატენდერო დოკუმენტაცია მოიცავდა სხვადასხვა სახის შემზღუდავ მოთხოვნებს. აღნიშნული შემზღუდავების გამო, ხშირ შემთხვევაში ტენდერები ტარდებოდა ერთი პრეტენდენტის მონაწილეობით, ხოლო კონკურენციის შემთხვევაში ხდებოდა დაბალფასიანი სატენდერო წინადადების მქონე პრეტენდენტების დისკვალიფიკაცია. გარდა ამისა, ზოგიერთ შემთხვევაში სატენდერო კომისიას პრეტენდენტების მიმართ გააჩნდა არაერთგვაროვანი მიდგომა. ამ გარემოებების გათვალისწინებით, არსებობს რისკი იმისა, მერიამ სატენდერო პროცესი წარმართა იმგვარად, რომ შესაძლოა სატენდერო პირობები მორგებული ყოფილიყო კონკრეტული მიმწოდებლების ინტერესებს. შედეგად მერიამ დაკარგა საბიუჯეტო სახსრების ეკონომიის მიღების შესაძლებლობა.

მიზანშეწონილად მიგვაჩნია, რომ გორის მუნიციპალიტეტის მერიამ სახელმწიფო შესყიდვების პროცესი წარმართოს ისე, რომ სატენდერო დოკუმენტაციით განსაზღვროს მოთხოვნები, რომლებიც არ გამოიწვევს კონკურენციის შეზღუდავას. კომისიამ დანერგოს კონტროლის დამატებითი მექანიზმები და უზრუნველყოს პრეტენდენტების მიმართ ერთგვაროვანი, არადისკრიმინაციული მიდგომა. მუნიციპალიტეტმა შეისწავლოს კონკრეტული ფაქტები, გამოავლინოს პასუხისმგებელი პირები და გაატაროს მათ მიმართ შესაბამისი ღონისძიებები.

გამარტივებულ შესყიდვებში არსებული შეუსაბამობები :

2017-2018 წლებში მუნიციპალიტეტის მიერ სამშენებლო სარემონტო სამუშაოების განხორციელების მიზნით, გამარტივებული შესყიდვის ფორმით დადებულია 3 ხელშეკრულება, ღირებულებით 1,448.6 ათასი ლარი.

აუდიტის ჯგუფმა მუნიციპალიტეტს მოსთხოვა მიმწოდებლების მიერ შესრულებული სამუშაოების ფაქტობრივი ხარჯის დამადასტურებელი დოკუმენტაცია. კერძოდ: სასაქონლო ზედნადები, ანგარიშ-ფაქტურები, ხელფასის გადარიცხვის დოკუმენტები, შესყიდვის აქტები, იჯარისა და ქირავნობის ხელშეკრულებები და სხვ. აღნიშნული დოკუმენტაცია აუდიტის ობიექტმა ვერ წარმოადგინა. მუნიციპალიტეტი მიმწოდებლებთან ანგარიშსწორებას ახორციელებდა ფაქტობრივი ხარჯის დამადასტურებელი დოკუმენტების გარეშე, მხოლოდ წარმოდგენილი შესრულებული სამუშაოს აქტების(ფორმა №2) საფუძველზე. გარდა ამისა, წარმოდგენილი ინსპექტირების ანგარიშის თანახმად, არ შემოწმებულა ფაქტობრივი ხარჯის დამადასტურებელი დოკუმენტაცია. შესაბამისად, მუნიციპალიტეტის მიერ წარმოდგენილი ინფორმაციის მიხედვით, გამარტივებული შესყიდვის დროს 3 შემთხვევაში (სტადიონის რეაბილიტაცია, დიზელგენერატორის შექენა-მონტაჟი), სახელშეკრულებო ღირებულებით 1,448.6 ათასი ლარი, სამშენებლო სამუშაოების ანაზღაურება არ განხორციელებულა ფაქტობრივი დანახარჯების დამადასტურებელი დოკუმენტების საფუძველზე. აღნიშნულით დარღვეულია კანონმდებლობით გათვალისწინებული მოთხოვნები.

აუდიტის ჯგუფმა ჩაატარა დამატებითი აუდიტორული პროცედურები. აუდიტის ჯგუფის მოთხოვნით, მუნიციპალიტეტმა გამოითხოვა მიმწოდებლებისათვის აღნიშნული დოკუმენტაცია. მიმწოდებლებმა წარმოადგინეს ფაქტობრივი ხარჯის დამადასტურებელი არასრული დოკუმენტაცია. კერძოდ, მასალების სასაქონლო ზედნადები. შესაბამისად, სრულად ვერ მოხერხდა ფაქტობრივი ხარჯის დამადასტურებელი დოკუმენტების შედარება შესრულებული სამუშაოების აქტებთან.

არასრულად წარმოდგენილი სასაქონლო ზედნადებებისა და მუნიციპალიტეტის მიერ ანაზღაურებული ღირებულების შედარების შედეგად გამოვლინდა მნიშვნელოვანი სხვაობები. კერძოდ, სტადიონის

რეაბილიტაციის ფარგლებში მიმწოდებელმა სამუშაოების შესრულებისას გამოიყენა სპილენძის კაბელი, სტადიონისთვის შეიძინა ელექტრო ტაბლო და გენერატორი. აღნიშნულ მასალებში მერიამ მიმწოდებელს აუნაზღაურა 401.4 ათასი ლარი. წარმოდგენილი სასაქონლო ზედნადებების მიხედვით, მასალების ღირებულება შეადგენდა 168.6 ათას ლარს. შესაბამისად, მუნიციპალიტეტის მიერ, ზედმეტად ანაზღაურებულია მინიმუმ 232.8 ათასი ლარი. არსებობს რისკი იმისა, რომ სრული ფაქტობრივი ხარჯის დამადასტურებელი დოკუმენტაციის დათვლის შემთხვევაში, მერიის მიერ ზედმეტად ანაზღაურებული თანხა უფრო მეტია.

2017-2018 წლებში სამშენებლო სამუშაოების გამარტივებული წესით შესყიდვისას, მუნიციპალიტეტის მიერ არ არის დაცული კანონმდებლობის მოთხოვნა ფაქტობრივი დანახარჯებით ანაზღაურების შესახებ, რაც არსებული პრაქტიკით იწვევს საბიუჯეტო სახსრების ზედმეტად ანაზღაურებას. აღნიშნული რისკი დადასტურდა აუდიტის ჯგუფის მიერ ფაქტობრივი ხარჯის დამადასტურებელი დოკუმენტაციის დათვლისშედეგად. ერთი ხელშეკრულების ფარგლებში მუნიციპალიტეტის მიერ ზედმეტად ანაზღაურდა 232 ათას ლარზე მეტი.

აღსანიშნავია, რომ მუნიციპალიტეტის 2012-2013 წლების საფინანსო-ეკონომიკური საქმიანობის შესაბამისობის აუდიტის პერიოდშიც გამოვლინდა ანალოგიური დარღვევები. კერძოდ, გამარტივებული შესყიდვის საშუალებით, ჩატარებული სამშენებლო სამუშაოები, თანხით 8,041.4 ათასი ლარი, მერიის მიერ ანაზღაურებული იყო ფაქტობრივი დანახარჯების დათვლის გარეშე. მიუხედავად ამისა, მერიამ არც 2017-2018 წლებში გაითვალისწინა აუდიტის სამსახურის მიერ წინა აუდიტის პერიოდში გამოვლენილი გარემოება.

