

უნივერსალური პარტნიორი საქმიანი ადამიანებისთვის

ბიზნესი კანონმდებლობა



№5 დეკემბერი. 2015



N5 December. 2015

www.b-k.ge
info@iverioni.com.ge



Business & Law

ბიზნესი და კანონმდებლობა

№5 დეკემბერი



საქართველო,

ანალიტიკურ-პრაქტიკული ჟურნალი

რეგისტრირებულია 2008 წლიდან

WWW.B-K.GE

ჟურნალი ხელმძღვანელობს თავისუფალი პრესის პრინციპებით. რედაქციის აზრი შესაძლოა ყოველთვის არ ემთხვეოდეს ავტორისას. უამრავი სტატიების უინაარსუზმ და მონაცემთა სიზუსტეზე პასუხისმგებელია ავტორი.

ნაქვემოთ მისაღწივად:

თბილისი, კოსტავას ქ. 6. სართული 3.

ტელ: 293-53-20, 599 56-14-57, 599 34-64-27

ვებ გვერდი: www.b-k.ge

e-mail: info@iverioni.com.ge, gfaafm@gmail.com

საბანკო რეკვიზიტები:

სააქციო საზოგადოება „საქართველოს ბანკი“;

ბანკის კოდი: BAGAGE22;

ა/ა GE30BG0000000850902700; ს/კ 404956455.

გამომცემელი:

საქართველოს აუდიტორთა, ხელაღმართა და უინანსური მენავერთა უაღმართა, სანიფორმაციო-ანალიტიკური სააგენტო „ივერიონი“

რედაქტორთა საბჭოს თავმჯდომარე:

ზაურ ნაჭყვიაძე

მთავარი რედაქტორი:

იური პაპასძე, ეკ. მეცნ. აკად. დოქტორი, პროფესორი

პასუხისმგებელი რედაქტორი:

ილინა ალაშვილი

ტექნიკური რედაქტორი:

ლევან ბოჭორიშვილი

საგანმართო საბჭო:

ეკონომიკური მეცნიერებათა დოქტორები, პროფესორები:

იანა მესხია, ნოდარ ჭითანავა, ელგუჯა მექვაბიშვილი, პაატა კოლუაშვილი, ნოდარ ხადური, ნატო კაკაშვილი, ნანა შონია, დავით ჯალაღონია, თემურ ხომერიკი, კოტე აბულაძე, ნიკოლოზ ჩიხლაძე, ლარისა თაკალანძე, გიორგი ღვინია, ლია ელიავა, დავით ჭიოტაშვილი, სულიკო ფუტყარაძე, დემნა კვარაცხელია, ანზორ მესხიშვილი, ბორის ჭიჭინაძე.

საქართველოს მეცნიერებათა აკადემიის წევრ-კორესპოდენტი აკოპიანი სილაგაძე.

სამართლისა და პოლიტიკის მეცნიერებათა დოქტორი ჯემალ ბახოვიძე.

იურიდიულ მეცნიერებათა დოქტორი, პროფესორი გურამ ნაჭყვიაძე.

პედაგოგიკის მეცნიერებათა დოქტორი, პროფესორი მამუკა თავაძე.

როზარტ მ. მამუკა (აშშ ფაქტევილის სახელმწიფო უნივერსიტეტის, პროფესორი)

ვინსენტ რ. ჯონსონი (სანტ-მარის უნივერსიტეტის სამართლის პროფესორი, სან ანტონიო, ტეხასი, აშშ)

ანტონი მ. დენსი (ნორტვესტრალის უნივერსიტეტის უმაღლესი სკოლის პროფესორი, პრესკოტის ველი, არიზონა, აშშ)

ბერნარდ ზიგლერი (ბერლინის უნივერსიტეტის პროფესორი),

იოჰან ფიშერი (ბონის უნივერსიტეტის პროფესორი),

ალი ალიზაძე (ბაქოს სახ. უნივერსიტეტის პროფესორი).

მარი ლანგი (EFAA-ს ტექნიკური დირექტორი).

ანნა კარმანსკა (პროფესორი, EFAA-ს გამგეობის წევრი, ვარშავის კომერციის უმაღლესი სკოლის ბუღალტრული აღრიცხვის კათედრის ხელმძღვანელი).

ალექსანდრე რუზი (რუსეთის ფედერაციის ბუღალტრულ ექსპერტთა და უინანსურ აუდიტორთა გილდიის გამგეობის თავმჯდომარე, აუდიტორულ საკონსულტაციო ჯგუფის „რუსუდიტ/ინაუდიტ ალიანსის“ გენერალური დირექტორი, დირექტორთა საბჭოს თავმჯდომარე).

ლილია ბრიგოროვი (ეკონომიკური მეცნიერებათა დოქტორი, მოლდოვეთის ეკონომიკური მეცნიერებათა აკადემიის ბუღალტრული აღრიცხვის დეპარტამენტის ხელმძღვანელი).

ფადრიკო დიომედა (დოქტორი, EFAA-ს პრეზიდენტის საგანგებო მრჩეველი).

როზინა იარპარსი, (პროფესორი, ASSA-ის საგანგებო მრჩეველი).

BUSINESS & LAW

N5 DECEMBER

SCIENTIFIC,
ANALYTICAL-PRACTICAL JOURNAL
Referenced since 2008

WWW.B-K.GE

The Journal is governed by free press principles. The editorial board point of view may not necessarily agree with the point of view expressed by the authors. Therefore the Editorial Board does not pledge any responsibility on the content of the articles submitted by the Authors.

ADDRESS OF EDITORIAL BOARD:

Tbilisi, Kostava str. 6.

Tel: 293-53-20, 599 56-14-57, 599 34-64-27

URL: www.b-k.ge

e-mail: info@iverioni.com.ge, gfaafm@gmail.com

Bank details:

JSC Bank of Georgia

Bank code: BAGAGE22

c/a GE30BG000000850902700 i/c 404956455

PUBLISHERS:

**THE FEDERATION OF AUDITORS, ACCOUNTANTS
AND FINANCIAL MANAGERS OF GEORGIA;
INFORMATION – ANALYTICAL AGENCY
„IVERIONI“**

CHAIRMAN OF THE BOARD OF EDITORS:

ZAUR NACHKEBIA

EDITOR - IN – CHIEF

IURI PAPASQUA, Doctor of Economics, Professor

EDITOR – IN – CHARGE

ILONA ADAMIA

TECHNICAL DIRECTOR:

LEVAN BOCHORISHVILI

EDITORIAL BOARD:

DOCTORS OF ECONOMICS, PROFESSORS:

Iasha Meskhia, Nodar Chitanava, Elguja Mekvabishvili, Paata Koguashvili, Nodar Khaduri, Nato Kakashvili, Nana Shonia, Davit Djalagonia, Temur Khomeriki, Kote Abuladze, Nikolodz Chikhladze, Larisa Takalandze, Giorgi Gavgadze, Lia Eliava, Davit Chiotashvili, Suliko Futkaradze, Demna Kvaratskhelia, Giorgi Rusiashvili, Anzor Meskhishvili, Boris Chichinadze.

Member-correspondent of the Georgian Academy of Sciences

AVTANDIL SILAGADZE

Doctor of Law and Politics Sciences

JEMAL GAKHOKIDZE

Doctor of Legal Sciences, Professor

GURAM NACHKEBIA

Doctor of Pedagogical Sciences

MAMUKA TAVKHELIDZE

Fayetteville State University Professor

ROBERT MCGEE (USA)

Professor of Law, St. Mary's University (San Antonio, Texas, USA)

VINCENT R. JOHNSON,

The Graduate School, Northcentral University,
(Prescott Valley, Arizona, USA)

ANTONY W. DNES

Berlin University Professor

BERNARD ZIGLER (GERMANY)

Bonn University Professor,

IOHAN FISHER (GERMANY)

Baku State University, Professor

ALI ALERZEVI (AZERBAIJAN)

MARIE LANG, Technical Director of EFAA

ANNA KARMAŃSKA, Professor, EFAA Board Member,
Warsaw School of Economics.

ALEXEY RUF, Chairman of the Board of Guild of Accountant
Experts and Financial Auditors of Russian Federation.

LILIA GRIGOROI, Ph. D.in Economics, Head of Accounting Department,
Academy of Economic Sciences of Moldova.

FEDERICO DIOMEDA, doctor, Special Adviser to the President of EFAA.

ROBIN JARVIS, Professor, Special Adviser,
Association of Chartered Certified Accountants.

შინაარსი

იური პაპასქუა

თვითრეგულირებიდან სახელმწიფო ზედამხედველობამდე...

ასალი კანონპროექტი ბუღალტრულ აღრიცხვასა და აუდიტში 5

საქართველოს კანონი „ბუღალტრული აღრიცხვისა

და ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის შესახებ“ (პროექტი) -----7

საქართველოს კანონი „საქართველოს საგადასახადო კოდექსში

ცვლილებების შეტანის შესახებ“ (პროექტი) ----- 37

საქართველოს კანონი „საქართველოს ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა

კოდექსში ცვლილებების შეტანის შესახებ“ (პროექტი) ----- 41

საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2015 წლის 17 ივლისის № 225 ბრძანება ----- 46

როინ მიგრიაული

მართლსაწინააღმდეგო სამართლებრივი აქტი...

საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2015 წლის 17 ივლისის № 225

ბრძანების სამართლებრივი შეფასება ----- 48

აუდიტორთა, ბუღალტერთა და ფინანსურ მენეჯერთა ფედერაცია

რა გვინდა ჩვენ: „ეკროდირექტივის მოთხოვნებთან

მიხსლოება...“, თუ საუკეთესო პრაქტიკა?! ----- 52

საქართველოს დამოუკიდებელ ბუღალტერთა და აუდიტორთა საზოგადოება

შენიშვნები „ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების

აუდიტის შესახებ“ საქართველოს კანონის პროექტთან დაკავშირებით ----- 64

საქართველოს აუდიტორთა კავშირი

„ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის შესახებ“

საქართველოს კანონის პროექტზე შენიშვნებისა და წინადადებების შესახებ --- 101

თვითრეგულირებიდან სახელმწიფო ზედამხედველობამდე... ახალი კანონპროექტი ბუღალტრულ აღრიცხვასა და აუდიტში

სამი წელი გავიდა მას აქეთ, რაც წინა მონვევის პარლამენტმა მიიღო კანონი „ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების შესახებ“. დარგის თვითრეგულირებაზე გადაყვანამ, ისევე, როგორც ყველა სხვა ქვეყანაში, არ გაამართლა და კანონის რეგულაციის სფეროში სრული განუკითხაობა დაამკვიდრა.

აღნიშნული კანონი პირთა წრის მხოლოდ მონოპოლიურ ზრახვებს და კორუფციულ სქემებს ემსახურება, ამასთან, ვერც ერთი პარამეტრით ვერ უძლებს კრიტიკას, შორსაა ყოველგვარი პროგრესისა და რაციონალურისგან.



იური პაპასქია
ეკონომიკურ მეცნიერებათა აკადემიური
დოქტორი, პროფესორი,
ჟურნალის „ბიზნესი და კანონმდებლობა“
მთავარი რედაქტორი

ჯერ კიდევ ამ კანონის მიღებამდე სპეციალისტები აქტიურად გამოხატავდნენ ნეგატიურ დამოკიდებულებას კანონის მოქმედების (თუ უმოქმედობის) მოსალოდნელ შედეგებზე. მაშინ ეს არც ინიციატორმა და არც კანონმდებელმა დემონსტრაციულად არ შეისმინა.

მოქმედ კანონში ცვლილებების შეტანის ან მისი მთლიანად ახლით ჩანაცვლების თაობაზე ვნებათა ლეღვა არ ჩამცხრალა და დღემდე მიმდინარეობს პოზიციათა ჭიდილი, თუმცა გაურკვეველ (თუ გარკვეულ) მიზეზთა გამო, აქამდე ვერ ხერხდება ერთიანი პლატფორმის ჩამოყალიბება და შეჯერებული პროექტის რეალიზაცია. პერიოდული გააქტიურების შთაბეჭდილების გარდა, ფაქტობრივად, არაფერი კეთდება, კანონში ცვლილებების შეტანა და ამ სფეროში წესრიგის დამყარება განუსაზღვრელად იწელება - პროცესი თითქოს საგანგებოდ შექმნილი სცენარის მიხედვით მიმდინარეობს.

„საქართველო-ევროკავშირის ასოცირების დღის წესრიგით“ გათვალისწინებული ღონისძიებების ფარგლებში გაჩნდა ევროპის კანონმდებლობასთან საქართველოს კანონმდებლობის, მათ შორის, „ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების შესახებ“ კანონის ჰარმონიზაციის პერსპექტივა. მხარეთა მიერ აღებული ვალდებუ-

ლებების გამო, ეს პროცესი გარკვეულ პერიოდში აუცილებლად უნდა დასრულდეს.

ვითარების და შესაბამისად, მიმდინარე წლის გაზაფხულიდან გამოჩნდა „საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტორული საქმიანობის რეფორმირებასთან დაკავშირებული საკითხების განმხილველი დროებითი უწყებათაშორისი სამუშაო ჯგუფი“, რომელიც ფაქტობრივად ფინანსთა სამინისტროს სისტემის წარმომადგენელი პირების მეცადინეობით შეიქმნა და საკუთარი ინიციატივით, გარკვეული პერიოდი იდეის დონეზე მოქმედებდა. მოგვიანებით ჯგუფის ლეგიტიმურობა გაფორმდა საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2015 წლის 17 ივლისის №225 ბრძანებით და მის შემადგენლობაში ჩართულია საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს, შემოსავლების სამსახურის, საქართველოს დაზღვევის ზედამხედველობის სამსახურის, ეკონომიკური საბჭოს აპარატის, საქართველოს პარლამენტის საბიუჯეტო ოფისის, საქართველოს პარლამენტის საფინანსო-საბიუჯეტო კომიტეტის, საქართველოს ეკონომიკისა და მდგარადი განვითარების სამინისტროს, საქართველოს ეროვნული ბანკის სტრუქტურული ერთეულების ხელმძღვანელი და წარმომადგენელი პირები.

აღნიშნულმა ჯგუფმა მიზნობრივი შეხვედრების შემდგომ, შეიმუშავა და პროფესიული ორგანიზაციის წარმომადგენლებთან გამართა „ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტორული საქმიანობის რეფორმის კონცეფციის“ პრეზენტაცია.

კონცეფციაში განხილული რეფორმა ითვალისწინებდა 2 წლიან გარდამავალ პერიოდს, კერძოდ, 2015 სექტემბრიდან 2017 წლის სექტემბრამდე, რაც ევროდირექტივებთან მიახლოების საბოლოო ვადას წარმოადგენს. გეგმის მიხედვით, 2016 წლის ივლისამდე მარეგულირებლის ფუნქციებს შეითავსებდა საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო უწყებათაშორისი კომისიის მეშვეობით, ხოლო 2016 წლის ივლისში შეიქმნებოდა დამოუკიდებელი მარეგულირებელი ორგანო.

ფაქტობრივად შექმნილი მდგომარეობის გათვალისწინებით, კონცეფციის ძირითადი დებულებების, მათ შორის, ვადების მიმართ პროფესიის წარმომადგენლების და სპეციალისტების მოსაზრებები მკვეთრად განსხვავებული აღმოჩნდა.

რეფორმის კონცეფციაზე შენიშვნების თავმოყრის შემდგომ, ჯგუფმა ცაიტნოტურ ვადებში განსახილველად წარმოადგინა ახალი კანონპროექტი, რომელიც შესაძლო ცვლილებების გათვალისწინებით, მთავრობის მიერ ინიცირებული სახით გადაეგზავნება პარლამენტს. სამუშაო ვერსიის გამოჩენისთანავე გაცხადდა და შეიქმნა შთაბეჭდილება, რომ 2016 წლის 1 იანვრიდან კანონის ძირითადი ნაწილი შევიდოდა მოქმედებაში (კანონპროექტში ეს ასეცაა ჩანერილი), თუმცა როგორც სხვადასხვა ინტერესის აუდიტორიებში წინარე განხილვამ, დებატებმა და მოსაზრებათა გაცვლამ ცხადყო, კანონპროექტი ჯერ კიდევ არაკონდიციურია, „აქამდე გამოთქმული შენიშვნები, წინადადებები თუ მიღწეული შეთანხმებები მასში მხოლოდ ნაწილობრივად ასახაული; მისი ტექსტი რედაქციულად გასამართია; ცალკეული ნორმა არსობრივად შესაცვლელია; ნორმათა ნაწილი ცალკეულ შემთხვევაში, ზედმეტად გადატვირთული ან შესავსებია. მისი კონცეპტუალური საფუძველი იგივე დარჩა - პროექტში ბუღალტრული აღრიცხვა და აუდიტი კვლავ ერთადაა მოქცეული; გაურკვეველია რა არის კანონის რეგულაციის სფერო; არსებული სხვა თავსატეხი ჩაანაცვლა ახალმა; ნორმათა ნაწილი „ევროდირექტივების“ მოთხოვნათა ცუდი თარგმანი და ინტერპრეტაციაა; ნორმათა ნაწილში კი იგრძნობა კონკრეტული ინტერესებისთვის მორგება და საკითხის არაადეკვატური გადანყვება“.

კანონპროექტის ძირითადი შემადგენელი, მათ შორის, სახელწოდება, მიზანი, განმარტებები, საზედამხედველო ორგანო, ამ ორგანოს სტრუქტურული მოწყობა, ქვემდებარება, ფუნქციები,

დაკომპლექტება, აუდიტორთა რეესტრის წარმოება, სერტიფიცირება, პროფესიული ორგანიზაციების როლი, ხარისხის კონტროლი და ა.შ. გადახალისებას საჭიროებს. ამდენად, სათუთა სასურველ ვადებში მისი მიღება მოესწროს, რაც განუკითხაობას გაურკვეველი ვადით კვლავ გაახანგრძლივებს.

საკითხის მნიშვნელობიდან გამომდინარე, ვფიქრობთ, აუცილებელია განხილვის პროცესში აქტიურად იყოს ჩართული პროფესიაში დასაქმებული ყველა პირი და დარგის სპეციალისტი, აგრეთვე აკადემიური წრის წარმომადგენლებიც.

ამოცანის რეალიზაციის ოპერატიულობის, გამჭვირვალობის, მოსაზრებათა გაზიარებისა და შეჯერების უზრუნველსაყოფად, აგრეთვე დაინტერესებული აუდიტორიის მაქსიმალურად მოცვის მიზნით, მიზანშეწონილია განხილვის მასალები, მის ყველა ეტაპზე, ხელმისაწვდომი გახდეს ყველასთვის, უარი ეთქვას კარჩაკეტილ, კულუარულ და ლობისტურ მუშაობის პრაქტიკას, რომლის შედეგებიც ძვირად დაუჯდა პროფესიას. ამიტომაც გადავწყვიტეთ, კანონპროექტზე გამოთქმული შენიშვნები, რაც წარედგინა დროებით უწყებათაშორისო სამუშაო ჯგუფს, გავხადოთ საჯარო, რათა ფართო აუდიტორიამ იცოდეს და შეაფასოს ვის რა ინტერესი ამოძრავებს.

ამასთან, ჩვენი ყურადღება მიიქცია დროებითი უწყებათაშორისი სამუშაო ჯგუფის ლეგიტიმურობის ლეგალიზაციამ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის ბრძანების საფუძველზე. მივიჩნიეთ, რომ შთაბეჭდავი შემადგენლობის ფორმირება ასეთი გზით სამართლებრივად არ იყო გამართული.

რამდენადაც საკითხი ეხება ქვეყნის ეკონომიკისთვის მნიშვნელოვან რეფორმას და დროის ფაქტორიც გადამწყვეტია, აღნიშნული ჯგუფის საქმიანობა, აგრეთვე საბოლოო შედეგი უნდა დაეფუძვნოს მხოლოდ სამართლებრივად გამართულ საწყისებს, საჭიროდ ჩავთვალეთ მასზე კომპეტენტური აზრი გამოეთქვა დარგის სპეციალისტს. ამ მიზნით, დახმარება ვთხოვეთ სამართლის დოქტორს, პროფესორ როინ მიგრიაულს, რომელმაც არ დაიზარა და მისი მოსაზრება წერილობით დაგვისაბუთა.

ამრიგად, ამ რთულ, რეზონანსულ პროცესში ჩართულობის, აგრეთვე განხილვისა და რეაგირების მიზნით, ჟურნალის ამ ნომერში მკითხველს ექნება საშუალება ერთად გაეცნოს ჩვენს ხელთ არსებულ ყველა მასალას, ყოველგარი კომენტარის გარეშე.

საკითხის აქტუალობიდან გამომდინარე, ასეთი პრაქტიკა შემდგომაც გაგრძელდება და იმედს ვიტოვებთ, ჩვენი მეცადინეობა გაგებით იქნება აღქმული.

საქართველოს კანონი**ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური
ანგარიშგების აუდიტის შესახებ****თავი I
ზოგადი დებულებანი****მუხლი 1. კანონის რეგულირების სფერო**

ეს კანონი ადგენს საერთაშორისოდ აღიარებული სტანდარტების შესაბამისად, საქართველოში ბუღალტრული აღრიცხვის წარმოების, ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის ჩატარების, ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისა და წარდგენის, ხარისხის კონტროლის უზრუნველყოფის, ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტის სფეროში მარეგულირებელი სამართლებრივი აქტების ევროკავშირის დირექტივების მოთხოვნებთან მიახლოების მიზნით.

მუხლი 2. ტერმინთა განმარტება

ამ კანონში გამოყენებულ ტერმინებს ამ კანონის მიზნებისთვის აქვს შემდეგი მნიშვნელობა:

ა) ბუღალტრული აღრიცხვა – სუბიექტის სამეურნეო ოპერაციების ცვლილებათა შესახებ ინფორმაციის შეგროვების, გაზომვის, დაჯგუფებისა და გადაცემის სისტემა ფულად გამოსახულებაში;

ბ) ბუღალტერი – ფიზიკური პირი, რომელიც უშუალოდ აწარმოებს ბუღალტრულ აღრიცხვას ან/და ამზადებს ფინანსურ ანგარიშგებას;

გ) ბუღალტრული აღრიცხვის დოკუმენტები – სამეურნეო მოვლენის დამადასტურებელი პირველადი დოკუმენტები, ბუღალტრული აღრიცხვის რეგისტრები და მათი გაგებისათვის აუცილებელი შიდა ინსტრუქციები;

დ) ფინანსური ანგარიშგება – სუბიექტის ფინანსური მდგომარეობის და მისი საქმიანობის ფინანსური შედეგების სტრუქტურირებული ასახვა;

ე) სუბიექტი – კერძო სამართლის იურიდიული პირი, სახელმწიფო და ადგილობრივი თვითმმართველობის საბიუჯეტო ორგანიზაცია, საჯარო სამართლის იურიდიული პირი;

ვ) ფინანსური ანგარიშგების აუდიტი (შემდგომში – აუდიტი) – აუდიტორის/აუდიტორული (აუდიტური) ფირმის მიერ ჩატარებული სამუშაო, რომელიც მიმართულია ფინანსური ანგარიშგების (მათ შორის, სპეციალური დანიშნულების ანგარიშგების) უტყუარობისა და სისრულის შესახებ აუდიტორის/აუდიტორული (აუდიტური) ფირმის მოსაზრების, ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვით აუდიტორის/აუდიტორული (აუდიტური) ფირმის დასაბუთებული მოსაზრების ან/და მარწმუნებელი გარიგების გამოხატვისკენ;

ზ) აუდიტორი – სერტიფიცირებული პირი, რომელიც არის ბუღალტერთა ან/და აუდიტორთა პროფესიული ორგანიზაციის წევრი და რეგისტრირებულია სახელმწიფო აუდიტორთა რეესტრში (შემდგომში – რეესტრი);

თ) აუდიტორული (აუდიტური) ფირმა (შემდგომში – აუდიტორული ფირმა) – საქართველოში რეგისტრირებული იურიდიული პირი ან უცხო ქვეყანაში რეგისტრირებული იურიდიული პირის ფილიალი საქართველოში, რომელიც რეგისტრირებულია აუდიტორთა რეესტრში და ახორციელებს პროფესიულ მომსახურებას სერტიფიცირებული პირის (პირების) მეშვეობით;

ი) პროფესიული მომსახურება – მომსახურება, რომელიც მოითხოვს ბუღალტრულ და მასთან დაკავშირებულ უნარებს, როდესაც აუდიტორი/აუდიტორული ფირმა ახორციელებს მომსახურებას საბუღალტრო, აუდიტორული, საგადასახადო, ფინანსური მენეჯმენტის ან ბიზნესსაკონსულტაციო სფეროში;

კ) სერტიფიცირებული პირი – ფიზიკური პირი, რომელიც სერტიფიცირებულია ბუღალტერთა ან/და აუდიტორთა პროფესიული ორგანიზაციის მიერ ბუღალტრული აღრიცხვის,

ფინანსური ანგარიშგების და აუდიტის ზედამხედველობის სააგენტო მიერ დადგენილი სტანდარტების შესაბამისად და რომელიც სერტიფიცირების შემდგომ თავის კვალიფიკაციას ადასტურებს განგრძობითი განათლების სტანდარტის შესაბამისად;

ლ) გარიგების პარტნიორი – აუდიტორი/აუდიტორულ ფირმაში დასაქმებული აუდიტორი, რომელიც პასუხისმგებელია აუდიტის ჩატარებასა და გაცემულ აუდიტორულ დასკვნაზე;

მ) აუდიტორული დასკვნა – აუდიტორის/აუდიტორული ფირმის მიერ გაცემული დოკუმენტი ჩატარებული აუდიტის შედეგების შესახებ, რომელშიც აუდიტორი/აუდიტორული ფირმა ადასტურებს, რომ სუბიექტის ინდივიდუალური ან/და კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგება შეესაბამება/არ შეესაბამება ფინანსური ანგარიშგების სტანდარტებს და კანონმდებლობით დადგენილ ნორმებს;

ნ) მარწმუნებელი გარიგება – გარიგება, როდესაც აუდიტორი/ აუდიტორული ფირმა გამოთქვამს მოსაზრებას განსახილველი საგნის შეფასების ან/და გაზომვის შედეგის სათანადო კრიტერიუმებთან შესაბამისობის შესახებ, რომლის მიზანია, აამაღლოს მესამე პირების ნდობის ხარისხი;

ო) სააგენტო - საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სისტემაში შემავალი საჯარო სამართლის იურიდიული პირი - ბუღალტრული აღრიცხვის, ფინანსური ანგარიშგების და აუდიტის ზედამხედველობის სააგენტო (შემდგომში - სააგენტო);

პ) პროფესიული სერტიფიცირების სტანდარტი – სააგენტოს მიერ სერტიფიცირებულ პირად აღიარებისათვის დადგენილი ნორმები, რომლებიც შეესაბამება ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის (IFAC) მიერ დადგენილ განათლების საერთაშორისო სტანდარტებს (IES);

ჟ) განგრძობითი განათლების სტანდარტი – სააგენტოს მიერ სერტიფიცირებული პირის კვალიფიკაციისა შენარჩუნებისათვის დადგენილი ნორმები, რომლებიც შეესაბამება ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის (IFAC) მიერ დადგენილ განათლების საერთაშორისო სტანდარტებს (IES);

რ) პროფესიული ორგანიზაცია - ბუღალტერთა ან/და აუდიტორთა პროფესიული ორგანიზაცია (შემდგომში - პროფესიული ორგანიზაცია), რომელიც საქართველოს კანონმდებლობის შესაბამისად რეგისტრირებულია არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიულ პირად და აკმაყოფილებს ამ კანონის მოთხოვნებს;

ს) მიკრო საწარმო – საწარმო, რომლის მაჩვენებლები საანგარიშგებო პერიოდში (საანგარიშგებო წლის ბოლოს) არ აღემატება შემდეგი სამი კრიტერიუმიდან ორ კრიტერიუმს:

ს.ა) ჯამური აქტივები - 1 მილიონი ლარი;

ს.ბ) წმინდა შემოსავლები - 2 მილიონი ლარი;

ს.გ) საანგარიშგებო პერიოდში თანამშრომელთა რაოდენობა - 10 (ათი) კაცი.

ტ) მცირე საწარმო – საწარმო, რომლის მაჩვენებლები საანგარიშგებო პერიოდში (საანგარიშგებო წლის ბოლოს) არ აღემატება შემდეგი სამი კრიტერიუმიდან ორ კრიტერიუმს:

ტ.ა) ჯამური აქტივები - 10 მილიონი ლარი;

ტ.ბ) წმინდა შემოსავლები - 20 მილიონი ლარი;

ტ.გ) საანგარიშგებო პერიოდში თანამშრომელთა რაოდენობა განისაზღვრება არა უმეტეს 50 (ორმოცდაათი) კაცით.

უ) საშუალო საწარმო, საწარმო რომლის მაჩვენებლები საანგარიშგებო პერიოდში (საანგარიშგებო წლის ბოლოს) არ აღემატება შემდეგი სამი კრიტერიუმიდან ორ კრიტერიუმს:

უ.ა) ჯამური აქტივები - 50 მილიონი ლარი;

უ.ბ) წმინდა შემოსავლები - 100 მილიონი ლარი;

უ.გ) საანგარიშგებო პერიოდში თანამშრომელთა რაოდენობა განისაზღვრება არა უმეტეს 250 (ორასორმოცდაათი) კაცით.

ფ) მსხვილი საწარმო - საწარმო რომლის მაჩვენებლები საანგარიშგებო პერიოდში (საანგარიშგებო წლის ბოლოს) აღემატება შემდეგი სამი კრიტერიუმიდან ორ კრიტერიუმს:

ფ.ა) ჯამური აქტივები - 50 მილიონი ლარი;

ფ.ბ) წმინდა შემოსავლები - 100 მილიონი ლარი;

ფ.გ) საანგარიშგებო პერიოდში თანამშრომელთა რაოდენობა განისაზღვრება არა უმეტეს 250 (ორასორმოცდაათი) კაცით.

ქ) საზოგადოებრივი დაინტერესების პირი (შემდეგში – სდპ) – იურიდიული პირი რომელიც წარმოადგენს:

ქ.ა) ემიტენტს - „ფასიანი ქაღალდების ბაზრის შესახებ“ საქართველოს კანონის მიხედვით;

ქ.ბ) კომერციული ბანკებს, მიკროსაფინანსო ორგანიზაციებს და კვალიფიციურ საკრედიტო ინსტიტუტს - „საქართველოს ეროვნული ბანკის შესახებ“ საქართველოს ორგანული კანონის მიხედვით. ;

ქ.გ) მზღვეველს - „დაზღვევის შესახებ“ საქართველოს კანონის მიხედვით;

ქ.დ) არასახელმწიფო საპენსიო სქემის დამფუძნებელს - „არასახელმწიფო და საპენსიო დაზღვევისა და უზრუნველყოფის შესახებ“ საქართველოს კანონის შესაბამისად;

ქ.ე) მსხვილი საწარმოებს;

ქ.ვ) საინვესტიციო ფონდებს;

ქ.ზ) საქართველოს მთავრობის მიერ განსაზღვრულ პირებს;

ღ) ამ პუნქტის „ქ.ა“ და „ქ.ბ“ ქვეპუნქტებით გათვალისწინებული იურიდიული პირები შესაბამისი ზედამხედველი ორგანოს გადაწყვეტილებით არ ჩაითვლებიან სდპ-ებად, იმ შემთხვევაში, თუ ასეთი პირი აკმაყოფილებს მიკრო საწარმოს ზომითი კატეგორიის მოთხოვნებს, გარდა კომერციული ბანკებისა. ამ პუნქტის მოთხოვნების გათვალისწინებით იურიდიული პირი ითვლება სდპ-დ, ასეთად მიჩნევიდან სულ მცირე 3 საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში;

ყ) არაპრაქტიკოსი - ფიზიკური პირი, რომელსაც აუდიტის ზედამხედველობის ხელმძღვანელ თანამდებობებზე საქმიანობის დაწყებამდე სულ მცირე სამი წლის მანძილზე არ უწარმოებია აუდიტის საქმიანობა, არა ჰქონია ხმის უფლება რაიმე აუდიტორულ ფირმაში, არ ყოფილა აუდიტორული ფირმის თანამშრომელი, ადმინისტრაციული ან მართველობითი ორგანოს წევრი ან რაიმე სხვა სახით ასოცირებული აუდიტორულ ფირმასთან;

შ) მშობელი საწარმო - საწარმო, რომელიც აკონტროლებს ერთ ან რამდენიმე შვილობილ საწარმოს;

ჩ) შვილობილი საწარმო - საწარმო, რომელიც კონტროლდება მშობელი საწარმოს მიერ;

ც) აფილირებული საწარმოები - ჯგუფის ნებისმიერი ორი ან მეტი წევრი;

ძ) ჯგუფი - მშობელი და ყველა მისი შვილობილი საწარმო. ჯგუფზე ვრცელდება ამ კანონით განსაზღვრული საწარმოს ზომითი კატეგორიები და ამ კატეგორიებისათვის დადგენილი მოთხოვნები.

წ) საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტები (IPSAS) - საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს (IPSASB) მიერ მიღებული სტანდარტები.

ჭ) ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტები (IFRS) - ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს (IASB) მიერ მიღებული სტანდარტები და ინტერპრეტაციები, რომლებიც მოიცავს:

ჭ.ა) ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტებს;

ჭ.ბ) ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტებს;

ჭ.გ) ინტერპრეტაციებს, რომლებიც მიღებულია ფინანსური აღრიცხვის ინტერპრეტაციების საერთაშორისო საბჭოს (IFRIC) მიერ ან ინტერპრეტაციების მუდმივმოქმედი კომიტეტის (SIC) მიერ.

ხ) მცირე და საშუალო საწარმოების ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტები (IFRS for SMEs) - ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს (IASB) მიერ დამტკიცებული ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტები (IFRS for SMEs) მცირე და საშუალო საწარმოებისათვის.

ჯ) აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტები (ISA) - აუდიტისა და მარწმუნებელი მომსახურების საერთაშორისო საბჭოს (IAASB) მიერ დამტკიცებული აუდიტისა და მარწმუნებელი მომსახურების საერთაშორისო ოფიციალური დოკუმენტების ცნობარი.

ჰ) ხარისხის კონტროლის საერთაშორისო სტანდარტი (ISQC) - აუდიტისა და მარწმუნებელი მომსახურების საერთაშორისო საბჭოს (IAASB) მიერ მიღებული სტანდარტები და მითითებები იმ პირთა ხარისხის კონტროლის სისტემის შესახებ, რომლებიც ახორციელებენ აუდიტს და ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვას, ასევე სხვა სახის მარწმუნებელ და მასთან დაკავშირებულ მომსახურებებს.

თავი II
ბუღალტრული აღრიცხვა და ფინანსური ანგარიშგება

მუხლი 3. ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების სამართლებრივი საფუძვლები

1. ბუღალტრული აღრიცხვა და ფინანსური ანგარიშგება რეგულირდება ამ კანონითა და საქართველოს სხვა საკანონმდებლო და ნორმატიული აქტებით. ბუღალტრული აღრიცხვა და ფინანსური ანგარიშგება უნდა შეესაბამებოდეს ბუღალტრული აღრიცხვის და ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტებს.

2. ბუღალტრული აღრიცხვის და ფინანსური ანგარიშგების სტანდარტები შედგება სახელმწიფო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტებისა და კერძო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტებისაგან.

3. სახელმწიფო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის და ფინანსური ანგარიშგების სტანდარტები არის სახელმწიფოს და ადგილობრივი თვითმმართველობის საბიუჯეტო ორგანიზაციებისათვის და საჯარო სამართლის იურიდიული პირებისათვის დადგენილი ბუღალტრული აღრიცხვისა და ანგარიშგების წესები და შედგება საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტებისგან (IPSAS), გარდა იმ შემთხვევებისა, როდესაც:

ა) კონკრეტული სფეროს მარეგულირებელი საკანონმდებლო აქტი ითვალისწინებს განსხვავებული სტანდარტის გამოყენების შესაძლებლობას;

ბ) პირი თავისი ნებით ირჩევს ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების (IFRS) გამოყენებას.

4. კერძო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის და ფინანსური ანგარიშგების სტანდარტები შედგება:

ა) ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტებისაგან (IFRS);

ბ) მცირე და საშუალო საწარმოების ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტებისგან (IFRS for SMEs);

გ) მიკრო საწარმოების ფინანსური ანგარიშგების სტანდარტებისგან;

5. მიკრო საწარმოებისათვის ფინანსური ანგარიშგების სტანდარტებს ადგენს სააგენტო.

6. საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების (IPSAS), ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების (IFRS), მცირე და საშუალო საწარმოების ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების (IFRS for SMEs) და მიკრო საწარმოებისათვის დადგენილი ფინანსური ანგარიშგების სტანდარტების გამოყენება სავალდებულოა.

7. საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების (IPSAS) საქართველოს სახელმწიფო ენაზე ხელმისაწვდომობა უნდა უზრუნველყოს საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მმართველობის სფეროში შემავალმა სახელმწიფო საქვეუწყებო დაწესებულებამ - სახაზინო სამსახურმა.

8. ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების (IFRS), მცირე და საშუალო საწარმოების ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების (IFRS for SMEs) საქართველოს სახელმწიფო ენაზე ხელმისაწვდომობა უნდა უზრუნველყოს სააგენტომ.

მუხლი 4. ბუღალტრული აღრიცხვის წარმოება და ფინანსური ანგარიშგება

1. სუბიექტი ბუღალტრულ აღრიცხვას და ფინანსურ ანგარიშგებას აწარმოებს ამ მუხლის შესაბამისად, თუ კონკრეტული სფეროს მარეგულირებელი საკანონმდებლო აქტით სხვა რამ არ არის განსაზღვრული.

2. სუბიექტი ფინანსურ ანგარიშგებას აწარმოებს სულ მცირე წელიწადში ერთხელ.

3. კერძო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის და ფინანსური ანგარიშგების სტანდარტების გამოყენების მიზნით სუბიექტები იყოფა ზომითი კატეგორიების მიხედვით. სუბიექტების ზომითი კატეგორიის მიხედვით დაყოფა განისაზღვრება ამ კანონით.

4. ფინანსური ანგარიშგების შესაბამისი სტანდარტებით შედგენის მოთხოვნა, რომელიც ამ კანონით დამოკიდებულია სუბიექტის ზომით კატეგორიაზე, არ ვრცელდება იმ სუბიექტებზე,

რომელთა საქმიანობის მარეგულირებელი საკანონმდებლო თუ ნორმატიული აქტები ითვალისწინებენ ამ კანონით დადგენილი კერძო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის და ფინანსური ანგარიშგების სტანდარტებისგან და საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტებისგან განსხვავებული სტანდარტების გამოყენების ვალდებულებას.

5. იმ შემთხვევაში, თუ სუბიექტის საქმიანობის მარეგულირებელი საკანონმდებლო თუ ნორმატიული აქტები ითვალისწინებენ ამ კანონით დადგენილ კერძო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის და ფინანსური ანგარიშგების სტანდარტების ან/და საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების გამოყენების ვალდებულებას, მაგრამ ფინანსური ანგარიშგების შესაბამისი სტანდარტებით შედგენის მოთხოვნა დგინდება ამ კანონით დადგენილი ზომითი კატეგორიებისგან განსხვავებული ზომითი კატეგორიების მიხედვით, სუბიექტი ვალდებულია არ დაარღვიოს ამ კანონით გათვალისწინებული ზომითი კატეგორიების მიხედვით ნებადართული სტანდარტის გამოყენების მოთხოვნა.

6. კერძო სექტორის სუბიექტები ვალდებული არიან ბუღალტრული აღრიცხვა და ფინანსური ანგარიშგება აწარმოონ შემდეგი წესით:

ა) სდპ-ები ბუღალტრულ აღრიცხვას და ფინანსურ ანგარიშგებას აწარმოებენ ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების (IFRS) შესაბამისად;

ბ) საშუალო და მცირე ზომის საწარმოები ბუღალტრულ აღრიცხვას და ფინანსურ ანგარიშგებას აწარმოებენ მცირე და საშუალო საწარმოების ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების (IFRS for SMEs) შესაბამისად. ამასთანავე, მათ უფლება აქვს გამოიყენოს, ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტები (IFRS);

გ) მიკრო საწარმოები ბუღალტრულ აღრიცხვას და ფინანსურ ანგარიშგებას აწარმოებენ სააგენტოს მიერ დადგენილი სტანდარტების შესაბამისად, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც კონკრეტული სფეროს მარეგულირებელი კანონმდებლობა ითვალისწინებს განსხვავებული სტანდარტის გამოყენების ვალდებულებას. მიკრო საწარმოებს უფლება აქვს, გამოიყენონ მცირე და საშუალო საწარმოების ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტები (IFRS for SMEs) ან ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტები (IFRS).

7. საჯარო სექტორის სუბიექტები ბუღალტრულ აღრიცხვას და ფინანსურ ანგარიშგებას აწარმოებენ საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების (IPSAS) შესაბამისად, გარდა კანონმდებლობით გათვალისწინებული გამონაკლისი შემთხვევებისა. ამასთან საქართველოს მთავრობა უფლებამოსილია სახელმწიფო ბიუჯეტის დაფინანსებაზე მყოფი ცალკეული კატეგორიების დაწესებულებებისთვის დაადგინოს კერძო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტების გამოყენების ვალდებულება, მათი საქმიანობის გათვალისწინებით.

8. იმ შემთხვევაში თუ წინა საანგარიშგებო პერიოდთან შედარებით სუბიექტის ზომითი კატეგორია არ შეცვლილა, მაგრამ სუბიექტს სურს ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების სხვა სტანდარტის გამოყენება, სუბიექტი უფლებამოსილია გამოიყენოს მხოლოდ უფრო მსხვილ ზომით კატეგორიაში შემავალი სუბიექტისათვის განსაზღვრული სტანდარტი.

9. ბუღალტრული აღრიცხვის დოკუმენტი, როგორც ელექტრონული, ისე მატერიალური ფორმით არსებული, სუბიექტთან ინახება შესაბამისი საანგარიშო პერიოდის დასრულებიდან 6 წლის განმავლობაში, გარდა საქართველოს კანონმდებლობით გათვალისწინებული შემთხვევისა.

10. იმ შემთხვევაში, თუ სუბიექტი წარმოადგენს მშობელ საწარმოს, ზომითი კატეგორიის განსაზღვრისთვის გამოიყენება შესაბამისი ფინანსური ანგარიშგების სტანდარტებით გამოანგარიშებული კონსოლიდირებული აქტივები, წმინდა შემოსავლები და თანამშრომელთარაოდენობა. კონსოლიდირებული აქტივების დათვლისას გამოიყენება ამ კანონის მე-5 მუხლის მოთხოვნები.

11. მცირე და საშუალო ჯგუფებს არ ევალებათ კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების და კონსოლიდირებული მმართველობის ანგარიშგების შედგენა, იმ შემთხვევაში, თუ ჯგუფის არცერთი წევრი არ წარმოადგენს სდპ-ს.

მუხლი 5. ფინანსური ანგარიშგების შედგენის ძირითადი პრინციპები

1. სუბიექტის მიერ შედგენილი ფინანსური ანგარიშგება უნდა იყოს სრული, სწორად და სამართლიანად წარმოადგენდეს სუბიექტის ფინანსურ მდგომარეობას, საქმიანობის შედეგებს, ფულადი სახსრების მოძრაობას, ინფორმაციას კაპიტალის მოძრაობის შესახებ და განმარტებით შენიშვნებს.

2. ამ მუხლის პირველი პუნქტით განსაზღვრული ფინანსური ანგარიშგებების წარმოდგენის, მათ შორის კონსოლიდირების წესს განსაზღვრავს სუბიექტის მიერ ამ კანონის მე-4 მუხლის მიხედვით სუბიექტისთვის ნებადართული და მის მიერ არჩეული ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების სტანდარტი, გარდა კანონით გათვალისწინებული გამონაკლისი შეთხვევებისა.

3. სუბიექტის მიერ შედგენილ ფინანსურ ანგარიშგებებში წარმოდგენილი ინფორმაცია უნდა შეესაბამებოდეს ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტებით განსაზღვრულ ფუნდამენტურ ხარისხობრივ მაჩვენებლებს.

4. სუბიექტმა მისთვის განსაზღვრული ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების სააღრიცხვო პოლიტიკა და მეთოდები უნდა გამოიყენოს თანმიმდევრულად, გარდა იმ შემთხვევისა თუ სხვა ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების სააღრიცხვო პოლიტიკა და მეთოდები უფრო რეალურად და მიუკერძოებლად ასახავს სუბიექტის ფინანსურ მდგომარეობასა და საქმიანობას. სააღრიცხვო პოლიტიკისა და მეთოდების შეცვლა დასაშვებია მხოლოდ არჩეული ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების სტანდარტის ფარგლებში.

მუხლი 6. ფინანსურ ანგარიშგებასთან ასოცირებული ინფორმაციის გახსნა

1. ფინანსურ ანგარიშგებასთან ასოცირებული ინფორმაციის გახსნის წესს განსაზღვრავს სააგენტო ნორმატიული აქტით, გარდა კანონით გათვალისწინებული შემთხვევებისა.

2. სუბიექტების მიერ ფინანსურ ანგარიშგებასთან ასოცირებული ინფორმაციის გახსნა ხორციელდება შემდეგი ანგარიშგებების მეშვეობით:

ა) მმართველობის ანგარიშგება - სდპ-ებმა და საშუალო ზომის საწარმოებმა უნდა წარადგინონ არაუგვიანეს საანგარიშგებო პერიოდის მომდევნო წლის 31 ოქტომბრისა;

ბ) არაფინანსური ანგარიშგება - სდპ-ებმა უნდა წარადგინონ არაუგვიანეს საანგარიშგებო პერიოდის მომდევნო წლის 31 ოქტომბრისა;

გ) კორპორატიული მართვის ანგარიშგება - ემიტენტებმა უნდა წარადგინონ არაუგვიანეს საანგარიშგებო პერიოდის მომდევნო წლის 31 ოქტომბრისა;

3. სდპ-ებმა და საშუალო ზომის საწარმოებმა წლიური ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში უნდა გახსნან შემდეგი სახის ინფორმაცია:

ა) კომპანიის წმინდა შემოსავლები აქტივობების კატეგორიების და ბაზრის გეოგრაფიული განაწილების მიხედვით;

ბ) აუდიტორის ანაზღაურება კომპანიის წლიური ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის და კომპანიისთვის სხვა პროფესიული მომსახურების გაწევის სანაცვლოდ;

4. საშუალო ზომის საწარმოებმა და სდპ-ებმა უნდა წარადგინონ მმართველობის ანგარიშგება, რომელიც სულ მცირე უნდა მოიცავდეს:

ა) სუბიექტის ბიზნესის განვითარების, საქმიანობის შესრულებისა და ძირითადი რისკების მიმოხილვას;

ბ) სუბიექტის მომავალი განვითარების გეგმებს;

გ) სუბიექტის მიერ მიმდინარე კვლევებისა და განვითარებების მიმოხილვას;

დ) ინფორმაციას ფილიალების შესახებ;

ე) კომპანიის საკრედიტო, საბაზრო, ლიკვიდობის და ფულადი ნაკადების რისკების მიმოხილვას და ამ რისკების მართვის მექანიზმებს;

5. იმ შემთხვევაში, თუ ამ მუხლის მე-3 პუნქტით გათვალისწინებული ინფორმაცია ნაწილობრივ ან სრულადაა გახსნილი სუბიექტის ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში, სუბიექტს შეუძლია შესაბამისად გააკეთოს წყაროზე მითითება ან არ წარადგინოს მმართველობითი ანგარიშგება.

6. სდპ-ები ვალდებული არიან წარადგინონ არაფინანსური ანგარიშგება, რომელიც ასახავს კომპანიის აქტივობებს და ეხება გარემოს დაცვის, სოციალურ, ადამიანთა უფლებების დაცვისა და კორუფციის წინააღმდეგ ბრძოლის საკითხებს. აღნიშნული ანგარიშგება უნდა მოიცავდეს შემდეგი სახის ინფორმაციას:

ა) სუბიექტის ბიზნეს მოდელის მიმოხილვას;

ბ) სუბიექტის მიერ მიღებულ სააღრიცხვო პოლიტიკას და მის შედეგებს;

გ) სუბიექტის საქმიანობის ფარგლებში რისკების ანალიზს, რაც მოიცავს და ამასთან არ შემოიფარგლება სუბიექტის პროდუქციისა ან/და მომსახურების ზეგავლენით ზემოხსენებულ საკითხებზე;

დ) მწარმოებლურობის საკვანძო არაფინანსური მაჩვენებლების შესახებ ინფორმაციას.

7. სუბიექტს და მის შვილობილ საწარმოებს არ ევალებათ ამ მუხლის მე-6 პუნქტით განსაზღვრული არაფინანსური ინფორმაციის წარდგენა იმ შემთხვევაში, თუ სუბიექტი თავად წარმოადგენს შვილობილ საწარმოს და მისი მშობელი საწარმოს მიერ წარდგენილი არაფინანსური ინფორმაცია მოიცავს სუბიექტისა და მისი შვილობილი საწარმოების შესახებ არაფინანსურ ინფორმაციას.

8. სუბიექტი ვალდებულია მის მიერ წარსადგენი არაფინანსური ინფორმაცია მიაწოდოს აუდიტორს დასადასტურებლად. აუდიტორი ვალდებულია გამოხატოს თავისი მოსაზრება მიწოდებული ინფორმაციის სანდოობის შესახებ,

9. კორპორაციული მართვის ანგარიშგება წარმოადგენს ამ მუხლის მე-2 პუნქტის „ა“ ქვეპუნქტით განსაზღვრული მმართველობის ანგარიშგების ნაწილს, რომელიც უნდა მოიცავდეს:

ა) სუბიექტისთვის სავალდებულო და საკუთარი სურვილით შერჩეული (ასეთის არსებობის შემთხვევაში) კორპორატიული მართვის კოდექსის და სუბიექტის ყველა იმ კორპორატიული მართვის პრაქტიკის მიმოხილვას, რომელიც აღემატება კანონით დადგენილ მოთხოვნებს;

ბ) სუბიექტის მიერ კანონით დადგენილი კორპორატიული მართვის კოდექსიდან გადახვევებისა და შესაბამისი მიზეზების ანალიზს;

გ) ფინანსური ანგარიშგების პროცესთან დაკავშირებული შიდა კონტროლებისა და რისკების მართვის სისტემების მიმოხილვას;

დ) აქციონერთა და აქციონერთა კრების უფლებებისა და ზეგავლენის მიმოხილვას;

ე) სუბიექტის ადმინისტრაციული, მმართველობითი და საზედამხედველო ერთეულების შემადგენლობის და ოპერაციების მიმოხილვას;

ვ) სუბიექტის მიერ გამოყენებულ დივერსიფიკაციის პოლიტიკის (ასაკის, სქესის, კვალიფიკაციისა და სხვა) მიმოხილვას. აღნიშნულის არ არსებობის შემთხვევაში, მიზეზი განიმარტება კორპორატიული მართვის ანგარიშგებაში;

10. ამ მუხლის მე-2 პუნქტით განსაზღვრული სუბიექტები ვალდებულნი არიან ინფორმაცია გამოაქვეყნოს ამ მუხლის მე-2 პუნქტით განსაზღვრულ ვადაში. იმ შემთხვევაში თუ სუბიექტს უკვე გამოქვეყნებული აქვს აღნიშნული ინფორმაცია, დასაშვებია წყაროზე მინიშნება.

მუხლი 7. აუდიტის მოთხოვნა

სდპ-ები და საშუალო ზომის საწარმოები ვალდებულნი არიან წარადგინონ აუდირებული ფინანსური ანგარიშგება. ამასთან სდპ-ს უფლება აქვს დაიქირავოს მხოლოდ ის აუდიტორი, რომელიც აკმაყოფილებს სდპ-ების აუდიტის უფლებამოსილებისთვის საჭირო კანონმდებლობით დადგენილ კრიტერიუმებს, თუ სდპ-ს საქმიანობის მარეგულირებელი საკანონმდებლო თუ ნორმატიული აქტებით სხვა რამ არ არის განსაზღვრული. მიკრო და მცირე საწარმოები გათავისუფლებული არიან აუდირებული ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის ვალდებულებისაგან, თუ კანონმდებლობით სხვა რამ არ არის დადგენილი.

მუხლი 8. ფინანსური ანგარიშგებების გამოქვეყნება

1. სააგენტო ვალდებულია შექმნას და მართოს ანგარიშგებების ვებ-გვერდი და უზრუნველყოს აღნიშნულ ვებ-გვერდზე წვდომის თავისუფლება;

2. სუბიექტი ვალდებულია აუდირებული ფინანსური ანგარიშგება წარუდგინოს სააგენტოს ამ კანონით განსაზღვრულ ვადაში, გარდა იმ შემთხვევისა, თუ კონკრეტული საქმიანობის მარეგულირებელი კანონი არ ითვალისწინებს ანგარიშგების გამოქვეყნების განსხვავებულ ვადას. ამასთან იმ სდპ-ების, რომლებიც არ წარმოადგენენ საჯარო სექტორის სუბიექტებს და საშუალო საწარმოების მიერ ანგარიშგებების წარდგენა ხდება ინდივიდუალურად გამოქვეყნების მიზნით. სხვა სუბიექტების შემთხვევაში ხორციელდება აგრეგირებული ინფორმაციის გამოქვეყნება.

