

ივანე ჯავახიშვილის სახელობის თბილისის სახელმწიფო
უნივერსიტეტი

ხელნაწერის უფლებით

ვასილ კაციაშვილი

*აუდიტორული საქმიანობის ფორმირებისა და რეგულირების
თავისებურებები საქართველოში გარდამავალ ეტაპზე*

08.00.06 - სტატისტიკა, საბუღალტრო აღრიცხვა, ეკონომიკური
ინფორმატიკა

ეკონომიკურ მეცნიერებათა კანდიდატის სამეცნიერო ხარისხის
მოსაპოვებლად წარმოდგენილი დისერტაციის

ა ვ ტ ო რ ე ფ ე რ ა ტ ი

თბილისი
2005

ნაშრომი შესრულებულია საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული ფინანსების სამეცნიერო-კვლევით ინსტიტუტში

მეცნიერი ხელმძღვანელი: ედუარდი ცირამუა, ეკონომიკურ მეცნიერებათა დოქტორი, პროფესორი

ოფიციალური ოპონენტები: 1. ქეთევან მარშავა, ეკონომიკურ მეცნიერებათა დოქტორი, პროფესორი 08.00.06

2. ელგუჯა კუპრეიშვილი, ეკონომიკურ მეცნიერებათა კანდიდატი, დოცენტი 08.00.06

დისერტაციის დაცვა შედგება 2005 წლის 29 ივნისს 12 საათზე, ივ. ჯავახიშვილის სახელობის თბილისის სახელმწიფო უნივერსიტეტის ეკონომიკის დარგის Ec 08.02. 2 სადისერტაციო საბჭოს სხდომაზე (0177 თბილისი, უნივერსიტეტის ქ. 2, თსუ მაღლივი კორპუსი, ფილიპე გოგიჩაიშვილის სახელობის აუდიტორია 206).

დისერტაციის გაცნობა შეიძლება ივ. ჯავახიშვილის სახელობის თბილისის სახელმწიფო უნივერსიტეტის ბიბლიოთეკაში (თბილისი, უნივერსიტეტის ქ. 2).

ავტორეფერატი დაიგზავნა 2005 წლის 27 მაისს

სადისერტაციო საბჭოს
სწავლული მდივანი, ეკონომიკურ
მეცნიერებათა დოქტორი,
პროფესორი:

/პ. ლემონჯავა/

I ნაშრომის ზოგადი დახასიათება

თემის აქტუალურობა – საქართველოს სახელმწიფოებრივი დამოუკიდებლობის მოპოვების შემდგომ, საბაზრო ეკონომიკის ფორმირების პროცესში წარმოიშვა დამოუკიდებელი კონტროლის სამსახურის შემოღების გარდაუვალი აუცილებლობა, რამაც განაპირობა ფინანსური ინფორმაციის მიღების, მისი უტყუარობისა და ხარისხის შესაფასებლად აუდიტორული სამსახურის შემოღება, რომელიც სამეურნეო სუბიექტების საქმიანობის შესახებ მომხმარებელს მიაწვდის კომპეტენტური სპეციალისტების მოსაზრებას, არგუმენტირებულ დასკვნას ფინანსური ანგარიშგების სისწორისა და ხარისხის შესახებ. დღეს ჩვენი საზოგადოებრივი ცხოვრების ნორმალიზაციის კვალობაზე იკვეთება აუდიტორული საქმიანობის აუცილებლობა – აუდიტორები ასე თუ ისე ფეხს უწყობენ ახალ სისტემას, საბაზრო ეკონომიკას, თუმცა, როგორც ყველა ახალი საქმიანობა, აუდიტიც საჭიროებს კონცეფციური საფუძვლების მეთოდური და ორგანიზაციული ფორმების სრულყოფას საბაზრო ეკონომიკის მოთხოვნათა შესაბამისად, ფინანსურმა აღრიცხვა-ანგარიშგებამ დომინირებული ადგილი დაიკავა და აკმაყოფილებს როგორც ფინანსურ და ბიზნეს-ურთიერთობათა მაჩვენებლების გამოქვეყნებას, ასევე ბუღალტრული აღრიცხვის და აუდიტის სტანდარტების მოთხოვნათა წესებს, მაგრამ მის საფუძველზე ხშირ შემთხვევაში შეუძლებელია შიდა წინააღმდეგობობათა გამოვლენა, ამასთან ზოგჯერ ვერ გაითვალისწინება ეროვნული ეკონომიკის სპეციფიკა.

აღნიშნულის თავიდან ასაცილებლად უდიდესი მნიშვნელობა აქვს აუდიტის ჩატარების წესების ზოგადიდან ძირეულ მაჩვენებლებამდე დაკონკრეტებასა და ადგილობრივი ინტერესების გათვალისწინებას, შესაბამისად აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების ადგილობრივ მოთხოვნებისადმი მისადაგებას.

საქართველოში ფინანსური ინსტიტუციონალიზმის ჩამოყალიბების გზაზე ერთ-ერთი პრიორიტეტული მიმართულებაა აუდიტორული საქმიანობა და მისი რეგულირების საკითხები; საჭიროა ქვეყანაში ჩამოყალიბდეს ისეთი საფინანსო სისტემა, რომელიც მეტი ეფექტიანობით შეუწყობს ხელს სამეწარმეო სუბიექტების გამართულ საქმიანობას.

აუდიტორული საქმიანობა საბაზრო ეკონომიკის მნიშვნელოვანი ელემენტია და მართვის დამოუკიდებელ ფუნქციად გვევლინება. კონტროლის მეშვეობით ხორციელდება სამეურნეო სუბიექტის ორგანიზაციული და მეთოდური უზრუნველყოფა, აგრეთვე მასთან დაკავშირებული მმართველობითი გადაწყვეტილების მიღება.

ცენტრალიზებულად მართვადი ეკონომიკის პირობებში არ არსებობდა მოთხოვნა დამოუკიდებელ აუდიტორულ კონტროლზე. კონტროლის ფუნქციას სახელმწიფო ორგანოები ახორციელებდნენ.

საბაზრო კონომიკაზე გადასვლის შემდგომ საკმაოდ შეიზღუდა სახელმწიფო ორგანოების ჩარევა სამეურნეო სუბიექტების საფინანსო-სამეურნეო საქმიანობაში, მაგრამ სახელმწიფოსა და მეწარმეთა ინტერესებიდან გამომდინარე მოთხოვნა კონტროლზე დარჩა და სადღეისოდაც გრძელდება.

აუდიტი წარმოადგენს სპეციალურ ცოდნათა სისტემას საბაზრო ეკონომიკის პირობებში ფუნქციონირებადი ეკონომიკური სუბიექტების სამეურნეო პროცესებისა და ფინანსური ოპერაციების კანონიერების (მართებულობის) და ეკონომიკური მიზანშეწონილობის შესწავლის პრინციპების შესახებ; ეს კი მიიღწევა სააღრიცხვო, საანგარიშგებო და სხვა ეკონომიკური ინფორმაციის, აგრეთვე კონტროლის ობიექტების ფაქტობრივი მდგომარეობის გამოკვლევის საფუძველზე, რაც განაპირობებს აუდიტორული საქმიანობის ფორმირებისა და რეგულირების სადისერტაციო თემის აქტუალურობას.

თემის მეცნიერული დამუშავების დონე: აუდიტის წარმოშობა დაკავშირებულია იმათ ინტერესებთან, რომლებიც უშუალოდ არიან დაკავებულები საწარმოს მართვასთან (ადმინისტრაცია, მენეჯერები) და მათი, რომლებიც არიან ამ საქმიანობის დამფინანსებლები, (მესაკუთრეები, აქციონერები, ინვესტორები). ეს უკანასკნელი ვერ ეყრდნობიან იმ ფინანსურ ინფორმაციას, რომელსაც წარუდგენენ მმართველები და საწარმოს ბუღალტერები. საინფორმაციო «ომში» და კომერციულ საიდუმლოებათა რისკის პირობებში მათი სურვილია დარწმუნებული იყვნენ გაკოტრების უსაფრთხოებისაგან და იმაში, რომ მათ არ მოატყებენ, ამიტომ ფინანსური ინფორმაციის სინამდვილისა და აღრიცხვიანობის სიზუსტის დასადგენად სპეციალურად იწვევდნენ და იწვევენ აუდიტორებს, რომელთა მიმართ მთავარი მოთხოვნა იყო და არის მათი უმწიკვლო პატიოსნება და დამოუკიდებლობა.

მსოფლიო ეკონომიკურმა კრიზისმა 1929-1933 წ.წ. გააძლიერა მოთხოვნა ბუღალტერ-აუდიტორის მომსახურებაზე. იმ დროს მკვეთრად გამკაცრდა მოთხოვნა აუდიტორულ შემოწმებაზე, იგი გახდა აუცილებელი და ბაზარზე იზრდებოდა მოთხოვნილება ასეთ მომსახურებაზე. კრიზისის დამთავრების შემდეგ პრაქტიკულად ყველა ქვეყანა იწყებს აუცილებელ მოთხოვნას ფინანსური ინფორმაციაზე, რომელიც შეიცავს წლიურ საბუღალტრო ანგარიშგებას და მის შემდგომ გამოქვეყნებას საჯაროდ. ყოველივე ეს კი უნდა ყოფილიყო აუდიტორის მიერ დამოწმებული. ასე რომ, აუდიტი გახდა მძლავრი იარაღი ფინანსური მაქინაციების წინააღმდეგ. აქედან გამომდინარე, კონკრეტულად აღნიშნულ თემასთან და მისი საქმიანობის ფორმირებასთან და რეგულირებასთან დაკავშირებული სისტემური, მონოგრაფიული, გამოკვლევა საქართველოში არ არსებობს. აუდიტის საკითხებზე ცალკეული ასპექტები გაშუქებულია ქართველი მეცნიერ-ეკონომისტების გ. გაბიძაშვილის, გ. გამსახურდიას, ი. მესხიას, ა. სილაგაძის, ე. ცირამუას, ჯ. შათირიშვილის,

ა. მამათელაშვილის, ჭ. ადვიშვილის, ე. კუპრეიშვილის, ვ. ჭაიას, ნ. ქებაძის და სხვათა ნაშრომებში.

აუდიტორული საქმიანობის, მისი ფორმირებისა და რეგულირების საკითხები საზღვარგარეთის ქვეყნების აკადემიური წრეების განსაკუთრებული ყურადღების ცენტრშია, რასაც ნათლად ადასტურებს აღნიშნული საკითხისადმი მიძღვნილი მრავალი სამეცნიერო სტატია თუ მონოგრაფიული გამოკვლევა, რომელთაგან უპირველეს ყოვლისა, აღსანიშნავია ცნობილი მეცნიერ-ეკონომისტების თუ პრაქტიკოსი აუდიტორების – რ. ადამსის, ვ. ანდრეევის, რ. მონტგომერის, ა. ჰ. მილიჩემპის, ლ. სოტნიკოვის, ა. შერემეტის, ა.ნ. რომანოვის, ვ. სუიცის და სხვათა ნაშრომები.

მიუხედავად ზემოაღნიშნულისა, აუდიტორული საქმიანობის ფორმირებისა და რეგულირების თავისებურებების შესწავლა საქართველოში გარკვეულწილად დაკვირვებების გარეშეა დარჩენილი. სწორედ ამ გარემოებამ და თემის აქტუალობამ გამოიწვია ჩვენი დაინტერესება.

კვლევის მიზანი და ამოცანები: აუდიტორული საქმიანობის შესწავლა, მაჩვენებელთა შეფასება, მათი განზოგადება და აუდიტის ჩატარების ორგანიზაციულ-მეთოდოლოგიური ბაზის სრულყოფის წინადადებების შემუშავება.

დღესდღეობით საქართველოში აუდიტორული საქმიანობა გარდაქმნას და სრულყოფას საჭიროებს. აქედან გამომდინარე კვლევის ამოცანა გამოიკვეთა მისი გადაწყვეტის შემდგომ მიმართულებებში:

1. აუდიტორული მომსახურების ხარისხის გაუმჯობესება და აუდიტორებს (აუდიტორულ ფირმებს) შორის კონკურენციის გაფართოება;
2. სამეურნეო სუბიექტებისთვის ერთ-ერთი ზედმეტი ბიუროკრატიული მექანიზმისთვის (წლის ბოლოს საგადასახადო ინსპექციაში ბალანსის ჩაბარებასთან ერთად სავალდებულო აუდიტორული დასკვნის ჩაბარების) არასავალდებულო ხასიათის მიცემა;
3. თვითდაფინანსებაზე მყოფი აუდიტის მარეგულირებელი სააგენტოს შექმნის აუცილებლობის დასაბუთება;
4. ნორმატიული რეგულირების სისტემაში აუდიტორული სტანდარტების ადგილის განსაზღვრა.