რეკომენდირებულია, რომ გორის მუნიციპალიტეტის საკრებულომ მიზანშეწონილია შეიმუშაოს გამარტივებული შესყიდვის გზით განსახორციელებელი სამშენებლო სამუშაოების ფაქტობრივი დანახარჯების

დათვლის მეთოდი და კონკრეტული წესი, რომელიც შესაბამისობაში იქნება მოქმედ კანონმდებლობასთან. აღნიშნული უზრუნველყოფს, სამშენებლო სამუშაოების მიწოდებაზე გაფორმებული გამარტივებული შესყიდვის ხელშეკრულებების ფარგლებში საბიუჯეტო სახსრების ეკონომიურ ხარჯვას. საჭიროა მუნიციპალიტეტმა მიმწოდებლებისაგან მოითხოვოს შესაბამისი დოკუმენტაცია და გაიანგარიშოს ფაქტობრივი ხარჯები. შეუსაბამობების არსებობის ან დოკუმენტების წარმოუდგენლობის შემთხვევაში, გაატაროს სათანადო სამართლებრივი ღონისძიებები, მათ შორის, მუნიციპალიტეტის შესაბამისი პასუხისმგებელი პირების მიმართ, რომელთაც ევალებოდათ ანგარიშსწორების აღნიშნული პრინციპის დაცვა.

შემოსავლები:

ქონების იჯარით გაცემისას არსებული ნაკლოვანებები:

მუნიციპალიტეტის საკუთრებაში არსებული ქონების მართვისა და განკარგვის საკითხის შესწავლით გამოვლინდა, რომ ერთ შემთხვევაში მუნიციპალიტეტის საკუთრებაში არსებული ქონება გაცემულია არასაბაზრო ფასად, ხოლო ზოგიერთ შემთხვევაში, მუნიციპალიტეტის საკუთრებაში არსებული ქონებით სარგებლობდნენ არაუფლებამოსილი პირები. გარდა ამისა, მუნიციპალიტეტის მიერ ა(ა)იპ-ებზე უზუფრუქტით გადაცემული ქონების განკარგვისას, მერიის მიერ არ არის დაწესებული შესაბამისი კონტროლის მექანიზმები და მონიტორინგი.

საჯარო რეესტრის ეროვნული სააგენტოს მონაცემებზე დაყრდნობით, 2019 წლის 1 იანვრის მდგომარეობით, გორის მუნიციპალიტეტის საკუთრებაში ირიცხებოდა 571.9 ჰა ფართობის 1762 ერთეული ქონება, მათ შორის: არასასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწა-496.4 ჰა ფართობის 1593 ერთეული, სასოფლო-სამეურნეო-დანიშნულების მიწა -75.5 ჰა ფართობის 103 ერთეული, ხოლო ხაზოვანი ნაგებობები და ბოძები - 26 ერთეული. მუნიციპალიტეტს საკუთრებაში არსებული ქონების ნაწილი გაცემული აქვს იჯარით, უზუფრუქტით და აღნაგობის უფლებით. წარმოდგენილი

მონაცემების თანახმად, იჯარით სულ გაცემულია 108 ერთეული, უზუფრუქტით 81 ერთეული, ხოლო აღნაგობით 34 ერთეული ქონება. მუნიციპალიტეტმა 68 ერთეული არასასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწა უსასყიდლო უზუფრუქტით გადასცა მის მიერ დაფუძნებულ ა(ა)იპ-ებს. მათ ამ ქონების ნაწილი იჯარით ჰქონდათ გაცემული.

ხაზინის მონაცემებზე დაყრდნობით, საკუთრებაში არსებული ქონების იჯარით გაცემის შედეგად, 2017-2018 წლებში მუნიციპალიტეტმა შემოსავლის სახით მიიღო 622.8 ათასი ლარი³⁴. აქედან, მუნიციპალიტეტის მიერ გაცემული ქონებით შემოსულია 602.9 ათასი ლარის, ხოლო ა(ა)იპ-ების მიერ გაცემული ქონებით - 20.0 ათასი ლარის საიჯარო შემოსავალი.

2017-2018 წლებში მოქმედებდა მუნიციპალიტეტსა და დაინტერესებულ პირებს შორის გაფორმებული 108 საიჯარო ხელშეკრულება. იჯარით გაცემულია სულ 51 716 კვ.მ ფართი. აქედან 21 საიჯარო ხელშეკრულება გაფორმებულია აუქციონის გზით (16095 კვ.მ), ხოლო 87 ერთეული პირდაპირი განკარგვის წესით (35621 კვ.მ). ვინაიდან ქონება გაცემულია პირდაპირი განკარგვის წესით იჯარის ფორმით, აუდიტის ჯგუფი დაინტერესდა, მუნიციპალიტეტის საკუთრებაში არსებული ქონება იყო თუ არა საბაზრო ფასად გაქირავებული. შესწავლით გამოვლინდა რამდენიმე შემთხვევა, როდესაც მუნიციპალიტეტს ქონება გაცემული აქვს საბაზროზე ნაკლებ ფასად. კერძოდ:

2010 წლის 19 ოქტომბერს, გორის მუნიციპალიტეტის მერიასა და შპს „გეორგია XXI“-ს შორის გაფორმდა საიჯარო ხელშეკრულება 4,335 კვ.მ ფართის მქონე არასასოფლო სამეურნეო დანიშნულების მიწის ნაკვეთის³⁵, შპს „გეორგია XXI“-სათვის დროებით სარგებლობაში გადაცემის შესახებ. ხელშეკრულების თანახმად, მისი მოქმედების ვადა განისაზღვრა 2040 წლის 19 ოქტომბრამდე, ხოლო ქონების საიჯარო ფასი ერთ კვადრატულ მეტრზე გათვალისწინებულ იქნა ღირებულებით, წელიწადში ორი ლარი 36. ამ

ნაკვეთით სარგებლობისთვის, 2017-2018 წლებში „გეორგია XXI“-მ წლიურად გადაიხადა 8.7 ათასი ლარი.

იმის დასადგენად, თუ რამდენად შეესაბამებოდა საიჯარო ფასები საბაზროს, აუდიტის ჯგუფმა ჩაატარა დამატებითი აუდიტორული პროცედურები. აუდიტის ჯგუფმა დაათვალიერა პირდაპირი განკარგვის წესით გაქირავებული აღნიშნული ფართი. შედეგად გამოვლინდა, რომ ეს ფართი ბაზრის ტერიტორიაა, სადაც ვაჭრობს რამდენიმე ასეული ადამიანი.

სსიპ საჯარო რეესტრის ეროვნული სააგენტოდან, დამატებით წარმოდგენილ იქნა მოიჯარის მიერ მიწის ფართების ქვეიჯარით გაცემის ხელშეკრულებები. გამოვლინდა, რომ 2011 წელს, შპს „გეორგია XXI“-მ ქვეიჯარით გასცა 50 კვ.მ ფართი, ერთ კვადრატულ მეტრზე გადასახდელი წლიური საიჯარო ქირის ოდენობა განისაზღვრა 120ლარით. იმავე წელს ქვეიჯარით გასცა 20კვ.მ ფართი, რომლის წლიური საიჯარო ქირა 1კვ.მ-ზე 150 ლარს შეადგენდა. 2016 წელს, შპს „გეორგია XXI“-მ შვიდი წლის ვადით 400 კვ.მ ფართი გასცა ქვეიჯარით, წლიური საიჯარო თანხით ერთი კვ.მ 60ლარი.

