

ა(ა)იპ საქართველოს საპატრიარქოს წმიდა ტბელ აბუსერისძის სახელობის
სასწავლო უნივერსიტეტი

აგრარულ მეცნიერებათა და ბიზნესის ადმინისტრირების ფაკულტეტი

თეონა თებიძე

**ეფექტიანობის აუდიტი და მისი მნიშვნელობა სააღრიცხვო
პროცესების რეგულირებაში**

სპეციალობა: ბიზნესის ადმინისტრირება

სამაგისტრო ნაშრომი შესრულებულია ბიზნესის ადმინისტრირების მაგისტრის
აკადემიური ხარისხის მოსაპოვებლად

ხელმღვანელი: ასისტენტ - პროფესორი სონია ჩეჩელაშვილი

ხიჭაური

ანოტაცია

თანამედროვე მსოფლიო საინფორმაციო სფეროს აქტიური მომხმარებელია. დროული ინფორმაცია მომხმარებელს აძლევს საშუალებას წარმატებით დაასრულოს გადაწყვეტილების მიღების პროცესი. ინფორმაცია სხვადასხვა წყაროდან მიიღება. ზოგიერთი მათგანი საჯაროა და ზოგი მათგანი კონფიდენციალური. ეკონომიკური სუბიექტები, რომლებიც ეწევიან ბიზნესსაქმიანობას, ინფორმაციის მუდმივი მომხმარებლები არიან, რადგანაც მათი საქმიანობა სისტემატურად უკავშირდება ისეთ მნიშვნელოვან მექანიზმს, რასაც ბაზარი ჰქვია. მათი სააღრიცხვო საქმიანობა რეგულირდება არა სტიქიურად, არამედ გათვლილი, მონესრიგებული პროცედურებით, რასაც გვთავაზობს თანამედროვე სააღრიცხვო სტანდარტები. ამავე დროს, ეკონომიკური სუბიექტები ვალდებულნი არიან მათი საქმიანობა სათანადოდ აღწერონ და წარმოადგინონ სპეციალური დოკუმენტებით, ანუ აწარმოონ ბუღალტრული აღრიცხვა, რომელსაც „ბიზნესის ენას“ უწოდებენ. რამდენად სწორად ხდება მათ მიერ აღრიცხვა, სჭირდება კონტროლი. ამ მიზნით, კერძო სექტორის ჩამოყალიბებასთან ერთად საბაზრო ეკონომიკისა და მათში მონაწილე სუბიექტებისათვის ჩამოყალიბდა მიზნობრივი და ზუსტი ფუნქციონირებისათვის ისეთი მნიშვნელოვანი სამსახური, რასაც აუდიტორული საქმიანობა ჰქვია. ის იმდენად მნიშვნელოვანია ეკონომიკური სუბიექტების სწორი სააღრიცხვო საქმიანობის შესამოწმებლად, რომ აუცილებელ მოთხოვნილებად იქცა არა მხოლოდ უბრალოდ საქმიანობის წარმართვა, არამედ მისი ეფექტური შესრულება.

გამომდინარე აქედან, ჩემს მიერ შესრულებული სამაგისტრო ნაშრომი ეხება ეფექტიანობის აუდიტის ჩატარების მიმართულებების ახსნას და მის მნიშვნელობას სააღრიცხვო პროცესების რეგულირებაში იმგვარად, რომ

აღრიცხვის საშუალებით მიღებული ინფორმაცია მოემსახუროს ყველა მომხმარებელს, ვინც დაინტერესებული იქნება ეკონომიკური სუბიექტების საქმიანობით.

Annotation

Modern world is an active user of information sphere. Timely information allows the user to complete the decision making process successfully. Information can be accepted from different sources. Some of it is public and some is confidential. Economic subjects, that perform business activity, are constant users of information because their activities are systematically connected with an important mechanism called the market. Their activities are regulated not at random, but by the regulatory procedures that is offer modern accounting standards. At the same time, economic subjects are obliged to properly describe and present their activities with special documents, i.e. carry out accounting, which is called "Business Language." The correctness of registering should be controlled. For this purpose, with the establishment of the private sector, the market economy and the subjects participating in them have been established as an important service for targeted and precise functioning, called audit activities. It is so important to examine the proper entrepreneurial activities of the economic subjects, that it is necessary not only to direct activities, but also to ensure its efficient performance.

Based on this, my thesis for Master's Degree is about explaining the directions of effective audit and its importance in regulating the accounting process so that information obtained through the accounting service will serve all customers who are interested in the activities of economic subjects.

სარჩევი

შესავალი -----

თავი 1. ზოგადი ცნობები აუდიტის შესახებ

1.1 აუდიტის წარმოშობა, მისი განსაზღვრება-----

1.2 ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის პროცესის საერთო მიმოხილვა-----

1.3 აუდიტორული საქმიანობის სტრუქტურა და ორგანიზაცია-----

თავი 2. აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტები და მათი გამოყენების შესაძლებლობები საქართველოში

2.1 აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების ზოგადი სტრუქტურა - მათი გამოყენება აუდიტორის ეთიკის კოდექსზე დაყრდნობით-----

2.2 აუდიტის პროცესის ზოგადი აღწერა-----

თავი 3. ეფექტიანობის აუდიტი

3.1 ცნების - „ეფექტიანობის გაგება“ და მისი ადგილი აუდიტში-----

3.2 უმაღლესი აუდიტორული ორგანოს მანდატი: აუდიტორის საქმიანობა და აუდიტორის პასუხისმგებლობა-----

3.3 ეფექტიანობის აუდიტის სრულყოფის ძირითადი მიმართულებები, როგორც საარრიცხვო პროცესის სრულყოფის მნიშვნელოვანი გზები-----

3.4 ეფექტიანობის კვლევა-----

დასკვნა-----

გამოყენებული ლიტერატურა-----

შესავალი

თემის აქტუალობა - საქართველოში სახელმწიფოს მდგრადი განვითარებისა და საბაზრო ურთიერთობების დამკვიდრების თანამედროვე ეტაპზე ძალიან მნიშვნელოვანია საფინანსო-ეკონომიკური კონტროლის ახლებური ფორმებისა და მიდგომების შემუშავება, სრულყოფა და მათი პრაქტიკაში დამკვიდრება. მიუხედავად იმისა, რომ ამ მხრივ ქვეყანაში გარკვეული ნაბიჯები უკვე გადადგმულია (შემუშავებულია სამართლებრივი ბაზა და არსებობს შესაბამისი სისტემა), აუცილებელია დღემდე არსებული მეთოდური, სამართლებრივი და ორგანიზაციული საკითხების სრულყოფა.

დღეისათვის საფინანსო-ეკონომიკური კონტროლის ყველაზე უფრო ეფექტიან და საერთაშორისო დონეზე აპრობირებულ ფორმად მიჩნეულია ზოგადი აუდიტი და მისი ცალკეული მიმართულებები. საყოველთაოდ მიღებულ პრაქტიკაში კი ეფექტიანობის აუდიტი წარმოადგენს ერთ-ერთ ძირითად სახეობას სახელმწიფო ბიუჯეტისა და კერძო სამართლის იურიდიული პირების სააღრიცხვო საქმიანობის კონტროლის სფეროში. მისი როლი დღითიდღე იზრდება სახელმწიფოს ეკონომიკური მდგომარეობის სტაბილიზაციაში.

ეფექტიანობის აუდიტი გულისხმობს სახელმწიფო პროექტების, კერძო სამართლის წარმოება-დანესებულებების, ორგანიზაციებისა და პროგრამების

ეკონომიურობის, პროდუქტიულობისა და მიზნობრიობის დამოუკიდებელ კვლევას და მიზნად ისახავს მათ დახვეწასა და გაუმჯობესებას.

თანამედროვე ეპოქაში ეფექტიანობის აუდიტი წარმოადგენს ერთ-ერთ ძირითად სახეობას სააღრიცხვო კონტროლის სფეროში, რომელიც ხორციელდება საფინანსო კონტროლის უმაღლესი ორგანოების საერთაშორისო ორგანიზაციის INTOSAI-ის მიერ შემუშავებულ „ლიმას დეკლარაციის“ პრინციპების საფუძველზე და ის ვრცელდება არა მხოლოდ სახელმწიფო ბიუჯეტის კონტროლის დონეზე, არამედ კერძო სამართლის იურიდიული პირების სააღრიცხვო საქმიანობაზეც.

ვინაიდან საქართველოში არც თუ ისე დიდი ხნის ისტორია აქვს აუდიტორული საქმიანობის წარმოშობას და მის განვითარებას, აუდიტის სრულყოფა მუდმივი პროცესია და ერთ-ერთი პრობლემური სფერო სააღრიცხვო საქმიანობის ეფექტურად წარმართვის გაუმჯობესებაში. მიუხედავად იმისა, რომ შექმნილია უამრავი აუდიტორული კომპანია, რომლებიც აქტიურად ზემოქმედებენ საჯარო და კერძო სექტორის სააღრიცხვო საქმიანობის მონესრიგებაზე, ეფექტიანობის აუდიტი კვლავ დახვეწის პროცესშია. ამიტომ, მიზანშეწონილად მივიჩნიეთ ჩემი შესაძლებლობის მიხედვით წარმოგვეჩინა ეფექტიანი აუდიტის ჩატარების პრობლემური საკითხები ჩვენს ქვეყანაში.

თუმცა, აქვე აღვნიშნავთ, რომ ზოგიერთ შემთხვევაში შეუძლებელია ისეთი პრინციპების შემუშავება, რომლებიც ეფექტიანობის აუდიტის ყველა სფეროს მოერგება, რადგან სხვადასხვა ქვეყანაში საკონტროლო მანდატის, მისი ორგანიზებისა და გამოყენებული მეთოდის გამო, იგი სხვადასხვაგვარად ხორციელდება.

მიუხედავად იმისა, თუ რა ფორმით ხდება ეფექტიანობის აუდიტის ჩატარება, მის მთავარ მიზანს წარმოადგენს მოპოვებულ მტკიცებულებებზე

დაყრდნობით ნათელი და მნიშვნელოვანი დასკვნების გაკეთება და სასარგებლო რეკომენდაციების შემუშავება-ჩამოყალიბება. ამ მხრივ, აუდიტორის ძირითადი მოვალეობაა აუდიტის ობიექტს შეუმუშაოს და მისცეს რეკომენდაციები სააღრიცხვო პროცესის გაუმჯობესებისა და მისი ეფექტიანობის ამაღლების მიზნით.

კვლევის ძირითადი მიზანი და ამოცანები - სამაგისტრო ნაშრომის ძირითადი მიზანი მისი საქართველოში პრობლემურ საკითხად მიჩნევის მდგომარეობიდან გამომდინარეობს, რომლის ახსნაც გულისხმობს იმ მაჩვენებელთა შეფასებას, განზოგადებას და აუდიტის ჩატარების ისეთი ორგანიზაციულ-მეთოდოლოგიური ბაზის სრულყოფას, რომელიც საბოლოო ჯამში ხელს შეუწყობს ქვეყანაში მისადაგებული მმართველობის გაუმჯობესებას; საჯარო და კერძო სექტორში ანგარიშვალდებულებისა და გამჭვირვალობის უზრუნველყოფას; ეკონომიურობის, პროდუქტიულობისა და ეფექტიანობის პრინციპების დაცვას, სანდო და უტყუარი ინფორმაციის წარდგენას გადანყვეტილების მიმღებთათვის. რითაც საბოლოო ჯამში გაუმჯობესდება ქვეყნის ბიუჯეტის შევსება, საბიუჯეტო სახსრების ხარჯვის პროცესი და მიღებული შედეგების ხარისხი.

ნაშრომის მიზნებიდან გამომდინარე გამოკვეთილია მნიშვნელოვანი ამოცანები:

1. ზოგადი ცნობების შეგროვება აუდიტის შესახებ;
2. ფინანსური ანგარიშგების დახასიათება, როგორც ეფექტიანობის აუდიტის წინაპირობა;
3. აუდიტის პროცესის მოკლე აღწერა და მისი შესაბამისობა აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტებთან შესაბამისი მაგალითების განხილვით;
4. მინი კვლევის ჩატარება საქართველოში ზოგადად აუდიტისა და ეფექტიანობის აუდიტის მდგომარეობის შესახებ.

ნაშრომის კვლევის საგანი გამომდინარეობს მისი კვლევის მიზნებიდან და ამოცანებიდან და ემსახურება ეფექტიანობის აუდიტის შინაარსის ახსნას და მისი მნიშვნელობის გაგებას იმისათვის, რომ როგორც საჯარო, ისე კერძო სექტორში ჩატარდეს არა მხოლოდ უბრალოდ აუდიტი შემოწმების დონეზე- არსებობს თუ არა ესა თუ ის მტკიცებულება ამა თუ იმ საქმიანობაზე, არამედ რამდენად ეფექტიანადაა შესრულებული ეკონომიკური სუბიექტების მიერ სააღრიცხვო საქმიანობა და შეესაბამება თუ არა ის სააღრიცხვო საკანონმდებლო სივრცეს.

ნაშრომის სტრუქტურა - ნაშრომი შედგება ანოტაციის, შესავლის, 3 თავისაგან, 9 ქვეთავისაგან, დასკვნებისა და გამოყენებული ლიტერატურისაგან.

თავი 1. ზოგადი ცნობები აუდიტის შესახებ

1.1 აუდიტის წარმოშობა, მისი განსაზღვრება

აუდიტის წარმოშობას საქართველოში დიდი ხნის ისტორია არ აქვს. მაგრამ ფაქტია, რომ დღეს საკმაოდ აქტუალურია აუდიტორული საქმიანობა, რომელთა დახმარებითაც მონმდება და კონტროლდება როგორც საჯარო, ისე კერძო ბიზნესსაქმიანობა. ამიტომ, მიზანშეწონილად მიმაჩნია მოკლე ექსკურსი გავაკეთოთ აუდიტის წარმოშობასა და მის განვითარებაზე.

ისტორიკოსები ვარაუდობენ, რომ ანგარიშგების შედგენის პრაქტიკა სათავეს იღებს დაახლოებით ძველი წელთაღრიცხვის 4000 წლიდან, როდესაც ახლო აღმოსავლეთის უძველესმა ცივილიზაციებმა დაიწყეს მაღალ ორგანიზებული სახელმწიფოების შექმნა და სამეურნეო საქმიანობის მონესრიგება. მმართველმა წრეებმა იმთავითვე ხელი მიჰყვეს შემოსავლებისა და გასავლების აღრიცხვას, გადასახადების აკრეფას. ყოველივე ეს მოითხოვდა კონტროლს, როგორც აუდიტის წინაპირობას, რომელიც მიზნად ისახავდა არაკომპეტენტური ან უპატიოსნო ჩინოვნიკების მხრიდან შეცდომებისა და

მოტყუების შემთხვევათა გამოაშკარავებას. იმდროინდელი შინაგანი კონტროლის სხვადასხვა ფორმები აღწერილია ბიბლიაში, რომლის შინაარსი საზოგადო აზრის თანახმად, მოიცავს პერიოდს ძველი წელთაღრიცხვის 1800 წლიდან ახალი წელთაღრიცხვის 95 წლამდე. კონტროლის შემოღების ლოგიკური დასაბუთება, რაც იმაში მდგომარეობს, რომ თუკი მოხელეს მიეცემა მოპარვის შესაძლებლობა, იგი ისარგებლებს ამით, ასახავს იმ პროფესიულ სკეპტიციზმს, რაც დღესაც უნდა ახასიათებდეს აუდიტორს და რასაც მისგან მოელიან. კონკრეტულად ბიბლია ეხება ქონების ორმაგი დაცვის კომპეტენტური და პატიოსანი მუშაკების დაქირავების, მოვალეობათა დანაწილებისა და უფლებათა შემოფარგვლის საკითხებს. კონტროლი ჯერ კიდევ უხსოვარი დროიდან არსებობს, ხოლო აუდიტი თანამედროვე შინაარსით შედარებით გვიან (დაახლოებით 200 წლის წინ), აუდიტის სტანდარტები კი კიდევ უფრო გვიან (დაახლოებით 100 წლის წინ) წარმოიშვა. ჯერ კიდევ ძველ ეგვიპტეში (ჩვ.წ.აღ. 3-ე საუკუნეში) მოღვაწეობდნენ მოხელეები, რომლებიც ათანხმებდნენ აღრიცხვის, მართვისა და კონტროლის ფუნქციას. რომის იმპერიაში (1-26 წწ ჩვ.წ.აღრ.) კონტროლის ფუნქციები ხორციელდებოდა სპეციალური სამსახურების - კურატორების, პროკურატორებისა და კვესტორების მიერ.

კურატორი (მზრუნველი, მეურვე)- იყო პირი, რომელსაც მინდობილი ჰქონდა რაიმე სამუშაოს მეთვალყურეობა;

პროკურატორი - იყო მოხელე, რომელიც განაგებდა გადასახადების აკრეფას სახელმწიფოში;

კვესტორი (გამოკითხვა, გამოძიება) -მათ რომში ეკავათ კონსულების თანაშემწის თანამდებობა და განაგებდნენ ფინანსებს, ახორციელებდნენ ხაზინის ზედამხედველობას და აკონტროლებდნენ საბაჟო გადასახადებს.

საერთაშორისო პრაქტიკაში გამოყოფენ აუდიტის განვითარების რამდენიმე ეტაპს.

ეტაპი 1. აუდიტის წარმოშობის ისტორიული აუცილებლობა. აუდიტის წარმოშობის ზუსტი თარიღის შესახებ არსებობს რამდენიმე აზრი. ერთი ის რომ, პირველი ბუღალტერ-აუდიტორები მოღვაწეობდნენ ინგლისში მე-19 საუკუნის შუა ხანებში (1862 წელს მიღებულია კანონი კომპანიების შესახებ, რომელიც მიუთითებდა წელიწადში ერთხელ სავალდებულო აუდიტის ჩატარების აუცილებლობაზე), შემდეგ საფრანგეთში (1867 წ) მიღებულ იქნა კანონი სააქციო კომპანიების ბალანსების სავალდებულო შემოწმების შესახებ, რომელიც უნდა განხორციელებულიყო განსაკუთრებული რევიზორების მიერ, რომლებსაც "ანგარიშების კომისრები" ეწოდებოდათ.

წარმოებისა და კაპიტალის კონცენტრაციის და სააქციო საზოგადოებების შექმნის პირობებში, განვითარებულ კაპიტალისტურ ქვეყნებში დაიწყო აუდიტის ფორმირება. წარმოების მასშტაბების განვითარების პირობებში მესაკუთრეები შედარებით იშვიათად მონაწილეობდნენ წარმოებისა და ფინანსური საკითხების გადაჭრაში და მას მენეჯერებს ანდობდნენ. ამ გარემოებამ თანდათან წარმოქმნა იმის აუცილებლობა, რომ დაქირავებული მენეჯერების მიერ შექმნილი ანგარიშგება შემოწმებულიყო დამოუკიდებლად, გამოთქმულიყო აზრი მის უტყუარობაზე და შეფასებულიყო წარმოების ფინანსური მდგომარეობა. ასეთი აზრის გამოთქმა შეეძლოთ აუდიტორებს.

ეტაპი 2. შერჩევითი აუდიტის წარმოშობა. მე-19-მე-20 საუკუნეების მიჯნაზე მსოფლიოში შეიმჩნევა ეკონომიკის არნახული ზრდა. იქმნება ტრანსნაციონალური კომპანიები და საწარმოო გაერთიანებები. ბიზნესმა დაიწყო დივერსიფიკაცია გეოგრაფიული და ფუნქციონალური ნიშნის მიხედვით. ბუღალტრული აღრიცხვის ისტორიისათვის ეს პერიოდი აღსანიშნავია იმით, რომ 1904 წელიდან წარმოიშვა კონსოლიდირებული

ბალანსები. ინფორმაციის მოცულობის მკვეთრი ზრდის პირობებში ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების შემოწმება მთლიანი მეთოდით აუდიტორებს აღარ შეეძლოთ. აღნიშნულმა განაპირობა შერჩევითი აუდიტის წარმოშობა და საფუძველი ჩაუყარა მოძღვრებას შიდა კონტროლის სისტემასა და აუდიტის პროცესში მისი როლის შეფასების აუცილებლობაზე.

ეტაპი 3. აუდიტის ნორმატიული რეგულირების დასაწყისი. 1929-1933 წლების მსოფლიო ეკონომიკურმა კრიზისმა შესამჩნევი ბიძგი მისცა აუდიტის განვითარებას. საწარმოთა მასიურმა გაკოტრებამ განაპირობა აუდიტორული შემოწმების მნიშვნელოვნად გამკაცრება და უშუალოდ აუდიტორების დამოუკიდებლობის უზრუნველყოფა. 1931 წელს გერმანიაში მიიღეს კანონი სავალდებულო აუდიტის შესახებ და შემუშავეს შემოწმების პროცესის რეგლამენტაცია. 1934 წელს აშშ-ში შეიქმნა ფასიანი ქაღალდების და საბირჟო ოპერაციების კომისია. კომისიამ შეიმუშავა ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების რეგულირების ნორმატივები. ამ პერიოდიდან სააქციო საზოგადოებების წლიური ფინანსური ანგარიშგება, რომლის აქციებზეც კოტირებულია ფასიანი ქაღალდების ბირჟაზე, სავალდებულო წესით უნდა იყვეს დადასტურებული აუდიტორული ფირმის ან აუდიტორის მიერ.

ეტაპი 4. პირველი პროფესიული აუდიტორული გაერთიანებების წარმოშობა. მოძღვრება შიდა კონტროლის სისტემაზე. 1942 წელს საფრანგეთში შეიქმნა ბუღალტერ - ექსპერტებისა და ატესტირებული ბუღალტრების პალატა. 1945 წელს მისი საქმიანობის რეგლამენტაცია მოხდა მთავრობის დეკრეტით. პალატა მოექცა ეკონომიკისა და ფინანსთა სამინისტროს მეთვალყურეობის ქვეშ. 1940 წელს, ნორმატიული დოკუმენტებით გამყარდა აუდიტის მიზანი-აზრის გამოხატვა წარმოდგენილი ფინანსური ანგარიშგების უტყუარობაზე,

რომელიც დღემდე უცვლელია. ამ პერიოდიდან იწყება ეროვნული სტანდარტების შემუშავება აუდიტში. 1950 წლიდან ჩამოყალიბდა აუდიტორების განსაკუთრებული დამოკიდებულება შიდა კონტროლის მიმართ, რადგან ეფექტიანი შიდა კონტროლის სისტემის პირობებში, შეცდომებისა და დარღვევების ალბათობა უმნიშვნელოა, ხოლო ფინანსური ანგარიშგება

შესაბამისად - საიმედო. მკვეთრად იზრდება აუდიტის თანმდევი მომსახურებები, განსაკუთრებით კონსალტინგური საქმიანობა.

ჩინეთში ჩუოუს დინასტიის ეპოქაში (822-256 ჩვ.წ.) აღრიცხვის სახელმწიფო სისტემა მოიცავდა საფუძვლიანად დამუშავებულ ბიუჯეტს და ყველა სამთავრობო დეპარტამენტის აუდიტს. ათენში ძველი წელთაღრიცხვის მეხუთე საუკუნეში სახალხო კრება აკონტროლებდა სახელმწიფო შემოსავალსა და გასავალს, ხოლო ქვეყნის საფინანსო სისტემაში შედიოდნენ სამთავრობო აუდიტორები, რომლებიც ამოწმებდნენ თანამდებობის პირთა დოკუმენტებს, მათი უფლებამოსილების შეწყვეტის შემდეგ კერძო სექტორში ქონების მეპატრონეები თვითონ ატარებდნენ თავიანთი ანგარიშების აუდიტს, რომის რესპუბლიკაში სახელმწიფო ფინანსები სენატის კონტროლს ექვემდებარებოდა, ხოლო სახელმწიფო ბიუჯეტს ხაზინადარის მეთვალყურეობით ამოწმებდა აუდიტორთა შტატი. რომაელებმა პრაქტიკაში დანერგეს მოვალეობათა დანაწილება, თანამდებობის პირთათვის განსხვავებული პასუხისმგებლობის დაკისრება. ზოგი მათგანი გადასახადებისა და დანახარჯების საქმეს უძღვებოდა. სხვები ამონაგებსა და ბეგარაზე აგებდნენ პასუხს. ბერძენთა მსგავსად რომაელებმა დაამუშავეს შემოწმებისა და ურთიერთკონტროლის რთული სისტემა.

ინგლისურენოვან ქვეყნებში ცნობა აუდიტის შესახებ და ჩვენამდე მიღწეული ყველაზე ძველი სააღრიცხვო დოკუმენტი ეს არის ინგლისისა და შოტლანდიის

„სახაზინო არქივი“ , რომელიც დათარიღებულია 1130 წლით, მეცამეტე საუკუნეში, ცნობები აუდიტორთა და აუდიტის შესახებ გვხვდება როგორც ინგლისში, ისე იტალიაში, ხოლო ამავე საუკუნეში საფრანგეთში დაწერილი თხზულება ქონების მართვის შესახებ მეპატრონეებს ურჩევდა ყოველწლიურად ჩაეტარებინათ აღრიცხვის აუდიტი. ლონდონის სიტიში აუდიტი დაწესდა იყო უკვე 1200 წლიდან, ხოლო მე-14 საუკუნის დასაწყისში თანამდებობის პირთა არჩევნებში აუდიტორების არჩევაც შედიოდა. იმ დროიდან მოყოლებული არქივებში დაგროვდა დიდძალი

დოკუმენტაცია, რომელიც მოწმობს აუდიტის მნიშვნელობის ფართო აღიარებას და ადასტურებს რომ რეგულარულად ტარდებოდა მუნიციპალიტეტების, კერძო მინათფლობელობისა და ხელოსანთა გილდიების ანგარიშგების აუდიტი.

ძველად დიდ ბრიტანეთში ორი ტიპის აუდიტი ტარდებოდა. ქალაქებში აუდიტი საჯაროდ ტარდებოდა და მას მმართველი თანამდებობის პირები და მოქალაქეები ესწრებოდნენ. აუდიტი მთავრდებოდა აუდიტორის ანგარიშის მოსმენით, რომელსაც ხმამაღლა კითხულობდა ხაზინადარი („ანგარიშის მოსმენის პრაქტიკა დაინერგა იმასთან დაკავშირებით, რომ ძველ დროში მოსახლეობის უმეტესობა წერა-კითხვის უცოდინარი იყო. თვით ტერმინი „აუდიტი“ ლათინური სიტყვიდან მომდინარეობს და „მოსმენას“ ნიშნავს). [6]

მსგავსი სახით ტარდებოდა გილდიების აუდიტის მოსმენა მისი წევრების თანდასწრებით. მე-16 საუკუნის დასაწყისათვის ქალაქების აუდიტორებმა დაიწყეს თავიანთ ანგარიშებში ასეთი ტიპის შენიშვნების ჩართვა: „ მოსმენილია ქვემოთ ხელისმომწერი აუდიტორების მიერ“. ასეთი იყო აუდიტორული დოკუმენტის პირველადი ფორმა. აუდიტის მეორე ტიპი წარმოადგენდა მსხვილი მამულების ფინანსურ მმართველთა საგადასახადო ანგარიშების დეტალურ შემოწმებას „დებეტისა და კრედიტის“ მიხედვით, რომელიც მთავრდებოდა „აუდიტორული დეკლარაციით“, ე.ი. ზეპირი ანგარიშგებით

მამულის მეპატრონისა და მმართველთა საბჭოს წინაშე. აუდიტორი, ჩვეულებრივ, ამ საბჭოს წევრი იყო და ამრიგად, თანამდებროვე შინაგანი აუდიტორის წინამორბედად შეიძლება ჩაგვეთვალა.