საჭიროა ყურადღების გამახვილება აგრეთვე უხარისხო ე.წ. «შავი აუდიტის» საქმიანობაზე, მის მიერ მიყენებულ ზარალზე და მათ მიმართ შემოსაღებ საჯარიმო სანქციებზე.

კვლევის საგანი და ობიექტია საქართველოში ახალდანიერგილი აუდიტორული საქმიანობა და სამეურნეო საქმიანობის შედეგებზე ანგარიშგების შეფასება უტყუარობის უზრუნველყოფის პოზიციიდან; ამასთან სამეურნეო სუბიექტების მოქმედება განიხილება ნაშრომში კომპლექსურად, როგორც პრობლემა, რომელიც სცდება თითოეული დარგის საქმიანობას.

სადისერტაციო ნაშრომის კვლევის საგანია აუდიტორული საქმიანობის, მისი სტრუქტურული ორგანიზების და მთლიანად მისი სისტემის ფუნქციონირება, ასევე მისი რეგულირების საკითხები. კვლევის ობიექტს კი წარმოადგენს აუდიტორული საქმიანობის მარეგულირებელი ორგანოს საქმიანობა და მასთან დაკავშირებული თეორიულ-მეთოდოლოგიური საკითხები. კვლევის საგანი და ობიექტია ასევე ბუღალტერიისა და აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების ბასს (ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტები) და ასს (აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტები) საქართველოს კანონმდებლობასთან მისადაგების საჭიროება.

კვლევის თეორიულ-მეთოდოლოგიური საფუძვლები: საკვლევი პრობლემების სირთულემ, მრავალმხრივობამ და მისმა დიდმა პრაქტიკულმა მნიშვნელობამ, ეკონომიკური და პოლიტიკური პროცესების ურთიერთგანპირობებულობამ განსაზღვრა სადისერტაციო ნაშრომში გამოგვეყენებინა კვლევის ისტორიულისა და ლოგიკური თანაფარდობის სისტემური მიდგომის, აბსტრაქციის, ანალიზისა და სინთეზის, ინდუქცია-დედუქციის, შედარებითი ანალიზის, მათემატიკური პროგნოზირების და ა.შ. მეთოდები. ასევე გამოყენებულია ეკონომიკის მეცნიერებათა თეორიები, საქართველოს კონსტიტუცია, საქართველოს პარლამენტის მიერ მიღებული კანონები და სხვა ნორმატიული აქტები (საქართლოს კონსტიტუცია, საქართველოს კანონები: «მეწარმეთა შესახებ», «საგადასახადო კოდექსი», «აუდიტორული საქმიანობის შესახებ», «ბუღალტრული აღრიცხვისა და ანგარიშგების შესახებ», და ა.შ.).

ნაშრომის თეორიული საფუძველი: ნაშრომის თეორიულ საფუძველს წარმოადგენს თანამედროვეობის უდიდესი მოაზროვნეების, ცნობილი ეკონომისტების, ფინანსისტების და აუდიტორების, ეკონომიკური მეცნიერების ძირითადი მიმართულებების წარმომადგენელთა შეხედულებები, სტატისტიკური ინფორმაცია, საკანონმდებლო და მეთოდური მასალები, ნორმატიული აქტები. ასევე გამოყენებულია ავტორიტეტული საერთაშორისო ინსტიტუტების (მსოფლიო ბანკი, საერთაშორისო სავალუტო ფონდი, მენეჯმენტისა და განვითარების საერთაშორისო ინსტიტუტი და სხვა) ცელკეულ მონოგრაფიებსა და პერიოდულ გამოცემებში გამოქვეყნებული სტატისტიკური მონაცემები.

გამოკვლევის მეცნიერული სიახლე მდგომარეობს იმაში, რომ ის საქართველოში აუდიტორული საქმიანობის ფორმირების, რეგულირების, დანერგვისა და განვითარების, ასევე ორგანიზაციულ-სტრუქტურული აგებულების და მასთან დაკავშირებული პრობლემების გამოკვლევის ერთ-ერთი პირველი სერიოზული ცდაა. მასში შემუშავებულია აუდიტორული საქმიანობის ფუნქციონირებისა და ეფექტიანი რეგულირების სრულყოფის მეთოდოლოგიური მიდგომები.

კონკრეტულად ნაშრომის მეცნიერული სიახლეები შეიძლება ჩამოყალიბდეს შემდეგნაირად:

1. დასაბუთებულია, რომ აუცილებლად უნდა დაჩქარდეს ბუღალტერიის და აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების სრულყოფილად დანერგვა საქართველოში და ისინი გახდეს უცილობლად აღსასრულებელი, როგორც ნორმატიული დოკუმენტი;
2. მიზანშეწონილია შემცირდეს აუდიტის სახელმწიფო რეგულირების ეკონომიკური მექანიზმი და როლი საზოგადოებრივი რეგულირების მექანიზმის გაძლიერების ხარჯზე სსიპ-ის (საჯარო სამართლის იურიდიული პირი) დისერტაციაში განხილული ალტერნატიული აუდიტის მარეგულირებელი სააგენტოს მოდელის მიხედვით;
3. უხარისხო აუდიტით მიყენებულ ზარალზე შემოღებული უნდა იქნეს საჯარიმო სანქციები (პირველ შემთხვევაში ადმინისტრაციული ჯარიმა, განმეორებისას ჩამორთმეული იქნეს ლიცენზია);
4. შემუშავებულია ალტერნატიული აუდიტის მარეგულირებელი ორგანოს (სააგენტოს) მოდელი და დასაბუთებულია მისი შექმნის სარგებლიანობა. ასეთი აუდიტი დამოუკიდებელი უნდა იყოს ყოველგვარი პოლიტიკური ზეწოლისაგან, სახელმწიფო ორგანოთა თუ სხვა პირთა არასათანადო ზემოქმედებისა და არასამართლებრივი ჩარევისაგან, აგრეთვე ნებისმიერი სხვა ქმედობისაგან, რამაც შეიძლება ხელყოს მისი დამოუკიდებლობა; მას უნდა გააჩნდეს აუდიტორული სფეროს სრულყოფილი რეგულირების განხორციელების უფლებამოსილება; მასვე უნდა დაეკისროს პასუხისმგებლობა გადაწყვეტილებათა მიღების პროცედურის გამჭვირვალობისა და საიმედოობის უზრუნველყოფაზე. ალტერნატიული აუდიტის მარეგულირებელი სააგენტოს ერთ-ერთი შემოსავლის წყარო იქნება აუდიტორული ფირმისა და ალტერნატიული აუდიტის მარეგულირებელი სააგენტოს მიერ სამეურნეო სუბიექტებისათვის გაკეთებული ერთობლივი დასკვნის ანაზღაურება;
5. შემუშავებულია ასს (აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტები) დამუშავება-შემოღების მეთოდოლოგია და მათი ადგილობრივ თავისებურებათა და მოთხოვნათა შესაბამისი პირობების მისადაგების წინადადებები.

სადისერტაციო ნაშრომის პრაქტიკული მნიშვნელობა იმაში მდგომარეობს, რომ დისერტაციაში შემოთავაზებული რეკომენდაციები შეიძლება გამოყენებული იქნეს: საქართველოში ბუღალტერიის და აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების, როგორც ნორმატიული დოკუმენტების, დასანერგად; ასევე ალტერნატიული აუდიტორული საქმიანობის მარეგულირებელი ორგანოს (სააგენტოს) ერთ-ერთ შემოსავლის წყაროს, მისი სტრატეგიის არჩევის, საკუთრების ფორმების შესაბამისად აუდიტორულ საქმიანობაში დარღვევების აღმოფხვრისა და ეკონომიკურ ურთიერთობათა

სამართლიანი გადაწყვეტილების დასადგენად. ეკონომიკური გარდაქმნებისა და საბაზრო ეკონომიკის მოთხოვნებიდან გამომდინარე, სამეურნეო სუბიექტებში აუდიტის ჩატარების ახალი მეთოდისა და მეთოდოლოგიის უზრუნველსაყოფად.

კვლევის შედეგების აპრობაცია. სადისერტაციო ნაშრომის ძირითადი დებულებები წინასწარ იქნა განხილული საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული ფინანსების სამეცნიერო-კვლევით ინსტიტუტში, მიეცა დადებითი შეფასება და ნაშრომი რეკომენდირებული იქნა საჯარო დაცვისათვის.

კვლევის ძირითადი შედეგები გამოქვეყნებულია ხუთ სამეცნიერო ჟურნალში. მათ შორის სამი საერთაშორისო რეფერირებულ სადისერტაციო მასალების პუბლიკაციისათვის რეკომენდირებულ გამოცემაში.

ნაშრომის მოცულობა და სტრუქტურა: სადისერტაციო ნაშრომი შედგება შესავლის, სამი თავის, რვა პარაგრაფისა და დასკვნისაგან, რომელიც მოიცავს 145 გვერდს. ნაშრომს თან ერთვის 110 დასახელების გამოყენებული ლიტერატურის სია, ასევე დანართები 9 გვერდზე. კვლევის მიზნებისა და ამოცანებიდან გამომდინარე ნაშრომის სტრუქტურა შემდეგი სახით არის წარმოდგენილი:

შესავალი

თავი I. აუდიტი, როგორც თანამედროვე ეკონომიკის განუყოფელი ნაწილი და მისი სრულყოფის პერსპექტივები

- 1.1. აუდიტის არსი და მისი ობიექტური აუცილებლობა
- 1.2. აუდიტის განხორციელების ძირითადი მიზეზები და ფაქტორები
- 1.3. ეკონომიკაში აუდიტის სრულყოფის ძირითადი მიმართულებები

თავი II. აუდიტორული საქმიანობის მდგომარეობა საქართველოში და მისი შემდგომი გარდაქმნის შესაძლებლობები

- 2.1. აუდიტორული საქმიანობა და აუდიტორის პასუხისმგებლობის საკითხები
- 2.2. აუდიტის ჩატარების მეთოდისა და მეთოდის სრულყოფის საკითხები
- 2.3. აუდიტორულ საქმიანობაში საზღვარგარეთის ქვეყნების გამოცდილების გამოყენების შესაძლებლობანი

თავი III. აუდიტორული საქმიანობის შემდგომი სრულყოფის საკითხები საქართველოში

- 3.1. ადგილობრივი (ეროვნული) აუდიტორული საქმიანობის სისტემის ფუნქციონირების თავისებურებები და მისი სრულყოფის საკითხები
- 3.2. ალტერნატიული აუდიტის მარეგულირებელი სააგენტოს შექმნის საჭიროების საკითხი

დასკვნები და წინადადებები
ლიტერატურა
დანართები

II სადისერტაციო ნაშრომის მოკლე შინაარსი

შესავალში დასაბუთებულია საკვლევი თემის აქტუალობა, განსაზღვრულია კვლევის მიზანი, ამოცანები, საგანი და ობიექტი, გადმოცემულია თემის მეცნიერული დამუშავების დონე, კვლევის თეორიული და მეთოდოლოგიური საფუძვლები, ჩამოყალიბებულია ნაშრომის მეცნიერული სიახლეები. აღნიშნულია, რომ აუდიტორული საქმიანობა საბაზრო ეკონომიკის მნიშვნელოვანი ელემენტია და მართვის დამოუკიდებელ ფუნქციად გვევლინება. კონტროლის მეშვეობით ხორციელდება სამეურნეო ობიექტების ორგანიზაციული და მეთოდური უზრუნველყოფა, აგრეთვე მასთან დაკავშირებული მმართველობითი გადაწყვეტილებების მიღება.

სადისერტაციო თემაში აუდიტორული კონტროლის პოზიციიდან მიმოხილულია სახელმწიფოს ეკონომიკური ფუნქციები, განხილულია ასევე აუდიტორული კონტროლის მდგომარეობა საქართველოში; გაანალიზებულია არსებული პრობლემები და გამოვლენილია ნაკლოვანებები, რაც საფუძვლად დაედო დასკვნებსა და წინადადებებს.

პირველ თავში მოცემულია აუდიტის არსი, მისი წარმოშობა და მისი ობიექტური აუცილებლობა. განხილულია აუდიტის თანმდევი და ძირითადი ფაქტორები, დახასიათებულია ეკონომიკაში აუდიტის სრულყოფის ძირითადი მიმართულებები.

ზოგადად, აუდიტორულ საქმიანობას დიდი ხნის ისტორია აქვს. ძველად დიდ ბრიტანეთში აუდიტს ქალაქებში საჯაროდ ატარებდნენ. მას მმართველი თანამდებობის პირები და მოქალაქეები ესწრებოდნენ. აუდიტი მთავრდებოდა აუდიტორის ანგარიშის მოსმენით, რომელსაც ხმამაღლა კითხულობდა ხაზინადარი. ანგარიშის მოსმენის პრაქტიკა დაინერგა იმასთან დაკავშირებით, რომ ძველ დროში მოსახლეობის უმეტესობა წერა-კითხვის უცოდინარი იყო. თვით ტერმინი «აუდიტი» ლათინური სიტყვიდან მომდინარეობს და «მოსმენას» ნიშნავს.*

აუდიტის ისტორიულ ქვეყნად ითვლება დიდი ბრიტანეთი, სადაც 1844 წელს გამოვიდა კანონთა კრებული კომპანიების შესახებ, რომელთა თანახმად, სააქციო კომპანიების მმართველები ვალდებული იყვნენ წელიწადში არა უმცირეს ერთხელ მოეწვიათ სპეციალურად ადამიანი ბუღალტრული აღრიცხვის შესამოწმებლად და აქციონერთათვის ანგარიშის ჩასაბარებლად.