მუნიციპალიტეტმა საკუთრებაში არსებული ქონება იჯარით გასცა ერთ კვ.მ წლიური ღირებულებით 2 ლარი, ხოლო მოიჯარის მიერ ქვეიჯარით გაცემული აღნიშნული ქონების ერთი კვ.მ ფართის წლიური ღირებულება მერყეობდა 60-დან 150 ლარამდე. შესაბამისად, შპს „გეორგია XXI“-მ მუნიციპალიტეტისაგან სარგებლობაში მიღებული ქონება განკარგა, მინიმუმ, 30-ჯერ უფრო ძვირად. ხელშეკრულება ითვალისწინებდა პირობას - ნებისმიერ დროს მერიას ემოქმედა მუნიციპალიტეტის ინტერესებიდან გამომდინარე და გადაეხედა სახელშეკრულებო პირობებისათვის, მესაკუთრეს ასევე შეეძლო, ინფლაციის ან ლარის მიმართ უცხოური ვალუტების გაცვლითი კურსის ცვლილებისას, საიჯარო ფასის გადახედვა და შესაბამისად მისი გაზრდა³⁷. მიუხედავად ამისა, ხელშეკრულებაში არ განხორციელდა რაიმე სახის ცვლილება საიჯარო ფასის ზრდასთან

დაკავშირებით. გარდა ამისა, ბაზრის ტერიტორიის ნაწილზე, სადაც მოწყობილი არ არის დახლები, ყოველდღიურად ვაჭრობს რამდენიმე ათეული პირი. ისინი, საშუალოდ ერთი კვ.მ ფართით სარგებლობისთვის, დღიურად შპს „გეორგია XXI“-ს უხდიან, დაახლოებით, 2 ლარს, მაშინ როდესაც, იმავე თანხას მოიჯარე მუნიციპალიტეტს წლიურად უხდის ერთი კვ.მ-ით სარგებლობისთვის. თუმცა გასათვალისწინებელია ის გარემოებაც, რომ რეგისტრირებული ფართის ნაწილი წარმოადგენს ფეხით სავალ ნაწილს.

გარდა ამისა, ხარვეზები გამოვლინდა უსასყიდლო უზუფრუქტით ა(ა)იპ-ებზე გადაცემული მუნიციპალიტეტის საკუთრებაში არსებული ქონების განკარგვაშიც. საჯარო რეესტრის და მუნიციპალიტეტის მიერ წარმოდგენილ მონაცემებზე დაყრდნობით, თვითმმართველი ერთეულის საკუთრებაში არსებული ქონება, სულ 331 665 კვ.მ ფართის 68 ობიექტი, უსასყიდლო უზუფრუქტით გადაეცათ მუნიციპალიტეტის მიერ დაფუძნებული ურიდიულ პირებს. მუნიციპალიტეტიდან გადმოცემული ქონების ნაწილს, ა(ა)იპ-ები გასცემდნენ იჯარით პირდაპირი განკარგვის წესით. იჯარით მიღებული შემოსავლები ირიცხება მუნიციპალიტეტის ხაზინის ერთიან ანგარიშზე. მერიის მიერ წარმოდგენილი მონაცემების მიხედვით, 2017-2018 წლებში ა(ა)იპ-ების მიერ მუნიციპალიტეტის საკუთრებაში არსებული ფართების გაქირავების შედეგად, სულ ბიუჯეტში შემოვიდა 20 ათასი ლარი.

2017-2018 წლებში, უზუფრუქტით გადაცემული ქონების იჯარით გაცემასთან დაკავშირებით, მუნიციპალიტეტმა და ა(ა)იპ-ებმა ვერ წარმოადგინეს ინფორმაცია რა ფართები გაქირავდა და რა საიჯარო ხელშეკრულებები გაფორმდა დაინტერესებულ პირებთან. მათი განმარტებით, 2017-2018 წლებში ა(ა)იპ-ებში განხორციელდა რეორგანიზაციები, რის გამოც ქონების იჯარით გაცემის პროცესი სათანადოდ არ იყო დარეგულირებული და შესაბამისად საიჯარო ხელშეკრულებებიც არ გაფორმებულა. მერიის შესაბამისმა სამსახურებმა

ვერ უზრუნველყვეს მუნიციპალიტეტის საკუთრებაში არსებული ქონების განკარგვის პროცესის სათანადო კონტროლი, შესაბამისად მაღალია რისკი იმისა, რომ მუნიციპალიტეტის ქონებით სარგებლობდნენ არაუფლებამოსილი პირები.

აუდიტის ჯგუფმა დაათვალიერა მუნიციპალიტეტის მიერ ა(ა)იპ-ებზე უზუფრუქტით გადაცემული ქონება. გამოვლინდა შემთხვევები, როდესაც მუნიციპალიტეტის მიერ ა(ა)იპებზე უსასყიდლოდ გადაცემული ქონებით, სულ 18 ობიექტზე, ჯამში 860.4 კვ.მ ფართით, სარგებლობდნენ ისეთი პირები, რომლებთანაც საიჯარო ხელშეკრულება არ იყო გაფორმებული 2018 წელს და ბიუჯეტში შესაბამისი თანხის მობილიზება არ ხდებოდა. კერძოდ:

2018 წლის 20 მარტს მუნიციპალიტეტმა საკუთრებაში არსებული ქონება, 4083 კვ.მ ფართი 38, მასზე დამაგრებული შენობა-ნაგებობებით უსასყიდლო უზუფრუქტით გადასცა ა(ა)იპ „გორის მუნიციპალიტეტის სპორტის განვითარებისა და ხელშეწყობის სააგენტოს“. გამოვლინდა, რომ მუნიციპალიტეტის საკუთრებაში არსებულ 272 კვ.მ ფართის მიწით და მასზე დამაგრებული შენობა-ნაგებობებით სარგებლობენ არაუფლებამოსილი პირები.

ამ ტერიტორიაზე განთავსებულია ავტომანქანების ტექნიკური მომსახურების 7 ობიექტი. პასუხისმგებელი პირის განმარტებით, სატრანსპორტო საშუალებების ტექნომსახურება ფუნქციონირებდა 2018 წლის განმავლობაში, თუმცა საიჯარო ხელშეკრულება არ ყოფილა გაფორმებული. მერიამ ვერ წარმოადგინა შესაფერისი და საკმარისი მტკიცებულებები იმისა, თუ რა აუცილებლობით იყო განპირობებული ავტომანქანების ტექნიკურ ისერვისის ობიექტების გადაცემა სპორტული პროფილის ა(ა)იპ-სთვის.

აგრეთვე, მსგავსი შემთხვევები გამოვლინდა მუნიციპალიტეტის მიერ სხვა ა(ა)იპზე უზუფრუქტით გადაცემული ქონები სგანკარგვისას. კერძოდ:

„კულტურისა და ტურიზმის განვითარების ხელშეწყობის სააგენტოსთვის“ გადაცემული 11 ობიექტით 39, საერთო ფართობით 588.3 კვ.მ, 2018 წელს სარგებლობდნენ არაუფლებამოსილი პირები. მათთან არ იყო გაფორმებული შესაბამისი საიჯარო ხელშეკრულებები და არ ხდებოდა საფასურის გადახდა.

