

0413 მენეჯმენტი და ადმინისტრირება MANAGEMENT AND ADMINISTRATION**შიდა აუდიტი - კონტროლის ეფექტური მექანიზმი****თინათინ დოლიაშვილი****კავკასიის საერთაშორისო უნივერსიტეტი****E-mail: tinatin.doliashvili@ciu.edu.ge****ვახტანგ ნადირაძე****საქართველოს დავით აღმაშენებლის სახელობის უნივერსიტეტი****E-mail: v.nadiradze@yahoo.com****რეზიუმე**

შიდა აუდიტი არის დაწესებულების საქმიანობის გაუმჯობესებისკენ, მისი მიზნების მიღწევის უზრუნველყოფისა და მისი ამოცანების სრულყოფილად შესრულებისკენ მიმართული დამოუკიდებელი, ობიექტური, მარწმუნებელი და საკონსულტაციო საქმიანობა.

შიდა აუდიტი წარმოადგენს საშუალებას, რომელიც აწვდის დაწესებულების ხელმძღვანელს დამოუკიდებელ რწმუნებას იმისა, რომ დაწესებულების შიგნით არსებული კონტროლის მექანიზმები აღწევენ დასახულ მიზნებს და რისკების მართვა ეფექტურად ხორციელდება. შიდა აუდიტის საქმიანობა მოიცავს დაწესებულების მთელი რიგი აქტივობებისა და პროცესების შეფასებას, რათა უზრუნველყოს ფინანსური მართვისა და კონტროლის სისტემის შესაბამისობა მიზნებთან, წესებთან, სტანდარტებთან და გონივრულ ფინანსური მართვის პრინციპებთან.

როგორც მსოფლიო პრაქტიკა გვიჩვენებს, უწყვეტ პროფესიულ განათლებასთან დაკავშირებული ღონისძიებები ამაღლებს ბუღალტრების და აუდიტორების კვალიფიკაციას საქართველოში და რაც მნიშვნელოვანია, გაზრდის სამოქალაქო საზოგადოების ნდობას პროფესიის მიმართ.

საკვანძო სიტყვები: შიდა აუდიტი, მიზნები, კონტროლი, დამოუკიდებელი.

„სახელმწიფო შიდა ფინანსური კონტროლის შესახებ“ საქართველოს კანონის მიხედვით, შიდა აუდიტი არის დაწესებულების საქმიანობის გაუმჯობესებისკენ, მისი მიზნების მიღწევის უზრუნველყოფისა და მისი ამოცანების სრულყოფილად შესრულებისკენ მიმართული დამოუკიდებელი, ობიექტური, მარწმუნებელი და საკონსულტაციო საქმიანობა, რომელიც სისტემატიზებული, დისციპლინებული და ორგანიზებული მიდგომით აფასებს და აუმჯობესებს რისკის მართვას, კონტროლისა და მმართველობითი პროცესის ეფექტიანობას, გასცემს რეკომენდაციებს მათი გაუმჯობესების მიზნით. [1, გვ., 5].

შიდა აუდიტი ახორციელებს შეფასებას და ამ შეფასებაზე დაყრდნობით შეიმუშავებს რეკომენდაციებს, რაც ეხმარება დაწესებულების ხელმძღვანელს მართვის პროცესის მიზნების მიღწევაში და საჯარო დაწესებულებაში შესაბამისი ეთიკისა და ღირებულებების ჩამოყალიბების ხელშეწყობაში. შიდა აუდიტორული საქმიანობა გულისხმობს რისკების ეფექტურ მართვას და ამისათვის კონტროლის სისტემების შესაბამის დახვეწას, რათა მოხდეს მისი უწყვეტი განვითარების ხელშეწყობა [2, გვ., 8].

შიდა აუდიტი წარმოადგენს საშუალებას, რომელიც აწვდის დაწესებულების ხელმძღვანელს დამოუკიდებელ რწმუნებას იმისა, რომ ორგანიზაციის შიგნით არსებული კონტროლის მექანიზმები აღწევენ დასახულ მიზნებს და რისკების მართვა ეფექტურად ხორციელდება. შიდა აუდიტის საქმიანობა მოიცავს დაწესებულების მთელი რიგი აქტივობებისა და პროცესების შეფასებას, რათა უზრუნველყოფილ იქნეს ფინანსური მართვისა

და კონტროლის სისტემის შესაბამისობა მიზნებთან, წესებთან, სტანდარტებთან და გონივრული ფინანსური მართვის პრინციპებთან.