აუდიტის ჩატარების აუცილებლობა და აუდიტორულ მომსახურებაზე მოთხოვნა წარმოიშვა შემდეგ გარემოებათა გამო:

- არაობიექტური ინფორმაციის მიწოდებისას მისი შემადგენლების მიერ (ადმინისტრაციის, მენეჯერების), როცა წარმოიშვება უსიამოვნება მათი ინფორმაციის მომხმარებლებთან (მესაკუთრეებთან, აქციონერებთან, ინვესტორებთან, კრედიტორებთან).

აუდიტისა და აუდიტორული საქმიანობის აუდიტის მრავალი განსაზღვრება არსებობს – ერთ-ერთი მათ შორის გამომდინარეობს ოფიციალური ნორმატიული დოკუმენტებიდან, როგორც საერთაშორისო, ისე ადგილობრივი კანონმდებლობებიდან, მეორე განსაზღვრებას კი იძლევა აუდიტის სფეროში მომუშავე სპეციალისტები. «აუდიტის ძირითადი კონცეფციების დებულებაში», რომელიც 1973 წელს გამოაქვეყნა ამერიკის ბუღალტერთა ასოციაციის **(AAA)** აუდიტის ძირითად კონცეფციათა კომიტეტმა, მოცემულია აუდიტის ასეთი განმარტება: «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»*

* მონტგომერი „აუდიტი“ გვ. 14. თბილისი 1998წ.

* მონტგომერი „აუდიტი“ თბილისი 1998წ. გვ.2.

აუდიტისა და აუდიტორული საქმიანობის განსხვავება მდგომარეობს იმაში, რომ უკანასკნელი შეიცავს სხვადასხვანაირ აუდიტორულ მომსახურებას. უკანასკნელ დროს ყურადღება ეთმობა საწარმოს ეფექტურობის ამაღლებას, უპირველეს ყოვლისა შიდა კონტროლის სისტემას. სისტემურმა მიდგომამ მოამზადა ნიადაგი ხარისხიან აუდიტორულ მომსახურებაზე. ესე იგი აუდიტორულმა სრტუქტურებმა დაიწყეს უფრო მეტად საკონსულტაციო საქმიანობა, ვიდრე აუდიტი.

აუდიტი არ არის მხოლოდ კონტროლის მექანიზმი. აუდიტორული შემოწმება თანასწორად შეიძლება ჩაითვალოს კომერციული საქმიანობის წარმატების მიღწევად, რამეთუ კონსულტაციები რომლებიც განხორციელებულია ბიზნესის წარმართვის სპეციალისტების მიერ საბოლოო ჯამში კლიენტის ეკონომიკურ წარმატებას უზრუნველყოფს.

აღრიცხვისა და აუდიტის ურთიერთკავშირი - აუდიტის განსაზღვრებიდან, რომელშიც მინიშნებულია რომ იგი შეიძლება სხვადასხვა ტიპის იყოს, უნდა დავასკვნათ: რაიმე კავშირი აუდიტსა და ბუღალტრულ აღრიცხვას შორის სრულად არ არის აუცილებელი. ფაქტიურად, ნებისმიერი ინფორმაცია, რომელიც რაოდენობრივ განსაზღვრავს და შემოწმებას ექვემდებარება, შეიძლება აუდიტის საგანი გახდეს, თუკი აუდიტორი და მისი კლიენტი შეთანხმდებიან კრიტერიუმებზე, როგორც შესაბამისობის ხარისხის განმსაზღვრელ საფუძველზე.

მტკიცებები ეკონომიკური საქმიანობისა და მოვლენების შესახებ, რომლებთანაც საქმე აქვს აუდიტორს, ხშირად სააღრიცხვო ოპერაციებისა და საბოლოო ჯამში მიღებული შედეგების მიხედვით შემუშავებული მტკიცებებია. ასე რომ, თუ *«ბუღალტრისათვის აუცილებელი არ არის კარგად ერკვეოდეს აუდიტში. აუდიტორი კი ვალდებულია კარგად ერკვეოდეს საბუღალტრო აღრიცხვაში. საბუღალტრო აღრიცხვის პროცესის შედეგს წარმოადგენს ფინანსური ანგარიშის და სხვა სასარგებლო ინფორმაციის შემუშავება. აუდიტი კი, როგორც წესი, არც ერთს აკეთებს, არც მეორეს. იგი ასე ვთქვათ, ამაღლებს აღრიცხვის პროცესში შემუშავებული ინფორმაციის ღირებულებას, ვინაიდან კრიტიკულ შეფასებას აძლევს ამ ინფორმაციას და თავის დასკვნას ატყობინებს დაინტერესებულ მხარეებს»*. *

აუდიტის პოსტულატები შეიმუშავეს ცნობილმა ბრიტანელმა ეკონომისტებმა მოცმა (Mautz) და შერეფმა (Sharaf) თავიანთ წიგნში «აუდიტის ფილოსოფია», რომელიც 1961 წელს გამოიცა. მათ მიერ შემუშავებული პოსტულატებია:[⊠]

1. ფინანსური ინფორმაცია და ფინანსური ანგარიშები შემოწმებადია;

* მონტგომერი „აუდიტი“ თბილისი 1998წ. გვ.12.

⊠ The Philosophy of Auditing~, 'Postulate of Auditing~, London 1961y.

2. არ არის აუცილებელი, რომ აუდიტორსა და კომპანიის ხელმძღვანელობას შორის არსებობდეს ინტერესთა კონფლიქტი;
3. ფინანსური ანგარიშები თავისუფალია კოლიზიური თუ სხვა სახის უჩვეულო დარღვევებისაგან;
4. შიდა კონტროლის დამაკმაყოფილებელი სისტემის არსებობა გამორიცხავს ნორმის დარღვევების ალბათობას;
5. საზოგადოდ მიღებული ბუღალტრული პრინციპების (**GAAP – General Accepted Accounting Principles**) მუდმივად გამოყენებით აუდიტორს საშუალება ეძლევა პატიოსნად და მიუკერძოებლად წარმოადგინოს აუდიტის შედეგები და თავისი პოზიცია;
6. ფინანსური ინფორმაციისა და მონაცემების შემოწმებისას, აუდიტორი მოქმედებს უშუალოდ აუდიტორის კომპეტენციით;
7. დამოუკიდებელი აუდიტორის პროფესიული სტატუსი მოიცავს სათანადო და თანაზომიერ პროფესიულ ვალდებულებებს.

ცნობილი ბრიტანელი მეცნიერი მილიჩემპი ა. ჰ. თავის ფუნდამენტურ სახელმძღვანელოში «აუდიტი» აყალიბებს აუდიტის ფუნდამენტურ პრინციპებს*. ესენია:

- ა) პროფესიული სტატუსი: დამოუკიდებლობა, პატიოსნება, მიზანმიმართულება, სიმკაცრე, კომპეტენტურობა და ეთიკური ნორმებისა და კანონების გათვალისწინება;
- ბ) შეფასება თანდაყოლილი რისკისა, კონტროლის რისკის, გაყალბებისა და შეცდომის რისკისა;
- გ) ინფორმაციის მოპოვება: აუდიტორებს მიეწოდებათ სათანადო ინფორმაცია, მათაც უფლება აქვთ, ხელი მიუწვდეთ ყველა მონაცემზე, რაც მათ აუდიტისათვის სჭირდებათ;

კომუნიკაცია: აუდიტორებმა თავიანთი აზრი თამამად და მიუკერძოებლად უნდა გამოხატონ, დასკვნა უნდა გააკეთონ იმ საკითხების შესახებ, რაც მოეთხოვებოდათ. ანგარიში უნდა წარუდგინონ სათანადო ორგანოებს. მათი ენა ყველასათვის ადვილად გასაგები უნდა იყოს.

მაკროეკონომიკურ დონეზე აუდიტი ითვლება საბაზრო ინფრასტრუქტურის ელემენტად, რომლის ფუნქციონირება განისაზღვრება იმით, რომ ბუღალტრული აღრიცხვა გამოიყენება გადაწყვეტილების მისაღებად, რომლითაც დაინტერესებული არიან მისი მომხმარებლები, მათ შორის ხელმძღვანელობა ეკონომიკური სუბიექტის მონაწილეები და მფლობელები, რეალური და პოტენციური ინვესტორები, დამკვეთები და მომუშავეები, სახელმწიფო ორგანოები და ზოგადად საზოგადოება.

XIX ს. მეორე ნახევრისა და XX ს. დასაწყისის საქართველოში ეკონომიკური აზრის წარმომადგენელთა შორის კორიფეზად ილია ჭავჭავაძე და ნიკო ნიკოლაძე – ერის გაძლიერებისა და გამდიდრების ერთადერთ

* მილიჩემპი ა. ჰ. „აუდიტი“ მე-7 გამოცემა თბილისი 1998წ.

სამართლიან და დაუშრეტელ წყაროდ ი. ჭავჭავაძე ეკონომიკურ წარმოებას მიიჩნევს. იგი დიდ გულისტკივილს გამოთქვამდა იმის გამო, რომ მრეწველობა კუს ნაბიჯებით მიდიოდა. ი. ჭავჭავაძის თქმით მრეწველობის ხელშეწყობა შესაძლებელი იყო კაპიტალური დაბანდების გაძლიერების გზით, კაპიტალურ დაბანდებას კი თავისთავად დამოუკიდებელი და კომპეტენტური ადამიანები კონტროლს გაუწევდნენ. ამ საქმიანობას კი აუდიტი – აუდიტორი განახორციელებდა.

ნ. ნიკოლაძის მტკიცებით, პოლიტიკურ ეკონომიას კაცობრიობის მთელი ისტორიული ცხოვრებისა და მსოფლიოს სხვადასხვა ქვეყნის ხალხთა ყოფის თავისებურებათა ურთიერთდამოკიდებულების ანალიზის პროცესში «ისეთი სამეცნიერო კანონები დაუნახავს, რომელთაც ყოველთვის და ყველგან ემონება კაცობრივი საზოგადოება». მისი თქმით პოლიტიკური ეკონომია «იკვლევს თუ რა გზით უფრო სასარგებლოდ შეიძლება სხვადასხვა სიმდიდრის შექმნა, ერთი სიმდიდრის მეორეში გაცვლა, რანაირად უნდა მოქმედებდეს ამ შემთხვევაში საზოგადოება და მისი წარმომადგენელი მმართველობა და რა განწყობლიებაა გამოსადეგი ამ საქმეებში».

«პოლიტიკური ეკონომიისა და საზოგადოებრივი ცხოვრების კანონები, - წერდა ნ. ნიკოლაძე – იმგარადავე აუცილებელი და შეურყვნელი არიან, როგორც თვით ბუნების კანონები»*.

ნ. ნიკოლაძის თქმით «როგორც სოფლის მკურნალისაგან და მკითხავისაგან მოწამლული ავადმყოფი უკანასკნელ წამში – ნამდვილ ექიმს ეკითხება, ისე დღეს ჩვენი საზოგადოებაც უნდა დაეკითხოს ნამდვილ ექიმს, რომელსაც მისი მოვლა და – იქნება, შველაც შეეძლოს. ეს ექიმია, ის მეცნიერება, რომელსაც მიზნად საზოგადოების განწყობილება და კანონების გამოკვლევა აქვს, და სახელად «პოლიტიკური (ანუ სოციალური) ეკონომია ჰქვია».

ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან ნათლად ჩანს, თუ რას მიიჩნევდნენ ქართველი ერის სახელოვანი მამულიშვილები ქვეყნისათვის უპრატესად. ესენია: მრეწველობისა და წარმოება-ქარხნების ამუშავება-ამოქმედება და არა ვაჭრობის განვითარება. თავისთავად ცხადია, რომ მრეწველობისა წარმოების ამუშავებას აუცილებელია ფინანსური მართვა, ფინანსურ მართვას კი კონტროლი და შემდგომ კონსულტაციების გაწევა. აღნიშნულ საქმიანობას კი აუდიტი ახორციელებს.