აუდიტის მიმდინარეობისას, მერიამ გასცა ნებართვა, აღნიშნულ ობიექტებზე, ა(ა)იპ-ების მიერ გაფორმებულიყო ქირავნობის ხელშეკრულებები. 2019 წელს გაფორმებული ხელშეკრულებების თანახმად, სულ, 18 ობიექტისათვის წლიური საიჯარო საფასური განისაზღვრა 30.7 ათასი ლარით.

მუნიციპალიტეტს იჯარით გაცემული აქვს არასასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწა, რომლის ღირებულება არაგონივრულად დაბალია საბაზრო ფასთან შედარებით.

გარდა ამისა, მერიაში ქონების მართვასა და განკარგვაში არსებული სუსტი კონტროლის მექანიზმების შედეგად, მუნიციპალიტეტის საკუთრებაში არსებული ქონებით სარგებლობდნენ არაუფლებამოსილი პირები. ვინაიდან 2018 წელს არ იყო გაფორმებული შესაბამისი საიჯარო ხელშეკრულებები, მუნიციპალიტეტმა დაკარგა, მინიმუმ, 30 ათასი ლარის შემოსავლის მიღების შესაძლებლობა.

მიზანშეწონილად მიგვაჩნია, რომ გორის მუნიციპალიტეტის მერიამ, საბაზრო ფასებთან შესაბამისობის მიზნით, უზრუნველყოს სარგებლობის უფლებით გაცემული ქონების საიჯარო ღირებულების გადახედვა. მნიშვნელოვანი სხვაობის გამოვლენის შემთხვევაში, მოიჯარებთან შეთანხმებით განახორციელოს საიჯარო ფასების კორექტირება. ასევე, მუნიციპალიტეტმა დაფუძნებულ იურიდიულ პირებზე ქონება უსასყიდლოდ გასცეს მათი საჭიროებიდან გამომდინარე და დააწესოს კონტროლი ქონების მიზნობრივად და მუნიციპალური ინტერესების შესაბამისად გამოყენების უზრუნველყოფისთვის. აღნიშნული ხელს

შეუწყობს ადგილობრივ ბიუჯეტში საიჯარო შემოსავლების ზრდას. მუნიციპალიტეტმა გამოავლინოს პასუხისმგებელი პირები და მათ მიმართ გაატაროს კანონმდებლობით გათვალისწინებული ღონისძიებები.

წარმომადგენლობითი და აღმასრულებელი ორგანოების დაფინანსება:

მივლინების პროცესში არსებული ნაკლოვანებები :

2017-2018 წლებში მუნიციპალიტეტის მიერ ქვეყნის ფარგლებს გარეთ სამსახურებრივ მივლინებაზე დახარჯულია 73.3 ათასი ლარი, მათ შორის 2017 წელს - 53.7 ათასი, 2018 წელს - 19.6 ათასი ლარი. აღნიშნული წლების განმავლობაში საზღვარგარეთ მივლინებით ისარგებლა 42 პირმა 35 მივლინების ფარგლებში.

ცხრილი №2: მივლინებაში მყოფი პირების რაოდენობის დადახარჯული თანხების შესახებ

წელი	ქვეყნის რაოდენობა	მივლინების რაოდენობა	მივლინებულ პირთა რაოდენობა	დახარჯული თანხა (ათასი ლარი)
2017	8	21	19	53.7
2018	9	14	23	19.6
ჯამი		35	42	73.3

2017-2018 წლებში, ურთიერთ თანამშრომლობისა და მეგობრობის მემორანდუმის გაფორმების მიზნით, მუნიციპალიტეტის წარმომადგენლების საზღვარგარეთ მივლინებებზე 27.8 ათასი ლარი, ხოლო სამეცნიერო-სასწავლო ხასიათის ღონისძიებებზე დასასწრებად-13.2 ათასი ლარი დაიხარჯა.

აღსანიშნავია, რომ 11 შემთხვევაში ქვეყნის ფარგლებს გარეთ მუნიციპალიტეტის თანამდებობის პირთა და მოსამსახურეთა მივლინებების მიზანი იყო კულტურულ და სპორტულ ღონისძიებებზე დასწრება, რაშიც მუნიციპალიტეტმა 32.3 ათასი ლარი დახარჯა. თუ რა მუნიციპალურ ინტერესებს ემსახურებოდა, რამდენად მიზანშეწონილი და

გონივრულია ამ რაოდენობის მივლინება საზღვარგარეთ კულტურულ და სპორტულ ღონისძიებებზე დასასწრებად, აღნიშნულის შეფასება სცილდება აუდიტის სამსახურის მანდატს. თუმცა უმრავლეს შემთხვევაში ამ მასშტაბის მივლინებებიდან, რა კონკრეტული შედეგი მიიღო მუნიციპალიტეტმა, მერამ ვერ წარმოადგინა შესაბამისი დოკუმენტური დადასტურება. მივლინებული პირების მიერ არ არის მომზადებული ანგარიში მივლინების მიმდინარეობის, შედეგებისა და სხვა მნიშვნელოვანი საკითხების შესახებ.

2017-2018 წლებში მუნიციპალიტეტის საჯარო მოხელეები ქვეყნის ფარგლებს გარეთ მივლინებულნი იყვნენ 35-ჯერ და მათ მივლინებაში სულ დაიხარჯა 73.3 ათასი ლარი. მიუხედავად ამისა, მივლინებული პირების მიერ არ ხდება მიღებული ცოდნისა და გამოცდილების თანამშრომლებისათვის გაზიარების დოკუმენტური დადასტურება და მუნიციპალური საქმიანობის გაუმჯობესების მიზნით მისი პრაქტიკაში გამოყენება.

აუცილებელია, რომ ქალაქ გორის მუნიციპალიტეტის წარმომადგენლობითმა ორგანომ აღმასრულებელ ორგანოსთან შეთანხმებით, შეიმუშაოს წესი საჯარო მოხელის ქვეყნის ფარგლებს გარეთ მივლინების შესახებ. აღნიშნული წესით უნდა განისაზღვროს მივლინების მიზნები, რომელიც შეესაბამება მუნიციპალიტეტის საჭიროებებს და ინტერესებს. ასევე მივლინებულ პირს უნდა ევალებოდეს ანგარიშის წარმოდგენა მივლინების შედეგების შესახებ. ანგარიში უნდა მოიცავდეს ინფორმაციას მივლინების მიმდინარეობის, მიღწეული მიზნებისა და შედეგების შეფასების შესახებ. აღნიშნული უზრუნველყოფს მივლინებაში მიღებული ცოდნისა და გამოცდილების თანამშრომლებს შორის გაზიარებას.

