

საქართველოს ტექნიკური უნივერსიტეტი

ხელნაწერის უფლებით

რატი ბაკურაძე

ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტის ეროვნული სისტემის სრულყოფის
პერსპექტივები საქართველოში

ბიზნესის ადმინისტრირების დოქტორის აკადემიური ხარისხის
მოსაპოვებლად წარდგენილი დისერტაციის

ავტორეფერატი

სადოქტორო პროგრამა ბიზნესის ადმინისტრირება - 02 შიფრი

თბილისი

2015 წელი

© საავტორო უფლება „რატი ბაკურაძე“, 2015

სამუშაო შესრულებულია საქართველოს ტექნიკურ უნივერსიტეტში
ბიზნეს-ინჟინერინგის ფაკულტეტი
ბიზნესის ადმინისტრირების დეპარტამენტი

მეცნიერ-ხელმძღვანელი

ეკონომიკურ მეცნიერებათა დოქტორი,
საქართველოს ტექნიკური უნივერსიტეტის
პროფესორი:

/ზ. ლიპარტია/

ოფიციალური რეცენზენტი

ოფიციალური რეცენზენტი

დაცვა შედგება 2016 წლის ----- თებერვალს ----- საათზე,
საქართველოს ტექნიკური უნივერსიტეტის ბიზნეს-ინჟინერინგის
ფაკულტეტის სადისერტაციო საბჭოს კოლეგიის სხდომაზე, კორპუსი -----,
აუდიტორია -----

მისამართი: 0175, თბილისი, კოსტავას 77.

დისერტაციის გაცნობა შეიძლება სტუ-ს ბიბლიოთეკაში,

ხოლო ავტორეფერატისა - ფაკულტეტის ვებ-გვერდზე: (www.gtu.ge)

სადისერტაციო საბჭოს მდივანი:

სრული პროფესორი

/ს. ხიზანიშვილი/

Summary

At the modern stage of transformation processes of market economics for providing the efficiency of using resources and legacy, protection of all forms of property in the process of distribution and creation of joint national product, one of the preconditions for normal function of economic relationship of the society is the necessity for transformation of financial control system existing nowadays, which conditions the necessity of making scientific survey due to the actuality of making national system of audit and accountancy in Georgia which totally in its turn is related to the radical political and economic transformations taking place in the country, also establishment of market relations, deepening democratic processes.

Signing by Georgian side Free Commercial Agreement (DCFTA) in June 27th 2014 and attending Summit in Vilnius in November 2013 regarding the signed association agreement with European Union for effective function in business area historic step was put forward and relevantly country took the obligation of implementing higher standards determined by EU acquiscommunaire in the fields of corporate management and audit, accountancy issues for consolidating cooperation with Europe in political, economic, social and safety issues and take benefit from mutual free commerce.

The analysis of state financial control environment gives us possibility to work out financial control, to the subjects and objects in the form of united system of financial control which makes possible to effectively execute functions of control for nurturing aims and assignments of financial control, adoption of financial strategies worked out by the enterprise with joint methods and means for control and providing increase of quality of efficiency.

At modern stage the requirements of regulating certification and professional education of accountant (audit) in Georgia are based on the program of ACCA (English as well as adapted Georgian versions) of England and Wales recommended by IFAC and its foreign partners. Despite the popularity gained in ACCA program's international acknowledgement and practice it is necessary to make the existing reality in the field of professional education of accountant and economic condition of our country perfect.

Relevantly, following recommendations are offered to improve existing situation in the field of accountancy registration and audit, namely:

- 1) Equipment of regulatory authorities in Georgia with the mechanisms to provide the execution of accountancy standards and relevant power to fulfill execution;
- 2) Centralization of financial reports of state companies in one authority having relevant power;
- 3) Establishment of new authority (or determination of existing one) which will be mandatory for regulating auditing process by audit (audit companies) and/or supervision of the mentioned in relevance with the requirement of directive of competent audit authority;

- 4) Incessant increase of institutional possibilities of regulatory bodies for the purpose of monitoring and providing relevance with the requirements of financial reports;
- 5) Consolidation of cooperation between Government and Accountancy registration (audit) professional associations for increasing the relevance with FASS, establishing control on audit quality, for providing in time translation of standards and improving quality of incessant professional education;
- 6) Significant consolidation of mechanisms in regulatory bodies of relevance on that of with standards and for establishing relevant sanctions in case of irrelevancies, namely;
 - a. For accountancy registration – National Bank of Georgia, State Supervision Service of Insurance of Georgia, National Agency of State Property and so on;
 - b. For audit – Georgian Federation of Professional Accountants and Audits.

For making the fields of acknowledging qualification and certification of professional training of accountant (audit) in Georgia relevant with international practice it is important to offer make elements of regulatory mechanisms for professional education of accountant perfect as executing legislative modifications as well as through making educational programs of academic sector and professional organizations accredited.

For providing relevance of requirements regarding authority organizing monitoring of control of audit quality with international practice the modifications offered in the worked based on the relevant articles of EU Directive, provides the improvement of qualitative service of audit for the purpose of increasing reliability of financial reports.

Revealing characteristics of improvement of evaluation system of values and evaluation-analyzing the main issues of their impact on market value it is possible to make prognosis of characteristics of markets of selling and formation of relevant decisions.

So, on the basis of evaluation-analysis of the “Report about following standards and codes about Accountancy registration and Audit” prepared by IMF and CFRR of World Bank Group List, international organizations as well as international practice and requirements of audit and accountancy, following becomes possible to execute through implementing recommendations offered in Georgia in dissertation work:

- a) Improvement of business environment – establishing perfect legislative base in the field of regulating audit of financial report and accountancy;
- b) Assistance to economic increase – improving investment and business environment;
- c) Meeting the requirements of terms foreseen in Association Agreement signed between Georgia and EU in the field of regulating audit processes in accountancy and financial report

Respectively, through making national system of audit and accountancy practice in Georgia perfect it will become possible to: develop industry and capital

market, establish financial funds and so on which condition economic stability of the country, guarantees from investors and consolidation of inter-reliability between business partners.

ნაშრომის ზოგადი დახასიათება

საკვლევი თემის აქტუალობა. საქართველომ ახალ ბიზნეს გარემოში ეფექტიანი ფუნქციონირებისათვის გადადგა ისტორიული ნაბიჯი ევროკავშირთან ხელმოწერილი ასოცირების ხელშეკრულების პარაფირებით 2013 წლის ნოემბერში ქ. ვილნიუსის სამიტზე და 2014 წლის 27 ივნისს "თავისუფალი ვაჭრობის ხელშეკრულების (DCFTA)" სრული ხელმოწერით. ქვეყანამ აიღო ბუღალტრული აღრიცხვის, აუდიტის და კორპორაციული მართვის სფეროებში ევროკავშირის კანონების და ნორმატიული აქტების კრებულით (EU acquiscommautaire) დადგენილი უმაღლესი სტანდარტების დანერგვის ვალდებულება, რომელიც ფრიად აქტუალურია ქვეყნისათვის, რათა გააძლიეროს თანამშრომლობა ევროპასთან პოლიტიკურ, ეკონომიკურ, სოციალურ და უსაფრთხოების საკითხებში საქართველოს ეკონომიკის შემდგომი განვითარებისა და დაფინანსებასთან წვდომის ხელშეწყობის მიზნით. თანამედროვე ეტაპზე აქტუალურ პრობლემად განიხილება ქვეყანაში კორპორაციული ფინანსური ანგარიშგების და აუდიტორული საქმიანობის ხარისხის გაუმჯობესება, რამეთუ მაღალი ხარისხის ფინანსური ინფორმაციის გამჭვირვალობა აუმჯობესებს საინვესტიციო კლიმატს, ბიზნეს გარემოსა და ეკონომიკური სუბიექტებისათვის ფინანსური რესურსების (კრედიტის) ხელმისაწვდომობას.

საქართველოში დღეისათვის მოქმედი სახელმწიფო ფინანსური კონტროლის სისტემის ტრანსფორმაციის აუცილებლობა დაკავშირებულია ქვეყანაში მიმდინარე რადიკალურ პოლიტიკურ და ეკონომიკურ გარდაქმნებთან, საბაზრო ურთიერთობათა დამკვიდრებასთან, ქვეყანაში მიმდინარე დემოკრატიული პროცესების გაღრმავებასთან. შესაბამისად, საქართველოს ეკონომიკის განვითარებისათვის თანამედროვე ეტაპზე აქტუალურია ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტის სფეროების ეროვნული სისტემის სრულყოფა საერთაშორისო სტანდარტებთან და ევროდირექტივების მოთხოვნებთან ჰარმონიზაციის უზრუნველსაყოფად.

კვლევის მიზანი და ამოცანები. სადისერტაციო თემის კვლევის მიზანია საქართველოში ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური

ანგარიშგების აუდიტის რეგულირების არსებული მდგომარეობის ანალიზი–შეფასება, საზღვარგარეთის ქვეყნებში გამოყენებული მიდგომების საფუძველზე, საქართველოში ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტის სფეროების რეგულირების სრულყოფის პრიორიტეტების გამოვლენა. მიზნ-ის მისაღწევად **დასახულია ამოცანა:**

1. ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტებით (ფასს) რეგულირების და აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების (ასს) გამოყენების საკანონმდებლო–ნორმატიულ აქტებში არსებული მიდგომების შეფასება და ღირებულებითი შეფასების კონცეფციურ–მეთოდოლოგიური საკითხების ჩამოყალიბება;

2. ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტებით რეგულირების მსოფლიო გამოცდილების შეფასება და გამოყენების პრაქტიკის ანალიზი საქართველოში;

3. სახელმწიფო (საჯარო) ფინანსური კონტროლის სისტემის განვითარებისა და საგადასახადო-საბიუჯეტო სისტემის აუდიტის ადმინისტრირების პრაქტიკის შეფასება;

4. არასახელმწიფოებრივი (კერძო) აუდიტორული საქმიანობის (კონტროლის) პრაქტიკა და მარწმუნებელი მომსახურების ხარისხის მონიტორინგი საქართველოში;

5. საინვესტიციო საქმიანობის ეფექტიანობისა და ბიზნ ესის ღირებულებითი შეფასების სისტემის გაუმჯობესების საკითხების გამოვლენა;

6. ევროდირექტივების შესაბამისობაში საქართველოში ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტის ეროვნული სისტემის სრულყოფის პრიორიტეტული მიმართულებების გამოვლენა ფინანსური კონტროლის სისტემის უსაფრთხოების უზრუნველსაყოფად.

7. ბუღალტრის (აუდიტორის) პროფესიული განათლების და სერთიფიცირების რეგულირების სრულყოფის მექანიზმის ძირითადი ელემენტების შემოთავაზება საქართველოში ევროკავშირის დირექტივის მოთხოვნების შესაბამისად.