მეორე თავში დასაბუთებულია აუდიტორული საქმიანობა და აუდიტორის პასუხისმგებლობის საკითხები. აუდიტი განხილულია როგორც არასახელმწიფოებრივი კონტროლის საყოველთაოდ აღიარებული და ცხოვრების პრაქტიკით შემოწმებული ფორმა, რომელიც ფართო მასშტაბურ გამოყენებას პოულობს ეკონომიკის საბაზრო ურთიერთობათა პრინციპებზე

* ხარიტონაშვილი ჯ. „ეკონომიკურ მოძღვრებათა ისტორია“ 2001 წ. გვ. 49.

მოწყობის პირობებში. მიმოხილულია აუდიტორული მომსახურების საფუძველზე სამეურნეო სუბიექტის ფინანსური მდგომარეობის შესახებ შედგენილი აუდიტორული დასკვნა, რომელიც წარმოადგენს ეკონომიკური სუბიექტის მიერ გამოქვეყნებული ინფორმაციის ხარისხის ნიშანს, აუდიტორის (აუდიტორული ფირმის) მიერ ამ სუბიექტის საქმიანობის საიმედო ფინანსური მდგომარეობის შესახებ გაცემულ წერილობით მტკიცებულებას.

საბაზრო ურთიერთობათა პირობებში აუდიტორული მომსახურება და აუდიტორული დასკვნა სამეწარმეო და კომერციული საქმიანობით დაკავებული სამეურნეო სუბიექტებისათვის დაახლოებით იგივე მნიშვნელობისაა, როგორც ექიმებისათვის რენტგენულ-გამომკვლევით აპარატურა, რომელთა მეშვეობითაც შესაძლებელი ხდება ცოცხალი ორგანიზმის (ადამიანის) ჯანმრთელობისა და სიცოცხლისუნარიანობის დადგენა.

აქედან გამომდინარე, დიდია აუდიტორული საქმიანობისა და აუდიტის განმახორციელებელი სუბიექტების პასუხისმგებლობა, როგორც სახელმწიფოს, ასევე აუდიტორული მომსახურებით მოსარგებლე სამეურნეო სუბიექტების წინაშე.

საქართველოში მიმდინარე ეკონომიკური რეფორმები გარკვეულ დონეზე აუდიტორულ საქმიანობასაც შეეხება, რომლის კვალიფიციური და ხარისხიანი მომსახურება ყოველი სამეურნეო სუბიექტისთვის ახლო მომავალში სამეწარმეო-კომერციული საქმიანობის აუცილებელ, სავალდებულო ნორმად უნდა იქცეს.

ამდენად, ქვეყანაში აუდიტის განვითარების მტკიცე საკანონმდებლო ბაზის შექმნა და მისი სისტემატური სრულყოფა ცხოვრების მოთხოვნათა შესაბამისად, სახელისუფლებო ორგანოებისა და ეკონომიკური მეცნიერების მუდმივი ზრუნვის საგანს უნდა წარმოადგენდეს.

ამჟამად, საქართველოში აუდიტორული საქმიანობის ძირითად საკანონმდებლო ბაზას შეადგენს 1995 წლის 7 თებერვალს (623-III) მიღებული საქართველოს კანონი «აუდიტორული საქმიანობის შესახებ», რომელშიც 1997 წლის 27 ივნისს და 1999 წლის 30 აპრილს შეტანილი იქნა ცვლილებები 810 და 1916 კანონებით. აღნიშნულ კანონში გადმოცემულია აუდიტორული საქმიანობის ზოგადი პრინციპები (დებულებები), მისი სახელმწიფო რეგულირება და თვითმმართველობა, აუდიტორული საქმიანობის წარმართვის წესები და პირობები, ამ საქმიანობის მონაწილეთა უფლებები და მოვალეობა-ვალდებულებები.

საქართველოს კანონი "აუდიტორული საქმიანობის შესახებ" განსაზღვრავს საქართველოში აუდიტორული საქმიანობის განხორციელების სამართლებრივ საფუძვლებს და აწესრიგებს აუდიტორულ საქმიანობასთან დაკავშირებულ ურთიერთობებს.

"აუდიტორული საქმიანობის შესახებ" საქართველოს კანონი გამოიყენება ყველა იმ სამეურნეო სუბიექტის საქმიანობის აუდიტორული შემოწმებისას, რომელიც შექმნილია საქართველოს კანონმდებლობის შესაბამისად.

ყურადღება გამახვილებულია სავალდებულო აუდიტის ჩატარებაზე. არ მიგვაჩნია მიზანშეწონილად სამეურნეო სუბიექტების მიერ საგადასახადო ინსპექციაში წლის ბოლოს ბალანსის ჩაბარებასთან ერთად ჩააბარონ აუდიტორული დასკვნა. ყოველივე ეს სამეურნეო სუბიექტებისათვის ზედმეტ ფინანსურ დანახარჯებთანაა დაკავშირებული. სამეურნეო სუბიექტების წარმომადგენლები წლის ბოლოს საგადასახადო ინსპექციაში ბალანსის ჩაბარებასთან ერთად, უმეტეს შემთხვევაში ბალანსს თან ურთავენ აუდიტორულ დასკვნას, რომელიც ყოველგვარი პირველადი დოკუმენტაციის დაყრდნობის გარეშეა გაკეთებული.

აღნიშნული ფაქტები უარყოფით ზეგავლენას ახდენს შემდეგ ფაქტორებზე პირველი: ყოველივე ეს მეწარმეთათვის ბიუროკრატიული მექანიზმია და ზედმეტ დანახარჯებთანაა დაკავშირებული – წლის ბოლოს საგადასახადო ინსპექციაში ბალანსთან ერთად სავალდებულო აუდიტორული დასკვნის წარდგენა, და მეორე: პირველადი დოკუმენტების გარეშე დაწერილი აუდიტორული დასკვნა ბაზარზე წარმოშობს იაფფასიანი ე.წ. «შავი» აუდიტის ფუნქციონირებას.

საბაზრო ურთიერთობათა ეპოქაში პირველხარისხოვანი მნიშვნელობა ენიჭება საწარმოების საიმედოობას და სტაბილურ მუშაობას, მისი მესაკუთრეების მიერ დაბანდებულ კაპიტალზე მოგების მიღებას. მრავალი მუშაკი, რომლებიც სოციალისტური ეკონომიკის პერიოდში ჩამოყალიბდნენ როგორც სპეციალისტები, ახალ პირობებში მუშაობისას განიცდიან გარკვეულ სიძნელეებს. მათ დიდი დახმარება უნდა გაუწიონ საერთაშორისო ბუღალტერიის და აუდიტის სტანდარტებმა.

საერთაშორისო ბიზნესის განვითარება მოითხოვს, რომ სხვადასხვა ქვეყნის ბუღალტრული ანგარიშგების მომხმარებლები «აუდიტის» ტერმინის ქვეშ გულისხმობდნენ საქმიანობას, რომლებიც პასუხობს საერთაშორისო ბუღალტერიისა და აუდიტის სტანდარტების გარკვეულ მოთხოვნებს. ამის გარდა, მოთხოვნათა რიცხვს შეიძლება მიეკუთვნოს შემდეგი:

- აუდიტი უნდა დაიგეგმოს წერილობითი სახით, რომლისთვისაც უნდა მომზადდეს საერთო დოკუმენტი - «აუდიტის გეგმა» და უფრო დეტალიზირებული დოკუმენტი - «აუდიტის პროგრამა»;
- აუდიტის პროცედურების განხორციელების პროცესი უნდა დაფიქსირდეს სპეციალურ სამუშაო დოკუმენტაციაში, რომელიც აუცილებლად უნდა გაფორმდეს ერთიანი მოთხოვნების შესაბამისად;
- აუდიტორები უნდა პასუხობდეს გარკვეულ პროფესიულ და კვალიფიციურ მოთხოვნებს;
- აუდიტორულმა ფირმებმა თავიანთი საქმიანობის ორგანიზაციისა და შემოწმებათა ჩატარების პროცესში უნდა განახორციელონ გარკვეული

ღონისძიებები, რამაც ხელი უნდა შეუწყოს აუდიტორული შემოწმების ხარისხის შენარჩუნებასა და მის გაკონტროლებას;

- აუდიტის განხორციელების პროცესში საჭიროა ვიხელმძღვანელოთ ერთიანი მოთხოვნით იმისათვის, რომ სწორად იქნეს დადგენილი კლიენტის მიერ მიღებული ბუღალტრული ანგარიშგება, რამდენად ზუსტად შეესაბამება მის ისეთ შინაარსს, რომელიც აუდიტორის აზრით, ჩაითვლება სწორ ანგარიშგებად (სიზუსტის მოცემულ დონეს უწოდებენ «არსებითს» ანუ «მატერიალურს»);

- აუდიტორი არ არის ვალდებული, შეამოწმოს კლიენტის ყველა დოკუმენტი. დოკუმენტაციის შემოწმება შეიძლება განხორციელდეს შერჩევითი წესით.

ამასთანავე უნდა აღინიშნოს, რომ აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების (ასს) შესაბამისად აუდიტის მიზანს შეადგენს ის, რომ აუდიტორმა შემოწმების შედეგების მიხედვით გამოხატოს თავისი აზრი შემოწმებული ორგანიზაციის ბუღალტრული უტყუარობის შესახებ. აუდიტის მიზანი არ შეიძლება დაყვანილ იქნეს მხოლოდ დატაცების გამოვლინებამდე, ფინანსურ ბოროტმოქმედებათა ძიებამდე, საგადასახადო ანგარიშსწორებათა სისწორისა და ბიუჯეტში მათი გადარიცხვის თავისდროულობის შემოწმებამდე.

იმის გათვალისწინებით, რომ საქართველოში თანამედროვე პერიოდში პროფესიული ორგანიზაციების მხრიდან საზოგადოებრივი ზემოქმედების ღონისძიებები და ეთიკური ნორმები არასაკმარისისა, შესაძლოა, სტანდარტები, რომლებიც შემუშავებული იქნება საზოგადოებრივი გაერთიანების მხრიდან, მათი დაგეგმვის დაწყებიდანვე მიჩნეულ იქნეს, როგორც გამოსაყენებლად სავალდებულო ხასიათის ნორმატიული დოკუმენტები.

საქართველოში სრულყოფილი აუდიტის ჩამოყალიბებასთან ერთად აუდიტის სახელმწიფოებრივი რეგულირების როლი თავისთავად შემცირდება აუდიტორთა საზოგადოებრივი გაერთიანების მხრიდან საზოგადოებრივი რეგულირების როლის შესაბამისი გამლიერების ხარჯზე.

მესამე თავში შედარებითი ანალიზის საფუძველზე დახასიათებულია ადგილობრივი (ეროვნული) აუდიტორული საქმიანობის სისტემის ფუნქციონირების თავისებურებები და მისი სრულყოფის საკითხები საქართველოში, განხილულია ოთხმოცდაათიანი წლების დასაწყისში აუდიტური ფირმების ჩამოყალიბების პროცესი, რის შედეგადაც შეიქმნა დამოუკიდებელი აუდიტური ფირმები («იბერაუდიტი», ინტერაუდიტი), რომლებშიც გაერთიანდნენ რამდენიმე მაღალი დონის პროფესიონალი ბუღალტერი, რევიზორი, ეკონომისტი და იურისტი.

ამრიგად, საქართველოში ეროვნული აუდიტორული სისტემის ფუნქციონირება, ისე მიმდინარეობს. როგორც ყოველივე ახალი, აუდიტორული საქმიანობის ფუნქციონირება არ არის დაზღვეული

შეცდომებისა და ხარვეზებისაგან. ამ თემაში კი ავტორი შეეცადა არსებული ნაკლოვანებების აღმოფხვრის მისეული აზრი გამოეთქვა გაეთვალისწინებინათ შესაბამის ორგანოებს.

საქართველოში მიმდინარე ეკონომიკური რეფორმები გარკვეულ დონეზე აუდიტორულ საქმიანობასაც შეეხება, რომლის კვლიეფიციური და ხარისხიანი მომსახურება ყოველი ეკონომიკური სუბიექტისთვის ახლო მომავალში სამეწარმეო-კომერციული საქმიანობის აუცილებელ, სავალდებულო ნორმად უნდა იქცეს.

საქართველოში სრულყოფილი აუდიტის ჩამოყალიბებასთან ერთად აუდიტის სახელმწიფოებრივი რეგულირების როლი თავისთავად შემცირდება აუდიტორთა საზოგადოებრივი გაერთიანების მხრიდან საზოგადოებრივი რეგულირების როლის შესაბამისი გამლიერების ხარჯზე.