საკრებულოს წევრებზე დაუსაბუთებლად ანაზღაურებული ხარჯები :

2017-2018 წლებში, მუნიციპალიტეტში საკრებულოს არაანაზღაურებადი წევრების ხარჯები გაიცემოდა, მუნიციპალიტეტის საკრებულოს მიერ დამტკიცებული წესით. დადგენილი წესის მიხედვით, საკრებულოს სხდომებსა და მის ორგანოთა მუშაობაში მონაწილეობის მისაღებად, ამომრჩევლებთან შეხვედრების, ასევე საკრებულოსა და საკრებულოს თავმჯდომარის დავალებების შესრულებისათვის, საკრებულოს წევრებს (გარდა თანამდებობის პირებისა) ხარჯების ასანაზღაურებლად განესაზღვრათ ზღვრული მოცულობა, ყოველთვიურად 400 ლარი.

წარმოდგენილი ინფორმაციის მიხედვით, მუნიციპალიტეტის საკრებულოს არაანაზღაურებად წევრებს 2017-2018 წლებში, ხარჯების ანაზღაურების სახით, მიღებული აქვთ სულ 212.3 ათასი ლარი. საკრებულოს წევრებზე ანაზღაურებულია დადგენილებით განსაზღვრული მაქსიმალური თანხები, რაც მიანიშნებს დაუსაბუთებლად თანხების გაცემაზე, რადგან შეუძლებელია საკრებულოს ყველა წევრს ჰქონდეს ერთი და იგივე შესასრულებელი დავალება და იდენტური ხარჯი. მუნიციპალიტეტმა ვერ წარმოადგინა დოკუმენტური მტკიცებულებები საკრებულოს წევრების ხარჯების დასადასტურებლად. თვითმმართველობის კოდექსის შესაბამისად, საკრებულოს არათანამდებობის პირებს, ეძლევათ არა ფიქსირებული გასამრჯელო, არამედ უნაზღაურდებათ უფლებამოსილების განხორციელებასთან დაკავშირებული ხარჯები. შესაბამისად, თანხის გაცემის საფუძველი უნდა იყოს ხარჯის დამადასტურებელი დოკუმენტაცია. დასკვნა გორის მუნიციპალიტეტმა (შესაბამისმა პასუხისმგებელმა პირებმა) 2017-2018 წლებში მუნიციპალიტეტის საკრებულოს არათანამდებობის პირებზე ხარჯების ასანაზღაურებლად 212.3 ათასი ლარი გასცა, შესაბამისი დოკუმენტური დადასტურების გარეშე, საბიუჯეტო პროცესთან დაკავშირებული მარეგულირებელი საკანონმდებლო ნორმების შეუსაბამოდ.

მიზანშეწონილია, რომ გორის მუნიციპალიტეტის მერიამ (შესაბამისმა პასუხისმგებელმა პირებმა) არ მოახდინოს საკრებულოს არათანამდებობის პირებზე უფლებამოსილების განხორციელებასთან დაკავშირებული ხარჯების ანაზღაურება შესაბამისი ხარჯის დამადასტურებელი დოკუმენტების წარმოდგენის გარეშე. მნიშვნელოვანია, რომ საკრებულოს წევრების უფლებამოსილების განხორციელებასთან დაკავშირებული ხარჯების ანაზღაურების წესი და პრაქტიკა, სრულ შესაბამისობაში იყოს მოქმედი კანონმდებლობის მოთხოვნებთან. აღნიშნული უზრუნველყოფს საკრებულოს წევრის არაანაზღაურებადი საქმიანობის შესახებ, ადგილობრივი თვითმმართველობის კოდექსით დადგენილი პრინციპის დაცვას, ასევე საბიუჯეტო სახსრების დასაბუთებულ ხარჯვას.

აღრიცხვა-ანგარიშგება:

ინვენტარიზაცია:

გორის მუნიციპალიტეტს ყოველწლიურად უნდა ჩაეტარებინა აქტივებისა და ვალდებულებების ინვენტარიზაცია. მუნიციპალიტეტმა ვერ წარმოადგინა ინვენტარიზაციის მასალები 2018 წლისათვის. პასუხისმგებელი პირის განმარტებით, აღნიშნულ პერიოდში გორის მუნიციპალიტეტში ინვენტარიზაცია კანონმდებლობის შესაბამისად არ ჩატარებულა. აღნიშნული მიუთითებს იმაზე, რომ ორგანიზაციას სათანადო კონტროლი არ აქვს დაწესებული მატერიალური მარაგების, ასევე მცირე ფასიანი აქტივების მოძრაობაზე. ასევე არ ხდება გამოუყენებელი აქტივების გამოვლენა, არსებული აქტივებისა და ვალდებულებების შედარება ფაქტობრივ ნაშთებთან.

ამრიგად, გამოვლენილი გარემოების შედეგად დარღვეულია „საბიუჯეტო ორგანიზაციებში ქონების, მოთხოვნებისა და ვალდებულებების ინვენტარიზაციის ჩატარების წესის შესახებ“ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის №605 ბრძანების მოთხოვნები. შედეგად, მუნიციპალიტეტში მნიშვნელოვნად არის გაზრდილი აქტივების და სხვა

რესურსების დაკარგვის, დაზიანების, არამართლზომიერი გამოყენების ან მართვის რისკები. სასურველია, რომ მუნიციპალიტეტის მერიამ (შესაბამისმა პასუხისმგებელმა პირებმა) დანერგოს კონტროლის პროცედურა/სისტემა, რომელიც უზრუნველყოფს მის საკუთრებაში არსებული ქონების, მოთხოვნებისა და ვალდებულებების ინვენტარიზაციას კანონმდებლობით დადგენილი წესით. აღნიშნული ხელს შეუწყობს აქტივებისა და ვალდებულებების ფაქტობრივი ნაშთების დადგენას, აქტივების შენახვის, დაცვისა და ექსპლოატაციის წესების შესრულებას, ასევე ვალდებულებებისა და აქტივების აღრიცხვის გაუმჯობესებას.

შიდა აუდიტის ხარვეზები:

შიდა აუდიტის სამსახურის მიზანია მერიის სტრუქტურული ერთეულების და მუნიციპალიტეტის მიერ დაფუძნებული კერძო სამართლის იურიდიული პირების საქმიანობის სრულყოფა, ფინანსების მართვის გაუმჯობესება, მატერიალური ფასეულობების ხარჯვისა და გამოყენების კანონიერების, მიზნობრიობის დაცვა და ეფექტიანობის გაზრდის ხელშეწყობა; მერიის სტრუქტურული ერთეულების და მუნიციპალიტეტის მიერ დაფუძნებული კერძო სამართლის იურიდიული პირების შიდა აუდიტორული შემოწმება; მოსალოდნელი დარღვევების, სამსახურებრივი გადაცდომების პრევენცია, რისკფაქტორების გამოვლენა, ანალიზი და მათი მიზეზების აღმოფხვრის მიზნით შესაბამისი რეკომენდაციების გაცემა.

შიდა აუდიტის სამსახურის უპირველეს ფუნქციას სისტემური ხარვეზების შესწავლა და მათ გაუმჯობესებაზე ორიენტირებული რეკომენდაციების შემუშავება წარმოადგენს. რეკომენდაციები უნდა დაეხმაროს ხელმძღვანელობას ორგანიზაციაში ჩამოაყალიბოს ისეთი სისტემები, რომელიც გააუმჯობესებს ფინანსების მართვას, ორგანიზაციის აქტივების დაცვას, ბუღალტრული აღრიცხვის სათანადო წარმოებას და სხვ. რეკომენდაციების დახმარებით ორგანიზაციამ უნდა შეძლოს ეფექტიანი შიდა კონტროლის სისტემის დანერგვა, რომლითაც შესაძლებელი იქნება

ტექნიკური და ფუნქციური ხარვეზების აღმოჩენა, თაღლითობისა და შეცდომების გამოვლენა და პრევენცია.

