აუდიტის მიზნები და ძირითადი სახეები

ნაზი გვარამია
ეკონომიკის აკადემიური დოქტორი, ასოცირებული პროფესორი,
სოხუმის სახელმწიფო უნივერსიტეტი, საქართველო
nazi.gvaramia@mail.ru

საკვანძო სიტყვები: აღრიცხვა, აუდიტი, კონცეფცია, შეფასება

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

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

საქართველოშიც არსებობდნენ შესაბამისი თანამდებობის პირები, რომელთაც ევალებოდათ სახსრების შეგროვება, შენახვა და მათი მიზნობრივად დახარჯვა. აუდიტის პროცესი თან მისდევს კაცობრიობის განვითარებას და მისი განუყოფელი ნაწილია.

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

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

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

ამჟამად, მსოფლიოში გავრცელებულია ორი სახის აუდიტი:

- სახელმწიფოს მიერ შექმნილი მაკონტროლებელი ორგანო, რომელსაც უფლება აქვს შეამოწმოს სახელმწიფო და კერძო სამართლის სუბიექტებიც;
- დამოუკიდებელი აუდიტი, რომლის მოწვევა შეუძლია ნებისმიერ სუბიექტს ნებაყოფლობით, რათა შეამოწმოს თავისი არამარტო წლიური საბუღალტრო ანგარიშგება, არამედ მიიღოს რეკომენდაციებიც.

აუდიტის აუცილებლობა და შესაძლებლობები განსაკუთრებით გამოიკვეთა 1929-1933 წწ-ში მსოფლიო კრიზისის პერიოდში, როდესაც გავრცელებული იყო ფინანსური მაქინაციები. საჭირო გახდა ამ პრობლემის აღმოფხვრა. ინვესტორებს, მეწარმეებს და სახელმწიფოს უნდა ემოქმედათ, ისე რომ ზარალი აეცდინათ. აუდიტის ჩატარებით მოწმდებოდა ობიექტების საქმიანობა და ნათელს ხდიდა თუ რა სიტუაცია იყო სინამდვილეში. აუდიტის საშუალებით მოხერხდა კრიზისიდან გამოსვლა.

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

მაკროეკონომიკურ დონეზე აუდიტი ითვლება, საბაზრო ინფრასტრუქტურის ელემენტად, სადაც ბუღალტრულ აღრი-

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

ყველა დამოუკიდებელი აუდიტორი, სანამ დაიწყებს აუდიტის განხორციელებას, დებს ხელშეკრულებას, სადაც მითითებულია ორივე მხარის პირობები, ჩასატარებელი სამუშაო, ანუ თუ რა უნდა შემოწმდეს და რათქმა უნდა ანაზღაურებაც. ხელშეკრულებაში დიდი მნიშვნელობა ენიჭება ჩასატარებელი სამუშაოს ვადებსაც, ხოლო ვადები დამოკიდებულია შესასრულებელი სამუშაოების მოცულობაზე. აუდიტორი პირველ რიგში გარკვეული უნდა იყოს ბუღალტრული აღრიცხვის საკითხებში კანონმდებლობის შესაბამისად. აუდიტორული ფირმები ცდილობენ ჰყავდეთ სხდასხვა სფეროს აუდიტორი, რათა შეძლონ კლიენტს შესთავაზონ მრავალმხრივი მომსახურება. თუ შესამოწმებელი ობიექტი დიდია და განსახორციელებელია დიდი რაოდენობის სამუშაო, მაშინ ადგილზე მუშაობს ჯგუფი, რომელსაც ხელმძღვანელობს მთავარი აუდიტორი, რომელიც ანაწილებს შესასრულებელ სამუშაოს და ამოწმებს მათ. საბოლოოდ მიღებული შედეგები თავს იყრის მთავარ აუდიტორთან. მაგრამ ზოგჯერ ობიექტი ისეთი პატარაა, რომ შეუძლებელია რამდენიმე აუდიტორის სამუშაო ადგილით უზრუნველყოფა და ერთი აუდიტორიც საკმარისი იქნება. ამიტომაც სანამ დაიწყება აუდიტორული სამუშაოები, აუდიტორები წინასწარ გადიან ობიექტზე და აფასებენ ობიექტის მდგომარეობას თუ რა მოცულობის სამუშაო არის ჩასატარებელი, რა დრო დასჭირდება და რამდენი აუდიტორი დასჭირდება. აუდიტორი შემოწმებას ატარებს პირველადი დოკუმენტების საშუალებით, რათა შეძლოს მაქსიმალურად უტყუარი ინფორმაცია მიიღოს და ჩამოაყალიბოს აზრი შემოწმებული ფაქტების შესახებ და განსაზღვროს თუ რამდენად შესაბამება ეს ფაქტები კრიტერიუმებს.