აღსანიშნავია ის ფაქტი, რომ საქართველოს კანონი «აუდიტორული საქმიანობის შესახებ» მიღებულ იქნა 1997 წლის 7 თებერვალს. ყოველივე ამის შემდეგ კი აუდიტორულ ფირმებს მიეცათ ფართო ასპარეზი. მიუხედავად იმისა, მანამდეც ეწეოდნენ აღნიშნულ საქმიანობას. კანონის მიღებიდან ექვსი წლის შემდეგ საქართველოს პარლამენტთან არსებული აუდიტორული საქმიანობის საბჭო აქვეყნებს საუკეთესო ქართული ოცი აუდიტორული ფირმის 2003 წლის შესრულებული სამუშაოს მოცულობას, რომელიც 5258,90 ათას ლარს შეადგენს. შესრულებული სამუშაოებიდან 1-დან 5%-მდე მობილიზებული თანხები შეადგენს – 1% – 52,589, 2% - 105,178, 3% - 157,767, 4% - 210,356, 5% კი - 262,945 ათას ლარს. 2003 წლის სახელმწიფო ბიუჯეტის კანონში კი აუდიტორული საქმიანობის საბჭოს ხარჯები შეადგენს 123,9 ათას ლარს, ხოლო შემოსავლები კი 39,00 ათას ლარს.

ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან ნათელი წარმოდგენა იქმნება თუ რა შემოსავლის მობილიზება მოხდება წარმოდგენილი პროექტის განხორციელების შემთხვევაში და აუდიტის მარეგულირებელ სააგენტოს ექნება ავტონომიური შემოსავლის წყარო.

საუკეთესო ქართული აუდიტორული ფირმების ოცეული 2003 წელს

	აუდიტორული კომპანიის დასახელება	შესრულებული სამუშაო დღ-ს გარეშე (ათას ლარებში)	დასაქმებულთა რიცხვი	სამუშაოთა მოცულობა ერთ მომუშავეზე გაანგარიშებით
1	2	3	4	5
1	«ერნსტ ენდ იანგ აუდიტი»	1544,70	33	46,80
2	«იუ-ბი-სი ინტერნეშენალი»	624,50	22	28,40
3	«ბეიკერ ტილი ჯორჯია»	534,80	21	25,50
4	«საკონსულტაციო ჯგუფი ალექსანდრე»	318,20	25	12,70
5	«აუდიტი და ფინანსური კონსალტინგი»	232,20	14	16,60

6	«საქართველოს აუდიტორული და საკონსულტაციო კომპანია»	193,80	7	27,70
7	«საბი»	176,70	7	25,20
8	«მედიატორი»	153,00	22	7,00
9	«თბილისის მენეჯერები და კონსულტანტები»	152,00	20	7,60
10	«აუდიტ-ინფორმ S»	142,20	7	20,30
11	«მრჩეველი»	134,40	4	33,60
12	«ელკო-აუდიტი»	135,50	13	10,30
13	აუდიტორი კონცერნი «ცოდნისა»**	340,2	11	10,10
14	«კავკასიზინესაუდიტი»	105,70	6	17,60
15	«კორმაძე, სვანიძე და ჭელიძე»	98,60	1	98,60
16	«აუდიტ 2000»	105,10	1	105,10
17	«ეგრის-აუდიტი»	70,50	20	3,50
18	«თჯ ბეგა აუდიტი»	70,30	4	17,60
19	«ააფ კონსალტინგი»	64,40	9	7,20
20	«იურააუდიტი»	62,10	5	12,40

სულ შესრულებული სამუშაო 2003 წელს:

5258,90

1%	52,589
2%	105,178
3%	157,767
4%	210,356
5%	262,945

საქართველოში მიმდინარე სოციალ-პოლიტიკურმა და ეკონომიკურმა მოვლენებმა თანდათანობით გამოავლინა არცთუ შორეულ წარსულში დანერგილი ინოვაციებისა თუ სიახლეების შეცვლის აუცილებლობა. ერთი-ერთი ასეთი გახლავთ აუდიტორული საქმიანობის რეგულირება, რომელიც ვეღარ აკმაყოფილებს საბაზრო ეკონომიკის მოთხოვნებს და თვითონაც დაფინანსებას სახელმწიფო ბიუჯეტიდან ღებულობს, რაც არასაკმარისია მისი გამართულად ფუნქციონირებისათვის.

სადისერტაციო ნაშრომში წარმოდგენილია ალტერნატიული აუდიტის მარეგულირებელი სააგენტოს მოდელი, რომელიც შესაბამისობაშია საქართველოს კონსტიტუციასთან და საქართველოში მოქმედ კანონმდებლობასთან. იგი არ მოდის წინააღმდეგობაში ქვეყნის კონსტიტუციურ მოწყობასთან და ეფექტიანი იქნება აუდიტორული საქმიანობის გამართულად საქმიანობისათვის, აგრეთვე შესაძლებელია

სახელმწიფო ბიუჯეტის შესრულებისას მეტი შემოსავლების მიღება და სამეურნეო სუბიექტების გამართული მუშაობა.

ალტერნატიული აუდიტის დამოუკიდებელი მარეგულირებელი ორგანო საქართველოში დამოუკიდებელი უნდა იყოს ყოველგვარი პოლიტიკური ზეწოლისაგან, სახელმწიფო ორგანოთა თუ სხვა პირთა არასათანადო ზემოქმედებისა და არასამართლებრივი ჩარევისაგან, აგრეთვე ნებისმიერი სხვა ქმედებისაგან, რომელმაც შეიძლება ხელყოს მათი დამოუკიდებლობა; გააჩნდეს აუდიტორული სფეროს სრულყოფილი რეგულირების განხორციელების უფლებამოსილებას; ასევე ჰქონდეს პასუხისმგებლობა გადაწყვეტილებათა მიღების პროცედურის გამჭვირვალობისა და საიმედოობის უზრუნველყოფაზე.

საბაზრო ეკონომიკის პირობებში აუდიტის, როგორც ფინანსურ-ეკონომიკური კონტროლის არასახელმწიფოებრივი ფორმის და მისი სრულყოფის მეთოდური საკითხების მეცნიერული შესწავლის შედეგად სადისერტაციო ნაშრომის ბოლოს მოცემულია დასკვნები და წინადადებები.

დასასრულს, სადისერტაციო ნაშრომში წარმოდგენილია დასკვნები და წინადადებები, სადაც მოცემულია აუდიტორული საქმიანობის დანერგვის, მისი შემდგომი სრულყოფის, აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტებისადმი ადგილობრივი სტანდარტებისადმი მისადაგების, ტრადიციული და საკანონმდებლო მოთხოვნების გათვალისწინებისა და აუდიტის ჩატარების თეორიულ-მეთოდოლოგიური ხასიათის რეკომენდაცია-წინადადებები. ქვემოთ წარმოვადგენთ მათ მოკლე განზოგადებას:

- ფინანსური კონტროლი ყოველთვის არსებობს სახელმწიფოებრივი და ეკონომიკური მართვის სისტემაში, მიუხედავად ქვეყნის საზოგადოებრივ-პოლიტიკური წყობისა. თუმცა, კონტროლის შინაარსი და ადგილი მართვის სისტემაში განპირობებულია წარმოებითი ურთიერთობების, საზოგადოებრივ-პოლიტიკური ორგანიზაციებისა და მეწარმეების მიერ;

- საფინანსო კონტროლის განხორციელების მიდგომისა და ხერხების განხორციელებისას ძირითად ამოცანას წარმოადგენს სამეურნეო სუბიექტების მიერ განხორციელებული ოპერაციების კანონიერების, სიზუსტის, სისრულისა და ანგარიშგებაში ამ ოპერაციების ასახვის ადექვატურობის დადგენა. ამ პოზიციიდან გამომდინარე, აუდიტი წარმოადგენს ფინანსური კონტროლის ერთ-ერთ ფორმას, რომლის ორგანიზაციაც ხდება კომერციულ საწყისებზე და გააჩნია სპეციფიკური მიზნები და ამოცანები;

- აუდიტი, როგორც სამეურნეო საქმიანობის კონკრეტული ფაქტების შესწავლისათვის სპეციალურ ცოდნათა და მიზანმიმართულ ქმედებათა ერთობლიობა, მოითხოვს მეთოდოლოგიური და მეთოდიკური საკითხების მკაფიოდ გამიჯვნას;

- აუდიტორული საქმიანობის (აუდიტის) მეთოდოლოგიურ საფუძველს (მეთოდს) შეადგენს ეკონომიკური სუბიექტების სამეურნეო და ფინანსური საქმიანობის კვლევასთან დაკავშირებული ეკონომიკური მეცნიერებების (ბუღალტრული აღრიცხვის, ეკონომიკური ანალიზის, სტატისტიკის, დაგეგმვის და სხვ.) კვლევის მეთოდთა ერთობლიობა, რომელთა მეშვეობითაც მიიღწევა ეკონომიკური სუბიექტების სამეურნეო-ფინანსური საქმიანობისა და შედეგების შესახებ მონაცემთა დაჯგუფებული და განზოგადებული სახით მიღება, დროისა და სივრცის მიხედვით მათი რაოდენობრივ-თვისებრივი ცვალებადობის (დინამიკის) დონის დადგენა და ამ მაჩვენებელზე დაყრდნობით მტკიცებულებებისა და უტყუარობის ხარისხის განსაზღვრა;

- აუდიტის მეთოდოლოგიასა და მეთოდიკას შორის განსხვავება იმდენად არსებითია, რამდენადაც არსებითია სხვაობა აუდიტის მწარმოებელ წამყვან სპეციალისტსა და წმინდა ტექნიკურ სამუშაოს განმახორციელებელ თანაშემწეებს შორის. აუდიტორული საქმიანობის განხორციელებისას პირველ რიგში ყურადღება უნდა დაეთმოს მეთოდოლოგიურ საკითხებს, რომლებიც უზრუნველყოფენ აუდიტის ხარისხობრივ ჩატარებას ნებისმიერ პირობებში;

- აუდიტის სტანდარტების დანერგვა, რომლებიც აუდიტორული საქმიანობის ძირითად მეთოდოლოგიურ ბაზას შეადგენს, მოითხოვს სხვა სახელმწიფოებში ამ სფეროში არსებული მიღწევების გულმოდგინე შესწავლას, რამდენადაც აუდიტორული სტანდარტების შემუშავებასა და დანერგვაში მათი პრაქტიკული გამოცდილების ცოდნა ხელს შეუწყობს ჩვენს ქვეყანაში აუდიტის ნორმატიული რეგულირების პროცესში ზოგიერთი შეცდომის თავიდან აცილებას და შემდგომ სრულყოფას;

- თანამედროვე პირობებში შრომის მწარმოებლურობის ამაღლებასა და სამეურნეო სუბიექტების მუშაობის ხარისხიანად შემოწმების უზრუნველყოფაში დიდ მნიშვნელობა ენიჭება აუდიტორულ საქმიანობაში თანამედროვე საინფორმაციო ტექნოლოგიების საშუალებების გამოყენებას. იგი მნიშვნელოვნად ცვლის აუდიტის ჩატარების მეთოდიკას და ამასთანავე მოითხოვს სათანადო სპეციალურ ცოდნასა და აუდიტორული ფირმების ტექნიკურ აღჭურვას, რაც აუცილებლად გასათვალისწინებელია არც თუ ისე შორეული მომავლისათვის;

- ანტიკორუფციული ღონისძიებების და მუშაობის გაძლიერების მიზნით, მართვის ფუნქციების: დაგეგმვის, აღრიცხვის, ანლიზისა და კონტროლის გაძლიერებაა საჭირო. თითოეული ფუნქცია საჭიროებს დახვეწას, დაზუსტებას, ეკონომიკურ, ტექნოლოგიურ და საფინანსო, საბანკო, საკრედიტო სისტემებზე მორგებას;

- შემცირდეს აუდიტის სახელმწიფო რეგულირების ეკონომიკური მექანიზმი და როლი საზოგადოებრივი რეგულირების მექანიზმის გაძლიერების ხარჯზე, სსიპ-ის (საჯარო სამართლის იურიდიული პირი) ალტერნატიული აუდიტის მარეგულირებელი სააგენტოს მოდელის მიხედვით;

- უხარისხო აუდიტით მიყენებულ ზარალზე შემოდებულ იქნეს ადმინისტრაციული საჯარიმო სანქციები, განმეორების შემთხვევაში კი ჩამორთმეულ იქნეს აუდიტორული საქმიანობის ლიცენზია;

- მიზანშეწონილია საქართველოში აუდიტორული საქმიანობის სრულყოფისათვის აუდიტის მარეგულირებელი სააგენტოს შექმნა, რომელიც იქნება დამოუკიდებელი და მისი ერთ-ერთი შემოსავლის წყარო – აუდიტორული ფირმისა და ალტერნატიული აუდიტის მარეგულირებელი სააგენტოს მიერ გაცემული ერთობლივი დასკვნა. დასკვნის ფორმების ბლანკები აუდიტორულ ფირმებს დაურიგდებათ წინასწარ (რომელთა გარეშე დასაკვნას ძალა არ ექნება). აუდიტორულ დასკვნას ძალა ექნება მაშინ, როდესაც ორივე ერთდროულად იქნება წარმოდგენილი. ალტერნატიული აუდიტის მარეგულირებელ სააგენტოს კი შემოსავლის წყარო იქნება შესრულებული სამუშაოდან 1%-ის ოდენობით (შემდეგში % შეიძლება შეიცვალოს);

- სამეურნეო სუბიექტების მიმართ ერთ-ერთი ზედმეტი ბიუროკრატიული მექანიზმის (წლის ბოლოს საგადასახადო ინსპექციაში ბალანსის ჩაბარებასთან ერთად სავალდებულო აუდიტორული დასკვნის ჩაბარების) არასავალდებულო ხასიათის მიცემა და ა. შ.