ორგანიზაციის ხელმძღვანელი, თავის მხრივ, ვალდებულია გაითვალისწინოს შიდა აუდიტის ანგარიშში ასახული რეკომენდაციები და უზრუნველყოს მისი დროული შესრულება.

2017-2018 წლებში მუნიციპალიტეტის შიდა აუდიტის სამსახურის მიერ ჩატარდა 25 აუდიტორული შემოწმება. შემოწმებულია მუნიციპალიტეტის მიერ დაფუძნებული 22 ა(ა)იპ და მუნიციპალიტეტის 3 სამსახური. აღსანიშნავია, რომ შიდა აუდიტის სამსახურის მიზანია ორგანიზაციაში არსებული სისტემების, პროცესების, შიდა კონტროლის მექანიზმების შესწავლა და მათი ფუნქციონირების შემოწმება. ამ თვალსაზრისით, მნიშვნელოვანია სამსახურმა შეისწავლოს მერიის სტრუქტურული ერთეულების საქმიანობა, შეაფასოს, შეესაბამება თუ არა მუნიციპალიტეტის საქმიანობა დაგეგმილ მიზნებსა და ამოცანებს, რამდენად კანონიერად, მიზნობრივად და ეფექტიანად ხდება დაფინანსების გამოყენება, დანერგილია თუ არა ადეკვატური მართვისა და კონტროლის მექანიზმები და სხვ. წარმოდგენილი მონაცემებით, შიდა აუდიტის სამსახურს შესწავლილი აქვს მერიის მხოლოდ სამი სტრუქტურული ერთეული. მას არ შეუსწავლია მერიის სხვა სამსახურების საქმიანობა. სამსახურს არ განუხორციელებია წინასწარი შესწავლისა და რისკის შეფასების სათანადო პროცედურები. აღნიშნული პროცედურების საფუძველზე უნდა მომხდარიყო მუნიციპალიტეტის საქმიანობაში ძირითადი რისკების, არსებული დარღვევებისა და ხარვეზების იდენტიფიცირება.

რაც შეეხება, შიდა აუდიტის სამსახურის მიერ ჩატარებულ აუდიტებს, გამოვლენილია სხვადასხვა სახის კონკრეტული დარღვევა-ნაკლოვანებები, რომელთა გამოსწორების მიზნით გაცემულია რეკომენდაციები. თუმცა აღნიშნული რეკომენდაციები არის ზოგადი ხასიათის და არ მიუთითებს სისტემაში არსებულ ხარვეზებზე. სამსახურის მიერ არ გამოვლენილა

სისტემური დარღვევა-ნაკლოვანებები და არ შემუშავებულა ამ ხარვეზების გაუმჯობესებაზე ორიენტირებული რეკომენდაციები. შესაბამისად გაცემული რეკომენდაციები ვერ უზრუნველყოფს ორგანიზაციის წინაშე არსებული რისკების მართვისა და შიდა კონტროლის სისტემის გაუმჯობესებას.

აღსანიშნავია, რომ შიდა აუდიტის სამსახურის მიერ 2017-2018 წლებში გაწეული საქმიანობის შედეგად, ვერ გამოვლინდა კონტროლის მექანიზმების ის სისუსტეები და ხარვეზები, რაც მიგნებების სახით წარმოდგენილია წინამდებარე ანგარიშში.

სამსახურს არ შეუფასებია შეესაბამება თუ არა მუნიციპალიტეტის საქმიანობა დაგეგმილ მიზნებსა და ამოცანებს, რამდენად კანონიერად, მიზნობრივად და ეფექტიანად ხდება დაფინანსების გამოყენება, დანერგილია თუ არა ადეკვატური მართვისა და კონტროლის მექანიზმები და სხვ. მერიის შიდა აუდიტის სამსახურის საქმიანობა ვერ უზრუნველყოფდა მერიის ფინანსების მართვის გაუმჯობესებას, მატერიალური ფასეულობების ხარჯვისა და გამოყენების კანონიერების, მიზნობრიობის დაცვასა და ეფექტიანობის გაზრდის ხელშეწყობას.

მიზანშეწონილია, რომ ქალაქ გორის მუნიციპალიტეტის მერიამ უზრუნველყოს შიდა აუდიტის სამსახურის იმგვარი ჩამოყალიბება, რომელიც მოახდენს ორგანიზაციის შიდა კონტროლის სისტემების შესწავლასა და შეფასებას, ასევე პროცესებში არსებული რისკებისა და სისტემური ხარვეზების გამოვლენას. მიღებული შედეგების საფუძველზე, სამსახურმა შეიმუშაოს რეკომენდაციები და განახორციელოს მისი მუდმივი მონიტორინგი. აღნიშნული ხელს შეუწყობს მუნიციპალიტეტის საქმიანობის ეკონომიურობის, ეფექტიანობისა და პროდუქტიულობის გაზრდას და საჯარო ფინანსების მართვის გაუმჯობესებას.

დასკვნა-რეკომენდაციები

საკვლევი თემის შედეგების ანალიზმა, მოგვცა საშუალება მიგველო ინფორმაცია საქართველოს ადგილობრივი თვითმართველობის ორგანოებში შიდა აუდიტის სისტემის დანერგვასა და განვითარებასთან დაკავშირებით:

-ბოლო ათწლეულში ბევრი რამ გაკეთდა იმისათვის, რომ ქვეყნის ინსტიტუციონალური მოწყობა უკეთესობისკენ შეცვლილიყო. ჩამოყალიბდა ისეთი ინსტიტუტები აუდიტის მიმართულებით, რომლებიც მანამდე საქართველოში არ არსებობდა და თუ არსებობდა ნაცვლად სარეკომენდაციო ხასიათისა, სადამსჯელო ღონისძიებებს ატარებდნენ;

-საქართველოში გაიმიჯნა შიდა და გარე აუდიტის განმახორციელებელი ინსტიტუტები, რომლებიც განსაზღვრავენ ქვეყნის ეკონომიკური და არა მხოლოდ ეკონომიკური განვითარების სტრატეგიულ მიმართულებას;

-სისტემის გამართულად ჩამოყალიბება ეს იქნება წინ გადადგმული ნაბიჯი საჯარო სამართლის სუბიექტების უკეთესად ფუნქციონირებისაკენ, ასევე ბერკეტი პრობლემათა მოგვარების გზების ძიების, ხელმძღვანელი პირების მიერ განსახორციელებელი ღონისძიებების ოპტიმალური გზების მოძიების და საერთო მდგომარეობის გაუმჯობესებისკენ მიმართული;