აუდიტის ორივე ტიპი, რომლებიც ტარდებოდა დიდ ბრიტანეთში თითქმის მე-18 საუკუნემდე, პირველ რიგში იქეთ იყო მიმართული, რომ უზრუნველყო სახელმწიფო და კერძო თანამდებობის პირთა ანგარიშგება მათ გამგებლობაში არსებულ საშუალებებზე. ამ სახეობათა აუდიტის მიზანს არ წარმოადგენდა გაანგარიშებათა ხარისხის შემოწმება, თუ არ ჩავთვლით ისეთ შემთხვევებს, როცა უზუსტობები მოტყუების მცდელობას უკავშირდებოდა. ეკონომიკურმა ცვლილებებმა 1600 წლიდან 1800 წლამდე პერიოდში, როცა ინტენსიურად მიმდინარეობდა ქალაქების ზრდა, მრეწველობისა და ვაჭრობის გაფართოება, ახალი მოთხოვნები წაუყენა სააღრიცხვო საქმეს. ყურადღების ცენტრში მოექცა ქონებაზე საკუთრების უფლება და მოგება-დანაკარგის კალკულაცია, ამ სიტყვის ეკონომიკური აზრით. აუდიტმაც თანდათან იცვალა სახე და მოსმენის პროცესიდან წერილობითი დოკუმენტაციის დანვრილებით ანალიზად და დამამტკიცებელი მოწმობების კვლევად იქცა. მე-17 საუკუნის ბოლოს მიღებულ იქნა (შოტლანდიაში) პირველი კანონი ზოგიერთი თანამდებობების პირთათვის ქალაქში აუდიტორად მუშაობის აკრძალვის შესახებ. ამით დასავლეთის სამყაროში შემოღებულ იქნა თანამდებროვე ცნება-აუდიტორის დამოუკიდებლობა.

აუდიტორული პრაქტიკის ასეთი პროგრესის მიუხედავად მხოლოდ მე-19 საუკუნის მეორე ნახევარში იქცა პროფესიონალი აუდიტორი საქმიანი სამყაროს ორგანულ ნაწილად. ეს დაკავშირებულია რკინიგზების მშენებლობასთან, სადაზღვევო კომპანიების, ბანკების და სააქციო საზოგადოების მომრავლებასთან. სარკინიგზო ტრანსპორტი ერთ-ერთი პირველი დარგია აშშ-ში, რომელმაც შექმნა შინაგანი აუდიტორების სამსახური.

მე-19 დასასრულს ე.წ. გამსვლელი აუდიტორები უკვე მუშაობდნენ მთელ ქვეყანაში გაფანტულ სატრანსპორტო სააგენტოებში იმ მიზნით, რომ შეეფასებინათ ანგარიშების სისტემა და ქონებაზე ადმინისტრაციის პასუხისმგებლობა.

საქართველოში სახელმწიფო აუდიტის სამსახური (სახელმწიფო კონტროლიორის ინსტიტუტი) საქართველოს სახელმწიფოებრივი დამოუკიდებლობის აღდგენასთან ერთად ჩამოყალიბდა.

სახელმწიფო კონტროლიორის ინსტიტუტი (ამჟამინდელი სახელმწიფო აუდიტის სამსახური) 1918 წელს შეიქმნა.

1918-1921 წლებში საქართველოს დამფუძნებელი კრებამ (პარლამენტი) მიიღო რიგი საკანონმდებლო აქტები, რომლითაც ჩამოყალიბდა სახელმწიფო ფინანსური კონტროლის სისტემა და მისი სტატუსი განისაზღვრა საქართველოს დემოკრატიული რესპუბლიკის კონსტიტუციით. სახელმწიფო ფინანსური კონტროლიორს მანდატით მინიჭებული ჰქონდა უფლება, რათა შემოწმებინა სახელმწიფო ბიუჯეტის სისწორით ასრულება, შეესწავლა სახელმწიფოს შემოსავლები და ხარჯები, მთავრობისა და სხვადასხვა უწყების ხარჯთაღრიცხვა და ანგარიშები, ასევე შემოწმებინა ადგილობრივი თვითმმართველობის ფინანსები.

1921 წლიდან 1991 წლამდე, საბჭოთა ოკუპაციის გამო, სახელმწიფო კონტროლიორის ინსტიტუტი არ ფუნქციონირებდა. კომუნისტური მმართველობის პერიოდში. ჩამოყალიბდა სსრკ სახალხო კონტროლის სისტემა, რომელიც დროთა განმავლობაში იცვლიდა სახელწოდებას და ფუნქციას. 1991 წელს ქვეყნის დამოუკიდებლობის აღდგენასთან ერთად, შეიქმნა სახელმწიფო ფინანსური კონტროლის ეროვნული სისტემა და დაფუძნდა საქართველოს კონტროლის პალატა.

1991-2012 წლებში საქართველოს კონტროლის პალატის ფუნქცია იყო

საკონტროლო-სარევიზიო საქმიანობა და დარღვევებზე ადმინისტრაციულ - ფინანსური სანქციებით რეაგირება.

2012 წლის 1 ივლისიდან „სახელმწიფო აუდიტის სამსახურის შესახებ“ კანონით, კონტოლის პალატა სახელმწიფო აუდიტის სამსახურად გარდაიქმნა. საქართველომ აირჩია უმაღლესი აუდიტორული ორგანოს საპარლამენტო მოდელი, რომელიც აკადემიურად ვესტმინისტერულ მოდელად მოიხსენიება (ვესტმინისტერული მოდელი გულისხმობს სახელმწიფოებრივი მართვის დემოკრატიული საპარლამენტო სისტემას, რომელიც აშენებულია დიდი ბრიტანეთის სახელმწიფო მოდელის პრინციპებზე). ამ მოდელით, საქართველოს უმაღლეს აუდიტორულ ორგანოს მართავს ერთპიროვნული ხელმძღვანელი, რომელსაც ირჩევს პარლამენტი და რომელიც ანგარიშვალდებულია მხოლოდ პარლამენტის წინაშე. სახელმწიფო აუდიტის სამსახურის ჩამოყალიბებას თან მოყვა მანდატის შეცვლა, რომელიც განისაზღვრა როგორც საჯარო და კერძო სექტორის აუდიტი. ფინანსურ და შესაბამისობის აუდიტორულ საქმიანობას დაემატა ეფექტიანობის აუდიტის ფორმატი, რომლის მიზანია სახელმწიფო პროგრამების განხორციელების შეფასება ეფექტიანობის, პროდუქტიულობისა და ეკონომიურობის პრინციპით; აუდიტების განხორციელების შემდეგ გაიცემა რეკომენდაციები, რომლებიც ხელსუწყობს საჯარო ფინანსების მართვის გაუმჯობესებას. აუდიტის სამსახურში საქმიანობენ საერთაშორისო აუდიტორულ კომპანიებში — „Big 4; PricewaterhouseCoopers; Ernst & Young“ და „Deloitte & Touche“, აგრეთვე კერძო და საჯარო სექტორის აუდიტის სფეროებში მუშაობის მრავალწლიანი გამოცდილების მქონე აუდიტორები.

სახელმწიფო აუდიტის სამსახური თანამშრომლობს საერთაშორისო ინსტიტუციებსა და სხვადასხვა ქვეყნის უმაღლეს აუდიტორულ ორგანოებთან. 2009 წლიდან სახელმწიფო აუდიტის სამსახურის პარტნიორები არიან

საერთაშორისო ორგანიზაციები GIZ, SIGMA, UNDP, USAID, მსოფლიო ბანკი და ა.შ. ასევე ორმხრივი ურთიერთობები დამყარდა შვედეთის, ლატვიის, ლიტვის, ჩეხეთის, პოლონეთისა და სხვა ქვეყნების უმაღლეს აუდიტორულ ორგანოებთან.

1992 წლიდან სახელმწიფო აუდიტის სამსახური — უმაღლესი აუდიტორული ორგანოების საერთაშორისო ორგანიზაციის (INTOSAI) 1993 წლიდან — ევროპული ორგანიზაციის (EUROSAI), ხოლო 2004 წლიდან — აზიური ორგანიზაციის (ASOSAI) წევრია.

2011 წლიდან სახელმწიფო აუდიტის სამსახურში ამოქმედდა აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფის სისტემა, დაინერგა მართვის თანამედროვე ინსტიტუციური პოლიტიკა, დაიწყო საინფორმაციო ტექნოლოგიებთან ინტეგრირების უწყვეტი პროცესი და სხვა.

2017 წლიდან გატართოვდა აუდიტის გარემოცვის სფეროები და დაიწყო საინფორმაციო ტექნოლოგიების (IT) აუდიტორული საქმიანობა.

2017 წელს პირველად განხორციელდა საერთაშორისო დონორის მიერ დაფინანსებული პროექტის პირველი დამოუკიდებელი ეფექტიანობის აუდიტი — მსოფლიო ბანკის პროექტში — „შიდა სახელმწიფოებრივი გზების აქტივების მართვა“ (SRAMP).

2017 წლიდან დაიწყო კორიზონტალური აუდიტის განხორციელება. ინსტიტუციური განვითარება უწყვეტი პროცესია. ყოველი ახალი ეტაპის მიღწევისას, მდგრადი პროგრესის უზრუნველსაყოფად, სახელმწიფო აუდიტის სამსახური განსაზღვრავს ახალ სტრატეგიულ ამოცანებს.

საქართველოში აუდიტს სახელმწიფო აუდიტორული სამსახური და კერძო აუდიტორული კომპანიები ახორციელებენ. სახელმწიფო აუდიტორული სამსახური არის სახელმწიფო საფინანსო-ეკონომიკური კონტროლის უმაღლესი ორგანო, რომელიც ახორციელებს აუდიტს.

სახელმწიფო აუდიტის სამსახური არის უმაღლესი აუდიტორული ორგანო. მისი უფლებამოსილება, საქმიანობის წესი და ორგანიზაცია განისაზღვრება, „სახელმწიფო აუდიტის სამსახურის შესახებ“ საქართველოს კანონით.

სახელმწიფო აუდიტის სამსახურის მიზნებია, ხელი შეუწყოს სახელმწიფო სახსრების, სახელმწიფოს სხვა მატერიალური ფასეულობების ხარჯვისა და გამოყენების კანონიერების, მიზნობრიობის დაცვას და ეფექტიანობას, ეროვნული სიმდიდრის, სახელმწიფო ავტონომიური რესპუბლიკებისა და ადგილობრივი თვითმმართველი ერთეულების საკუთრების დაცვას, ასევე საჯარო ფინანსების მართვის გაუმჯობესებას.

სახელმწიფო აუდიტის სამსახური ახორციელებს მოქალაქეთა პოლიტიკური გაერთიანებების ფინანსური საქმიანობის მონიტორინგს „საქართველოს საარჩევნო კოდექსით“ და „მოქალაქეთა პოლიტიკური გაერთიანებების შესახებ“ საქართველოს ორგანული კანონებით დადგენილი კომპეტენციის ფარგლებში. სახელმწიფო აუდიტის სამსახური თავის საქმიანობაში დამოუკიდებელია და ემორჩილება მხოლოდ კანონს. დაუშვებელია მის საქმიანობაში ჩარევა ან/და მისი საქმიანობის კონტროლი, ამ საქმიანობასთან დაკავშირებით ანგარიშის მოთხოვნა, თუ ეს პირდაპირ არ არის გათვალისწინებული კანონით. აკრძალულია სახელმწიფო აუდიტის სამსახურზე ყოველგვარი პოლიტიკური ზეწოლა, აგრეთვე ნებისმიერი სხვა ქმედება, რომელმაც შეიძლება ხელყოს მისი დამოუკიდებლობა. სახელმწიფო და კერძო აუდიტის სამსახური უწყებრივად, ფინანსურად, ფუნქციონალურად და ორგანიზაციულად დამოუკიდებელია.

აუდიტის ფორმირება საკმაოდ ხანგრძლივი პროცესია, რომელიც დღესაც დასრულებული არ არის. გამომდინარე აქედან, აუდიტის განსაზღვრება უნდა იყოს საკმარისად ფართო, რათა მოიცავდეს შემონმების ტიპებისა და მიზნების მთელ მრავალსახეობას. [5]

ყველაფერი, რასაც აუდიტორი შემოწმების პროცესში ასრულებს, უპირველესად მიმართულია მთავარი მიზნის მისაღწევად- **ჩამოაყალიბოს აზრი შემოწმებული ფაქტების შესახებ**. აუდიტორის აზრი ზუსტად განსაზღვრავს, რამდენად შეესაბამებიან ისინი კრიტერიუმებსა და სტანდარტებს. საფინანსო აუდიტში ამგვარ კრიტერიუმებად ითვლება საყოველთაოდ მიღებული **შესაბამისობის პრინციპები** საბუღალტრო აღრიცხვის საყოველთაო კრიტერიუმებსა და ანგარიშის მტკიცებებს შორის, GAAP-ის მოთხოვნათა თანახმად. მაგალითისათვის, GAAP მოითხოვს შესაძლებელი რომ იყოს მარაგების ჩართვა აქტივებში, საჭიროა ისინი ფაქტიურად არსებობდნენ და საწარმოს საკუთრებას შეადგენდნენ.

აუდიტი არსებითად იმაში მდგომარეობს, რომ მოიძებნოს და შეფასდეს ინფორმაცია, რომელთა საფუძველზეც აუდიტორი ნათელყოფს, თუ რამდენად შეესაბამება ფაქტები დადგენილ კრიტერიუმებს. „მიღებულ ცნობათა ტიპები“ და მათი შეფასებისათვის გამოყენებული კრიტერიუმები შეიძლება იცვლებოდეს, მაგრამ ყველა შემთხვევაში აუდიტის პროცესის საფუძველს მათი მიღება და შეფასება წარმოადგენს. მაგალითად, საფინანსო აუდიტის დროს ფინანსურ ანგარიშში შემავალ მტკიცებებსა და აღრიცხვის საყოველთაოდ მიღებულ პრინციპებს შორის შესაბამისობის ხარისხის მაჩვენებელ საბუთებს წარმოადგენს სააღრიცხვო მონაცემები, რომლებიც საფუძვლად უდევს ანგარიშს. აუდიტორმა უნდა შეკრიბოს მიღებული ცნობები და ამავე დროს შეაფასოს ისინი. აუცილებელი დასკვნის შემუშავებისათვის საჭიროა აუდიტორის კვალიფიკაციის მაღალი დონე.

მაგალითად, იმისათვის რომ გააკეთოს დასკვნა სწორად არის თუ არა შეფასებული მარაგი თვითღირებულებისა ან საბაზრო ღირებულების მიხედვით, აუდიტორმა უნდა გაიგოს და განსაზღვროს კონკრეტულად როგორ ანგარიშობს საწარმო დანახარჯებს. ასევე აუცილებელია შეაფასოს როგორ

განსაზღვრავდა ადმინისტრაცია აღდგენით ღირებულებას, როგორ ანგარიშობდა რეალიზაციის ფასს და მოგების ნორმას „საბაზრო“ ღირებულების ფორმირების პროცესში. ასევე აუდიტორმა უნდა შეათვასოს მოძველებული და ძნელად გასასაღებელი საქონლით მიღებული ზარალის ასანაზღაურებელი რეზერვები. ამ მსჯელობათა დამამტკიცებელი დამაჯერებელი საბუთების მოპოვება საკმაოდ რთულია, თუმცა ისინი გადამწყვეტ როლს ასრულებენ ფინანსური ანგარიშების აუდიტის ჩატარებისას.

აუდიტის განსაზღვრებიდან, რომელშიც მინიშნებულია, რომ იგი შეიძლება სხვადასხვა ტიპის იყოს, უნდა დავასკვნათ: რაიმე კავშირი აუდიტსა და ბუღალტრულ აღრიცხვას შორის მთლიანად არ არის აუცილებელი. ფაქტიურად, ნებისმიერი ინფორმაცია, რომელიც რაოდენობრივად განსაზღვრავს ფასეულობებს და შემონმებას ექვემდებარება, შეიძლება აუდიტის საგანი გახდეს, თუკი აუდიტორი და მისი კლიენტი შეთანხმდებიან კრიტერიუმებზე, როგორც ხარისხის განმსაზღვრელ საფუძველზე. მაგალითად, ქვეყნის მთავარმა საბუღალტრო სამმართველომ შეიძლება მიიღოს დაკვეთა კონკრეტული თვითმფრინავის მუშაობის ეფექტურობის აუდიტზე. ეფექტურობის გაზომვის კრიტერიუმები, რომლებიც აუდიტის დაწყებამდე უნდა შეირჩეს, ბუნებრივია, დაუკავშირდება სიჩქარეს, აჩქარებას, ფრენის სიმაღლეს, აღჭურვილობის ტიპსა თუ ღონეს და ა.შ. აუდიტის სახეობათა უმეტესი ნაწილი, ჩვეულებრივ, სააღრიცხვო მონაცემებს ეყრდნობა, რომლებსაც შეიცავენ შესამონმებელი ორგანიზაციის დოკუმენტები, წიგნები და ფინანსური ანგარიშები. მტკიცებები ეკონომიკური

საქმიანობისა და მოვლენების შესახებ, რომლებთანაც საქმე აქვს აუდიტორს, ხშირად სააღრიცხვო ოპერაციებისა და საბოლოო ჯამში მიღებული შედეგების მიხედვით შემუშავებული მტკიცებებია, ხოლო ტექნიკის მუშაობის ეფექტურობის შემონმება ბუღალტრულ აღრიცხვასთან ნაკლებ კავშირს მოითხოვს.

ნებისმიერი აუდიტის საბოლოო შედეგს წარმოადგენს დასკვნა, რომელიც დადგენილ კრიტერიუმებთან ფაქტების შესატყვისობის ხარისხს განსაზღვრავს. ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის დროს ამ შეტყობინებაში, რომელსაც აუდიტორული დასკვნა ეწოდება, ჩამოყალიბებულია დასკვნები იმის შესახებ, შეესაბამება თუ არა ფინანსური ანგარიშგება აღრიცხვის საყოველთაოდ მიღებულ პრინციპებს. [5]

1.2 ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის პროცესის საერთო მიმოხილვა

აუდიტი ერთადერთ წინაპირობას ეფუძნება: აუდიტის მიზანია საკმაოდ დეტალურად და ღრმად გაეცნოს შემონმების საგანს, რათა მის შესახებ კომპეტენტური აზრი ჩამოყალიბდეს. აუდიტის პროცესის ყოველმა ეტაპმა კვლევის საგანი უფრო გასაგები უნდა გახადოს.

ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის პროცესი მოიცავს შემდეგ ეტაპებს:

1. კლიენტისა და მისი კონტროლის სისტემის შესახებ ინფორმაციის შეგროვება (ან მუდმივ კლიენტთან მუშაობის შემთხვევაში მისი განახლება), მისი დოკუმენტის სახით ჩამოყალიბება და განსაზღვრა იმისა, თუ რა ფორმით მოახდენს ეს ინფორმაცია აუდიტორული შემონმების გეგმაზე გავლენას.

ეს ეტაპი დანარჩენთან ერთად მოიცავს კლიენტის ბიზნესის, ბიზნესის ან დარგზე მოქმედი ფაქტორების შესწავლას, როგორცაა სანარმოს მდგომარეობა და იურიდიული შეზღუდვები, აგრეთვე შიდა კონტროლის სტრუქტურა, პოლიტიკა, მეთოდოლოგია.

2. შევაფასოთ რისკის ხარისხი იმის დასადგენად, თუ რამდენად სავარაუდოა საფინანსო ანგარიშთა ჩანაწერებში დარღვევების არსებობა. და ასეთ შეფასებათა საფუძველზე, აუდიტორული შემონმების ეფექტური და რაციონალური გეგმის შემუშავება.

ეფექტიანობის აუდიტი გონივრული გარანტიების მიღწევის საშუალებას იძლევა, რაც საზოგადოდ მიღებული აუდიტორული სტანდარტების თანახმად აუცილებელია ფინანსურ ანგარიშზე აზრის შესაქმნელად. აუდიტორის ამოცანაა დასკვნის ალბათობა შეამციროს. აუდიტი ისე უნდა დაიგეგმოს, რომ აუცილებელ გარანტიებს მაქსიმალურად რაციონალური გზით მივაღწიოთ, ანუ რაც შეიძლება ნაკლები დანახარჯებით. შემონმების დაგეგმვისას, აუდიტორმა ჩვენებებში არსებითი შეცდომის რისკი უნდა

შეაფასოს და მისი შემცირების სტრატეგია ამოირჩიოს.

საჭიროა თუ არა სალდო ანგარიშების აუდიტის მოცულობის შემცირების მიზნით შიდა კონტროლის სტრუქტურის მეთოდისა და ეკონომიკური პოლიტიკის შემოწმება. ამ გადანყვეტილების მიღება გახლავთ ძირითადი მომენტი - აუდიტის დაგეგმვა მხოლოდ სანყისი ეტაპით არ შემოიფარგლება, ეს უწყვეტი პროცესია. ამის შედეგად შესაძლოა აუდიტის სტრატეგიის შეცვლაც მოხდეს.

შემოწმების გეგმა ზუსტად განსაზღვრავს აუდიტის პროცედურების ხასიათს, ჩატარების ვადებსა და მოცულობას. ხასიათი გულისხმობს აუდიტორის მიერ მონაცემთა მიღებისა და შეფასებისათვის ჩატარებულ სამუშაოთა სახეობებს. მაგ: ბალანსის მონაცემთა დამოწმება, ვადები კი ნიშნავს აუდიტის დროს დამადასტურებელ მონაცემთა შეგროვებისათვის დროის შერჩევას- კლიენტის ანგარიშგებით წლის დასასრულისათვის ან წლის ბოლოსთვის. აუდიტის სამუშაოების მოცულობა გულისხმობს გარკვეული ტიპის სამუშაოთა მოცულობას, რომელსაც აუდიტორი ფინანსურ ანგარიშებში არსებულ ყოველ მაჩვენებელზე აზრის შესაქმნელად ატარებს.

3. შევადგინოთ, შევაფასოთ და დოკუმენტის ფორმით წარვადგინოთ ანგარიშგებისა და საფინანსო ანგარიშგებისა და საფინანსო ანგარიშის გაშიფვრაში ნამდვილობის დამადასტურებელი საბუთები.

ასეთი ფაქტები აუდიტორული რისკის შემფასებელი ინფორმაციისაგან შედგება, მასში შედის კლიენტის შიდა კონტროლის სტრუქტურის შემოწმების მონაცემები და კონკრეტულ ანგარიშებზე ნაშთების შესახებ აუდიტორის დასკვნათა შემცველი ინფორმაცია. შიდა კონტროლის ეფექტურობისა და კლიენტის სალდო ანგარიშების თაობაზე მონაცემთა შეგროვებისა და შეფასებისას შესაძლოა აღმოჩნდეს, რომ აუდიტორის სტრატეგია გადასინჯვას საჭიროებს. აუდიტური პროცედურები ურთიერთკავშირში არიან. კლიენტის შიდა კონტროლის სტრუქტურის შემოწმება ხელს გვიწყობს შევაფასოთ

ანგარიშებზე სალდოში არსებითი შეცდომების გაჩენის რისკი და პირიქით, სალდო ანგარიშების თაობაზე მტკიცებულებების შეგროვებისას, შეიძლება გამოვლინდეს კლიენტის შიდა კონტროლის სტრუქტურაში არსებული დეფექტები. ყველა ეტაპის განვლის შემდეგ აუდიტორი შეძლებს განსაზღვროს, დასკვნას ფინანსურ ანგარიშზე როგორი სახე მისცეს. ხშირად შემდგომი აუდიტორული პროცედურების შედეგებს აუდიტორის მიერ აღრეულ სტადიაში გაკეთებული დასკვნების გადასინჯვამდე მივყავართ, შესაძლოა საჭირო გახდეს აუდიტის თავიდან ჩაფიქრებული სტრატეგიის ან წინასწარი აზრის არსებითად შეცვლა.

4. ჩამოვაცალიბოთ და დავწეროთ აუდიტორული დასკვნა და კლიენტის შიდა კონტროლის სისტემაში არსებული ნაკლოვანებების შესახებ შეტყობინება, ეს ერთხელ კიდევ ხელს შეუწყობს აუდიტორული დასკვნების ფორმულირებასა და ჩამოყალიბებას.

აუდიტის შედეგს ორი დოკუმენტი წარმოადგენს: საფინანსო აღრიცხვის შესახებ აუდიტორის დასკვნა და შეტყობინება დირექტორთა მმართველობის აუდიტორული კომიტეტისა ან აღმინისტრაციისადმი შიდა კონტროლის სტრუქტურაში არსებული ნაკლოვანებების თაობაზე. აუდიტორული დასკვნა აუდიტის ძირითადი მიზანია. კონტროლის სტრუქტურაში ნაკლოვანებათა შესახებ კლიენტისათვის ცნობება კი საკმაოდ იათვი და სასარგებლო სამსახურია. აუდიტორს საკმაოდ კვალიფიციურ დონეზე შეუძლია კლიენტის ინფორმირება, მაგრამ მხოლოდ კონტროლის სისტემისა და ბალანსის შესწავლის შემდეგ. პროფესიული აუდიტორული სტანდარტების შესაბამისად მას შემდეგ, რაც კონტროლის სისტემაში აღმოჩენილ ნაკლოვანებას აუდიტორი შეაფასებს, შეუძლია მიიღოს გადაწყვეტილება აღრიცხვაში არსებული ნაკლოვანებების გამოსწორების შესახებ. შემონების დროს, აუდიტორმა საღად აზროვნების უნარი უნდა გამოავლინოს. ჩვენ უკვე

ახსენით, პროცედურათა შორის ურთიერთკავშირი თუ როგორ განაპირობებს აუდიტორის გადანყვეტილებებს, მაგრამ აუდიტის ყოველ სტადიაზე ჩნდება სხვა გადანყვეტილებათა მიღების საჭიროება. ყველა სიტუაციაში აუცილებელია სალი აზრი, გადანყვეტილება არც მექანიკურად და არც შაბლონით არ უნდა იქნეს მიღებული.[5]

1.3 აუდიტორული საქმიანობის სტრუქტურა და ორგანიზაცია

აუდიტორული ფირმები მოქმედებენ დამტკიცებელი წესდების საფუძველზე, ამასთან მათი საქმიანობა შესაძლებელია იყოს ვიწრო სპეციალიზაციის ან მრავალპროფილიანი, როცა აუდიტთან ერთად ფირმა ეწევა სხვა სახის საქმიანობას, კერძოდ, ახორციელებს საკონსულტაციო მომსახურებას, გადახახადების დაბეგვრის, მენეჯმენტის, მარკეტინგის, პრივატიზებისა და აქციონერების, ეკონომიკური ექსპერტიზის, კადრების მომზადების გზით და სხვა. რეკომენდებულია, რომ მრავალპროფილიან ფირმაში აუდიტორებმა შეადგინონ საშტატო განაკვეთის 50%. აუდიტორული ფირმების ძირითადი მიზანია, უზრუნველყოს სანარმოები და მათი პარტნიორები ობიექტური ინფორმაციით, მომსახურე სანარმოების ფინანსური მდგომარეობისა მათი ანგარიშგების უტყუარობის შესახებ. აგრეთვე წერილობით, ოფიციალური ფორმით ჩამოაყალიბონ მეცნიერულად დასაბუთებული, დამოუკიდებელი მოსაზრება სამეურნეო სუბიექტების საქმიანობის საბოლოო შედეგების შესახებ, დროის გარკვეული მონაკვეთისათვის. აუდიტორული ფირმები თავის საქმიანობას ახორციელებენ დაკვეთით სახელშეკრულებო საწყისებზე. დამკვეთთან შეთანხმების შედეგად განისაზღვრება ფირმის მომსახურების სახეები და მოცულობა, შესრულებული სამუშაოს ანაზღაურება, ურთიერთვალდებულებები და პასუხისმგებლობა. აუდიტორული ფირმა დამოუკიდებლად განკარგავს თავის კუთვნილ სახსრებს და ქონებას, სამუშაოზე იღებს თანამშრომლებს, საჭიროების შემთხვევაში

ხელშეკრულებით იწვევს უცხო სპეციალისტებს. აუდიტორულ ფირმას ხელმძღვანელობს დირექტორი, რომელსაც ირჩევენ. ის ქირაობს ან ათავისუფლებს მუშაკებს, ამტკიცებს სამუშაო გეგმებს, ასრულებს ყველა იურიდიულ და ფაქტიურ ქმედებას, გამოსცემს ორგანიზაციულ განმკარგულებელ დოკუმენტებს, წარმოადგენს ორგანიზაციის ინტერესებს მართვის ორგანოებში. აუდიტორული საქმიანობის ორგანიზაციის უმნიშვნელოვანეს სტადიას წარმოადგენს მისი მართვა. აუდიტორული სამუშაოს მომზადება და დაგეგმვა, მასზე მეთვალყურეობის გზით. აუდიტორული ფირმა ან კერძო აუდიტორი ყველა შესამოწმებელ ორგანიზაციაზე ადგენს დოსიეს, რომელიც მოიცავს ინფორმაციას სამეურნეო სუბიექტის საქმიანობის მასშტაბების და ხასიათის, მისი განვითარების პერსპექტივების, მათ განკარგულებაში არსებული საწარმოო რესურსების, პერსონალისა და მისი ხელმძღვანელობის შესახებ. აუდიტორული საქმიანობა უნდა განხორციელდეს შემდეგი თანმიმდევრობით:

1. საწარმოს ტიპის, სტრუქტურისა და მართვის თავისებურებების განსაზღვრა.
2. სააღრიცხვო სისტემის განსაზღვრა და მათი შეფასება.
3. შიდა კონტროლის სტრუქტურების განსაზღვრა, შეფასება და შემოწმება.
4. სააღრიცხვო ჩანაწერების შემოწმება, ბალანსის ფულადი თანხების არსებობის და სიდიდის შემოწმება.
5. ფინანსური ანგარიშგების შედარება სააღრიცხვო ჩანაწერებთან. მისი შესაბამისობის შემოწმება საკანონმდებლო მოთხოვნებთან და სააღრიცხვო პოლიტიკის ნორმებთან. აუდიტორმა რევიზია ისე უნდა მოამზადოს და დაგეგმოს, რომ გარანტირებული იყოს სამუშაოს მაღალი ხარისხის ეკონომიკურობა, ეფექტიანობა და დროულობა. აუდიტორული შემოწმების ვადა, როგორც წესი, საშუალოდ არ უნდა აღარაბედდეს ორ კვირას. აუდიტის მსვლელობაში ხორციელდება აუდიტორთა ჯგუფის საქმიანობაზე

მეთვალყურეობა, შეისწავლება და ფასდება კონტროლის საშუალებების საიმედოობა, გროვდება კომპეტენტური და საიმედო ინფორმაცია, მონმდება ფინანსური ანგარიშგების სისწორე და გამოითანება შესაბამისი დასკვნები. აუდიტორი აღგენს გეგმა-განაწესს.

