International Ethics Standards Board for Accountants®

ეთიკის კოდექსის სახელმძღვანელო პროფესიონალი ბუღალტრებისთვის

2016 წლის გამოცემა

International Federation of Accountants
529 Fifth Avenue
New York, New York 10017 USA

წინამდებარე ნაშრომი გამოსცა International Federation of Accountants (IFAC®). ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის მისიაა, ემსახუროს საზოგადოების ინტერესებს: ხელი შეუწყოს უმაღლესი ხარისხის პროფესიული სტანდარტების შექმნას; ამ სტანდარტების აღიარებასა და დანერგვას; ბუღალტერთა ძლიერი პროფესიული ორგანიზაციების ფორმირებას; ასევე გამოეხმაუროს საზოგადოებისათვის საინტერესო პრობლემებს. პირადი სარგებლობისთვის შესაძლებელია ამ სახელმძღვანელოს ორიგინალური ვერსიის უფასოდ გადმოწერა, ან შეძენა International Ethics Standards Board for Accountants® (IESBA®) ვებგვერდის მეშვეობით: www.ethicsboard.org.

Code of Ethics for Professional Accountants, განსახილველ პროექტებს, საკონსულტაციო დოკუმენტებსა და IESBA-ს სხვა პუბლიკაციებს გამოსცემს IFAC და საავტორო უფლებაც IFAC-ს ეკუთვნის.

IESBA და IFAC პასუხს არ აგებენ იმ ზარალზე, რომელიც განიცადა პირმა, წინამდებარე გამოცემაში გამოყენებული მასალის საფუძველზე მოქმედების ან თავის შეკავების შედეგად, მიუხედავად იმისა, რითი იყო გამოწვეული ეს ზარალი, დაუდევრობით თუ სხვა მიზეზით.

International Ethics Standards Board for Accountants, '*Code of Ethics for Professional Accountants*', 'International Federation of Accountants', 'IESBA', 'IFAC', ლოგო IESBA და ლოგო IFAC IFAC-ის სავაჭრო ნიშნებია, ან IFAC-ის რეგისტრირებული სავაჭრო და მომსახურებისა ნიშნები აშშ-სა და სხვა ქვეყნებში.

საავტორო უფლება © 2016 წლის აგვისტო, ეკუთვნის International Federation of Accountants (IFAC). ყველა უფლება დაცულია. ამ დოკუმენტის გამრავლების, შენახვის, გადაცემის ან სხვა ანალოგიური წესით გამოყენებისთვის აუცილებელია IFAC-ის წერილობითი ნებართვა. ნებართვის მისაღებად დაგვიკავშირდით permissions@ifac.org.

გამოსცა: IFAC International Federation of Accountants®

International Ethics Standards Board for Accountants

საქართველოს პროფესიონალ ბუღალტერთა
და აუდიტორთა ფედერაცია

ეთიკის კოდექსის სახელმძღვანელო
პროფესიონალი ბუღალტრებისთვის

თბილისი
2017

ეთიკის კოდექსის სახელმძღვანელო პროფესიონალი ბუღალტრებისთვის, 2016 წლის გამოცემა, რომელიც მოამზადა International Ethics Standards Board for Accountants (IESBA) და 2016 წლის სექტემბერში ინგლისურ ენაზე გამოსცა International Federation of Accountants (IFAC), ქართულ ენაზე თარგმნა საქართველოს პროფესიონალ ბუღალტერთა და აუდიტორთა ფედერაციამ (ბაფ) 2017 წლის ოქტომბერში და გამოიცემა IFAC-ის ნებართვით. *პროფესიონალი ბუღალტრების ეთიკის კოდექსის სახელმძღვანელოს 2016 წლის გამოცემის* თარგმნის პროცედურული პროცესი განიხილა IFAC-მა და თარგმანი შესრულდა „დადგენილება პოლიტიკის შესახებ - IFAC-ის მიერ გამოცემული სტანდარტების თარგმნისა და გამრავლების პოლიტიკა“ - შესაბამისად. *პროფესიონალი ბუღალტრების ეთიკის კოდექსის სახელმძღვანელოს 2016 წლის გამოცემის* დამტკიცებულ ტექსტად მიიჩნევა IFAC-ის მიერ ინგლისურ ენაზე გამოცემული ტექსტი.

ეთიკის კოდექსის სახელმძღვანელო პროფესიონალი ბუღალტრებისთვის, 2016 წლის გამოცემა, ინგლისურენოვანი ტექსტი © 2016 წ. International Federation of Accountants (IFAC). ყველა უფლება დაცულია.

ეთიკის კოდექსის სახელმძღვანელო პროფესიონალი ბუღალტრებისთვის, 2016 წლის გამოცემა, ქართულენოვანი ტექსტი © 2017 წ. International Federation of Accountants (IFAC). ყველა უფლება დაცულია.

ორიგინალური ვერსიის სახელწოდება: *Handbook of the Code of Ethics for Professional Accountants, 2015 Edition*

ISBN: 978-1-60815-308-4

მთარგმნელები: ნინო ლაღიძე, მარინა რევაზიშვილი, თეონა მესხი

ექსპერტები:

თეიმურაზ ფარცხალაძე (საქართველოს პროფესიონალ ბუღალტერთა და აუდიტორთა ფედერაცია)

დავით სხილაძე (საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს ბუღალტრული აღრიცხვის, ანგარიშგებისა და აუდიტის ზედამხედველობის სამსახური)

ზურაბ მამუკელაშვილი („ქეი-ფი-ემ-ჯი“)

ნინო ქადაგიშვილი („პრაისვოთერჰაუსკუპერსი“)

თამარ ნაცვლიშვილი („დელოიტ ენდ ტუში“)

გიორგი ხმალაძე (საქართველოს დამოუკიდებელ ბუღალტერთა და აუდიტორთა საზოგადოება)

ვანო ჟუჟუნაშვილი („ბიდიო საქართველო“)

მიხეილ აბაიაძე („მორისონ ჯორჯია“)

ეთიკის კოდექსის სახელმძღვანელო პროფესიონალი ბუღალტრებისთვის

2016 წლის გამოცემა

სახელმძღვანელოს სტრუქტურა

სახელმძღვანელო დაყოფილია შემდეგ ნაწილებად:

შესავალი ბუღალტერთა ეთიკის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს® შესახებ 1

ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის როლი 3

სახელმძღვანელოს შინაარსი 5

2015 წლის გამოცემის შემდეგ სახელმძღვანელოში შესული ცვლილებები 6

სარჩევი 7

წინასიტყვაობა 9

ნაწილი ა: კოდექსის ზოგადი მოთხოვნები 10

ნაწილი ბ: საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტრები 29

ნაწილი გ: პროფესიონალი ბუღალტრები ბიზნესში 208

განმარტებები 230

ძალაში შესვლის თარიღი 244

კოდექსში შესატანი ცვლილებები 245

საავტორო უფლება და თარგმნა

ბუღალტერთა ეთიკის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს მიერ შემუშავებულ სახელმძღვანელოებს, სტანდარტებსა და სხვა პუბლიკაციებს გამოსცემს ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაცია (ბსფ) და საავტორო უფლებები ბსფ-ს ეკუთვნის.

ბსფ აცნობიერებს, რომ არაინგლისურენოვანი ქვეყნების ფინანსური ანგარიშგების მომმზადებლებისა და მომხმარებლებისთვის, აუდიტორებისა და სხვა პროფესიონალი ბუღალტრებისთვის, მარეგულირებელი ორგანოებისთვის, ეროვნული სტანდარტების დამდგენი ორგანოებისთვის, ბსფ-ის წევრი ორგანიზაციებისთვის, იურისკონსულტებისთვის, საგანმანათლებლო სფეროს მუშაკთათვის, სტუდენტებისა და სხვა დაინტერესებული ჯგუფებისთვის მნიშვნელოვანია, რომ მათ ზემოაღნიშნული სტანდარტები ჰქონდეთ მშობლიურ ენაზე. შესაბამისად, ბსფ ხელს უწყობს თავისი პუბლიკაციების გამრავლებას, ან თარგმნასა და გამრავლებას.

ბსფ-ის პოლიტიკა, რომელიც ეხება მისი საავტორო უფლებით დაცული პუბლიკაციების თარგმნასა და გამრავლებას, ჩამოყალიბებულია დოკუმენტებში - „*ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის მიერ გამოცემული სტანდარტების თარგმნისა და გამრავლების პოლიტიკა და ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის მიერ გამოცემული ოფიციალური დოკუმენტების გამრავლების, ან თარგმნისა და გამრავლების პოლიტიკა*“. დაინტერესებული მხარეები, რომელთაც სურთ წინამდებარე ეთიკის კოდექსის სახელმძღვანელოს გამრავლება, ან თარგმნა და გამრავლება ვადებისა და პირობების შესათანხმებლად უნდა დაგვიკავშირდნენ ბსფ-ის ვებგვერდის მეშვეობით, შემდეგ მისამართზე: permissions@ifac.org

შესავალი ბუღალტერთა ეთიკის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს® შესახებ

ბუღალტერთა ეთიკის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭო® (ბესსს®) არის სტანდარტების დამდგენი დამოუკიდებელი ორგანო, რომელიც შეიმუშავებს საერთაშორისო მასშტაბით გამოსაყენებელ *ეთიკის კოდექსს პროფესიონალი ბუღალტრებისთვის™* (კოდექსი).

ბუღალტერთა ეთიკის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს უფლებამოსილების დოკუმენტში აღნიშნულია, რომ ბუღალტერთა ეთიკის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს მიზანია, ემსახუროს საზოგადოების ინტერესებს პროფესიონალი ბუღალტრებისთვის უმაღლესი ხარისხის ეთიკის სტანდარტების შექმნითა და დამკვიდრებით. ბუღალტერთა ეთიკის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს გრძელვადიანი მიზანია წინამდებარე კოდექსით გათვალისწინებული პროფესიონალი ბუღალტრების ეთიკის სტანდარტების, მათ შორის აუდიტორის დამოუკიდებლობის სტანდარტების კონვერგენციის მიღწევა მარეგულირებელი ორგანოებისა და ეროვნული სტანდარტების დამდგენი ორგანოების მიერ დამუშავებულ ანალოგიურ სტანდარტებთან. ეთიკის სტანდარტების ერთი კომპლექტის დამკვიდრებას შეუძლია მთელი მსოფლიოს მასშტაბით პროფესიონალი ბუღალტრების მიერ გაწეული მომსახურების ხარისხისა და ერთგვაროვნების გაუმჯობესება და საერთაშორისო კაპიტალის ბაზრების ეფექტიანობის ამაღლება.

ბუღალტერთა ეთიკის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭო დაკომპლექტებულია მსოფლიოს სხვადასხვა რეგიონის წარმომადგენლებით, 18 წევრით, რომელთაგან არა უმეტეს 9 წევრისა პრაქტიკოსი პროფესიონალი ბუღალტერია და არა ნაკლებ სამი წევრისა - საზოგადოების წარმომადგენლები (პიროვნებები, რომლებიც გამოხატავენ ფართო საზოგადოების ინტერესებს). საბჭოს წევრებს ნიშნავს ბსფ-ის გამგეობა ბსფ-ის ნომინაციების კომიტეტის რეკომენდაციების საფუძველზე, საზოგადოების ინტერესების საზედამხედველო საბჭოსთან (PIOB) შეთანხმებით, რომელიც ზედამხედველობას უწევს ბუღალტერთა ეთიკის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს საქმიანობას.

ბუღალტერთა ეთიკის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს სტანდარტების შემუშავების პროცედურული პროცესი ითვალისწინებს საზოგადოების ინტერესების საზედამხედველო საბჭოსა და ბუღალტერთა ეთიკის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს კონსულტანტ-მრჩეველთა ჯგუფის მონაწილეობას, რაც უზრუნველყოფს საზოგადოების ინტერესების გათვა-

ლისწინებას ბუღალტერთა ეთიკის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს მიერ გამოცემულ სტანდარტებსა და სახელმძღვანელო მითითებებში.

ბუღალტერთა ეთიკის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს ევალება, რომ სტანდარტების შემუშავებასთან დაკავშირებული მისი საქმიანობა იყოს გამჭვირვალე და იმუშაოს საზოგადოების ინტერესების საზედამხედველო საბჭოს მიერ დამტკიცებული პროცედურული პროცესის შესაბამისად. საბჭოს სხდომები, მათ შორის, ტელეკონფერენციების მეშვეობით ჩატარებული დისტანციური სხდომები, ღიაა მთელი საზოგადოებისთვის და სხდომების დღის წესრიგის გაცნობა შესაძლებელია მის ვებგვერდზე.

დამატებითი ინფორმაციისთვის ეწვიეთ ვებგვერდს: www.ethicsboard.org

ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის როლი

ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაცია (ბსფ), ემსახურება რა საზოგადოების ინტერესებს, ხელს უწყობს ძლიერი ორგანიზაციების, ბაზრებისა და ეკონომიკის ფორმირებასა და განვითარებას. ასევე ხელს უწყობს ფინანსური ანგარიშგების გამჭვირვალობას, შესადარისობასა და საჯარო ანგარიშვალდებულებას; ბუღალტრის პროფესიის განვითარებასა და საზოგადოებრივი ცნობიერების ჩამოყალიბებას იმის შესახებ, რამდენად მნიშვნელოვან როლს თამაშობენ ბუღალტრები საერთაშორისო ფინანსურ ინფრასტრუქტურაში. ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციაში, რომელიც ოფიციალურად 1977 წელს დაფუძნდა, ამჟამად გაერთიანებულია 175-ზე მეტი წევრი და ასოცირებული წევრი ორგანიზაცია მსოფლიოს 130-ზე მეტი ქვეყნიდან და იურისდიქციიდან. ამ ორგანიზაციებში წარმოდგენილია თითქმის 3 მლნ წევრი ბუღალტერი, რომლებიც დაკავებულნი არიან საზოგადოებრივი პრაქტიკით, მოღვაწეობენ მრეწველობის, ვაჭრობისა და განათლების სფეროში და სახელმწიფო სამსახურში.

თავისი მისიის ფარგლებში, საზოგადოების წინაშე აღებული ვალდებულებების შესასრულებლად, ბსფ ხელს უწყობს ბუღალტრებისთვის მაღალი ხარისხის ეთიკის საერთაშორისო სტანდარტების შემუშავებას, აღიარებასა და დანერგვას, უპირველეს ყოვლისა, ბუღალტერთა ეთიკის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს საქმიანობის მხარდაჭერით. ბსფ ამ დამოუკიდებელ სტანდარტების დამდგენ ორგანოს უზრუნველყოფს შრომითი რესურსებით, ეხმარება მართვაში, ინფორმაციის გაცვლის პროცესების ორგანიზებასა და დაფინანსებაში, ასევე საბჭოს წევრების კანდიდატურების შერჩევისა და დანიშვნის პროცესში.

ბუღალტერთა ეთიკის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭო თვითონ განსაზღვრავს საკუთარ დღის წესრიგს და თვითონ ამტკიცებს თავის პუბლიკაციებს, დადგენილი პროცედურული პროცესის შესაბამისად, ბსფ-ის მონაწილეობის გარეშე. ბსფ-ს არ გააჩნია მის დღის წესრიგზე ან პუბლიკაციებზე ზემოქმედების შესაძლებლობა. ბსფ გამოსცემს ბუღალტერთა ეთიკის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს მიერ შემუშავებულ სახელმძღვანელოებს, სტანდარტებსა და სხვა დოკუმენტებს და საავტორო უფლებები ბსფ-ს ეკუთვნის.

ბუღალტერთა ეთიკის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს დამოუკიდებლობა დაცულია რამდენიმე საშუალებით:

- საზოგადოების ინტერესების საზედამხედველო საბჭო ფორმალურ, დამოუკიდებელ ზედამხედველობას უწევს სტანდარტების შემუშავების საქმიანობას (დამატებითი ინფორმაციისთვის მიმართეთ ვებგვერდს www.ipiob.org), რაც მოიცავს მკაცრად დადგენილ პროცედურულ პროცესს, რომელიც ითვალისწინებს საჯარო კონსულტაციებს;
- ნომინაციის პროცესში მონაწილეობს საზოგადოება და ნომინაციის/კანდიდატების შერჩევის პროცესს ფორმალურ, დამოუკიდებელ ზედამხედველობას უწევს საზოგადოების ინტერესების საზედამხედველო საბჭო;
- სავსებით გამჭვირვალეა სტანდარტების შემუშავების პროცედურული პროცესი, ასევე საზოგადოებისთვის ხელმისაწვდომია ბუღალტერთა ეთიკის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს დღის წესრიგის მასალები, სხდომები და თითოეული სტანდარტის საბოლოო ვერსიასთან დაკავშირებით გამოქვეყნებული დასკვნის საფუძვლები;
- სტანდარტების შემუშავების პროცესში მონაწილეობენ საზოგადოების წევრებით დაკომპლექტებული კონსულტანტ-მრჩეველთა ჯგუფი და დამკვირვებლები; და
- ბუღალტერთა ეთიკის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს წევრებს, ასევე ბსფ-ის თითოეულ წევრ ორგანიზაციას მოეთხოვებათ, მხარი დაუჭირონ საბჭოს თავისი მისიის რეალიზებაში - შეინარჩუნოს დამოუკიდებლობა, პატიოსნება და ემსახუროს საზოგადოების ინტერესებს.

დამატებითი ინფორმაციისთვის ეწვიეთ ბსფ-ის ვებგვერდს: www.ifac.org

სახელმძღვანელოს შინაარსი

2016 წლის გამოცემა

წინამდებარე სახელმძღვანელოში გაერთიანებულია მუდმივი მნიშვნელობის საცნობარო ინფორმაცია ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის როლის შესახებ და ბუღალტერთა ეთიკის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს მიერ გამოცემული *პროფესიონალი ბუღალტრების ეთიკის კოდექსის* (კოდექსი) ოფიციალური ტექსტი.

2015 წლის გამოცემის შემდეგ სახელმძღვანელოში შესული ცვლილებები

ეთიკის კოდექსი პროფესიონალი ბუღალტრებისთვის

წინამდებარე სახელმძღვანელო ცვლის *პროფესიონალი ბუღალტრების ეთიკის კოდექსის სახელმძღვანელოს* 2015 წლის გამოცემას.

ცვლილებები

სახელმძღვანელოს 2016 წლის გამოცემაში დამატებულია ახალი - 225-ე და 360-ე განყოფილებები, რომელიც ეხება პროფესიონალი ბუღალტრების პასუხისმგებლობას დამკვეთის ან დამქირავებლის მიერ კანონმდებლობის დარღვევის ან საეჭვო დარღვევის აღმოჩენის შემთხვევაში.

შედეგობრივი და შესაბამისი ცვლილებები შევიდა კოდექსის მე-100, 140-ე, 150-ე, 210-ე და 270-ე განყოფილებებში.

ცვლილებები ძალაშია 2017 წლის 15 ივლისიდან. ნებადართულია ვადაზე ადრე გამოყენება.

აღნიშნული ცვლილებები ბუღალტერთა ეთიკის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს ვებგვერდზე 2016 წლის ივლისს გამოქვეყნდა.

კოდექსში შესატანი ცვლილებები, რომლებიც გამოიცა 2016 წლის ივლისის შემდეგ და განსახილველი პროექტები

საბჭოს უახლესი პერიოდის პუბლიკაციების შესახებ ინფორმაციის მისაღებად და 2016 წლის ივლისის შემდეგ გამოცემული ოფიციალური დოკუმენტების საბოლოო ვერსიებისა და განხილვის პროცესში მყოფი პროექტების გასაცნობად ეწვიეთ ბუღალტერთა ეთიკის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს ვებგვერდს: www.ethicsboard.org.

ეთიკის კოდექსის სახელმძღვანელო პროფესიონალი ბუღალტრებისთვის

სარჩევი

გვ.

წინასიტყვაობა **9**

ნაწილი ა: კოდექსის ზოგადი მოთხოვნები **10**

100 შესავალი და ეთიკის ძირითადი პრინციპები 11

110 პატიოსნება 21

120 ობიექტურობა 22

130 პროფესიული კომპეტენცია და სათანადო გულისხმიერება 23

140 კონფიდენციალობა 25

150 პროფესიული ქცევა 28

ნაწილი ბ: საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტრები **29**

200 შესავალი 30

210 პროფესიული დანიშვნა 38

220 ინტერესთა კონფლიქტი 44

230 მეორე მოსაზრებები 53

240 პროფესიული საზღაური და სხვა ტიპის ანაზღაურება 54

250 პროფესიული მომსახურების მარკეტინგი 58

260 საჩუქრები და სტუმარმასპინძლობა 59

270 დამკვეთის აქტივების დაცვა 60

280 ობიექტურობა - ყველა მომსახურებისთვის 62

290 დამოუკიდებლობა - აუდიტი და მიმოხილვის გარიგებები 64

291 დამოუკიდებლობა - სხვა მარწმუნებელი გარიგებები 158
ინტერპრეტაცია 2005-01 201

ნაწილი გ: პროფესიონალი ბუღალტრები ბიზნესში **208**
300 შესავალი 209
310 ინტერესთა კონფლიქტი 214
320 ინფორმაციის მომზადება და წარდგენა 219
330 საკმარისი კვალიფიკაცია 222
340 ფინანსური ინტერესები 224
350 წახალისება 227

განმარტებები 230
ძალაში შესვლის თარიღი 244
კოდექსში შესატანი ცვლილებები 245

წინასიტყვაობა

ბუღალტერთა ეთიკის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭო (ბესსს), მინიჭებული უფლებამოსილების ფარგლებში, ამუშავებს და გამოსცემს *ეთიკის კოდექსს პროფესიონალი ბუღალტრებისთვის* (კოდექსს), რომელსაც იყენებენ პროფესიონალი ბუღალტრები მთელი მსოფლიოს მასშტაბით.

ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის წევრმა ორგანიზაციამ, ასევე ფირმამ არ უნდა გამოიყენოს იმაზე ნაკლებად მკაცრი სტანდარტები, რასაც ითვალისწინებს წინამდებარე კოდექსი. ამასთან, თუ წევრ ორგანიზაციას ან ფირმას კანონმდებლობით ეკრძალება მოცემული კოდექსის გარკვეული ნაწილების მოთხოვნების დაცვა, მათ უნდა დაიცვან კოდექსის ყველა სხვა დანარჩენი ნაწილის მოთხოვნები.

ზოგიერთ იურისდიქციას შეიძლება ჰქონდეს წინამდებარე კოდექსის მოთხოვნებისა და სახელმძღვანელო მითითებებისგან განსხვავებული მოთხოვნები და მითითებები. ამგვარი იურისდიქციის პროფესიონალი ბუღალტრები ინფორმირებულები უნდა იყვნენ ამ განსხვავებების შესახებ და უნდა დაიცვან მათ შორის უფრო მკაცრი მოთხოვნები და მითითებები, თუ ეს არ იკრძალება კანონმდებლობით.

ნაწილი ა: კოდექსის ზოგადი მოთხოვნები

გვ.

განყოფილება 100 შესავალი და ეთიკის ძირითადი პრინციპები 11

განყოფილება 110 პატიოსნება 21

განყოფილება 120 ობიექტურობა 22

განყოფილება 130 პროფესიული კომპეტენცია და სათანადო გულისხმიერება 23

განყოფილება 140 კონფიდენციალობა 25

განყოფილება 150 პროფესიული ქცევა 28

განყოფილება 100

შესავალი და ეთიკის ძირითადი პრინციპები

100.1 ბუღალტრის პროფესიის განმასხვავებელი თავისებურება ის არის, რომ იგი თავის თავზე იღებს პასუხისმგებლობას, იმოქმედოს საზოგადოების ინტერესების სასარგებლოდ. ამგვარად, პროფესიონალი ბუღალტრის პასუხისმგებლობა მარტო ინდივიდუალური დამკვეთის ან დამქირავებლის მოთხოვნილებების დაკმაყოფილება არ არის. მოქმედებს რა საზოგადოების ინტერესების სასარგებლოდ, პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა დაიცვას ამ კოდექსის ეთიკური ნორმები. თუ პროფესიონალ ბუღალტერს კანონმდებლობით ეკრძალება წინამდებარე კოდექსის გარკვეული ნაწილების მოთხოვნების დაცვა, პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა დაიცვას მოცემული კოდექსის ყველა სხვა დანარჩენი ნაწილის მოთხოვნები.

100.2 წინამდებარე კოდექსი სამი ნაწილისაგან შედგება. (ა) ნაწილი ადგენს პროფესიული ეთიკის ძირითად პრინციპებს პროფესიონალი ბუღალტრებისათვის და უზრუნველყოფს კონცეპტუალურ საფუძვლებს, რომლებიც პროფესიონალმა ბუღალტრებმა უნდა გამოიყენონ იმისათვის, რომ:

ა) განსაზღვრონ, რა სახის საფრთხე ემუქრება ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვას;

ბ) შეაფასონ გამოვლენილი საფრთხეების მნიშვნელობა; და

გ) აუცილებლობის შემთხვევაში, გაატარონ დამცავი ზომები საფრთხის აღმოსაფხვრელად ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად. დამცავი ზომების გატარება აუცილებელია, თუ პროფესიონალი ბუღალტერი დაადგენს, რომ გამოვლენილი საფრთხეები არ არის ისეთი დონის, რომლის შესახებაც გონიერი და ინფორმირებული მესამე მხარე, იმ მომენტისთვის პროფესიონალი ბუღალტრისთვის ცნობილი კონკრეტული ფაქტებისა და გარემოებების აწონ-დაწონის შემდეგ, სავარაუდოდ, დაასკვნიდა, რომ ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვას კომპრომენტირება არ ემუქრება.

კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენებისას პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა მიმართოს პროფესიულ განსჯას.

100.3 კოდექსის (ბ) და (გ) ნაწილებში აღწერილია, როგორ გამოიყენება კონცეპტუალური მიდგომა კონკრეტულ სიტუაციებში; განხილულია დამცავი ზომების მაგალითები, რომელთა გამოყენება შესაძლებელია იმ საფრთხეებზე რეაგირებისათვის, რომლებიც ემუქრება ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვას. გარდა ამისა, განხილულია ისეთი სიტუაციების მაგალითებიც, როდესაც არ არსებობს შესაფერისი დამცავი ზომები შექმნილ საფრთხეზე რეაგირებისათვის და, შესაბამისად, პროფესიონალმა ბუღალტერმა თავიდან უნდა მოიცილოს ამგვარი საფრთხის გამომწვევი გარემოებები ან ურთიერთობა. კოდექსის (ბ) ნაწილი ეხება საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულ პროფესიონალ ბუღალტრებს, ხოლო (გ) ნაწილი - ბიზნესში დასაქმებულ პროფესიონალ ბუღალტრებს. გარკვეულ სიტუაციებში, საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულ პროფესიონალ ბუღალტრებს ასევე შეუძლიათ იხელმძღვანელონ კოდექსის (გ) ნაწილის დებულებით.

100.4 წინამდებარე კოდექსში სიტყვა „უნდა“ პროფესიონალ ბუღალტერს ან ფირმას იმ კონკრეტული დებულების დაცვის ვალდებულებას აკისრებს, სადაც გამოიყენება სიტყვა „უნდა“. კოდექსის დებულებების დაცვა სავალდებულოა, თუ კოდექსით დაშვებული არ არის რაიმე კონკრეტული გამონაკლისი.

ეთიკის ძირითადი პრინციპები

100.5 პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა დაიცვას შემდეგი ძირითადი პრინციპები:

ა) პატიოსნება - იყოს პირდაპირი და კეთილსინდისიერი ყველა სახის პროფესიულ და საქმიან ურთიერთობაში;

ბ) ობიექტურობა - არ დაუშვას მიკერძოება, ინტერესთა კონფლიქტი და არ მოექცეს სხვისი არასასურველი გავლენის ქვეშ, რაც დააკნინებს მის პროფესიულ ან საქმიან გადაწყვეტილებებს;

გ) პროფესიული კომპეტენცია და სათანადო გულისხმიერება - შეინარჩუნოს პროფესიული ცოდნისა და კვალიფიკაციის ისეთი დონე, რაც აუცილებელია დამკვეთის ან დამქირავებლის კომპეტენტური პროფესიული მომსახურებისთვის, რომელიც დაფუძნებული იქნება პროფესიული პრაქტიკის თანამედროვე ტენდენციებზე, თანამედროვე კანონმდებლობასა და მუშაობის მეთოდებზე და გულმოდგინედ

იმოქმედოს სათანადო ტექნიკური და პროფესიული სტანდარტების შესაბამისად;

დ) კონფიდენციალობა - დაიცვას პროფესიული და საქმიანი ურთიერთობის დროს მიღებული ინფორმაციის კონფიდენციალობა. მაშასადამე, ეს ინფორმაცია არ უნდა გაუმხილოს მესამე მხარეებს სათანადო და სპეციალური ნებართვის გარეშე, თუკი ამ ინფორმაციის გამჟღავნება არ წარმოადგენს ბუღალტრის იურიდიულ ან პროფესიულ უფლებას ან მოვალეობას; და არც პირადი გამორჩენისთვის ან მესამე მხარეთა სასარგებლოდ არ გამოიყენოს;

ე) პროფესიული ქცევა - დაიცვას სათანადო კანონები და სხვა მარეგულირებელი ნორმები და თავი აარიდოს ნებისმიერ ქმედებას, რომელიც პროფესიას დისკრედიტაციას გაუწევს.

ზემოთ ჩამოთვლილი თითოეული პრინციპი უფრო დეტალურად განხილულია 110-150-ე განყოფილებებში.

კონცეპტუალური მიდგომა

100.6 ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვას შეიძლება გარკვეული საფრთხე შეუქმნას პირობებმა, რომელშიც პროფესიონალი ბუღალტერი ეწევა საქმიანობას. შეუძლებელია ზუსტად განისაზღვროს ყველა სიტუაცია, რომელიც საფრთხეს უქმნის ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვას და ასევე თითოეული სიტუაციის შესაფერისი კონკრეტული დამცავი ზომები. გარდა ამისა, შეიძლება განსხვავებული იყოს დავალებებისა და სამუშაოს ბუნებაც და, შესაბამისად, შეიძლება სხვადასხვანაირი საფრთხე შეიქმნას და განსხვავებული დამცავი ზომების გატარება იყოს აუცილებელი. ამიტომ წინამდებარე კოდექსი ადგენს გარკვეულ კონცეპტუალურ მიდგომას, რომელიც პროფესიონალი ბუღალტრისაგან მოითხოვს ეთიკის ძირითადი პრინციპების მაკომპრომენტირებელი საფრთხეების დადგენას, შეფასებასა და სათანადო რეაგირებას. კონცეპტუალური მიდგომა პროფესიონალ ბუღალტრებს ეხმარება კოდექსით გათვალისწინებული ეთიკური ნორმების დაცვასა და თავიანთი პასუხისმგებლობის შესრულებაში - იმოქმედონ საზოგადოების ინტერესების სასარგებლოდ. კოდექსში აღწერილია მრავალი გარემოება, რომელიც საფრთხეს უქმნის ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვას, რაც ხელს შეუშლის პროფესიონალ ბუღალტერს, ნებადართულად არ მიიჩნიოს ესა თუ ის სიტუაცია, თუ ის კონკრეტულად აკრძალული არ არის კოდექსით.

100.7 თუ პროფესიონალი ბუღალტერი გამოავლენს საფრთხეს, რომელიც ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვას ემუქრება და შეფასების შემდეგ დაასკვნის, რომ ეს საფრთხე არ არის მისაღები დონის, პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა დაადგინოს, არსებობს თუ არა სათანადო დამცავი ზომები და შესაძლებელია თუ არა მათი გამოყენება მოცემული საფრთხის აღმოსაფხვრელად, ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად. ამისათვის პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა მიმართოს პროფესიულ განსჯას და გააანალიზოს, გონიერი და ინფორმირებული მესამე მხარე, რომელიც აწონ-დაწონიდა პროფესიონალი ბუღალტრისთვის იმ მომენტისთვის ცნობილ კონკრეტულ ფაქტებსა და გარემოებებს, სავარაუდოდ, მიიჩნევდა თუ არა, რომ სათანადო დამცავი ზომების გატარებით საფრთხე აღმოიფხვრება ან მისაღებ დონემდე იმგვარად შემცირდება, რომ არ მოხდება ეთიკის ძირითადი პრინციპების კომპრომენტირება.

100.8 პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა შეაფასოს ნებისმიერი საფრთხის მნიშვნელობა, რომელიც ემუქრება ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვას, თუ მისთვის ცნობილია ან, გონივრულობის ფარგლებში, მოსალოდნელია, რომ ეცოდინება ისეთი გარემოებებისა თუ კავშირ-ურთიერთობების შესახებ, რამაც შეიძლება ზიანი მიაყენოს ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვას.

100.9 საფრთხის მნიშვნელობის შეფასებისას, პროფესიონალმა ბუღალ-ტერმა უნდა გაითვალისწინოს როგორც თვისებრივი (ხარისხობ-რივი), ასევე რაოდენობრივი ფაქტორები. კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენების დროს პროფესიონალი ბუღალტერი შეიძლება ისეთ სიტუაციებს წააწყდეს, როდესაც შეუძლებელია გამოვლენილი საფრთხეების აღმოფხვრა ან მისაღებ დონემდე შემცირება იმის გამო, რომ საფრთხე ძალიან მნიშვნელოვანია, ან იმიტომ, რომ არ არსებობს შესაფერისი დამცავი ზომები, ან შეუძლებელია დამცავი ზომების გამოყენება. ასეთ შემთხვევაში, პროფესიონალმა ბუღალტერმა უარი უნდა თქვას ან შეწყვიტოს შესაბამისი პროფესიული საქმიანობა, ან მომსახურების გაწევა, ან, აუცილებლობის შემთხვევაში, უარი თქვას მოცემულ გარიგებაზე (თუ საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტერია), ან დატოვოს დამქირავებელი ორგანიზაცია (თუ ბიზნესში დასაქმებული პროფესიონალი ბუღალტერია).

100.10 290-ე და 291-ე განყოფილებები მოიცავს დებულებებს, რომლებიც პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა დაიცვას იმ შემთხვევაში, თუ გამოავლენს, რომ დაირღვა წინამდებარე კოდექსის დამოუკიდებლობის რომელიმე დებულება. თუ პროფესიონალი ბუღალტერი კოდექსით გათვალისწინებული რომელიმე სხვა დებულების დარღვევას გამოავლენს, მან უნდა შეაფასოს დარღვევის მნიშვნელობა და რა გავლენას მოახდენს ეს ბუღალტრის მიერ ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვაზე. ბუღალტერმა, შეძლებისდაგვარად, უმოკლეს ვადაში უნდა გაატაროს ყველა ხელმისაწვდომი ზომა, რათა დამაკმაყოფილებლად გამოასწოროს დარღვევით გამოწვეული შედეგები. პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა განსაზღვროს, აუცილებელია თუ არა, რომ გამოვლენილი დარღვევის შესახებ ინფორმაცია მიაწოდოს მაგალითად, მხარეებს, რომლებზეც შეიძლება გავლენა მოახდინოს დარღვევამ, ბსფ-ის წევრ ორგანიზაციას, სათანადო მარეგულირებელ ან საზედამხედველო ორგანოს.

100.11 თუ პროფესიონალი ბუღალტერი აღმოჩნდება ისეთ უჩვეულო სიტუაციაში, როდესაც კოდექსის ამა თუ იმ კონკრეტული მოთხოვნის გამოყენება გამოიწვევს არაადეკვატურ შედეგს, ან ისეთ შედეგს, რომელიც ეწინააღმდეგება საზოგადოების ინტერესებს, რეკომენდებულია, რომ პროფესიონალმა ბუღალტერმა კონსულტაციისთვის მიმართოს ბსფ-ის წევრ ორგანიზაციას, ან სათანადო მარეგულირებელ ორგანოს.

საფრთხის სახეები და დამცავი ზომები

100.12 ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვას საფრთხე შეიძლება შეუქმნას მრავალმა გარემოებამ და კავშირ-ურთიერთობამ. როდესაც რაიმე ურთიერთობა ან გარემოება საფრთხეს წარმოქმნის, ასეთმა საფრთხემ შეიძლება გამოიწვიოს, ან მიიჩნიონ, რომ იწვევს პროფესიონალი ბუღალტრის მხრიდან ეთიკის ძირითადი პრინციპების დარღვევას. ერთი გარემოება ან კავშირ-ურთიერთობა შეიძლება რამდენიმე საფრთხის წარმოქმნის მიზეზი გახდეს; ასევე ერთმა საფრთხემ შეიძლება გავლენა იქონიოს ეთიკის რამდენიმე ძირითად პრინციპზე. საფრთხეები იყოფა შემდეგ კატეგორიებად:

(ა) პირადი ანგარების საფრთხე - საფრთხე იმისა, რომ ფინანსური ან სხვა სახის ინტერესი მიზანშეუწონელ გავლენას იქონიებს პროფესიონალი ბუღალტრის განსჯაზე/მოსაზრებებზე, ან საქციელზე;

(ბ) თავდაჯერებულობის საფრთხე - საფრთხე იმისა, რომ პროფესიონალი ბუღალტერი სათანადოდ არ შეაფასებს ადრინდელი გადაწყვეტილების ან სამუშაოს, ან მომსახურების შედეგებს, რომელიც თვითონ შეასრულა, ან იმ ფირმის, ან დამქირავებელი ორგანიზაციის სხვა თანამშრომელმა, სადაც მუშაობს და მას დაეყრდნობა მიმდინარე საქმიანობის, ან მიმდინარე მომსახურების გაწევის პროცესში მსჯელობის/გადაწყვეტილების მიღების დროს;

გ) არალეგალური დაცვის საფრთხე - საფრთხე იმისა, რომ პროფესიონალი ბუღალტერი იმ დონეზე დაიცავს დამკვეთის, ან დამქირავებლის პოზიციას, რომ პროფესიონალი ბუღალტრის ობიექტურობას ზიანი მიადგება;

დ) ფამილიარული ურთიერთობის საფრთხე - საფრთხე იმისა, რომ დამკვეთთან ან დამქირავებელთან ხანგრძლივი ან ახლო ურთიერთობის გამო, პროფესიონალი ბუღალტერი ზედმეტად თანაუგრძნობს მათ ინტერესებს, ან ზედმეტად შემწყნარებელი ხდება მათი სამუშაოს მიმართ; და

ე) შანტაჟის საფრთხე - საფრთხე იმისა, რომ პროფესიონალ ბუღალტერს ხელი შეეშლება ობიექტურ მოქმედებაში, ფაქტობრივი ან მოსალოდნელი გაცნობიერებული მუქარის, მათ შორის პროფესიონალ ბუღალტერზე მიზანშეუწონელი ზემოქმედების მცდელობის გამო.

კოდექსის (ბ) და (გ) ნაწილებში განხილულია, რა გარემოებებმა შეიძლება შეუქმნას ზემოთ განხილული სხვადასხვა კატეგორიის საფრთხე საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულ პროფესიონალ ბუღალტრებს და ბიზნესში დასაქმებულ პროფესიონალ ბუღალტრებს, შესაბამისად. გარკვეულ სიტუაციებში, საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულ პროფესიონალ ბუღალტრებს ასევე შეუძლიათ იხელმძღვანელონ კოდექსის (გ) ნაწილის დებულებებით.

100.13 დამცავ ზომებში იგულისხმება ნებისმიერი მოქმედება, ან რაიმე სხვა სახის ზომის გატარება, რომლის მეშვეობითაც შესაძლებელია საფრთხის აღმოფხვრა ან მისაღებ დონემდე შემცირება. დამცავი ზომები იყოფა ორ ფართო კატეგორიად:

ა) პროფესიის, კანონმდებლობის ან მარეგულირებელი სისტემის მიერ შექმნილი დამცავი ზომები;

ბ) სამუშაო გარემოში შექმნილი დამცავი ზომები.

100.14 100.14 პროფესიის, კანონმდებლობის ან მარეგულირებელი სისტემის მიერ შექმნილი დამცავი ზომები მოიცავს:

- განათლების, კვალიფიკაციისა და მუშაობის სტაჟის მოთხოვნებს, რაც აუცილებელია პროფესიული საქმიანობის დასაწყებად;
- უწყვეტი პროფესიული ზრდის მოთხოვნებს;
- კორპორაციული მართვის მარეგულირებელ ნორმებს;
- პროფესიულ სტანდარტებს;
- მონიტორინგს პროფესიული ან მარეგულირებელი ორგანოების მხრიდან და დისციპლინარულ პროცედურებს;
- პროფესიონალი ბუღალტრების მიერ მომზადებული ანგარიშების (დასკვნების), საგადასახადო დეკლარაციების, დოკუმენტებისა და სხვა ინფორმაციის გარე შემოწმებას იურიდიული უფლებამოსილების მქონე მესამე მხარის მიერ.

100.15 საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტრებისა და ბიზნესში დასაქმებული პროფესიონალი ბუღალტრების სამუშაო გარემოში შექმნილი დამცავი ზომები განხილულია კოდექსის (ბ) და (გ) ნაწილებში, შესაბამისად.

100.16 ზოგიერთმა დამცავმა ზომამ შეიძლება გაზარდოს არაეთიკური საქციელის გამოვლენის ან თავიდან აცილების ალბათობა. დამცავი ზომები, რომლებიც შეიძლება შექმნილი იყოს ბუღალტრის პროფესიის, კანონმდებლობის, მარეგულირებელი სისტემის ან დამქირავებელი ორგანიზაციის მიერ, მოიცავს:

- ყველასათვის ცნობილი ქმედითი საჩივრების სისტემის არსებობას, რომელსაც ხელმძღვანელობს დამქირავებელი ორგანიზაცია, პროფესია ან მარეგულირებელი ორგანო და იმის შესაძლებლობებს ქმნის, რომ კოლეგებმა, თანამშრომლებმა და საზოგადოების წევრებმა ყურადღება მიაქციონ არაპროფესიულ ან არაეთიკურ საქციელს;
- ნათლად განსაზღვრულ მოვალეობას, რომელიც ეხება ეთიკური მოთხოვნების დარღვევის შემთხვევების შესახებ ოფიციალურად ინფორმირებას.

ინტერესთა კონფლიქტი

100.17 პროფესიონალი ბუღალტერი პროფესიული საქმიანობის პროცესში შეიძლება წააწყდეს ინტერესთა კონფლიქტს. ინტერესთა კონფლიქტი საფრთხეს უქმნის მის ობიექტურობას და შეიძლება საფრთხე შეუქმნას ეთიკის სხვა ძირითადი პრინციპების დაცვასაც. ამგვარი საფრთხეები შეიძლება მაშინ წარმოიქმნას, როდესაც:

- პროფესიონალი ბუღალტრის საქმიანობა დაკავშირებულია ორი ან რამდენიმე ისეთი მხარის რაიმე კონკრეტულ საკითხთან, რომელთა ინტერესები ამ საკითხთან მიმართებით წინააღმდეგობაში მოდის; ან
- ამა თუ იმ კონკრეტულ საკითხთან მიმართებით წინააღმდეგობაში მოდის პროფესიონალი ბუღალტრის ინტერესები და იმ მხარის ინტერესები, რომლისთვისაც პროფესიონალი ბუღალტერი ასრულებს პროფესიულ საქმიანობას.

100.18 კოდექსის (ბ) და (გ) ნაწილებში განხილულია ინტერესთა კონფლიქტის მაგალითები საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტრებისა და ბიზნესში დასაქმებული პროფესიონალი ბუღალტრებისთვის, შესაბამისად.

ეთიკური კონფლიქტების მოგვარება

100.19 ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვის მიზნით, პროფესიონალ ბუღალტერს შეიძლება დასჭირდეს გარკვეული ეთიკური კონფლიქტის მოგვარება.

100.20 როდესაც პროფესიონალი ბუღალტერი მიმართავს ეთიკური კონფლიქტის გადაჭრის ფორმალურ ან არაფორმალურ პროცედურას, შეიძლება სასარგებლო იყოს შემდეგი ფაქტორების გათვალისწინება, ცალ-ცალკე, ან სხვა ფაქტორებთან ერთად:

ა) სათანადო ფაქტები;

ბ) შექმნილი ეთიკური პრობლემები;

გ) განსახილველ საკითხთან დაკავშირებული ეთიკის ძირითადი პრინციპები;

დ) დადგენილი შიდა პროცედურები; და

ე) მოქმედების ალტერნატიული მსვლელობები.

შესაფერისი ფაქტორების განხილვის შემდეგ პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა განსაზღვროს სათანადო სამოქმედო კურსი, აწონ-დაწონოს თითოეული შესაძლო სამოქმედო კურსის შედეგები. თუ საკითხი მაინც გადაუჭრელი რჩება, პროფესიონალ ბუღალტერს შეუძლია პრობლემის გადაჭრაში დასახმარებლად კონსულტაციისათვის მიმართოს სხვა კომპეტენტურ პირებს ფირმაში ან დამქირავებელ ორგანიზაციაში.

100.21 როდესაც რაიმე საკითხთან დაკავშირებით ინტერესთა კონფლიქტი წარმოიშობა თვითონ ორგანიზაციასთან მიმართებით ან ორგანიზაციის ფარგლებში, პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა განსაზღვროს, აუცილებელია თუ არა კონსულტაცია ორგანიზაციის მართვის უფლებამოსილებით აღჭურვილ პირებთან, როგორიცაა დირექტორთა საბჭო ან აუდიტის კომიტეტი.

100.22 პროფესიონალი ბუღალტრის ინტერესებიდან გამომდინარე, შეიძლება მიზანშეწონილი იყოს, თუ იგი დოკუმენტურად გააფორმებს პრობლემის არსს, პრობლემასთან დაკავშირებით ჩატარებული განხილვის დეტალებსა და მიღებულ გადაწყვეტილებებს.

100.23 თუ მნიშვნელოვანი კონფლიქტის გადაჭრა შეუძლებელია, პროფესიონალ ბუღალტერს უფლება აქვს, პროფესიული რჩევის მისაღებად მიმართოს სათანადო პროფესიულ ორგანიზაციას ან იურისკონსულტებს. საზოგადოდ, პროფესიონალ ბუღალტერს ეთიკურ საკითხებზე მითითებების მიღება შეუძლია ისე, რომ არ დაარღვიოს კონფიდენციალობის პრინციპი, თუ საკითხს ანონიმურად განიხილავს სათანადო პროფესიულ ორგანიზაციასთან, ან იურისკონსულტთან ერთად. პროფესიონალ ბუღალტერს იურიდიული კონსულტაცია შეიძლება მრავალ განსხვავებულ სიტუაციაში დასჭირდეს. მაგალითად, პროფესიონალი ბუღალტერი შეიძლება წააწყდეს რაღაც თაღლითობას, რომლის გამხელა დაარღვევს პროფესიონალი ბუღალტრის კონფიდენციალობის ვალდებულებას. ასეთ შემთხვევაში, პროფესიონალი ბუღალტერი აანალიზებს, დასჭირდება თუ არა იურიდიული კონსულტაცია იმის დასადგენად, სავალდებულოა თუ არა ამგვარი ინფორმაციის გამჟღავნება.

100.24 თუ ეთიკური კონფლიქტი გადაუჭრელი რჩება ყველა სათანადო შესაძლებლობის ამოწურვის შემდეგაც, პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა უზრუნველყოს, რომ დაკავშირებული აღარ იყოს კონფლიქტის გამომწვევ საკითხთან, თუ ეს შესაძლებელია. პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა განსაზღვროს, მიზანშეწონილია თუ არა მოცემულ სიტუაციაში სამუშაო ჯგუფის შემადგენლობიდან გამოსვლა, ან უარის თქმა კონკრეტული დავალების შესრულებაზე, ან საერთოდ უარის თქმა მოცემული დავალების შესრულებაზეც და ფირმიდან ან დამქირავებელი ორგანიზაციიდან წასვლაც.

მართვის უფლებამოსილებით აღჭურვილ პირთა ინფორმირება

100.25 თუ პროფესიონალი ბუღალტერი ან ფირმა, წინამდებარე კოდექსის დებულებების თანახმად, აპირებს მართვის უფლებამოსილებით აღჭურვილ პირთა ინფორმირებას, პროფესიონალმა ბუღალტერმა ან ფირმამ უნდა გაითვალისწინოს ინფორმირებისთვის გამიზნული კონკრეტული გარემოებებისა და საკითხის სპეციფიკა და მნიშვნელობა და ისე განსაზღვროს დამკვეთის მართვის სტრუქტურაში შესაფერისი პიროვნება (პიროვნებები), რომელსაც მიაწვდის ინფორმაციას. თუ პროფესიონალი ბუღალტერი ან ფირმა ინფორმაციას აწვდის მართვის უფლებამოსილებით აღჭურვილი პირების რომელიმე ქვეჯგუფს, მაგალითად აუდიტის კომიტეტს, ან რომელიმე ერთ პიროვნებას, მათ უნდა განსაზღვრონ, ასევე აუცილებელია თუ არა მართვის უფლებამოსილებით აღჭურვილ ყველა პირთან დაკავშირებაც, რათა ისინი სათანადოდ იყვნენ ინფორმირებულები.

განყოფილება 110

პატიოსნება

110.1 პატიოსნების პრინციპი ყველა პროფესიონალ ბუღალტერს ავალდებულებს, პირდაპირი და პატიოსანი იყოს ყველა სახის პროფესიულ და საქმიან ურთიერთობებში. პატიოსნება, ამავე დროს, გულისხმობს კეთილსინდისიერებასა და სამართლიანობას.

110.2 პროფესიონალი ბუღალტერი შეგნებულად არ უნდა იყოს დაკავშირებული ანგარიშებთან, საგადასახადო დეკლარაციებთან, ცნობებთან ან სხვა ინფორმაციასთან, თუ დარწმუნებულია, რომ ეს ინფორმაცია:

ა) შეიცავს არსებითად მცდარ ან მაცთუნებელ განცხადებას;

ბ) შეიცავს უსაფუძვლო განცხადებებს ან დაუსაბუთებელ ინფორმაციას; ან

გ) გამოტოვებულია ან ბუნდოვნად არის წარმოდგენილი ისეთი საჭირო ინფორმაცია, რომლის გამოტოვება ან გაუგებრობა მკითხველს შეცდომაში შეიყვანს.

თუ პროფესიონალი ბუღალტრისთვის ცნობილი გახდება, რომ დაკავშირებული იყო ამგვარ ინფორმაციასთან, ბუღალტერმა უნდა მიიღოს სათანადო ზომები, რომ ის აღარ იყოს დაკავშირებული ამ ინფორმაციასთან.

110.3 პროფესიონალი ბუღალტერი არ დაარღვევს 110.2 პუნქტს, თუ იგი მოდიფიცირებულ დასკვნას გასცემს 110.2 პუნქტში განხილულ საკითხებთან დაკავშირებით.

განყოფილება 120

ობიექტურობა

120.1 ობიექტურობის პრინციპი ყველა პროფესიონალ ბუღალტერს ავალდებულებს, არ დაუშვან თავიანთი პროფესიული ან საქმიანი გადაწყვეტილებების კომპრომენტირება მიკერძოების, ინტერესთა კონფლიქტის ან სხვისი არასასურველი გავლენის გამო.

120.2 პროფესიონალი ბუღალტერი შეიძლება აღმოჩნდეს ისეთ სიტუაციაში, რომელსაც შეუძლია ზიანის მიყენება მისი ობიექტურობისათვის. შეუძლებელია ყველა ამგვარი სიტუაციის ზუსტად განსაზღვრა და აღწერა. პროფესიონალმა ბუღალტერმა არ უნდა შეასრულოს პროფესიული საქმიანობა ან მომსახურება, თუ გარემოებები ან ურთიერთობა ქმნის იმის წანამძღვრებს, რომ მოცემულ მომსახურებასთან დაკავშირებით მისი პროფესიული განსჯა და გადაწყვეტილებები მიკერძოებული იქნება, ან ვინმეს მიზანშეუწონელ ზემოქმედებას განიცდის.

განყოფილება 130

პროფესიული კომპეტენცია და სათანადო გულისხმიერება

130.1 პროფესიული კომპეტენციისა და სათანადო გულისხმიერების პრინციპი ყველა პროფესიონალ ბუღალტერს ავალდებულებს:

ა) შეინარჩუნონ პროფესიული ცოდნისა და კვალიფიკაციის აუცილებელი დონე, რათა გარანტირებული იყოს, რომ დამკვეთები ან დამქირავებლები მიიღებენ კომპეტენტურ პროფესიულ მომსახურებას; და

ბ) პროფესიული საქმიანობისას, ან პროფესიული მომსახურების გაწევისას გულმოდგინედ იმოქმედონ სათანადო ტექნიკური და პროფესიული სტანდარტების შესაბამისად.

130.2 კომპეტენტური პროფესიული მომსახურებისთვის აუცილებელია, რომ მომსახურების შესრულებისას პროფესიული ცოდნისა და უნარ-ჩვევების გამოყენების პროცესში პროფესიონალი ბუღალტერი ეყრდნობოდეს რაციონალურ პროფესიულ განსჯას. პროფესიული კომპეტენცია შეიძლება დაიყოს ორ დამოუკიდებელ ეტაპად:

ა) პროფესიული კომპეტენციის დაუფლება; და

ბ) პროფესიული კომპეტენციის სათანადო დონის შენარჩუნება.

130.3 პროფესიული კომპეტენციის შენარჩუნება მოითხოვს ცოდნის მუდმივად სრულყოფას, სათანადო პროფესიულ-ტექნიკურ და ბიზნესის სფეროში არსებული სიახლეების ბაზაზე. უწყვეტი პროფესიული ზრდა პროფესიონალ ბუღალტერს თავისი შესაძლებლობების სრულყოფისა და განმტკიცების შესაძლებლობას აძლევს, რაც აუცილებელია იმისათვის, რომ კომპეტენტურად შეასრულოს სამუშაო პროფესიულ გარემოში.

130.4 გულისხმიერების ცნება ნიშნავს კონკრეტული დავალების მოთხოვნების შესაბამისად მოქმედების პასუხისმგებლობას, ასევე დიდი სიფრთხილით, გულისყურითა და დროულად მოქმედებას.

130.5 პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა მიიღოს ყველა გონივრული ზომა იმის უზრუნველსაყოფად, რომ პიროვნებები, რომლებიც პროფესიონალი ბუღალტრის ხელმძღვანელობით ასრულებენ პროფესიულ სამუშაოს, სათანადო დონეზე იყვნენ მომზადებულები და მათ საქმიანობას სათანადო დონეზე უწევდნენ ზედამხედველობას.

130.6 პროფესიონალმა ბუღალტერმა, აუცილებლობის შემთხვევაში, უნდა აცნობოს დამკვეთებს, თანამშრომლებსა და მისი პროფესიული მომსახურების ან საქმიანობის სხვა მომხმარებლებს კონკრეტული მომსახურებისა თუ საქმიანობისთვის დამახასიათებელი თანდაყოლილი შეზღუდვების შესახებ.

