

დამოუკიდებელი შიდა აუდიტის უპირატესობები ადგილობრივ თვითმმართველობაში

მალხაზ სულაშვილი

სტუ-ს ასოცირებული პროფესორი

გიორგი ჟვანია

სტუ-ს საჯარო მმართველობის

აკადემიური დოქტორი

ნინო ფაილოძე

სტუ-ს პროფესორი

აბსტრაქტი

სტატიის მიზანია იმ ფაქტორების მოკვლევა, რომლებიც განსაზღვრავენ დამოუკიდებელი შიდა აუდიტის უპირატესობებს ადგილობრივ თვითმმართველობაში. სწორედ დამოუკიდებელი შიდა აუდიტის აუცილებლობა ხაზს უსვამს კარგი მმართველობის განხორციელებას ადგილობრივ თვითმმართველობაში.

ამ კვლევის მთავარი მიზანია შიდა აუდიტის დამოუკიდებლობის საკითხის გაანალიზება, რათა შესაძლებელი იყოს ეფექტური სერვისი. ნაშრომი შეისწავლის სხვადასხვა გზებს, რომლითაც შიდა აუდიტი იქნება დამოუკიდებელი მენეჯმენტის ჩარევისა და სხვა გარე გავლენისგან.

სასარგებლო დასკვნების მისაღწევად, მიმდინარე კვლევაში გამოყენებულია შიდა აუდიტორთა ინსტიტუტის (IIA) მასალები, საქართველოს საკანონმდებლო და აღმასრულებელი ორგანოების მიერ მიღებული კანონები და ნორმატიული აქტები, შიდა აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტები (IPPF) და სამეცნიერო-კვლევითი ინსტიტუტების პუბლიკაციები.

საკვანძო სიტყვები: შიდა აუდიტი, დამოუკიდებლობა, ადგილობრივი თვითმმართველობა.

ADVANTAGES OF INDEPENDENT INTERNAL AUDIT IN LOCAL GOVERNMENT

Malkhaz Sulashvili

Associate Professor of GTU

Giorgi Zhvania,

Academic Doctor in Public

Administration of GTU

Nino Pailodze

Professor of GTU

ABSTRACT

The purpose of the article is to investigate the factors that determine the advantages of independent internal audit in local government. It is the necessity of independent internal audit that emphasizes the implementation of good governance in local self-government.

The main objective of this study is to analyze the issue of independence of internal audit in order to provide effective service. The paper examines various ways in which

internal audit can be independent from management interference and other external influences.

In order to reach useful conclusions, the current study uses the materials of the Institute of Internal Auditors (IIA), laws and normative acts adopted by the legislative and executive bodies of Georgia, International Standards of Internal Auditing (IPPF) and publications of scientific and research institutes.

Key words: Internal Audit, Independence, Local Self-Government.

ძირითადი ტექსტი

დამოუკიდებელი შიდა აუდიტის სარგებელი არის გამჭვირვალობა, ანგარიშვალდებულება, ორგანიზაციული ეფექტურობა და რისკის ეფექტური მართვა. შიდა აუდიტის დამოუკიდებლობა სასარგებლოა არა მხოლოდ ორგანიზაციისთვის, არამედ ყველა დანარჩენი დაინტერესებული მხარეებისთვის და ეს იწვევს თანამშრომლების და მოქალაქეების ნდობას მომსახურების მიწოდების კუთხით. შიდა აუდიტის დამოუკიდებლობა გავლენას ახდენს ადგილობრივი თვითმმართველობის თანამშრომლების უმეტესობის ურთიერთობებზე, ვინაიდან მრავალი წელია აკეთებენ ერთსა და იმავე საქმეს და კარგად არიან ცნობილი, რამაც შეიძლება გამოიწვიოს მიკერძოება და ნეპოტიზმი, რომელიც ძირს უთხრის შიდა აუდიტის დამოუკიდებლობასა და ობიექტურობას. გავრცელებულია მოსაზრება, რომ თუ აუდიტი არსებობს და ტარდება დანესებულების შიგნით, მისი ობიექტურობა დაზიანებულია იმის გამო, რომ ზოგიერთი თანამდებობის პირი იქნება ჩართული წინა აუდიტსა და პოსტ-აუდიტში და გამოცდილების გამო შეიძლება განვითარდეს ურთიერთობები.