ნაშრომის ძირითადი დებულებები ავტორის მიერ ჩამოყალიბებულია შემდეგ გამოქვეყნებულ ნაშრომებში:

1. ინფორმატიზაციის როლი აუდიტორულ საქმიანობაში. ჟურნ. «სოციალური ეკონომიკა», ივლისი-აგვისტო 2004წ. № 1512-1194. (3).
2. აუდიტორული კონტროლის ორგანიზაცია და მისი სრულყოფის საკითხები საქართველოში» ჟურნ. «ეკონომიკა», 2004წ. 4. (4).
3. «აუდიტის რეგულირების საკითხები საქართველოში», სამეცნიერო შრომების კრებული, ტომი VII, ფ.ს.კ.ი. 2004წ. (8).
4. «ბუნებრივი აირი», საქართველოს სტრატეგიული კვლევებისა და განვითარების ცენტრი 32 1999წ.
5. «სამრეწველო ფირმის მართვა მწარმოებლურობის კრიტერიუმებით», საქართველოს ახალგაზრდა ეკონომისტთა ასოციაცია, ივ. ჯავახიშვილის სახ. თბილისის სახელმწიფო უნივერსიტეტი. სამეცნიერო-პრაქტიკული კონფერენცია 1999წ.

აქედან სეს-ის მიერ რეფერირებულია; ჟურნალი «სოციალური ეკონომიკა» (3); ჟურნალი «ეკონომიკა» (4); ფინანსთა სამინისტროსთან არსებულ ფინანსების სამეცნიერო-კვლევითი ინსტიტუტის ნაშრომთა კრებული (ფ.ს.კ.ი.) (8).

Тбилисский Государственный Университет
им. Иване Джавахишвили

На правах рукописи

Кациашвили Василий Александрович

**Особенности формирования и регулирования аудиторской
деятельности в Грузии на переходном этапе**

08.00.06 – Статистика, бухгалтерский учет, экономическая информатика
(Статистика)

А в т о р е ф е р а т

диссертации представленной на соискание учёной степени кандидата экономических наук.

Тбилиси
2005 г.

Работа выполнена в научно-исследовательском институте финансов при министерстве финансов Грузии.

Научный руководитель: Эдуард Цирамуа, доктор экономических наук, профессор.

Официальные оппоненты:

- 1 Маршава Кетеван, доктор экономических наук, профессор 08.00.06
2. Купреишвили Елгуджа, кандидат экономических наук, доцент 08.00.06

Защита диссертации состоится 29 июня 2005г. в 12 часов, на заседании диссертационного совета экономической отрасли Тбилисского Государственного Университета им. Иване Джавахишвили **Ес 08.02. №2** (0177 Грузия, Тбилиси, Университетская ул. №2, ТГУ, высший корпус, аудитория №206 им.Филлипе Гогичаишвили.)

С диссертацией можно ознакомиться в научной библиотеке Тбилисского Государственного Университета им. Иване Джавахишвили. (Тбилиси, Университетская ул.№2)

Автореферат разослан 27 мая 2005г.

ученый секретарь диссертационного совета,
доктор экономических наук, профессор:

П.Лемонжава

I. Общая характеристика работы

Актуальность темы. После получения Грузией государственной независимости, а также в процессе формирования рыночной экономики стало необходимым принятие независимого контрольного органа для оценки финансовой информации, ее достоверности и качества, который предоставит мнение компетентных специалистов о деятельности хозяйствующего субъекта, представит аргументированный вывод о качестве и правильности ведения финансовой отчетности. Сегодня на пути нормализации нашей общественной жизни проявляется обязательность аудиторской деятельности. Аудиторы так или иначе идут в ногу с новой системой, рыночной экономикой, хотя аудит как и всякая новая деятельность нуждается в усовершенствовании методических и организационных форм концепциальных основ.

В соответствии с требованиями рыночной экономики финансовый учет и отчетность заняли доминирующее место и удовлетворяют правила требований стандартов бух.учета и опубликования показателей бизнес и финансовых отношений. Но на его основании часто становится невозможным выявление внутренних препятствий, так как часто не принимаются в учет специфика национальной экономики.

Во избежание упомянутого во время проведения аудита огромное значение имеет конкретизация на коренных показателях, принятие в учет местных интересов и приспособление международных аудиторских стандартов к местным требованиям.

В Грузии на пути финансового институционализма одно из приоритетных направлений заняла аудиторская деятельность и вопросы ее регулирования. В стране обязательно должна быть развита такая финансовая система, которая эффективнее будет способствовать отлаженной деятельности хозяйствующих субъектов.

Аудиторская деятельность является необходимым элементом рыночной экономики и предстает независимой функцией управления. С помощью контроля осуществляется методическое и организационное обеспечение, а также связанное с этим принятие управленческих решений.

В условиях централизованного управления экономикой, потребность в аудиторской деятельности не существовала, так как функцию контроля осуществляло само государство. После перехода к рыночным отношениям государственное вмешательство в деятельность хозяйствующих субъектов заметно сократилось, но потребность в контроле осталась исходя из интересов государства и предпринимателя.

В условиях рыночной экономики аудит представляет собой специальную систему знаний, оценки достоверности финансовых операций хозяйствующих экономических субъектов, их законности, а также изучение принципов их экономической целесообразности, а это достижимо на основании исследования учетно-расчетной и другой экономической информации фактического состояния объектов контроля на основании исследования, что и определяет актуальность диссертационной темы, а также формирование и регулирование аудиторской деятельности.

Уровень научной обработки темы:

Возникновение аудита неразрывно связано с интересами тех, кто непосредственно занят в управлении предприятия (администрация, менеджеры) и тех кто финансирует такую деятельность (собственники, акционеры, инвесторы). Эти последние же не могут опираться на ту финансовую информацию, которая предоставляется им управляющими и их бухгалтерами. В условиях информационной «войны» и неразглашения коммерческой тайны их желание – быть уверенными в безопасности вложений и в том, что они не будут обмануты. Поэтому для установления достоверности финансовой информации приглашали и приглашают аудиторов. Единственным требованием к аудитору является его безупречная честность и независимость.

Мировой экономический кризис 1929-1933гг. усилил потребность в услугах бухгалтеров-аудиторов. Вместе с этим ужесточились требования к самому качеству аудиторской проверки, она стала обязательной и на рынке увеличилась потребность в такого рода услуге. После окончания кризиса практически все страны вводят обязательные требования к финансовой информации, которая включает в себя годовой бухгалтерский отчет удостоверенный аудитором. Поэтому аудит стал мощным оружием против финансовых махинаций.

Связанные с конкретной темой и ее деятельностью системные, монографические исследования в Грузии не существуют. Отдельные аспекты вопросов аудита освещены в работах грузинских ученых экономистов таких как Г.Габидзашвили, Г.Гамсахурдия, Э.Цирамуа, Д.Шатиришвили, А. Мамателашвили, Л.Алавердашвили, Ч. Адеишвили, Э. Купреишвили, Н.Кебадзе и во многих других.

Аудиторская деятельность, вопросы ее формирования и регулирования привлекают внимание академических кругов зарубежных стран, на что указывают посвященные этим вопросам множество монографических исследований и научных статей, в первую очередь известных ученых экономистов и практических аудиторов как Р.Адамс, В.Андреев, Р.Мантгомери, А.Миличемпис, Л.Сотников, А.Шерметти, В.Суици и других.

Несмотря на вышеуказанное, изучение формирования и особенностей регулирования аудиторской деятельности в Грузии частично осталось без внимания. На сегодняшний день в Грузии аудиторская деятельность требует перестройки и усовершенствования. Исходя из задачи исследования выявляются следующие направления принятия решений:

1. Улучшение качества аудиторских услуг и увеличение конкуренции среди аудиторских фирм и аудиторов.
2. Придание необязательного характера одному из бюрократических механизмов хозяйствующего объекта. (Т.е. обязательная сдача аудиторского заключения вместе с балансом в конце года в налоговую инспекцию.)
3. Обязательность создания регулирующего аудиторского агентства находящегося на самофинансировании.
4. Отведение места аудиторским стандартам в системе нормативного управления.

Необходимо повышенное внимание к так называемому «черному аудиту», причененному им убытку и введение на него штрафных санкции.

Предметом и объектом аудита является нововведенная аудиторская система и оценка отчетности хозяйственной деятельности с позиции ее достоверности. В работе действия хозяйствующих субъектов рассматриваются комплексно, как проблема выходящая за пределы деятельности отрасли.

Предметом диссертационной работы является аудиторская деятельность, ее структурная организация и функционирование системы в целом, а также вопросы ее регулирования.

Объектом является деятельность аудиторского регулирующего органа и связанные с ним теоретические и методологические вопросы.

Объектом и предметом исследования являются также стандарты МСБУ (Международные Стандарты Бухгалтерского Учета) и МСА (Международные Стандарты Аудита) и необходимость их совмещения с законодательством Грузии.

Методологические основы исследования:

Сложность исследуемой проблемы, ее многосторонность и практическая важность определила использование в нашей диссертационной работе математических прогнозирований, дедуктивных и индуктивных методов исследования, анализ и синтез, сравнительный анализ и других методов. Также использованы научные экономические теории, Конституция Грузии, принятые парламентом Грузии законы и нормативные акты, закон «О предпринимательской деятельности», «Налоговый кодекс Грузии», закон «Об аудиторской деятельности», закон «О бухгалтерских учетах и расчетах» и т.д.

Теоритические и методические основы работы:

Теоритическими основами работы являются взгляды великих современных ученых, экономистов, финансистов и аудиторов, а также статистическая информация, законы, методы абстракции кодексы, законодательные и методические данные. Также использованы отдельные монографии и опубликованные статистические данные авторитетных международных институтов, таких как Мировой Банк, Международный Валютный Фонд, Международный Институт Менеджмента и Развития и других.

Новизна исследования состоит в том, что это первая серьезная попытка формирования, организационно-структурного строения, внедрения, развития, регулирования и связанного с этим исследования проблем аудиторской деятельности в Грузии. В нем разработаны методологические подходы по усовершенствованию функционирования и эффективности регулирования аудиторской деятельности.

Конкретнее новизна работы может быть сформирована следующим образом:

1. Документировано, что в Грузии обязательно должно быть ускорено полное внедрение международных бухгалтерских и аудиторских стандартов и они должны быть введены как нормативные документы обязательного использования.
2. Целесообразно уменьшение роли и механизма государственного регулирования за счет усиления общественного регулирования ЮЛПП (Юридическое Лицо Публичного Права) по модели регулирующего агентства рассмотренного в диссертационной работе.
3. Введение штрафных санкций за причиненный убыток из-за проведенного некачественного аудита (при первом случае административный штраф, при повторном отзыв лицензии).
4. Разработана модель регулирующего органа (агентства) альтернативного аудита и аргументирована польза его создания. Такой аудит должен быть независим от любых политических давлений со стороны государственных органов или других неподобающих влияний, неправовых вмешательств и действий, которые могут помешать его независимости. Орган должен иметь право полного регулирования аудиторской сферы. Обязанность за обеспечение прозрачности процедуры принятия решений должна лечь на него. Одним из источников финансирования регулирующего агентства альтернативного аудита станет плата за единое итоговое заключение сделанное для хозяйствующего субъекта.
5. Разработаны предложения по введению и разработке МАС (Международные Аудиторские Стандарты и их совмещение к законодательству Грузии).

Практическое значение диссертационной работы состоит в том, что представленные в ней рекомендации могут быть использованы для внедрения международных бухгалтерских и аудиторских стандартов, как нормативных документов в Грузии. А также при создании регулирующего органа (агентства) альтернативного аудита для установления правонарушений и уровня справедливости принятия экономических решений исходя из деятельности, стратегии, источника дохода и формы его собственности для проведения новой методики в хозяйствующих объектах исходя из требований рыночной.

Апробирование итогов исследования: Основные положения диссертационной работы были рассмотрены заранее в научно-исследовательском институте при министерстве финансов Грузии и работа была оценена положительно для публичной защиты. Основные итоги работы опубликованы в пяти журналах, среди них в трех рекомендованных для опубликования реферированных работ изданиях.

Объем и структура работы:

Диссертационный труд состоит из 145 печатных страниц и состоит из вводной части, 3-х глав, 8 параграфов и итоговой части, приложений и списка состоящего из 110 наименований использованной литературы, а также приложений на 9-ти страницах. Исходя из целей и задач исследования, структура труда представлена следующим образом:

1. Введение

Глава I. Аудит, как нераздельная часть современной экономики и перспективы его усовершенствования.