განყოფილება 140

კონფიდენციალობა

140.1 კონფიდენციალობის პრინციპი ყველა პროფესიონალ ბუღალტერს ავალდებულებს, თავი შეიკავონ:

ა) პროფესიული და საქმიანი ურთიერთობების დროს შეძენილი კონფიდენციალური ინფორმაციის გამჟღავნებისაგან ფირმის ან დამქირავებელი ორგანიზაციის ფარგლებს გარეთ, სათანადო და სპეციალური ნებართვის გარეშე, ან, როდესაც არ არსებობს მისი გამჟღავნების იურიდიული ან პროფესიული უფლება ან მოვალეობა; და

ბ) პროფესიული და საქმიანი ურთიერთობების დროს შეძენილი კონფიდენციალური ინფორმაციის გამოყენებისაგან პირადი გამორჩენისთვის ან მესამე მხარის სასარგებლოდ.

140.2 პროფესიონალმა ბუღალტერმა კონფიდენციალობის პრინციპი უნდა დაიცვას ყველგან, მათ შორის სოციალურ გარემოშიც, სიფრთხილე გამოიჩინოს, რათა არ დაუშვას ინფორმაციის უნებლიე გამჟღავნება, კერძოდ, ოჯახის წევრებთან ან ახლო ნათესავებთან, ან მჭიდრო საქმიან ურთიერთობებში.

140.3 პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა დაიცვას ისეთი ინფორმაციის კონფიდენციალობაც, რომელიც პოტენციურმა დამკვეთმა ან დამქირავებელმა გაუმხილა.

140.4 პროფესიონალმა ბუღალტერმა ინფორმაციის კონფიდენციალობა უნდა დაიცვას ფირმის ან დამქირავებელი ორგანიზაციის ფარგლებშიც.

140.5 პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა მიიღოს ყველა გონივრული ზომა, რათა უზრუნველყოს იმის გარანტია, რომ მისი კონტროლის ქვეშ მყოფი პერსონალი და პიროვნებები, ვისგანაც რჩევასა და დახმარებას იღებს, პატივს სცემენ პროფესიონალი ბუღალტრის კონფიდენციალობის მოვალეობას.

140.6 კონფიდენციალობის პრინციპის დაცვა აუცილებელია პროფესიონალ ბუღალტერსა და დამკვეთს ან დამქირავებელს შორის ურთიერთობის შეწყვეტის შემდეგაც. როდესაც პროფესიონალი ბუღალტერი სამუშაოს იცვლის ან ახალ დამკვეთს იძენს, მას შეძენილი გამოცდილების გამოყენების უფლება აქვს. თუმცა, პროფესიონალმა ბუღალტერმა არ უნდა გამოიყენოს და არც ვინმეს გაუმჟღავნოს პროფესიული ან საქმიანი ურთიერთობის დროს შეძენილი ან მიღებული კონფიდენციალური ინფორმაცია.

140.7 პროფესიონალი ბუღალტერი შეიძლება ვალდებული იყოს ან ვალდებული გახდეს, გაამჟღავნოს კონფიდენციალური ინფორმაცია, ან, ინფორმაციის გამჟღავნება შეიძლება დასაშვები იყოს შემდეგ გარემოებებში:

ა) ინფორმაციის გამჟღავნება ნებადართულია კანონმდებლობით და ამავე დროს დამკვეთის ან დამქირავებლის მიერ;

ბ) ინფორმაციის გამჟღავნება მოითხოვება კანონმდებლობით, მაგალითად:

(i) დოკუმენტების ან სხვა სახის მტკიცებულებების წარდგენა სასამართლო საქმის წარმოებისას; ან

(ii) ინფორმაციის გამჟღავნება სათანადო სახელმწიფო ორგანოებისათვის, როდესაც გამოაშკარავდება კანონის დარღვევა.

გ) როდესაც არ იკრძალება კანონმდებლობით და არსებობს ინფორმაციის გამჟღავნების პროფესიული მოვალეობა ან უფლება:

(iii) ბსფ-ის წევრი ორგანიზაციის ან თვითონ პროფესიული ორგანიზაციის მიერ ჩატარებული ხარისხის შემოწმების მიზნით;

(iv) ბსფ-ის წევრი ორგანიზაციის ან მარეგულირებელი ორგანოს მიერ ჩატარებულ გამოკითხვებზე ან გამოკვლევაზე პასუხის გაცემის მიზნით;

(v) პროფესიონალი ბუღალტრის პროფესიული ინტერესების დაცვის მიზნით სასამართლო საქმის წარმოების დროს; ან

(vi) ტექნიკური სტანდარტებისა და ეთიკური მოთხოვნების დაცვის მიზნით.

140.8 როდესაც პროფესიონალი ბუღალტერი გადაწყვეტილებას იღებს, გაამჟღავნოს თუ არა კონფიდენციალური ინფორმაცია, მან უნდა გაითვალისწინოს შემდეგი ფაქტორები:

- ხომ არ მიადგება ზიანი რომელიმე მხარის ინტერესებს, მათ შორის იმ მესამე მხარეთა ინტერესებს, რომელზედაც შეიძლება გავლენა იქონიოს ინფორმაციის გამჟღავნებამ, თუ დამკვეთი ან დამქირავებელი პროფესიონალ ბუღალტერს ინფორმაციის გამჟღავნების ნებართვას აძლევს;
- ყველა სათანადო ინფორმაცია არის თუ არა ცნობილი და დასაბუთებული, შესაძლებლობის ფარგლებში; როდესაც ფაქტები დაუსაბუთებელია, ან ინფორმაცია სრულყოფილი არ არის, ან მოსაზრებებია დაუსაბუთებელი, აუცილებელია პროფესიული განსჯა და გადაწყვეტილების მიღება იმის დასადგენად, რა სახით გამჟღავნდეს ინფორმაცია, ან საერთოდ საჭიროა თუ არა ამის გაკეთება;
- რა გზით არის შესაძლებელი ინფორმირება და ვის მიმართოს;
- ნამდვილად იმ მხარეებისთვის არის თუ არა განკუთვნილი მოცემული ინფორმაცია, ვისთვისაც იგეგმება მისი მიწოდება.

განყოფილება 150

პროფესიული ქცევა

150.1 პროფესიული ქცევის პრინციპი ყველა პროფესიონალ ბუღალტერს ავალდებულებს, დაიცვან სათანადო კანონები და სხვა მარეგულირებელი ნორმები და თავი აარიდონ ნებისმიერ ქმედებას, რომელიც პროფესიონალმა ბუღალტერმა იცის ან უნდა იცოდეს, რომ დისკრედიტაციას გაუწევს პროფესიას. ამაში შედის ისეთი ქმედებები, რომელთა შესახებაც გონიერი და ინფორმირებული მესამე მხარე, იმ მომენტისთვის პროფესიონალი ბუღალტრისთვის ცნობილი კონკრეტული ფაქტებისა და გარემოებების აწონ-დაწონის შემდეგ, სავარაუდოდ, დაასკვნიდა, რომ უარყოფითად მოქმედებს პროფესიის რეპუტაციაზე.

150.2 პროფესიონალმა ბუღალტერმა არ უნდა შელახოს პროფესიის რეპუტაცია თავისი საქმიანობის ბაზრის ძიებისა და წინსვლის ხელშეწყობის მიზნით. პროფესიონალი ბუღალტერი უნდა იყოს კეთილსინდისიერი და სამართლიანი და არ უნდა გააკეთოს:

ა) ზედმეტად პრეტენზიული განცხადებები შეთავაზებული მომსახურების, თავისი კვალიფიკაციის ან გამოცდილების შესახებ; ან

ბ) დამამცირებელი მინიშნებები ან უსაფუძვლო შედარებები სხვა პროფესიონალი ბუღალტრების სამუშაოსთან.

ნაწილი ბ. საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტრები

გვ·

განყოფილება 200 შესავალი 30

განყოფილება 210 პროფესიული დანიშვნა 38

განყოფილება 220 ინტერესთა კონფლიქტი 44

განყოფილება 230 მეორე მოსაზრებები 53

განყოფილება 240 პროფესიული საზღაური და სხვა ტიპის ანაზღაურება 54

განყოფილება 250 პროფესიული მომსახურების მარკეტინგი 58

განყოფილება 260 საჩუქრები და სტუმარმასპინძლობა..... 59

განყოფილება 270 დამკვეთის აქტივების დაცვა 60

განყოფილება 280 ობიექტურობა - ყველა მომსახურებისათვის 62

განყოფილება 290 დამოუკიდებლობა - აუდიტი და მიმოხილვის გარიგებები 64

განყოფილება 291 ამოუკიდებლობა - სხვა მარწმუნებელი გარიგებები 158

ინტერპრეტაცია 2005-1 201

განყოფილება 200

შესავალი

200.1 კოდექსის (ბ) ნაწილში ნაჩვენებია, როგორ უნდა გამოიყენოს საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულმა პროფესიონალმა ბუღალტერმა (ა) ნაწილში აღწერილი კონცეპტუალური მიდგომა კონკრეტულ სიტუაციებში. აქ განხილული არ არის ყველა გარემოება და კავშირ-ურთიერთობა, რომელიც შეიძლება პრაქტიკაში შეხვდეს საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულ პროფესიონალ ბუღალტერს და საფრთხეს უქმნის ან შეიძლება საფრთხე შეუქმნას ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვას. ამგვარად, რეკომენდებულია, რომ საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულმა პროფესიონალმა ბუღალტერმა ყურადღებით გააანალიზოს ამგვარი გარემოებები და კავშირ-ურთიერთობები.

200.2 საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტერი შეგნებულად არ უნდა დაკავდეს ისეთი ბიზნესით, თანამდებობით ან საქმიანობით, რაც მის პატიოსნებას, ობიექტურობას ან პროფესიის რეპუტაციას ზიანს აყენებს ან შეუძლია მიაყენოს და, მაშასადამე, შეუთავსებელი იქნება ეთიკის ძირითად პრინციპებთან.

საფრთხის სახეები და დამცავი ზომები

200.3 პოტენციურად, ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვას საფრთხე შეიძლება მრავალმა გარემოებამ და კავშირ-ურთიერთობამ შეუქმნას. საფრთხის ბუნება და მნიშვნელობა შეიძლება სხვადასხვანაირი იყოს იმისდა მიხედვით, რა გარემოებებში წარმოიქმნება: მაგალითად, მომსახურების გაწევისას აუდიტის დამკვეთისთვის თუ არა და აუდიტის დამკვეთი არის თუ არა საზოგადოებრივი დაინტერესების პირი; ისეთი მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან მიმართებით, რომელიც არ არის აუდიტის დამკვეთი, თუ არამარწმუნებელი მომსახურების დამკვეთთან მიმართებით.

საფრთხეები იყოფა შემდეგ კატეგორიებად:

ა) პირადი ანგარების;

ბ) თავდაჯერებულობის;

გ) არალეგალური დაცვის;

დ) ფამილიარული ურთიერთობის; და

ე) შანტაჟის.

ზემოაღნიშნული საფრთხეები განხილულია კოდექსის (ა) ნაწილში.

200.4 საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულ პროფესიონალ ბუღალტერს პირადი ანგარების საფრთხეს უქმნის შემდეგი გარემოებები:

- მარწმუნებელი მომსახურების სამუშაო ჯგუფის წევრს გააჩნია პირდაპირი ფინანსური ინტერესი მარწმუნებელი მომსახურების დამკვეთთან მიმართებით;
- ფირმა განსაკუთრებულად არის დამოკიდებული ერთ დამკვეთთან დაკავშირებულ მთლიან პროფესიულ საზღაურზე;
- მარწმუნებელი მომსახურების სამუშაო ჯგუფის წევრს არსებითი მჭიდრო საქმიანი ურთიერთობები აქვს მარწმუნებელი მომსახურების დამკვეთთან;
- ფირმას აწუხებს მნიშვნელოვანი დამკვეთის დაკარგვის შესაძლებლობა;
- აუდიტის სამუშაო ჯგუფის წევრი აუდიტის დამკვეთთან მოლაპარაკებებს აწარმოებს დასაქმების შესახებ;
- ფირმა მარწმუნებელ გარიგებასთან დაკავშირებით პირობითი საზღაურის შესახებ დებს შეთანხმებას;
- პროფესიონალი ბუღალტერი მნიშვნელოვან შეცდომას აღმოაჩენს, როდესაც აფასებს თავისი ფირმის თანამშრომლის მიერ ადრე შესრულებული პროფესიული მომსახურების შედეგებს.

200.5 საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულ პროფესიონალ ბუღალტერს თავდაჯერებულობის საფრთხეს უქმნის შემდეგი გარემოებები:

- ფირმა გასცემს მარწმუნებელ დასკვნას ფინანსური სისტემების მუშაობის ეფექტიანობაზე, რომლის დამუშავებაში ან დანერგვაში თვითონ მონაწილეობდა;
- ფირმის მიერ არის მომზადებული იმ ჩანაწერების საწარმოებლად გამოყენებული პირველადი მონაცემები, რომლებიც მარწმუნებელი გარიგების განსახილველი საგანია;

- მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფის წევრი არის, ან უახლოეს წარსულში იყო ამ დამკვეთის დირექტორი ან თანამდებობის პირი;
- მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფის წევრი ამჟამად მუშაობს, ან უახლოეს წარსულში მუშაობდა დამკვეთთან ისეთ თანამდებობაზე, რომელიც მას საშუალებას აძლევს, მნიშვნელოვანი ზეგავლენა მოახდინოს გარიგების განსახილველ საგანზე;
- ფირმა მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთისათვის ასრულებს მომსახურებას, რომელიც უშუალო ზემოქმედებას ახდენს მარწმუნებელი გარიგების განსახილველი საგნის ინფორმაციაზე.

200.6 საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულ პროფესიონალ ბუღალტერს არალეგალური დაცვის საფრთხეს უქმნის შემდეგი გარემოებები:

- ფირმა რეკლამას უკეთებს აუდიტის დამკვეთის აქციებს;
- პროფესიონალი ბუღალტერი აუდიტის დამკვეთის ინტერესებს იცავს სასამართლო პროცესზე ან მესამე მხარესთან წამოჭრილ დავებში.

200.7 საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულ პროფესიონალ ბუღალტერს ფამილიარული ურთიერთობის საფრთხეს უქმნის შემდეგი გარემოებები:

- სამუშაო ჯგუფის წევრის ახლო ნათესავი ან ოჯახის წევრი დამკვეთის დირექტორი ან თანამდებობის პირია;
- სამუშაო ჯგუფის წევრის ახლო ნათესავი ან ოჯახის წევრი დამკვეთის თანამშრომელია, რომელსაც დაკავებული თანამდებობა გარიგების განსახილველ საგანზე მნიშვნელოვანი ზემოქმედების საშუალებას აძლევს;
- დამკვეთის დირექტორი ან თანამდებობის პირი, ან ისეთ თანამდებობაზე მომუშავე თანამშრომელი, რომელსაც გარიგების განსახილველ საგანზე მნიშვნელოვანი ზემოქმედების საშუალება აქვს, უახლოეს წარსულში იყო გარიგების პარტნიორი;

- საჩუქრის ან შეღავათიანი პირობებით მომსახურების მიღება, თუ მისი ღირებულება არ არის ტრივიალური ან უმნიშვნელო;
- ფირმის ხელმძღვანელი პერსონალის ხანგრძლივი კავშირი მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან.

200.8 საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულ პროფესიონალ ბუღალტერს შანტაჟის საფრთხეს უქმნის შემდეგი გარემოებები:

- ფირმას ემუქრებიან, რომ უარს ეტყვიან დამკვეთისთვის მომსახურების გაწევაზე;
- აუდიტის დამკვეთი ფირმას აცნობებს, რომ აღარ დადებს მასთან დაგეგმილ ხელშეკრულებას არამარწმუნებელ მომსახურებაზე, თუ ის არ დაეთანხმება დამკვეთს ამა თუ იმ კონკრეტული ოპერაციისთვის გამოყენებულ სააღრიცხვო მიდგომასთან დაკავშირებით;
- დამკვეთი ფირმას ემუქრება სასამართლო პროცესით;
- ფირმა ზეწოლას განიცდის დამკვეთის მხრიდან, რათა აუცილებელი სამუშაოს მოცულობა გაუმართლებლად შეამციროს, ფირმის მომსახურების საზღაურის შემცირების მიზნით;
- პროფესიონალი ბუღალტერი განიცდის ზეწოლას, რათა დაეთანხმოს დამკვეთის თანამშრომლის მოსაზრებას იმის გამო, რომ მას უფრო მეტი გამოცდილება აქვს განსახილველ საკითხთან დაკავშირებით;
- პროფესიონალ ბუღალტერს ფირმის პარტნიორი აცნობებს, რომ მას არ დააწინაურებენ, როგორც დაგეგმილი იყო მანამ, სანამ არ დაეთანხმება აუდიტის დამკვეთს ამა თუ იმ კონკრეტული ოპერაციისთვის გამოყენებულ არასწორ სააღრიცხვო მიდგომასთან დაკავშირებით.

200.9 დამცავი ზომები, რომლის მეშვეობითაც შესაძლებელია საფრთხის აღმოფხვრა ან მისაღებ დონემდე შემცირება, იყოფა ორ ფართო კატეგორიად:

ა) პროფესიის, კანონმდებლობის ან მარეგულირებელი სისტემის მიერ შექმნილი დამცავი ზომები; და

ბ) სამუშაო გარემოში შექმნილი დამცავი ზომები.

პროფესიის, კანონმდებლობის ან მარეგულირებელი სისტემის მიერ შექმნილი დამცავი ზომები აღწერილია ამ კოდექსის (ა) ნაწილის 100.14 პუნქტში.

200.10 საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულმა ბუღალტერმა უნდა მიმართოს პროფესიულ განსჯას, რათა საუკეთესო გზა გამონახოს ისეთი საფრთხეების თავიდან ასაცილებლად, რომლებიც არ არის მისაღები დონის: ან დამცავი ზომების გატარებით საფრთხის აღმოსაფხვრელად ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად, ან შესაბამისი გარიგების შესრულების შეწყვეტით, ან შესაბამისი გარიგების შესრულებაზე უარის თქმით. საკითხის განხილვისას საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულმა ბუღალტერმა უნდა გააანალიზოს, გონიერი და ინფორმირებული მესამე მხარე, რომელიც აწონ-დაწონიდა პროფესიონალი ბუღალტრისთვის იმ მომენტისთვის ცნობილ კონკრეტულ ფაქტებსა და გარემოებებს, სავარაუდოდ, მიიჩნევდა თუ არა, რომ სათანადო დამცავი ზომების გატარებით საფრთხე აღმოიფხვრება ან მისაღებ დონემდე იმგვარად შემცირდება, რომ არ მოხდება ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვის კომპრომენტირება. ამგვარი გადაწყვეტილება დამოკიდებული იქნება საფრთხის მნიშვნელობაზე, გარიგების ხასიათსა და ფირმის სტრუქტურაზე.

200.11 სამუშაო გარემოში შექმნილი შესაფერისი დამცავი ზომები განსხვავებული იქნება კონკრეტული ვითარებისდა მიხედვით. ამგვარი დამცავი ზომები იყოფა საფირმო დონის დამცავ ზომებად და კონკრეტული გარიგების შესაფერის სპეციალურ დამცავ ზომებად.

200.12 სამუშაო გარემოში შექმნილი საფირმო დონის დამცავი ზომების მაგალითებია:

- ფირმას ჰყავს ისეთი ხელმძღვანელობა, რომელიც განსაკუთრებულ ყურადღებას აქცევს ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვას;
- ფირმის ხელმძღვანელობა მოითხოვს, რომ მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფის წევრებმა იმოქმედონ საზოგადოებრივი ინტერესების სასარგებლოდ;
- პოლიტიკა და პროცედურები, რომლებიც ეხება ფირმის მიერ შესრულებული გარიგებების ხარისხის კონტროლის პროცესის დანერგვასა და ამ პროცესზე მონიტორინგის განხორციელებას;

- დამტკიცებული წერილობითი პოლიტიკის არსებობა, რომელიც ფირმის პერსონალს ავალდებულებს ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვის მიმართ შექმნილი საფრთხეების იდენტიფიკაციას, მისი მნიშვნელობის შეფასებას და დამცავი ზომების გატარებას გამოვლენილი საფრთხის აღმოსაფხვრელად ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად, ან, როდესაც არ არსებობს სათანადო დამცავი ზომები ან შეუძლებელია დამცავი ზომების გამოყენება - შესაბამისი გარიგების შესრულების შეწყვეტას, ან შესაბამისი გარიგების შესრულებაზე უარის თქმას;
- დამტკიცებული წერილობითი შიდა პოლიტიკისა და პროცედურების არსებობა, რომელიც მოითხოვს ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვას;
- პოლიტიკა და პროცედურები, რომლებიც ფირმას ან მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფის წევრებსა და დამკვეთს შორის არსებული ურთიერთკავშირისა და ინტერესების დადგენის საშუალებას იძლევა;
- პოლიტიკა და პროცედურები, რომლებიც იმისთვისაა განკუთვნილი, რომ გაკონტროლდეს და, აუცილებლობის შემთხვევაში, შემცირდეს რომელიმე ერთი დამკვეთისაგან მიღებულ შემოსავალზე დამოკიდებულება;
- მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთისთვის არამარწმუნებელი მომსახურების შესრულების დროს სხვა პარტნიორებისა და განსხვავებული საანგარიშგებო არხების დაქვემდებარებაში მყოფი სამუშაო ჯგუფების გამოყენება;
- პოლიტიკა და პროცედურები, რომლებიც გარიგების შედეგებზე უადგილო, მიზანშეუწონელი გავლენის მოხდენას უკრძალავს იმ პირებს, რომლებიც არ არიან მოცემული გარიგების სამუშაო ჯგუფის წევრები;
- ყველა პარტნიორისა და მთელი პროფესიული პერსონალის დროული ინფორმირება ფირმის პოლიტიკისა და პროცედურების, მათ შორის მათი ცვლილებების შესახებ, ასევე ამ პოლიტიკისა და პროცედურების სწავლებისა და სათანადო ტრენინგების ორგანიზება;

- რომელიმე უფროსი მენეჯერის დანიშვნა პასუხისმგებელ პირად, ფირმის ხარისხის კონტროლის სისტემის ადეკვატურ მუშაობაზე ზედამხედველობის გასაწევად;
- პარტნიორებისა და პროფესიული პერსონალისთვის ინფორმაციის მიწოდება მარწმუნებელი გარიგების იმ დამკვეთებისა და დაკავშირებული სუბიექტების შესახებ, რომელთა მიმართაც სავალდებულოა დამოუკიდებლობის მოთხოვნების დაცვა;
- დისციპლინარული ზომების მექანიზმის არსებობა, რომელიც ხელს უწყობს ფირმის პოლიტიკისა და პროცედურების დაცვას;
- გამოქვეყნებული პოლიტიკა და პროცედურები, რომლებიც უფლებას აძლევს და ასტიმულირებს პერსონალს, რათა მათ ფირმის მართვის ზედა დონეებს აცნობონ ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვასთან დაკავშირებული ნებისმიერი პრობლემის შესახებ, რომელიც მათ ეხებათ.

200.13 კონკრეტული გარიგების შესაფერისი სპეციალური დამცავი ზომების მაგალითებია:

- არამარწმუნებელ გარიგებაში შესრულებული სამუშაოს განსახილველად, ან კონსულტაციებისათვის, საჭიროებისამებრ, დამატებით ფირმის სხვა პროფესიონალი ბუღალტრის ჩართვა, რომელიც არ მონაწილეობდა არამარწმუნებელი მომსახურების გაწევაში;
- მარწმუნებელ გარიგებაში შესრულებული სამუშაოს განსახილველად, ან კონსულტაციებისათვის, საჭიროებისამებრ, დამატებით ფირმის სხვა პროფესიონალი ბუღალტრის ჩართვა, რომელიც არ იყო მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფის წევრი;
- კონსულტაციების მიღება დამოუკიდებელი მესამე მხარისაგან, როგორიცაა დამოუკიდებელი დირექტორების კომიტეტი, მარეგულირებელი პროფესიული ორგანო ან სხვა პროფესიონალი ბუღალტერი;
- ეთიკური საკითხების განხილვა დამკვეთის მართვის უფლებამოსილებით აღჭურვილ პირებთან;

- დამკვეთის მართვის უფლებამოსილებით აღჭურვილი პირების ინფორმირება გაწეული მომსახურების ხასიათისა და გადასახდელი საზღაურის ოდენობის შესახებ;
- დამატებით სხვა ფირმის ჩართვა დავალების შესრულებაში, ან მისი ნაწილის ხელახლა შესრულებაში;
- მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფის უფროსი პერსონალის როტაცია.

200.14 გარიგების სპეციფიკის გათვალისწინებით, საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულ პროფესიონალ ბუღალტერს უფლება აქვს, დაეყრდნოს დამკვეთის მიერ განხორციელებულ დამცავ ზომებსაც. თუმცა, არ შეიძლება მარტო ამგვარი დამცავი ზომების ნდობა საფრთხის შესამცირებლად მისაღებ დონემდე.

200.15 დამკვეთის სისტემებსა და პროცედურებში გათვალისწინებული დამცავი ზომების მაგალითებია:

- დამკვეთის მოთხოვნით კონკრეტული გარიგების შემსრულებლად ფირმის დანიშვნას ამტკიცებენ ან დაამოწმებენ სხვა პირები, რომლებიც არ არიან ხელმძღვანელობის წარმომადგენლები;
- მმართველობითი გადაწყვეტილებების მისაღებად დამკვეთს ჰყავს კომპეტენტური და გამოცდილი თანამშრომლები და ხელმძღვანელები;
- დამკვეთს დანერგილი აქვს შიდა პროცედურები, რომლებიც უზრუნველყოფს ფირმის ობიექტურად არჩევას არამარწმუნებელი გარიგებების შესასრულებლად;
- დამკვეთს აქვს კორპორაციული მართვის სტრუქტურა, რომელიც უზრუნველყოფს სათანადო კონტროლის განხორციელებას მომსახურების გაწევის პროცესზე და ინფორმაციის ეფექტურ გაცვლას ამ პროცესში.

განყოფილება 210

პროფესიული დანიშვნა

დამკვეთის აყვანა

210.1 სანამ ახალ დამკვეთთან ურთიერთობის დამყარებას დაეთანხმება, საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულმა პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა განსაზღვროს, თანხმობის მიცემა რაიმე საფრთხეს ხომ არ შეუქმნის ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვას. პოტენციური საფრთხე შეიძლება შეექმნას პატიოსნების ან პროფესიული ქცევის პრინციპს, მაგალითად დამკვეთთან (მის მესაკუთრეებთან, ხელმძღვანელობასთან ან საქმიანობასთან) დაკავშირებული საეჭვო პრობლემების გამო.

210.2 დამკვეთის პრობლემებმა, თუ ცნობილია ეს პრობლემები, შეიძლება საფრთხე შეუქმნას ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვას, მაგალითად, დამკვეთის მონაწილეობამ უკანონო საქმიანობაში (როგორიცაა ფულის გათეთრება), ან მაქინაციური ან საეჭვო ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის პრაქტიკამ.

210.3 საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულმა პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა შეაფასოს ნებისმიერი საფრთხის მნიშვნელობა და, აუცილებლობის შემთხვევაში, გაატაროს დამცავი ზომები საფრთხის აღმოსაფხვრელად ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად.

ამგვარი დამცავი ზომების მაგალითებია:

- კვალიფიციური ინფორმაციის მოპოვება დამკვეთის, მისი მესაკუთრეების, მენეჯერებისა და იმ პირთა შესახებ, რომლებიც პასუხისმგებლები არიან დამკვეთის მართვასა და საქმიანობაზე; ან
- ინფორმაციის მოპოვება იმის თაობაზე, რომ დამკვეთი ასრულებს კორპორაციული მართვის პრაქტიკისა და შიდა კონტროლის გაუმჯობესების ვალდებულებას.

210.4 როდესაც შეუძლებელია საფრთხის შემცირება მისაღებ დონემდე, საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულმა პროფესიონალმა ბუღალტერმა უარი უნდა თქვას მოცემულ დამკვეთთან კავშირის დამყარებაზე.

210.5 რეკომენდებულია, რომ დამკვეთის მრავალგზის მომსახურების შემთხვევაში, საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულმა პროფესიონალმა ბუღალტერმა პერიოდულად გადასინჯოს იმ დამკვეთებთან შეთანხმების გადაწყვეტილებები, რომლებთანაც რეგულარულად მუშაობს.

გარიგებაზე დათანხმება

210.6 პროფესიული კომპეტენციისა და სათანადო გულისხმიერების ძირითადი პრინციპი საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულ პროფესიონალ ბუღალტერს ავალდებულებს, მხოლოდ ისეთი მომსახურების გაწევას დაეთანხმოს, რომლის შესრულებაც საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულ პროფესიონალ ბუღალტერს კომპეტენტურად შეუძლია. სანამ დაეთანხმება ამა თუ იმ კონკრეტულ გარიგებას, საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულმა პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა განსაზღვროს, თანხმობის მიცემა რაიმე საფრთხეს ხომ არ შეუქმნის ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვას. მაგალითად, პირადი ანგარების საფრთხე შეექმნება პროფესიული კომპეტენციისა და სათანადო გულისხმიერების პრინციპებს, თუ სამუშაო ჯგუფს არ გააჩნია ან არ შეუძლია შეიძინოს მოცემული გარიგების სათანადოდ შესასრულებლად აუცილებელი კომპეტენცია.

210.7 საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულმა პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა შეაფასოს ნებისმიერი საფრთხის მნიშვნელობა და, აუცილებლობის შემთხვევაში, გაატაროს დამცავი ზომები მის აღმოსაფხვრელად ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად. ამგვარი დამცავი ზომების მაგალითებია:

- ნათელი წარმოდგენის შექმნა დამკვეთის საქმიანობის სპეციფიკის, მისი ოპერაციების სირთულის, გარიგების სპეციფიკური მოთხოვნებისა და ჩასატარებელი სამუშაოს მიზნის, თავისებურებებისა და მასშტაბების შესახებ;
- შესაბამისი დარგების ან განსახილველი საგნის შესახებ ცოდნის შეძენა;
- სათანადო მარეგულირებელ და საანგარიშგებო მოთხოვნებთან მუშაობის გამოცდილების ქონა ან შეძენა;
- ჯგუფის დაკომპლექტება აუცილებელი კომპეტენციის მქონე საკმარისი რაოდენობის პერსონალით;
- ექსპერტების გამოყენება, აუცილებლობის შემთხვევაში;

- გარიგების შესასრულებლად რეალურ ვადებზე შეთანხმება;
- ხარისხის კონტროლის პოლიტიკისა და პროცედურების დაცვა, რომლებიც განკუთვნილია დასაბუთებული რწმუნების უზრუნველსაყოფად იმის შესახებ, რომ კონკრეტულ გარიგებაზე დათანხმება მხოლოდ მაშინ ხდება, თუ შესაძლებელია მისი კომპეტენტურად შესრულება.

210.8 თუ საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტერი აპირებს ექსპერტის რჩევაზე ან სამუშაოზე დაყრდნობას, მან უნდა განსაზღვროს, გამართლებულია თუ არა ამგვარი თანამშრომლობა. ამასთან დაკავშირებით განსახილველია შემდეგი ფაქტორები: ექსპერტის რეპუტაცია, გამოცდილება, მის ხელთ არსებული რესურსები, შესაფერისი პროფესიული და ეთიკური სტანდარტები. ამგვარი ინფორმაციის მიღება შესაძლებელია ექსპერტთან ადრინდელი თანამშრომლობიდან ან სხვა სპეციალისტებთან კონსულტაციების შედეგად.

ცვლილებები პროფესიულ დანიშვნაში

210.9 საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულმა პროფესიონალმა ბუღალტერმა, რომელსაც სთხოვენ სხვა საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტრის შეცვლას, ან, რომელიც აპირებს თავისი კანდიდატურის შეთავაზებას ისეთი გარიგების შესასრულებლად, რომელსაც ამჟამად სხვა საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტერი ასრულებს, უნდა დაადგინოს, ხომ არ არსებობს რაიმე პროფესიული ან სხვა მიზეზი, რის გამოც არ უნდა დაეთანხმოს ამ გარიგებას, ვთქვათ, გარემოებები, რომლებიც ისეთ საფრთხეს უქმნის ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვას, რომლის აღმოფხვრა ან მისაღებ დონემდე შემცირება შეუძლებელია დამცავი ზომების გატარებით. მაგალითად, პროფესიული კომპეტენციისა და სათანადო გულისხმიერების პრინციპს შეიძლება საფრთხე შეექმნას, თუ საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტერი ყველა სათანადო ფაქტის გაცნობამდე დაეთანხმება გარიგებას.

210.10 საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულმა პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა შეაფასოს ნებისმიერი საფრთხის მნიშვნელობა. გარიგების ხასიათისდა მიხედვით, შეიძლება საჭირო გახდეს მოქმედ ბუღალტერთან დაკავშირება იმ ფაქტებისა და პირობების დასადგენად, რომლებიც წინ უძღოდა შეთავაზებულ შეცვლას,

რათა საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულმა პროფესიონალმა ბუღალტერმა შეძლოს გადაწყვეტილების მიღება, მიზანშეწონილია თუ არა მოცემულ გარიგებაზე დათანხმება. მაგალითად, დანიშვნის შეცვლის ხილული მიზეზები შეიძლება სრულყოფილად არ ასახავდეს ყველა ფაქტს და მოქმედ ბუღალტერთან უთანხმოებაზე მეტყველებდეს, რამაც შეიძლება გავლენა იქონიოს მის გადაწყვეტილებაზე - დაეთანხმება თუ არა დანიშვნას.

210.11 აუცილებლობის შემთხვევაში, უნდა გატარდეს დამცავი ზომები საფრთხის აღმოსაფხვრელად ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად. ამგვარი დამცავი ზომების მაგალითებია:

- თუ საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტერი პასუხის გაცემას დააპირებს, მონაწილეობას მიიღებს თუ არა კანდიდატურების განხილვაში, განაცხადში უნდა მიუთითოს, რომ გარიგებაზე დათანხმებამდე აუცილებლად მოითხოვს მოქმედ ბუღალტერთან დაკავშირებას, რადგან შეიძლება დასჭირდეს პროფესიული ან სხვა ისეთი მიზეზის დადგენა, რის გამოც არ უნდა დაეთანხმოს დანიშვნას;
- სთხოვოს მოქმედ ბუღალტერს, მიაწოდოს მისთვის ცნობილი ინფორმაცია ნებისმიერი ფაქტისა და გარემოების შესახებ, რომლებიც, მოქმედი ბუღალტრის აზრით, დანიშვნის კანდიდატმა უნდა იცოდეს, სანამ გადაწყვეტს, დაეთანხმოს თუ არა მოცემულ გარიგებას; ან
- აუცილებელი ინფორმაციის მოპოვება სხვა წყაროებიდან.

როდესაც დამცავი ზომების გატარებით შეუძლებელია საფრთხის აღმოფხვრა ან მისაღებ დონემდე შემცირება, საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულმა პროფესიონალმა ბუღალტერმა უარი უნდა თქვას მოცემულ გარიგებაზე, თუ აუცილებელი ინფორმაციის მოპოვება შეუძლებელია სხვა წყაროებიდანაც.

210.12 საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულ პროფესიონალ ბუღალტერს შეიძლება სთხოვონ ისეთი სამუშაოს შესრულება, რომელიც ავსებს მოქმედი ბუღალტრის სამუშაოს. ამგვარმა ვითარებამ შეიძლება საფრთხე შეუქმნას პროფესიული კომპეტენციისა და სათანადო გულისხმიერების პრინციპებს, მაგალითად, ინფორმაციის უქონლობის ან მისთვის ხელმისაწვდომი ინფორმაციის არასრულყოფილების გამო. უნდა შეფასდეს ნებისმიერი საფრთხის მნიშვნელობა და, აუცილებლობის შემთხვევაში, გატარდეს დამცავი ზომები საფრთხის აღმოსაფხვრელად ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად. ამგვარი საფრთხის საწინააღმდეგო დამცავი ზომის ერთ-ერთი მაგალითია მოქმედი ბუღალტრის ინფორმირება შეთავაზებული სამუშაოს შესახებ, რაც მოქმედ ბუღალტერს საშუალებას მისცემს, მიაწოდოს მას ნებისმიერი შესაფერისი ინფორმაცია, რომელიც აუცილებელია მოცემული სამუშაოს სათანადო დონეზე შესასრულებლად.

210.13 ნებისმიერ მოქმედ ბუღალტერს აქვს კონფიდენციალობის ვალდებულება. მოქმედ პროფესიონალ ბუღალტერს აქვს თუ არა იმის უფლება ან ვალდებულება, დამკვეთის საქმეები განიხილოს დანიშვნის კანდიდატთან, დამოკიდებული იქნება გარიგების ხასიათსა და ასევე შემდეგ ფაქტორებზე:

ა) მიღებული აქვს თუ არა ამის ნებართვა დამკვეთისაგან; ან

ბ) იურიდიულ და ეთიკურ მოთხოვნებზე, რომლებიც ეხება ამგვარი კავშირების დამყარებასა და ინფორმაციის გამჟღავნებას, რაც შეიძლება განსხვავებული იყოს სხვადასხვა იურისდიქციაში.

კოდექსის (ა) ნაწილის 140-ე განყოფილებაში აღწერილია გარემოებები, როდესაც პროფესიონალი ბუღალტერი შეიძლება ვალდებული იყოს ან ვალდებული გახდეს, გაამჟღავნოს კონფიდენციალური ინფორმაცია, ან, როდესაც ინფორმაციის გამჟღავნება შეიძლება დასაშვები იყოს.

210.14 საზოგადოდ, მოქმედ ბუღალტერთან გასაუბრებისათვის საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულ პროფესიონალ ბუღალტერს ესაჭიროება დამკვეთის ნებართვა, უმჯობესია წერილობითი. ნებართვის მიღების შემდეგ, მოქმედმა ბუღალტერმა უნდა დაიცვას სათანადო საკანონმდებლო და სხვა ნორმები, რომლებიც ამგვარ მოთხოვნებს არეგულირებს. თუ მოქმედი ბუღალტერი ინფორმაციას აწვდის საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულ პროფესიონალ ბუღალტერს, მან ეს უნდა გააკეთოს კეთილსინდისიერად და მიწოდებული ინფორმაცია სრულყოფილი უნდა იყოს. თუ დანიშვნის კანდიდატი ვერ შეძლებს მოქმედ ბუღალტერთან დაკავშირებას, მან ყველანაირ გონივრულ ზომას უნდა მიმართოს ინფორმაციის მოსაპოვებლად ნებისმიერი შესაძლო საფრთხის შესახებ სხვა წყაროებიდან, მაგალითად მესამე მხარეთა გამოკითხვით, ან დამკვეთის ზედა დონის ხელმძღვანელი პერსონალის ან მართვის უფლებამოსილებით აღჭურვილი პირების წარსული საქმიანობის შესწავლით.

განყოფილება 220

ინტერესთა კონფლიქტი

220.1 საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტერი პროფესიული მომსახურების პროცესში შეიძლება წააწყდეს ინტერესთა კონფლიქტს. ინტერესთა კონფლიქტი საფრთხეს უქმნის მის ობიექტურობას და შეიძლება საფრთხე შეუქმნას ეთიკის სხვა ძირითადი პრინციპების დაცვასაც. ამგვარი საფრთხეები შეიძლება მაშინ შეიქმნას, როდესაც:

- პროფესიონალი ბუღალტერი ასრულებს მომსახურებას, რომელიც დაკავშირებულია ორი ან მეტი დამკვეთის რაიმე კონკრეტულ საკითხთან, რომელთა ინტერესები ამ საკითხთან მიმართებით წინააღმდეგობაში მოდის; ან
- პროფესიონალი ბუღალტრის ინტერესები ამა თუ იმ კონკრეტულ საკითხთან მიმართებით წინააღმდეგობაში მოდის იმ დამკვეთის ინტერესებთან, რომლისთვისაც პროფესიონალი ბუღალტერი ასრულებს ამ საკითხთან დაკავშირებულ პროფესიულ მომსახურებას.
- პროფესიონალმა ბუღალტერმა არ უნდა დაუშვას, რომ ინტერესთა კონფლიქტმა გამოიწვიოს მისი პროფესიული ან საქმიანი გადაწყვეტილებების კომპრომენტირება.
- თუ პროფესიული მომსახურება რომელიმე ტიპის მარწმუნებელი მომსახურებაა, ობიექტურობის პრინციპის დაცვა ასევე მოითხოვს, რომ პროფესიონალი ბუღალტერი დამოუკიდებელი იყოს მარწმუნებელი მომსახურების დამკვეთებისგან, 290-ე ან 291-ე განყოფილების დებულებების შესაბამისად, საჭიროებისამებრ.

220.2 ინტერესთა კონფლიქტი შეიძლება წარმოიშვას მაგალითად შემდეგ სიტუაციებში:

- საკონსულტაციო მომსახურების გაწევა დამკვეთისთვის, რომელიც აპირებს ფირმის რომელიმე აუდიტის დამკვეთის შესყიდვას, როდესაც ფირმას აუდიტის ჩატარების დროს მიღებული აქვს ამ ოპერაციასთან დაკავშირებული კონფიდენციალური ინფორმაცია;

- ერთი და იმავე სუბიექტის შეძენასთან დაკავშირებით საკონსულტაციო მომსახურების გაწევა ერთდროულად ორი დამკვეთისთვის, რომლებიც ერთმანეთის კონკურენტები არიან, როდესაც მიცემული რჩევა შეიძლება შესაფერისი იყოს საწინააღმდეგო პოზიციების მქონე მხარეებისთვის;
- ერთი და იმავე ოპერაციის შესახებ საკონსულტაციო მომსახურების გაწევა როგორც გამყიდველისთვის, ასევე მყიდველისთვის;
- აქტივების შეფასებების განსაზღვრა ორი მხარისთვის, რომლებსაც საწინააღმდეგო პოზიციები აქვთ ამ აქტივებთან მიმართებით;
- ერთსა და იმავე საკითხთან მიმართებით ორი დამკვეთის ინტერესების დაცვა, რომლებსაც ერთმანეთთან სამართლებრივი დავა აქვთ, როგორიცაა, მაგალითად პარტნიორული ურთიერთობის შეწყვეტა ან ამხანაგობის ლიკვიდაცია;
- მარწმუნებელი დასკვნის გაცემა ლიცენზიის გამცემისთვის, სალიცენზიო ხელშეკრულებით გადასახდელ როიალტებთან დაკავშირებით, როდესაც პროფესიონალი ბუღალტერი იმავდროულად საკონსულტაციო მომსახურებას უწევს ლიცენზიის მიმღებსაც, გადასახდელი როიალტის თანხების სისწორესთან დაკავშირებით;
- საკონსულტაციო მომსახურების გაწევა დამკვეთისთვის ამა თუ იმ სუბიექტში ინვესტიციების განხორციელებასთან დაკავშირებით, თუ, მაგალითად ამ სუბიექტთან მიმართებით საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტრის მეუღლეს აქვს ფინანსური ინტერესი;
- დამკვეთისთვის საკონსულტაციო მომსახურების გაწევა მის კონკურენტუნარიანობასთან დაკავშირებულ სტრატეგიულ საკითხებზე იმ შემთხვევაში, როდესაც საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულ პროფესიონალ ბუღალტერს ერთობლივი საქმიანობა ან სხვა ანალოგიური საქმიანი ურთიერთობა აქვს ამ დამკვეთის რომელიმე მთავარ კონკურენტთან;
- საკონსულტაციო მომსახურების გაწევა დამკვეთისთვის რომელიმე სუბიექტის შეძენასთან დაკავშირებით, რომლის შეძენითაც დაინტერესებულია თვითონ ფირმაც;

- დამკვეთისთვის საკონსულტაციო მომსახურების გაწევა ამა თუ იმ პროდუქტის ან მომსახურების შესყიდვის შესახებ იმ შემთხვევაში, როდესაც საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულ პროფესიონალ ბუღალტერს ამ პროდუქტის ან მომსახურების რომელიმე პოტენციურ მომწოდებელთან შეთანხმება აქვს დადებული როიალტის ან საკომისიოს გადახდის შესახებ.

220.3 როდესაც საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტერი ადგენს და აფასებს იმ ინტერესებსა და კავშირურთიერთობებს, რომლებმაც შეიძლება ინტერესთა კონფლიქტი გამოიწვიოს და, აუცილებლობის შემთხვევაში, ატარებს დამცავ ზომებს იმ საფრთხის აღმოსაფხვრელად, ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად, რომელიც ემუქრება ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვას, მან უნდა მიმართოს პროფესიულ განსჯას; ყურადღებით გააანალიზოს, გონიერი და ინფორმირებული მესამე მხარე, იმ მომენტისთვის პროფესიონალი ბუღალტრისთვის ცნობილი კონკრეტული ფაქტებისა და გარემოებების აწონდაწონის შემდეგ, სავარაუდოდ, დაასკვნიდა თუ არა, რომ ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვას კომპრომენტირება არ ემუქრება.

220.4 როდესაც საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტერი ზრუნავს ინტერესთა კონფლიქტის მოგვარებაზე, მათ შორის, ამ ინფორმაციას აცნობებს დამკვეთს, ან ფირმის ან ქსელის ფარგლებში უზიარებს ვინმეს, ან რჩევისთვის მიმართავს მესამე მხარეებს, მან სიფრთხილე უნდა გამოიჩინოს, რათა არ დაარღვიოს კონფიდენციალობის ძირითადი პრინციპი.

220.5 თუ ინტერესთა კონფლიქტის შედეგად შექმნილი საფრთხე მისაღები დონის არ არის, საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულმა პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა გაატაროს დამცავი ზომები საფრთხის აღმოსაფხვრელად ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად. თუ დამცავი ზომების გატარებით შეუძლებელია საფრთხის შემცირება მისაღებ დონემდე, პროფესიონალმა ბუღალტერმა უარი უნდა თქვას, ან შეწყვიტოს ინტერესთა კონფლიქტის გამომწვევი პროფესიული საქმიანობა; ან შეწყვიტოს შესაბამისი ურთიერთობები, ან თავიდან მოიშოროს შესაბამისი ინტერესები საფრთხის აღმოსაფხვრელად ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად.

220.6 სანამ გადაწყვეტილებას მიიღებს ახალ დამკვეთთან ურთიერთობის დამყარებაზე, ახალი დაკვეთის აღებაზე ან ახალი საქმიანი ურთიერთობის დამყარებაზე, საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულმა პროფესიონალმა ბუღალტერმა ყველა გონივრული ზომა უნდა მიიღოს ინტერესთა კონფლიქტის გამომწვევი გარემოებების დასადგენად, მათ შორის იმისათვის, რომ განსაზღვროს:

- მხარეთა შორის არსებული შესაბამისი ინტერესებისა და ურთიერთობების ხასიათი; და
- მომსახურების ხასიათი და გავლენა შესაბამის მხარეებზე.

მომსახურებისა და განსახილველი ინტერესებისა და ურთიერთობების ხასიათი შეიძლება შეიცვალოს დავალების შესრულების პროცესში. მაგალითად, როდესაც პროფესიონალ ბუღალტერს სთხოვენ დავალების შესრულებას ისეთ სიტუაციაში, რომელიც შეიძლება შემდეგ კონფლიქტური გახდეს იმის მიუხედავად, რომ პროფესიონალი ბუღალტრის დამქირავებელ მხარეებს თავდაპირველად არ ჰქონდათ საწინააღმდეგო პოზიციები. პროფესიონალი ბუღალტერი მუდამ ყურადღებას უნდა იჩენდეს ამგვარი ცვლილებების მიმართ, რათა არ გამოეპაროს ინტერესთა კონფლიქტის გამომწვევი გარემოებები.

220.7 ინტერესთა კონფლიქტის გამომწვევი ინტერესებისა და ურთიერთობების დადგენის თვალსაზრისით, კონფლიქტის საიდენტიფიკაციო ქმედითი პროცესის/პროცედურების არსებობა საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულ პროფესიონალ ბუღალტერს ეხმარება, ფაქტობრივი და პოტენციური ინტერესთა კონფლიქტი მანამდეც გამოავლინოს, სანამ გადაწყვეტს კონკრეტულ გარიგებაზე დათანხმებას და ასევე დავალების შესრულების მიმდინარეობისას. აქ იგულისხმება გარე მხარეების, მაგალითად დამკვეთების ან პოტენციური დამკვეთების მიერ გამოვლენილი საკითხებიც. რაც უფრო ადრე გამოვლინდება ფაქტობრივი ან პოტენციური ინტერესთა კონფლიქტი, მით უფრო მეტია იმის ალბათობა, რომ პროფესიონალი ბუღალტერი, აუცილებლობის შემთხვევაში, შეძლებს დამცავი ზომების გატარებას იმ საფრთხის აღმოსაფხვრელად ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად, რომელიც ემუქრება ობიექტურობისა და ეთიკის სხვა ძირითადი პრინციპების დაცვას. რა სახის იქნება ფაქტობრივი ან პოტენციური ინტერესთა კონფლიქტის გამოსავლენად განკუთვნილი პროცესი, დამოკიდებული იქნება შემდეგ ფაქტორებზე:

- გაწეული პროფესიული მომსახურების ხასიათზე;
- ფირმის ზომაზე;
- დამკვეთების ბაზის სიდიდესა და ხასიათზე;
- ფირმის სტრუქტურაზე, მაგალითად მისი ოფისების რაოდენობასა და ადგილმდებარეობაზე.

220.8 თუ ფირმა რომელიმე ქსელის წევრია, კონფლიქტის დადგენისას გათვალისწინებული უნდა იყოს ნებისმიერი ინტერესთა კონფლიქტი, რომლის შესახებაც საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულ პროფესიონალ ბუღალტერს აქვს რწმენის საფუძველი, რომ შეიძლება არსებობდეს ან წარმოიშვას ქსელის რომელიმე ფირმის ინტერესებისა და ურთიერთობების შედეგად. ამგვარი ინტერესებისა და ურთიერთობების გამოსავლენი რაციონალური ზომები დამოკიდებული იქნება ისეთ ფაქტორებზე, როგორიცაა გაწეული პროფესიული მომსახურების ხასიათი, დამკვეთები, რომლებსაც ქსელი ემსახურება და ყველა შესაფერისი მხარის ადგილმდებარეობა.

220.9 თუ გამოვლინდება ინტერესთა კონფლიქტი, საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულმა პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა შეაფასოს:

- სათანადო ინტერესების ან ურთიერთობების მნიშვნელობა; და
- პროფესიული მომსახურების ან მომსახურებების შედეგად შექმნილი საფრთხეების მნიშვნელობა. საზოგადოდ, რაც უფრო უშუალო კავშირი არსებობს პროფესიულ მომსახურებასა და იმ საკითხს შორის, რომლის მიმართაც მხარეებს საწინააღმდეგო ინტერესები აქვთ, მით უფრო მნიშვნელოვანია საფრთხე, რომელიც ემუქრება ობიექტურობისა და ეთიკის სხვა ძირითადი პრინციპების დაცვას.

220.10 საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულმა პროფესიონალმა ბუღალტერმა, აუცილებლობის შემთხვევაში, უნდა გაატაროს დამცავი ზომები იმ საფრთხეების აღმოსაფხვრელად ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად, რომლებიც ექმნება ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვას ინტერესთა კონფლიქტის გამო. ამგვარ დამცავ ზომებს განკუთვნება:

- ისეთი მექანიზმების დანერგვა, რომლებიც ხელს შეუშლის კონფიდენციალური ინფორმაციის გამჟღავნებას, როდესაც

შესრულებული პროფესიული მომსახურება ეხება ორი ან მეტი დამკვეთის კონკრეტულ საკითხს, რომელთა ინტერესები ამ საკითხთან მიმართებით წინააღმდეგობაში მოდის. ეს შეიძლება გულისხმობდეს:

- მომსახურების შესასრულებლად სხვადასხვა ჯგუფის გამოყენებას, რომლებიც აღჭურვილი იქნებიან გასაგები, ცალსახა პოლიტიკითა და პროცედურებით კონფიდენციალობის შენარჩუნების საკითხებზე;
- განცალკევებული სამუშაო ადგილების შექმნას ფირმაში სხვადასხვა ჯგუფისთვის მათი ფიზიკური გამიჯვნის უზრუნველსაყოფად, რამაც შეიძლება ბარიერის როლი ითამაშოს და ხელი შეუშალოს ფირმის ფარგლებში დამკვეთის კონფიდენციალური ინფორმაციის გადინებას ერთი სამუშაო ადგილიდან მეორეში;
- ისეთი პოლიტიკისა და პროცედურების შემოღებას, რომლებიც ზღუდავს დამკვეთის ფაილებთან წვდომას, ხელშეკრულებების დადებას კონფიდენციალობის დაცვაზე, რომელიც ხელმოწერილი იქნება ფირმის თანამშრომლებისა და პარტნიორების მიერ და/ან კონფიდენციალური ინფორმაციის ფიზიკურ და ელექტრონულ გამიჯვნას.

- დამცავი ზომების რეგულარულ განხილვას ფირმის რომელიმე ხელმძღვანელი მუშაკის მიერ, რომელიც დაკავშირებული არ არის შესაბამისი დამკვეთის მომსახურებასთან;
- შესრულებული სამუშაოს განსახილველად დამატებით ფირმის სხვა პროფესიონალი ბუღალტრის ჩართვას, რომელიც არ მონაწილეობდა მოცემული მომსახურების შესრულებაში და არც რაიმე სხვა გზით არის დაკავშირებული ამ კონფლიქტთან, რათა შეაფასოს ჩატარებული მნიშვნელოვანი განხილვებისა და გამოტანილი დასკვნების ადეკვატურობა;
- კონსულტაციების მიღება მესამე მხარეებისგან, როგორიცა პროფესიული ორგანიზაცია, იურისკონსულტი ან სხვა პროფესიონალი ბუღალტერი.