განსაზღვრავს მოთხოვნებს აუდიტის ჯგუფის წევრებისათვის, აცნობს

მათ აუდიტის ჩატარების მიმართულებებს, მიზნებს, შეფასების კრიტერიუმებს. აუდიტის დაწყებამდე ადმინისტრაცია ვალდებულია ჩაატაროს განსაზღვრული მოსამზადებელი სამუშაოები. წარმოუდგინოს აუდიტორს აუცილებელი დოკუმენტები (რეგისტრაციის მონმობა, წესდება, ლიცენზიები, გამგეობის სხდომის ოქმები, სააუდიტორო და საგადასახადო შემონმების აქტები, ინვენტარიზაციის მასალები, მიწოდების ხელსეკრულებები და სხვა) აუდიტორული შემონმების მსვლელობის პროცესში აუდიტორთა ჯგუფის უფროსი აკონტროლებს აუდიტორთა მუშაობას. აუდიტის ანგარიშები და დასკვნები მათ საბოლოო წარდგენამდე უნდა შემონმოს აუდიტორული ჯგუფის უფროსმა, ეს უნდა კეთდებოდეს აუდიტის ყველა ეტაპზე. მსგავსი შემონმება იძლევა იმის გარანტიას, რომ ყველა შეფასება და აუდიტის დასკვნა დასაბუთებული და დამტკიცებულია საიმედო მონაცემებით და ფაქტებით. ყველა ნაკლოვანებები და შეცდომები ნაპოვნია, დოკუმენტურად უზრუნველყოფილია და მათ შესახებ მიღებულია გადანყვეტილებები, აუდიტის შემდგომი საქმიანობის დაგეგმვისათვის გათვალისწინებულია ყველა დადებითი მომენტი.[8]

თავი 2. აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტები და მათი გამოყენების შესაძლებლობები საქართველოში

2.1. აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების ზოგადი სტრუქტურა- მათი გამოყენება აუდიტორის ეთიკის კოდექსზე დაყრდნობით

აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტები მოიცავს 200 სტანდარტს. თითოეულ მათგანში წარმოდგენილია ის მეთოდები და ხერხები, რომელიც უნდა ახასიათებდეს დამოუკიდებელ აუდიტორს, უვითარებს საერთო მიზნებს და მკაფიო გზას მიუთითებდეს აუდიტის ჩატარების შესახებ აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად. ეს სტანდარტები საქართველოში ძალაშია 2009 წლის 15 დეკემბრიდან და მოიცავს შესავალს, რომელშიც განწერილია მოცემული სტანდარტების მოქმედების სფერო. კერძოდ:

1. სტანდარტში ჩამოყალიბებულია დამოუკიდებელი აუდიტორის საერთო მიზნები და აღწერილია აუდიტის ხასიათი და მასშტაბი, რომელიც იმისთვისაა განკუთვნილი, რომ დამოუკიდებელმა აუდიტორმა შეძლოს ამ მიზნების შესრულება; ასევე ახსნილია ასს-ების მოქმედების სფერო, უფლებამოსილება და სტრუქტურა; მოიცავს მოთხოვნებს, რომლებიც ადგენს ყველა აუდიტში გამოსაყენებელ, დამოუკიდებელი აუდიტორის ზოგად პასუხისმგებლობას, მათ შორის ასს-ების მოთხოვნების დაცვის ვალდებულებას. შემდგომში სტანდარტში დამოუკიდებელი აუდიტორი მოხსენიებული იქნება, როგორც „აუდიტორი“.

2. ასს-ები შედგენილია აუდიტორის მიერ ჩატარებული ფინანსური ანგარიშგების აუდიტისთვის. გასული პერიოდის სხვა ფინანსური ინფორმაციის აუდიტში ასს-ების გამოყენებისთვის შეიძლება აუცილებელი გახდეს მათი ადაპტირება კონკრეტული გარემოებების გათვალისწინებით. ასს-ები არ ეხება აუდიტორის ისეთ პასუხისმგებლობას, რომელიც შეიძლება არსებობდეს კანონმდებლობაში, ან დაკავშირებული იყოს სხვა ურთიერთობებთან, მაგალითად,

საზოგადოებისთვის ფასიანი ქაღალდების შეთავაზებასთან.

ასეთი პასუხისმგებლობა შეიძლება განსხვავდებოდეს ასს-ებით დადგენილი პასუხისმგებლობისგან. აქედან გამომდინარე, მიუხედავად იმისა, რომ აუდიტორმა შეიძლება ამგვარ გარემოებებში ასს-ების გარკვეული ასპექტები შესაფერისად მიიჩნიოს, მას მაინც ევალება ყველა შესაფერისი საკანონმდებლო, მარეგულირებელი ან პროფესიული ვალდებულებების შესრულება. აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების სტრუქტურაში მითითებულია, თუ რა არის აუდიტის მიზანი და რა სახის მომხმარებლებზეა ის გათვლილი კერძოდ, ფინანსური ანგარიშგება, რომლის აუდიტიც ტარდება, არის სამეურნეო სუბიექტის ფინანსური ანგარიშგება, რომელიც მომზადებულია სამეურნეო სუბიექტის ხელმძღვანელობის მიერ მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირებისზედამხედველობით. ასს-ები ხელმძღვანელობას ან მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებს არანაირ პასუხისმგებლობას არ აკისრებს და არც იმ კანონებსა და სხვა ნორმატიულ აქტებს ცვლის, რომლებიც მათ პასუხისმგებლობას არეგულირებს. თუმცა, აუდიტი ასს-ების შესაბამისად ტარდება იმის დაშვებით, რომ ხელმძღვანელობა და, სადაც შესაფერისია, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირები, აღიარებენ გარკვეულ პასუხისმგებლობებს, რომლებსაც გადამწყვეტი მნიშვნელობა აქვს აუდიტის ჩატარებისთვის. ფინანსური ანგარიშგების აუდიტი არანაირად არ

ათავისუფლებს ხელმძღვანელობას ან მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებს თავიანთი პასუხისმგებლობისგან. აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების შემდეგი განაცხადი აღწერს ყველა იმ განმარტებას, რაც ფინანსური ანგარიშგების აუდიტთან დაკავშირებულ ეთიკურ ნორმებს ეხება. კერძოდ, ბუღალტერთა ეთიკის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს პროფესიონალი ბუღალტრების ეთიკის კოდექსი ადგენს პროფესიული ეთიკის ძირითად პრინციპებს, რომლებიც ეხება აუდიტორს ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის ჩატარების დროს და უზრუნველყოფს კონცეპტუალურ საფუძვლებს ამ პრინციპების გამოსაყენებლად. ქვემოთ ჩამოთვლილია ის ძირითადი პრინციპები, რომელთა დაცვაც აუდიტორს მოეთხოვება ბუღალტერთა ეთიკის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს კოდექსით: ა) პატიოსნება; ბ) ობიექტურობა; გ) პროფესიული კომპეტენცია და სათანადო გულისხმიერება; დ) კონფიდენციალობა; ე) პროფესიული ქცევა. **[იხ. დანართი 1. აუდიტორის პროფესიული ეთიკის კოდექსი]**

აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების სტრუქტურაში ფართოდ არის საუბარი აუდიტორის პროფესიულ სკეპტიციზმსა და განსჯებზე. კერძოდ, პროფესიული სკეპტიციზმი გულისხმობს განსაკუთრებული ყურადღების გამოჩენას ისეთ ფაქტორებთან მიმართებით, როგორცაა მაგალითად:

- აუდიტორული მტკიცებულებები, რომლებიც ეწინააღმდეგება სხვა მოპოვებულ აუდიტორულ მტკიცებულებებს; ინფორმაცია, რომელიც საეჭვოს ხდის იმ დოკუმენტებისა და გამოკითხვებზე გაცემული პასუხების სანდოობას, რომლებიც გამოიყენება აუდიტორული მტკიცებულებების სახით;
- პირობები, რომლებიც შეიძლება შესაძლო თაღლითობის მიმანიშნებელი იყოს;
- გარემოებები, რომლებიც ასს-ებით მოთხოვნილი პროცედურების გარდა, საჭიროებს დამატებითი აუდიტორული პროცედურების ჩატარებას.

აუცილებელია პროფესიული სკეპტიციზმის შენარჩუნება აუდიტის მთელი პერიოდის განმავლობაში, რათა აუდიტორმა შეამციროს, მაგალითად:

- უჩვეულო გარემოებების არასწორად შეფასების რისკი;
- ზედმეტი განზოგადების რისკი, აუდიტორული დაკვირვებებიდან დასკვნების გამოტანის დროს;
- არაადეკვატური დაშვებების გამოყენების რისკი, აუდიტორული პროცედურების ხასიათის, ვადებისა და მოცულობის განსაზღვრისა და მათი შედეგების შეფასების დროს. პროფესიული სკეპტიციზმი აუცილებელია აუდიტორული მტკიცებულებების კრიტიკული შეფასებისთვის. კერძოდ, პროფესიულ სკეპტიციზმში იგულისხმება ურთიერთ სანინააღმდეგო აუდიტორული მტკიცებულებების, დოკუმენტებისა და ჩატარებულ გამოკითხვებზე გაცემული პასუხებისა და ხელმძღვანელობისა და მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირებისგან მიღებული სხვა ინფორმაციის ეჭვქვეშ დაყენება. გარდა ამისა, იგულისხმება მოპოვებული აუდიტორული მტკიცებულებების საკმარისობისა და შესაფერისობის განხილვა კონკრეტული გარემოებების გათვალისწინებით, მაგალითად ისეთ შემთხვევაში, როდესაც არსებობს თაღლითობის რისკ-ფაქტორები და ერთადერთ მტკიცებულებას ფინანსური ანგარიშგებისთვის არსებითი თანხის შესახებ წარმოადგენს ერთადერთი დოკუმენტი, რომელიც თავისი ხასიათით, არ გამოირიცხავს თაღლითობის შესაძლებლობას. იგივე სტანდარტი გადმოგვცემს აუდიტორის მიერ გაკეთებულ შესაბამის განსჯებს, რომელშიც ნათქვამია, რომ პროფესიულ განსჯას გადამწყვეტი მნიშვნელობა აქვს აუდიტის სათანადოდ ჩატარებისთვის. ეს იმით აიხსნება, რომ შესაბამისი ეთიკური მოთხოვნების, ასს-ებისა და აუდიტის ჩასატარებლად აუცილებელი ინფორმირებული გადაწყვეტილებების ინტერპრეტაცია შეუძლებელია შესაბამისი ცოდნისა და გამოცდილების, კონკრეტულ ფაქტებსა და გარემოებებზე მორგების გარეშე. კონკრეტულად

პროფესიული განსჯა აუცილებელია ისეთი გადანყვეტილებების მისაღებად, რომლებიც ეხება:

- არსებობას და აუდიტორულ რისკს;
- ისეთი აუდიტორული პროცედურების ხასიათს, ვადებსა და მოცულობას, რომლებიც გამოიყენება ასს-ების მოთხოვნების შესასრულებლად და აუდიტორული მტკიცებულებების მოსაპოვებლად;

თუ ნებისმიერ სფეროში მომუშავე აუდიტორი გაითვალისწინებს ასს-ს სტანდარტების მოთხოვნებს და რა თქმა უნდა, ითვალისწინებენ აუდიტორები მათი აუდიტორული მუშაობის პრაქტიკაში განხილულ მოთხოვნებს, ყველა სახის დარღვევა მინიმუმამდე იქნება დაყვანილი და ფინანსური ანგარიშგების მნიშვნელოვანი მოთხოვნებიც დაცული იქნება შესაბამისობასა, შესადაარისობასა და უტყუარობაზე. [4]

2.2 აუდიტის პროცესის ზოგადი აღწერა

აუდიტორული საქმიანობის უმეტესი ნაწილი დოკუმენტების შეფასებისას ეფუძნება მმართველი რგოლის მიერ წარდგენილ მონაცემებს. იმისათვის, რომ აუდიტორმა ფინანსური დოკუმენტების მიხედვით დასკვნა შეადგინოს, მან უნდა განსაზღვროს აუდიტის ჩატარების კონკრეტული მიზნები და შემდეგ შეამოწმოს, მიღწეულია თუ არა ისინი. მუშაობის პროცესში აუდიტორმა უნდა განსაზღვროს რამდენად კომპეტენტურია მის მიერ მიღებული ცნობები და საკმაოა თუ არა ისინი შესაბამისი აზრის შემუშავებისათვის.

საკითხისადმი აუდიტორის მიდგომაში რამდენიმე ეტაპი შეიძლება გამოიყოს. ჩვეულებრივ, ეს ეტაპები ერთნაირია ყველა აუდიტორული შემოწმებისათვის, თუმცა ჩატარებული შემოწმების სახეები და მიღებული ცნობები ყოველ კონკრეტულ შემთხვევაში სხვადასხვაგვარია.

საწარმოს ფინანსური დოკუმენტების ქვეშ შეიძლება ვიგულისხმოთ მმართველი რგოლის მიერ გაკეთებული დასკვნები. ნორმატულ დოკუმენტში

SAS № 31 „ მტკიცებები“ ფინანსურ დოკუმენტებით ასახული დასკვნები შემდეგ კატეგორიებად იყოფა: ცდომილების ან ცდომილებათა შესაძლებლობების არსებობა; ინფორმაციის ასახვის სისრულე ; უფლებები და ვალდებულებები; ინფორმაციის ღირებულება და დანიშნულება; ინფორმაციის ასახვის სიზუსტე. აუდიტორები მიუთითებენ რამდენად ზუსტი და რამდენად დროული იყო ინფორმაცია მოცემული ფინანსური პერიოდისათვის. ფაქტობრივი მონაცემები უნდა შეუდარდეს ვალდებულებებისა და საკუთრების პროცენტის მაჩვენებლებს აქტივებში კონკრეტული თარიღის მიხედვით. ამგვარი მსჯელობა ეხება საქონლის მარაგს, აღჭურვილობას, ნაღდ ფულს, აგრეთვე ანგარიშებზე შემოსავლების და ანგარიშსწორების დოკუმენტებს. მას შემდეგ რაც გაკეთდება დასკვნა ცდომილებათა არსებობის შესახებ, საჭიროა შემოწმდეს ნამდვილად ასახავენ

თუ არა საქმიანი ოპერაციების აღრიცხული მონაცემები ეკონომიკური ხასიათის მოვლენებს, რომელთაც რეალურად ჰქონდა ადგილი განსაზღვრული პერიოდის მანძილზე.

დასკვნები ინფორმაციის ასახვის სისრულეზე მიუთითებენ, თუ რამდენად ჭეროვნად იყო გათვალისწინებული საქმიანი ოპერაციების, მოვლენებისა და სხვა ქმედებათა შესახებ კონკრეტული პერიოდის მონაცემები, მაგალითად, ფინანსურ დოკუმენტებში ასახული უნდა იყოს ინფორმაცია საქონლის ყველა შესყიდვისა და ყველა განუული მომსახურების შესახებ.

დასკვნები უფლებებისა და ვალდებულებების შესახებ მიუთითებს, ნამდვილად წარმოადგენს თუ არა საწარმოს აქტივები უფლებებს, ხოლო პასივები - ვალდებულებებს მოცემული თარიღისათვის.

დასკვნები ინფორმაციის ღირებულებისა და დანიშნულების შესახებ მიუთითებენ ნამდვილად არის თუ არა ასახული ფინანსური დოკუმენტების

პოზიციებში ზუსტი თანხები, რომლებიც შეესაბამებიან საბუღალტრო აღრიცხვის წარმოების მიღებულ პრინციპებს.

დასკვნა ინფორმაციის ასახვის სიზუსტის შესახებ მათემატიკური სიზუსტით ედრება ფინანსურ დოკუმენტებში საქმიანი ოპერაციების შესახებ წარმოდგენილ ინფორმაციას, ხოლო დასკვნები, თუ რამდენად დროულად იყო ინფორმაცია ასახული, მოცემული სააღრიცხვო პერიოდისათვის ედრება საქმიანი ოპერაციების მონაცემებს განსაზღვრული პერიოდისათვის.

აუდიტორული შემოწმების მიზნებისა და მისი ჩატარების პროცედურათა განსაზღვრისას, როცა მოწმდება დასკვნათა ზოგიერთი კატეგორია, აუდიტორის ძირითადი ფუნქციაა მტკიცებათა შეკრება. ინტერპრეტაციისა და შეფასების პროცესი უპირველესად შედგება აუდიტის მიზნების განსაზღვრისა და მისი ჩატარების პროცედურებისაგან, რასაც დასკვნათა შემოწმება უნდა მოჰყვეს. ეს დასკვნები ერთი მხრივ მის წარდგენასა და დოკუმენტურ ასახვას, ამასთან ისინი გვიჩვენებენ კლიენტის მიერ ინფორმაციის რეგისტრაციისა და საბუღალტრო აღრიცხვის პრინციპების შერჩევისა და გამოყენების თავისებურებებს, შეფასების ჩათვლით, რაც ყოველთვის იყო საბუღალტრო აღრიცხვის განუყოფელი ნაწილი.

მტკიცებათა მიღების პროცესი წარმოადგენს ინფორმაციის შეკრების, ანალიზის და ინტერპრეტაციის პროცესს, რომელსაც აუდიტორი საფუძვლად უდევს კლიენტთან მუშაობაში დაგროვილ გამოცდილებას, საბუღალტრო აღრიცხვის საყოველთაოდ მიღებულ პრინციპებს და მმართველ რგოლთან მუშაობის პრაქტიკას. პროცედურები, რომლებიც გამოიყენება ერთი ანგარიშის მიმართ ერთი რომელიმე ამოცანის გადანწყვეტისათვის, ხშირად იმ ინფორმაციის შეკრების საშუალებას იძლევა, რომელიც განაპირობებს აუდიტორის შემდგომი საქმიანობის აუცილებლობას აუდიტორული შემოწმების რომელიმე სხვა მიზნის მისაღწევად. ეს მიზანი მოცემულ კონკრეტულ

ანგარიშს ან სხვა ანგარიშებს უკავშირდება, მტკიცებათა მნიშვნელობა მესამე სტანდარტის მოთხოვნების თანახმად, რომელიც პრაქტიკული მუშაობის წარმოებას აწესრიგებს, აუდიტორს მოეთხოვება წარმოდგინოს მნიშვნელოვანი და საკმარისი მტკიცებები. მტკიცებათა მნიშვნელობა დამოკიდებულია მის სანდოობაზე და წარმომავლობაზე. მტკიცებას უნდა გააჩნდეს ეს თვისებები, რათა მან ზეგავლენა მოახდინოს აუდიტორის მოსაზრებაზე ფინანსური დოკუმენტების შესახებ. მიღებულ მტკიცებათა ყოველი ჯგუფი შეფასდება მისი ვარგისიანობის თვალსაზრისით. მტკიცება მით უფრო მნიშვნელოვანია, რაც მეტად უწყობს ხელს მითითებული პრობლემის გადაწყვეტას. ცნება „მტკიცების გამოსადეგობა“. განვიხილოთ ერთი-ორი მაგალითით.

აუდიტორული შემოწმების ჩვეულებრივ პროცედურას წარმოადგენს ფირმა-კლიენტის მომხმარებელთათვის გაგზავნილი შეკითხვა ანგარიშებზე შემოსავლების დასადასტურებლად. ხელმოწერილი დასტური, რომელიც მიუთითებს, რომ მასში მოცემული მონაცემები შესაბამისობაშია ფირმა-კლიენტის დოკუმენტებში ასახულ მონაცემებთან - სხვა მტკიცებებთან ერთად გამოსადეგია იმ დასკვნის მხარდასაწერად, რაც გააკეთა მმართველმა რგოლმა ანგარიშებზე შემოსავლების შესახებ.

იმისათვის, რომ მტკიცება გამოსადეგი იყოს აუდიტორისათვის, იგი ამავე დროს სანდოც უნდა იყოს. FASB-ში მოყვანილი სანდოობის განმარტება მისაღებია აუდიტორული შემოწმების დროს მიღებულ მტკიცებათა კონტექსტშიც. სანდოობა ინფორმაციის თვისებაა, რომელიც უზრუნველყოფს მასში შეცდომებისა და ცდომილებების დასაბუთებულ არსებობას და საჭირო ინფორმაციის ასახვას. აუდიტორული შემოწმების პროცესში მიღებული მტკიცებების საიმედოობის ხარისხზე მრავალი ფაქტორი ახდენს გავლენას. ესენია:

წყაროს დამოუკიდებლობა. მტკიცებები, რომლებსაც აუდიტორი იღებს დამოუკიდებელი წყაროებიდან იმ სანარმოთა გარეთ, სადაც ტარდება აუდიტორული შემოწმება, ჩვეულებრივ უფრო სანდოა სანარმოს შიგნით მიღებულ მტკიცებებთან შედარებით.

წყაროს კომპეტენტურობა. იმისათვის, რომ აუდიტორული შემოწმებისას მიღებული მტკიცებები საიმედო იყოს, ისინი მიღებული უნდა იყოს სათანადო კომპეტენციის მქონე ადამიანებისაგან, რომლებიც უტყუარ ინფორმაციას გასცემენ.

შიდა კონტროლის სტრუქტურა. ბაზური ბუღალტრული მონაცემები, რომლებიც შიდა კონტროლის ეფექტური სისტემის დახმარებითაა მიღებული, უფრო სანდოა, ვიდრე ნაკლებ ეფექტური შიდა კონტროლის სისტემის დახმარებით მიღებული. აუდიტორმა არ უნდა ჩათვალოს მისაღებად ფირმა-კლიენტის შიდა კონტროლის სტრუქტურა ბაზური მონაცემების ანალიზის გარეშე. თუ აუდიტორმა დაგეგმა განიხილოს კონტროლის სტრუქტურა, როგორც აუდიტორული შემოწმების პროცესში მიღებულ მტკიცებათა წყარო, ის უნდა გაეცნოს სანარმოს მუშაობას და შეამოწმოს ღონისძიებები და პროცედურები, რომლებიც კონტროლის სტრუქტურის ნაწილია, უნდა დარწმუნდეს, რომ ისინი სწორადაა დამუშავებული და ეფექტურად მუშაობენ.

მტკიცებათა ობიექტურობა. მტკიცება ითვლება ობიექტურად, თუ მისი უტყუარობა საეჭვო არ არის. მტკიცებები, რომლებიც მიღებულია აუდიტორის მიერ პერსონალურად, გაანგარიშებების, დაკვირვებების, დაჯამების ან დოკუმენტების გაცნობის გზით, ჩვეულებრივ უფრო ეფექტურია, ვიდრე სხვათა აზრებზე დაფუძნებული მტკიცებები. [5]

თავი 3 ეფექტიანობის აუდიტი

3.1. ცნების „ეფექტიანობის“ გაგება და მისი ადგილი აუდიტში

ეფექტიანობა რთული ეკონომიკური კატეგორიაა. მასში აისახება ობიექტური ეკონომიკური კანონების მოქმედება და ჩანს არა მხოლოდ კომპანიათა საქმიანობის ერთ-ერთი ყველაზე მნიშვნელოვანი მხარე - შედეგიანობა, არამედ აუდიტორთა საქმიანობის ყველა მხარე, რომელშიც კომპანიათა ბიზნესისა და საჯარო სფეროს განვითარების მთელი პროცესი ვითარდება. ეფექტიანობას ყოველთვის ჰქონდა, აქვს და მომავალშიც ექნება გადამწყვეტი ეკონომიკური მნიშვნელობა.

სიტყვა „ეფექტური“ ლათინური „efektus“- იდან მოდის რაც „შედეგს“ ნიშნავს, რომელსაც კომპანიათა საქმიანობამ მიაღწია მისი ფუნქციონირების პერიოდში მრავალი ადმინისტრაციული, ფინანსური თუ მმართველობითი ხასიათის ღონისძიებათა გატარების შედეგად. მაგალითად, ახალი ტექნოლოგიების შექმნა გამოიხატება საქმიანობაზე დროის ფაქტორის ეკონომიაში, კვალიფიცირებული კადრების მოზიდვა - შრომის ნაყოფიერების ზრდაში და მმართველობითი სიტუაციების გაუმჯობესებაში, აგრარულ სფეროში საუკეთესო ჯიშის პირუტყვის შექმნა - პროდუქტიულობის ზრდაში, ნიადაგში სასუქების შეტანა - მოსავლიანობის ზრდაში, აუდიტორის მიერ გაწეული საქმიანობა - ფინანსური ანგარიშგების ხარისხობრივი მაჩვენებლების ამაღლებაში და ა.შ. უსასრულოდ შეიძლება ჩამოითვალოს ეფექტიანობის ზრდის ღონისძიებები, მაგრამ აქვე უნდა აღინიშნოს, რომ გატარებული ღონისძიება მთლიანად არ არის გარანტი მათი გამოყენების მომგებიანობისათვის. ეფექტიანობის აუდიტი აუდიტის იმ კატეგორიას მიეკუთვნება, რომელმაც უნდა უპასუხოს შეკითხვებს: ვიღებთ თუ არა გამოყენებული ფულადი სახსრებიდან სათანადო შედეგს და შესაძლებელია თუ არა მათი უკეთესად გამოყენება? [1]

ეფექტიანობის აუდიტი გულისხმობს სახელმწიფო პროექტების, ორგანიზაციებისა და პროგრამების ეკონომიურობის, პროდუქტიულობისა და მიზნობრიობის დამოუკიდებელ კვლევას და მისი მიზანია მათი დახვეწა და გაუმჯობესება.