3. სააგენტო ვალდებულია გამოქვეყნების მიზნით წარდგენილი ანგარიშგებები გამოაქვეყნოს ანგარიშგების ვებ-გვერდზე არაუგვიანეს ანგარიშგების თარიღის მომდევნო წლის 31 დეკემბრისა.

4. მიკრო საწარმოები გათავისუფლებული არიან ანგარიშგებების გამოქვეყნების მიზნით წარდგენის ვალდებულებისაგან, ხოლო მცირე საწარმოები ვალდებული არიან გამოაქვეყნონ ან/და სააგენტოს წარუდგინონ გამარტივებული ანგარიშგებები (საბალანსო უწყისი და შესაბამის განმარტებით შენიშვნები) სააგენტოს მიერ დადგენილი წესების მიხედვით, გარდა იმ შემთხვევისა თუ კანონმდებლობით სხვა რამ არ არის განსაზღვრული

5. სდკ-ები ვალდებული არიან ამ მუხლის მე-2 პუნქტით გათვალისწინებული ანგარიშგებები გამოაქვეყნონ საკუთარ ვებ-გვერდზე.

თავი III **აუდიტი**

მუხლი 9. აუდიტის ჩატარების სამართლებრივი საფუძვლები

1. საქართველოში აუდიტი ტარდება აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების (ISA) შესაბამისად.

2. აუდიტორი იყენებს აუდიტისა და მარწმუნებელი მომსახურების საერთაშორისო საბჭოს (IAASB) სხვა გამოცემებს, რომელიც მოიცავს აუდიტთან დაკავშირებულ სხვა სერვისებს, როგორებიცაა მიმოხილვა, სხვა მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურებები, ასეთი მომსახურების გაწევისას.

3. აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების (ISA) გამოყენება სავალდებულოა. მის საქართველოს სახელმწიფო ენაზე ხელმისაწვდომობას უზრუნველყოფს სააგენტო.

4. აუდიტორული ფირმების, რომლებიც აუდიტს უტარებენ სდკ-ებს, აუდიტის პროცესის განხორციელების ორგანიზებასთან დაკავშირებული მოთხოვნები დგინდება სააგენტოს ნორმატიული აქტით.

მუხლი 10. აუდიტის ჩატარების უფლებამოსილება და აუდიტორთა ერთიანი რეესტრი

1. საქართველოში რეგისტრირებული იურიდიული პირი, უცხოური საწარმოს ფილიალი და ფიზიკური პირი საქართველოში აუდიტის ჩატარების უფლებამოსილებას იძენენ აუდიტორთა რეესტრში რეგისტრაციის შემდეგ;

2. აუდიტორთა რეესტრს აწარმოებს სააგენტო. რეესტრის წარმოების წესს, რეესტრის ფორმას და მასში შემავალი ინფორმაციის ნუსხას ამტკიცებს სააგენტო ნორმატიული აქტით.

3. აუდიტორთა რეესტრში შეყვანილი იქნება მხოლოდ ის აუდიტორები/აუდიტორული ფირმები, რომლებიც აკმაყოფილებენ კანონით განსაზღვრულ მოთხოვნებს. აუდიტორთა რეესტრი საჯაროა.

4. აუდიტორთა რეესტრში რეგისტრაციის მიზნით პროფესიული ორგანიზაციები სააგენტოს წარუდგენენ მოთხოვნილ ინფორმაციას/დოკუმენტაციას წევრ პირებზე.

5. აუდიტორთა რეესტრში რეგისტრაციით დაინტერესებული ფიზიკური პირი უნდა აკმაყოფილებდეს შემდეგ პირობებს:

ა) გააჩნდეს პროფესიული ორგანიზაციის გაცემული სერტიფიცირების დამადასტურებელი დოკუმენტი;

ბ) იყოს პროფესიული ორგანიზაციის წევრი დაგააჩნდეს მინიმუმ 3 წლიანი პრაქტიკული გამოცდილება, ფინანსური ანგარიშგების აუდიტში გამოცდილი პრაქტიკოსი აუდიტორის ზედამხედველობის ქვეშ;

გ) არ არის ნასამართლევო მძიმე ან განსაკუთრებით მძიმე დანაშაულისათვის, ტერორიზმის დაფინანსებისათვის ან/და უკანონო შემოსავლის ლეგალიზაციისათვის ან სხვა ეკონომიკური დანაშაულისათვის;

დ) იცავს და არ აქვს დარღვეული ეთიკის ნორმები.

6. აუდიტორთა რეესტრში რეგისტრაციით დაინტერესებული საქართველოში რეგისტრირებული აუდიტორული ფირმა უნდა აკმაყოფილებდეს შემდეგ პირობებს:

ა) ჰყავდეს დასაქმებული სულ მცირე 1 აუდიტორი, რომელიც აკმაყოფილებს ამ მუხლის მე-5 პუნქტით დადგენილ მოთხოვნებს.

ბ) ფირმაში 50%-ზე მეტი ხმის უფლებას ფლობენ რეესტრში ასახული აუდიტორი, აუდიტორული ფირმა და ; ეკონომიკური განვითარებისა და თანამშრომლობის ორგანიზაციის (OECD) წევრ ქვეყნებსა და ევროკავშირის წევრ ქვეყნების აუდიტორულ რეესტრში რეგისტრირებული ფირმა.

6. აუდიტორთა რეესტრში შეყვანილი აუდიტორები/აუდიტორული ფირმები უფლებამოსილი იქნებიან ჩაატარონ სდპ-ების აუდიტი მხოლოდ იმ შემთხვევაში თუ გავლილი ექნებათ შესაბამისი ხარისხის კონტროლი, რაც აისახება რეესტრში სააგენტოს მიერ;

7. აუდიტორი/აუდიტორული ფირმა ვალდებულია რეესტრში დაფიქსირებული ნებისმიერი ინფორმაციის ცვლილების შესახებ ინფორმაცია შეატყობინოს სააგენტოსა და პროფესიულ ორგანიზაციას, ცვლილების დაფიქსირებიდან არაუგვიანეს 5 სამუშაო დღიდა.

8. აუდიტორი/აუდიტორული ფირმა, რომელიც აღარ აკმაყოფილებს აუდიტორთა რეესტრში რეგისტრაციის პირობებს, ექვემდებარება აუდიტორთა რეესტრიდან ამოღებას და ერთმევა აუდიტის ჩატარების უფლება. აუდიტორის/აუდიტორული ფირმის რეესტრიდან ამოღებაზე პასუხისმგებელია სააგენტო, მის მიერ განსაზღვრული წესის მიხედვით.

9. სააგენტო ვალდებულია, მის მიერ განსაზღვრული სტანდარტით განსაზღვრული საქართველოს სამართლის საკვალიფიკაციო ტესტის ჩაბარებისა და შესაბამისი მიმართვის საფუძველზე, აუდიტორთა რეესტრში შეიყვანოს ეკონომიკური განვითარებისა და თანამშრომლობის ორგანიზაციის (OECD) წევრ ქვეყნებსა და ევროკავშირის წევრ ქვეყნებში არსებული ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის (IFAC) ნამდვილი წევრი, რომელსაც სურს აუდიტის ჩატარება საქართველოში. ამ პუნქტის შესაბამისად, რეესტრში შეყვანილ პირებზე რეესტრში შეყვანის შემდეგ გავრცელდება ამ კანონითა და მის საფუძველზე მიღებული კანონქვემდებარე ნორმატიული აქტებით განსაზღვრული მოთხოვნები და შეზღუდვები.

10. ამ მუხლის მე-9 პუნქტით გათვალისწინებული შემთხვევის გარდა, სააგენტო უფლებამოსილია დაადგინოს იმ სახელმწიფოთა ჩამონათვალი, რომელთა ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის (IFAC) ნამდვილ წევრსაც ექნება რეესტრში დარეგისტრირების უფლება.

11. აუდიტორთა/აუდიტორული ფირმების როტაციის წესს ადგენს სააგენტო ნორმატიული აქტით, ხოლო ზედამხედველობას დაქვემდებარებული სუბიექტების აუდიტორების როტაციის წესს - შესაბამისი საზედამხედველო ორგანოსთან შეთანხმებით. აუდიტორების/აუდიტორული ფირმების სავალდებულო როტაცია უნდა განხორციელდეს არაუგვიანეს 10 წელიწადში ერთხელ. როტაციის წესის დარღვევის შემთხვევაში აუდიტის მოთხოვნა ჩაითვლება შეუსრულებლად.

მუხლი 11. პროფესიული სერტიფიცირება და განგრძობითი განათლება

1. სააგენტო ვალდებულია შეიმუშავოს და დააწესოს პროფესიული სერტიფიცირებისა და განგრძობითი განათლების სტანდარტები, ასევე სხვა მოთხოვნები აუდიტორების კვალიფიკაციის მიმართ. პროფესიული სერტიფიცირებისათვის წარსადგენი დოკუმენტაციისა და განგრძობითი განათლებისათვის საჭირო საგნების ჩამონათვალს განსაზღვრავს პროფესიული სერტიფიცირების სტანდარტი.

2. აუდიტორების თეორიული ცოდნის მინიმალური დონის დადასტურება ხორციელდება პროფესიული სერტიფიცირების მეშვეობით. სერტიფიცირებული პირი წარმოადგენს პროფესიონალ ბუღალტერს. პროფესიული სერტიფიცირების გავლა პირს არ ანიჭებს აუდიტის ჩატარების უფლებას, სანამ არ განხორციელდება მისი აუდიტორთა რეესტრში რეგისტრაცია.

3. იმისათვის, რომ პირმა გაიაროს სერტიფიცირება, მას უნდა გააჩნდეს შესაბამისი განათლება და წარმოადგინოს პროფესიული განათლების დამადასტურებელი დოკუმენტი სააგენტოს მიერ შემუშავებული სასერტიფიკაციო და სწავლების აღიარების წესების თანახმად.

4. ფიზიკურ პირს, რომელმაც გაიარა სასერტიფიკაციო ტესტირება საქართველოს განათლებისა და მეცნიერების სამინისტროს მმართველობის სფეროში შემავალ საჯარო სამართლის იურიდიული პირი - შეფასებისა და გამოცდების ეროვნულ ცენტრში (შემდგომში - გამოცდების ეროვნულ ცენტრში), უფლება აქვს მიმართოს პროფესიულ ორგანიზაციას სერტიფიკატის მისაღებად. ასეთ შემთხვევაში პროფესიული ორგანიზაცია ვალდებულია გასცეს აღნიშნული სერტიფიკატი.

5. სტანდარტით განსაზღვრული ზოგიერთი საკვალიფიკაციო დისციპლინების ჩათვლის ან სასერტიფიკაციო გამოცდებზე დაშვების მიზნით, სააგენტო უფლებამოსილია აღიაროს პროფესიული ორგანიზაციების და უმაღლესი სასწავლებლების სტანდარტის შესაბამისად განხორციელებული სასწავლო პროგრამები.

6. იმისათვის, რომ აუდიტორებმა შეინარჩუნონ თეორიული ცოდნა და პროფესიული უნარები მისაღებ დონეზე, სააგენტო შესაბამისი სტანდარტით განსაზღვრავს შესაბამის საგნებს რის მიხედვითაც მოხდება მათი განგრძობითი სწავლება. განგრძობითი განათლება ხორციელდება მხოლოდ პროფესიული ორგანიზაციის ან/და აუდიტორული კომპანიის მიერ. პროფესიული ორგანიზაცია და აუდიტორული ფირმა ვალდებული არიან მონიტორინგი გაუწიონ აუდიტორთა განგრძობით განათლებას და აწარმოოს შესაბამისი აღრიცხვა. იმ შემთხვევაში, თუ პირი არ აკმაყოფილებს განგრძობითი განათლების მოთხოვნებს, პროფესიული ორგანიზაცია და აუდიტორული ფირმა ვალდებული არიან 5 სამუშაო დღის ვადაში აცნობონ აღნიშნულის თაობაზე სააგენტოს.

7. ბუღალტერთა ან/და აუდიტორთა პროფესიული ორგანიზაციის მიერ პროფესიული სერტიფიცირებისა და განგრძობითი განათლების სფეროში სერტიფიცირების წესების დარღვევისათვის პასუხისმგებლობა განსაზღვრება საქართველოს ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსით დადგენილი წესით.

მუხლი 12. აუდიტის ჩატარების წესი

1. აუდიტი შეიძლება ჩატარდეს კანონის მოთხოვნებიდან გამომდინარე ან სუბიექტის ინიციატივით.

2. აუდიტორულ დასკვნას ხელმოწერით ადასტურებს გარიგების პარტნიორი. აუდიტორული ფირმის შიდა პროცედურით შესაძლებელი უნდა იყოს გარიგების პარტნიორის იდენტიფიცირება.

3. სდპ-ს აუდიტი ტარდება ყოველწლიურად, საანგარიშგებო პერიოდის მომდევნო წლის 31 ოქტომბრამდე, თუ საქართველოს კანონმდებლობით სხვა რამ არ არის განსაზღვრული. სააგენტო უფლებამოსილია შესაბამის საზედამხედველო ორგანოსთან შეთანხმებით აუდიტის განმახორციელებელი პირებისათვის ამ კანონით დადგენილი მოთხოვნების გარდა დაადგინოს საქმიანობის/დარგის სპეციფიკიდან გამომდინარე დამატებითი მოთხოვნები სდპ-ს აუდიტთან მიმართებაში.

4. სდპ-ს მიერ კანონმდებლობით გათვალისწინებული აუდიტის ჩატარებლობის შემთხვევაში სააგენტო გამოსცემს ინდივიდუალურ-ადმინისტრაციულ სამართლებრივ აქტს, სუბიექტის ხარჯით, სვალდებული აუდიტის ჩატარების თაობაზე. აღნიშნული მოთხოვნა არ ვრცელდება ეროვნული ბანკის და დაზღვევის ზედამხედველობის სამსახურის ზედამხედველობას დაქვემდებარებული სუბიექტებზე. ზედამხედველობას დაქვემდებარებული სუბიექტებისათვის სვალდებულო ფორმით აუდიტის დანიშნის წესს განსაზღვრავს საზედამხედველო ორგანო.

5. სდპ-ს აუდიტის ჩატარების უფლება აქვს მხოლოდ აუდიტორთა რეესტრში რეგისტრირებულ აუდიტორს/აუდიტორულ ფირმას, რომლებიც აკმაყოფილებენ სდპ-ს აუდიტის ჩატარებისათვის სააგენტოს მიერ დაწესებულ მოთხოვნებს.

6. აუდიტორი/აუდიტორული ფირმა ვალდებულია აუდიტის პროცესში შედგენილი და გამოყენებული დოკუმენტები (როგორც ელექტრონული ისე მატერიალური ფორმით არსებული) შეინახოს შესაბამისი საანგარიშგებო პერიოდის დასასრულიდან 6 წლის განმავლობაში.

მუხლი 13. აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფა

1. ყველა აუდიტორი/აუდიტორული ფირმა ვალდებულია შეიმუშაოს საკუთარი ხარისხის კონტროლის სისტემის სათანადო პოლიტიკისა და პროცედურები საერთაშორისო ხარისხის კონტროლის სტანდარტი 1-ის (ISQC1) შესაბამისად, რომელიც გამოცემულია აუდიტისა და მარწმუნებელი მომსახურების საერთაშორისო საბჭოს (IAASB) მიერ.

2. ხარისხის კონტროლის სისტემის მონიტორინგი გულისხმობს აუდიტორული საქმიანობის ხარისხის კონტროლის სისტემის შეფასებას, თუ რამდენად შესაბამისობაშია ის საერთაშორისო სტანდარტებთან და კანონით გათვალისწინებულ მოთხოვნებთან.

3. სააგენტო ვალდებულია შეიმუშავოს და დაამტკიცოს ხარისხის კონტროლის მონიტორინგთან დაკავშირებული ყველა წესი და საჭირო პროცედურა საერთაშორისო სტანდარტების საფუძველზე, მათ შორის გზამკვლევი, კითხვარები და მეთოდური მითითებები.

4. ხარისხის კონტროლის საერთაშორისო სტანდარტის (ISQC) საქართველოს სახელმწიფო ენაზე ხელმისაწვდომობას უზრუნველყოფს სააგენტო.

5. სააგენტო ახორციელებს აუდიტორული საქმიანობის ხარისხის კონტროლს. სააგენტო უფლებამოსილია ხარისხის კონტროლი განახორციელოს რისკზე დამყარებული მიდგომის საფუძველზე. ამასთან, სააგენტო უფლებამოსილია, ჩაატაროს ხარისხის კონტროლი შემოსული საჩივრის საფუძველზე.

6. სააგენტო უფლებამოსილია იმ აუდიტორთა, რომლებიც არ ახორციელებენ აუდიტის ჩატარებას სდპ-ებისთვის, საქმიანობის ხარისხის კონტროლის განხორციელების უფლებამოსილების დელეგირება განახორციელოს პროფესიულ ორგანიზაციაზე, სააგენტოს მიერ დადგენილი წესების შესაბამისად. აღნიშნულ შემთხვევაში გავრცელდება ამ მუხლის მე-8 პუნქტით გათვალისწინებული მოთხოვნები.

7. ხარისხის კონტროლის სისტემის მონიტორინგი უნდა განხორციელდეს მაქსიმუმ 6 წელიწადში ერთხელ აუდიტორებისთვის/აუდიტორული ფირმებისთვის და მაქსიმუმ 3 წელიწადში ერთხელ იმ აუდიტორებისთვის/აუდიტორული ფირმებისთვის, რომლებიც სდპ-ების აუდიტს ატარებენ.

8. სააგენტო აუდიტორის/ აუდიტორული ფირმის ხარისხის კონტროლის სისტემის მონიტორინგს ახორციელებს ისეთი სერტიფიცირებული პირების მეშვეობით, რომლებიც უნდა აკმაყოფილებდნენ შემდეგ მოთხოვნებს:

- ა) არ აქვთ დაინტერესება ხარისხის კონტროლის შედეგებით;
- ბ) ჰქონდეს მინიმუმ 3 წლიანი აუდიტის პროექტების მართვის გამოცდილება
- გ) სდპ-ების ხარისხის კონტროლის შემთხვევაში მინიმუმ 4 წლიანი აუდიტის პროექტების მართვის გამოცდილება შესაბამისი დარგის სდპ-ების აუდიტში;
- დ) უნდა ჰქონდეს გავლილი ხარისხის კონტროლის სპეციალური ტრენინგი;
- ე) უნდა აკმაყოფილებდეს პროფესიული ეთიკის ნორმებს;

9. ხარისხის კონტროლის შეფასების შედეგები ექვემდებარება ყოველწლიურ საჯარო გამოქვეყნებას.

10. აუდიტორის ხარისხის კონტროლის სისტემის მონიტორინგის შემთხვევაში გამოვლენილ დარღვევებზე პასუხისმგებლობა ეკისრება აუდიტორს. აუდიტორული ფირმის ხარისხის კონტროლის სისტემის მონიტორინგის შემთხვევაში გამოვლენილ დარღვევებზე პასუხისმგებლობა ეკისრება აუდიტორულ ფირმას ან/და ყოველ კონკრეტულ აუდიტორულ დასკვნაზე – შესაბამის გარიგების პარტნიორს.

11. მონიტორინგის დასკვნას იხილავს სააგენტო და იღებს გადაწყვეტილებას აუდიტორული ფირმისათვის/აუდიტორისათვის შესაბამისი მოთხოვნების დადგენის ან/და პასუხისმგებლობის დაკისრების შესახებ.

12. როგორც აუდიტორი/აუდიტორული ფირმა, ისე აუდიტორულ ფირმაში დასაქმებული ყველა სერტიფიცირებული პირი უფლებამოსილია პირადად ან/და წარმომადგენლის მეშვეობით მიიღოს მონაწილეობა მის მიმართ შედგენილი მონიტორინგის დასკვნის განხილვაში და წარადგინოს ახსნა-განმარტება.

13. თუ ხარისხის კონტროლის მონიტორინგის შედეგი არ არის დამაკმაყოფილებელი და აუდიტორული ფირმა/აუდიტორი სააგენტოს მიერ განსაზღვრულ ვადაზე ვერ განახორციელებს სააგენტოს მიერ მიცემული რეკომენდაციების შესრულებას სააგენტოს მიერ დადგენილ ვადებში, მაშინ სააგენტო ვალდებულია ასეთ აუდიტორს/აუდიტორულ ფირმას შეუწყვიტოს რეგისტრაცია აუდიტორის რეესტრში.

14. ხარისხის კონტროლის სისტემის მონიტორინგის შედეგები დაუყოვნებლივ უნდა აისახოს აუდიტორთა რეესტრში.

მუხლი 14. ეთიკის წესები

1. აუდიტორი/აუდიტორული ფირმა ვალდებულია პროფესიული მომსახურების განხორციელებისას დაიცვას ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის (IFAC) მიერ დადგენილი პროფესიონალი ბუღალტრების ეთიკის კოდექსი (IESBA Code).

2. პროფესიონალი ბუღალტრების ეთიკის კოდექსის (IESBA Code) ქართულ ენაზე ხელმისაწვდომობას უზრუნველყოფს სააგენტო.

4. აუდიტორი/აუდიტორული ფირმა იმ სუბიექტისგან დამოუკიდებელი უნდა იყოს, რომელსაც იგი აუდიტს უტარებს. ამასთანავე, იგი არ უნდა იყოს ჩართული ამ სუბიექტის გადაწყვეტილებების მიღების პროცესში.

5. აუდიტორს/აუდიტორულ ფირმას უფლება არ აქვს, ჩაატაროს აუდიტი იმ შემთხვევაში, თუ:

ა) სუბიექტსა და აუდიტორს/აუდიტორულ ფირმას შორის არსებობს ფინანსური ან/და სხვა ინტერესი, რომელმაც შესაძლებელია გავლენა მოახდინოს სუბიექტზე გაცემული აუდიტორული დასკვნის შინაარსზე;

ბ) სუბიექტი და აუდიტორი/აუდიტორული ფირმა არიან ურთიერთდამოკიდებული პირები, რომელთა შორის განსაკუთრებულ ურთიერთობათა არსებობამ შეიძლება გავლენა მოახდინოს მათი ან მათ მიერ წარმოდგენილი პირების საქმიანობის პირობებზე ან ეკონომიკურ შედეგზე;

გ) სუბიექტსა და აუდიტორს/აუდიტორულ ფირმას შორის არსებობს შრომითი ურთიერთობა.

6. ამ მუხლის მიზნებისათვის ფინანსურ ინტერესად ჩაითვლება ინტერესი აქციებსა და სხვა ფასიან ქაღალდებში, სესხებსა და სხვა სავალო ვალდებულებებში, ისეთი უფლებებისა და ვალდებულებების ჩათვლით, რომლებიც ითვალისწინებს ასეთი ინტერესის მოპოვებას, ასევე წარმოებულებს, პირდაპირ დაკავშირებულს ასეთი ინტერესის მოპოვებასთან.

7. ბუღალტრული აღრიცხვის საკითხებთან დაკავშირებით აზრთა სხვადასხვაობა არ შეიძლება გახდეს აუდიტორთან/აუდიტორულ ფირმასთან სახელშეკრულებო ურთიერთობის შეწყვეტის საფუძველი.

8. აუდიტორმა/აუდიტორულმა ფირმამ უნდა გამოიჩინოს პროფესიული სკეპტიციზმი, განსაკუთრებით საწარმოს მენეჯმენტის მიერ შეფასებული სამართლიანი ღირებულების, აქტივების გაუფასურების, რეზერვის და სამომავლო ფულადი ნაკადების აუდიტის დროს

9. ამ მუხლის მოქმედება აგრეთვე ვრცელდება პროფესიულ ორგანიზაციებზე, ხარისხის კონტროლის შემმოწმებელსა და აუდიტორულ ფირმაში დასაქმებულ სერტიფიცირებულ პირზე, მათ მიერ შესაბამისი უფლებამოსილების განხორციელებისას.

10. ამ მუხლის მე-4 და მე-5 პუნქტით განსაზღვრული მოთხოვნების შეუსრულებლობის შემთხვევაში აუდიტორს სააგენტოს მიერ დაეკისრება დისციპლინარული პასუხისმგებლობა. სდპ საწარმოს აუდიტის ჩატარებისას ამ მუხლის მე-4 და მე-5 პუნქტით განსაზღვრული მოთხოვნების შეუსრულებლობის შემთხვევაში სუბიექტი განმეორებით ატარებს აუდიტს შესაბამის საანგარიშგებო პერიოდთან მიმართებაში, ხოლო სუბიექტის მიმართ კანონმდებლობით გათვალისწინებული ვადები ითვლება შესრულებულად. განმეორებითი აუდიტის ჩატარების ვადებს განსაზღვრავს სააგენტო ნორმატიული აქტით.

მუხლი 15. ინფორმაციის კონფიდენციალურობა

1. აუდიტორის/აუდიტორული ფირმის მიერ პროფესიული მომსახურების განხორციელებისას მიღებული ინფორმაცია კონფიდენციალური ინფორმაციაა.

2. საქართველოს კანონმდებლობით გათვალისწინებული შემთხვევების გარდა, აუდიტორი/აუდიტორული ფირმა ვალდებულია:

ა) დაიცვას კონფიდენციალური ინფორმაცია, დროის გასვლისა და საქმიანობის შეცვლის მიუხედავად;

ბ) სუბიექტის თანხმობის გარეშე არ გაამჟღავნოს ამ სუბიექტის შესახებ მასთან არსებული კონფიდენციალური ინფორმაცია, გარდა კანონმდებლობით გათვალისწინებული შემთხვევებისა;

3. აუდიტორის/აუდიტორული ფირმის შეცვლის შემთხვევაში წინა აუდიტორს/აუდიტორულ ფირმას უფლება აქვს, შემდეგ აუდიტორს/აუდიტორულ ფირმას გადასცეს შესაბამისი ინფორმაცია იმ სუბიექტის შესახებ, რომელსაც აუდიტი ჩაუტარა.

4. აუდიტორს/აუდიტორულ ფირმას უფლება აქვს, სუბიექტის თანხმობის შემთხვევაში კონფიდენციალური ინფორმაცია სხვა პირს გადასცეს.

5. ამ მუხლის მოქმედება აგრეთვე ვრცელდება ხარისხის კონტროლის შემმოწმებელსა და აუდიტორულ ფირმაში დასაქმებულ სერტიფიცირებულ პირზე, მათ მიერ შესაბამისი უფლებამოსილების განხორციელებისას მიღებულ ინფორმაციასთან დაკავშირებით.

თავი IV. პროფესიული ორგანიზაციები**მუხლი 16. მოთხოვნები პროფესიული ორგანიზაციების მიმართ**

1. ამ კანონის მიზნებისათვის პროფესიული ორგანიზაციად ითვლება საქართველოს კანონმდებლობის შესაბამისად შექმნილი ბუღალტერთა ან/და აუდიტორთა პროფესიული ორგანიზაცია, რომელიც რეგისტრირებულია არასამეწარმეო (არაკომერციულ) იურიდიულ პირად და აკმაყოფილებს ამ კანონისა და მის საფუძველზე გამოცემული ნორმატიული აქტების მოთხოვნებს.

2. პროფესიული ორგანიზაცია უნდა აკმაყოფილებდეს ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის (IFAC) მოთხოვნებს. ამასთან, პროფესიული ორგანიზაციის უნდა გააჩნდეს შიგა პოლიტიკა და პროცედურები ქვემოთ ჩამოთვლილ საკითხებთან მიმართებით:

- ა) მოთხოვნები სერტიფიცირებულ პირთა განათლების მიმართ;
- ბ) თავისი წევრების მიერ პროფესიონალი ბუღალტრების ეთიკის კოდექსის (IESBA Code) მოთხოვნების დაცვის უზრუნველყოფის სისტემა;
- გ) დისციპლინური პასუხისმგებლობის დაკისრების სისტემა.
- დ) აქვეყნებს ყოველწლიურ ფინანსური ანგარიშგებასა და ყოველწლიური საქმიანობის შესახებ ანგარიშს.

ე) აქვს საკუთარი ვებ-გვერდი, რომელზეც ახორციელებს წევრი აუდიტორების და მის მიერ სერტიფიცირებული პირების რეესტრისა და წლიური აუდიტორული ფინანსური ანგარიშგების განთავსებას.

3. სააგენტოს აქვს პროფესიული ორგანიზაციის ამ მუხლის მოთხოვნებთან შესაბამისობის მონიტორინგის განხორციელების უფლებამოსილება.

4. პროფესიული ორგანიზაციის წევრების უმრავლესობა უნდა წარმოადგენდეს აუდიტორს.

თავი V**პასუხისმგებლობა და დავის გადაწყვეტა****მუხლი 17. პასუხისმგებლობა ამ კანონისა და მის საფუძველზე გამოცემული ნორმატიული აქტების დარღვევისათვის**

1. სააგენტო უფლებამოსილია ამ კანონისა და მის საფუძველზე გამოცემული კანონქვემდებარე ნორმატიული აქტების მოთხოვნების დარღვევისათვის თანამიმდევრულად, ხოლო დარღვევისა და შესაძლო რისკის სერიოზულობიდან გამომდინარე, – არათანამიმდევრულად აუდიტორული ფირმის/აუდიტორის და პროფესიული ორგანიზაციის ან სუბიექტის მიმართ, გამოიყენოს შემდეგი ტიპის სანქციები:

- ა) წერილობითი გაფრთხილება;
- ბ) საჯარო გაფრთხილება (აუდიტორთა რეესტრში ასახვა)
- გ) ფულადი ჯარიმა
- დ) რეესტრიდან ამოღება.

2. შემოსავლების სამსახური უფლებამოსილია ამ კანონის მოთხოვნების დარღვევისათვის თანამიმდევრულად, ხოლო დარღვევისა და შესაძლო რისკის სერიოზულობიდან გამომდინარე, – არათანამიმდევრულად, იმ სდპ-ების მიმართ, რომლებიც არ ექვემდებარება ზედამხედველობას, გამოიყენოს შემდეგი ტიპის სანქციები:

- ა) წერილობითი გაფრთხილება;
- ბ) ფულადი ჯარიმა;

3. ფულადი ჯარიმის თანხები მიემართება ბიუჯეტში, საქართველოს საბიუჯეტო კოდექსით დადგენილი წესით.

4. აუდიტორი/აუდიტორული ფირმა, რომელიც უარს აცხადებს ან განზრახ თავს არიდებს ხარისხის მაკონტროლებელ ორგანოსთან თანამშრომლობას, იღებს წერილობით გაფრთხილებას, მსგავსი ქმედების განმეორების შემთხვევაში ღებულობს საჯარო გაფრთხილებას, რომელიც აუდიტორთა რეესტრში მისი პირადი მონაცემების ველში აისახება. ამ შემთხვევაში ხარისხის

მაკონტროლებელი ორგანო უფლებამოსილია აუდიტორი/აუდიტორული ფირმა 12 თვემდე ვადით ამოიღოს აუდიტორთა რეესტრიდან.

5. აუდიტორი/აუდიტორული ფირმა ექვემდებარება რეესტრიდან ამოღებას:

- ა) განაცხადის საფუძველზე;
- ბ) თუ მის მიმართ კანონიერ ძალაში შევიდა სასამართლოს გამამტყუნებელი განაჩენი;
- გ) თუ აუდიტორი აღარ არის პროფესიული ორგანიზაციის წევრი
- დ) თუ აუდიტორი/აუდიტორული ფირმა არ თანამშრომლობს ხარისხის მაკონტროლებელ ორგანოსთან;

ზ) თუ აუდიტორი/აუდიტორული ფირმა არ ასრულებს საერთაშორისო სტანდარტების მოთხოვნებს და ეთიკის წესებს;

თ) თუ აუდიტორი არ ასრულებს განგრძობითი განათლების დადგენილი სტანდარტს.

6. ამ კანონით გათვალისწინებული მოთხოვნების დარღვევისათვის პასუხისმგებლობა განისაზღვრება საქართველოს ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსით დადგენილი წესით.

მუხლი 18. დავის გადაწყვეტა სასამართლოს წესით

1. ამ კანონიდან გამომდინარე დავა განიხილება და გადაწყდება საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი წესით.

2. სააგენტოს ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტები სანქციების დაკისრების თაობაზე გასაჩივრდება სასამართლოში, საქართველოს ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსით დადგენილი წესით.

მუხლი 19. პასუხისმგებლობის დაკისრების წესი

1. სამართალდარღვევის საქმის წარმოების დაწყების საფუძველია ამ კანონის მე-17 მუხლით გათვალისწინებული სამართალდარღვევის გამოვლენა, რომლის შესახებაც დგება სამართალდარღვევის ოქმი. სამართალდარღვევის ოქმს ხელს აწერს მის შედგენაზე უფლებამოსილი პირი.

2. ამ კანონის მე-17 მუხლით გათვალისწინებული სამართალდარღვევის გამოვლენისას ამავე კანონის მე-2 მუხლის „ქ.ე“, „ქ.ვ“ „ქ.ზ“ ქვეპუნქტებით გათვალისწინებული სუბიექტების მიმართ პასუხისმგებლობის ზომას განსაზღვრავს სამართალდარღვევის ოქმს ადგენს სააგენტო, თუ საქართველოს კანონმდებლობით სხვა რამ არ არის გათვალისწინებული. მე-2 მუხლის „ქ.ა“, „ქ.ბ“, „ქ.გ“ და „ქ.დ“ ქვეპუნქტით გათვალისწინებულ, ეროვნული ბანკის და დაზღვევის ზედამხედველობის სამსახურის ზედამხედველობას დაქვემდებარებულ სუბიექტებზე.

3. ამ კანონის მე-17 მუხლით გათვალისწინებული სამართალდარღვევის გამოვლენისას ამავე კანონის მე-2 მუხლის „ქ.ე“, „ქ.ვ“ „ქ.ზ“ ქვეპუნქტებით გათვალისწინებული სუბიექტების მიმართ სამართალდარღვევის საქმის წარმოების წესს, სამართალდარღვევის ოქმს ფორმასა და მისი შევსების წესს ადგენს სააგენტო/სსიპ - შემოსავლების სამსახური.

მუხლი 20. პროფესიული პასუხისმგებლობის დაზღვევა

სდპ-ს აუდიტორი ვალდებულია სუბიექტისათვის შესაძლო მატერიალური ზიანის ანაზღაურების მიზნით დააზღვიოს თავისი პროფესიული პასუხისმგებლობა სააგენტოს მიერ დადგენილი წესით, მაგრამ არანაკლებ სახელშეკრულებო თანხების ორმაგი ოდენობით

თავი VI

სააგენტოს უფლებამოსილება, სტრუქტურა და დაფინანსება

მუხლი 21. სააგენტოს სამართლებრივი სტატუსი, უფლებამოსილება და ფუნქციები

1. სააგენტო არის საქართველოს კანონმდებლობის შესაბამისად, ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების, აუდიტორული საქმიანობის ზედამხედველობის წარმოებისა და ინფორმაციის გამჭვირვალობის მიზნით, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მმართველობის სფეროში შემავალი საჯარო სამართლის იურიდიული პირი, რომელიც დამოუკიდებლად ახორციელებს თავის საქმიანობას საქართველოს კანონმდებლობის საფუძველზე.

2. სააგენტო საქმიანობას წარმართავს საქართველოს კონსტიტუციით, საერთაშორისო ხელშეკრულებებისა და შეთანხმებების, ამ კანონის, „საჯარო სამართლის იურიდიული პირის შესახებ“ საქართველოს კანონით და სხვა სამართლებრივი აქტების შესაბამისად.

3. სააგენტოს აქვს დამოუკიდებელი ბალანსი, საბანკო ანგარიში, ბეჭედი სახელმწიფო გერბის გამოსახულებით და საკუთარი სახელწოდებით.

4. სააგენტო თავის ბიუჯეტს განკარგავს დამოუკიდებლად.

5. სააგენტოს სტრუქტურა და სტრუქტურული ერთეულების უფლებამოსილებები, სააგენტოს მმართველობის პრინციპები, გადაწყვეტილებების მიღების წესები და პროცედურები, ხელმძღვანელობისა და პერსონალის შეფასების პრინციპები განისაზღვრება სააგენტოს დებულებით, რომელსაც ამტკიცებს საქართველოს ფინანსთა მინისტრი.

6. სამსახური უფლებამოსილებების განხორციელებისას, საქართველოს საერთაშორისო ხელშეკრულებებიდან და შეთანხმებებიდან გამომდინარე, საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი წესით თანამშრომლობს სხვა სახელმწიფოთა შესაბამის ორგანოებთან და საერთაშორისო ორგანიზაციებთან

7. სააგენტოს ფუნქციებში შედის:

ა) ფინანსური აღრიცხვისა და ანგარიშგების და აუდიტის სფეროში ერთიანი პოლიტიკის წესებისა და სხვა ნორმატიული აქტების შემუშავება, ხოლო სდპ-სთან მიმართებაში აღნიშნული წესების/აქტების შემუშავება შესაბამის სახედასხედველო ორგანოსთან ერთად.

ბ) აუდიტორული საქმიანობის განსახორციელებლად შესაბამისი წესებისა და მოთხოვნების განსაზღვრა;

გ) ხარისხის კონტროლის სისტემისა და მისი მონიტორინგის წესების განსაზღვრა;

დ) აუდიტორთა რეესტრში რეგისტრირებული აუდიტორის/აუდიტორული ფირმის და აუდიტორების ხარისხის კონტროლის სისტემის მონიტორინგი;

ე) მის საქმიანობაში შემავალ, კანონმდებლობით განსაზღვრულ სამართალდარღვევებზე ფულადი ჯარიმების დაკისრება ამ კანონისა და თავის მიერ დადგენილი ნორმატიული აქტების მოთხოვნების შესაბამისად;

ვ) სტატისტიკური ანალიზი წარმოება;

ზ) სასერტიფიკაციო და განგრძობითი განათლების მოთხოვნების განსაზღვრა, მათ შესრულების მონიტორინგი და სასერტიფიკაციო და განგრძობითი განათლების აღიარების წესების შემუშავება;

თ) აუდიტორების/აუდიტორული ფირმების რეესტრის მის მიერ დადგენილი წესების შესაბამისად;

ი) ფინანსური ანგარიშგებების საჯაროობისა და ხარისხის უზრუნველყოფა;

კ) საქმიანობის ყოველწლიური ანგარიშის მოამზადება და ოფიციალურ ვებ გვერდზე გამოაქვეყნება;

ლ) კომპეტენციის ფარგლებში სამართალდარღვევათა პრევენცია და გამოვლენა, აუდიტთან დაკავშირებული საჩივრების განხილვა;

მ) ამ კანონითა და სააგენტოს დებულებით გათვალისწინებული სხვა უფლებამოსილებების განხორციელება.

8. სააგენტო უფლებამოსილია თავის საქმიანობის განხორციელების უფლებამოსილების დელეგირება განხორციელოს სხვა პირებზე. აღნიშნული დელეგირებული უფლებამოსილების სხვა პირისათვის გადაცემა დაუშვებელია.

მუხლი 22. სააგენტოს დაფინანსების წყაროები

1. სააგენტოს დაფინანსების წყაროებია:

ა) სახელმწიფო ბიუჯეტიდან მიღებული დაფინანსება;

ბ) სახელმწიფო შეკვეთით შესრულებიდან მიღებული შემოსავალი;

გ) ხელშეკრულების საფუძველზე შესრულებული სამუშაოდან მიღებული შემოსავალი;

დ) „გრანტების შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-3 მუხლით განსაზღვრული დონორის მიერ გაცემული გრანტებით;

ე) სააგენტოს მიერ მომსახურების გაწევისათვის დადგენილი საფასური;

ვ) საქართველოს კანონმდებლობით ნებადართული სხვა შემოსავლები.

2. სააგენტოს მიერ მომსახურების გაწევისათვის საფასურები და მათი განაკვეთები, აგრეთვე მომსახურების საფასურის გადახდის წესი განისაზღვრება საქართველოს მთავრობის

დადგენილებით.

მუხლი 23. სააგენტოს აღმასრულებელი დირექტორი

1. სააგენტოს ხელმძღვანელობს აღმასრულებელი დირექტორი, რომელიც იმავდროულად არის სააგენტოს საბჭოს თავმჯდომარე.

2. აღმასრულებელ დირექტორს თანამდებობაზე 5 წლის ვადით ნიშნავს და ათავისუფლებს საქართველოს პრემიერ-მინისტრი საქართველოს ფინანსთა მინისტრის წარდგინებით. ერთი და იგივე პიროვნება შეიძლება დანიშნული იქნას ზედიზედ მხოლოდ 2 ვადით.

3. აღმასრულებელ დირექტორს ჰყავს მოადგილე, რომელიც ასრულებს დირექტორის მოვალეობებს მისი არყოფნის შემთხვევაში.

4. აღმასრულებელი დირექტორის მოადგილეს თანამდებობაზე ნიშნავს და თანამდებობიდან ათავისუფლებს აღმასრულებელი დირექტორი.

5. აღმასრულებელი დირექტორი არის საჯარო მომსახურე და მასზე ვრცელდება საჯარო მომსახურის მიმართ კანონმდებლობით გათვალისწინებული ინტესთა შეუთავსებლობის მოთხოვნები.

6. აღმასრულებელი დირექტორი უნდა აკმაყოფილებდეს შემდეგ კრიტერიუმებს:

ა) აქვს უმაღლესი განათლება და არის სერტიფიცირებული;

ბ) უნდა გააჩნდეს არანაკლებ 5 წლიანი აუდიტის გამოცდილება ხელმძღვანელ თანამდებობაზე სდპ-ს აუდიტის სფეროში;

გ) უკანასკნელი სამი წლის განმავლობაში არ უნდა ახორციელებდეს აქტიურ საქმიანობას აუდიტის სფეროში;

დ) არ უნდა იყოს ნასამართლევი მძიმე ან განსაკუთრებით მძიმე დანაშაულისათვის, ტერორიზმის დაფინანსებისათვის ან/და უკანონო შემოსავლის ლეგალიზაციისათვის ან სხვა ეკონომიკური დანაშაულისათვის.

ე) აღმასრულებელ დირექტორს და მისი ოჯახის წევრს უფლება არა აქვს ფლობდეს აქციებს ან კაპიტალის წილს, ხმის უფლებას იმ აუდიტორულ ფირმაში, რომლის საქმიანობის ზედამხედველობაც სააგენტოს უფლებამოსილებას განეკუთვნება.

მუხლი 24. სააგენტოს აღმასრულებელი დირექტორის ფუნქციები

1. აღმასრულებელი დირექტორი:

ა) ხელმძღვანელობს სააგენტოს;

გ) შეიმუშავებს სააგენტოს საშტატო განრიგსა და სახელფასო ფონდს და დასამტკიცებლად წარუდგენს სააგენტოს საბჭოსათვის;

დ) თანამდებობაზე ნიშნავს და თანამდებობიდან ათავისუფლებს სააგენტოს თანამშრომლებს;

ე) შეიმუშავებს სააგენტოს ბიუჯეტის პროექტს;

ვ) არაუგვიანეს ყოველი წლის 1 მაისისა, სააგენტოს ყოველწლიური საქმიანობის ანგარიშს წარუდგენს საქართველოს მთავრობისა და საქართველოს პარლამენტს;

ზ) უზრუნველყოფს სააგენტოს საბჭოს მიერ დამტკიცებული, სააგენტოს ყოველწლიური საქმიანობის ანგარიშის საჯაროობას;

თ) გამოსცეს მის უფლებამოსილებას მიკუთვნებულ სამართლებრივ აქტებს;

ი) ასრულებს სააგენტოს დებულებითა და საქართველოს კანონმდებლობით განსაზღვრულ სხვა ფუნქციებს.

2. სააგენტოს ეფექტიანი საქმიანობის უზრუნველყოფის მიზნით აღმასრულებელი დირექტორი უფლებამოსილია სააგენტოს საბჭოს რეკომენდაციების გათვალისწინებით მოიწვიოს უცხოელი ან ადგილობრივი ექსპერტები შესაბამისი ხელშეკრულების საფუძველზე.

მუხლი 25. სააგენტოს საბჭო

1. სააგენტოს უმაღლესი ორგანოა სააგენტოს საბჭო (შემდგომში – საბჭო).

2. საბჭო შედგება 7 წევრისაგან საბჭოს წევრი უნდა იყოს ბოლო სამი წლის განმავლობაში არაპრაქტიკოსი, კვალიფიციური, პროფესიონალი, გამოცდილი, კომპეტენტური ფინანსური აღრიცხვისა და ანგარიშგების, აუდიტის, ეკონომიკის, ფინანსების ან სამართლის დარგში და რომელთაც აქვთ შესაბამის სფეროში მინიმუმ 5 წლიანი მუშაობის გამოცდილება. სამართლის დარგის წარმომადგენელთა რაოდენობა არ უნდა იყოს ორზე მეტი. საბჭოს წევრობის კანდიდატი

არ უნდა იყოს ნასამართლევი მძიმე ან განსაკუთრებით მძიმე დანაშაულისათვის, ტერორიზმის დაფინანსებისათვის ან/და უკანონო შემოსავლის ლეგალიზაციისათვის ან სხვა ეკონომიკური დანაშაულისათვის.

3. საბჭოს თავმჯდომარის გარდა საბჭოს დარჩენილი 6 წევრიდან 1 წევრის კანდიდატურას დასამტკიცებლად წარადგენს საქართველოს ეროვნული ბანკის საბჭო, 1 წევრს – საქართველოს ეკონომიკისა და მდგრადი განვითარების სამინისტრო, 1 წევრს დაზღვევის ზედამხედველობის სამსახური, 1 წევრს სახელმწიფო აუდიტის სამსახური, საბჭოს დანარჩენი 2 წევრს პროფესიული ორგანიზაციებიდან და აკადემიური წრეებიდან წარადგენს საქართველოს ფინანსთა მინისტრი.

4. საბჭოს წევრი არ უნდა იყოს ნასამართლევი მძიმე ან განსაკუთრებით მძიმე დანაშაულისათვის, ტერორიზმის დაფინანსებისათვის ან/და უკანონო შემოსავლის ლეგალიზაციისათვის ან სხვა ეკონომიკური დანაშაულისათვის.

5. საბჭოს წევრს, მისი ოჯახის წევრს უფლება არა აქვს ფლობდეს აქციებს ან კაპიტალის წილს, ხმის უფლებას იმ აუდიტორულ კომპანიაში, რომლის საქმიანობის ზედამხედველობაც სააგენტოს უფლებამოსილებას განეკუთვნება.

6. სააგენტოზე არ ვრცელდება „საჯარო სამართლის იურიდიული პირის შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-11 მუხლი.

7. ამ კანონით გათვალისწინებულ საბჭოს წევრთა კანდიდატურებს საქართველოს პრემიერ მინისტრს წარუდგენენ შესაბამისი უწყებების ხელმძღვანელები. პრემიერ-მინისტრი კანდიდატურებს ამტკიცებს 2 კვირის ვადაში.

8. საბჭოს წევრების უფლებამოსილების ვადაა 5 წელი.

9. საბჭოს წევრის საქმიანობა არ არის ანაზღაურებადი.

მუხლი 26. საბჭოს ფუნქციები

საბჭოს ფუნქციებია:

- ა) სააგენტოს სტრატეგიისა და პოლიტიკის დამტკიცება;
- ბ) სააგენტოს აღმასრულებელი დირექტორის მიერ წარდგენილი სააგენტოს ყოველწლიური საქმიანობის ანგარიშის განხილვა და დამტკიცება;
- გ) ამ კანონით დადგენილი სტანდარტებისა და მეთოდოლოგიის განხილვა, რეკომენდაციების მომზადება და დამტკიცება ან საერთაშორისო სტანდარტებისა და მეთოდოლოგიის აღიარება;
- დ) სააგენტოს საშტატო განრიგისა და სახელფასო ფონდის განხილვა და დამტკიცება;
- ე) სააგენტოს ბიუჯეტის პროექტის განხილვა და დამტკიცება;
- ვ) სააგენტოს დებულების შემუშავება და დამტკიცება, რომლითაც უნდა განისაზღვროს საბჭოს მუშაობისა და გადაწყვეტილების მიღების პროცედურები;
- ზ) სააგენტოს საქმიანობიდან გამომდინარე გადაწყვეტილებების მიღება;
- თ) ამ კანონითა და საბჭოს დებულებით გათვალისწინებული სხვა საქმიანობა;
- ი) სააგენტოს კომპეტენციის ფარგლებში დისციპლინარული პასუხისმგებლობის დაკისრება;
- კ) სააგენტოს გადაწყვეტილებებთან დაკავშირებული საჩივრების განხილვა.

მუხლი 27. საბჭოს წევრისა და აღმასრულებელი დირექტორის უფლებამოსილებათა შეწყვეტის საფუძვლები

1. საბჭოს წევრის და დირექტორის უფლებამოსილების შეწყვეტის საფუძვლებია:

- ა) პირადი განცხადება;
- ბ) ვადის ამოწურვა;
- გ) ინტერესთა კონფლიქტის არსებობა;
- დ) სასამართლოს მიერ უგზო-უკვლოდ დაკარგულად აღიარება, გარდაცვლილად გამოცხადება ან მხარდაჭერის მიმღებად ცნობა, თუ სასამართლოს გადაწყვეტილებით სხვა რამ არ არის განსაზღვრული;
- ე) მის მიმართ სასამართლოს გამამტყუნებელი განაჩენის კანონიერ ძალაში შესვლა;
- ვ) გარდაცვალება.

მუხლი 28. საერთაშორისო და ადგილობრივ ორგანიზაციებთან თანამშრომლობა

1. ამ კანონის განსაზღვრული ძირითადი პრინციპების გათვალისწინებით, ბულალტრული

აღრიცხვისა და აუდიტის ეფექტიანი წარმოებისათვის მნიშვნელოვანია სააგენტოს თანამშრომლობა საერთაშორისო და ადგილობრივ ორგანიზაციებთან.

2. სააგენტოს საერთაშორისო თანამშრომლობის მიზანია საერთაშორისო პრაქტიკისა და მეთოდოლოგიის დამკვიდრება და შესაბამისი გამოცდილების გაზიარება ამ სფეროში მოქმედ საერთაშორისო ორგანიზაციებთან დადებული ხელშეკრულებებისა და შეთანხმებების საფუძველზე.

3. ადგილობრივ ორგანიზაციებთან თანამშრომლობა გულისხმობს სააგენტოს თანამშრომლობას და კოორდინირებულ მუშაობას ფინანსური აღრიცხვისა და ანგარიშგების და აუდიტის მწარმოებელ ორგანოებთან, პროფესიულ ორგანიზაციებთან, სხვა საჯარო დაწესებულებებთან, რომლებიც ახორციელებენ იმ სუბიექტების ზედამხედველობას, რომელთაც საქართველოს კანონმდებლობის შესაბამისად მოეთხოვებათ ფინანსური ანგარიშგების წარმოება ან/და აუდიტის ჩატარება

მუხლი 29. გარდამავალი დებულებანი

1. საქართველოს პარლამენტთან არსებული აუდიტორული საქმიანობის საბჭოს კოლეგიის და საქართველოს პარლამენტთან არსებული ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტების კომისიის დადგენილებებით მიღებული, აგრეთვე ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტის სფეროში 2013 წლის 1 იანვრისათვის მოქმედი ნორმატიული აქტები მოქმედებს ამ კანონით გათვალისწინებული შესაბამისი სტანდარტების და წესების გამოყენების ვალდებულების ძალაში შესვლამდე. ამასთანავე საქართველოს პარლამენტთან არსებული ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტების კომისიის დადგენილებებით ზედამხედველობას დაქვემდებარებული სფეროების ბუღალტრული აღრიცხვის ანგარიშთა გეგმებისა და ანგარიშთა გეგმის გამოყენების წესებს ადგენს შესაბამისი საზედამხედველო ორგანო.

2. საქართველოს პარლამენტთან არსებული აუდიტორული საქმიანობის საბჭოს მიერ გაცემული აუდიტორის სერტიფიკატების მფლობელები, რომელთა სერტიფიკატები ძალაშია 2013 წლის 1 იანვრისათვის და ამ კანონის ამოქმედების დროისათვის ბუღალტრთა საერთაშორისო ფედერაციის (IFAC) წევრი ორგანიზაციის მიერ გაცემული პროფესიული ბუღალტრის სერტიფიკატების მფლობელები ითვლებიან სერტიფიცირებულ პირებად.

3. ამ კანონის ამოქმედებისთანავე ჩამოყალიბდეს სააგენტო. საბჭოს დაკომპლექტება მოხდეს ამ კანონის ამოქმედებიდან 2 თვის ვადაში;

4. სააგენტოს აღმასრულებელი დირექტორი დაინიშნოს ამ კანონის ამოქმედებიდან 2 თვის ვადაში.

5. სააგენტომ უზრუნველყოს სააგენტოს დებულების დამტკიცება ამ კანონის ამოქმედებიდან 3 თვის ვადაში;

6. 2016 წლის 1 მაისამდე სააგენტომ უზრუნველყოს აუდიტორთა რეესტრის წარმოება. აღნიშნულ ვადაში მოქმედ აუდიტორულ ფირმებს/აუდიტორებს უფლება აქვთ აუდიტი განახორციელონ რეესტრში რეგისტრაციის გარეშე.

7. აუდიტორებმა/აუდიტორულმა ფირმებმა, სააგენტოს მიერ სააგენტოსათვის წარსადგენი განაცხადის ფორმისა და თვითშეფასების კითხვარის დამტკიცებიდან 1 თვის ვადაში უზრუნველყონ შესაბამისი ინფორმაციის სააგენტოსათვის წარდგენა აუდიტორთა რეესტრში შეტანის სურვილის განაცხადთან ერთად.