220.11 გარდა ამისა, საზოგადოდ, შესაბამის დამკვეთებს აუცილებლად უნდა ეცნობოს ინტერესთა კონფლიქტის არსისა და შესაფერისი დამცავი ზომების შესახებ, თუ ასეთი არსებობს, ხოლო თუ საჭიროა დამცავი ზომების გატარება საფრთხის მისაღებ დონემდე შესამცირებლად, აუცილებელია მათგან თანხმობის მიღება იმის თაობაზე, რომ საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულმა პროფესიონალმა ბუღალტერმა შეასრულოს პროფესიული მომსახურება.ინფორმირება და თანხმობის მიღება შეიძლება სხვადასხვა ფორმით განხორციელდეს, მაგალითად:

- ზოგის თაობაზე, რომ, საყოველთაოდ მიღებული კომერციული პრაქტიკის თანახმად, პროფესიონალი ბუღალტერი მომსახურებას არ უწევს მხოლოდ რომელიმე ერთ დამკვეთს (მაგალითად, არ ასრულებს რომელიმე კონკრეტულ მომსახურებას ბაზრის კონკრეტულ სექტორში), რათა მათგან მიიღოს ზოგადი თანხმობა მომსახურების გაწევაზე, შესაბამისად. მაგალითად, დამკვეთისთვის ამგვარი ინფორმაციის მიწოდება პროფესიონალ ბუღალტერს შეუძლია სტანდარტული ფორმით, როგორც ათანხმებს დამკვეთთან გარიგების ვადებსა და პირობებს;

- შესაბამისი დამკვეთებისთვის სპეციფიკური ინფორმაციის მიწოდება კონკრეტულ კონფლიქტთან დაკავშირებული გარემოებების შესახებ, მათ შორის, სიტუაციის დეტალური აღწერა და სრულყოფილი ინფორმაციის მიწოდება დაგეგმილი დამცავი ზომებისა და დაკავშირებული რისკების შესახებ, რაც საკმარისი იქნება იმისათვის, რომ დამკვეთმა დასაბუთებული გადაწყვეტილება მიიღოს მოცემულ საკითხთან დაკავშირებით და, შესაბამისად, პროფესიონალ ბუღალტერს მისცეს აშკარა თანხმობა;

- გარკვეულ სიტუაციებში, თანხმობა შეიძლება იგულისხმებოდეს დამკვეთის საქციელში, თუ დამკვეთებს წინააღმდეგობა არ გამოუხატავთ კონფლიქტის არსებობასთან დაკავშირებით და პროფესიონალ ბუღალტერს აქვს საკმარისი მტკიცებულებები, რათა დაასკვნას, რომ დამკვეთებისთვის დასაწყისშივე იყო ცნობილი ეს გარემოებები და ისინი შეურიგდნენ ინტერესთა კონფლიქტის არსებობას.

- ადი ინფორმაციის მიწოდება დამკვეთებისთვის იმ პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა დაადგინოს, ინტერესთა კონფლიქტის ხასიათი და მნიშვნელობა არის თუ არა იმგვარი, რომ

აუცილებელია ამ გარემოებების შესახებ დამკვეთების სპეციალურად ინფორმირება და მათგან აშკარა თანხმობის მიღება. ამ მიზნით, პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა მიმართოს პროფესიულ განსჯას, რათა აწონ-დაწონოს ინტერესთა კონფლიქტის გამომწვევი გარემოებების შეფასების შედეგი, მათ შორის, განსაზღვროს მხარეები, რომლებზეც შეიძლება გავლენა იქონიოს კონფლიქტმა, რა სახის პრობლემები შეიძლება წარმოიშვას და გაითვალისწინოს იმის ალბათობა, რომ ესა თუ ის კონკრეტული საკითხი შეიძლება მოულოდნელი სახით განვითარდეს.

220.12 როდესაც საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტერი დამკვეთისგან ითხოვს აშკარა თანხმობას და დამკვეთისაგან უარს მიიღებს ასეთი თანხმობის მიცემაზე, პროფესიონალმა ბუღალტერმა არ უნდა შეასრულოს ინტერესთა კონფლიქტის გამომწვევი პროფესიული მომსახურება ან შეწყვიტოს მომსახურება; ან უნდა შეწყვიტოს შესაბამისი ურთიერთობები, ან თავიდან მოიცილოს შესაბამისი ინტერესები საფრთხის აღმოსაფხვრელად ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად, რათა შესაძლებელი გახდეს თანხმობის მიღება დამატებითი დამცავი ზომების გატარების შემდეგ, თუ ამის აუცილებლობა შეიქმნა.

220.13 თუ ზემოაღნიშნულ ინფორმაციას პროფესიონალი ბუღალტერი სიტყვიერად აწვდის დამკვეთებს, ან მათი თანხმობაა სიტყვიერი ან ნაგულისხმევი, რეკომენდებულია, რომ საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულმა პროფესიონალმა ბუღალტერმა დოკუმენტებში ასახოს ინტერესთა კონფლიქტის გამომწვევი გარემოებები, საფრთხეების მისაღებ დონემდე შესამცირებლად გატარებული დამცავი ზომები და შესაბამისი დამკვეთებისგან მიღებული თანხმობა.

220.14 გარკვეულ გარემოებებში, დამკვეთებისთვის სპეციფიკური ინფორმაციის მიწოდება მათგან აშკარა თანხმობის მისაღებად, გამოიწვევს კონფიდენციალობის პრინციპის დარღვევას. ასეთი გარემოებების მაგალითებია:

- დამკვეთისთვის საკონსულტაციო მომსახურების გაწევა, როდესაც მას გამიზნული აქვს ფირმის სხვა დამკვეთის აგრესიული შთანთქმა;

- დამკვეთისთვის სასამართლო მოკვლევის მომსახურების შესრულება საეჭვო თაღლითურ ქმედებასთან დაკავშირებით, როდესაც ფირმას კონფიდენციალური ინფორმაცია აქვს მიღებული იმ დამკვეთისთვის შესრულებული პროფესიული მომსახურების შედეგად, რომელიც შეიძლება თაღლითობაში მონაწილეობდეს.

ასეთ სიტუაციაში, ფირმა არ უნდა დაეთანხმოს ამგვარ მომსახურებას, ან არ უნდა გააგრძელოს მომსახურების შესრულება, თუ დაკმაყოფილებული არ არის შემდეგი პირობები:

- ფირმა ერთსა და იმავე საკითხთან დაკავშირებით არ მოქმედებს, როგორც მარტო ერთი დამკვეთის ინტერესების დამცველი იმ შემთხვევაში, როდესაც აუცილებელია, რომ ფირმამ თავის თავზე აიღოს სხვა დამკვეთის საპირისპირო პოზიციის დაცვა;

- არსებობს სპეციალური მექანიზმები, რომლებიც ხელს უშლის კონფიდენციალური ინფორმაციის გამჟღავნებას ორ სამუშაო ჯგუფს შორის, რომლებიც ორ დამკვეთს ემსახურებიან; და

- ფირმა დარწმუნებულია, რომ გონიერი და ინფორმირებული მესამე მხარე, რომელიც აწონ-დაწონიდა პროფესიონალი ბუღალტრისთვის იმ მომენტისთვის ცნობილ კონკრეტულ ფაქტებსა და გარემოებებს, სავარაუდოდ, მიზანშეწონილად მიიჩნევდა, რომ ფირმა უნდა დაეთანხმოს მოცემული მომსახურების შესრულებას ან გააგრძელოს მომსახურება, რადგან ფირმისთვის ამ მომსახურების გაწევის შესაძლებლობის შეზღუდვა უფრო დიდ უარყოფით შედეგს მოუტანს ამ დამკვეთებს, ან სხვა შესაფერის მესამე მხარეებს, ვიდრე აღნიშნული მომსახურების გაწევა.

პროფესიონალმა ბუღალტერმა დოკუმენტებში უნდა აღწეროს ეს გარემოებები, მათ შორის, რა პასუხისმგებლობა აქვს ამ საქმეში პროფესიონალ ბუღალტერს, რა მექანიზმები მოქმედებს იმისთვის, რომ არ მოხდეს ინფორმაციის გადინება ჯგუფებს შორის, რომლებიც ორ დამკვეთს ემსახურებიან და არგუმენტაცია, რის საფუძველზეც დაასკვნეს, რომ მიზანშეწონილია ამ გარიგებაზე დათანხმება.

განყოფილება 230

მეორე მოსაზრებები

230.1 როდესაც საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულ პროფესიონალ ბუღალტერს რომელიმე სუბიექტის სახელით, ან თვითონ სუბიექტი სთხოვს მეორე მოსაზრების მიწოდებას ბუღალტრული აღრიცხვის ან აუდიტის საკითხებზე, დასკვნის მომზადების ან სხვა სტანდარტების ან პრინციპების გამოყენებაზე კონკრეტულ პირობებში, ან კონკრეტულ სამეურნეო ოპერაციებთან მიმართებით, რომელიც არ არის მისი დამკვეთი, შეიძლება საფრთხე შეექმნას ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვას. მაგალითად, შეიძლება საფრთხე შეექმნას პროფესიული კომპეტენციისა და სათანადო გულისხმიერების პრინციპებს ისეთ ვითარებაში, როდესაც მეორე მოსაზრება არ ეყრდნობა იმავე ფაქტებს, რომელზეც ხელი მიუწვდებოდა მოქმედ ბუღალტერს, ან ეყრდნობა არაადეკვატურ მტკიცებულებებს. საფრთხის არსებობა და მნიშვნელობა დამოკიდებული იქნება ამგვარი მოთხოვნის განმაპირობებელ გარემოებებზე და სხვა ფაქტებსა და დაშვებებზე, რომლებიც პროფესიულ განსჯასა და გადაწყვეტილების მიღებასთან არის კავშირში.

230.2 როდესაც საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულ პროფესიონალ ბუღალტერს ამგვარი მოსაზრების გამოთქმას სთხოვენ, მან უნდა შეაფასოს ნებისმიერი შექმნილი საფრთხის მნიშვნელობა და, აუცილებლობის შემთხვევაში, გაატაროს დამცავი ზომები საფრთხის აღმოსაფხვრელად ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად. ამგვარ დამცავ ზომებს განეკუთვნება დამკვეთისაგან ნებართვის მიღება მოქმედ ბუღალტერთან დასაკავშირებლად, იმ შეზღუდვების აღწერა, რომლებიც ახლავს ამ დამკვეთთან მიმართებით ნებისმიერი მოსაზრების გამოთქმას და მოქმედი ბუღალტრისათვის მოსაზრების ასლის გადაცემა.

230.3 თუ მოქმედ ბუღალტერთან დაკავშირების ნებართვას არ იძლევა სუბიექტი, რომელსაც ესაჭიროება ამგვარი მოსაზრება, საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულმა პროფესიონალმა ბუღალტერმა, ყველა არსებული გარემოების გათვალისწინებით, უნდა განსაზღვროს, მისაღები იქნება თუ არა მოთხოვნილი მოსაზრების მიწოდება.

განყოფილება 240

პროფესიული საზღაური და სხვა ტიპის ანაზღაურება

240.1 როდესაც საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტერი მოლაპარაკებებს აწარმოებს პროფესიულ მომსახურებასთან დაკავშირებით, მას ნებისმიერი ფასის დაწესების უფლება აქვს, რასაც შესაფერისად მიიჩნევს. ის ფაქტი, რომ ერთმა საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულმა პროფესიონალმა ბუღალტერმა შეიძლება უფრო დაბალი საზღაური დააწესოს სხვასთან შედარებით, თავისთავად არ არის არაეთიკური საქციელი. მიუხედავად ამისა, დაწესებული საზღაურის დონემაც შეიძლება საფრთხე შეუქმნას ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვას. მაგალითად, პროფესიული კომპეტენციისა და სათანადო გულისხმიერების პრინციპებს პირადი ანგარების საფრთხე შეექმნება, თუ დაწესებული საზღაური იმდენად დაბალია, რომ ამ ფასად რთული იქნება მოცემული დავალების შესრულება სათანადო ტექნიკური და პროფესიული სტანდარტების დაცვით.

240.2 ამგვარი საფრთხის არსებობა და მნიშვნელობა დამოკიდებული იქნება დაწესებული საზღაურის დონესა და იმ მომსახურებაზე, რისთვისაც ეს საზღაურია განკუთვნილი. უნდა შეფასდეს ნებისმიერი საფრთხის მნიშვნელობა და, აუცილებლობის შემთხვევაში, გატარდეს დამცავი ზომები საფრთხის აღმოსაფხვრელად ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად. ამგვარი დამცავი ზომების მაგალითებია:

- დამკვეთისთვის გარიგების პირობების, კერძოდ იმ საფუძვლის გაცნობა, რომლის მიხედვითაც განისაზღვრება პროფესიული მომსახურების საზღაური, ასევე რა სახის მომსახურებას მოიცავს დაწესებული საზღაური; ან
- დავალების შესასრულებლად სათანადო დროისა და კვალიფიციური პერსონალის გამოყოფა.

240.3 ზოგიერთი ტიპის არამარწმუნებელი გარიგებისთვის [1] ფართოდ გამოიყენება პირობითი საზღაური. თუმცა, გარკვეულ პირობებში, პირობითმა საზღაურმა შეიძლება საფრთხე შეუქმნას ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვას. კერძოდ, შეიძლება პირადი ანგარების საფრთხე შეექმნას ობიექტურობის პრინციპს. ამგვარი საფრთხის არსებობა და მნიშვნელობა დამოკიდებული იქნება სხვადასხვა ფაქტორზე, მათ შორის:

- გარიგების ხასიათზე;
- საზღაურის შესაძლო სიდიდის დიაპაზონზე;
- საზღაურის განსაზღვრის საფუძველზე;
- იხილავს თუ არა ამ სამეურნეო ოპერაციის შედეგს დამოუკიდებელი მესამე მხარე.

240.4 უნდა შეფასდეს ნებისმიერი საფრთხის მნიშვნელობა და, აუცილებლობის შემთხვევაში, გატარდეს დამცავი ზომები მის აღმოსაფხვრელად ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად. ამგვარი დამცავი ზომების მაგალითებია:

- დამკვეთთან ანაზღაურების წესის წინასწარ წერილობით შეთანხმება;
- სავარაუდო მომხმარებლის ინფორმირება საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტრის მიერ შესრულებული სამუშაოსა და ანაზღაურების განსაზღვრის საფუძვლის შესახებ;
- ხარისხის კონტროლის პოლიტიკა და პროცედურები; ან
- საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტრის მიერ შესრულებული სამუშაოს განხილვა დამოუკიდებელი მესამე მხარის მიერ.

[1] ინფორმაცია აუდიტის დამკვეთებისა და სხვა მარწმუნებელი მომსახურების დამკვეთებისთვის გაწეული არამარწმუნებელი მომსახურებისთვის დაწესებული პირობითი საზღაურის შესახებ მოცემულია კოდექსის 290-ე და 291-ე განყოფილებებში.

240.5 გარკვეულ ვითარებაში, საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულმა პროფესიონალმა ბუღალტერმა დამკვეთთან დაკავშირებით შეიძლება მიიღოს რაღაც საშუამავლო საზღაური ან საკომისიო. მაგალითად, როდესაც საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტერი თვითონ არ ასრულებს ამა თუ იმ კონკრეტულ მოთხოვნილ მომსახურებას, საზღაური შეიძლება მიიღოს თავისი მუდმივი დამკვეთის გაგზავნაში სხვა საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტრის ან ექსპერტისთვის. საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულმა პროფესიონალმა ბუღალტერმა საკომისიო გადასახდელი შეიძლება მიიღოს მესამე მხარისაგან (მაგ., პროგრამული უზრუნველყოფის მომწოდებლისაგან) მისი საქონლის ან მომსახურების რომელიმე დამკვეთისთვის მიყიდვასთან დაკავშირებით. ამგვარი საშუამავლო საზღაურის ან საკომისიოს მიღებამ შეიძლება პირადი ანგარების საფრთხე შეუქმნას ობიექტურობის, პროფესიული კომპეტენციისა და სათანადო გულისხმიერების პრინციპებს.

240.6 ასევე შესაძლებელია, რომ საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულმა პროფესიონალმა ბუღალტერმა საშუამავლო საზღაური გადაიხადოს დამკვეთის მოსაპოვებლად, მაგალითად, როდესაც ესა თუ ის დამკვეთი რჩება სხვა საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტრის დამკვეთად, მაგრამ საჭიროებს სპეციალურ მომსახურებას, რომელსაც არ ასრულებს მოქმედი ბუღალტერი. ამგვარი საშუამავლო საზღაურის გადახდამაც შეიძლება პირადი ანგარების საფრთხე შეუქმნას ობიექტურობის, პროფესიული კომპეტენციისა და სათანადო გულისხმიერების პრინციპებს.

240.7 უნდა შეფასდეს ნებისმიერი საფრთხის მნიშვნელობა და, აუცილებლობის შემთხვევაში, გატარდეს დამცავი ზომები საფრთხის აღმოსაფხვრელად ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად. ამგვარი დამცავი ზომების მაგალითებია:

- დამკვეთის ინფორმირება ნებისმიერი შეთანხმების შესახებ, რომელიც ეხება სხვა საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტრისათვის საშუამავლო საზღაურის გადახდას, მისთვის გადაცემული სამუშაოსათვის;

- დამკვეთის ინფორმირება ნებისმიერი შეთანხმების შესახებ, რომელიც ეხება საშუამავლო საზღაურის მიღებას სხვა საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტრისათვის თავისი დამკვეთის გადაცემისათვის; ან
- დამკვეთისგან წინასწარი თანხმობის მიღება საკომისიოს გადახდის შეთანხმებების შესახებ, რომლებიც უკავშირდება მესამე მხარის მიერ ამ დამკვეთისთვის საქონლის ან მომსახურების მიყიდვას.

240.8 საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულმა პროფესიონალმა ბუღალტერმა შეიძლება შეისყიდოს სხვა ფირმა, მთლიანად ან მისი ნაწილი იმ პირობით, რომ საფასურს გადაუხდის ფირმის ყოფილ მესაკუთრეებს ან მათ მემკვიდრეებს, ან მათ კმაყოფაზე მყოფ პირებს. ამგვარი გადახდა არ მიიჩნევა საკომისიო ან საშუამავლო საზღაურად ამ განყოფილების 240.5–240.7 პუნქტების მიზნებისათვის.

განყოფილება 250

პროფესიული მომსახურების მარკეტინგი

250.1 როდესაც საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტერი ახალ სამუშაოს ეძებს რეკლამირების ან მარკეტინგის სხვა საშუალებების გამოყენებით, შეიძლება საფრთხე შეექმნას ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვას. მაგალითად, პროფესიული ქცევის პრინციპის დაცვას შეიძლება პირადი ანგარების საფრთხე შეექმნას, თუ საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტრის მომსახურების, მიღწევების ან პროდუქციის მარკეტინგისთვის გამოიყენება ამ პრინციპთან შეუთავსებელი საშუალებები.

250.2 საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულმა პროფესიონალმა ბუღალტერმა პროფესიული მომსახურების მარკეტინგის პროცესში არ უნდა შელახოს პროფესიის რეპუტაცია. საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტერი უნდა იყოს კეთილსინდისიერი და სამართლიანი და არ უნდა გააკეთოს:

ა) ზედმეტად პრეტენზიული განცხადებები შეთავაზებული მომსახურების, თავისი კვალიფიკაციის ან გამოცდილების შესახებ; ან

ბ) დამამცირებელი მინიშნებები და უსაფუძვლო შედარებები სხვა პროფესიონალი ბუღალტრის სამუშაოსთან.

თუ საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულ პროფესიონალ ბუღალტერს ეჭვი ეპარება, მისაღებია თუ არა რეკლამირების ან მარკეტინგისთვის გამიზნული ფორმა, მან უნდა განიხილოს სათანადო პროფესიული ორგანიზაციისგან კონსულტაციის მიღების შესაძლებლობის საკითხი.

განყოფილება 260

საჩუქრები და სტუმარმასპინძლობა

260.1 საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულ პროფესიონალ ბუღალტერს, მისი ოჯახის წევრს ან ახლო ნათესავს შეიძლება დამკვეთმა შესთავაზოს საჩუქრები ან რაიმე ფორმით გამოხატული სტუმარმასპინძლობა. ამგვარმა წინადადებამ შეიძლება საფრთხე შეუქმნას ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვას. მაგალითად, დამკვეთისაგან საჩუქრის მიღებამ შეიძლება პირადი ანგარების ან ფამილიარული ურთიერთობის საფრთხე შეუქმნას ობიექტურობის პრინციპს, თუ პროფესიონალი ბუღალტერი საჩუქარს მიიღებს; ობიექტურობას შანტაჟის საფრთხე შეიძლება შეუქმნას იმის შესაძლებლობამ, რომ ამგვარი საჩუქრის მიღების ფაქტი გამჟღავნდება.

260.2 საფრთხის არსებობა და მნიშვნელობა დამოკიდებული იქნება შეთავაზების ხასიათზე, ღირებულებასა და მიზანზე. თუ საჩუქრები ან სტუმარმასპინძლობა ისეთია, რომ მას ტრივიალურად და უმნიშვნელოდ მიიჩნევდა გონიერი და ინფორმირებული მესამე მხარე, იმ მომენტისთვის პროფესიონალი ბუღალტრისთვის ცნობილი კონკრეტული ფაქტებისა და გარემოებების აწონ-დაწონის შემდეგ, მაშინ საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულ პროფესიონალ ბუღალტერს უფლება აქვს მიიჩნიოს, რომ ამგვარი შეთავაზება ჩვეულებრივი საქმიანი ურთიერთობების ნაწილია და მიზნად არ ისახავს ინფორმაციის მოპოვებას ან გავლენის მოხდენას გადაწყვეტილების მიღებაზე. საზოგადოდ, ასეთ შემთხვევაში, საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულ პროფესიონალ ბუღალტერს უფლება აქვს დაასკვნას, რომ მისაღები დონისაა საფრთხე, რომელიც ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვას ემუქრება.

260.3 საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულმა პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა შეაფასოს ნებისმიერი საფრთხის მნიშვნელობა და, აუცილებლობის შემთხვევაში, გაატაროს დამცავი ზომები საფრთხის აღმოსაფხვრელად ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად. თუ დამცავი ზომების გატარებით შეუძლებელია საფრთხის აღმოფხვრა ან მისაღებ დონემდე შემცირება, საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტერი არ უნდა დაეთანხმოს ამგვარ წინადადებას.

განყოფილება 270

დამკვეთის აქტივების დაცვა

270.1 საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულმა პროფესიონალმა ბუღალტერმა თავის თავზე არ უნდა აიღოს დამკვეთის ფულის ან სხვა აქტივების დაცვის პასუხისმგებლობა, თუ ამის გაკეთება კანონმდებლობით არ არის ნებადართული, ხოლო თუ კანონმდებლობით ნებადართულია, მაშინ მან უნდა დაიცვას ყველა სხვა იურიდიული მოვალეობა, რომელიც ეკისრება ამგვარი აქტივების განმკარგავ საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულ პროფესიონალ ბუღალტერს.

270.2 დამკვეთის აქტივების განკარგვა საფრთხეს უქმნის ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვას; მაგალითად, დამკვეთის აქტივების განკარგვა პირადი ანგარების საფრთხეს უქმნის პროფესიული ქცევის პრინციპს და შესაძლებელია ობიექტურობის პრინციპსაც შეექმნას იგივე საფრთხე. მაშასადამე, საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტერი, რომელსაც მინდობილი აქვს სხვისი კუთვნილი ფული (ან სხვა აქტივები), ვალდებულია:

ა) ეს აქტივები შეინახოს საკუთარი აქტივებისა და ფირმის აქტივებისაგან განცალკევებით;

ბ) გამოიყენოს მხოლოდ დანიშნულებისამებრ;

გ) ყოველთვის მზად იყოს ამ აქტივებსა და ნებისმიერ შემოსავალზე, დივიდენდებსა თუ ამ აქტივებიდან მიღებულ მოგებაზე ანგარიშის ჩასაბარებლად იმ პირთათვის, ვისაც ამგვარი აღრიცხვის უფლება აქვს; და

დ) დაიცვას ყველა შესაფერისი კანონი და სხვა მარეგულირებელი ნორმა, რომელიც ეხება ამგვარი აქტივების განკარგვასა და აღრიცხვას.

270.3 ახალი დამკვეთის აყვანისა და გარიგებაზე დათანხმების პროცედურების ფარგლებში, რომლებიც დაკავშირებულია ამ ტიპის მომსახურებასთან, საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულმა პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა მოიძიოს სათანადო ინფორმაცია ამგვარი აქტივების წყაროს შესახებ და გაითვალისწინოს თავისი საკანონმდებლო და სხვა სახის მარეგულირებელი ვალდებულებები, რომლებსაც წარმოშობს სხვისი აქტივების განკარგვა. მაგალითად, თუ აქტივები უკანონო გზით იყო მოპოვებული, როგორიცაა ფულის გათეთრება, საფრთხე შეექმნება ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვას. ასეთ შემთხვევაში, საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულმა პროფესიონალმა ბუღალტერმა შეიძლება განიხილოს იურიდიული კონსულტაციის საჭიროების საკითხი.

განყოფილება 280

ობიექტურობა - ყველა მომსახურებისათვის

280.1 ნებისმიერი სახის პროფესიული მომსახურების გაწევისას, საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულმა პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა განსაზღვროს, ხომ არ ემუქრება საფრთხე ობიექტურობის ძირითადი პრინციპის დაცვას დამკვეთთან ან მის დირექტორებთან, თანამდებობის პირებთან ან თანამშრომლებთან მიმართ არსებული ინტერესების ან ურთიერთობების გამო. მაგალითად, ფამილიარული ურთიერთობის საფრთხე შეიძლება შეექმნას ობიექტურობის პრინციპს ოჯახური, ან ახლო პირადული და საქმიანი ურთიერთობის შედეგად.

280.2 საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტერი, რომელიც მარწმუნებელ მომსახურებას უწევს დამკვეთს, დამოუკიდებელი უნდა იყოს მარწმუნებელი მომსახურების დამკვეთისაგან. იმისათვის, რომ საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულმა პროფესიონალმა ბუღალტერმა შეძლოს მოსაზრების გამოთქმა მიუკერძოებლად, ინტერესთა კონფლიქტის ან სხვათა არასასურველი ზეგავლენის გარეშე და მისი მოსაზრება სწორედ ასეთ შთაბეჭდილებას ტოვებდეს, აუცილებელია როგორც აზროვნების დამოუკიდებლობა, ისე გარეგნული დამოუკიდებლობა. 290-ე და 291-ე განყოფილებებში მოცემულია სპეციალური მითითებები დამოუკიდებლობის მოთხოვნებისთვის, რომლებიც საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულმა პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა დაიცვას მარწმუნებელ გარიგებებში.

280.3 ნებისმიერი პროფესიული მომსახურების შესრულებისას, ობიექტურობის მიმართ საფრთხის არსებობა დამოკიდებული იქნება გარიგების კონკრეტულ პირობებსა და იმ სამუშაოს ხასიათზე, რომელსაც საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტერი ასრულებს.

280.4 საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულმა პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა შეაფასოს ნებისმიერი საფრთხის მნიშვნელობა და, აუცილებლობის შემთხვევაში, გაატაროს დამცავი ზომები საფრთხის აღმოსაფხვრელად ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად. ამგვარი დამცავი ზომების მაგალითებია:

- სამუშაო ჯგუფიდან გამოსვლა;
- საზედამხედველო პროცედურები;
- საფრთხის წარმომქმნელი ფინანსური ან საქმიანი ურთიერთობების შეწყვეტა;
- პრობლემის განხილვა ფირმის ზედა დონის ხელმძღვანელობასთან; ან
- პრობლემის განხილვა დამკვეთის მართვის უფლებამოსილებით აღჭურვილ პირებთან.

თუ დამცავი ზომების გატარებით შეუძლებელია საფრთხის აღმოფხვრა, ან მისაღებ დონემდე შემცირება, პროფესიონალმა ბუღალტერმა უარი უნდა თქვას მონაწილეობის მიღებაზე შესაბამისი გარიგების შესრულებაში, ან უნდა შეწყვიტოს დავალების შესრულება.

განყოფილება 290

დამოუკიდებლობა - აუდიტი და მიმოხილვის გარიგებები

შინაარსი

პუნქტი

განყოფილების სტრუქტურა 290.1

კონცეპტუალური მიდგომა დამოუკიდებლობის მიმართ 290.4

ქსელები და ქსელის ფირმები 290.13

საზოგადოებრივი დაინტერესების პირები 290.25

დაკავშირებული სუბიექტები 290.27

მართვის უფლებამოსილებით აღჭურვილი პირები 290.28

დოკუმენტაცია 290.29

გარიგების პერიოდი 290.30

შერწყმა და შეძენა 290.33

ამ განყოფილების დებულების დარღვევა..... 290.39

კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენება დამოუკიდებლობასთან მიმართებით 290.100

ფინანსური ინტერესები 290.102

სესხები და გარანტიები 290.117

საქმიანი ურთიერთობები..... 290.123

ნათესაური და პირადი ურთიერთობები 290.126

აუდიტის დამკვეთთან მუშაობა 290.132

ფირმის პერსონალის დანიშვნა დროებით სამუშაოდ აუდიტის დამკვეთთან 290.140

აუდიტის დამკვეთთან მუშაობა უახლოეს წარსულში 290.141

აუდიტის დამკვეთთან მუშაობა დირექტორად ან თანამდებობის პირად 290.144

ფირმის უფროსი პერსონალის ხანგრძლივი კავშირი აუდიტის დამკვეთთან (მათ შორის პარტნიორის როტაცია)..... 290.148

არამარწმუნებელი მომსახურების გაწევა აუდიტის დამკვეთებისთვის 290.154

ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობა 290.159

ადმინისტრაციული მომსახურება 290.163

ბუღალტრული ჩანაწერებისა და ფინანსური ანგარიშგების მომზადება 290.164

შეფასებითი მომსახურება 290.171

საგადასახადო მომსახურება 290.177

შიდა აუდიტორული მომსახურება 290.190

საინფორმაციო ტექნოლოგიური სისტემების მომსახურება 290.196

სასამართლო პროცესის მხარდამჭერი მომსახურება 290.202

იურიდიული მომსახურება 290.204

აუდიტის დამკვეთის კადრების დაკომპლექტებასთან დაკავშირებული მომსახურება 290.209

კორპორაციული საფინანსო მომსახურება 290.211

პროფესიული მომსახურების საზღაური 290.215

საზღაურის შედარებითი სიდიდე 290.215

გადავადებული საზღაური 290.218

პირობითი საზღაური 290.219

ფირმის თანამშრომელთა ანაზღაურებისა და შეფასების პოლიტიკა 290.223

საჩუქრები და სტუმარმასპინძლობა 290.225

ფაქტობრივი ან მოსალოდნელი სასამართლო პროცესი 290.226

დასკვნები, რომლებიც ითვალისწინებს გამოყენებისა და გავრცელების შეზღუდვას 290.500

განყოფილების სტრუქტურა

290.1 წინამდებარე განყოფილება ეხება აუდიტისა და მიმოხილვის გარიგებების, ანუ ისეთი მარწმუნებელი გარიგებების დამოუკიდებლობის მოთხოვნებს, რომელთა შედეგების მიხედვით საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტერი მოსაზრებას გამოთქვამს ფინანსური ანგარიშგების შესახებ. ამგვარი გარიგებები მოიცავს აუდიტისა და მიმოხილვის ისეთ გარიგებებს, რომელთა მიზანია დასკვნის გაცემა ფინანსური ანგარიშგების სრულ კომპლექტზე, ან რომელიმე ერთ ფინანსურ ანგარიშგებაზე. დამოუკიდებლობის მოთხოვნები, რომლებიც ეხება აუდიტისა და მიმოხილვის გარდა სხვა მარწმუნებელ გარიგებებს, განხილულია 291-ე განყოფილებაში.

290.2 ცალკეულ შემთხვევებში, როდესაც აუდიტორული დასკვნა ითვალისწინებს გამოყენებისა და გავრცელების შეზღუდვას და გარკვეული პირობები დაკმაყოფილებულია, შესაძლებელია წინამდებარე განყოფილების დამოუკიდებლობის მოთხოვნების შეცვლა 290.500-290.514 პუნქტების შესაბამისად. ამგვარი სახეცვლილებები ნებადართული არ არის იმ შემთხვევაში, როდესაც ტარდება კანონმდებლობით მოთხოვნილი ფინანსური ანგარიშგების აუდიტი.

290.3 ამ განყოფილებაში, ტერმინ(ებ)ი:

ა) „აუდიტი“, „აუდიტის სამუშაო ჯგუფი“, „აუდიტორული გარიგება“, „აუდიტის დამკვეთი“ და „აუდიტის დასკვნა“ მოიცავს ასევე მიმოხილვას, მიმოხილვის გარიგების სამუშაო ჯგუფს, მიმოხილვის დამკვეთსა და მიმოხილვის დასკვნას; და

ბ) „ფირმა“ მოიცავს ქსელის ფირმასაც, თუ სპეციალურად სხვა რამ არ არის მითითებული.

კონცეპტუალური მიდგომა დამოუკიდებლობის მიმართ

290.4 საზოგადოების ინტერესების გათვალისწინებით, წინამდებარე ეთიკის კოდექსით მოითხოვება, რომ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის დროს აუდიტის სამუშაო ჯგუფის წევრები, ფირმები და ქსელის ფირმები დამოუკიდებლები იყვნენ აუდიტის დამკვეთებისაგან.

290.5 ეს განყოფილება მიზნად ისახავს ფირმებისა და აუდიტის სამუშაო ჯგუფის წევრების დახმარებას ქვემოთ აღწერილი კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენებაში დამოუკიდებლობის მისაღწევად და შესანარჩუნებლად.

290.6 ცნება დამოუკიდებლობა მოიცავს:

ა) აზროვნების დამოუკიდებლობას

გონების ისეთი მდგომარეობა, რომელიც დასკვნის გამოტანას შესაძლებელს ხდის ისე, რომ არ განიცდიდეს პროფესიული განსჯის მაკომპრომენტირებელ ზეგავლენას და პიროვნებას საშუალებას აძლევს, იმოქმედოს პატიოსნად, ობიექტურად და პროფესიული სკეპტიციზმის განწყობილებით;

ბ) გარეგნულ დამოუკიდებლობას

ისეთი ფაქტებისა და სიტუაციების თავიდან აცილება, რომლებიც იმდენად მნიშვნელოვანია, რომ გონიერი და ინფორმირებული მესამე მხარე, იმ მომენტისთვის პროფესიონალი ბუღალტრისთვის ცნობილი კონკრეტული ფაქტებისა და გარემოებების აწონ-დაწონის შემდეგ, სავარაუდოდ, დაასკვნიდა, რომ ფირმის ან აუდიტის სამუშაო ჯგუფის წევრის პატიოსნება, ობიექტურობა, ან პროფესიული სკეპტიციზმი შელახულია.

290.7 პროფესიონალმა ბუღალტერმა კონცეპტუალური მიდგომა უნდა გამოიყენოს:

ა) დამოუკიდებლობის მიმართ შექმნილი საფრთხის დასადგენად;

ბ) გამოვლენილი საფრთხის მნიშვნელობის შესაფასებლად; და

გ) აუცილებლობის შემთხვევაში, დამცავი ზომების გასატარებლად, საფრთხის აღმოსაფხვრელად ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად.

თუ პროფესიონალი ბუღალტერი დაადგენს, რომ შესაფერისი დამცავი ზომები არ არსებობს, ან შეუძლებელია დამცავი ზომების გამოყენება საფრთხის აღმოსაფხვრელად ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად, მან თავიდან უნდა მოიშოროს საფრთხის გამომწვევი გარემოებები ან ურთიერთობა, ან უარი თქვას მოცემული აუდიტის ჩატარებაზე ან შეწყვიტოს აუდიტის ჩატარება.

კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენებისას პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა მიმართოს პროფესიულ განსჯას.

290.8 დამოუკიდებლობის მიმართ შექმნილი საფრთხეების შეფასება შეიძლება საჭირო გახდეს მრავალ განსხვავებულ გარემოებაში. პრაქტიკულად შეუძლებელია ყველა ისეთი სიტუაციის ზუსტად განსაზღვრა, რომლებიც საფრთხეს უქმნის დამოუკიდებლობას. ასევე შეუძლებელია ყველა შესაფერისი დამცავი მოქმედების ზუსტად განსაზღვრაც. ამიტომ წინამდებარე კოდექსი ადგენს კონცეპტუალურ საფუძვლებს, რომელიც ფირმებისა და აუდიტის სამუშაო ჯგუფის წევრებისგან მოითხოვს დამოუკიდებლობის მიმართ შექმნილი საფრთხის განსაზღვრას, შეფასებასა და მასზე სათანადო რეაგირებას. კონცეპტუალური მიდგომა საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულ პროფესიონალ ბუღალტრებს ეხმარება მოცემული კოდექსით დადგენილი ეთიკური ნორმების პრაქტიკაში დაცვაში. კოდექსში აღწერილია მრავალი გარემოება, რომელიც საფრთხეს უქმნის დამოუკიდებლობას, რაც ხელს შეუშლის პროფესიონალ ბუღალტერს, ნებადართულად არ მიიჩნიოს ესა თუ ის სიტუაცია, თუ ის კონკრეტულად აკრძალული არ არის კოდექსით.

290.9 290.100 პუნქტსა და მომდევნო პუნქტებში აღწერილია, როგორ შეიძლება კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენება დამოუკიდებლობის მიმართ. ამ პუნქტებში განხილული არ არის ყველა ის გარემოება და ურთიერთობა, რომელიც დამოუკიდებლობას საფრთხეს უქმნის ან შეიძლება საფრთხე შეუქმნას.

290.10 იმისათვის, რომ ფირმამ გადაწყვიტოს, დაეთანხმოს ახალ გარიგებას ან გააგრძელოს თუ არა გარიგების შესრულება, ან კონკრეტული პიროვნება შეიძლება იყოს თუ არა აუდიტის სამუშაო ჯგუფის წევრი, ფირმამ უნდა დაადგინოს და შეაფასოს დამოუკიდებლობის მიმართ შექმნილი საფრთხეები. თუ საფრთხე მისაღები დონის არ არის და საკითხი დგას, ფირმა დაეთანხმოს უნდა თუ არა გარიგებას, ან კონკრეტული პიროვნება შეიყვანოს თუ არა აუდიტის სამუშაო ჯგუფში, ფირმამ უნდა განსაზღვროს, არსებობს თუ არა დამცავი ზომები საფრთხის (საფრთხეების) აღმოსაფხვრელად ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად. თუ დგას საკითხი, უნდა გააგრძელოს თუ არა ფირმამ გარიგების შესრულება, ფირმამ უნდა დაადგინოს, გატარებული დამცავი ზომები ისევ გამოდგება თუ არა საფრთხის აღმოსაფხვრელად ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად, თუ აუცილებელია სხვა დამცავი ზომების გატარება ან დავალების შესრულების შეწყვეტა. ყოველთვის, როდესაც დავალების შესრულების მიმდინარეობისას ფირმისთვის ცნობილი გახდება ახალი ინფორმაცია დამოუკიდებლობასთან დაკავშირებული საფრთხის შესახებ, ფირმამ საფრთხის მნიშვნელობა უნდა შეაფასოს კონცეპტუალური მიდგომის შესაბამისად.

290.11 ამ განყოფილებაში მინიშნება კეთდება დამოუკიდებლობის მიმართ შექმნილი საფრთხეების მნიშვნელობაზე. საფრთხის მნიშვნელობის შეფასებისას სავალდებულოა როგორც რაოდენობრივი, ასევე თვისებრივი (ხარისხობრივი) ფაქტორების გათვალისწინება.

290.12 ამასთან, უმეტეს შემთხვევაში, ზუსტად არ არის განსაზღვრული ფირმაში მომუშავე პირთა კონკრეტული პასუხისმგებლობა დამოუკიდებლობასთან დაკავშირებით გასატარებელ ზომებზე, რადგან მათი პასუხისმგებლობა შეიძლება განსხვავებული იყოს ფირმის ზომის, სტრუქტურისა და ორგანიზაციული წყობის მიხედვით. ხარისხის კონტროლის საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად, ფირმას მოეთხოვება ისეთი პოლიტიკისა და პროცედურების დანერგვა, რომლებიც უზრუნველყოფს მას დასაბუთებული რწმუნებით იმისა, რომ დამოუკიდებლობა შენარჩუნებული იქნება ყოველთვის, როდესაც ეს მოითხოვება სათანადო ეთიკური ნორმებით. გარდა ამისა, აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტები (ასს-ები) მოითხოვს, რომ აუდიტის გარიგების პარტნიორმა დასკვნა დაწეროს იმის შესახებ, რომ დაცულია მოცემულ გარიგებასთან დაკავშირებული დამოუკიდებლობის მოთხოვნები.

ქსელი და ქსელის ფირმები

290.13 თუ ფირმა მიიჩნევა ქსელის ფირმად, იგი დამოუკიდებელი უნდა იყოს ქსელის შემადგენლობაში მყოფი სხვა ფირმების აუდიტის დამკვეთებისგან (თუ კოდექსში სპეციალურად სხვა რამ არ არის მითითებული). წინამდებარე განყოფილებაში ქსელის ფირმის დამოუკიდებლობისთვის განსაზღვრული მოთხოვნები ეხება ქსელის ნებისმიერ ქვედანაყოფს, როგორიცაა, მაგალითად საკონსულტაციო, ან პროფესიული სამართლის ქვედანაყოფი, რომელიც აკმაყოფილებს ქსელის ფირმის განმარტებას, იმის მიუხედავად, თვითონ ქვედანაყოფი აკმაყოფილებს თუ არა ფირმის განმარტებას.

290.14 პროფესიული მომსახურების გაწევის შესაძლებლობების გაუმჯობესების მიზნით, ფირმები ხშირად სხვა ფირმებთან და სუბიექტებთან ერთად ქმნიან მსხვილ სტრუქტურებს. ამგვარი მსხვილი სტრუქტურა წარმოადგენს თუ არა ქსელს, დამოკიდებულია კონკრეტულ ფაქტებსა და გარემოებებზე და დამოკიდებული არ არის იმაზე, ეს ფირმები და სუბიექტები იურიდიულად განცალკევებულები და დამოუკიდებლები არიან თუ არა. მაგალითად, მსხვილი სტრუქტურა შეიძლება გამიზნული იყოს მხოლოდ სამუშაოს გადაცემის ხელშესაწყობად და, როგორც ასეთი, არ აკმაყოფილებდეს აუცილებელ კრიტერიუმებს იმისათვის, რომ მიჩნეული იყოს ქსელად. სხვა შემთხვევაში, მსხვილი სტრუქტურა შეიძლება გამიზნული იყოს თანამშრომლობისთვის და ფირმებს ჰქონდეთ საერთო საფირმო ნიშანი, ხარისხის კონტროლის საერთო სისტემა, ან საერთო მნიშვნელოვანი პროფესიული რესურსები და, შესაბამისად, მიჩნეული იქნება ფირმების ქსელად.

290.15 იმის დასადგენად, ესა თუ ის მსხვილი სტრუქტურა არის თუ არა ქსელი, უნდა გაანალიზდეს, გონიერი და ინფორმირებული მესამე მხარე, რომელიც აწონ-დაწონიდა პროფესიონალი ბუღალტრისთვის იმ მომენტისთვის ცნობილ კონკრეტულ ფაქტებსა და გარემოებებს, სავარაუდოდ, მიიჩნევდა თუ არა, რომ სუბიექტები იმგვარად არიან დაკავშირებულები, რომ ქსელი არსებობს. ამგვარი ანალიზი ერთნაირად უნდა შეეხოს მთელ ქსელს.

290.16 თუ მსხვილი სტრუქტურა გამიზნულია თანამშრომლობისთვის და აშკარად მიზნად ისახავს სტრუქტურაში შემავალ სუბიექტებს შორის მოგების ან დანახარჯების განაწილებას, ასეთი სტრუქტურა მიიჩნევა ქსელად. თუმცა, არაარსებითი დანახარჯების განაწილება, თავისთავად, არ წარმოქმნის ქსელს. გარდა ამისა, თუ განაწილებას ექვემდებარება მხოლოდ აუდიტის მეთოდოლოგიის, სახელმძღვანელოების, ან პრაქტიკული სასწავლო მასალის დამუშავებასთან დაკავშირებული დანახარჯები, თავისთავად, ეს იმას არ ნიშნავს, რომ ასეთი სტრუქტურა ქსელია. ასევე, ფირმისა და რომელიმე სუბიექტის (რომელიც სხვა მხრივ არანაირად არ არის დაკავშირებული ფირმასთან) კავშირი, რომლის მიზანია მომსახურების გაწევა ან პროდუქტის დამუშავება ერთობლივად, თავისთავად, არ წარმოქმნის ქსელს.

290.17 თუ მსხვილი სტრუქტურა გამიზნულია თანამშრომლობისთვის და სტრუქტურაში შემავალ სუბიექტებს გააჩნიათ საერთო საკუთრება, საერთო კონტროლს ან მართვას ექვემდებარებიან, ასეთი სტრუქტურა ქსელად მიიჩნევა. ამგვარი სტრუქტურის ფორმირება შესაძლებელია ხელშეკრულების მეშვეობით, ან რაიმე სხვა გზით.

290.18 თუ მსხვილი სტრუქტურა გამიზნულია თანამშრომლობისთვის და სტრუქტურაში შემავალ სუბიექტებს გააჩნიათ საერთო ხარისხის კონტროლის პოლიტიკა და პროცედურები, ასეთი სტრუქტურა მიიჩნევა ქსელად. ამ თვალსაზრისით, საერთო ხარისხის კონტროლის პოლიტიკა და პროცედურები გულისხმობს იმ პოლიტიკასა და პროცედურებს, რომლებიც განკუთვნილია მთელი მსხვილი სტრუქტურისთვის, დანერგილია მთელ სტრუქტურაში და მათზე კონტროლიც მთელი სტრუქტურის მასშტაბით ხორციელდება.

290.19 თუ მსხვილი სტრუქტურა გამიზნულია თანამშრომლობისთვის და სტრუქტურაში შემავალ სუბიექტებს გააჩნიათ საერთო ბიზნეს-სტრატეგია, ასეთი სტრუქტურა მიიჩნევა ქსელად. საერთო ბიზნეს-სტრატეგია გულისხმობს სუბიექტებს შორის დადებულ შეთანხმებას საერთო სტრატეგიული მიზნების მიღწევის მიზნით. სუბიექტი არ მიიჩნევა ქსელის ფირმად მარტო იმის გამო, რომ ის თანამშრომლობს სხვა სუბიექტთან მხოლოდ იმ მიზნით, რომ ერთობლივად უპასუხონ პროფესიული მომსახურების გაწევის მოთხოვნის წინადადებას.

290.20 თუ მსხვილი სტრუქტურა გამიზნულია თანამშრომლობისთვის და სტრუქტურაში შემავალ სუბიექტებს საერთო საფირმო ნიშანი აქვთ, ასეთი სტრუქტურა ქსელად მიიჩნევა. საერთო საფირმო ნიშანი გულისხმობს საერთო ინიციალებს, ან საერთო სახელწოდებას. მიიჩნევა, რომ ფირმა იყენებს საერთო საფირმო ნიშანს, თუ, მაგალითად, აუდიტის დასკვნაზე პარტნიორის ხელმოწერასთან ფიგურირებს საერთო საფირმო ნიშანი, ფირმის საკუთარი საფირმო ნიშნის ნაწილის სახით, ან მასთან ერთად.

290.21 იმ შემთხვევაშიც კი, როდესაც ფირმა არ ეკუთვნის ქსელს და არ იყენებს საერთო საფირმო ნიშანს საკუთარი საფირმო სახელწოდების ნაწილის სახით, შეიძლება ისეთი შთაბეჭდილება რჩებოდეს, რომ ქსელს ეკუთვნის, თუ ფირმა თავის საკანცელარიო ან სარეკლამო მასალაში მიუთითებს, რომ არის ფირმების გაერთიანების წევრი. შესაბამისად, თუ ფირმა სიფრთხილეს არ გამოიჩენს ამგვარი წევრობის დახასიათებისას, შეიძლება ისეთი შთაბეჭდილება შეიქმნას, რომ ქსელს ეკუთვნის.

290.22 თუ ფირმა ყიდის რომელიმე კომპონენტს, ზოგჯერ გაყიდვის შეთანხმების თანახმად, კომპონენტს გარკვეული მცირე პერიოდის განმავლობაში საფირმო სახელწოდების, ან მისი რომელიმე ელემენტის გამოყენების უფლება აქვს, მიუხედავად იმისა, რომ უკვე აღარ არის დაკავშირებული ფირმასთან. ასეთ შემთხვევაში, მართალია, ორი სუბიექტი შეიძლება ერთი საფირმო სახელწოდებით მუშაობდეს, მაგრამ ფაქტები ადასტურებს, რომ ისინი არ განეკუთვნებიან მსხვილ სტრუქტურას, რომელიც გამიზნულია თანამშრომლობისთვის და, მაშასადამე, ისინი არ არიან ერთი ქსელის წევრი ფირმები. ამ სუბიექტებმა უნდა განსაზღვრონ, გარეშე მხარეთა წინაშე თავის წარდგენის შემთხვევაში როგორ უნდა ახსნან, რომ ისინი არ არიან ერთი ქსელის ფირმები.

290.23 თუ მსხვილი სტრუქტურა გამიზნულია თანამშრომლობისთვის და სტრუქტურაში შემავალ სუბიექტებს საზიარო აქვთ პროფესიული რესურსების მნიშვნელოვანი ნაწილი, ეს სტრუქტურა ქსელად მიიჩნევა. პროფესიული რესურსები მოიცავს:

- საერთო სისტემებს, რომლებიც ფირმებს ისეთი ინფორმაციის გაცვლის საშუალებას აძლევს, როგორიცაა, მაგალითად დამკვეთის მონაცემთა ბაზა, ინფორმაცია ნამუშევარი დროისა და ანაზღაურების განაკვეთების შესახებ;

- პარტნიორებსა და პერსონალს;
- ტექნიკურ განყოფილებებს, რომლებიც ემსახურებიან მარწმუნებელი მომსახურების შესრულებისას კონსულტაციების გაწევას ტექნიკურ, ან დარგისთვის დამახასიათებელ სპეციფიკურ საკითხებზე, ოპერაციებისა და მოვლენების შესახებ;
- აუდიტის მეთოდოლოგიას, ან სახელმძღვანელოებს; და
- პრაქტიკულ სასწავლო კურსებსა და დამხმარე აღჭურვილობას.

290.24 დასკვნა იმის შესახებ, პროფესიული რესურსების მნიშვნელოვანი ნაწილი არის თუ არა საზიარო და, მაშასადამე, ფირმები არიან თუ არა ერთი ქსელის წევრი ფირმები, უნდა ეყრდნობოდეს სათანადო ფაქტებისა და გარემოებების ანალიზს. თუ საზიარო რესურსები მხოლოდ აუდიტის მეთოდოლოგიის, ან სახელმძღვანელოების სახით არის წარმოდგენილი და არ ხდება პერსონალის გაცვლა, ან დამკვეთებისა და ბაზრის ინფორმაციის გაცვლა, ნაკლებად სარწმუნოა, რომ საერთო რესურსები მნიშვნელოვანი იქნება. ეს ეხება ერთობლივი ძალისხმევით პრაქტიკული სასწავლო კურსების ორგანიზებასაც. თუმცა, როდესაც საზიარო რესურსები გულისხმობს ადამიანების, ან ინფორმაციის გაცვლას, მაგალითად, როდესაც პერსონალის საჭიროებისამებრ მოზიდვა საერთო რეზერვიდან ხდება, ან მსხვილ სტრუქტურაში საერთო ტექნიკური განყოფილება იქმნება ტექნიკური რჩევების მისაცემად ისეთ საკითხებში, რომელთა დაცვაც ყველა ფირმისთვის სავალდებულოა, მაშინ უფრო მოსალოდნელია, რომ გონიერი და ინფორმირებული მესამე მხარე საერთო რესურსებს მნიშვნელოვნად მიიჩნევს.

საზოგადოებრივი დაინტერესების პირები

290.25 290-ე განყოფილება შეიცავს დამატებით დებულებებს, რომლებიც ასახავს გარკვეული სუბიექტებით საზოგადოების დაინტერესების დონეს. ამ განყოფილების მიზნებისთვის, საზოგადოებრივი დაინტერესების პირებს განეკუთვნება:

ა) საფონდო ბირჟაზე კოტირებული სუბიექტები; და

ბ) ნებისმიერი სუბიექტი:

(i) რომელიც საზოგადოებრივი დაინტერესების პირს წარმოადგენს კანონმდებლობის შესაბამისად; ან

(ii) რომლისთვისაც კანონმდებლობით, ან სხვა მარეგულირებელი ნორმებით აუდიტის ჩატარება მოითხოვება დამოუკიდებლობის იმავე მოთხოვნებით, რაც მოითხოვება საფონდო ბირჟაზე კოტირებული სუბიექტების აუდიტში. ამგვარი წესი შეიძლება შემოღებული იყოს ნებისმიერი შესაფერისი მარეგულირებელი ორგანოს, მათ შორის, აუდიტორული საქმიანობის მარეგულირებელი ორგანოს მიერ.

290.26 ფირმებსა და ბსფ-ის წევრ ორგანიზაციებს რეკომენდაცია ეძლევათ განსაზღვრონ, საჭიროა თუ არა, რომ დამატებით სხვა სუბიექტებიც, ან გარკვეული კატეგორიის სუბიექტები მიჩნეული იყოს საზოგადოებრივი დაინტერესების პირად იმის გამო, რომ ჰყავთ მრავალრიცხოვანი და მრავალნაირი კატეგორიის დაინტერესებული მხარეები. ამასთან დაკავშირებით განსახილველია შემდეგი ფაქტორები:

- სუბიექტის საქმიანობის სპეციფიკა, როგორიცაა, მაგალითად მრავალრიცხოვანი დაინტერესებული მხარის აქტივების მართვა ფიდუციარულად. ასეთ სუბიექტებს განეკუთვნება საფინანსო დაწესებულებები, მაგალითად ბანკები, სადაზღვევო კომპანიები და საპენსიო ფონდები;
- სუბიექტის ზომა; და
- თანამშრომელთა რიცხოვნობა.

დაკავშირებული სუბიექტები

290.27 წინამდებარე განყოფილებაში აუდიტის დამკვეთის ცნებაში იგულისხმება დამკვეთთან დაკავშირებული სუბიექტებიც (თუ სპეციალურად სხვა რამ არ არის მითითებული), თუ აუდიტის დამკვეთი საფონდო ბირჟაზე კოტირებული სუბიექტია. ყველა სხვა ტიპის აუდიტის დამკვეთისთვის აუდიტის დამკვეთის ცნება მოიცავს მხოლოდ იმ დაკავშირებულ სუბიექტებს, რომლებსაც დამკვეთი აკონტროლებს პირდაპირ, ან არაპირდაპირ. თუ აუდიტის სამუშაო ჯგუფისთვის ცნობილია, ან ჯგუფს აქვს რწმენის საფუძველი, რომ დამკვეთთან დაკავშირებულ რომელიმე სხვა სუბიექტთან დამკვეთის ურთიერთობის, ან სხვა გარემოებების გამო, მოცემული დამკვეთისაგან ფირმის დამოუკიდებლობის შეფასებაში მიზანშეწონილია ამ სუბიექტის გათვალისწინებაც, აუდიტის სამუშაო ჯგუფმა უნდა განიხილოს ეს დაკავშირებული სუბიექტიც, როდესაც განსაზღვრავს და აფასებს დამოუკიდებლობის მიმართ შექმნილ საფრთხეებს და გაატარებს შესაფერის დამცავ ზომებს.