თანამედროვე პერიოდში ეფექტიანობის აუდიტი წარმოადგენს ერთ-ერთ ძირითად სახეობას სახელმწიფო ბიუჯეტისა და კერძო სექტორის კონტროლის სფეროში, რომელიც ხორციელდება საფინანსო კონტროლის უმაღლესი ორგანოების საერთაშორისო ორგანიზაციის INTOSAI-ის მიერ შემუშავებულ „ლიმას დეკლარაციის“ პრინციპების საფუძველზე.

ეფექტიანობის აუდიტი არის პროფესიული კატეგორია, რომელიც სპეციალურ უნარ-ჩვევებს, საკუთარ ნორმებს, განსაკუთრებულ დაგეგმვასა და სპეციფიკური ანგარიშების შედგენას მოითხოვს. ეფექტიანობის აუდიტის ძირითადი პრინციპები ითვალისწინებს საფინანსო კონტროლის უმაღლეს ორგანოთა საერთაშორისო ორგანიზაციის (INTOSAI) საფინანსო კონტროლის ნორმებს და ეფუძნება ეფექტიანობის აუდიტის საყოველთაოდ აღიარებულ პრინციპებს, რომლებიც ამავდროულად ორგანიზაციის წევრთა გამოცდილების საფუძველზე არის შემუშავებული. თუმცა, უნდა აღინიშნოს, რომ შეუძლებელია ისეთი პრინციპების შემუშავება, რომლებიც ეფექტიანობის ყველა სახის აუდიტს მოერგება, რადგან სხვადასხვა ქვეყანაში საკონტროლო მანდატის, მისი ორგანიზებისა და გამოყენებული მეთოდის გამო იგი სხვადასხვაგვარად ხორციელდება.

საფინანსო კონტროლის ნორმები ფინანსური ანგარიშგების შემოწმების გარდა ეფექტიანობის აუდიტზეც გავრცელდა, თუმცა საფინანსო კონტროლის უმაღლესი ორგანოების (სკუო) მიერ აღნიშნული იქნა, რომ ეფექტიანობის აუდიტი ფინანსური ანგარიშგების შემოწმებისაგან პრინციპული განსხვავების გამო სპეციფიკურ ნორმებს საჭიროებდა. აქედან გამომდინარე, მიღებული იქნა გადაწყვეტილება ეფექტიანობის აუდიტისათვის ცალკე ნორმების შემუშავების შესახებ.

დღეისათვის საფინანსო-ეკონომიკური კონტროლის ყველაზე უფრო ეფექტიან და საერთაშორისო დონეზე აპრობირებულ ფორმად მიჩნეულია ზოგადად აუდიტი და მისი ცალკეული სახეობები. საყოველთაოდ მიღებულ პრაქტიკაში გამოიყოფა აუდიტორთა სამი ძირითად ჯგუფი: შიდა აუდიტი, გარე აუდიტი და სახელმწიფო სექტორის აუდიტი. INTOSAI-ს მიხედვით სახელმწიფო სექტორის აუდიტის სრული სპექტრი მოიცავს აუდიტის შემდეგ სახეებს:

ფინანსური აუდიტი – ეს არის ფინანსური და საბუღალტრო ოპერაციების მიმოხილვა, თუ რამდენად არის ვალდებულებები, ფულადი სახსრების მიღება-გაცემის ოპერაციები ასახული და წარდგენილი სრულად და შესაბამისად.

სახელმწიფო აუდიტის სამსახურის შესახებ კანონის თანახმად საბიუჯეტო ორგანიზაციების ფინანსური აუდიტი მოიცავს:

- აუდიტის ობიექტის ანგარიშისა და ანგარიშგების შემოწმებას, შეფასებას და აუდიტის ანგარიშის გაცემას;
- საქართველოს მთავრობის ანგარიშისა და ანგარიშგების შემოწმებას, შეფასებას და აუდიტის ანგარიშის გაცემას;
- საქმიანობისა და ფინანსური სისტემების საქართველოს კანონმდებლობასთან შესაბამისობის შემოწმებას;
- შიდა კონტროლისა და შიდა აუდიტის ფუნქციის შემოწმებას;
- აუდიტის ობიექტის ჯეროვნად და კეთილსინდისიერად მართვის შემოწმებას;
- აუდიტიდან გამომდინარე ნებისმიერი საკითხის შესწავლას, შეფასებას და ანგარიშის წარდგენას, რომელსაც განსაკუთრებული მნიშვნელობა აქვს საჯარო ფინანსების მართვის გასაუმჯობესებლად.

შესაბამისობის აუდიტი – არის აუდიტის ობიექტის მიერ სახელმწიფო სახსრების, სახელმწიფოს სხვა მატერიალური ფასეულობების, სახელმწიფოს ქონებრივი ღირებულების, არამატერიალური სიკეთეების ხარჯვის, გამოყენების, მართვისა და დაცვის კანონიერებისა და მიზნობრიობის შესწავლა და ანალიზი. შესაბამისობის აუდიტი ზოგადად მოიცავს აუდიტის ობიექტის საქმიანობის კანონიერებისა და მიზნობრიობის შემოწმებას, შეფასებას და აუდიტის ანგარიშის გაცემას.

ფუნქციანობის აუდიტი – მოიცავს აუდიტის ობიექტის საქმიანობის ან/და

განხორციელებული პროგრამების/პროექტების ეკონომიურობის, პროდუქტიულობისა და ეფექტიანობის შემოწმებას, შეფასებას და აუდიტის ანგარიშის გაცემას.

ეფექტიანობის აუდიტი არის პროფესიული კატეგორია, რომელიც სპეციალურ უნარ-ჩვევებს, საკუთარ ნორმებს, განსაკუთრებულ დაგეგმვას და სპეციფიკური ანგარიშების შედგენას მოითხოვს. ეფექტიანობის აუდიტის ძირითადი პრინციპები ითვალისწინებს საფინანსო კონტროლის უმაღლეს ორგანოთა საერთაშორისო ორგანიზაციის (INTOSAI) საფინანსო კონტროლის ნორმებს და ეფუძნება ეფექტიანობის აუდიტის საყოველთაოდ აღიარებულ პრინციპებს, რომლებიც ამავე ორგანიზაციის წევრთა გამოცდილების საფუძველზე არის შემუშავებული. აქვე უნდა აღინიშნოს, რომ შეუძლებელია ისეთი პრინციპების შემუშავება, რომლებიც ეფექტიანობის ყველა სახის აუდიტს მოერგება, რადგან სხვადასხვა ქვეყანაში საკონტროლო მანდატის, მისი ორგანიზების და გამოყენებული მეთოდის გამო იგი სხვადასხვაგვარად ხორციელდება.

ეფექტიანობის აუდიტი არის მთავრობის საქმიანობის ობიექტური, მიზანმიმართული და ორგანიზებული შემოწმება. ეფექტიანობის აუდიტის საფუძველზე დაინტერესებულ პირებს მიწოდებათ ინფორმაცია აუდიტის ობიექტის მიერ განხორციელებული საქმიანობის შესრულების შეფასების შესახებ. აგრეთვე დაკვირვების შედეგად მიღებული მოსაზრებები და რეკომენდაციები, რომელთა მიზანია ეფექტიანი საჯარო მომსახურებისა და კარგი მმართველობის უზრუნველყოფა. [3]

ისმება კითხვა თუ რატომ უნდა გამახვილდეს განსაკუთრებული ყურადღება ეფექტიანობაზე? - რადგან ეფექტიანობის აუდიტი ძირითადად საჯარო სექტორში გამოიყენება, სადაც შეზღუდულია ეფექტიანი ქცევის თანდაყოლილი

სტიმული ცვლილებების განსახორციელებლად და შესაბამისად მაღალი ეფექტის მიღწევის ალბათობა ნაკლებია. ამის მთავარი მიზეზი ის არის, რომ საქმე ეხება არა საკუთარ, არამედ "სხვის" ანუ სახელმწიფოს ფულსა და სახსრებს. შესაბამისად, სწრაფად ცვალებად საზოგადოებაში და კერძო სექტორში არსებობდეს ეფექტიანობის აუდიტის საჭიროება, რადგან აუდიტის პროცესი და მის შედეგად გაცემული რეკომენდაციები დიდ როლს თამაშობს საჯარო და კერძო მმართველობის ეფექტიანობისა და მისი გაუმჯობესების უზრუნველყოფაში.

სამართლიანობა და ნდობა დემოკრატიული მმართველობის განუყრელი და მნიშვნელოვანი აქტივია, ეფექტიანობის აუდიტი კი ხელს უწყობს გაამყაროს აღნიშნული დემოკრატიული ღირებულებები. INTOSAI-ს სტანდარტების მიხედვით ეფექტიანობის აუდიტი, როგორც წინა თავებში აღვნიშნეთ, მოიცავს ეკონომიურობას, პროდუქტიულობასა და მიზანშეწონილობას, რომელიც შემდეგნაირად არის განმარტებული:

ეკონომიურობა - არის სათანადო ხარისხის გათვალისწინებით, საქმიანობის განხორციელებისათვის გამოყენებული რესურსების ხარჯვის მინიმუმამდე დაყვანა. პირობები, რომლის მიხედვითაც სახელმწიფო სექტორის ორგანიზაციები შრომით და მატერიალურ, სათანადო ხარისხისა და რაოდენობის რესურსებს უმცირეს ფასად იძენს. მაგალითად: უმაღლეს საგანმანათლებლო დაწესებულებაში ეკონომიურობის შეფასებისას უნდა იქნას შესწავლილი ხორციელდება თუ არა სასწავლო პროცესი იმ მინიმალური რესურსების გამოყენებით, რომელიც სწავლის ხარისხზე გავლენას არ მოახდენს. გამოყენებულ რესურსებში იგულისხმება როგორც მატერიალური ასევე ადამიანური (შრომითი) რესურსი.

ეკონომიურობა გულისხმობს საჭირო ხარისხისა და რაოდენობის რესურსების შექმნას, საჭირო დროსა და ადგილას – ყველაზე დაბალ ფასად. "ეკონომია" არის კონკრეტული აქტივობისთვის გამოყენებული რესურსის ხარჯის მინიმუმამდე დაყვანა, საჭირო ხარისხის შენარჩუნების პირობებში.

ეფექტიანობის აუდიტის საშუალებით შესაძლებელია განისაზღვროს: იყენებს თუ არა მხარჯავი ერთეული ოპტიმალური რაოდენობის რესურსებს საჭირო რაოდენობისა და ხარისხის მომსახურებისა თუ პროდუქტის შესაქმნელად; რამდენად იქნა მიღწეული მიზნები, ანუ კავშირი დაგეგმილსა და ფაქტობრივ შედეგებს შორის.

მიზნობრიობა ორი ნაწილისგან შედგება, პირველი გულისხმობს იმის დადგენას მიღწეული იქნა თუ არა წინასწარ განსაზღვრული მიზნები და მეორე, რამდენად უკავშირდება განმახორციელებელი უწყების ქმედებებით (ლონისძიებებით, გადანყვეტილებებით) მიღწეული ფაქტობრივი შედეგები განსაზღვრულ მიზნებს.

ამ თვალსაზრისით აუდიტი საშუალებას იძლევა შეფასდეს:

- რამდენად კარგად და გარკვევით არის დაგეგმილი და ორგანიზებული ესა თუ ის სახელმწიფო პროგრამა;
- რამდენად რეალიზებულია მათი მიზნები;
- როგორია პროგრამების მართვა, ორგანიზაციული სტრუქტურა, გადანყვეტილების მიღების პროცედურები და რამდენად იძლევა ეს ყველაფერი მიზნის მიღწევის საშუალებას;
- რა გავლენას ახდენს გარემო ფაქტორები დასახული მიზნების მიღწევაზე;
- რა შეიძლება გაუმჯობესდეს არსებულ ქმედებებში.

ეფექტიანობის ცნების ძირითადი გამოხატულება არის მიმართება საბოლოო შედეგსა და გამოყენებულ რესურსებს შორის, რომლის მიზანია მაქსიმალური შედეგის მიღწევა ხარისხის გათვალისწინებით.

ეფექტიანობის აუდიტი უკვე აპრობირებულია მსოფლიოს განვითარებულ ქვეყნებში და ფინანსური კონტროლის ახალ და პროგრესულ ფორმას წარმოადგენს. იგი მოიცავს შესასწავლ საკითხთა ფართო და არაერთგვაროვან წრეს, რაცგულისხმობს არა მარტო აღრიცხვისა და ფინანსების სიღრმისეულ ცოდნას, არამედ ითვალისწინებს ეკონომიკური და იურიდიული ცოდნის ფართო მასშტაბებს, საინჟინრო-ტექნოლოგიური და შესაბამისი დარგის მაღალ პროფესიულდონებზე დაუფლებას.

სახელმწიფო საფინანსო კონტროლის პრაქტიკაში ეფექტიანობის აუდიტის შემოღება განპირობებულია შემდეგი გარემოებებით:

- სახელმწიფო საფინანსო კონტროლის ქმედითუნარიანობის, შედეგიანობისა და ეფექტიანობის ამაღლების აუცილებლობით;
- აღმასრულებელი ხელისუფლებისა და სხვა ორგანოების საქმიანობის არსე ბითი გაუმჯობესების აუცილებლობით;
- სახელმწიფო სახსრების მიმღები ორგანიზაციების საქმიანობის გამჭირვალობის გაუმჯობესებით.

ეფექტიანობის აუდიტი, აუდიტის იმ კატეგორიას მიეკუთვნება, რომელმაც უნდა უპასუხოს შეკითხვაზე: ვიღებთ თუ არა გამოყენებული ფულადი სახსრებიდან სათანადო შედეგს, თუ შესაძლებელია აღნიშნული სახსრების უკეთესად გამოყენება?

ეფექტიანობის აუდიტი უმდა უკავშირდებოდეს კომერციულ ინტერესებს, მაგრამ ფინანსურად ან რაიმე სხვა სახით შემმონმებელ უწყებაზეარ უნდა იყოს დამოკიდებული. თავისი დამოუკიდებელი შეფასებებით იგი შეიძლება გახდეს მომავალ ინვესტიციებთან და საქმიანობასთან დაკავშირებით გადანყვეტილების მიღების საფუძველი.

სახელმწიფო და კერძო სექტორში ეფექტიანობის დამოუკიდებელი ანალიზითა და შეფასებებით ეფექტიანი ქმედებების სტიმულირება და

დადებითი გარდაქმნებია შესაძლებელი. სწრაფად ცვალებად გარემოში, სადაც რესურსები მწირია და ბევრი რამ აღურიცხავია, ყოველთვის არსებობს ეფექტიანობის აუდიტის განხორციელების მოთხოვნილება.

ეფექტიანობის აუდიტი INTOSAI-ს სტანდარტების მიხედვით განსაზღვრულია როგორც აუდიტის ერთ-ერთი ტიპი, რომელიც მიზნად ისახავს, შეათვასოს:

- რა რეალური შედეგი იქნა მიღწეული კონკრეტულ ორგანიზაციაზე/პროგრამაზე მიმართული სახსრებით და რამდენად იქნა მიღწეული წინასწარდასახული მიზნები;
- რამდენად გონივრული ქმედებებით იქნა მიღწეული აღნიშნული შედეგი, თუ შესაძლებელი იყო სახსრების უფრო ეკონომიურად/პროდუქტიულად გამოყენება.

ამდენად, ეფექტიანობის აუდიტი სტრატეგიულად მნიშვნელოვანი ინსტრუმენტია, რომლის საშუალებითაც პარლამენტი, საზოგადოება და მედია ანხორციელებს კონტროლს და იღებს ინფორმაციას სამთავრობო უწყებებისა და კერძო სექტორის საქმიანობის შედეგების შესახებ.

ეფექტიანობის აუდიტის ჩატარებას სხვადასხვა ფაქტორები განაპირობებს. ერთის მხრივ, ძალზედ მნიშვნელოვნად ითვლება მმართველობითი საქმიანობის ეკონომიურობის, ეფექტიანობისა და ქმედითობის შეფასება და ამ მიზნით ისეთი შემონმების განხორციელება, რომელიც გარკვეულ წვლილს შეიტანს ბიუჯეტის უკეთესი კონტროლის, უკეთესი სახელმწიფო მომსახურების ჩამოყალიბების, სახელმწიფო მენეჯმენტისა და ანგარიშგების სისტემის გაუმჯობესების საქმეში. მეორე მხრივ, აუცილებელია სარწმუნო, დამოუკიდებელი ინფორმაციის ფლობა.

ამისათვის საჭიროა გარე საუწყებო აუდიტორი, რომელიც დამოუკიდებლად განსჯის და იმოქმედებს, გამოავლენს რეალურ მდგომარეობას და მის განმაპირობებელ გარემოებებს. მნიშვნელოვანია მმართველობითი

საქმიანობის შესახებ ყოვლისმომცველი ინფორმაციის მიღება, მის ეფექტიანობაზე ზეგავლენის მოხდენის გაუმჯობესება. ასეთი ფუნქციის შესრულება ეფექტიანობის აუდიტორებს შეუძლიათ, რომლებიც თავიანთი საქმიანობით რეგულარული გარდაქმნების განხორციელებას და სწორი გადაწყვეტილებების მიღებას შეუწყობენ ხელს.

ეფექტიანობის აუდიტი გულისხმობს სახელმწიფო პროექტების, ორგანიზაციების ან პროგრამების ეკონომიურობის, ეფექტიანობისა და ქმედითობის დამოუკიდებელ კვლევას და მიზნად ისახავს მათ დახვეწას და გაუმჯობესებას.

სახელმწიფო და კერძო სექტორის აუდიტი ძირითადად დამოუკიდებელი უნდა იყოს იმაზე, თუ რა სურთ გადასახადის გადამხდელებს, რომლებიც განვითარებულ ქვეყნებში ბიუჯეტის ფორმირების ძირითად წყაროს წარმოადგენენ. როგორც წესი საზოგადოების მოთხოვნაა ყავდეს „სუფთა მთავრობა“ და „ეფექტიანი მთავრობა“. „სუფთა მთავრობის“ შექმნაში მონაწილეობას ღებულობს ფინანსური და შესაბამისობის აუდიტი, ხოლო „ეფექტიანი მთავრობის“ შექმნაში ეფექტიანობის აუდიტი.

არსებობს რიგი მსგავსებები და განსხვავებები ფინანსურ, შესაბამისობისა და ეფექტიანობის აუდიტს შორის. აუდიტის სტანდარტების მიხედვით, ეფექტიანობის აუდიტი ნაკლებად სტანდარტიზებულია და არჩევანის გასაკეთებლად უფრო მოქნილია (მაგალითად, აუდიტის ობიექტებისა და მეთოდების შერჩევას), მაშინ, როდესაც ფინანსური თუ შესაბამისობის აუდიტები არსებულ სტანდარტებს ეყრდობა.

ფინანსური და ეფექტიანობის აუდიტის ძირითადი განსხვავებები:

- ეფექტიანობის აუდიტი არის ინსტრუმენტი რომელიც საჯარო და კერძო უწყებამ უნდა გამოიყენოს საქმიანობის პროდუქტიულობის, მიზანშეწონილობისა და ეკონომიურობის უზრუნველსაყოფად;

- ეფექტიანობის აუდიტს უფრო ფართო ფოკუსი გააჩნია ორგანიზაციის პროდუქტიულობასა და ეფექტიანობაზე, ვიდრე ტრადიციულ ფინანსურ აუდიტს;
- ფინანსური აუდიტის შემთხვევაში მასშტაბი უფრო შეზღუდულია. ეფექტიანობის აუდიტისგან განსხვავებით, გრძელვადიანი მიზნები მკაცრად უკავშირდება ფინანსურ ანგარიშვალდებულებას;
- ფინანსური აუდიტი მეტწილად იყენებს ფიქსირებულ სტანდარტებს, ხოლო ეფექტიანობის აუდიტი უფრო მოქნილია თემების, აუდიტის ობიექტების, მეთოდებისა და მოსაზრებების არჩევანში;
- ეფექტიანობის აუდიტი არ არის ჩვეულებრივი აუდიტი, ფორმალიზებული დასკვნებით;
- ეფექტიანობის აუდიტი არსით არის ფართო მასშტაბიანი და მოქნილია განსჯისა და ინტერპრეტაციის კუთხით.

საჯარო თუ კერძო სექტორში, ფინანსური აუდიტის შემთხვევაში აუდიტის შესწავლის საგანი ხშირად უმაღლესი აუდიტორული ორგანოს ძირითადი კანონმდებლობითვე განისაზღვრება. ხოლო ეფექტიანობის აუდიტის შესწავლის საგნისა და მიდგომების შერჩევაში აუდიტორი როგორც წესი უფრო თავისუფალია. ფინანსური აუდიტის უმთავრესი დანიშნულებაა ფინანსური ანგარიშგების შემოწმება. კერძოდ:

- ანგარიშების უტყუარობის დადასტურება;
- შესამოწმებელ პერიოდში საწარმოს საქმიანობის ანგარიშგებისა და ანგარიშგებაში შემოსავლებისა და ფინანსური შედეგების ასახვის სისრულის, უტყუარობის და სიზუსტის შემოწმება;
- საკუთარი კაპიტალის, ვალდებულებების, აქტივების ასახვის მეთოდოლოგიის შეფასების, ანგარიშგების წარმოებისა და ანგარიშგების

შედგენის კანონმდებლობით და ნორმატიული დოკუმენტებით რეგულირების დაცვისადმი კონტროლი.

- საკუთარი ძირითადი და საბრუნავი სახსრების, ფინანსური რეზერვებისა და სესხის წყაროების რეზერვების გამოვლენა და უკეთ გამოყენება.

შესაბამისობისა და ეფექტიანობის აუდიტები არ წარმოადგენენ ერთმანეთის გამომრიცხავ ცნებებს, თუმცა ისინი განხილული უნდა იქნას როგორც განსხვავებული საკითხები. მაგალითად, აუდიტორის ამოცანაა დაადგინოს, იქნა თუ არა გარკვეული გარემოებები შესაბამისად/კანონიერად განხორციელებული. ეს არ გამორიცხავს აუდიტორის ყურადღების მიქცევას არა ეფექტიანი ქმედებების ნიშნებზე და პირიქით. აუდიტორმა, რომელიც კონკრეტული ქმედებების ეფექტიანობას ამოწმებს, ყურადღება უნდა მიაქციოს კანონ საწინააღმდეგო ქმედებების ნიშნებსაც. გამომდინარე აქედან ისმის კითხვა: როგორ უნდა მოიქცეს აუდიტორი თუ ის ამგვარ ნიშნებს აღმოაჩენს და ის არ წარმოადგენენ აუდიტის მიზანს? ყოველ შემთხვევაში

აუდიტორმა საკუთარი კვლევების თაობაზე უნდა მოახსენოს, მის ზემდგომ და მან უნდა გადანაცვით მოხდეს თუ არა აუდიტის მოცულობის გაზრდა, რათა დამატებით შემოწმდეს ზემოთ აღნიშნული გარემოებები. აღნიშნული ალტერნატივა გულისხმობს:

1. აუდიტის დროისა და აუდიტორის მანდატის გაზრდას, რადგან ეფექტიანობის აუდიტის განმახორციელებელ აუდიტორს არ აქვს უფლება დასკვნაში წარმოადგინოს კანონთან შეუსაბამობის ფაქტები და მასზე მოითხოვოს რაიმე სახის რეაგირება;
2. თავდაპირველად დაგეგმილი ობიექტების შემოწმების შეზღუდვა, რადგან არ მოხდეს აუდიტისათვის დადგენილი ვადის დარღვევა;
3. აღმოჩენილი ნიშნების მხოლოდ დაფიქსირებას და შესაბამისად მათი დეტალური შესწავლა მომავალი აუდიტის ფარგლებში. შესაბამისობის

აუდიტის ძირითადი დამახასიათებელი თავისებურებაა მმართველობითი რგოლის მიერ მიღებული გადაწყვეტილებებისა და განხორციელებული საქმიანობის კანონთან შესაბამისობის შემოწმება, რომლის დროსაც გამოიყენება სტანდარტული კრიტერიუმები.

ფინანსური აუდიტი ტარდება აუდიტის ობიექტის ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების შემოწმების, მოქმედ სტანდარტებთან მათიშესაბამისობის დადგენის მიზნით.

შესაბამისობის აუდიტი – აუდიტის ობიექტისმიერ სახელმწიფო სახსრების, სახელმწიფოს სხვა მატერიალური ფასეულობების, სახელმწიფოს ქონებრივი ღირებულების არამატერიალური სიკეთეების ხარჯვის, გამოყენების, მართვისა და დაცვის კანონიერებისა და მიზნობრიობის შესწავლადა ანალიზის მიზნით. ეფექტიანობის აუდიტის მიზანია – სახელმწიფო პროგრამების შედგენის, საინვესტიციო, ფინანსური, ადამიანური, მატერიალური და სხვარესურსების გამოყენების, მართვის სფეროში განხორციელებული საქმიანობისადა მიღებული გადაწყვეტილების

მიზანშეწონილობის, ეკონომიურობისა და შედეგობრიობის ანალიზი.

გამომდინარე აქედან, ფინანსური აუდიტი აღგენს - ფინანსური ანგარიშგების სამართლიანობასა და სიზუსტეს, შესაბამისობის აუდიტი - აუდიტის ობიექტის საქმიანობის შესაბამისობას კანონმდებლობით განსაზღვრულ ნორმებთან, ეფექტიანობის აუდიტი კი - ამოწმებს აუდიტის ობიექტის საქმიანობის ეკონომიურობას, პროდუქტიულობასა და მიზნობრიობას. როგორც წესი, ფინანსური ანგარიშგების შემოწმება დაკავშირებულია ანგარიშვალდებულებასთან, მაგრამ ეფექტიანობის შემოწმების დროს ყოველთვის ასე არ ხდება. შეიძლება ითქვას, რომ ანგარიშვალდებულების შემოწმებისას განისაზღვრება, რამდენად კარგად შეასრულეს სხვადასხვა პასუხისმგებელმა პირებმა დასახული მიზნები და სხვა მოთხოვნები.

ბრალეულობის მქონე პირის დადგენის ნაცვლად, უმჯობესია გამოვლენილი პრობლემების მიზეზების შესწავლა და ამ პრობლემების შესაძლო მოგვარების გზების განხილვა. ასეთი მიდგომის დროს ეფექტიანობის აუდიტის უმთავრესი მიზანი არის ეკონომიურობის, ეფექტიანობისა და ქმედითობის გაუმჯობესება.