-შიდა კონტროლი ეს არის ქვეყნის გავითარების აუცილებელი ბერკეტი, რამე თუ შიდა კონტროლის სისტემა ეს არის საწარმოს (ორგანიზაციის) მენეჯერული, ფინანსური და სხვა სახის კონტროლის მექანიზმების სისტემა, რომელიც გულისხმობს ორგანიზაციულ სტრუქტურას, მეთოდებს, პროცედურებს, აგრეთვე შიდა აუდიტის ფუნქციას, რომელიც ყალიბდება, რათა დაეხმაროს საწარმოს (ორგანიზაციას), მიაღწიოს თავის მიზნებს და ობიექტურად, გამჭვირვალედ, ეკონომიურად, ეფექტიანად და პროდუქტიულად წარმართოს თავისი საქმიანობა;

-სახელმწიფო შიდა ფინანსური კონტროლის რეფორმა ახლო კავშირშია საქართველოს საჯარო სექტორში მიმდინარე მნიშვნელოვან სხვა რეფორმებთან, კერძოდ, საჯარო მმართველობის რეფორმასა და პროგრამული ბიუჯეტირების რეფორმასთან;

-შიდა აუდიტის სამსახურის თანამშრომლებს უნდა ჰქონდეთ ობიექტური წარმოდგენა ფინანსური მართვისა და კონტროლის სისტემის საჭიროებასა და მისი იმპლემენტაციის პროცესებზე, რათა შეძლონ სათანადო წინადადებებისა და დასკვნების გაცემა FMC-ის (ფინანსური მართვისა და კონტროლის) ადეკვატურობისა და ეფექტიანობის შეფასების მიზნით. ამისათვის, აუცილებელია შიდა აუდიტორების გადამზადება ამ მიმართულებით;

-საჭიროა საქართველოში დაინერგოს ხარისხის კონტროლის სტანდარტები, რომლის მიზანი იქნება იმის განსაზღვრა, იცავენ თუ არა სახელმწიფო სტრუქტურებში დასაქმებული აუდიტორები მარწმუნებელი მომსახურების პროფესიულ სტანდარტებს. ყველა სახელმწიფო სამსახურს უნდა გააჩნდეს ხარისხის კონტროლის პოლიტიკა და პროცედურები პროფესიული მომსახურებისათვის;

-კვლევები გვიჩვენებს, რომ ჩვენს ქვეყანაში არასწორად დაიწყო რეფორმის განხორციელება, შიდა აუდიტი შეიქმნა ინსპექტირების ბაზაზე, რისი კვალიც დღემდე გასდევს მის საქმიანობას, ეს არის ერთ-ერთი მიზეზი იმისა, თუ რატომ ემსგავსება ძირითადად მას. ასევე რეფორმის განხორციელება დაიწყო იმის შემდეგ, რაც ჩამოყალიბდა აუდიტის სტრუქტურული ერთეულები, საჭირო იყო ისინი ერთდროულად განხორციელებულიყო;

-საბაზრო ეკონომიკის პირობებში, დაწესებულების (კომპანიის) კონკურენტუნარიანობის ამაღლებაში საგრძნობლად იზრდება პერსონალის აუდიტის როლი, რომლის მიზანსაც შეადგენს, შეაფასოს ადამიანური რესურსების საქმიანობისა და ადამიანური რესურსების მართვის სისტემის

ეფექტიანობა. ადამიანური რესურსების მართვის პირველი რიგის მიზანია, ორგანიზაციის მისიის, სტრატეგიული მიზნებისა და კონკრეტული ამოცანების მიღწევის პროცესის ყველაზე მთავართ- შესაბამისი ადამიანური რესურსებით უზრუნველყოფა და ამ რესურსების ეფექტიანი გამოყენება;

-პერსონალის აუდიტის მეთოდოლოგიის არჩევა დამოკიდებულია არა მხოლოდ ობიექტის შესწავლაზე, არამედ სხვა სპეციფიკურ ფაქტორებზე, კომპანიის შიდა და გარე გარემოდან;

-საჯარო სექტორში კონტროლის არსებული მდგომარეობის შეფასებისა და ანალიზის მიზნით ჩვენს მიერ ჩატარებულმა კვლევამ აჩვენა, რომ საჯარო სექტორის აუდიტი საჭიროებს დახვეწას და განვითარებას, აღნიშნულის მდგომარეობამდე მისაღწევად კი საჭიროა ხარისხის კონტროლის სისტემის დანერგვა;

-არის ისეთი პრეცედენტები, როდესაც ხელმძღვანელობა გამოირჩევა განსაკუთრებით დაბალი ცნობიერების დონით შიდა აუდიტის მიმართ, ისინი ვერ ამჩნევენ აუდიტსა და ინსპექტირებას შორის განსხვავებას, რითაც აკნინებენ მის ფუნქციონირებადობას და სახეს უცვლიან მას;

-კვალიფიკაციის გარდა მუნიციპალიტეტის შიდა აუდიტის სამსახურებში შეიმჩნევა აუდიტორთა სიმცირე, მაშინ, როდესაც მათი კომპეტენცია არადამაკმაყოფილებელია. რის გამოც დაკისრებული მოვალეობები ნაწილდება ირაციონალურად და შესრულებული სამუშაოს ეფექტიანობაც დაბალია;

- ფიქსირდება ისეთი ფაქტები, როდესაც ცნობიერების ამაღლების კუთხით აუდიტორები და მათ შორის ხელმძღვანელებიც საჭიროებენ მუდმივ გადამზადებას. სასწავლო კურსები საჭიროა, როგორც თეორიულად, შიდა კონტროლის მიზნის, არსის და ამოცანების გასაცნობად, ასევე პრაქტიკული მიმართულებითაც, სადაც რეალურთან მიახლოვებული მაგალითების განხილვის შესაძლებლობა მიეცემათ მათ;

- აუდიტის საშუალებით, შესაძლებელი ხდება, აღწევნ თუ არა სახელმწიფო პროგრამები დასახულ მიზნებს, სასურველ შედეგებს და რა დანახარჯებით მიიღწევა ეს;

-ეფექტიანად რომ ჩატარდეს აუდიტი აუცილებელი წინაპირობაა მაღალი კვალიფიკაციის მქონე, კარგად მომზადებული აუდიტორების ყოლა, რომლებიც სამუშაო პროცესში იხელმძღვანელებენ საერთაშორისო ნორმებით და საქართველოში არსებული საკანონმდებლო ბაზით. საჭიროა აუდიტორების გადამზადება და იმ პრინციპების დაცვა, რომლებიც ამ საქმიანობის მაღალ შედეგებს უზრუნველყოფს;

-აუცილებელია აუდიტის ხარისხის კონტროლის პრაქტიკის დანერგვა როგორც დაწესებულებების დონეზე, ასევე აუდიტის პროცესში. აღნიშნული მეთოდის გამოყენებით ორგანიზაციების მასშტაბით აცილებული იქნება თავიდან არარაციონალური გადაწყვეტილებების მიღება და ისეთი მოქმედებების განხორციელება, რომელიც მეტი დანახარჯით ნაკლებ შედეგს გამოიწვევს. აუდიტის ხარისხის კონტროლის სისტემის დანერგვა უზრუნველყოფს აუდიტორული დასკვნებისა და რეკომენდაციების მაღალ სანდოობას;

-აუდიტის ძირითად ამოცანას წარმოადგენს საჯარო სექტორში განხორციელებული ოპერაციების კანონიერების, სიზუსტის, სისრულისა და ანგარიშგებაში სათანადოდ ასახვის, გაწეული ხარჯების ეფექტიანობის და მოქმედი სისტემების გამართული ფუნქციონირების შეფასება. თუ აღნიშნული პროცესი ზემოთ ჩამოთვლილი ნაკლოვანებების გამოსწორებით განხორციელდება იგი დააჩქარებს ქვეყნის ეკონომიკურ ზრდას.