8. აუდიტორები ან/და აუდიტორული ფირმები დაექვემდებარებიან რეესტრში რეგისტრაციას განაცხადის ფორმისა და თვითშეფასების კითხვარის საფუძველზე. საჭიროების შემთხვევაში სააგენტო უფლებამოსილია მოახდინოს კითხვარში მითითებული ინფორმაციის გადამოწმება. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 202-ე მუხლის მე-2 ნაწილის საფუძველზე საქართველოს მთავრობის მიერ განსაზღვრული აუდიტორები/ აუდიტორული ფირმების ხარისხის კონტროლის გავლამდე სდპ-საწარმოების ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის და ეკონომიკის სამინისტროს ქონების სააგენტოსთვის მარწმუნებელი გარიგების ჩატარების უფლება განისაზღვრება თვითშეფასების კითხვარის საფუძველზე.

9. ყველა აუდიტორი, რომელიც მონაწილეობას მიიღებს სდპ-ს მიერ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტთან დაკავშირებით გამოცხადებულ ტენდერში და რომელსაც ამ მომენტამდე ბოლოს 3 წლის განმავლობაში სააგენტოს მხრიდან არ აქვს გავლილი ხარისხის კონტროლი, ვალდებულია დაუყოვნებლივ აცნობოს სააგენტოს ამის თაობაზე. ასეთი აუდიტორი ვალდებულია დაუყოვნებლივ აცნობოს სააგენტოს როგორც ტენდერში გამარჯვების ისე აუდიტორსა და სდპ-ს

შორის ხელშეკრულების გაფორმების თაობაზე. სააგენტო ვალდებულია ასეთ აუდიტორს/აუდიტორულ ფირმას ჩაუტაროს ხარისხის კონტროლი პირველი შეტყობინებიდან 2 თვის ვადაში.

10. სააგენტო ვალდებულია არა უგვიანეს 2017 წლის 31 დეკემბრამდე განახორციელოს აუდიტორთა რეესტრში, დაწყებით ეტაპზე ასახული იმ აუდიტორული ფირმების/აუდიტორების ხარისხის კონტროლი, რომელთაც განზრახული აქვთ სდკ-ებისათვის აუდიტის ჩატარება.

11. სააგენტომ 2017 წლის 1 იანვრამდე უზრუნველყოს შეიმუშავოს ნორმატიული აქტი საშემფასებლო საქმიანობის შესახებ, რომლის ამოქმედებამდე:

ა) სააგენტომ უნდა უზრუნველყოს შეფასების საერთაშორისო სტანდარტების დამტკიცება და სამოქმედოდ შემოღება.

ბ) ეკონომიკისა და მდგრადი განვითარების სამინისტროს სისტემაში შემავალმა საჯარო სამართლის იურიდიულმა პირმა - აკრედიტაციის ერთიანი ეროვნული ორგანო - აკრედიტაციის ცენტრმა განახორციელოს საშემფასებლო პროფესიული ორგანიზაციების აკრედიტაცია და მონიტორინგი აკრედიტაციის ცენტრის მიერ მიღებული წესებისა და პროცედურების თანახმად;

გ) საშემფასებლო მომსახურების გაწევის უფლება მიეცეთ, მხოლოდ იმ პირებს, რომელშიც დასაქმებულია აკრედიტებული პროფესიული ორგანიზაციის წევრი სერტიფიცირებული შემფასებელი და რომელსაც დაზღვეული აქვს თავისი პროფესიული პასუხისმგებლობა.

დ) ეკონომიკის სამინისტროს აკრედიტაციის ცენტრის მიერ საშემფასებლო პროფესიულმა ორგანიზაციამ უზრუნველყოს წევრების განგრძობითი განათლება, ეთიკური ნორმების დაცვისა და ხარისხის მონიტორინგი.

12. 2017 წლის 1 აპრილამდე სააგენტომ და საქართველოს განათლებისა და მეცნიერების სამინისტროს მმართველობის სფეროში შემავალმა საჯარო სამართლის იურიდიულმა პირმა - შეფასებისა და გამოცდების ეროვნულმა ცენტრმა უნდა შეიმუშავონ აუდიტორთა სასერტიფიკაციო ტესტები. ამ პერიოდის განმავლობაში სერტიფიკაცია განხორციელდება სააგენტოს მიერ აღიარებული სასწავლო პროგრამების გავლის საფუძველზე.

13. ამ კანონის მე-17 მუხლის პირველი პუნქტით დადგენილი სანქციები 2018 წლის 31 დეკემბრამდე არ ვრცელდება მსხვილ, საშუალო და მცირე ზომის საწარმოებზე.

14. სააგენტო წარმოადგენს საქართველოს პარლამენტთან არსებული აუდიტორული საქმიანობის საბჭოს სამართალმემკვიდრეს და ქონების მესაკუთრეს, რომელიც 2012 წლის 31 დეკემბრის მდგომარეობით ირიცხებოდა საქართველოს პარლამენტთან არსებული აუდიტორული საქმიანობის საბჭოს ბალანსზე.

15. 2017 წლის 1 აპრილამდე სააგენტომ შესაბამის სახედასხედელო და მარეგულირებელ ორგანოებთან შეთანხმებით, სდკ-ებისთვის შეიმუშაოს სათანადო კანონპროექტები კორპორაციული მართვის პრინციპების უზრუნველსაყოფად, რაც მოიცავს მათ შორის აუდიტის კომიტეტის შექმნას;

16. საქართველოს მთავრობამ უზრუნველყოს საწარმოებისათვის აუდიტირებული ფინანსური ანგარიშგების განმახორციელებელ ან/და საექსპერტო და აუდიტორული დასკვნების გამცემ პირთა და სახელმწიფო საწარმოთა ნუსხის დამტკიცების შესახებ“ 2012 წლის 5 სექტემბრის #360 დადგენილების ამ კანონის შესაბამისობაში მოყვანა, ამ კანონის ამოქმედებიდან არაუგვიანეს 3 თვის ვადაში. ამასთან, ამ დადგენილებით განსაზღვრული „საწარმოებისათვის აუდიტირებული ფინანსური ანგარიშგების განმახორციელებელ ან/და საექსპერტო და აუდიტორული დასკვნების გამცემ პირთა ნუსხა“ ძალაში დარჩეს პრივატიზების განმახორციელებელ ორგანოს მიერ დადებული ხელშეკრულებებით ნაკისრი ვალდებულებების შესრულების დადასტურებასთან და საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 202 მუხლის მე-2 ნაწილის „ა“ ქვეპუნქტით განსაზღვრულ მიზნებთან დაკავშირებულ მომსახურებებთან მიმართებაში, იქამდე სანამ სააგენტო არ დაასრულებს ხარისხის კონტროლის სისტემის მონიტორინგს აღნიშნულ ნუსხაში განსაზღვრულ პირებთან მიმართებაში.

17. ამ კანონის მე-3 მუხლის მე-5 პუნქტით განსაზღვრული ფინანსური ანგარიშგების სტანდარტების შემოღებამდე, მიკრო საწარმოებმა იხელმძღვანელონ „მცირე საწარმოთა ბუღალტრული აღრიცხვის გამარტივებული (დროებითი) სტანდარტის დამტკიცების შესახებ“ საქართველოს პარლამენტთან არსებული ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტების კომისიის 2005 წლის 5 აპრილის N9 დადგენილებით დამტკიცებული დროებითი სტანდარტით.

18. საქართველოს მთავრობამ არა უგვიანეს 2016 წლის 1 ივლისისა უზრუნველყოს სააგენტოს მიერ მომსახურების გაწევისათვის საფასურების და მათი განაკვეთების დამტკიცება.

19. ამ კანონით განსაზღვრული მსხვილი საწარმოები სდპ-დ ჩაითვლება 2018 წლის 1 იანვრიდან. ამ თარიღამდე მსხვილ საწარმოებსა და მსხვილ ჯგუფებზე ვრცელდება შემდეგი მოთხოვნები:

ა) მსხვილი საწარმოებსა და მსხვილ ჯგუფებზე ვრცელდება სდპ-ების მიმართ დადგენილი ბუღალტრული აღრიცხვის, ფინანსურ ანგარიშგების შედგენისა და ასოცირებული ინფორმაციის გახსნის მოთხოვნები, გარდა მე-6 მუხლის მე-7, მე-8 და მე-9 პუნქტებით განსაზღვრული მოთხოვნებისა;

ბ) მსხვილ საწარმოებსა და მსხვილ ჯგუფებზე ვრცელდება საშუალო საწარმოებისა და საშუალო ჯგუფების მიმართ დადგენილი ფინანსური ანგარიშგების გამოქვეყნების მოთხოვნები გარდა მე-8 მუხლის მე-5 პუნქტით განსაზღვრული მოთხოვნებისა;

გ) მსხვილ საწარმოებსა და მსხვილ ჯგუფებზე ვრცელდება საშუალო საწარმოებისა და საშუალო ჯგუფების მიმართ დადგენილი აუდიტის ჩატარების მოთხოვნები;

დ) მსხვილი საწარმოების და მსხვილი ჯგუფების აუდიტზე ვრცელდება მე-20 მუხლით გათვალისწინებული პროფესიული პასუხისმგებლობის დაზღვევის მოთხოვნა.

ე) საშუალო საწარმოების მიერ ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა განხორციელდეს 2017 წლის საანგარიშგებო წელთან მიმართებაში.

20. სააგენტომ ამ კანონის ფარგლებში გამოსაცემი კანონქვემდებარე აქტების შემუშავება და მიღება უზუნველყოს 2017 წლის 1 იანვრამდე.

მუხლი 29. ამ კანონის ამოქმედებასთან დაკავშირებით ძალადაკარგულად გამოცხადებული ნორმატიული აქტი

ამ კანონის ამოქმედებისთანავე ძალადაკარგულად იქნეს ცნობილი „ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის შესახებ“ 2012 წლის 29 ივნისის 6598-რს საქართველოს კანონი.

მუხლი 30. დასკვნითი დებულებები

1. ეს კანონი, გარდა ამ კანონის მე-6 მუხლის მე-2 პუნქტის და მე-8 მუხლის მე-4 პუნქტისა, ამოქმედდეს 2016 წლის 1 იანვრიდან.

2. ამ კანონის მე-6 მუხლის მე-2 პუნქტი და მე-8 მუხლის მე-4 პუნქტი აამოქმედდეს 2017 წლის საანგარიშგებო წელთან მიმართებაში.

საქართველოს პრეზიდენტი

გიორგი მარგველაშვილი

განმარტებითი ბარათი
საქართველოს კანონის პროექტზე
„ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის შესახებ“

ა) ზოგადი ინფორმაცია კანონპროექტის შესახებ

ა.ა) კანონპროექტის მიღების მიზეზი:

დღესმოქმედი საქართველოს კანონმდებლობით კერძო სექტორში ბუღალტრული აღრიცხვისა და ანგარიშგების საკითხები, აგრეთვე აუდიტორული საქმიანობა რეგულირდება „ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის შესახებ“ საქართველოს კანონით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 202-ე მუხლით და „საწარმოებისათვის აუდიტირებული ფინანსური ანგარიშგების განმახორციელებლ ან/და საექსპერტო და აუდიტორული დასკვნების გამცემ პირთა და სახელმწიფო საწარმოთა ნუსხის დამტკიცების შესახებ“ საქართველოს მთავრობის 2012 წლის 5 სექტემბრის N360 დადგენილებით. „ბუღალტრული აღრიცხვისა და ანგარიშგების აუდიტის შესახებ“ საქართველოს კანონი - განსაზღვრავს აღრიცხვა-ანგარიშგების წესს და აუდიტის მოთხოვნებს, აუტიდის მარეგულირებელ სტანდარტებს, პროფესიული სერთიფიცირების სტანდარტებს, პროფესიული ორგანიზაციების უფლებამოსილებებს და ა.შ., საქართველოს საგადასახადო კოდექსით 202-ე მუხლი, რომლითაც განისაზღვრება ქონებაზე გადასახადის განაკვეთი განაგარიშგების წესი (აფასების კოეფიციენტები უძრავი ქონებასთან მიმართებაში) - ადგენს იმ პირთა წრეს ვისზეც არ ვრცელდება აფასების კოეფიციენტები, კერძოდ, მხოლოდ იმ საწარმოებზე, რომლებიც ბალანსზე რიცხულ უძრავ ქონებას აღრიცხავენ გადაფასების მეთოდის გამოყენებით და ამასთან აქვთ „საწარმოებისათვის აუდიტირებული ფინანსური ანგარიშგების განმახორციელებლ ან/და საექსპერტო და აუდიტორული დასკვნების გამცემ პირთა და სახელმწიფო საწარმოთა ნუსხის დამტკიცების შესახებ“ საქართველოს მთავრობის 2012 წლის 5 სექტემბრის N360 დადგენილებით განსაზღვრული პირების მიერ აუდიტირებული ფინანსური ანგარიშგება.

აღსანიშნავია, რომ დღესმოქმედი კანონით განსაზღვრული ზოგიერთი მნიშვნელოვანი ნორმების ამოქმედების ვადამ არაერთხელ გადაიწია. გამომდინარე აქედან, არცერთი სტანდარტი (ფინანსური ანგარიშგების, აუდიტის, ხარისხის კონტროლის) არ არის დამტკიცებული, არ არის განხორციელებული პროფესიული ორგანიზაციების აკრედიტაცია, სავალდებულო აუდიტის განმახორციელებლ პირთა სიას ფაქტიურად განსაზღვრავს მხოლოდ ზემოაღნიშნული „საწარმოებისათვის აუდიტირებული ფინანსური ანგარიშგების განმახორციელებლ ან/და საექსპერტო და აუდიტორული დასკვნების გამცემ პირთა და სახელმწიფო საწარმოთა ნუსხის დამტკიცების შესახებ“ საქართველოს მთავრობის 2012 წლის 5 სექტემბრის N360-ე დადგენილება,

გარდა ამისა არსებობს სხვა ხარვეზებიც, რითაც განპირობებულია აღნიშნული კანონპროექტის შემუშავება, კერძოდ:

დღესმოქმედი კანონმდებლობით ანგარიშგებისა და აუდიტის რეგულირებასთან დაკავშირებული ძირითადი ფუნქციები დელეგირებულია პროფესიულ ორგანიზაციებზე. მათ შორის ერთ-ერთი უმნიშვნელოვანესია ხარისხის კონტროლის მონიტორინგი. პროფესიულ ორგანიზაციებში მოღვაწე პრაქტიკოსების ჩართულობა შესაძლოა განხილულ იქნეს, როგორც ინტერესთა კონფლიქტის შემცველი გარემოება, რომელშიც იზრდება მონიტორინგის არასათანადო ხარისხით განხორციელების რისკი. აგრეთვე, დაფინანსების სიმწირის გამო პროფესიული ორგანიზაციები ვერ უზრუნველყოფენ ფინანსური ანგარიშგებისა და აუდიტის სტანდარტების რეგულარულ თარგმანს.

ამასთან, აუდიტორული საქმიანობის ხარისხის მიმართ ნდობა არ არის მაღალი, განსაკუთრებით არასაბანკო სფეროში. ამის მიზეზი გარკვეულ შემთხვევებში (მცირე ბანკები, მიკროსაფინანსო ინსტიტუტები, ფასიანი ქაღალდების ბაზრების მონაწილეები) არ არის ფინანსური ანგარიშგების მაღალი ხარისხის მაჩვენებელი (არსებული პრობლემები დეტალურად არის

განხილული მსოფლიო ბანკის ROSC ანგარიშში, რომელიც მოიცავს ქვეყნის მასშტაბით აუდიტისა და აღრიცხვიანობის პრაქტიკის შეფასებას).

ა.ბ) კანონპროექტის მიზანი:

კანონპროექტის მიღების მიზანია:

ა) კანონის დახვეწა და სრულყოფა, ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების და აუდიტის მარეგულირებელი სისტემის მიახლოება შესაბამისი ევროდირექტივის („ევროპარლამენტის და საბჭოს 2014 წლის 16 აპრილის 2014/56/EU დირექტივა, რომელიც ცვლის 2006/43/EC დირექტივას წლიური და კონსოლიდირებული საანგარიშგების სავალდებულო აუდიტის შესახებ“; „წლიური და კონსოლიდირებული ანგარიშგების სავალდებულო აუდიტის შესახებ“ 2006 წლის 17 მაისის 2006/43/EC დირექტივა, რომელიც ცვლის საბჭოს 78/660/EEC და 83/349/EEC დირექტივებს და აუქმებს საბჭოს 84/253/EEC დირექტივას; „ზოგიერთი ტიპის საწარმოს წლიური და კონსოლიდირებული ფინანსური და მათთან დაკავშირებული ანგარიშგების შესახებ“ ევროპარლამენტის და საბჭოს 2013 წლის, 26 ივნისის 2013/34/EU დირექტივა, რომელიც აუქმებს საბჭოს 78/660/EEC და 83/349/EEC დირექტივებს; „სდპ-ების სავალდებულო აუდიტის მიმართ განსაკუთრებული მოთხოვნების შესახებ“ ევროპარლამენტის და საბჭოს 2014 წლის 16 აპრილის რეგულაცია 537/2014, რომელიც აუქმებს კომისიის 2005/909/EC გადაწყვეტილებას) მოთხოვნებთან;

ბ) შესაბამისი საზედამხედველო ორგანოს განსაზღვრა, რომელიც შესაბამისი სამართლებრივი აქტების საფუძველზე განახორციელებს აუდიტორებზე/აუდიტორულ ფირმების, პროფესიული ორგანიზაციების საქმიანობაზე ზედამხედველობას, ფინანსური ანგარიშგების და აუდიტის სტანდარტების ქართულ ენაზე ხელმისაწვდომობის უზრუნველყოფას, კანონით გათვალისწინებული მოთხოვნების აღსრულებას.

ა.გ) კანონპროექტის ძირითადი არსი:

კანონპროექტი შესდგება 30 მუხლისაგან:

1. პირველი მუხლით განისაზღვრება კანონპროექტის რეგულირების სფერო.

კანონპროექტის რედაქციით, კანონი დაადგენს საერთაშორისოდ აღიარებული სტანდარტების შესაბამისად, საქართველოში ბუღალტრული აღრიცხვის წარმოების, ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის ჩატარების, ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისა და წარდგენის, ხარისხის კონტროლის უზრუნველყოფის, ბუღალტერთა ან/და აუდიტორთა პროფესიული ორგანიზაციების აკრედიტაციის სამართლებრივ საფუძველს.

2. კანონპროექტის მე-2 მუხლში მოცემულია კანონში გამოყენებული ტერმინების განმარტება.

გაფართოვდა კანონის მოქმედების სფერო, აღნიშნულიდან გამომდინარე, აუცილებელი გახდა ტერმინის „სააგენტო“-ს, „მიკრო საწარმოს“, „მცირე საწარმო“-ს, „საშუალო საწარმო“-ს, „მსხვილი საწარმო“-სა და „საზოგადოებრივი დაინტერესების პირი (სდპ)“-ს, „მშობელი საწარმო“-ს, „შვილობილი საწარმო“-ს, „აფილირებული საწარმოები“-სა და „ჯგუფი“-ს ცნებების განმარტება.

კანონპროექტში აღნიშნული სააგენტო, წარმოადგენს საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სისტემაში შემავალ საჯარო სამართლის იურიდიული პირს, რომელიც უზრუნველყოფს ბუღალტრული აღრიცხვის, ფინანსური ანგარიშგებისა და აუდიტის საქმიანობის ზედამხედველობას.

3. მე-3 მუხლი განსაზღვრავს ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების სამართლებრივ საფუძველს.

ბუღალტრული აღრიცხვა და ფინანსური ანგარიშგება უნდა შეესაბამებოდეს ბუღალტრული აღრიცხვის და ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტებს. აღნიშნული სტანდარტები შედგება:

ა) სახელმწიფო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტებისა (რომელიც არის სახელმწიფოს და ადგილობრივი თვითმმართველობის საბიუჯეტო ორგანიზაციებისათვის და საჯარო სამართლის იურიდიული პირებისათვის დადგენილი ბუღალტრული აღრიცხვისა და ანგარიშგების წესები და შედგება საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტებისგან (IPSAS))

ბ) და კერძო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტებისაგან (რომელიც შედგება ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტებისაგან (IFRS), მცირე და საშუალო საწარმოების ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტებისგან (IFRS for SMEs) და მიკრო საწარმოებისათვის ფინანსური ანგარიშგების სტანდარტებისგან.

პროექტის მიხედვით, ზემოაღნიშნული სტანდარტების გამოყენება სავალდებულოა.

ამასთან, აღნიშნული სტანდარტების ქართულ ენაზე ხელმისაწვდომობის უზრუნველყოფა დაევალა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მმართველობის სფეროში შემავალ - სახელმწიფო საკვეთსა და დაწესებულება - სახაზინო სამსახურსა (IPSAS) და საჯარო სამართლის იურიდიულ პირს - ბუღალტრული აღრიცხვის, ფინანსური ანგარიშგების და აუდიტის ზედამხედველობის სააგენტოს (IFRS; IFRS for SMEs;). ამასთან განსაზღვრა რომ მიკრო საწარმოებისათვის ფინანსური ანგარიშგების სტანდარტს ადგენს სააგენტო. აღნიშნული ფინანსური ანგარიშგების სტანდარტების შემოღებამდე, მიკრო საწარმოებმა იხელმძღვანელონ „მცირე საწარმოთა ბუღალტრული აღრიცხვის გამარტივებული (დროებითი) სტანდარტის დამტკიცების შესახებ“ საქართველოს პარლამენტთან არსებული ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტების კომისიის 2005 წლის 5 აპრილის N9 დადგენილებით დამტკიცებული დროებითი სტანდარტით.

4. მე-4 მუხლი განსაზღვრავს სუბიექტის მიერ ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების წესს.

სუბიექტი ფინანსურ ანგარიშგებას აწარმოებს სულ მცირე წელიწადში ერთხელ, კერძო კერძო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის და ფინანსური ანგარიშგების სტანდარტების გამოყენების მიზნით სუბიექტები იყოფა ზომითი კატეგორიების მიხედვით.

სდპ-ები, საშუალო და მცირე ზომის საწარმოები, ასევე მიკრო საწარმოები ბუღალტრულ აღრიცხვასა და ფინანსურ ანგარიშგებას აწარმოებენ კანონმდებლობით მათთვის განსაზღვრული წესით. თუმცა კანონპროექტით საშუალო და მცირე ზომის საწარმოებს, ასევე მიკრო საწარმოებს საშუალება ეძლევათ გამოიყენონ მათთვის სასურველი სხვა ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო (ზომითი კატეგორიით უფრო მაღლა მდგომი საწარმოებისათვის დადგენილი) სტანდარტები.

კანონპროექტი კერძო სექტორისაგან განსვავებული სტანდარტის გამოყენებას ითვალისწინებს საჯარო სექტორის სუბიექტებისათვის, კერძოდ, საჯარო სექტორის სუბიექტები ბუღალტრულ აღრიცხვას და ფინანსურ ანგარიშგებას აწარმოებენ საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების (IPSAS) შესაბამისად, გარდა კანონმდებლობით გათვალისწინებული გამონაკლისი შემთხვევებისა. ამასთან საქართველოს მთავრობა უფლებამოსილია სახელმწიფო ბიუჯეტის დაფინანსებაზე მყოფი ცალკეული კატეგორიების დაწესებულებებისთვის დაადგინოს კერძო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტების გამოყენების ვალდებულება, მათი საქმიანობის გათვალისწინებით.

ამასთან კანონპროექტის მიხედვით, ნებისმიერი სუბიექტი, რომელიც აწარმოებს ბუღალტრულ აღრიცხვას და რომელსაც ამ კანონის საფუძველზე უტარდება აუდიტი, ვალდებულია ბუღალტრული აღრიცხვის, ფინანსური ანგარიშგებისა და აუდიტთან

დაკავშირებული, როგორც ელექტრონული, ისე მატერიალური ფორმით არსებული დოკუმენტები შეინახოს შესაბამისი საანგარიშგებო პერიოდის დასრულებიდან 6 წლის განმავლობაში.

5. კანონპროექტის მე-5 მუხლი განსაზღვრავს ფინანსური ანგარიშგების შედგენის ძირითად პრინციპებს, კერძოდ, სუბიექტის მიერ შედგენილი ფინანსური ანგარიშგება უნდა იყოს სრული, სწორად და სამართლიანად წარმოადგენდეს სუბიექტის ფინანსურ მდგომარეობას, საქმიანობის შედეგებს, ფულადი სახსრების მოძრაობას, ინფორმაციას კაპიტალის მოძრაობის შესახებ და განმარტებით შენიშვნებს.

სუბიექტმა მისთვის განსაზღვრული ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების სააღრიცხვო პოლიტიკა და მეთოდები უნდა გამოიყენოს თანმიმდევრულად, გარდა იმ შემთხვევისა თუ სხვა ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების სააღრიცხვო პოლიტიკა და მეთოდები უფრო რეალურად და მიუკერძოებლად ასახავს სუბიექტის ფინანსურ მდგომარეობასა და საქმიანობას. სააღრიცხვო პოლიტიკისა და მეთოდების შეცვლა დასაშვებია მხოლოდ არჩეული ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების სტანდარტის ფარგლებში.

6. კანონპროექტის მე-6 მუხლი ეხება ფინანსურ ანგარიშგებასთან ასოცირებული ინფორმაციის გახსნას, კერძოდ, კანონპროექტის მიხედვით, სააგენტოს:

ა) სუბიექტებმა უნდა წარადგინონ მმართველობის ანგარიშგება არაუგვიანეს საანგარიშგებო პერიოდის მომდევნო წლის 31 ოქტომბრისა,

ბ) სდკ-ებმა უნდა წარუდგინონ არაფინანსური ანგარიშგება - არაუგვიანეს საანგარიშგებო პერიოდის მომდევნო წლის 31 ოქტომბრისა,

გ) ხოლო ემიტენტებმა უნდა წარუდგინონ კორპორატიული მართვის ანგარიშგება საანგარიშგებო პერიოდის მომდევნო წლის 31 ოქტომბრისა.

სდკ-ებს ასევე დაევალებათ არაფინანსური ანგარიშგების წარდგენა რომელიც ასახავს კომპანიის აქტივობებს და ეხება გარემოს დაცვის, სოციალურ, ადამიანთა უფლებების დაცვისა და კორუფციის წინააღმდეგ ბრძოლის საკითხებს. არაფინანსური ინფორმაციის წარდგენა სუბიექტს და მის შვილობილ საწარმოებს არ ევალებათ იმ შემთხვევაში, თუ სუბიექტი თავად წარმოადგენს შვილობილ საწარმოს და მისი მშობელი საწარმოს მიერ წარდგენილი არაფინანსური ინფორმაცია მოიცავს სუბიექტისა და მისი შვილობილი საწარმოების შესახებ არაფინანსურ ინფორმაციას.

7. კანონპროექტის მე-7 მუხლის მიხედვით სდკ-ები და საშუალო ზომის საწარმოები ვალდებული არიან წარადგინონ აუდირებული ფინანსური ანგარიშგება. ამასთან სდკ-ს უფლება აქვს დაიქირავოს მხოლოდ ის აუდიტორი, რომელიც აკმაყოფილებს სდკ-ების აუდიტის უფლებამოსილებისთვის საჭირო კანონმდებლობით დადგენილ კრიტერიუმებს, თუ სდკ-ს საქმიანობის მარეგულირებელი საკანონმდებლო თუ ნორმატიული აქტებით სხვა რამ არ არის განსაზღვრული. მიკრო და მცირე საწარმოები გათავისუფლებული არიან აუდირებული ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის ვალდებულებისაგან, თუ კანონმდებლობით სხვა რამ არ არის დადგენილი.

8. მე-8 მუხლის მიხედვით სააგენტოს ევალება შექმნას და მართოს ანგარიშგებების ვებ-გვერდი, რომელზეც სააგენტო სუბიექტის მიერ, კანონმდებლობის შესაბამისად წარდგენილ ანგარიშგებებს ასახავს ვებ-გვერდზე არაუგვიანეს ანგარიშგების თარიღის მომდევნო წლის 31 დეკემბრისა.

მიკრო საწარმოები გათავისუფლებული არიან ანგარიშგებების გამოქვეყნების მიზნით წარდგენის ვალდებულებისაგან, ხოლო მცირე საწარმოები ვალდებული არიან გამოაქვეყნონ ან/და სააგენტოს წარუდგინონ გამარტივებული ანგარიშგებები (საბალანსო უწყისი და შესაბამის განმარტებით შენიშვნები) სააგენტოს მიერ დადგენილი წესების მიხედვით.

სდკ-ბის მიმართ კანონი აწესებს დამატებით მოთხოვნას, მათ ევალუატიონ კანონით გათვალისწინებული ანგარიშგებების საკუთარ ვებ-გვერდზე გამოქვეყნება.

9. მე-9 მუხლი ადგენს აუდიტის ჩატარების სამართლებრივ საფუძვლებს, კერძოდ, აღნიშნულია რომ აუდიტი ტარდება აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად. აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტები (ISA) არის აუდიტისა და მარწმუნებელი მომსახურების საერთაშორისო საბჭოს (IAASB) მიერ დამტკიცებული აუდიტისა და მარწმუნებელი მომსახურების საერთაშორისო ოფიციალური დოკუმენტების ცნობარი, რომლებიც ამ კანონის მიღების დღისთვის მიღებული და გამოცემულია აუდიტისა და მარწმუნებელი მომსახურების საერთაშორისო საბჭოს (IAASB) მიერ და რომლებიც გადამუშავებული, შეცვლილი, დამტკიცებული და გამოცემული იქნება აუდიტისა და მარწმუნებელი მომსახურების საერთაშორისო საბჭოს (IAASB) მიერ ან მისი უფლებამონაცვლე ორგანოს მიერ.

აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების (ISA) გამოყენება სავალდებულოა და მის საქართველოს სახელმწიფო ენაზე ხელმისაწვდომობას უზრუნველყოფს სააგენტო.

10. მე-10 მუხლში გაწერილია აუდიტორთა რეესტრის წარმოების წესი, განსაზღვრულია რომ აუდიტორთა რეესტრს აწარმოებს სააგენტო, ამასთან, სააგენტოვე ამტკიცებს რეესტრის წარმოების წესს, რეესტრის ფორმას და მასში შემავალი ინფორმაციის ნუსხას.

აუდიტორთა რეესტრში რეგისტრაციის მიზნით აუდიტორები/აუდიტორული ფირმები სააგენტოს წარუდგენენ მოთხოვნილ ინფორმაციას/დოკუმენტაციას წევრ პირებზე. ამასთან, რეესტრში რეგისტრაციით დაინტერესებული ფიზიკური პირი უნდა აკმაყოფილებდეს კანონმდებლობით განსაზღვრულ კრიტერიუმებს.

კანონპროექტის თანახმად, აუდიტორი/აუდიტორული ფირმა ვალდებულია რეესტრში დაფიქსირებული ნებისმიერი ინფორმაციის ცვლილების შესახებ ინფორმაცია შეატყობინოს სააგენტოსა და პროფესიულ ორგანიზაციას, ცვლილების დაფიქსირებიდან არაუგვიანეს 5 სამუშაო დღისა. ხოლო, აუდიტორი/აუდიტორული ფირმა, რომელიც აღარ აკმაყოფილებს აუდიტორთა რეესტრში რეგისტრაციის პირობებს, ექვემდებარება აუდიტორთა რეესტრიდან ამოღებას და ერთმევა აუდიტის ჩატარების უფლება. აუდიტორის/აუდიტორული ფირმის რეესტრიდან ამოღებაზე პასუხისმგებელია სააგენტო.

მიკერძოებისა და მონიტორინგის არასათანადო ხარისხით განხორციელების რისკებიდან გამომდინარე, კანონპროექტით ასევე განისაზღვრა აუდიტორთა/აუდიტორული ფირმების როტაციის წესი, რომელსაც ადგენს სააგენტო ნორმატიული აქტით.

11. მე-11 მუხლი ეხება პროფესიული სექტიფიცირებასა და განგმობით განათლების საკითხებს.

პროფესიული სექტიფიცირებით დგინდება აუდიტორის ცოდნის დონე, პროფესიული სექტიფიცირება მოიცავს ასევე სასექტიფიკაციო ტესტის ჩაბარებას საქართველოს კანონმდებლობაში. აქვე აღსანიშნავია, რომ ეკონომიკური განვითარებისა და თანამშრომლობის ორგანიზაციის (OECD) წევრ ქვეყნებსა და ევროკავშირის წევრ ქვეყნებში არსებული ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის (IFAC) ნამდვილი წევრებს, რომელსაც სურს აუდიტის ჩატარება საქართველოში მოუწევთ მხოლოდ სასექტიფიკაციო ტესტის ჩაბარებას საქართველოს კანონმდებლობაში, რის შემდეგაც, სააგენტოსათვის მიმართვის საფუძველზე მოხდება მათი აუდიტორთა რეესტრში ასახვა და გავრცელება კანონის მოთხოვნები.

პროექტის მიხედვით სასერტიფიკაციო ტესტირების ჩატარებას უზრუნველყოფს საქართველოს განათლებისა და მეცნიერების სამინისტროს მმართველობის სფეროში შემავალ საჯარო სამართლის იურიდიული პირი - შეფასებისა და გამოცდების ეროვნულ ცენტრი. ტესტირების ჩაბარების შემდგომ, აუდიტორს უფლება აქვს მიმართოს პროფესიულ ორგანიზაციას სერტიფიკატის მისაღებად. ასეთ შემთხვევაში პროფესიული ორგანიზაცია ვალდებულია გასცეს აღნიშნული სერტიფიკატი.

პროექტის თანახმად პროფესიულ ორგანიზაციებს ევალებათ მათი წევრებისათვის განგრძობითი განათლების განხორციელების უზრუნველყოფა. განგრძობითი განათლება ხორციელდება მიერ. თუ პირი არ აკმაყოფილებს განგრძობითი განათლების მოთხოვნებს, პროფესიული ორგანიზაცია და აუდიტორული ფირმა ვალდებული არიან 5 სამუშაო დღის ვადაში აცნობონ აღნიშნულის თაობაზე სააგენტოს. ბუღალტერთა ან/და აუდიტორთა პროფესიული ორგანიზაციის მიერ პროფესიული სერთიფიცირებისა და განგრძობითი განათლების სფეროში სერტიფიცირების წესების დარღვევისათვის პასუხისმგებლობა განისაზღვრება საქართველოს ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსით დადგენილი წესით.

12. მე-12 მუხლი ადგენს აუდიტის ჩატარების წესს.

აუდიტი ტარდება კანონის მოთხოვნებიდან გამომდინარე ან სუბიექტის ინიციატივით. სდპ აუდიტი ტარდება ყოველწლიურად, საანგარიშგებო პერიოდის მომდევნო წლის 31 ოქტომბრამდე. სდპ აუდიტის ჩატარების უფლება აქვთ მხოლოდ აუდიტორთა რეესტრში რეგისტრირებულ აუდიტორს/აუდიტორულ ფირმას, რომლებიც აკმაყოფილებენ სდპ-ს აუდიტის ჩატარებისათვის სააგენტოს მიერ დაწესებულ მოთხოვნებს.

სდპ-ს მიერ აუდიტის ჩატარებლობის შემთხვევაში სააგენტო გამოსცემს ინდივიდუალურ-ადმინისტრაციულ სამართლებრივ აქტს, სუბიექტის ხარჯით, სავალდებულო აუდიტის ჩატარების თაობაზე. აღნიშნული მოთხოვნა არ ვრცელდება ეროვნული ბანკის და დაზღვევის ზედამხედველობის სამსახურის ზედამხედველობას დაქვემდებარებული სუბიექტებზე.

13. მე-13 მუხლი ეხება აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფას.

ხარისხის კონტროლის სისტემის მონიტორინგით ხორციელდება აუდიტორული საქმიანობის ხარისხის კონტროლის სისტემის შეფასება, თუ რამდენად შესაბამისობაშია ის საერთაშორისო სტანდარტებთან და კანონით გათვალისწინებულ მოთხოვნებთან. პროექტის მიხედვით, სააგენტო ვალდებულია შეიმუშავოს და დაამტკიცოს ხარისხის კონტროლის მონიტორინგთან დაკავშირებული ყველა წესი და საჭირო პროცედურა საერთაშორისო სტანდარტების საფუძველზე, მათ შორის გზამკვლევი, კითხვარები და მეთოდური მითითებები.

კანონპროექტით განსაზღვრული ხარისხის კონტროლის საერთაშორისო სტანდარტი (ISQC) არის აუდიტისა და მარწმუნებელი მომსახურების საერთაშორისო საბჭოს (IAASB) მიერ მიღებული სტანდარტები და მითითებები იმ პირთა ხარისხის კონტროლის სისტემის შესახებ, რომლებიც ახორციელებენ აუდიტს და ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვას, ასევე სხვა სახის მარწმუნებელ და მასთან დაკავშირებულ მომსახურებებს. ხარისხის კონტროლის საერთაშორისო სტანდარტის (ISQC) საქართველოს სახელმწიფო ენაზე ხელმისაწვდომობას უზრუნველყოფს სააგენტო.

სააგენტო უფლებამოსილია ხარისხის კონტროლი განახორციელოს როგორც რისკზე დამყარებული მიდგომის ასევე სააგენტოში შემოსული საჩივრის საფუძველზე.

სააგენტო უფლებამოსილია იმ აუდიტორთა, რომლებიც არ ახორციელებენ აუდიტის ჩატარებას სდპ-ებისთვის, საქმიანობის ხარისხის კონტროლის განხორციელების უფლებამოსილების დელეგირება განახორციელოს პროფესიულ ორგანიზაციაზე.

ხარისხის კონტროლის სისტემის მონიტორინგი უნდა განხორციელდეს მაქსიმუმ 6 წელიწადში ერთხელ აუდიტორებისთვის/აუდიტორული ფირმებისთვის და მაქსიმუმ 3

წელიწადში ერთხელ იმ აუდიტორებისთვის/აუდიტორული ფირმებისთვის, რომლებიც სდპ-ების აუდიტს ატარებენ. სააგენტო აუდიტორის/ აუდიტორული ფირმის ხარისხის კონტროლის სისტემის მონიტორინგს ახორციელებს სერტიფიცირებული პირების მეშვეობით.

ხარისხის კონტროლის შეფასების შედეგები ექვემდებარება ყოველწლიურ საჯარო გამოქვეყნებას.

თუ ხარისხის კონტროლის მონიტორინგის შედეგი არ არის დამაკმაყოფილებელი და აუდიტორული ფირმა/აუდიტორი სააგენტოს მიერ განსაზღვრულ ვადაზე ვერ განახორციელებს სააგენტოს მიერ მიცემული რეკომენდაციების შესრულებას სააგენტოს მიერ დადგენილ ვადებში, მაშინ სააგენტო ვალდებულია ასეთ აუდიტორს/აუდიტორულ ფირმას შეუწყვიტოს რეგისტრაცია აუდიტორის რეესტრში. ხარისხის კონტროლის სისტემის მონიტორინგის შედეგები დაუყოვნებლივ უნდა აისახოს აუდიტორთა რეესტრში.

14. კანონპროექტის მე-14 და მე-15 მუხლების შესაბამისად აუდიტორი/აუდიტორული ფირმა ვალდებულია დაიცვას პროფესიონალი ბუღალტრების ეთიკის კოდექსი, ასევე, უზრუნველყოს პროფესიული მომსახურების განხორციელებისას მიღებული კონფიდენციალური ინფორმაციის დაცვა.

15. კანონპროექტის მე-16 მუხლის დადგენილია მოთხოვნები პროფესიული ორგანიზაციების მიმართ, კერძოდ, პროფესიული ორგანიზაცია უნდა აკმაყოფილებდეს ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის (IFAC) და კანონმდებლობით დადგენილ მოთხოვნებს.

16. კანონპროექტის V თავი (მე-17 – 20-ე მუხლები) ითვალისწინებს პასუხისმგებლობის განსაზღვრისა და დავის გადაწყვეტის გზებს. განსაზღვრულია აუდიტორული ფირმების/აუდიტორის, პროფესიული ორგანიზაციის და სუბიექტის მიმართ გამოსაყენებელი სანქციები, კერძოდ, შესაძლებელია აღნიშნულ პირებს დაეკისროთ ფულადი ჯარიმა, რომელთა რაოდენობა განსაზღვრულია ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსით. სააგენტომ შესაძლებელია სამართალდამრღვევის მიმართ გამოიყენოს წერილობითი გაფრთხილება, ასევე საჯარო გაფრთხილება, რაც მოიცავს ინფორმაციის რეესტრში ასახვას. კანონპროექტი ასევე ითვალისწინებს პირების რეესტრიდან ამოღების საფუძვლებს.

კანონპროექტით განსაზღვრულია, რომ სამართალდარღვევის საქმის წარმოების წესს, სამართალდარღვევის ოქმს ფორმასა და მისი შევსების წესს ადგენს სააგენტო.

კანონპროექტის მე-20 მუხლით განსაზღვრულია პროფესიული პასუხისმგებლობის დაზღვევა, კერძოდ, სდპ-ს აუდიტორი ვალდებულია სუბიექტისათვის შესაძლო მატერიალური ზიანის ანაზღაურების მიზნით კანონით დადგენილი წესით დააზღვიოს თავისი პროფესიული პასუხისმგებლობა აუდიტის კონტრაქტის ორმაგი ღირებულებით.

17. VI თავით (21-ე - მუხლები) დადგენილია სააგენტოს უფლებამოსილება, სტრუქტურა და დაფინანსების წყაროები, კერძოდ, სააგენტო თავის საქმიანობაში დამოუკიდებელია, აქვს დამოუკიდებელი ბალანსი, ბიუჯეტს განკარგავს დამოუკიდებლად. კანონპროექტი ასევე ითვალისწინებს სააგენტოს მიერ თავისი უფლებამოსილების სხვა ორგანოზე დელეგირების შესაძლებლობას, ასეთ შემთხვევაში, დელეგირებული უფლებამოსილების სხვა პირზე გადაცემა დაუშვებელია.

სააგენტოს დაფინანსების წყაროებია: სახელმწიფო ბიუჯეტიდან მიღებული სახსრები, ხელშეკრულებით მიღებული შემოსავალი, სააგენტოს მიერ მომსახურების გაწევისათვის დადგენილი საფასურები. საფასურებს, მათ განაკვეთებსა და საფასურის გადახდის წესს განსაზღვრავს მთავრობა.

სააგენტოს ჰყავს აღმასრულებელი დირექტორი და სააგენტოს საბჭო.

სააგენტოს საბჭო სააგენტოს უმაღლესი ორგანოა. საბჭო შედგება 7 წევრისგან. საბჭოს წევრი უნდა იყოს ბოლო სამი წლის განმავლობაში არაპრაქტიკოსი, კვალიფიციური, პროფესიონალი, გამოცდილი, კომპეტენტური ფინანსური აღრიცხვისა და ანგარიშგების, აუდიტის, ეკონომიკის, ფინანსების ან სამართლის დარგში და რომელთაც აქვთ შესაბამის სფეროში მინიმუმ 5 წლიანი მუშაობის გამოცდილება. სამართლის დარგის წარმომადგენელთა რაოდენობა არ უნდა იყოს ორზე მეტი. საბჭოს წევრობის კანდიდატი არ უნდა იყოს ნასამართლევ მიმდევ ან განსაკუთრებით მძიმე დანაშაულისათვის, ტერორიზმის დაფინანსებისათვის ან/და უკანონო შემოსავლის ლეგალიზაციისათვის ან სხვა ეკონომიკური დანაშაულისათვის.

საბჭოს თავმჯდომარის გარდა საბჭოს დარჩენილი 6 წევრიდან 1 წევრის კანდიდატურას დასამტკიცებლად წარადგენს საქართველოს ეროვნული ბანკის საბჭო, 1 წევრს – საქართველოს ეკონომიკისა და მდგრადი განვითარების სამინისტრო, 1 წევრს დაზღვევის ზედამხედველობის სამსახური, 1 წევრს სახელმწიფო აუდიტის სამსახური, საბჭოს დანარჩენი 2 წევრს პროფესიული ორგანიზაციებიდან და აკადემიური წრეებიდან წარადგენს საქართველოს ფინანსთა მინისტრი.

აქვე აღსანიშნავია, რომ საბჭოს წევრების საქმიანობა არ არის ანაზღაურებადი.

პროექტით დეტალურად არის გაწერილი საბჭოს ფუნქციები, საბჭოს წევრისა და ადმინისტრაციული დირექტორის უფლებამოსილებანი, ასევე უფლებამოსილებათა შეწყვეტის საფუძვლები.

ქვეყანაში ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტის ეფექტიანი წარმოებისათვის მნიშვნელოვანია სააგენტოს თანამშრომლობა საერთაშორისო და ადგილობრივ ორგანიზაციებთან. კანონპროექტის მიხედვით, სააგენტოს საერთაშორისო თანამშრომლობის მიზანია საერთაშორისო პრაქტიკისა და მეთოდოლოგიის დამკვიდრება და შესაბამისი გამოცდილების გაზიარება ამ სფეროში მოქმედ საერთაშორისო ორგანიზაციებთან დადებული ხელშეკრულებებისა და შეთანხმებების საფუძველზე. ადგილობრივ ორგანიზაციებთან თანამშრომლობა გულისხმობს სააგენტოს თანამშრომლობას და კოორდინირებულ მუშაობას ფინანსური აღრიცხვისა და ანგარიშგების და აუდიტის მწარმოებელ ორგანოებთან, პროფესიულ ორგანიზაციებთან, სხვა საჯარო დაწესებულებებთან, რომლებიც ახორციელებენ იმ სუბიექტების ზედამხედველობას, რომელთაც საქართველოს კანონმდებლობის შესაბამისად მოეთხოვებათ ფინანსური ანგარიშგების წარმოება ან/და აუდიტის ჩატარება

18. 29-ე მუხლი წარმოადგენს გარდამავალ დებულებას და იგი შესაბამის უწყებებს ავალდებულებს გამოსცენ შესაბამისი სამართლებრივი აქტები.

19. 30-ე მუხლი წარმოადგენს დასკვნით დებულებას, რომელშიც მითითებულია თუ რომელი საკანონმდებლო აქტი კარგავს ძალას და როდის უნდა ამოქმედდეს წინამდებარე კანონი.

ბ) კანონპროექტის ფინანსური დასაბუთება

ბ.ა) კანონპროექტის მიღებასთან დაკავშირებით ა უცილებელი ხარჯების დაფინანსების წყარო:

კანონპროექტის მიღება გამოიწვევს საბიუჯეტო ასხსრების გამოყოფას საზედამხედველო საქმიანობის მხარდაჭერის მიზნით. გარდა სახელმწიფო ბიუჯეტისა, საზედამხედველო ორგანოს დაფინანსების წყარო იქნება მომსახურებით მიღებული შემოსავლების და გრანტები.

ბ.ბ) კანონპროექტის გავლენა ბიუჯეტის საშემოსავლო ნაწილზე:

კანონპროექტის მიღება იქონიებს გავლენას ბიუჯეტის საშემოსავლო ნაწილზე. კერძოდ, კანონპროექტით გათვალისწინებულია ადმინისტრაციული სამართალდარღვევების შედეგად სანქციებიდან მისაღები შემოსავლები. აგრეთვე, აღრიცხვა/აუდიტის სფეროს ევროდირექტივებთან

მიახლოების ძირითადი გრძელვადიანი მიზანია საწარმოთა ფინანსური მდგრადობის ამაღლება და ეკონომიკური ზრდა, რაც შესაბამისად საბიუჯეტო შემოსავლების ზრდას გამოიწვევს.

ბ.გ) კანონპროექტის გავლენა ბიუჯეტის ხარჯვის ნაწილზე:

კანონპროექტის მიღება გავლენას მოახდენს ბიუჯეტის ხარჯვით ნაწილზე. კერძოდ, ნაწილობრივ სახელმწიფო დაფინანსებას დაექვემდებარება სააგენტოს შენახვის ხარჯები.

ბ.დ) სახელმწიფოს ახალი ფინანსური ვალდებულებები:

არ არის გათვალისწინებული

ბ.ე) კანონპროექტით მოსალოდნელი ფინანსური შედეგი იმ პირობათვის, რომელთა მიმართ ვრცელდება კანონპროექტის მოქმედება:

კანონპროექტით გათვალისწინებული მოთხოვნების შესრულება გარკვეული ზომის საწარმოებისთვის გამოიწვევს ერთის მხრივ დამატებით ხარჯებს ფინანსურ ანგარიშგების მომზადებაზე (მათთვის, რომლებიც ჯერ კიდევ არ აკმაყოფილებენ დღევანდელი კანონმდებლობის მოთხოვნებს) და აუდიტზე, ხოლო მეორეს მხრივ ხარისხობრივად გაუმჯობესდება ამ საწარმოთა აღრიცხვიანობა და კონტროლის, ფინანსური ანგარიშგება და აუდიტი, რაც ხელს შეუწყობს სწორი მმართველობითი გადაწყვეტილებების მიღების პროცესს, გამჭვირვალობის და სანდოობის ზრდას შიდა და გარე ინვესტიციების მოსაზიდად.

აუდიტის მოთხოვნის გავრცელება საწარმოთა უფრო ფართო წრეზე გამოიწვევს აუდიტორული მომსახურების ბაზრის ზრდას.

ბ.ვ) კანონპროექტით დადგენილი გადასახადის, მოსაკრებლის ან სხვა სახის გადასახდელის ოდენობის განსაზღვრის წესი (პრინციპი):

კანონპროექტით გათვალისწინებულია ადმინისტრაციული სამართალდარღვევის სანქციები რაც ეფუძნება ანალოგებს ქართული და ევროპული კანონმდებლობიდან.

გ) კანონპროექტის მიმართება საერთაშორისო სამართლებრივ სტანდარტებთან:

გ.ა) კანონპროექტის მიმართება ევროკავშირის დირექტივებთან:

კანონპროექტი ემსახურება მიახლოებას ევროკავშირის შემდეგ დირექტივებთან:

„ევროპარლამენტის და საბჭოს 2014 წლის 16 აპრილის 2014/56/EU დირექტივა, რომელიც ცვლის 2006/43/EC დირექტივას წლიური და კონსოლიდირებული სანგარიშების სავალდებულო აუდიტის შესახებ“; „წლიური და კონსოლიდირებული ანგარიშების სავალდებულო აუდიტის შესახებ“ 2006 წლის 17 მაისის 2006/43/EC დირექტივა, რომელიც ცვლის საბჭოს 78/660/EEC და 83/349/EEC დირექტივებს და აუქმებს საბჭოს 84/253/EEC დირექტივას; „ზოგიერთი ტიპის საწარმოს წლიური და კონსოლიდირებული ფინანსური და მათთან დაკავშირებული ანგარიშების შესახებ“ ევროპარლამენტის და საბჭოს 2013 წლის, 26 ივნისის 2013/34/EU დირექტივა, რომელიც აუქმებს საბჭოს 78/660/EEC და 83/349/EEC დირექტივებს; „სდპ-ების სავალდებულო აუდიტის მიმართ განსაკუთრებული მოთხოვნილებების შესახებ“ ევროპარლამენტის და საბჭოს 2014 წლის 16 აპრილის რეგულაცია 537/2014, რომელიც აუქმებს კომისიის 2005/909/EC გადაწყვეტილებას) მოთხოვნებთან;

გ.ბ) კანონპროექტის მიმართება საერთაშორისო ორგანიზაციებში საქართველოს წევრობასთან დაკავშირებულ ვალდებულებებთან:

არ არის გათვალისწინებული

გ.გ) კანონპროექტის მიმართება საქართველოს ორმხრივ და მრავალმხრივ ხელშეკრულებებთან:

კანონპროექტი პასუხობს ევროკავშირთან ასოცირების ხელშეკრულების მოთხოვნებს შესაბამის ევროდირექტივებთან მიახლოების მიზნით

დ) კანონპროექტის მომზადების პროცესში მიღებული კონსულტაციები:

დ.ა) სახელმწიფო, არასახელმწიფო ან/და საერთაშორისო ორგანიზაცია/დაწესებულება,

ექსპერტები, რომლებმაც მონაწილეობა მიიღეს კანონპროექტის შემუშავებაში, ასეთის არსებობის შემთხვევაში:

მსოფლიო ბანკის ექსპერტები

დ.ბ) კანონპროექტის შემუშავებაში მონაწილე ორგანიზაციის (დაწესებულების) ან/და ექსპერტის შეფასება კანონპროექტის მიმართ, ასეთის არსებობის შემთხვევაში:

კანონპროექტი გაეგზავნა აუდიტორთა და ბუღალტერთა პროფესიულ ორგანიზაციებს, მსოფლიო ბანკს შესაფასებლად და შენიშვნების გაზიარებისთვის.

დ.გ) კანონპროექტის ავტორი:

კანონპროექტის ავტორია ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული, ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტორული საქმიანობის რეფორმირებასთან დაკავშირებული საკითხების განმხილველი დროებითი უწყებათაშორისი სამუშაო ჯგუფი, რომელშიც მონაწილეობენ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსა და ეკონომიკისა და მდგრადი განვითარების სამინისტროს, სახელმწიფო აუდიტის სამსახურის, სსი - შემოსავლების სამსახურის, ეროვნული ბანკის, ეკონომიკური საბჭოს, საქართველოს პარლამენტის საფინანსო-საბიუჯეტო კომიტეტის აპარატის, საქართველოს პარლამენტის საბიუჯეტო ოფისის, დაზღვევის სახელმწიფო ზედამხედველობის სამსახურის კომპეტენტური წარმომადგენლები.

