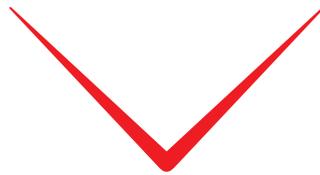
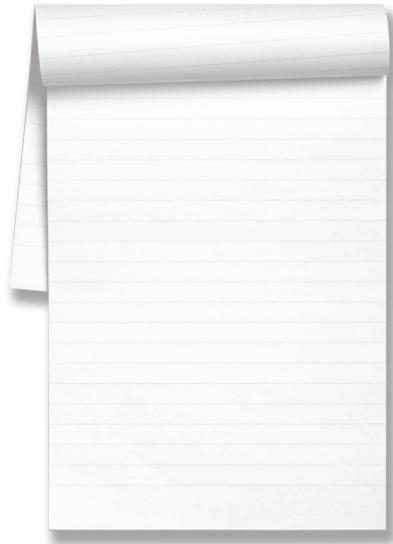


# აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფა

კარგი პრაქტიკის სახემძღვანელო



რატომ? რა? როგორ?





# CAPA-ს სახელმძღვანელო მითითებების სერია პროფესიული ორგანიზაციების განვითარებისთვის

აზიისა და წყნარი ოკეანის ბუღალტერთა კონფედერაციის (CAPA) სახელმძღვანელო მითითებების სერია შექმნილია, როგორც „ბუღალტერთა პროფესიული ორგანიზაციების განვითარების სიმწიფის მოდელის“ (CAPA Maturity Model for the Development of Professional Accountancy Organisations) დამხმარე სახელმძღვანელო.

სახელმძღვანელო მითითებების სერიის გამოცემას მხარს უჭერს CAPA-ს ბუღალტერთა პროფესიული ორგანიზაციის განვითარების კომიტეტი (Professional Accountancy Organisation Development Committee (PAODC)), რომელიც ორიენტირებულია პროფესიონალ ბუღალტერთა ძლიერი და მდგრადი ორგანიზაციების (PAOs) განვითარებაზე შესაბამისი ცოდნის, საშუალებებისა და სახელმძღვანელო მითითებების განსაზღვრის, შეფასებისა და გაზიარების გზით.

**წინამდებარე დოკუმენტის მე-6 დანართში წარმოდგენილია დამატებითი ინფორმაცია სიმწიფის მოდელისა და სახელმძღვანელო მითითებების სერიასთან მისი კავშირის შესახებ.**

სახელმძღვანელო მითითებების სერია და სხვა მსგავსი (განვითარებაზე ორიენტირებული) მასალები განსახილველად და ჩამოსატვირთად ხელმისაწვდომია CAPA-ს ვებ-გვერდზე: <http://www.capa.com.my/>

## CAPA-ს შესახებ

CAPA აღიარებულია ბუღალტერთა პროფესიის საერთაშორისო წრეებში. ის ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის (IFAC) მიერ აღიარებულია, როგორც რეგიონული ორგანიზაცია, რომელიც წარმოადგენს პროფესიულ ორგანიზაციებს (PAOs) აზიისა და წყნარი ოკეანის რეგიონის ქვეყნებში.

CAPA-ს მისიას შეადგენს რეგიონში ბუღალტრის პროფესიის განვითარება, წინსვლა და კოორდინირება, რაც შემდეგ ნაბიჯებს მოიცავს:

- მდგრადი სისტემის მქონე ბუღალტერთა ორგანიზაციების შექმნასა და მათ ზრდაში წვლილის შეტანა;
- ურთიერთობების ხელშეწყობა და ცოდნის გაზიარება;
- მაღალი ხარისხის ფინანსური ანგარიშგების პროცესის ხელშეწყობა;
- საჯარო სექტორის ფინანსური მართვის განვითარებაზე გავლენის მოხდენა;
- კაპიტალის ეფექტიანი და ეფექტური ბაზრების განვითარებაზე გავლენის მოხდენა;
- პროფესიის მნიშვნელობის ზრდის ხელშეწყობა; და
- საზოგადოებრივი დაინტერესების საკითხებში წვლილის შეტანა და ამ მიმართულებით პროფესიის მხარდაჭერა გლობალურ დონეზე.

### პასუხისმგებლობის შეზღუდვა

აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფა - კარგი პრაქტიკის სახელმძღვანელო აზიის განვითარების ბანკთან (ADB) და ICAEW-თან თანამშრომლობით ინგლისურ ენაზე 2017 წლის აგვისტოში გამოქვეყნდა. ADB-ისა და ICAEW-ის ნებართვით იგი 2020 წლის სექტემბერში ქართულ ენაზე ითარგმნა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს ბუღალტრული აღრიცხვის, ანგარიშგებისა და აუდიტის ზედამხედველობის სამსახურის მიერ. ამ გამოცემის შინაარსი ორიენტირებულია ინგლისური ვერსიის მსგავსაა. ADB, ICAEW და CAPA არ იღებენ პასუხისმგებლობას თარგმანის სიზუსტესა და სისრულეზე, ისევე როგორც მასში თარგმანისას განხორციელებულ ცვლილებებზე და ამ ცვლილებებით განპირობებული მოქმედებების შედეგებზე. ამ გამოცემის სარწმუნო და დამტკიცებულ ტექსტს წარმოადგენს ADB-ისა და ICAEW-ის მიერ მომზადებული ინგლისური ვერსია. ინგლისურენოვანი გამოცემის ორიენტირებული ვერსია ხელმისაწვდომია CAPA-ს ვებ-გვერდზე: [www.capa.com.my](http://www.capa.com.my)

აღნიშნული დოკუმენტის გამრავლების, შენახვის, გადაცემის ან მსგავსი მიზნით გამოსაყენებლად საჭიროა ADB-ის, ICAEW-ისა და CAPA-ს წერილობითი ნებართვა.

ADB, ICAEW და CAPA არ იღებენ პასუხისმგებლობას იმ ზარალზე, რომელიც შესაძლოა გამოწვეული იყოს, გაუფრთხილებლობით თუ რაიმე სხვა მიზეზით, ამ გამოცემის მასალაზე დაყრდნობით ნებისმიერი ქმედების განხორციელების ან რაიმე ქმედებისგან თავის შეკავების შედეგად.

# აბრევიატურები

ADB	აზიის განვითარების ბანკი
AQA	აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფა
AQM	აუდიტის ხარისხის მონიტორინგი
CAPA	აზიისა და წყნარი ოკეანის ბუღალტერთა კონფედერაცია
ICAEW	ინგლისისა და უელსის ნაფიც ბუღალტერთა ინსტიტუტი
IFAC	ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაცია
IFIAR	აუდიტის დამოუკიდებელ საზედამხედველო ორგანოთა
ISAs	აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტები (ასს)
ISQC1	ხარისხის კონტროლის საერთაშორისო სტანდარტი 1 (ხკსს 1)
KSAs	ნარმატების ძირითადი სფეროები
PAO	ბუღალტერთა პროფესიული ორგანიზაცია (პროფესიული
PIE	საზოგადოებრივი დაინტერესების პირი (სდპ)
QA	ხარისხის უზრუნველყოფა
QAR	ხარისხის უზრუნველყოფის მიმოხილვა
ROSC	მსოფლიო ბანკის ანგარიში სტანდარტებისა და კოდექსების
SMO1	IFAC-ის მიერ გამოცემული წევრობის ვალდებულების პრინციპი 1
SMPs	მცირე და საშუალო ზომის აუდიტორული ფირმები

# შინაარსი

შესავალი	2
ვისთვის არის განკუთვნილი წინამდებარე კარგი პრაქტიკის სახელმძღვანელო?	2
რა განსხვავებაა აუდიტის რეგულირებასა და აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფას შორის?	2
რატომ არის მნიშვნელოვანი აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფა?	4
არსებობს თუ არა საერთო მახასიათებლები აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფის პრაქტიკაში?	4
არსებობს თუ არა განსხვავება აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფის სისტემებს შორის?	5
არსებობს თუ არა აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფის საერთაშორისო სტანდარტები?	5
როგორია IFAC-ის ხედვა ბუღალტრის პროფესიის რეგულირებასთან დაკავშირებით?	8
ხარისხის უზრუნველყოფის პროცესის ზოგადი მიმოხილვა	9
ოთხი ძირითადი ეტაპი ხარისხის უზრუნველყოფის პროცესში	9
ეტაპი 1: დიაგნოსტიკური მიმოხილვის განხორციელება	12
ვინ უნდა იყვნენ ამ პროცესში ჩართულნი?	12
რას უნდა მოიცავდეს დიაგნოსტიკური მიმოხილვა?	12
როგორ უნდა ჩატარდეს დიაგნოსტიკური მიმოხილვა?	12
ეტაპი 2: ხედვის ჩამოყალიბება	15
აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფის მოდელები	15
დადინანსების წყაროები	17
რა ელირება ის?	19
ინსტიტუციური მართვა	19
ეტაპი 3: სისტემის შემუშავება	22
კანონმდებლობა და ნორმატიული ბაზა	23
ინსტიტუციური მართვა	23
პოლიტიკა და პროცედურები	24
საოპერაციო შესაძლებლობები	24
ეტაპი 4: სისტემის დანერგვა	25
კანონმდებლობა და ნორმატიული ბაზა	25
ინსტიტუციური მართვა	26
პოლიტიკა და პროცედურები	26
საოპერაციო შესაძლებლობები	27
დანართი 1: დამხმარე ინსტრუმენტები	28
დანართი 2: ერთ-ერთი ქვეყნის მაგალითი	32
დანართი 3: ხარისხის უზრუნველყოფის მოდელების აღწერა	37
დანართი 4: ხარისხის უზრუნველყოფის სისტემის ხარჯების კალკულატორი	43
დანართი 5: ხკსს 1, მოთხოვნები და მოსაზრებები	46
დანართი 6: CAPA-ს სიმნიშვნის მოდელი და სახელმძღვანელო მითითებების სერია	50

# შესავალი

## ვისთვის არის განკუთვნილი კარგი პრაქტიკის წინამდებარე სახელმძღვანელო?

ეს სახელმძღვანელო განკუთვნილია აუდიტისა და ბუღალტრული აღრიცხვის რეგულირებაზე პასუხისმგებელი ყველა პირისთვის, მათ შორის, პოლიტიკის შემუშავებელი პირებისთვის, მარეგულირებელი ორგანოებისთვის და ბუღალტერთა პროფესიული ორგანიზაციებისთვის.<sup>1</sup> სახელმძღვანელო იმგვარად არის შედგენილი, რომ ის მიესადაგება ყველა ქვეყანასა და საკანონმდებლო ბაზას. წინამდებარე სახელმძღვანელო განსაკუთრებით მნიშვნელოვანია იმ ქვეყნებისათვის, რომელთაც პირველად სურთ აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფის სისტემის დანერგვა. ამ სახელმძღვანელოს მიზანია:

სახელმძღვანელო ყველასთვის: პოლიტიკის შემუშავებლებისთვის, მარეგულირებელი ორგანოებისთვის, PAO-ებისთვის

- აუდიტის რეგულირებისა და ხარისხის უზრუნველყოფის ძირითადი ასპექტების გადმოცემა;
- აუდიტის რეგულირების /აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფის სახესხვაობებთან დაკავშირებით წარმოდგენის შექმნა;
- ქვეყნების დახმარება აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფის შიდა გზამკვლევის შექმნასა და დანერგვაში; და
- ფინანსური ანგარიშგების და აუდიტის სფეროს მნიშვნელოვანი გაუმჯობესება.

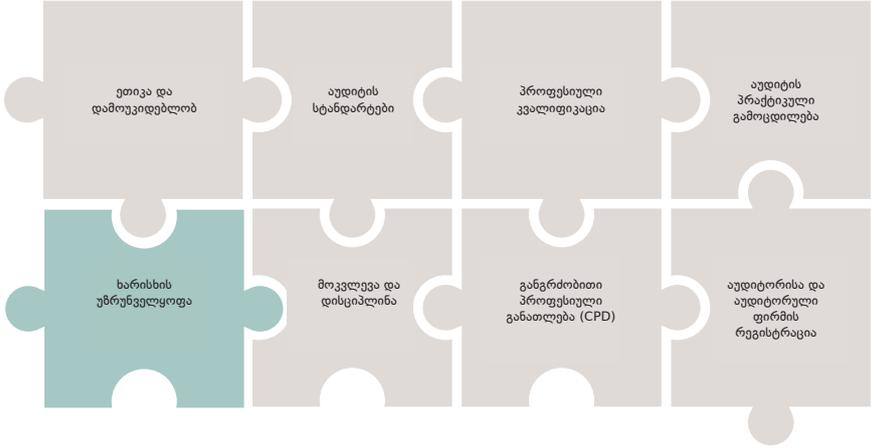
ეს სახელმძღვანელო ავსებს კარგი პრაქტიკის სხვა სახელმძღვანელოებს აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფის შესახებ, მათ შორისაა IFIAR-ის მიერ გამოცემული „აუდიტის მარეგულირებელი ორგანოების ძირითადი პრინციპები“ (Core Principles) და IFAC-ის მიერ გამოცემული წევრობის ვალდებულების 1- ლი პრინციპი ბუღალტერთა პროფესიული ორგანიზაციებისთვის (SMO1 for PAOs) (იხ: არსებობს საერთაშორისო სტანდარტები აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფის სისტემებისთვის?). სახელმძღვანელო ჩვეულებრივ შეიძლება გამოიყენონ იმ ქვეყნებმა, სადაც მარეგულირებელი და სტანდარტების დამდგენი ორგანოები ერთი და იგივე ან სხვადასხვა ორგანიზაციაა.

## რა განსხვავებაა აუდიტის რეგულირებასა და აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფას შორის?

იყო დრო, როდესაც შესაძლებელი იყო ზოგადი პროფილის ექიმის ან დანტიისტი კარიერის დაწყება რაიმე სახის პრაქტიკული გამოცდილების გარეშე. დღეს კი ქვეყნების უმეტესობა სხვადასხვა ხარისხით უზრუნველყოფს კომპანიების, პროფესიებისა და მომსახურების რეგულირებას. თუმცა, ბევრ ქვეყანაში აუდიტორული პროფესიის რეგულირება მაინც მინიმალურ დონეზე ხდება.

ვინაიდან აუდიტორის პროფესიის რეგულირება აუმჯობესებს აუდიტისა და ფინანსური ანგარიშგების ხარისხს, ის სახელმწიფოს პრიორიტეტს უნდა წარმოადგენდეს. აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფა მოიცავს აუდიტორებისა და აუდიტორული ფირმების საქმიანობის პერიოდულ მიმოხილვას. ის განაპირობებს აუდიტორების მიერ პროფესიული და ეთიკური სტანდარტების მაღალ დონეზე შესრულებას. აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფა აუდიტის რეგულირების ერთ-ერთი ძირითადი კომპონენტია. აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფის წარმატებული პრაქტიკა და აუდიტის ხარისხის შემდგომი გაუმჯობესება აგრეთვე დამოკიდებულია კარგი საგანმანათლებლო და სასწავლო პროგრამების არსებობაზე როგორც სტუდენტებისთვის, ისე კვალიფიციური აუდიტორებისთვის. აღნიშნული საკითხის ილუსტრაცია წარმოდგენილია ქვემოთ მოცემულ მოდელებში.

### აუდიტის რეგულირების კომპონენტები



<sup>1</sup> აუდიტის რეგულირებასა და ხარისხის უზრუნველყოფაზე გადაწყვეტილებების მიღება და მეთვალყურეობა შესაძლოა განკუთვნილი იყოს ეროვნული მარეგულირებელი ორგანოს, ან ბუღალტერთა პროფესიული ორგანიზაციის, ან ორივეს პასუხისმგებლობის სფეროს. იგივე შეეხება საოპერაციო და ანგარიშგებასთან დაკავშირებულ პასუხისმგებლობებს. წინამდებარე სახელმძღვანელოში მოცემულია სხვადასხვა ვარიანტები, თუმცა იგი თანაბრად მიესადაგება თითოეულ მათგანს.

## რატომ არის მნიშვნელოვანი აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფა?

აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფის გზით ვიღებთ ბევრად ხარისხიან და სანდო ფინანსურ ინფორმაციას.

აუდიტორები უზრუნველყოფენ რწმუნებას ფინანსური ინფორმაციის ხარისხის შესახებ. მათი პროფესიული

განსჯა და გადაწყვეტილებები ძირითად როლს თამაშობს საზოგადოების და ინვესტორების მხრიდან ნდობის ჩამოყალიბების საკითხში.

ექიმების მსგავსად, აუდიტორთა საქმიანობასაც სჭირდება რეგულირება. ყველა სიდიდის აუდიტორული ფირმის საქმიანობის რეგულირება, აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფის საშუალებით, აუმჯობესებს აუდიტის ხარისხს, რასაც, თავის მხრივ, მრავალი სარგებელი მოაქვს ეროვნულ დონეზე ფინანსური ანგარიშგების ხარისხის გაუმჯობესების სახით; ამის მაგალითებია:

- სახელმწიფო სექტორში შემოსავლების ზრდის მაღალი პოტენციალი;
- გაზრდილი საერთაშორისო ნდობა და ინვესტიციები; და
- ძლიერი საფუძველი მდგრადი ეკონომიკური ზრდისთვის.

აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფით ძირითად სარგებელს იღებს საზოგადოება, ვინაიდან გაუმჯობესებული მმართველობა და ანგარიშვალდებულება ეკონომიკას აძლიერებს.

## არსებობს თუ არა საერთო მახასიათებლები აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფის პრაქტიკაში?

იმისათვის, რომ აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფა ეფექტურად განხორციელდეს, მას უნდა ჰქონდეს ქვემოთ ჩამოთვლილი ყველა ძირითადი საყრდენი.

### კანონმდებლობა და ნორმატიული ბაზა

ეს აუცილებელია, თუ ხარისხის უზრუნველყოფის სისტემა სამართლებრივად სავალდებულო უნდა იყოს

### ინსტიტუციური მმართველობა

აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფის ზედამხედველობის მიზნით, საუკეთესო შემთხვევაში საჭიროა

ხარისხის უზრუნველყოფის დამოუკიდებელი საბჭო ან კომიტეტი

### პოლიტიკა და პროცედურები

ისინი განსაზღვრავს ხარისხის უზრუნველყოფის სისტემის ფუნქციონირების გამჭვირვალობას

### საოპერაციო შესაძლებლობები

აუდიტის სფეროში ცოდნის და გამოცდილების და ხარისხის უზრუნველყოფის სფეროში მომზადების მქონე პერსონალი აუდიტორული მიმოხილვის ჩასატარებლად

აღნიშნული საყრდენი კომპონენტების (სვეტების) საფუძველი დაინტერესებულ მხარეთა კონსენსუსია. ის აუცილებელი ფაქტორია სრულად ფუნქციური, ეფექტური და მდგრადი სისტემის შესაქმნელად.

**აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფა - ალტერნატიული ტერმინები**

ტერმინი აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფა (QA for audit, Audit Quality Assurance (AQA)) ყოველთვის არ გამოიყენება ყველა ქვეყანაში. ალტერნატიული ტერმინებია: აუდიტის ხარისხის მონიტორინგი (Audit Quality Monitoring (AQM)), ხარისხის უზრუნველყოფის მონიტორინგი (Quality Assurance Monitoring (QAM)), ხარისხის უზრუნველყოფის მიმოხილვა (Quality Assurance Review (QAR)) და ხარისხის უზრუნველყოფის სისტემა (Quality Assurance System (QAS)). ამ სახელმძღვანელოში, თანმიმდევრულობის მიზნით, გამოყენებულია ტერმინი აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფა ((QA for audit, Audit Quality Assurance (AQA)).



## არსებობს თუ არა განსხვავება აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფის სისტემებს შორის?

ხარისხის უზრუნველყოფის სისტემის ბევრი ტიპი არსებობს. კარგი პრაქტიკის ამ სახელმძღვანელოში აღწერილია ყველაზე გავრცელებული ტიპები. ძირითადი ცვლადი ყველა მათგანთან დაკავშირებით არის სისტემაზე განხორციელებული ხარჯები. თითოეულმა ქვეყანამ უნდა აირჩიოს ის სისტემა, რომელიც უზრუნველყოფს სათანადო ბალანსს მიღებულ სარგებელს და განხორციელებულ ხარჯებს შორის. სახელმძღვანელო გადანაცვლებების მიმღებ პირებს დაეხმარება ვარიანტების განხილვაში და მათთვის ფინანსურად ხელმისაწვდომი, მიღწევადი, პროპორციული, სამართლიანი, გამჭვირვალე და მდგრადი სისტემის არჩევაში.

- ე.წ. **კოლეგიალური შეფასების** სისტემა - როდესაც ერთი აუდიტორული ფირმა ახორციელებს მეორე ფირმის საქმიანობის მიმოხილვას - წარმოადგენს **თვითრეგულირების** ფორმას და შედარებით იაფია. თუმცა, ეს სისტემა, სხვებთან შედარებით, ნაკლებად უზრუნველყოფს დამოუკიდებლობას, ასევე გამოწვევად რჩება ინტერესთა კონფლიქტის მართვა.
- **ერთობლივი რეგულირების** სისტემა, რომელიც გულისხმობს ბუღალტერთა პროფესიულ ორგანიზაციაში შესაბამისი განყოფილების არსებობას, მეტ დამოუკიდებლობას უზრუნველყოფს, თუმცა ამავე დროს შედარებით ძვირია, ვინაიდან მოითხოვს მმართველობასა და საოპერაციო შესაძლებლობებთან დაკავშირებულ ხარჯებს.
- მაღალი დონის სისტემები, რომლებიც მოიცავს დამოუკიდებელ მარეგულირებელ ორგანოს და დახვეწილ მმართველობას, დამოუკიდებლობის უმაღლეს დონეს უზრუნველყოფს, თუმცა, ამავე დროს, დაკავშირებულია დიდ ხარჯებთან.

## არსებობს თუ არა აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფის საერთაშორისო სტანდარტები?

აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფის საერთაშორისო სტანდარტები არ არსებობს, თუმცა ხელმისაწვდომია საორიენტაციო კრიტერიუმები. არსებობს ამგვარი კრიტერიუმების ორი მთავარი სერია (1) IFAC-ის წევრი პროფესიული ორგანიზაციებისათვის - IFAC-ის მიერ გამოცემული წევრობის ვალდებულების პრინციპები (SMO 1) და (2) IFIAR-ის წევრი აუდიტის მარეგულირებელი ორგანიზაციებისათვის - IFIAR-ის მიერ გამოცემული აუდიტის რეგულირების ძირითადი პრინციპები (Core Principles of Audit Regulation) . ქვემოთ მოცემულ ცხრილში განხილულია თითოეული მათგანი.

## კარგი პრაქტიკის სხვა სახელმძღვანელოები

**IFAC-ის მიერ გამოცემული წევრობის ვალდებულების 1-ლი პრინციპი (SMO 1) განკუთვნილია IFAC-ის წევრი ბუღალტერთა პროფესიული ორგანიზაციებისათვის. მასში განსაზღვრულია ის როლი, რომელიც შეიძლება პროფესიულმა ორგანიზაციამ შესასრულოს აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფის სისტემაში**

SMO 1 მოითხოვს, რომ ყველა აუდიტორულმა ფირმამ შემოიღოს და დანერგოს ხკს 12 (ხარისხის კონტროლის საერთაშორისო სტანდარტი). მასში აღწერილია აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფის სისტემის სტრუქტურა, მათ შორის, სისტემის პრაქტიკაში გამოყენება.

ის აღწერს თუ როგორ უნდა დანერგოს პროფესიულმა ორგანიზაციამ აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფის სისტემა, იძლევა მითითებებს მიმოხილვის ციკლის, ხარისხის უზრუნველყოფის გუნდის პროცედურების და კომპეტენციების, გამოსასწორებელი და დისციპლინური ღონისძიებების თაობაზე ანგარიშგების და საზოგადოებრივი ზედამხედველობის ორგანოებთან ურთიერთობის შესახებ.

წევრობის ვალდებულების 1-ლი პრინციპი (SMO 1) ბუღალტრულ და აუდიტორულ ორგანიზაციებს ეხმარება აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფაში

**IFIAR-ის ძირითადი პრინციპები აუდიტის დამოუკიდებელი ზედამხედველობის შესახებ განსაზღვრავს თუ როგორ უნდა განახორციელონ მისმა წევრმა ორგანიზაციებმა ხარისხის უზრუნველყოფა ან ხარისხის უზრუნველყოფის ზედამხედველობა აუდიტორული პროფესიისგან დამოუკიდებლად.**

IFIAR-ის წევრები, რომლებიც აუდიტორული პროფესიისგან დამოუკიდებელი მარეგულირებლები არიან, უნდა ასრულებდნენ აღნიშნულ პრინციპებს. ძირითადი პრინციპები შეეხება აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფის სანიმუშო პრაქტიკას მკაფიოდ ჩამოყალიბებული სამართლებრივი და კორპორაციული მმართველობის ჩარჩოს ჩათვლით კორპორაციული ანგარიშგებისა და აუდიტისათვის.

მასში აღწერილია კონკრეტული მოთხოვნები აუდიტის მარეგულირებელი ორგანიზაციებისათვის, იმისათვის რომ მათ იმოქმედონ საზოგადოების ინტერესების გათვალისწინებით,

იყვნენ დამოუკიდებელი, და საქმიანობა განახორციელონ გამჭვირვალეობის პრინციპით.

აღნიშნული დოკუმენტი აგრეთვე შეეხება საზოგადოებრივი დაინტერესების პირების (სდპ) შემონგებას რისკის შეფასებაზე დაფუძნებულ სისტემით, რაც უზრუნველყოფს ფირმის დონეზე არსებული პროცედურებისა (ხკს 1) და აუდიტის ფაილების შემონგებას.

ის ასევე მოიცავს მოთხოვნებს დასკვნის ეფექტურად შედგენის თაობაზე.

IFIAR-ის ძირითადი პრინციპები ეხმარება აუდიტის მარეგულირებელ ორგანოებს აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფის მიმართულებით

აუდიტისა და მარწმუნებელი მომსახურების საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს (IAASB) მიერ შემუშავებული „აუდიტის ხარისხის სტრუქტურული საფუძვლები“ მოიცავს IAASB-ის მიერ დადგენილ მაღალი ხარისხის აუდიტის განხორციელების ძირითად საფუძვლებს. მასში აღწერილია თუ როგორ უნდა მოხდეს აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფა, რათა სათანადოდ განხორციელდეს აუდიტის ხარისხის დამონშება.

IAASB-ის მიერ შემუშავებული დოკუმენტის („აუდიტის ხარისხის სტრუქტურული საფუძვლები: ძირითადი ელემენტები, რომლებიც ქმნის გარემოს აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფისთვის“) მიზანია საზოგადოების გათვითცნობიერების დონის ამაღლება აუდიტის ხარისხის ძირითადი ელემენტების შესახებ, ძირითადი დაინტერესებული მხარეების სტიმულირება უფრო მეტის გასაკეთებლად თავიანთ კონკრეტულ გარემოში აუდიტის ხარისხის გასაუმჯობესებლად, და ძირითად დაინტერესებულ მხარეებს შორის დიალოგის ხელშეწყობა ამ თემაზე.