კვლევის საგანი და ობიექტი. კვლევის საგანია ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტის ეროვნული სისტემის სრულყოფის პერსპექტივები, ქვეყნის საბიუჯეტო სახსრებისა და სახელმწიფო ქონების მიზნობრივი გამოყენების კონტროლის მართვის პროცესში ჩამოყალიბებული ორგანიზაციულ-სამართლებრივი და ფინანსური ურთიერთობების ერთობლიობა.

კვლევის **ობიექტს** წარმოადგენს საქართველოში სახელმწიფო ფინანსური კონტროლისა და არასახელმწიფოებრივ (კერძო) სექტორში: ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტის რეგულირების სფეროში რეფორმის განვითარების, ბუღალტერთა (აუდიტორთა) განათლებისა და სერტიფიცირების, საინვესტიციო საქმიანობის ეფექტიანობისა და ბიზნესის ღირებულებითი შეფასების პროცესები.

კვლევის მეთოდოლოგიური საფუძვლები და ინფორმაციული ბაზა. სადისერტაციო ნაშრომში კვლევის პროცესში გამოყენებულ იქნა ანალოგიის, აბსტრაქციის, სტატისტიკური დაკვირვების, სისტემური მიდგომის, შედარებითი ანალიზის მეთოდები და სხვ. საქართველოში ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტის ეროვნული სისტემის სრულყოფის პრობლემების შესწავლა და საერთაშორისო პრაქტიკასთან შესაბამისობის თეორიული დასკვნების პრაქტიკულ განზოგადებას საფუძვლად დაედო უცხოელ და ქართველ მეცნიერ-ეკონომისტების ნაშრომები, რომლებშიც განხილულია ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტის რეგულირების მეთოდები, მიდგომები და მოდელები. კერძოდ, გამოვყოფთ **უცხოელი მეცნიერების:** ე. არენსის, ი.ბლანკის, დ. ლობეკის, ტ.კოპელანდის, ტ. კოლერის, ვ.ვ ალდაიცევის, მონტგომერის, მ.რომანოვსკის, ჟ.რიშარის და სხვათა ნაშრომებს. დისერტაციაზე მუშაობისას გამოყენებული **ქართველ მეცნიერთა** შრომებიდან გამოვყოფთ: ა.აბრალავას, ე.ბარათაშვილის, კ.ბასილაიას, ნ.ფაილოძის, ნ.ქებაძის, თ.გელაშვილის, ლ. გრიგალაშვილის, ც.ზარანდიას, ნ. კვატაშიძის, ზ. ლიპარტიას, ი. მესხიას, გ.სახოკიას, გ.სულაშვილის, რ. ქუთათელაძის, რ. ძამამიას, ნ. ძიმციეშვილის, გ. ცაავას, ლ. ჭუმბურიძის, ე. ხარაბაძის, მ.ჯიქიას, დ. ჯალაღონიას და სხვ.

კვლევის **საინფორმაციო ბაზას** წარმოადგენს საქართველოს საკანონმდებლო-ნორმატიული აქტები: კანონი „მეწარმეთა შესახებ“, „აუდიტორული საქმიანობის შესახებ“; „ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის შესახებ“; ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტის სფეროში სხვა მარეგულირებელი ორგანოების მიერ გამოცემული დადგენილებები; ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის რეგულირებასთან დაკავშირებული ევროკავშირის დირექტივები; ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტის ეროვნული სტანდარტების სრულყოფის საკითხებისადმი მიძღვნილი სამეცნიერო-პრაქტიკული კონფერენციების მასალები და რეკომენდაციები; ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის (ბსფ) ნამდვილი წევრის საქართველოს ბუღალტერთა და აუდიტორთა ფედერაციის (საქართველოს ბაფი) მიერ გამოცემული დადგენილებები და რეკომენდაციები; საბაზრო ეკონომიკის განვითარებულ ქვეყნებში მოქმედი ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის პრაქტიკაში დანერგვა-დამკვიდრების შესახებ ქართველი და უცხოელი მეცნიერების სამეცნიერო და პრაქტიკული ნაშრომები.

კვლევის **მეცნიერული სიახლე**. დაცვაზე წარმოდგენილი იქნება ხარისხის მაძიებლის პირადი კვლევის შედეგად მიღებული მეცნიერული შედეგების, ძირითადი რეკომენდაციებისა და ღონისძიებების ერთობლიობა, რომლებიც მოიცავს სიახლის ელემენტებს:

1. **გამოკვლეულია** საქართველოში ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტის მიმდინარე სფეროებში ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტებით (ფასს - IFRS) საკანონმდებლო-ნორმატიული რეგულირების სისტემის გამოყენებისა და წარდგენის პრაქტიკა ევროკავშირის დირექტივის მოთხოვნებთან შესაბამისობაში;

2. **გამოვლენილია** ქვეყანაში აუდიტორული საქმიანობის მარწმუნებელი მომსახურების კანონიერების, მიზნობრიობისა და ეფექტიანობის კონტროლის ხარისხისა და ბიზნესის ღირებულებითი შეფასების მიდგომების სრულყოფის აუცილებლობა;

3. დასაბუთებულია სახელმწიფო ფინანსური კონტროლის სისტემის მართვის მეთოდოლოგიურ-პრაქტიკული მიდგომების აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტებისა (ასს) და პროფესიის მარეგულირებელი ნორმების მოთხოვნების ოპტიმიზაციის აუცილებლობა მათი ევროგაერთიანების კანონმდებლობასთან ჰარმონიზაციის პროცესის შესაბამისობაში მოსაყვანად;

4. შემოთავაზებულია საქართველოში მოქმედი ბუღალტრული აღრიცხვის სამომავლო სტანდარტების შემუშავებისა და გამოყენების ალგორითმი და დანერგვის რეკომენდაციები (მათ შორის: სახელმწიფო სექტორისათვის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების (IPSAS)) საერთაშორისო სტანდარტებთან ჰარმონიზაციის უზრუნველსაყოფად;

5. შემოთავაზებულია აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების (ISA) შესაბამისი აუდიტის სრულყოფის მეთოდოლოგიურ-პრაქტიკული რეკომენდაციები კორპორაციების (მ.შ. მცირე და საშუალო კომპანიების) აუდიტორული პრაქტიკის მომსახურების ხარისხისა და ღირებულებითი შეფასების სისტემის გასაუმჯობესებლად ფინანსურ ანგარიშგებაში წარმოდგენილი ინფორმაციის მიმართ საზოგადოების ნდობის ასამაღლებად;

6. შემოთავაზებულია სახელმწიფო შიდა აუდიტის სრულყოფის რეკომენდაციები ქვეყნის სახელმწიფო ქონების, საბიუჯეტო სახსრების მიზნობრიობის, გამოყენების ეფექტიანობის ასამაღლებლად და მეთოდურ-პრაქტიკული ღონისძიებები კერძო სექტორის კონტროლინგის სისტემის უსაფრთხოების უზრუნველსაყოფად.

7. შემოთავაზებულია საქართველოში ბუღალტერთა პროფესიული სერტიფიცირებისა და კვალიფიკაციის აღიარების რეგულირების, აკადემიური განათლების პროგრამების დაახლოების, ბუღალტრის (აუდიტორის) პროფესიული განათლებისა და სერტიფიცირების რეგულირების სრულყოფის მექანიზმის ძირითადი ელემენტები ევროდირექტივების მოთხოვნების შესაბამისად;

მიღებული შედეგების პრაქტიკული მნიშვნელობა. კვლევის შედეგად წარმოდგენილი მეთოდოლოგიურ-პრაქტიკული რეკომენდაციებისა და ღონისძიებების ერთობლიობა შეიძლება გამოყენებულ იქნეს საქართველოში ბუღალტრული აღრიცხვის, ფინანსური ანგარიშგების აუდიტისა და კონტროლინგის სისტემის საკანონმდებლო-ნორმატიული რეგულირების პროცესში, ბუღალტერთა (აუდიტორთა) პროფესიული სერტიფიცირებისა და აკადემიური განათლების ხარისხის ასამაღლებლად, ასევე ბიზნესის ღირებულებითი შეფასების მეთოდოლოგიურ-პრაქტიკული სრულყოფისთვის.

კვლევის შედეგების აპრობაცია. ნაშრომის ძირითადი დებულებები მოხსენებების სახით წარმოდგენილი იყო საერთაშორისო სამეცნიერო-პრაქტიკულ კონფერენციებზე - თემებზე: "ეროვნული ეკონომიკის განვითარების მოდელები, გუშინ, დღეს, ხვალ" (სტუ, 2014), "თანამედროვე ეკონომიკური განვითარების აქტუალური პრობლემები"(სსუ, 2014), „ხელისუფლება და საზოგადოება“ (სტუ, 2015). შესრულებულ იქნა ორი სასემინარო ნაშრომი და კვლევის შედეგების აპრობაცია განხორციელდა სამ კოლოკვიუმში.

კვლევის შედეგების პუბლიკაციები. სადისერტაციო კვლევის პრობლემებთან მიმართებაში ავტორის მიერ 5 სამეცნიერო სტატია არის გამოქვეყნებული უნივერსიტეტის სადისერტაციო საბჭოს მიერ რეკომენდირებულ საერთაშორისო სამეცნიერო-პრაქტიკულ ჟურნალებსა და კონფერენციების კრებულებში, როგორცაა: ჟურნალი „ბუღალტრული აღრიცხვა“, საქართველოს ტექნიკური უნივერსიტეტის მეორე საერთაშორისო ეკონომიკური კონფერენციის კრებულში (IEC-2014); სოხუმის სახელმწიფო უნივერსიტეტის საერთაშორისო სამეცნიერო-პრაქტიკულ კონფერენციის კრებულში; ივ. ჯავახიშვილის სახელობის თსუ, პაატა გუგუშვილის ეკონომიკის ინსტიტუტის სამეცნიერო შრომების კრებულში და საქართველოს ტექნიკური უნივერსიტეტის სამეცნიერო ჟურნალი „ხელისუფლება და საზოგადოება (ისტორია, თეორია, პრაქტიკა)“.

ნაშრომის მოცულობა და სტრუქტურა. სადისერტაციო კვლევა შედგება შესავლისგან, სამი თავისა და 10 ქვეთავისაგან, დასკვნისაგან, გამოყენებული ლიტერატურის ნუსხისაგან - 126 დასახელების (მათ შორის: ქართულენოვანი - 103; უცხოენოვანი - 13) რომელიც მთლიანობაში მოიცავს კომპიუტერული წესით ნაბეჭდ 170 გვერდს. ნაშრომის სტრუქტურა შეესაბამება კვლევის ლოგიკას და წარმოდგენილია შემდეგი სახით:

ნაშრომის ძირითადი შინაარსი

შესავალში დასაბუთებულია საკვლევი თემის აქტუალურობა; შესწავლილია მისი მეცნიერული დამუშავების თანამედროვე მდგომარეობა; გადმოცემულია კვლევის მიზანი, ამოცანა, ობიექტი, საგანი, თეორიულ-მეთოდოლოგიური საფუძვლები და ინფორმაციული ბაზა; ჩამოყალიბებულია დაცვაზე გასატანი დებულებები, ნაშრომის ძირითადი შედეგები და მეცნიერული სიახლის ელემენტები; განსაზღვრულია ნაშრომის თეორიული და პრაქტიკული მნიშვნელობა.