დ.დ) კანონპროექტის ინიციატორი:

კანონპროექტის ინიციატორია საქართველოს მთავრობა.

საქართველოს კანონი
საქართველოს საგადასახადო კოდექსში ცვლილების
შეტანის შესახებ

მუხლი 1. საქართველოს საგადასახადო კოდექსში (საქართველოს საკანონმდებლო მაცნე, №54, 12.10.2010, მუხ. 343) შეტანილ იქნეს შემდეგი ცვლილება და 202-ე მუხლის მე-2 ნაწილის „ა“ ქვეპუნქტი ჩამოყალიბდეს შემდეგი რედაქციით:

„ა) საწარმოზე, თუ იგი მის ბალანსზე რიცხულ უძრავ ქონებას აღრიცხავს გადაფასების მეთოდის გამოყენებით და აქვს აუდიტირებული ფინანსური ანგარიშგება. ამასთანავე, აუდიტირებული ფინანსური ანგარიშგება შეიძლება გამოყენებულ იქნეს მხოლოდ 4 წლის ვადით.“.

მუხლი 2. ეს კანონი ამოქმედდეს გამოქვეყნებისთანავე.

საქართველოს პრეზიდენტი

გიორგი მარგველაშვილი

განმარტებითი ბარათი

საქართველოს კანონის პროექტზე

„საქართველოს საგადასახადო კოდექსში ცვლილების

შეტანის შესახებ“

ა) ზოგადი ინფორმაცია კანონპროექტის შესახებ

ა.ა) კანონპროექტის მიღების მიზეზი:

კანონპროექტის მიღების მიზეზია „ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის შესახებ“ საქართველოს კანონის პროექტის შემუშავება, რომლითაც ხორციელდება დღესმოქმედ კანონმდებლობაში არსებული, ბუღალტრული აღრიცხვისა და ანგარიშგების, აუდიტორული საქმიანობის საკითხებთან დაკავშირებული ხარვეზების არსებობა.

ა.ბ) კანონპროექტის მიზანი:

კანონპროექტის მიღების მიზანია:

ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების და აუდიტის მარეგულირებელი სისტემის მიახლოება შესაბამის ევროდირექტივის მოთხოვნებთან, შესაბამისი მარეგულირებელი, საზედამხედველო ორგანოს განსაზღვრა, რომელიც შესაბამისი სამართლებრივი აქტების საფუძველზე განახორციელებს აუდიტორებზე/აუდიტორულ ფირმების, პროფესიული ორგანიზაციების საქმიანობაზე ზედამხედველობას, ფინანსური ანგარიშგების და აუდიტის სტანდარტების ქართულ ენაზე ხელმისაწვდომობის უზრუნველყოფას, კანონით გათვალისწინებული მოთხოვნების აღსრულებას.

ა.გ) კანონპროექტის ძირითადი არსი:

კანონპროექტის მიხედვით ცვლილება ხორციელდება საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 202-ე მუხლში, კერძოდ, აღნიშნული მუხლის პირველი ნაწილით განსაზღვრული განსაზღვრული აფასება არ იმოქმედებს „საწარმოზე, თუ იგი მის ბალანსზე რიცხულ უძრავ ქონებას აღრიცხავს გადაფასების მეთოდის გამოყენებით და აქვს აუდიტირებული ფინანსური ანგარიშგება. ამასთანავე, აუდიტირებული ფინანსური ანგარიშგება შეიძლება გამოყენებულ იქნეს მხოლოდ 4 წლის ვადით.“.

ბ) კანონპროექტის ფინანსური დასაბუთება

ბ.ა) კანონპროექტის მიღებასთან დაკავშირებით დაფინანსების წყარო: ა უცილებელი ხარჯების

კანონპროექტის მიღება არ გამოიწვევს აუცილებელი ხარჯების გამოყოფას.

ბ.ბ) კანონპროექტის გავლენა ბიუჯეტის საშემოსავლო ნაწილზე:

კანონპროექტის მიღება არ იქონიებს გავლენას ბიუჯეტის საშემოსავლო ნაწილზე.

ბ.გ) კანონპროექტის გავლენა ბიუჯეტის ხარჯვის ნაწილზე:

კანონპროექტის მიღება გავლენას არ მოახდენს ბიუჯეტის ხარჯვით ნაწილზე.

ბ.დ) სახელმწიფოს ახალი ფინანსური ვალდებულებები:

არ არის გათვალისწინებული

ბ.ე) კანონპროექტით მოსალოდნელი ფინანსური შედეგი იმ პირთათვის, რომელთა მიმართ ვრცელდება კანონპროექტის მოქმედება:

კანონპროექტის მიღება მოახდენს გავლენას აუდიტორულ ფირმებზე, რომლებზედაც გავრცელდება „ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის შესახებ“ საქართველოს კანონის მოქმედება.

ბ.ვ) კანონპროექტით დადგენილი გადასახადის, მოსაკრებლის ან სხვა სახის გადასახდელის ოდენობის განსაზღვრის წესი (პრინციპი):

კანონპროექტი არ ითვალისწინებს გადასახადის, მოსაკრებლის ან სხვა სახის გადასახდელს.

გ) კანონპროექტის მიმართება საერთაშორისო სამართლებრივ სტანდარტებთან:

გ.ა) კანონპროექტის მიმართება ევროკავშირის დირექტივებთან:

კანონპროექტი ემსახურება მიახლოვებას ევროკავშირის შემდეგ დირექტივებთან:

„ევროპარლამენტის და საბჭოს 2014 წლის 16 აპრილის 2014/56/EU დირექტივა, რომელიც ცვლის 2006/43/EC დირექტივას წლიური და კონსოლიდირებული სანგარიშების სავალდებულო აუდიტის შესახებ“; „წლიური და კონსოლიდირებული ანგარიშების სავალდებულო აუდიტის შესახებ“ 2006 წლის 17 მაისის 2006/43/EC დირექტივა, რომელიც ცვლის საბჭოს 78/660/EEC და 83/349/EEC დირექტივებს და აუქმებს საბჭოს 84/253/EEC დირექტივას; „ზოგიერთი ტიპის საწარმოს წლიური და კონსოლიდირებული ფინანსური და მათთან დაკავშირებული ანგარიშების შესახებ“ ევროპარლამენტის და საბჭოს 2013 წლის, 26 ივნისის 2013/34/EU დირექტივა, რომელიც აუქმებს საჭოს 78/660/EEC და 83/349/EEC დირექტივებს; „სდპ-ების სავალდებულო აუდიტის მიმართ განსაკუთრებული მოთხოვნილებების შესახებ“ ევროპარლამენტის და საბჭოს 2014 წლის 16 აპრილის რეგულაცია 537/2014, რომელიც აუქმებს კომისიის 2005/909/EC გადაწყვეტილებას) მოთხოვნებთან;

გ.ბ) კანონპროექტის მიმართება საერთაშორისო ორგანიზაციებში საქართველოს წევრობასთან დაკავშირებულ ვალდებულებებთან:

არ არის გათვალისწინებული

გ.გ) კანონპროექტის მიმართება საქართველოს ორმხრივ და მრავალმხრივ ხელშეკრულებებთან:

კანონპროექტი პასუხობს ევროკავშირთან ასოცირების ხელშეკრულების მოთხოვნებს

შესაბამის ევროდირექტივებთან მიახლოების მიზნით

დ) კანონპროექტის მომზადების პროცესში მიღებული კონსულტაციები:

დ.ა) სახელმწიფო, არასახელმწიფო ან/და საერთაშორისო ორგანიზაცია/დაწესებულება, ექსპერტები, რომლებმაც მონაწილეობა მიიღეს კანონპროექტის შემუშავებაში, ასეთის არსებობის შემთხვევაში:

მსოფლიო ბანკის ექსპერტები

დ.ბ) კანონპროექტის შემუშავებაში მონაწილე ორგანიზაციის (დაწესებულების) ან/და ექსპერტის შეფასება კანონპროექტის მიმართ, ასეთის არსებობის შემთხვევაში:

კანონპროექტი დაეგზავნა აუდიტორთა და ბუღალტერთა პროფესიულ ორგანიზაციებს, მსოფლიო ბანკს შესაფასებლად და შენიშვნების გაზიარებისთვის.

დ.გ) კანონპროექტის ავტორი:

კანონპროექტის ავტორია ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტორული საქმიანობის რეფორმირებასთან დაკავშირებული საკითხების განმხილველი დროებითი უწყებათაშორისი სამუშაო ჯგუფი, რომელშიც მონაწილეობენ ფინანსთა და ეკონომიკის სამინისტროების, სახელმწიფო აუდიტის სამსახურის, შემოსავლების სამსახურის, ეროვნული ბანკის, ეკონომიკური საბჭოს, პარლამენტის საფინანსო-საბიუჯეტო კომიტეტის აპარატის, პარლამენტის საბიუჯეტო ოფისის, დაზღვევის სახელმწიფო ზედამხედველობის სამსახურის კომპეტენტური წარმომადგენლები.

დ.დ) კანონპროექტის ინიციატორი:

კანონპროექტის ინიციატორია საქართველოს მთავრობა.

საქართველოს კანონი

საქართველოს ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსში ცვლილების შეტანის შესახებ

მუხლი 1. საქართველოს ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსში (საქართველოს სსრ უმაღლესი საბჭოს უწყებები, N12, 1984 წელი, მუხ. 421) შეტანილ იქნეს შემდეგი ცვლილება:

1. 165¹⁰-ის შემდეგ დაემატოს შემდეგი შინაარსის 165¹¹ მუხლი:

„მუხლი 165¹¹. ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის სფეროში დადგენილი წესების დარღვევა

1. პროფესიული სერთიფიცირებისა და განგრძობითი განათლების დამადასტურებელი სერტიფიკატის გაცემის წესების ბუღალტერთა ან/და აუდიტორთა პროფესიული ორგანიზაციის მიერ დარღვევა, -

გამოიწვევს ბუღალტერთა ან/და აუდიტორთა პროფესიული ორგანიზაციის დაჯარიმებას 5000-დან 10 000 ლარამდე ოდენობით.

2. ბუღალტერთა ან/და აუდიტორთა პროფესიული ორგანიზაციის მიერ ხარისხის კონტროლის სისტემის მონიტორინგის წესების განზრახ დარღვევა, -

გამოიწვევს დაჯარიმებას აუდიტის ხელშეკრულების თანხის ერთმაგი ოდენობით.

3. აუდიტორული ფირმების მიერ ხარისხის კონტროლის სისტემის ზოგადი მოთხოვნების განზრახ დარღვევა, -

გამოიწვევს დაჯარიმებას 1000 ლარის ოდენობით.

4. აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების მოთხოვნების განზრახ დარღვევა, - გამოიწვევს დაჯარიმებას 2000 ლარის ოდენობით.

5. საზოგადოებრივი დაინტერესების პირებისა და საშუალო საწარმოების მიერ ფინანსური ანგარიშგების კანონმდებლობის ვადებში წარუდგენლობა, -

გამოიწვევს დაჯარიმებას ყოველ ვადაგადაცილებულ დღეზე 2000 ლარით.

6. მცირე საწარმოების მიერ ფინანსური ანგარიშგების კანონმდებლობის ვადებში წარუდგენლობა, -

გამოიწვევს დაჯარიმებას ყოველ ვადაგადაცილებულ დღეზე 200 ლარით.

7. აუდიტორთა რეესტრის წარმოებისათვის აუცილებელი ინფორმაციის არ მიწოდება, -

გამოიწვევს დაჯარიმებას 1000 ლარის ოდენობით,

8. პროფესიული დაზღვევის ვალდებულების შეუსრულებლობა, - გამოიწვევს დაჯარიმებას სადაზღვეო პრემიის ორმაგი ოდენობით.

9. გარიგების პარტნიორის მიერ გარიგების პარტნიორის იდენტიფიცირებისათვის დადგენილი წესების დადგენა, -

გამოიწვევს აუდიტორული ფირმის დაჯარიმებას 2 000 ლარის ოდენობით.

2. დაემატოს შემდეგი შინაარსის 229⁵ მუხლი:

„მუხლი 229⁵ . საჯარო სამართლის იურიდიული პირი – ბუღალტრული აღრიცხვის, ფინანსური ანგარიშგების და აუდიტის ზედამხედველობის სააგენტო

1. საჯარო სამართლის იურიდიული პირი – ბუღალტრული აღრიცხვის, ფინანსური ანგარიშგების და აუდიტის ზედამხედველობის სააგენტო განიხილავს ამ კოდექსის 165¹¹ მუხლის გათვალისწინებულ ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა საქმეებს.

2. საჯარო სამართლის იურიდიული პირის – ბუღალტრული აღრიცხვის, ფინანსური ანგარიშგების და აუდიტის ზედამხედველობის სააგენტოს სახელით, ამ კოდექსის 165¹¹ მუხლის მე-3, მე-4, მე-7 და მე-9 ნაწილებით გათვალისწინებული ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა საქმეების განხილვისა და ადმინისტრაციული სახდელების დადების უფლება აქვთ საჯარო სამართლის იურიდიული პირის – ბუღალტრული აღრიცხვის, ფინანსური ანგარიშგების და აუდიტის ზედამხედველობის სააგენტოს თავმჯდომარეს და მის მოადგილეს.

3. „ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის შესახებ“ საქართველოს კანონით განსაზღვრული ბუღალტერთა ან/და აუდიტორთა პროფესიული ორგანიზაცია უფლებამოსილია განიხილოს ამ კოდექსის 165¹¹ მუხლის მე-3 და მე-4 ნაწილით გათვალისწინებული ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა საქმეები.

4. საჯარო სამართლის იურიდიული პირი - შემოსავლების სამსახური უფლებამოსილია განიხილოს ამ კოდექსის 165¹¹ მუხლის მე-5 და მე-6 ნაწილით გათვალისწინებული ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა საქმეები.

3. 239-ე მუხლის 57-ე ნაწილი ჩამოყალიბდეს შემდეგი რედაქციით:

„57. ამ კოდექსის 99-ე, 165¹⁰ და 165¹¹ მუხლის მე-5 და მე-6 პუნქტით გათვალისწინებულ ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა შესახებ ოქმებს ადგენენ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მმართველობის სფეროში შემავალი საჯარო სამართლის იურიდიული პირის - შემოსავლების სამსახურის საამისოდ უფლებამოსილი პირები.

4. 239 მუხლის 57-ე ნაწილის შემდეგ დაემატოს 57¹ ნაწილი:

„ 57¹ . ამ კოდექსის 165¹¹ მუხლის მე-3 და მე-8 ნაწილით გათვალისწინებულ ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა შესახებ ოქმებს ადგენენ „ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის შესახებ“ საქართველოს კანონით განსაზღვრული ბუღალტერთა ან/და აუდიტორთა პროფესიული ორგანიზაციები, საჯარო სამართლის იურიდიული პირის – ბუღალტრული აღრიცხვის, ფინანსური ანგარიშგების და აუდიტის ზედამხედველობის სააგენტოს მიერ დადგენილი წესების შესაბამისად.

5. 208-ე მუხლი ჩამოყალიბდეს შემდეგი რედაქციით:

„მუხლი 208. რაიონული (საქალაქო) სასამართლოს განსჯადი ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა საქმეები

რაიონული (საქალაქო) სასამართლო განიხილავს ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა საქმეებს, რომლებიც გათვალისწინებულია ამ კოდექსის 42¹ და 42² მუხლებით, 43-ე მუხლის მე-2 ნაწილით, 44-ე–44³, 44⁵, 44⁷–44¹², 45-ე–46¹, 48-ე, 49-ე, 50¹–55⁴, 56-ე, 57-ე–59-ე, 59², 59³, მე-60, 60³, 61-ე, 61¹, 63-ე, 63¹–65-ე, 66-ე–69-ე, 71-ე, 71¹, 72¹–78-ე, 79¹–81-ე, 82¹–82², 84-ე–86-ე, 87¹–87³, 88-ე–89³, 91², 94-ე, 95-ე, 99-ე, 100¹, 100², 103¹, 104-ე და 105¹ მუხლებით, 127¹ მუხლის მე-5 ნაწილით, 128¹–128⁵, 143-ე, 144-ე, 144¹⁰, 145-ე, 146¹, 148-ე, 150-ე–151-ე, 152-ე, 152²–153¹ და 153³–153⁵ მუხლებით, 153⁶ მუხლის მე-2 ნაწილით, 154-ე–154², 155¹–156-ე, 157¹–158¹, 159-ე, 159¹, 159⁴–159¹⁰, 163-ე, 164-ე, 164⁴, 165¹–165³, 165¹¹, 166-ე და 167-ე მუხლებით, 171-ე მუხლის მე-3 ნაწილით, 171¹, 172-ე, 172⁴–172⁶, 173-ე, 173⁴–173⁷, 173⁹,

173¹² და 174¹ მუხლებით, 174¹⁵ მუხლის მე-4 ნაწილით, 175¹, 175², 177⁸, 177⁹, 177¹¹, 177¹², 178-ე, 179^{1-179 3}, 180-ე და 181-ე მუხლებით, 181¹ მუხლის მე-2 ნაწილით, 182-ე, 183-ე, 187-ე-187², 189-ე, 192-ე, 195-ე, 196³, 196⁶, 197¹ და 197² მუხლებით.

მუხლი 2. ეს კანონი ამოქმედდეს გამოქვეყნებიდან მე-15 დღეს.

საქართველოს პრეზიდენტი

გიორგი მარგველაშვილი

განმარტებითი ბარათი

საქართველოს კანონის პროექტზე

„საქართველოს ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსში ცვლილების შეტანის შესახებ“

ა) ზოგადი ინფორმაცია კანონპროექტის შესახებ

ა.ა) კანონპროექტის მიღების მიზეზი:

კანონპროექტის მიღების მიზეზია „ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის შესახებ“ საქართველოს კანონის პროექტის შემუშავება, რომლითაც ხორციელდება დღესმოქმედ კანონმდებლობაში არსებული, ბუღალტრული აღრიცხვისა და ანგარიშგების, აუდიტორული საქმიანობის საკითხებთან დაკავშირებული ხარვეზების არსებობა.

ა.ბ) კანონპროექტის მიზანი:

კანონპროექტის მიღების მიზანია:

ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების და აუდიტის მარეგულირებელი სისტემის მიახლოება შესაბამის ევროდირექტივის მოთხოვნებთან, შესაბამისი მარეგულირებელი, საზედამხედველო ორგანოს განსაზღვრა, რომელიც შესაბამისი სამართლებრივი აქტების საფუძველზე განახორციელებს აუდიტორებზე/აუდიტორულ ფირმების, პროფესიული ორგანიზაციების საქმიანობაზე ზედამხედველობას, ფინანსური ანგარიშგების და აუდიტის სტანდარტების ქართულ ენაზე ხელმისაწვდომობის უზრუნველყოფას, კანონით გათვალისწინებული მოთხოვნების აღსრულებას.

ა.გ) კანონპროექტის ძირითადი არსი:

კანონპროექტით საქართველოს ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსს ემატება 165¹¹ მუხლი, რომელითაც განისაზღვრება ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის სფეროში დადგენილი წესების დარღვევისათვის შესაბამისი პასუხისმგებლობა და ის ორგანოები, რომლებიც უფლებამოსილნი იქნებიან განიხილონ აღნიშნული სამართალდარღვევათა საქმეები.

კანონპროექტით განისაზღვრა, რომ პროექტით წარმოდგენილი ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა საქმეების განხილვისა და ადმინისტრაციული სახდელების /სამართალდარღვევის ოქმის დადგენის უფლება აქვთ შესაბამისად სსიპ - ბუღალტრული აღრიცხვის, ფინანსური ანგარიშგების და აუდიტის ზედამხედველობის სააგენტოს თავმჯდომარეს და მის მოადგილეს და ბუღალტერთა ან/და აუდიტორთა პროფესიული ორგანიზაციას - აუდიტორულ ფორმებთან მიმართებაში, და ასევე რიგ შემთხვევებში სსიპ - შემოსავლების სამსახურს - ორგანიზაციებთან მიმართებაში.

ამასთან, პროექტით რაიონული (საქალაქო) სასამართლოს განსახილველ სამართალდარღვევათა საქმეებს დაემატა პროექტით განსაზღვრული 165¹¹ მუხლი.

ბ) კანონპროექტის ფინანსური დასაბუთება

ბ.ა) კანონპროექტის მიღებასთან დაკავშირებით ა უცილებელი ხარჯების დაფინანსების წყარო:

კანონპროექტის მიღება არ გამოიწვევს აუცილებელი ხარჯების გამოყოფას.

ბ.ბ) კანონპროექტის გავლენა ბიუჯეტის საშემოსავლო ნაწილზე:

კანონპროექტის მიღება იქონიებს გავლენას ბიუჯეტის საშემოსავლო ნაწილზე. კერძოდ, კანონპროექტით გათვალისწინებულია ადმინისტრაციული სამართალდარღვევების შედეგად სანქციებიდან მისაღები შემოსავლები.

ბ.გ) კანონპროექტის გავლენა ბიუჯეტის ხარჯვის ნაწილზე:

კანონპროექტის მიღება გავლენას არ მოახდენს ბიუჯეტის ხარჯვით ნაწილზე.

ბ.დ) სახელმწიფოს ახალი ფინანსური ვალდებულებები:

არ არის გათვალისწინებული

ბ.ე) კანონპროექტით მოსალოდნელი ფინანსური შედეგი იმ პირობების, რომელთა მიმართ ვრცელდება კანონპროექტის მოქმედება:

კანონპროექტით გათვალისწინებული მოთხოვნების შეუსრულებლობა გამოიწვევს იმ პირთა დაჯარიმებას, რომელთა მიმართაც ვრცელდება აღნიშნული კანონისა და „ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის შესახებ“ საქართველოს კანონის მოქმედება.

ბ.ვ) კანონპროექტით დადგენილი გადასახადის, მოსაკრებლის ან სხვა სახის გადასახდელის ოდენობის განსაზღვრის წესი (პრინციპი):

კანონპროექტით გათვალისწინებულია ადმინისტრაციული სამართალდარღვევის სანქციები რაც ეფუძნება ანალოგებს ქართული და ევროპული კანონმდებლობიდან.

გ) კანონპროექტის მიმართება საერთაშორისო სამართლებრივ სტანდარტებთან:

გ.ა) კანონპროექტის მიმართება ევროკავშირის დირექტივებთან:

კანონპროექტი ემსახურება მიახლოებას ევროკავშირის შემდეგ დირექტივებთან:

„ევროპარლამენტის და საბჭოს 2014 წლის 16 აპრილის 2014/56/EU დირექტივა, რომელიც ცვლის 2006/43/EC დირექტივას წლიური და კონსოლიდირებული საანგარიშების სავალდებულო აუდიტის შესახებ“; „წლიური და კონსოლიდირებული ანგარიშების სავალდებულო აუდიტის შესახებ“ 2006 წლის 17 მაისის 2006/43/EC დირექტივა, რომელიც

სავალდებულო აუდიტის შესახებ“ 2006 წლის 17 მაისის 2006/43/EC დირექტივა, რომელიც ცვლის საბჭოს 78/660/EEC და 83/349/EEC დირექტივებს და აუქმებს საბჭოს 84/253/EEC დირექტივას; „ზოგიერთი ტიპის საწარმოს წლიური და კონსოლიდირებული ფინანსური და მათთან დაკავშირებული ანგარიშების შესახებ“ ევროპარლამენტის და საბჭოს 2013 წლის, 26 ივნისის 2013/34/EU დირექტივა, რომელიც აუქმებს საბჭოს 78/660/EEC და 83/349/EEC დირექტივებს; „სდკ-ების სავალდებულო აუდიტის მიმართ განსაკუთრებული მოთხოვნის შესახებ“ ევროპარლამენტის და საბჭოს 2014 წლის 16 აპრილის რეგულაცია 537/2014, რომელიც აუქმებს კომისიის 2005/909/EC გადაწყვეტილებას) მოთხოვნებთან;

გ.ბ) კანონპროექტის მიმართება საერთაშორისო ორგანიზაციებში საქართველოს წევრობასთან დაკავშირებულ ვალდებულებებთან:

არ არის გათვალისწინებული

გ.გ) კანონპროექტის მიმართება საქართველოს ორმხრივ და მრავალმხრივ ხელშეკრულებებთან:

კანონპროექტი პასუხობს ევროკავშირთან ასოცირების ხელშეკრულების მოთხოვნებს შესაბამის ევროდირექტივებთან მიახლოების მიზნით

დ) კანონპროექტის მომზადების პროცესში მიღებული კონსულტაციები:

დ.ა) სახელწიფო, არასახელმწიფო ან/და საერთაშორისო ორგანიზაცია/დაწესებულება, ექსპერტები, რომლებმაც მონაწილეობა მიიღეს კანონპროექტის შემუშავებაში, ასეთის არსებობის შემთხვევაში:

მსოფლიო ბანკის ექსპერტები

დ.ბ) კანონპროექტის შემუშავებაში მონაწილე ორგანიზაციის (დაწესებულების) ან/და ექსპერტის შეფასება კანონპროექტის მიმართ, ასეთის არსებობის შემთხვევაში:

კანონპროექტი დაეგზავნა აუდიტორთა და ბუღალტერთა პროფესიულ ორგანიზაციებს, მსოფლიო ბანკს შესაფასებლად და შენიშვნების გაზიარებისთვის.

დ.გ) კანონპროექტის ავტორი:

კანონპროექტის ავტორია ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტორული საქმიანობის რეფორმირებასთან დაკავშირებული საკითხების განმხილველი დროებითი უწყებათაშორისი სამუშაო ჯგუფი, რომელშიც მონაწილეობენ ფინანსთა და ეკონომიკის სამინისტროების, სახელმწიფო აუდიტის სამსახურის, შემოსავლების სამსახურის, ეროვნული ბანკის, ეკონომიკური საბჭოს, პარლამენტის საფინანსო-საბიუჯეტო კომიტეტის აპარატის, პარლამენტის საბიუჯეტო ოფისის, დაზღვევის სახელმწიფო ზედამხედველობის სამსახურის კომპეტენტური წარმომადგენლები.

დ.დ) კანონპროექტის ინიციატორი:

კანონპროექტის ინიციატორია საქართველოს მთავრობა.



საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო

ბრძანება

N 225

17/07/2015

ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტორული საქმიანობის რეფორმირებასთან დაკავშირებული საკითხების განმხილველი დროებითი უწყებათაშორისი სამუშაო ჯგუფის შექმნის შესახებ

„საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს დებულების დამტკიცების შესახებ“ საქართველოს მთავრობის 2013 წლის 17 დეკემბრის N341 დადგენილებით დამტკიცებული საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს დებულების მე-4 მუხლის მე-3 პუნქტის „ლ“ ქვეპუნქტის შესაბამისად, **ვბრძანებ:**

1. ბუღალტრულ და აუდიტორულ ევროდირექტივებთან საქართველოს კანონმდებლობის მიახლოების თაობაზე ევროკავშირთან ასოცირების ხელშეკრულებით ნაკისრი ვალდებულების ფარგლებში, ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტორული საქმიანობის რეფორმირებასთან დაკავშირებული საკითხების განხილვის, ანალიზის, შესაბამის სამართლებრივ აქტებში ცვლილებების შემუშავების მიზნით, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან (შემდგომში - სამინისტრო) შეიქმნას ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტორული საქმიანობის რეფორმირებასთან დაკავშირებული საკითხების განმხილველი დროებითი უწყებათაშორისი სამუშაო ჯგუფი (შემდგომში - სამუშაო ჯგუფი) შემდეგი შემადგენლობით:

- | | | |
|--------------------|---|--|
| გიორგი თაბუაშვილი | - | საქართველოს ფინანსთა მინისტრის პირველი მოადგილე/საჯარო სამართლის იურიდიული პირი - შემოსავლების სამსახურის უფროსი, სამუშაო ჯგუფის ხელმძღვანელი; |
| იური დოლიძე | - | საჯარო სამართლის იურიდიული პირი - შემოსავლების სამსახურის მრჩეველი, სამუშაო ჯგუფის ხელმძღვანელის მოადგილე; |
| ირაკლი თუთარაშვილი | - | საჯარო სამართლის იურიდიული პირი - საქართველოს დაზღვევის სახელმწიფო ზედამხედველობის სამსახურის უფროსის პირველი მოადგილის მოვალეობის შემსრულებელი, სამუშაო ჯგუფის წევრი; |
| თამარ ჯანელიძე | - | ეკონომიკური საბჭოს აპარატის იურიდიული სამსახურის უფროსი, სამუშაო ჯგუფის წევრი; |
| ჯაბა ბალახაშვილი | - | ეკონომიკური საბჭოს იურიდიული სამსახურის მრჩეველი, სამუშაო ჯგუფის წევრი; |
| თათია ხეთაგური | - | საქართველოს პარლამენტის საბიუჯეტო ოფისის უფროსის მოვალეობის შემსრულებელი, სამუშაო ჯგუფის წევრი; |
| დავით ჭურაძე | - | საქართველოს პარლამენტის საფინანსო-საბიუჯეტო კომიტეტის აპარატის უფროსი, |

- | | | |
|------------------|---|--|
| თეონა მდივანი | - | სამუშაო ჯგუფის წევრი;
საქართველოს პარლამენტის საფინანსო-საბიუჯეტო კომიტეტის აპარატის მთავარი სპეციალისტი, |
| ირმა ქავთარაძე | - | სამუშაო ჯგუფის წევრი;
საქართველოს ეკონომიკისა და მდგრადი განვითარების |
| ვახტანგ კეჭერაძე | - | მინისტრის მოადგილე, სამუშაო ჯგუფის წევრი;
სახელმწიფო აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფის დეპარტამენტის უფროსი, |
| სალომე სხირტლაძე | - | სამუშაო ჯგუფის წევრი;
საქართველოს ეროვნული ბანკის ფინანსებისა და ბუღალტრული აღრიცხვის დეპარტამენტის უფროსი, |
| ნიკოლოზ გაგუა | - | სამუშაო ჯგუფის წევრი;
საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს ფისკალური პროგნოზირების დეპარტამენტის უფროსი; |
| სერგო ბირკაძე | - | სამუშაო ჯგუფის წევრი;
საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს იურიდიული დეპარტამენტის უფროსი; |
| თამარ მარგიშვილი | - | სამუშაო ჯგუფის წევრი;
საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს იურიდიული დეპარტამენტის სამართალშემოქმედების სამმართველოს უფროსი სპეციალისტი;
სამუშაო ჯგუფის წევრი. |

2. სამუშაო ჯგუფის საქმიანობის საორგანიზაციო უზრუნველყოფა განახორციელოს საქართველოს ფინანსთა სამინისტრომ.

3. ამ ბრძანების შესრულებაზე კონტროლი დაევალოს საქართველოს ფინანსთა მინისტრის პირველ მოადგილეს - გიორგი თაბუაშვილს.

ნოდარ ხადური



მინისტრი

მართლსაწინააღმდეგო სამართლებრივი აქტი...

საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2015 წლის 17 ივლისის №225 ბრძანების სამართლებრივი შეფასება

ნორმატიული თუ ინდივიდუალური ადმინისტრაციული აქტი მიიჩნევა მართლზომიერ სამართლებრივი აქტად, თუკი იგი მისი გამოცემისათვის აკმაყოფილებს შემდეგ კრიტერიუმებს, კერძოდ, თუ იგი:

მიღებულია სამართლებრივი აქტის საფუძველზე, ანუ მისი გამოცემის მომენტში არსებობდა შესაბამისი სამართლებრივი საფუძველი;

წარმოადგენს ფორმალურად მართლზომიერ აქტს;

წარმოადგენს მატერიალურად მართლზომიერ აქტს.



როინ მიბრიაული
სამართლის დოქტორი,
პროფესორი
საადვოკატო ბიურო
„მიგრიაული და
პარტნიორების“
ხელმძღვანელი პარტნიორი

წარმოდგენილი აქტის სამართლებრივი შეფასებისთვის, ჯერ უნდა ვუპასუხოთ შემდეგ კითხვებს: რა სახისაა ეს აქტი? რა არის ამ აქტის გამოცემის სამართლებრივი საფუძველი? როგორია ამ ბრძანების გამოცემის ფორმალური და მატერიალური მართლზომიერება? გააჩნდა თუ არა ფინანსთა მინისტრს კერძო სექტორში ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტორული საქმიანობის რეფორმირების განხორციელების უფლებამოსილება? ჰქონდა თუ არა მინისტრს დროებითი უწყებათაშორისი სამუშაო ჯგუფის შექმნის კომპეტენცია და აქედან გამომდინარე, გაიცეს კომპეტენტური დასკვნა ბრძანების მართლზომიერებაზე.

ყველა ნიშნის მიხედვით, საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2015 წლის 17 ივლისის ბრძანება №225 „ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტორული საქმიანობის რეფორმირებასთან დაკავშირებული საკითხების განმხილველი დროებითი უწყებათაშორისი სამუშაო ჯგუფის შექმნის შესახებ“ (შედგომში „ბრძანება“) წარმოადგენს ინდივიდუალურ-სამართლებრივ აქტს „ნორმატიული აქტების შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-2 მუხლის მე-4 პუნქტის შესაბამისად, რადგანაც იგი ერთჯერადია, შესაბამისად არ შეიცავს მისი მუდმივი, ან დროებითი და მრავალჯერადი გამოყენების ქცევის ზოგად წესს. ბრძანების,

როგორც ინდივიდუალური ადმინისტრაციული-სამართლებრივ აქტის ბუნებას ასაბუთებს, აგრეთვე, „ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის“ მე-2 მუხლის პირველი ნაწილის დ) ქვეპუნქტიც, რომლის შესაბამისადაც, ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ ადმინისტრაციული კანონმდებლობის საფუძველზე გამოცემული ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი სახეზეა, თუ იგი აწესებს, ცვლის, წყვეტს ან ადასტურებს პირის ან პირთა შეზღუდული წრის უფლებებსა და მოვალეობებს. დამატებით უნდა აღინიშნოს, რომ თავად ბრძანების შინაარსი - დროებითი უწყებათაშორისი სამუშაო ჯგუფის შექმნა - მიანიშნებს აღნიშნული სამართლებრივი აქტის ინდივიდუალურ ხასიათზე (ანუ, კონკრეტულ სამუშაო ჯგუფზე); იგივეზე მეტყველებს იმ კონკრეტულ პირთა ჩამონათვალიც, რომელიც მოცემულია ბრძანებაში.

ზემოთქმულიდან გამომდინარე, ბრძანება, როგორც ინდივიდუალურ-სამართლებრივი

აქტი უნდა შევაფასოთ, აგრეთვე, ამ კრიტიკი-უმების გათვალისწინებით და განვსაზღვროთ მისი მართლზომიერება.

1. ბრძანების გამოცემის სამართლებრივი საფუძველი

„ნორმატიული აქტების შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-2 მუხლის მე-4 პუნქტის საფუძველზე, ინდივიდუალური სამართლებრივი აქტი მიიღება მხოლოდ ნორმატიული აქტის საფუძველზე და მის მიერ დადგენილ ფარგლებში. „საქართველოს მთავრობის სტრუქტურის, უფლებამოსილებისა და საქმიანობის წესის შესახებ“ 2004 წლის 11 თებერვლის კანონის 21-ე მუხლის პირველი პუნქტის მიხედვით, „**მინისტრი საქართველოს კონსტიტუციის 81²-ე მუხლის შესაბამისად გამოსცემს ბრძანებებს**“. მინისტრის ბრძანებების, როგორც ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების მიღების სამართლებრივი საფუძვლები, მოცემულია აგრეთვე შესაბამისი სამინისტროს დებულებებში.

ზოგადად, ფინანსთა მინისტრის ბრძანების გამოცემის სამართლებრივ საფუძვლად უნდა მიეთითოს აგრეთვე საქართველოს მთავრობის 2013 წლის 17 დეკემბრის დადგენილება № 341 „საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს დებულების დამტკიცების შესახებ“ (შემდგომში „**დებულება**“), კერძოდ, აღნიშნული დებულების მე-4 მუხლის მე-3 პუნქტის ლ) ქვეპუნქტის თანახმად, **მინისტრი** კანონმდებლობით დადგენილი წესით გამოსცემს **ბრძანებებს**, ინსტრუქციებსა და მეთოდურ მითითებებს და პასუხისმგებელია მათი კანონიერებისა და მიზანშეწონილობისათვის.

ამდენად, ბრძანების გამოცემის სამართლებრივ საფუძვლად მითითებულია სწორედ საქართველოს მთავრობის 2013 წლის 17 დეკემბრის № 341 დადგენილება. ეს დებულება წარმოადგენს ნორმატიულ აქტს და აქედან გამომდინარე, დადასტურებულია, რომ შესაფასებელი ბრძანება მიღებულია ნორმატიული აქტის საფუძველზე.

2. ბრძანების გამოცემის ფორმალური მართლზომიერება

როგორც აღინიშნა, ფინანსთა მინისტრი,

დებულების მე-4 მუხლის მე-3 პუნქტის ლ) ქვეპუნქტის შესაბამისად, ფორმალურად უფლებამოსილი იყო გამოეცა ბრძანება. აღნიშნული ნორმა მას ანიჭებს ბრძანებებისა და სხვა აქტების გამოცემის უფლებამოსილებას. მხოლოდ დასადაგენია, ჰქონდა თუ არა მინისტრს კონკრეტული საკითხის მოწესრიგების კომპეტენცია.

„ნორმატიული აქტების შესახებ“ კანონის მე-2 მუხლის მე-4 პუნქტი ადგენს ასევე წესს, რომ ინდივიდუალურ სამართლებრივი აქტი მიღებული უნდა იყოს **ნორმატიული აქტის მიერ დადგენილ ფარგლებში**. ამ თვალსაზრისით, აღსანიშნავია, რომ ბრძანების გამოცემის სამართლებრივ საფუძვლად მითითებული მხოლოდ დებულების მე-4 მუხლის მე-3 პუნქტის ლ) ქვეპუნქტი, რომელიც ითვალისწინებს მხოლოდ ბრძანების გამოცემის უფლებამოსილებას და არ განსაზღვრავს კომპეტენციის კონკრეტულ სფეროს. შესაბამისად, უნდა ვივარაუდოთ, რომ დებულება მინისტრს ბრძანების გამოცემის უფლებამოსილებას ანიჭებს მხოლოდ იმ სფეროში, რომელიც ეკუთვნის მინისტრის კომპეტენციას; მინისტრის კონკრეტული კომპეტენციები კი დეტალურად არის აღწერილი დებულებაში. აღნიშნული ნორმებით განსაზღვრულ ფარგლებზე საუბარი გვექნება ნორმის მატერიალურ მართლზომიერების განხილვისას.

2.1. ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტორული საქმიანობის რეფორმირების საკითხებთან დაკავშირებით მოწესრიგების კომპეტენცია

ბრძანებით წესრიგდება დროებითი უწყებათაშორისი სამუშაო ჯგუფის შექმნა, რომელმაც უნდა იმსჯელოს შემდეგ საკითხებზე: **განიხილოს, გაანალიზოს, შეიმუშავოს საკანონმდებლო ცვლილებები ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტორული საქმიანობის რეფორმირების საკითხებთან დაკავშირებით**. დებულების სარეზოლუციო ნაწილი არ ასხვავებს სახელმწიფო სექტორისა და კერძო სექტორისთვის განკუთვნილ ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტორული საქმიანობის რეფორმირების საკითხებს. ბრძანების სარეზოლუციო ნაწი-

ლიდან, ნათლად გამომდინარეობს შესაბამისი უწყებათაშორისი სამუშაო ჯგუფის კომპეტენცია – განიხილოს ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტორული საქმიანობის რეფორმირების საკითხები და შეიმუშავოს შესაბამისი ცვლილებები კანონმდებლობაში, რაც, შესაბამისი შეზღუდვის გარეშე, მოიცავს, როგორც კერძო სექტორს, ასევე სახელმწიფო სექტორს.

აღნიშნული ბრძანებით, ფინანსთა მინისტრი გასცდა თავისი უფლებამოსილებების ფარგლებს, ვინაიდან იგი შეეხო ისეთი საკითხების მოწესრიგებას, რომლებიც მის კომპეტენციაში არ შედიოდა, კერძოდ, კერძო სექტორის (ა) ბუღალტრული აღრიცხვისა და (ბ) აუდიტორული საქმიანობის საკითხებს.

საქართველოს კანონმდებლობა ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტორული საქმიანობის მოწესრიგების საკითხებს შესაბამის უწყებებს აკისრებს. „ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის შესახებ“ კანონის მე-3 მუხლის მე-5 პუნქტის თანახმად, „სახელმწიფო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტებს ადგენს საქართველოს ფინანსთა მინისტრი“. ამავე მუხლის მე-3 პუნქტის შესაბამისად, „სახელმწიფო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტები არის საბიუჯეტო ორგანიზაციებისა და საჯარო სამართლის იურიდიული პირისათვის დადგენილი ბუღალტრული აღრიცხვისა და ანგარიშგების წესები“; აღნიშნული ნორმის ფორმულირებიდან გამომდინარე, საქართველოს ფინანსთა მინისტრის უფლებამოსილებებში შედის მხოლოდ საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის მოწესრიგება.

რაც შეეხება აუდიტორული საქმიანობის მოწესრიგებას, იგი საერთოდ გასულია ფინანსთა მინისტრის სფეროდან. „ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის შესახებ“ საქართველოს კანონის III თავის („აუდიტი“) მიხედვით აუდიტორული საქმიანობის რეგულირება და ზედამხედველობა აკრედიტებული პროფესიული ორგანიზაციების კომპეტენციაა. გარდა ამისა, დებულება ფინანსთა მინისტრის, ასევე, არ ანიჭებს აუდიტორული საქმიანობის რეგულირებისა და ზედამხედველობის უფლებამოსილებას.

ამდენად, ზემოაღნიშნული სამართლებრივი ნორმებიდან ცალსახად გამომდინარეობს, რომ კერძო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტების დადგენისა და აუდიტორული საქმიანობის რეფორმირების საკითხების მოწესრიგების უფლებამოსილება საქართველოს ფინანსთა მინისტრს არ გააჩნია. იგივეს ადასტურებს დებულების მე-3 მუხლის მე-3 პუნქტის შ) ქვეპუნქტი, რომლის მიხედვითაც სამინისტროს ფუნქციებში, მათ შორის შედის: „მოქმედი კანონმდებლობის შესაბამისად, ფინანსური აღრიცხვის საერთო მეთოდოლოგიის შემუშავება, სამინისტროების, სხვა მხარჯავი დაწესებულებებისა და საჯარო სამართლის იურიდიული პირების ფინანსური აღრიცხვისა და ანგარიშგების საქმიანობის მეთოდოლოგიური ხელმძღვანელობა; ფინანსური აღრიცხვის წარმოებისა და ანგარიშგების ფორმების, ნორმებისა და წესების შემუშავება“;

შესაბამისად, სადაო ბრძანების გამოცემის მომენტში, ფინანსთა მინისტრის კომპეტენციაში არ შედიოდა კერძო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტების დადგენისა და აუდიტორული საქმიანობის რეგულირება – ზედამხედველობის უფლებამოსილება და სადაო ბრძანების მიღებით, ფინანსთა მინისტრი მოქმედებდა საკუთარი კომპეტენციის ფარგლებს გარეთ, რაც გამოცემულ ბრძანებას აქცევს კანონსაწინააღმდეგო აქტად. ხოლო ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი ბათილია, თუ იგი ეწინააღმდეგება კანონს (საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-60¹ მუხლის პირველი ნაწილი).

2.2. დროებითი უწყებათაშორისი სამუშაო ჯგუფის შექმნის კომპეტენცია

„საქართველოს მთავრობის სტრუქტურის, უფლებამოსილებისა და საქმიანობის წესის“ შესახებ კანონის 29-ე მუხლის პირველი პუნქტის შესაბამისად, პრემიერ-მინისტრს, მთავრობას, მთავრობის წევრს, ცალკეულ საკითხთა შესწავლის მიზნით შეუძლია შექმნას სათათბირო ორგანოები - კომისიები და საბჭოელები. დებულების მე-4 მუხლის კ) ქვეპუნქტის შესაბამისად, მინისტრი თავისი მმართველობის სფეროში ქმნის კომისიებსა და საბჭოებს სათათბირო უფლებით და განსაზღვრავს მათ

მოვალეობებს და საქმიანობის წესს.

აღნიშნული დებულებები სიტყვა-სიტყვით არ ითვალისწინებენ უწყებათაშორისი სამუშაო ჯგუფების შექმნას და, შესაბამისად, საკამათოა, შეიძლება თუ არა ზემოაღნიშნული ნორმების ფართო განმარტება. **გამომდინარე იქიდან, რომ მინისტრი კურირებს მხოლოდ კონკრეტულ - მის კომპეტენციას დაქვემდებარებულ სფეროს – და მისი ადმინისტრაციული ხელისუფლება ვრცელდება მხოლოდ მასდამი დაქვემდებარებული შესაბამისი უწყებების წარმომადგენლებზე, უნდა დავასკვნათ, რომ ზემოაღნიშნული ნორმები ითვალისწინებენ არა უწყებათაშორისი, არამედ შიდასაუწყებო (მაგ. სამინისტრო) სათათბირო ორგანოების შექმნას.**

აღნიშნულიდან გამომდინარე, შესაბამისი დებულებები არ აძლევდნენ მინისტრს იმის უფლებამოსილებას, რომ შეექმნა უწყებათაშორისი სათათბირო ორგანო.

2.3. ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის რეკვიზიტები

საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 51-ე და შემდგომი მუხლები შეიცავენ მოთხოვნებს ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების მიმართ. ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 52-ე მუხლის მე-2 ნაწილის შესაბამისად, წერილობითი ფორმით გამოცემული ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტში უნდა მიეთითოს ის ორგანო, რომელშიც შეიძლება ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გასაჩივრება, მისი მისამართი და საჩივრის წარდგენის ვადა. **ბრძანებაში აღნიშნული რეკვიზიტი მოცემული არ არის და, შესაბამისად, დარღვეულია დაინტერესებული მხარის ინტერესი, ზუსტად იცოდეს, სად და რა ვადაში გაასაჩივროს შესაბამისი ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი.**

ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 53-ე მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად, წერილობითი ფორმით გამოცემული ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი უნდა შეიცავდეს წერილობით დასაბუ-

თებას. ბრძანება მითითებას ახდენს მხოლოდ დებულების მე-4 მუხლის მე-3 პუნქტის ლ) ქვეპუნქტზე, რომელიც ზოგადად მხოლოდ მინისტრისათვის ბრძანებების გამოცემის უფლებამოსილებას ადგენს. დებულების აღნიშნული ნორმა არ არის საკმარისი იმისათვის, რომ ბრძანება დასაბუთებულად მივიჩნიოთ. აქ საჭირო იყო, ასევე, მითითება იმ ნორმებზე, საიდანაც გამოიკვეთებოდა მინისტრის უფლებამოსილება მოცემული კონკრეტული საკითხის მოსაგვარებლად. გამომდინარე იქიდან, რომ მინისტრის უფლებამოსილების აღმჭურველი ასეთი ნორმები არ არსებობს, ამიტომ ბრძანების ავტორი მხოლოდ ზოგადი ნორმით შემოიფარგლა, რაც არ არის საკმარისი ბრძანებისათვის დასაბუთებულობის მისანიჭებლად.

რამდენადაც მინისტრის ბრძანება არ არის წერილობით საკმარისად დასაბუთებული, შესაბამისად, არსებითად დარღვეულია ბრძანების, როგორც ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ფორმის შესახებ დებულებები.

3. ბრძანების გამოცემის მატერიალური მართლზომიერება

ბრძანება წარმოადგენს ფორმალურად არამართლზომიერ ინდივიდუალურ სამართლებრივ აქტს და შესაბამისად სახეზეა მისი არამართლზომიერება და ბათილობის საფუძვლები.

4. დასკვნა

დასკვნის სახით შეიძლება აღინიშნოს, რომ:

ა) საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2015 წლის 17 ივლისის №225 ბრძანება მართლსაწინააღმდეგო სამართლებრივი აქტია;

ბ) ფინანსთა მინისტრს არ გააჩნდა იმ საკითხების მოწესრიგების კომპეტენცია, რის შესახებაც გამოსცა აღნიშნული ბრძანება;

გ) ბრძანების გამოცემისას ფინანსთა მინისტრი მოქმედებდა კანონის დარღვევით.

აქედან გამომდინარე, ბრძანება წარმოადგენს მართლსაწინააღმდეგო და შესაბამისად ბათილ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 60¹ მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად.



რა გვინდა ჩვენ: „ევროდირექტივის მოთხოვნებთან მიახლოება...“, თუ საუკეთესო პრაქტიკა?!

შენიშვნები „უწყებათაშორისი ჯგუფის“ მიერ მოზადებულ კანონპროექტზე „ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის შესახებ“

ხანგრძლივი დებატების, შეთანხმებების და ლოდინის შემდეგ „განხილვისა და აზრთა შეჯერებისთვის“ ჩვენ მოგვეწოდა „ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის შესახებ“ „უწყებათაშორისი ჯგუფის“ მიერ მომზადებული კანონპროექტის ვარიანტი, რომელზეც მინიშნებული იყო, რომ „ეს დოკუმენტი არ არის განხილული სახელმწიფო უწყებებისა და მთავრობის დონეზე, შესაბამისად ამ მომენტისთვის ის არ წარმოადგენს საკანონმდებლო ინიციატივას“. ამდენად, არაკონდიციურ და გაურკვეველი სტატუსის მქონე დოკუმენტზე აზრის გამოთქმის მიზანშეწონილობა იმთავითვე სათუო იყო. ფედერაციის გამგეობის საერთო პოზიციის მომზადებამდე, ბიზნეს ასოციაციებს ფინანსთა სამინისტრომ გასაცნობად წარუდგინა, ხოლო ჩვენ ამ შეხვედრის მონაწილისგან მივიღეთ კანონპროექტის სხვა (განსხვავებული), უფრო სრული და სრულყოფილი ვერსია, რომელსაც ახლავს განმარტებითი ბარათი, აგრეთვე სხვა კანონებში (საგადასახადო კოდექსსა და ადმინისტრაციულ კოდექსში) შესატანი ცვლილებათა პაკეტიც. მათ შორის განსხვავება ისაა, რომ უკანასკნელში ნორმები დახვეწილია, დალაგებულია, ზოგიერთი მუხლი შეკუმშულია და შედარებით გამართულია, ზოგ მუხლს პირიქით, დამატებული აქვს ახალი პუნქტები, ზოგიერთი მათგანი კი მთლიანად შეცვლილია. უნდა ვივარაუდოთ, რომ ეს ბოლო ვარიანტი „უწყებათაშორისი ჯგუფის“ მიერ მომზადებული კანონპროექტის საბოლოო სახეა.

სრულიად ბუნებრივი გაოცების და უჩვეულო შეგრძნების მიუხედავად, საბოლოო შედეგის მიმართ განსაკუთრებული ინტერესის გამო, დოკუმენტის არაუშუალო მიღება ჩავთვალეთ უნებლიე გაუგებრობად და საჭიროდ მივიჩნიეთ გამოგვეხატა ჩვენი პოზიცია სწორედ ამ ბოლო ვარიანტზე.

გვინდა ვირწმუნოთ, რომ წინამორბედისგან თვისობრივად სხვა (უკეთესი) მენტალობის ინიცირებასთან გვაქვს საქმე, კანონპროექტის განხილვა კულუარებიდან გადმოინაცვლებს ჯანსაღი დებატების რეჟიმში და ეს პროცესი იქნება გამჭვირვალე, ყველა დაინტერესებულ პირს მიეცემა შესაძლებლობა ჩაერთოს დისკუსიაში.

გამოცდილი პრაქტიკაა და ამდენად, გასათვალისწინებელია, რომ პროექტში პრობლემების დანახვა, მათ გადაწყვეტაზე არგუმენტირებული მსჯელობა ყველაზე უკეთ პროფესიის წარმომადგენლებს და სპეციალისტებს შეუძლიათ. ამიტომ ვიდრე მომხმარებელთა ფართო აუდიტორიას წარედგინება, უმჯობესია **კანონპროექტის პირველი და საბოლოო რედაქცია ამ წრეში შეჯერდეს.**

წარმოდგენილი სახით, კანონპროექტზე მსჯელობის დანყება თუ უნდა მივიღოთ, როგორც წინასამზადისი ხარვეზებისა და ნაკლოვანებების პრევენციისთვის, შეიძლება ვთქვათ, რომ „ევროკავშირი-საქართველოს ასოციირების შესახებ შეთანხმების“ დღის წესრიგით გათვალისწინებული ღონისძიებების ფარგლებში გაჩნდა ახალი ალტერნატივა, რომელსაც აქვს პრეტენზია ჩანაცვლოს მოქმედი კანონი და სავარაუდოდ, ეს პროცესი გონივრულ ვადაში უნდა დამთავრდეს, ყოველგვარი მორიგი გადავადების და ხელოვნური დაყოვნების გარეშე. ბოლო ინსტანციამდე (პარლამენტის პლენარულ სხდომაზე მესამე განხილვამდე) კი კანონპროექტი მკაცრ ფილტრს გაივლის და კიდევ უფრო დაიხვეწება. მოქმედი კანონის შეცვლის აუცილებლობა (ვფიქრობთ) უკვე ყველამ გაითავისა და გარკვეული დადებითი შედეგებიც გამოიკვეთა.