შიდა აუდიტის ინსტიტუტის (Institute of Internal Auditors) მიხედვით შიდა აუდიტის ფუნქციონირება ცალსახად არის განსაზღვრული მოქმედ კანონმდებლობაში როგორც ძირითადი ელემენტი, რომელიც აძლიერებს ეფექტურ აუდიტორულ საქმიანობას. შიდა აუდიტის დამოუკიდებლობა შეიძლება გაძლიერდეს, როდესაც შიდა აუდიტის სუბიექტისა და აუდიტის კომიტეტის ურთიერთქმედება შეკრული და თავისუფალია მენეჯმენტის გავლენისგან. ფაქტობრივად, შიდა აუდიტი გავლენას ახდენს დანესებულების მენეჯმენტზე პოზიტიური თვალსაზრისით, თუმცა

მენეჯმენტი წინააღმდეგობის განვითარებას არის მიდრეკილი რეკომენდაციების მიმართ.

საჯარო სექტორის აუდიტის ეფექტური საქმიანობა აძლიერებს დაინტერესებულ მხარეების უნარს, დააკისრონ ადგილობრივ ხელისუფლებას პასუხისმგებლობა. უნდა არსებობდეს კონფიგურირებული მანდატი, რათა დავრწმუნდეთ, რომ შიდა აუდიტის ობიექტურობა დაცულია. შიდა აუდიტი აუცილებელია, რადგან ის აკონტროლებს საჯარო მოხელეების ქცევას და ხელს უწყობს სანდოობას, თანასწორობას, გამჭვირვალობას და სამართლიანობას. არსებობს 8 ელემენტი, რომელიც გავლენას ახდენს შიდა აუდიტის ეფექტურობასა და დამოუკიდებლობაზე. ესენია:

1. ფორმალური მანდატი. ფორმალური მანდატი ნიშნავს, რომ აუდიტის იურისდიქცია, რომელიც არის უფლებამოსილებები, როლები, ფუნქციები, ვალდებულებები და მოვალეობები უნდა იყოს დადგენილი და გათვალისწინებული აუდიტის წესდებით ან ნებისმიერი სამართლებრივი დოკუმენტით. ეს სამართლებრივი დოკუმენტები უნდა შეიცავდეს ზომებს და სავალდებულო ფორმატებს, როგორიცაა: ანგარიშგების პროცედურები და აუდიტის გადანაცვების მიღება, განსჯის ან აზრის დეკლარაცია და აუდიტორული სუბიექტის ვალდებულება ითანამშრომლოს შიდა აუდიტორებთან და იმუშაოს გუნდურად.

2. შეუზღუდავი წვდომა. შიდა აუდიტის ჯგუფს, სამსახურს და შიდა აუდიტის კომიტეტს უნდა ჰქონდეს წვდომა თანამშრომლებთან, მას უნდა ჰქონდეს წვდომა მუნიციპალიტეტის ყველა აქტივზე და დოკუმენტაციაზე. ხელმისაწვდომობის ხელშეწყობა ხდება აუდიტის მართვით პროცედურების მეშვეობით.

