

აუდიტის ძირითადი კონცეფციები



ნაზი გვარამია,

ეკონომიკის აკადემიური დოქტორი
სოხუმის სახელმწიფო უნივერსიტეტის
ასოცირებული პროფესორი
ელ-ფოსტა: nazi.gvaramia@mail.ru
მობ: 558 565758

ანოტაცია

სამეცნიერო ნაშრომში განხილულია აუდიტის არსი, მიზნები, როლი და მნიშვნელობა საბაზრო ეკონომიკის პირობებში, აუდიტის საფუძვლები, რეგულირება და განვითარების პერსპექტივები საქართველოში, ასევე, აუდიტორული საქმიანობის გამოცდილება უცხოურ ქვეყნებში. მასში მნიშვნელოვანი ადგილი ეთმობა აუდიტის ჩატარების ორგანიზაციულ საკითხებს, წარმოდგენილია აუდიტური დასკვნის შედგენის პროცედურები, მისი სტრუქტურა, ფორმა, შინაარსი და სტატუსი. განხილულია აგრეთვე, აუდიტის დასრულების შემდგომი ეტაპის - აუდიტური დასკვნის (აქტის, ცნობის) განხილვის, მისი გასაჩივრების პროცესი, გამოვლენილ შედეგებზე რეაგირების ფორმები და სამართლებრივი ასპექტები.

საკვანძო სიტყვები: აღრიცხვა, აუდიტი, სტანდარტები, რეგულირება.

შესავალი

აუდიტის განვითარებას ხანგრძლივი ისტორია აქვს. მისი წარმოშობა ადრეული პერიოდიდან იღებს სათავეს. მეცნიერების გამოკვლევით უკვე 6000 წლის წინ კაცობრიობა მიმართავდა გარკვეულ აღრიცხვას, რადგან არსებული ოჯახების, ტომების, ჯარის შენახვა მოითხოვდა სახსრების მობილიზებას და მიზნობრივად ხარჯვას. ისტორიის განმავლობაში აღრიცხვა ვითარდებოდა და იხვეწებოდა. აღრიცხვას სწავლობდნენ და მასზე ცნობები შემონახულია ჯერ კიდევ ანტიკური ეპოქიდან.

არისტოტელემ თავის ნაშრომში „პოლიტიკა“ მოიხსენია აღრიცხვა, მისი რევიზია და აუდიტი, როგორც კონტროლის ნაწილი. მისი აზრით, აუდიტორი უნდა გაუტოლდეს ბუღალტერს და არ უნდა მოექცეს შესამონებლების ზეგავლენის ქვეშ. აუდიტი არის ლათინური სიტყვა და ნიშავს მოსმენას.

საქართველოშიც არსებობდნენ შესაბამისი თანამდებობის პირები, რომელთაც ევალებოდათ სახსრების შეგროვება, შენახვა და მათი მიზნობრივად დახარჯვა. აუდიტის პროცესი კაცობრიობის

განვითარების თანმდევი პროცესი და მისი განუყოფელი ნაწილია.

საბჭოური პერიოდის საქართველოში სახელმწიფო ორგანოები ახორციელებდნენ კონტროლს – რევიზიას, რომელიც ადმინისტრაციულ, სავალდებულო ხასიათს ატარებდა, ხოლო საბაზრო ურთიერთობაზე გადასვლისას საქართველოში შეიცვალა სიტუაცია, ჩამოყალიბდა თავისუფალი მენარმეობა, გზა გაეხსნა კერძო სამართლებრივი სუბიექტების ჩამოყალიბებას სხვადასხვა სფეროებში, მომრავლდნენ ფირმები და კომპანიები, განხორციელდა ინვესტიციები არამართო ქვეყნის შიგნით, არამედ ქვეყნის გარედანაც. პოლიტიკური ვითარების შეცვლასთან ერთად საჭირო შეიქმნა შესაბამისი სახელმწიფო ორგანოს შექმნა, რომლის საშუალებითაც შესაძლებელი გახდებოდა ამ ფირმების და კომპანიების ფინანსურ-ეკონომიკური საქმიანობის კონტროლი. საქართველომ აირჩია დასავლური მოდელი და ამ მიმართულებით გადაიდგა მნიშვნელოვანი ნაბიჯები.