არსებული სახით კი, კანონპროექტის პირველსავე ნაკითხვიდან აშკარად შესამჩნევია, რომ წინა ვარიანტიდან მას ბევრი ხარვეზი გადმოჰყვა. აქამდე გამოთქმული შენიშვნები, წინადადებები თუ მიღწეული შეთანხმებები მასში მხოლოდ ნაწილობრივია ასახული; მისი ტექსტი რედაქციულად გასამართია; ცალკეული ნორმა არსობრივად შესაცვლელია; ნორმათა ნაწილი ცალკეულ შემთხვევაში, ზედმეტად გადატვირთული ან შესავსებია.

მიუხედავად იმისა, რომ კანონპროექტში აშკარა მონოპოლიური დებულებები უკვე არ იკითხება და მოქმედი (ძველი) რედაქციიდან ზოგიერთი პრობლემური საკითხი (დაპირისპირების ფონი) მოხსნილია, მისი კონცეპტუალური საფუძველი იგივე დარჩა - პროექტში ბუღალტრული აღრიცხვა და აუდიტი კვლავ ერთადაა მოქცეული; გაურკვეველია რა არის კანონის რეგულაციის სფერო; არსებული სხვა თავსატეხი ჩაანაცვლა ახალმა; ნორმათა ნაწილი „ვეროდირექტივების“ მოთხოვნათა ცუდი თარგმანი და ინტერპრეტაციაა; ნორმათა ნაწილში კი იგრძნობა კონკრეტული ინტერესებისთვის მორგება და საკითხის არაადეკვატური გადანყვეტა.

პროექტი, რომელიც უნდა განხორციელდეს, არ განლავს რიგითი აქტი. მისი სტაბილურობა ხანგრძლივ პერიოდზე უნდა იყოს გათვლილი. ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტის რეფორმა მარტო ახალი კანონის მიღებას ან არსებულის შეცვლას არ გულისხმობს, არამედ ეს გარკვეული პერიოდის განმავლობაში განსახორციელებელ ღონისძიებათა ერთობლიობაა, რომელშიც კანონს არსებითი და განმსაზღვრელი (მესაჭის) როლი ენიჭება. ამიტომ, ფაქტობრივი ვითარებიდან და მისაღები რეგულაციის მნიშვნელობიდან გამომდინარე, მის მიმართ უნდა ვიყოთ უკიდურესად კრიტიკული, მით უმეტეს, ამ დოკუმენტში ყველაფერი თანაბრად მნიშვნელოვანია, მათ შორის, სახელწოდება, მიზანი, განმარტებები, საზედამხედველო-მარეგულირებელი ორგანო, ამ ორგანოს სტრუქტურული მონყობა, ქვემდებარება, ფუნქციები, დაკომპლექტება, აუდიტორთა რეესტრის წარმოება, სერტიფიცირება, პროფესიული ორგანიზაციების როლი, ხარისხის კონტროლი და ა.შ. - კანონპროექტის ყველა ეს შემადგენელი გადახალისებას საჭიროებს, საბოლოო სახით კი კანონმა აუცილებლად უნდა უპასუხოს ყველაზე მაღალ სტანდარტს.

ასეთი ზოგადი შეფასება, მწვავე კრიტიკული აღქმა და მოურიდებელი პირდაპირობა მიზნად არ ისახავს ვინმეს დისკრედიტაციას, ღირსების დაკნინებას ან განეული მეცადინეობის დაუფასებლობას - ეს დოკუმენტის დახვეწის აუცილებლობაზე აქცენტირებაა და ამ რთულ პროცესში მონაწილეთა მხოლოდ პასუხისმგებლობის მოტივაციის ამალღებისისკენ არის მიმართული.

ერთხელ და სამუდამოდ, საბოლოოდ უნდა შევთანხმდეთ, რომ კანონი ვინმეს დაკვეთას ან ახირებას კი არ უნდა მოერგოს, არამედ ემსახუროს ხანგრძლივადიან პერსპექტივას, ქვეყნის ეკონომიკურ აღმავლობას, ზოგადად აღიარებულ ღირებულებებს, საერთო ინტერესებს, ხელი შეუწყოს ადგილობრივი, ქართული აუდიტორული კომპანიების და პროფესიის განვითარებას. განვლილი პერიოდის პრაქტიკამ შთამბეჭდავად დაგვანახა, რომ არსებულმა რეგულაციამ ვერ იმუშავა და უნდა შეეცვალოთ ისეთით, რომელიც გამოწვევებს უპასუხებს. არ უნდა დავუშვათ ახირება და რჩევის იგნორირება, მით უფრო, თუ შენიშვნა ობიექტურია, არგუმენტირებულია და მიმართულია ნორმის სრულყოფისკენ. საქართველოს სჭირდება ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტის სფეროში ევროდირექტივებთან მკაცრად შესაბამისი რეგულირება და არა მისი თავისუფალი ინტერპრეტაციები და უწყებრივი თუ ჯგუფური ინტერესების დაცვა. ამ შემთხვევაში, ევროდირექტივების გათავისება იძლევა იმ ჩარჩოს, რომელიც მისაღებია ყველა მხარისთვის, აგვარიდებს დაპირისპირებას და ყველაზე უკეთესად ესადაგება ჩვენს პირობებს, თუმცა ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტორული საქმიანობის რეფორმა საქართველოში დაკავშირებულია მრავალმხრივ ანგარიშგასანევ სპეციფიურობასთანაც, რაც აუცილებლად გასათვალისწინებელია. კერძოდ, არსებული რეგულაციის სრულიად არაადეკვატური ნორმების მოქმედების (თუ უმოქმედობის) შედეგად, ხელაღებით განადგურდა კერძო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტის სფეროში წლობით დაგროვილი დადებითი გამოცდილება თუ ინსტიტუციური მონყობა; გაუქმდა აუდიტორთა რეესტრი; მოიშალა სერთიფიცირების სისტემა; დაიკარგა აუდიტის მიმართ ნდობა; შეიქმნა პროფესიულ ორგანიზაციებსა და აუდიტორებს შორის დაპირისპირების ფონი; ზოგმა აუდიტორმა პროფესიას დაანება თავი და სხვა გზა ირჩია; დამკვიდრდა განუკითხაობა და ქაოსური ვითარება, რაც სამი წელია გრძელდება. ამდენად, ახალმა კანონმა უნდა იმუშაოს დანგრეულის აღდგენაზე, მდგომარეობის ხარისხობრივ გაუმჯობესებაზე, პირველ რიგში, აუდიტის მიმართ მოთხოვნის ამალღებაზე და ახალი ინსტიტუტებისთვის გონივრული სასტარტო პირობების უზრუნველყოფაზეც, რაც კანონპროექტის წარმოდ-

გენილ ვარიანტში საკმარისად არ ჩანს.

უფრო კონკრეტულად კი, უნდა შევნიშნოთ შემდეგი:

1. ფაქტობრივად შექმნილი საკანონმდებლო ვაკუუმიდან და ქაოსური მდგომარეობიდან გამომდინარე, საჭიროა საქართველოში სახელმწიფოებრივ რეგულაციას დაექვემდებაროს ბუღალტრული აღრიცხვა და მთლიანად აუდიტორული საქმიანობა - არა მხოლოდ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტი (აღნიშნულზე ადრეც არაერთხელ იყო გამოთქმული არგუმენტირებული შენიშვნები). კანონპროექტის სათაური კი კვლავ იგივეა - **„ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის შესახებ“**.

მიზანშეწონილად მიგვაჩნია შეიცვალოს სახელწოდება - ეწოდოს მას: **„ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტის შესახებ“**, მით უმეტეს, ის ახალ ინსტიტუციურ მოწყობას და წესრიგს ითვალისწინებს აუდიტის სფეროში. კანონპროექტს აქვს პრეტენზია შეცვალოს ინსტიტუციური მოწყობა, გამიჯნოს კომპეტენციები, მოაწესრიგოს პროფესიული სერთიფიცირება, დაიქვემდებაროს საშემფასებლო საქმიანობაც და ა.შ;

2. ძალიან დიდი მნიშვნელობა აქვს მიზნის დასახვას და კანონის რეგულაციის სფეროს განსაზღვრას. ეს აუცილებელია იმისთვის, რომ აქედან გამომდინარე აიგოს კონსტრუქციული ნაწილი. მოცემულ შემთხვევაში სრულ გაურკვევლობასთან გვაქვს საქმე. აი, რა წერია კანონპროექტის პირველ მუხლში: **„ეს კანონი ადგენს საერთაშორისოდ აღიარებული სტანდარტების შესაბამისად, საქართველოში ბუღალტრული აღრიცხვის წარმოების, ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის ჩატარების, ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისა და წარდგენის, ხარისხის კონტროლის უზრუნველყოფის, ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტის სფეროში მარეგულირებელი სამართლებრივი აქტების ევროკავშირის დირექტივების მოთხოვნებთან მიახლოების მიზნით“**.

როგორც მინიმუმ, ამ მუხლს რედაქციული ჩასწორება სჭირდება (ეს ყველაზე ნაკლები პრობლემანა და ეშვებება), მაგრამ რაც მთავარია, არ ჩანს, რას ადგენს ეს კანონი, **სამართლებრივ საფუძვლებს, ზოგად პრინციპებს, წესს, რიგს თუ სამოქმედო ნორმებს?**; სრულიად ზედმეტი, მყვირალა ჩანართია: **„საერთაშორისოდ აღიარებული სტანდარტების შესაბამისად“** (ამ ნიშნულამდე მას ბევრი რამ აკლია); ამასთან, კანონით დასარეგულირებელი საკითხების გადაწყვეტის ხარისხის დონესთან შეუსაბამობაშია გაცხადებული მიზანი. კანონის შეცვლის წინაპირობებიდან გამომდინარე, სრულიად ცალსახაა, რომ მიზანი უნდა იყოს არა **მიახლოება**, არამედ **ევროდირექტივების და საუკეთესო პრაქტიკის შესაბამისი კანონის მიღება**, რომლისთვისაც **საერთაშორისოდ აღიარებული სტანდარტები** სამართლებრივი საფუძვლების მხოლოდ ერთ-ერთი შემადგენელია.

2.1. შემდეგში კიდევ რომ არ განვმეორდეთ, აქვე დავსძენთ, რომ კანონპროექტს თავიდან ბოლომდე სჭირდება სტილისტური ჩარევა და კორექტურა ენის სპეციალისტის მიერ, აგრეთვე სპეციფიკური ტერმინების სწორ ფორმაში გამოყენება. ნიმუშად მოვიყვანთ რამდენიმე ისეთ მაგალითს, სადაც ეს ამკარაა:

2.1.1. მე-2 მუხლის ს), ტ), უ), ფ) პუნქტებში: -- მილიონი ლარი, უნდა იყოს -- **მილიონ ლარს**; ჯამური აქტივები - **აქტივების ჯამური ღირებულება**; ნაცვლად: საანგარიშსწორებო პერიოდში თანამშრომელთა რაოდენობა განისაზღვრება არა უმეტეს --- კაცით - **დასაქმებულთა საშუალოსიობრივი რაოდენობა --- პირს. „თანამშრომელი“**, „კაცი“ ვერ გამოხატავს იმ არსობრივ დატვირთვას, რაც აქ საჭიროა. აღნიშნული ქვეპუნქტები, ნიმუშისთვის, უფრო გამართულია (სხვა პუნქტები კი ჩასწორდეს) ასეთი სახით:

ტ) მცირე საწარმო - სუბიექტი, რომლის წინა საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგი სამი მაჩვენებლიდან რომელიმე ორი არ აღემატება:

ტ.ა) აქტივების ჯამური ღირებულება - 10 მილიონ ლარს;

ტ.ბ) წმინდა შემოსავლები - 20 მილიონ ლარს;

ტ.გ) დასაქმებულთა საშუალოსიობრივი რაოდენობა - 50 (ორმოცდაათი) პირს.

2.1.2. მე-4 მუხლის მე-5 პუნქტი ჩახლართული და გადატვირთულია არაფისმთქმელი ჩანართებით: **„ამ კანონით დადგენილი ზომითი კატეგორიებისგან განსხვავებული ზომითი კატეგორიების მიხედვით, სუბიექტი ვალდებულია არ დაარღვიოს ამ კანონით გათვალისწინებული ზომითი კატეგორიების მიხედვით ნებადართული სტანდარტის გამოყენების მოთხოვნა“** - ეს ქართული არ არის. ჯობია ასე, მარტივად: - **„სუბიექტი ვალდებულია არ დაარღვიოს ამ კანონით გათვალისწინებული**

ზომითი კატეგორიების მიხედვით ნებადართული სტანდარტის გამოყენების მოთხოვნა“;

2.1.3. მე-8 მუხლის მე-3 პუნქტში: არაუგვიანეს ანგარიშგების თარიღის მომდევნო წლის 31 დეკემბრისა, უნდა იყოს „საანგარიშგებო პერიოდის“ და არა „ანგარიშგების თარიღის“;

2.1.4. მე-6 მუხლში - ინფორმაციის გახსნა - არასწორი თარგმანია. ანგარიშგებაში ინფორმაცია უნდა აისახოს და არა გაიხსნას;

2.1.5. მე-6 მუხლის მე-6 პუნქტის ა) ქვეპუნქტში: „სუბიექტის ბიზნეს მოდელის მიმოხილვას“ - რას ნიშნავს ბიზნეს მოდელი? უნდა იყოს **ორგანიზაციულ-სამართლებრივი ფორმა**;

2.1.6. მე-6 მუხლის მე-9 პუნქტის გ) ქვეპუნქტში: ნაცვლად „შიდა კონტროლებისა“ უნდა იყოს: „შიდა კონტროლისა“;

2.1.7. მე-7 მუხლის სათაური - აუდიტის მოთხოვნა - შეუსაბამოა ნორმის შინაარსთან. ამავე მუხლში წერია, რომ „სდპ-ები და საშუალო ზომის საწარმოები ვალდებული არიან **წარადგინონ** აუდიტებული ფინანსური ანგარიშგება, მაგრამ არაა მითითებული, სად, ვისთან უნდა წარადგინონ ეს ანგარიშგება“;

2.1.8. მე-10 მუხლის მე-3 პუნქტში: „აუდიტორთა რეესტრში შეყვანილი იქნება მხოლოდ.. აჯობებს დაიწეროს: აუდიტორთა რეესტრში რეგისტრაციას ექვემდებარებან მხოლოდ... ან რეგისტრირდებიან, ან რეგისტრაციას გადაიან...“;

2.1.9. მე-10 მუხლის მე-6 პუნქტში: „აუდიტორთა რეესტრში რეგისტრაციით დაინტერესებული საქართველოში რეგისტრირებული აუდიტორული ფირმა უნდა აკმაყოფილებდეს შემდეგ პირობებს:“ - ჩახლართული, წინააღმდეგობრივი წინადადებაა. რეგისტრაციით დაინტერესებული თუა, რეგისტრირებული როგორ იქნება? მარტივად და გასაგებად ასე შეიძლება ჩაიწეროს: „აუდიტორთა რეესტრში რეგისტრაციით დაინტერესებული აუდიტორული ფირმა უნდა აკმაყოფილებდეს შემდეგ პირობებს.“

2.1.10. მე-10 მუხლის მე-9 პუნქტში: „მის მიერ განსაზღვრული სტანდარტით განსაზღვრული საქართველოს სამართლის საკვალიფიკაციო ტესტის ჩაბარებისა და შესაბამისი მიმართვის საფუძველზე“ - რა არის ახლა ეს? განსაზღვრული სტანდარტით განსაზღვრული?... ან რა შუაშია აქ სამართლის საკვალიფიკაციო ტესტი?

2.1.11. 21-ე მუხლის მე-6 პუნქტში „სამსახური უფლებამოსილებების განხორციელებისას“ - უნდა იყოს არა სამსახური, არამედ **სააგენტო**;

2.2. მე-10 მუხლში 2 მე-6 პუნქტია და ა.შ.

3. კანონპროექტში ტერმინების განმარტება მეტად მნიშვნელოვანია არამარტო არსის აღქმისათვის. ეს ტერმინები ქმნიან ძირითად ფონს. სწორედ ამ ნაწილში ადგილი აქვს არსებით უზუსტობებს, ამასთან, არასრულიცაა. აღნიშნულის გამო, საჭიროა ის საფუძვლიანად შეიცვალოს.

3.1. პროფესიასთან დაკავშირებული ტერმინები, როგორცაა **ბუღალტრული აღრიცხვა, ბუღალტერი, აუდიტორი, აუდიტური კომპანია, გარე აუდიტორი, გარიგების პარტნიორი, სავალდებულო აუდიტი, აუდიტორული დასკვნა, ფინანსური ანგარიშგების აუდიტი** და ა.შ, ზუსტად ისე უნდა განიმარტოს, როგორც ეს სპეციალური ცნებების გლოსარში, ევროდირექტივაში ან შესაბამის სტანდარტშია. მოცემულ შემთხვევაში კი სახეზეა უკვე არსებულისგან და დამკვიდრებულისგან განსხვავებული, თავისუფალი ვერსია ან მათი ორიგინალის ცუდი თარგმანი.

3.2. ზოგიერთი ტერმინი, მაგალითად, **მშობელი საწარმო**, ქართულ ენაში ასე არ გამოიყენება და არცაა საჭირო მისი ამ სახით დამკვიდრება. **მშობელი საწარმოს** შესატყვისია **სათავო საწარმო (სათავო ორგანიზაცია) - იურიდიული პირი, რომელსაც აქვს ერთი ან ერთზე მეტი შვილობილი საწარმო (შვილობილი ორგანიზაცია)**.

3.3. **აფილირებული საწარმო** განმარტებულია, როგორც **ჯგუფის ნებისმიერი ორი ან მეტი წევრი**. ამ დროს, მისი ეკონომიკური შინაარსის თანახმად, ის არის **საწარმო, რომელსაც ნაწილობრივ ფლობს სხვა კომპანია**. ევრო დირექტივაში კი გამოყენებულია ტერმინი: **აუდიტური კომპანიის აფილირებული პირი, რომელიც გულისხმობს აუდიტურ კომპანიასთან საერთო საკუთრებით, კონტროლით ან მმართველობით დაკავშირებულ ნებისმიერ საწარმოს**.

3.4. მე-8 მუხლის მე-2 ნაწილში გამოყენებულია ტერმინი **„აგრეგირებული“**, მაგრამ რა არის **აგრეგირება**, ან რა არის **აგრეგირებული მაჩვენებელი**, ეს არსად ჩანს და სავარაუდოდ ბევრმა არც იცის. ამიტომ მიზანშეწონილია განიმარტოს ამ ტერმინის მნიშვნელობაც ისე, როგორც ის ეკონომ-

იკურ ლექსიკონებშია: აგრეგირება - საერთო, განზოგადებული, მთლიანი მაჩვენებლების (სიდიდის) მიღების მიზნით რაიმე ერთგვაროვანი მაჩვენებლების (სიდიდეების) გაერთიანება, შეჯამება;

3.5. მე-6 მუხლის მე-2 პუნქტის ა), ბ) და გ) ქვეპუნქტებში გამოყენებულია ტერმინები: „**მმართველობის ანგარიშგება**“, „**არაფინანსური ანგარიშგება**“, „**კორპორატიული მართვის ანგარიშგება**“, ამავე მუხლის მე-9 პუნქტის ა) ქვეპუნქტში - **კორპორაციული მართვის კოდექსი**, თუმცა გაურკვეველია, რა დოკუმენტებია ისენი. საერთაშორისო სტანდარტები ცნობს და არსებობს საწარმოს **ფინანსური ანგარიშგება**, ან **კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგება**, რაც არ ითვალისწინებს ზემოაღნიშნულ კომპონენტებს. ისინი ფინანსური ანგარიშგების შემადგენელი ნაწილებია. ფინანსურ ანგარიშგებას, ან კონსოლიდირებულ ფინანსურ ანგარიშგებას უნდა ახლდეს განმარტებითი შენიშვნები, სადაც აუცილებელია აისახოს (განიმარტოს) ყველა მნიშვნელოვანი ინფორმაცია.

როგორც ნორმატიული აქტი, „**კორპორაციული მართვის კოდექსი**“ არავის გამოუცია. საწარმოს მოეთხოვება გააჩნდეს ტექსტურად ჩამოყალიბებული და უფლებამოსილი ორგანოს მიერ დამტკიცებული **სააღრიცხვო პოლიტიკა**. ამდენად, თუ აქ არასათანადო თარგმანთან გვაქვს საქმე, საჭიროა მოვიძიოთ მათი ქართული შესატყვისი, ან თუ იქმნება რაღაც ახალი საანგარიშგებო დოკუმენტი, კანონის განმარტებით ნაწილში აუცილებელია მომხმარებელს გასაგებად მიენოდოს მათზე ინფორმაცია;

3.6. ახალ ტერმინებს შორის განსაკუთრებულად საყურადღებოა „**საზოგადოებრივი დაინტერესების პირი**“. მსოფლიო ბანკის ორგანიზებით თარგმნილ სხვა დოკუმენტში გამოიყენება მისი შესატყვისი - „**საზოგადოებრივი ინტერესის სუბიექტი**“ - **Субъекты общественного интереса (СОИ)**. ჩვენი აზრით, ეს უკანასკნელი უფრო ზუსტად გამოხატავს შინაარსს, ვიდრე „**საზოგადოებრივი დაინტერესების პირი**“. ამდენად, საჭიროა სპეციალისტებთან კონსულტაცია და საკითხის ისე გადანიშნვა.

ცხადია, მნიშვნელოვანია სწორი, შესაბამისი ტერმინის დამკვიდრება, მაგრამ არანაკლებ მნიშვნელოვანია რა მოიაზრება ამ ტერმინის ქვეშ, რა შედის მის შემადგენლობაში.

კანონპროექტისთვის ტერმინების განმარტების თანახმად, „**საზოგადოებრივი დაინტერესების პირად**“, სხვათა შორის, მოიაზრება მსხვილი საწარმოები ანუ საწარმოები, რომელთა აქტივების ჯამური ღირებულება აღემატება 50 მილიონ ლარს, წმინდა შემოსავლები 100 მილიონი ლარზე მეტია ან დასაქმებულთა საშუალოსიობრივი რაოდენობა 250 პირს ქარბობს.

ევროდირექტივის (2006/43/EC) თანახმად, „**საზოგადოებრივი ინტერესების სუბიექტებად იწოდებიან საფონდო ბირჟებზე რეგისტრირებული ანგარიშვალდებული საწარმოები, საკრედიტო ორგანიზაციები და სადაზღვევო კომპანიები**“, დაახლოებით ისე, როგორც ეს მოცემულია, „**მენარმეთა შესახებ**“ საქართველოს კანონის მე-13 მუხლის მეორე ნაწილში. კერძოდ, მასში განსაზღვრულია, რომ „**ფასიანი ქაღალდების ბაზრის შესახებ**“ საქართველოს კანონის მიხედვით ანგარიშვალდებულ საწარმოში, რომლის ფასიანი ქაღალდები სავაჭროდ არის დაშვებული ფასიანი ქაღალდების ბირჟაზე, ან საქართველოს საფინანსო ზედამხედველობის სააგენტოს მიერ ლიცენზირებულ საწარმოში, ან საწარმოში, რომლის პარტნიორთა რაოდენობა 100-ს აღემატება, აუდიტის ჩატარება სავალდებულოა“, ანუ აღნიშნული კანონის ამ მუხლით უკვე განსაზღვრულია ვისთანაა ჩასატარებელი სავალდებულო აუდიტი და აქ წარმოდგენილი წრე სრულიად საკმარისია. ცნობისთვის, ეს ძირითადი და ერთადერთი ნორმაა. რომელიც განსაზღვრავს სავალდებულო აუდიტის ჩატარების არეალს. ყველა სამენარმეო სუბიექტი იქმნება ამ კანონის თანახმად და სამართებრივადაც ამ აქტიდან გამომდინარეობს აუდიტის მოთხოვნადობა. ამიტომ აღნიშნული მუხლისგან ოდნავადაც განსხვავებული ნორმა, პირველყოვლისა, „**მენარმეთა შესახებ**“ საქართველოს კანონში ცვლილების საფუძველზე უნდა დამკვიდრდეს. ასეთი ცვლილების პროექტი კანონპროექტს არ ახლავს.

ევროდირექტივების თანახმად, მართალია, ევროკავშირის ნევრ სახელმწიფოებს შეუძლიათ საზოგადოებრივი ინტერესების სუბიექტებს მიაკუთვნონ საქმიანობის ხასიათის, მასშტაბის ან დასაქმებულთა რაოდენობის მიხედვით საზოგადოებისთვის განსაკუთრებული მნიშვნელობის სხვა საწარმოებიც, მაგრამ აქ ყველა არ იგულისხმება.

აქედან გამომდინარე, ვფიქრობთ, რომ ყველა მსხვილი საწარმოს მიკუთვნებით „**საზოგადოებრივი ინტერესების სუბიექტებისათვის**“, ფართოვდება იმ საწარმოთა წრე, რომლებშიც აუდიტის ჩატარება სავალდებულო ხდება. ერთი მხრივ, ეს დადებითად აღიქმევა - აუდიტის მოთხოვნადობა იზრდება, მაგრამ ამ გადანყვეტილებამ, გვერდითი მოვლენის სახით, შეიძლება გამოიწვიოს ბაზრის დიდი სეგმენტის ხელოვნური დამკვიდრება პრივილეგირებული („**დიდი ოთხეულის**“ და საერთაშო-

რისო ქსელის) აუდიტორული კომპანიებისათვის, რაც მიუღებელია.

3.7. სერტიფიცირების და სერტიფიცირებული პირის შესახებ განსხვავებული მოსაზრებები არსებობს პროფესიონალთა წრეში. ანგარიშგასაწვეია ფაქტობრივი ვითარებაც, რომელშიც მოქმედი რეგულაციის გამო აღმოვჩნდით.

კანონპროექტის მე-2 მუხლის კ) პუნქტში წარმოდგენილი განმარტების თანახმად,

„სერტიფიცირებულია პირი – ფიზიკური პირი, რომელიც სერტიფიცირებულია ბუღალტერთა ან/და აუდიტორთა პროფესიული ორგანიზაციის მიერ ბუღალტრული აღრიცხვის, ფინანსური ანგარიშგების და აუდიტის ზედამხედველობის სააგენტოს მიერ დადგენილი სტანდარტების შესაბამისად და რომელიც სერტიფიცირების შემდგომ თავის კვალიფიკაციას ადასტურებს განგრძობითი განათლების სტანდარტის შესაბამისად“; სტილისტური დაუზვენელობის გარდა, ასეთი განმარტება და სერტიფიცირების რეგულაცია, ჩვენი აზრით, მიუღებელია. როგორც განმარტებიდან ჩანს, **სერტიფიცირებას ახორციელებს პროფესიული ორგანიზაცია. სერტიფიცირების სტანდარტს ადგენს „აღრიცხვის, ფინანსური ანგარიშგების და აუდიტის ზედამხედველობის სააგენტო“.**

პროფესიული ორგანიზაცია საქართველოში რამდენიმეა. შესაძლებელია სხვაც შეიქმნას და ყველა მათგანმა სერტიფიკატი რომ გასცეს, განსხვავებულ და მიზეზთა გამო, სხვადასხვა სინჯის „პროფესიონალებს“ მივიღებთ. ამდენად, გამოსავალი ერთია: **სერტიფიცირებას უნდა ახდენდეს ერთი ორგანო, სერტიფიკატი ერთიანი ნიმუშის უნდა იყოს და ყველასთვის თანაბარი სტატუსი გააჩნდეს.** ამიტომ უმჯობესია მისი ფორმა შეიმუშაოს და გასცეს „სააგენტომ“ იმ სუბიექტის წარდგინებით, რომელიც სასერტიფიკაციო გამოცდას ჩაატარებს. პროფესიულმა ორგანიზაციამ კი უზრუნველყოს პირის მომზადება სასერტიფიკაციო გამოცდისთვის „სააგენტოს“ მიერ დადგენილი პროფესიული სერტიფიცირების სტანდარტის შესაბამისად, ხოლო, მიუკერძოებლობის უზრუნველსაყოფად და ყოველგვარი ქვედინებების გამორიცხვის მიზნით, გამოცდები (ტესტირება) ჩაატაროს გამოცდების ეროვნულმა ცენტრმა.

ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტის რეფორმის პროცესში განათლების სამინისტროს ჩართვა ისედაც აუცილებელია ბუღალტერთა და აუდიტორთა სწავლების და ერთიანი საკვალიფიკაციო პროგრამების შემუშავების უზრუნველსაყოფად. ამისთვის, სავსებით ბუნებრივია, რომ საჭიროა ერთიანი პაკეტის ფარგლებში ცვლილებები შევიდეს საქართველოს კანონში „განათლების შესახებ“, რაც მოცემულ პროექტს არ ახლავს და ეს სერიოზული ხარვეზია (აღნიშნულზე უფრო დეტალურად შევჩერდებით შესაბამისი საკითხის განხილვისას).

დავუბრუნდეთ სერტიფიცირებული პირის განმარტებას. მარტივად რომ ვთქვათ, სერტიფიცირებულია პირი, რომელმაც სერტიფიკატი მიიღო (ან რომელსაც სერტიფიკატი გააჩნია) დადგენილი სტანდარტის მიხედვით. ეს ერთჯერადად ხდება, ხოლო სულ სხვა პროცესია (სხვა მოთხოვნა/ვალდებულება), რომ ეს სერტიფიცირებული პირი **„სერტიფიცირების შემდგომ თავის კვალიფიკაციას ადასტურებს განგრძობითი განათლების სტანდარტის შესაბამისად“.** ამიტომ ეს ბოლო წინადადება აქ საჭირო არ არის და სასურველია, ის ცალკე ნორმად, პუნქტად ან ქვეპუნქტად ჩამოყალიბდეს.

საყურადღებოა ის გარემოებაც, რომ საქართველოში არიან პირები, რომლებსაც გააჩნიათ სერტიფიკატები, მაგრამ ეს სერტიფიკატები არ არის „სააგენტოს“ მიერ დადგენილი სტანდარტის შესაბამისად გაცემული. ისინი ატარებდნენ ყველა სახის აუდიტს და წარმოადგენდნენ პროფესიას. უწყვეტობის უზრუნველსაყოფად, გარდაუვალია, რომ მოქმედი სერტიფიკატების მფლობელი პირები კანონმა აღიაროს აუდიტორებად. ამ ტერმინთან (სერტიფიცირებული პირი) დაკავშირებულია აუდიტორთა რეესტრში რეგისტრაცია და აუდიტის ჩატარების უფლებაც. თუ აღნიშნული განმარტება დარჩება ძალაში, მაშინ ახალი წესით სერტიფიკატების გაცემამდე, რეგისტრაციას ვერც ერთი აუდიტორი ვერ გაივლის და ვერც ფინანსური ანგარიშგების აუდიტი ჩატარება. ამდენად, ყველა ფაქტორის გათვალისწინებით, აჯობებს კანონპროექტის მე-2 მუხლის კ) პუნქტი შემდეგნაირად ჩამოყალიბდეს:

კ) სერტიფიცირებული პირი – ფიზიკური პირი, რომელიც სერტიფიცირებულია ბუღალტრული აღრიცხვის, ფინანსური ანგარიშგების და აუდიტის ზედამხედველობის სააგენტოს მიერ პროფესიული სერტიფიცირების სტანდარტის შესაბამისად ან ასეთად აღიარებულია ამ კანონით.

3.8. მე-2 მუხლის ჟ) პუნქტში არაპრაქტიკოსის განმატრება ძირითადად ევროდირექტივის (2006/43/EC) შესაბამისი ტერმინის თარგმანია, თუმცა დახვეწას საჭიროებს. უფრო გამართული იქნება ამ ტერმინის შემდეგი რედაქცია:

არაპაქტიკოსი - ფიზიკური პირი, რომელიც საზოგადოებრივი ზედამხედველობის სისტემის მმართველობით პროცესში მონაწილეობისას და ბოლო სამი წლის განმავლობაში არ ატარებდა სავალდებულო აუდიტს, არ ქონდა ხმის უფლება, არ იყო თანამშრომელი, ადმინისტრაციული ან მართველობითი ორგანოს წევრი რომელიმე აუდიტორულ კომპანიაში და არც რაიმე სხვა სახით იყო დაკავშირებული ასეთთან.

3.8. მე-2 მუხლის ო) პუნქტში სააგენტო განმარტებულია, როგორც - საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მმართველობის სფეროში შემავალი საჯარო სამართლის იურიდიული პირი - „**ბუღალტრული აღრიცხვის, ფინანსური ანგარიშგების და აუდიტის ზედამხედველობის სააგენტო**“ (შემდგომში - სააგენტო). განსხვავებულადაა ის წარმოდგენილი კანონპროექტის 21-მუხლის 1-ლ პუნქტში. კერძოდ, „**სააგენტო არის საქართველოს კანონმდებლობის შესაბამისად, ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების, აუდიტორული საქმიანობის ზედამხედველობის წარმოებისა და ინფორმაციის გამჭვირვალობის მიზნით, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მმართველობის სფეროში შემავალი საჯარო სამართლის იურიდიული პირი, რომელიც დამოუკიდებლად ახორციელებს თავის საქმიანობას საქართველოს კანონმდებლობის საფუძველზე**“.

სააგენტოს შექმნის და მისი დაქვემდებარების საკითხი ერთ-ერთი ყველაზე პრინციპული და გადამწყვეტია. ამიტომ მასზე კვალიფიციური მსჯელობაა საჭირო.

სააგენტოს უწყებრივი დაქვემდებარების მიმართ ჩვენი მკვეთრად გამოხატული პოზიცია ადრეც ცნობილი იყო და არც ახლა შეცვლილა.

სახელმწიფო ზედამხედველობის ორგანოს შექმნა გარდაუვალია. მაგრამ ამასთან, ის დამოუკიდებელი უნდა იყოს!!!

მისი დამოუკიდებლობა კანონპროექტში ფიქტიურია. ეს ამკარად ჩანს თუნდაც იქიდან, რომ 21-ე მუხლის 1-ლ პუნქტში პირდაპირაა გაცხადებული: სააგენტო არის... „**საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მმართველობის სფეროში შემავალი საჯარო სამართლის იურიდიული პირი**“; ამავე მუხლის მე-5 პუნქტით განსაზღვრულია, რომ **სააგენტოს დებულებას ამტკიცებს საქართველოს ფინანსთა მინისტრი**; 23-ე მუხლის მე-2 პუნქტში მითითებულია, რომ **სააგენტოს აღმასრულებელი დირექტორი ინიშნება და თანამდებობიდან თავისუფლდება ფინანსთა მინისტრის წარდგინებით** და ბოლოს, 25-ე მუხლის მე-3 პუნქტი ყოველგვარ ეჭვს ფანტავს: სააგენტოს საბჭოს 7 კაციანი შემადგენლობიდან, დირექტორის გარდა (რომელიც ასევე ფინანსთა სამინისტროს კანდიდატურაა) 4 ნომენკლატურული წევრია, ხოლო დანარჩენ 2 წევრსაც პროფესიული ორგანიზაციებიდან და აკადემიური წრეებიდან საქართველოს პრემიერ-მინისტრს დასამტკიცებლად წარუდგენს საქართველოს ფინანსთა მინისტრი.

ცხადია, სააგენტო, ასეთ და მის მიმართ პირთა წრის განსაკუთრებული ინტერესების არსებობის პირობებში, ვერ იქნება დამოუკიდებელი და ვერც მიუკერძოებელი. ასეთი სტატუსის სააგენტო ვერ იქნება დაზღვეული არასათანადო ზემოქმედებისა და არასამართლებრივი ჩარევისგანაც.

„**საჯარო სამართლის იურიდიული პირის შესახებ**“ საქართველოს კანონი ითვალისწინებს საჯარო სამართლის იურიდიული პირის შექმნის რამდენიმე ვარიანტს, მათ შორის ერთ-ერთია მისი შექმნა: **საქართველოს მთავრობის დადგენილებით**. სააგენტოს ფუნქციური დატვირთვის, მიზნებისა და ამოცანების გათვალისწინებით, მისი შექმნა, სულ ცოტა, ამ გზით მაინც უნდა განხორციელებულიყო.

უფრო მართებულად მიგვაჩნია სააგენტოს გააჩნდეს დამოუკიდებელი მარეგულირებელი ორგანოს სტატუსი „დამოუკიდებელი მარეგულირებელი ორგანოების შესახებ“ საქართველოს კანონის საფუძველზე.

აქედან გამომდინარე, ის უნდა ჩამოყალიბდეს არა როგორც საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მმართველობის სფეროში შემავალი საჯარო სამართლის იურიდიული პირი, არამედ - **დამოუკიდებელი საჯარო სამართლის იურიდიული პირი** და გახდეს ანგარიშვალდებული საქართველოს მთავრობის ან პარლამენტის წინაშე.

ამდენად, ჩვენი პოზიციაა **მე-2 მუხლის ო) პუნქტი ჩამოყალიბდეს შემდეგნაირად: სააგენტო - ბუღალტრული აღრიცხვის, ფინანსური ანგარიშგების და აუდიტის ზედამხედველობის სააგენტო (შემდგომში - სააგენტო)“ დამოუკიდებელი საჯარო სამართლის იურიდიული პირი** - და სხვა მუხლები მოვიდეს შესაბამისობაში ამ დეფინიციასთან.

3.9. მე-2 მუხლის პ) და ჟ) პუნქტებში „პროფესიული სერტიფიცირების სტანდარტის“ და „განგრძობითი განათლების სტანდარტის“ განმარტებისას ასეთად მიჩნეულია „დადგენილი ნორმები, რომლებიც შეესაბამება ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის (IFAC) მიერ დადგენილ განათ-

ლების საერთაშორისო სტანდარტებს (IES);

ყველა ნიშნის მიხედვით, ამ კანონის მიღების უპირველესი ამოცანაა საქართველოს კანონმდებლობის ევროდირექტივებთან ჰარმონიზაცია და საუკეთესო საერთაშორისო პრაქტიკის დამკვიდრება.

შესაბამის ევროდირექტივებში (№2006/43/EC) პროფესიული სერტიფიცირების და განგრძობითი სწავლების მიმართ მოთხოვნები უფრო მაღალია, ვიდრე ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის (IFAC) მიერ დადგენილ სტანდარტებში. ამდენად, სწორი იქნება აქაც და კანონპროექტის სხვა მუხლებშიც, სადაც მინიშნებაა ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციაზე, ყველგან მიეთითოს ევროდირექტივები და საუკეთესო საერთაშორისო პრაქტიკა.

აღნიშნულის გათვალისწინებით, მე-2 მუხლის პ) და უ) პუნქტები, მიგვაჩნია, რომ უნდა ჩამოყალიბდეს შემდეგნაირად:

„პ) პროფესიული სერტიფიცირების სტანდარტი – სააგენტოს მიერ სერტიფიცირებულ პირად აღიარებისათვის დადგენილი ნორმები, რომლებიც შეესაბამება ევროდირექტივის მოთხოვნებს და საუკეთესო საერთაშორისო პრაქტიკას.

„უ) განგრძობითი განათლების სტანდარტი – სააგენტოს მიერ სერტიფიცირებული პირის კვალიფიკაციის შენარჩუნებისათვის დადგენილი ნორმები, რომლებიც შეესაბამება ევროდირექტივის მოთხოვნებს და საუკეთესო საერთაშორისო პრაქტიკას.

4. კანონპროექტის ძირითად ნაწილზე შენიშვნები წარმოდგენილია **track change** და კომენტარების სახით, რომელიც თან ერთვის ჩვენი მოსაზრებების ამ ნაწილს და იკითხება ერთად, თუმცა რამდენიმე პრინციპულად მნიშვნელოვან საკითხებზე აქაც გვინდა ყურადღება გავამახვილოთ.

4.1. კანონპროექტის თანახმად, სავალდებულო ხდება საერთაშორისო სტანდარტების გამოყენება (ეს ასეც იყო აქამდეც წინამორბედი ორი კანონითაც), მაგრამ საჭიროა ამ ჯერზეც ხაზი გაესვას, რომ **გამოსაყენებლად სავალდებულო უნდა იყოს საქართველოს სახელმწიფო ენაზე თარგმნილი და სააგენტოს მიერ გამოსაყენებლად აღიარებული (რეგისტრირებული) სტანდარტები**. მეტი სიცხადისათვის და რეგულაციის გამართულობის უზრუნველსაყოფად, ასეთი პირობა ჯობია ჩამოყალიბდეს ერთ პუნქტად და გავრცელდეს ყველა სახის საერთაშორისო სტანდარტზე;

4.2. ჩვენი პოზიციისთვის მიუღებელია კანონპროექტის მე-7 მუხლის რედაქცია, რომლის თანახმადაც, **„სდპ-ს უფლება აქვს დაიქირავოს მხოლოდ ის აუდიტორი, რომელიც აკმაყოფილებს სდპ-ების აუდიტის უფლებამოსილებისთვის საჭირო კანონმდებლობით დადგენილ კრიტერიუმებს, თუ სდპ-ს საქმიანობის მარეგულირებელი საკანონმდებლო თუ ნორმატიული აქტებით სხვა რამ არ არის განსაზღვრული.“** გარდა იმისა, რომ უაზროდ გადატვირთული და გასამართი მუხლია, გაურკვეველია, სხვა რომელია ეს აუდიტის უფლებამოსილებისთვის საჭირო კანონმდებლობა; სდპ-ს საქმიანობის მარეგულირებელი საკანონმდებლო თუ ნორმატიული აქტები ან რა საჭიროა მათი აქ დასახელება? მეტი რა კრიტერიუმია საჭირო. მე-10 მუხლის მე-6 პუნქტში (ამ ნუმერაციით მე-6 პუნქტი აქ ორია, მხედველობაშია ბოლო მე-6 პუნქტი) ხომ წერია, რომ **„აუდიტორთა რეესტრში შეყვანილი აუდიტორები/აუდიტორული ფირმები უფლებამოსილი იქნებიან ჩაატარონ სდპ-ების აუდიტი მხოლოდ იმ შემთხვევაში თუ გავლილი ექნებათ შესაბამისი ხარისხის კონტროლი, რაც აისახება რეესტრში სააგენტოს მიერ“**

ევროდირექტივის და საერთაშორისო პრაქტიკის თანახმად, სდპ-ებში, მსხვილ და საშუალო ზომის საწარმოებშიც, აუდიტს ატარებენ აუდიტორთა რეესტრში რეგისტრირებული აუდიტორები ან/და აუდიტორული ფირმები. არავითარი სხვა კრიტერიუმები იქ არაა მოთხოვნილი. ჩვენ რატომ უნდა დავამძიმოთ შერჩევის პროსესი? ეს კანონი ვერ განსაზღვრავს სდპ-მ ვინ დაიქირაოს და ვინ არა - სდპ-ში აუდიტორების შერჩევის კრიტერიუმი სატენდერო პირობებით შეიძლება განისაზღვროს.

4.3. წინა შენიშვნასთან კავშირშია და ამდენად, აქვე დავსძენთ: კანონპროექტის მე-9 მუხლის მე-4 პუნქტის მიხედვით მოთხოვნილია, რომ **„აუდიტორული ფირმების, რომლებიც აუდიტს უტარებენ სდპ-ებს, აუდიტის პროცესის განხორციელების ორგანიზებასთან დაკავშირებული მოთხოვნები დგინდება სააგენტოს ნორმატიული აქტით“**. აქედან ისე ჩანს, თითქოს სდპ-ში აუდიტი განსხვავებულად უნდა ჩატარდეს და ამისთვის განსაკუთრებული კომპეტენცია იქნება საჭირო. უნდა ვივარაუდოთ, რომ ნორმის გაუმართაობასთან და შინაარსის არაშესაბამისად გადმოცემასთან გვაქვს საქმე. სხვა შემთხვევაში, **საზოგადოებრივი ინტერესის სუბიექტებში აუდიტის პროცესის განხორციელებისთვის განსხვავებული მოთხოვნების დადგენა დაუშვებელია**. აუდიტი ყველგან საერთაშორისო სტანდარ-

ტებით განსაზღვრული პროცედურების შესაბამისად უნდა ჩატარდეს და სააგენტო აქ ვერაფერს მოიგონებს. ამდენად, ეს პუნქტი აქ სრულიად ზედმეტია;

4.4. აუდიტორთა რეესტრის წარმოება ერთ-ერთი იმათთაგანია, რომელიც ჯერ კიდევ მოქმედი კანონის მიღებამდე იყო ცხარე დებატების საგანი და არაადექვატურად გადაწყვეტილი. სხვა აზრი არც უნდა განიხილებოდეს, აუდიტორთა რეესტრი უნდა იყოს ერთიანი და ეს რეესტრი უნდა აწარმოოს სააგენტომ, მაგრამ ამასთან, პრინციპულად მნიშვნელოვანია, რომ **რეესტრის წარმოების წესი, რეესტრის ფორმა და მასში შემავალი ინფორმაციის ნუსხა ისე უნდა შეირჩეს, რომ საქართველოს აუდიტორულ კომპანიებს სასტარტო სარეგისტრაციო პირობები ხელოვნურად არ შეეზღუდოთ.** კანონპროექტის თანახმად, რეგისტრაციისთვის მოთხოვნილია გაუმართავი და ისეთი პირობები, რომლებიც განსაკუთრებული აუცილებლობაც არა განპირობებული. მაგალითად, მე-10 მუხლში: **„იყოს პროფესიული ორგანიზაციის წევრი და გააჩნდეს მინიმუმ 3 წლიანი პრაქტიკული გამოცდილება, ფინანსური ანგარიშგების აუდიტში გამოცდილი პრაქტიკოსი აუდიტორის ზედამხედველობის ქვეშ“; „იცავს და არ აქვს დარღვეული ეთიკის ნორმები“.** აბა, რა არის ახლა ეს - რეგისტრაციით დაინტერესებულმა პირმა როგორ დაადასტუროს, რომ მინიმუმ სამი წელი მუშაობდა ფინანსური ანგარიშგების აუდიტში გამოცდილი პრაქტიკოსი აუდიტორის ზედამხედველობის ქვეშ, მით უმეტეს, **„გამოცდილი პრაქტიკოსი აუდიტორი“** ზოგადი და პირობითი სტატუსისა. ვინ არის ასეთი ან ვინ შეიძლება სააგენტომ გამოცდილ პრაქტიკოს აუდიტორად ჩათვალოს, ეს აქ არ ჩანს და მუდმივად საკამათო შეიძლება გახდეს.

თუ პირი სერთიფიცირებულია და პროფესიული ორგანიზაციის წევრიცაა, ეს უკვე ნიშნავს, რომ მან გაიარა გარკვეული ფილტრაცია და გააჩნია შესაბამისი კომპეტენცია. რეგისტრაციისთვის ეს არ კმარა?

როგორ უნდა ამტკიცოს პირმა, რომ იცავს და არ აქვს დარღვეული ეთიკის ნორმები, დედა დაიფიცოს?

ეთიკის ნორმების დარღვევის დაფიქსირების პრაქტიკა არ გვექნა. წლების განმავლობაში კანონი არ მუშაობდა. აუდიტორთა დიდი ნაწილი პროფესიულ ორგანიზაციაში არ იყო განწევრიანებული. მაშ, როგორ მოვიქცეთ?

რეგისტრაციისთვის სრულიად საკმარისი პირობაა **დაინტერესებული პირი: ა) იყოს სერთიფიცირებული და პროფესიული ორგანიზაციის წევრი; ბ) არ იყოს ნასამართლავი...**

4.5. კანონპროექტში გათვალისწინებულია ნორმა, რომლის თანახმადაც, **აუდიტორთა რეესტრში რეგისტრირებული აუდიტორი/აუდიტური ფირმა, რომელიც არ აკმაყოფილებს დადგენილ პირობებს, ექვემდებარება აუდიტორთა რეესტრიდან ამოღებას და ერთმევა აუდიტის ჩატარების უფლება, თუმცა განერილი არაა, რა ქნას მერე ასეთმა აუდიტორმა.** აუცილებელია გაიწეროს რეგისტრაციის აღდგენის შესაძლებლობა და ცალკე ნორმის სახით ჩამოყალიბდეს;

4.6. კანონპროექტში არსად არაა განსაზღვრული, რომ სააგენტო არეგისტრირებდეს პროფესიულ ორგანიზაციებს. მე-2 მუხლის რ) პუნქტის და მე-16 მუხლის პირველ პუნქტში პროფესიულ ორგანიზაციად წარმოდგენილია **„საქართველოს კანონმდებლობის შესაბამისად შექმნილი ბუღალტერთა ან/და აუდიტორთა პროფესიული ორგანიზაცია, რომელიც რეგისტრირებულია არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიულ პირად და აკმაყოფილებს ამ კანონისა და მის საფუძველზე გამოცემული ნორმატიული აქტების მოთხოვნებს“.** ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის (IFAC) ნამდვილი წევრები არიან ფედერაციები და არა აუდიტორული კომპანიები, ამდენად, გაურკვეველია, მე-10 მუხლის მე-10 პუნქტის მიხედვით, სააგენტომ რა უნდა დაადგინოს, ვინ დაარეგისტრიროს?;

4.7. მოწყვეტილია და მთლიანად კონტექსტიდან ამოვარდნილია მე-10 მუხლის მე-11 პუნქტი - არ ჩანს, რისთვისაა საჭირო აუდიტორთა/აუდიტური ფირმების როტაცია? თუ აქ ის იგულისხმება, რომ აუდიტურ კომპანიას 10 წლის განმავლობაში შეუძლია ჩაატაროს ერთსადაიმევა საწარმოს ფინანსური ანგარიშგების აუდიტი და მერე უნდა შეიცვალოს, მაშინ ეს ნორმა გასაგებად უნდა დაინეროს. თუ 10 წელი მისაღებია, რატომ არ უნდა იყოს მისაღები 15 წელი ან ვთქვათ, 5 წელი. რა გათვლებს ეყრდნობა ასეთი მიდგომა? როცა აუდიტორი/აუდიტური ფირმა წლების განმავლობაში ატარებს ერთიდაიგივე კომპანიის ფინანსური ანგარიშგების აუდიტს, ეს უფრო ბუღალტრულ აღრიცხვაზე მომსახურებაა, ვიდრე შემოწმება. ამასთან, არსებობს მხარეთა შორის ინტერესთა თანხვედრის ჩამოყალიბების მაღალი რისკი, რაც დაუშვებელია. შეიძლება ვინმეს ეს აწყობს, მაგრამ ობიექტურობისთვის უნდა ითქვას, რომ როტაციისთვის 10 წლიანი პერიოდის დანესება, სხვას ყველაფერს

თავი რომ დავანებოთ, ბაზრის ხანგრძლივადიან დატაცებას და გავლენის სფეროს დაკანონებას შეუწყობს ხელს. კონკურენტული, ურთიერთკონტროლის გარემოს ჩამოყალიბებისთვის და გამჭვირვალობის უზრუნველსაყოფად, აუცილებელია აუდიტორების/აუდიტური ფირმების ხშირი მონაცვლეობა. ამიტომ აქ უფრო რაციონალური მიდგომაა საჭირო. ჩვენი აზრით, როტაციისთვის სრულიად საკმარისია 2 საანგარიშგებო პერიოდი;

4.8. მე-11 მუხლის მე-2 პუნქტში აღნიშნულია, რომ „აუდიტორების თეორიული ცოდნის მინიმალური დონის დადასტურება ხორციელდება პროფესიული სერტიფიცირების მეშვეობით. სერტიფიცირებული პირი წარმოადგენს პროფესიონალ ბუღალტერს. პროფესიული სერტიფიცირების გავლა პირს არ ანიჭებს აუდიტის ჩატარების უფლებას, სანამ არ განხორციელდება მისი აუდიტორთა რეესტრში რეგისტრაცია“.

აქ ხელოვნურად ჩასმულივით იკითხება: **„სერტიფიცირებული პირი წარმოადგენს პროფესიონალ ბუღალტერს“**. აღნიშნულთან დაკავშირებით, არსებობს განსხვავებული მოსაზრებებიც. საკამათოა, სერტიფიცირებული პირი აუდიტორია თუ პროფესიონალი ბუღალტერი?

კანონპროექტის ტერმინთა განმარტებებში მსგავსი რამე არსად წერია. **ბუღალტერი** განმარტებულია, როგორც **ფიზიკური პირი, რომელიც უშუალოდ აწარმოებს ბუღალტრულ აღრიცხვას ან/და ამზადებს ფინანსურ ანგარიშგებას**, ხოლო **აუდიტორი - სერტიფიცირებული პირი, რომელიც არის ბუღალტერთა ან/და აუდიტორთა პროფესიული ორგანიზაციის წევრი და რეგისტრირებულია სახელმწიფო აუდიტორთა რეესტრში აუდიტორად**. აქედან გამომდინარე, ევროპული წარმოდგენების მიუხედავად, იქნებ ჯობდეს ეს ნაწილი - „**სერტიფიცირებული პირი წარმოადგენს პროფესიონალ ბუღალტერს**.“ - ამოვიღოთ ამ პუნქტიდან. პრაქტიკულად ეს არაფერს ცვლის. სხვაგან არსად მაინც არაა აღნიშნული და არც აუცილებლობაა.

ზოგადად კი აუცილებელია საბოლოოდ ჩამოყალიბდეთ: **ვინ არის ეს სერტიფიცირებული პირი, ბუღალტერი თუ აუდიტორი?**

ყველა ნიშნის მიხედვით, ბუღალტერი და აუდიტორი ერთი და იგივე არაა და ნურც ჩვენ გავაიგივებთ. აუდიტი და ბუღალტრული აღრიცხვა სხვადასხვა პროფესიაა.