3. ორგანიზაციული დამოუკიდებლობა. ორგანიზაციული დამოუკიდებლობა საშუალებას აძლევს შიდა აუდიტს განახორციელოს თავისი მოვალეობები და ფუნქციონირება აუდიტის ქვეშ მყოფ ობიექტებში, რომელშიც არის მენეჯმენტი ან სხვა თანამშრომლები, ყოველგვარი ჩარევის გარეშე. ეს ნიშნავს, რომ თუ შიდა აუდიტის სუბიექტს აქვს საკმარისი დამოუკიდებლობა მათგან, ვისაც აუდიტის ჩატარება მოეთხოვება, არსებობს მიუკერძოებელი შედეგების სანდოობა და მდგრადობა. ობიექტურობით დამაგრებული, ორგანიზაციული დამოუკიდებლობა უზრუნველყოფს აუდიტორთა მუშაობის სიზუსტეს და უზრუნველყოფს ორგანიზაციის კონფიდენციალურობას, რათა დაეყრდნოს ანგარიშებს და აუდიტის შედეგებს.

4. საკმარისი დაფინანსება. შიდა აუდიტის სუბიექტის ზომა განსაზღვრავს მის პოზიციას და მიღებულ შედეგებს, რადგან ასეთ შიდა აუდიტს უნდა მიეცეს რესურსები და დაფინანსდეს მის ზომასთან და დავალბულ პასუხისმგებლობასთან დაკავშირებით. შიდა აუდიტის ბიუჯეტის მნიშვნელოვანი ელემენტი არ უნდა დარჩეს აუდიტის ქვეშ მყოფი ორგანიზაციის ხელში და კონტროლის ქვეშ, რადგან მათ შეუძლიათ დაგეგმონ ბიუჯეტი, რომელიც ასახავს შიდა აუდიტის შესაძლებლობებს შეასრულოს თავისი მოვალეობები.

5. კომპეტენტური ლიდერობა. შიდა აუდიტი არის გამორჩეული ფუნქცია, რომელიც ცდილობს მიაღწიოს შედეგებზე დაფუძნებულ სტრატეგიებს და მწირი რესურსების ობიექტურ განაწილებას. აუდიტის თანამშრომელი სრულად უნდა იყოს აღჭურვილი გადამზადებისა და პერსონალის მართვის უნარებით. გარდა ამისა, შიდა აუდიტის ხელმძღვანელობა უნდა იყოს კომპეტენტური, ერთგული და კვალიფიციური, რათა მართოს და დაიქირაოს კვალიფიციური კადრები და ხელი შეუწყოს ადამიანური განვითარების კურსების მუდმივ ფორმირებას. რაც უფრო მეტად ნახალისებს მენეჯმენტი გარე (სახელმწიფო აუდიტის სამსახური) და შიდა აუდიტორებს შორის თანამშრომლობას, მით უფრო ეფექტური ხდება შიდა აუდიტი.

6. კომპეტენტური პერსონალი. შიდა და გარე აუდიტორებს შორის ურთიერთობა მნიშვნელოვანი და მომგებიანია. რაც უფრო მჭიდროა სამუშაო ურთიერთობა შიდა და გარე აუდიტორებს შორის დამოკიდებულების, შეხვედრების სიხშირის, ორმხრივი ინტერესების განხილვისა და აუდიტის თვალსაზრისით, განსაზღვრავს გარე აუდიტორის დამოკიდებულების ხარისხს შიდა აუდიტის მუშაობაზე. შიდა აუდიტის სუბიექტი არის გადამწყვეტი სტრუქტურული ერთეული, რომლის კონტროლის გარეშე ორგანიზაცია კოლაფსის პირას იქნებოდა. ამდენად, აუდიტის საქმიანობას ესაჭიროება პროფესიონალი სტანდარტიზებული თანამშრომლები, რომლებსაც ერთობლივად აქვთ საჭირო კვალიფიკაცია საკმარისად კომპეტენტური, რათა ეფექტურად განახორციელონ აუდიტის სრული სპექტრი მანდატის მიხედვით. შიდა აუდიტორებმა უნდა დაიცვან უწყვეტი მაქსიმალური განათლება, რომელიც საჭიროა მათი ორგანიზაციებისთვის. ამდენად, პერსონალი უნდა იყოს საკმარისად კომპეტენტური, რათა შეინარჩუნოს საიმედო აუდიტის შედეგები, რომლებიც მოქნილია და შესაბამისად რეაგირებენ ცვალებად გარემოზე.