მართვის უფლებამოსილებით აღჭურვილი პირები

290.28 იმ შემთხვევაშიც კი, როდესაც წინამდებარე კოდექსით, მოქმედი აუდიტის სტანდარტებით, ან კანონმდებლობით არ მოითხოვება, ფირმასა და აუდიტის დამკვეთის მართვის უფლებამოსილებით აღჭურვილ პირებს შორის ინფორმაციის რეგულარულად გაცვლა რეკომენდებულია ისეთ ურთიერთობებთან და სხვა საკითხებთან დაკავშირებით, რაც, ფირმის აზრით, შეიძლება გავლენას ახდენდეს დამოუკიდებლობაზე. ამგვარი კომუნიკაცია მართვის უფლებამოსილებით აღჭურვილ პირებს საშუალებას აძლევს:

ა) გაითვალისწინონ ფირმის მსჯელობა და მოსაზრებები, რომლებიც ეხება დამოუკიდებლობის მიმართ შექმნილი საფრთხეების დადგენასა და შეფასებას;

ბ) განიხილონ, რამდენად შესაფერისია დამცავი ზომები, რომლებიც ტარდება საფრთხის აღმოსაფხვრელად, ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად; და

გ) მიიღონ აუცილებელი ზომები.

ასეთი მიდგომა შეიძლება განსაკუთრებით სასარგებლო აღმოჩნდეს შანტაჟისა და ფამილიარული ურთიერთობის საფრთხეებთან მიმართებით.

იმასათვის, რომ შეასრულოს წინამდებარე განყოფილების დებულებები, რომლებიც ეხება მართვის უფლებამოსილებით აღჭურვილ პირთა ინფორმირებას, ფირმამ უნდა გაითვალისწინოს ინფორმირებისთვის გამიზნული კონკრეტული გარემოებებისა და საკითხის სპეციფიკა და მნიშვნელობა და ისე განსაზღვროს დამკვეთის მართვის სტრუქტურაში შესაფერისი პიროვნება (პიროვნებები), რომელსაც მიაწვდის ინფორმაციას. თუ ფირმა ინფორმაციას აწვდის მართვის უფლებამოსილებით აღჭურვილი პირებიდან რომელიმე პიროვნებას, ან რომელიმე ქვეჯგუფს, მაგალითად, აუდიტის კომიტეტს, ფირმამ უნდა განსაზღვროს, ასევე აუცილებელია თუ არა ყველა მართვის უფლებამოსილებით აღჭურვილ პირთან დაკავშირებაც, რათა ისინი სათანადოდ იყვნენ ინფორმირებულები.

დოკუმენტაცია

290.29 დოკუმენტაცია უზრუნველყოფს მტკიცებულებებს დამოუკიდებლობის მოთხოვნების დაცვასთან დაკავშირებით პროფესიონალი ბუღალტრის მიერ დასკვნების გამოტანის მიზნით ჩატარებული განხილვის შესახებ. დოკუმენტაციის უქონლობა არც იმის განმსაზღვრელი ფაქტორია, განიხილა თუ არა ფირმამ ესა თუ ის კონკრეტული საკითხი და არც იმის, არის თუ არა ფირმა დამოუკიდებელი.

პროფესიონალმა ბუღალტერმა დოკუმენტურად უნდა გააფორმოს დამოუკიდებლობის მოთხოვნების დაცვასთან დაკავშირებით გამოტანილი დასკვნები და ასევე აღწეროს ნებისმიერი ჩატარებული განხილვის შინაარსი, რომელიც განამტკიცებს გამოტანილ დასკვნებს. შესაბამისად:

(ა) თუ აუცილებელია დამცავი ზომების გატარება საფრთხის მისაღებ დონემდე შესამცირებლად, პროფესიონალმა ბუღალტერმა დოკუმენტებში უნდა ასახოს საფრთხის არსი/ტიპი და დამცავი ზომები, რომლებიც არსებობს, ან გამოიყენეს საფრთხის მისაღებ დონემდე შესამცირებლად; და

ბ) თუ საფრთხე საჭიროებდა საფუძვლიან გაანალიზებას დამცავი ზომების გატარების აუცილებლობის დასადგენად და პროფესიონალმა ბუღალტერმა დაასკვნა, რომ ზომების გატარება აუცილებელი არ არის იმის გამო, რომ საფრთხე უკვე მისაღები დონის იყო, პროფესიონალმა ბუღალტერმა

დოკუმენტებში უნდა ასახოს საფრთხის არსი და ამგვარი დასკვნის გამოტანის არგუმენტაცია.

გარიგების პერიოდი

290.30 290.30 აუდიტის დამკვეთისგან დამოუკიდებლობა მოითხოვება როგორც გარიგების პერიოდის, ასევე ფინანსური ანგარიშგებით მოცული პერიოდის განმავლობაში. გარიგების პერიოდი მაშინ იწყება, როდესაც აუდიტის სამუშაო ჯგუფი იწყებს აუდიტთან დაკავშირებული სამუშაოების შესრულებას და მთავრდება მაშინ, როდესაც აუდიტის დასკვნა დაიწერება. თუ გარიგება პერიოდულად სრულდება, გარიგების პერიოდი მთავრდება შემდეგი ორი მოვლენიდან უფრო გვიან მომხდარის თარიღით: (ა) ბოლო აუდიტის დასკვნის გაცემის თარიღი და (ბ) როდესაც ერთ-ერთი მხარე მეორეს აცნობებს პროფესიული ურთიერთობის შეწყვეტის შესახებ.

290.31 თუ სუბიექტი აუდიტის დამკვეთი ხდება იმ ფინანსური ანგარიშგებით მოცული პერიოდის განმავლობაში, ან მის შემდეგ, რომლის შესახებაც ფირმამ უნდა გამოთქვას მოსაზრება, მაშინ ფირმამ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის ჩატარებაზე თანხმობის მიცემამდე უნდა დაადგინოს, ხომ არ ემუქრება დამოუკიდებლობას რაიმე საფრთხე:

ა) აუდიტის დამკვეთთან მიმართებით არსებული ფინანსური ან საქმიანი ურთიერთობების გამო, ფინანსური ანგარიშგებით მოცული პერიოდის განმავლობაში, ან მის შემდეგ; ან

ბ) აუდიტის დამკვეთისთვის ადრე გაწეული მომსახურების გამო.

290.32 თუ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის დამკვეთისთვის გაწეული იყო არამარწმუნებელი მომსახურება ფინანსური ანგარიშგებით მოცული პერიოდის განმავლობაში ან მის შემდეგ, მაგრამ იქამდე, სანამ აუდიტის სამუშაო ჯგუფი დაიწყებდა აუდიტის ჩატარებას და ზემოაღნიშნული არამარწმუნებელი მომსახურების შესრულება ფირმას აეკრძალებოდა გარიგების პერიოდის განმავლობაში, ფირმამ უნდა შეაფასოს დამოუკიდებლობის მიმართ ამ მომსახურების გაწევის შედეგად შექმნილი ნებისმიერი საფრთხე. თუ საფრთხე მისაღები დონის არ არის, აუდიტის ჩატარებას ფირმა მხოლოდ იმ შემთხვევაში უნდა დაეთანხმოს, თუ გატარდება დამცავი ზომები საფრთხის აღმოსაფხვრელად ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად. ამგვარი დამცავი ზომების მაგალითებია:

- აუდიტის სამუშაო ჯგუფში არ უნდა იყვნენ პიროვნებები, რომლებმაც შეასრულეს არამარწმუნებელი მომსახურება;
- რომელიმე პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა ჩაატაროს აუდიტისა და არამარწმუნებელი მომსახურების დროს შესრულებული სამუშაოს მიმოხილვა, საჭიროებისამებრ; ან
- დამატებით სხვა ფირმის დაქირავება არამარწმუნებელი მომსახურების შედეგების განსახილველად, ან არამარწმუნებელი მომსახურების ისეთი ნაწილის ხელახლა შესასრულებლად, რაც აუცილებელია იმისათვის, რომ მან თავის თავზე აიღოს პასუხისმგებლობა ამ არამარწმუნებელ მომსახურებაზე.

შერწყმა და შეძენა

290.33 თუ შერწყმის ან შეძენის შემდეგ ესა თუ ის სუბიექტი აუდიტის დამკვეთისთვის გახდება დაკავშირებული მხარე, ფირმამ ხელმისაწვდომი დამცავი ზომების გათვალისწინებით უნდა განსაზღვროს და შეაფასოს, ამ დაკავშირებულ მხარესთან არსებულ ადრინდელ და ახლანდელ ინტერესებსა და ურთიერთობებს შეუძლია თუ არა გავლენის მოხდენა ფირმის დამოუკიდებლობაზე და, მაშასადამე, მის შესაძლებლობაზე, გააგრძელოს ამ დამკვეთთან მუშაობა, როგორც აუდიტორმა შერწყმის ან შეძენის ძალაში შესვლის თარიღის შემდეგ.

290.34 ფირმამ შერწყმის ან შეძენის ძალაში შესვლის თარიღისთვის უნდა მიიღოს აუცილებელი ზომები ნებისმიერი ისეთი ინტერესის თავიდან მოსაცილებლად ან ურთიერთობების შეწყვეტისთვის, რომლებიც ნებადართული არ არის წინამდებარე კოდექსით. თუმცა, თუ ამგვარი ინტერესის, ან ურთიერთობის თავიდან მოცილება შერწყმის ან შეძენის ძალაში შესვლის თარიღისთვის პრაქტიკულად შეუძლებელია (ვთქვათ იმის გამო, რომ დაკავშირებულ სუბიექტს არ შეუძლია ორგანიზებულად, სათანადო პროცედურების დაცვით შემცვლელის მოძიება იმ არამარწმუნებელი მომსახურების შესასრულებლად, რომელსაც ფირმა ასრულებდა), ფირმამ უნდა შეაფასოს ამ ინტერესისა თუ ურთიერთობის მიერ შექმნილი საფრთხე. რაც უფრო მნიშვნელოვანია საფრთხე, მით უფრო მეტად არის მოსალოდნელი, რომ ფირმის ობიექტურობა შეილახება და ვერ გააგრძელებს ამ დამკვეთთან მუშაობას, როგორც აუდიტორი. საფრთხის მნიშვნელობა დამოკიდებული იქნება ისეთ ფაქტორებზე, როგორიცაა:

- ამ ინტერესის ან ურთიერთობის ბუნება და მნიშვნელობა;
- დაკავშირებულ სუბიექტთან ურთიერთობის ბუნება და მნიშვნელობა (მაგალითად, დაკავშირებული სუბიექტი შვილობილი საწარმოა თუ სათავო); და
- მიზანშეწონილი პერიოდის ხანგრძლივობა, რომელიც, პრაქტიკული მოსაზრებით, აუცილებელია ამ ინტერესისა თუ ურთიერთობის თავიდან მოსაცილებლად.

ფირმამ მართვის უფლებამოსილებით აღჭურვილ პირებთან ერთად უნდა განიხილოს ის მიზეზები, რის გამოც პრაქტიკულად შეუძლებელია ამ ინტერესისა თუ ურთიერთობის თავიდან მოცილება შერწყმის ან შეძენის ძალაში შესვლის თარიღისთვის და შეაფასოს საფრთხის მნიშვნელობა.

290.35 თუ მართვის უფლებამოსილებით აღჭურვილი პირები ფირმას მოსთხოვენ აუდიტორად დარჩენას, ფირმა მხოლოდ იმ შემთხვევაში უნდა დაეთანხმოს მათ წინადადებას, თუ:

ა) ამ ინტერესს ან ურთიერთობას თავიდან მოიცილებენ, შეძლებისდაგვარად, უმოკლეს ვადაში, მაგრამ, ნებისმიერ შემთხვევაში, ეს პერიოდი არ უნდა აღემატებოდეს შერწყმის ან შეძენის ძალაში შესვლის თარიღიდან ექვს თვეს;

ბ) არც ერთი პიროვნება, რომელსაც გააჩნია ამგვარი ინტერესი ან ურთიერთობა, მათ შორის ისეთიც, რომელიც წარმოიქმნა

არამარწმუნებელი მომსახურების გაწევის შედეგად, რაც ნებადართული არ იქნებოდა კოდექსის წინამდებარე განყოფილებით, არ იქნება აუდიტის სამუშაო ჯგუფის წევრი, ან გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვაზე პირადად პასუხისმგებელი; და

გ) აუცილებლობის შემთხვევაში, გატარდება სათანადო დამატებითი ზომები და განიხილება მართვის უფლებამოსილებით აღჭურვილ პირებთან ერთად. ამგვარი დამატებითი ზომების მაგალითებია:

- დამატებით ფირმის სხვა პროფესიონალი ბუღალტრის ჩართვა აუდიტის ან არამარწმუნებელი მომსახურების დროს შესრულებული სამუშაოს განსახილველად, საჭიროებისამებრ;
- გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვის ტოლფასი მიმოხილვის ჩატარება სხვა პროფესიონალი ბუღალტრის მიერ, რომელიც არ არის იმ ფირმის თანამშრომელი, რომელიც გამოთქვამს მოსაზრებას ფინანსური ანგარიშგების შესახებ;
- დამატებით სხვა ფირმის დაქირავება არამარწმუნებელი მომსახურების შედეგების განსახილველად, ან არამარწმუნებელი მომსახურების ისეთი ნაწილის ხელახლა შესასრულებლად, რაც აუცილებელია იმისათვის, რომ მან თავის თავზე აიღოს პასუხისმგებლობა ამ არამარწმუნებელ მომსახურებაზე.

290.36 ფირმას შერწყმის ან შეძენის ძალაში შესვლის თარიღამდე შეიძლება მნიშვნელოვანი მოცულობის სამუშაო უკვე დასრულებული ჰქონდეს აუდიტთან დაკავშირებით და, სავსებით შესაძლებელია, შეძლოს დარჩენილი აუდიტორული პროცედურების დამთავრება მოკლე ვადაში. ასეთ შემთხვევაში, თუ მართვის უფლებამოსილებით აღჭურვილი პირები ფირმას მოსთხოვენ აუდიტის დასრულებას, მიუხედავად იმისა, რომ ისევ არსებობს 290.33 პუნქტში აღწერილი ინტერესი ან ურთიერთობა, ფირმა მხოლოდ იმ შემთხვევაში უნდა დაეთანხმოს ამ წინადადებას, თუ:

ა) შეფასებული აქვს ამგვარი ინტერესისა თუ ურთიერთობის შედეგად წარმოქმნილი საფრთხე და ეს შეფასება განიხილა მართვის უფლებამოსილებით აღჭურვილ პირებთან ერთად;

ბ) შეასრულა 290.35(ბ)-(გ) პუნქტების მოთხოვნები; და

გ) უარს განაცხადებს აუდიტორობაზე არა უგვიანეს აუდიტის დასკვნის წარდგენის თარიღისა.

290.37 როდესაც ფირმა იხილავს ადრინდელ და ახლანდელ ინტერესებსა და ურთიერთობებს 290.33-290.36 პუნქტების შესაბამისად, მან იმ შემთხვევაშიც კი, თუ შესაძლებელია ყველა მოთხოვნის დაცვა, უნდა განსაზღვროს, საფრთხის გამომწვევი ინტერესები და ურთიერთობები ისევ იმდენად მნიშვნელოვანი ხომ არ არის, რომ ფირმის ობიექტურობა შეილახება; თუ ასეა, მაშასადამე, ფირმამ უნდა შეწყვიტოს ამ დამკვეთთან მუშაობა, როგორც აუდიტორმა.

290.38 პროფესიონალმა ბუღალტერმა დოკუმენტებში უნდა ასახოს 290.34 და 290.36 პუნქტებში აღწერილი ნებისმიერი ისეთი ინტერესი ან ურთიერთობა, რომლის თავიდან მოცილება არ მოხდება შერწყმის ან შეძენის ძალაში შესვლის თარიღამდე, ასევე ამის მიზეზები, გატარებული დამატებითი ზომები, მართვის უფლებამოსილებით აღჭურვილ პირებთან ერთად ჩატარებული განხილვების შედეგები და არგუმენტები იმისა, ზემოაღნიშნული ადრინდელი და ახლანდელი ინტერესები და ურთიერთობები რატომ აღარ წარმოქმნის იმდენად მნიშვნელოვან საფრთხეებს, რომ ობიექტურობის პრინციპი დაირღვეს.

ამ განყოფილების დებულების დარღვევა

290.39 წინამდებარე განყოფილების რომელიმე დებულება შეიძლება იმ შემთხვევაშიც დაირღვეს, თუ ფირმას გააჩნია პოლიტიკა და პროცედურები, რომლებიც განკუთვნილია დასაბუთებული რწმუნების უზრუნველსაყოფად იმის შესახებ, რომ დამოუკიდებლობა შენარჩუნებული იქნება. დარღვევის შედეგი შეიძლება იმაში გამოიხატებოდეს, რომ აუცილებელი გახდება აუდიტის შეწყვეტა.

290.40 თუ ფირმა დაადგენს, რომ რომელიმე დებულება დაირღვა, მან თავიდან უნდა მოიცილოს დარღვევის გამომწვევი ინტერესი, ან შეწყვიტოს ან დროებით შეაჩეროს დარღვევის გამომწვევი ურთიერთობა და გამოასწოროს დარღვევის შედეგები.

290.41 თუ დარღვევა გამოვლინდება, ფირმამ უნდა განიხილოს, არსებობს თუ არა რაიმე საკანონმდებლო ან სხვა მარეგულირებელი ნორმები, რომლებიც ეხება ამგვარ დარღვევას და თუ არსებობს, უნდა დაიცვას ისინი. ფირმამ უნდა გაითვალისწინოს დარღვევის შესახებ ინფორმირების საკითხი ბსფ-ის წევრი ორგანიზაციისთვის, შესაბამისი მარეგულირებელი ან საზედამხედველო ორგანოსთვის, თუ ამ საკითხის ინფორმირება მოცემულ კონკრეტულ იურისდიქციაში საყოველთაოდ მიღებული პრაქტიკაა ან ივარაუდება.

290.42 თუ დარღვევა გამოვლინდება, ფირმამ, თავისი პოლიტიკისა და პროცედურების შესაბამისად, დაუყოვნებლივ უნდა აცნობოს გარიგების პარტნიორს, დამოუკიდებლობასთან დაკავშირებულ პოლიტიკასა და პროცედურებზე პასუხისმგებელ პირს, სხვა შესაბამის პერსონალს ფირმაში და, საჭიროებისამებრ, ქსელს და ასევე იმ პიროვნებებს, ვისაც ეხება დამოუკიდებლობის მოთხოვნების დაცვა და ევალება სათანადო ზომების გატარება. ფირმამ უნდა შეაფასოს დარღვევის მნიშვნელობა და მისი გავლენა ფირმის ობიექტურობასა და აუდიტის დასკვნის გაცემის შესაძლებლობაზე. დარღვევის მნიშვნელობა დამოკიდებული იქნება შემდეგ ფაქტორებზე:

- დარღვევის ბუნებასა და ხანგრძლივობაზე;
- მიმდინარე აუდიტთან დაკავშირებით ადრე გამოვლენილი დარღვევების რაოდენობასა და ბუნებაზე;
- აუდიტის სამუშაო ჯგუფის წევრმა იცის თუ არა დარღვევის გამომწვევი ინტერესის ან ურთიერთობის შესახებ;
- დარღვევის გამომწვევი პიროვნება აუდიტის სამუშაო ჯგუფის წევრია თუ სხვა პიროვნება, რომელსაც ეხება დამოუკიდებლობის მოთხოვნების დაცვა;
- თუ დარღვევა აუდიტის სამუშაო ჯგუფის წევრთან არის დაკავშირებული, ამ პიროვნების როლზე/პასუხისმგებლობაზე ჯგუფში;
- თუ დარღვევა პროფესიული მომსახურების გაწევით არის გამოწვეული, ამ მომსახურების გავლენა იმ ბუღალტრულ ჩანაწერებზე, ან იმ ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახულ თანხებზე, რომლის შესახებაც ფირმამ უნდა გამოთქვას მოსაზრება; და

- ამ დარღვევით გამოწვეული პირადი ანგარების, არალეგალური დაცვის, შანტაჟის ან სხვა სახის საფრთხის დონეზე.

290.43 დარღვევის მნიშვნელობიდან გამომდინარე, შეიძლება აუცილებელი გახდეს აუდიტის შეწყვეტა, ან შესაძლებელი იყოს ისეთი ზომების გატარება, რომელიც დამაკმაყოფილებლად გამოასწორებს დარღვევის შედეგს. ფირმამ უნდა განსაზღვროს, შესაძლებელი და მიზანშეწონილია თუ არა ამგვარი ზომების გატარება მოცემულ ვითარებაში. ამის დასადგენად ფირმამ უნდა მიმართოს პროფესიულ განსჯას და გაითვალისწინოს, გონიერი და ინფორმირებული მესამე მხარე, რომელიც შეაფასებდა მოცემული დარღვევის მნიშვნელობას, გასატარებელ ზომებს და პროფესიონალი ბუღალტრისთვის იმ მომენტისთვის ცნობილ კონკრეტულ ფაქტებსა და გარემოებებს, სავარაუდოდ, მიიჩნევდა თუ არა, რომ ფირმის ობიექტურობა შეილახება და, მაშასადამე, ფირმა ვერ შეძლებს აუდიტის დასკვნის გაცემას.

290.44 ამასთან დაკავშირებით ფირმას შეუძლია შემდეგი ზომების გატარება:

- შესაბამისი პიროვნების გამოყვანა აუდიტის სამუშაო ჯგუფიდან;
- დამატებით სხვა პროფესიონალის ჩართვა ამ პიროვნების მიერ შესრულებული სამუშაოს განსახილველად, ან ამ სამუშაოს ნაწილის (აუცილებელი მოცულობით) ხელახლა შესასრულებლად;
- აუდიტის დამკვეთისთვის რეკომენდაციის მიცემა იმის შესახებ, რომ სხვა ფირმა დაიქირავოს აუდიტის პროცესში შესრულებული შესაბამისი სამუშაოს მიმოხილვის ჩასატარებლად, ან მისი ნაწილის (აუცილებელი მოცულობით) ხელახლა შესასრულებლად; და
- როდესაც დარღვევა დაკავშირებულია არამარწმუნებელ მომსახურებასთან, რომელიც გავლენას ახდენს ბუღალტრულ ჩანაწერებზე ან ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახულ თანხებზე, სხვა ფირმის ჩართვა არამარწმუნებელი მომსახურების შედეგების შესაფასებლად, ან არამარწმუნებელი მომსახურების ისეთი ნაწილის ხელახლა შესასრულებლად, რაც აუცილებელია იმისთვის, რომ მან თავის თავზე აიღოს პასუხისმგებლობა ამ მომსახურებაზე.

290.45 თუ ფირმა დაადგენს, რომ რაიმე ზომის გატარებით შეუძლებელია დარღვევით გამოწვეული შედეგების დამაკმაყოფილებლად გამოსწორება, ფირმამ ამის შესახებ, შეძლებისდაგვარად, უმოკლეს ვადაში უნდა აცნობოს მართვის უფლებამოსილებით აღჭურვილ პირებს და მიიღოს სათანადო ზომები, რათა შეწყვიტოს აუდიტის ჩატარება იმ საკანონმდებლო თუ სხვა მარეგულირებელი ნორმების შესაბამისად, რომლებიც ეხება აუდიტორული გარიგების შეწყვეტის პროცედურებს. თუ აუდიტის შეწყვეტა ნებადართული არ არის კანონმდებლობით, ან სხვა მარეგულირებელი ნორმებით, ფირმამ უნდა დაიცვას ნებისმიერი მოთხოვნა, რომელიც ეხება ამგვარი დარღვევის შესახებ ინფორმირების წესებს.

290.46 თუ ფირმა დაადგენს, რომ შესაძლებელია დამცავი ზომის გატარება დარღვევის შედეგების გამოსასწორებლად, ფირმამ მართვის უფლებამოსილებით აღჭურვილ პირებთან ერთად უნდა განიხილოს ეს დარღვევა და გატარებული ზომები, ან ზომები, რომელთა გატარებასაც გეგმავს. ფირმამ დარღვევა და ზემოაღნიშნული გატარებული თუ გასატარებელი ზომები, შეძლებისდაგვარად, უმოკლეს ვადაში უნდა განიხილოს მართვის უფლებამოსილებით აღჭურვილ პირებთან ერთად, თუ მათ თვითონ სხვა პერიოდი არა აქვთ დადგენილი შედარებით ნაკლებად მნიშვნელოვანი დარღვევების ინფორმირებისთვის. ამასთან დაკავშირებით გასამჟღავნებელ ინფორმაციას განეკუთვნება:

- დარღვევის მნიშვნელობა, მათ შორის მისი შინაარსისა და ხანგრძლივობის აღწერა;
- როგორ მოხდა დარღვევა და როგორ გამოვლინდა;
- რა სახის ზომა გატარდა, ან იგეგმება და ფირმის არგუმენტაციის აღწერა, რომელიც ასაბუთებს, რომ ეს ღონისძიება დამაკმაყოფილებლად გამოასწორებს დარღვევის შედეგებს და ფირმა შეძლებს აუდიტის დასკვნის გაცემას;
- დასკვნა იმის შესახებ, რომ ფირმის პროფესიული განსჯის თანახმად, ობიექტურობას საფრთხე არ ემუქრება და ამ დასკვნის გამამყარებელი არგუმენტი; და
- რა ზომები გაატარა ფირმამ, ან რა ზომების გატარებას გეგმავს იმისათვის, რომ შემდგომში შემცირდეს, ან თავიდან იქნეს აცილებული დარღვევების რისკი.

290.47 ფირმამ მართვის უფლებამოსილებით აღჭურვილ პირებს წერილობით უნდა აცნობოს ნებისმიერი საკითხის შესახებ, რომლებიც განიხილეს 290.46 პუნქტის შესაბამისად და მიიღოს მათი თანხმობა იმის თაობაზე, რომ შესაძლებელია ზომების გატარება, ან უკვე გატარდა ზომები დარღვევის შედეგების დამაკმაყოფილებლად გამოსასწორებლად. მიწოდებულ ინფორმაციაში აღწერილი უნდა იყოს ფირმის პოლიტიკა და პროცედურები, რომლებიც მოცემულ დარღვევას ეხება და განკუთვნილია ფირმის უზრუნველსაყოფად დასაბუთებული რწმუნებით იმის შესახებ, რომ დამოუკიდებლობა შენარჩუნებულია, ასევე ნებისმიერი დამცავი ზომა, რომელიც გატარდა ან იგეგმება, რომ გატარდება, რათა შემდგომში შემცირდეს, ან თავიდან იქნეს აცილებული დარღვევების რისკი. თუ მართვის უფლებამოსილებით აღჭურვილი პირები არ დაეთანხმებიან ფირმას იმაში, რომ ზემოაღნიშნული გამოსასწორებელი ზომა დამაკმაყოფილებლად გამოასწორებს დარღვევის შედეგებს, ფირმამ უნდა მიიღოს სათანადო ზომები, რათა შეწყვიტოს აუდიტის ჩატარება (თუ ამის გაკეთება ნებადართულია კანონმდებლობით და სხვა მარეგულირებელი ნორმებით) იმ საკანონმდებლო თუ სხვა მარეგულირებელი ნორმების შესაბამისად, რომლებიც ეხება აუდიტორული გარიგების შეწყვეტის პროცედურებს. თუ აუდიტის შეწყვეტა ნებადართული არ არის კანონმდებლობით, ან სხვა მარეგულირებელი ნორმებით, ფირმამ უნდა დაიცვას ნებისმიერი მოთხოვნა, რომელიც ეხება ამგვარი დარღვევის შესახებ ინფორმირების წესებს.

290.48 თუ დარღვევა მოხდა წინა აუდიტის დასკვნის გაცემამდე, ფირმამ წინამდებარე განყოფილების მოთხოვნები უნდა დაიცვას დარღვევის მნიშვნელობისა და მისი გავლენის შესაფასებლად ფირმის ობიექტურობასა და ფირმის შესაძლებლობაზე, გასცეს მიმდინარე პერიოდის აუდიტის დასკვნა. გარდა ამისა, ფირმამ უნდა განიხილოს დარღვევის გავლენა ფირმის ობიექტურობაზე ადრე გაცემული ნებისმიერი აუდიტის დასკვნის კონტექსტში, ასევე ამგვარი აუდიტის დასკვნების გამოთხოვის შესაძლებლობა და ეს საკითხი განიხილოს მართვის უფლებამოსილებით აღჭურვილ პირებთან ერთად.

290.49 ფირმამ დოკუმენტებში უნდა ასახოს დარღვევის არსი, გატარებული გამოსასწორებელი ზომა, ჩატარებული მნიშვნელოვანი განხილვების შინაარსი და ყველა საკითხი, რომელიც განიხილა მართვის უფლებამოსილებით აღჭურვილ პირებთან ერთად, ასევე ბსფ-ის წევრ ორგანიზაციასთან, შესაბამის მარეგულირებელ ან საზედამხედველო ორგანოსთან ერთად ჩატარებული განხილვები. თუ ფირმა გააგრძელებს აუდიტის ჩატარებას, დოკუმენტაციაში უნდა ასახოს ასევე დასკვნა იმის შესახებ, რომ ფირმის პროფესიული განსჯის თანახმად, ობიექტურობას საფრთხე არ ემუქრება და აღწეროს არგუმენტი, რომელიც ასაბუთებს, რომ გატარებულმა ზომამ დამაკმაყოფილებლად გამოასწორა დარღვევის შედეგები და ფირმას შეუძლია აუდიტის დასკვნის გაცემა.

290.50-290.99 პუნქტებისთვის ადგილი წინასწარგანზრახვით არის დატოვებული.

კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენება დამოუკიდებლობასთან მიმართებით

290.100 290.102-290.226 პუნქტებში განხილულია კონკრეტული პირობები და ურთიერთობები, რომლებიც საფრთხეს უქმნის, ან შეიძლება საფრთხე შეუქმნას დამოუკიდებლობას. ამასთან, აღწერილია პოტენციური საფრთხეები და სხვადასხვა დამცავი ზომა, რომელთა მეშვეობითაც შესაძლებელია საფრთხეების აღმოფხვრა ან მისაღებ დონემდე შემცირება; გარდა ამისა, განხილულია გარკვეული სიტუაციები, როდესაც შექმნილი საფრთხე ვერა-ვითარი დამცავი ზომებით ვერ შემცირდება მისაღებ დონემდე. აქ აღწერილი არ არის ყველა გარემოება და ურთიერთობა, რომლებიც საფრთხეს უქმნის, ან შეიძლება საფრთხე შეუქმნას დამოუკი-დებლობას. ფირმამ და აუდიტის სამუშაო ჯგუფის წევრებმა უნდა შეაფასონ მსგავსი, მაგრამ განსხვავებული პირობებისა და ურთიერთობების შედეგები და განსაზღვრონ, აუცილებლობის შემთხვევაში, შესაძლებელია თუ არა დამცავი ზომების, მათ შორის 200.12-200.15 პუნქტებში განხილული დამცავი ზომების გა-მოყენება დამოუკიდებლობის მიმართ შექმნილი საფრთხის აღმოსაფხვრელად, ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად.

290.101 290.102-290.125 პუნქტებში მინიშნება კეთდება ფინანსური ინტერესის, სესხის, ან გარანტიის არსებითობაზე, ან საქმიანი ურთიერთობის მნიშვნელობაზე. იმის დასადგენად, მოცემული ინტერესი არსებითია თუ არა ამა თუ იმ პიროვნებისთვის, შეიძლება გასათვალისწინებელი იყოს ამ პიროვნებისა და მისი ოჯახის წევრების გაერთიანებული წმინდა კაპიტალის/ქონების ღირებულება.

ფინანსური ინტერესები

290.102 აუდიტის დამკვეთთან მიმართებით ფინანსური ინტერესის არსე-ბობის შედეგად შეიძლება შეიქმნას პირადი ანგარების საფრთხე. საფრთხის არსებობა და მნიშვნელობა დამოკიდებულია შემდეგ ფაქტორებზე:

ა) იმ პირის როლზე/პასუხისმგებლობაზე, რომელსაც გააჩნია ფინანსური ინტერესი;

ბ) ფინანსური ინტერესი პირდაპირია თუ არაპირდაპირი; და

გ) ფინანსური ინტერესის არსებითობაზე.

290.103 ფინანსური ინტერესი პიროვნებას შეიძლება გააჩნდეს რომელიმე შუალედური სუბიექტის მეშვეობით (როგორიცაა, მაგალითად ერთობლივი საინვესტიციო ფონდი, უძრავი ქონება ან სატრასტო ორგანიზაცია). იმისთვის, რომ განსაზღვროს, ფინანსური ინტერესები პირდაპირია თუ არაპირდაპირი, ფირმამ უნდა დაადგინოს, ბენეფიციარი მესაკუთრე აკონტროლებს თუ არა საინვესტიციო სუბიექტს, ან შეუძლია თუ არა ზემოქმედება მის საინვესტიციო გადაწყვეტილებებზე. თუ ბენეფიციარ მესაკუთრეს აქვს საინვესტიციო სუბიექტის კონტროლის, ან მის საინვესტიციო გადაწყვეტილებებზე ზემოქმედების შესაძლებლობა, ამ კოდექსის თანახმად, ასეთი ფინანსური ინტერესი მიიჩნევა პირდაპირად. პირიქით, როდესაც ფინანსური ინტერესის ბენეფიციარ მესაკუთრეს არა აქვს საინვესტიციო სუბიექტის კონტროლის და არც მის საინვესტიციო გადაწყვეტილებებზე ზემოქმედების შესაძლებლობა, კოდექსის თანახმად, ამგვარი ფინანსური ინტერესი არაპირდაპირად მიიჩნევა.

290.104 თუ აუდიტის სამუშაო ჯგუფის წევრს ან მისი ოჯახის წევრს, ან ფირმას გააჩნია პირდაპირი ფინანსური ინტერესი ან არსებითი არაპირდაპირი ფინანსური ინტერესი აუდიტის დამკვეთთან მიმართებით, შექმნილი პირადი ანგარების საფრთხე იმდენად მნიშვნელოვანი იქნება, რომ ვერავითარი დამცავი ზომებით მისაღებ დონემდე ვერ შემცირდება. ამგვარად, პირდაპირი ფინანსური ინტერესი ან არსებითი არაპირდაპირი ფინანსური ინტერესი არ უნდა ჰქონდეს არც აუდიტის სამუშაო ჯგუფის წევრს, არც მისი ოჯახის წევრს, არც ფირმას.

290.105 თუ აუდიტის სამუშაო ჯგუფის წევრმა იცის, რომ მის ახლო ნათესავს პირდაპირი ფინანსური ინტერესი ან არსებითი არაპირდაპირი ფინანსური ინტერესი გააჩნია აუდიტის მოცემულ დამკვეთთან მიმართებით, წარმოიქმნება პირადი ანგარების საფრთხე. საფრთხის მნიშვნელობა დამოკიდებული იქნება ისეთ ფაქტორებზე, როგორიცაა:

- ურთიერთობის ხასიათი აუდიტის სამუშაო ჯგუფის წევრსა და მის ახლო ნათესავს შორის; და
- ფინანსური ინტერესის არსებითობა ახლო ნათესავისთვის.

უნდა შეფასდეს ნებისმიერი საფრთხის მნიშვნელობა და, აუცილებლობის შემთხვევაში, გატარდეს დამცავი ზომები საფრთხის აღმოსაფხვრელად ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად. ამგვარი დამცავი ზომების მაგალითებია:

- შეძლებისდაგვარად, უმოკლეს ვადაში ახლო ნათესავის მთელი ფინანსური ინტერესის ან მისი საკმაო ნაწილის თავიდან მოცილება ისე, რომ დარჩენილი ნაწილი აღარ იყოს არსებითი;
- დამატებით სხვა პროფესიონალი ბუღალტრის ჩართვა აუდიტის სამუშაო ჯგუფის წევრის მიერ შესრულებული სამუშაოს განსახილველად;
- პიროვნების გამოყვანა აუდიტის სამუშაო ჯგუფიდან.

290.106 თუ აუდიტის სამუშაო ჯგუფის წევრს, მისი ოჯახის წევრს ან ფირმას პირდაპირი ან არსებითი არაპირდაპირი ფინანსური ინტერესი გააჩნია ისეთ სუბიექტთან მიმართებით, რომელსაც აუდიტის დამკვეთის საქმიანობაზე კონტროლის უფლების მიმნიჭებელი ინტერესი გააჩნია და ეს დამკვეთი არსებითია მოცემული სუბიექტისთვის, მაშინ შექმნილი პირადი ანგარების საფრთხე იმდენად მნიშვნელოვანი იქნება, რომ ვერავითარი დამცავი ზომებით მისაღებ დონემდე ვერ შემცირდება. მაშასადამე, ამგვარი ფინანსური ინტერესი არ უნდა ჰქონდეს არც აუდიტის სამუშაო ჯგუფის წევრს, არც მისი ოჯახის წევრსა და არც ფირმას.

290.107 თუ ფირმის საპენსიო პროგრამის განმახორციელებელ სუბიექტს პირდაპირი ან არსებითი არაპირდაპირი ფინანსური ინტერესი გააჩნია აუდიტის დამკვეთთან მიმართებით, წარმოიქმნება პირადი ანგარების საფრთხე. უნდა შეფასდეს ნებისმიერი საფრთხის მნიშვნელობა და, აუცილებლობის შემთხვევაში, გატარდეს დამცავი ზომები საფრთხის აღმოსაფხვრელად ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად.

290.108 თუ იმ ოფისის სხვა პარტნიორებს, სადაც გარიგების პარტნიორი მუშაობს ფინანსური ანგარიშგების აუდიტთან დაკავშირებით, ან მათი ოჯახის წევრებს პირდაპირი ფინანსური ინტერესი ან არსებითი არაპირდაპირი ფინანსური ინტერესი აქვთ ამ აუდიტის დამკვეთთან მიმართებით, შექმნილი პირადი ანგარების საფრთხე იმდენად მნიშვნელოვანი იქნება, რომ ვერავითარი დამცავი ზომებით მისაღებ დონემდე ვერ შემცირდება; ამგვარად, არც ზემოაღნიშნულ პარტნიორებს და არც მათი ოჯახის წევრებს არ უნდა ჰქონდეთ ამგვარი ფინანსური ინტერესი აუდიტის ამ დამკვეთთან მიმართებით.

290.109 ოფისი, სადაც გარიგების პარტნიორი მუშაობს ფინანსური ანგარიშგების აუდიტთან დაკავშირებით, აუცილებელი არ არის, ის ოფისი იყოს, სადაც ის მუდმივად მუშაობს. შესაბამისად, როდესაც გარიგების პარტნიორი ფიზიკურად არ არის იმ ოფისში, სადაც აუდიტის სამუშაო ჯგუფის სხვა წევრები მუშაობენ, აუცილებელია პროფესიული განსჯა იმის დასადგენად, რომელ ოფისში უნდა ასრულებდეს პარტნიორი მოცემულ დავალებას.

290.110 თუ სხვა პარტნიორებსა და მენეჯერებს, რომლებიც არამარწმუნებელ მომსახურებას ასრულებენ აუდიტის დამკვეთისთვის (მათ გარდა, ვისი მონაწილეობაც მინიმალურია), ან მათი ოჯახის წევრებს პირდაპირი ფინანსური ინტერესი ან არსებითი არა-პირდაპირი ფინანსური ინტერესი გააჩნიათ აუდიტის დამკვეთთან, შექმნილი პირადი ანგარების საფრთხე იმდენად მნიშვნელოვანი იქნება, რომ ვერავითარი დამცავი ზომებით მისაღებ დონემდე ვერ შემცირდება. შესაბამისად, არც ზემოაღნიშნულ პერსონალს და არც მათი ოჯახის წევრებს არ უნდა ჰქონდეთ ამგვარი ფინანსური ინტერესი აუდიტის მოცემულ დამკვეთთან მიმართებით.

290.111 290.108 და 290.110 პუნქტების დებულებების მიუხედავად, დამოუკიდებლობის პრინციპის დარღვევად არ მიიჩნევა, თუ აუდიტის დამკვეთთან მიმართებით ფინანსური ინტერესი გააჩნია:

ა) იმ პარტნიორის ოჯახის წევრს, რომელიც იმყოფება ოფისში, სადაც მოცემული გარიგების პარტნიორი მუშაობს ამ აუდიტთან დაკავშირებით; ან

ბ) იმ პარტნიორის ან მენეჯერის ოჯახის წევრს, რომელიც ამ აუდიტის დამკვეთს უწევს არამარწმუნებელ მომსახურებას,

მაგრამ მათ ეს ინტერესი მიღებული აქვთ ოჯახის წევრის დასაქმების უფლებებიდან (მაგ., საპენსიო პროგრამის ან აქციის ოფციონების პროგრამის მეშვეობით) და, აუცილებლობის შემთხვევაში, გატარდება შესაფერისი დამცავი ზომები დამოუკიდებლობის მიმართ შექმნილი ნებისმიერი საფრთხის აღმოსაფხვრელად, ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად.

თუმცა, თუ ოჯახის წევრს აქვს ამ ფინანსური ინტერესის თავიდან მოცილების უფლება ან მიიღებს ამგვარ უფლებას, ან, აქციის ოფციონის შემთხვევაში, აქვს ოფციონის გამოყენების/აღსრულების უფლება, ამგვარი ფინანსური ინტერესი ოჯახის წევრმა თავიდან უნდა მოიცილოს, შეძლებისდაგვარად უმოკლეს ვადაში.

290.112 თუ ფირმას ან აუდიტის სამუშაო ჯგუფის წევრს, ან ამ პიროვნების ოჯახის წევრს ფინანსური ინტერესი გააჩნია რომელიმე სუბიექტთან მიმართებით და აუდიტის დამკვეთსაც გააჩნია ფინანსური ინტერესი ამავე სუბიექტთან მიმართებით, შეიძლება შეიქმნას პირადი ანგარების საფრთხე. თუმცა, არ მიიჩნევა, რომ ამ აუდიტის დამკვეთთან მიმართებით დამოუკიდებლობის პრინციპი დაირღვა, თუ ეს ინტერესი არსებითი არ არის და აუდიტის დამკვეთს მოცემულ სუბიექტზე არ შეუძლია მნიშვნელოვანი გავლენის მოხდენა. თუ ამგვარი ინტერესი არსებითია რომელიმე მხარისთვის და აუდიტის დამკვეთს შეუძლია მნიშვნელოვანი გავლენის მოხდენა ამ სუბიექტზე, შექმნილი საფრთხე ვერავითარი დამცავი ზომებით ვერ შემცირდება მისაღებ დონემდე. შესაბამისად, ფირმას არ უნდა ჰქონდეს ამგვარი ინტერესი, ხოლო პიროვნებამ, რომელსაც ამგვარი ინტერესი გააჩნდა აუდიტის სამუშაო ჯგუფის წევრად გახდომამდე:

ა) ეს ინტერესი თავიდან უნდა მოიცილოს მთლიანად; ან

ბ) თავიდან მოიცილოს ამ ინტერესის საკმაო ნაწილი ისე, რომ დარჩენილი ინტერესი აღარ იყოს არსებითი.

290.113 თუ აუდიტის სამუშაო ჯგუფის წევრს, ან მისი ოჯახის წევრს, ან ფირმას ფინანსური ინტერესი გააჩნია რომელიმე სუბიექტთან მიმართებით და ამავე დროს აუდიტის დამკვეთის დირექტორს, თანამდებობის პირს ან კონტროლის უფლების მქონე მესაკუთრესაც გააჩნია ფინანსური ინტერესი ამ სუბიექტთან მიმართებით, შეიძლება შეიქმნას პირადი ანგარების, ფამილიარული ურთიერთობის ან შანტაჟის საფრთხე. საფრთხის არსებობა და მნიშვნელობა დამოკიდებული იქნება შემდეგ ფაქტორებზე:

- ამ პროფესიონალის როლი/პასუხისმგებლობა აუდიტის სამუშაო ჯგუფში;
- ამ სუბიექტის საკუთრება მცირერიცხოვანი მესაკუთრეების ხელშია, თუ მრავალრიცხოვანი მესაკუთრეების;
- მოცემული ინტერესი ინვესტორს ანიჭებს თუ არა ამ სუბიექტზე კონტროლის ან მნიშვნელოვანი გავლენის განხორციელების უფლებას; და
- ფინანსური ინტერესის არსებითობაზე.

უნდა შეფასდეს ნებისმიერი საფრთხის მნიშვნელობა და, აუცილებლობის შემთხვევაში, გატარდეს დამცავი ზომები საფრთხის

აღმოსაფხვრელად ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად. ამგვარი დამცავი ზომების მაგალითებია:

- აუდიტის სამუშაო ჯგუფიდან იმ პიროვნების გამოყვანა, რომელსაც გააჩნია ზემოაღნიშნული ფინანსური ინტერესი; ან
- დამატებით სხვა პროფესიონალი ბუღალტრის ჩართვა აუდიტის სამუშაო ჯგუფის წევრის მიერ შესრულებული სამუშაოს განსახილველად.

290.114 როდესაც ფირმას ან აუდიტის სამუშაო ჯგუფის წევრს, ან ამ პიროვნების ოჯახის წევრს, როგორც ნდობით აღჭურვილ პირს, აქვს პირდაპირი ფინანსური ინტერესი ან არსებითი არაპირდაპირი ფინანსური ინტერესი აუდიტის დამკვეთთან მიმართებით, წარმოიქმნება პირადი ანგარების საფრთხე. ანალოგიურად, პირადი ანგარების საფრთხე წარმოიქმნება, როდესაც აუდიტის დამკვეთთან მიმართებით პირდაპირი ფინანსური ინტერესი ან არსებითი არაპირდაპირი ფინანსური ინტერესი აქვს ქვემოთ ჩამოთვლილ პიროვნებებს, როგორც ნდობით აღჭურვილ პირებს:

ა) იმ ოფისის პარტნიორს, სადაც მოცემული გარიგების პარტნიორი მუშაობს ამ აუდიტთან დაკავშირებით;

ბ) სხვა პარტნიორებს ან მენეჯერებს, რომლებიც ამ აუდიტის დამკვეთს უწევენ არამარწმუნებელ მომსახურებას, მათ გარდა, რომელთა მონაწილეობა მინიმალურია; ან

გ) იმ პიროვნებების ოჯახის წევრებს, რომლებსაც პირდაპირი ფინანსური ინტერესი ან არსებითი არაპირდაპირი ინტერესი აქვთ ამ აუდიტის დამკვეთთან მიმართებით, როგორც ნდობით აღჭურვილ პირებს.

შესაბამისად, ამგვარი ინტერესის ქონა მხოლოდ მაშინ არის ნებადართული, როდესაც:

ა) არც ნდობით აღჭურვილი პირი, არც მისი ოჯახის წევრი, არც ფირმა არ არიან სატრასტო ორგანიზაციის ბენეფიციარები;

ბ) სატრასტო ორგანიზაციის ინტერესი აუდიტის დამკვეთთან მიმართებით არ არის არსებითი სატრასტო ორგანიზაციისათვის;

გ) სატრასტო ორგანიზაციას არ გააჩნია მნიშვნელოვანი გავლენა აუდიტის დამკვეთზე; და

დ) ნდობით აღჭურვილ პირს, მისი ოჯახის წევრს ან ფირმას არა აქვს მნიშვნელოვანი ზემოქმედების შესაძლებლობა ისეთ საინვესტიციო გადაწყვეტილებაზე, რომელიც დაკავშირებულია აუდიტის დამკვეთთან მიმართებით არსებულ ფინანსურ ინტერესთან.

290.115 აუდიტის სამუშაო ჯგუფის წევრებმა უნდა დაადგინონ, ხომ არ წარმოიქმნება პირადი ანგარების საფრთხე აუდიტის დამკვეთთან მიმართებით სხვა პიროვნებების ცნობილი ფინანსური ინტერესების გამო. ზემოაღნიშნულ სხვა პიროვნებებში იგულისხმება:

ა) პარტნიორები და ფირმის პროფესიული პერსონალი, რომლებიც არ არიან მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფის წევრები და მათი ოჯახის წევრები; და

ბ) პიროვნებები, რომლებსაც ახლო პირადი ურთიერთობები აქვთ აუდიტის სამუშაო ჯგუფის წევრთან.

წარმოქმნის თუ არა პირადი ანგარების საფრთხეს ამ პიროვნებების ინტერესი, დამოკიდებული იქნება შემდეგ ფაქტორებზე:

- ფირმის ორგანიზაციულ, საოპერაციო და საანგარიშგებო სტრუქტურა; და
- ამ პიროვნებასა და აუდიტის სამუშაო ჯგუფის წევრს შორის ურთიერთობის ხასიათი;

უნდა შეფასდეს ნებისმიერი საფრთხის მნიშვნელობა და, აუცილებლობის შემთხვევაში, გატარდეს დამცავი ზომები საფრთხის აღმოსაფხვრელად ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად. ამგვარი დამცავი ზომების მაგალითებია:

- იმ პიროვნების გამოყვანა აუდიტის სამუშაო ჯგუფიდან, ვისთანაც პირადი ურთიერთობა აქვს ზემოაღნიშნულ პიროვნებებს;
- აუდიტის სამუშაო ჯგუფის მოცემულმა წევრმა მონაწილეობა არ უნდა მიიღოს ამ აუდიტის ჩატარებასთან დაკავშირებული მნიშვნელოვანი გადაწყვეტილებების მიღების პროცესში; ან
- დამატებით სხვა პროფესიონალი ბუღალტრის ჩართვა აუდიტის სამუშაო ჯგუფის წევრის მიერ შესრულებული სამუშაოს განსახილველად.

290.116 თუ ფირმა, ან პარტნიორი, ან ფირმის თანამშრომელი, ან ამ პიროვნების ოჯახის წევრი იძენს პირდაპირ ფინანსურ ინტერესს, ან არსებით არაპირდაპირ ფინანსურ ინტერესს აუდიტის დამკვეთთან მიმართებით, მაგალითად, მემკვიდრეობით, საჩუქრად, ან შერწყმის შედეგად და ამგვარი ინტერესი ნებადართული არ არის წინამდებარე განყოფილების დებულებებით, მაშინ:

ა) თუ ინტერესი ფირმამ შეიძინა, მან დაუყოვნებლივ თავიდან უნდა მოიცილოს ფინანსური ინტერესი მთლიანად, ან არაპირდაპირი ფინანსური ინტერესის საკმაო ნაწილი ისე, რომ დარჩენილი ნაწილი აღარ იყოს არსებითი;

ბ) თუ ზემოაღნიშნული ინტერესი აუდიტის სამუშაო ჯგუფის წევრმა, ან მისი ოჯახის წევრმა შეიძინა, ამ პიროვნებამ დაუყოვნებლივ თავიდან უნდა მოიცილოს ფინანსური ინტერესი მთლიანად, ან არაპირდაპირი ფინანსური ინტერესის საკმაო ნაწილი ისე, რომ დარჩენილი ნაწილი აღარ იყოს არსებითი; ან

გ) თუ ზემოაღნიშნული ინტერესი შეიძინა პიროვნებამ, რომელიც არ არის აუდიტის სამუშაო ჯგუფის წევრი, ან ამ პიროვნების ოჯახის წევრმა, მან, შეძლებისდაგვარად, უმოკლეს ვადაში თავიდან უნდა მოიცილოს ფინანსური ინტერესი მთლიანად, ან არაპირდაპირი ფინანსური ინტერესის საკმაო ნაწილი ისე, რომ დარჩენილი ნაწილი აღარ იყოს არსებითი. სანამ გაასხვისებს ფინანსურ ინტერესს, ფირმამ უნდა განსაზღვროს, აუცილებელი ხომ არ არის რაიმე დამცავი ზომების მიღება.

სესხები და გარანტიები

290.117 აუდიტის დამკვეთისაგან, რომელიც არის ბანკი ან ანალოგიური დაწესებულება, აუდიტის სამუშაო ჯგუფის წევრზე, ან ამ პიროვნების ოჯახის წევრზე, ან ფირმაზე გაცემულმა სესხმა ან სესხის გარანტიამ შეიძლება საფრთხე შეუქმნას დამოუკიდებლობას. თუ სესხი ან გარანტია არ გაიცა სესხის გაცემის სტანდარტული საბანკო პროცედურების, ვადებისა და პირობების დაცვით, მაშინ შექმნილი პირადი ანგარების საფრთხე იმდენად მნიშვნელოვანი იქნება, რომ ვერავითარი დამცავი ზომებით მისაღებ დონემდე ვერ შემცირდება. შესაბამისად, არც აუდიტის სამუშაო ჯგუფის წევრმა, არც მისი ოჯახის წევრმა და არც ფირმამ არ უნდა აიღოს ამგვარი სესხი ან გარანტია.

290.118 თუ აუდიტის დამკვეთისაგან, რომელიც არის ბანკი ან ანალოგიური დაწესებულება, ფირმაზე სესხი გაცემულია სესხის გაცემის სტანდარტული საბანკო პროცედურების, ვადებისა და პირობების დაცვით და ეს სესხი არსებითია აუდიტის დამკვეთისთვის, ან სესხის მიმღები ფირმისთვის, შეიძლება დამცავი ზომების გატარებით შესაძლებელი გახდეს შექმნილი პირადი ანგარების საფრთხის შემცირება მისაღებ დონემდე. ამგვარი დამცავი ზომების ერთ-ერთი მაგალითია შესრულებული სამუშაოს განსახილველად დამატებით სხვა პროფესიონალი ბუღალტრის მოწვევა ქსელის რომელიმე ფირმიდან, რომელიც არ მონაწილეობდა მოცემულ აუდიტში და არც სესხი აქვს აღებული.

290.119 აუდიტის დამკვეთისაგან, რომელიც არის ბანკი ან ანალოგიური დაწესებულება, აუდიტის სამუშაო ჯგუფის წევრზე, ან მისი ოჯახის წევრზე გაცემული სესხი ან სესხის გარანტია საფრთხეს არ უქმნის დამოუკიდებლობას, თუ სესხი ან გარანტია გაცემულია სესხის გაცემის სტანდარტული საბანკო პროცედურების, ვადებისა და პირობების დაცვით. ამგვარ სესხებს განეკუთვნება საცხოვრებელი ბინების შესაძენი იპოთეკური სესხები, ბანკის ოვერდრაფტები, ავტომანქანის შესაძენი სესხები და საკრედიტო ბარათების ნაშთები.

290.120 თუ ფირმა ან აუდიტის სამუშაო ჯგუფის წევრი, ან ამ პიროვნების ოჯახის წევრი იღებს სესხს ან სესხისთვის გარანტიას აუდიტის დამკვეთისგან, რომელიც არ არის ბანკი ან ანალოგიური დაწესებულება, მაშინ შექმნილი პირადი ანგარების საფრთხე იმდენად მნიშვნელოვანი იქნება, რომ ვერავითარი დამცავი ზომებით მისაღებ დონემდე ვერ შემცირდება, თუ სესხი ან გარანტია არსებითია როგორც (ა) ფირმის ან აუდიტის სამუშაო ჯგუფის წევრისა და მისი ოჯახის წევრისთვის, ასევე (ბ) აუდიტის დამკვეთისათვის.