4.9. ევროდირექტივით არ მოითხოვება ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის (IFAC) მიერ დადგენილი ეთიკის კოდექსის უცვლელად გადმოღება. მასში დასაშვებია შევიდეს ცვლილებები და ფაქტობრივი რეალობების გათვალისწინებაც. ამდენად, მაინცდამაინც ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის (IFAC) მიერ დადგენილი ეთიკის კოდექსზე მითითება საჭირო სულაც არაა. აღნიშნულის გათვალისწინებით, მე-14 მუხლის 1-ლი პუნქტი უმჯობესია ასე ჩამოყალიბდეს: **აუდიტორი/აუდიტორული ფირმა ვალდებულია პროფესიული მომსახურების განხორციელებისას დაიცვას პროფესიონალი ბუღალტრების ეთიკის კოდექსი (IESBA Code);**

4.10. კანონპროექტს აქვს პრეტენზია განსაზღვროს პროფესიული ორგანიზაციის სტატუსი და სხვა მოთხოვნებიც. იქმნება შთაბეჭდილება, რომ წარმოდგენილი რეგულაციით პროფესიული ორგანიზაციების როლი დაკნინებულია და მისი ფუნქციური დატვირთვაც მინიმუმზე დაბლაა დაწეული, რაც არასწორია.

ევროპული ქვეყნების გამოცდილებიდან ცნობილია, რომ სახელმწიფო ზედამხედველობის პარალელურად, პროფესიულ ორგანიზაციებსაც უნარჩუნდებათ მნიშვნელოვანი როლი ბუღალტრულ აღრიცხვასა და აუდიტური საქმიანობის განვითარებაზე და ერთგვარ დამაბალანსებელ ფუნქციასაც ასრულებენ.

ვიზიარებთ პოზიციას, რომ პროფესიული ორგანიზაციების მიმართ მოთხოვნები განისაზღვროს მხოლოდ კანონით - სხვა ნორმატიული აქტით პირობების დაწესება გამოინვევს გართულებებს, ამიტომ ეს საჭირო არაა. ევროდირექტივები არ ითვალისწინებს პროფესიული ორგანიზაციების რეგულირებას და არც ზედამხედველობას;

აქედან გამომდინარე, მე-16-ე მუხლის და მე-2 პუნქტი ჩამოყალიბდეს შემდეგი რედაქციით:

1. ამ კანონის მიზნებისათვის პროფესიული ორგანიზაციად ითვლება საქართველოს კანონმდებლობის შესაბამისად შექმნილი ბუღალტერთა ან/და აუდიტორთა პროფესიული ორგანიზაცია, რომელიც რეგისტრირებულია არასამეწარმეო (არაკომერციულ) იურიდიულ პირად.

2. პროფესიულ ორგანიზაციას უნდა გააჩნდეს შიგა პოლიტიკა და პროცედურები:

ა) სერტიფიცირებულ პირთა განათლების მიმართ;

ბ) თავისი წევრი აუდიტორების ხარისხის კონტროლის სისტემის მონიტორინგის და პროფესიული

ეთიკის კოდექსის დაცვის უზრუნველსაყოფად;

გ) დისციპლინარული პასუხისმგებლობის დაკისრებაზე;

2.1. პროფესიულ ორგანიზაციას ევალება:

ა) გამოაქვეყნოს ყოველწლიური ფინანსური ანგარიშგება და საქმიანობის შესახებ ანგარიში;

ბ) გააჩნდეს ვებ-გვერდი, რომელშიც განათავსოს წევრი აუდიტორების რეესტრი, ფინანსური ანგარიშგება და საქმიანობის ანგარიში.

4.11. მოქმედი კანონის შეცვლის ერთ-ერთი მთავარი მოტივაცია განაპირობა ბუღალტრულ აღრიცხვასა და აუდიტორულ საქმიანობაზე სახელმწიფო ზედამხედველობის აუცილებლობამ. თვითრეგულირების პრაქტიკამ არ გაამართლა ვერც ერთ ქვეყანაში. საზედამხედველო ორგანოს დაქვემდებარება აღმასრულებელი ხელისუფლებისადმი, მის სტრუქტურულ ერთეულად წარმოდგენა, მაღალი ალბათობით, გამოიწვევს მის მოქცევას გავლენებისა და ინტერესების სფეროში, რაც ერთი უკიდურესობიდან მეორე უკიდურესობაში გადავარდნის ტოლფასია. გამოსავალი მხოლოდ ამ ორგანოს დამოუკიდებლობაშია. აღნიშნულზე იმთავითვე გამოვხატავდით საზედამხედველო ორგანოს დამოუკიდებელ ერთეულად და საქართველოს პარლამენტისადმი ანგარიშვალდებულად ჩამოყალიბებისადმი მხარდაჭერას.

აღნიშნულის გათვალისწინებით, მიზანშეწონილად მიგვაჩნია 21-ე მუხლის 1-ლი პუნქტი ჩამოყალიბდეს შემდეგი რედაქციით:

1. სააგენტო არის ბუღალტრული აღრიცხვის, ფინანსური ანგარიშგების და აუდიტორული საქმიანობის ზედამხედველობის, ინფორმაციის გამჭვირვალობის მიზნით, საქართველოს კანონმდებლობის შესაბამისად შექმნილი საჯარო სამართლის იურიდიული პირი, რომელიც უწყებრივად, ფინანსურად, ფუნქციურად და ორგანიზაციულად დამოუკიდებელია.

სააგენტო ანგარიშვალდებულია საქართველოს პარლამენტის წინაშე;

იმ მოსაზრებებიდან გამომდინარე, რაც სააგენტოს დაქვემდებარების მიმართ გამოვთქვით, 23-ე მუხლის მე-2 პუნქტი მიზანშეწონილად მიგვაჩნია ჩამოყალიბდეს შემდეგი რედაქციით:

აღმასრულებელ დირექტორს თანამდებობაზე 5 წლის ვადით ნიშნავს და ათავისუფლებს საქართველოს პარლამენტის თავმჯდომარე საფინანსო-საბიუჯეტო კომიტეტის წარდგინებით. ერთი და იგივე პიროვნება შეიძლება დაინიშნოს ზედიზედ მხოლოდ 2 ვადით.

თუ ევროდირექტივას გავეყვებით (იხ. 2006/43/EC ევროდირექტივის 32-ე მუხლის მე-3 ნაწილი), საზედამხედველო ორგანოს (სააგენტოს) ხელმძღვანელობა უნდა განახორციელოს სავალდებულო აუდიტის სფეროსთან დაკავშირებული კომპეტენციის მქონე არაპრაქტიკოსებმა, რომლებიც შეირჩევიან კანდიდატთა შერჩევის მიუმხრობელი და გამჭვირვალე პროცედურებით. კონკრეტული ამოცანების გადასაჭრელად საზედამხედველო ორგანოს შეუძლია დაიქირაოს პრაქტიკოსი სპეციალისტები ან განსაკუთრებული კვალიფიკაციის საჭიროებისას მოიწვიონ შესაბამისი ექსპერტები.

მოცემულ შემთხვევაში, ამ დირექტივის თავისუფალ ინტერპრეტაციასთან გვაქვს საქმე. სააგენტოს ხელმძღვანელობს აღმასრულებელი დირექტორი, რომელიც ამავდროილად სააგენტოს საბჭოს - სააგენტოს უმაღლესი ორგანოს თავმჯდომარეცაა.

სააგენტოს დირექტორის დანიშვნასთან დაკავშირებული 23-ე მუხლის პუნქტები ტოვებს შთაბეჭდილებას, თითქოს კონკრეტულ პირს უნდა მოერგოს.

უმჯობესია ასეთი რედაქციით:

აღმასრულებელ დირექტორად ინიშნება პირი, რომელსაც:

ა) აქვს უმაღლესი ეკონომიკური განათლება;

ბ) გააჩნია სავალდებულო აუდიტის სფეროსთან დაკავშირებული კომპეტენცია;

გ) უკანასკნელი სამი წლის განმავლობაში არ ახორციელებდა აქტიურ აუდიტორულ საქმიანობას;

დ) არ ფლობს და მისი ოჯახის წევრებსაც არ გააჩნიათ აქციები, კაპიტალის წილი ან ხმის უფლება იმ აუდიტორულ ფირმაში, რომლის საქმიანობის ზედამხედველობაც სააგენტოს უფლებამოსილებას განეკუთვნება;

ე) არ არის ნასამართლევი მძიმე ან განსაკუთრებით მძიმე დანაშაულის, ტერორიზმის დაფინანსების ან/და უკანონო შემოსავლის ლეგალიზაციის ან სხვა ეკონომიკური დანაშაულისთვის.

4.12. საბჭოს შემადგენლობის და დაკომპლექტების წესის მიმართ განსხვავებული მოსაზრებები არსებობს და არც ევროდირექტივები იძლევა ერთმნიშვნელოვნად ჩამოყალიბებულ შაბლონს.

ძირითადი მოთხოვნა მაინც ისაა, რომ „სახელმწიფო ზედამხედველობის სისტემა ისე უნდა მო-

ენყოს, რომ მის მართვაში მონაწილეობდნენ არაპრაქტიკოსი სპეციალისტები, რომლებიც კომპეტენტური არიან სავალდებულო აუდიტის ჩატარებასთან დაკავშირებულ სფეროებში. ასეთი არაპრაქტიკოსები შეიძლება იყვნენ სპეციალისტები, რომლებსაც არასოდეს არ ჰქონიათ ურთიერთობა აუდიტორთა საზოგადოებასთან, ან ყოფილი აუდიტორები, რომლებმაც დატოვეს პროფესია. აგრეთვე, დასაშვებია უმცირესობის სახით საზედამხედველო ორგანოში წარმოდგენილი იყვნენ პრაქტიკოსი, მოქმედი სპეციალისტები“.

წარმოდგენილ ვარიანტში საქმესთან დაკავშირებული და შედარებით კომპეტენტური შეიძლება იყოს დირექტორი და 2 წევრი პროფესიული ორგანიზაციიდან და აკადემიური წრეებიდან. სხვა 5 წევრი პრაქტიკულად ნომენკლატურულია, ამასთან უწყებრივი დატვირთვის და უნარ-ჩვევების გათვალისწინებით, მათი ნაყოფიერი მოღვაწეობა სათუთა. მით უმეტეს, საბჭოს წევრის საქმიანობა არ არის ანაზღაურებადი.

სააგენტოს საბჭოს მიერ მისაღებია ძალიან მნიშვნელოვანი დოკუმენტები, ამდენად, აუცილებელია ისეთი პირებით დაკომპლექტდნენ, რომლებსაც შეუძლიათ მუშაობა და ესმით საკითხი. ამ ნიშნით მიზანშეწონილად მიგვაჩნია საბჭოს შემადგენლობა განისაზღვროს 9 წევრით. მათ შორის, უმცირესობით, სამი წევრი ჩაირთონ პრაქტიკოსები პროფესიული ორგანიზაციებიდან.

საბჭოს თავმჯდომარის გარდა, საბჭოს დარჩენილი 8 წევრიდან 1 წევრის კანდიდატურას დასამტკიცებლად წარადგენს საქართველოს ეროვნული ბანკის საბჭო, 1 წევრს – ფინანსთა სამინისტრო, 1 წევრს დაზღვევის ზედამხედველობის სამსახური, 1 წევრს სახელმწიფო აუდიტის სამსახური, საბჭოს დანარჩენი 4 წევრს პროფესიული ორგანიზაციებიდან და აკადემიური წრეებიდან წარადგენს საქართველოს პარლამენტის საფინანსო-საბიუჯეტო კომიტეტი.

სააგენტოს საბჭოს წევრთა კანდიდატურები შესაბამისი უწყების ხელმძღვანელებმა და პროფესიულმა ორგანიზაციებმა წარუდგინონ პარლამენტის საფინანსო-საბიუჯეტო კომიტეტს, რომელიც მათ განიხილავს და დამტკიცებს 2 კვირის ვადაში.

კანონპროექტში არ ჩანს და გასაწერია ის შემთხვევა, როცა რომელიმე კანდიდატურა მიუღებელი აღმოჩნდება და არ დაამტკიცებენ.

საბჭოში ფაქტობრივად ნომენკლატურული პირები ხვდებიან. სავარაუდოდ, ისინი უწყების ხელმძღვანელის მოადგილის რანგით განისაზღვრება. არაა გამორიცხული, რომ უწყებრივი დატვირთვის და პროფესიული უნარ-ჩვევების უკმარისობის გამო, ასეთმა წევრებმა ნაყოფიერად ვერ იმუშაონ. ამიტომ არაა მიუღებელი, რომ სხვა წესი მივიღოთ, კერძოდ, საბჭოს წევრების უფლებამოსილების ვადა კი არ განისაზღვროს 5 წლით, არამედ საბჭოს შემადგენლობა განახლებას დაექვემდებაროს ერთი მესამედით 2 წლის გასვლის შემდეგ.

კანონპროექტში გასათვალისწინებელია ისეთი შემთხვევა, როცა დირექტორი, ან საბჭოს წევრი ჯეროვნად ვერ ასრულებს დაკისრებულ ფუნქციას, მაშინ რა მექანიზმი არსებობს მისი განთავისუფლებისთვის?

დირექტორის განთავისუფლების და საბჭოს წევრის გამოწვევის მექანიზმიც უნდა ჩაირთოს კანონპროექტში.

იმედს ვიტოვებთ, რომ გაიზიარებთ ამ შენიშვნებს, რაც საერთო საქმეს წაადგება.

პატივისცემით

იური პაპასქუა

აუდიტორთა, ბუღალტერთა და ფინანსურ მენეჯერთა
ფედერაციის აღმასრულებელი დირექტორი



საქართველო, თბილისი 0160, დ. გამრეკელის ქ. №19, მე-5 სართული

ტელ: (995 32) 2 33 09 06; ფაქსი: (995 32) 2 38 51 81;

ელ. ფოსტა: gaiaa@mail.ru ; www.gaiaa.org.ge

შენიშვნები „ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის შესახებ“ საქართველოს კანონის პროექტთან დაკავშირებით

1. მე-2 მუხლის „კ“ ქვეპუნქტი.

წარმოდგენილი რედაქცია:

„კ) სერტიფიცირებული პირი – ფიზიკური პირი, რომელიც სერტიფიცირებულია პროფესიული ორგანიზაციის მიერ სააგენტოს მიერ დადგენილი სტანდარტების შესაბამისად და რომელიც სერტიფიცირების შემდგომ თავის კვალიფიკაციას ადასტურებს განგრძობითი განათლების სტანდარტის შესაბამისად.“

კომენტარი/შენიშვნა:

მოცემული რედაქციით, სერტიფიცირებული პირია ის ფიზიკური პირი, რომელიც სერტიფიცირებულია პროფესიული ორგანიზაციის მიერ. ბუნდოვანია რას გულისხმობს აღნიშნული ჩანაწერი: 1) მხოლოდ იმას, რომ შეფასების და გამოცდების ეროვნულ ცენტრში სასერტიფიკაციო გამოცდების წარმატებით გავლის შემდეგ, პროფესიული ორგანიზაციისგან პირს მიღებული უნდა ჰქონდეს კანონით დადგენილი, მატერიალური ფორმის სერტიფიკატი, თუ 2) პირდაპირი შინაარსით უნდა იქნას გაგებული?

ჩვენი პოზიცია/რედაქცია:

„კ) სერტიფიცირებული პირი – ფიზიკური პირი, რომელიც სერტიფიცირებულია პროფესიული ორგანიზაციის მიერ **ამ კანონის მოთხოვნათა დაცვით** სააგენტოს მიერ დადგენილი სტანდარტების შესაბამისად და რომელიც სერტიფიცირების შემდგომ თავის კვალიფიკაციას ადასტურებს განგრძობითი განათლების სტანდარტის შესაბამისად.“

2. მე-2 მუხლის „ო“ და „ბ“ ქვეპუნქტები.

წარმოდგენილი რედაქცია:

„ო) პროფესიული სერტიფიცირების სტანდარტი – სააგენტოს მიერ სერტიფიცირებულ პირად აღიარებისათვის დადგენილი ნორმები, რომლებიც შეესაბამება ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის (IFAC) მიერ დადგენილ განათლების საერთაშორისო სტანდარტებს (IES);“

„ბ) განგრძობითი განათლების სტანდარტი – სააგენტოს მიერ სერტიფიცირებული პირის კვალიფიკაციისა და სტატუსის შენარჩუნებისათვის დადგენილი ნორმები, რომლებიც შეესაბამება ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის (IFAC) მიერ დადგენილ განათლების საერთაშორისო სტანდარტებს (IES);“

კომენტარი/შენიშვნა:

ევროდირექტივებთან მიახლოების ვალდებულების და იმის გათვალისწინებით, რომ შესაბამის ევროდირექტივაში #2006/43/EU, როგორც სერტიფიცირებასთან, ისე განგრძობით სწავლებასთან დაკავშირებით მოთხოვნები არათუ შეესაბამება, არამედ აღემატება ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის (IFAC) შესაბამის სტანდარტებს/მოთხოვნებს, უმჯობესია კანონში აქაც და სხვა შესაბამის მუხლებშიც აქცენტირება გაკეთდეს ევროდირექტივებსა და საუკეთესო საერთაშორისო პრაქტიკაზე.

№5 დეკემბერი 2015



ჩვენი პოზიცია/რედაქცია:

„ა) პროფესიული სერტიფიცირების სტანდარტი – სააგენტოს მიერ სერტიფიცირებულ პირად აღიარებისათვის დადგენილი ნორმები, რომლებიც შეესაბამება ევროდირექტივის მოთხოვნებს და საუკეთესო საერთაშორისო პრაქტიკას. ~~ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის (IFAC) მიერ დადგენილ განათლების საერთაშორისო სტანდარტებს (IES);“~~

„ბ) განგრძობითი განათლების სტანდარტი – სააგენტოს მიერ სერტიფიცირებული პირის კვალიფიკაციისა და სტატუსის შენარჩუნებისათვის დადგენილი ნორმები, რომლებიც შეესაბამება ევროდირექტივის მოთხოვნებს და საუკეთესო საერთაშორისო პრაქტიკას ~~ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის (IFAC) მიერ დადგენილ განათლების საერთაშორისო სტანდარტებს (IES);“~~

1. მე-2 მუხლის „ფ“ ქვეპუნქტი.

წარმოდგენილი რედაქცია:

„ფ) საზოგადოებრივი დაინტერესების პირი (შემდეგში – სდპ) – იურიდიული პირი რომელიც წარმოადგენს:

ფ.ა) ემიტენტს, ფასიანი ქაღალდების ბაზრის შესახებ საქართველოს კანონის მიხედვით, ან

ფ.ბ) კომერციული ბანკებს, მიკროსაფინანსო ორგანიზაციებს და კვალიფიციურ საკრედიტო ინსტიტუტს - „საქართველოს ეროვნული ბანკის შესახებ“ საქართველოს ორგანული კანონის მიხედვით. ეროვნული ბანკი უფლებამოსილია თავის ზედამხედველობას დაქვემდებარებული სუბიექტების ფარგლებში განსაზღვროს გამონაკლისები სდპ-ს სტატუსის მინიჭების თაობაზე;

ფ.გ) მზღვეველს- „დაზღვევის შესახებ“ საქართველოს კანონის მიხედვით, ან;

ფ.დ) არასახელმწიფო საპენსიო სქემის დამფუძნებელს - „არასახელმწიფო და საპენსიო დაზღვევისა და უზრუნველყოფის შესახებ“ საქართველოს კანონის შესაბამისად;

ფ.ე) მსხვილი საწარმოებს;

ფ.ვ) საინვესტიციო ფონდებს;

ფ.ზ) საქართველოს მთავრობის მიერ განსაზღვრული პირებს;“

კომენტარი/შენიშვნა:

„სდპ“-ბის ჩამონათვალში მსხვილი საწარმოების შეყვანა არ არის შესაბამისობაში #2006/43/EU ევროდირექტივით დადგენილ სტრუქტურასთან, რომლის მიხედვითაც მსხვილი საწარმოები „სდპ“-ბის მიღმა რჩებიან (არ შედიან „სდპ“-ბის ჩამონათვალში). ამასთან, 2013/34/EU ევროდირექტივით სავალდებულო აუდიტი მოითხოვება „სდპ“-სათვის, მსხვილი და საშუალო საწარმოებისათვის, რაც კიდევ ერთხელ უსვავს ხაზს მსხვილი საწარმოების დამოუკიდებელ სტატუსს და არსებობას.

ჩვენი პოზიცია/რედაქცია:

„ფ) საზოგადოებრივი დაინტერესების პირი (შემდეგში – სდპ) – იურიდიული პირი რომელიც წარმოადგენს:

ფ.ა) ემიტენტს, ფასიანი ქაღალდების ბაზრის შესახებ საქართველოს კანონის მიხედვით, ან

ფ.ბ) კომერციული ბანკებს, მიკროსაფინანსო ორგანიზაციებს და კვალიფიციურ საკრედიტო ინსტიტუტს - „საქართველოს ეროვნული ბანკის შესახებ“ საქართველოს ორგანული კანონის მიხედ-

ვით. ეროვნული ბანკი უფლებამოსილია თავის ზედამხედველობას დაქვემდებარებული სუბიექტების ფარგლებში განსაზღვროს გამონაკლისები სდპ-ს სტატუსის მინიჭების თაობაზე;

ფ.გ) მზღვეველს- „დაზღვევის შესახებ“ საქართველოს კანონის მიხედვით, ან;

ფ.დ) არასახელმწიფო საპენსიო სქემის დამფუძნებელს - „არასახელმწიფო და საპენსიო დაზღვევისა და უზრუნველყოფის შესახებ“ საქართველოს კანონის შესაბამისად;

ფ.ე) მსხვილი-საწარმოებს; (ამოღებულია);

ფ.ვ. ფ.ვ) საინვესტიციო ფონდებს;

ფ.გ. ფ.ზ) საქართველოს მთავრობის მიერ განსაზღვრული პირებს;“

2. მე-2 მუხლის „ძ“ ქვეპუნქტი.

წარმოდგენილი რედაქცია:

„ძ) სააგენტო - საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მმართველობის სფეროში შემავალი საჯარო სამართლის იურიდიული პირი- „ბუღალტრული აღრიცხვის, ფინანსური ანგარიშგების და აუდიტის ზედამხედველობის სააგენტო“ (შემდგომში - სააგენტო).“

კომენტარი/შენიშვნა:

სააგენტოს უწყებრივი დაქვემდებარება ნებისმიერი სამინისტროსადმი, შეზღუდავს მის დამოუკიდებლობასა და ეფექტიანი მართვის შესაძლებლობას. კითხვის ნიშნის ქვეშ დადგება მიუკერძოებლობისა და გამჭვირვალობის საკითხები. ქართული რეალობის, ბუღალტრული და აუდიტორული მომსახურების ბაზარზე დღეს არსებული სიტუაციისა და „ძალთა ბალანსის“ გათვალისწინებით, სააგენტო უნდა იყოს „ყველასგან და ყველასთვისგან“ დამოუკიდებელი. ამასთან, ნომინალურად ანგარიშვალდებულებების კუთხით საკანონმდებლო ორგანოსადმი (პარლამენტისადმი) ქვემდებარე.

ჩვენი პოზიცია/რედაქცია:

„ძ) სააგენტო - საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მმართველობის სფეროში შემავალი დამოუკიდებელი საჯარო სამართლის იურიდიული პირი- „ბუღალტრული აღრიცხვის, ფინანსური ანგარიშგების და აუდიტის ზედამხედველობის სააგენტო“ (შემდგომში - სააგენტო).“

3. მე-3 მუხლის მე-8 ნაწილი.

წარმოდგენილი რედაქცია:

„8. ამ მუხლის მე-5, მე-6 და მე-7 პუნქტებში მითითებული, შესაბამისი მიმღები ორგანოების მიერ მიღებული, უკანასკნელი ძალაში შესული საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების (IPSAS), ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების (IFRS) და მცირე და საშუალო საწარმოების ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების (IFRS for SMEs) გამოყენება სავალდებულოა.“

კომენტარი/შენიშვნა:

მოცემული რედაქციის მიხედვით, საერთაშორისო ორგანიზაციების მიერ სამოქმედოდ შემოღებული სტანდარტების გამოყენების სავალდებულობაზეა მითითება. რაც შეეხება აღნიშნული სტან-

დარტების საქართველოს კანონმდებლობის შესაბამისად შემოღებას/ დამტკიცებას, არც მე-8 ნაწილში და არც შემდგომ ნაწილებში არ არის ამაზე მითითება. აღნიშნული, წინააღმდეგობაში მოდის ქართულ კანონმდებლობასთან.

ჩვენი პოზიცია/რედაქცია:

„8. ამ მუხლის მე-5, მე-6 და მე-7 პუნქტებში მითითებული, შესაბამისი მიმღები ორგანოების მიერ მიღებული, უკანასკნელი ძალაში შესული და სააგენტოს მიერ რეგისტრირებული საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების (IPSAS), ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების (IFRS) და მცირე და საშუალო საწარმოების ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების (IFRS for SMEs) გამოყენება სავალდებულოა.“

4. მე-4 მუხლის მე-4 და მე-5 ნაწილები.

წარმოდგენილი რედაქცია:

„4. ამ კანონითდადგენილი ზომითი კატეგორიების მიხედვით ფინანსური ანგარიშგების სტანდარტების მოთხოვნა არ ვრცელდება იმ სუბიექტებზე, რომელთა საქმიანობის მარეგულირებელი საკანონმდებლო თუ ნორმატიული აქტები ითვალისწინებენ კერძო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის და ფინანსური ანგარიშგების სტანდარტებისგან და საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტებისგან განსხვავებული სტანდარტების გამოყენების შესაძლებლობას.

5. ამ მუხლის მე-4 პუნქტი არ ვრცელდება იმ სუბიექტებზე, რომელთა საქმიანობის მარეგულირებელი საკანონმდებლო თუ ნორმატიული აქტები აწესებს ფინანსური ანგარიშგების მოთხოვნას კერძო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის და ფინანსური ანგარიშგების სტანდარტებისა და საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების მიხედვით, მაგრამ მოთხოვნა წესდება ამ კანონისგან განსხვავებული ზომითი კატეგორიების ან სხვა კრიტერიუმების მიხედვით.“

კომენტარი/შენიშვნა:

ამ ნაწილების ფაქტობრივი გამოყენების შესაძლებლობა როდის დგება/დადგება და რა დატვირთვას ატარებს გასარკვევია. საინტერესოა, ერთი კონკრეტული მაგალითი, როცა მე-4 ნაწილის გამოყენება შეიძლება.

5. მუხლი 7.

წარმოდგენილი რედაქცია:

„სდპ“- ები და საშუალო ზომის საწარმოების ვალდებულნი არიან წარმოადგინონ აუდირებული ფინანსური ანგარიშგება. ამასთან სდპ-ს უფლება აქვს დაიქირავოს მხოლოდ ის აუდიტორი, რომელიც აკმაყოფილებს სდპ-ების აუდიტის უფლებამოსილებისთვის საჭირო კანონმდებლობით დადგენილ კრიტერიუმებს, თუ სდპ-ს საქმიანობის მარეგულირებელი საკანონმდებლო თუ ნორმატიული აქტებით სხვა რამ არ არის განსაზღვრული. მიკრო და მცირე საწარმოები გათავისუფლებუ-

ლი არიან აუდირებული ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის ვალდებულებისაგან, თუ კანონმდებლობით სხვა რამ არ არის მოთხოვნილი..,

კომენტარი/შენიშვნა:

მე-7 მუხლის შინაარსი საჭიროებს არა მარტო რედაქციულ დახვეწას, არამედ შინაარსობრივ გასწორებასაც. რჩება შთაბეჭდილება, რომ არის მცდელობა, „სდპ“-ს აუდიტორებისათვის/ აუდიტორული ფირმებისათვის დადგინდეს განსხვავებული მოთხოვნები „სხვა/ჩვეულებრივ“ აუდიტორებთან/აუდიტორულ ფირმებთან შედარებით, რაც არასწორია, რადგან ასეთი სპეციალიზებული რანჟირება აუდიტის ჩატარების უფლების მქონე აუდიტორების/ აუდიტორული კომპანიების შიგნით ევროდირექტივით არ მოთხოვება (ევროპარლამენტის #537/2014/EU რეგლამენტი, მხოლოდ ადგენს პროცედურებს და მოთხოვნებს სდპ-ს აუდიტის განხორციელებისას, რომელიც უნდა დაიცვან აუდიტორებმა/აუდიტორულმა კომპანიებმა ასეთი სბიექტების - სდპ-ის აუდიტის ჩატარებისას) და არც საერთაშორისო პრაქტიკა ითვალისწინებს. აღნიშნულს აგრეთვე ადასტურებს „statutory აუდიტის“ დეფინიციაზე ევროდირექტივებით დადგენილი მიდგომა, რომლის თანახმადაც როგორც „სდპ“-ის, ისე მსხვილი, საშუალო და ევროდირექტივით გათვალისწინებულ სხვა შემთხვევებში აუდიტს ატარებენ აუდიტორთა რეესტრში რეგისტრირებული აუდიტორები/აუდიტორული კომპანიები ყოველგვარი რანჟირების გარეშე.

ჩვენი პოზიცია/რედაქცია:

„სდპ“- ები, მსხვილი და საშუალო ზომის საწარმოები ვალდებული არიან წარმოადგინონ აუდირებული ფინანსური ანგარიშგება. ამასთან, სდპ-ს უფლება აქვს დაიქირაოს მხოლოდ ის აუდიტორი/აუდიტორული ფირმა, რომელსაც გავლილი აქვს ხარისხის კონტროლი გარდა ამ კანონით დადგენილი შემთხვევისა (მუხლი 30, ნაწილი 14). ამასთან სდპ-ს უფლება აქვს დაიქირაოს მხოლოდ ის აუდიტორი, რომელიც აკმაყოფილებს სდპ-ების აუდიტის უფლებამოსილებისთვის საჭირო კანონმდებლობით დადგენილ კრიტერიუმებს, თუ სდპ-ს საქმიანობის მარეგულირებელი საკანონმდებლო-თუ ნორმატიული აქტებით სხვა რამ არ არის განსაზღვრული. მიერო და მცირე საწარმოები გათავისუფლებული არიან აუდირებული ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის ვალდებულებისაგან, თუ კანონმდებლობით სხვა რამ არ არის მოთხოვნილი..,

6. მე-8 მუხლის მე-2 ნაწილი.

წარმოდგენილი რედაქცია:

„2. სუბიექტი, რომელსაც ამ კანონით მოეთხოვება აუდირებული ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა, ვალდებულია სააგენტოს წარუდგინოს ანგარიშგებები არაუგვიანეს კანელდარული წლის 31 ოქტომბრისა, გარდა იმ შემთხვევისა, თუ კონკრეტული საქმიანობის მარეგულირებელი კანონი არ ითვალისწინებს ანგარიშგების გამოქვეყნების განსხვავებულ ვადას. ასეთ შემთხვევაში სააგენტოსათვის ანგარიშგებების წარდგენა ხორციელდება აღნიშნული განსხვავებული ვადების დაცვით. ამასთან სდპ-ების, რომლებიც არ წარმოადგენენ საჯარო სექტორის სუბიექტებს, და საშუალო სა-

წარმოების მიერ ანგარიშგებების წარდგენა ხდება ინდივიდუალურად გამოქვეყნების მიზნით. სხვა სუბიექტების შემთხვევაში ხორციელდება აგრეგირებული ინფორმაციის გამოქვეყნება.“

კომენტარი/შენიშვნა:

ბუნდოვანია მოცემული რედაქციის ბოლო ორი წინადადების შინაარსი, რომელიც ან შინაარსობრივად დასახვეწია, ან საერთოდ ამოსაღები.

7. მე-9 მუხლის მე-5 ნაწილი.

წარმოდგენილი რედაქცია:

„5. სავალდებულოა ამ მუხლის მე-3 და მე-4 პუნქტებში მითითებული შესაბამისი მიმღები ორგანოების მიერ მიღებული უკანასკნელი ძალაში შესული აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების (ISA) გამოყენება, რომელთა საქართველოს სახელმწიფო ენაზე ხელმისაწვდომობას უზრუნველყოფს სააგენტო.“

კომენტარი/შენიშვნა:

მოცემული რედაქციის მიხედვით, საერთაშორისო ორგანიზაციის მიერ სამოქმედოდ შემოღებული აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების გამოყენების სავალდებულობაზეა მითითება. რაც შეეხება აღნიშნული სტანდარტების საქართველოს კანონმდებლობის შესაბამისად შემოღებას/დამტკიცებას, ამაზე კანონში არ არსებობს ჩანაწერი/მითითება. აუდიტის სტანდარტების დაურეგისტრირებლობა წინააღმდეგობაში მოდის საქართველოს მოქმედ კანონმდებლობასთან.

ჩვენი პოზიცია/რედაქცია:

„5. სავალდებულოა ამ მუხლის მე-3 და მე-4 პუნქტებში მითითებული შესაბამისი მიმღები ორგანოების მიერ მიღებული უკანასკნელი ძალაში შესული და სააგენტოს მიერ რეგისტრირებული აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების (ISA) გამოყენება, რომელთა საქართველოს სახელმწიფო ენაზე ხელმისაწვდომობას უზრუნველყოფს სააგენტო.“

8. მე-9 მუხლის მე-7 ნაწილი (P.S. მე-6 ნაწილი არ არსებობს - გამოტოვებულია).

წარმოდგენილი რედაქცია:

„7. აუდიტორული ფირმების, რომლებიც აუდიტს უტარებენ სდპ-ებს, აუდიტის პროცესის განხორციელების ორგანიზებასთან დაკავშირებული მოთხოვნები დგინდება სააგენტოს ნორმატიული აქტით, სდპ-ების აუდიტორების მიმართ სპეციალური მოთხოვნების შესახებ ევრორეგულაციისა და წლიური და კონსოლიდირებული ანგარიშების კანონით დადგენილი აუდიტის შესახებ ევროდირექტივის მიხედვით.“

კომენტარი/შენიშვნა:

მოცემული რედაქცია შინაარსობრივად გასამართია რათა ცალსახად იკითხებოდეს, რომ დამატებითი მოთხოვნები ეხება სდპ-ს აუდიტის ჩატარების პროცესს, პროცედურებს, აუდიტის გაფორმებას (როგორც ეს მოითხოვება ევროპარლამენტის #537/2014/EU რეგლამენტით) და ა.შ. და არა სდპ-ის აუდიტის ჩამტარებელ აუდიტორებს/აუდიტორულ ფირმებს (თითქოს, მათ მიმართ სხვა „მაღალი“ მოთხოვნები უნდა არსებობდეს).

ჩვენი პოზიცია/რედაქცია:

„7. **სდპ-ის აუდიტის აუდიტორული ფირმების, რომლებიც აუდიტს უტარებენ სდპ-ებს, პროცესის განხორციელების ორგანიზებასთან დაკავშირებული დამატებითი მოთხოვნები დგინდება სააგენტოს ნორმატიული აქტით, სდპ-ების აუდიტორების მიმართ სპეციალური მოთხოვნების შესახებ ევრორეგულაციისა და წლიური და კონსოლიდირებული ანგარიშების კანონით დადგენილი აუდიტის შესახებ ევროდირექტივის მიხედვით. ევრორეგულაციის, ევროდირექტივებისა და საუკეთესო საერთაშორისო პრაქტიკის მიხედვით.**“

9. მე-10 მუხლის მე-5 ნაწილი.

წარმოდგენილი რედაქცია:

„5. აუდიტორთა რეესტრში რეგისტრაციით დაინტერესებული ფიზიკური პირი უნდა აკმაყოფილებდეს შემდეგ პირობებს:

ა) გააჩნდეს პროფესიული ორგანიზაციისგაცემული სერტიფიცირების დამადასტურებელი დოკუმენტი;

ბ) იყოს პროფესიული ორგანიზაციის წევრი, რაც გულისხმობს რომ უნდა გააჩნდეს მინიმუმ 3 წლიანი პრაქტიკული გამოცდილება ფინანსური ანგარიშგების აუდიტში გამოცდილი პრაქტიკოსი აუდიტორის ზედამხედველობის ქვეშ;

გ) არ არის ნასამართლავი მძიმე ან განსაკუთრებით მძიმე დანაშაულისათვის, ტერორიზმის დაფინანსებისათვის ან/და უკანონო შემოსავლის ლეგალიზაციისათვის ან სხვა ეკონომიკური დანაშაულისათვის;

დ) იცავს და არ აქვს დარღვეული ეთიკის ნორმები.“

კომენტარი/შენიშვნა:

სერტიფიცირების დამადასტურებელი დოკუმენტი - სერტიფიკატი, ვინაიდან მას აღიარებს სახელმწიფო, უნდა იყოს ერთიანი, უნიფიცირებული დოკუმენტი, რომელსაც გასცემს სააგენტო.

მოთხოვნა, რომელიც ეხება 3 წლიანი პრაქტიკული გამოცდილების ქონას ფინანსური ანგარიშგების აუდიტში, თუ გავრცელდება კანონის 30-ე მუხლის მე-2 ნაწილით კანონისმიერი წესით აღიარებულ სერტიფიცირებულ პირებზე, გამოიწვევს ასეთი (კანონისმიერი წესით აღიარებული) პირე-

ბის გარკვეული ნაწილის დაბლოკვას (ისინი ვერ მოხვდებიან აუდიტორთა რეესტრში). კერძოდ, იმათ დაბლოკვას, ვისაც არ ექნება 3 წლიანი პრაქტიკული გამოცდილება ფინანსური ანგარიშგების აუდიტში ამ კანონის ამოქმედებამდე. როცა თვითონ კანონი „აუდიტორული საქმიანობის შესახებ“, რომელიც მოქმედებდა გასულ პერიოდში და რომლის მიხედვითაც აუდიტორებად ეს პირები არიან სერტიფიცირებულები აუდიტორად აღიარებისათვის ასეთ მოთხოვნას არ ითვალისწინებდა. [ანუ, პირები რომლებიც ამ კანონის 30-ე მუხლის მე-2 ნაწილით ითვლებიან სერტიფიცირებულ პირებად, ძველი კანონის მოთხოვნებით უკვე არიან აღიარებულნი აუდიტორებად, ახალი კანონით კი ხდება მათი სტატუსის შეცვლა].

ჩვენი პოზიცია/რედაქცია:

„5. აუდიტორთა რეესტრში რეგისტრაციით დაინტერესებული ფიზიკური პირი უნდა აკმაყოფილებდეს შემდეგ პირობებს:

ა) გააჩნდეს სააგენტოს პროფესიული ორგანიზაციის გაცემული და აღიარებული სერტიფიცირების დამადასტურებელი დოკუმენტი;

ბ) იყოს პროფესიული ორგანიზაციის წევრი, რაც გულისხმობს რომ უნდა გააჩნდეს მინიმუმ 3 წლიანი პრაქტიკული გამოცდილება ფინანსური ანგარიშგების აუდიტში გამოცდილი პრაქტიკოსი აუდიტორის ზედამხედველობის ქვეშ (გარდა, ამ კანონის 30-ე მუხლის მე-2 ნაწილით კანონისმიერი წესით აუდიტორად აღიარებული ფიზიკური პირებისა);

გ) არ არის ნასამართლევი მძიმე ან განსაკუთრებით მძიმე დანაშაულისათვის, ტერორიზმის დაფინანსებისათვის ან/და უკანონო შემოსავლის ლეგალიზაციისათვის ან სხვა ეკონომიკური დანაშაულისათვის;

დ) იცავს და არ აქვს დარღვეული ეთიკის ნორმები.“

10. მე-10 მუხლის მე-6 ნაწილი.

წარმოდგენილი რედაქცია:

„6. აუდიტორთა რეესტრში რეგისტრაციით დაინტერესებული საქართველოში რეგისტრირებული აუდიტორული ფირმა უნდა აკმაყოფილებდეს შემდეგ პირობებს:

ა) ჰყავდეს დასაქმებული სულ მცირე 1 აუდიტორი, რომელიც არ არის ნასამართლევი მძიმე ან განსაკუთრებით მძიმე დანაშაულისათვის, ტერორიზმის დაფინანსებისათვის ან/და უკანონო შემოსავლის ლეგალიზაციისათვის ან სხვა ეკონომიკური დანაშაულისათვის.

ბ) მისი წილის 50%-ზე მეტს ფლობენ პრაქტიკოსი აუდიტორები;“

კომენტარი/შენიშვნა:

კანონით არ არის განმარტებული ვინ ითვლება პრაქტიკოს აუდიტორად. ალბათ, ის პირი, რომელიც არ არის „არაპრაქტიკოსი“. შინაარსობრივად, პრაქტიკოსად ჩაითვლება პირი, რომელიც პრაქტიკულად ჩართულია და მონაწილეობს ფინანსური ანგარიშგების აუდიტში.

2006/43/EU ევროდირექტივის მე-3 მუხლის მე-4 პუნქტის მიხედვით, აუდიტორული კომპანია ექვემდებარება აუდიტორთა რეესტრში შეყვანას, თუ მისი პარტნიორების ხმების 50%-ზე მეტს ფლობენ ან აუდიტორული ფირმები ან ფიზიკური პირები, რომლებიც მინიმუმ აკმაყოფილებენ ევროდირექტივის მე-4 მუხლის (კარგი რეპუტაცია) და 6-12-ე მუხლების [რომელიც ეხება: საკავალიფიკაციო მოთხოვნებს (მე-6 მუხლი), გამოცდებს (მე-7 მუხლი), ტესტირებას (მე-8 მუხლი), გამოცდებში ჩათვლების მიღებას (მე-9 მუხლი), პრაქტიკულ მომზადებას (მე-10 მუხლი), მრავალწლიანი პრაქტიკული გამოცდილებით მიღებულ კვალიფიკაციას (მე-11 მუხლი) და თეორიული სწავლებისა და პრაქტიკის შეხამებას (მუხლი 12)] მოთხოვნებს და შეიძლება დამტკიცებული იქნას აუდიტორებად. ანუ, ფაქტობრივად, ევროდირექტივის მიხედვით, თუ სერტიფიცირებული პირები ფლობენ აუდიტორულ კომპანიაში 50%-ზე მეტ წილს, მაშინ ის შეიძლება შეყვანილი იქნას აუდიტორთა რეესტრში).

თუმცა, აქვე გვინდა ავლნიშნოთ, რომ ამ ეტაპზე, როცა პროფესიაში „თამაშის ახალი წესების“ დადგენა ხდება, აღნიშნული გამოიწვევს ცალკეულ პირთა საკუთრების უფლების შეზღუდვას, რადგან აუდიტორული ფირმების არც თუ ისე მცირე ნაწილში, დამფუძნებლები არ წარმოადგენენ აუდიტორებს, რადგან „აუდიტორული საქმიანობის შესახებ“ ძველი კანონით და კანონის დღეს მოქმედი რედაქციით აღნიშნული (50%-ზე მეტი წილის ფლობა) არ მოითხოვებოდა/მოითხოვება. გონივრული იქნება ეს მოთხოვნა ამოღებულ იქნას კანონიდან, ან უკიდურეს შემთხვევაში მისი ამოქმედება გადავადდეს ხანგრძლივი ვადით.

ჩვენი პოზიცია/რედაქცია: (იმ შემთხვევისათვის, თუ კანონში აღნიშნული მოთხოვნა დარჩება).

„6. აუდიტორთა რეესტრში რეგისტრაციით დაინტერესებული საქართველოში რეგისტრირებული აუდიტორული ფირმა უნდა აკმაყოფილებდეს შემდეგ პირობებს:

ა) ჰყავდეს დასაქმებული სულ მცირე 1 აუდიტორი, რომელიც არ არის ნასამართლევი მძიმე ან განსაკუთრებით მძიმე დანაშაულისათვის, ტერორიზმის დაფინანსებისათვის ან/და უკანონო შემოსავლის ლეგალიზაციისათვის ან სხვა ეკონომიკური დანაშაულისათვის.

ბ) მისი წილის 50%-ზე მეტს ფლობენ **პრაქტიკოსი აუდიტორები სერტიფიცირებული პირები ან აუდიტორული ფირმები.**“

11. მე-10 მუხლის მე-7 ნაწილი (მოწოდებულ კანონპროექტში შეცდომით, განმეორებით მინიჭებული აქვს მე-6 ნომერი).

წარმოდგენილი რედაქცია:

„7. (შეცდომით მითითებულია როგორც 6) აუდიტორთა რეესტრში შეყვანილი აუდიტორები/აუდიტორული ფირმები უფლებამოსილი იქნებიან ჩაატარონ სდპ-ების აუდიტი მხოლოდ იმ შემთხვევაში თუ გავლილი ექნებათ შესაბამისი ხარისხის კონტროლი, რაც აისახება რეესტრში სააგენტოს მიერ;“

კომენტარი/შენიშვნა:

სამუშაო შეხვედრაზე მიღწეული შეთანხმების მიხედვით, ხარისხის კონტროლის უფლებამოსილებით აღჭურვილი უნდა იყოს მხოლოდ სააგენტო. იმავდროულად, ხარისხის კონტროლის ჩატარებაში, თავდაპირველად, სდპ-ის აუდიტის ჩატარების უფლება უნდა მიეცეს ყველა აუდიტორს/აუდიტორულ ფირმას. ხოლო ხარისხის კონტროლის გავლის შემდეგ, მხოლოდ მათ, ვინც წარმატებით გადალახავს ამ ბარიერს.

ჩვენი პოზიცია/რედაქცია:

„7. აუდიტორთა რეესტრში შეყვანილი აუდიტორები/ აუდიტორული ფირმები უფლებამოსილი იქნებიან ჩაატარონ სდპ-ების აუდიტი მხოლოდ იმ შემთხვევაში თუ გავლილი ექნებათ სააგენტოს შესაბამის ხარისხის კონტროლი, გარდა 30-ე მუხლის მე-14 ნაწილით გათვალისწინებული შემთხვევისა, რაც აისახება აუდიტორთა რეესტრში. სააგენტოს მიერ;“

12. მე-10 მუხლის მე-9 ნაწილი. (გადანმობრება მე-10-დ რიგითობის გასწორების შემდეგ).

წარმოდგენილი რედაქცია:

„9(10). სააგენტო ვალდებულია, საქართველოს კანონმდებლობის საკვალიფიკაციო ტესტის ჩაბარებისა და შესაბამისი მიმართვის საფუძველზე, აუდიტორთა რეესტრში შეიყვანოს ეკონომიკური განვითარებისა და თანამშრომლობის ორგანიზაციის (OECD) წევრ ქვეყნებსა და ევროკავშირის წევრ ქვეყნებში არსებული ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის (IFAC) ნამდვილი წევრი, რომელსაც სურს აუდიტის ჩატარება საქართველოში. ამ პუნქტის შესაბამისად რეესტრში შეყვანილ პირებზე რეესტრში შეყვანის შემდეგ ვრცელდება ამ კანონით და მის საფუძველზე გამოცემული კანონქვემდებარე ნორმატიული აქტებით ხარისხის კონტროლთან დაკავშირებით განსაზღვრული მოხონები და შეზღუდვები.“

კომენტარი/შენიშვნა:

OECD-ს წევრ ქვეყნებში გარდა IFAC-ის წევრი პროფესიული ორგანიზაციების წევრი პროფესიონალი ბუღალტრებისა, ფიზიკური პირები აუდიტორის სტატუსს იღებენ ამა თუ იმ სახელმწიფოში არსებული წესისა და პრაქტიკის მიხედვით, რომელსაც აღიარებს მოცემული სახელმწიფო. ამასთან, უცხო ქვეყნის მოქალაქეებს, რომლებიც შემოდიან საქართველოში სამუშაოს შესასრულებლად, კონსტიტუციური მოთხოვნების დასაკმაყოფილებლად უნდა მოეთხოვებოდეთ ქვეყნის სახელმწიფო ენიც ცოდნა/ ფლობა.

ჩვენი პოზიცია/რედაქცია:

„9 (10). სააგენტო ვალდებულია, საქართველოს კანონმდებლობის საკვალიფიკაციო ტესტის ჩაბარებისა და შესაბამისი მიმართვის საფუძველზე, აუდიტორთა რეესტრში შეიყვანოს ეკონომიკური განვითარებისა და თანამშრომლობის ორგანიზაციის (OECD) წევრ ქვეყნებსა და ევროკავშირის წევრ ქვეყნებში აუდიტორად აღიარებული ფიზიკური პირი, რომელიც ფლობს საქართველოს სახელმწიფო ენას და არსებული ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის (IFAC) ნამდვილი წევრი, რომელსაც სურს აუდიტის ჩატარება საქართველოში.“

მელსაც სურს აუდიტის ჩატარება საქართველოში. ამ პუნქტის შესაბამისად რეესტრში შეყვანილ პირებზე რეესტრში შეყვანის შემდეგ ვრცელდება ამ კანონით და მის საფუძველზე გამოცემული კანონქვემდებარე ნორმატიული აქტებით ხარისხის კონტროლთან დაკავშირებით განსაზღვრული მოხოვნები და შეზღუდვები.“

13. მე-10 მუხლის მე-10 ნაწილი (გადაინომრება მე-11-დ რიგითობის გასწორების შემდეგ).

წარმოდგენილი რედაქცია:

„10(11). ამ მუხლის მე-9 პუნქტით გათვალისწინებული შემთხვევის გარდა, სააგენტო უფლებამოსილია დაადგინოს იმ სახელმწიფოთა ჩამონათვალი, რომელთა ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის (IFAC) ნამდვილ წევრსაც ექნება რეესტრში დარეგისტრირების უფლება.“

კომენტარი/შენიშვნა:

ნებისმიერ ქვეყანაში, გარდა მოცემული რედაქციით აღიარებული აუდიტორისა, აუდიტორად აღიარება ხდება სახელმწიფოს მიერ დადგენილი წესებისა და პირობების შესაბამისად. ამიტომ, არსებული რედაქცია მიზანშეწონილია შეიცვალოს. ამასთან, უცხო ქვეყნის მოქალაქეებს, რომლებიც შემოდიან საქართველოში სამუშაოს შესასრულებლად, კონსტიტუციური მოთხოვნების დასაკმაყოფილებლად უნდა მოეთხოვებოდეთ ქვეყნის სახელმწიფო ენიც ცოდნა/ფლობა.

ჩვენი პოზიცია/რედაქცია:

„10(11). ამ მუხლის მე-9 პუნქტით გათვალისწინებული შემთხვევის გარდა, სააგენტო უფლებამოსილია დაადგინოს იმ სახელმწიფოთა ჩამონათვალი, რომელთა მიერ აღიარებულ აუდიტორს ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის (IFAC) ნამდვილ წევრსაც ექნება რეესტრში დარეგისტრირების უფლება, თუ ფლობს საქართველოს სახელმწიფო ენას.“

14. მე-11 მუხლის მე-4 ნაწილი.

წარმოდგენილი რედაქცია:

„4. ფიზიკურ პირს, რომელმაც გაიარა ტესტირება საქართველოს განათლებისა და მეცნიერების სამინისტროს მმართველობის სფეროში შემავალ საჯარო სამართლის იურიდიული პირი - შეფასებისა და გამოცდების ეროვნულ ცენტრში, უფლება აქვს მიმართოს პროფესიულ ორგანიზაციას სერტიფიკატის მისაღებად. ასეთ შემთხვევაში პროფესიული ორგანიზაცია ვალდებულია გასცეს აღნიშნული სერტიფიკატი.“

კომენტარი/შენიშვნა:

მოცემული რედაქციით არ არის განსაზღვრული სასერტიფიკაციო გამოცდების ოდენობა. სერტიფიკატის გამცემად მოისაზრება პროფესიული ორგანიზაცია, მაშინ, როცა ტესტირებას ატარებს სახელმწიფო. იმავდროულად, სახელმწიფოს მიერ აღიარებული კვალი-

ფიკაციის დამადასტურებლად, უპრიანია გაიცეს ერთიანი, უნიფიცირებული სერტიფიკატი სააგენტოს მიერ.

ჩვენი პოზიცია/რედაქცია:

„4. ფიზიკურ პირს, რომელმაც გაიარა ტესტირება საქართველოს განათლებისა და მეცნიერების სამინისტროს მმართველობის სფეროში შემავალ საჯარო სამართლის იურიდიული პირი - შეფასებისა და გამოცდების ეროვნულ ცენტრში, უფლება აქვს მიმართოს სააგენტოს პროფესიულ ორგანიზაციას სერტიფიკატის მისაღებად. ასეთ შემთხვევაში პროფესიული ორგანიზაცია სააგენტო ვალდებულია გასცეს აღნიშნული სერტიფიკატი. კანდიდატების ცოდნის შეფასება ხდება ერთი ტესტური გამოცდით.“

15. დამატება მე-11 მუხლში.

კომენტარი/შენიშვნა:

მე-11 მუხლის მე-5 ნაწილით, ზოგიერთ საკვალიფიკაციო დისციპლინაში ჩათვლის მისაღებად შესაძლებელია სააგენტოს მიერ პროფესიული ორგანიზაციებისა და უმაღლესი სასწავლებლების სასწავლო პროგრამების აღიარება.

იმავდროულად, გათვალისწინებული არ არის შეხვედრებზე შეჯერებული პოზიცია - პროფესიული ორგანიზაციების სასერტიფიკაციო პროგრამის აღიარებისა და მის საფუძველზე პროფესიული ორგანიზაციების მიერ სერტიფიცირებული პირების სააგენტოს მხრიდან სერტიფიცირებულ პირებად ცნობის/აღიარების შესახებ. შეხვედრებზე შეთანხმებული პოზიციის კანონპროექტში დასაფიქსირებლად მე-11 მუხლს დაემატოს შესაბამისი ნაწილი.