7. პროფესიული აუდიტის სტანდარტები. უნდა არსებობდეს პროფესიული აუდიტის სტანდარტები, რომლებიც ხელს უწყობენ დამოუკიდებელი და ეფექტური აუდიტის ფუნქციის განხორციელებას. უფრო მეტიც, ისინი უზრუნველყოფენ შიდა აუდიტის ხარისხის მუშაობის ჩარჩოს, რომელიც არის სისტემატური, მიზანმიმართული და მტკიცებულებებზე დაფუძნებული. მას შემდეგ, რაც საჯარო სექტორის ბევრმა ერთეულმა მიიღო შიდა კონტროლი, აუდიტი უნდა შეესაბამებოდეს აღიარებულ სტანდარტებს.

8. დაინტერესებული მხარეების მხარდაჭერა. საჯარო სექტორის ორგანიზაციები არსებობენ იმისთვის, რომ ემსახურონ ხალხს და დაეხმარონ მათ მომსახურების მიღებაში. ამ კონტექსტში შიდა აუდიტის საქმიანობის ლეგიტიმურობა უნდა იყოს ნახალისებული ადგილობრივი მოსახლეობის მიერ. ამასთან მნიშვნელოვანია ის რომ შიდა აუდიტის სუბიექტის მიზანი და მისია მკაფიოდ უნდა იყოს გაგებული და

უზომოდ მხარდაჭერილი ადგილობრივად არჩეული და დანიშნული ხელისუფლების წარმომადგენლების და სამოქალაქო საზოგადოებების მიერ.

დასკვნა

შიდა აუდიტის დამოუკიდებლობა ადგილობრივ თვითმმართველობაში მათი როლის გადამწყვეტი ასპექტია. დასკვნებმა დამოუკიდებელი შიდა აუდიტის უპირატესობების შესახებ, გამოავლინა, რომ დამოუკიდებლობა ხაზს უსვამს შიდა აუდიტის აუცილებლობას, იყოს თავისუფალი ყოველგვარი ზედმეტი გავლენისგან, რამაც შეიძლება ზიანი მიაყენოს მათი საქმიანობის მთლიანობას. დასკვნები მიუთითებს, რომ როდესაც შიდა აუდიტები ინარჩუნებენ ობიექტურობას, ისინი უკეთ არიან აღჭურვილი რისკების შესაფასებლად, კონტროლის სისუსტეების იდენტიფიცირებისთვის და უზრუნველყოფენ საიმედო, მიუკერძოებელ რეკომენდაციებს მართვისა და კონტროლის პროცესების გასაუმჯობესებლად. გარდა ამისა, დამოუკიდებლობა ემსახურება როგორც შიდა აუდიტის კრიტიკულ საყრდენს, რაც აუდიტორებს საშუალებას აძლევს იმუშაონ ყოველგვარი შეზღუდვების გარეშე, რამაც შეიძლება ხელი შეუშალოს მათ უნარს, ობიექტურად შეაფასონ ობიექტების საქმიანობა. და-

მოუკიდებლობის შენარჩუნებით, შიდა აუდიტორებს შეუძლიათ ეფექტურად გააპროტესტონ მენეჯმენტის გადამწყვეტილებები და პრაქტიკა, რაც უზრუნველყოფს ადგილობრივი თვითმმართველობის გამჭვირვალობას და ანგარიშვალდებულებას. კვლევამ ასევე ხაზი გაუსვა შიდა აუდიტის დამოუკიდებლობის გამონვევებს, როგორიცაა ზენოლა, ინტერესთა კონფლიქტი და არაადეკვატური მმართველობითი სტრუქტურები. ეს გამონვევები ხაზს უსვამს მტკიცე ჩარჩოებისა და პოლიტიკის აუცილებლობას, რომლებიც ხელს უწყობენ და იცავენ დამოუკიდებლობას შიდა აუდიტის ფუნქციებში. ამკარაა, რომ ადგილობრივმა თვითმმართველობებმა პრიორიტეტულად უნდა მიიჩნიონ და ხელი შეუწყონ კულტურას, რომელიც აფასებს შიდა აუდიტის დამოუკიდებლობას. ამის მიღწევა შესაძლებელია მკაფიო პოლიტიკის ჩამოყალიბებით და შიდა აუდიტის ფუნქციის მხარდასაჭერად საჭირო რესურსებით.