ბოციერთ ქვეყანაში ხარისხის უზრუნველყოფის კანონი მთელ პასუხისმგებლობას პროფესიულ ორგანიზაციებს აკისრებს. არის ქვეყნები, სადაც ხარისხის უზრუნველყოფის კანონის თანახმად ამგვარ პასუხისმგებლობას ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტის მარეგულირებელი ორგანო იღებს. ქვეყნების უმეტესობაში კი ამგვარი პასუხისმგებლობა გადანაწილებულია პროფესიულ ორგანიზაციასა და მარეგულირებელ ორგანოს შორის. კარგი პრაქტიკის ამ სახელმძღვანელოში გათვალისწინებულია ყველა შემთხვევაში სხელებული სიტუაცია. IFAC-ის სახელმძღვანელო დოკუმენტი განიხილავს ყველა ვარიანტს და იძლევა რეკომენდაციებს გასატარებელ პოლიტიკასთან დაკავშირებით.

## როგორია IFAC-ის ხედვა ბუღალტრის პროფესიის რეგულირებასთან დაკავშირებით?

### IFAC-ის სახელმძღვანელო დოკუმენტი

**ბუღალტრის პროფესიის რეგულირება (2011)<sup>4</sup>** არის IFAC-ის სახელმძღვანელო დოკუმენტი, რომელშიც შეჯამებულია მსოფლიოში არსებული სხვადასხვა მარეგულირებელი სისტემები, კერძოდ თვითრეგულირება პროფესიის მიერ, თვითრეგულირება საჯარო ზედამხედველობის ქვეშ და გარე რეგულირება.

დოკუმენტში ასევე შეჯამებულია IFAC-ის პოზიცია ბუღალტრის პროფესიის რეგულირების პოლიტიკასთან დაკავშირებით. ის, უპირველეს ყოვლისა, ორიენტირებულია აუდიტის რეგულირების საკითხებზე, აღიარებს თითოეული ქვეყნისთვის ბალანსის მიღწევის საჭიროებას მისთვის დამახასიათებელი კონკრეტული გარემოებების და პრაგმატული მოსაზრებების საფუძველზე. მასში განხილულია შემდეგი სფეროები:

**ერთობლივი რეგულირება:** არ არსებობს მარეგულირებელი მოდელი - „ერთი ვერგება ყველას“. თვითრეგულირებისა და გარე რეგულირების კომბინირება მრავალნაირადაა შესაძლებელი. როგორც წესი, გარკვეულ დონეზე ჩართულია სახელმწიფო ზედამხედველობაც. ანალოგიურად, ეროვნული მარეგულირებელი ორგანო, ჩვეულებრივ, ამ პროცესში გარკვეულწილად რთავს პროფესიულ ორგანიზაციას, მაგალითად, აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფისათვის საჭირო საოპერაციო საქმიანობის პროფესიულ ორგანიზაციაზე გადანაწილების გზით.

**კარგი დიალოგი, ინტერაქცია და ზედამხედველობა:** დაინტერესებულ მხარეებს შორის დიალოგი და თანამშრომლობა უზრუნველყოფს რეგულირების პროცესში შესაბამის ბალანსს. კარგი რეგულირება მოიცავს დამოუკიდებელი ორგანოს მიერ გარკვეული სახის ზედამხედველობის განხორციელებას. IFAC მიიჩნევს, რომ კონკრეტულ ქვეყანაში მიღწეული ბალანსის დონის მიუხედავად, მაშინ, როდესაც დაინტერესებული მხარეები თანამშრომლობენ, მიღებული შედეგი, დიდი ალბათობით, დადებითი იქნება.

**სდკ აუდიტისა და სხვა სახის აუდიტის შორის განსხვავების აღიარება.** ისეთ ქვეყნებში, სადაც არსებობს ეროვნული მარეგულირებელი ორგანო, აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფასთან დაკავშირებული საქმიანობის პროფესიულ ორგანიზაციაზე დელეგირების პრინციპი შეიძლება დაეფუძნოს საზოგადოებრივ ინტერესსა და რისკებს, მაგალითად:

- სდკ აუდიტის რეგულირება შეიძლება საკუთარ თავზე აიღოს ეროვნულმა მარეგულირებელმა ორგანომ, ხოლო არა-სდკ აუდიტისა - პროფესიულმა ორგანიზაციამ; ან
- შედარებით მცირე სიდიდის სდკ -ების აუდიტის რეგულირება შეიძლება განხორციელდეს პროფესიული ორგანიზაციის მიერ, თუმცა ეროვნული მარეგულირებელი ორგანოს ზედამხედველობით.

**რეგულირება და ეთიკური ქცევა:** რეგულირება ვერ იქნება ეფექტური თუ იგი არ ეფუძნება ეთიკური ქცევის ნორმებს. მარეგულირებელი სისტემა უნდა შემუშავდეს ისე, რომ ნახალისებულ და მიღწეულ იქნეს ასეთი ქცევა. საბოლოო ჯამში, სწორედ ეთიკური ქცევა განაპირობებს კარგ მომსახურებასა და მაღალ ხარისხს.

**სახელმწიფო, პროფესიული ორგანიზაცია და რესურსების რაციონალურად გამოყენება.** სახელმწიფო პოლიტიკამ უნდა უზრუნველყოს რეგულირების საშუალებით საზოგადოებრივი ინტერესების დაცვა და სათანადო ბალანსის შექმნა ხარისხისა და განუვალ ხარჯს შორის. უნდა წარმოებდეს რეგულირებაზე პასუხისმგებელი ორგანოების ოფიციალური მონიტორინგი და საჭიროების შემთხვევაში განხორციელდეს ცვლილებებიც. პროფესიული ორგანიზაციები აქტიურად უნდა ეხმარებოდნენ სახელმწიფო და გარე მარეგულირებელ ორგანოებს მაღალი ხარისხის რეგულირების სისტემის შემუშავებასა და დანერგვაში.

**საერთაშორისო ერთიანობა.** ბუღალტრული პროფესიის მარეგულირებელი ნორმების გლობალურ დონეზე ერთიანობა აუმჯობესებს კაპიტალის ბაზრების მუშაობის შესაძლებლობას, ხელს უწყობს ქვეყნებს შორის ინვესტიციების ეფექტურად მოძრაობას, და ამცირებს კაპიტალის ბაზრებზე გაურკვევლობას და რისკებს. საერთაშორისო ერთიანობის მიღწევის მიზნით, ეროვნულმა მარეგულირებელმა ორგანოებმა მიზნად უნდა დაისახონ საერთაშორისოდ აღიარებული პრინციპებისა და მიდგომების მხარდაჭერა და დანერგვა.

3 მაგალითად, კამბოჯაში ეს არის ბუღალტრული აღრიცხვის ეროვნული საბჭო (National Accounting Council); მიანმარში კი - მიანმარის ბუღალტრული აღრიცხვის საბჭო (Myanmar Accounting Council) To read the full paper see: <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/PPPI-Regulation-of-the-Accountancy-Profession.pdf>

4 დოკუმენტი სრულად იხილეთ შემდეგ ბმულზე: <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/PPPI-Regulation-of-the-Accountancy-Profession.pdf>

# ხარისხის უზრუნველყოფის

ოთხი ძირითადი ეტაპი ხარისხის უზრუნველყოფის პროცესში

აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფის სისტემის დანერგვის პროცესში გამოიყოფა ოთხი ეტაპი:

ეტაპი 1: დიაგნოსტიკური მიმოხილვის ჩატარება

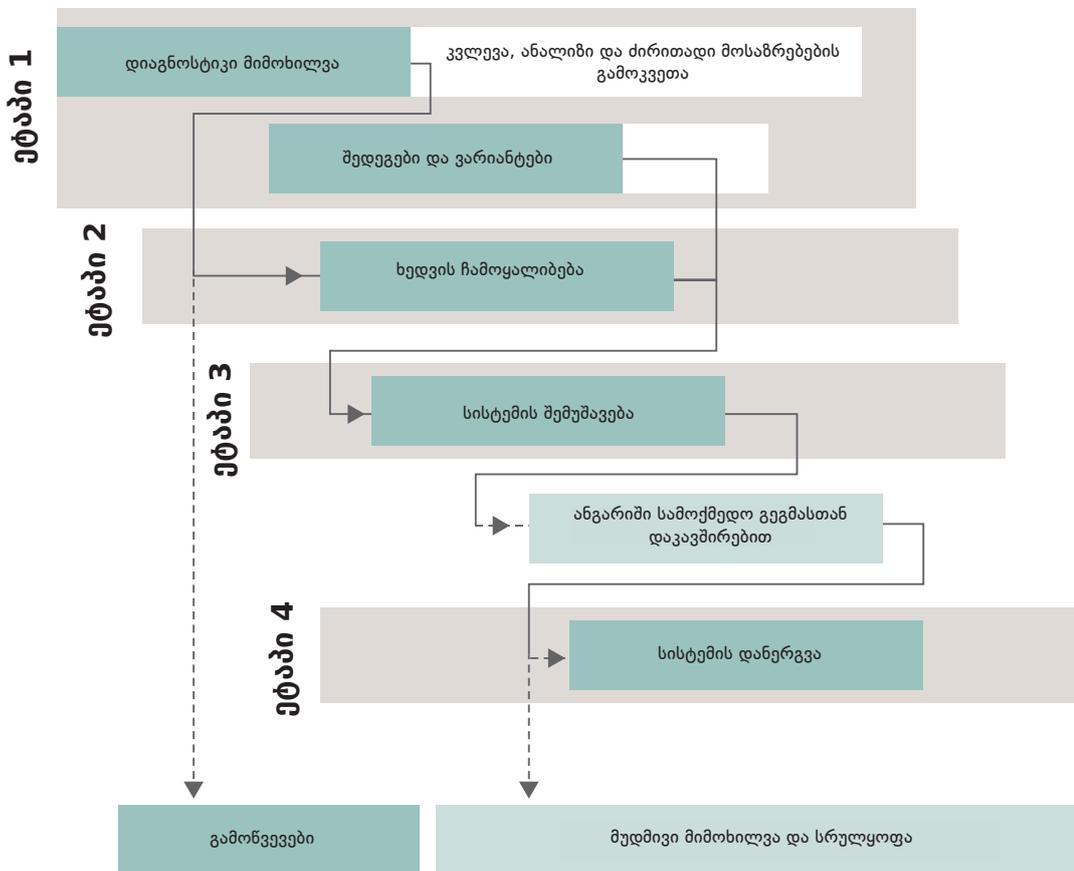
ეტაპი 2: ხედვის ჩამოყალიბება

ეტაპი 3: სისტემის შემუშავება

ეტაპი 4: სისტემის დანერგვა.

აღნიშნული ოთხი ეტაპი შეიძლება თანმიმდევრულად განხორციელდეს და პირველ ეტაპზე მიღებული შედეგები წარმოადგენდეს შემდეგი ეტაპის საწყის წერტილს. 1-ელ და მე-3 ეტაპს შორის არსებული ნაწილობრივი გადაფარვიდან გამომდინარე, შეიძლება ამ ეტაპებზე გამოყენებულ იქნეს ნახევრად პარალელური მიდგომა. ეს მგდომარეობა ასახულია ქვემოთ მოცემულ დიაგრამაში. სავარაუდოდ, პროცესის თითოეულ ეტაპზე შეხვედებით გარკვეულ გამოწვევებს, როგორცაა მარეგულირებელი ჩარჩოს ან დაფინანსების წყაროს შერჩევა. ამგვარ სირთულეებთან ეფექტურად გასამკლავებლად ძირითადი დაინტერესებული მხარეებისგან მხარდაჭერის მიღება საუკეთესო არჩევანია.

## QA journey overview



ეტაპი 1 - დიაგნოსტიკური მიმოხილვა - მოიცავს მიმდინარე სიტუაციის მიმოხილვას. ეს ეტაპი გულისხმობს დაინტერესებულ მხარეებთან კონსულტაციას და ეროვნული კონტექსტისა და პრიორიტეტების განხილვას. ამავე ეტაპზე შესაძლებელია განხორციელდეს გადანყვეტილების მიმღები ძირითადი პირების დელეგაციის ვიზიტები სხვადასხვა რეგიონში, იქ არსებული ხარისხის უზრუნველყოფის სისტემების გაცნობის მიზნით. ეს ეტაპი შეიძლება აგრეთვე მოიცავდეს საერთაშორისო გამოცდილების მქონე საკონსულტაციო გუნდის მუშაობას ქვეყნის შიგნით გადანყვეტილების მიმღებ პირებთან პარტნიორობით.

**ეტაპი 1**  
ახლა სად იმყოფებით?

**ეტაპი 2**  
სად გსურთ რომ იყოთ?

ეტაპი 2 - ხედვის ჩამოყალიბება - მოიცავს ყველა შესაფერის ფაქტორთან, მათ შორის შესაბამის ვარიანტებთან, ხარჯებსა და დაფინანსების წყაროებთან დაკავშირებული მოსაზრებების გამოკვეთას. ეს მიზნად ისახავს შემდგომში დაინტერესებულ მხარეთა შორის კონსენსუსის მიღწევას და პოლიტიკასთან დაკავშირებული რეკომენდაციების შემუშავებას.

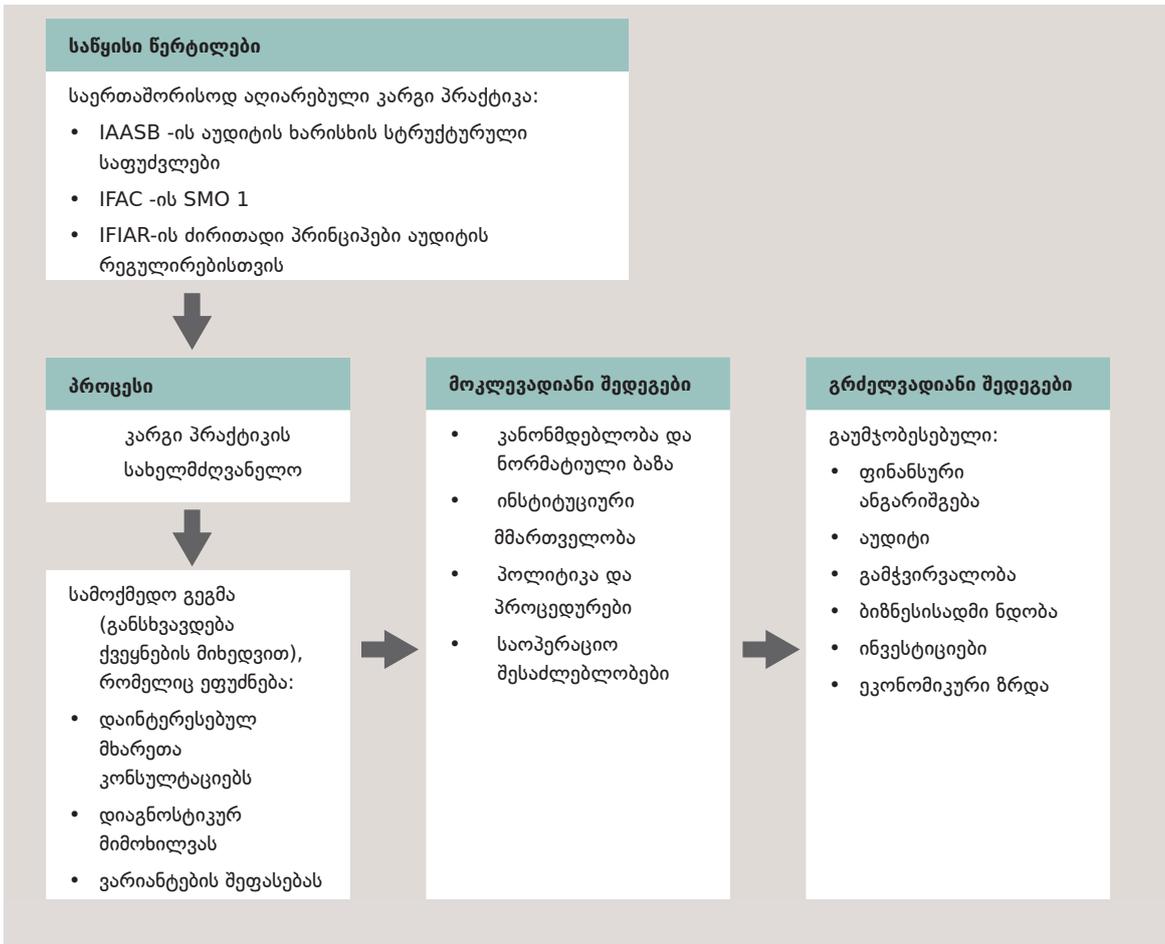
**ეტაპი 3**  
როგორ მიაღწევთ ამას?

ეტაპი 3 - სისტემის შემუშავება - მოიცავს სამოქმედო ნაბიჯების შემუშავებას, რომელიც გამოიღებს შესაბამის, პრაქტიკულ, ფინანსურად ხელმისაწვდომ, მიღწევად და სტაბილურ შედეგებს, სადაც ასახული იქნება მანამდე ჩამოყალიბებული ხედვა.

**ეტაპი 4**  
მიზნის მიღწევა...

ეტაპი 4 - სისტემის დანერგვა - მოითხოვს კოორდინირებულ ჩარევას - სიფრთხილით მართვას პროექტის ფარგლებში, რეკომენდაციების და სამოქმედო გეგმის შესასრულებლად. ამას ხშირად უწოდებენ „საოპერაციო შესაძლებლობების განვითარებას“. საუკეთესო შემთხვევაში, ის მოიცავს ხარისხის უზრუნველყოფის სხვადასხვა სისტემის დანერგვის მიმართულებით გამოცდილების მქონე საერთაშორისო პარტნიორის მიერ მენტორობის განწვევას როგორც მმართველობაში მონაწილეობისთვის შერჩეული პირების, ისევე ხარისხის უზრუნველყოფის მიმართულებით მომუშავე აუდიტის მიმოხილველებისთვის.

ქვემოთ მოცემულ დიაგრამაზე წარმოდგენილია აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფის პროცესი შეჯამებული სახით. კარგი პრაქტიკის ეს სახელმძღვანელო წარმოადგენს ამ პროცესში დამხმარე საშუალებას, რომელშიც საჭირო შედეგების მისაღებად გათვალისწინებულია კარგი პრაქტიკა და სხვადასხვა ქვეყნებისთვის დამახასიათებელი თავისებურებები.



კარგი პრაქტიკის სახელმძღვანელო, გაგრძელება...

# ეტაპი 1: დიაგნოსტიკური მიმოხილვის განხორციელება

აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფის სისტემის განვითარების პირველი ეტაპი მოიცავს მიმდინარე სააღრიცხვო გარემოს (განსაკუთრებით რეგულირების მიმართულებით) მიმოხილვას და დაინტერესებულ მხარეთა შეხვედულებების გაცნობას.

## ვინ უნდა იყვნენ ამ პროცესში ჩართულნი?

დიაგნოსტიკური მიმოხილვის ჩატარება შესაძლებელია განხორციელდეს ეროვნული მარეგულირებელი ორგანოს და /ან პროფესიული ორგანიზაციის მიერ. მეორე მხრივ, შესაძლებელია გარე დახმარების მიღება მსგავს პროცესებში ჩართულობის გამოცდილების მქონე საერთაშორისო ექსპერტთა გუნდის მხრიდან. აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფის პროცესში ძირითადი საყურადღებო საკითხია ფინანსების მოპოვება, განსაკუთრებით სისტემის დანერგვასთან დაკავშირებული ხარჯებისათვის.

ამ პროცესში აქტიურად უნდა იყვნენ ჩართულნი კანონმდებლობისა და პოლიტიკის საკითხებთან დაკავშირებით გადანაცვლებების მიმღები პირები. აუცილებელია დიაგნოსტიკური მიმოხილვის განმხორციელებელმა ჯგუფმა კონსულტაციები გაიაროს ძირითად დაინტერესებულ მხარეებთან. ასეთი დაინტერესებული მხარეები არიან კომპანიების მარეგულირებელი ორგანიზაციები, ისეთი ფინანსური მომსახურების მარეგულირებელი ორგანო(ებ)ი, როგორებიცაა საბანკო, სადამზღვევო და საპენსიო სერვისები, ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტის მარეგულირებელი (თუ იგი არ არის პროფესიული ორგანიზაცია), და თავად აუდიტორული მომსახურების ბაზარი, მაგალითად, ყველა სიდიდის აუდიტორული ფირმა.

## რას უნდა მოიცავდეს დიაგნოსტიკური მიმოხილვა?

დიაგნოსტიკური მიმოხილვის დროს გამოკვლეულ უნდა იქნეს ქვეყნის მიმდინარე სტატუსი

აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფისათვის საჭირო ზემოთ წარმოდგენილ ოთხ ძირითად საყრდენთან მიმართებით.

## როგორ უნდა ჩატარდეს დიაგნოსტიკური მიმოხილვა?

საფეხური 1 - არსებული, ხელმისაწვდომი ინფორმაციის შეფასება. დიაგნოსტიკური მიმოხილვის დასაწყებად საჭიროა შესაბამისი დოკუმენტები:

- არსებული კანონმდებლობა;
- ნებისმიერი შემოთავაზებული კანონპროექტი;
- IFAC-ის შესაბამისობის პროგრამის ანგარიშები;
- დასკვნები მსოფლიო ბანკის ანგარიშიდან სტანდარტებისა და კოდექსების შესრულების შესახებ;
- ქვეყნის შიგნით არსებული შესაბამისი ინფორმაცია, როგორცაა აუდიტორული მომსახურების ბაზრის სტატისტიკური ინფორმაცია; და
- ძირითად დაინტერესებულ მხარეებთან კონსულტაციისას ჩანიშნული კომენტარები.

საფეხური 2 - საჭიროებისამებრ ნებისმიერი ახალი ინფორმაციის მოპოვება. შესაფასებელი ფაქტორების ქვევით წარმოდგენილი ჩამონათვალი ხელს შეუწყობს საჭირო ინფორმაციის განსაზღვრას. ამ ინფორმაციის ნაწილი ადვილად ხელმისაწვდომია, თუმცა გარკვეული სახის ინფორმაციის მისაღებად შესაძლოა საჭირო გახდეს დაინტერესებულ მხარეთათვის სპეციალური კითხვარის გაგზავნა.

## დიაგნოსტიკური მიმოხილვისას შესაფასებელი ფაქტორების ჩამონათვალი

### საყრდენი 1 - კანონმდებლობა და ნორმატიული ბაზა

- რა მოთხოვნებს აყენებს ბუღალტრული აღრიცხვის, აუდიტისა და კორპორაციული მართვის კანონმდებლობა?
- თუ არსებობს შემოთავაზებული კანონპროექტები და რა ვადებია დაწესებული მათ შესასრულებლად?
- აქვთ თუ არა პოლიტიკის შემუშავებულ პირებს, მარეგულირებელ ორგანიზაციებსა და პროფესიულ ორგანიზაციებს შესაფერისი გეგმები ან განხრახვები?
- პროფესიული ორგანიზაციების წევრებთან დაკავშირებით რა რეგულაციები არსებობს და რას გულისხმობს ისინი?
- აუდიტისა და ბუღალტრული აღრიცხვის რომელი სტანდარტები გამოიყენება?
- არის თუ არა რომელიმე კომპანია (კომპანიები) აუდიტის მოთხოვნებისგან გათავისუფლებული?
- არსებობს თუ არა სხვა რეგულაციები, რომლებიც შეეხება აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფას, მაგალითად, საბანკო ან ფასიან ქალაქებთან დაკავშირებული ნორმები?

### საყრდენი 2 - ინსტიტუციური მმართველობა

- აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფის არსებული სისტემისთვის მმართველობის რა ტიპის სტრუქტურები არსებობს?
- რომელი მარეგულირებელი ორგანოები, დეპარტამენტები და პირები არიან აუდიტზე პასუხისმგებელნი?
- რა ტიპის მმართველობის სტრუქტურა არსებობს პროფესიულ ორგანიზაციაში?
- როგორ შეიძლება მოერგოს აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფის სისტემა პროფესიულ ორგანიზაციებში ან სხვა შესაბამის ორგანოში არსებულ მმართველობის სტრუქტურას?

### საყრდენი 3 - პოლიტიკა და პროცედურები

- ექვემდებარება თუ არა ყველა აუდიტორი პროფესიული ორგანიზაციის წესებს და /ან კონკრეტულ კანონმდებლობას?
- რა პოლიტიკასა და პროცედურებს ექვემდებარებიან აუდიტორები?
- არსებობს თუ არა უკვე ისეთი პოლიტიკა და პროცედურები, რომლებიც მოიცავს აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფას?
- აუდიტის რომელი სტანდარტები გამოიყენება აუდიტის ჩასატარებლად (საერთაშორისო და ადგილობრივი)?

### საყრდენი 4 - საოპერაციო შესაძლებლობები

- რა სიდიდის და სიმნიშვნელობის აუდიტორული მომსახურების ბაზარი?
- რამდენი კომპანია ექვემდებარება აუდიტს?
- რამდენი საზოგადოებრივი დაინტერესების პირის (სდპ) აუდიტი ტარდება?
- რა რაოდენობის აუდიტორული ფირმებია ბაზარზე წარმოდგენილი და რა სიდიდის არიან ისინი (ოფისები, ადგილმდებარეობა, დამკვეთები)?
- რა შესაძლებლობები გააჩნია აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფის არსებულ სისტემებს აუდიტის განყოფილებაში, პროფესიულ თუ სხვა ორგანიზაციაში?
- რა ოდენობის გადასახადი დაწესებული აუდიტორებისთვის, იმისათვის რომ მოიპოვონ აუდიტორული სამუშაოს განხორციელების უფლება?
- რა შესაძლებლობები გააჩნიათ არსებულ ან პოტენციურ დაინტერესებულ მხარეებს აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფის სისტემის ოპერირებისთვის?

საფეხური 3 - დიაგნოსტიკური მიმოხილვის ანგარიშის მომზადება. გადაწყვეტილების მიმღები პირების დასახმარებლად, ხარისხის უზრუნველყოფასთან დაკავშირებული დიაგნოსტიკური მიმოხილვის ძირითადი შედეგები და ვარიანტები უნდა აისახოს განცალკევებულ ანგარიშში ან უფრო ფართო ანგარიშის ნაწილის სახით, რომელშიც ასევე წარმოდგენილი იქნება ხედვა (ეტაპი 2- ხედვა) და სამოქმედო გეგმა (ეტაპი 3 - სისტემის შემუშავება).

როგორც წესი, უმჯობესია დიაგნოსტიკური მიმოხილვის შედეგები წარმოდგენილი იყოს, როგორც შედარებით ფართო ანგარიშის ნაწილი; ამგვარად გადაწყვეტილების მიმღებ პირებს ერთი დოკუმენტით ექნებათ წვდომა ყველა სახის ინფორმაციასთან.

ქვეყნის შიგნით გამოსაყენებელ ანგარიშს შესაძლოა მიეცეს შემდეგი სახე

## ანგარიში დიაგნოსტიკური მიმოხილვის შესახებ

### 1. რეზიუმე

შემაჯამებელი ინფორმაცია მიმოხილვის მიზნისა და მასშტაბის, მიმოხილვის შედეგად გამოვლენილი ვარიანტებისა და დასკვნების შესახებ, რომელიც მომზადებულია ოპერატიული ანგარიშგების და პოლიტიკასთან დაკავშირებული რეკომენდაციების გამოყენებით.