დამატებული ნაწილი/ჩვენი რედაქცია:

„შესაბამისი მოთხოვნების დაკმაყოფილების შემთხვევაში, სააგენტო უფლებამოსილია აღიაროს პროფესიული ორგანიზაციების სასერტიფიკაციო პროგრამები და მის საფუძველზე პროფესიული ორგანიზაციის მიერ ტესტირებული პირები სერტიფიცირებულ პირებად.“

16. მე-11 მუხლის მე-7 ნაწილი (ამ მუხლს აკლია/არ ფიგურირებს მე-6 ნაწილი).

წარმოდგენილი რედაქცია:

„7. იმისათვის, რომ აუდიტორებმა შეინარჩუნონ თეორიული ცოდნა და პროფესიული უნარები მისაღებ დონეზე, სააგენტო შესაბამისი სტანდარტით განსაზღვრავს შესაბამის საგნებს რის მიხედვითაც მოხდება მათი განგრძობით სწავლება. განგრძობითი განათლება ხორციელდება მხოლოდ პროფესიული ორგანიზაციის ან/და აუდიტორული კომპანიის მიერ. პროფესიული ორგანიზაცია, აუდიტორული ფირმა ვალდებულია მონიტორინგი გაუწიოს აუდიტორთა განგრძობით განათლებას და აწარმოოს შესაბამისი აღრიცხვა. იმ შემთხვევაში, თუ პირი არ აკმაყოფილებს განგრძობითი განათლების მოთხოვნებს, პროფესიული ორგანიზაცია და აუდიტორული ფირმა ვალდებულია 5 სამუშაო დღის ვადაში აცნობოს აღნიშნული ინფორმაცია სააგენტოს.“

კომენტარი/შენიშვნა:

მსოფლიო ბანკში შეხვედრისას დაფიქსირდა პოზიცია, მათ შორის მსოფლიო ბანკის ექსპერტების მხრიდანაც, რომ განგრძობით სწავლებას ფარავს ხარისხის კონტროლი და მისი (განგრძობითი) სწავლების გათვალისწინება კანონში არ არის აუცილებელი. იმავდროულად, ევროდირექტივითაც განგრძობითი სწავლება გადაფარულია ხარისხის კონტროლით.

ჩვენი პოზიცია/რედაქცია:

შესაძლებელია განგრძობითი სწავლების ვალდებულების ამოღება კანონიდან, რადგან ის ფაქტობრივად გადაიფარება ხარისხის კონტროლით. [ასეთ შემთხვევაში მე-11 მუხლის მე-7 ნაწილი ამოსაღებია].

17. მე-13 მუხლის მე-3 ნაწილი (არ არსებობს მე-12 მუხლი, გამოტოვებულია. მე-11 მუხლიდან გადავდივართ მე-13-ზე ???)

წარმოდგენილი რედაქცია:

„3. სდპ-ს აუდიტი ტარდება ყოველწლიურად, კალენდარული წლის მომდევნო წლის 31 ოქტომბრამდე, თუ საქართველოს კანონმდებლობით სხვა რამ არ არის განსაზღვრული. სააგენტო უფლებამოსილია შესაბამის საზედამხედველო ორგანოსთან ნშეთანხმებით აუდიტის განმახორციელებელი პირებისათვის ამ კანონით დადგენილი მოთხოვნების გარდა დააადგინოს საქმიანობის/დარგის სპეციფიკიდან გამომდინარე დამატებითი მოთხოვნები სდპ-ს აუდიტთან მიმართებაში.“

კომენტარი/შენიშვნა:

სდპ-ს აუდიტის განხორციელებისას დამატებითი მოთხოვნები აქვს, ისე როგორც წინა შემთხვევაში, შეიძლება დადგენილი იქნას მხოლოდ იმ პროცედურებისა და მოთხოვნების მიმართ, რომელიც უნდა დაიცვან აუდიტორებმა/აუდიტორულმა ფირმებმა (რასაც ითვალისწინებს ევროპარლამენტის #537/2014/EU რეგლამენტი) აუდიტის ჩატარებისას და არა რეესტრში რეგისტრირებული აუდიტორების/აუდიტორული ფირმების მიმართ, რომლებიც ატარებენ აღნიშნულ აუდიტს. ყოველივე ზემოთთქმული ცალსახად უნდა იკითხებოდეს მე-13 მუხლის მე-3 ნაწილის რედაქციიდან.

ჩვენი პოზიცია/რედაქცია:

„3. სდპ-ს აუდიტი ტარდება ყოველწლიურად, კალენდარული წლის მომდევნო წლის 31 ოქტომბრამდე, თუ საქართველოს კანონმდებლობით სხვა რამ არ არის განსაზღვრული. სააგენტო უფლებამოსილია შესაბამის საზედამხედველო ორგანოსთან ნშეთანხმებით აუდიტის განმახორციელებელი პირებისათვის პროცესის განხორციელების ორგანიზებასთან დაკავშირებით ამ კანონით დადგენილი მოთხოვნების გარდა დააადგინოს დამატებითი მოთხოვნები სდპ-ს საქმიანობის/დარგის სპეციფიკიდან გამომდინარე. დამატებითი მოთხოვნები სდპ-ს აუდიტთან მიმართებაში.“

18. მე-13 მუხლის მე-5 ნაწილი.

წარმოდგენილი რედაქცია:

„5. სდპ-ს აუდიტის ჩატარების უფლება აქვს მხოლოდ აუდიტორთა რეესტრში რეგისტრირებულ აუდიტორს/აუდიტორულ ფირმას, რომლებიც აკმაყოფილებენ სდპ-ს აუდიტის ჩატარებისათვის სააგენტოს მიერ დაწესებულ მოთხოვნებს.“

კომენტარი/შენიშვნა:

აღნიშნული რედაქციით, ისევ გატარებულია პოზიცია იმის თაობაზე, რომ სდპ-ს აუდიტის ჩატარებელი აუდიტორები/აუდიტორული ფირმები უნდა აკმაყოფილებდნენ გარკვეულ დამატებით მოთხოვნებს „ჩვეულებრივი“ აუდიტის ჩატარებლებთან შედარებით, რაც არ შეესაბამება ევროდი-რექტივის მოთხოვნებს და საუკეთესო საერთაშორისო პრაქტიკას. ევროპარლამენტის #537/2014/EU ევრორეგულაცია აწესებს დამატებით მოთხოვნებს, მხოლოდ „სდპ“-თვის აუდიტის ჩატარების პროცესისადმი და არა ასეთი აუდიტის ჩატარებელი აუდიტორების/ აუდიტორული ფირმების მიმართ.

ჩვენი პოზიცია/რედაქცია:

„5. სდპ-ს აუდიტის ჩატარების უფლება აქვს მხოლოდ აუდიტორთა რეესტრში რეგისტრირებულ აუდიტორს/აუდიტორულ ფირმას, რომელმაც გაიარა სააგენტოს ხარისხის კონტროლი, გარდა ამ კანონის 30-ე მუხლის 14 პუნქტით განსაზღვრული შემთხვევისა. რომლებიც აკმაყოფილებენ სდპ-ს აუდიტის ჩატარებისათვის სააგენტოს მიერ დაწესებულ მოთხოვნებს.“

19. მე-14 მუხლის 1-ლი ნაწილი.

წარმოდგენილი რედაქცია:

„1. ყველა აუდიტორი/აუდიტორული პირი ვალდებულია შეიმუშაოს საკუთარი ხარისხის კონტროლის სისტემის სათანადო პოლიტიკისა და პროცედურები საერთაშორისო ხარისხის კონტროლის სტანდარტი 1-ის (ISQC1) შესაბამისად, რომელიც გამოცემულია აუდიტისა და მარწმუნებელი მომსახურების საერთაშორისო საბჭოს (IAASB) მიერ.“

კომენტარი/შენიშვნა:

კანონის არც ერთი მუხლით, არ არის განსაზღვრული ვადები, რომლის განმავლობაშიც აუდიტორი/აუდიტორული ფირმა ვალდებულია შეიმუშაოს საკუთარი ხარისხის კონტროლის სისტემა, მაშინ, როცა ქართული აუდიტორული კომპანიების უმრავლესობას ასეთი სისტემა მომავალში აქვს შესაქმნელი. ამ ეტაპზე, მიუღებელია ყოველგვარი მომზადებისა და მიმართულების მიცემის გარეშე, იმავდროულად გარკვეული ვადის გაუთვალისწინებლად აუდიტორების/აუდიტორული ფირმების აღნიშნული ვალდებულებით დატვირთვა.

ჩვენი პოზიცია/რედაქცია:

„1. ყველა აუდიტორი/აუდიტორული ფირმა ჰქონდა ვალდებულია 2017 წლის 01 იანვრამდე შეიმუშაოს და დანერგოს საკუთარი ხარისხის კონტროლის სისტემის სათანადო პოლიტიკა პოლიტიკა-სა და პროცედურები საერთაშორისო ხარისხის კონტროლის სტანდარტი 1-ის (ISQC1) შესაბამისად, რომელიც გამოცემულია აუდიტისა და მარწმუნებელი მომსახურების საერთაშორისო საბჭოს (IAASB) მიერ.“

20. მე-14 მუხლის მე-5 ნაწილი.

წარმოდგენილი რედაქცია:

„5. ხარისხის კონტროლის საერთაშორისო სტანდარტის (ISQC) საქართველოს სახელმწიფო ენაზე ხელმისაწვდომობას უზრუნველყოფს სააგენტო.“

კომენტარი/შენიშვნა:

ისე როგორც წინა შემთხვევაში, აქაც სტანდარტის რეგისტრაცია საქართველოს მოქმედი კანონმდებლობის შესაბამისად გათვალისწინებული არ არის.

ჩვენი პოზიცია/რედაქცია:

„5. ხარისხის კონტროლის საერთაშორისო სტანდარტის (ISQC) საქართველოს სახელმწიფო ენაზე ხელმისაწვდომობას უზრუნველყოფს და რეგისტრაციაში ატარებს სააგენტო.“

21. მე-14 მუხლის მე-7 ნაწილი.

წარმოდგენილი რედაქცია:

„7. სააგენტო უფლებამოსილია იმ აუდიტორთა, რომლებიც არ ახორციელებენ აუდიტის ჩატარებას სდკ-ებისთვის, საქმიანობის ხარისხის კონტროლის განხორციელების უფლებამოსილების დელეგირება განახორციელოს პროფესიულ ორგანიზაციაზე სააგენტოს მიერ დადგენილი წესების შესაბამისად. პროფესიული ორგანიზაციაზე ხარისხის კონტროლის დელეგირების შემთხვევაში ვრცელდება ამ მუხლის მე-9 პუნქტით გათვალისწინებული მოთხოვნები.“

კომენტარი/შენიშვნა:

სამუშაო შეხვედრებისას, შეთანხმებული იქნა პოზიცია, რომ ხარისხის კონტროლს განახორციელებდა მხოლოდ სააგენტო. წარმოდგენილი რედაქციით, აღნიშნული პოზიცია შეცვლილია, რაც მიუღებელია და არ შეესაბამება ევროდირექტივის მოთხოვნებს. ამასთან, დელეგირების შემთხვევაში, დღევანდელი რეალობის მხედველობაში მიღებით, ასეთი დელეგირების წესი უნდა გაიწეროს მხოლოდ კანონით და არა ქვენორმატიული აქტით, რათა უზრუნველყოფილი იყოს პროფესიული ორგანიზაციების თანასწორობა და დაცული იქ-

ნას კონკურენციის პირობები. თუ, პროფესიული ორგანიზაცია აკმაყოფილებს ამ კანონით განსაზღვრულ მოთხოვნებს, მაშინ ყოველგვარი წესის გარეშე, ყველა პროფესიულ ორგანიზაციაზე უნდა მოხდეს თავისი წევრი აუდიტორების ხარისხის კონტროლის დელეგირება, თუ ისინი არ ახორციელებენ „სდპ“-ბის აუდიტს.

ჩვენი პოზიცია/რედაქცია:

„7. სააგენტო უფლებამოსილია იმ აუდიტორთა, რომლებიც არ ახორციელებენ აუდიტის ჩატარებას სდპ-ებისთვის, საქმიანობის ხარისხის კონტროლის განხორციელების უფლებამოსილების დელეგირება განახორციელოს იმ პროფესიულ ორგანიზაციებზე, რომელთა წევრებიც არიან აუდიტორები. სააგენტოს მიერ დადგენილი წესების შესაბამისად. პროფესიული ორგანიზაციაზე ხარისხის კონტროლის დელეგირების შემთხვევაში ვრცელდება ამ მუხლის მე-9 პუნქტით გათვალისწინებული მოთხოვნები.“

22. მე-14 მუხლის მე-8 ნაწილი.

წარმოდგენილი რედაქცია:

„8. ხარისხის კონტროლის სისტემის მონიტორინგი უნდა განხორციელდეს მაქსიმუმ 6 წელიწადში ერთხელ აუდიტორებისთვის/აუდიტორული ფირმებისთვის და მაქსიმუმ 3 წელიწადში ერთხელ იმ აუდიტორებისთვის/აუდიტორული ფირმებისთვის, რომლებიც სდპ-ების აუდიტს ატარებენ.“

კომენტარი/შენიშვნა:

2006/43/EU ევროდირექტივის პრეამბულის 17-ე პუნქტის, 29-ე მუხლის 1-ლი ნაწილის და 32-ე მუხლის მე-2 ნაწილების მიხედვით ხარისხის კონტროლი მოეთხოვებათ იმ აუდიტორებს/აუდიტორულ ფირმებს, რომლებიც ატარებენ სავალდებულო „statutory აუდიტს“. საინიციატივო/ნებაყოფლობითი ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის ჩამტარებელი აუდიტორები/აუდიტორული ფირმები ევროდირექტივით ხარისხის კონტროლს არ ექვემდებარებიან. შეხვედრებისას, აღნიშნული დაადასტურეს მსოფლიო ბანკის ექსპერტებმაც. კანონის ევროდორექტივებთან დაახლოების მიზნით, მიზანშეწონილია აღნიშნული მიდგომის დაფიქსირება ამ კანონში [აღნიშნულ მიდგომას ეფუძნება დღეს მოქმედი კანონიც].

ჩვენი პოზიცია/რედაქცია:

„8. ხარისხის კონტროლის სისტემის მონიტორინგი უნდა განხორციელდეს მაქსიმუმ 6 წელიწადში ერთხელ აუდიტორებისთვის/აუდიტორული ფირმებისთვის და მაქსიმუმ 3 წელიწადში ერთხელ იმ აუდიტორებისთვის/აუდიტორული ფირმებისთვის, რომლებიც სდპ-ების აუდიტს ატარებენ. ამასთან, მე-13 მუხლის 1-ლი ნაწილით განსაზღვრული სუბიექტის ინიციატივით ჩატარებული სა-

ინიციატივო აუდიტის ჩამტარებელი აუდიტორები/აუდიტორული ფირმები ხარისხის კონტროლს არ ექვემდებარებიან.“

23. მე-14 მუხლის მე-9 ნაწილი.

წარმოდგენილი რედაქცია:

„9. სააგენტო აუდიტორის/ აუდიტორული ფირმის ხარისხის კონტროლის სისტემის მონიტორინგს ახორციელებს ისეთი სერტიფიცირებული პირების მეშვეობით, რომლებიც უნდა აკმაყოფილებდნენ შემდეგ მოთხოვნებს:

- ა) არ აქვთ დაინტერესება ხარისხის კონტროლის შედეგებით;
- ბ) ჰქონდეს მინიმუმ 3 წლიანი აუდიტის პროექტების მართვის გამოცდილება
- გ) სდპ-ების ხარისხის კონტროლის შემთხვევაში მინიმუმ 4 წლიანი აუდიტის პროექტების მართვის გამოცდილება შესაბამისი დარგის სდპ-ების აუდიტში;
- დ) უნდა ჰქონდეს გავლილი ხარისხის კონტროლის სპეციალური ტრენინგი
- ე) უნდა აკმაყოფილებდეს პროფესიული ეთიკის ნორმებს;“

კომენტარი/შენიშვნა:

მოცემული რედაქციით რა/ვინ უნდა იქნეს გაგებული პროექტების მართვის ქვეშე გაურკვეველია. თუ საუბარია პირზე, რომელსაც აქვს 3 წლიანი, 4 წლიანი გამოცდილება ფინანსური ანგარიშგების აუდიტში, ეს ცალსახად უნდა იკითხებოდეს. სდპ-ს მიმართებაში სპეციფიკის/ დარგის მიხედვით გამოცდილებაში მოთხოვნა და ზოგადად, წლების მიხედვით გამოცდილების დაფიქსირება ამ ეტაპზე, როცა მხოლოდ პირველ ნაბიჯებს ვდგამთ მიუღებელია, იამედროულად, არაპროპორციულიც. მით უმეტეს, რომ ევროდირექტივა ასეთ კონკრეტულ მოთხოვნებს არ აწესებს, მოითხოვს მხოლოდ სათანადო კვალიფიკაციის და გამოცდილების მქონე პირმა განახორციელოს ხარისხის კონტროლის სამუშაო.

ჩვენი პოზიცია/რედაქცია:

„9. სააგენტო აუდიტორის/ აუდიტორული ფირმის ხარისხის კონტროლის სისტემის მონიტორინგს ახორციელებს ისეთი სერტიფიცირებული პირების მეშვეობით, რომლებიც უნდა აკმაყოფილებდნენ შემდეგ მოთხოვნებს:

- ა) არ აქვთ დაინტერესება ხარისხის კონტროლის შედეგებით;
- ბ) ჰქონდეს მინიმუმ 3 წლიანი აუდიტის პროექტების მართვის გამოცდილება აუდიტში.
- გ) სდპ-ების ხარისხის კონტროლის შემთხვევაში მინიმუმ 4 წლიანი აუდიტის პროექტების მართვის გამოცდილება შესაბამისი დარგის სდპ-ების აუდიტში;
- დ) უნდა ჰქონდეს გავლილი ხარისხის კონტროლის სპეციალური ტრენინგი
- ე) უნდა აკმაყოფილებდეს პროფესიული ეთიკის ნორმებს;“

24. მე-15 მუხლის 1-ლი და მე-2 ნაწილები.

წარმოდგენილი რედაქცია:

„1. აუდიტორი/აუდიტორული ფირმა ვალდებულია პროფესიული მომსახურების განხორციელებისას დაიცვას ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის (IFAC) მიერ დადგენილი, ქართულ ენაზე თარგმნილი და ამ მუხლის მე-3 პუნქტის შესაბამისად რეგისტრირებული პროფესიონალი ბუღალტრების ეთიკის კოდექსი (IESBA Code).

2. პროფესიონალი ბუღალტრების ეთიკის კოდექსი (IESBA Code) ქართულ ენაზე ხელმისაწვდომობას უზრუნველყოფს სააგენტო.“

ჩვენი პოზიცია/რედაქცია:

„1. აუდიტორი/აუდიტორული ფირმა ვალდებულია პროფესიული მომსახურების განხორციელებისას დაიცვას ~~ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის (IFAC) მიერ დადგენილი, ქართულ ენაზე თარგმნილი და ამ მუხლის მე-3 პუნქტის შესაბამისად რეგისტრირებული~~ პროფესიონალი ბუღალტრების ეთიკის კოდექსი (IESBA Code).

2. პროფესიონალი ბუღალტრების ეთიკის კოდექსის (IESBA Code) ქართულ ენაზე ხელმისაწვდომობას **და რეგისტრაციას** უზრუნველყოფს სააგენტო.“

25. მე-17 მუხლის 1-ლი, მე-2, მე-3 და მე-4 ნაწილები.

წარმოდგენილი რედაქცია:

„1. ამ კანონის მიზნებისათვის პროფესიული ორგანიზაციად ითვლება საქართველოს კანონმდებლობის შესაბამისად შექმნილი ბუღალტერთა ან/და აუდიტორთა პროფესიული ორგანიზაცია, რომელიც რეგისტრირებულია არასამეწარმეო (არაკომერციულ) იურიდიულ პირად და აკმაყოფილებს ამ კანონისა და მის საფუძველზე გამოცემული ნორმატიული აქტების მოთხოვნებს.

2. ბუღალტერთა ან/და აუდიტორთა პროფესიული ორგანიზაცია უნდა აკმაყოფილებდეს ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის (IFAC) მოთხოვნებს. ამასთან, ბუღალტერთა ან/და აუდიტორთა პროფესიული ორგანიზაციის უნდა გააჩნდეს შიგა პოლიტიკა და პროცედურები ქვემოთ ჩამოთვლილ საკითხებთან მიმართებით:

ა) მოთხოვნები სერტიფიცირებულ პირთა განათლების მიმართ;

ბ) თავისი წევრების მიერ პროფესიონალი ბუღალტრების ეთიკის კოდექსის (IESBA Code) მოთხოვნების დაცვის უზრუნველყოფის სისტემა;

გ) დისციპლინური პასუხისმგებლობის დავისრების სისტემა.

დ) აქვეყნებს ყოველწლიურ ფინანსური ანგარიშგებასა და ყოველწლიური საქმიანობის შესახებ ანგარიშს.

ე) აქვს საკუთარი ვებ-გვერდი, რომელზეც ახორციელებს წევრი აუდიტორების და მის მიერ სერტიფიცირებული პირების რეესტრისა და წლიური აუდიტრებული ფინანსური ანგარიშგების განთავსებას.

3. სააგენტოს აქვს ბუღალტერთა ან/და აუდიტორთა პროფესიული ორგანიზაციის ამ მუხლის მოთხოვნებთან შესაბამისობის მონიტორინგის განხორციელების უფლებამოსილება.

4. პროფესიული ორგანიზაციის წევრების უმრავლესობა უნდა წარმოადგენდეს მოქმედ აუდიტორს.“

კომენტარი/შენიშვნა:

პროფესიაში დღეს არსებული სიტუაციის გათვალისწინებით, სუბიექტივიზმისგან თავდაცვის მიზნით, მიზანშეწონილია ყველა ის მოთხოვნა, რომელსაც უნდა აკმაყოფილებდნენ პროფესიული ორგანიზაციები, გაიწეროს მხოლოდ კანონით. (ყოველგვარი, დამატებითი ქვენორმატიული აქტების გარეშე). მით უმეტეს, რომ ევროდირექტივებით პროფესიული ორგანიზაციების რეგულირება და რაიმე, თუნდაც უმარტივესი ფორმით ზედამხედველობა არ მოითხოვება. აღნიშნულ სფეროს არეგულირებს მხოლოდ „საბაზრო წესები“. ამდენად, კანონით იმის მოთხოვნა, რომ პროფესიული ორგანიზაცია უნდა აკმაყოფილებდეს IFAC-ის მოთხოვნებს (კონკრეტულად, ამაში ალბათ მოიაზრება IFAC-ის წევრობის მოთხოვნების დაკმაყოფილება) ყოვლად მიუღებელია, რადგან შეიძლება მოემსახუროს კონკრეტული პროფესიული ორგანიზაციის ინტერესებს სხვა პროფესიული ორგანიზაციების საზიანოდ - მათი საქმიანობის შეზღუდვის კუთხით. მონოპოლიზმი, შეჯიბრებითობის არ არსებობა კი კარგს არაფერს მოუტანს პროფესიას.

ამასთან, პროფესიული ორგანიზაციების წევრების უმრავლესობა ვერასდროს ვერ იქნება მოქმედი აუდიტორი, რადგან წევრთა უდიდეს ნაწილს ასოცირებული წევრები წარმოადგენენ.

ჩვენი პოზიცია/რედაქცია:

„1. ამ კანონის მიზნებისათვის პროფესიული ორგანიზაციად ითვლება საქართველოს კანონმდებლობის შესაბამისად შექმნილი ბუღალტერთა ან/და აუდიტორთა პროფესიული ორგანიზაცია, რომელიც რეგისტრირებულია არასამეწარმეო (არაკომერციულ) იურიდიულ პირად და აკმაყოფილებს ამ მუხლის კანონისა და მის საფუძველზე გამოცემული ნორმატიული აქტების მოთხოვნებს.

2. ბუღალტერთა ან/და აუდიტორთა პროფესიული ორგანიზაცია უნდა აკმაყოფილებდეს ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის (IFAC) მოთხოვნებს. ამასთან, ბუღალტერთა ან/და აუდიტორთა პროფესიული ორგანიზაციის უნდა გააჩნდეს შიგა პოლიტიკა და პროცედურები ქვემოთ ჩამოთვლილ საკითხებთან მიმართებით:

- ა) მოთხოვნები სერტიფიცირებულ პირთა განათლების მიმართ;

ბ) თავისი წევრების მიერ პროფესიონალი ბუღალტრების ეთიკის კოდექსის (IESBA Code) მოთხოვნების დაცვის უზრუნველყოფის სისტემა;

გ) თავისი წევრი აუდიტორების ხარისხის კონტროლის სისტემის მონიტორინგის მექანიზმი;

დ) დისციპლინური პასუხისმგებლობის დაკისრების სისტემა.

ე) აქვეყნებს ყოველწლიურ ფინანსური ანგარიშგებასა და ყოველწლიური საქმიანობის შესახებ ანგარიშს.

ვ) აქვს საკუთარი ვებ-გვერდი, რომელზეც ახორციელებს წევრი აუდიტორების და მის მიერ სერტიფიცირებული პირების რეესტრისა და წლიური აუდიტორული ფინანსური ანგარიშგების განთავსებას.

3. სააგენტოს აქვს ბუღალტერთა ან/და აუდიტორთა პროფესიული ორგანიზაციის ამ მუხლის მოთხოვნებთან შესაბამისობის მონიტორინგის განხორციელების უფლებამოსილება.

~~4. პროფესიული ორგანიზაციის წევრების უმრავლესობა უნდა წარმოადგენდეს მოქმედ აუდიტორს.~~ (ამოღებულია).

26. კანონის მე-18 მუხლი.

წარმოდგენილი რედაქცია:

„1. სააგენტო უფლებამოსილია ამ კანონისა და მის საფუძველზე გამოცემული კანონქვემდებარე ნორმატიული აქტების მოთხოვნების დარღვევისათვის თანამიმდევრულად, ხოლო დარღვევისა და შესაძლო რისკის სერიოზულობიდან გამომდინარე, – არათანამიმდევრულად აუდიტორული ფირმის/აუდიტორის და პროფესიული ორგანიზაციის ან სუბიექტის მიმართ, გამოიყენოს შემდეგი ტიპის სანქციები:

ა) წერილობითი გაფრთხილება;

ბ) საჯარო გაფრთხილება (აუდიტორთა რეესტრში ასახვა)

გ) ფულადი ჯარიმა

დ) რეესტრიდან ამოღება. აღნიშნული ქვეკუნქტი ეხება მხოლოდ აუდიტორულ ფირმას/აუდიტორს

2. შემოსავლების სამსახური უფლებამოსილია ამ კანონის მოთხოვნების დარღვევისათვის თანამიმდევრულად, ხოლო დარღვევისა და შესაძლო რისკის სერიოზულობიდან გამომდინარე, – არათანამიმდევრულად, იმ სდკ-ების მიმართ, რომლებიც არ ექვემდებარება ზედამხედველობას, გამოიყენოს შემდეგი ტიპის სანქციები:

ა) წერილობითი გაფრთხილება;

ბ) ფულადი ჯარიმა;

3. ფულადი ჯარიმის თანხები მიემართება ბიუჯეტში, საქართველოს საბიუჯეტო კოდექსით დადგენილი წესით.

4. აუდიტი/აუდიტორული ფირმა, რომელიც უარს აცხადებს ან განზრახ თავს არიდებს ხარისხის მაკონტროლებელ ორგანოსთან თანამშრომლობას, იღებს წერილობით გაფრთხილებას, მსგავსი ქმედების განმეორების შემთხვევაში ღებულობს საჯარო გაფრთხილებას, რომელიც აუდიტორთა რეესტრში მისი პირადი მონაცემების ველში აისახება. ამ შემთხვევაში ხარისხის მაკონტროლებელი ორგანო უფლებამოსილია აუდიტს/აუდიტორს 6 თვემდე ვადით ამოიღოს აუდიტორთა რეესტრიდან.

5. აუდიტორი/აუდიტორული ფირმაექვემდებარება რეესტრიდან ამოღებას:

- ა) განაცხადის საფუძველზე
- ბ) მის მიმართ სასამართლოში გამამტყუნებელი განაჩენი კანონიერ ძალაში შესვლის შემთხვევაში;
- გ) თუ აუდიტორი აღარ არის აუდიტის პროფესიული ორგანიზაციის წევრი
- დ) თუ აუდიტორი/აუდიტორული ფირმა არ თანამშრომლობს ხარისხის მაკონტროლებელ ორგანოსთან;
- ზ) თუ აუდიტორი/აუდიტორული ფირმა არ ასრულებს საერთაშორისო სტანდარტების მოთხოვნებს და ეთიკის წესებს;
- თ) თუ აუდიტორი არ ასრულებს განგრძობითი განათლების დადგენილი სტანდარტს;

6. ამ კანონით გათვალისწინებული მოთხოვნების დარღვევის შემთხვევაში გათვალისწინებულია შემდეგი სახის ფულადი ჯარიმები:

- ა) ხარისხის კონტროლის მოთხოვნების გასზრახ დარღვევისჯება აუდიტის ხელშეკრულების თანხის ერთმაგი ოდენობით, ან აუდიტორული ფირმისთვის ხარისხის კონტროლის ზოგადი მოთხოვნების განზრახ დარღვევის შემთხვევაში 1000 ლარით
 - ბ) აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების მოთხოვნების განზრახ დარღვევისჯება 2000 ლარით;
 - გ) სდკ, მსხვილი და საშუალო საწარმოების მიერ შესაბამისი სავალდებულები სტანდარტების მიხედვით შედგენილი აუდიტორული ფინანსური ანგარიშგების ამ კანონის მე-6 მუხლით მოთხოვნილი ანგარიშგებების წარდგენისა და გამოქვეყნების ვადაგადაცილება ისჯება დღეში 1000 ლარით;
 - დ) მცირე საწარმოებისმიერ შესაბამისი სავალდებულები სტანდარტების მიხედვით შედგენილი ფინანსური ანგარიშგების წარდგენისა და გამოქვეყნების ვადაგადაცილება ისჯება დღეში 200 ლარით;
 - ე) რეესტრის წარმოებისთვის აუცილებელი ინფორმაციის დროულად არ მიწოდება ისჯება 1000 ლარით;
 - ვ) პროფესიული დაზღვევის ვალდებულების შეუსრულებლობა ისჯება ჯამური სადაზღვეო პრემიის ორმაგი ოდენობით;
- ზ) ამ კანონის მე-13 მუხლის მე-2 პუნქტის მოთხოვნების შეუსრულებლობის შემთხვევაში აუდიტორული ფირმა ჯარიმდება 2,000 ლარით.“

კომენტარი/შენიშვნა:

ფულად ჯარიმების თანხები მეტად მაღალი და არაპროპორციულია. საჭიროა ჯარიმების გადახედვა შემცირების კუთხით.

27. 22-ე მუხლის 1-ლი ნაწილი.

წარმოდგენილი რედაქცია:

„1. სააგენტო არის საქართველოს კანონმდებლობის შესაბამისად, ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების, აუდიტორული საქმიანობის ზედამხედველობის წარმოებისა და ინფორმაციის გამჭვირვალობის მიზნით, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან მმართველობის სფეროში შემავალი საჯარო სამართლის იურიდიული პირი, რომელიც დამოუკიდებლად ახორციელებს თავის საქმიანობას საქართველოს კანონმდებლობის საფუძველზე.“

კომენტარი/შენიშვნა:

აღმასრულებელი ხელისიფლების ნებისმიერი შტოსადმი ქვემდებარეობა, უმჯობესია შეიცვალოს საზედამხედველო ორგანოს სრული დამოუკიდებლობითა და საკანონმდებლო ორგანოსადმი ანგარიშვალდებულებით. აღნიშნული უზრუნველყოფს სააგენტოს მაქსიმალურ დამოუკიდებლობასა და ქმედუნარიანობას, მასზე დაკისრებული უფლება-მოვალეობების ეფექტიან შესრულებას. იმავდროულად, გამორიცხავს ინტერესთა კონფლიქტის შესაძლებლობას საზედამხედველო ორგანოს მხრიდან თავისი უფლებამოსილების განხორციელებისას, რაც მოითხოვება კიდევ 2006/43/EU ევროდირექტივით.

ჩვენი პოზიცია/რედაქცია:

„1. სააგენტო არის საქართველოს კანონმდებლობის შესაბამისად, ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების, აუდიტორული საქმიანობის ზედამხედველობის წარმოებისა და ინფორმაციის გამჭვირვალობის მიზნით, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან მმართველობის სფეროში შემავალი შექმნილი საჯარო სამართლის იურიდიული პირი. სააგენტო თავის საქმიანობაში დამოუკიდებელია სხვა სახელმწიფო უწყებებისა და ორგანიზაციებისაგან და რომელიც დამოუკიდებლად ახორციელებს თავის საქმიანობას საქართველოს კანონმდებლობის საფუძველზე. სააგენტო ანგარიშვალდებულია საქართველოს პარლამენტის წინაშე.“

28. 22-ე მუხლის მე-5 ნაწილი.

წარმოდგენილი რედაქცია:

„5. სააგენტოს უფლებამოსილებასა და ფუნქციებში შედის:

ა) განახორციელოს ფინანსური აღრიცხვისა და ანგარიშგების და აუდიტის სფეროში ერთიანი პოლიტიკის, წესების და სხვა ნორმატიულის აქტების შემუშავება, ხოლო სდპ-სთან მიმართებაში შესაბამის საზედამხედველო ორგანოსთან ერთად.

ბ) განსაზღვროს წესები და მოთხოვნები აუდიტორული საქმიანობის განსახორციელებლად.

გ) შეიმუშავოს მოთხოვნები ხარისხის კონტროლის სისტემის და მისი მონიტორინგის წესები;

დ) განახორციელოს აუდიტორთა რეესტრში რეგისტრირებული აუდიტორის/ აუდიტორული

ფირმის და აუდიტორების ხარისხის კონტროლის სისტემის მონიტორინგი;

ე) განახორციელოს ფულადი ჯარიმების დაკისრება ამ კანონისა და თავის მიერ დადგენილი ნორმატიული აქტების მოთხოვნების შესაბამისად;

ვ) აწარმოოს სტატისტიკური ანალიზი;

ზ) განსაზღვროს სასერტიფიკაციო და განგრძობითი განათლების მოთხოვნები, მონიტორინგი გაუწიოს მათ შესრულებას და შეიმუშაოს სასერტიფიკაციო და განგრძობითი განათლების აღიარების წესები.

თ) აწარმოებს აუდიტორების/აუდიტორული ფირმების რეესტრს თავის მიერ დადგენილი წესების შესაბამისად;

ი) უზრუნველოს ფინანსური ანგარიშგებების საჯაროობა

კ) მოამზადოს და ოფიციალურ ვებ გვერდზე გამოაქვეყნოს საქმიანობის ყოველწლიური ანგარიში;

ლ) აუდიტთან დაკავშირებული საჩივრების განხილვა;

მ) განახორციელოს ამ კანონითა და სააგენტოს დებულებით გათვალისწინებული სხვა უფლებამოსილებები.“

ჩვენი პოზიცია/რედაქცია:

„5. სააგენტოს უფლებამოსილებასა და ფუნქციებში შედის:

ა) განახორციელოს ფინანსური აღრიცხვისა და ანგარიშგების და აუდიტის სფეროში **ამ კანონით დადგენილი** ერთიანი პოლიტიკისა და წესების და ~~სხვა ნორმატიულის აქტების~~ შემუშავება, ხოლო სდპ-სთან მიმართებაში შესაბამის საზედამხედველო ორგანოსთან ერთად.

ბ) განსაზღვროს წესები და მოთხოვნები აუდიტორული საქმიანობის განსახორციელებლად.

გ) შეიმუშავოს მოთხოვნები ხარისხის კონტროლის სისტემის **მიმართ** და მისი მონიტორინგის წესები;

დ) განახორციელოს აუდიტორთა რეესტრში რეგისტრირებული აუდიტორის/ აუდიტორული ფირმის ~~და აუდიტორების~~ ხარისხის კონტროლის სისტემის მონიტორინგი;

ე) განახორციელოს ფულადი ჯარიმების დაკისრება ამ კანონისა და თავის მიერ დადგენილი ნორმატიული აქტების მოთხოვნების შესაბამისად;

ვ) აწარმოოს სტატისტიკური ანალიზი;

ზ) განსაზღვროს სასერტიფიკაციო და განგრძობითი განათლების მოთხოვნები, მონიტორინგი გაუწიოს მათ შესრულებას. და შეიმუშაოს სასერტიფიკაციო და განგრძობითი განათლების, **აგრეთვე სერტიფიკაციის** აღიარების წესები.

თ) აწარმოებს აუდიტორების/აუდიტორული ფირმების რეესტრს **ამ კანონის** ~~თავის მიერ დადგენილი წესების~~ შესაბამისად;

ი) უზრუნველოს ფინანსური ანგარიშგებების საჯაროობა

კ) მოამზადოს და ოფიციალურ ვებ გვერდზე გამოაქვეყნოს საქმიანობის ყოველწლიური ანგარიში;

ლ) აუდიტთან დაკავშირებული საჩივრების განხილვა;

მ) განახორციელოს ამ კანონითა და სააგენტოს დებულებით გათვალისწინებული სხვა უფლებამოსილებები.“

29. 22-ე მუხლის მე-6 ნაწილი.

წარმოდგენილი რედაქცია:

„6. სააგენტოს მმართველობის პრინციპები, გადაწყვეტიულებების მიღების წესები და პროცედურები, ხელმძღვანელობისა და პერსონალის შეფასების პრინციპები განისაზღვრება სააგენტოს დებულებით.“

ჩვენი პოზიცია/რედაქცია:

„6. სააგენტოს მმართველობის პრინციპები, გადაწყვეტიულებების მიღების წესები და პროცედურები, ხელმძღვანელობისა და პერსონალის შეფასების პრინციპები განისაზღვრება სააგენტოს დებულებით, რომელსაც ამტკიცებს პარლამენტი.“

30. 24-ე მუხლის მე-2 ნაწილი.

წარმოდგენილი რედაქცია:

„2. აღმასრულებელ დირექტორს თანამდებობაზე 5 წლის ვადით ნიშნავს და ათავისუფლებს საქართველოს პრემიერ-მინისტრი საქართველოს ფინანსთა მინისტრის წარდგინებით. ერთი და იგივე პიროვნება შეიძლება დანიშნული იქნას ზედიზედ მხოლოდ 2 ვადით.“

ჩვენი პოზიცია/რედაქცია:

„2. აღმასრულებელ დირექტორს თანამდებობაზე 5 წლის ვადით ნიშნავს და ათავისუფლებს საქართველოს პარლამენტის თავმჯდომარე პარლამენტის საფინანსო-საბიუჯეტო კომიტეტის წარდგინებით, პრემიერ-მინისტრი საქართველოს ფინანსთა მინისტრის წარდგინებით. ერთი და იგივე პიროვნება შეიძლება დანიშნული იქნას ზედიზედ მხოლოდ 2 ვადით.“

31. 24-ე მუხლის მე-6 ნაწილი.

წარმოდგენილი რედაქცია:

„6. აღმასრულებელი დირექტორი უნდა აკმაყოფილებდეს შემდეგ კრიტერიუმებს:

ა) აქვს უმაღლესი განათლება და არის სერტიფიცირებული;

ბ) უნდა გააჩნდეს არანაკლებ 5 წლიანი სამუშაო გამოცდილება ხელმძღვანელ თანამდებობაზე სდპ აუდიტის სფეროში;

გ) უკანასკნელი სამი წლის განმავლობაში არ უნდა ახორციელებდეს აქტიურ საქმიანობას აუდიტის სფეროში;

დ) არ უნდა იყოს ნასამართლევში იმე ან განსაკუთრებით მძიმე დანაშაულისათვის, ტერორიზმის დაფინანსებისათვის ან/და უკანონო შემოსავლის ლეგალიზაციისათვის ან სხვა ეკონომიკური დანაშაულისათვის.

ე) აღმასრულებელ დირექტორს და მისი ოჯახის წევრს უფლება არ აქვს ფლობდეს აქციებს ან წილ-საუდიტოროულ კომპანიასში.“

კომენტარი/შენიშვნა:

2006/43/EC ევროდირექტივის მიხედვით, სავალდებულო აუდიტის ჩამტარებელი აუდიტორების/აუდიტორული კომპანიების სახელმწიფო ზედამხედველობის სისტემა ისე უნდა მოეწყოს, რომ მის მართვაში მონაწილეობდნენ არაპრაქტიკოსი სპეციალისტები, რომლებიც კომპეტენტურნი არიან სავალდებულო აუდიტის ჩატარებასთან დაკავშირებულ სფეროებში. ასეთი არაპრაქტიკოსები შეიძლება იყვნენ სპეციალისტები, რომლებსაც არასოდეს არ ჰქონიათ ურთიერთობა აუდიტორთა საზოგადოებასთან, ან ყოფილი აუდიტორები, რომლებმაც დატოვეს პროფესია. აგრეთვე, დასაშვებია უმცირესობის სახით საზედამხედველო ორგანოში წარმოდგენილი იყვნენ პრაქტიკოსი, მოქმედი სპეციალისტები (იხ. ევროდირექტივის 43/EC პრეამბულის მე-20 ნაწილი).

2006/43/EC ევროდირექტივის პრეამბულის 21-ე ნაწილის თანახმად, არაპრაქტიკოსი აუდიტორთა დაკავშირებულ სფეროებში კომპეტენტური შეიძლება იყოს ან წასული პროფესიული საქმიანობის გამოცდილებიდან გამომდინარე, ან ევროდირექტივის მე-8 მუხლში მითითებული საგნებიდან მინიმუმ ერთში მაინც ცოდნის ფლობიდან გამომდინარე (ეხება არაპრაქტიკოსს, რომელსაც არასოდეს არ ჰქონია შეხება აუდიტორთა საზოგადოებასთან).

როგორც ევროდირექტივის მოყვანილი ნორმებიდან იკვეთება, რაიმე განსაკუთრებული მოთხოვნა აუდიტში მრავალწლიანი გამოცდილების ქონისა და მით უმეტეს ხელმძღვანელ თანამდებობაზე საქმიანობის მრავალწლიანი გამოცდილების აუცილებლობა იმისათვის, რომ პირი დაინიშნოს საზედამხედველო ორგანოს წევრად, მათ შორის ხელმძღვანელად, არ მოითხოვება. ამ ფონზე, საქართველოს პირობებში, როცა გამოცდილი, ყოფილი აუდიტორების (რომლებმაც დატოვეს პროფესია) დიდი დეფიციტია, წარმოდგენილ რედაქციაში მითითებული კრიტერიუმები რბილად რომ ვთქვათ „დიდი ფუფუნებაა“ [თუ არ ვიტყვით, რომ კონკრეტულ პერსონაზეა მორგებული], როცა ასეთ მკაცრ მოთხოვნებს ევროდირექტივა არ აწესებს ევროკავშირის განვითარებული ქვეყნებისათვისაც კი, სადაც მაღალი კრიტერიუმების დაკმაყოფილება გაცილებით მარტივია. ანალოგიური მიდგომაა ამერიკულ მოდელშიც.

ჩვენი პოზიცია/რედაქცია:

„6. აღმასრულებელი დირექტორი უნდა აკმაყოფილებდეს შემდეგ კრიტერიუმებს:

- ა) აქვს უმაღლესი განათლება და არის სერტიფიცირებული ეკონომიკის ან ფინანსების დარგში;
- ბ) უნდა გააჩნდეს არანაკლებ 5 წლიანი სამუშაო გამოცდილება ხელმძღვანელ თანამდებობაზე სდპ აუდიტის სფეროში;
- ბ) უკანასკნელი სამი წლის განმავლობაში არ უნდა ახორციელებდეს აქტიურ საქმიანობას აუდიტის სფეროში;
- გ) არ უნდა იყოს ნასამართლევი მძიმე ან განსაკუთრებით მძიმე დანაშაულისათვის, ტერორიზმის დაფინანსებისათვის ან/და უკანონო შემოსავლის ლეგალიზაციისათვის ან სხვა ეკონომიკური დანაშაულისათვის.

დ) აღმასრულებელ დირექტორს და მისი ოჯახის წევრს უფლება არ აქვს ფლობდეს აქციებს ან წილსაუდიტოროულ კომპანიაში.“

32. 25-ე მუხლის 1-ლი ნაწილი.

წარმოდგენილი რედაქცია:

„1. აღმასრულებელი დირექტორის ფუნქციებია:

- ა) სააგენტოს ხელმძღვანელობა;
- გ) სააგენტოს საშტატო განრიგისა და სახელფასო ფონდის შემუშავება და სააგენტოს საბჭოსათვის დასამტკიცებლად წარდგენა;
- დ) სააგენტოს თანამშრომელთა თანამდებობაზე დანიშვნა და თანამდებობიდან გათავისუფლება;
- ე) სააგენტოს ბიუჯეტის პროექტის შემუშავება;
- ვ) სააგენტოს ყოველწლიური საქმიანობის ანგარიშის საქართველოს მთავრობისა და საქართველოს პარლამენტისათვის წარდგენა არაუგვიანეს ყოველი წლის 1 მაისისა;
- ზ) სააგენტოს საბჭოს მიერ დამტკიცებული სააგენტოს ყოველწლიური საქმიანობის ანგარიშის საჯაროობის უზრუნველყოფა;
- თ) გამოსცეს მის უფლებამოსილებას მიკუთვნებული სამართლებრივი აქტები;
- ი) სააგენტოს დებულებითა და საქართველოს კანონმდებლობით განსაზღვრული სხვა ფუნქციების შესრულება.“

ჩვენი პოზიცია/რედაქცია:

„1. აღმასრულებელი დირექტორის ფუნქციებია:

- ა) სააგენტოს ხელმძღვანელობა;
- გ) სააგენტოს საშტატო განრიგისა და სახელფასო ფონდის შემუშავება და სააგენტოს საბჭოსათვის დასამტკიცებლად წარდგენა;
- დ) სააგენტოს თანამშრომელთა თანამდებობაზე დანიშვნა და თანამდებობიდან გათავისუფლება;
- ე) სააგენტოს ბიუჯეტის პროექტის შემუშავება;
- ვ) სააგენტოს ყოველწლიური საქმიანობის ანგარიშის საქართველოს მთავრობისა და საქართველოს პარლამენტისათვის წარდგენა არაუგვიანეს ყოველი წლის 1 მაისისა;
- ზ) სააგენტოს საბჭოს მიერ დამტკიცებული სააგენტოს ყოველწლიური საქმიანობის ანგარიშის საჯაროობის უზრუნველყოფა;
- თ) გამოსცეს მის უფლებამოსილებას მიკუთვნებული სამართლებრივი აქტები;
- ი) სააგენტოს დებულებითა და საქართველოს კანონმდებლობით განსაზღვრული სხვა ფუნქციების შესრულება.“

33. 26-ე მუხლის მე-2 ნაწილი.

წარმოდგენილი რედაქცია:

„2. საბჭო შედგება 5 წევრისაგან საბჭოს წევრი უნდა იყოს ბოლო სამი წლის განმავლობაში არაპრაქტიკოსი, კვალიფიციური, პროფესიონალი, გამოცდილი, კომპეტენტური ფინანსური აღრიცხვისა და ანგარიშგების, აუდიტის, ეკონომიკის, ფინანსების ან სამართლის დარგში და რომელთაც აქვთ შესაბამისი სფეროში მინიმუმ 5 წლიანი მუშაობის გამოცდილება. სამართლის დარგის წარმომადგენელთა რაოდენობა არ უნდა იყოს ორზე მეტი. საბჭოს წევრობის კანდიდატი არ უნდა იყოს ნასამართლელი მძიმე ან განსაკუთრებით მძიმე დანაშაულისათვის, ტერორიზმის დაფინანსებისათვის ან/და უკანონო შემოსავლის ლეგალიზაციისათვის ან სხვა ეკონომიკური დანაშაულისათვის.“

კომენტარი/შენიშვნა:

2006/43/EC ევროდირექტივის მიხედვით, სავალდებულო აუდიტის ჩამტარებელი აუდიტორების/აუდიტორული კომპანიების სახელმწიფო ზედამხედველობის სისტემა ისე უნდა მოეწყოს, რომ მის მართვაში მონაწილეობდნენ არაპრაქტიკოსი სპეციალისტები, რომელშიც კომპეტენტური არიან სავალდებულო აუდიტის ჩატარებასთან დაკავშირებულ სფეროებში. ასეთი არაპრაქტიკოსები შეიძლება იყვნენ სპეციალისტები, რომლებსაც არასოდეს არ ჰქონიათ ურთიერთობა აუდიტორთა საზოგადოებასთან. ან ყოფილი აუდიტორები, რომლებმაც დატოვეს პროფესია. აგრეთვე, დასაშვებია უმცირესობის სახით საზედამხედველო ორგანოში წარმოდგენილი იყვნენ პრაქტიკოსო, მოქმედი სპეციალისტები (იხ. ევროდირექტივის 43/EC პრეამბულის მე-20 ნაწილი).

2006/43/EC ევროდირექტივის პრეამბულის 21-ე ნაწილის თანახმად, არაპრაქტიკოსი აუდიტთან დაკავშირებულ სფეროებში კომპეტენტური შეიძლება იყოს ან წასული პროფესიული საქმიანობის გამოცდილებიდან გამომდინარე, ან ევროდირექტივის მე-8 მუხლში მითითებული საგნებიდან მინიმუმ ერთში მაინც ცოდნის ფლობიდან გამომდინარე (ეხება არაპრაქტიკოსს, რომელსაც არასოდეს არ ჰქონია შეხება აუდიტორთა საზოგადოებასთან).

ანუ, ევროდირექტივის მიხედვით, საზედამხედველო ორგანოს წევრი შეიძლება იყოს არაპრაქტიკოსი სპეციალისტი, რომელსაც არასოდეს არ ჰქონია შეხება აუდიტორთა საზოგადოებასთან, მაგრამ კომპეტენტურია ევროდირექტივის მე-8 მუხლში მითითებული ტესტირებისათვის განკუთვნილი საგნებიდან ერთ-ერთში და ამის „წყალობით“ შეიძლება შეყვანილი იქნას საზედამხედველო ორგანოში.

ევროდირექტივის ასეთი „რბილი“ მოთხოვნისა და აუდიტში გამოცდილი პროფესიონალების/ არაპრაქტიკოსების (რომლებმაც დატოვეს პროფესია) საქართველოში დიდი „დეფიციტის“ პირობებში, საბჭოს წევრებისადმი წაყენებული ასეთი მაღალი კრიტერიუმები მიუღებელია. მით უმეტეს, კიდევ ერთხელ ავლნიშნავთ: ევროდირექტივით ასეთი კრიტერიუმებით საზედამხედველო ორგანოს წევრების შერჩევა არ მოითხოვება.

იმავდროულად, ევროდირექტივა ითვალისწინებს უმცირესობის ქვოტით პრაქტიკოსი, მოქმედი სპეციალისტების/აუდიტორების შეყვანას საზედამხედველო ორგანოში, რაც მისაღები და ჩვენი

აზრით აუცილებელია პროფესიაში დღეს არსებული სიტუაციიდან გამომდინარე, რადგან პროფესიის რეგულირების ჩარჩო ყალიბდება/უნდა ჩამოყალიბდეს. ასეთ პირობებში კი პრაქტიკოსების ჩართვა (უმცირესობით) კარგის მეტს არაფერს მოუტანს პროფესიას. საზედამხედველო ორგანოში ყველა დაინტერესებული მხარის წარმოსადგენად მიზანშეწონილია მისი წევრების გარზრდა 7-დან 9 კაცამდე. ამასთან, 9 კაცში, 3 კაციანი უმცირესობით წარმოდგენილები უნდა იყვნენ პრაქტიკოსები.

ჩვენი პოზიცია/რედაქცია:

„2. საბჭო შედგება 5 9 წევრისაგან. საბჭოს 6 წევრი უნდა იყოს ბოლო სამი წლის განმავლობაში არაპრაქტიკოსი, კვალიფიციური, პროფესიონალი, გამოცდილი, კომპეტენტური ფინანსური აღრიცხვისა და ანგარიშგების, აუდიტის, ეკონომიკის ან ფინანსების ან სამართლის დარგში. და რომელთაც აქვთ შესაბამის სფეროში მინიმუმ 5 წლიანი მუშაობის გამოცდილება. სამართლის დარგის წარმომადგენელთა რაოდენობა არ უნდა იყოს ორზე მეტი. საბჭოს სამი წევრი უნდა იყოს პრაქტიკოსი, პროფესიის წარმომადგენელი. საბჭოს წევრობის კანდიდატი არ უნდა იყოს ნასამართლევ მძიმე ან განსაკუთრებით მძიმე დანაშაულისათვის, ტერორიზმის დაფინანსებისათვის ან/და უკანონო შემოსავლის ლეგალიზაციისათვის ან სხვა ეკონომიკური დანაშაულისათვის.“

34. 26-ე მუხლის მე-3 ნაწილი.