მსოფლიოში მრავალი ფირმაა, რომელიც ეწევა აუდიტორულ საქმიანობას და კლიენტისთვის ძნელია მათ შორის გააკეთოს არჩევანი, ამიტომ გადაწყვეტილებებს იღებენ: პოპულარობის, რეპუტაციის, ცნობადობის გათვალისწინებით. აუდიტორული ფირმების და კომპანიების სიმრავლის გამო, არსებობს დიდი და ძლიერი კონკურენცია მათ შორის, განსხვავებულია მომსახურების განაკვეთი და ხარისხი. ყველა კლიენტს სურს, რომ მიიღოს საიმედო ინფორმაცია თავისი ობიექტის შესახებ, ამიტომ მიმართავს გამოცდილ აუდიტორულ ფირმას, რომელიც ცნობილია კარგი რეპუტაციით. შემოწმებისას აუდიტორი შეიძლება წააწყდეს ობიექტის მიერ განხორციელებულ არაკანონიერ საქმიანობას, რომელიც კანონით იკრძალება. ამ შემთხვევაში აუდიტორმა უნდა იმოქმედოს საერთაშორისო სტანდარტების და სახელმწიფოს მიერ მიღებული კანონმდებლობის შესაბამისად. აუდიტს ატარებს სახელმწიფოც, თავისი უფლებამოსილი სტრუქტურების მეშვეობით. მათი მიზანია გაირკვეს თუ რამდენად შეესაბამება ობიექტის ფინანსურ-ეკონომიკური საქმიანობა მიღებულ კანონმდებლობას და გადაცდომის გამოვლენის შემთხვევაში გაატაროს შესაბამისი რეაგირების ღონისძიებები. მაკონტროლებელი ორგანო უნდა იყოს დამოუკიდებელი და განოხორციელოს აუდიტი ეფექტურად და ყოველგვარი დაინტერესებული პირთა ზემოქმედების გარეშე, უნდა იმოქმედოს ობიექტურად, საჯაროდ და ხარისხიანად შეასრულოს თავისი სამუშაო, რადგან სახელმწიფო ატარებს მაკონტროლებელი ორგანოს საშუალებით ფინანსურ-ეკონომიკურ შემოწმებას, მისი შედეგები ანუ დასკვნა საჯაროა. მომხმარებელმა უნდა იცოდეს თუ თუ რომელი ფირმა, კომპანია არის საიმედო და მაღალი ხარისხის მომწოდებელი. ყველაფერი ეს მომხმარებელს ეხმარება ჩამოაყალიბოს აზრი ამა თუ იმ ფირმაზე და გააკეთოს სწორი არჩევანი.

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

გამოყენებული ლიტერატურა:

1. მონტგომერი, აუდიტი (თარგმნილი ინგლისურიდან, საქართველოს აუდიტორული საქმიანობის საბჭო, ნ. ქებაძის რედაქციით). „ფინანსები“, თბ. 1998 წ.
2. საქართველოს პროფესიონალ ბუღალტერთა და აუდიტორთა ფედერაცია, აუდიტისა და მარწმუნებელი მომსახურების საერთაშორისო ოფიციალური დოკუმენტების ცნობარი, თბ. 2004 წ.
3. საქართველოს კანონი ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის შესახებ. 2016 წლის 8 ივნისი.
4. http://rs.ge/
5. http://www.sao.ge/
6. https://matsne.gov.ge/

THE AIMS AND MAIN TYPES OF AUDIT

NAZI GVARAMIA
Doctor of Economics, Associated Professor
Sokhumi State University, Georgia
nazi.gvaramia@mail.ru

KEYWORDS: ACCOUNTING, AUDIT, CONCEPT, EVALUATION.

SUMMARY

The scientific article represents the review of the following aspects: audit organization and ways of its improvement; the essence of the audit, goals, the role and importance in market economy; audit basics, regulations and development prospects in Georgia as well as the audit experience in foreign countries. The significant place is given to organizational issues of audit, there are also presented the procedures for making an audit conclusion, its structure, form, content and status.

It is also considered the next stage of completion of the audit -the review of the audit conclusion (act, recognition), the appeal process, response forms and legal aspects of the results revealed. It is argued in the paper if the development of audit activities will help entrepreneurial subjects to make decisions that are justified for improvement of management processes and financial conditions. Besides, development of audit activities is necessary to ensure the state interests of courts, prosecutors and investigators.

The work was aimed at presenting the perspectives of necessity and development of audit activities in modern conditions which have been achieved in accordance with the requirements and volumes of bachelor›s work.