### 2. შესავალი

მასში წარმოდგენილია მიმოხილვისთვის საჭირო წინაპირობები, მოკლე შემაჯამებელი ინფორმაცია შესაბამისი კანონების, ფინანსური ანგარიშგებისა და აუდიტის კორპორაციული გარემოს შესახებ და მიზეზები, რომლებიც ცხადყოფს თუ რატომაა საჭირო აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფა.

### 3. შედეგები (ხარვეზები, პრობლემური საკითხები და ვარიანტები)

- საყრდენი 1 - კანონმდებლობა და ნორმატიული ბაზა

მოპოვებული ინფორმაცია აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფის სისტემისთვის შესაფერისი არსებული კანონმდებლობის, კანონქვემდებარე აქტების და რეგულაციების შესახებ.

- საყრდენი 2 - ინსტიტუციური მმართველობა

მოპოვებული ინფორმაცია მმართველობის არსებული სტრუქტურების შესახებ კარგი პრაქტიკის მოდელებთან მიმართებით.

- საყრდენი 3 - პოლიტიკა და პროცედურები

მოპოვებული ინფორმაცია რეგულაციებისა და აუდიტორებისთვის დაწესებული იმ პოლიტიკისა და პროცედურების შესახებ, რომლებიც დაკავშირებულია კარგი პრაქტიკის მაგალითებთან.

- საყრდენი 4 - საოპერაციო შესაძლებლობები

მოპოვებული ინფორმაცია ნებისმიერ საოპერაციო შესაძლებლობაზე, პოტენციურად საჭირო რესურსებთან მიმართებით.

### 4. რეკომენდაციები და შემდგომი ნაბიჯები

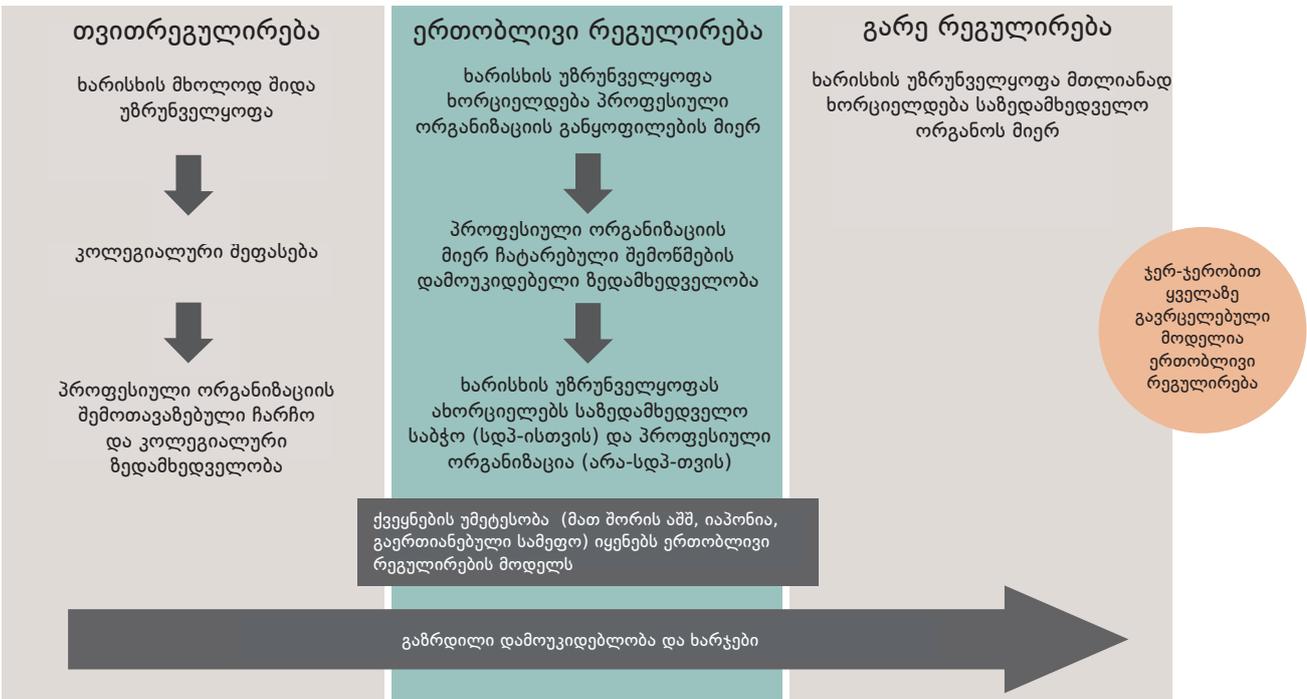
ანგარიშის ბოლოს წარმოდგენილი უნდა იყოს შემდგომი სამოქმედო ნაბიჯები.

# ეტაპი 2: ხედვის ჩამოყალიბება

აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფის სისტემის შემუშავების მეორე ეტაპი მოიცავს დაინტერესებულ მხარეთა შორის კონსენსუსის მიღწევას შემდგომში თანამშრომლობის თვალსაზრისით. ეს გულისხმობს დიაგნოსტიკური მიმოხილვის ანგარიშში წარმოდგენილ რეკომენდაციებზე შეთანხმებას ან მათ მოდიფიცირებას. გათვალისწინებულ უნდა იქნეს აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფის რამდენიმე მოდელი.

## აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფის მოდელები

დღეს მსოფლიოში არსებული აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფის მოდელებიდან შეიძლება აღინიშნოს როგორც თვითრეგულირების, ისე ერთობლივი რეგულირებისა და გარე რეგულირების მოდელები. ამგვარი მოდელების დანერგვის ხარჯები, როგორც წესი, იზრდება გარე რეგულირების ხარისხის ზრდის შესაბამისად. ხარისხის უზრუნველყოფის გავრცელებული მოდელები წარმოდგენილია ქვემოთ მოცემულ დიაგრამაზე:



ყველა სისტემა უნდა იყოს გამჭვირვალე, ეფექტური მმართველობის სტრუქტურით; ასევე, ორგანიზაციებს ნათლად უნდა ჰქონდეთ გააზრებული თავიანთი პასუხისმგებლობები. ხარისხის უზრუნველყოფის სისტემები სდპ და არა-სდპ აუდიტისთვის შესაძლოა განსხვავდებოდეს, იმისათვის რომ მათში ასახულ იქნეს სდპ აუდიტის შედარებით უფრო მაღალი აქტუალურობა და რისკები. აგრეთვე პრიორიტეტი შესაძლოა მიენიჭოს ხარისხის უზრუნველყოფის სისტემის ადრეულ დანერგვას ყველაზე დიდ კომპანიებში, როგორებიცაა, მაგალითად, საფონდო ბირჟაზე კოტირებული სანარმოები (venture exchange).

პროფესიულმა ორგანიზაციებმა უნდა იმუშაონ სახელმწიფოსთან და შესაბამის მარეგულირებელ ორგანოებთან, რეგულირების სისტემის ეფექტურობის უზრუნველსაყოფად და ამ სისტემის მიერ ბალანსის მისაღწევად პროფესიული ორგანიზაციის მიერ განხორციელებულ თვითრეგულირებასა და ცალკეული მარეგულირებლის მიერ განხორციელებულ გარე რეგულირებას შორის.

მიუხედავად იმისა, რომ ერთობლივი რეგულირების სისტემა ყველაზე გავრცელებული მოდელია, ზოგიერთი მაღალშემოსავლიანი ქვეყანა ბოლო წლებში გადავიდა გარე რეგულირების სისტემებზე. აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფის სისტემის თითოეულ მოდელს გააჩნია მისთვის დამახასიათებელი სარგებელი და ხარჯები. ქვემოთ მოცემულია გასათვალისწინებელი ძირითადი ფაქტორების ჩამონათვალი.

- ფინანსური ხელმისაწვდომობა - უპირატესი ვარიანტები დაფინანსების ხელმისაწვდომ წყაროებთან დაკავშირებით.
- აღიარება აუდიტორული ფირმებისა და სხვა დაინტერესებული მხარეების მხრიდან - კონსენსუსის მიღწევა შემოთავაზებულ ვარიანტებთან დაკავშირებით.
- უნარების გაზიარება - ხარისხის უზრუნველყოფის მიმართულებით მომუშავე პერსონალის ეფექტური ჩართულობა აუდიტორული ფირმების საქმიანობაში.
- დამოუკიდებლობა და გამჭვირვალობა - უპირატესი ვარიანტებით შემოთავაზებული დონე.
- თანმიმდევრულობა - პროცედურები იმის უზრუნველსაყოფად, რომ ხარისხის უზრუნველყოფის შედეგების განხილვა/გამოყენება თანმიმდევრულად მოხდეს.
- პასუხისმგებლობის განაწილება - მარეგულირებელი ორგანოების მიერ ხარისხის უზრუნველყოფის მიმართულებით განეული შრომისა და მასთან დაკავშირებული ხარჯების დუბლირების თავიდან არიდება.
- ფირმების ანგარიშვალდებულება - სისტემის საოპერაციო შესაძლებლობები და ეფექტურობა მოკვლევისა და დისციპლინის მიმართულებით.<sup>5</sup>

მე-3 დანართში დეტალურადაა აღწერილი ზემოთ აღნიშნული სხვადასხვა მოდელის დადებითი და უარყოფითი მხარეები.

### დაფინანსების წყაროები

ფინანსური სახსრების მოპოვება მთავარ გამოწვევას წარმოადგენს. დაფინანსების შესაძლო წყაროებად მოიაზრება სახელმწიფო ბიუჯეტი, ასევე, ბუღალტრებზე, აუდიტორებზე ან კომპანიებზე დაკისრებული მოსაკრებლები. სისტემის დანერგვის საწყის ეტაპზე დაფინანსება შესაძლოა მოპოვებულ იქნეს სახელმწიფოს ან დონორი ორგანიზაციისგან. ხელმისაწვდომი თანხების ოდენობა სისტემის შერჩევისას მთავარი განმსაზღვრელი ფაქტორია.

### ვინ შეიძლება დაფაროს აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფასთან დაკავშირებული ხარჯები?

ის თუ ვინ დაფარავს აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფასთან დაკავშირებულ ხარჯებს წარმოადგენს მთავარ გამოწვევას. აღნიშნული ხარჯების დასაფარად შეიძლება განხილულ იქნეს დაფინანსების რამდენიმე პოტენციური წყარო:

- პირდაპირი სახელმწიფო დაფინანსება;
- აუდიტორულ კომპანიებზე დაწესებული მოსაკრებელი;
- აუდიტორული ფირმების მიერ გადახდილი სალიცენზიო მოსაკრებელი ან აუდიტის ხარჯები; ან
- გარე დაფინანსება



ქვემოთ მოცემულია დაფინანსებასთან დაკავშირებით დამატებითი ინფორმაცია:

პირდაპირი სახელმწიფო დაფინანსება. ამგვარი დაფინანსების სარგებელს წარმოადგენს ის, რომ კომპანიებისა და მათი მომსახურე აუდიტორების მიერ არ აღიქმება დამატებით, პირდაპირ ფინანსურ ტვირთად. თუმცა, სახელმწიფოს ამისათვის დასჭირდება ბიუჯეტის შევსება რაიმე დამატებითი გადასახადით და საამისოდ ის შეიძლება მზად არ იყოს.

აუდიტორულ კომპანიებზე დაწესებული მოსაკრებელი. ეს შეიძლება დამოკიდებული იყოს კომპანიის სიდიდეზე და სტატუსზე. სახელმწიფო უწყებას შესაძლოა დასჭირდეს ამგვარი მოსაკრებლის მიღება და იმ ორგანიზაცი(ებ)ისთვის გადახდა, რომელიც ახორციელებს ხარისხის უზრუნველყოფის მიმოხილვის პროცედურებს. საჭიროა რომ მოსაკრებლის დაკისრება კანონით იყოს ნებადართული. კომპანიებისთვის ეს შესაძლოა დამატებით ტვირთად იქცეს, მათ მიერ აუდიტორული ფირმებისთვის უკვე გადახდილ აუდიტორული მომსახურების საზღაურთან ერთად.

აუდიტის ხარჯი ან სალიცენზიო მოსაკრებელი. აუდიტორული ფირმები თავს შეიკავებენ ხარისხის უზრუნველყოფის მიმოხილვის ისეთი ხარჯების განვიცგან, რომელთა კლიენტებზე დაკისრება რთულია. მათი დაკისრების შემთხვევაში ხარჯები უნდა იყოს პროპორციული და სამართლიანი. გავრცელებული და სამართლიანი მეთოდია აუდიტორული ფირმებისთვის ფირმის სიდიდის შესაბამისად (პარტნიორების, ოფისების და დამკვეთების გათვალისწინებით) ყოველწლიური გადასახდელის დაწესება. ასეთი სახით მიმოხილვის ხარჯები გადანაწილდება მიმოხილვის ჩასატარებლად განხორციელებული ვიზიტის მთელ პერიოდზე. ალტერნატივა იქნება ფირმების მიერ მათთან ვიზიტის განხორციელებისას მთლიანი ხარჯებისა და ზედნადები ხარჯების ანაზღაურება.

გარე დაფინანსება. შეზღუდული რესურსების მქონე ქვეყნებმა, რომლებიც იწყებენ აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფის სისტემის დანერგვას, დაფინანსების მოპოვების მიზნით შეიძლება სცადონ დონორების მოძიება. საწყის ეტაპზე მოპოვებული გარე დაფინანსება ხელს შეუწყობს ისეთი პროცესის შექმნას, რომლის მიზანიც იქნება ქვეყნის შიგნით მდგრადი დაფინანსების მოპოვება.

დაფინანსება შეიძლება იყოს ჩამოთვლილი წყაროების კომბინაცია, თუმცა ყველაზე გავრცელებულია აუდიტორული ფირმების მიერ ვიზიტის საზღაურისა და სალიცენზიო მოსაკრებლის გადახდა.

5 დამატებითი ინფორმაციისთვის იხილეთ შემდეგი დოკუმენტი: „CAPA maturity model in action: Investigation & Discipline.“

## რა ელირება ის?

აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფის სისტემის წარმოების მთლიანი ხარჯები ძირითადად დაკავშირებულია საოპერაციო საქმიანობასთან და მოიცავს შემდეგს:

- აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფის პროცესში ჩართული მარეგულირებელი ორგანო(ებ)ისა და პროფესიული ორგანიზაცი(ებ)ის რაოდენობა, ასევე ხარისხის უზრუნველყოფის მიზნით შექმნილი განყოფილებების ოდენობა - რაც ურო მეტია პროცესში ჩართული მარეგულირებელი ორგანოების რაოდენობა, მით უფრო ძვირადღირებულია ის (თითოეული განყოფილებისთვის გამოიყენეთ მე -4 დანართში მოცემული ხარისხის უზრუნველყოფის სისტემის მოდელის კალკულატორი).
- იმ აუდიტორული ფირმების რაოდენობა, სადაც უნდა განხორციელეს ვიზიტი და მათი შედარებითი სიდიდე და ადგილმდებარეობა - ამ ინფორმაციის გამოყენებით შესაძლებელია ფირმების კატეგორიებად დაყოფა.
- თითოეული ვიზიტის განსახორციელებლად საჭირო დღეების სავარაუდო რაოდენობა - ფირმების რაოდენობის და სიდიდის შესახებ ინფორმაციასთან ერთად შესაძლებელია საჭირო რესურსების განსაზღვრა ფირმაში განსახორციელებელი ვიზიტების მთელი ციკლისთვის.
- ვიზიტების ციკლი - რაც უფრო ხანგრძლივია ვიზიტების განხორციელების მთლიანი ციკლი, მით უფრო ნაკლებია რესურსების წლიური მოთხოვნილება - განსახორციელებელი ვიზიტების რაოდენობის მიხედვით შესაძლებელია წლის განმავლობაში საჭირო რესურსების განსაზღვრა.
- მიმომხილველებისა და დამხმარე პერსონალის რაოდენობა, რომელიც საჭიროა ვიზიტების განხორციელების მთლიანი ციკლის მანძილზე - საჭირო რესურსების დადგენის შემდეგ შესაძლებელია იმის განსაზღვრა, სრულ განაკვეთზე მომუშავე რა რაოდენობის პერსონალია საჭირო.
- პერსონალის ხარჯები - ეს ძირითადად დამოკიდებულია ბაზარზე არსებულ სიტუაციაზე და განსხვავდება გამოცდილების მიხედვით, რომელიც მოითხოვება ვიზიტების განსახორციელებლად. ის ასევე მოიცავს გადაზიდვებისა და ტექნიკურ ხარჯებს, როგორებიცაა ტრანსპორტის და საკომუნიკაციო ხარჯები.
- აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფის კომიტეტის მუშაობისთვის საჭირო დამატებითი ხარჯები - ასევე გათვალისწინებულ უნდა იქნეს შეხვედრების გამართვასა და კომიტეტის წევრების ანაზღაურებასთან დაკავშირებული ხარჯები.

კონკრეტულ ქვეყანაში, ამ ქვეყნისთვის დამახასიათებელი საწყისი პარამეტრების გათვალისწინებით, აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფის სისტემის შემოწმების სავარაუდო ხარჯების გამოსათვლელად გამოიყენეთ მე-4 დანართში მოცემული ხარისხის უზრუნველყოფის სისტემის მოდელის კალკულატორი.

მას შემდეგ, რაც ამ მოდელის მიხედვით „იდეალური“ სისტემის დასანერგად საჭირო ხარჯების ოდენობას გამოთვლით, შესაძლებელი იქნება ეს მონაცემები შეადაროთ იმავე ქვეყანაში ხელმისაწვდომი ფინანსების წინასწარ შეფასებულ ოდენობას. თუ ხარჯები აჭარბებს თქვენს ხელთ არსებულ ფინანსებს, მაშინ შესაძლოა შეიცვალოს გამოყენებული დაშვებები, ან მოიძიოთ სხვა გზები დამატებითი დაფინანსების მოსაპოვებლად.

ხელმისაწვდომი ფინანსებისა და გასანვევი ხარჯების გამოთვლის მოდელიდან გამომდინარე დასკვნები პოლიტიკის შემუშავებელ პირებს დაეხმარება მოცემულ მომენტში აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფის ქვეყნისთვის შესაფერის სისტემასთან დაკავშირებით გადაწყვეტილების მიღებაში.

## ინსტიტუციური მართვა

სანიმუშო ინსტიტუციური მართვა ხელს უწყობს აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფის ეფექტური და დამოუკიდებელი სისტემის დანერგვას. შესაძლებელია არსებობდეს აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფაზე პასუხისმგებელი ერთი ან მეტი ორგანო. კარგი პრაქტიკის გათვალისწინებით სასურველია თითოეულ ორგანოს ჰქონდეს ხარისხის უზრუნველყოფის ეფექტური საბჭო (ან კომიტეტი) შესაბამისი უფლებამოსილებით, ანგარიშვალდებულებითა და წევრებით. ინსტიტუციური მართვის კომპონენტები წარმოდგენილია ქვევით.

## როგორია კარგი ინსტიტუციური მართვა?

### ხარისხის უზრუნველყოფის საბჭო

ის ხარისხის უზრუნველყოფის დამოუკიდებელი ზედამხედველობის ძირითად ნაწილს წარმოადგენს. საბჭო, როგორც წესი, პროფესიულ ორგანიზაციაში ან ეროვნულ მარეგულირებელ ორგანოში ფუნქციონირებს, რაც დამოკიდებულია ხარისხის უზრუნველყოფის შერჩეულ მოდელზე. საბჭო პასუხისმგებელია ხარისხის უზრუნველყოფის ყველა ასპექტზე, თუმცა ამასთანავე გარკვეული უფლებამოსილება გადანაწილებულია ეროვნული მარეგულირებლის ან პროფესიული ორგანიზაციის პერსონალზე.

### ხარისხის უზრუნველყოფის საბჭოს წარმომადგენლობა

საბჭოს შემადგენლობა აჩვენებს თუ რამდენად დამოუკიდებელია ის. თუ საბჭო მხოლოდ პროფესიული ორგანიზაციის წევრებითაა დაკომპლექტებული, ეს შეამცირებს საზოგადოებრივ ნდობას. არსებული კარგი პრაქტიკის გათვალისწინებით, ხარისხის უზრუნველყოფის საბჭოს წევრთა 50% არ უნდა წარმოადგენდეს პროფესიულ ორგანიზაციას. ასევე კარგი პრაქტიკის მაგალითია, როდესაც ასეთი წევრები წარმოადგენენ ძირითად დაინტერესებულ მხარეებს, რაც გარე ანგარიშვალდებულებას აძლიერებს.

### ხარისხის უზრუნველყოფის საბჭოს უფლებამოსილება

ხარისხის უზრუნველყოფის ქმედითი საბჭოს უფლებამოსილება მოიცავს:

- რეგისტრაციაზე ან აუდიტის ლიცენზიაზე განაცხადის დამტკიცება (ან უარყოფა);
- გარკვეული პირობების და/ან შეზღუდვების დაწესება აუდიტორული ფირმებისთვის, მათ მიერ დაბალი ხარისხის აუდიტორული სამუშაოს განწესის გამო;
- აუდიტორული ფირმისთვის ლიცენზიის ჩამორთმევა, საჭიროების შემთხვევაში; და
- აუდიტორული ფირმის ან აუდიტორის მიმართ მოკვლევის წამოწყება ან დისციპლინური ზომების მიღება, საჭიროების შემთხვევაში.

### ინსტიტუციური რეგულაციების სტრუქტურა

ხარისხის უზრუნველყოფის ქმედითი საბჭოს უფლებამოსილება მოიცავს:

- რეგისტრაციაზე ან აუდიტის ლიცენზიაზე განაცხადის დამტკიცება (ან უარყოფა);
- გარკვეული პირობების და/ან შეზღუდვების დაწესება აუდიტორული ფირმებისთვის, მათ მიერ დაბალი ხარისხის აუდიტორული სამუშაოს განწესის გამო;
- აუდიტორული ფირმისთვის ლიცენზიის ჩამორთმევა, საჭიროების შემთხვევაში; და

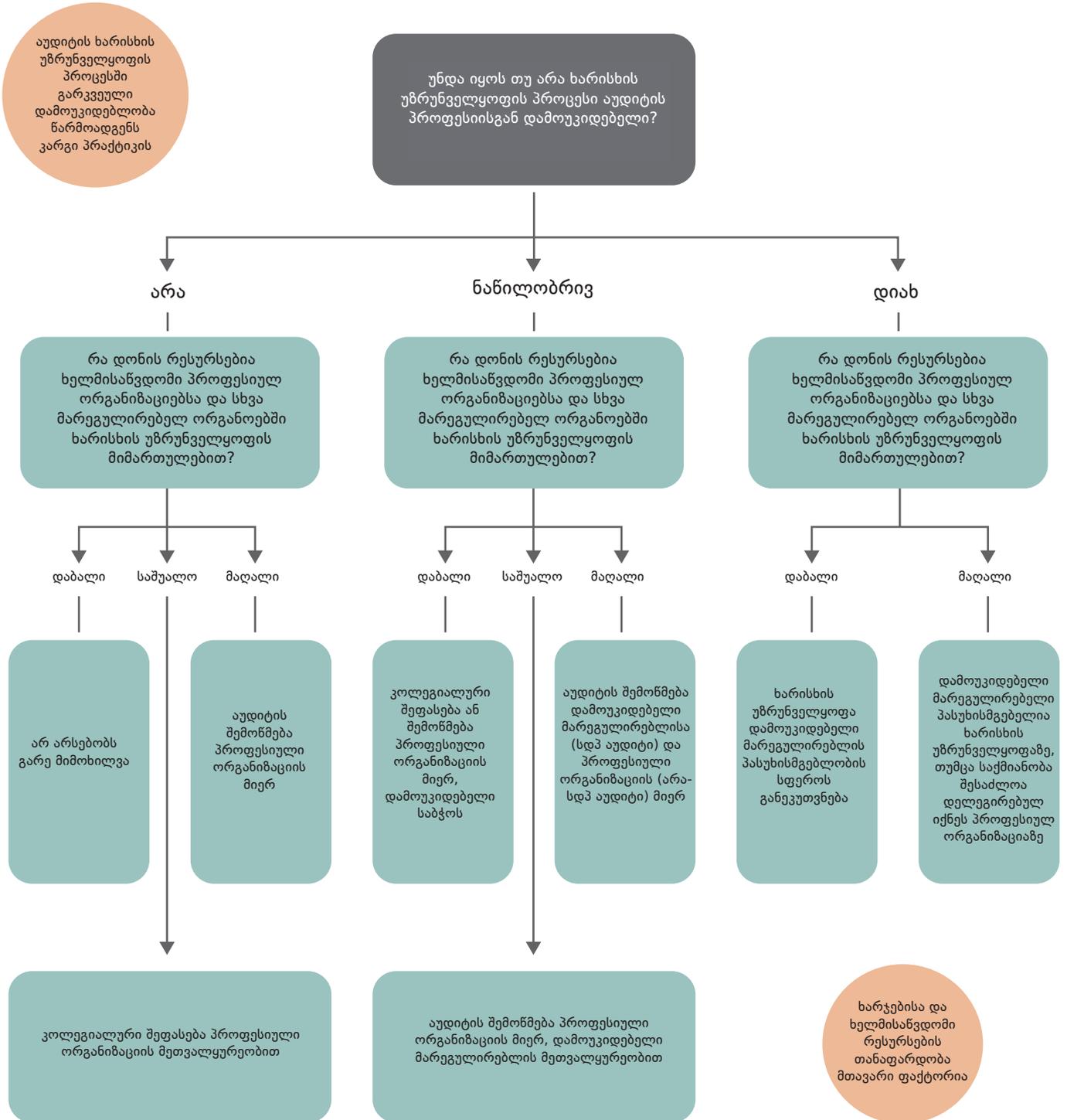
### დასკვნის მომზადება/ანგარიშგება

გამჭვირვალობისა და ანგარიშვალდებულების თვალსაზრისით კარგ პრაქტიკად ჩაითვლება ხარისხის უზრუნველყოფის საბჭოს მიერ წლიური ანგარიშის გამოქვეყნება, რომელშიც შეჯამებული იქნება მთელი წლის მანძილზე მის მიერ განხორციელებული სამუშაოები. ამგვარ ანგარიშში ჩვეულებრივ მოცემული უნდა იყოს აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფის გუნდის მიერ განხორციელებული სამუშაოს რეზიუმე აუდიტორული შემონიშვნის შედეგების ჩათვლით.

ქვემოთ მოცემული სქემა დაგეხმარებათ შესაბამისი ფაქტორების განხილვაში და ხარისხის უზრუნველყოფის საუკეთესო სისტემასთან დაკავშირებით გადანყვეტილების მიღებაში. სქემაში ნაჩვენებია, რომ ხარისხის უზრუნველყოფის სისტემების უმეტესობის შექმნისას გასათვალისწინებელია ორი მთავარი ცვლადი:

- i. აუდიტის პროფესიისაგან დამოუკიდებლობის სასურველი დონე; და
- ii. ხარისხის უზრუნველყოფის სისტემის დასაწინააღმდეგებელი ხელმისაწვდომი რესურსების რაოდენობა (ესენია: შესაბამისი კვალიფიკაციის მქონე პერსონალი და ფინანსები).