ნაშრომის **ლიტერატურის მიმოხილვაში** ქვეყანაში ჩამოყალიბებული ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტის სფეროების არსებული მდგომარეობის შესახებ პროფესიის წარმომადგენელთა მოსაზრებების, ქართველ და უცხოელ მეცნიერთა და პრაქტიკოსთა შრომების განზოგადების საფუძველზე გამოიკვეთა საქართველოში აღრიცხვა-აუდიტის ეროვნული სისტემის სრულყოფის აუცილებლობა. შესაბამისად, საქართველოში ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის სრულყოფის პრიორიტეტები განისაზღვრა საერთაშორისო სტანდარტებით აღიარებული თეორიულ-მეთოდოლოგიური კონცეფციების, არსებული პრაქტიკისა და ევროკავშირის შესაბამისი დირექტივების მოთხოვნების საფუძველზე.

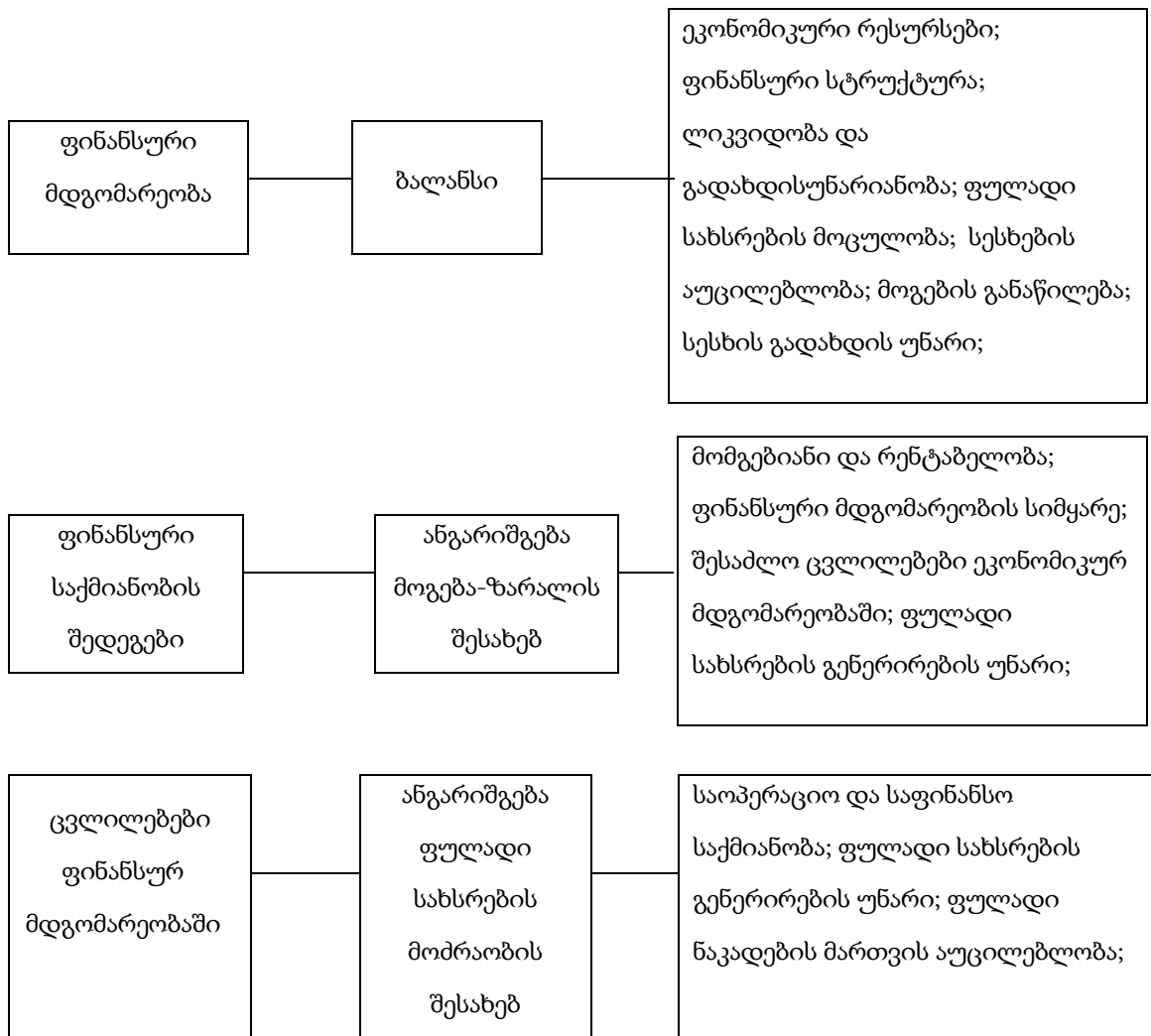
სადისერტაციო ნაშრომის პირველ თავში - **„ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტის რეგულირების თეორიულ-მეთოდოლოგიური საფუძვლები“** - შესწავლილია მსოფლიოში არსებული ბუღალტრული აღრიცხვის რეგულირების მოდელები, რომლებიც დაკავშირებულია ქვეყნის ტრადიციებთან, კულტურასთან, ისტორიასთან, რელიგიასა თუ სოციალურ თავისებურებებთან. ყოველი ქვეყანა საგადასახადო სისტემისა და ეროვნული კანონმდებლობისგან გამომდინარე აფუძნებს და იყენებს ეროვნული აღრიცხვის სტანდარტებს. შესაბამისად, განხილულია პრეცედენტული სამართლის ტრადიციების მქონე ინგლისურენოვან ქვეყნებში, მაგალითად, აშშ-ში, გაერთიანებულ სამეფოსა და ავსტრალიაში,

სადაც უფრო მეტი მნიშვნელობა ენიჭება პროფესიული ორგანიზაციების (მაგ.: აშშ-ში ფინანსური აღრიცხვის სტანდარტების საბჭო) მიერ დადგენილ სტანდარტებს. **კონტინენტურ ევროპაში** (და იმ ქვეყნებში, რომლებიც იყენებენ ბუღალტრული აღრიცხვის ევროპულ პრინციპებს, როგორცაა იაპონია და აფრიკის ფრანგულენოვანი ქვეყნები), რომელთანაც პოზიტიური სამართლის ტრადიციები გააჩნიათ, გაცილებით მეტ მნიშვნელობას ანიჭებენ კანონმდებლობასა და ფისკალურ მოთხოვნებს.

საერთაშორისო ეკონომიკური ურთიერთობების გაღრმავებამ და ტრანსნაციონალური კორპორაციების წარმოქმნის პრაქტიკამ, დღის წესრიგში დააყენა ეკონომიკური სუბიექტების ფინანსური მენეჯმენტის **ინფორმაციული სისტემის** სრულყოფა, რომელიც წარმოადგენს **ფუნქციურ** კომპლექსს და უზრუნველყოფს შესაბამისი ინფორმაციული მაჩვენებლების მიზანმიმართული უწყვეტი შერჩევის პროცესს, რაც აუცილებელია ეფექტური კორპორაციული მმართველობითი გადაწყვეტილებების, ანალიზის, დაგეგმვისა და ანგარიშგების მომზადებისათვის, ბუღალტრული აღრიცხვის **მეთოდის** მოსაწესრიგებლად ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების (**ფასს**) შესაბამისად (იხ. ნახ. 1).

ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტის რეგულირების სფეროში **ევროკავშირის დირექტივების** მოთხოვნებით, შესაძლებელია, მნიშვნელოვანწილად, აუდიტისა და ბუღალტრული აღრიცხვის რეგულირების საერთაშორისო მიმართულებების **ჰარმონიზაცია** ევროკავშირის წევრი ქვეყნების მასშტაბით. აღნიშნულიდან გამომდინარე, ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტების **ჰარმონიზაცია** ქვეყნის საგადასახადო კანონმდებლობასთან, **ეროვნული სტანდარტის შექმნა** შესაძლებელია, რომელიც დაეფუძნება ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტის თეორიულ-მეთოდოლოგიური ასპექტების გააზრებას.

ამგვარად, საქართველოს ეკონომიკაში საბაზრო ფუძემდებლური პრინციპების დამკვიდრება უნდა დაეფუძნოს პრაქტიკაში ცივილიზებული ქვეყნების გამოცდილებას, სადაც **ბუღალტრულ აღრიცხვას** მნიშვნელოვანი ადგილი უკავია მენეჯმენტის სრულყოფის საქმეში.



ნახ. 1. ფინანსური ანგარიშგების კომპონენტების ურთიერთკავშირის სქემა.

შესწავლილია საზღვარგარეთის ქვეყნებში გამოყენებული **საფინანსო კონტროლის ორგანოების სქემა**, რომელიც მოიცავს: 1) სახელმწიფო საფინანსო კონტროლის უმაღლეს ორგანოს (კონტროლის პალატა); 2) საგადასახადო უწყებებს, საგადასახადო და საბაჟო სამსახურების სახით; 3) სამინისტროებსა და უწყებებში ფუნქციონირებადი საკონტროლო-სარევიზიო ქვედანაყოფებს და 4) დამოუკიდებელ (კერძო) აუდიტორულ ფინანსურ კონტროლს.

საქართველოში დღეისათვის მოქმედი სახელმწიფო ფინანსური კონტროლის სისტემის **ტრანსფორმაციის აუცილებლობა** დაკავშირებულია ქვეყანაში მიმდინარე რადიკალურ პოლიტიკურ და ეკონომიკურ

გარდაქმნებთან, საბაზრო ურთიერთობათა დამკვიდრებასთან, ქვეყანაში მიმდინარე დემოკრატიული პროცესების გაღრმავებასთან.

საქართველოში სახელმწიფო აუდიტის სამსახურში ფუნქციონირებს **ხარისხის უზრუნველყოფის დეპარტამენტი**, რაც არის გარანტი იმისა, რომ სამსახურის საქმიანობა: ა) შეესაბამება საერთაშორისო სტანდარტებს, დანერგილია და გამოიყენება საუკეთესო პრაქტიკებით აღიარებული აუდიტორული მიდგომები, ბ) დეპარტამენტი ხელმძღვანელობს ხარისხის კონტროლის საერთაშორისო სტანდარტით (ISQC 1, ISSAI 40, ISSAI 1220), როგორც ინსტიტუციურ, ისე ინდივიდუალური აუდიტების დონეზე. **ხარისხის კონტროლის დანერგვა** გულისხმობს ორეტაპიანი სისტემის ჩამოყალიბებას აუდიტორული პროცედურების საერთაშორისო სტანდარტების მოთხოვნების შესაბამისად.