აქედან გამომდინარე, შიდა აუდიტის მიზნებია:

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

მოუხედავად იმისა, რომ უცხოეთის რიგ ქვეყნებში შიდა აუდიტის ცნება XIX საუკუნის ბოლოდან საკმაოდ აქტიურად გამოიყენებოდა, საქართველოს რეალობისათვის ის წარმოადგენს შედარებით ახალ ტერმინს, ვინაიდან მისი შედარებითი განვითარება ბოლო ათწლეულში მოხდა. საქართველოში შიდა აუდიტის ჩამოყალიბება და ევოლუცია ხორციელდება აღნიშნულ სფეროში მსოფლიოს მოწინავე ქვეყნების პრაქტიკის გათვალისწინებით, მაგალითად: COSO-ს მოდელი და სახელმძღვანელო, სარბენის ოკსლის აუდიტისადმი მოთხოვნები და ტერნზულის ანგარიში.

„ეკონომიკური სუბიექტის მიერ სამეურნეო ცხოვრებაში მომხდარი ფაქტების შიდა აუდიტის ორგანიზება და განხორციელება, საბუღალტრო აღრიცხვიანობისა და საბუღალტრო ანგარიშგების წარმოება“ ხსნის „კომპანიის შიდა აუდიტის“ ხუთ ელემენტს [4, გვ., 125]:

1. საკონტროლო გარემო;
2. რისკების შეფასება;
3. შიდა კონტროლის პროცედურები;
4. ინფორმაცია და კომუნიკაცია;
5. შიდა აუდიტის შეფასება.

მაკონტროლებლებისა და აუდიტორების წინაშე დასახული ამოცანების შესრულებისათვის ისაზღვრება რისკები, რომლების დაკავშირებულია შემოწმების ჩატარებასთან. აღმოუჩენლობის რისკი კი დაკავშირებულია აუდიტის სისტემის არასრულყოფილებასთან. შესაბამისად, შემოწმების დროს, შეიძლება ვერ იქნეს გამოვლენილი შეცდომები და პერსონალის თაღლითური მოქმედებები. შიდასამეურნეო რისკის ქვეშ იგულისხმება შიდა აუდიტის აუცილებელი პროცედურების არქონის პირობებში, სამეურნეო ოპერაციების, ფინანსური და არაფინანსური ანგარიშგების არსებითი დამახინჯებისკენ მიდრეკილების დონე. შინაგანი რისკების შეფასების დროს ითვალისწინებენ:

1. ეკონომიკური სუბიექტის საქმიანობის რისკს;
2. მაკონტროლებელი სისტემის რისკს;
3. საინფორმაციო სისტემების რისკს.

შიდა აუდიტის სისტემის მფლობელობაში არსებული რესურსების ეფექტური გამოყენებისათვის აუცილებელია შეფასდეს აუდიტორული რისკები, რომლებიც დაკავშირებულია ყველა პოტენციურად შესაძლებელ აუდიტორულ შემოწმებებთან. ამ მიზნით განისაზღვრება რისკების რეიტინგი, დაკავშირებული კორპორაციული მართვის ყველა

მიმართულების აუდიტთან, რომლის საფუძველზეც დგინდება აუდიტის პრიორიტეტულობა და მისი ჩატარების გრაფიკი. ეს მიდგომა განსხვავდება ადრე ჩამოყალიბებული პრაქტიკისაგან, როცა უმეტეს შემთხვევაში არსებული რისკების შესახებ სუბიექტური დასკვნები და წინამორბედი შემოწმების თარიღი განსაზღვრავდა მის თანმიმდევრობას და აუდიტის პერიოდულობას [3, გვ., 37].

შიდა აუდიტის რეგლამენტაცია არის მეთოდების და შიდა აუდიტის ტექნოლოგიის, აგრეთვე დოკუმენტების ერთობლიობა, რომლებიც ახდენენ შიდა აუდიტის რიგითობის რეგლამენტაციას და ინფორმაციის წარმოდგენას. რეგლამენტაცია მოიცავს ნორმატიული დოკუმენტების სისტემას, აუდიტორული საქმიანობის სტანდარტებსა და ნორმატივებს, მათი კონტროლის საგნისა და ობიექტის მაჩვენებლების კრიტერიუმებს, რომლებიც არეგულირებენ კომპანიის საქმიანობას.

შიდა აუდიტის წესდებაში აუცილებელია შევიდეს ჩანაწერი შიდა აუდიტის სამსახურის სტატუსისა და უფლებამოსილებების შესახებ: აუდიტის დამოუკიდებლობის დონე, კონტროლის ფუნქციების სეგრეგაცია და სუბიექტების უფლებამოსილებების სანქციონირება, მათ შორის მაკონტროლებლებისა და აუდიტორების. კონტროლის ორგანოების საქმიანობის რეგლამენტაცია უმჯობესია გაიხსნას აუდიტორის სამუშაო დოკუმენტაციის ცალკე შიდა სტანდარტებში და მათ დანართებში.