- 1.1 Сущность аудита и его объективная необходимость.
- 1.2 Основные цели и факторы осуществления аудита.
- 1.3 Основные направления усовершенствования аудита в экономике.

Глава II. Состояние аудиторской деятельности в Грузии и возможности ее перестройки в будущем.

- 2.1 Аудиторская деятельности и вопросы аудиторской ответственности.
- 2.2 Вопросы усовершенствования методики и методов проведения аудита.
- 2.3 Возможности использования опыта зарубежных стран в сфере аудиторской деятельности.

Глава III. Вопросы последующего усовершенствования аудиторской деятельности в Грузии.

- 3.1 Особенности функционирования местной (национальной) системы аудиторской деятельности и вопросы ее усовершенствования.

3.2 Вопрос необходимости создания независимого регулирующего агентства альтернативного аудита.

Выводы и предложения.

Литература.

Приложения.

II. Краткое содержание диссертационной работы.

В введении кратко документирована актуальность исследуемой темы, определена цель, задачи, объекты и субъекты исследования, передан уровень научной обработки темы, теоритические и методологические основы, а также представлена научная новизна работы. Подчеркнута важность аудиторской деятельности в условиях рыночной экономики и ее представления независимой функцией управления. При помощи контроля осуществляется организационное и методическое обеспечение, а также связанное с этим принятие решений.

В диссертационной работе представлены экономические функции государства с позиции аудиторского контроля и нынешнее состояние аудиторской деятельности в Грузии, проанализированы существующие проблемы и выявлены недостатки, что явилось основой для выводов и предложений.

В первой главе представлена суть аудита, его происхождение и объективная необходимость, рассмотрены последующие и основные факторы, охарактеризованы направления усовершенствования аудита в экономике.

В общем, аудит имеет долгую историю. В давние времена в городах Великобритании аудит проводился публично должностными лицами, зачитывался вслух казначеем в присутствии граждан. Практика отчета зародилась в те времена, так как большинство граждан были необразованными и не умели ни читать ни писать. Сам термин «аудит» в переводе с латинского означает «слушать», «слушающий». Исторической родиной аудита является Великобритания, где в 1844 году вышло собрание законов о компаниях, в соответствии с которым управляющие акционерными компаниями были обязаны не менее одного раза в год приглашать человека для проверки бухгалтерской отчетности и предоставлять отчет акционерам.

Необходимость проведения аудита и потребность в аудиторской услуге родилась после возникновения неприятностей из-за предоставления необъективной информации ее составителями (администрация, менеджеры) и потребителями такой информации (акционерами, собственниками, инвесторами и кредиторами).

Существует множество определений аудита и аудиторской деятельности. Один из них вытекает из официальных нормативных документов исходя как международных так и местных законодательств. Второй же как работающие в аудиторской сфере специалисты. В положении «основные концепции аудита», которое опубликовалось в 1973 году комитетом основных концепций аудита Ассоциации Бухгалтеров Америки (ААА) дано следующее определение:

«под аудитом бухгалтерской отчетности понимается систематический процесс на основании существующих справок сбора и оценки финансовой информации, осуществляемая аудиторской организацией и имеющая своим результатом выражение мнения аудиторской организации о степени достоверности и качества бухгалтерской отчетности экономического субъекта и его последующая передача заинтересованным лицам»*.

Различие между аудитором и аудиторской деятельностью состоит в том, что последняя состоит из разных аудиторских услуг. В последнее время все большее внимание уделяется повышению эффективности предприятия, в первую очередь системе внутреннего контроля. Системный подход подготовил рельсы для качественного аудита, а значит аудиторская деятельность начала носить более консультационный характер.

Аудит не является лишь механизмом контроля. Он может на равных правах считаться достижением успеха коммерческой деятельности, так как консультации предоставляемые специалистами в конечном итоге помогают обеспечению осуществления экономического успеха.

Взаимосвязь аудита и учета.

Исходя из определения аудита, в частности того, что он может быть разных типов, нужно сделать следующий вывод:

Совершенно не обязательна какая-нибудь связь аудита и бухгалтерского учета. Фактически любая информация, которая подчиняется количественному определению и проверке может стать объектом аудитора, если аудитор и клиент согласуют критерии определения соответствия качества.

Доказательства об экономической деятельности и явлениях, с которыми имеет дело аудитор в конечном итоге предвставляют собой учетные операции и разработанные доказательства. Так что бухгалтеру совершенно не обязательно быть сведущим в аудите. Аудитор же должен знать хорошо бухгалтерский учет. Итоги бухгалтерского учета представляет разработка финансовых отчетов и другой полезной информации, аудит же как правило не делает ни того ни другого.

Он можно сказать повышает стоимость разработанной в процессе учета информации, так как дает критическую оценку этой информации и сообщает ее заинтересованным лицам свои выводы.

Постулаты аудита разработали такие известные британские экономисты как Метс (Mautz) и Шереф (Sharaf) в своей книге «Философия аудита», которая была издана в 1961 году.

Постулатами являются:

1. Финансовая информация и финансовые отчеты подлежат проверке.
2. Необязателен конфликт интересов между аудитором и руководителями.
3. Финансовые отчеты свободны от коллизий и других необычных нарушений.
4. Существование удовлетворительной системы внутреннего контроля исключает возможность нарушения нормы.
5. Общественно принятые бухгалтерские принципы (GAAP-General Accepted Accounting Principles) постоянного использования дает возможность аудиторам честно представлять свои принципы и итоги.
6. Во время проведения проверки данных и финансовой информации, аудитор действует непосредственно в рамках своей компетенции.
7. Профессиональный статус независимого аудитора включает в себя соответствующие профессиональные обязанности.

Известный британский ученый Милличемпис в своем фундаментальном учебнике «Аудит» определяет фундаментальные принципы аудита:

- а) Профессиональный статус: независимость, честность, целенаправленность, строгость, компетентность и предусмотрение законов и этических норм.
- б) Оценка сопутствующего риска, риска контроля, риска подложности и ошибочности.
- в) Поиск информации: Аудиторам предоставляется соответствующая информация и они имеют право запроса всех им необходимых документов. Язык аудитора должен быть прост и понятен.

На уровне макроэкономики аудит является элементом инфраструктуры, функционирование которой определяется тем, что использование бухгалтерского учета осуществляется с целью принятия решений в которых заинтересованы их потребители. В частности руководство, участники экономической деятельности, собственники, реальные и потенциальные инвесторы, заказчики такой информации, государственные органы и общество в целом.

Во второй половине XIX-го века и начала XX-го среди преставителей экономической мысли высказывались такие выдающиеся люди как Нико Николадзе и И.Чавчавадзе. В частности И.Чавчавадзе считал, что обогащение и усиление нации возможно за счет предпринимательской деятельности. Он с горечью в сердце высказывала о том, что промышленность двигается черепашьими шагами, а помощь состоит в капиталовложениях. Контроль капиталовложений будет осуществляться компетентными и свободными людьми, а эту деятельность осуществляли аудиторы.

По мнению же Нико Николадзе политическая экономия «исследует лучшие пути для приобретения благ, обмен ими, как должно поступать в данном случае общество и его представители и какое отношение должно быть к данным делам».

- Законы политической экономии и жизни общества, – писал Николадзе- также необходимы и стойки как сами законы природы.

По словам Н. Николадзе, так как отравленный сельским лекарем больной спрашивает квалифицированного врача, так и наше общество должно вызвать компетентного специалиста который не только спасет, но и вылечит.

- Эта наука, основой которой является изучение законов и отношений общества называется «политическая экономия».

Исходя из вышеупомянутого видно, что считали грузинские выдающиеся сыны главным для отечества.

Это - задействие и работа промышленности, предприятий и заводов и развитие торговли.

Понятно, что для этого нужно финансовое управление, контроль за ним и последующие консультации.

Во второй главе документирована аудиторская деятельность и вопросы ответственности аудитора, как признанная и проверенная практикой негосударственная форма контроля, которая находит место в условиях построения экономических отношений. Освечены составленные на основе финансовой ситуации аудиторские выводы, представляющие собой оценку за ведение хозяйственной отчетности хозяйствующими объектами. Сегодня аудиторская деятельность для хозяйствующих объектов является тем, чем для врачей является рентгено-исследовательская аппаратура, при помощи которой осуществляется установление оценки жизнеспособности и здоровья живым организмам (людям).

Исходя из этого высока ответственность аудиторской деятельности как для государства так и для хозяйствующих объектов использующих такого рода деятельность.

Экономические реформы осуществляющиеся ныне касаются и аудиторской деятельности, квалифицированная и качественная услуга которой должна стать обязательной формой использования.

Создание твердой законодательной базы и ее систематическое усовершенствование должно быть постоянным предметом заботы для руководствующих органов и ученых экономистов.

Сегодня основную законодательную базу аудиторской деятельности составляет принятый 7-го февраля 1995 года закон «об аудиторской деятельности», в который 30-го апреля и 27-го июня 1999 года были внесены изменения по законам №810 и №1916. В законе определены общие принципы аудиторской деятельности, его государственное регулирование и самоуправление, условия ведения аудита, а также права и обязанности участников этой деятельности.

Закон «об аудиторской деятельности» определяет основы правового осуществления аудиторской деятельности и улаживает отношения возникающие в процессе такой деятельности. Он используется при проверке всех хозяйствующих объектов, которые были созданы по законодательству Грузии.

Внимание заострено на необходимом проведении аудита. Мы не считаем целесообразной сдачу аудиторского вывода в налоговую инспекцию вместе с балансом в конце года, так как это связано с лишним проявлением бюрократического механизма и материальными затратами. Аудиторский вывод сданный в конце года и сданный вместе с балансом сделан без положения на первичную документацию. Сдача документов без учета первичной документации создает хорошие условия для рождения так называемого «черного аудита».

В условиях рыночной экономики первостепенное значение придается надежности и стабильности предприятий, а также получению прибыли их собственниками. В эпоху социалистической экономики работники определившиеся как специалисты терпят огромные трудности в новых условиях. Им очень должны помочь аудиторские стандарты и международная бухгалтерия.

Развитие международного бизнеса требует чтобы под термином «аудит» подразумевалась деятельность, которая отвечает определенным требованиям бухгалтерии и аудита. Кроме всего этого можно прибавить следующие требования:

- Аудит должен быть спланирован письменно, для чего должен быть подготовлен соответствующий документ - «аудиторский план» и более детализированный - «аудиторская программа»;

Двадцать лучших аудиторских фирм Грузии 2003 Года

	Названия аудиторских компаний	Выполненная работа без НДС (в тысячи ларах)	Количество равочих	Количество работы На Одинь Чел.
1	2	3	4	5
1	«Эрнст Энд Янг»	1544,70	33	46,80
2	„Иу-Би-Си ИнтернеШенал“	624,50	22	28,40
3	«Беикер Тили Джорджиа»	534,80	21	25,50
4	„Консультационная Группа Александре“	318,20	25	12,70
5	«Аудит и финансовый консалтинг»	232,20	14	16,60
6	"Грузинская Аудиторская и консультационная компания»	193,80	7	27,70
7	«саби»	176,70	7	25,20
8	«Медиатор»	153,00	22	7,00
9	«Тбилисские Менеджеры и консультанты“	152,00	20	7,60
10	«аудит-информ S»	142,20	7	20,30
11	«Мрчевели»	134,40	4	33,60
12	«Элко-Аудит»	135,50	13	10,30
13	Аудитерский концерн «Цоднिसа»**	110,70	11	10,10
14	«Кавказбизнесаудит»	105,70	6	17,60
15	«Кордзадзе, Сванидзе и Челидзе»	98,60	1	98,60
16	«Аудит»-2000	105,10	1	105,10
17	«Эгрис-Аудит»	70,50	20	3,50
18	«Тидж Бега Аудит»	70,30	4	17,60
19	«Ааф Консалтинг»	64,40	9	7,20
20	«Юрааудит»	62,10	5	12,40
	Выполненная работа без НДС (в тысячи ларах)	5258,90		
			1%	52,589
			2%	105,178
			3%	157,767
			4%	210,356
			5%	262,945

საქართველოში სრულყოფილი აუდიტის ჩამოყალიბებასთან ერთად აუდიტის სახელმწიფოებრივი რეგულირების როლი თავისთავად შემცირდება აუდიტორთა საზოგადოებრივი გაერთიანების მხრიდან საზოგადოებრივი რეგულირების როლის შესაბამისი გაძლიერების ხარჯზე.