ზემოთ ჩამოთვლილი ღონისძიებების განხორციელება და მათი პრაქტიკაში დანერგვა არის იმის გარანტია, რომ საბიუჯეტო სახსრების ხარჯვა მაქსიმალურად ეკონომიურად, გამჭირვალედ და ეფექტიანად განხორციელდეს. საბიუჯეტო სახსრების გამოყენების პროცესში ეფექტიანი

ქმდებები და მენეჯერული რგოლის მიერ მიღებული გადაწყვეტილებები გარკვეული თანხების დაზოგვის საშუალებას მოგვცემს, რომლის გამოყენებით კიდევ უფრო მეტი პროგრამისა თუ პროექტის განხორციელებაა შესაძლებელი. საბოლოო ჯამში, აღნიშნული ღონისძიებები საზოგადოების ყოველდღიურად მზარდი ინტერესების დაკმაყოფილებას ემსახურება.

გამოყენებული ლიტერატურა:

1. დ.ბიძინაშვილი - „აუდიტის საფუძვლები“, სახელმძღვანელო, თბ., 2016წ. 330გვ.
2. ნ.სრესელი - აუდიტის საფუძვლები“, ასს - ASA, ივ.ჯავახიშვილის სახელობის თსუ, თბ., 2018წ. 137გვ.
3. „შიდა აუდიტის მეთოდოლოგია“ - თბ.,2016წ. 108გვ.
4. ზ.ლიპარტია., ც.ზარანდია., მ.გელაშვილი. „მმართველობითი აღრიცხვა და შიდა კონტროლი“ 2011წ. 306 გვ.
- 5.ლ.საბაური „აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტები“ - (სახელმძღვანელო), თბ., 2016წ., 282 გვ.
- 6.აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების გამოყენების სახელმძღვანელო მცირე და საშუალო საწარმოთა აუდიტში (ორტომეული, 2013 წლის გამოცემა, ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაცია;
- 7.„სისტემური აუდიტის სახელმძღვანელო“, (საქართველოს საჯარო სექტორის შიდა აუდიტის მიზნებისათვის); ჰარმონიზაციის ცენტრი, 2015წ. 106გვ.
- 8.„მმართველობის ანგარიშების სახელმძღვანელო“, (ბუღალტრული აღრიცხვის, ანგარიშებისა და აუდიტის ზედამხედველობის სამსახური - SARAS), 2018წ. 42გვ.
- 9.ნ.ტერაშვილი - „აქტუალური სააღრიცხვო-საგადასახადო საკითხები ერთ წიგნში“, 2018 წლის 1 თებერვლის მდგომარეობით, 492გვ. 2018წ.
- 10.ლ.საბაური „აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტები“ - (სახელმძღვანელო), თბ., 2016წ., 282 გვ.

11. გ. სახოკია, ჯ. ანანიძე, ბ. გიორგაძე - „ბუღალტრული აღრიცხვა და აუდიტი“, თბ., 2018წ. 826 გვ.
12. „ხარისხის კონტროლის, აუდიტის, მიმოხილვის, სხვა მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების საერთაშორისო დოკუმენტების ცნობარი“, თბ., 2016წ.
13. საქართველოს კანონი „ბუღალტრული აღრიცხვის, ანგარიშგებისა და აუდიტის შესახებ“, 08.06.2016წ;
14. საქართველოს კანონი - „სახელმწიფო შიდა ფინანსური კონტროლის შესახებ“, 26.03.2010წ, 179რს, სსმ #4(11), მუხლი 18;
15. „ბუღალტრული აღრიცხვა და აუდიტი“ - გ. ბარბაქაძე; დ. ბიძინაშვილი, გამომცემლობა „ახალციხის უნივერსიტეტი, 2012წ. (340 გვერდი.)
16. რ. მონტგომერი - „აუდიტ მონტგომერი“, გამომცემლობა „ფინანსები“, 1998წ.
17. ნ. ქებაძე - „აუდიტის საფუძვლები“, გამომცემლობა „ინოვაციონ“, თბ., 2005წ.
18. „აუდიტის საფუძვლები“ (ზ. ლიპარტიას რედაქტორობით), თბ., „უნივერსიტეტი“, 1997წ.
19. ე. ცირამუა - „აუდიტი“, თბილისი, 2006წ.
20. რ. ქუთათელაძე, ა. კობიაშვილი - „აუდიტის საფუძვლები“, , თბ., 2009წ.
21. ი. გოდერძიშვილი - „აუდიტორული საქმიანობა და მისი საკანონმდებლო უზრუნველყოფა“, თბ., 1996წ;
22. ლ. გრიგალაშვილი - „როგორ ჩავატაროთ აუდიტი“, თბ., 1995წ.

23. საქართველოს კანონი - „სახელმწიფო აუდიტის სამსახურის შესახებ“, 26.12.2008წ, #880-რს;
24. „აუდიტის ოფიციალური ტექნიკური დოკუმენტები“ (აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტები), I და II ტომი, თბილისი, 1999წ.
25. „ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტები“ (ბასს), თბილისი, 2000წ.
26. ჟურნალი „ბუღალტრული აღრიცხვა“, ყოველთვიური სამეცნიერო-პრაქტიკული ჟურნალი (საქართველოს პროფესიონალ ბუღალტერთა და აუდიტორთა ფედერაციის გამომცემლობა)
27. ჟურნალი „აუდიტი, აღრიცხვა, ფინანსები“, ყოველთვიური სამეცნიერო პრაქტიკული ჟურნალი
28. ი.ელიაური - „შიდა აუდიტის ძირითადი ასპექტები სახელმწიფო სექტორში“, თსუ, 2019
29. ა.ქაშიბაძე - „სახელმწიფო შიდა ფინანსური კონტროლის როლი და საქართველოში არსებული გამოწვევები“, თსუ, 2019
30. შიდა აუდიტის პროფესიული პრაქტიკის საერთაშორისო სტანდარტები;
31. დ.გოგიაშვილი - „პერსონალის შეფასება და აუდიტი საერთაშორისო კომპანიებში“, კსუ, 2018
32. თ.ბერიძე - „სახელმწიფო აუდიტის ეფექტურად განხორციელების პრობლემები ევროინტეგრაციისა და ეკონომიკური ზრდის პირობებში“, ბსუ, 2018
33. Lewis D. 8 differences between internal and external audit, 2015; Bragg. S, the difference between internal and external audits, 2017

34. Brusca I., Montesinos V., Vela J.M. (2015) Public Sector Accounting and Auditing in Spain.

ონტერნეტ მისამართები:

1. www.parliament.ge
2. www.economy.ge
3. www.geostat.ge
4. www.mof.ge
5. www.mfa.gov.ge
6. <http://ec.europa.eu>
7. www.oecd.org;
8. www.doingbusiness.org
9. <http://www.stiglitz-sen-fitoussi.fr/en/index.htm>
10. www.sao.ge
11. <https://saras.gov.ge/>
12. www.bpn.ge
13. www.gfpaa.ge
14. www.matsne.gov.ge