ზემოთ აღნიშნული განსხვავებების მიუხედავად, სამივე სახის აუდიტს საერთო მახასიათებლებიც გააჩნია და აუდიტორებს მჭიდრო თანამშრომლობით უფრო მეტი შედეგის მიღწევა შეუძლიათ. აუდიტის სხვადასხვა სახეებს შორის, ეფექტიანობის აუდიტის პროცესი მოიცავს ისეთ საკითხებს, რომელიც ასევე წარმოადგენს ფინანსური და შესაბამისობის აუდიტის მნიშვნელოვან კომპონენტებს. მაგალითად, სტრატეგიული დაგეგმვა, შესაბამისი და საჭირო ინფორმაციის მოპოვება, თაღლითური ოპერაციების გამოვლენა, სტატისტიკური შერჩევა, ანგარიშის წარმოდგენა, რეკომენდაციის შემუშავება და სხვა. აუდიტის სამივე სახეს ერთი მიზანი აერთიანებს – აუდიტის ობიექტის შემდგომი საქმიანობის გაუმჯობესება. აქვე უნდა აღინიშნოს, რომ შესაბამისობის აუდიტი რიგ განვითარებულ ქვეყნებში თითქმის არ გამოიყენება, რადგან იქ მთავარ პრობლემას სახსრების არაეფექტური ხარჯვა წარმოადგენს. ბევრ განვითარებულ ქვეყანაში გამოიყენება აუდიტის კომბინაციური ფორმა, რომელიც "სრულყოფილი აუდიტი"-ს (Comprehensive audit) სახელით არის ცნობილი. სრულყოფილი აუდიტი მოიცავს, როგორც ეფექტიანობის, ასევე შესაბამისობისა და ფინანსური აუდიტის საკითხებს და რიგი პრობლემებითა და სირთულეებით ხასიათდება. იმის გადაწყვეტა თუ რომელი სახის აუდიტი უნდა ჩატარდეს, ეფექტიანობის თუ სრულყოფილი აუდიტი, პროფესიული განსჯის საგანია დაყოველ ცალკეულ შემთხვევაში ინდივიდუალურ გადაწყვეტილებას ექვემდებარება. მნიშვნელოვანია, რომ ეფექტიანობის აუდიტი ყოველთვის აღიქმებოდეს მეტი პასუხისმგებლობით და მხოლოდ იმ შემთხვევებში ჩატარდეს თუ:

1. აშკარაა, რომ შესაძლებელი იქნება საკმარისი, შესაბამისი და სანდო აუდიტორული მტკიცებულებების შეგროვება;
2. გასაგები, სასარგებლო და დროული რეკომენდაციების ფორმირება ანგარიშის წარმოდგენის ეტაპზე უზრუნველყოფს ეფექტიანობის აუდიტის გრძელვადიანი მიზნების დაკმაყოფილებას.

ეფექტიანობის აუდიტის ჩატარებამდე აუცილებელია რომ გათვალისწინებული იყოს აუდიტის განმახორციელებლის მანდატი, ასევე ანგარიშვალდებულებისა და არსებობის საკითხები. მნიშვნელოვანია, რომ ეფექტიანობის აუდიტის ჩატარება მოხდეს იმ სფეროში, სადაც წარმოდგენილ პრობლემაზე ანგარიშვალდებულებასან ზეგავლენის მოხდება შეუძლია კონკრეტულ სამთავრობო უწყებებს. ასევე უნდა იქნეს შესწავლილი:

- რამდენად ახდენს პრობლემა ზეგავლენას მოქალაქეებზე, ეკონომიკასა, საჯარო და კერძო ფინანსებზე;
- ეს პრობლემა ორგანიზაციისთვის ზოგადია თუ ორგანიზაციის მხოლოდ გარკვეულ ნაწილს ეხება;
- პრობლემა გრძელვადიანია თუ მოკლევადიანი.

აუდიტის დაგეგმვის პროცესში უნდა განისაზღვროს აუდიტის განხორციელების შესაძლებლობა, რაც გულისხმობს იმას არის თუ არა აუდიტის მეთოდები არსებული სიტუაციისთვის შესაფერისი და საკმარისი და არის თუ არა ხელმისაწვდომი რესურსები საკმარისი.

ეფექტიანობის აუდიტის დაწყებამდე აუცილებელია იმის განსაზღვრა არსებობს თუ არა აუდიტის ობიექტის მიერ მიღწეული შედეგების ცვლილების პოტენციალი. ცვლილებების პოტენციალის განსაზღვრა შესაძლებელია შემდეგი ფაქტორებისგათვალისწინებით:

- ეთანხმება თუ არა აუდიტის დასკვნებსა და რეკომენდაციებს აუდიტის ობიექტი;

- ზღუდავს თუ არა ცვლილების პოტენციალს სხვადასხვა ფაქტორები (მაგალითად: პოლიტიკური, ფინანსური, ეთიკური და სხვ);
 - რამდენად არის შესაძლებელი პრობლემის გადაჭრა გათვალისწინებული რესურსების გაზრდის გარეშე;
 - რამდენად რელევანტურია მიღებული შედეგები სამომავლო პროგრამებისთვის. ცვლილების პოტენციალის კრიტერიუმში მნიშვნელოვანია, რადგან ეფექტიანობის აუდიტორებს აინტერესებთ შეათვასონ სახელმწიფო სექტორის საქმიანობა საჯარო სექტორის ეფექტიანობის ამაღლების მიზნით. თუმცა, უფრო მეტი რესურსის გამოყოფა სულაც არ ნიშნავს იმას, რომ პრობლემა გადაიჭრება და გაუმჯობესდება ორგანიზაციების საქმიანობის ეფექტიანობა.[3]

3.2 უმაღლესი აუდიტორული ორგანოს მანდატი: აუდიტორის საქმიანობა და აუდიტორის პასუხისმგებლობა

საქართველოში დემოკრატიული მმართველობის ჩამოყალიბების პროცესში ერთ-ერთ პრიორიტეტულ მიმართულებად დასახული იქნა აუდიტორული საქმიანობა და მისი რეგულირების საკითხები. ამ მიმართულებით პირველი საკანონმდებლო ბაზა შეიქმნა 1995 წლის 7 თებერვალს, როდესაც მიღებული იქნა კანონი „აუდიტორული საქმიანობის შესახებ“. აღნიშნული კანონით რეგულირდებოდა კერძო სექტორის აუდიტორული საქმიანობა, განისაზღვრებოდა აუდიტორული საქმიანობის განხორციელების სამართლებრივი საფუძვლები და აუდიტორულ საქმიანობასთან დაკავშირებულ ურთიერთობები. იგი გამოიყენებოდა ყველა იმ სამეურნეო სუბიექტის საქმიანობის აუდიტორული შემოწმებისას, რომელიც

შექმნილი იყო საქართველოს კანონმდებლობის შესაბამისად. აღნიშნული კანონი სამეწარმეო სუბიექტებს ავალდებულებდა აუდიტორულ შემოწმებას, რამაც თავის მხრივ საფუძველი ჩაუყარა აუდიტორული საქმიანობის განვითარებას საქართველოში. 2005 წელს შეტანილი იქნა ცვლილება, რომლის თანახმად ყველა სამეურნეო სუბიექტისათვის (გარდა ბანკების, სადაზღვევო კომპანიების და ფასიანი ქაღალდების ემიტენტებისა) გაუქმდა აუდიტის ჩატარების სავალდებულო წესი.

პრაქტიკამ დაადასტურა, რომ კანონი „აუდიტორული საქმიანობის შესახებ“ სრულად ვერ პასუხობდა დროის მოთხოვნებს და 2013 წლის 1 იანვრიდან ძალადაკარგულად გამოცხადდა. ძალაში შევიდა ახალი კანონი „ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის შესახებ“. ეს კანონი ადგენს საქართველოში ბუღალტრული აღრიცხვის წარმოების, ფინანსური ანგარიშგების მომზადების, წარდგენისა და ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის ჩატარების სამართლებრივ საფუძვლებს. აღნიშნული კანონის მიხედვით საქართველოში აუდიტი ტარდება აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების (ISA) შესაბამისად. „აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტები (ISA) არის ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის (IFAC) მიერ დამტკიცებული აუდიტისა და მარწმუნებელი მომსახურების საერთაშორისო ოფიციალური დოკუმენტების ცნობარი, რომლებიც ამ კანონის მიღების დღისთვის მიღებული დაგამოცემულია ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის (IFAC) მიერ და რომლებიც გადამუშავებული, შეცვლილი, დამტკიცებული და გამოცემული იქნება ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის (IFAC) მიერ ან მისი უფლებამონაცვლე ორგანოს მიერ.

საჯარო და კერძო სექტორის აუდიტის სფეროში პირველი ნაბიჯი გადაიდგა 1997 წლის 15 აპრილს, როდესაც ძალაში შევიდა კანონი „საქართველოს კონტროლის პალატის შესახებ“. აღნიშნული კანონის

მიხედვით საქართველოს კონტროლის პალატა იყო სახელმწიფო საფინანსო-ეკონომიკური კონტროლის უმაღლესი ორგანო, ზედამხედველობდა სახელმწიფო სახსრებისა და სახელმწიფოს სხვა მატერიალურ ფასეულობათა გამოყენებასა და ხარჯვას, ემსახურებოდა ეროვნული სიმდიდრისა და სახელმწიფო ქონების დაცვას, აკონტროლებდა და აანალიზებდა სახელმწიფო მატერიალური და ფულადი რესურსების გამოყენების კანონიერებას, მიზნობრიობასა და ეფექტიანობას.

საკონსტიტუციო ცვლილებების შესაბამისად, საქართველოს კონტროლის პალატის სახელწოდების სახელმწიფო აუდიტის სამსახურად გადაკეთების შემდეგ, შეიცვალა კანონის სახელწოდებაც. „სახელმწიფო აუდიტის სამსახურის შესახებ“ კანონისმიხედვით „სახელმწიფო აუდიტის სამსახური არის სახელმწიფო საფინანსო-ეკონომიკური კონტროლის უმაღლესი ორგანო, რომელიც ანხორციელებს აუდიტს.“

ნებისმიერი ქვეყნის დემოკრატიული განვითარებისთვის აუცილებელია არსებობდეს სახელმწიფო სტრუქტურების საფინანსო-ეკონომიკური საქმიანობის ობიექტურად შეფასების სისტემა, რომელსაც არსებითი მნიშვნელობა ენიჭება მთლიანად საჯარო და კერძო სექტორის ანგარიშვალდებულებისა და საზოგადოებრივი ზედამხედველობის გაძლიერებაში. ამ თვალსაზრისით, სახელმწიფო სახსრების ხარჯვის კანონიერების, მიზნობრიობისა და ეფექტიანობის ზედამხედველობის საკონსტიტუციო მანდატით აღჭურვილ უმაღლეს აუდიტორულ ორგანოს მნიშვნელოვანი წვლილი შეაქვს საჯარო ფინანსების სისტემის გამართულ ფუნქციონირებასა და გამჭვირვალობის უზრუნველყოფაში.

სახელმწიფო აუდიტის სამსახური უწყებრივად, ფუნქციონალურად და ფინანსურად დამოუკიდებელი ორგანოა, რომელიც ანგარიშვალდებულია მხოლოდ საქართველოს პარლამენტის წინაშე. იგი ხელს უწყობს

საპარლამენტო კონტროლის განხორციელებას, რაც გულისხმობს სახელმწიფო

აუდიტის სამსახურის მიერ საკანონმდებლო ორგანოსთვის საჯარო ფინანსების ადმინისტრირების შესახებ სრულფასოვანი და ობიექტური ინფორმაციის მიწოდებას. აღნიშნული ფუნქციის სრულყოფილად შესრულებისათვის საჭიროა უმაღლესი აუდიტორული ორგანო იყენებდეს საერთაშორისო პრაქტიკით მიღებულ თანამედროვე მიდგომებს და ითვალისწინებდეს საჯარო ფინანსების მართვის სისტემაში მიმდინარე რეფორმებს.

უმაღლესი აუდიტორული ორგანოების საერთაშორისო ორგანიზაცია INTOSAI (International Organization of Supreme Audit Institutions) გაეროს ეკონომიკურ და სოციალურ საკითხთა საბჭოსთან (ECOSOC) არსებული არასამთავრობო, ავტონომიური, დამოუკიდებელი ორგანიზაციაა, რომელიც შეიმუშავებს უმაღლესი აუდიტორული ორგანოების საქმიანობის მარეგულირებელ საერთაშორისო სტანდარტებს. ის უზრუნველყოფს უმაღლესი აუდიტორული ორგანოების საერთაშორისო შეხვედრების ორგანიზებას, გამოცდილების გაზიარებას, ინფორმაციის გაცვლასა და ურთიერთობის განვითარებას. მიზნად ისახავს უმაღლესი აუდიტორული ორგანოების პროფესიონალიზმის მუდმივი განვითარების ხელშეწყობას, რაც თავის მხრივ, აუდიტორული საქმიანობის ხარისხის გაუმჯობესებას ემსახურება. ამჟამად ორგანიზაცია 190-მდესრულუფლებიან და 4 ასოცირებულ წევრს ითვლის. სხვადასხვა ქვეყნების უმაღლესი აუდიტორული ორგანოები ხელმძღვანელობენ უმაღლესი აუდიტორული ორგანოების საერთაშორისო ორგანიზაციების მიერ დეკლარირებული ძირითადი პრინციპებით. საქართველოს სახელმწიფო აუდიტის სამსახური INTOSAI-ს წევრია 1992 წლიდან. დღეისათვის იგი წარმოდგენილია აღნიშნული ორგანიზაციის პროფესიული სტანდარტების კომიტეტში, შიდა

კონტროლის სტანდარტებისა და შესაბამისობის აუდიტის ქვეკომიტეტებში, პროგრამის შეფასებისა და გარემოს დაცვის აუდიტის სამუშაო ჯგუფებში.

სახელმწიფო აუდიტის სამსახური ასევე მჭიდროდ თანამშრომლობს უმაღლესი აუდიტორული ორგანოების საერთაშორისო და რეგიონულ გაერთიანებებთან (EUROSAI, ASOSAI და ა.შ) და საერთაშორისო პარტნიორ ორგანიზაციებთან.

აუდიტის სამსახური თავის საქმიანობაში დამოუკიდებელია და ემორჩილება მხოლოდ კანონს. დაუშვებელია მის საქმიანობაში ჩარევა ან/და მისი საქმიანობის კონტროლი, ამ საქმიანობასთან დაკავშირებით ანგარიშის მოთხოვნა, თუ ეს პირდაპირ კანონით არ არის გათვალისწინებული. აკრძალულია სახელმწიფო ან კერძო აუდიტის სამსახურზე ყოველგვარი პოლიტიკური ზეწოლა, აგრეთვე ნებისმიერი სხვა ქმედება, რომელმაც შეიძლება ხელყოს მისი დამოუკიდებლობა. სახელმწიფო და კერძო აუდიტის სამსახურის საქმიანობის ძირითადი მიზნებია, ხელი შეუწყოს სახელმწიფო სახსრების, სახელმწიფოს სხვა მატერიალური ფასეულობების ხარჯვისა და გამოყენების კანონიერების, მიზნობრიობის დაცვას და ეფექტიანობას, ეროვნული სიმდიდრის, სახელმწიფო, ავტონომიური რესპუბლიკებისა და ადგილობრივი თვითმმართველი ერთეულების საკუთრების დაცვას, ასევე საჯარო ფინანსების მართვის გაუმჯობესებას. სახელმწიფო და კერძო აუდიტის სამსახური თავის საქმიანობას წარმართავს საქართველოს კონსტიტუციის, საქართველოს საერთაშორისო ხელშეკრულებებისა და შეთანხმებების, კანონით „სახელმწიფო აუდიტის შესახებ“, საქართველოს სხვა საკანონმდებლო და კანონქვემდებარე ნორმატიული აქტების საფუძველზე.

საქართველოს სახელმწიფო აუდიტის სამსახური არსებული, ფუნქციური, ორგანიზაციული და ფინანსური სტატუსით არის თანამედროვე საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისი უმაღლესი აუდიტორული ინსტიტუტი, რომლის

ძირითად ფუნქციას წარმოადგენს პარლამენტის ხელშეწყობა აღმასრულებელი ხელისუფლების საქმიანობაზე საპარლამენტო კონტროლის ზედამხედველობაში. სახელმწიფო აუდიტის სამსახურის მისიაა ხელი შეუწყოს დემოკრატიული მმართველობისა და სახელმწიფო ფინანსების ეფექტიანად ხარჯვას.

სახელმწიფო აუდიტის სამსახურის საქმიანობის პრინციპებია:

- ა) ობიექტურობა;
- ბ) დამოუკიდებლობა;
- გ) საჯაროობა;
- დ) პროფესიონალიზმი.

სახელმწიფო აუდიტის სამსახური საქართველოს კონსტიტუციით განსაზღვრული ამოცანების შესასრულებლად:

- ა) ახორციელებს აუდიტს დადგენილი კომპეტენციის ფარგლებში;
- ბ) უზღუებამოსილია ჩაატაროს ექსპერტიზა და გასცეს დასკვნები საფინანსოდა ეკონომიკური სფეროების მარეგულირებელი საკანონმდებლო და სხვა ნორმატიული აქტების პროექტებზე, ასევე იმ პროგრამებზე, რომელთა დასაფინანსებლად განსაზღვრულია სახელმწიფო, ავტონომიური რესპუბლიკებისა და ადგილობრივი თვითმმართველი ერთეულების ბიუჯეტების სახსრების გამოყენება ან რომლებიც გავლენას ახდენს ამ სახსრების ფორმირებაზე, აგრეთვე საქართველოს პარლამენტს, სხვა შესაბამის ორგანოებსა და დაწესებულებებს წარუდგინოს საგადასახადო კანონმდებლობის, სხვა საკანონმდებლო და კანონქვემდებარე ნორმატიული აქტების გამოცემაზე და სრულყოფასთან დაკავშირებული წინადადებები.
- გ) სახელმწიფო აუდიტის სამსახური ახორციელებს მოქალაქეთა პოლიტიკური გაერთიანებების ფინანსური საქმიანობის მონიტორინგს საქართველოს ორგანული კანონით „საქართველოს საარჩევნო კოდექსი“ და „მოქალაქეთა

პოლიტიკური გაერთიანებების შესახებ" საქართველოს ორგანული კანონით დადგენილი კომპეტენციის ფარგლებში. იგი უფლებამოსილია ჩაატაროს აუდიტი, ყადაღა დაადოს ფიზიკური პირების, იურიდიული პირების, მოქალაქეთა პოლიტიკური გაერთიანებების ქონებას (მათ შორის, საბანკო ანგარიშებს), შეადგინოს სამართალ დარღვევის შესახებ ოქმი და მიიღოს შესაბამისი დადგენილება.

საბიუჯეტო სექტორის აუდიტი წინა წლებში ძირითადად ხორციელდებოდა ფინანსური და შესაბამისობის აუდიტის საფუძველზე. საბიუჯეტო სისტემის სახაზინო სისტემაზე გადასვლამ მთლიანად შეცვალა მხარჯავი დანესებულებების მიერ მიღებული ასიგნებების გამოყენების პროცესი და საკმაოდ მკაცრი კონტროლი დაანესა საბიუჯეტო სახსრების ხარჯვაზე. აღნიშნულიდან გამომდინარე უკანა პლანზე გადავიდა განეული ხარჯების აღრიცხვისა და კანონიერების დადგენა, ხოლო დღის წესრიგში დადგა გამოყენებული სახსრების მიზნობრიობისა და ხელმძღვანელობის მიერ მიღებული გადაწყვეტილებების ეფექტიანობის შესწავლის მიმართულება. აღნიშნულის გათვალისწინებით სახელმწიფო აუდიტის სამსახურმა დაიწყო ფინანსური და შესაბამისობის აუდიტის განხორციელებასთან ერთად ეფექტიანობის აუდიტის დანერგვა, რომლის მიზანი იყო მხარჯავი დანესებულებების საქმიანობის რეალური შედეგებისა და აღნიშნული შედეგების მისაღწევად განხორციელებული ღონისძიებების შესწავლა-შეფასება.

დღეისათვის საზოგადოების მოთხოვნაა, რომ საბიუჯეტო სახსრების ხარჯვასთან დაკავშირებით მიღებულ ნებისმიერ გადაწყვეტილებას საფუძველად დაედოს ეკონომიკური შედეგების პროგნოზირება, რათა თავიდან იქნეს აცილებული ისეთი ხარჯის განევა, რომელიც საზოგადოებისათვის ეფექტის მომცემი არ იქნება. კანონმდებლობის შესაბამისად, სახელმწიფო და კერძო

აუდიტის სამსახურმა ეფექტიანობის აუდიტის განხორციელება დაიწყო 2012 წლის 1 იანვრიდან. ეფექტიანობის აუდიტის ჩატარებამდე, შესაბამისობის აუდიტის ფარგლებში, შეისწავლებოდა და გაანალიზდებოდა აუდიტის ობიექტის მიერ სახელმწიფო სახსრების, სახელმწიფოს სხვა მატერიალური ფასეულობების, სახელმწიფოს ქონებრივი ღირებულების არამატერიალური სიკეთეების ხარჯვის, გამოყენების, მართვისა და დაცვის ეკონომიურობა და შედეგობრიობა.

ეფექტიანობის აუდიტის დანერგვა სახელმწიფო აუდიტის სამსახურში განხორციელდა გერმანიის საერთაშორისო თანამშრომლობის საზოგადოების (GIZ) და შვედეთის ეროვნული აუდიტორული ოფისის (SNAO) ხელშეწყობით, რომელთა დახმარებითაც შეიქმნა საერთაშორისო სტანდარტებზე დაფუძნებული ეფექტიანობის აუდიტის მეთოდოლოგია. აღნიშნულ მეთოდოლოგიაზე მუშაობა დაიწყო 2010 წლიდან, ასევე ჩატარდა საპილოტე აუდიტები. აღნიშნული მეთოდოლოგიისა და ეფექტიანობის აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების მიხედვით, აუდიტორებმა საკუთარი პროფესიული მოვალეობების შესრულებისას უნდა დაიცვან საზოგადოებრივი ინტერესების მომსახურების პრინციპები და შეინარჩუნონ პატიოსნების, ობიექტურობისა და დამოუკიდებლობის უმაღლესი დონე. საზოგადოებრივი ინტერესი განისაზღვრება იმ ადამიანებისა და ორგანიზაციების კოლექტიური კეთილდღეობის სახით, რომლებსაც ემსახურებიან აუდიტორები. ხსენებული პრინციპები წარმოადგენს აუდიტორთა მოვალეობების საფუძველს. აუცილებელია, რომ აუდიტორებმა

იმოქმედონ საზოგადოებრივი ინტერესების დაცვით, საზოგადოების ნდობისადმი პატივისცემითა და საკუთარი პროფესიონალიზმის დადასტურებით. აღნიშნულ პასუხისმგებლობას უდიდესი მნიშვნელობა ენიჭება ხელისუფლების ორგანოების აუდიტისას. სახელმწიფო დანებსებულებების

აუდიტის ზოგადად მიღებული სტანდარტები (GAGAS) ითვალისწინებს ანგარიშვალდებულების ცნებას, რომელსაც ფუნდამენტური როლი ენიჭება საზოგადოებრივი ინტერესების მომსახურებისთვის.

სახელმწიფო დანესებულებების აუდიტის ზოგადად მიღებული სტანდარტების (GAGAS) გამოყენებისას, საკუთარი სამუშაოს მოცულობის და მეთოდოლოგიის, განსახორციელებელი შემონმებების და პროცედურების განსაზღვრის, სამუშაოს შესრულების და მისი შედეგების შესახებ ანგარიშგების დროს აუდიტორები ვალდებული არიან გამოიყენონ პროფესიული შეფასება. სამუშაოს განხორციელებისას აუდიტორებმა უნდა დაიცვან პატიოსნება და ობიექტურობა, რათა მათ მიერ მიღებული გადაწყვეტილებები შესაბამისობაში იყოს შესამონმებელი პროგრამის ან საქმიანობის მიმართ არსებულ თვართო საზოგადოებრივ ინტერესთან. საკუთარი სამუშაოს შედეგების შესახებ ანგარიშგებისას, აუდიტორები პასუხისმგებელი არიან მათთვის ცნობილი ყველა იმ არსებითი ან მნიშვნელოვანი ფაქტის გამჟღავნებაზე, რომელთა დაფარვის შემთხვევაში შესაძლებელია გათვითცნობიერებული იყოს მომხმარებელთა შეცდომაში შეყვანა, შედეგების არასწორ წარმოდგენაზე, შეუსაბამო ან კანონსაწინააღმდეგო საქმიანობის დამალვაზე.

ეფექტიანობის აუდიტორები რასაკვირველია თავად არიან აუდიტზე პასუხისმგებელი უმთავრესი პირები. ისინი გეგმავენ და ანხორციელებენ ეფექტიანობის აუდიტის პროექტს, რომელიც ეფუძნება სანდო მტკიცებულებასა და შესრულებული სამუშაოს მაღალ ხარისხს. თუმცა

აუდიტის ობიექტის ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობა მოიცავს ისეთი ინდიკატორების დანერგვას, რომლებიც რესურსების ეკონომიკურ, პროდუქტიულ და ეფექტიან გამოყენებას უზრუნველყოფენ.

ეფექტიანობის აუდიტის ჩასატარებლად აუცილებელია:

1. განისაზღვროს ნათელი ხედვა სასურველ ორიენტირებზე და გრძელვადიან

მიზნებზე;

2. გაცნობიერებული იქნეს რამდენად მომთხოვნია ეფექტიანობის აუდიტი და რადრო სჭირდება მის დანერგვას;

3. გაცნობიერებული იქნეს ცვლილებები მართვის სტილსა და ორგანიზაციულ ქცევაში (მაგ. გუნდის განვითარების ეტაპები);

4. მოხდეს ცუდად ფუნქციონირებადი პროგრამების ან მომსახურების სკურპულოზური ანალიზი, თუ ეფუძნება სანდო, ობიექტურ და დაბალანსებულ მტკიცებულებებსა და არგუმენტებს.

სახელმწიფო აუდიტის სამსახურს ეკისრება პასუხისმგებლობა

1. საქმიანობის ყველა ეტაპზე დამოუკიდებლობის და ობიექტურობის შენარჩუნებაზე;

2. სამუშაოს დაგეგმვისა და შესრულების, მისი შედეგების შესახებ ანგარიშგების დროს პროფესიული შეფასების გამოყენებაზე;

3. სათანადო პროფესიული კომპეტენციის, აუცილებელი უნარ-ჩვევების და ცოდნის მქონე პერსონალის მიერ სამუშაოს შესრულებაზე;

4. დროის განსაზღვრული შუალედებით დამოუკიდებელი შემოწმების განხორციელებაზე.

აუდიტის ობიექტების მმართველობას ეკისრება პასუხისმგებლობა აუდიტის შედეგად გამოქვეყნებულ დასკვნებზე და რეკომენდაციებზე რეაგირების და მათი გათვალისწინების შესახებ, ხოლო სახელმწიფო და კერძო აუდიტის სამსახური ვალდებულია იმ პოლიტიკის და პროცედურების დადგენაზე, რომელთა საშუალებითაც უნდა განისაზღვროს მოხდა თუ არა რეაგირება ადრე გამოქვეყნებულ მნიშვნელოვან დასკვნებსა და რეკომენდაციებზე და იქნა თუ არა ისინი გათვალისწინებული მომავალი საქმიანობების დაგეგმვისას.

საფინანსო კონტროლის INTOSAI-ის ნორმების თანახმად: „შემოწმების დროს აუდიტორთა საქმიანობაზე კონტროლი დებულების შესაბამისად უნდა

განხორციელდეს. დოკუმენტირებული საქმიანობა უნდა შემოწმდეს შემოწმების მაკოორდინირებელი ერთეულის ერთ-ერთი ხელმძღვანელი წევრის მიერ“. აუდიტორული სამუშაოს დელეგირებისას ხელმძღვანელმა პირმა ზუსტად უნდა განსაზღვროს, თვალყური ადევნოს და გააკონტროლოს დელეგირებული სამუშაო. აუდიტორთა ჯგუფის ყველა წევრს გაცნობიერებული უნდა ჰქონდეს შემოწმების მიზანი, მათზე დაკისრებული სამუშაო ამოცანები და საფინანსო კონტროლის მოქმედი ნორმების თანახმად მათთვის დადგენილი ვალდებულებები .