მე-2 დანართში წარმოდგენილია მაგალითი, თუ აღნიშნული როგორ ხორციელდება პრაქტიკაში.



# ეტაპი 3: სისტემის შემუშავება

აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფის სისტემის შემუშავების მე-3 ეტაპი მოიცავს გადანყვეტილების მიმღები პირების შეთანხმებას უპირატეს სისტემაზე და მის დასაწერად საჭირო ღონისძიებების შესახებ სამოქმედო გეგმის მომზადებაზე.

სამოქმედო გეგმაში ხაზგასმული უნდა იყოს ის ძირითადი ღონისძიებები, მისაღწევი შედეგები და პასუხისმგებლობები, რომელიც საჭიროა აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფის შემოთავაზებული სისტემის დანერგვისთვის. აღნიშნულში შეიძლება გათვალისწინებულ იქნეს შემდეგი:

- ნებისმიერი აუცილებელი საკანონმდებლო პროექტი და მის ასამოქმედებლად საჭირო ნაბიჯები;
- უფლებამოსილი და საზედამხებდველო ორგანოების (მათ შორის საბჭოები/კომიტეტები) შექმნისათვის საჭირო ნაბიჯები;
- გეგმები წესების, პროცედურების, საოპერაციო სახელმძღვანელოს და ა.შ. შესადგენად;
- როლები და პასუხისმგებლობები, რაც დამოკიდებულია ხარისხის უზრუნველყოფის სისტემის შერჩეულ ტიპზე; და
- სამოქმედო გეგმის დანერგვისა და მონიტორინგის განხორციელების პროექტი.

დაინტერესებული მხარეები უნდა შეთანხმდნენ, რომ სამოქმედო გეგმის შესასრულებლად გამოყოფილი დროის პერიოდი არის შესაფერისი, ფინანსურად ხელმისაწვდომი და მიღწევადი

სამოქმედო გეგმაში განსაზღვრული უნდა იყოს ვადები. ხარისხის უზრუნველყოფის სრულად ფუნქციური სისტემის შესაქმნელად საჭირო იქნება სულ მცირე ერთი წელი. სამოქმედო გეგმა აუცილებლად უნდა მოიცავდეს აუდიტორული ფირმების - განსაკუთრებით მცირე და საშუალო ფირმების - სამუშაო შესაძლებლობების გასაძლიერებლად განსახორციელებელ სამუშაოს, რადგან აუდიტორულ ფირმებს არსებული მოთხოვნების შესასრულებლად დახმარება ესაჭიროებათ. ამის გამო, აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფის სრულად ფუნქციური სისტემის დანერგვას შესაძლოა ორიდან სამ წლამდე პერიოდი დასჭირდეს.

დროის პერიოდის შესამცირებლად კარგია ორმხრივი მეთოდის მიდგომის გამოყენება, რომელიც გულისხმობს:

1. სწრაფ მიდგომას, რომელიც ორიენტირებულია პირველ რიგში სდპ -ების აუდიტორებზე. ის შეეხება ყველაზე დიდ აუდიტორულ ფირმებს; და
2. პარალელურ მიდგომას, რომელიც ეხმარება სხვა აუდიტორულ ფირმებს არსებული პროცედურების გაუმჯობესებაში ხვსს 1-თან შესაბამისობის მონიტორინგის თვალსაზრისით და აუდიტის მეთოდოლოგიის დახვეწაში, მაგალითად, აუდიტის პრაქტიკის სახელმძღვანელოს მეშვეობით.

სამოქმედო გეგმა შესაძლებელია მარტივად გახდეს პროექტის გეგმა, რომლის განხორციელებას დასჭირდება მხარდაჭერა

სამოქმედო გეგმაში მოკლედ და გასაგებად უნდა იყოს განსაზღვრული შემდეგი საკითხები:

- ყველა ძირითადი ქმედება, და შესაძლო შედეგი ვადის მითითებით;
- პასუხისმგებლობები თითოეულ საქმიანობასთან და შედეგთან დაკავშირებით, ასევე ვის აკისრია საერთო პასუხისმგებლობა სამოქმედო გეგმის განხორციელებაზე;
- საჭირო რესურსები და სავარაუდო ხარჯები;
- ღონისძიებები, სადაც საჭიროა დახმარება სახელმწიფოსა და განვითარების მიმართულებით მომუშავე პარტნიორების მხრიდან; და
- მიღწეული კონსენსუსის შენარჩუნების მიზნით დაინტერესებულ მხარეთა ჩართულობის უზრუნველყოფის სტრატეგია.

ქვემოთ მოცემულ ქვეთავებში შემოთავაზებულია საერთაშორისო კარგი პრაქტიკა თითოეულ მათგანთან დაკავშირებით და შესაძლებელია მათი გამოყენება სამოქმედო გეგმის შემუშავების მიზნით.

## კანონმდებლობა და ნორმატიული ბაზა

ხარისხის უზრუნველყოფის სისტემის დანერგვასთან დაკავშირებით შეთანხმების მიღწევის შემდეგ, საჭიროა კანონმდებლობის შესწავლა იმაში დასარწმუნებლად, რომ ის საამისოდ საჭირო უფლებამოსილებას იძლევა. თუ არსებული კანონმდებლობა ასეთ უფლებამოსილებას არ იძლევა, პირველი ძირითადი ნაბიჯი ახალი კანონმდებლობის შემუშავება და შემდგომი ამოქმედება იქნება.

კანონმდებლობა აუდიტს უნდა აღიარებდეს როგორც ბუღალტრული აღრიცხვისგან განსხვავებულ პროცესს და ცნობდეს აუდიტის რეგულირების აუცილებლობას, რომელიც ხარისხის უზრუნველყოფას მოიცავს. წინააღმდეგ შემთხვევაში, აუდიტორულ ფირმებს ექნებათ ხარისხის უზრუნველყოფის სისტემასთან დაკავშირებით სასამართლოში დავის წამოწყების უფლება. ამისა და წყნარი ოკეანის რეგიონში არსებობს პრეცედენტი, როდესაც დიდმა და მცირე აუდიტორულმა ფირმებმა ამ საკითხთან დაკავშირებით სასამართლოს მიმართეს. ასეთ შემთხვევაში, შეიძლება ხარისხის უზრუნველყოფის სისტემის დანერგვა ხუთი ან მეტი წლით გადაიდოს.

ქვევით მოყვანილი საერთაშორისო კარგი პრაქტიკა უნდა აისახოს კანონმდებლობასა და ნორმატიულ ბაზაში.

The following international good practice should be reflected in the enabling legislation and regulations.

- ძირითადი კანონმდებლობა. საუკეთესო შემთხვევაში ძირითადი კანონმდებლობა უნდა მოიცავდეს მხოლოდ მაღალი დონის სამართლებრივ ჩარჩოს, ხოლო დანარჩენ დეტალებს უნდა არეგულირებდეს რეგულაციები, პოლიტიკა და პროცედურები.
- აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფის მართვა. ეს პასუხისმგებლობა უნდა გადანაწილდეს დამოუკიდებელ მარეგულირებელ ორგანოს ან კომიტეტს და ერთ ან მეტ პროფესიულ ორგანიზაციას შორის. სხვა მარეგულირებელი ორგანოების წარმომადგენლობა, როგორც ქვემოთაა მოცემული, შესაძლოა წარმოდგენილი იყოს ხარისხის უზრუნველყოფის საბჭოში ან კომიტეტში.
- ოპერაციები, უფლებამოსილება და რესურსები. აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფის სისტემას ყოველდღიური საქმიანობის განსახორციელებლად უნდა გააჩნდეს შესაბამისი უფლებამოსილება და რესურსები.
- ფუნქციები, როგორებიცაა აუდიტის რეგისტრაცია, კვალიფიკაცია, მოკვლევა და დისციპლინა. ეს ფუნქციები შესაძლებელია გადანაწილდეს დამოუკიდებელ მარეგულირებელ ორგანოსა და ერთ ან მეტ პროფესიულ ორგანიზაციას შორის.

## ინსტიტუციური მართვა

უკანასკნელ წლებში შემუშავდა სანიმუშო პრაქტიკა აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფის დამოუკიდებელი რეგულირების სათანადო დონის მისაღწევად, რისთვისაც რამდენიმე გზა არსებობს.

- ზედამხედველობა. ეს შესაძლოა განხორციელდეს პროფესიისგან დამოუკიდებელი ორგანიზაციის მიერ. ასეთებია: სახელმწიფო უწყება, არსებული მარეგულირებელი ან სპეციალიზებული მარეგულირებელი ორგანო.
- სხვა მარეგულირებელი ორგანოების ჩართულობა. ხარისხის უზრუნველყოფის სისტემის მართვაში სახელმწიფო უწყებების, საბანკო, ფასიანი ქაღალდებისა და სადაზღვევო სფეროს მარეგულირებელი ორგანოებისა და სხვა შესაბამისი დამოუკიდებელი ორგანიზაციების წარმომადგენლები უნდა იყვნენ ჩართულნი.
- ისეთი პირების ჩართულობა, რომლებიც არ არიან ბუღალტრები. ხარისხის უზრუნველყოფის ორგანოს/ორგანოების ან კომიტეტ(ებ)ის შემადგენლობა უპირატესად ისეთი პირებით შეიძლება იყოს წარმოდგენილი, რომლებიც არ არიან ბუღალტრები.
- სდპ აუდიტი. სდპ აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფა შესაძლებელია განხორციელდეს ისეთი დანაყოფის მიერ, რომელიც დამოუკიდებელია პროფესიისგან.

## პოლიტიკა და პროცედურები

საერთაშორისო კარგი პრაქტიკა ამ მიმართულებით აღწერილია IFIAR-ის მიერ გამოცემულ დოკუმენტში „აუდიტის მარეგულირებელი ორგანოების ძირითადი პრინციპები“ და IFAC-ის გამოცემაში „წევრობის ვალდებულების 1- ლი პრინციპი (SMO 1)“. ამგვარ სანიმუშო პრაქტიკაში გათვალისწინებულია შემდეგი საკითხები:

- აუდიტორული ფირმების შემონმების სიხშირე. SMO1-ის მოთხოვნების შესაბამისად მაქსიმალური ინტერვალი შემონმებებს შორის შესაძლებელია იყოს 6 წელი. იმ აუდიტორთა შემონმება, რომლებიც ახორციელებენ სდპ -ების აუდიტს უნდა განხორციელდეს ყოველ სამ წელიწადში ან უფრო ხანმოკლე ვადაში.
- ციკლური ან რისკზე დაფუძნებული შერჩევა. SMO1 -ში აღნიშნულია, რომ იმ აუდიტორული ფირმების შერჩევა, სადაც უნდა განხორციელდეს ვიზიტი შესაძლოა იყოს ციკლური ან რისკზე დაფუძნებული, ან საუკეთესო შემთხვევაში ორივეს კომბინაცია.
- აუდიტის შემონმების პროცედურები და მეთოდოლოგია. იგი უნდა მოიცავდეს ფირმის დონეზე მოქმედი ისეთი პროცედურების შემონმებას, რომელიც შეეხება ხვსს 1-თან შესაბამისობას და აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების (ასს) შესაბამისად აუდიტის ფაილების მიმოხილვას.
- მეთოდოლოგიის გამოყენება. უნდა მოხდეს აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტებთან (ასს-ები), ხვსს 1-ისა და აუდიტორებისთვის განკუთვნილი შესაბამისი ეთიკის კოდექსის მოთხოვნებთან შესაბამისობის შემონმება.
- გამჭვირვალე და სამართლიანი პროცედურები. უნდა მოხდეს აუდიტორულ ფირმასთან ვიზიტის შედეგების განხილვა და საჭიროების შემთხვევაში გამოსასწორებელი ზომების გატარებაზე შეთანხმება.
- გამჭვირვალე და სათანადო ანგარიშგება. იგი უნდა მოიცავდეს შემონმების შედეგებს, რომლის წარდგენაც ხდება კონფიდენციალურად ხარისხის უზრუნველყოფის შესაბამისი საბჭოსთვის და გასაჯაროება საჭიროების შემთხვევაში.
- სანქციები და გამოსასწორებელი ზომები. უნდა არსებობდეს შესაბამისი პროცედურები, რომლებიც განსაზღვრავს საჭირო ზომებს სერიოზული ან განმეორებითი დარღვევის შემთხვევებისთვის.
- უნდა მოხდეს ინოვაციური პოლიტიკისა და პროცედურების გამოკვლევა, რომ გაირკვეს შესაძლებელია თუ არა აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფის ხარჯების შემცირება და/ ან ეფექტიანობის, ეფექტურობისა და დაფარვის გაზრდა. მაგალითად, პროფესიული ორგანიზაციები ავსტრალიასა და ახალ ზელანდიაში საქმიანობის/პრაქტიკის მიმოხილვის ხარჯების შესამცირებლად და დიდი ფირმების პერსონალთან კვლევის ჩასატარებლად იყენებენ ტექნოლოგიებს, რათა უკეთ გაეცნონ იმ საკითხებს, რაც გავლენას ახდენს აუდიტის ხარისხზე.

## საოპერაციო შესაძლებლობები

ამ მიმართულებით კარგი პრაქტიკა აძლიერებს ხარჯებისა და დაფინანსების მოდელს, რომელიც მე-4 დანართშია წარმოდგენილი. კარგი პრაქტიკის მახასიათებლები აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფის სისტემაში საოპერაციო შესაძლებლობების მიმართულებით შემდეგია:

- შემონმებისთვის განკუთვნილი სპეციალური განყოფილების არსებობა, შესაძლებლობის შემთხვევაში. ის ბევრად უფრო ეფექტურია და მეტად უზრუნველყოფს დამოუკიდებლობას, ვიდრე კოლეგიალური შეფასების სისტემა.
- შემონმების განყოფილების ხელმძღვანელი შესაბამისი გამოცდილებით და უფლებამოსილებით. ხელმძღვანელი პირი პატივისცემით უნდა სარგებლობდეს აუდიტორული მომსახურების ბაზარზე; საუკეთესო შემთხვევაში მას უნდა ჰქონდეს საერთაშორისო ფირმაში ან მარეგულირებელ ორგანოში პარტნიორად ან დირექტორად მუშაობის გამოცდილება.
- აუდიტის სფეროში გამოცდილების მქონე მიმომხილველები. აუდიტორული შემონმების განმახორციელებელი განყოფილება უნდა შედგებოდეს ორი ან მეტი თანამშრომლისგან; ყველა მიმომხილველი უნდა ფლობდეს აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფის მიმართულებით შემონმების ჩასატარებლად საჭირო უნარებს და მენეჯერულ ან ზედა დონის გამოცდილებას, საუკეთესო შემთხვევაში საერთაშორისო ქსელის აუდიტორულ ფირმაში ან ანალოგიურ დანესებულებებში.
- მდგრადი დაფინანსება. შემონმების განმახორციელებელი განყოფილება შესაბამისად უნდა ფინანსდებოდეს; ის უზრუნველყოფილი უნდა იყოს შესაბამისი რესურსებით, მხარდაჭერის შესაბამისი ფუნქციების ჩათვლით.
- სასურველია ინოვაციურ მიდგომების შესწავლა და გამოყენება, შეზღუდული საოპერაციო შესაძლებლობების ზემოქმედების მაქსიმალურად გასაზრდელად. ეფექტურობის გაზრდა შესაძლებელია ტექნოლოგიების გამოყენებით.

# ეტაპი 4: სისტემის დანერგვა

აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფის სისტემის შემუშავების მე-4 ეტაპი მოიცავს ხარისხის უზრუნველყოფის სისტემის დანერგვას, რომელიც წარმართება მე-3 ეტაპზე შედგენილი სამოქმედო გეგმით. წარმატებული და დროული დანერგვის პროცესი მოითხოვს ქვეყნის შიგნით კარგ ხელმძღვანელობას და პროექტის სწორ მართვას.

ამ პროცესში წინსვლა ასევე შესაძლებელია სხვა ქვეყნებში აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფის სისტემის დანერგვის პროექტების მართვაში გამოცდილების მქონე განვითარების მიმართულებით მომუშავე საერთაშორისო პარტნიორების დახმარებით. ასეთ პარტნიორს შეუძლია კარგ პრაქტიკასთან დაკავშირებით მენტორობის განევა და მითითებების მიწოდება, პოლიტიკის, პროცესებისა და საჭირო ნიმუშების გადაცემა, რომელთა ადაპტაცია შესაძლებელია კონკრეტული ქვეყნის თავისებურებების გათვალისწინებით.

ძირითად დაინტერესებულ მხარეთა აქტიური ჩართულობა ასევე მნიშვნელოვანია მხარდაჭერის შენარჩუნების თვალსაზრისით. ძირითად დაინტერესებულ მხარეებში მოიაზრება შესაბამისი სამინისტრო, პროფესიული ორგანიზაცია და ნებისმიერი მარეგულირებელი ორგანო, რომელსაც სისტემის შემოღების/დანერგვის პროცესში და მის შემდეგ სავარაუდოდ შეუძლია დახმარების განევა.

ქვემოთ მოცემულია ის პრაქტიკული და გარკვეულწილად პრობლემური საკითხები და გადაწყვეტილებები, რომლებიც სამოქმედო გეგმის განხორციელების პროცესში წარმოიშობა.

## კანონმდებლობა და ნორმატიული ბაზა

კანონმდებლობის ასამოქმედებლად საჭიროა მთავრობისა და პარლამენტისგან მხარდაჭერის მიღება. მთავრობა უნდა დაეთანხმოს გასატარებელ პოლიტიკასთან დაკავშირებულ რეკომენდაციებს და მოამზადოს ნებისმიერი საჭირო კანონპროექტი. ამ პროცესს დახმარება უნდა გაუწიონ პროფესიულმა ორგანიზაციებმა, მარეგულირებელმა ორგანოებმა და შესაძლოა გარე წყაროებმა, რომელთაც აქვთ პოლიტიკასთან დაკავშირებით საჭირო კონსულტაციების მიწოდების და ფინანსური დახმარების შესაძლებლობა. 1-ელ დანართში მოცემულია საკითხები, რომლებიც პოლიტიკის შემუშავებლებმა უნდა გაითვალისწინონ კანონმდებლობის შექმნისას.

პოლიტიკის შემუშავებელი პირები, როგორც წესი, სხვა ქვეყნების კანონმდებლობის შედარებითი ანალიზით ხელმძღვანელობენ. 1-ელ დანართში მოცემულია ბმულები ევროკავშირისა და მსოფლიოს რამდენიმე სხვა ქვეყნის ასეთი ტიპის კანონმდებლობასთან.

აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფის სისტემის შემოსაღებად საჭირო კანონპროექტის შემუშავება საკმაოდ ხანგრძლივი და რთული პროცესია, განსაკუთრებით მაშინ, როდესაც პოლიტიკურ პროცესში სხვადასხვა მხარის ინტერესებია ჩართული. პროექტის შემუშავების პროცესში სამუშაო შეხვედრებსა და განხილვებზე დაინტერესებულ მხარეთა მონაწილეობა საბოლოოდ შეფერხებების /დაგვიანების რისკის შემცირებაში დაგეხმარება.

მიღებული კანონმდებლობის ამოქმედების ფაზის მოახლოებასთან ერთად საჭირო იქნება მეორადი კანონმდებლობის აქტებსა და რეგულაციებზე შეთანხმება. ეს შესაძლოა განხორციელდეს სხვადასხვა ფორმით, მაგალითად, კანონქვემდებარე აქტების შემუშავებაზე პასუხისმგებლობა შეიძლება აიღოს მთავრობამ, ან მთავრობამ შესაძლოა ამკობინოს რეგულაციების შემუშავების დელეგირება პასუხისმგებელ მხარეებზე (მაგ. აუდიტის მარეგულირებელ ორგანოებზე, პროფესიულ ორგანიზაციებზე, ფასიანი ქაღალდების ან საბანკო სფეროში მოქმედ მარეგულირებლებზე). კიდევ ერთხელ უნდა აღინიშნოს, რომ ამგვარი რეგულაციების შემუშავებაში მეტი ეფექტურობისთვის ჩართული უნდა იყოს რაც შეიძლება ბევრი დაინტერესებული მხარე.

1 -ელ დანართში წარმოდგენილია ამგვარი კანონქვემდებარე აქტების მაგალითები მსოფლიოს სხვადასხვა ქვეყნიდან.

## ინსტიტუციური მართვა

ძირითადი კანონმდებლობის, მეორადი კანონმდებლობის და ასევე რეგულაციების შემუშავებისას ძირითადი განსახილველი ფაქტორია თუ როგორი უნდა იყოს აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფის სისტემის ინსტიტუციური მართვის სტრუქტურა. ამ შემთხვევაშიც, პოლიტიკის შემუშავებელმა პირებმა შესაძლოა მსოფლიოს სხვადასხვა ქვეყნების გამოცდილება გამოიყენონ. 1-ელ დანართში მოცემულია ბმულები დეტალურ ინფორმაციასთან რამდენიმე ქვეყნის აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფის სისტემის ინსტიტუციური მართვის სტრუქტურის შესახებ.

ინსტიტუციური მართვის ერთ-ერთ ძირითად ელემენტს წარმოადგენს ხარისხის უზრუნველყოფის საბჭოს (ან კომიტეტის) შემადგენლობა და საქმიანობა. თუ აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფაზე პასუხისმგებელი რამდენიმე (ერთზე მეტი) ორგანო არსებობს, თითოეულ მათგანში უნდა არსებობდეს ეკვივალენტური საბჭო /კომიტეტი, რომელიც დაეჭვმდებარება ზემდგომ საბჭოს/კომიტეტს მთავარ მარეგულირებელ ორგანოში. ზემოთ აღნიშნული სისტემის შექმნის პროცესი და მისი სტრუქტურა უნდა ასახავდეს შემდეგს:

- დანიშვნის ეფექტური პროცესი - უმჯობესია ეს ხორციელდებოდეს კანდიდატურების წარმდგენი ცალკე ორგანოს მიერ.
- საბჭოს დამოუკიდებლობა, რომელიც უზრუნველყოფილი იქნება სხვადასხვა ორგანიზაციების წევრებისა და ისეთ პირთა ჩართულობით, რომლებიც არ არიან ბუღალტრები. კარგი პრაქტიკის მაგალითია, როდესაც წევრთა უმრავლესობა საჯარო პრაქტიკით დაკავებული არ არის.
- საბჭოში უფლებამოსილებების სათანადოდ გადანაწილება - აუდიტის ლიცენზიის დადასტურება ან გაუქმება, აუდიტორებისთვის გარკვეული პირობებისა და შეზღუდვების დაწესება ან საქმეზე მოკვლევისა და დისციპლინური პროცესის წამოწყება, და ა.შ.
- ზედამხედველობაზე პასუხისმგებლობა, რაც მოიცავს არა მარტო აუდიტორულ ფირმებში განხორციელებული ვიზიტების მონიტორინგს, არამედ ხარისხის უზრუნველყოფის მიმომხილველი განყოფილების რეგულარულ (შესაძლებელია ყოველწლიურ) მიმომხილვას.
- კანონმდებლებთან და სხვა მარეგულირებელ ორგანოებთან კომუნიკაცია, განსაკუთრებით აუდიტის ხარისხთან დაკავშირებულ საკითხებზე.

## პოლიტიკა და პროცედურები

ზემოთ აღნიშნული შემთხვევების მსგავსად, აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფაზე პასუხისმგებელი ორგანიზაცი(ებ)ი საკუთარი პოლიტიკისა და პროცედურების შემუშავების პროცესში ხშირად სხვა ქვეყნებში დადგენილ შესაბამის პოლიტიკასა და პროცედურებს იყენებენ. 1 -ელ დანართში მოცემულია მსოფლიოს მასშტაბით ხელმისაწვდომი არაერთი რესურსის ბმული. შესაძლებელია ასევე დახმარების მიღება გარე წყაროებიდან, მსგავს მარეგულირებელ ორგანოებთან და პროფესიულ ორგანიზაციებთან დაძმობილების (Twinning) პროექტების სახით, და საკონსულტაციო თუ ტრენინგის პროგრამების მეშვეობით.

აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფის პოლიტიკისა და პროცედურების შემუშავებისას ძირითადი რესურსებია:

- IFAC -ის გამოცემა „წევრობის ვალდებულებების 1-ლი პრინციპი (SMO 1)“
- IFIAR -ის მიერ გამოცემული დოკუმენტი „აუდიტის მარეგულირებელი ორგანოების ძირითადი პრინციპები“
- ევროპის აუდიტის ინსპექტორების ჯგუფის (European Audit Inspection Group (EAIG)) მიერ შემუშავებული აუდიტის შემოწმების მეთოდოლოგია;
- კომერციულად ხელმისაწვდომი აუდიტის პრაქტიკის სახელმძღვანელოები; და
- სხვადასხვა ქვეყანაში მოქმედი პოლიტიკა და პროცედურები.

## საოპერაციო შესაძლებლობები

აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფის სისტემა ვერ იქნება ეფექტური შესაბამისი საოპერაციო შესაძლებლობების გარეშე. მე -4 დანართში მოცემულია აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფისთვის შერჩეული სისტემის საოპერაციო რესურსებისა და ხარჯების გამოთვლის მეთოდი. საქმიანობის ეფექტურობის უზრუნველყოფისთვის საჭიროა გარკვეულ პრაქტიკულ გამოწვევებთან გამკლავება.

როგორც ზემოთ აღინიშნა, სისტემის ადრეული დანერგვა შესაძლებელია შეეხოს ყველა აუდიტორს ან შემოიფარგლოს მხოლოდ სდპ -ების აუდიტით, რაც განსახორციელებელი ვიზიტების რაოდენობას შეამცირებს. ეს აუდიტორული ფირმების შესაძლებლობების გაძლიერების პროცესის პარალელურად წარმართვის საშუალებას იძლევა, ერთი მხრივ ასს-ებისა და ხვსს 1-ის მიმართულებით ტრენინგის, და, მეორე მხრივ, კი აუდიტორული მომსახურების ბაზრიდან ისეთი ინფორმაციის მოპოვების თვალსაზრისით, როგორცაა აუდიტის დამკვეთი ორგანიზაციების (სდპ და არა-სდპ) სიდიდე (პარტნიორები, პერსონალი, ადგილმდებარეობა) და ტიპი.

აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფის მიზნით შექმნილი განყოფილების დაფინანსების მეთოდთან დაკავშირებით გადაწყვეტილების მიღების შემდეგ (ეტაპი 2: ხედვის ჩამოყალიბება), საჭიროა იმ დაფინანსური სახსრების მოგროვების საჭირო მეთოდის შემუშავება და დანერგვა, რაც ხარისხის უზრუნველყოფის მიზნით შექმნილი განყოფილების დასაფინანსებლად საჭირო (ვინ დაფარავს ხარჯებს და როგორ განხორციელდება გადახდა).

აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფის მიზნით შექმნილ განყოფილებაში აუცილებელია სათანადო სპეციალისტების, მათ შორის, შესაბამისი დონის/კვალიფიკაციის მქონე თანამშრომლების მოზიდვა, რომ აუდიტის მიმომხილველებმა ძირითადი/აუცილებელი ტექნიკური უნარების რეალიზებაზე ორიენტირება შეძლონ. თანამშრომელთა მიღების სათანადოდ ორგანიზებული პროცესი მოიცავს შემდეგს:

- ხარისხის უზრუნველყოფის განყოფილების ხელმძღვანელის, მიმომხილველებისა და ადმინისტრაციის თანამშრომელთა საქმიანობის მახასიათებლების განსაზღვრა;
- ანაზღაურება, რომელიც მოიზიდავს სათანადო კვალიფიკაციის მქონე სპეციალისტებს;
- შრომითი ხელშეკრულების გაფორმება; და
- გასაუბრების გამართვა.