წარმოდგენილი რედაქცია:

„3. საბჭოს თავმჯდომარის გარდა საბჭოს დარჩენილი 6 წევრიდან 1 წევრის კანდიდატურას წარადგენს საქართველოს ეროვნული ბანკის საბჭო, 1 წევრს – საქართველოს ეკონომიკისა და მდგრადი განვითარების სამინისტრო, 1 წევრს დაზღვევის ზედამხედველობის სამსახური, 1 წევრს სახელმწიფო აუდიტის სამსახური, საბჭოს დანარჩენი 2 წევრს პროფესიული ორგანიზაციებიდან და აკადემიური წრეებიდან წარადგენს საქართველოს ფინანსთა მინისტრი.“

ჩვენი პოზიცია/რედაქცია:

„3. საბჭოს თავმჯდომარის გარდა საბჭოს დარჩენილი 6 8 წევრიდან 1 წევრის კანდიდატურას წარადგენს საქართველოს ეროვნული ბანკის საბჭო, 1 წევრს – საქართველოს ეკონომიკისა და მდგრადი განვითარების ფინანსთა სამინისტრო, 1 წევრს დაზღვევის ზედამხედველობის სამსახური, 1 წევრს სახელმწიფო აუდიტის სამსახური, საბჭოს დანარჩენი 2 4 წევრს პროფესიული ორგანიზაციებიდან და აკადემიური წრეებიდან წარადგენს საქართველოს ფინანსთა მინისტრი პარლამენტის საფინანსო-საბიუჯეტო კომიტეტი, მათ შორის 3 პრაქტიკოსი წევრის წარდგენა უნდა პროფესიული ორგანიზაციებიდან. საბჭოს პრაქტიკოსი წევრები საბჭოში ანაზღაურების გარეშე საქმიანობენ.“

№5 დეკემბერი 2015

35. 26-ე მუხლის მე-5 ნაწილი.

წარმოდგენილი რედაქცია:

„5. საბჭოს წევრი და მისი ოჯახის წევრს უფლება არ აქვს ფლობდეს აქციებს ან წილს აუდიტორულ კომპანიაში.“

ჩვენი პოზიცია/რედაქცია:

„5. საბჭოს **არაპრაქტიკოს** წევრს და მისი ოჯახის წევრს უფლება არ აქვს ფლობდეს აქციებს ან წილს აუდიტორულ კომპანიაში.“

36. 26-ე მუხლი მე-7 ნაწილი.

წარმოდგენილი რედაქცია:

„7. ამ კანონით გათვალისწინებულ საბჭოს წევრთა კანდიდატურებს საქართველოს პრემიერ მინისტრს წარუდგენენ შესაბამისი უწყებების ხელმძღვანელები. პრემიერ მინისტრი კანდიდატურებს ამტკიცებს 2 კვირის ვადაში.“

ჩვენი პოზიცია/რედაქცია:

„7. ამ კანონით გათვალისწინებულ საბჭოს წევრთა კანდიდატურებს საქართველოს **პარლამენტის საფინანსო - საბიუჯეტო კომიტეტს** ~~პრემიერ-მინისტრს~~ წარუდგენენ შესაბამისი უწყებების ხელმძღვანელები **და პროფესიული ორგანიზაციები**. ~~პრემიერ-მინისტრი~~ **საფინანსო-საბიუჯეტო კომიტეტი** კანდიდატურებს ამტკიცებს 2 კვირის ვადაში. **საბჭოს წევრად ერთი და იგივე პიროვნება შეიძლება დანიშნული იქნას ზედიზედ მხოლოდ ორი ვადით.**“

37. 27-ე მუხლის „ვ“ ქვეპუნქტი.

წარმოდგენილი რედაქცია:

„ვ) სააგენტოს დებულების შემუშავება და დამტკიცება, რომლითაც უნდა განისაზღვროს საბჭოს მუშაობისა და გადაწყვეტილების მიღების პროცედურები;“

ჩვენი პოზიცია/რედაქცია:

„ვ) სააგენტოს დებულების შემუშავება და **პარლამენტისათვის დასამტკიცებლად წარდგენა**, რომლითაც უნდა განისაზღვროს საბჭოს მუშაობისა და გადაწყვეტილების მიღების პროცედურები;“

38. 30-ე მუხლის მე-2 ნაწილი.

წარმოდგენილი რედაქცია:

“2. საქართველოს პარლამენტთან არსებული აუდიტორული საქმიანობის საბჭოს მიერ გაცემული აუდიტორის სერტიფიკატების მფლობელები, რომელთა სერტიფიკატები ძალაშია 2013 წლის 1 იანვრისათვის და IFAC-ის წევრი ორგანიზაციის მიერ გაცემული პროფესიული ბუღალტრის სერტიფიკატების მფლობელები ითვლებიან სერტიფიცირებულ პირებად.”

კომენტარი/შენიშვნა:

მოცემული რედაქციით, ამ კანონის ამოქმედებამდე და ამოქმედების შემდეგაც IFAC-ის წევრი ორგანიზაციის მიერ სერტიფიცირებული პირები აღიარებულნი არიან სერტიფიცირებულ პირებად. ანუ, სახეზეა IFAC-ის წევრი ორგანიზაციის სერტიფიკაციის კანონისმიერი აღიარება და მისთვის უპირატესობის მინიჭება, მაშინ როცა სხვა პროფესიული ორგანიზაციების, მათ შორის IFAC-ის აღიარებული რეგიონალური ორგანიზაციის/ჯგუფის ნამდვილი წევრი პროფესიული ორგანიზაციის სერტიფიკაციის პროგრამის აღიარება არ ხდება. სახეზეა, „მავანთა“ სასარგებლოდ უპირატესობის მინიჭების მცდელობა კანონისმიერი წესით, რაც ყოველად მიუღებელია.

მოცემული რედაქციით, აუდიტორული საქმიანობის საბჭოს მიერ სერტიფიცირებული აუდიტორების აღიარებად აღიარება კი არ ხდება, არამედ ისინი „ხდებიან“ სერტიფიცირებული პირები და იმისათვის, რომ დარეგისტრირდნენ აუდიტორთა რეესტრში, უნდა დაკმაყოფილონ კანონის მე-10 მუხლის მე-5 ნაწილის მოთხოვნა, კერძოდ: უნდა დაადასტურონ, რომ გააჩნიათ მინიმუმ 3 წლიანი პრაქტიკა ფინანსური ანგარიშგების აუდიტში. აღნიშნული აუდიტორთა რეესტრში რეგისტრაციისათვის პრობლემებს შეუქმნის აუდიტორული საქმიანობის საბჭოს სერტიფიცირებულ აუდიტორების ნაწილს, რომლებსაც არ ექნებათ 3 წლიანი პრაქტიკული გამოცდილება ფინანსური ანგარიშგების აუდიტში, მაშინ როცა, ისინი მათი სერტიფიცირების მომენტში მოქმედი „აუდიტორული საქმიანობის შესახებ“ საქართველოს კანონის მოთხოვნებს სრულად აკმაყოფილებენ და მიიღეს აუდიტორის სტატუსი.

ჩვენი პოზიცია/რედაქცია:

“2. საქართველოს პარლამენტთან არსებული აუდიტორული საქმიანობის საბჭოს მიერ გაცემული აუდიტორის სერტიფიკატების მფლობელები, რომელთა სერტიფიკატები ძალაშია 2013 წლის 1 იანვრისათვის, და IFAC-ის ნამდვილი წევრი ორგანიზაციის და IFAC-ის მიერ აღიარებული საერთაშორისო რეგიონული ორგანიზაციის/ჯგუფის ნამდვილი წევრი ორგანიზაციის მიერ გაცემული პროფესიული პროფესიონალი ბუღალტრის სერტიფიკატების მფლობელები რომელთა სერტიფიკატები ძალაშია 2016 წლის 01 იანვრისათვის, ამ კანონის მიზნებისათვის ითვლებიან პრაქტიკოს აუდიტორებად. სერტიფიცირებულ პირებად.”

39. 30-ე მუხლის მე-6 ნაწილი.

წარმოდგენილი რედაქცია:

„6. სააგენტომ უზრუნველყოს დებულების დამტკიცება ამ კანონის ამოქმედებიდან 3 თვის ვადაში;“

ჩვენი პოზიცია/რედაქცია:

„6. სააგენტომ უზრუნველყოს დებულების შემუშავება და დასამტკიცებლად წარდგენა დამტკიცება ამ კანონის ამოქმედებიდან 3 2 თვის ვადაში;“

30-ე მუხლის მე-10 ნაწილი.

წარმოდგენილი რედაქცია:

„10. ამ კანონისმე-7 მუხლისპირველი პუნქტიამოქმედდეს 2017 საანგარიშგებო წელთან მიმართებაში.“

კომენტარი/შენიშვნა:

მოცემული რედაქციით, სდპ-ს, მსხვილ და საშუალო საწარმოებს ევალუბათ აუდიტებული ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა დაწყებული 2017 წლის შედეგებზე შედგენილი ფინანსური ანგარიშგების მიხედვით???

40. 30-ე მუხლის მე-12 და მე-13 ნაწილები.

წარმოდგენილი რედაქცია:

„12.აუდიტორებმა/აუდიტორულმა ფირმებმა, სააგენტოს მიერ „სააგენტოსათვის წარსადგენი განაცხადის ფორმისა და თვითშეფასების კითხვარის“ დამტკიცებიდან 1 თვის ვადაში უზრუნველყონ შესაბამისი ინფორმაციის სააგენტოსათვის წარდგენა.“

13. აუდიტორები ან/და აუდიტორული ფირმები დაექვემდებარებიან რეესტრში რეგისტრაციას განაცხადის ფორმისა და თვითშეფასების კითხვარის საფუძველზე. საჭიროების შემთხვევაში სააგენტო უფლებამოსილია მოახდინოს კითხვარში მითითებული ინფორმაციის გადამოწმება. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 202-ე მუხლის მე-2 ნაწილის საფუძველზე საქართველოს მთავრობის მიერ განსაზღვრული აუდიტორები/აუდიტორული ფირმების ხარისხის კონტროლი სგავლამდე სდპ - საწარმოების ფინანსური ანგარიშგების აუდიტისდა ეკონომიკის სამინისტროს ქონების სააგენტოსთვის მარწმუნებელი გარიგების ჩატარების უფლება განისაზღვრება თვითშეფასების კითხვარის საფუძველზე.“

კომენტარი/შენიშვნა:

მოცემული რედაქციით, რეესტრში თავდაპირველი რეგისტრაციისათვის მოითხოვება „თვითშეფასების კითხვარი“-ს შევსება, რომელიც სხვა არაფერია, თუ არა ხარისხის კონტროლის ერთ-ერთი ფორმა, რაც ეწინააღმდეგება სამუშაო შეხვედრისას მიღწეულ შეთანხმებას: ყოველგვარი წინაპირობის და მით უმეტეს ხარისხის კონტროლის/“თვითშეფასების კითხვარის“ გარეშე ყველა აუდიტორი/აუდიტორული ფირმა შესულიყო აუდიტორთა რეესტრში.

აქვე, ჩადებულია შეზღუდვა მთავრობის 360-ე დადგენილებით განსაზღვრული აუდიტორული ფირმების მიერ სდპ-ბის აუდიტის ჩატარების უფლებამოსილების თაობაზე, თუ მათი „თვითშეფასების კითხვარი“ სააგენტოს მხრიდან არ ჩაითვლება „კეთილსამედოდ“.

აღნიშნული, კიდევ ერთხელ უსვავს ხაზს, რომ სდპ-ბის აუდიტი ყველასთვის არ იქნება ხელმისაწვდომი და ეს მხოლოდ „რჩეულთა“ ხვედრია, რაც მიუღებელია. კიდევ ერთხელ ვაფიქსირებთ: თავდაპირველად - სააგენტოს ხარისხის კონტროლის ჩატარებამდე, ყველას უნდა ჰქონდეს უფლება ჩაატაროს სდპ-ბის აუდიტი. ხარისხის კონტროლის გავლის შემდეგ კი, მხოლოდ მათ ვინც გადალახავს ბარიერს.

ჩვენი პოზიცია/რედაქცია:

„12. აუდიტორებმა/აუდიტორულმა ფირმებმა, სააგენტოს მიერ „სააგენტოსათვის წარსადგენი განაცხადის ფორმისა და თვითშეფასების კითხვარის“ დამტკიცებიდან 1 თვის ვადაში უზრუნველყონ განაცხადის შესაბამისი ინფორმაციის სააგენტოსათვის წარდგენა.

13. აუდიტორები ან/და აუდიტორული ფირმები დაექვემდებარებიან რეესტრში რეგისტრაციას განაცხადის ფორმისა და თვითშეფასების კითხვარის საფუძველზე. საჭიროების შემთხვევაში სააგენტო უფლებამოსილია მოახდინოს განცხადებაში კითხვარში მითითებული ინფორმაციის გადამოწმება. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 202-ე მუხლის მე-2 ნაწილის საფუძველზე საქართველოს მთავრობის მიერ განსაზღვრული აუდიტორები/აუდიტორული ფირმების ხარისხის კონტროლი სგავლამდე სდპ-საწარმოების ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის და ეკონომიკის სამინისტროს ქონების სააგენტოსთვის მარწმუნებელი გარიგების ჩატარების უფლება განისაზღვრება თვითშეფასების კითხვარის საფუძველზე.“

41. 30-ე მუხლის მე-14 ნაწილი.

წარმოდგენილი რედაქცია:

„14. ყველა აუდიტორი, რომელიც მონაწილეობას მიიღებს სდპ-ს მიერ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტთან დაკავშირებით გამოცხადებულ ტენდერში და რომელსაც ამ მომენტამდე ბოლოს 3 წლის განმავლობაში სააგენტოს მხრიდან არ აქვს გავლილი ხარისხის კონტროლი, ვალდებულია დაუყოვნებლივ აცნობოს სააგენტოს ამის თაობაზე. ასეთი აუდიტორი ვალდებულია დაუყოვნებლივ აცნობოს სააგენტოს როგორც ტენდერში გამარჯვების ისე აუდიტორსა და სდპ-ს შორის ხელშეკრულების გაფორმების თაობაზე. სააგენტო ვალდებულია ასეთ აუდიტორს/აუდიტორულ ფირმას ჩაუტაროს ხარისხის კონტროლი პირველი შეტყობინებიდან 2 თვის ვადაში.“

კომენტარი/შენიშვნა:

უწყებათაშორის სამუშაო ჯგუფთან სამუშაო შეხვედრების დროს, მიღწეული იქნა შეთანხმება, რომ თავდაპირველად - სააგენტოს მიერ ხარისხის კონტროლის ჩატარებამდე, სდპ-ბის აუდიტის ჩატარების უფლება ექნება ყველა აუდიტორს/ აუდიტორულ კომპანიას, ხოლო ხარისხის კონტროლის გავლის შემდეგ, მხოლოდ მათ, ვინც წარმატებით გადალახავს აღნიშნულ ბარიერს.

ჩვენი პოზიცია/რედაქცია:

~~„14. ყველა აუდიტორი, რომელიც მონაწილეობას მიიღებს სდპ-ს მიერ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტთან დაკავშირებით გამოცხადებულ ტენდერში და რომელსაც ამ მომენტამდე ბოლოს-3 წლის განმავლობაში სააგენტოს მხრიდან არ აქვს გავლილი ხარისხის კონტროლი, ვალდებულია დაუყოვნებლივ აცნობოს სააგენტოს ამის თაობაზე. ასეთი აუდიტორი ვალდებულია დაუყოვნებლივ აცნობოს სააგენტოს როგორც ტენდერში გამარჯვების ისე აუდიტორსა და სდპ-ს შორის ხელშეკრულების გაფორმების თაობაზე. სააგენტო ვალდებულია ასეთ აუდიტორს/აუდიტორულ ფირმას ჩაუტაროს ხარისხის კონტროლი პირველი შეტყობინებიდან 2 თვის ვადაში.“~~

14. დაწყებით ეტაპზე აუდიტორთა რეესტრში შეყვანილი აუდიტორები/აუდიტორული ფირმები თავდაპირველად - სააგენტოს მიერ ხარისხის კონტროლის ჩატარებამდე უფლებამოსილი იქნებიან განახორციელონ სდპ-ბის აუდიტი, რის შესახებაც დაუყოვნებლივ უნდა აცნობონ სააგენტოს სდპ-ბის აუდიტის ჩატარებაზე ხელშეკრულების გაფორმებისთანავე. სააგენტო უფლებამოსილია აუდიტორს/აუდიტორულ ფირმას ჩაუტაროს ხარისხის კონტროლი ასეთი აუდიტის დასრულებისთანავე ნებისმიერ დროს.

42. 30-ე მუხლის მე-15 ნაწილი.

წარმოდგენილი რედაქცია:

„15. სააგენტო ვალდებულია არა უგვიანეს 2017 წლის 31 დეკემბრამდე განახორციელოს აუდიტორთა რეესტრში, დაწყებით ეტაპზე ასახული იმ აუდიტორული ფირმების/აუდიტორების ხარისხის კონტროლი, რომელთაც განზრახული აქვთ სდპ-ებისათვის აუდიტის ჩატარება.“

კომენტარი/შენიშვნა:

იმის გათვალისწინებით, რომ „სდპ“-ბის აუდიტის ჩატარების უფლება ყველას უნდა მიეცეს, ამ ნაწილის რედაქციაში უნდა ფიგურირებდეს არა „განზრახვის“ მიხედვით ხარისხის კონტროლი, არამედ ხარისხის კონტროლი „სდპ-ს განხორციელებული აუდიტის“ შედეგებზე.

ჩვენი პოზიცია/რედაქცია:

„15. სააგენტო ვალდებულია არა უგვიანეს 2017 წლის 31 დეკემბრამდე განახორციელოს აუდიტორთა რეესტრში, დაწყებით ეტაპზე ასახული იმ აუდიტორული ფირმების/აუდიტორების ხარისხის კონტროლი, რომლებიც ამ პერიოდისათვის განახორციელებენ/დაასრულებენ სდპ-ს აუდიტს. ჩამოთვალა განზრახული აქვთ სდპ-ებისათვის აუდიტის ჩატარება.“

43. 30-ე მუხლის მე-16 ნაწილი.

წარმოდგენილი რედაქცია:

„16. სააგენტომ 2017 წლის 1 იანვრამდე უზრუნველყოს შეიმუშავოს ნორმატიული აქტი საშემფასებლო საქმიანობის შესახებ, რომლის ამოქმედებამდე:

ა) სააგენტომ უნდა უზრუნველყოს შეფასების საერთაშორისო სტანდარტების დამტკიცება და სამოქმედოდ შემოღება.

ბ) ეკონომიკისა და მდგრადი განვითარების სამინისტროს მმართველობის სფეროში შემავალმა საჯარო სამართლის იურიდიულმა პირმა - აკრედიტაციის ერთიანი ეროვნული ორგანო - აკრედიტაციის ცენტრმა აგანახორციელოს პროფესიული ორგანიზაციების აკრედიტაცია და მონიტორინგი აკრედიტაციის ცენტრის მიერ მიღებული წესებისა და პროცედურების თანახმად;

გ) საშემფასებლო მომსახურების გაწევის უფლება მიეცეთ, მხოლოდ იმ პირებს, რომელშიც დასაქმებულია აკრედიტებული პროფესიული ორგანიზაციის წევრი სერტიფიცირებული შემფასებელი და რომელსაც დაზღვეული აქვს თავისი პროფესიული პასუხისმგებლობა.

დ) ეკონომიკის სამინისტროს აკრედიტაციის ცენტრის მიერ აკრედიტებულმა პროფესიულმა ორგანიზაციამ უზრუნველყოს წევრების განგრძობითი განათლება, ეთიკური ნორმების დაცვისა და ხარისხის მონიტორინგი.“

კომენტარი/შენიშვნა:

საშემფასებლო საქმიანობის მოქცევა სააგენტოს არეალში, თუნდაც მარტო „საშემფასებლო საქმიანობის შესახებ“ ნორმატიული აქტის მომზადებისა და შეფასების საერთაშორისო სტანდარტების დამტკიცების კონტექსტში, პირდაპირ ეწინააღმდეგება ევროდირექტივით საზედამხედველო ორგანოსათვის განსაზღვრულ ფუნქციებს. მით უმეტეს, რომ სააგენტო თავისი კომპეტენციის სტანდარტების რეგისტრაცია/ დამტკიცებას „თავს არიდებს“ და „იფარგლება“ მხოლოდ მათი აღიარებით.

თუ საშემფასებლო პროფესიის „დროებითი შეფარების“ პრინციპით უნდა ვიმოქმედოთ, მაშინ ამ (საშემფასებლო) ნაწილში კანონით სააგენტოს არანაირი უფლება და ვალდებულება არ უნდა გააჩნდეს. კანონში, საშემფასებლო საქმის შესახებ პუნქტის არსებობა, შეიძლება გამართლებული იყოს მხოლოდ პროფესიათა გამიჯვნის სურვილით/აუცილებლობით, რის თაობაზეც მზადყოფნა და თანადგომა უნდა გამოხატონ პროფესიულმა საშემფასებლო ორგანიზაციებმაც.

ჩვენი პოზიცია/რედაქცია:

„16. სააგენტომ 2017 წლის 1 იანვრამდე უზრუნველყოს შეიმუშავოს ნორმატიული აქტი საშემფასებლო საქმიანობის შესახებ საქართველოს კანონის რედაქციის ამოქმედებამდე:

ა) სააგენტომ აუდიტორის და ქონების შემფასებლის პროფესიათა გამიჯვნის მიზნით, 2017 წლის 01 იანვრამდე, შესაბამის უწყებებთან ერთად მოამზადოს საკანონმდებლო ცვლილებების პროექტი მოქმედ ნორმატიულ აქტებში ცვლილებების შესატანად.

ბ) სააგენტომ უნდა უზრუნველყოს შესაბამისი მიმღები ორგანოს მიერ მიღებული, უკანასკნელი ძალაში შესული შეფასების საერთაშორისო სტანდარტების დამტკიცება და სამოქმედო შემოღება. გამოყენება სავალდებულოა, რომლის საქართველოს სახელმწიფო ენაზე ხელმისაწვდომობა უნდა უზრუნველყონ აკრედიტებულმა შემფასებელთა პროფესიულმა ორგანიზაციებმა.

გ) ეკონომიკისა და მდგრადი განვითარების სამინისტროს მმართველობის სფეროში შემავალმა საჯარო სამართლის იურიდიულმა პირმა - აკრედიტაციის ერთიანი ეროვნული ორგანო - აკრედიტაციის ცენტრმა განახორციელოს შემფასებელთა პროფესიული ორგანიზაციების აკრედიტაცია და მონიტორინგი აკრედიტაციის ცენტრის მიერ მიღებული წესებისა და პროცედურების თანახმად;

დ) საშემფასებლო მომსახურების გაწევის უფლება მიეცეთ, მხოლოდ იმ პირებს, რომელშიც დასაქმებულია აკრედიტებული შემფასებელთა პროფესიული ორგანიზაციის წევრი სერტიფიცირებული შემფასებელი. და რომელსაც დაზღვეული აქვს თავისი პროფესიული პასუხისმგებლობა.

ე) ეკონომიკის სამინისტროს აკრედიტაციის ცენტრის მიერ აკრედიტებულმა შემფასებელთა პროფესიულმა ორგანიზაციამ უზრუნველყოს წევრების განგრძობითი განათლება, ეთიკური ნორმების დაცვისა და ხარისხის მონიტორინგი.“

44. 30-ე მუხლის მე-17 ნაწილი.

წარმოდგენილი რედაქცია:

„17. 2017 წლის 1 აპრილამდე სააგენტომ და საქართველოს განათლებისა და მეცნიერების სამინისტროს მმართველობის სფეროში შემავალმა საჯარო სამართლის იურიდიულმა პირმა - შეფასებისა და გამოცდების ეროვნულმა ცენტრმა უნდა შეიმუშავონ აუდიტორთა სასერტიფიკაციო ტესტები. ამ პერიოდის განმავლობაში სერტიფიკაცია განხორციელდება სააგენტოს მიერ აღიარებული სასწავლო პროგრამების გავლის საფუძველზე.“

კომენტარი/შენიშვნა:

მოცემული რედაქციით განსაზღვრული სასერტიფიკაციო ტესტების შემუშავების ვადა მეტად ხანგრძლივია. ტესტების შემუშავება და გამოცდების ორგანიზება შემჭიდროვებულ ვადებში, მაქსიმუმ 6 თვეში უნდა განხორციელდეს, რათა მსურველებმა შეძლონ ტესტირების ეტაპის სწრაფად გავლა. ამასთან, სააგენტოს ჩართვა ამ პროცესში არ არის სავალდებულო, რადგან შეფასებისა და გამოცდების ეროვნულ ცენტრს გააჩნია შესაბამისი რესურსები ტესტების მაღალ დონეზე მომზადებისა (მოწვეული სპეციალისტებისა და ექსპერტების დახმარებით) და გამოცდების ორგანიზებისათვის.

ჩვენი პოზიცია/რედაქცია:

„17. 2017 წლის 1 აპრილამდე 01 ივლისამდე სააგენტომ და საქართველოს განათლებისა და მეცნიერების სამინისტროს მმართველობის სფეროში შემავალმა საჯარო სამართლის იურიდიულმა პირმა - შეფასებისა და გამოცდების ეროვნულმა ცენტრმა უნდა შეიმუშავონ შეიმუშაოს აუდიტორთა სასერტიფიკაციო ტესტი და ჩაატაროს პირველი გამოცდა. ამ პერიოდის განმავლობაში სერტიფიკაცია განხორციელდება სააგენტოს მიერ აღიარებული სასწავლო პროგრამების გავლის საფუძველზე.“

45. 30-ე მუხლის მე-19 პუნქტი.

წარმოდგენილი რედაქცია:

„19. ამ კანონის მე-2 მუხლის ფ.დ. პუნქტისთვის, მსხვილი საწარმოები სდპ-დ ჩაითვლება 2018 წლის 1 იანვრიდან.“

კომენტარი/შენიშვნა:

მსხვილი საწარმოების შეყვანა სდპ-ს შემადგენლობაში არ მოითხოვება ევროდირექტივით და არ წარმოადგენს საუკეთესო საერთაშორისო პრაქტიკას. ამდენად, 30-ე მუხლის 19 ნაწილი ექვემდებარება ამოღებას.

ჩვენი პოზიცია/რედაქცია:

~~„19. ამ კანონის მე-2 მუხლის ფ.დ. პუნქტისთვის, მსხვილი საწარმოები სდპ-დ ჩაითვლება 2018 წლის 1 იანვრიდან.“ (ამოღებულია)~~

46. 30-ე მუხლის 22-ე ნაწილი.

წარმოდგენილი რედაქცია:

„22. საქართველოს მთავრობამ უზრუნველყოს საწარმოებისათვის სუბსიდირებული ფინანსური ანგარიშგების განმახორციელებელ ან/და საექსპერტო და აუდიტორული დასკვნების გამცემ პირთა და სახელმწიფო საწარმოთა ნუსხის დამტკიცების შესახებ“ 2012 წლის 5 სექტემბრის #360 დადგენილების ამ კანონის შესაბამისობაში მოყვანა, ამ კანონის ამოქმედებიდან არაუგვიანეს 3 თვის ვადაში. ამასთან, ამ დადგენილებით განსაზღვრული „საწარმოებისათვის აუდიტირებული ფინანსური ანგარიშგების განმახორციელებელ ან/და საექსპერტო და აუდიტორული დასკვნების გამცემ პირთა ნუსხა“ ძალაში დარჩეს პრივატიზების განმახორციელებელ ორგანოს მიერ დადებული ხელშეკრულებებით ნაკისრი ვალდებულებების შესრულების დადასტურებასთან და საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 202 მუხლის მე-2 ნაწილის „ა“ ქვეპუნქტით განსაზღვრულ მიზნებთან დაკავშირებულ მომსახურებებთან მიმართებაში, იქამდე სანამ სააგენტო არ დაასრულებს ხარისხის კონტროლის სისტემის მონიტორინგს აღნიშნულ ნუსხაში განსაზღვრულ პირებთან მიმართებაში.“

კომენტარი/შენიშვნა:

360-ე დადგენილების კანონთან შესაბამისობაში მოყვანის/მოყვანამდე პერიოდში უნდა მიეცეთ 360-ე დადგენილებით განსაზღვრულ პირებს პრივატიზების განმახორციელებელი ორგანოს მიერ დადებული ხელშეკრულებით ნაკისრი ვალდებულებების დადასტურებისა და საგადასახადო კოდექსის 202-ე მუხლით განსაზღვრული საქმიანობის „ძველი წესით“ განხორციელების უფლება. 360-ე დადგენილებაში გაწერილმა ახალმა რეგულაციამ უნდა განსაზღვროს აღნიშნულ სფეროში „თამაშის ახალი წესები“ და ახალი სუბიექტები.

ჩვენი პოზიცია/რედაქცია:

„22. საქართველოს მთავრობამ უზრუნველყოს საწარმოებისათვის სუბიტირებული ფინანსური ანგარიშგების განმახორციელებელ ან/და საექსპერტო და აუდიტორული დასკვნების გამცემ პირთა და სახელმწიფო საწარმოთა ნუსხის დამტკიცების შესახებ“ 2012 წლის 5 სექტემბრის #360 დადგენილების ამ კანონის შესაბამისობაში მოყვანა, ამ კანონის ამოქმედებიდან არაუგვიანეს 3 თვის ვადაში. ამასთან, ამ დადგენილებით განსაზღვრული „საწარმოებისათვის აუდიტირებული ფინანსური ანგარიშგების განმახორციელებელ ან/და საექსპერტო და აუდიტორული დასკვნების გამცემ პირთა ნუსხა“ ძალაში დარჩეს პრივატიზების განმახორციელებელ ორგანოს მიერ დადებული ხელშეკრულებებით ნაკისრი ვალდებულებების შესრულების დადასტურებასთან და საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 202 მუხლის მე-2 ნაწილის „ა“ ქვეპუნქტით განსაზღვრულ მიზნებთან დაკავშირებულ მომსახურებებთან მიმართებაში, **მთავრობის #360-ე დადგენილების ამ კანონთან შესაბამისობაში მოყვანამდე.** ~~იქამდე სანამ სააგენტო არ დაასრულებს ხარისხის კონტროლის სისტემის მონიტორინგს აღნიშნულ ნუსხაში განსაზღვრულ პირებთან მიმართებაში.~~“

საქართველოს დამოუკიდებელ ბუღალტერთა
და აუდიტორთა საზოგადოება („ბას“)

**საქართველოს აუდიტორთა
კავშირი**



**GEORGIAN UNION
OF AUDITORS**

მისამართი: საქართველო, ქ. თბილისი
ვაჟა-ფშაველას გამზირი, I შესახ. 1/43
„ს“ კორპ. II სართული

E-mail: auditkavshiri@gmail.com

Address: Tbilisi, Georgia
Vazha Pshavela Ave, I lane, Sreet 1/43
buil."S", II Floor

**„ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური
ანგარიშგების აუდიტის შესახებ“
საქართველოს კანონის პროექტზე
შენიშვნებისა და წინადადებების შესახებ**

„საქართველოს აუდიტორთა კავშირმა“ განიხილა, „ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტორული საქმიანობის რეფორმირებასთან დაკავშირებული საკითხების განმხილველი დროებითი უწყებათაშორისი სამუშაო ჯგუფის შექმნის შესახებ“ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2015 წლის 17 ივლისის N225 ბრძანებით შექმნილი სამუშაო ჯგუფის მიერ შემუშავებული ზემოთ აღნიშნული კანონის პროექტი და გიგზავნით ჩვენს შენიშვნებსა და წინადადებებს:

1. კანონპროექტის მე-2 მუხლის (ტერმინთა განმარტება) „ა“ ქვეპუნქტის (ბუღალტრული აღრიცხვა) არსებული რედაქცია, არასრულყოფილად და არასწორად განმარტავს „ბუღალტრული აღრიცხვა“-ს ტერმინს. „ა“ ქვეპუნქტი სასურველია გამოიცეს შემდეგი რედაქციით:

„ ა) ბუღალტრული აღრიცხვა - სამეურნეო საქმიანობის ფაქტებზე დაკვირვების, გაზომვის, რეგისტრაციის, დაჯგუფების, შეჯამების, ანალიზისა და ინფორმაციის გადაცემის უწყვეტი სისტემა, რომელიც სამეურნეო სუბიექტის მართვის პროცესების უზრუნველსაყოფად მის ქონებას, ვალდებულებებს, კაპიტალს და სამეურნეო ოპერაციებს ასახავს ღირებულებით გამოსახულებაში.“

2. მე-2 მუხლის (ტერმინთა განმარტება) „გ“ ქვეპუნქტი „ბუღალტრული აღრიცხვის დოკუმენტები“ ტერმინის განმარტება ნაწილობრივ შესაცვლელია. კერძოდ ამოსაღებია ფრაზა „და მათი გაგებისათვის აუცილებელი შიგა ინსტრუქციები“. შიგა ინსტრუქციები ვერ იქნება ბუღალტრული აღრიცხვის დოკუმენტები, რადგან დოკუმენტი არის სამეურნეო მოვლენის დამადასტურებელი საბუთი. ინსტრუქცია კი სამეურნეო მოვლენას ვერ დაადასტურებს. აღნიშნულის გათვალისწინებით „გ“ ქვეპუნქტი უნდა ჩამოყალიბდეს შემდეგი რედაქციით: გ) „ბუღალტრული აღრიცხვის დოკუმენტები - სამეურნეო მოვლენის დამადასტურებელი პირველადი დოკუმენტები და ბუღალტრული აღრიცხვის რეგისტრები.“

3. მე-2 მუხლის (ტერმინთა განმარტება) „კ“ ქვეპუნქტიდან (სერტიფიცირებული პირი) ამოსაღებია ფრაზა „პროფესიული ორგანიზაციის მიერ.“ დაწესებული სტანდარტების შესაბამისად, სერტიფიცირებას უნდა ახდენდეს ერთი ორგანო (და არა რამოდენიმე პროფესიული ორგანიზაცია) კონკრეტულ შემთხვევაში კი ზედამხედველობის სააგენტო. შემოთავაზებული რედაქცია შესაცვლელია შემდეგი რედაქციით: „ კ) სერტიფიცირებული პირი - ფიზიკური პირი, რომელიც სერტიფიცირებული ბუღალტრული აღრიცხვის, ფინანსური ანგარიშგების და აუდიტის ზედამხედველობის სააგენტოს მიერ, სააგენტოს მიერვე დადგენილი სტანდარტების შესაბამისად და რომელიც სერტიფიცირების შემდგომ თავის კვალიფიკაციას ადასტურებს განგრძობითი განათლების სტანდარტის შესაბამისად.“

4. მე-2 მუხლის (ტერმინთა განმარტება) „ბ“ (პროფესიული სერტიფიცირების სტანდარტი) და „ჟ“ (განგრძობითი განათლების სტანდარტი) ქვეპუნქტებში ჩანანერის „ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის (IFAK) მიერ დადგენილ განათლების საერთაშორისო სტანდარტებს (IES)“ ნაცვლად, შეიცვალოს შესაბამისად ჩანანერით „ევროდირექტივის მოთხოვნებს და საუკეთესო საერთაშორისო“

სო პრაქტიკას“.

5. მე-2 მუხლის (ტერმინთა განმარტება) „ქ“ (საზოგადოებრივი დაინტერესების პირი შემდეგში -სდპ) ქვეპუნქტიდან, სადაც განსაზღვრულია ჩამონათვალი იურიდიული პირებისა თუ ვინ მიეკუთვნებიან საზოგადოებრივი დაინტერესების პირებს (შემდეგში-სდპ), ამოსაღებია „ქ-ე“ ქვეპუნქტი მსხვილი საწარმოები. ევროდირექტივის მიერ დადგენილი სტრუქტურის მიხედვით, „სდპ“-ების ჩამონათვალში მსხვილი საწარმოები არ შედის, ამასთან ევროდირექტივით სავალდებულო აუდიტი მოითხოვება „სდპ“-სათვის ცალკე, მსხვილი და საშუალო საწარმოებისათვის ცალკე, რაც კიდევ ერთხელ უსვავს ხაზს მსხვილი საწარმოების დამოუკიდებელ სტატუსს და არსებობას.

6. მე-3 მუხლის (ბუღალტრული აღრიცხვისა დაფინანსური ანგარიშგების სამართლებრივი საფუძვლები) მე-6 ნაწილთან დაკავშირებით. საქართველოს კანონმდებლობის შესაბამისად საერთაშორისო ორგანიზაციების მიერ შემოღებული სტანდარტები, საქართველოში სავალდებულო შესასრულებლად ითვლება მას შემდეგ, რაც იგი დარეგისტრირებული იქნება ეროვნული სააგენტოს მიერ. აღნიშნულის გათვალისწინებით, მე-6 ნაწილის არსებულ რედაქციას თავში უნდა დაემატოს, „ საქართველოს კანონმდებლობის შესაბამისად სააგენტოს მიერ რეგისტრირებული“ დანარჩენი როგორც ტექსტშია.

7. კანონპროექტის მე-7 მუხლის (აუდიტის მოთხოვნა) თანახმად, სდპ-ს უფლება აქვს დაიქირაოს მხოლოდ ის აუდიტორი, რომელიც აკმაყოფილებს სდპ-ების აუდიტის უფლებამოსილებისათვის საჭირო კანონმდებლობით დადგენილ კრიტერიუმებს. აღნიშნულ ჩანაწერს არ ვეთანხმებით, სდპ-ებში, ისე როგორც მსხვილ და საშუალო ზომის საწარმოებში, ევროდირექტივის და საერთაშორისო პრაქტიკის გათვალისწინებით, აუდიტს ატარებენ აუდიტორთა რეესტრში რეგისტრირებული აუდიტორები ან/და აუდიტორული ფირმები. აქედან გამომდინარე იმ აუდიტორების შერჩევისათვის, რომლებმაც უნდა ჩაატარონ აუდიტი სდპ-ებში ცალკე კრიტერიუმების დადგენა კანონმდებლობით არასწორია. მართებული იქნება მე-7 მუხლი გამოიცეს შემდეგი რედაქციით: „სდპ - ები, მსხვილი და საშუალო ზომის საწარმოები ვალდებულნი არიან წარმოადგინონ აუდიტორული ფინანსური ანგარიშგება. ამასთან, სდპ - ს უფლება აქვს დაიქირაოს მხოლოდ ის აუდიტორი/აუდიტორული ფირმა, რომელსაც გავლილი აქვს ხარისხის კონტროლი გარდა ამ კანონით დადგენილი შემთხვევისა (მუხლი 29, ნაწილი 9). მიკრო და მცირე საწარმოები გათავისუფლებული არიან აუდიტორული ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის ვალდებულებისაგან, თუ კანონმდებლობით სხვა რამ არ არის დადგენილი.“

8. მე-9 მუხლის (აუდიტის ჩატარების სამართლებრივი საფუძვლები) მე-3 ნაწილს დაემატოს თავში სიტყვები „სააგენტოს მიერ რეგისტრირებული“ დანარჩენი როგორც ტექსტშია.

9. მე-9 მუხლის (აუდიტის ჩატარების სამართლებრივი საფუძვლები) მე-4 ნაწილი შეიცვალოს შემდეგი რედაქციით, „სდპ-ის აუდიტის განხორციელების ორგანიზებასთან დაკავშირებული მოთხოვნები დგინდება სააგენტოს ნორმატიული აქტით.“

10. იმის გათვალისწინებით, რომ სერტიფიცირების დამადასტურებელი დოკუმენტის გამცემი უნდა იყოს ერთი ორგანო, კერძოდ კი სააგენტო, აუცილებელია შეიცვალოს მე-10 მუხლის (აუდიტის ჩატარების უფლებამოსილება და აუდიტორთა ერთიანი რეესტრი) მე-6 ნაწილის „ა“ ქვეპუნქტი შემდეგი რედაქციით: „ ა) გააჩნდეს სააგენტოს გაცემული და/ან აღიარებული სერტიფიცირების დამადასტურებელი დოკუმენტი;“ ხოლო „ბ“ ქვეპუნქტს დაემატოს ბოლოში „(გარდა, ამ კანონის 29-ე მუხლის მე-2 ნაწილით კანონიერი წესით აუდიტორად აღიარებული ფიზიკური პირებისა)“.

11. მე-10 (აუდიტის ჩატარების უფლებამოსილება და აუდიტორთა ერთიანი რეესტრი) მუხლის მე-6 ნაწილის „ბ“ ქვეპუნქტის თანახმად, აუდიტორთა რეესტრში რეგისტრაციით დაინტერესებული აუდიტორული ფირმისთვის ერთერთი მთავარი პირობაა, ფირმაში ყავდეს 50%-ზე მეტი ხმის უფლების მქონე, რეესტრში ასახული აუდიტორი, აუდიტორული ფირმა და ეკონომიკური განვითარებისა და თანამშრომლობის ორგანიზაციის (OECD) წევრ ქვეყნებსა და ევროკავშირის წევრი ქვეყნების აუდიტორულ რეესტრში რეგისტრირებული ფირმა. ევროდირექტივის მიხედვით, თუ სერტიფიცირებული პირები აუდიტორულ ფირმებში ფლობენ 50%-ზე მეტ წილს, მაშინ ის შეიძლება შეყვანილი იქნას აუდიტორთა რეესტრში. ამ მიზეზების გარდა, ეს ჩანაწერი ვფიქრობთ გამოიწვევს ცალკეულ პირთა საკუთრების უფლების შეზღუდვას და გაუგებრობებს, რადგან აუდიტორული ფირმების დიდ ნაწილში დამფუძნებლები არ წარმოადგენენ აუდიტორებს და ძველი კანონმდებლობაც ამ ნორმას არც ითვალისწინებს. სწორი იქნება მე-6 ნაწილის „ბ“ ქვეპუნქტი ჩამოყალიბდეს შემდეგი რედაქციით: „ ბ) ფირმაში 50%-ზე მეტი ხმის უფლებას ფლობენ სერტიფიცირებული პირი, აუდიტორული ფირმა“

და ეკონომიკური განვითარებისა და თანამშრომლობის ორგანიზაციის (OECD) წევრ ქვეყნებსა და ევროკავშირის წევრი ქვეყნების აუდიტორულ რეესტრში რეგისტრირებული ფირმა.

13. მე-10 მუხლის (აუდიტის ჩატარების უფლებამოსილება და აუდიტორთა ერთიანი რეესტრი) მე-7 ნაწილის (კანონპროექტში შეცდომითა აქვს მინიჭებული მე-6 ნომერი) თანახმად, „აუდიტორთა რეესტრში შეყვანილი აუდიტორები/აუდიტორული ფირმები უფლებამოსილი იქნებიან ჩაატარონ სდპ-ების აუდიტი მხოლოდ იმ შემთხვევაში თუ გავლილი ექნებათ შესაბამისი ხარისხის კონტროლი, რაც აისახება რეესტრში სააგენტოს მიერ“.

ხარისხის კონტროლის ჩატარების უფლება უნდა ქონდეს მხოლოდ სააგენტოს, ამასთან თავდაპირველად ხარისხის კონტროლის ჩატარებამდე, სდპ-ების აუდიტის ჩატარების უფლება უნდა ქონდეს აუდიტორთა რეესტრში რეგისტრირებულ ყველა აუდიტორს/აუდიტორულ ფირმას. განმეორებით, პირველი აუდიტორული დასკვნის ხარისხის კონტროლის გავლის შემდეგ, მხოლოდ მათ ვინც წარმატებით გადალახავს ამ ბარიერს. ზემოთ აღნიშნულის გათვალისწინებით უპრიანი იქნება მე-7 ნაწილი ჩამოყალიბდეს შემდეგი სახით: „7). აუდიტორთა რეესტრში შეყვანილი აუდიტორები/აუდიტორული ფირმები უფლებამოსილი იქნებიან ჩაატარონ სდპ-ების აუდიტი მხოლოდ იმ შემთხვევაში თუ გავლილი ექნებათ სააგენტოს ხარისხის კონტროლი, გარდა 29-ე მუხლის მე-9 ნაწილით გათვალისწინებული შემთხვევისა, რაც აისახება აუდიტორთა რეესტრში.“

14. მე-10 მუხლის (აუდიტის ჩატარების უფლებამოსილება და აუდიტორთა ერთიანი რეესტრი) მე-9 ნაწილის მიხედვით სააგენტო ვალდებულია, საქართველოს კანონმდებლობით გათვალისწინებული პროცედურების გავლის შემდეგ, აუდიტორთა რეესტრში შეიყვანოს ეკონომიკური განვითარებისა და თანამშრომლობის ორგანიზაციის (OECD) წევრ ქვეყნებსა და ევროკავშირის წევრ ქვეყნებში არსებული ბულალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის (IFAK) ნამდვილი წევრი, რომელსაც სურს აუდიტის ჩატარება საქართველოში, თუმცა როგორც ამ მუხლში, ისე კანონპროექტის სხვა მუხლებშიც არსადაა ჩანანერი იმის თაობაზე, რომ არარეზიდენტი პირებისათვის ქართული ენის ცოდნა სავალდებულოა.

15. მე-12 მუხლის (აუდიტის ჩატარების წესი) მე-5 ნაწილიდან გამომდინარე, სდპ-ს აუდიტის ჩატარების უფლება აქვს მხოლოდ აუდიტორთა რეესტრში რეგისტრირებულ აუდიტორს/აუდიტორულ ფირმას, რომლებიც აკმაყოფილებენ სდპ-ს აუდიტის ჩატარებისათვის სააგენტოს მიერ დაწესებულ მოთხოვნებს. როგორც ზემოთ ავღნიშნეთ, იმ აუდიტორებისთვის/აუდიტორული ფირმებისთვის, რომლებიც ატარებენ სდპ-ების აუდიტს, დამატებითი მოთხოვნების დაწესება არასწორია. ევროდირექტივის მოთხოვნებისა და საუკეთესო საერთაშორისო პრაქტიკის გათვალისწინებით ევროპარლამენტის რეგულაციები აწესებს დამატებით მოთხოვნებს, მხოლოდ სდპ-სათვის აუდიტის ჩატარების პროცესისადმი და არა ასეთი აუდიტის ჩამტარებელი აუდიტორების/აუდიტორული ფირმების მიმართ.

16. მე-13 მუხლის (აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფა) 1-ლი ნაწილით შემოსაღები ვალდებულებები, აუდიტორებისა/აუდიტორული ფირმებისათვის საკუთარი ხარისხის კონტროლის სისტემის შემოღების თაობაზე, კანონმდებლობით ყოველგვარი მოსამზადებელი პერიოდის განსაზღვრის გარეშე, არასწორია და შეუსრულებადია. კანონმდებლობამ უნდა განსაზღვროს მოსამზადებელი, გარდამავალი პერიოდი ამ ვალდებულებების შესრულების უზრუნველსაყოფად. აღნიშნულის გათვალისწინებით, ხსენებული მუხლის 1 ნაწილი სასურველია გამოიცეს შემდეგი რედაქციით: „1. ყველა აუდიტორი/აუდიტორული ფირმა ვალდებულია 2017 წლის 1 იანვრამდე შეიმუშაოს საკუთარი ხარისხის კონტროლის სისტემის სათანადო პოლიტიკა და პროცედურები საერთაშორისო ხარისხის კონტროლის 1-ის (ISQCI) შესაბამისად, რომელიც გამოცემული აუდიტისა და მარწმუნებელი მომსახურების საერთაშორისო საბჭოს (IAASB) მიერ.“

17. მე-13 მუხლის (აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფა) მე-6 ნაწილის თანახმად, სააგენტო უფლებამოსილია დადგენილი წესების შესაბამისად იმ აუდიტორებთან მიმართებაში, რომლებიც ახორციელებენ სდპ-ების აუდიტს, ხარისხის კონტროლის განხორციელების უფლებამოსილების დელეგირება განახორციელოს პროფესიონალ ორგანიზაციებზე. ევროდირექტივის მოთხოვნათა შესაბამისად, ხარისხის კონტროლს უნდა ახორციელებდეს ერთი ორგანო, ჩვენს შემთხვევაში კი სააგენტო. აღნიშნულიდან გამომდინარე, პროფესიულ ორგანიზაციებზე ამ ფუნქციების დელეგირება არასწორად მიგვაჩნია.

18. მე-13 მუხლის (აუდიტის ხარისხის უზრუნველყოფა) მე-8 ნაწილით განსაზღვრულია აუდიტორის/აუდიტორული ფირმის, ხარისხის კონტროლის სისტემის მონიტორინგის ჩამტარებელი პირების შერჩევისას, მათ მიერ დასაკმყოფილებელი მოთხოვნების ჩამონათვალი. წარმოდგენილ რედაქციაში კერძოდ კი „ბ“ და „გ“ ქვეპუნქტებში გაუგებარია რა იგულისხმება „აუდიტის პროექტების მართვის გამოცდილება“ ჩანაწერში (მის ნაცვლად შეიძლება ჩაინეროს „გამოცდილება აუდიტში“). აღნიშნულის გათვალისწინებით „ბ“ ქვეპუნქტი შესაცვლელია, ხოლო „გ“ ქვეპუნქტი მთლინადაა ამოსაღები.

19. 23-ე მუხლის (სააგენტოს აღმასრულებელი დირექტორი) მე-6 ნაწილის „ბ“ ქვეპუნქტი ამოსაღებია შემოთავაზებული რედაქციიდან, იმ მარტივი მიზეზის გამო, რომ მოქმედი კანონმდებლობა სდპ-ის აუდიტს არ განმარტავს.

20. 25-ე მუხლის (სააგენტოს საბჭო) მე-2 ნაწილი განსაზღვრავს სააგენტოს საბჭოს რიცხოვნობას და კრიტერიუმებს თუ რა მოთხოვნებს უნდა აკმაყოფილებდეს მისი წევრები. აღნიშნულთან დაკავშირებით, ასევე ევროდირექტივის მითითებების და საერთაშორისო პრაქტიკის გათვალისწინებით გათვალისწინებულია მე-2 ნაწილის ჩვენებურ ვერსიას: „2. საბჭო შედგება 9 წევრისაგან. საბჭოს 6 წევრი უნდა იყოს არაპრაქტიკოსი, კომპენტენტური ფინანსური აღრიცხვისა და ანგარიშგების, აუდიტის, ეკონომიკის ან ფინანსების დარგში. საბჭოს 3 წევრი უნდა იყოს პრაქტიკოსი, პროფესიის წარმომადგენელი. საბჭოს წევრობის კანდიდატი არ უნდა იყოს ნასამართლავი მძიმე ან განსაკუთრებით მძიმე დანაშაულისათვის, ტერორიზმის დაფინანსებისათვის ან/და უკანონო შემოსავლის ლეგალიზაციისათვის ან სხვა ეკონომიკური დანაშაულისათვის“.

21. 25-ე მუხლის (სააგენტოს საბჭო) მე-3 ნაწილი, ამავე მუხლის მე-2 ნაწილზე ჩვენი შენიშვნების გათვალისწინების შემთხვევაში, შესაცვლელი იქნება შემდეგი რედაქციით: „3. საბჭოს თავმჯდომარის გარდა, საბჭოს დარჩენილი 8 წევრიდან 1 წევრის კანდიდატურას წარადგენს საქართველოს ეროვნული ბანკის საბჭო, 1 წევრს - საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო, 1 წევრს - დაზღვევის ზედამხედველობის სამსახური და 1 წევრს - სახელმწიფო აუდიტის სამსახური. დანარჩენი 4 წევრიდან, 3 წევრს პროფესიიდან პროფესიული ორგანიზაციების წარდგინებით და 1 წევრს აკადემიური წრეების წარდგინებით, ფინანსთა სამინისტროს სათათბირო ორგანო.“

22. 29-ე მუხლის (გარდამავალი დებულებანი) მე-9 ნაწილით დაწესებული ნორმის შესაბამისად, ყველა აუდიტორი, რომელიც მონაწილეობას მიიღებს სდპ-ს მიერ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტთან დაკავშირებით გამოცხადებულ ტენდერში და რომელსაც ამ მომენტამდე ბოლო 3 წლის განმავლობაში სააგენტოს მხრიდან არა აქვს გავლილი ხარისხის კონტროლი, ვალდებულია დაუყოვნებლივ აცნობოს სააგენტოს ამის თაობაზე, ამასთან სააგენტო ვალდებულია ასეთ აუდიტორს/აუდიტორულ ფირმას ჩაუტაროს ხარისხის კონტროლი პირველი შეტყობინებიდან 2 თვის ვადაში. საქართველოში ამ სფეროში შექმნილი სიტუაციისა და საერთაშორისო პრაქტიკის გათვალისწინებით უფრო მართებული იქნება მე-9 ნაწილი ჩამოყალიბდეს შემდეგი რედაქციით: „9. დაწყებით ეტაპზე აუდიტორთა რეესტრში შეყვანილი აუდიტორები/აუდიტორული ფირმები-სააგენტოს მიერ ხარისხის კონტროლი ჩატარებამდე უფლებამოსილი იქნებიან განახორციელონ სდპ-ს აუდიტი, რის შესახებაც დაუყოვნებლივ უნდა აცნობონ სააგენტოს სდპ-ის აუდიტის ჩატარებაზე ხელშეკრულების გაფორმებისთანავე. სააგენტო უფლებამოსილია აუდიტორს/აუდიტორულ ფირმას ჩაუტაროს ხარისხის კონტროლი ასეთი აუდიტის დასრულებისთანავე ნებისმიერ დროს.“

23. იმის გათვალისწინებით, რომ ევროდირექტივის მოთხოვნებით და საუკეთესო საერთაშორისო პრაქტიკით მსხვილი სანარმოების შეყვანა სდპ-ების შემსდგენლობაში არ მოითხოვება, 29-ე მუხლის (გარდამავალი დებულებანი) მე-19 ნაწილი გასაუქმებელია.

პატივისცემით,

ივანე ჯონსაძე
საქართველოს აუდიტორთა კავშირის
აღმასრულებელი დირექტორი