ხელმძღვანელი პირების მიერ აუდიტორთა ჯგუფის კონტროლი გულისხმობს ისეთ ზედამხედველობას, რომელიც უზრუნველყოფს შემოწმების მიზნების მიღწევას დადგენილი ნორმების მიხედვით. საფინანსო კონტროლის ნორმების თანახმად კონტროლი შემდეგ ფაქტორებს მოიცავს:

- აუდიტორთა ჯგუფის ყველა წევრს სრულად უნდა ჰქონდეს გაცნობიერებული შემოწმების მიზნები;
- შემოწმება უნდა განხორციელდეს სტანდარტების შესაბამისად;
- შემოწმებისას დაცული უნდა იყოს საფინანსო კონტროლის საერთაშორისო და ეროვნული ნორმები;
- შემოწმების დროს მოპოვებული მტკიცებულებები უნდა იყოს სათანადო, საიმედო, ამომწურავი და დოკუმენტირებული, ხოლო შემოწმების დასკვნები დასაბუთებული.

აუდიტორთა ეთიკის კოდექსის მიხედვით, საზოგადოების მხრიდან ნდობის შენარჩუნებისა და გაზრდის მიზნით, აუდიტორებმა მათზე დაკისრებული ყველა პროფესიული მოვალეობა უნდა შეასრულონ კეთილსინდისიერებით. შესამოწმებელ ორგანიზაციებთან და აუდიტორული ანგარიშების მომხმარებლებთან ურთიერთობისას აუდიტორი უნდა იყოს პროფესიონალი, ობიექტური, ფაქტებზე ორიენტირებული, მიუკერძოებელი და ყოველგვარი

იდეოლოგიისგან თავისუფალი. საკუთარი სამუშაოს განხორციელებისას აუდიტორი უნდა იყოს სამართლიანი და გულწრფელი შესამონმებელ ორგანიზაციებთან და მისი სამუშაოს მომხმარებლებთან, ხსენებულ ორგანიზაციაში კონფიდენციალურობასთან დაკავშირებით მოქმედი კანონებით, ნორმებით ან პოლიტიკით განსაზღვრულ ფარგლებში. აუდიტორმა უნდა გამოიჩინოს კეთილგონიერება საკუთარი მოვალეობების შესრულების დროს მოპოვებული ინფორმაციის გამოყენებისას. მან არ უნდა ისარგებლოს ამგვარი ინფორმაციით ნებისმიერი სახის პირადი სარგებლის მისაღებად ან ისე, რომ ეს საზიანო იყოს შემონმებული ორგანიზაციის კანონიერი და ეთიკური მიზნებისთვის.

საკუთარი პროფესიული მოვალეობების შესრულებისას აუდიტორები უნდა იყვნენ ობიექტურები და მათთან მიმართებით არ უნდა არსებობდეს არანაირი ინტერესთა კონფლიქტი. ობიექტურობა აუდიტორებისგან მოითხოვს იყვნენ მიუკერძოებელნი, ინტელექტუალურად პატიოსნები და ინტერესთა კონფლიქტისგან თავისუფალნი. დამოუკიდებლობა ხელს უშლის ისეთი ურთიერთობების არსებობას, რომლებმაც შეიძლება გავლენა მოახდინონ აუდიტორთა მიერ აუდიტორული საქმიანობის ობიექტურ განხორციელებაზე. ობიექტურობის და დამოუკიდებლობის შენარჩუნება მოითხოვს შესამონმებელ ორგანიზაციებთან არსებული ურთიერთობების მუდმივ შეფასებას საზოგადოების წინაშე აუდიტორთა პასუხისმგებლობის კონტექსტში.

აუდიტორთა პასუხისმგებლობის საკითხის განხილვისას, მათ მიერ ორგანიზაციების საქმიანობის კონკრეტული შედეგების შემონმების დროს, აუცილებელია შევხებით ისეთ საკითხებს რომლებიც დაკავშირებულია საკანონმდებლო და აღმასრულებელი ხელისუფლების ორგანოების გადანყვეტილებებთან. ამ შემთხვევაში აუდიტის ჯგუფს უნდა ახსოვდეს, რომ ეფექტიანობის აუდიტი ხორციელდება არა იმ მიზნით, რომ შემონმდეს

რამდენად სწორად შესრულდა ეს გადანყვეტილებები, რომლის მიზანი იყო სოციალურ-ეკონომიკური პოლიტიკის გატარება, არამედ იმისთვის, რომ დადგინდეს რამდენად აუცილებელი და მიზანშეწონილი იყო ესა თუ ის სახელმწიფოპროგრამა და შემოწმდეს სახელმწიფო სახსრების გამოყენების ეფექტურობა

3.3 ეფექტიანობის აუდიტის სრულყოფის ძირითადი მიმართულებები

ეფექტიანობის აუდიტი აუდიტის იმ კატეგორიას მიეკუთვნება, რომლის მეშვეობითაც ხორციელდება დამოუკიდებელი კვლევა ორგანიზაციების, სახელმწიფო პროექტებისა და პროგრამების ეკონომიურობის, მიზანშეწონილობისა და პროდუქტიულობის დასადგენად. ეფექტიანობის აუდიტის მეშვეობით უნდა იქნეს შესწავლილი:

- შესაძლებელია თუ არა კონკრეტული შედეგის მიღწევა მინიმალური ფინანსური დანახარჯებით;
- შესაძლებელია თუ არა კონკრეტული ფინანსური სახსრებით უკეთესი შედეგის მიღწევა.

ეფექტიანობის აუდიტის პროცესში ერთ-ერთ მნიშვნელოვან საკითხად მიიჩნევა ისეთი მეთოდების შერჩევა და გამოყენება, რომლის მეშვეობითაც უზრუნველყოფილი იქნება იმის დადგენა, თუ როგორ შეიძლება ეფექტიანობის გაუმჯობესება და არაეფექტიანი ქმედებების თავიდან აცილება.

მაგალითი: საბიუჯეტო ორგანიზაციის შენობის რეკონსტრუქციისათვის დაიხარჯა 1 მლნ ლარი (შემონშების ობიექტი). ეფექტიანობის აუდიტის მიზანია დაადგინოს არსებობდა თუ არა რაიმე საფუძველი იმისა, რომ იგივე შედეგი მიღწეულიყო უფრო ნაკლები დანახარჯით. შენობის რეკონსტრუქციაში ვგულისხმობთ ყველა ღონისძიებას დაგეგმივიდან, სამშენებლო სამუშაოების ჩაბარებასა და სარეკონსტრუქციო ღონისძიებების შესახებ საბოლოო ანგარიშების დაწერამდე.

ეფექტიანობის აუდიტორის დასკვნა (მაგალითისათვის)

- სამშენებლო ფაზაში შეცვლილი იქნა გეგმა. უკვე განხორციელებული 10 000-ის ღირებულების სამშენებლო საქმიანობები ტყუილად იქნა ჩატარებული. შესაძლებელი იყო თუ არა სათანადო დაგეგმვით ამის თავიდან აცილება?

- შენობის რეკონსტრუქცია მიმდინარეობდა დაგეგმილზე ერთი თვით დიდხანს. ამის საფუძველზე გარე კარკასის ხარჯმა მოიმატა 2 000 ათასი ლარით.

- დამატებითი საპროცენტო ხარჯი, გამონვეული დამატებითი დროით (რეკონსტრუქციის კრედიტით დაფინანსების შემთხვევაში, საპროცენტო განაკვეთი 6%) 5 000.

აუდიტორის მიზანია დაადგინოს შესაძლებელი იყო თუ არა დამატებითი დროისთავიდან აცილება, მაგალითად უკეთესი მენეჯმენტის არსებობის შემთხვევაში.

ეფექტიანობის მოთხოვნის დაცვის შემონგება არ უნდა შემოიფარგლოს მხოლოდ ფინანსური ხარჯებით, მან უნდა მოიცვას ამ ხარჯების შესაბამისი შედეგიც (ამ შემთხვევაში აშენებული შენობის ხარისხი). შენობის ხარისხის გათვალისწინებამ შეიძლება ფინანსურ მხარეზე უკუეფექტიც იქონიოს. მოცემულ მაგალითში პროექტის შეცვლამ შეიძლება მიგვიყვანოს იქამდე, რომ საბოლოო ჯამში ნაკლები დანახარჯი გახდეს საჭირო.

ეფექტიანობის აუდიტის სრულყოფისათვის აუცილებელ პირობად გვევლინება ეფექტიანობის კვლევის პრაქტიკის დანერგვა, როგორც ორგანიზაციებში, ასევე ეფექტიანობის აუდიტის პროცესში. ეფექტიანობის კვლევა არის დაგეგმილი ან განხორციელებული ღონისძიებების სისტემატურად მოქმედი და დოკუმენტური კვლევა, აღიარებული მეთოდების გამოყენებით.

ეფექტიანობის აუდიტის ჩატარების დროს ეფექტიანობის აუდიტორის მიზანი უნდა იყოს იმის შესწავლა, განხორციელდა თუ არა აუდიტის ობიექტების ხელმძღვანელების მიერ ეფექტიანობის კვლევა და დადებითი პასუხის

შემთხვევაში არის თუ არა განხორციელებული ეფექტიანობის კვლევა საიმედო. ამ მიდგომაზე დაფუძნებული ეფექტიანობის აუდიტი იქნება იმის გარანტია, რომ აუდიტის შედეგად შემუშავებული დასკვნა მაქსიმალური ობიექტურობით ასახავს რეალურ სურათს.

ეფექტიანობის კვლევის ჩატარებისას უნდა მოხდეს შემდეგი ასპექტების გაანგარიშება:

- ინვესტიციის (ასიგნების) გამოყენების მთლიანი პერიოდის შესაბამისად შედეგის მოქმედების მთლიანი პერიოდის განხილვა (საჭიროებისამებრ დაგეგმვის ჰორიზონტი);
- პირდაპირი და არაპირდაპირი შედეგების გათვალისწინება (ხარჯების/შედეგები);
- ალტერნატივების შედარებისას ფლობის სხვადასხვა მიმართულებების გათვალისწინება და ა.შ

ეფექტიანობის კვლევა აუდიტის ობიექტის შიდა პროცესს წარმოადგენს, რომლის დროსაც მმართველობითმა რგოლმა უნდა მოახდინოს კვლევის ჩატარება მმართველობითი ქმედების განხორციელებისათვის რომელი ალტერნატივა არის უფრო ეფექტიანი. ეფექტიანობის აუდიტორმა უნდა შეამოწმოს რამდენად მიღწეულია მმართველობის მიერ დასახული მიზანი (შედეგობრიობა) და ქმედება ეფექტიანად განხორციელდა თუ არა.

ეფექტიანობის კვლევას საფუძვლად უნდა დაედოს ეფექტიანობის ძირითადი პრინციპი - არსებული რესურსების ყველაზე ოპტიმალური გამოყენება. აღნიშნული პრინციპი ერთნაირად ეხება როგორც მიკრო და მაკროეკონომიკური მნიშვნელობის ღონისძიებებს, ასევე ორგანიზაციების სტრუქტურულ ცვლილებებსა და ხელმძღვანელობის მიერ მიღებულ ნორმატიულ აქტებს.

ეფექტიანობის კვლევის დროს სავალდებულოა ამოცანების კრიტიკული ანალიზი. კერძოდ:

- აუცილებელია თუ არა კონკრეტული ამოცანის დაგეგმილ დროში განხორციელება მოცემული სახით?
- არსებობს თუ არა სხვა ალტერნატივები აღნიშნული მიზნის მისაღწევად?
- შესაძლებელია თუ არა დასახული ამოცანის ოპტიმირება შიდა პროცესების შეცვლის გზით?

ეფექტიანობის კვლევა გადანყვეტილების მიღების საფუძველს უნდა წარმოადგენდეს, რომელიც გამოყენებული იქნება როგორც დამხმარე საშუალება დაგეგმვის ფაზაში და ამასთანავე, როგორც წარმატების კონტროლის ინსტრუმენტი შესრულების ფაზაში. ეფექტიანობის კვლევა იმ ორგანიზაციებმა უნდა განახორციელონ რომლებიც პასუხს აგებენ განხორციელებულ ღონისძიებებზე. კვლევის საფუძველზე მიღებული შედეგები აუცილებლად უნდა იქნეს დოკუმენტირებული და შენახული. დიდი მოცულობის სამუშაოების შემთხვევაში ეფექტიანობის კვლევა საფუძვლად უნდა დაედოს ბიუჯეტის შედგენის პროცესს. ეფექტიანობის კვლევის პროცესის მიზანია მაქსიმალურად რაციონალური გახადოს რესურსების გამოყენება და ხელი შეუწყოს ეფექტიანი განაწილების პროცესს.

მნიშვნელოვანია იმის გათვალისწინება, რომ ეფექტიანობის კვლევის სტრუქტურა წარმოდგენილი იყოს როგორც მიკროეკონომიკურ (ლოკალური მნიშვნელობის ღონისძიებებისათვის), ასევე მაკროეკონომიკურ ტერიტორიაში. ეფექტიანობის კვლევის მიკროეკონომიკური გაანგარიშებისას შესწავლილი უნდა იქნეს მმართველობითი რგოლის გადანყვეტილებების უშუალო გავლენა:

- უწყების ხარჯებზე
- უწყების შემოსავლებზე
- უწყების პროდუქტზე და ა.შ.

მაკროეკონომიკურ ჭრილში გაანგარიშებისას უნდა იქნეს შესწავლილი უშუალო გავლენა საგადასახადო შემოსავლებზე, ქვეყნის ეკონომიკის გაუმჯობესებაზე, საერთო კეთილდღეობაზე და ა.შ.

ძირითად მეთოდებთან ერთად არსებობს კიდევ დამატებითი შეფასების მეთოდები, რომელიც შეიძლება გამოყენებული იქნეს ეფექტიანობის კვლევის პროცესში.

ესენია:

- სენსიტიური ანალიზი (მგრძობელობის)
- ანუიტეტის მეთოდი
- შედარებითი გაანგარიშება (PPP გაანგარიშება) და ა.შ. რომელთა გამოყენება სტატისტიკური მეთოდების ოდნას უკავშირდება.

ეფექტიანობის კვლევა მაკროეკონომიკურ ჭრილში უნდა ჩატარდეს უშუალოდ აუდიტის ობიექტის ხელმძღვანელობისა და ეფექტიანობის აუდიტორების მიერ. ხოლო მაკროეკონომიკური გაანგარიშებების დროს მონვეული უნდა იყოს სხვადასხვა დარგის ექსპერტები და სამეცნიერო სფეროს წარმომადგენლები. განვიხილოთ თითოეული მათგანი:

სტატისტიკური მეთოდი (მონეტარული შეფასება): უარყოფითი მხარეები.

სტატისტიკური მეთოდის დროს ძირითადად გამოიყენება მიახლოებითი, უხეში გაანგარიშებები. აღნიშნული ფაქტორი სტატისტიკური მეთოდის გამოყენების სიმარტივეს უზრუნველყოფს, თუმცა მიღებული შედეგის საიმედოობის ხარისხზე ახდენს გავლენას.

სტატისტიკური მეთოდის დადებითი მხარეები:

- მარტივია
- ახასიათებს მიმოხილვითი წარმოდგენა

უარყოფითი მხარეები

- გადახდის დროის გათვალისწინება არ ხდება

- საშუალო მაჩვენებლები არასაიმედოა

- ძირითადად კალკულაციური ფაქტორების მეშვეობით საბოლოოდ მართვადია სტატისტიკური მეთოდის დროს შესაძლებელია გამოყენებული იქნეს - ხარჯთა შეპირისპირებითი აღრიცხვა, მოგების შეპირისპირებითი ანალიზი, რენტაბელურობის ანალიზი, ამორტიზაციის სტატისტიკური გაანგარიშება.

ხარჯთა შეპირისპირებითი ანალიზის დროს ხდება მხოლოდ შესადარებელი ობიექტების ფინანსური ხარჯების შეფასება. ამ მეთოდის გამოყენება შესაძლებელია თუ შესადარებელია მსგავსი ობიექტების საქმიანობის სფეროები. ხარჯთა შეპირისპირება იძლევა იმის შესაძლებლობას, რომ მმართველმა რგოლმა დეტალურად შეისწავლოს და შეაფასოს ორგანიზაციის მიერ განეული ხარჯების რაოდენობა და საჭიროება სხვადასხვა მიმართულებების მიხედვით. აღნიშნული ტიპის ანალიზი ხასიათდება იმ უპირატესობით, რომლის დროსაც შესაძლებელია თავიდან იქნეს აცილებული არაეფექტური ხარჯი.

მაგალითი: საბიუჯეტო ორგანიზაციას სჭირდება დამატებითი შენობის იჯარით აღება. არჩევანი შესაძლებელია გაკეთდეს შენობა A-სა და B შენობებს შორის. ორივე საკმარისი სიდიდის ფართის მქონეა, შესაბამისად 2000 მ² და 2050 მ².

ხარჯთა შეპირისპირების ანალიზის დროს ისმის კითხვა, რომელი ობიექტის იჯარით აღების შემთხვევაში იქნება ხარჯი ნაკლები? – გადანყვეტილების მიღების წესი: აირჩიე ნაკლები ხარჯის (ამ შემთხვევაში საიჯარო ქირის) მქონე ობიექტი. ამ შემთხვევაში უნდა ავირჩიოთ A შენობა.

ეფექტიანობის კვლევის ჩატარებისას გათვალისწინებული უნდა იქნეს შემდეგი პარამეტრები: პერიოდი, რამდენი ხნის განმავლობაში უნდა იქნეს გამოყენებული აქტივი და საპროცენტო განაკვეთი. მნიშვნელოვანია რომ

გამოყენებული იქნას სტატისტიკის სამსახურის გამოთვლილი მაჩვენებლები რათა უზუსტობების რისკი მინიმუმამდე იქნას დაყვანილი.

დინამიკური მეთოდი - ეფექტიანობის მიკროეკონომიკური კვლევის მონეტარული შეფასების მეორე მეთოდს წარმოადგენს. აღნიშნული მეთოდის დროს შეიძლება გამოყენებული იქნეს ფაქტიური ღირებულების გაანგარიშება, სამომავლო ღირებულების გაანგარიშება, ამორტიზაციის დინამიკური გაანგარიშება და სხვა. დინამიკური მეთოდის გამოყენება საჭიროა იმ შემთხვევაში, როდესაც ხდება გადახდების ნაკადის გათვალისწინება და მთლიანად ექსპლუატაციის ვადის შესწავლა.

დინამიკურ მეთოდს ახასიათებს როგორც დადებითი, ასევე უარყოფითი მხარეები.

დინამიკური მეთოდის დადებითი მხარე:

- გადახდის დროის გათვალისწინება ხდება ისე, რომ არ არის საჭირო საშუალო მაჩვენებლების გამოყენება

- კალკულაციური ხარჯების გათვალისწინება არ ხდება

უარყოფითი მხარეები:

- სირთულე

- დროის პერიოდების წარმოდგენის გამო გადატვირთული, შესაბამისად არა მიმოხილვადი წარმოდგენა დინამიკური მეთოდის ყველაზე მოსახერხებელ და ეფექტურ ფორმას წარმოადგენს ფაქტიური ღირებულების მეთოდი. ფაქტიური ღირებულების გაანგარიშებისას, ეფექტიანობის კვლევის ფარგლებში, უნდა მოხდეს იმ სამომავლო შემოსავლებისა და ხარჯების პროგნოზირება და შეფასების დროისათვის გათვალისწინება, რომლებიც დაკავშირებულია შესაძარებელ ობიექტებთან. ამ მეთოდის გამოყენება რეკომენდირებულია მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ შესაძლებელია ინვესტიციის დადებითი და

უარყოფითი მხარეების, ანუ შემოსავლებისა და ხარჯების რაოდენობრივი გაანგარიშება.

სარგებლიანობის ანალიზი (არამონეტარული შეფასების მეთოდი): სარგებლიანობის ანალიზი არის არამონეტარული შეფასების მეთოდი, რომელიც საშუალებას იძლევა ეფექტიანობის კვლევის პროცესში განხორციელდეს ხელმძღვანელობის მიერ მიღებული გადაწყვეტილებების ფულად ღირებულებაში გამოსახვა. სარგებლიანობის ანალიზისას ის დადებითი და უარყოფითი მხარეები რომლებიც შესადარებელ ობიექტებს ეხება სიტყვიერად უნდა იქნეს აღწერილი, ცალკეული დადებითი და უარყოფითი მხარეებისათვის შეფასებითი მაჩვენებლის მინიჭებით. ეს მეთოდი გამოიყენება იმ შემთხვევაში, თუ ინვესტიციის (ან ღონისძიების) დადებითი და უარყოფითი მხარეების რაოდენობრივი გაანგარიშება შემოსავლებისა და ხარჯების სახით შეუძლებელია ან მხოლოდ ნაწილობრივია შესაძლებელი. სარგებლიანობის ანალიზის მეშვეობით შესაძლებელია კავშირის დადგენა დანახარჯებსა და სარგებელს შორის. ანალიზის პროცესში უნდა განისაზღვროს მნიშვნელოვანი და ნაკლებ მნიშვნელოვანი საკითხები. სარგებლიანობის ანალიზის მიზანია არსებული რესურსების რაციონალური გამოყენება, რაციონალური გადაწყვეტილებების საფუძველზე.

შესაძლებელია სარგებლიანობის შეფასებისას ე.წ. „Scoringmodel“-ის გამოყენება, რაც გულისხმობს არამონეტარული ეფექტის (სარგებლის) კვლევაში ჩართვის პროცესს და მის წინაპირობას წარმოადგენს მიზნების ზუსტი ანალიზი და დეფინიცია.

მაგალითი 1:

შენობის დასუფთავება (სარგებლიანობის ანალიზი ხარჯთა შეპირისპირების გამოყენებით)

I ალტერნატივა - საკუთარი დამლაგებლები

პარამეტრები:

პერსონალის ხარჯი - 1 წლის შრომის ანაზღაურება 29 ათასი ლარი

დასუფთავების მოწყობილობა - 2.5 ათასი ლარი (ექსპლუატაციის ვადა 1 წელი)

სულ – 31.5 ათასი ლარი.

II ალტერნატივა

კერძო ფირმის დაქირავება, წლიური საზღაური 32.6 ათასი ლარი.

მაგალითი 2. ავტობუსის შეძენა (ფაქტური ღირებულების მეთოდისა და სარგებლიანობის ანალიზის კომბინაცია):

I ალტერნატივა ახალი ავტობუსის ყიდვა

- ფასი 400.000 - წლიური სადამზღვევო პრემია 560 - წლიური დანახარჯი საწვავზე 2.000, ყოველწლიური გაძვირება 2% - წლიური რემონტის ხარჯი 1.000 + გაძვირება პირველ და მეორე წელს 500-ით, შემდეგ წლებში 1.000-ით

II ალტერნატივა (რემონტი) - ყიდვა 280.000 - რემონტის ხარჯი 210.000 - წლიური სადამზღვევო პრემია 1.200 - წლიური დანახარჯი საწვავზე 3.300, ყოველწლიური გაძვირება 2% - წლიური რემონტის ხარჯი 10.000

+ წლიური გაძვირება 2.000

ახალი ავტობუსის უპირატესობები (იხილით დანართი N5). • ეკოლოგიურ სტანდარტებთან შესაბამისობა (გამონაბოლქვის ფილტრაციისკუთხით) • საიმედოობა (ტექნიკური თვალსაზრისით) • ახალი ავტობუსი ვიწრო ქუჩებში უკეთესად გადაადგილდება, რაც საშუალებას იძლევა მეტ გაჩერებებს მოემსახუროს • ვარგისია ინვალიდთა გადასაყვანად • ძველ ავტობუსს არ გააჩნია კონდიციონერის სისტემა • ძველი ავტობუსი შიდა დაგეგმარებიდან გამომდინარე მოუხერხებელია.

სარგებლიანობის ანალიზის მეშვეობით შესაძლებელია ასევე შევავსოთ მაგალითად საქართველოს პარლამენტის გადმოტანა ქალაქ ქუთაისში, სადაც გათვალისწინებული უნდა იყოს თანამშრომელთა ფაქტორი და ის

დანახარჯები, რომელიც ადგილმდებარეობის ცვლილებიდან გამომდინარე არსებობს.

სენსიტიური ანალიზი (დამატებითი შეფასების მეთოდი):

სენსიტიური ანალიზი წარმოადგენს ხარჯებისა და შედეგების ანალიზს, რომლის დროსაც ხდება მნიშვნელოვანი პარამეტრების განსაზღვრა. ეფექტიანობის კვლევის პროცესში სენსიტიური ანალიზის გამოყენება უნდა მოხდეს იმ შემთხვევაში, როდესაც ალტერნატივების შედარება არ გვაძლევს ცალსახა წარმოდგენას ალტერნატივის უპირატესობის შესახებ ან როდესაც მიღებული შედეგები ახლოს არის ერთმანეთთან და უპირატესობის დადგენა რთულია.

სენსიტიური ანალიზის დროს პასუხი უნდა გაეცეს შეკითხვას:

- როგორ იცვლება შედეგი, როდესაც ერთი ან რამოდენიმე სავარაუდო ღირებულება იცვლება?
- რომელ სიდიდეს/სიდიდეებს შეუძლიათ მიიღონ მაქსიმალური/მინიმალური დანახარჯის მოცულობა, როდესაც მოცემული შედეგის სიდიდე უნდა იქნეს მიღწეული?

სენსიტიური ანალიზის დროს უნდა შევისწავლოთ რა და რომელი პარამეტრი შეიძლება შევცვალოთ და რა შედეგის მომტანი იქნება აღნიშნული ცვლილება. ამდროს ისეთი მაჩვენებლების შესწავლა უნდა განხორციელდეს რომელთა ზუსტი სიდიდეებიც არის ცნობილი.

სენსიტიური ანალიზის მიზანია მოახდინოს მაქსიმალურად სანდო პროგნოზირება, რომელსაც ბაზისური ანალიზი ეწოდება. სენსიტიური ანალიზი გვიჩვენებს თუ რამდენად შეიცვლება პროგნოზირებული წმინდა სარგებელი გარკვეული ცვლილებების მოხდენის შემთხვევაში. იმ შემთხვევაში თუ წმინდა სარგებლის მოცულობა არიცვლება სხვადასხვა დაშვებებისა და

ვარაუდების პირობებში შეგვიძლია მივიჩნიოთ, რომ ანალიზის შედეგად მიღებული დასკვნები სანდოა.

ზემოთ ჩამოთვლილი ანალიზის სახეები ნორმატიული ხასითისაა და გვიჩვენებს თუ როგორ უნდა იქნეს რესურსები განაწილებული. ეს ანალიზი არ წარმოადგენს თეორიას იმის შესახებ, თუ როგორ ხდება რესურსების განაწილება რეალობაში.

აღნიშნული კვლევები მხოლოდ ერთ-ერთი ფაქტორი უნდა იყოს იმისა, რომ შესაძლო გავლენა მოხდეს გადანყვეტილების მიღების პროცესზე. ეფექტიანობის კვლევის

პროცესის მიზანია მაქსიმალურად რაციონალური გახადოს და ხელი შეუწყოს რესურსების ეფექტიან განაწილებას.

PPP გაანგარიშების მეთოდი - გულისხმობს საჯარო და კერძო სექტორის შედარების ანალიზსა და გაანგარიშებას. აღნიშნული მეთოდის გამოყენებას შეუძლია რეალური სურათი მოგვცეს, რადგან კერძო სექტორი თავისი ბუნებიდან გამომდინარეორიენტირებულია ეფექტიანი ქმედებებისაკენ, რაც საჯარო სექტორისათვის არ არისდამახასიათებელი. აღნიშნული მეთოდის გამოყენებისას უნდა შეირჩეს მსგავსი თემატიკა რომლის დროსაც ცალსახად იქნება განსაზღვრული მისაღები შედეგი კერძოსექტორში არსებული მდგომარეობიდან გამომდინარე.