აღსანიშნავია ის ფაქტი, რომ საქართველოს კანონი «აუდიტორული საქმიანობის შესახებ» მიღებულ იქნა 1997 წლის 7 თებერვალს. ყოველივე ამის შემდეგ კი აუდიტორულ ფირმებს მიეცათ ფართო ასპარეზი. მიუხედავად იმისა, მანამდეც ეწეოდნენ აღნიშნულ საქმიანობას. კანონის მიღებიდან ექვსი წლის შემდეგ საქართველოს პარლამენტთან არსებული აუდიტორული საქმიანობის საბჭო აქვეყნებს საუკეთესო ქართული ოცი აუდიტორული ფირმის 2003 წლის შესრულებული სამუშაოს მოცულობას, რომელიც **5258,90** ათას ლარს შეადგენს. შესრულებული სამუშაოებიდან 1-დან 5%-მდე მობილიზებული თანხები შეადგენს – 1% – **52,589**, 2% - **105,178**, 3% - **157,767**, 4% - **210,356**, 5% კი - **262,945** ათას ლარს. 2003 წლის სახელმწიფო ბიუჯეტის კანონში კი აუდიტორული საქმიანობის საბჭოს ხარჯები შეადგენს 123,9 ათას ლარს, ხოლო შემოსავლები კი 39,00 ათას ლარს.

ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან ნათელი წარმოდგენა იქმნება თუ რა შემოსავლის მობილიზება მოხდება წარმოდგენილი პროექტის განხორციელების შემთხვევაში და აუდიტის მარეგულირებელ სააგენტოს ექნება ავტონომიური შემოსავლის წყარო.

- Процесс осуществления процедуры аудита должен фиксироваться в специальных рабочих документах, которые должны быть обязательно оформлены в соответствии с едиными требованиями;
- Аудит должен отвечать определенным квалификационным и профессиональным требованиям;
- Аудиторские фирмы во время проведения проверки должны проводить определенные меры для того, чтобы был осуществлен контроль икачества.
- Во время осуществления контроля обязательно нужно руководствоваться едиными требованиями для того, чтобы правильно была установлена бухгалтерская отчетность и насколько она соответствует правильному ведению расчетов. Уровень точности называется «материальным» или «существенным»;
- Аудитор не обязан проверять все документы, он может осуществлять проверку выборочно.

Вместе с этим нужно заметить что в соответствии с международными стандартами аудита (МСА) цель аудита состоит в том, что аудитор может высказать свое мнение о правильности ведения финансовой документации и достоверности бухгалтерской информации.

С учетом того, что в современный период в Грузии этические влияния общественных организаций не являются достаточными, введение стандартов, разработанных общественными объединениями после их планирования могут быть определены как документы обязательного нормативного исполнения. Параллельно с усовершенствованием

аудита роль государственного регулирования уменьшится за счет усиления общественного со стороны аудиторских объединений.

В третьей главе на основании сравнительного анализа охарактеризованы особенности функционирования системы местной (национальной) аудиторской деятельности, ее особенности и вопросы по усовершенствованию, рассмотрен процесс определения аудиторской деятельности начала 90-х годов и создания аудиторских фирм, посредством которых были созданы независимые аудиторские фирмы «Ибераудит» и «Интераудит», в которых объединились бухгалтера, юристы, ревизоры и экономисты высшего уровня.

В Грузии развитие аудиторской деятельности развивается схоже. Как все новое, аудит не застрахован от ошибок. В данной работе автор попытался высказать свое мнение об их избежании и принятии в учет соответствующими органами.

Протекающие в Грузии реформы касаются также и аудиторской деятельности, чья квалифицированная и качественная услуга должна стать обязательной нормой.

Экономические и социал-политические явления протекающие в Грузии выявили необходимость замены инноваций и новшеств. Одним из них стало регулирование аудиторской деятельности, которое уже не справляется с требованиями рыночной экономики и получает финансирование с бюджета, что недостаточно для ее отлаженной деятельности.

В диссертационной работе представлена модель регулирующего агентства аудита, которая не идет в препириание с законодательством Грузии, с конституцией страны и будет эффективно для деятельности аудиторской деятельности. Также возможно получение бюджетом бóльших средств и отлаженной деятельности хозяйствующих субъектов.

Такой аудит должен быть независим от любых политических давлений со стороны государственных органов или любых других неподобающих влияний, неправовых вмешательств и действий, которые могут препятствовать его независимости. Орган должен иметь право полного регулирования аудиторской сферы и на него должна лечь обязанность за обеспечение прозрачности процедуры принятия решений.

საბაზრო ეკონომიკის პირობებში აუდიტის, როგორც ფინანსურ-ეკონომიკური კონტროლის არასახელმწიფოებრივი ფორმის და მისი სრულყოფის მეთოდური საკითხების მეცნიერული შესწავლის შედეგად სადისერტაციო ნაშრომის ბოლოს მოცემულია დასკვნები და წინადადებები.

დასასრულს, სადისერტაციო ნაშრომში წარმოდგენილია დასკვნები და წინადადებები, სადაც მოცემულია აუდიტორული საქმიანობის დანერგვის, მისი შემდგომი სრულყოფის, აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტებისადმი ადგილობრივი სტანდარტებისადმი მისადაგების, ტრადიციული და საკანონმდებლო მოთხოვნების გათვალისწინებისა და აუდიტის ჩატარების

თეორიულ-მეთოდოლოგიური ხასიათის რეკომენდაცია-წინადადებები. ქვემოთ წარმოვადგენთ მათ მოკლე განხოგადებას:

- ფინანსური კონტროლი ყოველთვის არსებობს სახელმწიფოებრივი და ეკონომიკური მართვის სისტემაში, მიუხედავად ქვეყნის საზოგადოებრივ-პოლიტიკური წყობისა. თუმცა, კონტროლის შინაარსი და ადგილი მართვის სისტემაში განპირობებულია წარმოებითი ურთიერთობების, საზოგადოებრივ-პოლიტიკური ორგანიზაციებისა და მეწარმეების მიერ;

- საფინანსო კონტროლის განხორციელების მიდგომისა და ხერხების განხორციელებისას ძირითად ამოცანას წარმოადგენს სამეურნეო სუბიექტების მიერ განხორციელებული ოპერაციების კანონიერების, სიზუსტის, სისრულისა და ანგარიშგებაში ამ ოპერაციების ასახვის ადექვატურობის დადგენა. ამ პოზიციიდან გამომდინარე, აუდიტი წარმოადგენს ფინანსური კონტროლის ერთ-ერთ ფორმას, რომლის ორგანიზაციაც ხდება კომერციულ საწყისებზე და გააჩნია სპეციფიკური მიზნები და ამოცანები;

- აუდიტი, როგორც სამეურნეო საქმიანობის კონკრეტული ფაქტების შესწავლისათვის სპეციალურ ცოდნათა და მიზანმიმართულ ქმედებათა ერთობლიობა, მოითხოვს მეთოდოლოგიური და მეთოდიკური საკითხების მკაფიოდ გამიჯვნას;

- აუდიტორული საქმიანობის (აუდიტის) მეთოდოლოგიურ საფუძველს (მეთოდს) შეადგენს ეკონომიკური სუბიექტების სამეურნეო და ფინანსური საქმიანობის კვლევასთან დაკავშირებული ეკონომიკური მეცნიერებების (ბუღალტრული აღრიცხვის, ეკონომიკური ანალიზის, სტატისტიკის, დაგეგმვის და სხვ.) კვლევის მეთოდთა ერთობლიობა, რომელთა მეშვეობითაც მიიღწევა ეკონომიკური სუბიექტების სამეურნეო-ფინანსური საქმიანობისა და შედეგების შესახებ მონაცემთა დაჯგუფებული და განხოგადებული სახით მიღება, დროისა და სივრცის მიხედვით მათი რაოდენობრივ-თვისებრივი ცვალებადობის (დინამიკის) დონის დადგენა და ამ მაჩვენებელზე დაყრდნობით მტკიცებულებებისა და უტყუარობის ხარისხის განსაზღვრა;

- აუდიტის მეთოდოლოგიასა და მეთოდიკას შორის განსხვავება იმდენად არსებითია, რამდენადაც არსებითია სხვაობა აუდიტის მწარმოებელ წამყვან სპეციალისტსა და წმინდა ტექნიკურ სამუშაოს განმახორციელებელ თანაშემწეებს შორის. აუდიტორული საქმიანობის განხორციელებისას პირველ რიგში ყურადღება უნდა დაეთმოს მეთოდოლოგიურ საკითხებს, რომლებიც უზრუნველყოფენ აუდიტის ხარისხობრივ ჩატარებას ნებისმიერ პირობებში;

- აუდიტის სტანდარტების დანერგვა, რომლებიც აუდიტორული საქმიანობის ძირითად მეთოდოლოგიურ ბაზას შეადგენს, მოითხოვს სხვა სახელმწიფოებში ამ სფეროში არსებული მიღწევების გულმოდგინე შესწავლას, რამდენადაც აუდიტორული სტანდარტების შემუშავებასა და დანერგვაში მათი პრაქტიკული გამოცდილების ცოდნა ხელს შეუწყობს ჩვენს

ქვეყანაში აუდიტის ნორმატიული რეგულირების პროცესში ზოგიერთი შეცდომის თავიდან აცილებას და შემდგომ სრულყოფას;

- თანამედროვე პირობებში შრომის მწარმოებლურობის ამაღლებასა და სამეურნეო სუბიექტების მუშაობის ხარისხიანად შემოწმების უზრუნველყოფაში დიდ მნიშვნელობა ენიჭება აუდიტორულ საქმიანობაში თანამედროვე საინფორმაციო ტექნოლოგიების საშუალებების გამოყენებას. იგი მნიშვნელოვნად ცვლის აუდიტის ჩატარების მეთოდებს და ამასთანავე მოითხოვს სათანადო სპეციალურ ცოდნასა და აუდიტორული ფირმების ტექნიკურ აღჭურვას, რაც აუცილებლად გასათვალისწინებელია არც თუ ისე შორეული მომავლისათვის;

- ანტიკორუფციული ღონისძიებების და მუშაობის გაძლიერების მიზნით, მართვის ფუნქციების: დაგეგმვის, აღრიცხვის, ანლიზისა და კონტროლის გაძლიერებაა საჭირო. თითოეული ფუნქცია საჭიროებს დახვეწას, დაზუსტებას, ეკონომიკურ, ტექნოლოგიურ და საფინანსო, საბანკო, საკრედიტო სისტემებზე მორგებას;

- შემცირდეს აუდიტის სახელმწიფო რეგულირების ეკონომიკური მექანიზმი და როლი საზოგადოებრივი რეგულირების მექანიზმის გაძლიერების ხარჯზე, სსიპ-ის (საჯარო სამართლის იურიდიული პირი) ალტერნატიული აუდიტის მარეგულირებელი სააგენტოს მოდელის მიხედვით;

- უხარისხო აუდიტით მიყენებულ ზარალზე შემოდებულ იქნეს ადმინისტრაციული საჯარიმო სანქციები, განმეორების შემთხვევაში კი ჩამორთმეულ იქნეს აუდიტორული საქმიანობის ლიცენზია;

- მიზანშეწონილია საქართველოში აუდიტორული საქმიანობის სრულყოფისათვის აუდიტის მარეგულირებელი სააგენტოს შექმნა, რომელიც იქნება დამოუკიდებელი და მისი ერთ-ერთი შემოსავლის წყარო – აუდიტორული ფირმისა და ალტერნატიული აუდიტის მარეგულირებელი სააგენტოს მიერ გაცემული ერთობლივი დასკვნა. დასკვნის ფორმების ბლანკები აუდიტორულ ფირმებს დაურიგდებათ წინასწარ (რომელთა გარეშე დასაკვნას ძალა არ ექნება). აუდიტორულ დასკვნას ძალა ექნება მაშინ, როდესაც ორივე ერთდროულად იქნება წარმოდგენილი. ალტერნატიული აუდიტის მარეგულირებელ სააგენტოს კი შემოსავლის წყარო იქნება შესრულებული სამუშაოდან 1%-ის ოდენობით (შემდგომში % შეიძლება შეიცვალოს);

- სამეურნეო სუბიექტების მიმართ ერთ-ერთი ზედმეტი ბიუროკრატიული მექანიზმის (წლის ბოლოს საგადასახადო ინსპექციაში ბალანსის ჩაბარებასთან ერთად სავალდებულო აუდიტორული დასკვნის ჩაბარების) არასავალდებულო ხასიათის მიცემა და ა. შ.

В конце работы представлены выводы и предложения.

Основные положения работы автора определены посредством следующих опубликованных работ:

1. Роль информатизации в аудиторской деятельности. Журнал «Социальная экономика» июль-август 2004г. ISSN1512-1194. (3)
2. Организация аудиторского контроля и вопросы ее усовершенствования в Грузии. Журнал «Экономика» 2004г., №4.(4).
3. «Вопросы регулирования аудита в Грузии» Сборник научных трудов, том VII 2004г. (8)
4. «Природный газ» Грузинский Центр Развития и Стратегического Исследования №32 1999г.
5. «Управление промышленной фирмой по критериям производительности» Ассоциация Молодых Экономистов Грузии. Грузия,Тбилиси, Тбилисский Государственный Университет им. Иване Джавахишвили, научно-практическая конференция 1999г.