კადრების მიღების შემდეგ საჭიროა მათი მომზადება აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფის მონიტორინგის მიმომხილვის მიმართულებით აუცილებელი უნარების განვითარებისა და მუშაობისთვის საჭირო პროცედურების შესწავლის მიზნით. ესენია:

- პიროვნული უნარ-ჩვევები - მაგალითად, გასაუბრების ტექნიკა, კონფლიქტის მართვა და მოგვარება;
- ასს-ებსა (მათ შორის ხვსს 1) და ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტებთან შესაბამისობის მონიტორინგის მიმართულებით ტექნიკური ტრენინგი; და
- პრაქტიკული მენტორობა (ქვეყნის შიგნით გარე აუდიტის ხარისხის მიმომხილვის ექსპერტებთან მუშაობა და /ან

სხვა ქვეყნებში ვიზიტების განხორციელებისას გამოცდილი მიმომხილველების თანხლება).

ასევე მნიშვნელოვანია ვიზიტების პროცესის ადმინისტრირება. აუდიტორული ფირმების შესახებ მოპოვებული ინფორმაცია უნდა იყოს უახლესი და ზუსტი. ვიზიტების განრიგი ისე უნდა დაიგეგმოს, რომ ის შეესაბამებოდეს ვიზიტების განხორციელების შერჩეულ ციკლს. ამისათვის აუცილებელია:

- სპეციალური ფორმის შემუშავება, რომელსაც აუდიტორული ფირმები ყოველწლიურად შეავსებენ, რაც შესაძლებელს გახდის მათი საქმიანობის შესახებ განახლებული ინფორმაციის მოპოვებას;
- განრიგის შედგენის პროცესის შემუშავება და დანერგვა ;
- კითხვარის შედგენა, რომელსაც შეავსებენ აუდიტორული ფირმები ვიზიტის განრიგის შედგენის შესახებ.

# დანართი 1: დამხმარე ინსტრუმენტები

## კანონმდებლობა და ნორმატიული ბაზა

კანონმდებლობის შემუშავებისას გასათვალისწინებელი საკითხები მოიცავს შემდეგს:

### მისაღებია თუ არა პროფესიისგან დამოუკიდებლობა?

საერთაშორისო კარგი პრაქტიკა აჩვენებს, რომ რაც უფრო დამოუკიდებელია აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფა აუდიტის პროფესიისგან, მით უფრო პრაქტიკულია იგი. ეს შედარებით ახალი მიდგომაა, ვინაიდან ბუღალტრისა და აუდიტორის პროფესია ტრადიციულად თვით-რეგულირებადი; წარსულში ამ პროფესიათა წარმომადგენლებს, და გარკვეულწილად საზოგადოებას საკმარისად მიაჩნდათ, რომ აუდიტის პროფესიის წარმომადგენელთა საქმიანობის ხარისხის უზრუნველყოფა შესაძლებელი იყო კოლეგიალური შეფასების საფუძველზე პროფესიული სტანდარტების შემუშავებით და მათი დაცვით.

ხმაურიანი ფინანსური და კორპორაციული სკანდალების შემდეგ საზოგადოება, მარეგულირებელი ორგანოები და მთავრობები აღარ აღიარებენ ხარისხის უზრუნველყოფის ამგვარ დონეს და წამყვანი ეკონომიკის მქონე ქვეყნები, მათ შორის ევროკავშირის ყველა წევრი სახელმწიფოს, აშშ-სა და იაპონიის კანონმდებლობა ითვალისწინებს აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფის დამოუკიდებლობას პროფესიისგან. თუმცა, ამ დამოუკიდებლობის დონე თითოეულმა ქვეყანამ თავად უნდა შეაფასოს და გადაწყვიტოს. ეს მეტად მნიშვნელოვანია, ვინაიდან დამოუკიდებლობის დონის ზრდასთან ერთად აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფასთან დაკავშირებული ხარჯებიც იზრდება.

### ვის შეიძლება ევალებოდეს აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფა?

ბევრ ქვეყანაში მოქმედებს ერთობლივი რეგულირების პრინციპები - ხარისხის უზრუნველყოფას მთლიანად ან ნაწილობრივ ახორციელებს პროფესიული ორგანიზაცია ან აუდიტორების გუნდისგან შედგენილი ორგანო. აგრეთვე, მმართველობის სტრუქტურაში და/ან სდპ აუდიტორთა საქმიანობის შემონახვის მიმართულებით არსებობს გარკვეული დონის დამოუკიდებლობა. შედარებით დაბალი შესაძლებლობების მქონე ქვეყნებში აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფადად საჭირო რესურსები და ცოდნა/გამოცდილება ხშირად მხოლოდ პროფესიულ ორგანიზაციებს აქვთ.

### რა უფლებამოსილება უნდა ჰქონდეს ხარისხის უზრუნველყოფის განმახორციელებელ ორგანიზაციას?

საერთაშორისო კარგი პრაქტიკა ხარისხის უზრუნველყოფას აკავშირებს აუდიტორის მიერ აუდიტის განხორციელების შემდგომ უფლებამოსილებასთან - ხარისხის უზრუნველყოფის განმახორციელებელ ორგანიზაციას უნდა ჰქონდეს აუდიტორის რეგისტრაციის პირობების დადგენისა და მისი გაუქმების უფლებამოსილება.

### ვინ უნდა შეასრულოს დამატებითი ფუნქციები?

საერთაშორისო კარგი პრაქტიკა მიუთითებს, რომ ბევრი ისეთი დამატებითი ფუნქცია - როგორცაა აუდიტის რეგისტრაცია, აუდიტის კვალიფიკაციის მინიჭება, საჩივრების განხილვა და დისციპლინური ზომების მიღება - პროფესიული ორგანიზაციის მიერ შესრულდეს. თუმცა, ის უნდა ექვემდებარებოდეს პროფესიისგან დამოუკიდებელი ორგანოს ზედამხედველობას. შედარებით დიდი შესაძლებლობების მქონე ქვეყნებში, ამ ფუნქციათაგან ზოგიერთი თავად საზოგადოებრივ ორგანოს მიერ სრულდება, განსაკუთრებით სდპ აუდიტთან მიმართებით.

### რამდენად უნდა იყვნენ ჩართულნი ამ პროცესში სახელმწიფო და შესაბამისი მარეგულირებელი ორგანოები (როგორცაა ფასიანი ქაღალდებისა და საბანკო სფეროს მარეგულირებელი)?

დღეს, საერთაშორისო კარგი პრაქტიკად ითვლება მარეგულირებლებს შორის თანამშრომლობა და, შესაძლებლობის არსებობის შემთხვევაში, მარეგულირებელი საქმიანობის კოორდინირებულად განხორციელება. ასეთი მიდგომა შეეხება აუდიტის რეგულირებასაც. შესაბამისად ბევრი სისტემა ცდილობს მარეგულირებელი ორგანოების და სხვა დამოუკიდებელი ორგანიზაციების აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფის სისტემის მართვაში ჩართვას, ან მათ ფორმალურად ჩართვას რაიმე სხვა ფორმით.

რას უნდა მოიცავდეს ძირითადი კანონმდებლობა, მეორადი კანონმდებლობისა და რეგულაციების განსხვავებით?

საერთაშორისო კარგი პრაქტიკა და გამოცდილება აჩვენებს, რომ ძირითადი კანონმდებლობა უნდა განსაზღვრავდეს იმ უფლებამოსილებას, რაც აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფის სისტემის ეფექტურად დანერგვისა და ფუნქციონირებისათვისაა საჭირო. თუმცა, სისტემის ფუნქციონირებასთან დაკავშირებული დეტალები განსაზღვრული უნდა იყოს მეორადი კანონმდებლობით, რეგულაციებით ან პოლიტიკითა და პროცედურებით, ვინაიდან შესაბამის ქვეყანაში გარემოს ცვლილების შესაბამისად მათში ცვლილებების შეტანა შედარებით ადვილია.

აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფად საჭირო კანონმდებლობის კარგ მაგალითებს წარმოადგენს:

- ევროკავშირის დირექტივა სავალდებულო აუდიტის შესახებ (EU Statutory Audit Directive) (ყველა აუდიტორისთვის) და რეგლამენტი (Regulation) (კონკრეტულად სდპ აუდიტორებისთვის). ევროკავშირის ეს კანონმდებლობა მოქმედებს ევროკავშირის 27- ივე წევრ სახელმწიფოში. დირექტივის 29-32-ე მუხლები და რეგლამენტის 23 - 25-ე და განსაკუთრებით 26-ე მუხლი კონკრეტულად აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფის საკითხებს შეეხება. კანონმდებლობის ბმულებია:
  - დირექტივა: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/PDF/?uri=CELEX:32014L0056&from=EN>
  - რეგლამენტი : <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/PDF/?uri=CELEX:32014R0537&from=EN>
- ეროვნული კანონმდებლობის მაგალითებია:
  - სინგაპურის აუდიტის კანონმდებლობა - კომპანიების აქტი (The Companies Act) ადგენს კომპანიების აუდიტის მოთხოვნებს, იხილეთ: <https://sso.agc.gov.sg/Act/CoA1967> ხოლო ბუღალტრული აღრიცხვისა და კორპორაციული მომსახურების მარეგულირებელი ორგანოს აქტით (Accounting and Corporate Regulatory Authority (ACRA) Act) განსაზღვრულია აუდიტის ზედამხედველობაზე უფლებამოსილი ორგანოს (ACRA) პასუხისმგებლობები და უფლებამოსილებანი: <https://sso.agc.gov.sg/Act/ACRAA2004>
  - ავსტრალიის აუდიტის კანონმდებლობა - კორპორაციების აქტი 2001 (The Corporations Act 2001) <https://www.legislation.gov.au/Details/C2016C00368> მოიცავს დებულებებს ავსტრალიაში მოქმედი კომპანიების ფინანსურ ანგარიშგებასა და აუდიტთან დაკავშირებით, ავსტრალიის ფასიანი ქაღალდებისა და ინვესტიციების კომისიის აქტი 2001 (The Australian Securities and Investments Commission (ASIC) Act 2001) <https://www.legislation.gov.au/Details/C2016C00725> ASIC-ს ანიჭებს აუდიტის რეგულირების უფლებამოსილებას მისი, როგორც ფასიანი ქაღალდების მარეგულირებლის, ზოგადი მანდატის ფარგლებში.

## ინსტიტუციური მართვა

აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფის მიმართულებით ინსტიტუციური მართვის სტრუქტურის კარგი პრაქტიკის მაგალითებია:

- სინგაპური: სინგაპურში მოქმედებს აუდიტის მარეგულირებელი ორგანო - ACRA და პროფესიული ორგანიზაცია აუდიტორებისთვის - სინგაპურის ნაფიც ბუღალტერთა ინსტიტუტი (Institute of Singapore Chartered Accountants (ISCA)). ინსტიტუციური მართვის სტრუქტურა IFIAR-ის წევრთა პროფილზეა აღწერილი: <https://www.ifiar.org/?wpdmdl=10803>
- ავსტრალია: ავსტრალიის აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფის სისტემაზე ზედამხედველობას ახორციელებს ASIC, ფასიანი ქაღალდების მარეგულირებელი ორგანო. მისი ინსტიტუციური მართვის სტრუქტურა ხელმისაწვდომია ვებგვერდზე: <https://www.ifiar.org/?wpdmdl=11371> ავსტრალიაში აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფა აგრეთვე ზოგიერთი პროფესიული ორგანიზაციის მიერ ხორციელდება (არა-სდპ აუდიტისთვის).
- გაერთიანებული სამეფო: გაერთიანებული სამეფოს ფინანსური ანგარიშგების საბჭო (The UK's Financial Reporting Council (FRC)) ზედამხედველობას უწევს აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფის სისტემას გაერთიანებულ სამეფოში და ხარისხის უზრუნველყოფას ახორციელებს სდპ აუდიტისთვის. FRC-ის ინსტიტუციური მართვის სტრუქტურა ხელმისაწვდომია ვებგვერდზე: <https://www.ifiar.org/members/member-directory/>

გაერთიანებულ სამეფოში მოქმედი ზოგიერთი პროფესიული ორგანიზაცია ჩართულია რეგულირებასთან დაკავშირებულ საქმიანობაში და ახორციელებს არა-სდპ აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფას.

- აშშ: ამერიკის შეერთებულ შტატებში (აშშ) საფონდო ბირჟაზე კოტირებული კომპანიების აუდიტორებთან მიმართებით ხარისხის უზრუნველყოფას ახორციელებს საჯარო კომპანიების ბუღალტრული ზედამხედველობის საბჭო (Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB)). მისი მართვის სტრუქტურა ხელმისაწვდომია ვებგვერდზე: <https://www.ifiar.org/?wpdmdl=10817> ყველა სხვა აუდიტზე პასუხისმგებელია პროფესიული ორგანიზაცია - ამერიკის საჯარო კომპანიების სერტიფიცირებულ ბუღალტერთა ინსტიტუტი (American Institute of Certified Public Accountants).

# პოლიტიკა და პროცედურები

ქვემოთ წარმოდგენილია რესურსები, რომლებიც შესაძლებელია ხარისხის უზრუნველყოფაზე პასუხისმგებელმა ორგანიზაციებმა აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფის პოლიტიკისა და პროცედურების შემუშავების პროცესში გამოიყენონ.

- IFIAR-ის მიერ გამოცემული დოკუმენტი „აუდიტის მარეგულირებელი ორგანოების ძირითადი პრინციპები“: <https://www.ifiar.org/?wpdmdl=2113>
- IFAC-ის SMO 1: <https://www.ifac.org/knowledge-gateway/developing-accountancy-profession/publications/statements-membership-obligations-smos-1-7-revised>
- აუდიტის შემოწმების მეთოდოლოგია: ევროპის აუდიტის ინსპექტირების ჯგუფმა (EAIG), რომელიც ევროკავშირში არსებული აუდიტის ინსპექტირების დამოუკიდებელი განყოფილებების უმეტესობას მოიცავს, გამოაქვეყნა აუდიტის ინსპექტირების საერთო მეთოდოლოგია (Common Audit Inspection Methodology) როგორც ფირმის დონეზე, ისე აუდიტის ფაილების შემოწმებებთან მიმართებით. აღნიშნული მეთოდოლოგია ხელმისაწვდომია ვებგვერდზე: <https://www.eaigweb.org/index.php?id=1>

## Operational capacity

Examples of the operational capacity of leading international QA systems for audit include:

	შრი-ლანკა	სინგაპური	გაერთიანებული სამეფო	ტაილანდი
მშპ (მლნ ა) <sup>6</sup>	81	292	2,858	395
აუდიტორების რაოდენობა	70	689 აუდიტორული ფირმა (საფონდო ბირჟაზე კოტირებული და არა-კოტირებული კომპანიების სეგმენტში) და 1 076 საჯარო კომპანიების მომსახურე ბუღალტერი	N/A	25 ფირმა, 180 აუდიტორი
ყოველ წელს ჩატარებული აუდიტის მიმოხილვების რაოდენობა	100	დაახლ. 100 -140 საჯარო კომპანიის მომსახურე ბუღალტერი (საფონდო ბირჟაზე კოტირებული და არა-კოტირებული კომპანიების სეგმენტი) - მოიცავს დაახლ. 160-230 გარიგებას	126	12 - 14 აუდიტორული ფირმა 40 - 70 აუდიტის პარტნიორი დაახლ. 100 გარიგება
ორგანიზაცია	SLAASMB	ACRA	FRC (PIE audits only)	SEC
ბიუჯეტი (\$000)	682	ინფორმაცია ვერ გამუდვანდება კონფიდენციალობის გამო	6,383	დაახლ. 1 000
განყოფილების ხელმძღვანელის დახასიათება	ნაფიცი ბუღალტერი 12 - წლიანი გამოცდილებით	სულ მცირე 12 - წლიანი გამოცდილება აუდიტის სფეროში (მათ შორის გამოცდილება მენეჯმენტის მიმართულებით) დიდი ოთხეულის ფირმებში	Former staff of National Audit Office	CPA (საჯარო კომპანიების სერტიფიცირებული ბუღალტრები) აუდიტორული პრაქტიკა დიდი ოთხეულის ფირმაში
თანამშრომელთა რაოდენობა: ინსპექტორები	12	საფონდო ბირჟაზე კოტირებული კომპანიები: 10 ინსპექტორი (ინსპექციის/შემოწმების ხელმძღვანელის ჩათვლით) საფონდო ბირჟაზე არა-კოტირებული კომპანიები: 6 ინსპექტორი	Approx. 25	13 inspectors 3 managers
თანამშრომელთა ოდენობა: ტექნიკური მხარდაჭერა	9	1	Approx. 3	1

6 მთლიანი შიდა პროდუქტის (მშპ) შესახებ მონაცემები მოპოვებულია საერთაშორისო სავალუტო ფონდის მსოფლიო ეკონომიკური მიმოხილვის მონაცემთა ბაზიდან (International Monetary Fund economic outlook database) 2015 წლის ბოლოსთვის არსებული მონაცემებით.

# Annex 2: case study - example country

ამ მაგალითში განხილულია ქვეყანა, სადაც სდპ აუდიტის მომსახურების ბაზარი შედარებით პატარაა, თუმცა არ თავისუფლდება აუდიტის მოთხოვნებისაგან. ის აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფის ეფექტური სისტემის წარმატებით დანერგვის მაგალითს წარმოადგენს.

## კანონმდებლობა და ნორმატიული ბაზა

დიაგნოსტიკური მიმოხილვა	სამოქმედო გეგმა	დანერგვა
<p>მომზადებულია საკანონმდებლო პროექტი, რომლის თანახმადაც ბუღალტრის პროფესიის მარეგულირებელი ორგანოს სახით დაფუძნდება პროფესიული ორგანიზაცია, რომელიც პასუხისმგებლობას აიღებს შესაბამისი გამოცდების ჩატარებაზე. მასში განსაზღვრულია:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>პროფესიული ორგანიზაციის მმართველობის სტრუქტურასთან დაკავშირებული მოთხოვნები;</li> <li>საკვალიფიკაციო მოთხოვნები პრაქტიკული საქმიანობის განხორციელებისთვის; და</li> <li>დებულებები მოკვლევის წარმოებასა და დისციპლინური ზომების გატარებასთან დაკავშირებით.</li> </ul> <p>იგი არ იძლევა ინფორმაციას შემდეგ საკითხებთან დაკავშირებით:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>საჯარო ზედამხედველობა;</li> <li>აუდიტორებზე ლიცენზიის გაცემა, რომელიც განსხვავებულია ზოგადი პრაქტიკის სერტიფიკატისგან; და</li> <li>აუდიტის ხარისხის მონიტორინგი.</li> </ul>	<p>განხილვები პროფესიულ ორგანიზაციასა და სახელმწიფოს შორის, კანონმდებლობაში შესატან ცვლილებებზე შეთანხმების მიზნით, იმისათვის რომ ის შეესაბამებოდეს შემოთავაზებულ მარეგულირებელ/რეგულირების სტრუქტურას.</p>	<p>კანონმდებლობის პროექტის ხელახლა მომზადება, დახვეწასთან დაკავშირებული რეკომენდაციების გათვალისწინებით.</p>

## ინსტიტუციური მართვა

დიაგნოსტიკური მიმოხილვა	სამოქმედო გეგმა	დანერგვა
<p>პროფესიულმა ორგანიზაციამ შეიმუშავა ნორმატიული აქტები და მასთან დაკავშირებული რეგულაციების პროექტები, თუმცა ვერ მოხერხდა მათი დასრულება და პრაქტიკაში დანერგვა.</p>	<p>გარკვევით მართვის კარგი მაგალითები სხვა ქვეყნებში, რომელთაც აქვთ მსგავსი, მაგრამ ხარისხის უზრუნველყოფის მიმოხილვის შედეგებით უფრო დახვეწილი პროცესები.</p> <p>შერჩეული კარგი მოდელის მაგალითზე შეიმუშავეთ და დანერგეთ ნორმატიული აქტებისა და მასთან დაკავშირებული რეგულაციების თქვენზე მორგებული პროექტები.</p>	<p>პროფესიული ორგანიზაციის იმგვარად განახლებული ნორმატიული აქტები, რომელიც გვთავაზობს აუდიტის რეგულირების პრინციპების განსაზღვრულ ჩარჩოს.</p> <p>აუდიტის რეგულირების პრინციპები, რომლის მიხედვითაც იმართება აუდიტორული ფირმები და რომელიც გვთავაზობს ნებსებს</p> <p>აუდიტის ხარისხის შეფასების, მონიტორინგის, შემოწმებისა და რეგულირებისათვის.</p> <p>ხარისხის უზრუნველყოფის საბჭო, რომელშიც წარმოდგენილი არიან დაინტერესებული მხარეები, და რომელიც შექმნილია აუდიტორულ ფირმებზე ლიცენზიების გაცემისა და ხარისხის უზრუნველყოფის შემოწმების ანგარიშების განხილვის მიზნით.</p>

## პოლიტიკა და პროცედურები

დიაგნოსტიკური მიმოხილვა	სამოქმედო გეგმა	დანერგვა
<p>რამდენადაც არ არსებობდა ხარისხის უზრუნველყოფის ფუნქცია, შესაბამისად არ არსებობდა პოლიტიკა და პროცედურები</p>	<p>შემუშავეთ ხარისხის უზრუნველყოფის სახელმძღვანელო, სადაც განსაზღვრული იქნება ხარისხის უზრუნველყოფის შემონახვის პროცესში გამოსაყენებელი პოლიტიკა და პროცედურები.</p> <p>გამართეთ სხვადასხვა ტიპის ტრენინგები ხარისხის უზრუნველყოფის მიმოხილვის ჯგუფისა და ხარისხის უზრუნველყოფის საბჭოსთვის.</p> <p>გამართეთ ტრენინგები აუდიტორული ფირმებისთვის ხარისხის უზრუნველყოფის პროცესთან დაკავშირებული მოლოდინებისა და შესაძლო შედეგების შესახებ.</p>	<p>შემუშავეთ გასატარებელი პოლიტიკისა და პროცედურების პროექტები.</p> <p>ხარისხის უზრუნველყოფის ინსპექტირების გუნდისთვის მემოთ აღნიშნულ პროცესებთან დაკავშირებით გამართეთ როგორც თეორიული, ისე პრაქტიკული ტრენინგი და ასევე მაღალი დონის თეორიული ტრენინგი ხარისხის უზრუნველყოფის საბჭოს წევრებისთვის.</p> <p>შექმენით ყველა ლიცენზირებული აუდიტორის რეესტრი.</p> <p>დანერგეთ ყოველწლიური ანგარიშის წარდგენის მექანიზმი, იმისათვის რომ თითოეული აუდიტორული ფირმიდან მათი საქმიანობის შესახებ მიიღოთ ინფორმაცია.</p> <p>აუდიტორული ფირმებისთვის გამართეთ სემინარები ხკსს 1, აუდიტის ხარისხისა და ხარისხის უზრუნველყოფის შემონახვის სისტემის შესახებ.</p> <p>განახორციელეთ თავდაპირველი შეფასებითი ვიზიტები აუდიტორულ ფირმებში, რომ:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• მიიღოთ ინფორმაცია იმ პოლიტიკისა და პროცედურების შესახებ, რომელიც მათ დანერგეს ხკსს 1 -ის მოთხოვნების შესრულების მიზნით;</li> <li>• მიიღოთ მეთი ინფორმაცია</li> </ul> <p>აუდიტორული ფირმების საქმიანობის ხარისხის შესახებ.</p> <p>როდესაც დაასრულეთ თავდაპირველი შეფასებითი ვიზიტების ციკლს, დაიწყეთ აუდიტის სრული მონიტორინგის ვიზიტების განხორციელება.</p>

## Operational capacity

დიაგნოსტიკური მიმოხილვა	სამოქმედო გეგმა	დანერგვა
<p>პროფესიულ ორგანიზაციას არ ჰქონდა ხარისხის უზრუნველყოფის დანაყოფი.</p>	<p>განსაზღვრეთ პერსონალის რაოდენობა პროფესიული ორგანიზაციის ხარისხის უზრუნველყოფის განყოფილებაში.</p> <p>განსაზღვრეთ ხარისხის უზრუნველყოფის მიმოხილვის ვალდებულების შესრულებისთვის საჭირო მუსტი ხარჯები, მათ შორის, შემონახვის განყოფილებისთვის საჭირო და დაკავშირებული მარეგულირებელი ხარჯები.</p> <p>შეთანხმდით თუ როგორ მოხდება ხარისხის უზრუნველყოფის სისტემის დაფინანსება.</p> <p>ჩამოწერეთ ხარისხის უზრუნველყოფის შემონახვის გუნდში მიღებისთვის საჭირო მახასიათებლები, გამართეთ გასაუბრება და მიიღეთ თანამშრომლები.</p>	<p>შექმენით შესაბამისი განყოფილებები, რომლებიც იმუშავებენ მარეგულირებელი საქმიანობის განხორციელების, საჩივრების განხილვის, მოკვლევის წარმოებისა და დისციპლინური ზომების მიღების მიმართულებით.</p> <p>შექმენით ხარისხის უზრუნველყოფის საბჭო დაინტერესებულ მხარეთა შესაბამისი წარმომადგენლებით.</p> <p>ხარისხის უზრუნველყოფის განყოფილების ხელმძღვანელად დანიშნეთ შესაბამისი კვალიფიკაციის მქონე პირი.</p> <p>ინსპექტირების/შემონახვის გუნდში მიიღეთ შესაბამისი კვალიფიკაციის თანამშრომლები.</p> <p>გამართეთ ტრენინგი, რომელიც ითვალისწინებს როგორც ვიზიტებს ხარისხის უზრუნველყოფის დახვეწილი სისტემის მქონე ქვეყანაში, ასევე ქვეყნის შიგნით არსებული ხარისხის უზრუნველყოფის კარგი პრაქტიკის მაგალითებზე სწავლებას.</p> <p>განსაზღვრეთ აუდიტორული ფირმების ლიცენზირებისათვის საჭირო საფასური ფირმის სიდიდის და მისი დამკვეთების საფუძველზე, იმ მიზნით, რომ მოხდეს მოსალოდნელი ხარჯების სრულად დაფარვა.</p>

### დაინტერესებულ მხარეთა კონსენსუსი

დიაგნოსტიკური მიმოხილვა	სამოქმედო გეგმა	დანერგვა
<p>ძირითად დაინტერესებულ მხარეებთან მოიაზრებიან გენერალური აუდიტორი, საბანკო და სადაზღვევო სფეროს მარეგულირებლები,</p> <p>კაპიტალის ბაზრის მარეგულირებელი, შემოსავლებისა და საბაჟო სფეროს მარეგულირებელი ორგანო, დიდი საერთაშორისო ფირმებისა და მცირე და საშუალო აუდიტორული ფირმების წარმომადგენლები.</p> <p>მიუხედავად იმისა, რომ ხდებოდა ფინანსური ანგარიშგების დეტალური შემოწმება, ხარისხის უზრუნველყოფის ჩარჩო არ არსებობდა.</p>	<p>მრგვალ მაგიდასთან განხილვები, რომელშიც მონაწილეობას მიიღებს ყველა დაინტერესებული მხარე, რათა განისაზღვროს შესაძლო ცვლილებები და ბიძგი მიეცეს დაინტერესებულ მხარეთა შორის დისკუსიას.</p> <p>თითოეულ დაინტერესებულ მხარესთან ინდივიდუალური განხილვების გამართვა, სტაბილური ურთიერთობების ჩამოყალიბებისა და რეგულარული კომუნიკაციისათვის შესაბამისი მიმართულების მიცემის მიზნით.</p>	<p>შეიმუშავეთ პროცედურები, რომლის განხორციელებითაც მოხდება დაინტერესებულ მხარეებსა და პროფესიულ ორგანიზაციას შორის ინფორმაციის გაზიარება.</p> <p>დარწმუნდით, რომ დაინტერესებული მხარეები წარმოდგენილნი არიან ხარისხის უზრუნველყოფის მიმოხილვის საბჭოში.</p>

# დანართი 3: ხარისხის უზრუნველყოფის მოდელების

აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფის სისტემის თითოეულ მოდელს გააჩნია მისთვის დამახასიათებელი დადებითი და უარყოფითი მხარეები. ქვემოთ მოცემულ ცხრილში აღწერილია თითოეული მოდელი და მითითებულია მათთვის დამახასიათებელი შესაძლო დადებითი და უარყოფითი მხარეები.