290.121 ანალოგიურად, თუ ფირმა ან აუდიტის სამუშაო ჯგუფის წევრი, ან ამ პიროვნების ოჯახის წევრი გასცემს სესხს ან სესხისთვის გარანტიას აუდიტის დამკვეთზე, მაშინ შექმნილი პირადი ანგარების საფრთხე იმდენად მნიშვნელოვანი იქნება, რომ ვერავითარი დამცავი ზომებით მისაღებ დონემდე ვერ შემცირდება, თუ სესხი ან გარანტია არსებითია როგორც (ა) ფირმის ან აუდიტის სამუშაო ჯგუფის წევრისა და მისი ოჯახის წევრისთვის, ასევე (ბ) აუდიტის დამკვეთისათვის.

290.122 თუ ფირმას ან აუდიტის სამუშაო ჯგუფის წევრს, ან ამ პიროვნების ოჯახის წევრს დეპოზიტები ან საბროკერო ანგარიშები აქვს აუდიტის დამკვეთთან, რომელიც არის ბანკი, საბროკერო კომპანია ან ანალოგიური დაწესებულება, ეს საფრთხეს არ უქმნის დამოუკიდებლობას, თუ ამ დეპოზიტის ან ანგარიშის მომსახურება ჩვეულებრივი კომერციული პირობების შესაბამისად ხდება.

საქმიანი ურთიერთობები

290.123 მჭიდრო საქმიანი ურთიერთობები ფირმას ან აუდიტის სამუშაო ჯგუფის წევრს, ან ამ პიროვნების ოჯახის წევრსა და აუდიტის დამკვეთს ან მის ხელმძღვანელობას შორის წარმოიშობა კომერციული ურთიერთობიდან ან საერთო ფინანსური ინტერესიდან და შეიძლება გამოიწვიოს პირადი ანგარების ან შანტაჟის საფრთხე. ამგვარი ურთიერთობების მაგალითებია:

- არსებითი ფინანსური ინტერესის ქონა ერთობლივ საქმიანობაში აუდიტის დამკვეთთან, ან დამკვეთის კონტროლის უფლების მქონე მესაკუთრესთან, დირექტორთან, თანამდებობის პირთან ან სხვა პიროვნებასთან, რომელიც ამ დამკვეთისათვის ასრულებს უფროსი მენეჯერის ფუნქციებს;
- შეთანხმებები, რომლებიც ითვალისწინებს ფირმის ერთი ან მეტი მომსახურების, ან პროდუქტის გაერთიანებას აუდიტის დამკვეთის ერთ ან მეტ მომსახურებასთან, ან პროდუქტთან და პროდუქტების ან მომსახურების პაკეტის გაყიდვას ორივე მხარის ინტერესების შესაბამისად;
- დისტრიბუციის ან მარკეტინგის შეთანხმებები, რომლის თანახმადაც ფირმა აწარმოებს აუდიტის დამკვეთის პროდუქციის ან მომსახურების დისტრიბუციას ან გაყიდვას, ან აუდიტის დამკვეთი აწარმოებს ფირმის პროდუქციის ან მომსახურების დისტრიბუციას ან გაყიდვას.

თუ ამგვარი ფინანსური ინტერესი არსებითია, ხოლო ეს ურთიერთობა უმნიშვნელო არ არის ფირმისა და დამკვეთის, ან მისი ხელმძღვანელობისთვის, შექმნილი საფრთხე იმდენად მნიშვნელოვანი იქნება, რომ ვერავითარი დამცავი ზომებით მისაღებ დონემდე ვერ შემცირდება. ამგვარად, თუ ფინანსური ინტერესი არსებითია და საქმიანი ურთიერთობა უმნიშვნელო არ არის, ამგვარი საქმიანი ურთიერთობა არ უნდა დამყარდეს, ან უნდა შემცირდეს უმნიშვნელო დონემდე ან შეწყდეს.

აუდიტის სამუშაო ჯგუფის წევრის შემთხვევაში - თუ ამგვარი ფინანსური ინტერესი არსებითია, ხოლო ზემოაღნიშნული ურთიერთობა უმნიშვნელო არ არის ამ პიროვნებისთვის, ფირმამ ეს პიროვნება უნდა გამოიყვანოს აუდიტის სამუშაო ჯგუფიდან.

თუ საქმიანი ურთიერთობა აქვთ აუდიტის სამუშაო ჯგუფის წევრის ოჯახის წევრსა და აუდიტის დამკვეთს ან მის ხელმძღვანელობას, უნდა შეფასდეს ნებისმიერი საფრთხის მნიშვნელობა და, აუცილებლობის შემთხვევაში, გატარდეს დამცავი ზომები საფრთხის აღმოსაფხვრელად ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად.

290.124 საქმიანი ურთიერთობა, რომელიც დაკავშირებულია ფირმის, აუდიტის სამუშაო ჯგუფის წევრის ან მისი ოჯახის წევრის ინტერესთან დახურულ სააქციო საზოგადოებაში, როდესაც ამ სუბიექტის მიმართ ინტერესი გააჩნია ასევე აუდიტის დამკვეთს, ან აუდიტის დამკვეთის დირექტორს ან თანამდებობის პირს, ან ამათგან რამდენიმეს ერთად, საფრთხეს არ შეუქმნის დამოუკიდებლობას იმ პირობით, თუ:

ა) ეს საქმიანი ურთიერთობა უმნიშვნელოა ფირმისთვის, აუდიტის სამუშაო ჯგუფის წევრისა და მისი ოჯახის წევრისთვის, ასევე ამ დამკვეთისთვის;

ბ) ფინანსური ინტერესი არსებითი არ არის ინვესტორის ან ინვესტორთა ჯგუფისათვის; და

გ) ეს ფინანსური ინტერესი ინვესტორს ან ინვესტორთა ჯგუფს არ აძლევს დახურული სააქციო საზოგადოების კონტროლის შესაძლებლობას.

290.125 ფირმის, ან აუდიტის სამუშაო ჯგუფის წევრის, ან ამ პიროვნების ოჯახის წევრის მიერ საქონლისა და მომსახურების შესყიდვა აუდიტის დამკვეთისაგან, საზოგადოდ, საფრთხეს არ უქმნის დამოუკიდებლობას, თუ ეს ოპერაცია დამკვეთის ჩვეულებრივი საქმიანობის ნაწილია და განხორციელდა „გაშლილი ხელის მანძილის“ პრინციპით. თუმცა, ამგვარი ოპერაციები შეიძლება ისეთი ბუნებისა და მასშტაბის იყოს, რომ გამოიწვიოს პირადი ანგარების საფრთხე. უნდა შეფასდეს ნებისმიერი საფრთხის მნიშვნელობა და, აუცილებლობის შემთხვევაში, გატარდეს დამცავი ზომები საფრთხის აღმოსაფხვრელად ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად. ამგვარი დამცავი ზომების მაგალითებია:

- ოპერაციის გაუქმება ან მისი მასშტაბის შემცირება; ან
- პიროვნების გამოყვანა აუდიტის სამუშაო ჯგუფიდან.

ნათესაური და პირადი ურთიერთობები

290.126 ნათესაურმა და პირადმა ურთიერთობებმა აუდიტის სამუშაო ჯგუფის წევრსა და აუდიტის დამკვეთის დირექტორს, თანამდებობის პირს ან ზოგიერთ თანამშრომელს შორის (მათი ფუნქციებიდან გამომდინარე), შეიძლება პირადი ანგარების, ფამილიარული ურთიერთობის ან შანტაჟის საფრთხე შექმნას. საფრთხის არსებობა და მნიშვნელობა დამოკიდებულია მრავალ ფაქტორზე, მათ შორის პიროვნების პასუხისმგებლობაზე აუდიტის სამუშაო ჯგუფში, ოჯახის წევრის ან აუდიტის დამკვეთთან მომუშავე სხვა პიროვნების ფუნქციებზე/პასუხისმგებლობაზე და ასევე ამ ურთიერთობის სიახლოვეზე.

290.127 როდესაც აუდიტის სამუშაო ჯგუფის რომელიმე წევრის ოჯახის წევრი არის:

ა) აუდიტის დამკვეთის დირექტორი ან თანამდებობის პირი; ან

ბ) თანამშრომელი, რომელიც დაკავებული თანამდებობის გამო მნიშვნელოვან ზეგავლენას ახდენს დამკვეთის იმ ბუღალტრული ჩანაწერების ან ფინანსურ ანგარიშგების მომზადებაზე, რომლის შესახებაც ფირმამ უნდა გამოთქვას მოსაზრება,

ან ამ თანამდებობაზე იყო გარიგებით ან ფინანსური ანგარიშგებით მოცული პერიოდის განმავლობაში, დამოუკიდებლობის მიმართ შექმნილი საფრთხის შემცირება მისაღებ დონემდე შესაძლებელია მხოლოდ ამ პიროვნების გამოყვანით აუდიტის სამუშაო ჯგუფიდან. ამ შემთხვევაში, ურთიერთობის სიახლოვე ისეთია, რომ ეს საფრთხე ვერავითარი სხვა დამცავი ზომებით მისაღებ დონემდე ვერ შემცირდება. მაშასადამე, აუდიტის სამუშაო ჯგუფში არ უნდა იყოს პიროვნება, რომელსაც ამგვარი ურთიერთობა აქვს.

290.128 დამოუკიდებლობას საფრთხე შეექმნება, თუ აუდიტის სამუშაო ჯგუფის რომელიმე წევრის ოჯახის წევრი აუდიტის დამკვეთის თანამშრომელია და ისეთი თანამდებობა უკავია, რომ მნიშვნელოვან ზეგავლენას ახდენს დამკვეთის ფინანსურ მდგომარეობაზე, მისი საქმიანობის ფინანსურ შედეგებზე, ან ფულად სახსრებზე. საფრთხის მნიშვნელობა დამოკიდებული იქნება შემდეგ ფაქტორებზე:

- რა თანამდებობა უკავია ოჯახის წევრს დამკვეთთან; და
- რა ფუნქციები/პასუხისმგებლობა აქვს ამ პროფესიონალს აუდიტის სამუშაო ჯგუფში.

უნდა შეფასდეს ნებისმიერი საფრთხის მნიშვნელობა და, აუცილებლობის შემთხვევაში, გატარდეს დამცავი ზომები საფრთხის აღმოსაფხვრელად ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად. ამგვარი დამცავი ზომების მაგალითებია:

- პიროვნების გამოყვანა აუდიტის სამუშაო ჯგუფიდან; ან
- აუდიტის სამუშაო ჯგუფში პასუხისმგებლობების იმგვარად განაწილება, რომ ამ პროფესიონალს არ ეხებოდეს საკითხები, რომლებიც მისი ოჯახის წევრის პასუხისმგებლობის სფეროს განეკუთვნება.

290.129 დამოუკიდებლობას საფრთხე შეექმნება, თუ აუდიტის სამუშაო ჯგუფის წევრის ახლო ნათესავი არის:

ა) აუდიტის დამკვეთის დირექტორი ან თანამდებობის პირი; ან

ბ) თანამშრომელი, რომელიც, დაკავებული თანამდებობის გამო, მნიშვნელოვან ზეგავლენას ახდენს დამკვეთის იმ ბუღალტრული ჩანაწერების ან ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაზე, რომლის შესახებაც ფირმამ უნდა გამოთქვას მოსაზრება.

საფრთხის მნიშვნელობა დამოკიდებული იქნება შემდეგ ფაქტორებზე:

- აუდიტის სამუშაო ჯგუფის წევრსა და ახლო ნათესავს შორის ურთიერთობის ხასიათი;
- რა თანამდებობა უკავია ახლო ნათესავს დამკვეთთან; და
- რა ფუნქციები/პასუხისმგებლობა აქვს ამ პროფესიონალს აუდიტის სამუშაო ჯგუფში

უნდა შეფასდეს ნებისმიერი საფრთხის მნიშვნელობა და, აუცილებლობის შემთხვევაში, გატარდეს დამცავი ზომები საფრთხის აღმოსაფხვრელად ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად. ამგვარი დამცავი ზომების მაგალითებია:

- პიროვნების გამოყვანა აუდიტის სამუშაო ჯგუფიდან; ან
- აუდიტის სამუშაო ჯგუფში პასუხისმგებლობების იმგვარად განაწილება, რომ ამ პროფესიონალს არ ეხებოდეს საკითხები, რომლებიც მისი ოჯახის წევრის პასუხისმგებლობის სფეროს განეკუთვნება დამკვეთთან.

290.130 დამოუკიდებლობას საფრთხე შეექმნება, თუ აუდიტის სამუშაო ჯგუფის რომელიმე წევრს ახლო ურთიერთობა აქვს პიროვნებასთან, რომელიც არ არის მისი ოჯახის წევრი, არც ახლო ნათესავი, მაგრამ არის აუდიტის დამკვეთის დირექტორი, თანამდებობის პირი ან თანამშრომელი, რომელიც დაკავებული თანამდებობის გამო, მნიშვნელოვან ზეგავლენას ახდენს დამკვეთის იმ ბუღალტრული ჩანაწერების ან ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაზე, რომლის შესახებაც ფირმამ უნდა გამოთქვას მოსაზრება. აუდიტის სამუშაო ჯგუფის წევრმა, რომელსაც ამგვარი ურთიერთობა აქვს, საფრთხის შესახებ უნდა იმსჯელოს ფირმის პოლიტიკისა და პროცედურების მიხედვით. საფრთხის მნიშვნელობა დამოკიდებული იქნება შემდეგ ფაქტორებზე:

- ამ პიროვნებასა და აუდიტის სამუშაო ჯგუფის წევრს შორის ურთიერთობის ხასიათი;
- რა თანამდებობა უკავია ამ პიროვნებას დამკვეთთან; და
- რა ფუნქციები/პასუხისმგებლობა აქვს ამ პროფესიონალს აუდიტის სამუშაო ჯგუფში.

უნდა შეფასდეს საფრთხის მნიშვნელობა და, აუცილებლობის შემთხვევაში, გატარდეს დამცავი ზომები საფრთხის აღმოსაფხვრელად ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად. ამგვარი დამცავი ზომების მაგალითებია:

- ამ პროფესიონალის გამოყვანა აუდიტის სამუშაო ჯგუფიდან; ან
- აუდიტის სამუშაო ჯგუფში პასუხისმგებლობების იმგვარად განაწილება, რომ ამ პროფესიონალს არ ეხებოდეს საკითხები, რომლებიც მასთან ახლო ურთიერთობაში მყოფი პიროვნების პასუხისმგებლობის სფეროს განეკუთვნება დამკვეთთან.

290.131 პირადი ანგარების, ფამილიარული ურთიერთობის ან შანტაჟის საფრთხე შეიძლება შეექმნას დამოუკიდებლობას პირადი ან ოჯახური ურთიერთობების გამო (ა) ფირმის პარტნიორს ან თანამშრომელსა (რომელიც არ არის აუდიტის სამუშაო ჯგუფის წევრი) და (ბ) აუდიტის დამკვეთის დირექტორს, თანამდებობის პირს ან თანამშრომელს შორის, რომელიც, დაკავებული თანამდებობის გამო, მნიშვნელოვან ზეგავლენას ახდენს დამკვეთის იმ ბუღალტრული ჩანაწერების ან ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაზე, რომლის შესახებაც ფირმამ უნდა გამოთქვას მოსაზრება. ფირმის პარტნიორებმა და თანამშრომლებმა, რომელთათვისაც ცნობილია ამგვარი ურთიერთობების შესახებ, კონსულტაციები უნდა მიიღონ ფირმის პოლიტიკისა და პროცედურების შესაბამისად. საფრთხის არსებობა და მნიშვნელობა დამოკიდებული იქნება ისეთ ფაქტორებზე, როგორიცაა:

- ფირმის პარტნიორს ან თანამშრომელსა და დამკვეთის დირექტორს, ან თანამდებობის პირს ან თანამშრომელს შორის ურთიერთობის ხასიათი;
- ფირმის პარტნიორს ან თანამშრომელსა და აუდიტის სამუშაო ჯგუფს შორის ურთიერთქმედება;
- ფირმის პარტნიორის ან თანამშრომლის თანამდებობა ფირმაში; და
- ამ პიროვნების თანამდებობა დამკვეთთან.

უნდა შეფასდეს ნებისმიერი საფრთხის მნიშვნელობა და, აუცილებლობის შემთხვევაში, გატარდეს დამცავი ზომები საფრთხის აღმოსაფხვრელად ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად. ამგვარი დამცავი ზომების მაგალითებია:

- ფირმის პარტნიორის ან თანამშრომლის პასუხისმგებლობების იმგვარად განაწილება, რომ შემცირდეს ამ აუდიტზე მათი ზემოქმედების შესაძლებლობა; ან
- დამატებით ფირმის სხვა პროფესიონალი ბუღალტრის ჩართვა აუდიტის დროს შესრულებული შესაფერისი სამუშაოს განსახილველად.

აუდიტის დამკვეთთან მუშაობა

290.132 ფამილიარული ურთიერთობის ან შანტაჟის საფრთხე შეიძლება შეიქმნას, თუ აუდიტის დამკვეთის დირექტორი ან თანამდებობის პირი, ან თანამშრომელი, რომელიც, დაკავებული თანამდებობის გამო, მნიშვნელოვან ზეგავლენას ახდენს დამკვეთის იმ ბუღალტრული ჩანაწერების ან ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაზე, რომლის შესახებაც ფირმამ უნდა გამოთქვას მოსაზრება, წარსულში იყო აუდიტის სამუშაო ჯგუფის წევრი ან ფირმის პარტნიორი.

290.133 თუ აუდიტის სამუშაო ჯგუფის ყოფილი წევრი, ან ფირმის ყოფილი პარტნიორი დამკვეთთან მუშაობს რომელიმე ზემოაღნიშნულ თანამდებობაზე და მნიშვნელოვანი კავშირებია შენარჩუნებული ფირმასა და ამ პიროვნებას შორის, შექმნილი საფრთხე იმდენად მნიშვნელოვანი იქნება, რომ ვერავითარი დამცავი ზომებით ვერ შემცირდება მისაღებ დონემდე. ამგვარად, საზოგადოდ, მიიჩნევა, რომ დამოუკიდებლობას საფრთხე ემუქრება, თუ აუდიტის სამუშაო ჯგუფის ყოფილი წევრი, ან ფირმის ყოფილი პარტნიორი არის დამკვეთის დირექტორი ან თანამდებობის პირი, ან თანამშრომელი, რომელიც, დაკავებული თანამდებობის გამო, მნიშვნელოვან ზეგავლენას ახდენს დამკვეთის იმ ბუღალტრული ჩანაწერების ან ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაზე, რომლის შესახებაც ფირმამ უნდა გამოთქვას მოსაზრება, იმ შემთხვევის გარდა:

ა) როდესაც ამ პიროვნებას არა აქვს რაიმე სარგებლის ან ანაზღაურების მიღების უფლება ფირმისაგან, თუ ეს არ გაკეთდება უცვლელი, წინასწარგანსაზღვრული შეთანხმების შესაბამისად. გარდა ამისა, ამ პიროვნების მიმართ ფირმის დავალიანების თანხა არ არის ფირმისთვის არსებითი; და

ბ) პიროვნება ფირმის ბიზნესში ან პროფესიულ საქმიანობაში მონაწილეობას აღარ აგრძელებს და არც ისეთი შთაბეჭდილება დარჩება, რომ მონაწილეობს.

290.134 თუ აუდიტის სამუშაო ჯგუფის ყოფილი წევრი ან ფირმის ყოფილი პარტნიორი აუდიტის დამკვეთთან მუშაობს რომელიმე ზემოაღნიშნულ თანამდებობაზე და არანაირი მნიშვნელოვანი კავშირები არ არის შენარჩუნებული ფირმასა და ამ პიროვნებას შორის, ფამილიარული ურთიერთობის ან შანტაჟის საფრთხის არსებობა და მნიშვნელობა დამოკიდებული იქნება ისეთ ფაქტორებზე, როგორიცაა:

- ამ პიროვნების თანამდებობა დამკვეთთან;
- რა დონის მონაწილეობა ექნება ამ პიროვნებას აუდიტის სამუშაო ჯგუფის საქმიანობაში;
- რა დრო გავიდა მას შემდეგ, რაც ეს პიროვნება იყო აუდიტის სამუშაო ჯგუფის წევრი ან ფირმის პარტნიორი;
- პიროვნების ადრინდელი როლზე აუდიტის სამუშაო ჯგუფში ან ფირმაში, მაგალითად, ეს პიროვნება იყო თუ არა პასუხისმგებელი დამკვეთის ხელმძღვანელობასთან ან მართვის უფლებამოსილებით აღჭურვილ პირებთან რეგულარული კავშირის უზრუნველყოფაზე.

უნდა შეფასდეს ნებისმიერი შექმნილი საფრთხის მნიშვნელობა და, აუცილებლობის შემთხვევაში, გატარდეს დამცავი ზომები საფრთხის აღმოსაფხვრელად ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად. ამგვარი დამცავი ზომების მაგალითებია:

- აუდიტის გეგმის შეცვლა;
- აუდიტის სამუშაო ჯგუფში ისეთი პიროვნებების შეყვანა, რომლებსაც არ აქვთ იმ პიროვნებასთან ერთად მუშაობის საკმარისი გამოცდილება, რომელიც ამჟამად დამკვეთთან მუშაობს; ან
- დამატებით ფირმის სხვა პროფესიონალი ბუღალტრის ჩართვა აუდიტის სამუშაო ჯგუფის ყოფილი წევრის მიერ შესრულებული სამუშაოს განსახილველად.

290.135 თუ ფირმის ყოფილი პარტნიორი წინათ მუშაობდა რომელიმე სუბიექტში ზემოაღნიშნულ თანამდებობაზე და შემდგომში ეს სუბიექტი გახდება ფირმის აუდიტის დამკვეთი, უნდა შეფასდეს დამოუკიდებლობის მიმართ შექმნილი ნებისმიერი საფრთხის მნიშვნელობა და, აუცილებლობის შემთხვევაში, გატარდეს დამცავი ზომები საფრთხის აღმოსაფხვრელად ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად.

290.136 თუ აუდიტის სამუშაო ჯგუფის წევრი მონაწილეობს აუდიტის ჩატარებაში და იცის, რომ მომავალში აუდიტის დამკვეთს ნამდვილად დაუკავშირდება სამსახურებრივად ან ვარაუდობს, რომ შეიძლება დაუკავშირდეს, შეიქმნება პირადი ანგარების საფრთხე. ფირმის პოლიტიკა და პროცედურები ყველას უნდა ავალდებულებდეს ფირმის ინფორმირებას იმის თაობაზე, რომ სერიოზულ მოლაპარაკებებს აწარმოებს აუდიტის დამკვეთთან დასაქმების შესახებ. ამგვარი ინფორმაციის მიღების შემთხვევაში, უნდა შეფასდეს შექმნილი საფრთხის მნიშვნელობა და, აუცილებლობის შემთხვევაში, გატარდეს დამცავი ზომები საფრთხის აღმოსაფხვრელად ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად. ამგვარი დამცავი ზომების მაგალითებია:

- პიროვნების გამოყვანა აუდიტის სამუშაო ჯგუფიდან; ან
- ამ პიროვნების მიერ ჯგუფში მუშაობის დროს შესრულებული მნიშვნელოვანი სამუშაოსა და მიღებული მნიშვნელოვანი გადაწყვეტილებების მიმოხილვის ჩატარება.

აუდიტის დამკვეთები, რომლებიც საზოგადოებრივი დაინტერესების პირები არიან

290.137 ფამილიარული ურთიერთობის ან შანტაჟის საფრთხე შეიქმნება, თუ აუდიტის დამკვეთთან, რომელიც საზოგადოებრივი დაინტერესების პირია, აუდიტის მთავარი პარტნიორი სამსახურებრივად არის დაკავშირებული, როგორც:

ა) დირექტორი ან თანამდებობის პირი; ან

ბ) თანამშრომელი, რომელიც, დაკავებული თანამდებობის გამო, მნიშვნელოვან ზეგავლენას ახდენს დამკვეთის იმ ბუღალტრული ჩანაწერების ან ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაზე, რომლის შესახებაც ფირმამ უნდა გამოთქვას მოსაზრება.

დამოუკიდებლობა კომპრომენტირებულად მიიჩნევა, თუ მას შემდეგ, რაც ეს პარტნიორი აღარ არის ფირმის აუდიტის მთავარი პარტნიორი, საზოგადოებრივი დაინტერესების პირმა გამოსცა აუდიტირებული ფინანსური ანგარიშგება, რომელიც არ მოიცავს სულ მცირე თორმეტ თვეს მაინც და ეს პარტნიორი იყო აუდიტის სამუშაო ჯგუფის წევრი ზემოაღნიშნული ფინანსური ანგარიშგების აუდიტში.

290.138 შანტაჟის საფრთხე შეიქმნება, თუ პიროვნება, რომელიც იყო ფირმის უფროსი ან მმართველი პარტნიორი (მთავარი აღმასრულებელი პირი ან სხვა ანალოგიური თანამდებობის პირი) აუდიტის დამკვეთთან, რომელიც საზოგადოებრივი დაინტერესების პირია, სამსახურებრივად არის დაკავშირებული, როგორც:

ა) თანამშრომელი, რომელიც, დაკავებული თანამდებობის გამო, მნიშვნელოვან ზეგავლენას ახდენს დამკვეთის ბუღალტრული ჩანაწერების ან ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაზე; ან

ბ) დირექტორი ან თანამდებობის პირი.

დამოუკიდებლობა კომპრომენტირებულად მიიჩნევა, თუ თორმეტი თვე არ არის გასული მას შემდეგ, რაც ეს პიროვნება იყო ფირმის უფროსი ან მმართველი პარტნიორი (მთავარი აღმასრულებელი პირი ან სხვა ანალოგიური თანამდებობის პირი).

290.139 დამოუკიდებლობა კომპრომენტირებულად არ მიიჩნევა, თუ საწარმოთა გაერთიანების შემდეგ ფირმის ყოფილ აუდიტის მთავარ პარტნიორს, ან ფირმის ყოფილ უფროს ან მმართველ პარტნიორს (მთავარი აღმასრულებელი პირი ან სხვა ანალოგიური თანამდებობის პირი) ექნება ისეთი თანამდებობა, რომელიც აღწერილია 290.137 და 290.138 პუნქტებში და:

ა) მას ეს თანამდებობა არ დაუკავებია წინასწარგანზრახვით, საწარმოთა გაერთიანების მოლოდინში;

ბ) ყოფილი პარტნიორისთვის გადასახდელი სარგებლის, ან ანაზღაურების დავალიანების თანხა ფირმას მთლიანად აქვს გასტუმრებული, ან ანგარიშსწორება განხორციელდება უცვლელი, წინასწარგანსაზღვრული შეთანხმების შესაბამისად და ამ პიროვნების მიმართ ფირმის დავალიანების თანხა არსებითი არ იქნება ფირმისთვის;

გ) ყოფილი პარტნიორი ფირმის ბიზნესში ან პროფესიულ საქმიანობაში აღარ აგრძელებს მონაწილეობას და არც ისეთი შთაბეჭდილება დარჩება, რომ მონაწილეობს; და

დ) ყოფილი პარტნიორის მიერ აუდიტის დამკვეთთან დაკავებულ თანამდებობას ფირმა განიხილავს დამკვეთის მართვის უფლებამოსილებით აღჭურვილ პირებთან.

ფირმის პერსონალის დანიშვნა დროებით სამუშაოდ აუდიტის დამკვეთთან

290.140 აუდიტის დამკვეთისთვის ფირმის პერსონალის გადაცემამ დროებით სამუშაოდ შეიძლება შექმნას თავდაჯერებულობის საფრთხე. პრაქტიკაში შესაძლებელია ამგვარი დახმარების აღმოჩენა, მაგრამ მხოლოდ მოკლე პერიოდით და იმ პირობით, რომ ფირმის პერსონალი:

ა) მონაწილეობას არ მიიღებს ამ დამკვეთისთვის ისეთი არამარწმუნებელი მომსახურების გაწევაში, რომელიც ნებადართული არ იქნებოდა წინამდებარე განყოფილების დებულებებით; ან

ბ) თავის თავზე არ აიღებს პასუხისმგებლობას ისეთ საქმიანობაზე, რომელიც ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობის სფეროს განეკუთვნება.

ნებისმიერ შემთხვევაში, აუდიტის დამკვეთმა უნდა აიღოს პასუხისმგებლობა ფირმის მიერ გადაცემული პერსონალის საქმიანობის ხელმძღვანელობასა და ზედამხედველობაზე.

უნდა შეფასდეს ნებისმიერი საფრთხის მნიშვნელობა და, აუცილებლობის შემთხვევაში, გატარდეს დამცავი ზომები საფრთხის აღმოსაფხვრელად ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად. ამგვარი დამცავი ზომების მაგალითებია:

- დამატებით ფირმის სხვა პროფესიონალი ბუღალტრის ჩართვა ფირმის მიერ გადაცემული პერსონალის მიერ შესრულებული სამუშაოს განსახილველად;
- ფირმის მიერ გადაცემულ პერსონალს პასუხისმგებლობა არ უნდა დაეკისროს აუდიტში ისეთ ფუნქციაზე ან საქმიანობაზე, რომელსაც ის ასრულებდა დამკვეთთან დროებით მუშაობისას; ან
- ფირმის მიერ გადაცემული პერსონალი არ უნდა იყოს შეყვანილი აუდიტის სამუშაო ჯგუფში.

აუდიტის დამკვეთთან მუშაობა უახლოეს წარსულში

290.141 თუ აუდიტის სამუშაო ჯგუფის წევრი უახლოეს წარსულში იყო აუდიტის დამკვეთის დირექტორი, ან თანამდებობის პირი, ან თანამშრომელი, დამოუკიდებლობას შეიძლება შექმნას პირადი ანგარების, თავდაჯერებულობის ან ფამილიარული ურთიერთობის საფრთხე. მაგალითად, ასე შეიძლება მოხდეს იმ შემთხვევაში, როდესაც აუდიტის სამუშაო ჯგუფის წევრს ევალება იმ ფინანსური ანგარიშგების ელემენტების შეფასება, რომლისთვისაც თვითონ მოამზადა ბუღალტრული ჩანაწერები ამ დამკვეთთან მუშაობისას.

290.142 თუ აუდიტის დასკვნით მოცული პერიოდის განმავლობაში, აუდიტის სამუშაო ჯგუფის რომელიმე წევრი დანიშნული იყო აუდიტის დამკვეთის დირექტორად ან თანამდებობის პირად, ან დაქირავებული იყო ისეთ სამუშაოზე, რომ, დაკავებული თანამდებობის გამო, მნიშვნელოვან ზეგავლენას ახდენდა დამკვეთის იმ ბუღალტრული ჩანაწერების ან ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაზე, რომლის შესახებაც ფირმამ უნდა გამოთქვას მოსაზრება, შექმნილი საფრთხე იმდენად მნიშვნელოვანი იქნება, რომ ვერავითარი დამცავი ზომებით ვერ შემცირდება მისაღებ დონემდე; მაშასადამე, ასეთი პიროვნებები არ უნდა იყვნენ შეყვანილი აუდიტის სამუშაო ჯგუფში.

290.143 თუ აუდიტის დასკვნით მოცულ პერიოდამდე, აუდიტის სამუშაო ჯგუფის რომელიმე წევრი დანიშნული იყო აუდიტის დამკვეთის დირექტორად ან თანამდებობის პირად, ან დაქირავებული იყო ისეთ სამუშაოზე, რომ, დაკავებული თანამდებობის გამო, მნიშვნელოვან ზეგავლენას ახდენდა დამკვეთის იმ ბუღალტრული ჩანაწერების ან ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაზე, რომლის შესახებაც ფირმამ უნდა გამოთქვას მოსაზრება, შეიძლება პირადი ანგარების, თავდაჯერებულობის ან ფამილიარული ურთიერთობის საფრთხე შეიქმნას. მაგალითად, ამგვარი საფრთხე მაშინ შეიქმნება, თუ წინათ, აუდიტის დამკვეთთან მუშაობის პერიოდში, ამ პიროვნების მიერ მიღებული გადაწყვეტილება ან შესრულებული სამუშაო უნდა შეფასდეს მიმდინარე პერიოდში, როგორც მიმდინარე პერიოდის აუდიტში ჩასატარებელი სამუშაოს ნაწილი. საფრთხის არსებობა და მნიშვნელობა დამოკიდებული იქნება შემდეგ ფაქტორებზე:

- რა თანამდებობა ეკავა ამ პიროვნებას მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან;

- რა დროა გასული მას შემდეგ, რაც ეს პიროვნება წავიდა მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთისაგან; და
- რა ფუნქციები/პასუხისმგებლობა აქვს ამ პროფესიონალს აუდიტის სამუშაო ჯგუფში.

უნდა შეფასდეს ნებისმიერი საფრთხის მნიშვნელობა და, აუცილებლობის შემთხვევაში, გატარდეს დამცავი ზომები საფრთხის აღმოსაფხვრელად ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად. ამგვარი დამცავი ზომების ერთ-ერთი მაგალითია აუდიტის სამუშაო ჯგუფის წევრად ყოფნის დროს ამ პიროვნების მიერ შესრულებული სამუშაოს მიმოხილვის ჩატარება.

აუდიტის დამკვეთთან მუშაობა დირექტორად ან თანამდებობის პირად

290.144 თუ ფირმის პარტნიორი ან თანამშრომელი აუდიტის დამკვეთის დირექტორი ან თანამდებობის პირია, შექმნილი თავდაჯერებულობისა და პირადი ანგარების საფრთხეები იმდენად მნიშვნელოვანი იქნება, რომ ვერავითარი დამცავი ზომებით ვერ შემცირდება ეს საფრთხეები მისაღებ დონემდე. მაშასადამე, არც ფირმის პარტნიორი და არც რომელიმე თანამშრომელი არ უნდა მსახურობდეს აუდიტის დამკვეთთან დირექტორად ან თანამდებობის პირად.

290.145 სუბიექტების მდივანს განსხვავებული ფუნქციები აქვს სხვადასხვა იურისდიქციაში. მისი მოვალეობები შეიძლება მრავალფეროვანი იყოს, ადმინისტრაციული მოვალეობებიდან დაწყებული (როგორიცაა კადრების მართვა და სუბიექტის ოქმებისა და საქმიანი კორესპონდენციების რეგისტრაციის წარმოება) სრულიად განსხვავებული მოვალეობებით დამთავრებული, როგორიცაა, მაგალითად იმის უზრუნველყოფა, რომ სუბიექტი იცავდეს მისი საქმიანობის მარეგულირებელ ნორმებს, ან რეკომენდაციების მიცემა კორპორაციული მართვის საკითხებზე. საზოგადოდ, ეს თანამდებობა ისეთ შთაბეჭდილებას ტოვებს, რომ მჭიდრო კავშირი არსებობს სუბიექტთან.

290.146 თუ ფირმის პარტნიორს ან თანამშრომელს აუდიტის დამკვეთთან უკავია მდივნის თანამდებობა, წარმოიქმნება თავდაჯერებულობისა და არალეგალური დაცვის საფრთხე და, საზოგადოდ, შექმნილი საფრთხეები იმდენად მნიშვნელოვანი იქნება, რომ ვერავითარი დამცავი ზომებით ვერ შემცირდება მისაღებ დონემდე. 290.144 პუნქტის დებულებების მიუხედავად, თუ ამგვარი პრაქტიკა პირდაპირ ადგილობრივი კანონმდებლობით, პროფესიული წესებით ან დამკვიდრებული პრაქტიკით არის ნებადართული და, იმ პირობით, თუ ყველა სათანადო გადაწყვეტილებას დამკვეთის ხელმძღვანელობა იღებს, მდივნის მოვალეობები და ფუნქციები უნდა შემოიფარგლოს მხოლოდ ფორმალური და ადმინისტრაციული ხასიათის მოვალეობებით, როგორიცაა ოქმების წარმოება და კანონმდებლობით დადგენილი საანგარიშგებო ფორმების მომზადება. ასეთ შემთხვევაში, უნდა შეფასდეს ნებისმიერი საფრთხის მნიშვნელობა და, აუცილებლობის შემთხვევაში, გატარდეს დამცავი ზომები საფრთხის აღმოსაფხვრელად ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად.

290.147 აუდიტის დამკვეთისთვის ფორმალური ხასიათის ადმინისტრაციული მომსახურების გაწევა მდივნის ფუნქციების შესრულებაში დასახმარებლად, ან სუბიექტის სამდივნო-ადმინისტრაციულ საკითხებთან დაკავშირებით კონსულტაციების გაწევა, საზოგადოდ, საფრთხეს არ უქმნის დამოუკიდებლობას, თუ დამკვეთის ხელმძღვანელობა იღებს ყველა სათანადო გადაწყვეტილებას.

ფირმის უფროსი პერსონალის ხანგრძლივი კავშირი აუდიტის დამკვეთთან (მათ შორის პარტნიორის როტაცია)

ზოგადი დებულებები

290.148 ფამილიარული ურთიერთობისა და პირადი ანგარების საფრთხეები წარმოიქმნება, თუ ერთი და იმავე დამკვეთის აუდიტის ჩატარებაში ხანგრძლივი პერიოდის მანძილზე ფირმის ერთი და იგივე უფროსი პერსონალი მონაწილეობს. საფრთხის მნიშვნელობა დამოკიდებული იქნება შემდეგ ფაქტორებზე:

- იმ პერიოდის ხანგრძლივობა, რომლის განმავლობაშიც ეს პიროვნება იყო აუდიტის სამუშაო ჯგუფის წევრი;
- ამ პიროვნების ფუნქციები/პასუხისმგებლობა აუდიტის სამუშაო ჯგუფში;

- ფირმის სტრუქტურა;
- აუდიტორული გარიგების ხასიათი;
- შეიცვალა თუ არა დამკვეთის ხელმძღვანელი გუნდი; და
- შეიცვალა თუ არა დამკვეთის აღრიცხვა-ანგარიშგების საკითხების ხასიათი ან სირთულე.

უნდა შეფასდეს ნებისმიერი საფრთხის მნიშვნელობა და, აუცილებლობის შემთხვევაში, გატარდეს დამცავი ზომები საფრთხის აღმოსაფხვრელად ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად. ამგვარი დამცავი ზომების მაგალითებია:

- აუდიტის სამუშაო ჯგუფის უფროსი პერსონალის როტაცია;
- ფირმის უფროსი პერსონალის მიერ შესრულებული სამუშაოს განსახილველად დამატებით ფირმის სხვა პროფესიონალი ბუღალტრის ჩართვა, რომელიც არ იყო აუდიტის სამუშაო ჯგუფის წევრი; და
- დავალების ხარისხის შიდა ან გარე დამოუკიდებელი შემოწმების ჩატარება რეგულარულად.

აუდიტის დამკვეთები, რომლებიც საზოგადოებრივი დაინტერესების პირები არიან

290.149 საზოგადოებრივი დაინტერესების პირების აუდიტში პიროვნება არ უნდა იყოს აუდიტის მთავარი პარტნიორი შვიდ წელზე მეტი ხნის განმავლობაში. აღნიშნული პერიოდის გასვლის შემდეგ, ეს პიროვნება ორი წლის მანძილზე არ უნდა იყოს მოცემული დამკვეთის აუდიტის სამუშაო ჯგუფის წევრი ან აუდიტის მთავარი პარტნიორი; არ უნდა მონაწილეობდეს ამ სუბიექტის აუდიტში, გარიგების ხარისხის კონტროლში, აუდიტის სამუშაო ჯგუფისთვის ან დამკვეთისთვის კონსულტაციების გაწევაში ტექნიკურ ან დამკვეთის საქმიანობის დარგისთვის სპეციფიკურ საკითხებზე, სამეურნეო ოპერაციების ან მოვლენების შესახებ, ან რაიმე ისეთი ფუნქციის შესრულებაში, რაც უშუალო გავლენას ახდენს აუდიტის შედეგზე.

290.150 290.149 პუნქტის დებულებების მიუხედავად, აუდიტის მთავარ პარტნიორს, რომლის მონაწილეობა აუდიტში განსაკუთრებით მნიშვნელოვანია აუდიტის ხარისხის უზრუნველსაყოფად, შეიძლება გაუთვალისწინებელი გარემოებებით გამოწვეულ იშვიათ შემთხვევებში, რომლებიც ფირმის კონტროლს არ ექვემდებარება, აუდიტის სამუშაო ჯგუფის წევრად ყოფნის ნება დაერთოს დამატებით კიდევ ერთი წლის მანძილზე, თუ შესაძლებელია დამოუკიდებლობის მიმართ შექმნილი საფრთხის აღმოფხვრა ან მისაღებ დონემდე შემცირება. მაგალითად, აუდიტის მთავარი პარტნიორი აუდიტის ჯგუფში შეიძლება დარჩეს დამატებით კიდევ ერთი წელი იმ შემთხვევაში, თუ გაუთვალისწინებელი გარემოებების გამო, შეუძლებელია მისი შეცვლა კოდექსით მოთხოვნილ ვადაში, მაგალითად მის შემცვლელად გამიზნული პარტნიორის სერიოზული ავადმყოფობის გამო.

290.151 სხვა პარტნიორების ხანგრძლივი კავშირი აუდიტის დამკვეთთან, რომელიც საზოგადოებრივი დაინტერესების პირია, დამოუკიდებლობას უქმნის ფამილიარული ურთიერთობისა და პირადი ანგარების საფრთხეებს. საფრთხის მნიშვნელობა დამოკიდებული იქნება შემდეგ ფაქტორებზე:

- ამგვარი პარტნიორი რამდენ ხანს იყო დაკავშირებული აუდიტის დამკვეთთან;
- რა ფუნქციები/პასუხისმგებლობა აქვს ამ პიროვნებას აუდიტის სამუშაო ჯგუფში, თუ ისევ ჯგუფის წევრია; და
- ამ პიროვნების ურთიერთქმედების ხასიათი, სიხშირე და დონე დამკვეთის ხელმძღვანელობასთან ან მართვის უფლებამოსილებით აღჭურვილ პირებთან.

უნდა შეფასდეს ნებისმიერი საფრთხის მნიშვნელობა და, აუცილებლობის შემთხვევაში, გატარდეს დამცავი ზომები საფრთხის აღმოსაფხვრელად ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად. ამგვარი დამცავი ზომების მაგალითებია:

- პარტნიორის ჩანაცვლება, ან ნებისმიერი სხვა გზით პარტნიორის კავშირის შეწყვეტა აუდიტის დამკვეთთან; ან
- დავალების ხარისხის შიდა ან გარე დამოუკიდებელი შემოწმების ჩატარება რეგულარულად.

290.152 თუ აუდიტის რომელიმე დამკვეთი საზოგადოებრივი დაინტერესების პირი ხდება, აუდიტის მთავარი პარტნიორის როტაციის პერიოდის განსაზღვრისას ფირმამ მხედველობაში უნდა მიიღოს დროის იმ მონაკვეთის ხანგრძლივობა, რომლის განმავლობაშიც პიროვნება აუდიტის დამკვეთთან დანიშნული იყო აუდიტის მთავარ პარტნიორად, სანამ ის გახდებოდა საზოგადოებრივი დაინტერესების პირი. თუ პიროვნება აუდიტის დამკვეთის აუდიტის მთავარი პარტნიორი იყო ხუთი წლის ან უფრო ნაკლები პერიოდის განმავლობაში, სანამ დამკვეთი საზოგადოებრივი დაინტერესების პირი გახდებოდა, შესაძლებელია იმდენი წლით გაგრძელდეს ამ დამკვეთისთვის მოცემული პიროვნების მომსახურების პერიოდი ამავე რანგში, შეცვლამდე, რამდენი წელიც არის შვიდ წელს გამოკლებული უკვე ნამსახურები წლების რაოდენობა. თუ პიროვნებას აუდიტის დამკვეთთან აუდიტის მთავარ პარტნიორად ნამსახურები ჰქონდა უკვე ექვსი ან უფრო მეტი წელი, როდესაც ის გახდა საზოგადოებრივი დაინტერესების პირი, პარტნიორს უფლება აქვს, შეცვლამდე დამკვეთის მომსახურება ამავე რანგში გააგრძელოს მაქსიმუმ ორი დამატებითი წლის მანძილზე.

290.153 თუ ფირმას აუცილებელი ცოდნითა და გამოცდილებით აღჭურვილი მხოლოდ რამდენიმე სპეციალისტი ჰყავს, რომლებიც აუდიტის მთავარი პარტნიორის რანგში ემსახურებიან საზოგადოებრივი დაინტერესების პირს აუდიტის ჩატარებისას, შეიძლება აუდიტის მთავარი პარტნიორების როტაცია არ იყოს შესაფერისი დამცავი ზომა. თუ კონკრეტულ იურისდიქციაში დამოუკიდებელი მარეგულირებელი ორგანო ასეთ შემთხვევებში გამონაკლისს უშვებს პარტნიორის როტაციისთვის, პიროვნებას უფლება აქვს, აუდიტის მთავარ პარტნიორად დარჩეს შვიდზე მეტი წლის მანძილზე ამგვარი მარეგულირებელი ნორმების შესაბამისად, იმ პირობით, თუ დამოუკიდებელ მარეგულირებელ ორგანოს დადგენილი აქვს სხვა დამცავი ზომები და ფირმა ამ ზომებს გაატარებს, როგორიცაა, მაგალითად დამოუკიდებელი გარე შემოწმების ჩატარება რეგულარულად.

არამარწმუნებელი მომსახურების გაწევა აუდიტის დამკვეთისთვის

290.154 ტრადიციულად, ფირმები აუდიტის დამკვეთებს სთავაზობენ ფართო სპექტრის არამარწმუნებელ მომსახურებას, თავიანთი კვალიფიკაციისა და გამოცდილების შესაბამისად. თუმცა, არამარწმუნებელი მომსახურების გაწევამ შეიძლება საფრთხე შეუქმნას ფირმის, ან აუდიტის სამუშაო ჯგუფის წევრების დამოუკიდებლობას. ასეთ შემთხვევაში, ყველაზე ხშირად წარმოიქმნება თავდაჯერებულობის, პირადი ანგარებისა და არალეგალური დაცვის საფრთხეები.

290.155 ახალი მიღწევები ბიზნესში, ფინანსური ბაზრების განვითარება და სწრაფი ცვლილებები საინფორმაციო ტექნოლოგიებში შეუძლებელს ხდის, ზუსტად განისაზღვროს არამარწმუნებელი მომსახურების სახეების სრულყოფილი სია, რომელიც შეიძლება ფირმებმა გაუწიონ აუდიტის დამკვეთებს. თუ წინამდებარე განყოფილებაში მოცემული არ იქნება სპეციალური მითითებები რომელიმე ტიპის არამარწმუნებელი მომსახურებისთვის, მაშინ ფირმამ კონცეპტუალური მიდგომა უნდა გამოიყენოს კონკრეტული გარემოებების შესაფასებლად.

290.156 სანამ ფირმა აუდიტის დამკვეთს დაეთანხმება არამარწმუნებელი მომსახურების შესრულებაზე, მან უნდა განსაზღვროს, ხომ არ შეუქმნის დამოუკიდებლობას საფრთხეს ამგვარი მომსახურების გაწევა. ამა თუ იმ კონკრეტული არამარწმუნებელი მომსახურების გაწევით შექმნილი საფრთხის მნიშვნელობის შეფასებისას ყურადღება უნდა მიექცეს ნებისმიერ საფრთხეს, რომლის შესახებაც აუდიტის სამუშაო ჯგუფს აქვს რწმენის საფუძველი, რომ წარმოიქმნება სხვა არამარწმუნებელი მომსახურების გაწევით. თუ დამცავი ზომების გატარებით შეუძლებელია შექმნილი საფრთხის მისაღებ დონემდე შემცირება, ფირმამ უარი უნდა თქვას ამგვარი არამარწმუნებელი მომსახურების გაწევაზე.

290.157 ფირმას უფლება აქვს აუდიტის დამკვეთთან დაკავშირებულ ქვემოთ ჩამოთვლილ სუბიექტებს გაუწიოს ისეთი ტიპის არამარწმუნებელი მომსახურება, რომელიც წინამდებარე განყოფილების დებულებებით აკრძალული იქნებოდა სხვა შემთხვევაში:

ა) სუბიექტი (რომელიც არ არის აუდიტის დამკვეთი), რომელიც პირდაპირ ან არაპირდაპირ აკონტროლებს განსახილველ აუდიტის დამკვეთს;

ბ) სუბიექტი (რომელიც არ არის აუდიტის დამკვეთი), რომელსაც პირდაპირი ფინანსური ინტერესი გააჩნია განსახილველ დამკვეთთან მიმართებით, თუ ამ სუბიექტს მნიშვნელოვანი გავლენის მოხდენის უფლება აქვს მოცემულ დამკვეთზე და მისი ინტერესი ამ დამკვეთის საქმიანობასთან მიმართებით არსებითია; ან

გ) სუბიექტი (რომელიც არ არის აუდიტის დამკვეთი), რომელსაც იგივე პირები ან სუბიექტები აკონტროლებენ, რომლებიც აკონტროლებენ განსახილველ აუდიტის დამკვეთს,

თუკი გონივრულობის ფარგლებში შესაძლებელია დასკვნის გამოტანა იმის შესახებ, რომ (ა) მოცემული არამარწმუნებელი მომსახურება თავდაჯერებულობის საფრთხეს არ იწვევს იმის გამო, რომ ამ მომსახურების შედეგებს აუდიტორული პროცედურები არ შეეხება აუდიტის ჩატარებისას და (ბ) შესაძლებელია ამგვარი მომსახურების გაწევით წარმოქმნილი საფრთხეების აღმოფხვრა, ან მისაღებ დონემდე შემცირება დამცავი ზომების გატარებით.

290.158 როდესაც აუდიტის რომელიმე დამკვეთი საზოგადოებრივი დაინტერესების პირი ხდება, ამ დამკვეთისთვის ადრე შესრულებული არამარწმუნებელი მომსახურების შედეგად არ იზღუდება ფირმის დამოუკიდებლობა, თუ:

ა) ადრე გაწეული არამარწმუნებელი მომსახურება შეესაბამება იმ აუდიტის დამკვეთებისთვის განკუთვნილ წინამდებარე განყოფილების დებულებებს, რომლებიც არ არიან საზოგადოებრივი დაინტერესების პირები;

ბ) მომსახურება, რომლის გაწევაც ნებადართული არ არის წინამდებარე განყოფილების დებულებებით იმ აუდიტის დამკვეთებისთვის, რომლებიც საზოგადოებრივი დაინტერესების პირები არიან, შეწყდა მანამ, სანამ ეს დამკვეთი გახდებოდა საზოგადოებრივი დაინტერესების პირი, ან შეწყდება, შეძლებისდაგვარად, უმოკლეს ვადაში მას შემდეგ, რაც დამკვეთი გახდება საზოგადოებრივი დაინტერესების პირი; და

გ) ფირმა, აუცილებლობის შემთხვევაში, გაატარებს დამცავ ზომებს ამ მომსახურების გაწევის შედეგად დამოუკიდებლობის მიმართ შექმნილი ნებისმიერი საფრთხის აღმოსაფხვრელად, ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად.

ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობა

290.159 ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობა მოიცავს სუბიექტის საქმიანობის სტრატეგიისა და მისი განვითარების მიმართულებების განსაზღვრას, მისი საქმიანობის მართვასა და კონტროლს, მათ შორის გადაწყვეტილებების მიღებას ისეთ საკითხებზე, როგორიცაა სხვა სუბიექტების შეძენა, შრომითი, ფინანსური, ტექნოლოგიური, მატერიალური და არამატერიალური რესურსების განაწილება და გამოყენება და მათზე კონტროლის განხორციელება.

290.160 იმის დადგენა, ესა თუ ის საქმიანობა განეკუთვნება თუ არა ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობის სფეროს, დამოკიდებულია კონკრეტულ გარემოებებზე და საჭიროებს განსჯას. საზოგადოდ, მიიჩნევა, რომ ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობის სფეროს განეკუთვნება შემდეგი სახის საქმიანობები:

- სუბიექტის პოლიტიკისა და მისი განვითარების სტრატეგიის განსაზღვრა;
- თანამშრომელთა დაქირავება ან განთავისუფლება;
- თანამშრომელთა საქმიანობის მართვა და პასუხისმგებლობა მათ ქმედებებზე სამსახურში;
- სამეურნეო ოპერაციების სანქციონირება;
- საბანკო ანგარიშების, ან ინვესტიციების კონტროლი და მართვა;
- გადაწყვეტილებების მიღება იმის თაობაზე, აუდიტური ფირმის, ან სხვა მესამე მხარეთა რომელი რეკომენდაციები უნდა განხორციელდეს;
- მართვის უფლებამოსილებით აღჭურვილ პირთა ინფორმირება ხელმძღვანელობის სახელით;
- პასუხისმგებლობის აღება ფინანსური ანგარიშგების მომზადებასა და სამართლიან წარდგენაზე, ფინანსური ანგარიშგების წარდგენისთვის დადგენილი სათანადო საფუძვლების შესაბამისად;
- პასუხისმგებლობის აღება შიდა კონტროლის სისტემის დამუშავებაზე, დანერგვაზე, მის მონიტორინგსა და ფუნქციონირებაზე.

290.161 ფირმამ თავის თავზე არ უნდა აიღოს აუდიტის დამკვეთის ისეთ საქმიანობაზე პასუხისმგებლობა, რომელიც ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობის სფეროს განეკუთვნება. წინააღმდეგ შემთხვევაში, შექმნილი საფრთხეები იმდენად მნიშვნელოვანი იქნება, რომ ვერავითარი დამცავი ზომებით ვერ მოხერხდება მათი მისაღებ დონემდე შემცირება. მაგალითად, ფირმის მიერ გადაწყვეტილების მიღება იმის თაობაზე, ფირმის რომელი რეკომენდაცია უნდა განხორციელდეს, წარმოქმნის თავდაჯერებულობისა და პირადი ანგარების საფრთხეებს. გარდა ამისა, ფირმის მხრიდან პასუხისმგებლობის თავის თავზე აღება ისეთ საქმიანობაზე, რომელიც ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობის სფეროს განეკუთვნება, წარმოქმნის ფამილიარული ურთიერთობის საფრთხესაც, რადგან, ამ შემთხვევაში, ფირმა ძალიან მჭიდროდ დაკავშირებული აღმოჩნდება ხელმძღვანელობის მოსაზრებებსა და ინტერესებთან. 290.162 პუნქტის მოთხოვნების შესრულების თვალსაზრისით, ხელმძღვანელობისთვის რაიმე რჩევისა და რეკომენდაციის მიცემა დაკისრებული პასუხისმგებლობის შესრულებაში დასახმარებლად, არ მიიჩნევა ფირმის მიერ ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობის საკუთარ თავზე აღებად.