დასკვნის სახით, დამოუკიდებლობა არის შეუცვლელი პრინციპი, რომლებიც საფუძვლად უდევს შიდა აუდიტის სანდობას, ეფექტურობასა და ღირებულებას. ამ პრინციპების დაცვით ადგილობრივ თვითმმართველობას შეუძლია უფრო ეფექტური გახადოს თავისი საქმიანობა.

გამოყენებული ლიტერატურა:

1. „სახელმწიფო შიდა ფინანსური კონტროლის შესახებ“ საქართველოს კანონი №2839-III 26.03.2010;
2. გრიგალაშვილი ლ. „საბუღალტრო აღრიცხვა საჯარო სამართლის სუბიექტებში“, სახელმძღვანელო. სტუ. საგამომცემლო სახლი „ტექნიკური უნივერსიტეტი“. თბილისი, 2017. - 263 გვ.
6. ფაილოძე, რ. ქუთათელაძე, ლ. ჭუმბურიძე, ზ. თოლორდავა „ფინანსური ანგარიშგების აუდიტი“, საგამომცემლო სახლი „ტექნიკური უნივერსიტეტი, 2022.-325 გვ. <https://doi.org/10.36073/978-9941-28-873-9>.
3. ირმა-გელანტია ახვლედიანი „შიდა აუდიტის ორგანიზაციის სრულყოფის ძირითადი მიმართულებები საქართველოს საჯარო მმართველობაში“, ავტორეფერატი, სოხუმის სახელმწიფო უნივერსიტეტი. თბილისი, 2021 წელი;
4. Chartered Institute of Internal Auditors. (2015). International Professional;
5. Nyashanu, Alexander Tungamirai. (2015). „An analysis of the independence of internal audits in Zimbabwean local authorities: a case of Masvingo City Council from 2005-2014“. dissertation: Midlands State University, Zvishavane;
6. მეფარიშვილი, დ. (2021). ფინანსური აღრიცხვისა და შიდა კონტროლის მართვის თავისებურებები საქართველოს კომპანიებში. დისერტაცია, თბილისი: სტუ;
7. საერთაშორისო გამჭვირვალობა საქართველო. (2014). „სახელმწიფო შიდა ფინანსური კონტროლის გამონვევები საქართველოში: შეფასება და რეკომენდაციები“;
8. საქართველოს მთავრობის 2010 წლის 30 ივლისის N1016 დადგენილება. (თ. გ.). „შიდა აუდიტორთა ეთიკის კოდექსის დამტკიცების შესახებ“;
9. საქართველოს ორგანული კანონი „ადგილობრივი თვითმმართველობის კოდექსი“ №1958-III. (05.02.2014);
10. <https://journalofbusiness.org/index.php/GJMBR/article/view/102841/5-Objectivity-andIndependence.html> (უკანასკნელად გადამოწმებულ იქნა 03.10.2023);
11. Council of Europe. (2002). Internal Audit at local and Regional Level;
12. Delloite. (2018). Internal Audit 3.0- The Future of Internal Audit is now;
13. Eko Suyono, E. H. (2012). Relationship Between Internal Control, Internal Audit and Organization Commitment with Good Governance. 2-4;
14. ELoGE. (2006). 12 Principles of Good Democratic Governance. European Label of Governance Excellence;
15. Ian Goodwin, R. L. (2017). Local government performance expectations of the future. Australia.