შესწავლილია **საშემფასებლო საქმიანობის** პროცესების მეთოდოლოგიური-პრაქტიკული ასპექტები - ღირებულებითი შეფასების მიდგომები და მეთოდები, როგორცაა: კაპიტალის ბაზრის, გარიგებათა, დარგობრივი კოეფიციენტების, შემოსავლების კაპიტალიზაციის, ფულადი ნაკადების დისკონტირების, წმინდა აქტივების და კომპანიის სალიკვიდაციო ღირებულების მეთოდი და სხვ., რომლებიც სრულყოფილი კონკურენციის ბაზარზე შეფასების ერთნაირ შედეგებს უზრუნველყოფს.

სადისერტაციო ნაშრომის მეორე თავში - „**ბუღალტრული აღრიცხვის და აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების პრაქტიკის ანალიზი საქართველოში**“ - გამოვლინდა, რომ 1995-1999 წლებში შეიქმნა პირველი დამოუკიდებელი საკანონმდებლო ბაზა, სადაც საქართველომ აღიარა ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტები, შემოიღო პროფესიული თვითრეგულირებისა და პროფესიული სერტიფიცირების პრაქტიკა, განსაზღვრა საერთაშორისო სტანდარტების დანერგვის ღონისძიებები, რითიც მნიშვნელოვნად დაუახლოვდა რეგულირების საერთაშორისო პრაქტიკას. ხოლო 2000-2012 წლებში განხორციელებული აღრიცხვა-აუდიტის მარეგულირებელი კანონების მოთხოვნების პრაქტიკაში დანერგვით განისაზღვრა საკანონმდებლო ბაზის

შემდგომი სრულყოფის ღონისძიებები. აღნიშნა ქვეყანაში დამოუკიდებელი პროფესული ორგანიზაციებისა და დონორი ორგანიზაციების როლი ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების პრაქტიკაში დანერგვისა და ბუღალტერთა გადამზადებისა და პროფესიული სერტიფიცირების პროცესების დაწყების სფეროში.

ქართული აუდიტორული კომპანიების 2013-2014 წლების შემოსავლების შედარებითი ანალიზიდან გამომდინარეობს, რომ მოთხოვნა ხარისხიან აუდიტორულ (ბუღალტრულ) მომსახურებაზე (რომელიც მოიცავს ბუღალტრულ და საკონსულტაციო მომსახურებას, ექსპერტიზას, საფინანსო დაბეგვრის, ქონების ღირებულების საშემფასებლო საქმიანობას და სხვა საკანონმდებლო-ნორმატიული აქტებით განსაზღვრულ საქმიანობებს) ყოველწლიურად იზრდება. კერძოდ, საქართველოს ბაფის კორპორაციული წევრი აუდიტორული კომპანიების შემოსავლების: 1) 2013 წლის 31 დეკემბრის მდგომარეობით (ცხრ. 1) და 2) 2014 წლის 31 დეკემბრის მდგომარეობით (ცხრ. 2) შედარებითი ანალიზის საფუძველზე იკვეთება:

ცხრ. 1. საქართველოს ბაფის კორპორაციული წევრი აუდიტორული კომპანიების (ფირმების) შემოსავლები 2013 წლის 31 დეკემბრის მდგომარეობით (ათასი ლარი)¹

I- ჯგუფი აუდიტორული მომსახურების სიდიდე (1000,1 ათასი ლარიდან ზევით)

| # | აუდიტორული ფირმების დასახელება | მილიანი შემოსავალი | ფინანსური ანგარიშგების აუდიტიდან და სხვა მარწმუნეული | შემოსავალი საკონსულტაციო მომსახურებიდან | შემოსავალი საგადასახადო აუდიტიდან და მომსახურებიდან | შემოსავალი იურიდიული მომსახურებიდან | შემოსავალი საბუღალტრო მომსახურებიდან | შემოსავალი სხვა პროფესიული მომსახურებიდან | შემოსავალი არა-პროფესიული მომსახურებიდან |
|---|---|--------------------|--|---|---|-------------------------------------|--------------------------------------|---|--|
| 1 | შპს „იუაი საქართველო“ ფრანსიზოთერჰაუსკუპერს ცენტრალური აზია და კავკასია ბი.ვი.-ს ფილიალი საქართველოში | 8 395 | 6 009 | 229 | 1 550 | 186 | 166 | 248 | 4.7 |
| 2 | შპს „ერნსტ & იანგი“ | 7 826 | 5 586 | | 995 | 276 | 247.7 | 452.3 | 268.4 |
| 3 | შპს „ბიდიო“ | 4 775 | 1 127 | 493 | 1 290 | 446 | 1 365 | | 52.7 |
| 4 | შპს „დელოიტი და ტუმი“ | 4 774 | 2 283 | 1 413 | 424 | 25.5 | 505 | | 121 |

¹ სამეცნიერო-პრაქტიკული ჟურნ. „ბუღალტრული აღრიცხვა“, საქართველოს ბაფი, თბილისი, #7, 2015, გვ. 4-6

| | | | | | | | | | |
|-------|---|--------|--------|---------|-------|-------|---------|--------|-------|
| 5 | შპს „KPMG CIS“-ის თბილისის (საქართველოს) ფილიალი | 4 454 | 3 202 | 646 | 581 | | 1 797 | | 22.3 |
| 6 | შპს „ფინანსური მართვის ჯგუფი“ | 2 539 | 855 | 1 204 | | | 384 | 79.1 | 15.5 |
| 7 | კაპტო ჯგუფი RSM-ის წევრი | 1 613 | 456 | 53.8 | 538 | 18.0 | 456 | 90.3 | |
| 8 | შპს „ჯ.ბ. აუდიტი“ | 1 570 | | 6.0 | 1 094 | | 354 | 5.7 | 109 |
| 9 | Grant Thornton LLC | 1 439 | 728 | 333 | 121 | 10.6 | 225 | 20.4 | |
| 10 | შპს „ბეიკერ ტილი ჯორჯია“ | 1 027 | 599 | 34.9 | 139 | | 44 | 163 | 45.6 |
| ჯამი: | | 38 412 | 20 845 | 4 412,7 | 6 732 | 962,1 | 5 543,7 | 1058,8 | 639,2 |

II - ჯგუფი აუდიტორული მომსახურების სიდიდე (500,1 – 1000,0 ათასი ლარამდე)

| # | აუდიტორული ფირმების დასახელება | მილიანი შემოსავალი | ფინანსური ანგარიშგების აუდიტიდან და სხვა მარწმუნებელი | შემოსავალი საკონსულტაციო მომსახურებიდან | შემოსავალი საგადასახადო აუდიტიდან და მომსახურებიდან | შემოსავალი იურიდიული მომსახურებიდან | შემოსავალი საბუღალტრო მომსახურებიდან | შემოსავალი სხვა პროფესიული მომსახურებიდან | შემოსავალი არა- პროფესიული მომსახურებიდან |
|-------|---|-----------------------|---|---|--|---|--|---|---|
| 1 | შპს „ალექსანდრე“ | 942,5 | 68,1 | 15,4 | 409,4 | | 449,6 | | |
| 2 | შპს „ეფემჯი კონსულტანტი“ | 608,0 | | 416,9 | | | 102,6 | 98,4 | |
| 3 | შპს „ელიტაუდიტი“ | 565,9 | 7,9 | | 422,3 | 135,6 | | | |
| 4 | შპს „საქართველოს აუდიტორული და საკონსულტაციო კომპანია Crowe Horwath GE“ | 533,6 | 370,6 | | 44,5 | | 118,4 | | |
| 5 | შპს „კონსაუდი“ | 506,6 | 204,8 | 13,2 | 149,4 | | 74,6 | | 64,6 |
| ჯამი: | | 3 156,6 | 651,4 | 445,5 | 1045,6 | 135,6 | 745,2 | 98,4 | 64,6 |

III-ჯგუფი აუდიტორული მომსახურების სიდიდე (500,0 ათასი ლარიდან ქვემოთ)

| # | აუდიტორული ფირმების დასახელება | მილიანი შემოსავალი | ფინანსური ანგარიშგების აუდიტიდან და სხვა მარწმუნებელი | შემოსავალი საკონსულტაციო მომსახურებიდან | შემოსავალი საგადასახადო აუდიტიდან და მომსახურებიდან | შემოსავალი იურიდიული მომსახურებიდან | შემოსავალი საბუღალტრო მომსახურებიდან | შემოსავალი სხვა პროფესიული მომსახურებიდან | შემოსავალი არა- პროფესიული მომსახურებიდან |
|---|--------------------------------------|-----------------------|---|---|--|---|--|---|---|
| 1 | შპს „ინტერაუდიტი“ | 410,0 | | 42,0 | 182,0 | 23,0 | 84,0 | 78,9 | |
| 2 | შპს „აუდიტ მრჩეველი“ | 322,0 | | 5,0 | | 302,0 | | 15,0 | |

| | | | | | | | | | |
|-------|-----------------------------------|---------|-------|------|-------|-----|-------|-------|------|
| 3 | შპს „ქართული აუდიტორული კომპანია“ | 311,9 | 294,3 | | 17,0 | | 0,6 | | |
| 4 | შპს „კვ ჯგუფი“ | 283,0 | | 1,7 | 87,4 | | 178,2 | 11,0 | 4,7 |
| 5 | შპს „პრესტიჟ-აუდიტი“ | 229,0 | 130,5 | 16,2 | | | | | 62,2 |
| ჯამი: | | 1 555,9 | 424,8 | 64,9 | 286,4 | 325 | 262,8 | 104,9 | 66,9 |

ცხრ. 2. საქართველოს ბაფის კორპორაციული წევრი აუდიტორული კომპანიების (ფირმების) შემოსავლები 2014 წლის 31 დეკემბრის მდგომარეობით (ათასი ლარი)²