აუდიტი განიმარტება, როგორც პროცესი,



რომელსაც ახორციელებს დამოუკიდებელი აუდიტორი ან აუდიტორული ფირმა. აუდიტის მიზანია შესაძლებლობა მისცეს აუდიტორს გამოხატოს თავისი მოსაზრება იმის შესახებ, მომზადებულია თუ არა ფინანსური ანგარიშგება ფინანსური ანგარიშგების სტრუქტურული საფუძვლების შესაბამისად ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით. აუდიტორი არის პირი, რომელსაც აუდიტზე საბოლოო პასუხისმგებლობა ეკისრება; ეს ცნება ასევე გამოიყენება აუდიტორი ფირმის აღსანიშნავადაც. „აუდიტორი“ აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტებში გამოიყენება ორივე შემთხვევაში: როდესაც საუბარია აუდიტზე და მაშინაც როდესაც სრულდება აუდიტთან დაკავშირებული რომელიმე მომსახურება. თუმცა ეს არ გულისხმობს იმას, რომ პიროვნება, რომელიც ასრულებს აუდიტთან დაკავშირებულ მომსახურებას აუცილებლად უნდა იყოს სამეურნეო სუბიექტის ფინანსური ანგარიშგების აუდიტორი. [2]

დასავლეთში და ამერიკაში დიდი ხანია გავრცელდა დამოუკიდებელი აუდიტის საქმიანობა, რომლის საშუალებითაც ნებისმიერ ეკონომიკურ სუბიექტს შეუძლია მოიწვიოს დამოუკიდებელი აუდიტორი და განახორციელოს თავისი ბუღალტრული საქმიანობის შემოწმება, რათა აღმოფხვრას შეცდომები და ნაკლოვანებები. აქვე უნდა აღვნიშნოთ, რომ აუდიტი არ მოიცავს მხოლოდ შემოწმებას და შეცდომების აღმოჩენას, არამედ მას შეუძლია აგრეთვე რეკომენდაციის გაცემა იმ ღონისძიებების შესახებ, რომელიც უნდა ჩატარდეს, რათა აღმოიფხვრას ნაკლოვანებები და ობიექტმა შეძლოს განაგრძოს თავისი საქმიანობა და შესაბამისად განვითარება.

ამჟამად, მსოფლიოში გავრცელებულია ორი სახის აუდიტი:

➤ სახელმწიფოს მიერ შექმნილი მაკონტროლებელი ორგანო, რომელსაც უფლება აქვს შეამოწმოს სახელმწიფო და კერძო სამართლის სუბიექტებიც;

➤ დამოუკიდებელი აუდიტი, რომლის მოწვევა შეუძლია ნებისმიერ სუბიექტს ნებაყოფლობით, რათა შეამოწმოს თავისი არამარტო წლიური საბუღალტრო ანგარიშგება, არამედ მიიღოს რეკომენდაციებიც.

აუდიტის აუცილებლობა და შესაძლებლობები განსაკუთრებით გამოიკვეთა 1929-1933 წწ-ში მსოფლიო კრიზისის პერიოდში, როდესაც გავრცელებული იყო ფინანსური მაქინაციები. საჭირო გახდა ამ პრობლემის აღმოფხვრა. ინვესტორებს, მენარმეებს და სახელმწიფოს უნდა ემოქმედათ, ისე

რომ ზარალი აეცდინათ. აუდიტის ჩატარებით მოწმდებოდა ობიექტების საქმიანობა და ნათელს ხდიდა თუ რა სიტუაცია იყო სინამდვილეში. აუდიტის საშუალებით მოხერხდა კრიზისიდან გამოსვლა. [3]

აუდიტის ძირითადი კონცეფციების დებულებაში, რომელიც გამოქვეყნდა 1973 წელს ამერიკის ბუღალტერთა ასოციაციის მიერ, განიმარტა: „აუდიტი ეწოდება ეკონომიკურ ქმედებათა და მოვლენათა შესახებ არსებული ცნობების ობიექტური შეკრებისა და შეფასების სისტემატურ პროცესს, იმ მიზნით, რომ განისაზღვროს დადგენილ კრიტერიუმებთან ამ მტკიცებების შესაბამისობის ხარისხი და შემოწმების შედეგები გადაეცეს დაინტერესებულ პირებს“. [1]