## ხარისხის მხოლოდ შიდა უზრუნველყოფა

ინდივიდუალური აუდიტორული ფირმები თავად ახორციელებენ ხარისხის უზრუნველყოფას დამოუკიდებელი საზედამხებდველო ორგანოს ან პროფესიული ორგანიზაციის ჩარევის გარეშე. ეს დააკმაყოფილებდა მონიტორინგის შესახებ ხკს 1- ის მოთხოვნებს, თუკი შემომწმება განხორციელდებოდა იმ პირების მიერ, რომლებიც არ არიან იმ აუდიტორულ გარიგებაში ჩართულნი, რომლის მიმოხილვასაც ისინი აწარმოებენ.

დადებითი მხარეები	უარყოფითი მხარეები
<ul style="list-style-type: none"><li>ამ სისტემის ერთადერთ უპირატესობას წარმოადგენს ის, რომ მის დასაწერად მცირე ხარჯებია საჭირო; დანერგვის პროცესში აუდიტორული ფირმების მხრიდან შეფერხებები ძალიან მცირეა ან საერთოდ არ არის მოსალოდნელი.</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>რამდენადაც ეს სრულიად შიდა პროცესია, ის ვერ ასრულებს კარგ პრაქტიკად მიჩნეულ ისეთ ამოცანებს, როგორებიცაა გამჭვირვალობა და ანგარიშვალდებულება. ის თავისთავად არ არის პროფესიისგან დამოუკიდებელი; დაბალი ხარისხისა და არაუფექტური საქმიანობის შემთხვევაში არ არსებობს მასზე რეაგირების მიზნით მოკვლევის დაწყებისა და დისციპლინური ზომების გატარების რაიმე მექანიზმი.</li><li>საქმიანობის არაუფექტიანობა შესაძლებელია განისაზღვროს საკუთარი საქმიანობის შესახებ ანგარიშის მომზადებით, არასამართლებრივი ქმედების მხილებით ან როდესაც არასათანადოდ ჩატარებული აუდიტი გააღწიეს მოახდინეს საზოგადოებრივ სფეროებზე.</li><li>ეს მიდგომა ვერ გააუმჯობესებს სტანდარტებს, თუ აუდიტორული ფირმებში არსებული სტანდარტები უკვე არ არის მაღალი დონის და თუ ფირმები არ იჩენენ სურვილს ეს პროცესი გამოიყენონ, როგორც ხარისხის უზრუნველყოფის ეფექტური საშუალება.</li><li>ისეთი ფირმებისთვის, რომელთაც მხოლოდ ერთი პარტნიორი ჰყავს რთული იქნება ამ მოდელის გამოყენება, ვინაიდან მათ უნდა იპოვონ ისეთი მიმოხილველი, რომელიც არ მონაწილეობს იმ აუდიტორულ გარიგებაში, რომლის მიმოხილვასაც ისინი ახორციელებენ.</li></ul>

## კოლეგიალური შეფასება

ხარისხის უზრუნველყოფას ახორციელებს სხვა აუდიტორული ფირმა, თუმცა ეს მოიაზრება, როგორც ხარისხის შიდა უზრუნველყოფა, რომელშიც არ არის ჩართული არც დამოუკიდებელი საზედამხებდველო ორგანო და არც პროფესიული ორგანიზაცია.

დადებითი მხარეები	უარყოფითი მხარეები
<ul style="list-style-type: none"><li>ეს მოდელი ემყარება წევრთა უნარ-ჩვევებსა და გამოცდილებას. ამ მოდელის გამოყენებით შესაძლებელია პროფესიის წარმომადგენლებში ინფორმაციის გავრცელება; ის აუდიტის ხარისხის გაუმჯობესების კარგ შესაძლებლობას წარმოადგენს უკვე განვითარებული და მომწიფებული აუდიტორული მომსახურების ბაზარზე.</li><li>ეს ალტერნატივა აგრეთვე მისაღებია ისეთი ფირმებისათვის, რომელთაც მხოლოდ ერთი პარტნიორი ჰყავთ და ვერ აკმაყოფილებენ ხკს 1-ის შემდეგ მოთხოვნას - მიმოხილვა უნდა განხორციელდეს ისეთი მიმოხილველის მიერ, რომელიც არ არის ჩართული იმ აუდიტორულ გარიგებაში, რომლის მიმოხილვასაც იგი ახორციელებს.</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>ამ მოდელსაც ეს უარყოფითი მხარეები გააჩნია, რომლებიც ხარისხის შიდა უზრუნველყოფის შემთხვევაში მოდელის განხილვისას მეორე და მესამე პუნქტებშია წარმოდგენილი. მიუხედავად იმისა, რომ ეს არ წარმოადგენს ხარისხის შიდა უზრუნველყოფას, ამ შემთხვევაშიც დაბალი ხარისხისა და არაუფექტურ საქმიანობაზე რეაგირების მიზნით არ არსებობს მოკვლევის დაწყებისა და დისციპლინური ზომების გატარების რაიმე მექანიზმი.</li><li>გარდა ამისა, შესაძლოა წარმოიშვას დამოუკიდებლობასთან დაკავშირებული პრობლემები, თუ, მაგალითად, მიმოხილვის განმარტაციის აუდიტორულ ფირმას რაიმე კავშირი აქვს ან რაიმე სახით დამოკიდებულია იმ აუდიტორულ ფირმაზე, რომლის მიმოხილვასაც ის ახორციელებს.</li><li>ფირმები შესაძლოა შევნიშნავდეთ ამ პროცესის დაწყებას, ვინაიდან მათ არ ექნებათ სურვილი გაუმჯობესონ კომერციული ინფორმაცია კოლეგიალურ შეფასებაში მონაწილე სხვა ფირმებს, რამდენადაც ისინი ერთმანეთის კონკურენტებად მოიაზრებიან.</li></ul>

## პროფესიული ორგანიზაციის შემოთავაზებული ჩარჩო და კოლეგიალური მიმოხილვის ზედამხედველობა

ეს მოდელი კოლეგიალური შეფასებისას მიმდინარე პროცესის მსგავსია, მაგრამ პროფესიულ ორგანიზაციას აქვს ჩარჩო იმ ფირმების ზედამხედველობისთვის, რომლებიც მიმოხილვას აწარმოებენ. ჩარჩო შეიძლება გულისხმობდეს ფირმებისთვის ოფიციალური დასტურის მიცემას კოლეგიალური შეფასების, მოკვლევის და არაეფექტიანი საქმიანობის გამოვლენის შემთხვევაში დისციპლინური ღონისძიებების განხორციელებასთან დაკავშირებით.

დადებითი მხარეები	უარყოფითი მხარეები
<ul style="list-style-type: none"> <li>კოლეგიალური შეფასების მსგავსად ეს მოდელიც წვერთა უნარ-ჩვევებსა და გამოცდილებას ეყრდნობა. ამ მოდელის გამოყენებით შესაძლებელია პროფესიის წარმომადგენლებში ინფორმაციის გავრცელება; იგი აუდიტის ხარისხის გაუმჯობესების კარგ შესაძლებლობას წარმოადგენს უკვე განვითარებული და მომწიფებული აუდიტორული მომსახურების ბაზარზე.</li> <li>ეს მოდელი პროფესიულ ორგანიზაციას აძლევს როგორც კოლეგიალური შეფასების პროცესის ხარისხის კონტროლის საშუალებას, ისე დაბალი ხარისხის აუდიტორული მომსახურების შემთხვევაში მოკვლევის დაწყებისა და დისციპლინური ზომების გატარების შესაძლებლობას.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>მიუხედავად იმისა, რომ ამ მოდელის გამოყენებისას გარკვეული ზედამხედველობა ხორციელდება, შესაძლოა შეიქმნას წარმოდგენა, რომ საზოგადოებრივი და პირადი ინტერესები არაა განცალკევებული; შესაბამისად წარმოიქმნება არასაკმარისი სანდოობის რისკიც.</li> <li>ასევე, ზემოთ ხსენებული შემთხვევის მსგავსად, ფირმები შესაძლოა შეწინააღმდეგონ ამ პროცესის დაწყებას, ვინაიდან მათ არ ეწინააღმდეგებათ კომერციული ინფორმაციის გამჟღავნების სურვილი კოლეგიალურ შეფასებაში მონაწილე სხვა ფირმებისთვის, რამდენადაც ისინი ერთმანეთის კონკურენტებად მოიაზრებიან.</li> </ul>

## შემონშება პროფესიული ორგანიზაციის გუნდის მიერ (პროფესიულ ორგანიზაციაში დასაქმებულები)

პროფესიული ორგანიზაცია ასრულებს თავის ჩვეულ ფუნქციებს და ასევე კისრულობს აუდიტის რეგულირებასთან დაკავშირებულ ყველა ფუნქციას.

მართველობის საბჭოსა და ხარისხის უზრუნველყოფის კომიტეტში გაზრდილია გარე წარმომადგენლობა საჯარო ზედამხედველობის ელემენტის უზრუნველყოფის მიზნით. მიმოხილვის გუნდის თანამშრომლები პროფესიულ ორგანიზაციაში დასაქმებული პირები არიან.

დადებითი მხარეები	უარყოფითი მხარეები
<ul style="list-style-type: none"> <li>ამ მოდელის უპირატესობა ისაა, რომ ის ხარჯების თვალსაზრისით უფრო ეფექტურია, რამდენადაც არ არსებობს ცალკე მარეგულირებელი ან საჯარო ზედამხედველობის ორგანო და შესაბამისად არ ხდება პასუხისმგებლობებისა და ფუნქციების დუბლირება.</li> <li>პროფესიულ ორგანიზაციებს აქვთ შესაბამისი ცოდნა პროფესიისა და შესაბამისი მომსახურების ბაზრების შესახებ რაც მათ დაეხმარება ხარისხის უზრუნველყოფის კარგი სისტემის შემუშავებისა და დანერგვის პროცესში.</li> <li>ამ მოდელის გამოყენებისას ხარისხის უზრუნველყოფის ინსპექტირების სათანადო ღონის ერთი გუნდით შესაძლებელია თანმიმდევრული მიმოხილვების ჩატარება, ხოლო ერთი საბჭოს/კომიტეტის არსებობით, რომელიც განიხილავს დასკვნებს/ანგარიშებს შესაძლებელია თანმიმდევრული შედეგების მიღება.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>შესაძლებელია შეიქმნას წარმოდგენა, რომ საზოგადოებრივი და პირადი ინტერესი არაა განცალკევებული; შესაბამისად წარმოიქმნება არასაკმარისი სანდოობის რისკიც.</li> </ul>

## შემონშება პროფესიული ორგანიზაციის გუნდის მიერ (ქვეკონტრაქტი დამოუკიდებელ მიმოხილველებთან)

პროფესიული ორგანიზაცია ასრულებს თავის ჩვეულ ფუნქციებს და ასევე კისრულობს აუდიტის რეგულირებასთან დაკავშირებულ ყველა ფუნქციას. მმართველობის საბჭოსა და ხარისხის უზრუნველყოფის კომიტეტში გაზრდილია გარე წარმომადგენლობა, საჯარო ზედამხედველობის ელემენტის უზრუნველყოფის მიზნით. პროფესიული ორგანიზაცია მიმოხილვის სამუშაოს ქვეკონტრაქტით გადასცემს დამოუკიდებელ ორგანიზაციას ან დამოუკიდებელ ფიზიკურ პირებს იყენებს მიმოხილველებად.

დადებითი მხარეები	უარყოფითი მხარეები
<ul style="list-style-type: none"> <li>ამ ვარიანტსაც ის უპირატესობა გააჩნია, რაც ზემოთ მოცემულ მოდელს.</li> <li>ეს მოდელი უპირატესობით გამოირჩევა შედარებით მცირე აუდიტორული მომსახურების ბაზარზე, როდესაც პროფესიულ ორგანიზაციას არ უხდება სრულ განაკვეთზე მომუშავე პერსონალთან დაკავშირებული ხარჯების განევა; მას უნევს მხოლოდ იმ ქვეკონტრაქტორებთან დაკავშირებული ხარჯების დაფარვა, რომლებიც ყოველ წელს ახორციელებენ ფირმებში ვიზიტებს.</li> <li>ასევე, ამ მოდელის პოტენციური უპირატესობა ისაა, რომ შესაძლებელია აუდიტის რეგულირებასთან მიმართებით გარე გამოცდილების შემოტანა, რომელიც სხვა ქვეყნის/მარეგულირებელი ორგანოს პერსპექტივას ასახავს.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>ამ შემთხვევაშიც შეიძლება შეიქმნას წარმოდგენა, რომ საზოგადოებრივი და პირადი ინტერესი არაა განცალკევებული; შესაბამისად წარმოიქმნება არასაკმარისი სანდოობის რისკიც.</li> <li>ერთ-ერთ გამოწვევას წარმოადგენს იმის უზრუნველყოფა, რომ ქვეკონტრაქტორები სრულად იცნობდნენ აუდიტის რეგულირების ჩარჩოს, განსაკუთრებით იმ შემთხვევაში, თუ ისინი სხვა ქვეყნის წარმომადგენლები არიან.</li> </ul>

## პროფესიული ორგანიზაციის მიერ ჩატარებული შემოწმების დამოუკიდებელი ზედამხედველობა

თვითრეგულირება საჯარო ზედამხედველობით და ანგარიშვალდებულებით ჩვეულებრივ მოიცავს გარკვეული სახის ზედამხედველობას, რომელიც ხორციელდება დამოუკიდებელი უწყების მიერ. მიუხედავად იმისა, რომ დამოუკიდებელი უწყება იღებს რეგულირების პასუხისმგებლობას, ზოგიერთი ფუნქციის (მაგალითად, ხარისხის უზრუნველყოფა და აუდიტორების ლიცენზირება) პროფესიულ ორგანიზაციაზე დელეგირება მაინც არის შესაძლებელი.

საჯარო ზედამხედველობის ორგანო იქმნება აუდიტორების ლიცენზირებისა და მონიტორინგის დელეგირების და ზედამხედველობის პასუხისმგებლობით. საჯარო ზედამხედველობის ორგანოს საბჭოში უნდა შედიოდნენ საზოგადოების წარმომადგენლები. ასევე, საჯარო ზედამხედველობის ორგანო მეთვალყურეობას უნდა უწევდეს პროფესიული ორგანიზაციების საქმიანობას, სადაც განსაკუთრებული აქცენტი გავრცედა საზოგადოებრივი დაინტერესების პირებზე (სდპ). პროფესიული ორგანიზაციები ინარჩუნებენ პასუხისმგებლობას ყველა აუდიტორის (სდპ და არა-სდპ აუდიტორები) ლიცენზირებაზე და ხარისხის უზრუნველყოფის ფუნქციის განხორციელებაზე. პროფესიული ორგანიზაციები აგრეთვე ინარჩუნებენ პასუხისმგებლობას პროფესიული კვალიფიკაციის მინიჭებაზე, ბუღალტრული აღრიცხვის, აუდიტისა და ეთიკის სტანდარტების დადგენაზე; საჩივრებთან დაკავშირებით მოკვლევის დაწყებაზე და დარღვევების აღმოჩენის შემთხვევაში სანქციების დაწესებაზე.

დადებითი მხარეები	უარყოფითი მხარეები
<ul style="list-style-type: none"> <li>ამ მოდელის უპირატესობა ისაა, რომ ის ხარჯების თვალსაზრისით მეტად ეფექტურია რამდენადაც საჯარო ზედამხედველობის ორგანო ფუნქციების უმეტესობის დელეგირებას პროფესიულ ორგანიზაციებზე ახდენს საჯარო ზედამხედველობის ფუნქციის შენარჩუნების პარალელურად. შედეგად ადგილი აქვს პასუხისმგებლობებისა და ფუნქციების ნაკლებად გადაფარვას და დუბლირებას.</li> <li>ეს მოდელი აგრეთვე ხასიათდება მეტი მოქნილობით იმ მხრივ, რომ საზედამხედველო ორგანოს შეუძლია მოგვიანებით იკისროს გარკვეული ფუნქციები (მაგალითად, სდპ აუდიტორების ლიცენზირება და სდპ აუდიტორების საქმიანობის ხარისხის უზრუნველყოფა) თუ გარემოებები ასე მოითხოვს</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>ეს მოდელი საჭიროებს პასუხისმგებლობებს შორის მკაფიო საზღვრების გავლენას, რათა არ მოხდეს პასუხისმგებლობების დუბლირება ან უგულვებელყოფა.</li> </ul>

## საზედამხედველო ორგანო და პროფესიული ორგანიზაცია

ეს პროფესიული ორგანიზაციის მიერ ჩატარებული შემოწმების დამოუკიდებელი ზედამხედველობის მოდელი ანალოგიურია, თუმცა ამ შემთხვევაში შესაძლებელია მოხდეს ზოგიერთი ფუნქციის პროფესიულ ორგანიზაციებზე დელეგირება; როგორცაა, მაგალითად, არა-სდპ აუდიტორების ლიცენზირება და არა-სდპ აუდიტორების საქმიანობის ხარისხის უზრუნველყოფა.

დადებითი მხარეები	უარყოფითი მხარეები
<ul style="list-style-type: none"> <li>პროფესიული ორგანიზაციის მიერ ჩატარებული შემოწმების დამოუკიდებელი ზედამხედველობის მსგავსად, ამ მოდელის უპირატესობას წარმოადგენს საჯარო ზედამხედველობის მაღალი დონე და პროფესიულ ორგანიზაციის და საზედამხედველო ორგანოს შორის ფუნქცია-მოვალეობების განაწილება.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>საზედამხედველო ორგანოსა და პროფესიულ ორგანიზაციას შორის პასუხისმგებლობებისა და ფუნქციების გარკვეულწილად დუბლირებამ და გადაფარვამ შესაძლებელია იგი მეტად ძვირადღირებული გახადოს. ეს განსაკუთრებით იმ შემთხვევაში იჩენს თავს, თუ სდპ და არა-სდპ აუდიტორების ლიცენზირებასა და მათი საქმიანობის ხარისხის უზრუნველყოფასთან დაკავშირებული ფუნქციების გადანაწილება მოხდება საზედამხედველო ორგანოსა და პროფესიულ ორგანიზაციას შორის.</li> </ul>

## საზედამხედველო ორგანო ახორციელებს ყველა სახის შემოწმებას

გარე რეგულირების ფარგლებში, სახელმწიფო ახორციელებს პროფესიის რეგულირებას ისეთი სახელმწიფო ან დამოუკიდებელი უწყების საშუალებით, რომელიც შექმნილია და რომელზეც დელეგირებულია მარეგულირებლის უფლებამოსილებანი სახელმწიფოს მიერ. ამგვარად შექმნილი მარეგულირებელი ორგანოს პასუხისმგებლობას წარმოადგენს აუდიტორების ლიცენზირება და მათი საქმიანობის ხარისხის უზრუნველყოფის ფუნქციების შესრულება. მარეგულირებელი ორგანოს პასუხისმგებლობას შესაძლოა განეკუთვნებოდეს ბუღალტრული აღრიცხვის, აუდიტისა და ეთიკის სტანდარტების დადგენა; საჩივრებთან დაკავშირებით მოკვლევის დაწყება და დარღვევების აღმოჩენის შემთხვევაში სანქციების დაწესება. მარეგულირებელი ორგანოს საბჭოში (ან ანალოგიურ სტრუქტურულ ერთეულში) უნდა შედიოდნენ საზოგადოების წარმომადგენლები და მარეგულირებელ ორგანოს უნდა ჰყავდეს შესაბამისი თანამშრომლები, რომლებიც ლიცენზიების გაცემასა და ხარისხის უზრუნველყოფასთან დაკავშირებულ ფუნქციებს შესრულებენ.

დადებითი მხარეები	უარყოფითი მხარეები
<ul style="list-style-type: none"> <li>ამ მოდელის უპირატესობას წარმოადგენს საჯარო ზედამხედველობის მაღალი დონე და პროფესიულ ორგანიზაცი(ებ)სა და საზედამხედველო ორგანოს შორის ფუნქცია-მოვალეობების განაწილება.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>საზედამხედველო ორგანოს და პროფესიულ ორგანიზაცი(ებ)ს შორის სამუშაოს მოცულობისა და ფუნქციების გარკვეულწილად დუბლირებამ და გადაფარვამ შესაძლებელია ის მეტად ძვირადღირებული გახადოს.</li> </ul>

# დანართი 4: ხარისხის უზრუნველყოფის სისტემის ხარჯების კალკულატორი

ქვევით წარმოდგენილი მეთოდი შეიძლება გამოყენებულ იქნეს აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფის სისტემის (რომელიც მოიცავს ინსპექტირების განყოფილებებს) მიახლოებითი ხარჯების გამოსათვლელად კონკრეტულ ქვეყანაში, ამ ქვეყნის შესაბამისი მონაცემების საფუძველზე. „იდეალური“ სისტემის ხარჯების შეფასების შემდეგ, შესაძლებელი გახდება მისი შედარება იმავე ქვეყანაში ხელმისაწვდომი ფინანსური სახსრების შესაძლო რაოდენობასთან. თუ ხარჯები გადააჭარბებს ხელმისაწვდომი დაფინანსების მოცულობას, მაშინ შესაძლებელია შეიცვალოს გამოყენებული დაშვებები ან შესწავლილ იქნეს სხვა გზები დამატებითი დაფინანსების მოსაპოვებლად.

შემონმებისთვის საჭირო დღეების რაოდენობა დამოკიდებულია როგორც აუდიტორული ფირმის სიდიდეზე, ისე მისი დამკვეთების რაოდენობასა და ტიპზე. ინდივიდუალური აუდიტორის შემონმებას, რომელსაც მხოლოდ ერთი ოფისი აქვს და რომელიც არ ატარებს სდპ აუდიტს, ჩვეულებრივ სჭირდება 2 დღე ადგილზე ვიზიტისთვის და 1 დღე დისტანციური შემონმებისთვის (დაგეგმვისა და დასრულების ფაზა). თითოეული დამატებითი პარტნიორის შემთხვევაში საჭიროა დამატებით 1 დღე, ხოლო თითოეული დამატებითი ოფისის შემთხვევაში კიდევ 1 დღე. დიდი აუდიტორული ფირმის შემონმებას, რომელიც ახორციელებს სდპ აუდიტს, ჩვეულებრივ, დასჭირდება 7 დღე (5 დღე ოფისში ვიზიტი, ხოლო 2 დღე დისტანციური შემონმებისთვის). დიდი საერთაშორისო აუდიტორული ფირმების შემონმებას ჩვეულებრივ 14 დღე სჭირდება (10 დღე ოფისში ვიზიტი, ხოლო 4 დღე დისტანციური შემონმება). ფაქტიური ვადების განსაზღვრა დამოკიდებულია თითოეულ ქვეყანაში აუდიტორული ფირმების სიდიდესა და საქმიანობის ხასიათზე.

ამ ინფორმაციის მოპოვების შემდეგ უნდა განისაზღვროს შესაბამისი გეგმა, რომელშიც განერილი იქნება თუ რამდენი მიმომხილველია საჭირო ამ საქმიანობის განსახორციელებლად.

მარტივი მაგალითისთვის, თუ დავუშვებთ, რომ თითოეულ სდპ აუდიტორთან ვიზიტისათვის საჭიროა საშუალოდ 7 დღე, ხოლო არა-სდპ აუდიტორის შემთხვევაში - 3 დღე, მაშინ ვიზიტის დღეების მთლიანი რაოდენობა გამოითვლება შემდეგნაირად:

$$\text{ვიზიტის დღეების მთლიანი ოდენობა} = \frac{\text{სდპ აუდიტორების რაოდენობა} \times 7}{3} + \frac{\text{არა-სდპ აუდიტორების რაოდენობა} \times 3}{6}$$

ამ შემთხვევაში, თუ გვაქვს 30 აუდიტორული ფირმა, რომელიც ახორციელებს სდპ აუდიტს და კიდევ 600 სხვა აუდიტორული ფირმა, ხარისხის უზრუნველყოფის შემონმებისთვის საჭირო ვიზიტის დღეების რაოდენობა იქნებოდა  $70+300 = 370$  წელიწადში.

## ეტაპი 2 - გამოთვალეთ საჭირო მიმომხილველების რაოდენობა

დაადგინეთ ერთ მიმომხილველს რამდენი სამუშაო დღის გამოყოფა შეუძლია შემონმებისათვის ერთი წლის განმავლობაში. ჩვეულებრივ, შეიძლება დავუშვათ, რომ ერთ მიმომხილველს შეუძლია შემონმებისთვის გამოყოს დაახლოებით 150-200 დღე, ადმინისტრირების, ტრენინგების, დასვენების დღეების, ავადმყოფობისა და ა.შ გათვალისწინებით. ჩვენი მაგალითისთვის თუ ავიღებთ 150 დღეს, მაშინ ვიზიტის დღეების (370) გაყოფით 150 დღეზე თითოეული მიმომხილველისთვის მივიღებთ საჭირო მიმომხილველების რაოდენობას (ან სრულ განაკვეთზე დასაქმებული მიმომხილველი - ორი მიმომხილველი, რომელიც მუშაობს ნახევარი განაკვეთით (50%) შეესაბამება ერთ სრულ განაკვეთზე დასაქმებულ მიმომხილველს).

მოცემულ მაგალითში, დაახლოებით ორ ნახევარი სრულ განაკვეთზე მომუშავე მიმომხილველია საჭირო საქმიანობის სრულად განსახორციელებლად.

როდესაც სრულ განაკვეთზე დასაქმებული მიმომხილველების ოდენობა ორზე ნაკლებია, საერთაშორისო კარგი პრაქტიკის მიხედვით უმჯობესია გყავდეთ სულ მცირე ორი ნახევარ განაკვეთზე მომუშავე მიმომხილველი, რათა ერთის ნასვლის შემთხვევაში, ფუნქციონირების უწყვეტობის პრინციპი შენარჩუნდეს.