ფინანსური აღრიცხვისა და შიდა კონტროლის გაუმჯობესების მიზნით სასურველია შემდეგი ცვლილებები:

1. დაცული იქნეს დაინტერესებულ მხარეთა ინტერესები, რათა მათ მიეცეთ წვდომა გაუმჯობესებულ ინფორმაციასთან;
2. ამაღლდეს კრედიტორებისთვის მიწოდებული ფინანსური ინფორმაციის ხარისხი;
3. გაუმჯობესდეს კომპანიების ანგარიშვალდებულება ძირითადი დაინტერესებული მხარეების მიმართ.

დასაზუსტებელია შიდა აუდიტის ადგილი კორპორაციული მართვის სისტემაში. კონტროლი განსაზღვრულია, როგორც ეკონომიკური სუბიექტის მართვის განუყოფელი ფუნქცია. შიდა კორპორაციული კონტროლი პირდაპირ არის დამოკიდებული კორპორაციული მართვის სისტემის სუბიექტების ძირითად ჯგუფებზე. ამ სისტემაში შიდა აუდიტის ინტეგრირება აძლევს ეკონომიკურ სუბიექტს დასახული მიზნების მიღწევის საშუალებას. შიდა აუდიტი იძლევა იმის საშუალებასაც, რომ ხელმძღვანელები და აქციონერები მომარაგდნენ სრული და ჭეშმარიტი ინფორმაციით. შედეგად მნიშვნელოვანია შიდა აუდიტის როლი საინვესტიციო რესურსების მოზიდვისათვისა და კორპორაციის სტაბილურობისთვის.

შიდა აუდიტის არსის, მიზნებისა და ამოცანების აღსაქმელად აუცილებელია მისი არა როგორც ერთჯერადად მომხდარი ფაქტის, არამედ როგორც კორპორაციული მართვის სისტემის განვითარებისა და კონტროლის ფუნქციის თანდათანობით გართულების შედეგის აღქმა. რადგან დიდია ურთიერთკავშირი კომპანიის განვითარებასა და მართვის ფუნქციის, კერძოდ კონტროლის, სრულყოფას შორის. ორგანიზაციის ზრდასთან და მართვის პროცესების გართულებასთან ერთად კომპანიის უმაღლეს მმართველობას ფიზიკურად უჭირს ყველა პროცესის გაკონტროლება. ამას თან სდევს კონტროლის კრიზისი, რაც, თავის მხრივ, იწვევს მმართველთა მხრიდან ინიცირებას შიდა აუდიტის დამოუკიდებელი ორგანოს შექმნისა და მისი შიდა აუდიტის სისტემიდან გამოყოფისათვის.

მნიშვნელოვანია თანამშრომლობის გაძლიერება სამთავრობო სტრუქტურებსა და ფინანსური აღრიცხვის პროფესიულ ასოციაციებს შორის. ამ თანამშრომლობის საბოლოო მიზანია: ფინანსური აღრიცხვისა და აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტებთან შესაბამისობის გაზრდა.

როგორც მსოფლიო პრაქტიკა გვიჩვენებს, უწყვეტ პროფესიულ განათლებასთან დაკავშირებული ღონისძიებები ამაღლებს ბუღალტრებისა და აუდიტორების კვალიფიკაციას საქართველოში და რაც მნიშვნელოვანია, გაზრდის სამოქალაქო საზოგადოების ნდობას პროფესიის მიმართ. ეს ღონისძიებებია:

1. ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტის ყველა საფეხურის საუნივერსიტეტო საგანმანათლებლო პროგრამების დახვეწა-გაუმჯობესება;
2. აკადემიური პროგრამების შესაბამისობაში მოყვანა აკრედიტებული პროფესიული ორგანიზაციების პროფესიულ საგამოცდო მოთხოვნებთან.

ლიტერატურა

1. საქართველოს კანონი „სახელმწიფო შიდა ფინანსური კონტროლის შესახებ“.
2. „აუდიტის სახელმძღვანელო“, ბუღალტერთა და აუდიტორთა ფედერაცია, 2018.
3. რუსიაშვილი გ. გეგეშიძე ე. გაგნიძე ლ. „აუდიტის ხარისხი“, თბ., 2019.
4. COSO (The Committee of Sponsoring Organization of the Treadway Commission). <http://www.coso.org>, უკანასკნელად იქნა გადამოწმებული 10. 01. 2025.

Internal Audit - Effective Control Mechanism

Tinatini Doliashvili, Vakhtang Nadiradze

Abstract

Internal audit is an independent, objective, assurance and consulting activity aimed at improving the activities of an institution and the full implementation of its tasks.

Internal audit is a means that provides the head of the institution with independent assurance that the control mechanisms within the institution achieve the set goals and risk management is implemented effectively. Internal audit activities include the assessment of a number of activities and processes of the institution in order to ensure the compliance of the financial management and control system with the goals, rules, standards and principles of sound financial management.

As world practice shows, measures related to continuous professional education will improve the qualifications of accountants and auditors in Georgia and, importantly, increase the trust of civil society in the profession.

Keywords: Internal audit, objectives, control, independent.