I- ჯგუფი აუდიტორული მომსახურების სიდიდე (1000,1 ათასი ლარიდან ზევით)

| # | აუდიტორული ფირმების დასახელება | მთლიანი შემოსავალი | ფინანსური ანგარიშების აუდიტიდან და სხვა მარწმუნველი | შემოსავალი საკონსულტაციო მომსახურებიდან | შემოსავალი საგადასახდო აუდიტიდან და მომსახურებიდან | შემოსავალი იურიდიული მომსახურებიდან | შემოსავალი საბუღალტრო მომსახურებიდან | შემოსავალი სხვა პროფესიული მომსახურებიდან | შემოსავალი არა-პროფესიული მომსახურებიდან |
|-------|--|--------------------|---|---|--|-------------------------------------|--------------------------------------|---|--|
| 1 | შპს „იუაი საქართველო“ ფრანსვოთერჰაუსკუპერს ცენტრალური აზია და კავკასია ბი.ვი.-ს ფილიალი საქართველოში | 10 306 | 5 865 | 1 607 | 1 615 | 414 | 194 | 162 | 446 |
| 2 | შპს „ერნსტ & იანგი“ | 9 287 | 6 065 | 961,1 | 1 419 | 231,5 | 343,5 | 260,4 | 6,1 |
| 3 | შპს „დელოიტი და ტუმი“ | 6 031 | 3 239 | 1 405 | 648,7 | 124,0 | 606,0 | | 7,9 |
| 4 | შპს „ბიდიო“ | 5 393 | 1 293 | 638,2 | 1 277 | 465,1 | 1 626 | | 92,5 |
| 5 | შპს „KPMG CIS-ის თბილისის (საქართველოს) ფილიალი | 5 280 | 2 773 | 891,8 | 650,0 | 4 823 | 71,5 | 541,2 | 347 |
| 6 | შპს „ფინანსური მართვის ჯგუფი“ | 3 126 | | 1 350 | 855,5 | | 454,2 | 431,9 | 34,4 |
| 7 | Grant Thornton LLC | 1 744 | 449,3 | 487,0 | 266,5 | 12,7 | 411,9 | 117,1 | |
| 8 | კაპტო ჯგუფი RSM-ის წევრი | 1 407 | 321,4 | 284,7 | 174,5 | 52,6 | 438,6 | 135,9 | |
| 9 | შპს „ჯ.ბ. აუდიტი“ | 1 145 | | 11,2 | 896,6 | | 189,2 | 8 | 39,9 |
| 10 | შპს „ბეიკერ ტილი ჯორჯია“ | 1 120 | 712 | 51,5 | 70,0 | | 51,6 | 218,2 | 16,8 |
| ჯამი: | | 44 839 | 20717,7 | 7687,5 | 7872,8 | 6122,9 | 4386,5 | 1874,7 | 990,6 |

II - ჯგუფი აუდიტორული მომსახურების სიდიდე (500,1 – 1000,0 ათასი ლარამდე)

² სამეცნიერო-პრაქტიკული ჟურნ. „ბუღალტრული აღრიცხვა“, საქართველოს ბაფი, თბილისი, #7, 2015, გვ. 7-9

| # | აუდიტორული ფორმების დასახელება | მილიანი შემოსავალი | ფინანსური ანგარიშგების აუდიტიდან და სხვა მარწმუნებელი | შემოსავალი საკონსულტაციო მომსახურებიდან | შემოსავალი საგადასახადო აუდიტიდან და მომსახურებიდან | შემოსავალი იურიდიული მომსახურებიდან | შემოსავალი საბუღალტრო მომსახურებიდან | შემოსავალი სხვა პროფესიული მომსახურებიდან | შემოსავალი არა-პროფესიული მომსახურებიდან |
|-------|-----------------------------------|--------------------|---|---|---|-------------------------------------|--------------------------------------|---|--|
| 1 | შპს „ევემჯი კონსულტანტი“ | 813,1 | | 772,6 | | | 36,5 | | 4,02 |
| 2 | შპს „ბაკაშვილი და კომპანია“ | 805,9 | | 163,5 | 475,4 | 10,0 | 154,2 | 2,6 | |
| 3 | შპს „ფი-ქეი-ევჯორჯია“ | 303,1 | 190,9 | 39,5 | | 1,6 | 29,5 | 41,4 | |
| 4 | შპს „კკ ჯგუფი“ | 295,0 | | | 78 | | 212,0 | 5,0 | |
| 5 | შპს „ქართული აუდიტორული კომპანია“ | 260,1 | 202,1 | | 52,0 | | 6,0 | | |
| ჯამი: | | 2 477,2 | 393 | 975,6 | 605,4 | 11,6 | 438,2 | 49 | 4,02 |

III-ჯგუფი აუდიტორული მომსახურების სიდიდე (500,0 ათასი ლარიდან ქვემოთ)

| # | აუდიტორული ფორმების დასახელება | მილიანი შემოსავალი | ფინანსური ანგარიშგების აუდიტიდან და სხვა მარწმუნებელი | შემოსავალი საკონსულტაციო მომსახურებიდან | შემოსავალი საგადასახადო აუდიტიდან და მომსახურებიდან | შემოსავალი იურიდიული მომსახურებიდან | შემოსავალი საბუღალტრო მომსახურებიდან | შემოსავალი სხვა პროფესიული მომსახურებიდან | შემოსავალი არა-პროფესიული მომსახურებიდან |
|-------|--------------------------------|--------------------|---|---|---|-------------------------------------|--------------------------------------|---|--|
| 1 | შპს „პრესტიჟ-აუდიტი“ | 238,1 | 178,8 | 5,4 | | | | | 53,8 |
| 2 | შპს „კონსაუდი“ | 218,9 | 20,4 | 23,4 | 86,9 | | 20,3 | 0,42 | 67,4 |
| 3 | შპს „აუდიტ ცენტრი“ | 215,5 | | | 107,09 | | 73,3 | 35,1 | |
| 4 | შპს „ქართული აუდიტი“ | 164,8 | 24,4 | | 73,75 | | 39,6 | 14,5 | 12,3 |
| 5 | შპს „ბიზნეს ინფო 2008“ | 150,2 | 11,2 | 10,8 | | | 128,2 | | |
| ჯამი: | | 987,5 | 234,8 | 39,6 | 267,74 | | 261,4 | 49,52 | 133,5 |

1) I ჯგუფის (აუდიტორული მომსახურების სიდიდე 1000,1 ათასი ლარიდან ზევით) 2013 წლის შემოსავლები შეადგენდა 38 412 (ათასი) ლარს, ხოლო 2014 წლის მდგომარეობით - 44 839 (ათასი) ლარს. ანუ აღინიშნება 16,7%-იანი ზრდა. მათ შორის: შემოსავალი „ფინანსური ანგარიშგების აუდიტიდან და სხვა მარწმუნებელი მომსახურებიდან“ შემცირდა - 0,61%-ით; „საგადასახადო აუდიტიდან და მომსახურებიდან“ გაიზარდა - 16,95%-ით; „საბუღალტრო მომსახურებიდან“ შემცირდა - 20,87%-ით და ა.შ.;

2) II ჯგუფის აუდიტორული მომსახურების სიდიდე (500,1 – 1000,0 ათასი ლარამდე) წლის შემოსავლები შეადგენდა 3 156,6 (ათასი) ლარს, ხოლო 2014 წლის მდგომარეობით - 2 477,2 (ათასი) ლარს. ანუ აღინიშნება შემცირება 27,4%-ის ფარგლებში. მათ შორის: შემოსავალი „ფინანსური ანგარიშგების აუდიტიდან და სხვა მარწმუნებელი მომსახურებიდან“ შემცირდა 39,67%-ით; „საგადასახადო აუდიტიდან და მომსახურებიდან“ შემცირდა - 42,1%-ით; „საბუღალტრო მომსახურებიდან“ შემცირდა 41,2%-ით და ა.შ.;

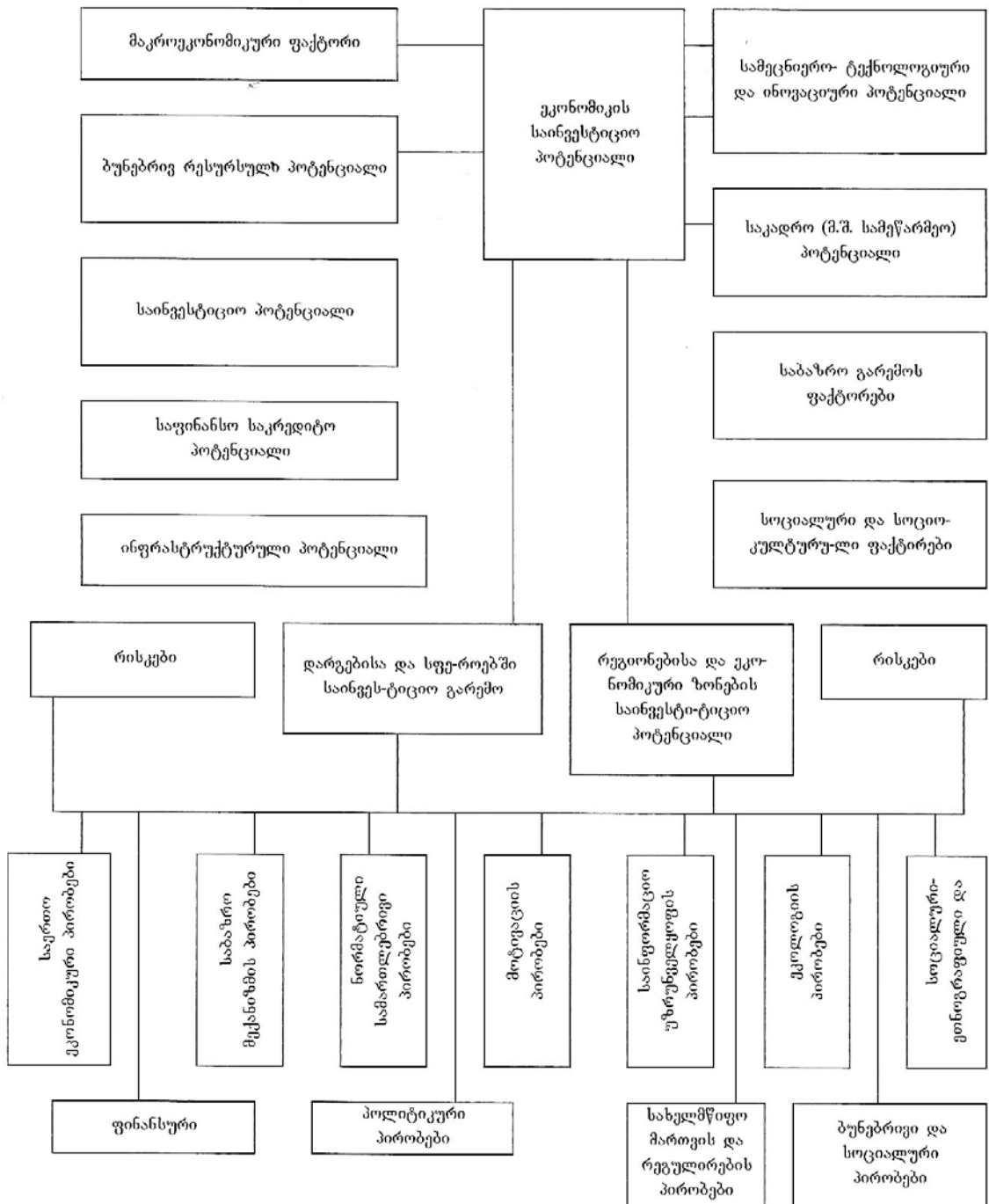
3) III ჯგუფის აუდიტორული მომსახურების სიდიდე (500,0 ათასი ლარიდან ქვემოთ) წლის შემოსავლები შეადგენდა 1 555,9 (ათასი) ლარს, ხოლო 2014 წლის მდგომარეობით - 987,5 (ათასი) ლარს. ანუ აღინიშნება შემცირება 27,4%-ის ფარგლებში. მათ შორის: შემოსავალი „ფინანსური ანგარიშგების აუდიტიდან და სხვა მარწმუნებელი მომსახურებიდან“ შემცირდა 44,73%-ით; „საგადასახადო აუდიტიდან და მომსახურებიდან“ - შემცირდა 6,51%; „საბუღალტრო მომსახურებიდან“ უმნიშვნელოდ შემცირდა - 0,5%-ით და ა.შ.