290.162 იმისათვის, რომ ფირმამ თავიდან აიცილოს ისეთ საქმიანობაზე პასუხისმგებლობის საკუთარ თავზე აღების რისკი, რომელიც ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობის სფეროს განეკუთვნება, როდესაც აუდიტის დამკვეთისთვის არამარმწუნებელ მომსახურებას ასრულებს, ფირმა უნდა დარწმუნდეს, რომ დამკვეთის ხელმძღვანელობა ატარებს ყველანაირ განხილვას და იღებს ყველანაირ გადაწყვეტილებას, რაც ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობის სფეროს განეკუთვნება. კერძოდ, ფირმა უნდა დარწმუნდეს, რომ:

- დამკვეთის ხელმძღვანელობას დანიშნული ჰყავს სათანადო უნარ-ჩვევებით, ცოდნითა და გამოცდილებით აღჭურვილი პიროვნება, რომელიც ყოველთვის იქნება პასუხისმგებელი დამკვეთის გადაწყვეტილებებსა და ფირმის მიერ შესრულებული მომსახურების ზედამხედველობის განხორციელებაზე. უკეთესია, თუ ეს პიროვნება ზედა დონის ხელმძღვანელი პერსონალის წარმომადგენელი იქნება, რომელსაც ესმის მომსახურების მიზნები, ხასიათი და შედეგები და დამკვეთისა და ფირმის შესაბამისი პასუხისმგებლობები. თუმცა, სავალდებულო არ არის, ამ პიროვნებას გააჩნდეს

მოცემული მომსახურების შესრულებისთვის აუცილებელი სპეციალური ცოდნა და კვალიფიკაცია;

- დამკვეთის ხელმძღვანელობა ზედამხედველობას უწევს მომსახურებას და გაწეული მომსახურების შედეგების ადეკვატურობას აფასებს დამკვეთის მიზნების გათვალისწინებით; და
- დამკვეთის ხელმძღვანელობა თავის თავზე იღებს პასუხისმგებლობას ნებისმიერ ზომაზე, რომელიც გატარდება გაწეული მომსახურების შედეგების გათვალისწინებით.

ადმინისტრაციული მომსახურება

290.163 ადმინისტრაციული მომსახურება მოიცავს დამკვეთის დახმარებას წმინდა ფორმალური, ან მექანიკური ხასიათის მოვალეობების შესრულებაში, რომლებიც დამკვეთის ჩვეულებრივი საქმიანობის ნაწილია. ამ ტიპის მომსახურებას ნაკლებად ესაჭიროება პროფესიული განსჯა, ან საერთოდ არ ესაჭიროება და, თავისი არსით, წმინდა ტექნიკური ხასიათისაა. ადმინისტრაციული მომსახურების მაგალითებია ტექსტის დამუშავება, ადმინისტრაციული ხასიათის ან კანონმდებლობით დადგენილი საანგარიშგებო ფორმების მომზადება დამკვეთისთვის დასამტკიცებლად, ამგვარი ფორმების დანიშნულებისამებრ წარდგენა დამკვეთის მითითებით, მონიტორინგის განხორციელება სავალდებულო წარდგენის თარიღების დაცვაზე და დამკვეთისთვის ამ თარიღების შეხსენება. საზოგადოდ, ამგვარი მომსახურების გაწევა საფრთხეს არ უქმნის დამოუკიდებლობას. თუმცა, უნდა შეფასდეს ნებისმიერი შექმნილი საფრთხის მნიშვნელობა და, აუცილებლობის შემთხვევაში, გატარდეს დამცავი ზომები მის აღმოსაფხვრელად ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად.

ბუღალტრული ჩანაწერებისა და ფინანსური ანგარიშგების მომზადება

ზოგადი დებულებები

290.164 ხელმძღვანელობა პასუხისმგებელია ფინანსური ანგარიშგების მომზადებასა და სამართლიან წარდგენაზე, ფინანსური ანგარიშგების წარდგენისთვის დადგენილი სათანადო საფუძვლების შესაბამისად. აღნიშნული პასუხისმგებლობა მოიცავს:

- სააღრიცხვო პოლიტიკისა და დადგენილი პოლიტიკის ფარგლებში სააღრიცხვო მიდგომის განსაზღვრას;

- ისეთი პირველადი დოკუმენტების, ან საწყისი მონაცემების მომზადებას ან შეცვლას ელექტრონული ან სხვა ფორმით, რომლებიც ადასტურებს სამეურნეო ოპერაციის შესრულებას (მაგალითად, შესყიდვის შეკვეთები, მომხმარებლის შეკვეთები და ნამუშევარი დროის აღრიცხვის ჩანაწერები);

- საბუღალტრო გატარებების განსაზღვრას ან შეცვლას, ან სამეურნეო ოპერაციების სააღრიცხვო კლასიფიკაციის განსაზღვრას ან დამტკიცებას.

290.165 აუდიტის დამკვეთისათვის საბუღალტრო და სამოანგარიშეო მომსახურების გაწევა, როგორიცაა ბუღალტრული ჩანაწერების ან ფინანსური ანგარიშგების მომზადება, წარმოქმნის თავდაჯერებულობის საფრთხეს შემდგომში, როდესაც ფირმა ჩაატარებს ფინანსური ანგარიშგების აუდიტს.

290.166 თუმცა, აუდიტის პროცესი გარდუვალად გულისხმობს დიალოგს/ინფორმაციის გაცვლას ფირმასა და აუდიტის დამკვეთის ხელმძღვანელობას შორის, რაც შეიძლება ეხებოდეს შემდეგ საკითხებს:

- ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტების, ან სააღრიცხვო პოლიტიკისა და ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში ინფორმაციის გამჟღავნებისთვის განკუთვნილი მოთხოვნების გამოყენებას;

- ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური სისტემების კონტროლის საშუალებებისა და ანგარიშგებაში წარდგენილი აქტივებისა და ვალდებულებების რიცხობრივი მნიშვნელობის დასადგენად გამოყენებული მეთოდების ადეკვატურობას; ან

- აუდიტორების მიერ შეთავაზებულ შესწორებებს, რომლებიც ეხება საბუღალტრო გატარებებს;

ამგვარი ურთიერთობა აუდიტის პროცესის ნორმალურ ნაწილად მიიჩნევა და, საზოგადოდ, საფრთხეს არ უქმნის დამოუკიდებლობას, თუკი დამკვეთია პასუხისმგებელი ბუღალტრული ჩანაწერებისა და ფინანსური ანგარიშგების მომზადებასთან დაკავშირებული გადაწყვეტილებების მიღებაზე.

290.167 ანალოგიურად, დამკვეთმა შეიძლება ტექნიკური დახმარებისთვის მიმართოს ფირმას ისეთ საკითხებთან დაკავშირებით, როგორიცაა საბუღალტრო ანგარიშების შეჯერებისას გამოვლენილი პრობლემების გადაჭრა, ან მარეგულირებელი ორგანოსთვის წარსადგენი ანგარიშისთვის საჭირო ინფორმაციის შეგროვება და ანალიზის ჩატარება. გარდა ამისა, დამკვეთმა შეიძლება მოითხოვოს ტექნიკური დახმარება და კონსულტაციების გაწევა ბუღალტრული აღრიცხვის საკითხებზეც, როგორიცაა, მაგალითად არსებული ფინანსური ანგარიშგების ტრანსფორმაცია ფინანსური ანგარიშგების წარდგენისთვის დადგენილი ერთი სათანადო საფუძვლიდან სხვა სათანადო საფუძველზე (მაგალითად, ჯგუფის სააღრიცხვო პოლიტიკასთან შესაბამისობაში მოსაყვანად, ან ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სხვა პრინციპებზე, კერძოდ, ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტებზე გადასვლისას). ამგვარი მომსახურება, საზოგადოდ, საფრთხეს არ უქმნის დამოუკიდებლობას, იმ პირობით, თუ ფირმა თავის თავზე არ იღებს პასუხისმგებლობას ისეთ საქმიანობაზე, რომელიც დამკვეთის ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობის სფეროს განეკუთვნება.

აუდიტის დამკვეთები, რომლებიც არ არიან საზოგადოებრივი დაინტერესების პირები

290.168 ფირმას უფლება აქვს ბუღალტრული ჩანაწერების წარმოებასა და ფინანსური ანგარიშგების მომზადებასთან დაკავშირებული წმინდა ფორმალური ან მექანიკური ხასიათის მომსახურება გაუწიოს აუდიტის დამკვეთს, რომელიც არ არის საზოგადოებრივი დაინტერესების პირი, იმ პირობით, თუ შექმნილი თავდაჯერებულობის საფრთხე მისაღებ დონემდე შემცირდება. წმინდა ფორმალური ან მექანიკური ხასიათის მომსახურებას, როგორც ასეთი, ნაკლებად ესაჭიროება პროფესიონალი ბუღალტრის პროფესიული განსჯა, ან საერთოდ არ ესაჭიროება. ამგვარი მომსახურების მაგალითებია:

- გამოთვლების ჩატარება ხელფასის უწყისებისთვის, ან დამკვეთის მიერ მომზადებული მონაცემების საფუძველზე ანგარიშების მომზადება დამკვეთისთვის დასამტკიცებლად და გადასახდელად;
- განმეორებადი ტიპური სამეურნეო ოპერაციების ბუღალტრულად ასახვა, რომელთა რიცხობრივი მნიშვნელობის განსაზღვრა ადვილად შეიძლება პირველადი დოკუმენ-

ტების, ან საწყისი მონაცემების საფუძველზე, როგორიცაა, მაგალითად კომუნალური მომსახურების ანგარიშები, თუ დამკვეთი განსაზღვრავს ან ამტკიცებს შესაფერის სააღრიცხვო კლასიფიკაციას;

- ისეთი ოპერაციების ბუღალტრულად ასახვა, რომლისთვისაც დამკვეთს უკვე განსაზღვრული აქვს გასატარებელი რიცხობრივი მნიშვნელობა, თუნდაც ოპერაციას უკავშირდებოდეს მნიშვნელოვანი დონის სუბიექტური განსჯა;
- გრძელვადიანი აქტივების ცვეთის გაანგარიშება, თუ დამკვეთს განსაზღვრული აქვს ცვეთის სააღრიცხვო პოლიტიკა და სასარგებლო მომსახურების ვადებისა და ნარჩენი ღირებულებების შეფასებები;
- დამკვეთის მიერ დამტკიცებული გატარებების გადატანა საცდელ ბალანსში;
- ფინანსური ანგარიშგების მომზადება დამკვეთის მიერ დამტკიცებული საცდელი ბალანსის ინფორმაციაზე დაყრდნობით და შესაბამისი შენიშვნების მომზადება ფინანსური ანგარიშგებისთვის დამკვეთის მიერ დამტკიცებული ჩანაწერების საფუძველზე.

ყველა შემთხვევაში, უნდა შეფასდეს ნებისმიერი შექმნილი საფრთხის მნიშვნელობა და, აუცილებლობის შემთხვევაში, გატარდეს დამცავი ზომები საფრთხის აღმოსაფხვრელად ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად. ამგვარი დამცავი ზომების მაგალითებია:

- ზომების მიღება იმისათვის, რომ ამგვარი მომსახურება შეასრულოს პიროვნებამ, რომელიც არ არის აუდიტის სამუშაო ჯგუფის წევრი; ან
- თუ ამგვარ მომსახურებას ასრულებს აუდიტის სამუშაო ჯგუფის რომელიმე წევრი, შესრულებული სამუშაოს მიმოხილვა ჩაატაროს სათანადო ცოდნისა და კვალიფიკაციის მქონე იმ პარტნიორმა, ან ფირმის უფროსმა პერსონალმა, რომელიც არ არის აუდიტის ჯგუფის წევრი.

აუდიტის დამკვეთები, რომლებიც საზოგადოებრივი დაინტერესების პირები არიან

290.169 აუდიტის დამკვეთს, რომელიც საზოგადოებრივი დაინტერესების პირია, ფირმამ არ უნდა გაუწიოს საბუღალტრო და სამოანგარიშეო მომსახურება, მათ შორის, ისეთი, როგორიცაა ხელფასის უწყისების მომზადება, ან იმ ფინანსური ანგარიშგების მომზადება, რომლის შესახებაც ფირმამ უნდა გამოთქვას მოსაზრება, ან ისეთი ფინანსური ინფორმაციის მომზადება, რომლის საფუძველზეც ადგენენ ზემოაღნიშნულ ფინანსურ ანგარიშგებას.

290.170 290.169 პუნქტის დებულებების მიუხედავად, ფირმას უფლება აქვს საზოგადოებრივი დაინტერესების აუდიტის დამკვეთის ქვედანაყოფებს, ან დაკავშირებულ სუბიექტებს გაუწიოს წმინდა ფორმალური ან მექანიკური ხასიათის საბუღალტრო და სამოანგარიშეო მომსახურება, მათ შორის, ისეთი, როგორიცაა ხელფასის უწყისების მომზადება, ან იმ ფინანსური ანგარიშგების მომზადება, რომლის შესახებაც ფირმამ უნდა გამოთქვას მოსაზრება, ან ისეთი ფინანსური ინფორმაციის მომზადება, რომლის საფუძველზეც ადგენენ ზემოაღნიშნულ ფინანსურ ანგარიშგებას, თუ ამ მომსახურებას შეასრულებენ პიროვნებები, რომლებიც არ არიან აუდიტის სამუშაო ჯგუფის წევრები და:

ა) ის ქვედანაყოფები, ან დაკავშირებული სუბიექტები, რომლისთვისაც აღნიშნული მომსახურება სრულდება, ერთობლიობაში არსებითი არ არის იმ ფინანსური ანგარიშგებისთვის, რომლის შესახებაც ფირმამ უნდა გამოთქვას მოსაზრება; ან

ბ) მომსახურება ეხება ისეთ საკითხებს, რომლებიც ერთობლიობაში არსებითი არ არის მოცემული ქვედანაყოფის, ან დაკავშირებული სუბიექტის ფინანსური ანგარიშგებისთვის.

შეფასებითი მომსახურება

ზოგადი დებულებები

290.171 შეფასების პროცესი ითვალისწინებს გარკვეული დაშვებების განსაზღვრას სამომავლო ინფორმაციასთან მიმართებით და გარკვეული მეთოდოლოგიისა და მეთოდების გამოყენებას აქტივის, ვალდებულების ან მთლიანად ბიზნესის (სუბიექტის) ღირებულების გარკვეული მნიშვნელობის ან მნიშვნელობების დიაპაზონის გამოსათვლელად.

290.172 აუდიტის დამკვეთისთვის შეფასებითი მომსახურების გაწევის შედეგად შეიძლება შეიქმნას თავდაჯერებულობის საფრთხე. საფრთხის არსებობა და მნიშვნელობა დამოკიდებული იქნება ისეთ ფაქტორებზე, როგორიცაა:

- მოცემული შეფასება არსებით გავლენას იქონიებს თუ არა ფინანსურ ანგარიშგებაზე;
- რა დონეზე მონაწილეობს დამკვეთი შეფასების მეთოდოლოგიისა და სხვა მნიშვნელოვანი განსასჯელი საკითხების განსაზღვრასა და დამტკიცებაში;
- არსებობს თუ არა დადგენილი მეთოდოლოგია და პროფესიული სახელმძღვანელო მითითებები;
- განსახილველი მუხლისათვის დამახასიათებელი სუბიექტურობის ხარისხი ისეთი ტიპის შეფასების დროს, რომელიც ითვალისწინებს სტანდარტის ან დადგენილი მეთოდოლოგიის გამოყენებას;
- ამოსავალი მონაცემების საიმედოობა და მოცულობა;
- ისეთი ტიპის სამომავლო მოვლენებზე დამოკიდებულების ხარისხი, რომლებსაც შეუძლია შეფასებაში მონაწილე თანხების მნიშვნელოვანი ცვალებადობის გამოწვევა;
- ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში ამ შეფასების შესახებ გასამჟღავნებელი ინფორმაციის მოცულობა და სიზუსტის ხარისხი.

უნდა შეფასდეს ნებისმიერი შექმნილი საფრთხის მნიშვნელობა და, აუცილებლობის შემთხვევაში, გატარდეს დამცავი ზომები საფრთხის აღმოსაფხვრელად ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად. ამგვარი დამცავი ზომების მაგალითებია:

- აუდიტის დროს შესრულებული სამუშაოს, ან შესრულებული შეფასების განსახილველად დამატებით სხვა პროფესიონალი ბუღალტრის ჩართვა, რომელიც არ მონაწილეობდა შეფასებით მომსახურებაში; ან
- ზომების მიღება იმისათვის, რომ ამგვარი მომსახურების შემსრულებელი პერსონალი არ მონაწილეობდეს აუდიტში.

290.173 ზოგიერთი ტიპის შეფასება არ მოიცავს მნიშვნელოვანი ხარისხის სუბიექტურობის ელემენტს. ასე შეიძლება მოხდეს იმ შემთხვევაში, როდესაც შეფასებისთვის აუცილებელი დაშვებები დადგენილია კანონმდებლობით, ან ფართოდ გავრცელებული და აღიარებულია და, ამავე დროს, შეფასებისთვის გამოსაყენებელი მეთოდოლოგია და მეთოდები ეყრდნობა საყოველთაოდ აღიარებულ სტანდარტებს, ან კანონმდებლობით არის დადგენილი. ასეთ ვითარებაში, ორი ან რამდენიმე პიროვნების მიერ განსაზღვრული შეფასება, როგორც წესი, არსებითად განსხვავებული არ იქნება.

290.174 თუ აუდიტის დამკვეთი ფირმას შეფასების განსაზღვრას სთხოვს საგადასახადო ანგარიშგების მომზადებასთან დაკავშირებული ვალდებულებების შესრულებაში დახმარების, ან გადასახადების დაგეგმვის მიზნით და ამ შეფასების შედეგი უშუალო გავლენას არ ახდენს ფინანსურ ანგარიშგებაზე, ფირმამ უნდა დაიცვას 290.186 პუნქტის დებულებები.

აუდიტის დამკვეთები, რომლებიც არ არიან საზოგადოებრივი დაინტერესების პირები

290.175 იმ შემთხვევაში, როდესაც აუდიტის დამკვეთი საზოგადოებრივი დაინტერესების პირი არ არის, თუ შეფასებითი მომსახურება არსებით გავლენას ახდენს იმ ფინანსურ ანგარიშგებაზე, რომლის შესახებაც ფირმამ უნდა გამოთქვას მოსაზრება და მოცემული შეფასება მნიშვნელოვანი დონის სუბიექტურობის ელემენტს მოიცავს, ვერავითარი დამცავი ზომებით ვერ შემცირდება შექმნილი თავდაჯერებულობის საფრთხე. შესაბამისად, ფირმამ აუდიტის დამკვეთს არ უნდა გაუწიოს ამგვარი შეფასებითი მომსახურება.

აუდიტის დამკვეთები, რომლებიც საზოგადოებრივი დაინტერესების პირები არიან

290.176 ფირმამ შეფასებითი მომსახურება არ უნდა გაუწიოს აუდიტის დამკვეთს, რომელიც საზოგადოებრივი დაინტერესების პირია, თუ შეფასებები, ცალ-ცალკე აღებული ან ერთობლიობაში არსებით გავლენას ახდენს იმ ფინანსურ ანგარიშგებაზე, რომლის შესახებაც ფირმამ უნდა გამოთქვას მოსაზრება.

საგადასახადო მომსახურება

290.177 საგადასახადო მომსახურება მოიცავს ფართო სპექტრის მომსახურების სახეებს, მათ შორის:

- საგადასახადო დეკლარაციის მომზადებას;
- გადასახადების გამოთვლას საბუღალტრო გატარებებისთვის;
- საკონსულტაციო მომსახურებას გადასახადების დაგეგმვასა და გადასახადებთან დაკავშირებულ სხვა საკითხებზე; და
- დახმარებას საგადასახადო საკითხებზე დავების გადაჭრაში.

მართალია, ამ კოდექსში განცალკევებით არის განხილული ზემოაღნიშნულ ფართო კატეგორიებად დაყოფილი სხვადასხვა სახის საგადასახადო მომსახურება, რომელსაც ფირმა ასრულებს აუდიტის დამკვეთისთვის, მაგრამ პრაქტიკაში ხშირად ეს მომსახურებები ერთმანეთთან დაკავშირებულია.

290.178 ზოგიერთი სახის საგადასახადო მომსახურების გაწევა წარმოქმნის თავდაჯერებულობისა და არალეგალური დაცვის საფრთხეებს. საფრთხის არსებობა და მნიშვნელობა დამოკიდებული იქნება შემდეგ ფაქტორებზე:

- სისტემა, რომლის მეშვეობითაც საგადასახადო ორგანოები აფასებენ განსახილველ გადასახადს და ახორციელებენ მის ადმინისტრირებას და ფირმის როლი ამ პროცესში;
- შესაბამისი საგადასახადო რეჟიმის სირთულე და მისი გამოყენებისთვის აუცილებელი სუბიექტური განსჯის ხარისხი;
- კონკრეტული დავალებისთვის დამახასიათებელი თავისებურებები; და
- დამკვეთის თანამშრომლების ცოდნისა და კომპეტენციის დონე საგადასახადო საკითხებში.

საგადასახადო დეკლარაციების მომზადება

290.179 საგადასახადო დეკლარაციების მომზადების მომსახურება მოიცავს დამკვეთების დახმარებას დეკლარაციისთვის ინფორმაციის მომზადებასა და დეკლარაციების შევსებაში, საგადასახადო ანგარიშგებასთან დაკავშირებული ვალდებულებების შესრულების მიზნით, მათ შორის გადასახდელი გადასახადის ოდენობის განსაზღვრას (როგორც წესი, სტანდარტული ფორმების მიხედვით), რომელიც უნდა წარედგინოს სათანადო საგადასახადო ორგანოებს. ამგვარი მომსახურება ასევე მოიცავს დამკვეთისთვის კონსულტაციების გაწევას საგადასახადო დეკლარაციაში გასული პერიოდის ოპერაციების გათვალისწინების შესახებ და აუდიტის დამკვეთის სახელით პასუხის გაცემას საგადასახადო ორგანოებისთვის, დამატებითი ინფორმაციისა და ანალიზის მოთხოვნის შემთხვევაში (მათ შორის, გამოყენებული მიდგომის ახსნასა და ტექნიკურ დასაბუთებას). საგადასახადო დეკლარაციის მომზადების მომსახურება, საზოგადოდ, გასული პერიოდების ინფორმაციას ეყრდნობა და, ძირითადად, მოიცავს ამგვარი ინფორმაციის ანალიზსა და წარდგენას მოქმედი საგადასახადო კანონმდებლობის, მათ შორის, სასამართლო პრეცედენტებისა და დამკვიდრებული პრაქტიკის შესაბამისად. გარდა ამისა, საგადასახადო დეკლარაციები ექვემდებარება მიმოხილვისა და დამტკიცების ყველა პროცედურას, რომელსაც საგადასახადო ორგანო მიიჩნევს მიზანშეწონილად. შესაბამისად, ამგვარი მომსახურების გაწევა საფრთხეს არ უქმნის დამოუკიდებლობას, თუ დამკვეთის ხელმძღვანელობა იღებს თავის თავზე პასუხისმგებლობას დეკლარაციებზე, მათ შორის დეკლარაციების მომზადებისას ჩატარებულ მნიშვნელოვან განხილვასა და მიღებულ გადაწყვეტილებებზე.

გადასახადების გამოთვლა საბუღალტრო გატარებების მომზადების მიზნით

აუდიტის დამკვეთები, რომლებიც არ არიან საზოგადოებრივი დაინტერესების პირები

290.180 აუდიტის დამკვეთისთვის მიმდინარე და გადავადებული საგადასახადო ვალდებულებების (ან აქტივების) გამოთვლა იმ საბუღალტრო გატარებების მოსამზადებლად, რომლის აუდიტიც უნდა ჩაატაროს ფირმამ შემდგომში, წარმოქმნის თავდაჯერებულობის საფრთხეს. საფრთხის მნიშვნელობა დამოკიდებული იქნება შემდეგ ფაქტორებზე:

ა) შესაბამისი საგადასახადო კანონმდებლობისა და რეგულირების სისტემის სირთულესა და მათი გამოყენებისთვის აუცილებელი სუბიექტური განსჯის ხარისხი;

ბ) დამკვეთის თანამშრომლების ცოდნისა და კომპეტენციის დონე საგადასახადო საკითხებში; და

გ) ამ თანხების არსებითობა ფინანსურ ანგარიშგებასთან მიმართებით.

აუცილებლობის შემთხვევაში, უნდა გატარდეს დამცავი ზომები საფრთხის აღმოსაფხვრელად ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად. ამგვარი დამცავი ზომების მაგალითებია:

- ამ მომსახურების შესასრულებლად სხვა პროფესიონალების გამოყენება, რომლებიც არ არიან აუდიტის სამუშაო ჯგუფის წევრები;
- თუ ამგვარ მომსახურებას ასრულებს აუდიტის სამუშაო ჯგუფის წევრი, გადასახადების გამოთვლების მიმოხილვა უნდა ჩაატაროს სათანადო ცოდნისა და კვალიფიკაციის მქონე იმ პარტნიორმა, ან ფირმის უფროსმა პერსონალმა, რომელიც არ არის აუდიტის სამუშაო ჯგუფის წევრი; ან
- ამ მომსახურებასთან დაკავშირებით კონსულტაციების მიღება გარედან, საგადასახადო საკითხების სპეციალისტისგან.

აუდიტის დამკვეთები, რომლებიც საზოგადოებრივი დაინტერესების პირები არიან

290.181 აუდიტის დამკვეთისთვის, რომელიც საზოგადოებრივი დაინტერესების პირია, ფირმამ არ უნდა შეასრულოს მიმდინარე და გადავადებული საგადასახადო ვალდებულებების (ან აქტივების) გამოთვლის მომსახურება იმ ფინანსური ანგარიშგებისთვის არსებითი საბუღალტრო გატარებების მომზადების მიზნით, რომლის შესახებაც ფირმა გამოთქვამს მოსაზრებას.

საკონსულტაციო მომსახურების გაწევა გადასახადების დაგეგმვასა და გადასახადებთან დაკავშირებულ სხვა საკითხებზე

290.182 საკონსულტაციო მომსახურების გაწევა გადასახადების დაგეგმვასა და გადასახადებთან დაკავშირებულ სხვა საკითხებზე მოიცავს ფართო სპექტრის მომსახურების სახეებს, როგორიცაა დამკვეთისთვის კონსულტაციების გაწევა საგადასახადო დაბეგვრის ოპტიმიზაციასთან დაკავშირებულ საკითხებზე, ან ახალი საგადასახადო კანონმდებლობის მოთხოვნების გამოყენების თაობაზე.

290.183 დამოუკიდებლობას შეიძლება თავდაჯერებულობის საფრთხე შეექმნას, თუ კონსულტაციების გაწევა გავლენას იქონიებს იმ ინფორმაციაზე, რომელიც ფინანსურ ანგარიშგებაში აისახება. საფრთხის არსებობა და მნიშვნელობა დამოკიდებული იქნება ისეთ ფაქტორებზე, როგორიცაა:

- რა დონის სუბიექტურობის ელემენტს მოიცავს სათანადო მიდგომის განსაზღვრა გადასახადთან დაკავშირებით, რომელიც ფინანსურ ანგარიშგებაში აისახება;
- რა დონის არსებით გავლენას იქონიებს ფინანსურ ანგარიშგებაზე გადასახადთან დაკავშირებით გაწეული კონსულტაციის შედეგი;
- გადასახადთან დაკავშირებით გაწეული კონსულტაციების ეფექტიანობა დამოკიდებულია თუ არა მომსახურების შედეგ(ებ)ის კონკრეტულ სააღრიცხვო მიდგომაზე, ან ფინანსურ ანგარიშგებაში წარდგენის მეთოდზე და ეჭვს იწვევს თუ არა ამ სააღრიცხვო მიდგომის ან წარდგენის მეთოდის მართებულობა ფინანსური ანგარიშგების წარდგენისთვის დადგენილი სათანადო საფუძვლების შესაბამისად;
- დამკვეთის თანამშრომლების ცოდნისა და კომპეტენციის დონე საგადასახადო საკითხებში;
- მიცემული რჩევა რა დონეზეა განმტკიცებული საგადასახადო კანონმდებლობით, ან სასამართლო პრეცედენტით ან დამკვიდრებული პრაქტიკით; და
- გადასახადის განსაზღვრის მიდგომა საგადასახადო კოდექსის კომენტარებით/ინსტრუქციებით არის დასაბუთებული თუ განმარტება რაიმე სხვა გზით იყო მიღებული საგადასახადო ორგანოსგან ფინანსური ანგარიშგების მომზადებამდე.

მაგალითად, როგორც წესი, დამოუკიდებლობას საფრთხეს არ უქმნის საკონსულტაციო მომსახურების გაწევა გადასახადების დაგეგმვასა და გადასახადებთან დაკავშირებულ სხვა საკითხებზე, თუ მიცემული რჩევა აშკარად შეესაბამება საგადასახადო ორგანოს მოთხოვნებს, ან განმტკიცებულია სასამართლო პრეცედენტით, დამკვიდრებული პრაქტიკით, ან ეყრდნობა საგადასახადო კანონმდებლობას, რასაც, სავარაუდოდ, უპირატესი ძალა აქვს.

290.184 უნდა შეფასდეს ნებისმიერი საფრთხის მნიშვნელობა და, აუცილებლობის შემთხვევაში, გატარდეს დამცავი ზომები საფრთხის აღმოსაფხვრელად ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად. ამგვარი დამცავი ზომების მაგალითებია:

- ამ მომსახურების შესასრულებლად სხვა პროფესიონალების გამოყენება, რომლებიც არ არიან აუდიტის სამუშაო ჯგუფის წევრები;
- ამ მომსახურების შესახებ აუდიტის სამუშაო ჯგუფისთვის კონსულტაციების გასაწევად და ფინანსური ანგარიშგების განსახილველად დამატებით საგადასახადო საკითხების სხვა სპეციალისტის ჩართვა ფირმიდან, რომელიც არ მონაწილეობდა საგადასახადო მომსახურების გაწევაში;
- ამ მომსახურებასთან დაკავშირებით კონსულტაციების მიღება გარედან, საგადასახადო საკითხების სპეციალისტისგან; ან
- განმარტების ან რჩევის მიღება საგადასახადო ორგანოებიდან წინასწარ, ფინანსური ანგარიშგების მომზადებამდე.

290.185 თუ საგადასახადო მომსახურების ეფექტიანობა დამოკიდებულია მომსახურების შედეგ(ებ)ის კონკრეტულ სააღრიცხვო მიდგომაზე, ან ფინანსურ ანგარიშგებაში წარდგენის მეთოდზე და:

ა) აუდიტის სამუშაო ჯგუფს საფუძვლიანი ეჭვი აქვს შესაბამისი სააღრიცხვო მიდგომის, ან წარდგენის მეთოდის მართებულობის შესახებ, ფინანსური ანგარიშგების წარდგენისთვის დადგენილი სათანადო საფუძვლების შესაბამისად; და

ბ) გადასახადთან დაკავშირებით გაწეული კონსულტაციის შედეგი არსებით გავლენას იქონიებს ფინანსურ ანგარიშგებაზე, რომლის შესახებაც ფირმამ უნდა გამოთქვას მოსაზრება - მაშინ შექმნილი თავდაჯერებულობის საფრთხე იმდენად მნიშვნელოვანი იქნება, რომ ვერავითარი დამცავი ზომებით მისაღებ

დონემდე ვერ შემცირდება. მაშასადამე, ფირმამ არ უნდა შეასრულოს აუდიტის დამკვეთისთვის ამგვარი საგადასახადო მომსახურება.

290.186 როდესაც ფირმა აუდიტის დამკვეთს საგადასახადო მომსახურებას უწევს, მას შეიძლება სთხოვონ შეფასების განსაზღვრა საგადასახადო ანგარიშგების მომზადებასთან დაკავშირებული ვალდებულებების შესრულებაში დახმარების, ან გადასახადების დაგეგმვის მიზნით. თუ შეფასების შედეგი უშუალო გავლენას ახდენს ფინანსურ ანგარიშგებაზე, ფირმამ უნდა დაიცვას 290.171-290.176 პუნქტებით გათვალისწინებული დებულებები, რომლებიც ეხება შეფასებით მომსახურებას. თუ შეფასება ხორციელდება მხოლოდ საგადასახადო მიზნებისთვის და შეფასების შედეგი უშუალო გავლენას არ იქონიებს ფინანსურ ანგარიშგებაზე (ე.ი. ფინანსურ ანგარიშგებაზე გავლენას იქონიებს მხოლოდ გადასახადებთან დაკავშირებული საბუღალტრო გატარებები), საზოგადოდ, ამგვარი შეფასება დამოუკიდებლობას საფრთხეს არ უქმნის, თუ ზემოაღნიშნული გავლენა ფინანსურ ანგარიშგებაზე არსებითი არ არის, ან მოცემული შეფასება ექვემდებარება გარედან შემოწმებას საგადასახადო ორგანოს ან სხვა ანალოგიური ორგანოს მხრიდან. თუ შეფასება არ ექვემდებარება ამგვარ გარე შემოწმებას და მისი გავლენა ფინანსურ ანგარიშგებაზე არსებითია, საფრთხის არსებობა და მნიშვნელობა დამოკიდებული იქნება შემდეგ ფაქტორებზე:

- რა დონეზე არის განმტკიცებული შეფასების მეთოდოლოგია საგადასახადო კანონმდებლობით, სასამართლო პრეცედენტით ან დამკვიდრებული პრაქტიკით და რა დონის სუბიექტურობა ახასიათებს მოცემულ შეფასებას;
- ამოსავალი მონაცემების საიმედოობა და მოცულობა.

უნდა შეფასდეს ნებისმიერი შექმნილი საფრთხის მნიშვნელობა და, აუცილებლობის შემთხვევაში, გატარდეს დამცავი ზომები საფრთხის აღმოსაფხვრელად ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად. ამგვარი დამცავი ზომების მაგალითებია:

- ამ მომსახურების შესასრულებლად სხვა პროფესიონალების გამოყენება, რომლებიც არ არიან აუდიტის სამუშაო ჯგუფის წევრები;

- დამატებით სხვა პროფესიონალის ჩართვა აუდიტის დროს შესრულებული სამუშაოს ან საგადასახადო მომსახურების შედეგის განსახილველად;
- განმარტების ან რჩევის მიღება საგადასახადო ორგანოებიდან წინასწარ, ფინანსური ანგარიშგების მომზადებამდე.

დახმარება საგადასახადო საკითხებზე დავების გადაჭრაში

290.187 დამოუკიდებლობას არალეგალური დაცვის ან თავდაჯერებულობის საფრთხე შეიძლება შეექმნას, თუ საგადასახადო საკითხებზე დავების გადაჭრაში ფირმა მოქმედებს, როგორც აუდიტის დამკვეთის წარმომადგენელი მას შემდეგ, რაც საგადასახადო ორგანო აცნობებს დამკვეთს, რომ მათ არ მიიღეს დამკვეთის არგუმენტები კონკრეტულ საკითხთან დაკავშირებით და საგადასახადო ორგანო, ან დამკვეთი საკითხს განსახილველად გადასცემს რომელიმე ოფიციალურ უწყებას, მაგალითად არბიტრაჟამდე ან სასამართლომდე. საფრთხის არსებობა და მნიშვნელობა დამოკიდებული იქნება ისეთ ფაქტორებზე, როგორიცაა:

- ფირმამ მისცა თუ არა რჩევა დამკვეთს იმ საკითხზე, რომელიც საგადასახადო დავის საგანია;
- საგადასახადო დავის შედეგი არსებით გავლენას იქონიებს თუ არა იმ ფინანსურ ანგარიშგებაზე, რომლის შესახებაც ფირმამ უნდა გამოთქვას მოსაზრება;
- რა დონეზე არის განმტკიცებული ეს საკითხი საგადასახადო კანონმდებლობით, სასამართლო პრეცედენტით, ან დამკვიდრებული პრაქტიკით;
- საქმის განხილვა საჯაროდ მოხდება თუ არა; და
- რა როლს თამაშობს ხელმძღვანელობა ამ დავის გადაჭრაში.

უნდა შეფასდეს ნებისმიერი შექმნილი საფრთხის მნიშვნელობა და, აუცილებლობის შემთხვევაში, გატარდეს დამცავი ზომები საფრთხის აღმოსაფხვრელად ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად. ამგვარი დამცავი ზომების მაგალითებია:

- ამ მომსახურების შესასრულებლად სხვა პროფესიონალების გამოყენება, რომლებიც არ არიან აუდიტის სამუშაო ჯგუფის წევრები;
- ამ მომსახურების შესახებ აუდიტის სამუშაო ჯგუფისთვის კონსულტაციების გასაწევად და ფინანსური ანგარიშგების

განსახილველად დამატებით საგადასახადო საკითხების სხვა სპეციალისტის ჩართვა ფირმიდან, რომელიც არ მონაწილეობდა საგადასახადო მომსახურების გაწევაში; ან

- ამ მომსახურებასთან დაკავშირებით კონსულტაციების მიღება გარედან, საგადასახადო საკითხების სპეციალისტისგან.

290.188 თუ საგადასახადო მომსახურება მოიცავს აუდიტის დამკვეთის ინტერესების დაცვას სახელმწიფო არბიტრაჟში ან სასამართლოში სადავო საგადასახადო საკითხის განხილვამდე და სადავო თანხები არსებითია იმ ფინანსური ანგარიშგებისთვის, რომლის შესახებაც ფირმამ უნდა გამოთქვას მოსაზრება, შექმნილი არალეგალური დაცვის საფრთხე იმდენად მნიშვნელოვანი იქნება, რომ ვერავითარი დამცავი ზომებით მისაღებ დონემდე ვერ შემცირდება. მაშასადამე, ფირმამ აუდიტის დამკვეთისათვის არ უნდა შეასრულოს ასეთი ტიპის მომსახურება. რას გულისხმობს ცნება „სახელმწიფო არბიტრაჟი ან სასამართლო“ ამის დადგენა დამოკიდებული იქნება იმაზე, როგორ ხდება საგადასახადო საკითხებზე საქმის მოსმენა ამა თუ იმ კონკრეტულ იურისდიქციაში.

290.189 თუმცა, ფირმას არ ეკრძალება აუდიტის დამკვეთისთვის კონსულტანტის როლის შესრულება (მაგალითად, პასუხის მომზადება კონკრეტულ მოთხოვნილ ინფორმაციაზე, ფაქტობრივი საბუღალტრო ანგარიშების, ან სხვა მტკიცებულებების მიწოდება შესრულებული სამუშაოს შესახებ, ან დამკვეთის დახმარება გადასახადებთან დაკავშირებული საკითხების გაანალიზებაში) სადავო საკითხთან მიმართებით მანამ, სანამ საკითხს განიხილავენ სახელმწიფო არბიტრაჟში ან სასამართლოში.

შიდა აუდიტორული მომსახურება

ზოგადი დებულებები

290.190 შიდა აუდიტის მასშტაბები და მიზნები მნიშვნელოვნად განსხვავებულია და დამოკიდებულია სუბიექტის სტრუქტურასა და ზომაზე და მისი ხელმძღვანელობისა და მართვის უფლებამოსილებით აღჭურვილ პირთა მოთხოვნებზე. შიდა აუდიტორული მომსახურება შეიძლება მოიცავდეს:

- შიდა კონტროლის მონიტორინგს - შიდა კონტროლის საშუალებების მიმოხილვას, მათი ფუნქციონირების მონიტო-

რინგსა და რეკომენდაციების მომზადებას შიდა კონტროლის გაუმჯობესების შესახებ;

- ფინანსური და ოპერატიული ინფორმაციის შემოწმებას - იმ მეთოდების მიმოხილვას, რომლებიც გამოიყენება ფინანსური და ოპერატიული ინფორმაციის შესაგროვებლად, შესაფასებლად და კლასიფიცირებისთვის და ამის საფუძველზე ფინანსური და ოპერატიული ანგარიშგების მოსამზადებლად, ასევე ცალკეული მუხლების სპეციალური გამოკვლევის ჩატარებას, მათ შორის სამეურნეო ოპერაციების, ანგარიშების ნაშთებისა და პროცედურების;
- საოპერაციო საქმიანობის, მათ შორის სუბიექტის არასაფინანსო საქმიანობის ეკონომიურობის, მწარმოებლურობისა და ეფექტიანობის მიმოხილვას; და
- კანონმდებლობის, სხვა გარე მოთხოვნების, ხელმძღვანელობის პოლიტიკისა და დირექტივების და სხვა შიდა მოთხოვნების შესრულების მდგომარეობის მიმოხილვას.

290.191 შიდა აუდიტორული მომსახურების გაწევა მოიცავს აუდიტის დამკვეთისთვის დახმარებას შიდა აუდიტორული საქმიანობის განხორციელებაში. აუდიტის დამკვეთისთვის შიდა აუდიტორული მომსახურების გაწევა დამოუკიდებლობას შეუქმნის თავდაჯერებულობის საფრთხეს, თუ ფირმა შიდა აუდიტორული მომსახურების პროცესში შესრულებულ სამუშაოს შემდგომში გარე აუდიტში გამოიყენებს. დამკვეთის შიდა აუდიტორული საქმიანობების მნიშვნელოვანი ნაწილის შესრულებით იზრდება იმის შესაძლებლობა, რომ ფირმის პერსონალი, რომელმაც დამკვეთს შიდა აუდიტორული მომსახურება გაუწია, თავის თავზე აიღებს პასუხისმგებლობას ისეთ საქმიანობებზე, რომლებიც ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობის სფეროს განეკუთვნება. თუ აუდიტის დამკვეთისთვის შიდა აუდიტორული მომსახურების პროცესში ფირმის პერსონალი თავის თავზე აიღებს პასუხისმგებლობას ისეთ საქმიანობებზე, რომლებიც ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობის სფეროს განეკუთვნება, შექმნილი საფრთხე იმდენად მნიშვნელოვანი იქნება, რომ ვერავითარი დამცავი ზომებით მისაღებ დონემდე ვერ შემცირდება. მაშასადამე, ფირმის პერსონალმა თავის თავზე არ უნდა აიღოს პასუხისმგებლობა ისეთ საქმიანობებზე, რომლებიც ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობის სფეროს განეკუთვნება, როდესაც აუდიტის დამკვეთისთვის ასრულებს შიდა აუდიტორულ მომსახურებას.

290.192 ქვემოთ განხილულია შიდა აუდიტორული მომსახურების მაგალითები, რომელიც გულისხმობს პასუხისმგებლობის აღებას ისეთ საქმიანობაზე, რომელიც ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობის სფეროს განეკუთვნება:

ა) შიდა აუდიტის პოლიტიკის განსაზღვრა, ან შიდა აუდიტორული საქმიანობის სტრატეგიული მიმართულებების განსაზღვრა;

ბ) დამკვეთის შიდა აუდიტის განყოფილების თანამშრომელთა საქმიანობის მიმართულებების განსაზღვრა და ფირმის მიერ მათ ქმედებებზე პასუხისმგებლობის საკუთარ თავზე აღება;

გ) გადაწყვეტილების მიღება იმის თაობაზე, შიდა აუდიტორული საქმიანობის შედეგების მიხედვით განსაზღვრული რომელი რეკომენდაციები უნდა განხორციელდეს პრაქტიკაში;

დ) შიდა აუდიტორული საქმიანობის შედეგების ინფორმირება დამკვეთის მართვის უფლებამოსილებით აღჭურვილ პირთათვის ხელმძღვანელობის სახელით;

ე) ისეთი პროცედურების შესრულება, რომლებიც შიდა კონტროლის სისტემის ნაწილია, მაგალითად ინფორმაციის წვდომაზე თანამშრომელთა უფლებამოსილების ცვლილებების განხილვა და დამტკიცება;

ვ) პასუხისმგებლობის აღება შიდა კონტროლის სისტემის დამუშავებაზე, დანერგვასა და მის ფუნქციონირებაზე; და

ზ) ფირმის მიერ შიდა აუდიტორული მომსახურების შესრულება ხელშეკრულებით, რომელიც მოიცავს შიდა აუდიტის სამსახურის ყველა ფუნქციას, ან მათ მნიშვნელოვან ნაწილს, როდესაც ფირმაა პასუხისმგებელი შიდა აუდიტის სამუშაოთა მასშტაბების განსაზღვრაზე და შეიძლება პასუხისმგებელი იყოს (ა)-(ვ) პუნქტებში მითითებულ ერთ ან რამდენიმე საკითხზე.

290.193 იმისათვის, რომ ფირმამ თავიდან აიცილოს ისეთ საქმიანობებზე პასუხისმგებლობის საკუთარ თავზე აღება, რომლებიც ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობის სფეროს განეკუთვნება, ფირმამ აუდიტის დამკვეთისთვის მხოლოდ იმ შემთხვევაში უნდა შეასრულოს შიდა აუდიტორული მომსახურება, თუ დაკმაყოფილებულია შემდეგი პირობები:

ა) დამკვეთი განსაზღვრავს სათანადო და კომპეტენტურ რესურსებს/პერსონალს, უპირატესად ზედა დონის ხელმძღვანელობიდან, რომელიც ნებისმიერ დროს იქნება პასუხისმგებელი შიდა აუდიტორულ საქმიანობაზე და ისინი აღიარებენ თავიანთ პასუხისმგებლობას შიდა კონტროლის სისტემის დამუშავებაზე, დანერგვასა და ფუნქციონირებაზე;

ბ) დამკვეთის ხელმძღვანელობა ან მართვის უფლებამოსილებით აღჭურვილი პირები აფასებენ და ამტკიცებენ შიდა აუდიტორული მომსახურების მასშტაბებს, რისკებსა და ამ სამუშაოთა შესრულების სიხშირეს;

გ) დამკვეთის ხელმძღვანელობა აფასებს გაწეული შიდა აუდიტორული მომსახურებისა და მომსახურების შედეგების ადეკვატურობას;

დ) დამკვეთის ხელმძღვანელობა აფასებს და განსაზღვრავს, შიდა აუდიტორული მომსახურების შედეგად ფირმის მიერ მიცემული რომელი რეკომენდაციები უნდა განხორციელდეს პრაქტიკაში და თვითონვე მართავს ამ რეკომენდაციების დანერგვის პროცესს; და

ე) დამკვეთის ხელმძღვანელობა აწვდის ინფორმაციას მართვის უფლებამოსილებით აღჭურვილ პირებს შიდა აუდიტორული მომსახურების შედეგად გამოტანილ ყველა მნიშვნელოვან დასკვნასა და ფირმის მიერ მომზადებულ რეკომენდაციებზე.

290.194 როდესაც ფირმა შიდა აუდიტის განყოფილების მიერ შესრულებულ სამუშაოს იყენებს, ასს-ები მოითხოვს, რომ ფირმამ შეაფასოს ამ სამუშაოს ადეკვატურობა გარე აუდიტის მიზნებისთვის. თუ ფირმა აუდიტის დამკვეთთან შეთანხმებას დებს შიდა აუდიტორული მომსახურების გაწევაზე და ამ მომსახურების შედეგები გამოყენებული იქნება გარე აუდიტში, წარმოიქმნება თავდაჯერებულობის საფრთხე. ამის მიზეზი ისაა, რომ შესაძლებელია, აუდიტის სამუშაო ჯგუფმა შიდა აუდიტორული მომსახურების შედეგები ისე გამოიყენოს, რომ სათანადოდ არ შეაფასოს, ან არ იმოქმედოს ისეთი დონის პროფესიული სკეპტიციზმით როგორც იმ შემთხვევაში, თუ შიდა აუდიტის სამუშაოს არ შეასრულებდნენ მათი ფირმის თანამშრომლები. საფრთხის მნიშვნელობა დამოკიდებული იქნება ისეთ ფაქტორებზე, როგორიცაა:

- ამ საკითხთან დაკავშირებული თანხების არსებითობა, რომლებიც აისახება ფინანსურ ანგარიშგებაში;
- ზემოაღნიშნული თანხების შესახებ ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახულ მტკიცებებთან დაკავშირებული არსებითი უზუსტობის რისკი; და
- რა დონეზე დაეყრდნობიან გარე აუდიტორები შიდა აუდიტორულ მომსახურებას.

უნდა შეფასდეს ნებისმიერი საფრთხის მნიშვნელობა და, აუცილებლობის შემთხვევაში, გატარდეს დამცავი ზომები საფრთხის აღმოსაფხვრელად ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად. ამგვარი დამცავი ზომების ერთ-ერთი მაგალითია შიდა აუდიტორული მომსახურების გასაწევად სხვა პროფესიონალების გამოყენება, რომლებიც აუდიტის სამუშაო ჯგუფის წევრები არ არიან.

აუდიტის დამკვეთები, რომლებიც საზოგადოებრივი დაინტერესების პირები არიან

290.195 აუდიტის დამკვეთს, რომელიც საზოგადოებრივი დაინტერესების პირია, ფირმამ არ უნდა გაუწიოს ისეთი ტიპის შიდა აუდიტორული მომსახურება, რომელიც დაკავშირებულია:

ა) ფინანსურ ანგარიშგებასთან დაკავშირებული შიდა კონტროლის საშუალებების მნიშვნელოვან ნაწილთან;

ბ) ფინანსური აღრიცხვის სისტემებთან, რომლებიც ქმნის ისეთ ინფორმაციას, რომელიც ცალკე აღებული, ან სხვა ინფორმაციასთან ერთად მნიშვნელოვანია დამკვეთის იმ ბუღალტრული ჩანაწერების ან ფინანსური ანგარიშგებისთვის, რომლის შესახებაც ფირმამ უნდა გამოთქვას მოსაზრება; ან

გ) თანხებთან, ან განმარტებით შენიშვნებში გასამჟღავნებელ ინფორმაციასთან, რომლებიც ცალ-ცალკე ან ერთობლივად არსებითია იმ ფინანსური ანგარიშგებისთვის, რომლის შესახებაც ფირმამ უნდა გამოთქვას მოსაზრება.

საინფორმაციო ტექნოლოგიური სისტემების მომსახურება

ზოგადი დებულებები

290.196 საინფორმაციო ტექნოლოგიურ სისტემებთან დაკავშირებული მომსახურება მოიცავს სისტემების ტექნიკური ან პროგრამული უზრუნველყოფის დამუშავებას ან დანერგვას. ამგვარი სისტემები შეიძლება შეიცავდეს ისეთ პირველად მონაცემებს, რომლებიც ფინანსურ ანგარიშგებასთან დაკავშირებული შიდა კონტროლის ნაწილია, ან გამოიყენებოდეს ისეთი ინფორმაციის დასამუშავებლად, რომელიც გავლენას ახდენს დამკვეთის ბუღალტრულ ჩანაწერებზე ან ფინანსურ ანგარიშგებაზე, ან შესაძლებელია, ეს სისტემები დაკავშირებული არ იყოს აუდიტის დამკვეთის ბუღალტრულ ჩანაწერებთან, ფინანსური ანგარიშგებისთვის დადგენილ შიდა კონტროლის საშუალებებთან ან ფინანსურ ანგარიშგებასთან. აუდიტის დამკვეთებისთვის საინფორმაციო ტექნოლოგიური სისტემების მომსახურების გაწევამ შეიძლება გამოიწვიოს თავდაჯერებულობის საფრთხე, შესრულებული მომსახურებისა და საინფორმაციო ტექნოლოგიური სისტემების სპეციფიკისდა მიხედვით.

290.197 თუ ფირმის პერსონალი თავის თავზე არ აიღებს პასუხისმგებლობას ისეთ საქმიანობაზე, რომელიც ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობის სფეროს განეკუთვნება, მიიჩნევა, რომ დამოუკიდებლობას საფრთხეს არ უქმნის საინფორმაციო ტექნოლოგიური სისტემებისთვის შემდეგი ტიპის მომსახურების გაწევა:

ა) ისეთი საინფორმაციო ტექნოლოგიური სისტემების დამუშავება ან დანერგვა, რომლებიც დაკავშირებული არ არის აუდიტის დამკვეთის ფინანსური ანგარიშგებისთვის დადგენილ შიდა კონტროლის საშუალებებთან;

ბ) ისეთი საინფორმაციო ტექნოლოგიური სისტემების დამუშავება ან დანერგვა, რომლებიც არ გამოიყენება ისეთი ინფორმაციის დასამუშავებლად, რომელიც დამკვეთის ბუღალტრული ჩანაწერების ან ფინანსური ანგარიშგების ნაწილია;

გ) ბუღალტრული ან ფინანსური აღრიცხვისა და ანგარიშგების სტანდარტული პროგრამული უზრუნველყოფის დანერგვა, რომელიც დამუშავებული არ არის ფირმის მიერ, თუ მას უმნიშვნელო მოდიფიკაცია ესაჭიროება დამკვეთის მოთხოვნილებების დასაკმაყოფილებლად; და

დ) მომსახურების სხვა პროვაიდერის ან თვითონ დამკვეთის მიერ დამუშავებული, დანერგილი ან მართული სისტემის შეფასება და, ამასთან დაკავშირებით, რეკომენდაციების მიცემა დამკვეთისთვის.

აუდიტის დამკვეთები, რომლებიც არ არიან
საზოგადოებრივი დაინტერესების პირები

290.198 დამოუკიდებლობას თავდაჯერებულობის საფრთხეს უქმნის ისეთი საინფორმაციო ტექნოლოგიური სისტემების დამუშავება ან დანერგვა აუდიტის დამკვეთისთვის, რომელიც არ არის საზოგადოებრივი დაინტერესების პირი, რომელიც (ა) დამკვეთის ფინანსური ანგარიშგებისთვის დადგენილი შიდა კონტროლის სისტემის მნიშვნელოვანი ნაწილია, ან (ბ) გამოიყენება ისეთი ინფორმაციის დასამუშავებლად, რომელიც მნიშვნელოვანია დამკვეთის იმ ბუღალტრული ჩანაწერების ან ფინანსური ანგარიშგებისთვის, რომლის შესახებაც ფირმამ უნდა გამოთქვას მოსაზრება.

290.199 შექმნილი თავდაჯერებულობის საფრთხე ძალიან მნიშვნელოვანი იქნება, რის გამოც დასაშვები არ არის აუდიტის დამკვეთისთვის ამგვარი მომსახურების გაწევა, თუ არ გატარდება სათანადო დამცავი ზომები, რომლებიც უზრუნველყოფს, რომ:

ა) აუდიტის დამკვეთი აღიარებს თავის პასუხისმგებლობას შიდა კონტროლის სისტემის შექმნასა და მისი მონიტორინგის პროცესზე;

ბ) აუდიტის დამკვეთი, სისტემის ტექნიკური და პროგრამული უზრუნველყოფის დამუშავებასა და დანერგვასთან დაკავშირებულ ყველა მმართველობით გადაწყვეტილებაზე, პასუხისმგებლად დანიშნავს კომპეტენტურ თანამშრომელს, უპირატესად, ზედა დონის ხელმძღვანელობიდან;

გ) აუდიტის დამკვეთი მიიღებს ყველა მმართველობით გადაწყვეტილებას, რომელიც დაკავშირებულია სისტემის დამუშავებისა და დანერგვის პროცესთან;

დ) აუდიტის დამკვეთი შეაფასებს სისტემის პროექტის ადეკვატურობასა და დანერგვის შედეგებს; და

ე) აუდიტის დამკვეთი იქნება პასუხისმგებელი ამ სისტემის (ტექნიკური და პროგრამული უზრუნველყოფის) მუშაობაზე

და სისტემაში გამოყენებულ ან სისტემის მეშვეობით დამუშავებულ მონაცემებზე.