ეფექტიანობის კვლევის დანყებამდე აუცილებელია მოხდეს ხარჯების გამიჯვნა სახეობების მიხედვით. მაგალითად:

მატერიალური ხარჯი:

- შესყიდვების ხარჯი
- დაგეგმვის ხარჯი
- სამუშაო ადგილის ხარჯი (ქირა)
- ტექნიკური მომსახურების ხარჯი

- ექსპლუატაციის ხარჯი სხვა

პერსონალის ხარჯი:

- შრომის ანაზღაურება
- შტატგარეშეთა ანაზღაურება
- მივლინება
- სახელფასო დანამატები და სხვა

კალკულაციური ხარჯი:

- კალკულაციური ამორტიზაცია
- გაანგარიშებული საპროცენტო განაკვეთი და სხვა

აღნიშნული სტრუქტურა ყველა ტიპის დანესებულებისათვის შეიძლება იქნეს გამოყენებული, თუმცა აუცილებელია ცალკეული ორგანიზაციული თავისებურებების გათვალისწინება. ეფექტიანობის კვლევის დროს ხარჯების სახეობების სწორი დიფერენცირება მისაღები შემოსავლების ზრდისა და გასაწევი გადასახდელების შემცირების წინაპირობა უნდა გახდეს.

გაანგარიშებების გასამართივებლად, შესაძლებელია დამრგვალებების განხორციელება. ეს უნდა გამოვიყენოთ მაშინ, როდესაც ზუსტი ხარჯების დადგენას დიდი ძალისხმევა სჭირდება და მსგავსი ხარჯების შესახებ უკვე არსებობს საკმარისი ინფორმაცია.

მაგალითად:

(პერსონალის) საერთო ხარჯები შეიძლება ჩამოვაყალიბოდ შემდეგნაირად:

- ხელმძღვანელობის ხარჯი;
- პერსონალის მართვის ხარჯი;
- ცენტრალური უწყების ხარჯი;
- შესყიდვის ხარჯი.

სამუშაო ადგილის მატერიალური ხარჯები:

- კაპიტალის ხარჯები (ოფისის მოწყობილობების ამორტიზაცია და გაანგარიშებული საპროცენტო განაკვეთები);
- ოფისის მოწყობილობების ტექნიკური მომსახურების და რემონტის ხარჯები
- ოფისის საყოველთაო საჭიროებების ხარჯები;
- ფართის ხარჯები (საიჯარო ქირა შესაბამისად კალკულაციური ქირა, დასუფთავება, ელექტრო ენერჯია, გათბობა, ტექნიკური მომსახურება და სხვა საექსპლუატაციო ხარჯები);
- ტელეფონის/ფაქსი/ინტერნეტის/ფოსტის ხარჯები;
- მგზავრობის ხარჯები (მივლინების, სამს. მგზავრობის ხარჯები);
- ხარჯები ოფისის სხვა საჭიროებისათვის და ფოსტისთვის.

ეფექტიანობის კვლევის პროცესი, მიუხედავად იმის, თუ რომელი მეთოდით იქნება წარმოდგენილი, უნდა განხორციელდეს:

- ღონისძიების დაწყების წინ, დაგეგმვის ფაზაში (გეგმიური);
- ღონისძიების განხორციელებისას, შუალედური შედეგის გადამოწმების მიზნით (წარმატების თანმხლები კონტროლი);

- წარმატების დასრულების ფაზაში, გეგმიური მონაცემისა და მიღებული შედეგის შედარების მიზნით (ფაქტიურის და გეგმიურის შედარება).

ეფექტიანობის კვლევის პროცესის დაგეგმვის ფაზაში უნდა მოხდეს შემდეგისაკითხების შესწავლა:

- სანყისი მდგომარეობისა და ქმედებათა საჭიროების ანალიზი;
- მიზნები, პრიორიტეტები და შესაძლო მიზნობრივი კონფლიქტები;
- გადაჭრის რელევანტური შესაძლებლობები (ალტერნატივები) და მათი სარგებელი და ხარჯები (დამატებითი ხარჯების ჩათვლით, იმ შემთხვევაშიც კი თუ იგი ფულში არ გამოიხატება);
- ფინანსური შედეგი;
- პროგრამის/პროექტის განხორციელებისათვის საჭირო დროის გეგმა;

- წამატების შეფასების კრიტერიუმები (მიზნობრივი მაჩვენებლები)

წარმატების კონტროლის ფაზაში უნდა შემოწმდეს:

- მიღწეული იქნა თუ არა დასახული მიზანი;
- იყო თუ არა ღონისძიება ეფექტიანი;
- რა გამოცდილება შეიძლება იქნას გათვალისწინებული შემდეგი ღონისძიების დროს.

წარმატების კონტროლის ფაზაში უნდა გადამოწმდეს რამდენად სწორად იქნაშერჩეული საქმიანობის განხორციელების მეთოდები. უნდა გადაიხედოს დაშვებები და სხვაობების შემთხვევაში შესაძლებელია სხვა ალტერნატივაზე გადასვლის რეკომენდაციების გაცემა.

ეფექტიანობაზე ორიენტირებული ორგანიზაციის ყველა ღონის ხელმძღვანელპირს გათავისებული უნდა ჰქონდეს: - ორგანიზაციის ძირითადი მიზნები - რა ღონისძიებებია საჭირო ამ მიზნების მისაღწევად - როგორ უნდა მოხდეს მიზნებისკენ მიმავალი თითოეული ნაბიჯის შეფასება; - ეფექტიანობაში პრობლემების აღმოჩენისა და მათი გადანწყვეტის მნიშვნელობა.

ეფექტიანობის აუდიტის სრულყოფას წინ უნდა უსწრებდეს ორგანიზაციებში ეფექტიანობის კვლევის პრაქტიკის დანერგვა. ეფექტიანობის კვლევის საერთო ანალიზი და შეფასება დაეხმარება ორგანიზაციის ხელმძღვანელობას მიზნებისა და ამოცანების ზუსტ, თანამიმდევრულ, გონივრულ და რაციონალურ დასახვასა და შესრულებაში. ეფექტიანობის კვლევა ხელმძღვანელობას შეუქმნის საერთო წარმოდგენას იმის შესახებ, თუ

რამდენად ეფექტიანია ორგანიზაციის მუშაობა ყველა ასპექტში (იქნება ეს საოპერაციო თუ რესურსების ხარჯვა).

რესურსების ეფექტიანი გამოყენება საბიუჯეტო გეგმის შედგენისას ეფექტიანობისა და ეკონომიურობის პრინციპების გათვალისწინებით უნდა განხორციელდეს. მაღალეფექტიანი შედეგის მისაღწევად აუცილებელია

ყველა ფინანსური ღონისძიებისათვის ეფექტიანობის კვლევის ჩატარება, რომლის დროსაც მოხდება სხვადასხვა ხანგრძლივობისა და მნიშვნელობის პროექტების გამოჯენა და მათი შედარება ანალოგიური ხანგრძლივობის ალტერნატივასთან. ეფექტიანობის კვლევის საფუძველზე მიღებული გადაწყვეტილებები საბიუჯეტო სახსრების დაზოგვის მთავარ წინაპირობასწარმოადგენს, ხოლო ეფექტიანობის კვლევის შედეგზე დაფუძნებული ეფექტიანობის აუდიტი მაღალი რწმუნების მქონე აუდიტორული შეფასების საფუძველია.[3]

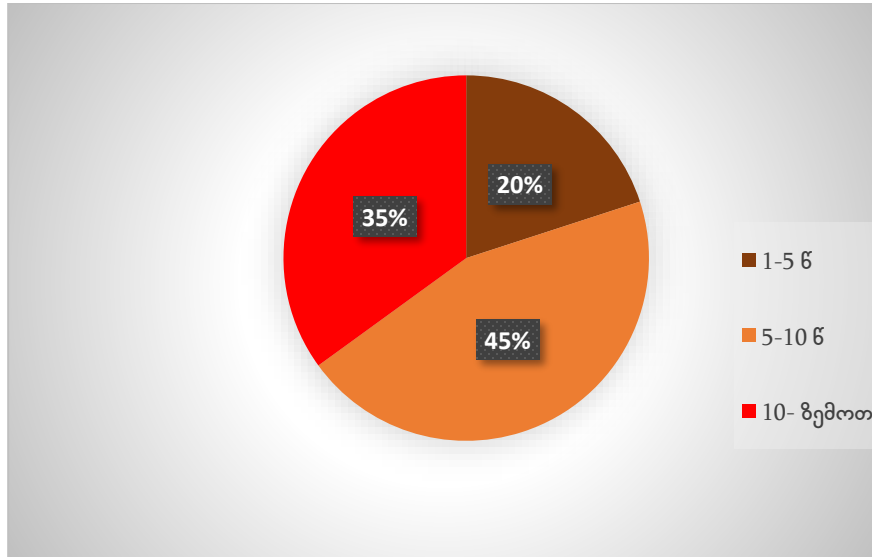
3.4 ეფექტიანობის კვლევა

დღესდღეისობით, რომ გავიგოთ თუ როგორია საზოგადოების აზრი ეფექტიან აუდიტთან დაკავშირებით, გადაწყვიტეთ ჩამეტარებინა კვლევა. კვლევა ჩავატარეთ 30 ორგანიზაციაში.

გამოკითხვის ობიექტებს ვთხოვეთ ეპასუხათ ჩვენს კითხვებზე. მათ დაგვთანხმდნენ და ჩვენ შევინარჩუნეთ კონფიდენციალურობის პოლიტიკა.

კითხვა : რამდენი წელია არსებობს თქვენი ორგანიზაცია:

დიაგრამა 1



გამოკითხულთა 20 % ამბობს, რომ დაახლოებით 1-5 წლამდე რაც მათი ფირმა არსებობს, 5-10 წლამდე 45 % და 35 % 10 წელზე ზემოთ.

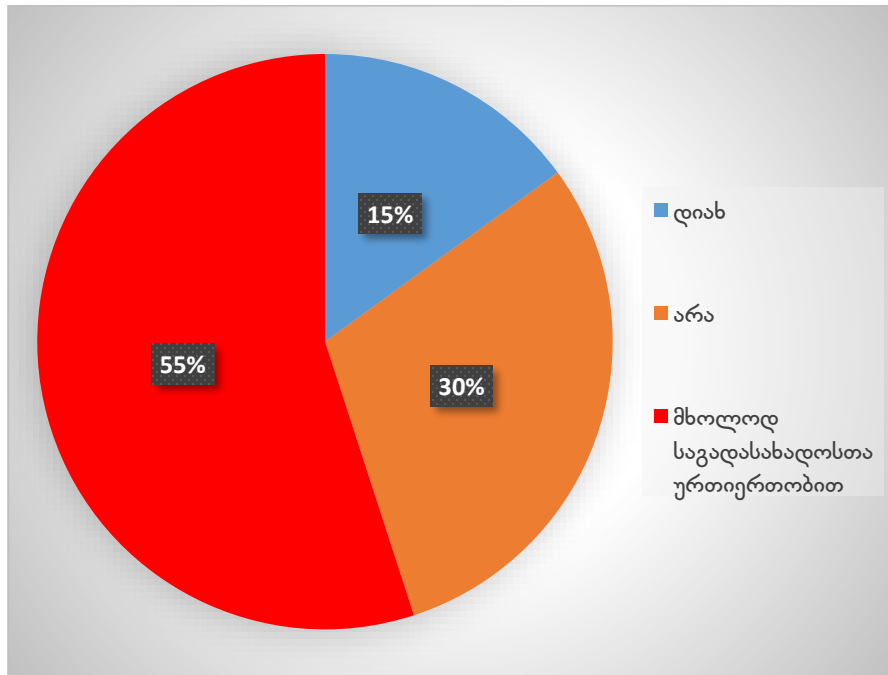
კითხვა: გევალებათ თუ არა აწარმოოთ ბუღალტრული აღრიცხვა ბასს-ით და ფასსით?

ა) დიახ

ბ) არა

გ) მხოლოდ საგადასახადოსთან ურთიერთობა

დიაგრამა 2



როგორც დიაგრამიდან ჩანს, გამოკითხულთა 15%-ს ევალება აწარმოოს ბუღალტრული აღრიცხვა ბასს-ით და ფასს-ით. 30% ამბობს რომ არა, ხოლო 55 % ამბობს რომ მხოლოდ საგადასახადოსთან ურთიერთობა ევალება.

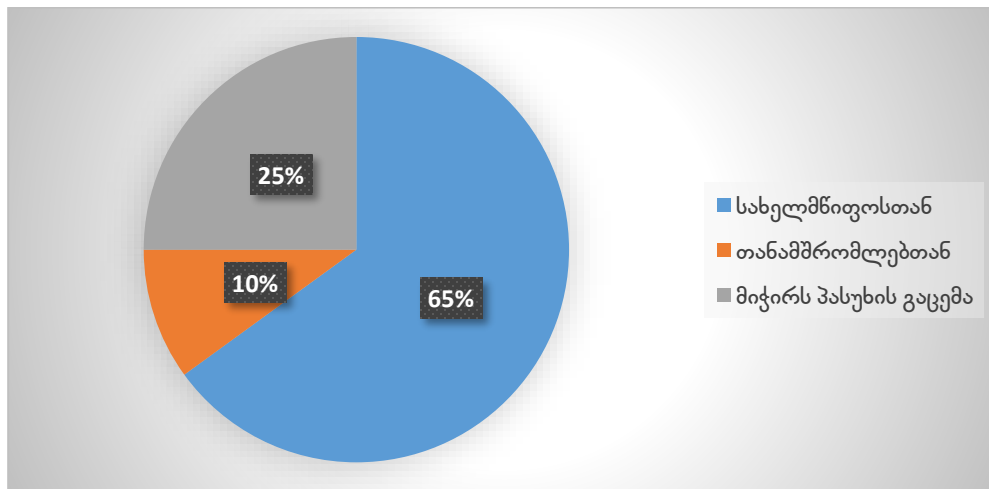
კითხვა: ვისთან ხართ ანგარიშვალდებული ბუღალტრული აღრიცხვის წარმოებით?

ა) სახელმწიფოსთან

ბ) თანამშრომლებთან

გ) მიჯირს პასუხის გაცემა

დიაგრამა 3



გამოკითხულთა 65 % ამბობს, რომ სახელმწიფოსთან, 10 % თანამშრომლებთან, ხოლო 25% -ს უჭირს პასუხის გაცემა.

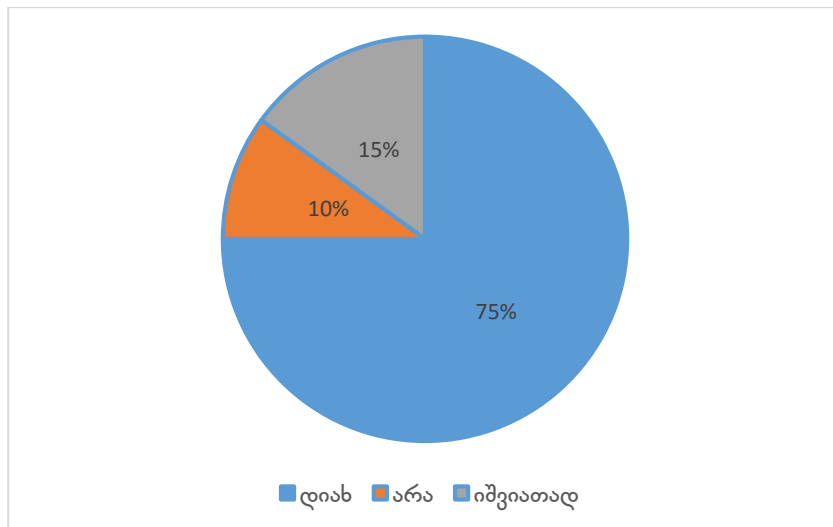
კითხვა: გაკონტროლებთ თუ არა რომელიმე უწყება აღრიცხვის კუთხით:

ა) დიახ

ბ) არა

გ) იშვიათად

დიაგრამა 4.



გამოკითხულთა 75 % ამბობს რომ დიახ, 10 % არა. 15 % იშვიათად

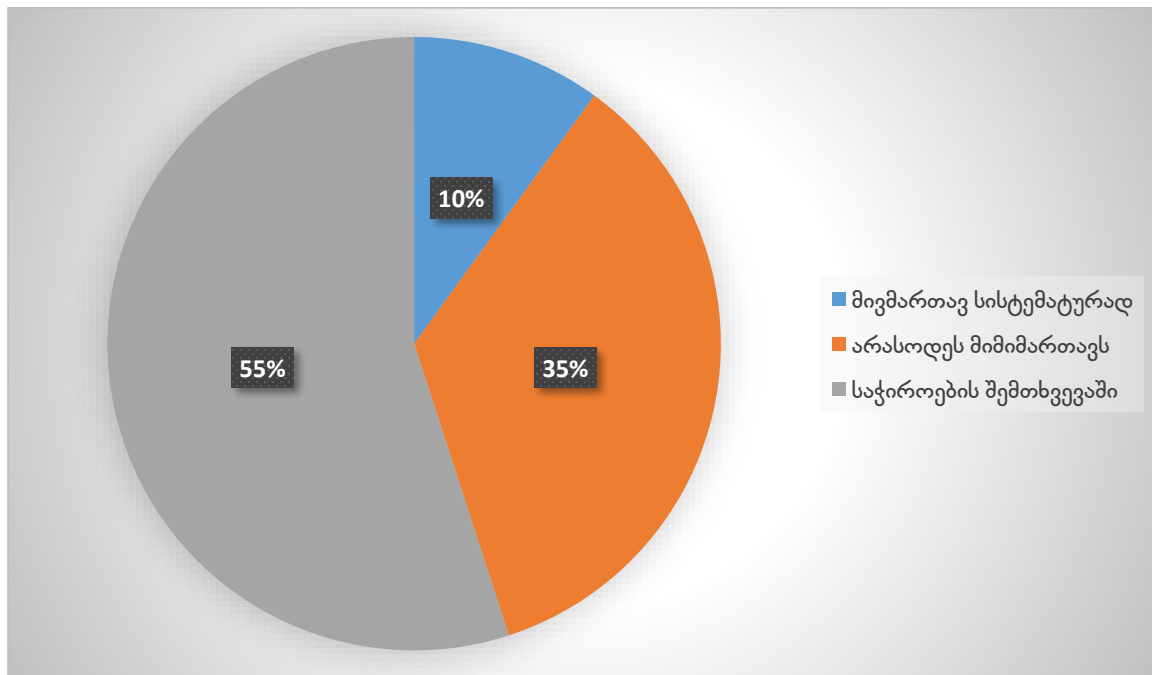
კითხვა: ხომ არა გაქვთ სურვილი თვითონ მიმართოთ აუდიტის სამსახურს ჩანაწერთა სწორად წარმოებისათვის, რასაც საინიციატივო აუდიტი ჰქვია.

ა) მივმართავ სისტემატურად

ბ) არასოდეს მიმმართავს.

გ) საჭიროების შემთხვევაში.

დიაგრამა 5



გამოკითხულთა 10 % ამბობს რომ მიმართავს სისტემატურად. 35 %-ს არასოდეს მიუმართავს. 55 % კი საჭიროების შემთხვევაში.

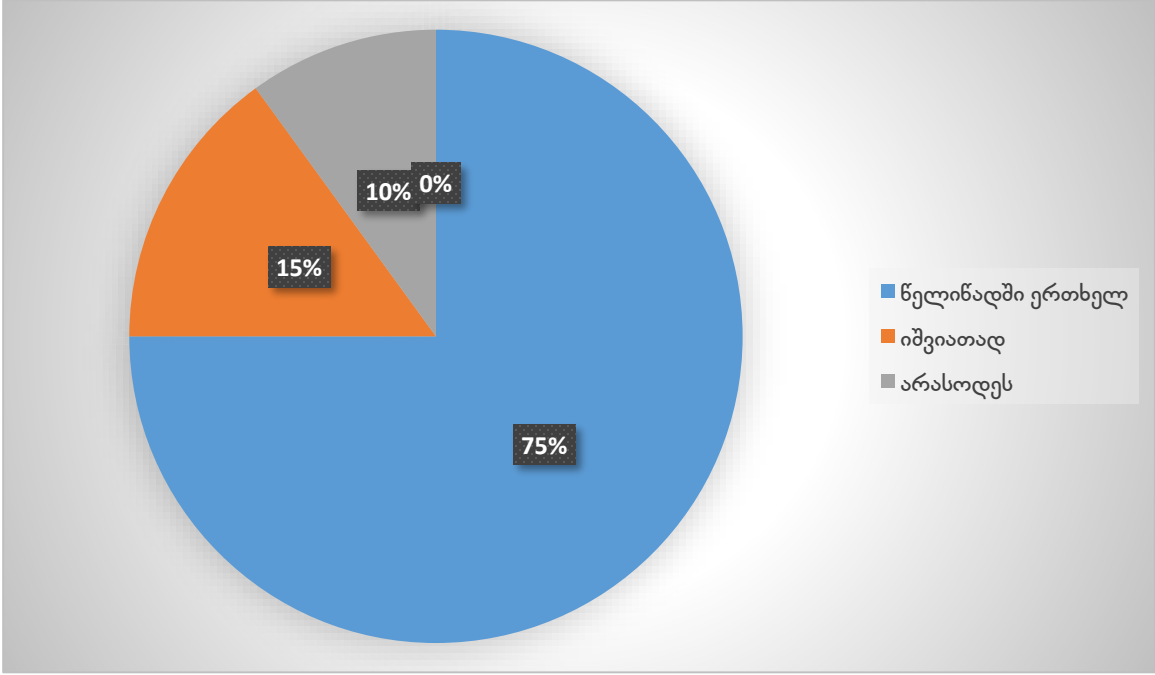
კითხვა: რამდენჯერ დასმულა საკითხი სავალდებულო აუდიტის ჩასატარებლად თქვენს ორგანიზაციაში.

ა) წელიწადში ერთხელ

ბ) იშვიათად

გ) არასოდეს.

დიაგრამა 6.



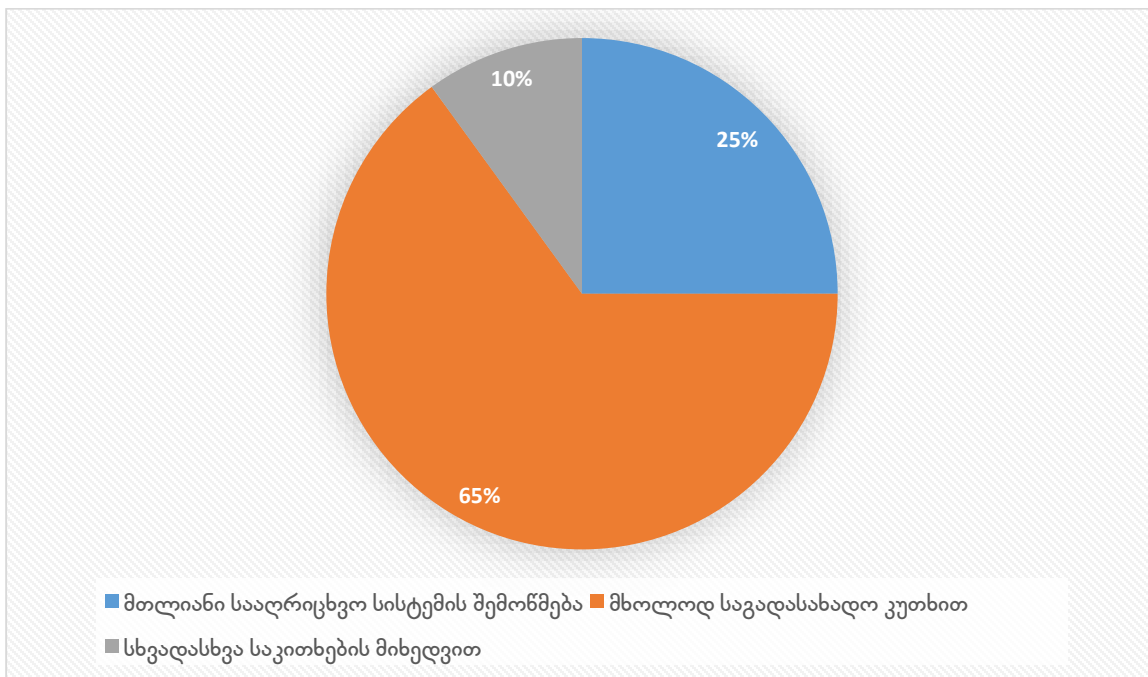
კითხვა: თუ ხდება სავალდებულო აუდიტის ჩატარება რა არის მისი მიზანი?

ა) მთლიანი სააღრიცხვო სისტემის შემოწმება

ბ) მხოლოდ სავადასახადო კუთხით

გ) სხვადასხვა საკითხების მიხედვით

დიაგრამა 7.



გამოკითხულთა 25 % ამბობს, რომ ხდება მთლიანი სააღრიცხვო სისტემის შემოწმება, 65 % მხოლოდ სავადასახადო კუთხით, 10 % სხვადასხვა საკითხების მიხედვით

კითხვა: თუ უკმაყოფილო ხართ აუდიტის პროცესით რას დაგვიფიქსირებდით.

გამოკითხულთა ნაწილი ამბობს რომ აუდიტორები ცუდად არიან განწყობილი მათ მიმართ აღრიცხვის ჩატარების დროს, ნაწილს არ მოწონს მათი პროცესის ჩატარების პრინციპები.

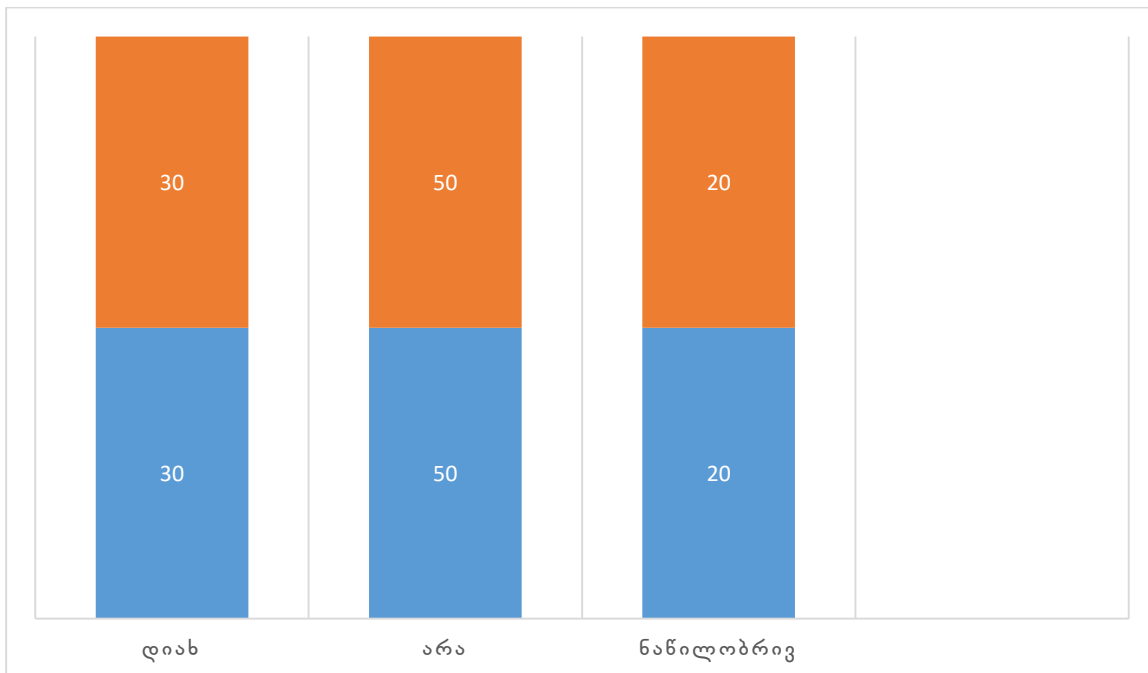
კითხვა: რჩებით თუ არა კმაყოფილი შემონმების შედეგებით?