მსოფლიო ბანკის „ანგარიშიდან ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტის სფეროში სტანდარტების და კოდექსების შესრულების შესახებ (CFRR - ROSC)“ ანალიზი-შეფასებიდან გამომდინარე, საქართველომ უნდა განახორციელოს ძირითადი ცვლილებები საკუთარი სამართლებრივი და ინსტიტუციური ჩარჩოს ევროკავშირში მოქმედ დირექტივებთან შესაბამისობაში მოსაყვანად.

კვლევები გვიჩვენებს, რომ საქართველოში აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების აღიარება და ქართულ ენაზე გამოცემა აუდიტორული საქმიანობის განვითარებისთვის აუცილებელი და მნიშვნელოვანი ეტაპი იყო, აუდიტის სტანდარტების მოთხოვნების პრაქტიკულად გამოყენებისათვის. ასევე, აღინიშნა, რომ საქართველოს პარლამენტთან არსებული აუდიტორული საქმიანობის საბჭო ხარისხის კონტროლის შემმოწმებლის ფუნქციას სათანადოდ ვერ ასრულებდა აუდიტისა და

მარწმუნებელი მომსახურების საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს მიერ გამოცემული ოფიციალური დოკუმენტების შესაბამისად.

ნახ. 2. საინვესტიციო გარემოს სტრუქტურა და მისი ფორმირების ფაქტორები.



ქვეყნის საინვესტიციო გარემოს მიმზიდველობა დამოკიდებულია სისტემურ მახასიათებლებზე, როგორცაა ქვეყნის საინვესტიციო პოტენციალი და რისკები, რომლებიც მრავალ ფაქტორზეა დამოკიდებული. განსაკუთრებულად მნიშვნელოვანია: ა) საინვესტიციო კაპიტალის

კონცენტრაცია და განაწილება; ბ) საწარმოო საქმიანობის ინტეგრაცია; გ) ახალი საწარმოო სიმძლავრეების შემოსვლის აქტივიზაცია; დ) პირდაპირი და პორტფელური ინვესტიციების განვითარება; ე) საინვესტიციო პროგრამის რეალიზაციის ორგანიზაციული ფაქტორები (იხ. ნახ. 2).

ბიზნესის შეფასების პროცესისათვის აუცილებელი ინფორმაციის კლასიფიკაციის სქემა წყაროების მიხედვით შედგება: იურიდიული; ფინანსური; ტექნიკური; კომერციული, ხოლო მასშტაბების მიხედვით: მაკროეკონომიკური და მიკროეკონომიკური. შესაბამისად, ბიზნესის შეფასების ჩატარებისთვის აუცილებელი ინფორმაციის ძირითადი წყაროებია: 1) საბუღალტრო ბალანსი; 2) მოგებისა და ზარალის ანგარიშგება; 3) ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიშგება, რომლებიც საფუძველია აქტივების საბაზო ღირებულების, ფინანსური რისკებისა და წმინდა მოგების ზუსტი მოცულობის დასადგენად.

სადისერტაციო ნაშრომის მესამე თავში - „**ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტური სფეროების ეროვნული სისტემის სრულყოფის პრიორიტეტები საქართველოში**“ – სადისერტაციო ნაშრომზე მუშაობის პერიოდში ავტორის მიერ ჩატარებული კვლევებისა და საერთაშორისო ორგანიზაციების მიერ ქვეყანაში ფასს-ის მიხედვით მომზადებული შერჩეული აუდიტული ფინანსური ანგარიშგებების ხარისხის შეფასებიდან გამომდინარე - **“ანგარიში სტანდარტებისა და კოდექსების შერსულების შესახებ ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტის სფეროში - ROSC-2015“** (იხ. ქვეთავი 2.2.2. „**აუდიტორული კონტროლის პრაქტიკის ანალიზი კერძო სექტორში**“), **შემოთავაზებულია საქართველოში მოქმედი ფინანსური ანგარიშგების სისტემის ბუღალტრული აღრიცხვის გაუმჯობესებული სტანდარტების გამოყენების ალგორითმი** (იხ. ცხრ. 3):

ამრიგად, საქართველოში ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტის პრაქტიკის ეროვნული სისტემის სრულყოფით შესაძლებელი იქნება: მეწარმეობისა და კაპიტალური ბაზრის განვითარება, ფინანსური ფონდების შექმნა და სხვ., რომლებიც განაპირობებენ ქვეყნის ეკონომიკურ

მდგრადობას, ინვესტორების გარანტირებულობისა და ბიზნეს პარტნიორებს შორის ურთიერთნდობის განმტკიცებას.

ცხრ. 3. ბუღალტრული აღრიცხვის გაუმჯობესებული სტანდარტების გამოყენების ალგორითმი.

| სუბიექტები | იურიდიული პირის ფინანსური ანგარიშგებები საერთაშორისო სტანდარტებით (ფასს) |
|--|---|
| 1) მიკრო და მცირე ბიზნესის სახით ფუნქციონირებადი ფიზიკური პირები საგადასახადო კოდექსის შესაბამისად | ფასს-ის მოთხოვნის მოთხოვნების გარეშე |
| 2) ყველა სუბიექტი, რომელიც არ არის კლასიფიცირებული როგორც მიკრო ან სხვა რეგულირებადი საწარმო | მცირე და საშუალო საწარმოებისთვის განკუთვნილი ფასს-ი |
| 3) ბანკები და სხვა არასაბანკო დაწესებულებები, რომელთა რეგულირებასაც ახორციელებს საქართველოს ეროვნული ბანკი | ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტები (ფასს) |
| 4) სადაზღვევო კომპანიები | ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტები (ფასს) |
| 5) საფონდო ბირჟაზე რეგისტრირებული კომპანიები | ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტები (ფასს) |
| 6) არაკომერციული | ბუღალტრული აღრიცხვის ადგილობრივი სტანდარტები |
| 7) სახელმწიფო მფლობელობაში არსებული საწარმოები | ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტები (ფასს) ან სახელმწიფო ქონების ეროვნული სააგენტოს მიერ განსაზღვრული ბუღალტრული აღრიცხვის მოთხოვნები |

შესაბამისად, შემოთავაზებულია შემდეგი რეკომენდაციები საქართველოში ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტის არსებული მდგომარეობის გასაუმჯობესებლად, კერძოდ:

1) საქართველოში არსებული მარეგულირებელი ორგანოს (ორგანოების) აღჭურვა ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტების შესრულების უზრუნველყოფის მექანიზმებითა და იძულებითი უზრუნველყოფის შესაბამისი უფლებამოსილებით;

- 2) სახელმწიფოს მფლობელობაში არსებული საწარმოების ფინანსური ანგარიშგების ცენტრალიზაცია უფლებამოსილების მქონე ერთ ორგანოში;
- 3) ახალი ორგანოს შექმნა, რომელიც იქნება სავალდებულო აუდიტის განმახორციელებელი აუდიტორების (აუდიტორული ფირმების) რეგულირებაზე ან/და ზედამხედველობაზე პასუხისმგებელი კომპეტენტური ორგანო აუდიტის დირექტივის მოთხოვნის შესაბამისად;
- 4) მარეგულირებლების ინსტიტუციური შესაძლებლობების უწყვეტი ზრდა ფინანსური ანგარიშგების მოთხოვნებთან შესაბამისობის მონიტორინგის და უზრუნველყოფის მიზნით;
- 5) თანამშრომლობის გაძლიერება მთავრობასა და ბუღალტრული აღრიცხვის (აუდიტის) პროფესიულ ასოციაციებს შორის ფასს-თან შესაბამისობის ასამაღლებლად, აუდიტზე ხარისხის კონტროლის დასაწესებლად, სტანდარტების დროული თარგმნის უზრუნველსაყოფად და უწყვეტი პროფესიული განათლების ხარისხის გასაუმჯობესებლად;
- 6) შესაბამისობის მარეგულირებელ ორგანოებში მექანიზმების მნიშვნელოვანი გაძლიერება სტანდარტებთან შესაბამისობაზე მონიტორინგის განსახორციელებლად და შეუსაბამობისათვის შესაბამისი სანქციების დასაწესებლად, კერძოდ:
 - ა) **ბუღალტრული აღრიცხვისათვის** - საქართველოს ეროვნული ბანკი, საქართველოს დაზღვევის სახელმწიფო ზედამხედველობის სამსახური, სახელმწიფო ქონების ეროვნული სააგენტო და ა.შ.
 - ბ) **აუდიტისათვის** - საქართველოს პროფესიონალ ბუღალტერთა და აუდიტორთა ფედერაცია (საქართველოს ბაფი).

საქართველოში ბუღალტრის (აუდიტორის) პროფესიული განათლებისა და სერტიფიცირების პროცესის რეგულირების პრაქტიკის შეფასებისას (იხ. თავი 2.3 – „ბუღალტრის (აუდიტორის) პროფესიული სერტიფიცირებისა და კვალიფიკაციის აღიარების პრაქტიკა“). იკვეთება შემდეგი: 1) სერტიფიცირების მარეგულირებელი ნორმების მიღება და ადგილობრივი სასერტიფიკაციო პროგრამების შექმნა (1995-2000წ.წ.); 2) სერტიფიცირების სახელმწიფო რეგულირებისა და თვითრეგულირების

პრინციპების დამკვიდრება და სერტიფიცირების საერთაშორისო პრაქტიკაზე გადასვლა(2000-2008 წ .წ.) და 3) საკანონმდებლო ბაზის განახლება და სერტიფიცირების ერთიანი წესების შემოღება (2008-2012 წ.წ.). მოცემული პერიოდების შეფასება–ანალიზიდან გამომდინარე, ვასკვნით, რომ **ძირითად პრობლემას** წარმოადგენს აუდიტორისა და პროფესიონალი ბუღალტრის განსხვავებულ პროფესიებად **დამკვიდრება** და მათი კვალიფიკაციის მოთხოვნებში შეუსაბამობების წარმოჩენა. შესაბამისად, წინამდებარე სადისერტაციო ნაშრომში **შემოთავაზებულია** პროფესიული სერტიფიცირებისა და პროფესიული მომსახურების სფეროების **სრულყოფის მექანიზმის ძირითადი ელემენტები**, როგორცაა:

1. საზოგადოებრივი ინტერესის მქონე, სავალდებულო აუდიტს დაქვემდებარებული, კომპანიების ფინანსური ანგარიშგების ინფორმაციის საანდოობის ხარისხის ამაღლების უზრუნველყოფა;

2. სერტიფიცირებული პირების დაყოფა კატეგორიებად, აუდიტორული მომსახურების სფეროების განსაზღვრისა და აუდიტორთა რეესტრის გამიჯვნის მიზნით;

3. საქართველოს პარლამენტთან არსებული აუდიტორული საქმიანობის საბჭოს მიერ სერტიფიცირებული პირებისათვის საქმიანობის სფეროს შეზღუდვა და პროფესიული სერტიფიცირებისა და კვალიფიკაციის აღიარების პროცესზე მონიტორინგის დაწესება.