290.200 იმისდა მიხედვით, აუდიტის პროცესში რა დონეზე დაეყრდნობიან გარე აუდიტორები ამა თუ კონკრეტულ საინფორმაციო ტექნოლოგიურ სისტემას, ფირმამ უნდა განსაზღვროს, აუცილებელია თუ არა, რომ ამგვარი არამარწმუნებელი მომსახურება შეასრულოს მხოლოდ ისეთმა პერსონალმა, რომელიც არ მონაწილეობს ფინანსური ანგარიშგების აუდიტში და ფირმაში განსხვავებულ საანგარიშგებო არხებს ექვემდებარება. უნდა შეფასდეს ნებისმიერი დარჩენილი საფრთხის მნიშვნელობა და, აუცილებლობის შემთხვევაში, გატარდეს დამცავი ზომები საფრთხის აღმოსაფხვრელად ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად. ამგვარი დამცავი ზომების ერთ-ერთი მაგალითია სხვა პროფესიონალი ბუღალტრის ჩართვა აუდიტის ან არამარწმუნებელი მომსახურების დროს შესრულებული სამუშაოს განსახილველად.

აუდიტის დამკვეთები, რომლებიც საზოგადოებრივი დაინტერესების პირები არიან

290.201 აუდიტის დამკვეთისთვის, რომელიც საზოგადოებრივი დაინტერესების პირია, ფირმამ არ უნდა შეასრულოს მომსახურება, რომელიც მოიცავს ისეთი საინფორმაციო ტექნოლოგიური სისტემების დამუშავებას ან დანერგვას, რომელიც (ა) დამკვეთის ფინანსური ანგარიშგებისთვის დადგენილი შიდა კონტროლის სისტემის მნიშვნელოვანი ნაწილია, ან (ბ) გამოიყენება ისეთი ინფორმაციის დასამუშავებლად, რომელიც მნიშვნელოვანია დამკვეთის იმ ბუღალტრული ჩანაწერების ან ფინანსური ანგარიშგებისთვის, რომლის შესახებაც ფირმამ უნდა გამოთქვას მოსაზრება.

სასამართლო პროცესის მხარდამჭერი მომსახურება

290.202 სასამართლო პროცესის მხარდამჭერი მომსახურება შეიძლება ითვალისწინებდეს, მაგალითად მოწმე ექსპერტის სახით მოქმედებას, ზარალის შეფასების ან სხვა თანხების გამოთვლას, რომელიც შეიძლება მისაღები ან გადასახდელი გახდეს სასამართლოს გადაწყვეტილებით ან სხვა სახის სამართლებრივი დავის შედეგად, ასევე დახმარებას დოკუმენტაციის მართვასა და აღდგენაში. ამგვარი მომსახურების შედეგად შეიძლება წარმოიქმნას თავდაჯერებულობის ან არალეგალური დაცვის საფრთხე.

290.203 თუ ფირმა აუდიტის დამკვეთს სასამართლო პროცესის მხარდამჭერ მომსახურებას უწევს, რომელიც მოიცავს მიყენებული ზარალის ან სხვა თანხების შეფასების განსაზღვრას და ეს თანხები გავლენას ახდენს იმ ფინანსურ ანგარიშგებაზე, რომლის შესახებაც ფირმამ უნდა გამოთქვას მოსაზრება, ფირმამ უნდა დაიცვას შეფასებითი მომსახურებისთვის დადგენილი დებულებები, რომლებიც მოცემულია 290.171-290.176 პუნქტებში. სხვა ტიპის სასამართლო პროცესის მხარდამჭერი მომსახურებისას, უნდა შეფასდეს ნებისმიერი საფრთხის მნიშვნელობა და, აუცილებლობის შემთხვევაში, გატარდეს დამცავი ზომები საფრთხის აღმოსაფხვრელად ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად.

იურიდიული მომსახურება

290.204 წინამდებარე განყოფილების მიზნებისთვის იურიდიული მომსახურება გულისხმობს ნებისმიერ მომსახურებას, რომლის დროსაც მომსახურების გამწევ პიროვნებას უნდა ჰქონდეს სასამართლო პროცესებზე გამოსვლის უფლება იმ იურისდიქციაში, სადაც მომსახურება უნდა შესრულდეს, ან ჰქონდეს სასამართლო პროცესზე გამოსვლისთვის აუცილებელი გარკვეული იურიდიული მომზადება. ამგვარი იურიდიული მომსახურება, ცალკეული იურისდიქციის განსხვავებების გათვალისწინებით, შეიძლება მოიცავდეს ფართო სპექტრის განსხვავებულ სფეროებს, მათ შორის კორპორაციული და კომერციული მომსახურების გაწევას დამკვეთისთვის, როგორიცაა მაგალითად ხელშეკრულებებთან დაკავშირებული მომსახურება, სასამართლო დავები, იურიდიული კონსულტაცია სუბიექტების შერწყმასა და შეძენასთან დაკავშირებით და დამკვეთების შიდა იურიდიული განყოფილებების დახმარება. აუდიტის დამკვეთისთვის იურიდიული მომსახურების გაწევის შედეგად შეიძლება წარმოიქმნას როგორც თავდაჯერებულობის, ასევე არალეგალური დაცვის საფრთხე.

290.205 აუდიტის დამკვეთისთვის იურიდიული მომსახურების გაწევამ, რომელიც მას ეხმარება ამა თუ იმ სამეურნეო ოპერაციის განხორციელებაში (მაგალითად, ხელშეკრულებასთან დაკავშირებული მომსახურება, იურიდიული კონსულტაცია, სასამართლო ექსპერტიზა და რესტრუქტურიზაცია) შეიძლება შექმნას თავდაჯერებულობის საფრთხე. საფრთხის არსებობა და მნიშვნელობა დამოკიდებული იქნება ისეთ ფაქტორებზე, როგორიცაა:

- მომსახურების ხასიათი;
- ამ მომსახურების შესრულებაში მონაწილეობს თუ არა აუდიტის სამუშაო ჯგუფის წევრი; და
- საკითხის არსებითობა დამკვეთის ფინანსური ანგარიშგებისთვის.

უნდა შეფასდეს ნებისმიერი საფრთხის მნიშვნელობა და, აუცილებლობის შემთხვევაში, გატარდეს დამცავი ზომები საფრთხის აღმოსაფხვრელად ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად. ამგვარი დამცავი ზომების მაგალითებია:

- ამ მომსახურების შესასრულებლად სხვა პროფესიონალების გამოყენება, რომლებიც არ არიან აუდიტის სამუშაო ჯგუფის წევრები; ან
- ზემოაღნიშნული მომსახურების შესახებ აუდიტის სამუშაო ჯგუფისთვის კონსულტაციების გასაწევად და ფინანსური ანგარიშგების განსახილველად დამატებით სხვა სპეციალისტის ჩართვა ფირმიდან, რომელიც არ მონაწილეობდა იურიდიული მომსახურების შესრულებაში.

290.206 თუ ფირმა აუდიტის დამკვეთის ინტერესებს იცავს იურიდიული დავების გადაჭრისას ან სასამართლო პროცესზე ისეთ ვითარებაში, როდესაც შესაბამისი თანხები არსებითია აუდიტის დამკვეთის იმ ფინანსური ანგარიშგებისთვის, რომლის შესახებაც ფირმამ უნდა გამოთქვას მოსაზრება, წარმოიქმნება იმდენად მნიშვნელოვანი არალეგალური დაცვისა და თავდაჯერებულობის საფრთხეები, რომ ვერავითარი დამცავი ზომებით ვერ შემცირდება ეს საფრთხეები მისაღებ დონემდე. მაშასადამე, ფირმამ აუდიტის დამკვეთისათვის არ უნდა შეასრულოს ასეთი ტიპის მომსახურება.

290.207 თუ ფირმას სთხოვენ აუდიტის დამკვეთის ინტერესების დაცვას იურიდიული დავების გადაჭრისას ან სასამართლო პროცესზე ისეთ ვითარებაში, როდესაც შესაბამისი თანხები არსებითი არ არის აუდიტის დამკვეთის იმ ფინანსური ანგარიშგებისთვის, რომლის შესახებაც ფირმამ უნდა გამოთქვას მოსაზრება, ფირმამ უნდა შეაფასოს შექმნილი არალეგალური დაცვისა და თავდაჯერებულობის საფრთხის მნიშვნელობა და, აუცილებლობის შემთხვევაში, გაატაროს დამცავი ზომები საფრთხის აღმოსაფხვრელად ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად. ამგვარი დამცავი ზომების მაგალითებია:

- ამ მომსახურების შესასრულებლად სხვა პროფესიონალების გამოყენება, რომლებიც არ არიან აუდიტის სამუშაო ჯგუფის წევრები; ან
- ზემოაღნიშნული მომსახურების შესახებ აუდიტის სამუშაო ჯგუფისთვის კონსულტაციების გასაწევად და ფინანსური ანგარიშგების განსახილველად დამატებით სხვა სპეციალისტის ჩართვა ფირმიდან, რომელიც არ მონაწილეობდა იურიდიული მომსახურების შესრულებაში.

290.208 ფირმის პარტნიორის ან თანამშრომლის დანიშვნა აუდიტის დამკვეთთან იურიდიულ საკითხებში მთავარ მრჩევლად, შექმნის ისეთ მნიშვნელოვან თავდაჯერებულობისა და არალეგალური დაცვის საფრთხეს, რომ ეს საფრთხეები ვერავითარი დამცავი ზომებით ვერ შემცირდება მისაღებ დონემდე. როგორც წესი, მთავარი მრჩევლის თანამდებობა ზედა დონის ხელმძღვანელ თანამდებობას განეკუთვნება, რომელსაც ფართო უფლებამოსილებები და პასუხისმგებლობა აქვს დაკისრებული სუბიექტის იურიდიულ საქმეებში და, მაშასადამე, ფირმის არც ერთი წარმომადგენელი არ უნდა დაეთანხმოს ამგვარ სამუშაოზე დანიშვნას აუდიტის დამკვეთთან.

აუდიტის დამკვეთის კადრების დაკომპლექტებასთან დაკავშირებული მომსახურება

ზოგადი დებულებები

290.209 აუდიტის დამკვეთისთვის კადრების დაკომპლექტებასთან დაკავშირებული მომსახურების გაწევამ შეიძლება შექმნას პირადი ანგარების, ფამილიარული ურთიერთობის ან შანტაჟის საფრთხე. საფრთხის არსებობა და მნიშვნელობა დამოკიდებული იქნება ისეთ ფაქტორებზე, როგორიცაა:

- დახმარების ხასიათი, რომელსაც დამკვეთი ითხოვს; და
- იმ პიროვნების როლი/თანამდებობა, რომელიც უნდა დანიშნონ.

უნდა შეფასდეს ნებისმიერი საფრთხის მნიშვნელობა და, აუცილებლობის შემთხვევაში, გატარდეს დამცავი ზომები საფრთხის აღმოსაფხვრელად ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად. ნებისმიერ შემთხვევაში, ფირმამ თავის თავზე არ უნდა აიღოს პასუხისმგებლობა ისეთ საქმიანობაზე, რომელიც ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობის სფეროს განეკუთვნება, მათ შორის,

მოლაპარაკებები არ უნდა აწარმოოს დამკვეთის სახელით და არც გადაწყვეტილება მიიღოს იმის შესახებ, რომელი კანდიდატი უნდა დაიქირავოს დამკვეთმა.

როგორც წესი, ფირმას შემდეგი ტიპის მომსახურების შესრულების უფლება აქვს: კანდიდატების პროფესიული კვალიფიკაციის განხილვა და რჩევის მიცემა, შეეფერებიან თუ არა ისინი მოცემულ თანამდებობას. გარდა ამისა, ფირმას შეუძლია კანდიდატებთან გასაუბრება და რჩევის მიცემა დამკვეთისთვის ამა თუ იმ კანდიდატის კომპეტენტურობის შესახებ ისეთი თანამდებობებისთვის, რომლებიც დაკავშირებულია ფინანსურ აღრიცხვასთან, ადმინისტრაციული ფუნქციების შესრულებასთან ან გულისხმობს კონტროლის განხორციელებას დამკვეთის საქმიანობაზე.

აუდიტის დამკვეთები, რომლებიც საზოგადოებრივი დაინტერესების პირები არიან

290.210 ფირმამ აუდიტის დამკვეთს, რომელიც საზოგადოებრივი დაინტერესების პირია, არ უნდა გაუწიოს კადრების დაკომპლექტებასთან დაკავშირებული შემდეგი ტიპის მომსახურებები, თუ ეს მომსახურება ეხება მის დირექტორს ან თანამდებობის პირს, ან უფროსი რანგის მმართველობით პერსონალს, რომლებიც, დაკავებული თანამდებობის გამო, მნიშვნელოვან ზეგავლენას ახდენენ დამკვეთის იმ ბუღალტრული ჩანაწერების ან ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაზე, რომლის შესახებაც ფირმამ უნდა გამოთქვას მოსაზრება:

- ამგვარი თანამდებობისთვის კადრების ძებნა; და
- ამგვარი თანამდებობისთვის შერჩეული პოტენციური კანდიდატების რეკომენდაციების შემოწმება.

კორპორაციული საფინანსო მომსახურება

290.211 არალეგალური დაცვისა და პირადი ანგარების საფრთხეები შეიძლება შეიქმნას შემდეგი ტიპის კორპორაციული საფინანსო მომსახურების გაწევის შედეგად:

- აუდიტის დამკვეთის დახმარება კორპორაციული სტრატეგიის დამუშავებაში;
- აუდიტის დამკვეთისთვის შეძენის პოტენციური სამიზნე სუბიექტების განსაზღვრა;

- კონსულტაციები ქვედანაყოფების გაყიდვის ოპერაციების განხორციელებისთვის;
- დახმარება ფინანსების მოზიდვის ოპერაციებში; და
- კონსულტაციები კორპორაციული ფინანსების მოზიდვის სტრუქტურიზაციის შესახებ

უნდა შეფასდეს ნებისმიერი საფრთხის მნიშვნელობა და, აუცილებლობის შემთხვევაში, გატარდეს დამცავი ზომები საფრთხის აღმოსაფხვრელად ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად. ამგვარი დამცავი ზომების მაგალითებია:

- ამ მომსახურების შესასრულებლად სხვა პროფესიონალების გამოყენება, რომლებიც არ არიან აუდიტის სამუშაო ჯგუფის წევრები; ან
- ზემოაღნიშნული მომსახურების შესახებ აუდიტის სამუშაო ჯგუფისთვის კონსულტაციების გასაწევად და ფინანსური ანგარიშგების განსახილველად დამატებით სხვა სპეციალისტის ჩართვა ფირმიდან, რომელიც არ მონაწილეობდა კორპორაციული საფინანსო მომსახურების შესრულებაში.

290.212 დამოუკიდებლობას შეიძლება თავდაჯერებულობის საფრთხე შეუქმნას აუდიტის დამკვეთისთვის ზოგიერთ ტიპის კორპორაციული საფინანსო მომსახურების გაწევამ, როგორიცაა, მაგალითად კონსულტაციები კორპორაციული ფინანსების მოზიდვის შესაძლო სტრუქტურის შესახებ, ან ისეთი ფინანსური შეთანხმებების თაობაზე, რომლებიც უშუალო გავლენას იქონიებს იმ ფინანსურ ანგარიშგებაში წარსადგენ თანხებზე, რომლის შესახებაც ფირმამ უნდა გამოთქვას მოსაზრება. საფრთხის არსებობა და მნიშვნელობა დამოკიდებული იქნება ისეთ ფაქტორებზე, როგორიცაა:

- რა დონის სუბიექტურობის ელემენტს მოიცავს კორპორაციული საფინანსო საკონსულტაციო მომსახურების შედეგის ან შედეგების ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახვისთვის სათანადო მიდგომის განსაზღვრა;
- კორპორაციული საფინანსო საკონსულტაციო მომსახურების შედეგი რა დონის უშუალო გავლენას იქონიებს ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახულ თანხებზე და რამდენად არსებითია ეს თანხები ფინანსური ანგარიშგებისთვის; და

- კორპორაციული საფინანსო საკონსულტაციო მომსახურების ეფექტიანობა დამოკიდებულია თუ არა მომსახურების შედეგ(ებ)ის კონკრეტულ სააღრიცხვო მიდგომაზე ან ფინანსურ ანგარიშგებაში წარდგენის მეთოდზე და ეჭვს იწვევს თუ არა ამ სააღრიცხვო მიდგომის ან წარდგენის მეთოდის მართებულობა ფინანსური ანგარიშგების წარდგენისთვის დადგენილი სათანადო საფუძვლების შესაბამისად.

უნდა შეფასდეს ნებისმიერი საფრთხის მნიშვნელობა და, აუცილებლობის შემთხვევაში, გატარდეს დამცავი ზომები საფრთხის აღმოსაფხვრელად ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად. ამგვარი დამცავი ზომების მაგალითებია:

- ამ მომსახურების შესასრულებლად სხვა პროფესიონალების გამოყენება, რომლებიც არ არიან აუდიტის სამუშაო ჯგუფის წევრები; ან
- ზემოაღნიშნული მომსახურების შესახებ აუდიტის სამუშაო ჯგუფისთვის კონსულტაციების გასაწევად და ფინანსური ანგარიშგების განსახილველად დამატებით სხვა სპეციალისტის ჩართვა ფირმიდან, რომელიც არ მონაწილეობდა კორპორაციული საფინანსო მომსახურების შესრულებაში.

290.213 თუ კორპორაციული საფინანსო საკონსულტაციო მომსახურების ეფექტიანობა დამოკიდებულია მომსახურების შედეგ(ებ)ის კონკრეტულ სააღრიცხვო მიდგომაზე ან ფინანსურ ანგარიშგებაში წარდგენის მეთოდზე და:

ა) აუდიტის სამუშაო ჯგუფს საფუძვლიანი ეჭვი აქვს შესაბამისი სააღრიცხვო მიდგომის, ან წარდგენის მეთოდის მართებულობის შესახებ, ფინანსური ანგარიშგების წარდგენისთვის დადგენილი სათანადო საფუძვლების შესაბამისად; და

ბ) კორპორაციული საფინანსო საკონსულტაციო მომსახურების შედეგი ან შედეგები არსებით გავლენას იქონიებს იმ ფინანსურ ანგარიშგებაზე, რომლის შესახებაც ფირმამ უნდა გამოთქვას მოსაზრება,

შექმნილი თავდაჯერებულობის საფრთხე იმდენად მნიშვნელოვანი იქნება, რომ ვერავითარი დამცავი ზომებით მისაღებ დონემდე ვერ შემცირდება. ასეთ შემთხვევაში, ფირმამ არ უნდა შეასრულოს ამ ტიპის კორპორაციული საფინანსო საკონსულტაციო მომსახურება.

290.214 კორპორაციული საფინანსო მომსახურება, რომელიც მოიცავს აუდიტის დამკვეთის აქციების რეკლამირებას, გაყიდვას ან გარანტირებულ განთავსებას, შექმნის არალეგალური დაცვის ან თავდაჯერებულობის საფრთხეს, რომელიც იმდენად მნიშვნელოვანი იქნება, რომ ვერავითარი დამცავი ზომებით ვერ შემცირდება მისაღებ დონემდე. შესაბამისად, ფირმამ აუდიტის დამკვეთისთვის არ უნდა შეასრულოს ამგვარი მომსახურება.

პროფესიული მომსახურების საზღაური

საზღაურის შედარებითი სიდიდე

290.215 თუ რომელიმე ერთი აუდიტის დამკვეთისგან მიღებული მთლიანი საზღაური ფირმის მიერ ჩატარებული ყველა აუდიტიდან მიღებული მთლიანი საზღაურის მნიშვნელოვანი ნაწილია, ამ დამკვეთზე დამოკიდებულებამ და მისი დაკარგვის შიშმა შეიძლება შექმნას პირადი ანგარების ან შანტაჟის საფრთხე. საფრთხის მნიშვნელობა დამოკიდებული იქნება ისეთ ფაქტორებზე, როგორიცაა:

- ფირმის ფუნქციონალური სტრუქტურა;
- ფირმა კარგა ხნის დაფუძნებულია თუ ახლად შექმნილი; და
- ამ დამკვეთის რაოდენობრივი და/ან ხარისხობრივი მნიშვნელობა ფირმისთვის.

უნდა შეფასდეს ნებისმიერი საფრთხის მნიშვნელობა და, აუცილებლობის შემთხვევაში, გატარდეს დამცავი ზომები საფრთხის აღმოსაფხვრელად ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად. ამგვარი დამცავი ზომების მაგალითებია:

- ზომების მიღება ამ დამკვეთზე დამოკიდებულების შესამცირებლად;
- ხარისხის კონტროლის გარე შემოწმების ჩატარება; ან
- აუდიტის მსვლელობისას ჩატარებულ მნიშვნელოვან განხილვებთან და მიღებულ გადაწყვეტილებებთან დაკავშირებით კონსულტაციების მიღება მესამე მხარისგან, როგორიცაა პროფესიული მარეგულირებელი ორგანიზაცია ან სხვა პროფესიონალი ბუღალტერი.

290.216 პირადი ანგარების ან შანტაჟის საფრთხე შეიძლება იმ შემთხვევაშიც წარმოიქმნას, თუ ერთი აუდიტის დამკვეთისაგან მიღებული საზღაური რომელიმე ერთი პარტნიორის დამკვეთებისგან მიღებული ამონაგების, ან ფირმის რომელიმე ერთი ოფისის ამონაგების დიდ ხვედრით წილს შეადგენს. საფრთხის მნიშვნელობა დამოკიდებული იქნება ისეთ ფაქტორებზე, როგორიცაა:

- ამ დამკვეთის რაოდენობრივი და/ან ხარისხობრივი მნიშვნელობა ამ პარტნიორის ან ოფისისთვის; და
- რა დონეზე არის დამოკიდებული ამ პარტნიორის, ან ამ ოფისის პარტნიორების ანაზღაურება მოცემული დამკვეთისგან მიღებულ საზღაურზე.

უნდა შეფასდეს ნებისმიერი საფრთხის მნიშვნელობა და, აუცილებლობის შემთხვევაში, გატარდეს დამცავი ზომები საფრთხის აღმოსაფხვრელად ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად. ამგვარი დამცავი ზომების მაგალითებია:

- ზომების მიღება ამ აუდიტის დამკვეთზე დამოკიდებულების შესამცირებლად;
- დამატებით ფირმის სხვა პროფესიონალი ბუღალტრის ჩართვა შესრულებული სამუშაოს განსახილველად ან კონსულტაციებისთვის, საჭიროებისამებრ; ან
- დავალების ხარისხის შიდა ან გარე დამოუკიდებელი შემოწმების ჩატარება რეგულარულად.

აუდიტის დამკვეთები, რომლებიც საზოგადოებრივი დაინტერესების პირები არიან

290.217 თუ აუდიტის დამკვეთი საზოგადოებრივი დაინტერესების პირია და ორი თანამიმდევრული წლის მანძილზე მოცემული დამკვეთისგან და მასთან დაკავშირებული სუბიექტებისგან (რომლებსაც ეხება 290.27 პუნქტის დებულებები) მიღებული მთლიანი საზღაური წარმოადგენს ფირმის მიერ ჩატარებული ყველა ფინანსური ანგარიშგების აუდიტიდან მიღებული მთლიანი საზღაურის 15%-ზე მეტს, ფირმამ ამ აუდიტის დამკვეთის მართვის უფლებამოსილებით აღჭურვილ პირებს უნდა აცნობოს, რომ ზემოაღნიშნული მთლიანი საზღაური აღემატება ფირმის მიერ მიღებულ მთლიან საზღაურს და მათთან ერთად განიხილოს, ქვემოთ მოცემული დამცავი ზომებიდან რომელი უნდა გატარდეს საფრთხის მისაღებ დონემდე შესამცირებლად და გაატაროს შერჩეული დამცავი ზომა:

- მეორე წლის ფინანსური ანგარიშგების შესახებ აუდიტორული მოსაზრების გამოთქმამდე, პროფესიონალი ბუღალტერი, რომელიც არ არის იმ ფირმის თანამშრომელი, რომელიც მოსაზრებას გამოთქვამს ფინანსური ანგარიშგების შესახებ, ატარებს მოცემული გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვას, ან პროფესიული მარეგულირებელი ორგანიზაცია ატარებს მოცემული გარიგების იმგვარ მიმოხილვას, რაც გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვის ტოლფასია („დასკვნის გაცემამდელი მიმოხილვა“); ან
- მას შემდეგ, რაც ფირმა მოსაზრებას გამოთქვამს მეორე წლის ფინანსური ანგარიშგების შესახებ და სანამ მოსაზრებას გამოთქვამს მესამე წლის ფინანსური ანგარიშგების შესახებ, პროფესიონალი ბუღალტერი, რომელიც არ არის იმ ფირმის თანამშრომელი, რომელიც მოსაზრებას გამოთქვამს ფინანსური ანგარიშგების შესახებ, ან პროფესიული მარეგულირებელი ორგანიზაცია ატარებს მეორე წლის აუდიტის იმგვარ მიმოხილვას, რაც გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვის ტოლფასია („დასკვნის გაცემის შემდგომი მიმოხილვა“).

თუ ზემოხსენებული მთლიანი საზღაური მნიშვნელოვნად აღემატება 15%-ს, ფირმამ უნდა განსაზღვროს, შექმნილი საფრთხე არის თუ არა იმდენად მნიშვნელოვანი, რომ დასკვნის გაცემის შემდგომი მიმოხილვის ჩატარებით ეს საფრთხე მისაღებ დონემდე

ვერ შემცირდება. და, მაშასადამე, საჭიროა დასკვნის გაცემამდელი მიმოხილვის ჩატარება. ასეთ შემთხვევაში უნდა ჩატარდეს დასკვნის გაცემამდელი მიმოხილვა.

შემდგომში, თუ ზემოხსენებული საზღაური თითოეულ წელს ისევ აღემატება 15%-ს, ფირმამ მართვის უფლებამოსილებით აღჭურვილ პირებს უნდა აცნობოს ამის შესახებ, მათთან ერთად განიხილოს ეს საკითხი და გაატაროს ზემოთ მითითებული დამცავი ზომებიდან რომელიმე. თუ ხსენებული საზღაური მნიშვნელოვნად აღემატება 15%-ს, ფირმამ უნდა განსაზღვროს, შექმნილი საფრთხე არის თუ არა იმდენად მნიშვნელოვანი, რომ დასკვნის გაცემის შემდგომი მიმოხილვის ჩატარებით ეს საფრთხე მისაღებ დონემდე ვერ შემცირდება და, მაშასადამე, საჭიროა დასკვნის გაცემამდელი მიმოხილვის ჩატარება. ასეთ შემთხვევაში უნდა ჩატარდეს დასკვნის გაცემამდელი მიმოხილვა.

გადავადებული საზღაური

290.218 თუ აუდიტის დამკვეთისაგან მისაღები საზღაური დიდხანს გადაუხდელი რჩება, განსაკუთრებით მაშინ, როდესაც საზღაურის მნიშვნელოვანი ნაწილი გადახდილი არ იყო მომდევნო წლის აუდიტის დასკვნის გაცემამდე, შეიძლება შეიქმნას პირადი ანგარების საფრთხე. საზოგადოდ, რეკომენდებულია, რომ ამ საზღაურის გადახდა ფირმამ მოითხოვოს ამგვარი აუდიტორული დასკვნის გაცემამდე. თუ ზემოაღნიშნული მარწმუნებელი დასკვნის გაცემის შემდეგაც საზღაური ისევ გადაუხდელია, უნდა შეფასდეს ნებისმიერი საფრთხის არსებობა და მნიშვნელობა და, აუცილებლობის შემთხვევაში, გატარდეს დამცავი ზომები საფრთხის აღმოსაფხვრელად ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად. ამგვარი დამცავი ზომების ერთ-ერთი მაგალითია შესრულებული სამუშაოს განსახილველად ან კონსულტაციებისათვის დამატებით სხვა პროფესიონალი ბუღალტრის ჩართვა ფირმიდან, რომელიც არ მონაწილეობდა აუდიტში. ფირმამ უნდა განსაზღვროს, შესაძლებელია თუ არა, რომ ზემოაღნიშნული გადავადებული საზღაური მიჩნეულ იქნეს დამკვეთისათვის მიცემული სესხის ტოლფასად და მიზანშეწონილია თუ არა, ფირმამ უარი თქვას ხელახალ დანიშვნაზე ან აუდიტის გაგრძელებაზე, გადავადებული გადაუხდელი საზღაურის მნიშვნელობის გამო.

პირობითი საზღაური

290.219 პირობითად მიიჩნევა საზღაური, რომელიც გამოთვლილია წინასწარგანსაზღვრულ რაიმე ისეთ საფუძველზე, რომელიც უკავშირდება დამკვეთის სამეურნეო ოპერაციის ან ფირმის მიერ შესრულებული მომსახურების შედეგს. ამ განყოფილების მიზნებისათვის, საზღაური არ მიიჩნევა პირობითად, თუ იგი სასამართლოს ან სხვა სახელმწიფო ორგანოს მიერ არის დაწესებული.

290.220 ფირმის მიერ აუდიტის ჩატარებასთან დაკავშირებით, პირდაპირ ან არაპირდაპირ, მაგალითად, შუამავლის მეშვეობით, პირობითი საზღაურის დაწესების შედეგად შექმნილი პირადი ანგარების საფრთხე იმდენად მნიშვნელოვანი იქნება, რომ ვერავითარი დამცავი ზომებით მისაღებ დონემდე ვერ შემცირდება. შესაბამისად, ფირმამ მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან არ უნდა დადოს ამგვარი შეთანხმება.

290.221 პირადი ანგარების საფრთხე ასევე შეიძლება შეიქმნას ფირმის მიერ აუდიტის დამკვეთისთვის არამარწმუნებელი მომსახურების შესრულებასთან დაკავშირებით პირობითი საზღაურის დაწესების შედეგად, პირდაპირ ან არაპირდაპირ, მაგალითად შუამავლის მეშვეობით. შექმნილი საფრთხე იმდენად მნიშვნელოვანი იქნება, რომ ვერავითარი დამცავი ზომებით მისაღებ დონემდე ვერ შემცირდება, თუ:

ა) საზღაურს აწესებს ფირმა, რომელიც მოსაზრებას გამოთქვამს ფინანსური ანგარიშგების შესახებ და ეს საზღაური არსებითია, ან მოსალოდნელია, რომ არსებითი იქნება ამ ფირმისთვის;

ბ) საზღაურს აწესებს ქსელის ფირმა, რომელიც მონაწილეობს აუდიტის მნიშვნელოვანი ნაწილის ჩატარებაში და ეს საზღაური არსებითია, ან მოსალოდნელია, რომ არსებითი იქნება ამ ფირმისთვის; ან

გ) არამარწმუნებელი მომსახურების შედეგი და, მაშასადამე, საზღაურის სიდიდე დამოკიდებულია ისეთი საკითხის მომავალ ან ახლანდელ განსჯაზე, რომელიც დაკავშირებულია ფინანსური ანგარიშგებისთვის არსებითი თანხის აუდიტთან.

შესაბამისად, ფირმამ არ უნდა დადოს ამგვარი შეთანხმება.

290.222 ფირმის მიერ აუდიტის დამკვეთისთვის არამარწმუნებელი მომსახურების შესრულებასთან დაკავშირებით, სხვა სახის პირობითი საზღაურის შესახებ დადებული შეთანხმებებისთვის საფრთხის არსებობა და მნიშვნელობა დამოკიდებული იქნება ისეთ ფაქტორებზე, როგორიცაა:

- საზღაურის შესაძლო სიდიდეების დიაპაზონი;
- სათანადო უფლებამოსილი ორგანო განსაზღვრავს თუ არა განსახილველი საგნის იმ შედეგს, რომელთანაც დაკავშირებულია პირობითი საზღაური;
- მომსახურების ხასიათი/ტიპი; და
- მოვლენის ან სამეურნეო ოპერაციის გავლენა ფინანსურ ანგარიშგებაზე.

უნდა შეფასდეს საფრთხის მნიშვნელობა და, აუცილებლობის შემთხვევაში, გატარდეს დამცავი ზომები საფრთხის აღმოსაფხვრელად ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად. ამგვარი დამცავი ზომების მაგალითებია:

- დამატებით ფირმის სხვა პროფესიონალი ბუღალტრის ჩართვა აუდიტის პროცესში შესრულებული შესაფერისი სამუშაოს განსახილველად ან კონსულტაციებისთვის, საჭიროებისამებრ;
- არამარწმუნებელი მომსახურების შესასრულებლად სხვა პროფესიონალების გამოყენება, რომლებიც არ არიან აუდიტის სამუშაო ჯგუფის წევრები.

ფირმის თანამშრომელთა ანაზღაურებისა და შეფასების პოლიტიკა

290.223 პირადი ანგარების საფრთხე წარმოიქმნება, თუ აუდიტის სამუშაო ჯგუფის წევრის მუშაობის შეფასება, ან ანაზღაურება ეყრდნობა ამ აუდიტის დამკვეთზე არამარწმუნებელი მომსახურებების გაყიდვას. საფრთხის მნიშვნელობა დამოკიდებული იქნება შემდეგ ფაქტორებზე:

- ამ პიროვნების ანაზღაურების, ან შედეგების შეფასების ხვედრით წილზე, რომელიც ეყრდნობა ამგვარი მომსახურებების გაყიდვას;
- ამ პიროვნების როლზე/პასუხისმგებლობაზე აუდიტის სამუშაო ჯგუფში; და

- პიროვნების დაწინაურების გადაწყვეტილებაზე გავლენას ახდენს თუ არა ამგვარი მომსახურებების გაყიდვა.

უნდა შეფასდეს საფრთხის მნიშვნელობა, ხოლო თუ შექმნილი საფრთხე არ არის მისაღები დონის, ფირმამ უნდა შეცვალოს ამ პიროვნების ანაზღაურების სქემა ან შეფასების პროცესი, ან გაატაროს დამცავი ზომები საფრთხის აღმოსაფხვრელად ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად. ამგვარი დამცავი ზომების მაგალითებია:

- ამგვარი წევრების გამოყვანა აუდიტის სამუშაო ჯგუფიდან; ან
- დამატებით სხვა პროფესიონალი ბუღალტრის ჩართვა აუდიტის სამუშაო ჯგუფის წევრის მიერ შესრულებული სამუშაოს განსახილველად.

290.224 დაუშვებელია, რომ აუდიტის მთავარი პარტნიორის საქმიანობის შეფასება, ან მისი ანაზღაურება ეყრდნობოდეს თავის აუდიტის დამკვეთებზე პარტნიორის მიერ არამარწმუნებელი მომსახურებების გაყიდვებში წარმატებას. ეს დებულება იმისთვის არაა გამიზნული, რომ აიკრძალოს ფირმის პარტნიორებს შორის ფირმის მოგების განაწილების ჩვეულებრივი შეთანხმებები.

საჩუქრები და სტუმარმასპინძლობა

290.225 აუდიტის დამკვეთისგან საჩუქრების ან რაიმე ფორმით გამოხატული სტუმარმასპინძლობის მიღებამ შეიძლება შექმნას პირადი ანგარებისა და ფამილიარული ურთიერთობის საფრთხეები. როდესაც ფირმა ან აუდიტის სამუშაო ჯგუფის წევრი საჩუქრებს ან სტუმარმასპინძლობას იღებს, თუ მათი ღირებულება ტრივიალური და უმნიშვნელო არ არის, შექმნილი საფრთხეები იმდენად მნიშვნელოვანი იქნება, რომ ვერავითარი დამცავი ზომებით ვერ შემცირდება ისინი მისაღებ დონემდე. მაშასადამე, არც ფირმამ და არც აუდიტის სამუშაო ჯგუფის წევრმა არ უნდა მიიღოს ამგვარი საჩუქრები ან სტუმარმასპინძლობა.

ფაქტობრივი ან მოსალოდნელი სასამართლო პროცესი

290.226 როდესაც სასამართლო პროცესი მიმდინარეობს ან სავარაუდოდ ჩანს, რომ სასამართლო პროცესი გაიმართება ფირმის ან აუდიტის სამუშაო ჯგუფის წევრსა და აუდიტის დამკვეთს შორის, შეიქმნება პირადი ანგარებისა და შანტაჟის საფრთხეები. ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებში აბსოლუტურად მიუკერძოებლად უნდა დახასიათდეს დამკვეთის ხელმძღვანელობასა და აუდიტის სამუშაო ჯგუფის წევრებს შორის ურთიერთობა და სრულყოფილად გაშუქდეს დამკვეთის სამეწარმეო საქმიანობის ყველა ასპექტი. თუ ფირმასა და დამკვეთის ხელმძღვანელობას საწინააღმდეგო პოზიციები აქვთ ფაქტობრივი ან მოსალოდნელი სასამართლო პროცესის შესახებ, რაც გავლენას ახდენს ხელმძღვანელობის მზაობაზე, ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებში სრულყოფილად გაამჟღავნოს სათანადო ინფორმაცია, შეიქმნება პირადი ანგარებისა და შანტაჟის საფრთხეები. შექმნილი საფრთხეების მნიშვნელობა დამოკიდებული იქნება შემდეგ ფაქტორებზე:

- სასამართლო პროცესის არსებითობა; და
- სასამართლო პროცესი წინა პერიოდის აუდიტს უკავშირდება თუ არა.

უნდა შეფასდეს საფრთხის მნიშვნელობა და, აუცილებლობის შემთხვევაში, გატარდეს დამცავი ზომები საფრთხის აღმოსაფხვრელად ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად. ამგვარი დამცავი ზომების მაგალითებია:

- პიროვნების გამოყვანა აუდიტის სამუშაო ჯგუფიდან, თუ სასამართლო აუდიტის სამუშაო ჯგუფის წევრს ეხება; ან
- დამატებით ფირმის სხვა პროფესიონალი ბუღალტრის ჩართვა შესრულებული სამუშაოს განსახილველად.

თუ ამგვარი დამცავი ზომებით საფრთხე მისაღებ დონემდე არ შემცირდება, ერთადერთი შესაფერისი ქმედება იქნება აუდიტის შეწყვეტა ან აუდიტის ჩატარებაზე უარის თქმა.

290.227-290.499 პუნქტებისთვის ადგილი წინასწარგანზრახვით არის დატოვებული.

დასკვნები, რომლებიც ითვალისწინებს გამოყენებისა და გავრცელების შეზღუდვას

შესავალი

290.500 290-ე განყოფილებაში ჩამოყალიბებული დამოუკიდებლობის მოთხოვნები ყველა აუდიტს ეხება. თუმცა, გარკვეულ სიტუაციებში, როდესაც აუდიტის დასკვნა ითვალისწინებს გამოყენებისა და გავრცელების შეზღუდვას და, ამასთან, დაკმაყოფილებულია 290.501-290.502 პუნქტებში აღწერილი პირობები, შეიძლება შეიცვალოს ამ განყოფილების დამოუკიდებლობის მოთხოვნები 290.505-290.514 პუნქტების შესაბამისად. ეს პუნქტები გამოიყენება მხოლოდ სპეციალური დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების აუდიტში, რომელიც (ა) მიზნად ისახავს დადებითი ან უარყოფითი ფორმის მოსაზრების გამოთქმას იმის შესახებ, რომ ფინანსური ანგარიშგება, ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით, მომზადებულია ფინანსური ანგარიშგების წარდგენისთვის დადგენილი სათანადო საფუძვლების შესაბამისად, მათ შორის, სამართლიანი წარდგენის საფუძვლების შემთხვევაში - იმის შესახებ, რომ ფინანსური ანგარიშგება ასახავს უტყუარ და სამართლიან თვალსაზრისს, ან ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით წარდგენილია სამართლიანად, ფინანსური ანგარიშგების წარდგენისთვის დადგენილი სათანადო საფუძვლების შესაბამისად და (ბ) აუდიტის დასკვნა ითვალისწინებს გამოყენებისა და გავრცელების შეზღუდვას. ამგვარი სახეცვლილებები ნებადართული არ არის იმ შემთხვევაში, როდესაც ტარდება კანონმდებლობით მოთხოვნილი ფინანსური ანგარიშგების აუდიტი.

290.501 290-ე განყოფილების მოთხოვნების სახეცვლილება მხოლოდ მაშინ არის ნებადართული, თუ დასკვნის სავარაუდო მომხმარებლებისთვის (ა) ცნობილია დასკვნის დანიშნულება და მასთან დაკავშირებული შეზღუდვები და (ბ) სავარაუდო მომხმარებლებთან ნათლად არის შეთანხმებული შეცვლილი დამოუკიდებლობის მოთხოვნების გამოყენება. სავარაუდო მომხმარებლებმა დასკვნის დანიშნულებისა და შეზღუდვების შესახებ ინფორმაცია შეიძლება მიიღონ იმ შემთხვევაში, თუ დავალების ხასიათისა და მასშტაბების განსაზღვრაში თვითონ მონაწილეობენ პირდაპირ, ან არაპირდაპირ, თავიანთი წარმომადგენლის მეშვეობით, რომელსაც გააჩნია სავარაუდო მომხმარებლების ინტერესების შესაბამისად მოქმედების უფლებამოსილება. ამგვარი მონაწილეობა ზრდის ფირმის შესაძლებლობას, სავარაუდო მომხმარებლებს აცნობოს დამოუკიდებლობასთან დაკავშირებული საკითხების, მათ შორის ისეთი გარემოებების შესახებ, რომელთა გამოც აუცილებელია დამოუკიდებლობის მიმართ შექმნილი საფრთხეების შეფასება; ასევე გააცნოს მათ შესაფერისი დამცავი ზომები, რომელთა გატარება აუცილებელია საფრთხის აღმოსაფხვრელად ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად და მიიღოს მათი თანხმობა დამოუკიდებლობის მოთხოვნების შეცვლაზე, რომლებსაც გამოიყენებენ.

290.502 ფირმამ სავარაუდო მომხმარებლებს უნდა აცნობოს (მაგალითად, გარიგების წერილის მეშვეობით) დამოუკიდებლობის მოთხოვნების შესახებ, რომლებიც ეხება აუდიტის ჩატარებას. თუ სავარაუდო მომხმარებლები მომხმარებელთა გარკვეული ჯგუფია (მაგალითად, გამსესხებლები სინდიკაციური სასესხო შეთანხმების მიხედვით), რომელთა კონკრეტულად იდენტიფიცირება სახელწოდებით შეუძლებელია გარიგების პირობების შეთანხმების მომენტში, ამგვარ მომხმარებლებთან შემდგომში დამოუკიდებლობის მოთხოვნების შეთანხმება უნდა მოხდეს მათი წარმომადგენლის მეშვეობით (მაგალითად, იმ წარმომადგენლის, რომელიც ფირმის გარიგების წერილს გადასცემს ყველა სავარაუდო მომხმარებელს).

290.503 თუ ფირმა იმავე დამკვეთზე გასცემს ისეთ აუდიტორულ დასკვნასაც, რომელიც არ ითვალისწინებს გამოყენებისა და გავრცელების შეზღუდვას, 290.500-290.514 პუნქტების დებულებები არ აუქმებს კოდექსის მოთხოვნას იმის თაობაზე, რომ ამ აუდიტთან მიმართებით ფირმამ უნდა გამოიყენოს 290.1-290.226 პუნქტების დებულებები.

290.504 290-ე განყოფილების მოთხოვნების შესაძლო სახეცვლილებები, რომლებიც ნებადართულია ზემოაღნიშნულ გარემოებებში, აღწერილია 290.505-290.514 პუნქტებში. სხვა დანარჩენ შემთხვევებში, სავალდებულოა 290-ე განყოფილების დებულებების დაცვა.

საზოგადოებრივი დაინტერესების პირები

290.505 თუ დაკმაყოფილებულია 290-500-290.502 პუნქტებში განსაზღვრული პირობები, აუცილებელი არ არის 290.100-290.226 პუნქტებში მოცემული დამატებითი მოთხოვნების გამოყენება, რომლებიც ეხება საზოგადოებრივი დაინტერესების პირებს.

დაკავშირებული სუბიექტები

290.506 თუ დაკმაყოფილებულია 290.500-290.502 პუნქტებში აღწერილი პირობები, მაშინ დებულებებში, სადაც ნახსენებია აუდიტის დამკვეთი, არ იგულისხმება მასთან დაკავშირებული სუბიექტები. თუმცა, თუ აუდიტის სამუშაო ჯგუფისთვის ცნობილია, ან ჯგუფს აქვს რწმენის საფუძველი, რომ აუდიტის დამკვეთთან დაკავშირებულ რომელიმე სხვა სუბიექტთან დამკვეთის ურთიერთობის, ან სხვა გარემოებების გამო, მოცემული დამკვეთისაგან ფირმის დამოუკიდებლობის შეფასებაში მიზანშეწონილია ამ სუბიექტის გათვალისწინებაც, აუდიტის სამუშაო ჯგუფმა უნდა განიხილოს ეს დაკავშირებული სუბიექტიც, როდესაც განსაზღვრავს და შეაფასებს დამოუკიდებლობის მიმართ შექმნილ საფრთხეებს და გაატარებს შესაფერის დამცავ ზომებს.

ქსელი და ქსელის ფირმები

290.507 თუ დაკმაყოფილებულია 290.500-290.502 პუნქტებში აღწერილი პირობები, მაშინ დებულებებში, სადაც ნახსენებია ფირმა, არ იგულისხმება ქსელის ფირმები. თუმცა, თუ ფირმისთვის ცნობილია, ან ფირმას აქვს რწმენის საფუძველი, რომ საფრთხეები წარმოიქმნება ქსელის რომელიმე ფირმის ინტერესებისა და ურთიერთობების გამო, ფირმამ დამოუკიდებლობის მიმართ შექმნილი საფრთხეების შეფასებაში ეს ინტერესები და ურთიერთობებიც უნდა გაითვალისწინოს.

ფინანსური ინტერესები, სესხები და გარანტიები, მჭიდრო საქმიანი ურთიერთობები და ნათესაური და პირადი ურთიერთობები

290.508 თუ დაკმაყოფილებულია 290.500-290.502 პუნქტებში აღწერილი პირობები, მაშინ 290.102-290.143 პუნქტებში განსაზღვრული შესაბამისი დებულებები ეხება მხოლოდ სამუშაო ჯგუფის წევრებს, მათი ოჯახის წევრებსა და ახლო ნათესავებს.

290.509 გარდა ამისა, უნდა დადგინდეს, დამოუკიდებლობას საფრთხეს ხომ არ უქმნის 290.102-290.143 პუნქტებში აღწერილი ინტერესებისა და ურთიერთობების არსებობა აუდიტის დამკვეთსა და აუდიტის სამუშაო ჯგუფის შემდეგ წევრებს შორის:

ა) პიროვნებები, რომლებიც ჯგუფს კონსულტაციას უწევენ ტექნიკურ, ან დარგის სპეციფიკურ საკითხებზე, ოპერაციებსა თუ მოვლენებზე; და

ბ) პიროვნებები, რომლებიც ახორციელებენ გარიგების ხარისხის კონტროლს, მათ შორის, ისინი, ვინც გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვას ატარებენ.

უნდა შეფასდეს ნებისმიერი საფრთხე, რომლის შესახებაც სამუშაო ჯგუფს აქვს რწმენის საფუძველი, რომ შექმნილია იმ ინტერესებისა და ურთიერთობების შედეგად, რომელიც არსებობს აუდიტის დამკვეთსა და ფირმის სხვა თანამშრომლებს შორის, რომლებსაც შეუძლიათ უშუალო ზემოქმედება აუდიტის შედეგზე, მათ შორის იგულისხმება პიროვნებები, რომლებიც რეკომენდაციას იძლევიან აუდიტის პარტნიორის ანაზღაურების შესახებ, ან უშუალო ზედამხედველობას უწევენ, მართავენ ან სხვა მხრივ აკონტროლებენ აუდიტის პარტნიორის საქმიანობას მოცემული აუდიტის ჩატარებასთან დაკავშირებით, ასევე გარიგების პარტნიორის ყველა ზემდგომი მართვის დონე ფირმის უფროს ან მმართველ პარტნიორამდე (მთავარი აღმასრულებელი პირი ან სხვა ანალოგიური თანამდებობის პირი).

290.510 გარდა ამისა, უნდა შეფასდეს ნებისმიერი საფრთხის მნიშვნელობა, რომლის შესახებაც სამუშაო ჯგუფს აქვს რწმენის საფუძველი, რომ შექმნილია აუდიტის დამკვეთთან მიმართებით იმ პიროვნებების ფინანსური ინტერესების შედეგად, რომლებიც აღწერილია 290.108-290.111 და 290.113-290.115 პუნქტებში.

290.511 თუ დამოუკიდებლობის მიმართ შექმნილი საფრთხე არ არის მისაღები დონის, უნდა გატარდეს დამცავი ზომები საფრთხის აღმოსაფხვრელად ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად.

290.512 თუ 290.106 და 290.115 პუნქტებში განსაზღვრული დებულებები ეხება ფირმის ინტერესებს და ფირმას აუდიტის დამკვეთთან მიმართებით არსებითი ფინანსური ინტერესი აქვს, პირდაპირი ან არაპირდაპირი, შექმნილი პირადი ანგარების საფრთხე იმდენად მნიშვნელოვანი იქნება, რომ ვერავითარი დამცავი ზომებით მისაღებ დონემდე ვერ შემცირდება. შესაბამისად, ფირმას არ უნდა ჰქონდეს ამგვარი ფინანსური ინტერესი.

აუდიტის დამკვეთთან მუშაობა

290.513 უნდა შეფასდეს ნებისმიერი საფრთხის მნიშვნელობა, რომელსაც იწვევს 290.132-290.136 პუნქტებში აღწერილი შრომითი ურთიერთობა. თუ არსებობს საფრთხე, რომელიც არ არის მისაღები დონის, უნდა გატარდეს დამცავი ზომები საფრთხის აღმოსაფხვრელად ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად. ამგვარი საფრთხეებისთვის შეიძლება შესაფერისი იყოს 290.134 პუნქტში აღწერილი დამცავი ზომები.

არამარწმუნებელი მომსახურების გაწევა

290.514 თუ ფირმა აუდიტის დამკვეთისთვის ასრულებს გარიგებას, რომელიც ითვალისწინებს აუდიტის დასკვნის გამოყენებისა და გავრცელების შეზღუდვას და, ამავე დროს, ამავე დამკვეთისთვის ასრულებს არამარწმუნებელ მომსახურებას, ფირმამ უნდა დაიცვას 290.154-290.226 პუნქტებში მოცემული დებულებები, 290.504-290.507 პუნქტების მოთხოვნების გათვალისწინებით.

განყოფილება 291

დამოუკიდებლობა - სხვა მარწმუნებელი გარიგებები

შინაარსი

პუნქტი

განყოფილების სტრუქტურა 291.1

კონცეპტუალური მიდგომა დამოუკიდებლობის მიმართ 291.4

მარწმუნებელი გარიგებები 291.12

მტკიცებებზე დაფუძნებული მარწმუნებელი გარიგებები 291.17

პირდაპირი მარწმუნებელი გარიგებები 291.20

დასკვნები, რომლებიც ითვალისწინებს გამოყენებისა და გავრცელების შეზღუდვას 291.21

მრავალი პასუხისმგებელო მხარე 291.28

დოკუმენტაცია 291.29

გარიგების პერიოდი 291.30

ამ განყოფილების დებულების დარღვევა 291.33

კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენება დამოუკიდებლობასთან მიმართებით 291.100

ფინანსური ინტერესები 291.104

სესხები და გარანტიები 291.112

საქმიანი ურთიერთობები 291.118

ნათესაური და პირადი ურთიერთობები 291.120

მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან მუშაობა 291.126

მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან მუშაობა უახლოეს წარსულში 291.130

მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან მუშაობა დირექტორად ან თანამდებობის პირად 291.133

ფირმის უფროსი პერსონალის ხანგრძლივი კავშირი მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან 291.137

არამარწმუნებელი მომსახურების გაწევა მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთებისთვის 291.138

ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობა 291.141

სხვა მოსაზრებები 291.145

პროფესიული მომსახურების საზღაური 291.148

საზღაურის შედარებითი სიდიდე 291.148

გადავადებული საზღაური 291.150

პირობითი საზღაური 291.151

საჩუქრები და სტუმარმასპინძლობა 291.155

ფაქტობრივი ან მოსალოდნელი სასამართლო პროცესი 291.156

განყოფილების სტრუქტურა

291.1 წინამდებარე განყოფილება ისეთი მარწმუნებელი გარიგებების დამოუკიდებლობის მოთხოვნებს ეხება, რომლებიც არ არის აუდიტი ან მიმოხილვა. დამოუკიდებლობის მოთხოვნები აუდიტისა და მიმოხილვის გარიგებებისთვის განხილულია 290-ე განყოფილებაში. თუ მარწმუნებელი მომსახურების დამკვეთი ამავე დროს აუდიტის ან მიმოხილვის დამკვეთიც არის, ფირმას, ქსელის ფირმებსა და აუდიტის ან მიმოხილვის სამუშაო ჯგუფის წევრებს ასევე ეხება 290-ე განყოფილების მოთხოვნებიც. ცალკეულ შემთხვევებში, როდესაც მარწმუნებელი გარიგების მარწმუნებელი დასკვნა ითვალისწინებს გამოყენებისა და გავრცელების შეზღუდვას და, ამასთან, გარკვეული პირობებია დაკმაყოფილებული, წინამდებარე განყოფილების დამოუკიდებლობის მოთხოვნები შეიძლება შეიცვალოს 291.21-291.27 პუნქტების შესაბამისად.

291.2 მარწმუნებელი გარიგების მიზანია, აამაღლოს სავარაუდო მომხმარებლის ნდობის დონე განსახილველი საგნის შეფასების ან გაზომვის შედეგების შესახებ, გარკვეული კრიტერიუმების გამოყენებით. აუდიტისა და მარწმუნებელი მომსახურების საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს მიერ გამოცემული მარწმუნებელი გარიგებების საერთაშორისო სტრუქტურულ საფუძვლებში დახასიათებულია მარწმუნებელი გარიგების ელემენტები და მიზნები; ასევე განსაზღვრულია მომსახურების სახეები, რომელთა მიმართაც გამოიყენება მარწმუნებელი გარიგების საერთაშორისო სტანდარტები (მასს). მარწმუნებელი გარიგების ელემენტებისა და მიზნების გასაცნობად უნდა მიმართოთ მარწმუნებელი გარიგებების საერთაშორისო სტრუქტურულ საფუძვლებს.

291.3 ეთიკის ერთ-ერთი ძირითადი პრინციპის, ობიექტურობის დაცვა მოითხოვს მარწმუნებელი მომსახურების დამკვეთებისგან დამოუკიდებლობას. საზოგადოების ინტერესების გათვალისწინებით, წინამდებარე ეთიკის კოდექსით მოითხოვება, რომ მარწმუნებელი გარიგებების დროს მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფის წევრები და ფირმები დამოუკიდებლები იყვნენ მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთებისაგან და შეფასდეს ნებისმიერი საფრთხე, რომლის შესახებაც ფირმას აქვს რწმენის საფუძველი, რომ შექმნილია ქსელის რომელიმე ფირმის ინტერესებისა და ურთიერთობების შედეგად. გარდა ამისა, თუ მარწმუნებელი მომსახურების სამუშაო ჯგუფისთვის ცნობილია, ან ჯგუფს აქვს რწმენის საფუძველი, რომ მარწმუნებელი მომსახურების დამკვეთ-

თან დაკავშირებულ რომელიმე სხვა სუბიექტთან დამკვეთის ურთიერთობის, ან სხვა გარემოებების გამო, მოცემული დამკვეთისაგან ფირმის დამოუკიდებლობის შეფასებაში მიზანშეწონილია ამ სუბიექტის გათვალისწინებაც, მარწმუნებელი მომსახურების სამუშაო ჯგუფმა უნდა განიხილოს ეს დაკავშირებული სუბიექტიც, როდესაც განსაზღვრავს და შეაფასებს დამოუკიდებლობის მიმართ შექმნილ საფრთხეებს და გაატარებს შესაფერის დამცავ ზომებს.