### ეტაპი 3 - გამოთვალეთ მიმომხილველების ანაზღაურებისა და სხვა ხარჯები

საერთაშორისო კარგი პრაქტიკის თანახმად საჭიროა მიმომხილველები იყვნენ საკმარისად მაღალი დონის, საერთაშორისო ფირმაში (ან ანალოგიურ დაწესებულებაში) მენეჯერულ პოზიციებზე მუშაობის გამოცდილებით, სხვადასხვა დარგსა და სექტორში. შემდეგ განსაზღვრეთ ასეთი მიმომხილველისთვის გადასახდელი ანაზღაურების ოდენობა და გაამრავლეთ სრული განაკვეთით დასაქმებულ მიმომხილველთა რაოდენობაზე, რომ გამოითვალეთ მიმომხილველთა ანაზღაურებისთვის გამოსაყოფი სრული ხარჯი. ამას დაამატეთ მიმომხილველთან დაკავშირებული სხვა ხარჯებიც, როგორებიცაა, სატელეფონო და კომპიუტერული აღჭურვილობის, ადგილმდებარეობის ცვლილებასთან (ასეთის არსებობის შემთხვევაში), მივლინებასა და მასთან დაკავშირებული საარსებო ხარჯები.

მომდევნო მთავარი ხარჯი, რომლის შეფასებაც უნდა მოხდეს, არის ხარისხის მიმომხილვის განყოფილების ხელმძღვანელის ანაზღაურების ხარჯი. საერთაშორისო კარგი პრაქტიკა გვიჩვენებს, რომ უკეთესია განყოფილების ხელმძღვანელი იყოს აუდიტორული ფირმის, ან საუკეთესო შემთხვევაში საერთაშორისო ფირმის, პარტნიორი ან დირექტორი.

არ არის აუცილებელი აუდიტის ხარისხის მიმომხილვის განყოფილებას, სადაც წარმოდგენილია ერთი ან ორი სრულ განაკვეთზე დასაქმებული მიმომხილველი, ჰყავდეს სრულ განაკვეთზე მომუშავე განყოფილების ხელმძღვანელი - გამოცდილ პიროვნებას შეუძლია ამ მოვალეობის შესრულება კვირაში ორი ან სამი დღის განმავლობაში მუშაობით. ასეთი ხელმძღვანელის ანაზღაურების ხარჯი შესაძლოა განსხვავდებოდეს ქვეყნების მიხედვით.

ასევე, უნდა შეფასდეს ადმინისტრაციული ასისტენტის, კომიტეტის მოხალისე წევრებისა და სხვა დამატებითი ხარჯები, რომლებიც შესაძლოა დაკავშირებული იყოს მოკვლევის დაწყებასა და დისციპლინური ზომების მიღებასთან.

### ეტაპი 4 - გამოთვალეთ მთლიანი ხარჯები და განსაზღვრეთ მათი მიზანშეწონილობა

ყველა ზემოთ აღწერილი ხარჯის შეკრებით მივიღებთ მთლიან ბიუჯეტს. საჭიროა მთლიანი ბიუჯეტის ხარჯების გადახედვა და იმის შემოწმება, თუ რამდენად მიზანშეწონილია იგი. თუ აღნიშნული ხარჯები შეფასდება, როგორც მიზანშეწონილი, მაშინ საჭირო გახდება გამოყენებული დაშვებების გადასინჯვა.

### ეტაპი 5 - გამოთვალეთ პოტენციურად ხელმისაწვდომი ფინანსები

საერთაშორისო კარგი პრაქტიკის თანახმად აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფის დასაფინანსებლად ორ ყველაზე გავრცელებულ წყაროს წარმოადგენს თავად აუდიტორული ფირმები და/ან პირდაპირი სახელმწიფო დაფინანსება. დაფინანსების ოდენობა, რომლის მიღება მოსალოდნელია აუდიტორულ ფირმებზე დაწესებული გადასახდელის ან მოსაკრებლის სახით დამოკიდებულია ამავე აუდიტორული ფირმების მიერ მიღებულ შემოსავლებზე.

საერთაშორისო ნორმების მიხედვით ხარისხის უზრუნველყოფის სქემის დასაფინანსებლად აუდიტორული ფირმების ამონაგების საფუძველზე დაწესებული მოსაკრებლის ოდენობა, როგორც წესი, არ უნდა აღემატებოდეს აუდიტორული ფირმის შემოსავლის 3-4%-ს. ეს ციფრები განსხვავდება ქვეყნების მიხედვით და დამოკიდებულია აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფისთვის შერჩეულ სისტემაზე. მთავარი ამოცანაა შესაბამისი დაფინანსების მოპოვება როგორც ფირმების, ისე მარეგულირებელი ორგანოების შერჩეული სისტემისადმი მხარდაჭერის შენარჩუნების პარალელურად. სახელმწიფო დაფინანსება, თეორიულად, შეიძლება ნებისმიერი ოდენობის თანხით განისაზღვროს. თუმცა, როგორც წესი, ეს რაოდენობა ხშირად შემზღვეულია. თუმცა, ზევით, მე -4 ეტაპზე აღწერილი მინიმალური სავარაუდო ხარჯები (აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფის ისეთი სისტემისთვის, რომელიც შეესაბამება საერთაშორისო კარგ პრაქტიკას) შესაბამის სახელმწიფო დეპარტამენტთან განხილვის პროცესში სანყის წერტილს უნდა წარმოადგენდეს.

### ეტაპი 6 - შეადარეთ ხარჯები და დაფინანსება

ამ ეტაპზე უნდა მოხდეს მე -4 ეტაპზე შეფასებული ხარჯების შედარება მე -5 ეტაპზე შეფასებულ ხელმისაწვდომ ფინანსურ სახსრებთან. სავარაუდო დეფიციტის შემთხვევაში, რომლის შევსებაც შეუძლებელია დაფინანსების გაზრდით გარკვეული ფორმით, საჭიროა 1-3 ეტაპებზე გაკეთებული გარკვეული დაშვებების გადასინჯვა.

ქვემოთ მოცემულია ის ვარიანტები, რომლებიც განსხვავდება საერთაშორისო საუკეთესო პრაქტიკისგან, თუმცა მეტად რეალურია მათი კარგი პრაქტიკის მაგალითად განხილვა, განსაკუთრებით დაბალი შემოსავლების მქონე ქვეყნებში.

- ვიზიტების სიხშირის შემცირება, მაგალითად ყოველ 5 წელიწადში სდპ აუდიტორების შემთხვევაში, ხოლო ყოველ 10 წელიწადში არა-სდპ აუდიტორებისთვის.

- თითოეული ვიზიტისთვის გამოყოფილი დღეების შემცირება; თუმცა, დაშვებები 14 დღე - საერთაშორისო ფირმებში, 7 დღე - სდპ აუდიტორების შემთხვევაში და 3 დღე თითოეული არა-სდპ აუდიტორისთვის ახლოსაა მინიმუმთან გამოცდილების საფუძველზე.
- დაფარვის შემცირება; მაგალითად, პირველ რიგში შესაძლებელია ვიზიტების განხორციელება მხოლოდ სდპ აუდიტორებთან, ან საწყის ეტაპზე ფირმის დონეზე შემოწმება მხოლოდ ხკსს 1-თან შესაბამისობის მიმართულებით, ხოლო ფაილების მიმოხილვის გადადება შემდეგი ეტაპისთვის. თუმცა, ეს ზომები მხოლოდ დროებით ხასიათს უნდა ატარებდეს.
- „ჰიბრიდული მოდელის“ შემოღება, რომელიც აერთიანებს კარგი პრაქტიკით გათვალისწინებულ შემოწმებას სხვა ნაკლებად ოპტიმალურ სისტემასთან, როგორცაა ზოგიერთი აუდიტორის მიმართ კოლეგიალური შეფასების მოდელის გამოყენება.
- გამოცდილებასთან დაკავშირებული მოთხოვნების შერბილება, რაც თავის მხრივ შეამცირებს მიმომხილველებისა და განყოფილების ხელმძღვანელის ანაზღაურებასთან დაკავშირებულ ხარჯებს.
- მონიტორინგის პროცესის დაწყება საწყისი შეფასებითი ვიზიტებით, რაც ფირმის პოლიტიკისა და პროცედურების ხკსს 1-თან შესაბამისობის შემოწმებაზე იქნება ორიენტირებული. მხოლოდ მას შემდეგ, რაც ასეთი საწყისი ვიზიტების ციკლი დასრულდება, უნდა დაიწყოს სრული მონიტორინგის ვიზიტების განხორციელება, რომელიც მოიცავს აუდიტის ფაილების მიმოხილვას. ასე შესაძლებელია საწყისი ხარჯების შემცირება, რაც მდგრადი, გრძელვადიანი დაფინანსების მოსაპოვებლად გამოსავლის ძიებისთვის მეტ დროს დაგიტოვებთ.
- სთხოვეთ ფირმებს მარეგულირებელ ორგანოს გაუგზავნონ როგორც ინფორმაცია ხკსს 1-ის პროცედურებისა და მასთან შესაბამისობის შესახებ, ისე აუდიტის ფაილების ნიმუშები, რაც თავიდან აგაცილებთ მგზავრობის ხარჯებს და პოტენციურად ვიზიტის განრიგის შედგენასთან დაკავშირებულ გამონვევებთან გამკლავებაში დაგეხმარებათ.

# დანართი 5: ხკსს 1, მოთხოვნები და მოსაზრებები

ამ დოკუმენტში სხვადასხვა საკითხებთან დაკავშირებით ნახსენები იყო ხკსს 1 (IAASB-ის მიერ გამოცემული ხარისხის უზრუნველყოფის საერთაშორისო სტანდარტი 1 - ხარისხის კონტროლი ფირმებისთვის, რომლებიც ასრულებენ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტსა და მიმოხილვას და სხვა სახის მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების გარიგებებს). ხკსს 1 აუდიტორულ ფირმებს სთავაზობს ფირმის დონზე მოქმედ ჩარჩოს ხარისხიანი აუდიტის უზრუნველსაყოფად.

ხკსს 1 ფირმებისთვის განსაზღვრავს ექვს ძირითად სფეროს. თითოეული მათგანი მოითხოვს შესაბამისი და თანაზომიერი პოლიტიკისა და პროცედურების არსებობას. ქვემოთ განხილულია თითოეული მათგანი. აუდიტორულ ფირმებს შეუძლიათ იხელმძღვანელონ გარე წყაროების მიერ შემუშავებული მითითებებით, თუმცა მათ საკუთარ თავზე უნდა აიღონ საბოლოო პასუხისმგებლობა ხარისხის კონტროლის მათ მიერ მიღებულ პოლიტიკასა და პროცედურებზე. ფირმებს აქვთ აღნიშნული პროცედურების თავიანთ კონკრეტულ გარემოებებზე მორგების საშუალება.

## 1. იყავით ხელმძღვანელი, რომელიც ხარისხის კონტროლის მნიშვნელობის შესახებ თანმიმდევრულ მოსაზრებებს აწვდის პერსონალს

ფირმის ხელმძღვანელობამ უნდა აიღოს პასუხისმგებლობა ფირმის ხარისხის კონტროლის სისტემაზე. მაგალითი, რომელსაც ფირმის ხელმძღვანელობა იძლევა მნიშვნელოვან გავლენას ახდენს ფირმის შიდა კულტურაზე.

ხარისხის კონტროლის მნიშვნელობასთან დაკავშირებული გზავნილი უნდა იყოს მკაფიო; ფირმის პოლიტიკა და პროცედურები უნდა იყოს ორიენტირებული იმ ფაქტზე, რომ აუდიტის განხორციელებისას უმნიშვნელოვანესია ხარისხი. ფირმებმა განსაკუთრებული აქცენტი უნდა გააკეთონ შემდეგ საკითხებზე:

- კომერციულმა მოსაზრებებმა არასოდეს უნდა დაძლიოს საქმიანობის ხარისხი;
- დამოუკიდებლობა და პროფესიული სკეპტიციზმი;
- ხარისხის სტიმულირება; და
- საკმარისი და შესაბამისი რესურსები ფირმის ხარისხის კონტროლის პოლიტიკისა და პროცედურებისათვის.

## 2. იმოქმედეთ ეთიკურად შესაბამისი სტანდარტებისა და პრინციპების შესაბამისად

ფირმებს სჭირდებათ დასაბუთებული რწმუნება, რომ ისინი იცავენ ეთიკის სათანადო ნორმებს. ხკსს 1-ში მოცემულია კონკრეტული სახელმძღვანელო მითითებები დამოუკიდებლობის შესახებ; გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალა შეეხება ბესსს-ის (IESBA) მიერ გამოცემულ პროფესიონალი ბუღალტრების ეთიკის კოდექსს, და მასში დადგენილია ეთიკური ნორმები პროფესიონალი ბუღალტრებისთვის. IFAC-ის წევრ ორგანიზაციას არ შეუძლია ბესსს-ის ეთიკის კოდექსთან (IESBA Code) შედარებით ნაკლებად მკაცრი სტანდარტების დადგენა.

ზოგადი მიდგომა გულისხმობს იმის განხილვას თუ რამდენადაა ხელმისაწვდომი დამცავი მექანიზმები, რომლებიც ხელს შეუწყობს ეთიკის ძირითადი პრინციპების შესრულების წინაშე არსებული საფრთხეების თავიდან აცილებას. მსოფლიოს ბევრ ქვეყანაში, ფირმებს შესაძლოა მოეთხოვებოდეთ ეთიკასთან დაკავშირებული საკუთარი ეროვნული საკანონმდებლო და მარეგულირებელი მოთხოვნების დაცვა.

ფირმებმა უნდა უზრუნველყონ აუდიტის პარტნიორებისა და თანამშრომლების სწავლება და მათთვის ეთიკის საკითხებთან დაკავშირებით სახელმძღვანელო მითითებების მინოდება. მათ უნდა იცოდნენ ვისთან და რასთან დაკავშირებით შეუძლიათ კონსულტაციების გავლა, იმ შემთხვევაში თუ მათთვის

რომელიმე კონკრეტული საკითხი გაურკვეველია. ვერძოდ, რომელიმე ეთიკური საკითხის გადაჭრის საჭიროების შემთხვევაში უნდა არსებობდეს პოლიტიკა და პროცედურები, თუ როგორ უნდა იმოქმედონ თანამშრომლებმა. შედარებით დიდი ფირმები სავარაუდოდ უფრო მეტ ყურადღებას უთმობენ სდკ აუდიტთან დაკავშირებულ მოთხოვნებს, ხოლო შედარებით მცირე ფირმები აქცენტს მცირე სანარმოების აუდიტთან დაკავშირებულ საკითხებზე აკეთებენ.

### 3. დათანხმდით მხოლოდ იმ გარიგებას, რომელთან დაკავშირებითაც ფირმა დარწმუნებულია რომ შეძლებს მომსახურების განცვას მოთხოვნების შესაბამისად, განსაკუთრებული აქცენტით პატიოსნებაზე და კომპეტენციაზე

ხკს 1-ის თანახმად ფირმებს უნდა ჰქონდეთ პოლიტიკა და პროცედურები ახალ დამკვეთთან ურთიერთობის დაწყებასთან, არსებულთან გაგრძელებასთან და სპეციფიკურ გარიგებებთან დაკავშირებით. შეიძლება მოკლედ ითქვას, რომ ახალ დამკვეთთან ურთიერთობის დაწყებისას და არსებულთან გაგრძელების შემთხვევაში ფირმებს მოეთხოვებათ შემდეგი მოსაზრებების დოკუმენტური დასაბუთება:

- დამკვეთის პატიოსნება;
- ფირმის მიერ გარიგების შესრულების კომპეტენცია; და
- ეთიკური ნორმების დაცვის შესაძლებლობა.

ხკს 1 მიუთითებს განსახილველი ფაქტორების ტიპებს, ასეთია მაგალითად, დამკვეთის მენეჯმენტის და მფლობელების რეპუტაცია. ახალი აუდიტორული გარიგების დასაწყებად ან არსებულის გაგრძელებასთან დაკავშირებით გადაწყვეტილების მიღების მხარდასაჭერად სათანადო ინფორმაციის მოპოვების მოთხოვნის არსებობის მიუხედავად, დოკუმენტური დასაბუთების საჭიროება იქმნება იმ შემთხვევაში, როდესაც მოხდება გარკვეული „პრობლემების“ იდენტიფიცირება და ფირმა ახალ დამკვეთთან ურთიერთობის დაწყების ან არსებულთან გარიგების გაგრძელების გადაწყვეტილებას მიიღებს.

ფირმებს შეუძლიათ ამ საკითხთან დაკავშირებით საკონტროლო კითხვარების გამოყენება. ხელმისაწვდომია გარე წყაროების მიერ შემუშავებული არაერთი საკონტროლო კითხვარი. თუმცა, ფირმებმა უნდა გაითვალისწინონ, რომ გადაწყვეტილების მიღებისას არ უნდა დაეყრდნონ მხოლოდ ზემოთ აღნიშნულ საკონტროლო კითხვარებს და საჭიროა გარკვეულ საკითხებთან დაკავშირებით გადაწყვეტილება შესაბამის მოსაზრებებზე დაყრდნობით მიიღონ.

ახალ გარიგებაზე დათანხმების და არსებულ დამკვეთთან გარიგების გაგრძელების საკითხის განხილვისას, ფირმებმა თავიანთი პარტნიორებისა და თანამშრომლების მიერ გარიგების შესრულების კომპეტენცია უნდა გაითვალისწინონ.

### 4. მიიღეთ შესაბამისი შესაძლებლობებისა და კომპეტენციის მქონე თანამშრომლები და იზრუნეთ მათ განვითარებაზე; გაამახვილეთ განსაკუთრებული ყურადღება ფირმის ადამიანური რესურსების მართვის პოლიტიკასა და პროცედურებზე.

ხკს 1 -ის თანახმად ფირმებს მოეთხოვებათ ადამიანური რესურსების მართვის პოლიტიკისა და პროცედურების განხილვა ისეთ საკითხებთან დაკავშირებით როგორცაა კადრების მიღება, რეკომენდაციების მოპოვება, თანამდებობაზე დანიშვნა და ვარიერული განვითარება. მათ ასევე უნდა განიხილონ თავიანთი საქმიანობის შეფასებისა და ანაზღაურების სისტემების ეფექტურობა. ამ გონივრული პროცედურების დანერგვა მნიშვნელოვანია იმ ფირმებისათვის, რომელნიც ორიენტირებულნი არიან თავიანთი თანამშრომლებისა და პარტნიორების მოტივაციასა და განვითარებაზე.

ფირმებს ესაჭიროებათ პოლიტიკისა და პროცედურების შემუშავება, რათა აჩვენონ, რომ:

- მათ ეყოლებათ საკმარისი რაოდენობის შესაფერისი კვალიფიკაციის მქონე თანამშრომლები და პარტნიორები, რომლებიც ფლობენ კომპეტენციას შესაბამისი მოცულობის და სირთულის აუდიტორული სამუშაოს შესასრულებლად.
- მოხდება აუდიტორული ფირმის თანამშრომლებისა და პარტნიორების მომზადება და კვალიფიკაციის ამაღლება ისე, რომ ისინი იქნებიან საკმარისად დამოუკიდებელნი და შეასრულებენ აუდიტს პროფესიული სკეპტიციზმით.
- ფირმაში სხვადასხვა პასუხისმგებლობის მქონე თანამშრომლები და პარტნიორები აკმაყოფილებენ სტანდარტების მინიმალურ მოთხოვნებს, ხოლო მათი ტრენინგის პროგრამები შემუშავებულია ფირმისა და მისი დამკვეთების საჭიროებების გათვალისწინებით; და
- ფირმაში არსებობს შესაბამისი ფორმალიზებული საშუალებები, რომლითაც სავალდებულოა თანამშრომლებსა და პარტნიორებს მიენოდეოდეთ უახლესი ინფორმაცია აუდიტის რეგულაციებისა და პრაქტიკაში შესულ ცვლილებებთან დაკავშირებით, იმისათვის რომ უზრუნველყოფილ იქნეს თანამშრომლებისა და პარტნიორების მიერ განგრძობითი პროფესიული განათლების (CPD) მოთხოვნებთან შესაბამისობა.

ფირმებს უნდა ჰქონდეთ კადრების მიღების შესაბამისი პოლიტიკა. ამასთანავე, პერიოდულად უნდა ფასდებოდეს მათი შესაძლებლობები და საქმიანობის შედეგები. აუდიტის დაგეგმვის პროცესში აუდიტის ჩასატარებლად შერჩეული გარიგების პარტნიორი და თანამშრომლები უნდა ფლობდნენ ამ გარიგების შესასრულებლად საჭირო შესაბამის უფლებამოსილებას, გამოცდილებასა და კომპეტენციას.

## 5. ჩაატარეთ ხარისხიანი აუდიტი კანონმდებლობის, რეგულაციების და სტანდარტების შესაბამისად, მათ შორის საჭიროებისამებრ დანიშნეთ კონსულტაციები და დაიცავით გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვის (EQCR) მოთხოვნები.

ფირმამ უნდა დანერგოს ისეთი პროცედურები, რომლებიც მას მისცემს აუდიტორული გარიგების შესაბამისი სტანდარტების დაცვით შესრულების შესაძლებლობას. ჩვეულებრივ, ეს გულისხმობს სახელმძღვანელო მითითებების, საკონტროლო კითხვარების და სხვა საშუალებების გამოყენებას. განსაკუთრებით მნიშვნელოვანია ფირმებისათვის იმის აღიარება, თუ როდის საჭიროებენ ისინი კონსულტაციების გავლას.

ფირმები და გარიგების გუნდები, რომლებიც ახორციელებენ აუდიტს, უნდა აკმაყოფილებდნენ ასს-ების ყველა მოთხოვნას, მათ შორის რისკთან და თაღლითობასთან დაკავშირებით. გამოცდილებამ აჩვენა ბევრი რელევანტური საოპერაციო საკითხი იმ ფირმებისთვის, რომლებიც ცდილობენ აუდიტორული საქმიანობის მაღალი ხარისხის მიღწევას. მათ შორისაა:

- აუდიტის დროულად დაგეგმვა;
- ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტის საკითხებთან დაკავშირებით ტექნიკური სპეციალისტების დროულად და საჭიროებისამებრ გამოყენება; და
- აუდიტის შემდგომი ეფექტური მიმოხილვების საჭიროება, რომლებიც დაკავშირებულია შეფასების პროცესთან და იძლევა შემდეგი წლის აუდიტის დაგეგმვისთვის საჭირო ინფორმაციას.

ფირმებმა უნდა დანერგონ პოლიტიკა და პროცედურები, რომლითაც უზრუნველყოფილი იქნება დასაბუთებული რწმუნება იმისა, რომ რთულ და საკამათო საკითხებზე გაიმართება კონსულტაცია და მას მოჰყვება სათანადო რეაგირება. მცირე ფირმებმა შესაძლებელია კონსულტაციის ფორმალიზების პროცედურებთან დაკავშირებით შეაფასონ გარე სახელმძღვანელო მითითებების გამოყენების შესაძლებლობა. ყველა მცირე ფირმისათვის რეკომენდებულია ფორმალიზებული საკონსულტაციო პროცედურების შემოღება, რომ საჭიროების შემთხვევაში მოხდეს მათი გამოყენება.

ინდივიდუალურ საკითხებზე კონსულტაციების პროცესი, როგორც წესი, გამოყოფილი უნდა იყოს გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვის (EQCR) პროცესისაგან. ხვსს 1-ის თანახმად გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვა (EQCR) ყველა სდპ აუდიტისთვის უნდა განხორციელდეს, ხოლო სხვა სუბიექტებისთვის - საჭიროებისამებრ (განისაზღვრება ფირმის საკუთარი კრიტერიუმებით). ინდივიდუალურ პრაქტიკოსებს, ფირმებს, რომელთაც ჰყავთ მხოლოდ ერთი პირი, რომელსაც შეუძლია აუდიტორული გარიგების პარტნიორის რანგში საქმიანობა, ან სხვა მცირე ფირმებს გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვა შესაძლოა დასჭირდეთ გამონაკლის შემთხვევებში და საჭიროების შემთხვევაში ამგვარი მიმოხილვის განსახორციელებლად მათ შეუძლიათ გამოიყენონ შესაბამისი კვალიფიკაციისა და გამოცდილების მქონე გარე პირები ან სხვა ფირმები. ამ ვარიანტის არჩევისას ფირმები უნდა დარწმუნდნენ, რომ გარე პირი შესაბამისი უნარ-ჩვევებითა და გამოცდილებით მათ მოთხოვნებს აკმაყოფილებს.

გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილველი საკუთარ დამოუკიდებლობას, გამოცდილებასა და უფლებამოსილების დონეს წარმოშობილი საკითხების გადაჭრასთან მიმართებით შეძლებისდაგვარად განიხილავს დაგეგმვის ადრეულ ეტაპზე. იგი ასევე განიხილავს იმ მნიშვნელოვან რისკებს, რომლის იდენტიფიცირებაც აუდიტის დაგეგმვის დოკუმენტაციის პროცესში ხდება. აუდიტორული დასკვნის გაცემამდე, მიმოხილველი უნდა დარწმუნდეს, რომ განეული აუდიტორული სამუშაოს ხარისხი, ძირითადი განხილვები და მიღებული გადაწყვეტილებები აკმაყოფილებს შესაბამის მოთხოვნებს. მიმოხილველმა ასევე უნდა დაადასტუროს, რომ მისთვის ცნობილი არ არის რაიმე ისეთი გადაუჭრელი საკითხი, რომელიც ეჭვს გააჩენდა ჩატარებული მნიშვნელოვანი განხილვებისა და გამოტანილი დასკვნების მიმართ. აუდიტორული დასკვნა ვერ გაიცემა თუ გარიგების პარტნიორსა და მიმოხილველს შორის საბოლოოდ კიდევ არსებობს ამრთა სხვადასხვაობა.

ასს-ების მოთხოვნებიდან ნებისმიერი გადახვევისას, აუდიტის დოკუმენტაციაში მითითებული უნდა იყოს თუ როგორ და რატომ გადაუხვია აუდიტორმა არსებული მოთხოვნებიდან; ასევე დოკუმენტურად უნდა იყოს ასახული ალტერნატიული პროცედურები, რომლებიც აუდიტის საბოლოო მიზნის მისაღწევად ჩატარდა.

განხორციელებული აუდიტორული ტესტირების ჩანაწერების გარდა, უნდა მოხდეს პროფესიულ განსჯასთან დაკავშირებული საკითხების დოკუმენტირებაც. როდესაც დამკვეთებთან მნიშვნელოვანი და საკამათო საკითხების განხილვა ხდება, მეტად სასარგებლოა სიზუსტისა და თანხმობის უზრუნველყოფის მიზნით შესაბამისი შენიშვნების/ჩანაწერების დამკვეთებთან გადაგზავნა.