მაკროეკონომიკურ დონეზე აუდიტი ითვლება, საბაზრო ინფრასტრუქტურის ელემენტად, სადაც ბუღალტრულ აღრიცხვას დიდი მნიშვნელობა აქვს, რადგან ბუღალტრული აღრიცხვის საშუალებით ხდება ობიექტის მდგომარეობის შეფასება და მიღებული ინფორმაცია გადამწყვეტ როლს ასრულებს გადამწყვეტილების მიღებისას, ინფორმაციის მიმღები არიან მენეჯერები, დამფუძნელები და სხვა დაინტერესებული პირები. ამიტომაც აუდიტი გახდა იმის გარანტი, რომ შემოწმების შემდეგ ობიექტის ბუღალტრული აღრიცხვის შედეგები იქნება უტყუარი. აუდიტი პირველ რიგში ტარდება დამფუძნებლების ინიციატივით, რათა შეამოწმონ მენეჯერი (დაქირავებული მუშაკი), თუ რამდენად კეთილსინდისიერად წარმართავს ის საქმიანობას. მეორეს მხრივ, თვით მენეჯერის ინიტერესებიც არის მოიწვიოს აუდიტორი, რათა აღმოფხვრას ნაკლოვანებები და შეუსაბამოს სტანდარტებს ობიექტის ფინანსური მდგომარეობა. ბოლო დროს აუდიტის მნიშვნელობა უფრო ამაღლდა. მან არა მხოლოდ მაკონტროლებელი, არამედ საკონსულტაციო სახე მიიღო. ამიტომაც ფირმებმა და კომპანიებმა შექმნეს ახალი თანამდებობა - შიდა აუდიტორი.

ყველა დამოუკიდებელი აუდიტორი, სანამ დაიწყებს აუდიტის განხორციელებას, დებს ხელშეკრულებას, სადაც მითითებულია ორივე მხარის პირობები, ჩასატარებელი სამუშაო, ანუ თუ რა უნდა შემოწმდეს და რატომ უნდა ანაზღაურება აც. ხელშეკრულებაში დიდი მნიშვნელობა ენიჭება ჩასატარებელი სამუშაოს ვადებსაც, ხოლო ვადები დამოკიდებულია შესასრულებელი სამუშაოების მოცულობაზე. აუდიტორი პირველ რიგში გარკვეული უნდა იყოს ბუღალტრული აღრიცხვის საკითხებში კანონმდებლობის შესაბამისად. აუდიტორული ფირმები ცდილობენ ჰყავდეთ სხდას-

ხვა სფეროს აუდიტორი, რათა შეძლონ კლიენტს შესთავაზონ მრავალმხრივი მომსახურება. თუ შესამონმებელი ობიექტი დიდია და განსახორციელებელია მასშტაბური სამუშაო, მაშინ ადგილზე მუშაობს ჯგუფი, რომელსაც ხელმძღვანელობს მთავარი აუდიტორი, რომელიც ანაწილებს შესასრულებელ სამუშაოს და ამონებს მათ. საბოლოოდ მიღებული შედეგები თავს იყრის მთავარ აუდიტორთან. მაგრამ ზოგჯერ ობიექტი ისეთი პატარაა, რომ შეუძლებელია რამდენიმე აუდიტორის სამუშაო ადგილით უზრუნველყოფა და ერთი აუდიტორიც საკმარისი იქნება. ამიტომაც სანამ დაიწყება აუდიტორული სამუშაოები, აუდიტორები წინასწარ გადიან ობიექტზე და აფასებენ ობიექტის მდგომარეობას თუ რა მოცულობის სამუშაო არის ჩასატარებელი, რა დრო დასჭირდება და რამდენი აუდიტორი დასჭირდება. აუდიტორი შემონმებას ატარებს პირველადი დოკუმენტების საშუალებით, რათა შეძლოს მაქსიმალურად უტყუარი ინფორმაცია მიიღოს და ჩამოაყალიბოს აზრი შემონმებული ფაქტების შესახებ და განსაზღვროს თუ რამდენად შესაბამეა ეს ფაქტები კრიტერიუმებს.

მსოფლიოში მრავალი ფირმაა, რომელიც ეწევა აუდიტორულ საქმიანობას და კლიენტისთვის ძნელია მათ შორის გააკეთოს არჩევანი, ამიტომ გადაწყვეტილებებს იღებენ: პოპულარობის, რეპუტაციის, ცნობადობის გათვალისწინებით. აუდიტორული ფირმების და კომპანიების სიმრავლის გამო, არსებობს დიდი და ძლიერი კონკურენცია მათ შორის, განსხვავებულია მომსახურების განაკვეთი და ხარისხი. ყველა კლიენტს სურს, რომ მიიღოს საიმედო ინფორმაცია თავისი ობიექტის შესახებ, ამიტომ მიმართავს გამოცდილ აუდიტორულ ფირმას, რომელიც ცნობილია კარგი რეპუტაციით. შემონმებისას აუდიტორი შეიძლება წააწყდეს ობიექტის მიერ განხორციელებულ არაკანონიერ საქმიანობას, რომელიც კანონით იკრძალება. ამ შემთხვევაში აუდიტორმა უნდა იმოქმედოს საერ-

თაშორისო სტანდარტების და სახელმწიფოს მიერ მიღებული კანონმდებლობის შესაბამისად.