შესაბამისად, აუდიტისა და მასთან დაკავშირებული **მომსახურების ხარისხის** ამაღლების მიზნით განისაზღვრება ორი ძირითადი მიმართულება:

1. შემუშავებული უნდა იქნეს აუდიტის სრულყოფის მარეგულირებელი მექანიზმი, ტექნიკური და ეთიკური სტანდარტები, პრაქტიკული დათეორიული რეკომენდაციები, რომელთა პრაქტიკაში დანერგვა და განხორციელება უზრუნველყოფს აუდიტის **აუცილებელ ხარისხს**.

2. შემუშავებული უნდა იქნეს შემოწმების ისეთი პროგრამა, როგორც შიდა საფირმო, ისე ამ ფუნქციების განმახორციელებელი უფლებამოსილი უწყებისათვის, რომლებიც უზრუნველყოფს აუდიტის ხარისხის

გასაუმჯობესებლად დასახული ღონისძიებების პოლიტიკისა და პროცედურების ობიექტურ შემოწმებას, ნაკლოვანებების გამოვლენას და ხელს შეუწყობენ მათ გამოსწორებას.

კვლევები უჩვენებს, რომ ღირებულებითი შეფასების სტანდარტები პირველად დიდ ბრიტანეთში იქნა ჩამოყალიბებული XX საუკუნის 70-იან წლებში (იხ. ქვეთავი 2.5 „საინვესტიციო საქმიანობის ეფექტიანობისა და ბიზნესის ღირებულებითი შეფასების ასპექტები“), რომელიც მუდმივად განიცდიდა სრულყოფას და მოიცავდა მთელ რიგ პრაქტიკულ დებულებებს, რომლებიც აუცილებელი იყო შემფასებლებისათვის.

ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების (ფასს) სხვადასხვა საფუძვლები მოითხოვს ან უშვებს რეალური ღირებულების განსხვავებულ შეფასებებსა და განმარტებებს ფინანსური ანგარიშგებებისათვის. რეალურ ღირებულებაზე დაფუძნებული შეფასებების მნიშვნელობა განუწყვეტლივ იზრდება ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის საფუძვლებში. შესაბამისად, ღირებულებითი შეფასების სისტემის გაუმჯობესების თავისებურებების გამოვლენით და საბაზრო ღირებულებაზე მათი ზეგავლენის ძირითადი საკითხების, როგორცაა: საწარმოს ისტორია, გამოსაშვები საქონლისა და მომსახურების ჩამონათვალი, გასაღების პირობები, რესურსების მომწოდებლები, პერსონალი, მენეჯმენტი, აქციებთან დაკავშირებით დადებული გარიგებების შეფასება-ანალიზით, შესაძლებელი იქნება ქვეყანაში მოთხოვნის სიდიდეზე მოქმედი ფაქტორებისა და გასაღების ბაზრების მახასიათებლების პროგნოზირება და შესაბამისი გადაწყვეტილებების მიღება და პრაქტიკაში დამკვიდრება.

ძირითადი დასკვნები

სადისერტაციო თემაზე მუშაობის პერიოდში შესწავლილ იქნა საქართველოში ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტებით რეგულირების და ღირებულებითი შეფასების თეორიულ-მეთოდოლოგიური საფუძვლები, გამოკვლეულ იქნა საქართველოს სახელმწიფო (საჯარო) და კერძო სექტორში მოქმედი ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტის მარეგულირებელი საკანონმდებლო ბაზა შეფასდა მათი ევროდირექტივებისა და საერთაშორისო სტანდარტების მოთხოვნებთან შესაბამისობის მდგომარეობა. ჩატარებული კვლევის შედეგად გამოვლინდა საქართველოში ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტის სფეროების ეროვნული სისტემის სრულყოფის აუცილებლობა. ჩამოვყალიბეთ, სისტემის ფორმირების მიდგომები, მეთოდოლოგიურ-პრაქტიკული მიმართულებების დებულებები და რეკომენდაციები, კერძოდ:

პირველ თავში - „ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტის რეგულირების თეორიულ-მეთოდოლოგიური საფუძვლები“, შესწავლილ იქნა 1995-1999 წლებში საქართველოში ბუღალტრული აღრიცხვისა და კონტროლის რეგულირების საკანონმდებლო-ნორმატიული აქტების ბაზა, რომლის საფუძველზე საქართველომ აღიარა ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტები, შემოიღო პროფესიული თვითრეგულირებისა და სერტიფიცირების პრაქტიკა, **განსაზღვრა** საერთაშორისო სტანდარტების დანერგვის ღონისძიებები, რითაც მნიშვნელოვნად დაუახლოვდა რეგულირების საერთაშორისო პრაქტიკას. და ასევე, 2000-2012 წლებში განხორციელებული ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტის მარეგულირებელი კანონების მოთხოვნების პრაქტიკაში დანერგვის საკანონმდებლო ბაზის შემდგომი სრულყოფის უზრუნველმყოფელი ღონისძიებები. ასევე გამოკვლეულია საქართველოში დამოუკიდებელი პროფესიული და დონორი ორგანიზაციების როლი ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების პრაქტიკაში დანერგვის, ბუღალტერთა გადამზადებისა და პროფესიული სერტიფიცირების პროცესების დაწყების სფეროში.

მეორე თავში - „ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების პრაქტიკის ანალიზი საქართველოში“, გამოკვლეულია საზღვარგარეთული და საქართველოში არსებული პრაქტიკის შედარებითი ანალიზის საფუძველზე ქვეყანაში მოქმედი ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტის საკანონმდებლო ბაზის, პროფესიული სერტიფიცირების, სახელმწიფო (საჯარო) კონტროლის და ბიზნესის ღირებულებითი შეფასების სფეროებში მიღწეული შედეგები და გამოვლენილია **აღრიცხვა-აუდიტის ეროვნული სისტემის გაუმჯობესების აუცილებლობა**, კერძოდ:

1. საქართველოში დღეისათვის მოქმედი სახელმწიფო ფინანსური კონტროლის სისტემა საჭიროებს **ტრანსფორმაციას**, რაც დაკავშირებულია ქვეყანაში მიმდინარე რადიკალურ პოლიტიკურ და ეკონომიკურ გარდაქმნებთან, საბაზრო ურთიერთობათა დამკვიდრებასთან და ქვეყანაში მიმდინარე დემოკრატიული პროცესების გაღრმავებასთან;

2. გამოვლენილია ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტის სფეროში განხორციელებული ცვლილებების ეტაპზე ქვეყნის ეკონომიკური და კორპორაციული მართვის პრაქტიკის განვითარების დონეზე აღრიცხვა-აუდიტის სფეროში დამკვიდრებული საკანონმდებლო მოთხოვნების **შეუსაბამობა** საერთაშორისო პრაქტიკასთან და ფინანსური ინფორმაციის წარდგენის მოთხოვნებთან;

3. შეფასებულია ფინანსური ანგარიშგების ინფორმაციის მომხმარებელთა ინტერესები, რამეთუ ანგარიშგება უნდა იყოს უტყუარი და სამართლიანი, რომელიც ახასიათებს საწარმოს ფინანსურ მდგომარეობას, შედეგს და მათზე მოქმედ ფაქტორებს. შესაბამისად ფინანსური ანგარიშგების ძირითადი მიზნის მიღწევა შეუძლებელია ბასს-ით გათვალისწინებული **ხარისხობრივი მახასიათებლების** გარეშე, როგორცაა აღქმადობა, შესაბამისობა, საიმედოობა და შესადარისობა, რომელთა სრულად უზრუნველყოფის გარეშე, ანგარიშგებაში ასახული ინფორმაცია მომხმარებლისათვის სასარგებლო ვერ იქნება.

4. შესწავლილია ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების (ფასს) სხვადასხვა საფუძვლები, რომლებიც მოითხოვს ან

უშვებს რეალური ღირებულების განსხვავებულ შეფასებებსა და განმარტებებს ფინანსური ანგარიშგებებისათვის. შეფასებები განსხვავდება, აგრეთვე, სახელმძღვანელო მითითებების ხარისხითაც, რომლებიც ეხება აქტივებისა და ვალდებულებების შეფასების ან მათი შესაბამისი განმარტებების საფუძველს. შესაბამისად, რეალურ ღირებულებაზე დაფუძნებული შეფასებებისა მნიშვნელობა განუწყვეტლივ იზრდება ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის საფუძველებში.

5. საქართველოში თანამედროვე ეტაპზე ჩამოყალიბებული საკანონმდებლო ბაზის აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის სფეროების ანალიზით, გამოვლინდა პროფესიის რეგულირების სრულყოფის აუცილებლობა. საქართველოში თანამედროვე ეტაპზე განათლების ხარისხის შეფასებიდან გამომდინარეობს, რომ ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტის სფეროების ყველა დონეზე საჭიროებს გაუმჯობესებას. შესაბამისად, საქართველოში ბუღალტრის (აუდიტორის) პროფესიის შემდგომი განვითარებისთვის გადამწყვეტი მნიშვნელობა აქვს პროფესიული განათლების სტანდარტის და უწყვეტი პროფესიული განვითარების პროგრამების სრულყოფას, რამეთუ განათლების ხარისხის ამაღლება ახლანდელი და მომავალი თაობებისთვის გაამდიერებს ანგარიშგების წარდგენის პრაქტიკას და აამაღლებს ინფორმაციის ხარისხს.

შესაბამისად, საქართველომ უნდა განახორციელოს ძირითადი ცვლილებები საკუთარი სამართლებრივი და ინსტიტუციური ჩარჩოს ევროკავშირის დირექტივებთან შესაბამისობაში მოსაყვანად, ასოცირების ხელშეკრულების საფუძველზე. ასევე მნიშვნელოვანია, საქართველოს მთავრობის პროგრესული მისწრაფება საკანონმდებლო ბაზის რეფორმირებისაკენ, რომელიც არსებითი წინაპირობაა ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტის სფეროების რეგულირებას უზრუნველსაყოფად.