ა) დიახ

ბ) არა

გ) ნაწილობრივ

დიაგრამა 7.



გამოკითხულთა 30 % ამბობს, რომ კმაყოფილია შემონახვით , 50 % არა, 20 % ნაწილობრივ.

კითხვა: თუ უკმაყოფილო ხართ რას დაგვიფიქსირებდით?

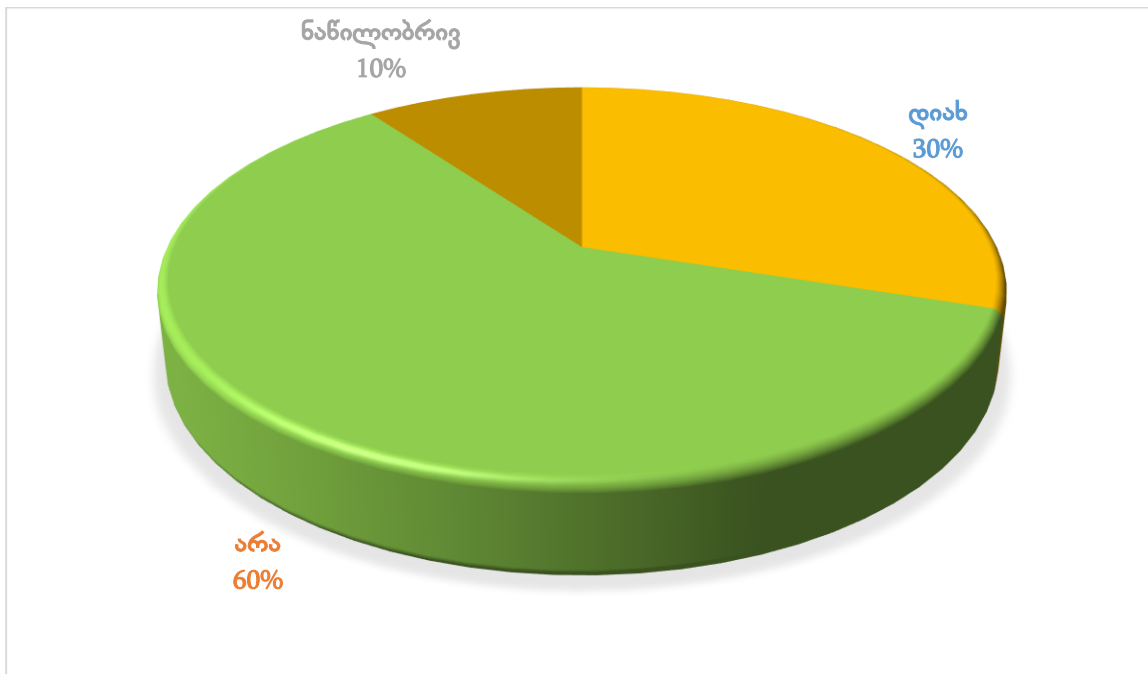
აუდიტორების უხეშობა.

მიზანმიმართული სწრაფვა აღმოაჩინონ დარღვევა.

არასამართლიანობა.

კითხვა. მიგაჩნიათ თუ არა რომ ჩატარებული აუდიტი ეფექტურია და ემსახურება საარრიცხოვო საქმიანობის გაუმჯობესებას

დიაგრამა 8.



გამოკითხულთა 30 % ამბობს, რომ დიახ. 60 % არა, 10 % ნაწილობრივ.

კითხვა: დიას პასუხის შემთხვევაში რაში ხელაფთ აუდიტის ეფექტიანობას

გამოკითხულები ამბობენ, რომ აუდიტის ჩატარებამ მათ ახალი ტენდენციები დაანახა. მიღებული შენიშვნების გათვალისწინებამ გაზარდა კომპანიის პროდუქტიულობის დონე და ფირმის მოგებაც გაიზარდა. ნაკლები თანხა დაიხარჯა საგადასახადო კუთხით.

კითხვა : თუ ვერ ხელაფთ აუდიტის ეფექტიანობას, გთხოვთ დააკონკრეტოთ გამოკითხულთა ნაწილი თვლის, რომ არ გაუმჯობესდა ფირმის მდგომარეობა. აუდიტმა შეაფერხა ფირმის მუშაობა და შესაბამისად დაიკლო მოგებამ.

კითხვა: რას შემოგვთავაზებდით აუდიტის პროცესის გასაუმჯობესებლად.

გამოკითხულები ამბობენ რომ უნდა შეიცვალოს ჩატარების საათები, აუდიტორები უნდა გადამზადნენ თსიქოლოგიური კუთხით და არ უნდა იყვნენ აგრესიულები.

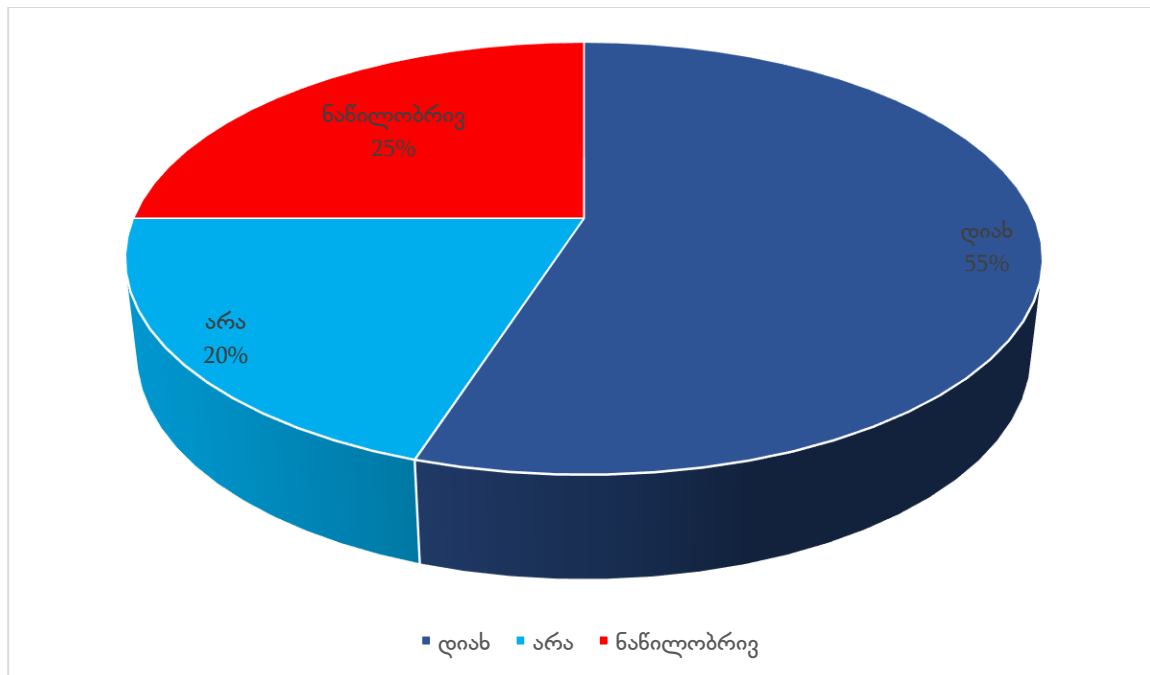
კითხვა: გრძნობთ თუ არა შემოწმების პროცესში აუდიტის სამსახურის მხარდაჭერას?

ა) დიახ

ბ) არა

გ) ნაწილობრივ

დიაგრამა 9.



გამოკითხულთა 55 % ამბობს, რომ დიახ. 20 % არა, 25 % ნაწილობრივ.

გამოკითხვის პროცესში გამოკითხულების მხრიდან ვგრძნობდით დიდ მხარდაჭერას. დისკუსია გამოვიდა ნაყოფიერი, ისინი ცდილობდნენ მათი ცოდნა და გამოცდილება ჩემთვის გაეზიარებინათ.

დასკვნა

განვიხილეთ რა ზოგადად აუდიტის არსი, მისი სტრუქტურა, ჩავწვდით ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის პროცესს, აღვნიშნეთ, რომ ფინანსური ანგარიშგება მთელი მისი კომპონენტებით ნათლად წარმოაჩენს კომპანიათა საქმიანობის საერთო სურათს, რადგანაც დღეისათვის აღრიცხვა ხორციელდება საელთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად, აქედან გამომდინარე, საქართველოში საბაზრო ურთიერთობების განვითარებამ და კერძო სექტორის დამკვიდრებამ გამოიწვია სერიოზული ცვლილებები არა მხოლოდ აღრიცხვის, არამედ აუდიტის სფეროშიც, ამიტომ აუდიტორული საქმიანობაც მიერ როგორც კერძო, ისე სახელმწიფო სექტორში, ძირეულად შეცვალა. სწორედ ამით იყო განპირობებული, რომ დღის წესრიგში დადგა სახელმწიფო საფინანსო და კერძო სექტორის კონტროლის პრაქტიკაში ეფექტიანი აუდიტის დანერგვა, რაც საბოლოოდ განაპირობებდა ისეთი საკითხების გადანყვეტას, როგორიცაა სახელმწიფო და კერძო კომპანიების საქმიანობისა და მათი სახსრების ხარჯვის გამჭვირვალობას, რითაც უზრუნველყოფილი იქნება ამ სახსრების პროდუქტიულობა, რაც საქმიანობის ეფექტიანობის ძირითადი მამოძრავებელი ძალაა. ვითვალისწინებთ რა ყოველივეს, ვიტოვებთ უფლებას ჩვენს მიერ მოძიებული მასალების დამუშავებისა და სიღრმისეულად გაანალიზების საფუძველზე, ჩატარებული მინი კვლევის შედეგებზე დაყრდნობით, გავაკეთოთ რამდენიმე

მოკრძალებული დასკვნა, რომელიც ამავე დროს იქნება წინადადებები სახელმწიფო თუ კერძო სამართლის იურიდიული პირებისათვის ეფექტიანი აუდიტის განხორციელებისათვის:

1. ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის პროცესი გახდეს უფრო მოქნილი შესაბამისი ფინანსური ანგარიშების გამოყენების საფუძველზე;
2. ფინანსების სფეროში დასაქმებული მუშაკებისათვის საკმაოდ ნათელი და გადაგები იყოს აუდიტის მიზანი, რომ აუდიტი ტარდება არა იმისათვის, რათა ეკონომიკური სუბიექტების მხილება მოხდეს, არამედ იმისათვის, რომ მათი სააღრიცხვო პროცესები უფრო მონესრიგებული იყოს ბასს-ისა და ფასს-ის მოთხოვნების შესაბამისად; (სიტყვა „აუდიტის” ცნებიდან გამომდინარე, ის ხომ მოსმენას ნიშნავს და არა დასჯას)
3. მაქსიმალურად იქნას გათვალისწინებული აუდიტორების მიერ „აუდიტის ეთიკის კოდექსის” მოთხოვნები, რაც ხელს შეუწყობს აუდიტორული საქმიანობის განხორციელების კულტურას და გამორიცხავს უხეშობას აუდიტორების მხრიდან;
4. ამაღლდეს აუდიტორის პასუხისმგებლობა სააღრიცხვო პროცესების სწორად წარმართვაში, რაც გამოიწვევს საინიციატივო აუდიტის როლის გაზრდას ეკონომიკური სუბიექტების მხრიდან, ეს ერთ-ერთი წინაპირობა იქნება როგორც თვით აუდიტის პროცესის ეფექტიანობის ასამაღლებლად, ისე აუდიტორული ორგანოს მანდატის პრესტიჟის დასაცავად;
5. იმისათვის, რომ არ წარმოიქმნას დისტანცია აუდიტორებსა და ეკონომიკურ სუბიექტებს შორის, სახელმწიფო აუდიტორული სამსახურების ინიციატივით ხშირად ჩატარდეს კვლევები, რამდენად უმჯობესდება აუდიტორული მომსახურება, რამდენად დინამიურია ის და პასუხობს თუ არა მომხმარებლის ინტერესებს;

6. ეფექტიანობის აუდიტის სრულყოფისათვის აუცილებელპირობად გვევლინება ეფექტიანობის კვლევის პრაქტიკის დანერგვა. ეფექტიანობის კვლევა არის დაგეგმილი ან განხორციელებული ღონისძიებების სისტემატურად მოქმედი და დოკუმენტური კვლევა, აღიარებული მეთოდების გამოყენებით.
7. ეფექტიანობის კვლევის მეშვეობით მინიმუმამდე იქნება შემცირებული მმართველობითი რგოლის მიერ არასწორი გადანყვეტილებების მიღების რისკი და ამავდროულად, ეფექტიანობის აუდიტორებს დაეხმარება ორგანიზაციაში არსებული გარემოს სწორად შეაფასებაში;
8. ეფექტიანმა აუდიტმა მისი ჩატარების ყველა ეტაპზე უპასუხოს ეფექტიანობის მოთხოვნებს: ეკონომიურობას, მიზანმიმართებულობას და პროდუქტიულობას;
9. ეფექტიანი აუდიტის კავშირის ამაღლება ფინანსურ და შესაბამისობის აუდიტთან, რაშიც მოიაზრება ფინანსური ანგარიშგები უტყუარობა მოქმედ კანონებთან და წესებთან, ხოლო შესაბამისობა ამტკიცებს საქმიანობის კანონიერებას, რა საქმიანობასაც ეწევა კონკრეტული სანარმო თუ კომპანია;
10. მხოლოდ ამის შემდეგ შევძლებთ ეფექტიანობის შეფასების კრიტერიუმი წარმოვადგინოთ ტოლობით:

ეკონომიურობა + მიზნობრიობა = ეფექტიანობის განსაკუთრებული ფორმები და გავაკეთოთ დამამთავრებელი დასკვნა: ეფექტიან აუდიტს განაპირობებს აუდიტორული საქმიანობის ეფექტიანობა.

გამოყენებული ლიტერატურა

1. თეთრუაშვილი ლ., ლუარსაბიშვილი მ. - წარმოების ეფექტიანობა, მისი მაჩვენებლები. თბ., 2012 წ.
2. თორდია ლ. - ეფექტიანობის აუდიტი - german.corporacion, 2013 წ.
3. უდესიანი თ. - ეფექტიანობის აუდიტი და მისი სრულყოფის გზები საქართველოში - ქუთაისი, 2014.
4. აუდიტის ოფიციალური დოკუმენტები - ნაწილი 2, თბილისი 1999
5. მონტგომერი - აუდიტი . გამომცემლობა „ ფინანსები“ 2000 წ.
6. სრესელი ნ . -აუდიტი - თბილისი, 2013 წ.
7. კანონი „ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის შესახებ“ – 2016 წ.
8. https://ka.wikipedia.org/wiki/%E1%83%A1%E1%83%90%E1%83%AE%E1%83%94%E1%83%9A%E1%83%9B%E1%83%AC%E1%83%98%E1%83%A4%E1%83%9D_%E1%83%90%E1%83%A3%E1%83%93%E1%83%98%E1%83%A2%E1%83%98%E1%83%A1

%E1%83%A1%E1%83%90%E1%83%9B%E1%83%A1%E1%83%90%E1%83%AE%E1%83%A3%E1%83%A0%E1%83%98

9. [file:///C:/Users/user/Desktop/თემები/book38.pdf. Book 38].

10. დანართი 1 - აუდიტორის ეთიკის კოდექსი - © 2009-2011 by The Institute of Internal Auditors, 247 Maitland Avenue, Altamonte Springs, Florida 32701-4201, USA. All rights reserved. თარგმნილია შიდა აუდიტორთა ინსტიტუტის ნებართვით IIA Georgia-ს მიერ.

დანართი 1

აუდიტორის ეთიკის კოდექსი

ეთიკის კოდექსის შესავალი

ინსტიტუტის ეთიკის კოდექსის მიზანია ხელი შეუწყოს ეთიკურ კულტურას შიდა აუდიტის პროფესიაში. შიდა აუდიტი დამოუკიდებელი, ობიექტური მარწმუნებელი და საკონსულტაციო მომსახურეობაა, რომლის მიზანია ორგანიზაციის საქმიანობის გაუმჯობესება. შიდა აუდიტი ეხმარება ორგანიზაციას მისი მიზნების მიღწევაში რისკის მართვის, კონტროლისა და მართვის პროცესების ეფექტურობის შესაფასებლად და ასამაღლებლად სისტემატიზირებული და თანმიმდევრული მიდგომის გამოყენების შედეგად. ეთიკის კოდექსი შიდა აუდიტის პროფესიისთვის აუცილებელი და მახასიათებელია, რადგან პროფესია ეფუძნება მართვის პროცესების, რისკების

მართვასა და კონტროლის შესახებ ობიექტურ რწმუნებაზე ნდობას. ინსტიტუტის ეთიკის კოდექსი შიდა აუდიტის დეფინიციის გარდა მოიცავს ორ მნიშვნელოვან კომპონენტს, როგორცაა: 1. შიდა აუდიტის პროფესიისა და პრაქტიკისთვის შესაბამისი პრინციპები.

2. ქცევის წესები, რომლებიც აღწერს შიდა აუდიტორებისგან მოსალოდნელ ქცევის ნორმებს. ეს წესები დამხმარე საშუალებებია პრინციპების პრაქტიკაში გამოსაყენებლად ინტერპრეტაციისათვის და მიზნად ისახავს შიდა აუდიტორების ეთიკური ქცევის თაობაზე მითითებების მიცემას. „შიდა აუდიტორები“ გულისხმობს ინსტიტუტის წევრებს, შიდა აუდიტორთა ინსტიტუტის პროფესიული სერტიფიკატების მფლობელებს, სერტიფიცირების კანდიდატებს და მათ, რომლებიც ასრულებენ შიდა აუდიტორულ მომსახურებას შიდა აუდიტის დეფინიციის ფარგლებში. ეთიკის კოდექსის გამოყენება და გატარება მოცემული ეთიკის კოდექსი გამოიყენება შიდა აუდიტორული საქმიანობის შემსრულებელი იურიდიული და ფიზიკური პირების მიერ. შიდა აუდიტორთა ინსტიტუტის წევრების, პროფესიული სერტიფიკატების მფლობელებისა და სერტიფიცირების კანდიდატებისათვის ეთიკის კოდექსის დარღვევა შეფასდება და ადმინისტრირებული იქნება ინსტიტუტის წესდებისა და ადმინისტრაციული დირექტივების შესაბამისად. ფაქტი, რომ ესა თუ ის ქცევა აღნიშნული არ არის ქცევის წესებში, არ გამორიცხავს მის მიუღებლობას ან მისგან დისკრედიტირებას. ამიტომ წევრი, სერტიფიკატის მფლობელი ან სერტიფიცირების კანდიდატი შეიძლება ვალდებული გახდეს დისციპლინარული ქმედებისთვის. [გამოქვეყნდა 2009 წელს შიდა აუდიტორთა ინსტიტუტის მიერ. 2 Copyright © 2009-2011 by The Institute of Internal Auditors, 247 Maitland Avenue, Altamonte Springs, Florida 32701-4201, USA. All rights reserved. თარგმნილია შიდა აუდიტორთა ინსტიტუტის ნებართვით IIA Georgia-ს მიერ. ინსტიტუტის მისამართია აშშ, ფლორიდა, 32701-4201, ალტემონტე

სპრინგსი, მეიტლენდ ავენიუ 247.] პრინციპები შიდა აუდიტორებმა უნდა დაიცვან შემდეგი პრინციპები:

1. პატიოსნება შიდა აუდიტორთა პატიოსნება წარმოშობს ნდობას და ამდენად, წარმოადგენს მათი განსჯისადმი ნდობის საფუძველს.
2. ობიექტურობა აუდიტს დაქვემდებარებულ საქმიანობასა ან პროცესზე ინფორმაციის შეგროვების, შეფასების და გავრცელების დროს შიდა აუდიტორები ამჟღავნებენ მაღალი დონის პროფესიონალურ ობიექტურობას. მოსაზრების ჩამოყალიბებისას შიდა აუდიტორები ახდენენ ყველა მნიშვნელოვანი გარემოების განონასწორებულ შეფასებას და არ ექცევიან საკუთარი ან სხვა პირთა ინტერესთა გავლენის ქვეშ.
3. კონფიდენციალურობა შიდა აუდიტორები პატივს სცემენ მიღებული ინფორმაციის ღირებულებისა და საკუთრების პრინციპს და არ ამჟღავნებენ მას შესაბამისი უფლებამოსილების გარეშე, იმ გამონაკლისი შემთხვევების გარდა, როცა ინფორმაციის გამჟღავნება ნაკარნახებია იურიდიული ან პროფესიული მოვალეობებით.
4. კომპეტენტურობა შიდა აუდიტორები იყენებენ იმ ცოდნას, უნარებს და გამოცდილებას, რაც აუცილებელია შიდა აუდიტორული საქმიანობისთვის.
ქცევის წესები

1. პატიოსნება შიდა აუდიტორებმა:

- 1.1. თავიანთი სამუშაო უნდა შეასრულონ პატიოსნად, კეთილსინდისიერად და პასუხისმგებლობით;
- 1.2. უნდა იმოქმედონ კანონის ფარგლებში და გაამჟღავნონ ინფორმაცია კანონისა და პროფესიული მოთხოვნების შესაბამისად;
- 1.3. შეგნებულად არ უნდა მიიღონ მონაწილეობა ისეთ უკანონო საქმიანობაში ან ჩაერთონ ქმედებებში, რომლითაც მოხდება შიდა აუდიტორის პროფესიის ან მისი ორგანიზაციის დისკრედიტაცია;

1.4. უნდა დაიცვან თავისი ორგანიზაციის იურიდიულად და ეთიკურად გამართლებული მიზნები და წვლილი შეიტანონ მათ მიღწევაში.

2. ობიექტურობა შიდა აუდიტორებმა:

2.1. მონაწილეობა არ უნდა მიიღონ რაიმე ისეთ ქმედებებში ან ურთიერთობებში, რომლებმაც შეიძლება გავლენა იქონიონ მათი შეფასების მიუკერძოებლობაზე ან აღქმული იყოს ასეთად. ასეთ მონაწილეობად აღიქმება ისეთი ქმედებები და ურთიერთობები, რომლებიც შესაძლოა ეწინააღმდეგებოდეს ორგანიზაციის ინტერესებს;

2.2. არ უნდა მიიღონ საჩუქრად ისეთი რამ, რომლითაც შეიძლება ზიანი მიაღდგეს მათ პროფესიულ მოსაზრებას ან აღქმული იყოს ასეთად;

2.3. უნდა გაამჟღავნონ მათთვის ცნობილი ყველა არსებითი ფაქტი, რომელთა არ გამჟღავნება გავლენას იქონიებს აუდიტის ობიექტის შესახებ ანგარიშზე.

3. კონფიდენციალურობა შიდა აუდიტორებმა:

3.1. თავისი მოვალეობების შესრულების დროს მიღებული ინფორმაციის გამოყენებისას უნდა გამოიჩინონ სიფრთხილე და დაიცვან იგი;

3.2. არ გამოიყენონ ინფორმაცია პირადი მიზნებისთვის ან იმგვარად, რაც წინააღმდეგობაში იქნება კანონმდებლობასთან ან ზარალს მიაყენებს ორგანიზაციის იურიდიული და ეთიკური მიზნების მიღწევას.

4. კომპეტენტურობა შიდა აუდიტორებმა:

4.1. მონაწილეობა უნდა მიიღონ მხოლოდ იმ მომსახურებათა განწევაში, რომელთა შესრულებისთვის გააჩნიათ საკმარისი პროფესიული ცოდნა, უნარები და გამოცდილება;

4.2. უნდა განიონ შიდა აუდიტორული მომსახურება შიდა აუდიტორთა პროფესიული პრაქტიკის საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად;

4.3. მუდმივად უნდა გააუმჯობესონ თავიანთი პროფესიონალიზმი და მომსახურების ეფექტიანობა და ხარისხი.

[გამოქვეყნდა და დღესაც ძალაშია 2009 წელს შიდა აუდიტორთა ინსტიტუტის მიერ. 2 Copyright © 2009-2011 by The Institute of Internal Auditors, 247 Maitland Avenue, Altamonte Springs, Florida 32701-4201, USA. All rights reserved. თარგმნილია შიდა აუდიტორთა ინსტიტუტის ნებართვით IIA Georgia-ს მიერ. ინსტიტუტის მისამართია აშშ, ფლორიდა, 32701-4201, ალტემონტე სპრინგსი, მეიტლენდ ავენიუ 247.]

დანართი 2. აუდიტორული დასკვნის ნიმუში

კორპორაცია „მზიანი ველის „ აქციონერებს და დირექტორთა საბჭოს.

ჩვენ ჩავატარეთ კორპორაცია „ მზიანი ველის“ და შვილობილი საწარმოების კონსოლიდირებული ბალანსის შესაბამისი აუდიტი 2018 წლისათვის და შევამოწმეთ შემაჯამებელი ანგარიშები მოგებასა და ზარალზე, გაუნაწილებელ მოგებაზე და ფულადი საშუალებების მოძრაობაზე. წარმოდგენილ კონსოლიდირებულ ფინანსურ ანგარიშგებაზე პასუხისმგებლობა ეკისრება კორპორაცია „მზიანი ველის“ ხელმძღვანელობას.

ჩვენი მოვალეობა ისაა, რომ აუდიტის შედეგების საფუძველზე გამოვხატოთ აზრი კორპორაციის ფინანსური მდგომარეობის შესახებ.

ჩვენ ჩავატარეთ აუდიტორული შემოწმება აუდიტის საყოველთაოდ მიღებული სტანდარტების შესაბამისად. სტანდარტების მოითხოვს აუდიტის დაგეგმვას და ჩატარებას ისეთი სახით, რაც მოგვცემდა საიმედო გარანტიას, რომ ფინანსური ანგარიშები არ შეიცავს არასწორ ცნობებს.

აუდიტში შედიოდა, აგრეთვე, კონსოლიდირებულ ფინანსურ ანგარიშებში განმარტებას დაუქვემდებარებელი მონაცემების შემოწმება. აუდიტის პროცესში შეფასდა ბუღალტრული აღრიცხვის მეთოდები და მათი გავლენა კონსოლიდირებულ ანგარიშგებაზე. ჩვენ მიგვაჩნია, რომ აუდიტის შედეგები საიმედო საფუძველია აზრის ჩამოყალიბებისათვის.

ჩვენი აზრით, კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგება სამართლიანია და შეესაბამება ბუღალტრული აღრიცხვის საყოველთაოდ მიღებულ პრინციპებს. მას ყველა არსებითი თვალსაზრისით სწორად წარმოადგენს კორპორაცია „ მზიანი ველი“-სა და მისი შვილობილი საწარმოების ფინანსურ მდგომარეობას 2018 წლის დეკემბრისათვის და ყველა ოპერაციისა და ნაღდი ფულის მოძრაობის შედეგებს.

ხელმოწერა:

ბათუმი

2018 წლის 18 იანვარი.

აბრევიატურული სიტყვათა შემოკლებები

1. INTOSAY- უმაღლესი აუდიტორული ორგანოების საერთაშორისო ორგანიზაცია
2. GIZ- საერთაშორისო ორგანიზაცია
3. SIGMA- საერთაშორისო ორგანიზაცია

4. UNDP- საერთაშორისო ორგანიზაცია
5. USAID- საერთაშორისო ორგანიზაცია
6. GAAP- ბუღალტრული აღრიცხვის საყოველთაოდ მიღებული პრინციპები.
7. EUROSAI- ევროპული ორგანიზაცია
8. ASOSAI- აზიური ორგანიზაცია
9. IT- საინფორმაციო ტექნოლოგიები
10. SRAMP- შიდა სახელმწიფოებრივი აქტივების მართვა.
11. SAS - აუდიტორული სტანდარტების დებულება
12. FASB- ფინანსური ანგარიშგების სტანდარტთა საბჭო