დასკვნა

აუდიტს ატარებს სახელმწიფოც, თავისი უფლებამოსილი სტრუქტურების მეშვეობით. მათი მიზანია გაირკვეს თუ რამდენად შეესაბამება ობიექტის ფინანსურ-ეკონომიკური საქმიანობა მიღებულ კანონმდებლობას და გადაცდომის გამოვლენის შემთხვევაში გაატაროს შესაბამისი რეაგირების ღონისძიებები. მაკონტროლებელი ორგანო უნდა იყოს დამოუკიდებელი და განხორციელოს აუდიტი ეფექტურად და ყოველგვარი დაინტერესებული პირთა ზემოქმედების გარეშე, უნდა იმოქმედოს ობიექტურად, საჯაროდ და ხარისხიანად შეასრულოს თავისი სამუშაო, რადგან სახელმწიფო ატარებს მაკონტროლებელი ორგანოს საშუალებით ფინანსურ-ეკონომიკურ შემონმებას, მისი შედეგები ანუ დასკვნა საჯაროა. მომხმარებელმა უნდა იცოდეს თუ თუ რომელი ფირმა, კომპანია არის საიმედო და მაღალი ხარისხის მომწოდებელი. ყველაფერი ეს მომხმარებელს ეხმარება ჩამოაყალიბოს აზრი ამა თუ იმ ფირმაზე და გააკეთოს სწორი არჩევანი. [3]

ამდენად, როგორც უკვე განვიხილეთ, კერძო სამართლის სამენარმეო სუბიექტები ნებაყოფლობით ატარებენ აუდიტს დამოუკიდებელი აუდიტორების მეშვეობით, რომელიც ეხმარება მათ ნაკლოვანობების გამოვლენასა და აღმოფხვრაში რაც მნიშვნელოვანია ობიექტისთვის, რათა განაგრძონ საქმიანობა და შეძლონ განვითარება, ხოლო რაც შეეხება სახელმწიფოს მიერ განხორციელებულ აუდიტს, ის ატარებს ადმინისტრაციულ ხასიათს, ემსახურება კანონიერების დაცვას და მათ ფარგლებში მოქმედებს. ორივე სახის აუდიტი ემსახურება საბაზრო ურთიერთობის განვითარებას შესაბამისი ნორმების და სტანდარტების ფარგლებში.

გამოყენებული ლიტერატურა:

1. მონტგომერი. რ, აუდიტი., 2009 წელი;
2. ნ. გვარამია. აუდიტორული პრაქტიკა და სტანდარტიზაციის თანამედროვე ერა. ივ. ჯავახიშვილის სახელობის თბილისის სახელმწიფო უნივერსიტეტი; IV საერთაშორისო სამეცნიერო კონფერენცია გლობალიზაციის გამოწვევები ეკონომიკასა და ბიზნესში, შრომების კრებული. თბ., 2019 წ. 1-2 ნოემბერი, გვ. 46-48;
3. ნ. გვარამია. აუდიტური საქმიანობა საზღვარგარეთის ქვეყნებში. ივ. ჯავახიშვილის სახ. თბილისის სახელმწიფო უნივერსიტეტის ეკონომიკისა და ბიზნესის ფაკულტეტი, II საერთაშორისო სამეცნიერო კონფერენცია: გლობალიზაციის გამოწვევები ეკონომიკასა და ბიზნესში. თბ, 2017 წ. გვ.130-133;
4. საქართველოს კანონი ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის შესახებ, 2016 წლის 8 ივნისი;



5. <http://rs.ge/> - ბოლო გადამონმების თარიღი - 09.09.2020;
6. <http://www.sao.ge/> - ბოლო გადამონმების თარიღი - 09.09.2020;
7. <https://matsne.gov.ge/> - ბოლო გადამონმების თარიღი - 09.09.2020.

MAIN CONCEPTS OF AUDIT

Nazi Gvaramia

Doctor of Economics Associate Professor of Sokhumi State University

Email: nazi.gvaramia@mail.ru Mob: 558 565758

ABSTRACT

The scientific paper discusses the main idea, the goals and the role of the audit as well as its significance in the conditions of the market economy and the perspectives of the audit regulation and development in Georgia. Moreover, experience of the auditing business in the foreign countries. In the paper the significant attention is paid to the organizational matters of the audit performance and is presented the procedures of the audit conclusion composition, its structure, shape, content and status. Also, is reviewed the next stage after the audit accomplishment – the discussion of the audit conclusions and reports (Act, Statement); the process of its appeal, the forms of the responds and the legal aspects of the detected results.

In Georgia audit is held according to the International Standards on Audit (ISA). International standards on Audit (ISA) represent the standards approved by the audit and the International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) or its entitled body, which is contained in the international official Reference Book of the above-mentioned body or the assurance services.

Keywords: Accounting, Auditing, Standards, Regulation.