მესამე თავში - „ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტური სფეროების ეროვნული სისტემის სრულყოფის პრიორიტეტები საქართველოში“. სადისერტაციო ნაშრომის მომზადების პროცესში ჩატარებული კვლევებისა და საერთაშორისო ორგანიზაციების “ანგარიშების

სტანდარტებისა და კოდექსების შესრულების შესახებ ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტის სფეროში (ROSC)“-ის შეფასებიდან გამომდინარე, გამოიკვეთა საქართველოში კორპორაციული ფინანსური ანგარიშგებების შედგენისა და წარდგენის თანამედროვე და ეფექტური ინსტიტუციური სისტემის ფორმირებისთვის **დებულების** შემდეგი მოთხოვნების განხორციელების საჭიროება, კერძოდ:

1. საქართველოს კანონმდებლობაში აუცილებელია საზოგადოებრივი ინტერესის მქონე კომპანიების (PIEs) განსაზღვრა, რომელიც ევროკავშირის ბუღალტრული აღრიცხვის დირექტივასთან შესაბამისობის მიზნით უნდა მოიცავდეს: ა) რეგულირებად ბაზარზე ვაჭრობაში მონაწილე კომპანიებს და ბ)საკრედიტო დაწესებულებებს, სადაზღვევო კომპანიებს და კომპანიებს, რომლებიც მნიშვნელოვანი არიან საზოგადოებისთვის მათი ბიზნესის ტიპის, სიდიდის ან დასაქმებული ადამიანების რიცხოვნობის გამო.

შესაბამისად, შემოღებულ უნდა იქნას საზოგადოებრივი ინტერესის მქონე დიდი, საშუალო, მცირე და მიკროსაწარმოების განსაზღვრებები მათი ბიზნესის სიდიდის და მფლობელობის ტიპის გათვალისწინებით სხვადასხვა კანონებში ნებისმიერი ბუნდოვანების გამორიცხვის მიზნით სტანდარტების შესრულების უზრუნველსაყოფად.

2. შემოღებულ იქნას მოთხოვნა საქართველოს ეკონომიკისთვის მნიშვნელოვანი ყველა საზოგადოებრივი ინტერესის მქონე და დიდი საწარმოსთვის, ბუღალტრული აღრიცხვის ევროდირექტივების მოთხოვნების შესაბამისად, ინტერნეტის მეშვეობით, სრულად აქვეყნებდნენ აუდიტორის მიერ დადასტურებულ საკუთარ ფინანსურ ანგარიშგებებს აქციონერთა საერთო კრებამდე გონივრული პერიოდის განმავლობაში.

3. უნდა შეიქმნას მდგრადი დაფინანსების უზრუნველყოფის მექანიზმი, რომელიც საშუალებას მისცემს აკრედიტებულ პროფესიულ ორგანიზაციებს დროულად და ეფექტურად შეასრულონ მთავრობის მიერ დელეგირებული შემდეგი ფუნქციები ყოველგვარი არასათანადო ზეგავლენის და მიკერძოების გარეშე.

საქართველოს აუდიტორული კონტროლის სამართლებრივი და ორგანიზაციული საფუძვლების ეფექტიანობის ხარისხის სრულყოფის მიმართულებით განისაზღვრა შემდეგი ღონისძიებების სისტემის ფორმირებისა და დანერგვის მიზანშეწონილობა, კერძოდ:

1. თანამშრომლობის გაძლიერება მთავრობასა და ბუღალტრული აღრიცხვის პროფესიულ ორგანიზაციებს შორის შესაბამისობის ასამაღლებლად და ფასს-ის გამოყენების უზრუნველსაყოფად, აუდიტის ხარისხის კონტროლის დასაწესებლად, სტანდარტების დროულად თარგმნის უზრუნველსაყოფად და უწყვეტი პროფესიული განათლების ხარისხის ასამაღლებლად.

2. სახელმწიფოს მფლობელობაში არსებული საწარმოების ფინანსური ანგარიშგებების ცენტრალიზაცია ერთ ორგანოში, რაც შესაძლებელს გახდის, რომ მთავრობამ შეიმუშაოს კონსოლიდირებული ხედვა იმ კომპანიების შესახებ, რომლებშიც სახელმწიფო ფლობს გარკვეულ კაპიტალს.

3. არსებული მარეგულირებელი ორგანოს იდენტიფიკაცია და განსაზღვრა ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტების შესრულების და ანგარიშგების შესაბამისობის უზრუნველსაყოფად საზოგადოებრივი ინტერესის მქონე და დიდი საწარმოებისთვის.

4. განსაკუთრებული ყურადღება უნდა მიექცეს საბიუჯეტო-საგადასახადო მაჩვენებლების პროგნოზების ხარისხის ამაღლებას, რომელიც უნდა ეფუძნებოდეს მთლიანი შიდა პროდუქტის (მშპ) ზრდის მაჩვენებლებს და დასაბეგრი ბაზის ცვლილებებს. შესაბამისად, უფრო მეტ სიზუსტეს და არგუმენტაციას საჭიროებს არასაგადასახადო შემოსავლების, კაპიტალის ოპერაციებიდან შემოსავლების და გრანტების პროგნოზი.

5. ქვეყანაში მნიშვნელოვანია სატარიფო სისტემის ოპტიმიზაციის და სტაბილურობის უზრუნველყოფა, რაც განპირობებულია საქართველოს, როგორც ტრანზიტული ქვეყნის როლით ევრაზიის სივრცეში.

შესაბამისად, საქართველოში ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტებთან ჰარმონიზაციის უზრუნველსაყოფად შემდეგი ღონისძიებების გატარებით შესაძლებელი

იქნება: ა) ფასს-ის თარგმნის პროცესის გაუმჯობესება, ბ) მიკროსაწარმოებისთვის შემდგომი ბუღალტრული აღრიცხვის გამარტივებული სტანდარტების შემუშავება და მიღება და გ) აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისი მეთოდოლოგიური და პრაქტიკის სახელმძღვანელოების შემუშავება, რაც გააუმჯობესებს აუდიტორული პროფესიის ხარისხს საქართველოში და უზრუნველყოფს საზოგადოების ნდობის ამაღლებას ფინანსურ ანგარიშგებებში წარმოდგენლი ინფორმაციის მიმართ.

ამრიგად, ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტის საერთაშორისო მოთხოვნებისა და პრაქტიკის, ასევე, საერთაშორისო ორგანიზაციების, მსოფლიო ბანკის ჯგუფში შემავალი ორგანიზაციებისა (CFRR) და სავალუტო ფონდის (IMF) მიერ მომზადებული „ანგარიშის სტანდარტებისა და კოდექსების შესრულების შესახებ ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტის სფეროში (ROSC)“ შეფასება-ანალიზის საფუძველზე სადისერტაციო ნაშრომში საქართველოში შემოთავაზებული **დებულებებისა და რეკომენდაციების პრაქტიკაში დანერგვით შესაძლებელი იქნება:**

ა) ბიზნეს გარემოს გაუმჯობესება - ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის რეგულირების სფეროს სრულყოფილი საკანონმდებლო ბაზის ჩამოყალიბებით;

ბ) ეკონომიკური ზრდის ხელშეწყობა - საინვესტიციო და ბიზნეს გარემოს გაუმჯობესებით;

გ) ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის რეგულირების სფეროში საქართველოსა და ევროკავშირის შორის ასოცირების ხელშეკრულებით გათვალისწინებული პირობების დაკმაყოფილება.

ნაშრომის აპრობაცია

დისერტაციის თემაზე სტუ-ს ბიზნეს-ინჟინერინგის ფაკულტეტის ბიზნესის ადმინისტრირების დეპარტამენტის საგამოცდო კომისიაში დაცულ იქნა სამი კოლოკვიუმი:

1. ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტის ეროვნული სტანდარტის სრულყოფის პერსპექტივები საქართველოში(04.02.2014);
2. ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტის რეგულირების პრაქტიკის ანალიზი საქართველოში (01.07.2014);
3. საქართველოში აღრიცხვა-აუდიტისა და სამემფასებლო საქმიანობის სრულყოფის მეთოდოლოგიურ-ორგანიზაციული პრიორიტეტები (14.02.2015);

სადისერტაციო ნაშრომის ძირითადი დებულებები გამოქვეყნებულია ავტორის მეცნიერულ შრომებში:

1. ლიპარტია ზ., ბაკურაძე რ., „ბუღალტრული აღრიცხვა-აუდიტის ინსტიტუციური რეგულირების სრულყოფის პრიორიტეტები“, თსუ, პაატა გუგუშვილის ეკონომიკის ინსტიტუტის სამეცნიერო შრომების კრებული, ტომი VII. თბილისი, 2014. - გვ. 170-178;
2. ბაკურაძე რ., „ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტის რეგულირების მეთოდოლოგიურ-პრაქტიკული ასპექტები“, საერთაშორისო სამეცნიერო-პრაქტიკული კონფერენციის მასალების კრებული, სოხუმის სახელმწიფო უნივერსიტეტი; გამომომცემლობა „ბიზნეს-ინტელექტი“, თბილისი, 2014წ., გვ. 98-101.
3. ბაკურაძე რ., „ბუღალტრული აღრიცხვის და აუდიტის ეროვნული სტანდარტების სრულყოფის პერსპექტივები საქართველოში“. სამეცნიერო ჟურნალი „ხელისუფლება და საზოგადოება (ისტორია, თეორია, პრაქტიკა), სტუ, თბილისი, (იბეჭდება);
4. ბაკურაძე რ., „ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტებით (ფასს) მომზადებისა და წარდგენის ძირითადი ასპექტები“, ჟურნალი „ბუღალტრული აღრიცხვა“, #10,თბილისი 2015. - გვ.30-35.

სადისერტაციო კვლევის ძირითადი შედეგები მოხსენდა:

1. ბაკურაძე რ., „საქართველოში ბუღალტრული აღრიცხვის და აუდიტის პრაქტიკის ანალიზი“. ყოველწლიური საერთაშორისო კონფერენცია „ხელისუფლება და საზოგადოება (ისტორია, თეორია, პრაქტიკა) სტუ, თბილისი;
2. ბაკურაძე რ., ლიპარტია ზ., „ბიზნესის ღირებულების შეფასების პრაქტიკა აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების ჭრილში“ (თანაავტორი: ზ.ლიპარტია). მეორე საერთაშორისო სამეცნიერო კონფერენცია (IEC-2014): „ეროვნული ეკონომიკის განვითარების მოდელები: გუმინ, დღეს, ხვალ“. სერტიფიკატი, სტუ, 2014. თბილისი. 17-18 ოქტომბერი.