## **ნ. იყავით ორიენტირებულნი ფირმის ხარისხის კონტროლის სისტემის მუდმივ გაუმჯობესებაზე, განახორციელეთ მონიტორინგი და დასრულებული გარიგებების პერიოდული ობიექტური შეჩვენებითი შემოწმება**

ხკს 1-ის მონიტორინგის განყოფილება შეეხება ფირმის მიერ პოლიტიკისა და პროცედურების საერთო მიმოხილვას. ამასთანავე, ფირმებისთვის მნიშვნელოვანია მისი პრაქტიკაში უწყვეტად გატარება - შესრულებული საქმიანობის ყოველწლიური მიმოხილვა კარგი პრაქტიკის მაგალითი იქნება. ფირმის პოლიტიკა და პროცედურები ფირმის ხარისხის კონტროლის სისტემის უწყვეტ განხილვასა და შეფასებას უნდა მოიცავდეს, მათ შორის დასრულებული გარიგებების პერიოდულ შეჩვენებით მიმოხილვას ( ე.წ. „ცივი ფაილების“ მიმოხილვა - გარიგების დასრულების შემდეგ აუდიტის ფაილების ობიექტური მიმოხილვა შემდგომი გაუმჯობესების მიზნით).

„ცივი ფაილების“ მიმოხილველის შეჩვენება ძალიან მცირე ფირმებისთვის პრაქტიკულ გამონკვევას წარმოადგენს, განსაკუთრებით ინდივიდუალური აუდიტორებისა და ისეთი ფირმებისათვის, რომელთაც მხოლოდ ერთი გარიგების პარტნიორი ჰყავთ, რამდენადაც ასეთ შემთხვევებში ფირმაში არ არსებობს დამოუკიდებელი პირი, რომელიც ამ როლის შესასრულებლად სათანადო კვალიფიკაციას ფლობს. ასეთ ფირმებს შეუძლიათ მიმოხილვა შესაბამისი გარე პირების დახმარებით განახორციელონ.

ხკს 1-ის თანახმად ფირმებმა, სულ მცირე ყოველწლიურად, ხარისხის კონტროლის სისტემის მონიტორინგის შედეგების შესახებ ინფორმაცია უნდა მიიწოდონ გარიგების პარტნიორებსა და სხვა შესაბამის პირებს ფირმის შიგნით. ცხადია, ფირმებს სჭირდებათ როგორც მიმოხილვის დროს წარმოშობილ პრობლემურ საკითხებზე სასწრაფო რეაგირების საკითხის განხილვა, ისე შესაბამისი ცვლილებების განხორციელება და მათ შესახებ სათანადო პირების შეძლებისდაგვარად დროულად ინფორმირება. შედეგების შესახებ შესაბამისი პირებისთვის ინფორმაციის მიწოდება შესაძლოა გარე მონიტორინგის გუნდის მიერ განხორციელებული მიმოხილვის საგანს წარმოადგენდეს. მნიშვნელოვანია, რომ ფირმებმა შესაფერისი გზები შეარჩიონ შესაბამისობის მისაღწევად და უზრუნველყონ მონიტორინგის პროცესის სათანადოდ განხორციელება.

## **დოკუმენტაცია**

ზემოთ განხილულ თითოეულ ძირითად სფეროსთან დაკავშირებით არსებობს ხარისხის კონტროლის სისტემის ფუნქციონირების დოკუმენტური ასახვის მოთხოვნა. დოკუმენტაციის დონე დამოკიდებულია ფირმის სიდიდეზე. ფირმებს უნდა მიეცეთ თავიანთი პრაქტიკის გადასინჯვის შესაძლებლობა, რათა შესაძლო რისკების მართვისთვის შესაფერისი და ეფექტური გზები იპოვონ.

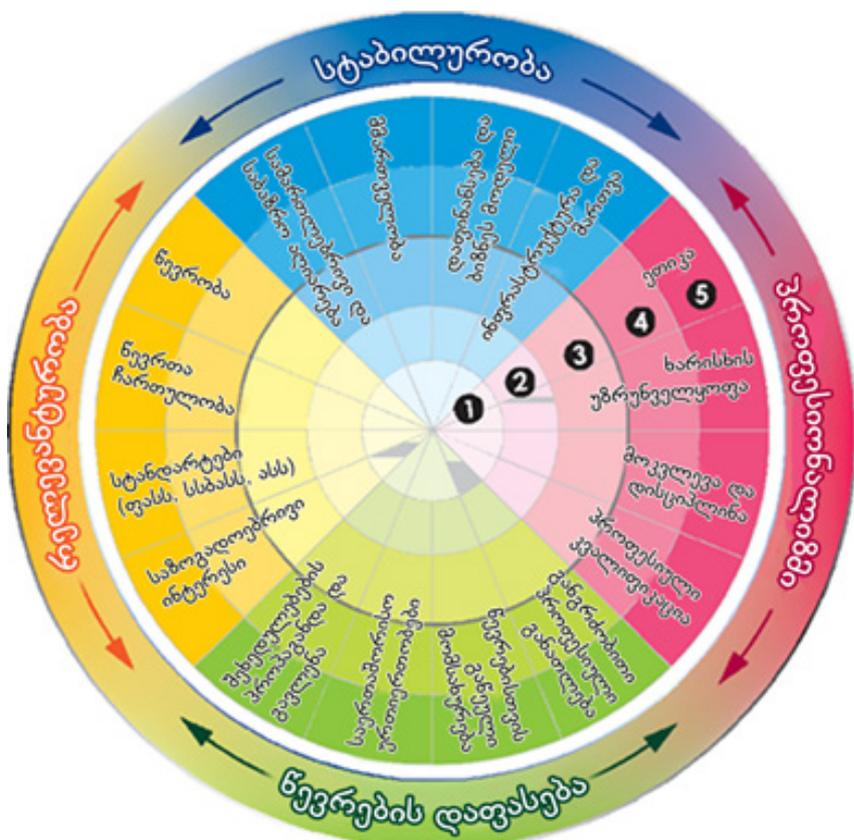
ხკს 1-თან შესაბამისობის დოკუმენტირებისთვის მცირე ფირმებს შეუძლიათ გამოიყენონ ერთი გვერდი ან ხკს 1-ის ფაილს დაურთონ ერთი განაცხადი ამის თაობაზე.

მას შემდეგ, რაც ფირმა ხარისხის კონტროლის პოლიტიკასა და პროცედურებს შეიმუშავებს, აუცილებელია ამ პოლიტიკასა და პროცედურებთან შესაბამისობის მონიტორინგი. ამასთანავე საჭიროა შესაბამისი დოკუმენტაციის მუდმივად განახლება, რათა მასში აისახოს ფირმის პროცედურების, პერსონალის, აუდიტისა და ბუღალტრული აღრიცხვის საკითხებში შესული ცვლილებები. აღნიშნულ საკითხზე ფირმის შიგნით პასუხისმგებელი უნდა იყოს შესაბამისი პირი (ან პირები).

# დანართი 6 CAPA-ს სიმწიფის მოდელი და სახელმძღვანელო მითითებების სერია

სიმწიფის მოდელი (Maturity Model)<sup>7</sup> ეხმარება ბუღალტერთა პროფესიულ ორგანიზაციებს (PAO-ები) ორგანიზაციული სტრუქტურის განვითარების მიმართულებით სისტემური მიდგომის გამოყენებაში. სიმწიფის მოდელის ღია მიდგომა და მომხმარებელზე ორიენტირებული სტრუქტურა ღირებულებათა მკაფიო სისტემას გვთავაზობს, რომელიც საერთაშორისო დონეზე პროფესიული ორგანიზაციების განვითარების მიმართულებით უნიკალურია.

სიმწიფის მოდელი პროფესიულ ორგანიზაციებს ეხმარება მაღალი ხარისხის უზრუნველყოფის ვალდებულების საკუთარ თავზე აღებაში და ამ მიმართულებით საკუთარი პროგრესის მონიტორინგში. ის პროფესიულ ორგანიზაციებს სთავაზობს ყოვლისმომცველ, დადასტურებულ და მოქნილ მოდელს, რომლის ინტერპრეტაცია შესაძლებელია მათი კონკრეტული კონტექსტიდან გამომდინარე. აღნიშნული მოდელის მოქნილობა პროფესიულ ორგანიზაციებს აძლევს საკუთარი განვითარებისთვის საჭირო მიზნის და სრულყოფის ღონისძიებების ტემპის დამოუკიდებლად განსაზღვრის საშუალებას.



„ შესაძლებელია მიზანშეწონილი იყოს... „PAO-ს სიმწიფის მოდელის“ გამოყენება ... ყოვლისმომცველი შეფასების დასრულების და თითოეული პროფესიული ორგანიზაციის ადგილობრივი კონტექსტის გათვალისწინებით შესაძლებლობების განვითარების შესაბამისი მიდგომის გამოყენების უზრუნველსაყოფად.“

მსოფლიო ბანკის პუბლიკაცია - Current Status of the Accounting and Auditing Profession in ASEAN (2014 წლის სექტემბერი)

<sup>7</sup> ბუღალტერთა პროფესიული ორგანიზაციების განვითარების სიმწიფის მოდელი - აღნიშნული პუბლიკაციის ჩამოტვირთვა შესაძლებელია შემდეგი ვებ-გვერდიდან: <http://www.capa.com.my/>

## წარმატების ძირითადი სფეროები

სიმნიფის მოდელში მოცემულია წარმატების 16 ძირითადი სფერო, რომლებიც ერთიანდება ოთხი ფართო მახასიათებელი ნიშნის ქვეშ. ესენია: მდგრადობა, რელევანტურობა, პროფესიონალიზმი და წევრთა მნიშვნელობა. წარმატების თითოეული ძირითადი სფერო არსებითია, თუმცა სხვადასხვა ორგანიზაციაში აქცენტი შესაძლებელია სხვადასხვა სფეროზე გაკეთდეს. ხარისხის უზრუნველყოფა განიხილება, როგორც წარმატების ერთ-ერთი ძირითადი სფერო.

მახასიათებელი ნიშანი	წარმატების ძირითადი სფეროები	აღწერა
მდგრადობა	სამართლებრივი და საბაზრო აღიარება	აღიარებული მიზეზი
	მმართველობა	ზედამხედველობა, მიმართულებისა და კონტროლის საშუალებები
	დაფინანსება და ბიზნესმოდელი	სტრატეგია და გეგმები სიცოცხლისუნარიანობის შესანარჩუნებლად გრძელვადიან პერიოდში
	ინტრასტრუქტურა და მართვა	შესაბამისი სისტემები, პროცესები და პერსონალი
რელევანტურობა	წევრობა	აღიარებულია წევრთა საჭიროებები და შეხედულებები
	წევრთა ჩართულობა	მიღებული და დანერგილი საერთაშორისო სტანდარტები
	სტანდარტები*	სარგებელი მთელი საზოგადოებისთვის
	საზოგადოებრივი ინტერესი	პროფესიონალ ბუღალტერთა ქვეყნის დადგენილი ნორმები
	ეთიკა*	საზოგადოებისათვის მომსახურების მიწოდების სტანდარტები
პროფესიონალიზმი	ხარისხის უზრუნველყოფა*	წევრობის სტანდარტების დაცვა
	მოკვლევა და დისციპლინა*	დადგენილი კრიტერიუმები საჭირო კომპეტენციასთან დაკავშირებით
	პროფესიული კვალიფიკაცია*	წევრთა კომპეტენციის მხარდაჭერა
	განგრძობითი პროფესიული განვითარება*	წევრთა საჭიროებებზე რეაგირება; უზრუნველყოფილია წევრთა მნიშვნელობა
	წევრებისთვის გაწეული მომსახურება	საერთაშორისო კავშირების არსებობა და უწყვეტი გაუმჯობესება
წევრების მნიშვნელობა	საერთაშორისო ურთიერთობები	შესაბამისი საკითხებთან დაკავშირებით აღიარებული მოსაზრება
	ინტერესების დაცვა და გავლენა	Responds to member needs; provides value
	International Relationships	Internationally connected and continually improving
	Advocacy & influence	Recognised voice on topics of relevance

\*აღნიშნული წარმატების ძირითადი სფეროები (KSAs) უკავშირდება IFAC-ის მიერ გამოცემულ „წევრობის ვალდებულების პრინციპებს“(SMOs)

## QA and the Maturity Model

Each KSA is accompanied by an attribute table<sup>8</sup> that assists PAOs in assessing their current level of maturity and considering their desired level for each KSA. The attribute table for quality assurance is below.

In the attribute tables, five levels of maturity are distinguished. As accountancy organisations mature, they typically pass through each of these development levels, which can be characterised by attributes representing:

- 1 ოუნესრიგებელი პრაქტიკა ან პრაქტიკის არარსებობა
- 2 არაოფიციალური პრაქტიკა
- 3 კარგი პრაქტიკა
- 4 მტკიცე პრაქტიკა
- 5 საუკეთესო პრაქტიკა

წარმატების თითოეულ ძირითად სფეროში საუკეთესო პრაქტიკით დადგენილი დონის მიღწევა ყოველთვის არ წარმოადგენს შესაფერის მიზანს; იგი განსხვავდება კონტექსტისა ან მარეგულირებელი გარემოს შესაბამისად

რეკომენდებულია, ორგანიზაციებმა წარმატების თითოეულ ძირითად სფეროში შეინარჩუნონ კარგი პრაქტიკით დადგენილი მინიმალური დონე.

CAPA

სიმწიფის მოდელში ხარისხის უზრუნველყოფა გულისხმობს „სისტემებისა და სტანდარტების დადგენას ორგანიზაციის წევრების მიერ საზოგადოებისთვის განუვლი მომსახურების ხარისხის მონიტორინგის განსახორციელებლად“. ამგვარ მომსახურებათა სპექტრი ძალიან ფართოა, შესაბამისად ხარისხის უზრუნველყოფის მოთხოვნა შესაძლოა გამოყენებულ იქნეს ყველა ასეთი მომსახურების მიმართ. თუმცა, ამ შემთხვევაში ყურადღება ძირითადად გამახვილებულია „აუდიტის, მიმოხილვის, სხვა მარწმუნებელ და დაკავშირებულ მომსახურებაზე“, SMO 1-ის მოთხოვნების თანახმად.

შესაბამისად, ეს სახელმძღვანელო ფოკუსირებულია აუდიტორულ მომსახურებაზე და განკუთვნილია ნებისმიერი ორგანიზაციისთვის, რომელსაც სურს სულ მცირე, კარგი პრაქტიკის ნიშან-თვისებების მქონე აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფის ჯანსაღი სისტემის დანერგვა. ბევრ წამყვან პროფესიულ ორგანიზაციას განვითარების დიდი ისტორია აქვს, რომელიც ათწლეულებს მოიცავს; ისინი სწავლობენ და უმჯობესდებიან უწყვეტ რეჟიმში. შედარებით ახალ, განვითარებად პროფესიულ ორგანიზაციებს შეუძლიათ უფრო გამოცდილი ორგანიზაციებისგან მაგალითის აღება; თუმცა, აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფის მტკიცე და ხარისხიანი სისტემის შემუშავებასა და დანერგვას, ისევე როგორც სასურველი შედეგების მიღწევას შესაძლოა წლებიც კი დასჭირდეს. ამ პროცესის ზუსტი ვადები დამოკიდებულია სანყის მოცემულობაზე, მათ შორის პროფესიული ორგანიზაციის მიერ ხარისხის უზრუნველყოფის ფუნდამენტურ საჭიროებად აღიარებასა და მიღებაზე. იგი ასევე დამოკიდებულია ხელმისაწვდომი რესურსების დონესა და საკანონმდებლო და მარეგულირებელ გარემოზე, რაც გავლენას ახდენს ხარისხის უზრუნველყოფასთან დაკავშირებულ საკითხებზე პასუხისმგებლობების განაწილებაზე.

ეს სახელმძღვანელო მიუთითებს „რატომ“, „რა“ და „როგორ“ უნდა გაკეთდეს აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფის მიზნით. მასში ახსნილია თუ რატომ არის მნიშვნელოვანი აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფის ვალდებულების აღება; გამოკვეთილია კარგი პრაქტიკის საერთაშორისო მოთხოვნებთან შესაბამისობაში მყოფი აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფის მტკიცე სისტემის ძირითადი კომპონენტები; და მასში აღწერილია ის საშუალებები და მაგალითები, რაც ამგვარი სისტემის დანერგვაში ორგანიზაციებს დახმარებას გაუწევს.

სახელმძღვანელო, პირველ რიგში, გამიზნულია ისეთი პროფესიული ორგანიზაციებისათვის, რომელთაც არ აქვთ აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფის დამკვიდრებული და სათანადოდ დახვეწილი/მომწიფებული სისტემები. ის ორიენტირებულია პრაქტიკული სახელმძღვანელო მითითებების გაცემაზე, რომლებიც დაეხმარება ორგანიზაციებს სამუშაო სისტემის მინიმალური მოთხოვნების დაკმაყოფილებაში.

სახელმძღვანელოში გამოყენებული ტერმინოლოგია ასახავს მსოფლიოს მასშტაბით ბუღალტრულ პროფესიაში ტერმინების საერთო გამოყენების მაგალითებს. სხვა ტერმინოლოგიის გამოყენება შესაძლოა შესაფერისი იყოს განსხვავებულ კონტექსტსა და კულტურაში.

8 ქვემოთ მოცემულ ატრიბუტების ცხრილში წარმოდგენილი ნიშან-თვისებები არ არის ამომწურავი და მას მხოლოდ საილუსტრაციო დანიშნულება აქვს.

ხარისხის უზრუნველყოფა (QA)9 - სისტემებისა და სტანდარტების დადგენა ორგანიზაციის წევრების მიერ საზოგადოებისთვის განეული მომსახურების ხარისხის მონიტორინგის განსახორციელებლად

ასპექტი	1	2	3	4	5
სტანდარტები და სახელმძღვანელო მითითებები	არ არსებობს	შემუშავებული და გამოქვეყნებულია სახელმძღვანელო მითითებები	დადგენილია მინიმალური სტანდარტები და მოთხოვნები: <ul style="list-style-type: none"> <li>• აუდიტის გარიგების დონეზე</li> <li>• ფირმის დონეზე</li> <li>• იმ ორგანოს დონეზე, რომელიც პასუხისმგებელია ხარისხის უზრუნველყოფის მიმოხილვაზე</li> </ul>	სახელმძღვანელო მითითებები წევრებისთვის  შემუშავებულია მოთხოვნები საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტრების მომსახურების სრული სპექტრისთვის	რეგულარულად ხდება არსებული სტანდარტებისა და მოთხოვნების გადასინჯვა რეგულარულად ხდება წევრებისთვის მიწოდებული სახელმძღვანელო მითითებების განახლება  არსებობს საკონსულტაციო მომსახურება, მაგალითად, სატელეფონო
დანერგვა და მონიტორინგი	არ არსებობს	არ ხორციელდება ოფიციალური მონიტორინგი სტანდარტების მოთხოვნების დაცვის მდგომარეობის დასადგენად	პერიოდულად გადასინჯება ხარისხის უზრუნველყოფის პროგრამები  მენეჯმენტის რესურსების აუცილებელი განაწილება	გამოყოფილია აუცილებელი უნარებისა და კომპეტენციების მქონე მმართველი კადრები  მიმოხილვის ციკლი განისაზღვრება რისკის შეფასებაზე დაყრდნობით  არსებობს გამჭვირვალე და დოკუმენტირებული/დამტკიცებული პოლიტიკა და პროცედურები	რეგულარულად ტარდება ხარისხის უზრუნველყოფის პროგრამების გადასინჯვა, გარე სტანდარტებთან შესაბამისობის უზრუნველყოფის მიზნით  შექმნილია ხარისხის უზრუნველყოფის კომიტეტი, დაბალანსებული და დამოუკიდებელი შემადგენლობით  განსაზღვრულია სხვა მარეგულირებელ და საზედამხედველო ორგანოებთან თანამშრომლობის მექანიზმები
ანგარიშგება	არ არსებობს	არ არსებობს	შედეგების შესახებ ინფორმაცია მიეწოდებათ წევრებს  შედეგები გამოიყენება სახელმძღვანელო მითითებებისა და განგრძობითი პროფესიული განათლების პროგრამების შესამუშავებლად/დასახვეწად	ყოველწლიური საჯარო ანგარიშგება  შედეგები აისახება განგრძობითი პროფესიული განათლების პროგრამებში  სტანდარტთან შეუსაბამობის გამოვლენის შემთხვევაში ტარდება დისციპლინური ზომები	შედეგების შესახებ ინფორმაცია მიეწოდებათ გარე დაინტერესებულ მხარეებს და ცდილობენ მათი მოსაზრებების/შენიშვნების მოპოვებას  სხვა მარეგულირებელ ორგანოებთან ერთად ახორციელებს ორმხრივი აღიარების პროგრამებს.
წევრობის ვალდებულებების პრინციპებთან (SMO) შესაბამისობა	არაა აქტიური	განიხილავს, როგორ შეასრულოს წევრობის ვალდებულებების 1-ლი პრინციპის მოთხოვნები	აქვს დამტკიცებული გეგმა, როგორ შეასრულოს წევრობის ვალდებულებების 1-ლი პრინციპის მოთხოვნები	ასრულებს წევრობის ვალდებულებების 1-ლი პრინციპის მოთხოვნებს	მუდმივად მუშაობს იმაზე, როგორ გააუმჯობესოს წევრობის ვალდებულებების 1-ლი პრინციპის მოთხოვნების შესრულების ხარისხი

9 წევრობის ვალდებულებების 1-ლი პრინციპი (SMO 1), ხარისხის უზრუნველყოფა მოიცავს დეტალურად ჩამოყალიბებულ მოთხოვნებს ორგანიზაციებისა და ხარისხის უზრუნველყოფის სისტემების ფუნქციონირების თაობაზე.

1960-იანი წლების დასაწყისში აზიის განვითარების ბანკი (ADB) მოიაზრებოდა, როგორც არსობრივად აზიური ფინანსური ინსტიტუტი, რომელიც მსოფლიოს უღარიბეს ქვეყნებში ეკონომიკური ზრდისა და თანამშრომლობის პროცესს შეუწყობდა ხელს.

აზიის განვითარების ბანკი წევრ ქვეყნებსა და პარტნიორ სახელმწიფოებს სოციალური და ეკონომიკური განვითარების წახალისების მიზნით დახმარებას უწევს სესხების, ტექნიკური მხარდაჭერის, გრანტებისა და ინვესტიციების სახით.

ADB აერთიანებს 67 წევრ სახელმწიფოს, მათ შორის 48 წარმოდგენილია აზიისა და წყნარი ოკეანის რეგიონში.

ADB-ის სათაო ოფისი, 6 ADB Avenue, Mandaluyong City 1550, Metro



აზიისა და წყნარი ოკეანის ბუღალტერთა კონფედერაცია (CAPA) წარმოადგენს ეროვნულ პროფესიულ ორგანიზაციას, რომელიც საქმიანობას ახორციელებს 24 ქვეყანაში, ესენია: ავღანეთი, ავსტრალია, ბანგლადეში, კანადა, ჩინეთი, ფიჯი, საფრანგეთი, ინდოეთი, იაპონია, კორეა, კორეის სახალხო დემოკრატიული რესპუბლიკა, მონღოლეთი, ნეპალი, ახალი ზელანდია, პაკისტანი, პაპუა ახალი გვინეა, ფილიპინები, სამარას რეგიონი (რუსეთი), სამოა, სოლომონის კუნძულები, შრი-ლანკა, გაერთიანებული სამეფო, ამერიკის შეერთებული შტატები და ვიეტნამი. CAPA-ს მისიას წარმოადგენს რეგიონში ბუღალტრის პროფესიის მნიშვნელობის ზრდა.



CAPA -ს ლოგო „აზიის და წყნარი ოკეანის ბუღალტერთა კონფედერაცია“ , „აზიის & წყნარი ოკეანის ბუღალტერთა კონფედერაცია“, „CAPA“ , „ბუღალტერთა პროფესიული ორგანიზაციის განვითარების სიმნიშვნის მოდელი“, „სიმნიშვნის მოდელი“ და „სიმნიშვნის მოდელი მოქმედებაში“ CAPA -ს მომსახურების და სავაჭრო ნიშნებია.

CAPA-ს სამდევნო:

B-9-2 Tower B, Atria Suites

Jalan SS 22/23 Damansara Jaya

მოცემული დოკუმენტი - „აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფა - კარგი პრაქტიკის სახელმძღვანელო“ შეიცავს ამონარიდებს ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის (IFAC) მიერ 2011 წლის სექტემბერში გამოცემული დოკუმენტიდან „ბუღალტრის პროფესიის რეგულირება“ (Regulation of the Accountancy Profession). მათი გამოყენება ნებადართულია IFAC-ის მიერ. აღნიშნული დოკუმენტის გამრავლების, შენახვისა და გადაცემის, ან მსგავსი სახით გამოყენებასთან დაკავშირებით მიმართეთ IFAC -ს: [Permissions@ifac.org](mailto:Permissions@ifac.org) .

პასუხისმგებლობის შეზღუდვა

IFAC-ის მიერ 2011 წლის სექტემბერში გამოცემული დოკუმენტის - „ბუღალტრის პროფესიის რეგულირება“ (Regulation of the Accountancy Profession) - ტექსტი ICAEW-ის მიერ გამოყენებულია IFAC-ის თანხმობით. ამგვარი გამოყენება იმ მასალებისა, რომელზეც IFAC-ის საავტორო უფლება ვრცელდება არ გულისხმობს IFAC-ის მხრიდან მხარდაჭერასა და წახალისებას. ნებისმიერ ხედვა ან მოსაზრება, რომელიც წარმოდგენილია დოკუმენტში - „აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფა - კარგი პრაქტიკის სახელმძღვანელო“ - წარმოადგენს მხოლოდ ICAEW-ის საკუთრებას და არ გამოხატავს IFAC-ის ან რომელიმე დამოუკიდებელი სტანდარტების დამდგენი საბჭოს (რომელსაც მხარს უჭერს IFAC) ხედვებსა და მოსაზრებებს.



ICAEW აკავშირებს მსოფლიოს 147 000-ზე მეტ ნაფიც ბუღალტერს და აძლევს მათ ძლიერი ეკონომიკის შექმნასა და შენარჩუნებაში მონაწილეობის მიღების შესაძლებლობას.

კარიერის მანძილზე ბუღალტერთა ტრენინგით, განვითარებითა და მხარდაჭერით, ჩვენ მათ უზრუნველვყოფთ შესაბამისი გამოცდილებითა და ღირებულებებით მომავლის ბიზნესის მოთხოვნების საპასუხოდ.

ჩვენი პროფესია მომავლის განმსაზღვრელი გადაწყვეტილებების მიღების ცენტრში დგას, და საკუთარი ცოდნის, შეხედულებებისა და შესაძლებლობების გაზიარებით თავისი წვლილი შეაქვს ამ საქმეში. ამგვარად, ჩვენ შეგვიძლია დარწმუნებულნი ვიყოთ, რომ ვმონაწილეობთ მსოფლიოს მასშტაბით ჯანსაღი, ანგარიშვალდებული და სამართლიანი ეკონომიკური სისტემების მშენებლობაში.

ICAEW არის მსოფლიოს ნაფიც ბუღალტერთა ორგანიზაციის (Chartered Accountants Worldwide (CAW)) წევრი, რომელიც აერთიანებს ნაფიც ბუღალტერთა 11 ორგანიზაციას, და გლობალურად წარმოადგენს 1.6 მილიონ წევრს და სტუდენტს.

[www.charteredaccountantsworldwide.com](http://www.charteredaccountantsworldwide.com)

[www.globalaccountingalliance.com](http://www.globalaccountingalliance.com)

ICAEW

Chartered Accountants' Hall Moorgate Place

ლონდონი EC2R 6EA გაერთიანებული სამეფო (UK)

ტელ: +44 (0)20 7920 8100