კონცეპტუალური მიდგომა დამოუკიდებლობის მიმართ

291.4 ეს განყოფილება მიზნად ისახავს ფირმებისა და მარწმუნებელი გარიგებების სამუშაო ჯგუფის წევრების დახმარებას ქვემოთ აღწერილი კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენებაში დამოუკიდებლობის მისაღწევად და შესანარჩუნებლად.

291.5 ცნება დამოუკიდებლობა მოიცავს:

ა) აზროვნების დამოუკიდებლობას

გონების ისეთი მდგომარეობა, რომელიც დასკვნის გამოტანას შესაძლებელს ხდის ისე, რომ არ განიცდიდეს პროფესიული განსჯის მაკომპრომენტირებელ ზეგავლენას და პიროვნებას საშუალებას აძლევს, იმოქმედოს პატიოსნად, ობიექტურად და პროფესიული სკეპტიციზმის განწყობილებით;

ბ) გარეგნულ დამოუკიდებლობას

ისეთი ფაქტებისა და სიტუაციების თავიდან აცილება, რომლებიც იმდენად მნიშვნელოვანია, რომ გონიერი და ინფორმირებული მესამე მხარე, იმ მომენტისთვის პროფესიონალი ბუღალტრისთვის ცნობილი კონკრეტული ფაქტებისა და გარემოებების აწონ-დაწონის შემდეგ, სავარაუდოდ, დაასკვნიდა, რომ ფირმის ან აუდიტის სამუშაო ჯგუფის წევრის პატიოსნება, ობიექტურობა, ან პროფესიული სკეპტიციზმი შელახულია.

291.6 პროფესიონალმა ბუღალტერმა კონცეპტუალური მიდგომა უნდა გამოიყენოს:

ა) დამოუკიდებლობის მიმართ შექმნილი საფრთხის დასადგენად;

ბ) გამოვლენილი საფრთხის მნიშვნელობის შესაფასებლად; და

გ) აუცილებლობის შემთხვევაში, დამცავი ზომების გასატარებლად საფრთხის აღმოსაფხვრელად ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად.

თუ პროფესიონალი ბუღალტერი დაადგენს, რომ შესაფერისი დამცავი ზომები არ არსებობს, ან შეუძლებელია დამცავი ზომების გამოყენება საფრთხის აღმოსაფხვრელად ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად, მან თავიდან უნდა მოიშოროს საფრთხის გამომწვევი გარემოებები, ან ურთიერთობა, ან უარი თქვას მოცემული მარწმუნებელი გარიგების შესრულებაზე, ან შეწყვიტოს დავალების შესრულება.

კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენებისას პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა მიმართოს პროფესიულ განსჯას.

291.7 დამოუკიდებლობის მიმართ შექმნილი საფრთხეების შეფასება შეიძლება საჭირო გახდეს მრავალ სხვადასხვა გარემოებასა თუ გარემოებებში. პრაქტიკულად შეუძლებელია ყველა ისეთი სიტუაციის ზუსტად განსაზღვრა, რომელიც საფრთხეს უქმნის დამოუკიდებლობას. ასევე, შეუძლებელია ყველა შესაფერისი დამცავი მოქმედების ზუსტად განსაზღვრაც. ამიტომ, წინამდებარე კოდექსი ადგენს კონცეპტუალურ საფუძვლებს, რომელიც ფირმებისა და მარწმუნებელი გარიგებების სამუშაო ჯგუფის წევრებისგან მოითხოვს დამოუკიდებლობის მიმართ შექმნილი საფრთხის განსაზღვრას, შეფასებასა და მასზე სათანადო რეაგირებას. კონცეპტუალური მიდგომა საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულ პროფესიონალ ბუღალტრებს ეხმარება მოცემული კოდექსით დადგენილი ეთიკური ნორმების პრაქტიკაში დაცვაში. კოდექსში აღწერილია მრავალი გარემოება, რომელიც საფრთხეს უქმნის დამოუკიდებლობას, რაც ხელს შეუშლის პროფესიონალ ბუღალტერს, ნებადართულად არ მიიჩნიოს ესა თუ ის სიტუაცია, თუ ის კონკრეტულად აკრძალული არ არის კოდექსით.

291.8 291.100 პუნქტსა და მომდევნო პუნქტებში აღწერილია, როგორ შეიძლება კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენება დამოუკიდებლობის მიმართ. ამ პუნქტებში განხილული არ არის ყველა ის გარემოება და ურთიერთობა, რომელიც დამოუკიდებლობას საფრთხეს უქმნის ან შეიძლება საფრთხე შეუქმნას.

291.1 იმისათვის, რომ ფირმამ გადაწყვიტოს, დაეთანხმოს ახალ გარიგებას ან გააგრძელოს თუ არა გარიგება, ან კონკრეტული პიროვნება შეიძლება იყოს თუ არა მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფის წევრი, ფირმამ უნდა დაადგინოს და შეაფასოს დამოუკიდებლობის მიმართ შექმნილი საფრთხეები. თუ საფრთხე მისაღები დონის არ არის და დგას საკითხი, ფირმა უნდა დაეთანხმოს თუ არა გარიგებას, ან კონკრეტული პიროვნება შეიყვანოს თუ არა მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფში, ფირმამ უნდა განსაზღვროს, არსებობს თუ არა დამცავი ზომები საფრთხის (საფრთხეების) აღმოსაფხვრელად ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად. თუ დგას საკითხი, უნდა გააგრძელოს თუ არა ფირმამ გარიგების შესრულება, ფირმამ უნდა დაადგინოს, გატარებული დამცავი ზომები ისევ გამოდგება თუ არა საფრთხის აღმოსაფხვრელად ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად, თუ აუცილებელია სხვა დამცავი ზომების გატარება ან დავალების შესრულების შეწყვეტა. ყოველთვის, როდესაც დავალების შესრულების მიმდინარეობისას ფირმისთვის ცნობილი გახდება ახალი ინფორმაცია დამოუკიდებლობასთან დაკავშირებული საფრთხის შესახებ, ფირმამ საფრთხის მნიშვნელობა უნდა შეაფასოს კონცეპტუალური მიდგომის შესაბამისად.

291.2 ამ განყოფილებაში მინიშნება კეთდება დამოუკიდებლობის მიმართ შექმნილი საფრთხეების მნიშვნელობაზე. საფრთხის მნიშვნელობის შეფასებისას სავალდებულოა როგორც რაოდენობრივი, ასევე თვისებრივი (ხარისხობრივი) ფაქტორების გათვალისწინება.

291.3 ამასთან, უმეტეს შემთხვევაში, ზუსტად განსაზღვრული არ არის ფირმის თანამშრომელთა კონკრეტული პასუხისმგებლობა დამოუკიდებლობასთან დაკავშირებით გასატარებელ ზომებზე, რადგან მათი პასუხისმგებლობა შეიძლება განსხვავებული იყოს ფირმის ზომის, სტრუქტურისა და ორგანიზაციული წყობის მიხედვით. ხარისხის კონტროლის საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად, ფირმას მოეთხოვება ისეთი პოლიტიკისა და პროცედურების დანერგვა, რომელიც უზრუნველყოფს მას დასაბუთებული რწმუნებით იმისა, რომ დამოუკიდებლობა შენარჩუნებული იქნება ყოველთვის, როდესაც ეს მოითხოვება სათანადო ეთიკური ნორმებით.

მარწმუნებელი გარიგებები

291.4 როგორც განმარტებულია მარწმუნებელი გარიგებების საერთაშორისო სტრუქტურულ საფუძვლებში, მარწმუნებელი გარიგების დროს საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტერი გამოთქვამს მოსაზრებას, რომელიც განკუთვნილია პასუხისმგებელი მხარის გარდა სხვა სავარაუდო მომხმარებლების ნდობის დონის ასამაღლებლად განსახილველი საგნის შეფასების ან გაზომვის შედეგების შესახებ, გარკვეული კრიტერიუმების გამოყენებით.

291.5 განსახილველი საგნის შეფასების ან გაზომვის შედეგი არის ინფორმაცია, რომელიც მიიღება კრიტერიუმების მიყენებით განსახილველი საგნის მიმართ. ტერმინი „განსახილველი საგნის ინფორმაცია“ გამოიყენება განსახილველი საგნის შეფასების ან გაზომვის შედეგის აღსანიშნავად. მაგალითად, მარწმუნებელი გარიგებების საერთაშორისო სტრუქტურულ საფუძვლებში აღნიშნულია: „მტკიცება შიდა კონტროლის ეფექტიანობაზე (განსახილველი საგნის ინფორმაცია) მიიღება შიდა კონტროლის, პროცესის (განსახილველი საგანი) მიმართ შიდა კონტროლის ეფექტიანობის შეფასების სისტემის გამოყენებით, როგორიცაა სპონსორი ორგანიზაციების კომიტეტის (COSO1) ან კანადის ნაფიც ბუღალტერთა ინსტიტუტის კონტროლის საბჭოს (CoCo 2) პრინციპები (კრიტერიუმები)“.

291.6 მარწმუნებელი გარიგებები შეიძლება ორი სახის იყოს: „მტკიცებებზე დაფუძნებული მარწმუნებელი გარიგება“ ან „პირდაპირი მარწმუნებელი გარიგება“. ნებისმიერ შემთხვევაში, მარწმუნებელი გარიგება აერთიანებს სამ განცალკევებულ მხარეს: საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულ პროფესიონალ ბუღალტერს, პასუხისმგებელ მხარესა და სავარაუდო მომხმარებლებს.

291.7 მტკიცებებზე დაფუძნებულ მარწმუნებელ გარიგებებში განსახილველი საგნის შეფასებას ან გაზომვას ასრულებს პასუხისმგებელი მხარე, ხოლო განსახილველი საგნის ინფორმაცია არსებობს

---

[1] „შიდა კონტროლის ინტეგრირებული კონცეფცია“, თრედვეის კომისიის სპონსორი ორგანიზაციების კომიტეტი.

[2] „მითითებები კონტროლის შეფასებაზე – კონტროლის პრინციპები“, კანადის ნაფიც ბუღალტერთა ინსტიტუტის კონტროლის საბჭოს კრიტერიუმები.

პასუხისმგებელი მხარის მტკიცების სახით, რომელიც ხელმისაწვდომი ხდება სავარაუდო მომხმარებლებისათვის.

291.8 პირდაპირ მარწმუნებელ გარიგებაში საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტერი უშუალოდ თვითონ ასრულებს განსახილველი საგნის შეფასებას ან გაზომვას, ან პასუხისმგებელი მხარისაგან მოიპოვებს ოფიციალურ წერილობით ინფორმაციას, რომელსაც შესრულებული აქვს ეს შეფასება ან გაზომვა, რაც ხელმისაწვდომი არ არის სავარაუდო მომხმარებლებისათვის. განსახილველი საგნის ინფორმაცია კი სავარაუდო მომხმარებლებს მიეწოდება მარწმუნებელი დასკვნის სახით.

მტკიცებებზე დაფუძნებული მარწმუნებელი გარიგებები

291.9 მტკიცებებზე დაფუძნებულ მარწმუნებელ გარიგებაში მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთისაგან (მხარე, რომელიც პასუხისმგებელია განსახილველი საგნის ინფორმაციაზე და შეიძლება პასუხისმგებელი იყოს განსახილველ საგანზეც) დამოუკიდებლები უნდა იყვნენ მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფის წევრები და ფირმა. დამოუკიდებლობის ამგვარი მოთხოვნები კრძალავს გარკვეულ ურთიერთობებს მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფის წევრებსა და (ა) დამკვეთის დირექტორებს ან თანამდებობის პირებსა და (ბ) დამკვეთის იმ თანამშრომლებს შორის, რომლებიც დაკავებული თანამდებობის გამო, მნიშვნელოვან ზეგავლენას ახდენენ განსახილველი საგნის ინფორმაციაზე. გარდა ამისა, აუცილებელია იმის დადგენაც, საფრთხეს ხომ არ უქმნის დამოუკიდებლობას დამკვეთის იმ თანამშრომლებთან ურთიერთობა, რომლებსაც, დაკავებული თანამდებობის გამო, მნიშვნელოვანი ზემოქმედება შეუძლიათ განსახილველ საგანზე. უნდა შეფასდეს ნებისმიერი საფრთხე, რომლის შესახებაც ფირმას აქვს რწმენის საფუძველი, რომ შექმნილია ქსელის რომელიმე ფირმის[3] ინტერესებისა და ურთიერთობების შედეგად.

291.10 მტკიცებებზე დაფუძნებული მარწმუნებელი გარიგებების უმეტესობაში, პასუხისმგებელ მხარეს აკისრია პასუხისმგებლობა განსახილველი საგნის ინფორმაციაზეც და განსახილველ საგანზეც. თუმცა, ზოგ შემთხვევაში, პასუხისმგებელი მხარე შეიძლება პასუხისმგებელი არ იყოს განსახილველ საგანზე. მაგალითად,

---

3 იმის გასაგებად, რა იგულისხმება ქსელის ფირმაში, იხ. პუნქტები 290.13-290.24.

როდესაც საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტერი მარწმუნებელ გარიგებას ასრულებს გარემოს დაცვის კონსულტანტის მიერ მომზადებულ ანგარიშთან დაკავშირებით, რომელიც ეხება ამა თუ იმ სუბიექტის გარემოს დაცვის პოლიტიკას და განკუთვნილია სავარაუდო მომხმარებელთა ინფორმირებისთვის, განსახილველი საგნის ინფორმაციაზე პასუხისმგებელია გარემოს დაცვის საკითხების კონსულტანტი, მაგრამ განსახილველ საგანზე (გარემოს დაცვის პოლიტიკა) პასუხისმგებელია თვითონ სუბიექტი.

291.11 მტკიცებებზე დაფუძნებულ მარწმუნებელ გარიგებაში, სადაც პასუხისმგებელი მხარე პასუხისმგებელია განსახილველი საგნის ინფორმაციაზე, მაგრამ პასუხისმგებელი არ არის განსახილველ საგანზე, მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფის წევრები და ფირმა დამოუკიდებლები უნდა იყვნენ განსახილველი საგნის ინფორმაციაზე პასუხისმგებელი მხარისაგან (მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთი). გარდა ამისა, უნდა შეფასდეს ნებისმიერი საფრთხე, რომლის შესახებაც ფირმას აქვს რწმენის საფუძველი, რომ შექმნილია მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფის წევრს, ფირმას, ქსელის რომელიმე ფირმასა და განსახილველ საგანზე პასუხისმგებელ მხარეს შორის არსებული ინტერესებისა და ურთიერთობების გამო.

პირდაპირი მარწმუნებელი გარიგებები

291.12 პირდაპირ მარწმუნებელ გარიგებებში მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფის წევრები და ფირმა დამოუკიდებლები უნდა იყვნენ მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთისგან (განსახილველ საგანზე პასუხისმგებელი მხარე). უნდა შეფასდეს ნებისმიერი საფრთხე, რომლის შესახებაც ფირმას აქვს რწმენის საფუძველი, რომ შექმნილია ქსელის რომელიმე ფირმის ინტერესებისა და ურთიერთობების შედეგად.

დასკვნები, რომლებიც ითვალისწინებს გამოყენებისა და გავრცელების შეზღუდვას

291.13 გარკვეულ სიტუაციებში, როდესაც მარწმუნებელი დასკვნა ითვალისწინებს გამოყენებისა და გავრცელების შეზღუდვას და, ამასთან, დაკმაყოფილებულია წინამდებარე პუნქტსა და 291.22 პუნქტში აღწერილი პირობები, შეიძლება შეიცვალოს ამ განყოფილების დამოუკიდებლობის მოთხოვნები. 291-ე განყოფილების მოთხოვნების სახეცვლილება მხოლოდ იმ შემთხვევაში არის ნებადართული, თუ დასკვნის სავარაუდო მომხმარებლებისთვის (ა) ცნობილია დასკვნის დანიშნულება, განსახილველი საგნის ინფორმაცია და დასკვნასთან დაკავშირებული შეზღუდვები და (ბ) მათთან ნათლად არის შეთანხმებული შეცვლილი დამოუკიდებლობის მოთხოვნების გამოყენება. სავარაუდო მომხმარებლებმა დასკვნის დანიშნულების, განსახილველი საგნის ინფორმაციისა და დასკვნის შეზღუდვების შესახებ ინფორმაცია შეიძლება იმ შემთხვევაში მიიღონ, თუ დავალების ხასიათისა და მასშტაბების განსაზღვრაში თვითონ მონაწილეობენ, პირდაპირ ან არაპირდაპირ, თავიანთი წარმომადგენლის მეშვეობით, რომელსაც გააჩნია სავარაუდო მომხმარებლების ინტერესების შესაბამისად მოქმედების უფლებამოსილება. ამგვარი მონაწილეობა ზრდის ფირმის შესაძლებლობას, სავარაუდო მომხმარებლებს აცნობოს დამოუკიდებლობასთან დაკავშირებული საკითხების შესახებ, მათ შორის ისეთი გარემოებების შესახებ, რომელთა გამოც აუცილებელია დამოუკიდებლობის მიმართ შექმნილი საფრთხეების შეფასება; ასევე გააცნოს მათ შესაფერისი დამცავი ზომები, რომელთა გატარება აუცილებელია საფრთხის აღმოსაფხვრელად ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად და მიიღოს მათი თანხმობა დამოუკიდებლობის მოთხოვნების შეცვლაზე, რომლებსაც გამოიყენებენ.

291.14 ფირმამ სავარაუდო მომხმარებლებს უნდა აცნობოს (მაგალითად, გარიგების წერილის მეშვეობით) დამოუკიდებლობის მოთხოვნების შესახებ, რომლებიც ეხება მოცემული მარწმუნებელი გარიგების შესრულებას. თუ სავარაუდო მომხმარებლები მომხმარებელთა გარკვეული ჯგუფია (მაგალითად, გამსესხებლები სინდიკაციური სასესხო შეთანხმების მიხედვით), რომელთა კონკრეტულად იდენტიფიცირება სახელწოდებით შეუძლებელია გარიგების პირობების შეთანხმების მომენტში, ამგვარ მომხმარებლებთან შემდგომში დამოუკიდებლობის მოთხოვნების შე-

თანხმება უნდა მოხდეს მათი წარმომადგენლის მეშვეობით (მაგალითად, იმ წარმომადგენლის, რომელიც ფირმის გარიგების წერილს გადასცემს ყველა სავარაუდო მომხმარებელს).

291.15 თუ ფირმა იმავე დამკვეთზე გასცემს ისეთ მარწმუნებელ დასკვნასაც, რომელიც არ ითვალისწინებს გამოყენებისა და გავრცელების შეზღუდვას, 291.25-291.27 პუნქტების დებულებები არ აუქმებს კოდექსის მოთხოვნას იმის თაობაზე, რომ ამ მარწმუნებელ გარიგებასთან მიმართებით ფირმამ უნდა გამოიყენოს 291.1-291.156 პუნქტების დებულებები. ამასთან, თუ ფირმა იმავე დამკვეთზე გასცემს აუდიტის დასკვნასაც, მან ამ აუდიტთან დაკავშირებით უნდა გამოიყენოს 290-ე განყოფილების დებულებები, იმის მიუხედავად, ითვალისწინებს თუ არა აუდიტის დასკვნა გამოყენებისა და გავრცელების შეზღუდვას.

291.16 291-ე განყოფილების მოთხოვნების შესაძლო სახეცვლილებები, რომლებიც ნებადართულია ზემოაღნიშნულ გარემოებებში, აღწერილია 291.25-291.27 პუნქტებში. სხვა დანარჩენ შემთხვევებში, სავალდებულოა 291-ე განყოფილების დებულებების დაცვა.

291.17 თუ დაკმაყოფილებულია 291.21 და 291.22 პუნქტებში აღწერილი პირობები, მაშინ 291.104-291.132 პუნქტების შესაბამისი დებულებები შეეხება მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფის ყველა წევრს, მათი ოჯახის წევრებსა და ახლო ნათესავებს. გარდა ამისა, უნდა დადგინდეს, დამოუკიდებლობას საფრთხეს ხომ არ უქმნის ინტერესებისა და ურთიერთობების არსებობა მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთსა და მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფის შემდეგ წევრებს შორის:

ა) პიროვნებები, რომლებიც ჯგუფს კონსულტაციას უწევენ ტექნიკურ, ან დარგის სპეციფიკურ საკითხებზე, ოპერაციებსა თუ მოვლენებზე; და

ბ) პიროვნებები, რომლებიც ახორციელებენ გარიგების ხარისხის კონტროლს, მათ შორის, ისინი, ვინც გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვას ატარებენ.

ამასთან, 291.104-291.132 პუნქტების დებულებების გათვალისწინებით, უნდა შეფასდეს ნებისმიერი საფრთხე, რომლის შესახებაც გარიგების სამუშაო ჯგუფს აქვს რწმენის საფუძველი, რომ შექმნილია იმ ინტერესებისა და ურთიერთობების შედეგად, რომელიც არსებობს მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთსა და ფირმის სხვა თანამშრომლებს შორის, რომლებსაც შეუძლიათ

უშუალო ზემოქმედება მარწმუნებელი გარიგების შედეგზე, მათ შორის იგულისხმება პიროვნებები, რომლებიც რეკომენდაციას იძლევიან მარწმუნებელი გარიგების პარტნიორის ანაზღაურების შესახებ, ან უშუალო ზედამხედველობას უწევენ, მართავენ ან სხვა მხრივ აკონტროლებენ გარიგების პარტნიორის საქმიანობას მოცემული მარწმუნებელი გარიგების შესრულებასთან დაკავშირებით.

291.18 თუმცა, იმ შემთხვევაში, თუ დაკმაყოფილებულია 291.21 და 291.22 პუნქტებში აღწერილი პირობები, მაგრამ ფირმას პირდაპირი ან არსებითი არაპირდაპირი ფინანსური ინტერესი ჰქონდა მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან, შექმნილი პირადი ანგარების საფრთხე იმდენად მნიშვნელოვანი იქნება, რომ ვერავითარი დამცავი ზომებით მისაღებ დონემდე ვერ შემცირდება. შესაბამისად, ფირმას არ უნდა ჰქონდეს ამგვარი ფინანსური ინტერესი. ამასთან, ფირმამ უნდა დაიცვას წინამდებარე განყოფილების სხვა შესაფერისი დებულებები, რომლებიც აღწერილია 291.112-291.156 პუნქტებში.

291.19 გარდა ამისა, უნდა შეფასდეს ნებისმიერი საფრთხე, რომლის შესახებაც ფირმას აქვს რწმენის საფუძველი, რომ შექმნილია ქსელის რომელიმე ფირმის ინტერესებისა და ურთიერთობების შედეგად.

მრავალი პასუხისმგებელი მხარე

291.20 ზოგიერთ მარწმუნებელ გარიგებაში, როგორც მტკიცებებზე დაფუძნებულში, ასევე პირდაპირ მარწმუნებელ გარიგებაში, შეიძლება არსებობდეს რამდენიმე პასუხისმგებელი მხარე. იმისათვის, რომ ასეთ ვითარებაში ფირმამ განსაზღვროს, აუცილებელია თუ არა წინამდებარე განყოფილების დებულებების გამოყენება თითოეული პასუხისმგებელი მხარის მიმართ, მას შეუძლია შეაფასოს: ფირმას ან მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფის რომელიმე წევრსა და რომელიმე კონკრეტულ პასუხისმგებელ მხარეს შორის არსებული ინტერესი ან ურთიერთობა ხომ არ უქმნის დამოუკიდებლობას ისეთ საფრთხეს, რომელიც არ არის ტრივიალური და უმნიშვნელო განსახილველი საგნის ინფორმაციასთან მიმართებით. ამასთან დაკავშირებით, ფირმა მხედველობაში იღებს შემდეგ ფაქტორებს:

x ° ³ a ¨ ´ ¹ ¨ Æ ° ² - ¬ ² ¹ º ¨ a ´ ° ¹ º ´ ¼ µ ¸ ³ ¨ Â ° (º ¨ ¹ ´ a ¨ ´ ¹ ¨ Æ ° ² - ¬ ² ° ¹ ¨ a ´ º) ¹ ¨ ¸ ¹ ¬ © ° ¯ µ © ¸ ü ³ ¬ ² ® ¬ Â ¶ ¨ ¹ » Æ ° ¹ ³ a ¬ © ± µ º ¨ ± ¸ ¬ º » ² ° ¶ ¨ ¹ » Æ ° ¹ ³ a ¬ © Æ ² º ¸ « ¨

x ³ µ Â ¬ ³ » ² a ¨ ¸ ° a ¬ © ¨ ¹ ¯ ¨ « ¨ ± ¨ - À ° ¸ ¬ © º ¹ ¯ ® µ a ¨ « µ ¬ © ° ¹ « ¨ ° ´ º ¬ ¸ ¬ ¹ ¬ © Æ ° ¹ ¸ ° ¹ . Æ °

¯ » ¼ ° ¸ ³ ¨ « ¨ ¨ « a ¬ ´ ¸ µ ³ ¨ ³ ¨ ¯ » ° ³ ± µ ´ ± ¸ ¬ º » ¶ ¨ ¹ » Æ ° ¹ ³ a ¬ © ¬ ² ³ Æ ¨ ¸ ¬ ¹ ¯ ³ º ³ ¨ ¸ ¯ ¬ © ° ¸ ¯ ¨ ° ³ ¬ ¨ ³ a - ¨ ¸ ° ° ´ º ¬ ¸ ¬ ¹ º ¹ ´ » ¸ ¯ ° ¬ ¸ ¯ µ © ° ¹ ¨ ¸ ¹ ¬ © © ª ¹ ³ µ « ¨ ³ µ » ± ° « ¬ © ² µ © ª ³ º ³ ¨ ¸ ¯ À ¬ ½ ³ ´ ° ² º ¹ ¨ ¼ ¸ ¯ Æ ª ¸ ° - ° ¨ ² » ¸ ° « ¨ » ³ ´ ° À - ´ ¬ ² µ º ½ ´ ¬ © À ¬ ° Ã ² ¬ © ¨ ¨ » Â ° ² ¬ © ¬ ² º ¸ ° ¿ µ ¹ ¨ ³ a ¨ ´ ¿ µ ¼ ° ² ¬ © ¿ ¹ ¬ ² ¨ « ¬ © » ² ¬ © ° ¹ a ¨ ³ µ ¿ ¬ ´ ¬ ¼ ¸ ¯ Æ ª ¸ ° ³ º ³ ¨ ¸ ¯ ² ¶ ¨ ¹ » Æ ° ¹ ³ a ¬ © Æ ² º ¸ « ¨

« µ ± » ³ ¬ ´ º ¨ Â ° ¨

291.21 « µ ± » ³ ¬ ´ º ¨ Â ª ® ¸ » ´ - ¬ ² ¿ µ ¼ ª ± ° Â ¬ © » ² ¬ © « ¨ © µ » ± ° « - ¬ © ² µ © ° ¹ ³ µ ¯ Æ µ - ´ ¬ © ª ª Â - ¨ ¹ ¯ ¨ ´ « ¨ ± ¨ - À ° ¸ ¬ © ¶ ¸ ¯ µ ¼ ¬ ¹ ° µ ´ ¨ ² ° © » ¾ ¨ ² º ¸ ° ³ ° ¬ ¸ « ¨ ¹ ± - ´ ¬ © ª ³ ¹ ³ µ º ¨ ´ ° ³ ® ´ º ¯ Á ¨ º ¨ ¸ ¬ © » ² ° a ¨ ´ Æ ° ² - ° ¹ À ¬ ¹ ¨ Æ « Q µ ± » ³ ¬ ´ º ¨ Â ° ° » ½ µ ´ ² µ © ¨ ¸ Â ° ³ ° ¹ a ¨ ´ ³ ¹ ¨ ® ¾ - ¸ ¬ ½ ¨ ½ º µ ¸ ª a ¨ ´ ° Æ ° ² ¨ » ¨ ¸ ¨ ¼ ° ¸ ³ ¨ ³ ¬ ¹ ¯ » ° ¹ ± µ ´ ± ¸ ¬ º » ² ° ¹ ± ° ¯ Æ ª ¨ ¨ ¸ Â ° ³ ° ¸ ¨ ¸ ° ¹ ¯ » ¨ ¸ ¨ ¼ ° ¸ ³ ¨ « ¨ ³ µ » ± ° « ¬ © ¬ ² °

¶ ¸ µ ¼ ¬ ¹ ° µ ´ ¨ ² © ¨ » ¾ ¨ ² º ¬ ¸ ³ ¨ µ ± » ³ ¬ ´ º ¸ » ¨ x ´ « ¨ a ¨ ¨ ¼ µ ¸ ³ µ ¹ « ¨ ³ µ » ± ° « ¬ © ² µ © ³ µ ¯ Æ µ - ´ ¬ © ª ¹ Â - ¨ ¹ ¯ ¨ ´ « ¨ ± ¨ - À ° ¸ ¬ © ° ¯ a ¨ ³ µ º ¨ ´ ° ² º « ¨ ¹ ± - ´ ¬ © ª º ¨ ¹ ¬ - ¨ ¾ Ä ¬ ¸ µ ¹ ¬ © ° ¹ ³ ° ¸ Á º ° º ¸ ¬ © » ² º a ¨ ´ Æ ° ² - ° À ° ´ ¨ ¨ ¸ ¹ ° ¸ µ ³ ¬ ² º Â a ¨ ´ ¨ ³ º ± ° Â ¬ © ¹ µ º ¨ ´ ° ² « ¨ ¹ ± - ´ ¬ © À ¹ ¬ ¹ ¨ © ¨ ³ ° ¹ ¨ «

) ¯ » ¨ » Â ° ² ¬ © ¬ ² º « ¨ ³ Â ¨ - ° ® µ ³ ¬ © º a ¨ º ¨ ¸ ¬ © ¹ ¨ ¼ ¸ ¯ Æ ° ¹ ³ ° ¹ ¨ ¾ ¬ © « µ ´ ¬ ¹ « ¬ À ¬ ¹ ¨ ³ Â ° ¸ ¬ © ² ¨ « ¶ ¸ µ ¼ ¬ ¹ ° µ ´ ¨ ² ³ ¨ © » ¾ ¨ ² º ¬ ¸ ³ ¨ « µ ± » ³ ¬ ´ º ¬ © À » º « ¨ ¨ ¹ ¨ Æ µ ¹ ¹ ¨ ¼ ¸ ¯ Æ ° ¹ ¨ ¸ ¹ º ° ¶ ° « ¨ « ¨ ³ Â ¨ - ° ® µ ³ ¬ © º ¸ µ ³ ² ¬ © ° Â ¨ ¸ ¹ ¬ © µ © ¹ ´ a ¨ ³ µ ° ¿ ¬ ´ ¹ ¬ ¼ ¸ ¯ Æ ³ ¹ ¹ ¨ º ¶ Q Á ¸ V)] ° µ ¤ C à a R (t Ð Ê ñ Ã (ê ¢ € ³ ³ º ¬ ¹ © á b Ð \ ¶

ყოფილებლად გამოსწორდა დარღვევის შედეგები, ფირმამ სათანადო ზომები უნდა მიიღოს, რათა მარწმუნებელი გარიგების შესრულება შეწყვიტოს იმ საკანონმდებლო თუ სხვა მარეგულირებელი ნორმების შესაბამისად, რომლებიც ეხება მოცემული მარწმუნებელი გარიგების შეწყვეტის პროცედურებს.

291.29 ფირმამ დოკუმენტებში უნდა ასახოს დარღვევა, გატარებული გამოსასწორებელი ზომა, მიღებული მნიშვნელოვანი გადაწყვეტილებები და ფირმის დამქირავებელ მხარესთან, ან მართვის უფლებამოსილებით აღჭურვილ პირებთან ერთად განხილული ყველა საკითხი. გარდა ამისა, თუ ფირმა გააგრძელებს მარწმუნებელი მომსახურების შესრულებას, დოკუმენტაციაში უნდა ასახოს დასკვნა იმის შესახებ, რომ ფირმის პროფესიული განსჯის თანახმად, არ მომხდარა ობიექტურობის პრინციპის კომპრომენტირება და ასევე არგუმენტაცია იმისა, რომ გატარებული ზომა დამაკმაყოფილებლად აგვარებს დარღვევის შედეგებს და ფირმას შეუძლია მარწმუნებელი დასკვნის გაცემა.

291.38-291.99 პუნქტებისთვის ადგილი წინასწარგანზრახვით არის დატოვებული.

კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენება დამოუკიდებლობასთან მიმართებით

291.100 291.104-291.156 პუნქტებში განხილულია კონკრეტული პირობები და ურთიერთობები, რომლებიც საფრთხეს უქმნის, ან შეიძლება საფრთხე შეუქმნას დამოუკიდებლობას. ამასთან, აღწერილია პოტენციური საფრთხეები და სხვადასხვა დამცავი ზომა, რომელთა მეშვეობითაც შესაძლებელია საფრთხეების აღმოფხვრა ან მისაღებ დონემდე შემცირება; გარდა ამისა, განხილულია გარკვეული სიტუაციები, როდესაც შექმნილი საფრთხე ვერა-ვითარი დამცავი ზომებით ვერ შემცირდება მისაღებ დონემდე. აქ აღწერილი არ არის ყველა გარემოება და ურთიერთობა, რომლებიც საფრთხეს უქმნის, ან შეიძლება საფრთხე შეუქმნას დამოუკიდებლობას. ფირმამ და მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფის წევრებმა უნდა შეაფასონ მსგავსი, მაგრამ განსხვავებული პირობებისა და ურთიერთობების შედეგები და განსაზღვრონ, აუცილებლობის შემთხვევაში, შესაძლებელია თუ არა დამცავი ზომების, მათ შორის 200.11-200.14 პუნქტებში განხილული დამცავი ზომების გამოყენება დამოუკიდებლობის მიმართ შექმნილი საფრთხის აღმოსაფხვრელად, ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად.

291.101 ზემოაღნიშნულ პუნქტებში ნაჩვენებია, როგორ ხდება კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენება მარწმუნებელ გარიგებებში. ამ მითითებების შესასრულებლად აუცილებელია 291.28 პუნქტის გათვალისწინებაც, სადაც ახსნილია, რომ მეტ-წილ მარწმუნებელ გარიგებებში ერთი პასუხისმგებელი მხარეა და პასუხისმგებელი მხარე წარმოადგენს მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთს. თუმცა, ზოგიერთ მარწმუნებელ გარიგებაში ორი ან რამდენიმე პასუხისმგებელი მხარეა. ასეთ შემთხვევაში, უნდა შეფასდეს ნებისმიერი საფრთხე, რომლის შესახებაც ფირმას აქვს რწმენის საფუძველი, რომ შეიძლება შექმნილი იყოს მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფის წევრს, ფირმას, ქსელის რომელიმე ფირმასა და განსახილველ საგანზე პასუხისმგებელ მხარეს შორის არსებული ინტერესებისა და ურთიერთობების გამო. ისეთი მარწმუნებელი დასკვნებისთვის, რომლებიც ითვალისწინებს გამოყენების ან გავრცელების შეზღუდვას, ამ განყოფილების პუნქტების გამოყენებისას მხედველობაში მიიღება 291.21-291.27 პუნქტების მოთხოვნები.

291.102 2005-01 ინტერპრეტაციაში მოცემულია დამატებითი მითითებები, რომლებიც ეხება ამ განყოფილებაში აღწერილი დამოუკიდებლობის მოთხოვნების გამოყენებას მარწმუნებელ გარიგებებში.

291.103 291.104-291.119 პუნქტებში მინიშნება კეთდება ფინანსური ინტერესის, სესხის ან გარანტიის არსებითობაზე, ან საქმიანი ურთიერთობის მნიშვნელობაზე. იმის დასადგენად, მოცემული ინტერესი არსებითია თუ არა ამა თუ იმ პიროვნებისთვის, შეიძლება გასათვალისწინებელი იყოს ამ პიროვნებისა და მისი ოჯახის წევრების გაერთიანებული წმინდა კაპიტალის/ქონების ღირებულება.

ფინანსური ინტერესები

291.104 მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან მიმართებით ფინანსური ინტერესის არსებობის შედეგად შეიძლება შეიქმნას პირადი ანგარების საფრთხე. საფრთხის არსებობა და მნიშვნელობა დამოკიდებულია შემდეგ ფაქტორებზე:

ა) იმ პირის როლი/პასუხისმგებლობა, რომელსაც გააჩნია ფინანსური ინტერესი;

ბ) ფინანსური ინტერესი პირდაპირია თუ არაპირდაპირი; და

გ) ფინანსური ინტერესის არსებითობა.

291.105 ფინანსური ინტერესი პიროვნებას შეიძლება გააჩნდეს რომელიმე შუალედური სუბიექტის მეშვეობით (როგორიცაა, მაგალითად ერთობლივი საინვესტიციო ფონდი, უძრავი ქონება ან სატრასტო ორგანიზაცია). იმისთვის, რომ განსაზღვროს, ფინანსური ინტერესები პირდაპირია თუ არაპირდაპირი, ფირმამ უნდა დაადგინოს, ბენეფიციარი მესაკუთრე აკონტროლებს თუ არა საინვესტიციო სუბიექტს, ან შეუძლია თუ არა ზემოქმედება მის საინვესტიციო გადაწყვეტილებებზე. თუ ბენეფიციარ მესაკუთრეს აქვს საინვესტიციო სუბიექტის კონტროლის, ან მის საინვესტიციო გადაწყვეტილებებზე ზემოქმედების შესაძლებლობა, ამ კოდექსის თანახმად, ასეთი ფინანსური ინტერესი მიიჩნევა პირდაპირად. პირიქით, როდესაც ფინანსური ინტერესის ბენეფიციარ მესაკუთრეს არა აქვს საინვესტიციო სუბიექტის კონტროლის და არც მის საინვესტიციო გადაწყვეტილებებზე ზემოქმედების შესაძლებლობა, კოდექსის თანახმად, ამგვარი ფინანსური ინტერესი არაპირდაპირად მიიჩნევა.

291.106 თუ მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფის წევრს ან მისი ოჯახის წევრს, ან ფირმას გააჩნია პირდაპირი ფინანსური ინტერესი ან არსებითი არაპირდაპირი ფინანსური ინტერესი მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან მიმართებით, შექმნილი პირადი ანგარების საფრთხე იმდენად მნიშვნელოვანი იქნება, რომ ვერავითარი დამცავი ზომებით ვერ შემცირდება მისაღებ დონემდე. ამგვარად, პირდაპირი ფინანსური ინტერესი ან არსებითი არაპირდაპირი ფინანსური ინტერესი არ უნდა ჰქონდეს არც მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფის წევრს, არც მისი ოჯახის წევრს, არც ფირმას.

291.107 თუ მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფის წევრმა იცის, რომ მის ახლო ნათესავს პირდაპირი ფინანსური ინტერესი ან არსებითი არაპირდაპირი ფინანსური ინტერესი გააჩნია მარწმუნებელი გარიგების მოცემულ დამკვეთთან მიმართებით, წარმოიქმნება პირადი ანგარების საფრთხე. საფრთხის მნიშვნელობა დამოკიდებული იქნება ისეთ ფაქტორებზე, როგორიცაა:

- ურთიერთობის ხასიათი მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფის წევრსა და მის ახლო ნათესავს შორის; და
- ფინანსური ინტერესის არსებითობა ახლო ნათესავისთვის.

უნდა შეფასდეს ნებისმიერი საფრთხის მნიშვნელობა და, აუცილებლობის შემთხვევაში, გატარდეს დამცავი ზომები საფრთხის აღმოსაფხვრელად ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად. ამგვარი დამცავი ზომების მაგალითებია:

- შეძლებისდაგვარად, უმოკლეს ვადაში ახლო ნათესავის მთელი ფინანსური ინტერესის ან მისი საკმაო ნაწილის თავიდან მოცილება ისე, რომ დარჩენილი ნაწილი აღარ იყოს არსებითი;
- დამატებით სხვა პროფესიონალი ბუღალტრის ჩართვა მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფის წევრის მიერ შესრულებული სამუშაოს განსახილველად; ან
- პიროვნების გამოყვანა მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფიდან.

291.108 თუ მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფის წევრს, მისი ოჯახის წევრს ან ფირმას პირდაპირი ან არსებითი არაპირდაპირი ფინანსური ინტერესი გააჩნია ისეთ სუბიექტთან მიმართებით, რომელსაც მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთის საქმიანობაზე

კონტროლის უფლების მიმნიჭებელი ინტერესი გააჩნია და ეს დამკვეთი არსებითია მოცემული სუბიექტისთვის, მაშინ შექმნილი პირადი ანგარების საფრთხე იმდენად მნიშვნელოვანი იქნება, რომ ვერავითარი დამცავი ზომებით მისაღებ დონემდე ვერ შემცირდება. მაშასადამე, ამგვარი ფინანსური ინტერესი არ უნდა ჰქონდეს არც მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფის წევრს, არც მისი ოჯახის წევრს და არც ფირმას.

291.109 როდესაც ფირმას ან მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფის წევრს, ან ამ პიროვნების ოჯახის წევრს, როგორც ნდობით აღჭურვილ პირს, აქვს პირდაპირი ფინანსური ინტერესი ან არსებითი არაპირდაპირი ფინანსური ინტერესი მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან მიმართებით, წარმოიქმნება პირადი ანგარების საფრთხე. შესაბამისად, ამგვარი ინტერესის ქონა მხოლოდ მაშინ არის ნებადართული, როდესაც:

ა) არც ნდობით აღჭურვილი პირი, არც მისი ოჯახის წევრი, არც ფირმა არ არიან სატრასტო ორგანიზაციის ბენეფიციარები;

ბ) სატრასტო ორგანიზაციის ინტერესი მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან მიმართებით არ არის არსებითი სატრასტო ორგანიზაციისათვის;

გ) სატრასტო ორგანიზაციას არ გააჩნია მნიშვნელოვანი გავლენა მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთზე; და

დ) ნდობით აღჭურვილ პირს, მისი ოჯახის წევრს, ან ფირმას არა აქვს მნიშვნელოვანი ზემოქმედების შესაძლებლობა ისეთ საინვესტიციო გადაწყვეტილებაზე, რომელიც დაკავშირებულია მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან მიმართებით არსებულ ფინანსურ ინტერესთან.

291.110 მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფის წევრებმა უნდა დაადგინონ, ხომ არ წარმოიქმნება პირადი ანგარების საფრთხე სხვა პიროვნებების ცნობილი ფინანსური ინტერესების გამო, მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან მიმართებით. ზემოაღნიშნულ სხვა პიროვნებებში იგულისხმება:

- პარტნიორები და ფირმის პროფესიული პერსონალი, რომლებიც არ არიან მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფის წევრები და მათი ოჯახის წევრები; და

- პიროვნებები, რომლებსაც ახლო პირადი ურთიერთობები აქვთ მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფის წევრთან.

წარმოქმნის თუ არა პირადი ანგარების საფრთხეს ამ პიროვნებების ინტერესი, დამოკიდებული იქნება შემდეგ ფაქტორებზე:

- ფირმის ორგანიზაციულ, საოპერაციო და საანგარიშგებო სტრუქტურა; და
- ამ პიროვნებასა და მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფის წევრს შორის ურთიერთობის ხასიათი;

უნდა შეფასდეს ნებისმიერი საფრთხის მნიშვნელობა და, აუცილებლობის შემთხვევაში, გატარდეს დამცავი ზომები საფრთხის აღმოსაფხვრელად ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად. ამგვარი დამცავი ზომების მაგალითებია:

- იმ პიროვნების გამოყვანა მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფიდან, ვისთანაც პირადი ურთიერთობა აქვთ ზემოაღნიშნულ პიროვნებებს;
- მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფის მოცემულმა წევრმა მონაწილეობა არ უნდა მიიღოს ამ მარწმუნებელი გარიგების შესრულებასთან დაკავშირებული მნიშვნელოვანი გადაწყვეტილებების მიღების პროცესში; ან
- დამატებით სხვა პროფესიონალი ბუღალტრის ჩართვა მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფის წევრის მიერ შესრულებული სამუშაოს განსახილველად.

291.111 თუ ფირმა, მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფის წევრი, ან მისი ოჯახის წევრი იძენს პირდაპირ ფინანსურ ინტერესს ან არსებით არაპირდაპირ ფინანსურ ინტერესს მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან მიმართებით, მაგალითად მემკვიდრეობით, საჩუქრად, ან შერწყმის შედეგად და ამგვარი ინტერესი ნებადართული არ არის წინამდებარე განყოფილების დებულებებით, მაშინ:

ა) თუ ინტერესი ფირმამ შეიძინა, მან დაუყოვნებლივ თავიდან უნდა მოიცილოს ფინანსური ინტერესი მთლიანად, ან არაპირდაპირი ფინანსური ინტერესის საკმაო ნაწილი ისე, რომ დარჩენილი ნაწილი აღარ იყოს არსებითი; ან

ბ) თუზემოაღნიშნული ინტერესი მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფის წევრმა, ან მისი ოჯახის წევრმა შეიძინა, ამ

პიროვნებამ დაუყოვნებლივ თავიდან უნდა მოიცილოს ფინანსური ინტერესი მთლიანად, ან არაპირდაპირი ფინანსური ინტერესის საკმაო ნაწილი ისე, რომ დარჩენილი ნაწილი აღარ იყოს არსებითი.

სესხები და გარანტიები

291.112 მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთისგან, რომელიც არის ბანკი ან ანალოგიური დაწესებულება, მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფის წევრზე, ან ამ პიროვნების ოჯახის წევრზე, ან ფირმაზე გაცემულმა სესხმა ან სესხის გარანტიამ შეიძლება საფრთხე შეუქმნას დამოუკიდებლობას. თუ სესხი ან გარანტია არ გაიცა სესხის გაცემის სტანდარტული საბანკო პროცედურების, ვადებისა და პირობების დაცვით, მაშინ შექმნილი პირადი ანგარების საფრთხე იმდენად მნიშვნელოვანი იქნება, რომ ვერავითარი დამცავი ზომებით მისაღებ დონემდე ვერ შემცირდება. შესაბამისად, არც მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფის წევრმა, არც მისი ოჯახის წევრმა და არც ფირმამ არ უნდა აიღოს ამგვარი სესხი ან გარანტია.

291.113 თუ მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთისგან, რომელიც არის ბანკი ან ანალოგიური დაწესებულება, ფირმაზე სესხი გაცემულია სესხის გაცემის სტანდარტული საბანკო პროცედურების, ვადებისა და პირობების დაცვით და ეს სესხი არსებითია მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთისთვის, ან სესხის მიმღები ფირმისთვის, შეიძლება დამცავი ზომების გატარებით შესაძლებელი გახდეს შექმნილი პირადი ანგარების საფრთხის შემცირება მისაღებ დონემდე. ამგვარი დამცავი ზომების ერთ-ერთი მაგალითია შესრულებული სამუშაოს განსახილველად დამატებით სხვა პროფესიონალი ბუღალტრის მოწვევა ქსელის რომელიმე ფირმიდან, რომელიც არ მონაწილეობდა მარწმუნებელი გარიგების შესრულებაში და არც სესხი აქვს აღებული.

291.114 მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთისგან, რომელიც არის ბანკი ან ანალოგიური დაწესებულება, მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფის წევრზე, ან მისი ოჯახის წევრზე გაცემული სესხი ან სესხის გარანტია საფრთხეს არ უქმნის დამოუკიდებლობას, თუ სესხი ან გარანტია გაცემულია სესხის გაცემის სტანდარტული საბანკო პროცედურების, ვადებისა და პირობების დაცვით. ამგვარ სესხებს განეკუთვნება საცხოვრებელი ბინების შესაძენი იპო-თეკური სესხები, ბანკის ოვერდრაფტები, ავტომანქანის შესაძენი სესხები და საკრედიტო ბარათების ნაშთები.

291.115 თუ ფირმა ან მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფის წევრი, ან ამ პიროვნების ოჯახის წევრი იღებს სესხს ან გარანტიას სესხისთვის მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთისგან, რომელიც არ არის ბანკი ან ანალოგიური დაწესებულება, მაშინ შექმნილი პირადი ანგარების საფრთხე იმდენად მნიშვნელოვანი იქნება, რომ ვერავითარი დამცავი ზომებით მისაღებ დონემდე ვერ შემცირდება, თუ სესხი ან გარანტია არსებითია როგორც (ა) ფირმის ან მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფის წევრისა და მისი ოჯახის წევრისთვის, ასევე (ბ) მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთისათვის.

291.116 ანალოგიურად, თუ ფირმა ან მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფის წევრი, ან ამ პიროვნების ოჯახის წევრი გასცემს სესხს ან გარანტიას სესხისთვის მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთზე, მაშინ შექმნილი პირადი ანგარების საფრთხე იმდენად მნიშვნელოვანი იქნება, რომ ვერავითარი დამცავი ზომებით მისაღებ დონემდე ვერ შემცირდება, თუ სესხი ან გარანტია არსებითია როგორც (ა) ფირმის ან მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფის წევრისა და მისი ოჯახის წევრისთვის, ასევე (ბ) მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთისათვის.

291.117 თუ ფირმას ან მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფის წევრს, ან ამ პიროვნების ოჯახის წევრს დეპოზიტები ან საბროკერო ანგარიშები აქვს მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან, რომელიც არის ბანკი, საბროკერო კომპანია ან ანალოგიური დაწესებულება, ეს საფრთხეს არ უქმნის დამოუკიდებლობას, თუ ამ დეპოზიტის ან ანგარიშის მომსახურება ჩვეულებრივი კომერციული პირობების შესაბამისად ხდება.

საქმიანი ურთიერთობები

291.118 მჭიდრო საქმიანი ურთიერთობები ფირმას ან მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფის წევრს, ან ამ პიროვნების ოჯახის წევრსა და მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთს ან მის ხელმძღვანელობას შორის წარმოიშობა კომერციული ურთიერთობიდან ან საერთო ფინანსური ინტერესიდან და შეიძლება გამოიწვიოს პირადი ანგარების ან შანტაჟის საფრთხე. ამგვარი ურთიერთობების მაგალითებია:

- არსებითი ფინანსური ინტერესის ქონა ერთობლივ საქმიანობაში მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან ან დამკვეთის კონტროლის უფლების მქონე მესაკუთრესთან, დირექ-

ტორთან, თანამდებობის პირთან ან სხვა პიროვნებასთან, რომელიც ამ დამკვეთისათვის ასრულებს უფროსი მენეჯერის ფუნქციებს;

- შეთანხმებები, რომლებიც ითვალისწინებს ფირმის ერთი ან მეტი მომსახურების ან პროდუქტის გაერთიანებას მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთის ერთ ან მეტ მომსახურებასთან, ან პროდუქტთან და პროდუქტების ან მომსახურების პაკეტის გაყიდვას ორივე მხარის ინტერესების შესაბამისად;
- დისტრიბუციის ან მარკეტინგის შეთანხმებები, რომლის თანახმად ფირმა აწარმოებს მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთის პროდუქციის ან მომსახურების დისტრიბუციას ან გაყიდვას, ან მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთი აწარმოებს ფირმის პროდუქციის ან მომსახურების დისტრიბუციას ან გაყიდვას.

თუ ამგვარი ფინანსური ინტერესი არსებითია, ხოლო ეს ურთიერთობა უმნიშვნელო არ არის ფირმისა და დამკვეთის, ან მისი ხელმძღვანელობისთვის, შექმნილი საფრთხე იმდენად მნიშვნელოვანი იქნება, რომ ვერავითარი დამცავი ზომებით მისაღებ დონემდე ვერ შემცირდება. ამგვარად, თუ ფინანსური ინტერესი არსებითია და საქმიანი ურთიერთობა უმნიშვნელო არ არის, ამგვარი საქმიანი ურთიერთობა არ უნდა დამყარდეს, ან უნდა შემცირდეს უმნიშვნელო დონემდე ან შეწყდეს.

მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფის წევრის შემთხვევაში - თუ ამგვარი ფინანსური ინტერესი არსებითია, ხოლო ამგვარი ურთიერთობა უმნიშვნელო არ არის ამ პიროვნებისთვის, ფირმამ ეს პიროვნება უნდა გამოიყვანოს მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფიდან.

თუ საქმიანი ურთიერთობა აქვთ მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფის წევრის ოჯახის წევრსა და მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთს ან მის ხელმძღვანელობას, უნდა შეფასდეს ნებისმიერი საფრთხის მნიშვნელობა და, აუცილებლობის შემთხვევაში, გატარდეს დამცავი ზომები საფრთხის აღმოსაფხვრელად ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად.

291.119 ფირმის, ან მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფის წევრის, ან მისი ოჯახის წევრის მიერ საქონლისა და მომსახურების შესყიდვა მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთისაგან, საზოგადოდ, საფრთხეს არ უქმნის დამოუკიდებლობას, თუ ეს ოპერაცია დამკვეთის

ჩვეულებრივი საქმიანობის ნაწილია და განხორციელდა „გაშლილი ხელის მანძილის“ პრინციპით. თუმცა, ამგვარი ოპერაციები შეიძლება ისეთი ბუნებისა და მასშტაბის იყოს, რომ გამოიწვიოს პირადი ანგარების საფრთხე. უნდა შეფასდეს ნებისმიერი საფრთხის მნიშვნელობა და, აუცილებლობის შემთხვევაში, გატარდეს დამცავი ზომები საფრთხის აღმოსაფხვრელად ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად. ამგვარი დამცავი ზომების მაგალითებია:

- ოპერაციის გაუქმება ან მისი მასშტაბის შემცირება; ან
- პიროვნების გამოყვანა მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფიდან.

ნათესაური და პირადი ურთიერთობები

291.120 ნათესაურმა და პირადმა ურთიერთობებმა მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფის წევრსა და მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთის დირექტორს, თანამდებობის პირს ან ზოგიერთ თანამშრომელს შორის (მათი ფუნქციებიდან გამომდინარე), შეიძლება შექმნას პირადი ანგარების, ფამილიარული ურთიერთობის ან შანტაჟის საფრთხე. საფრთხის არსებობა და მნიშვნელობა დამოკიდებულია მრავალ ფაქტორზე, მათ შორის პიროვნების პასუხისმგებლობაზე მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფში, ოჯახის წევრის ან მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან მომუშავე სხვა პიროვნების ფუნქციებზე/პასუხისმგებლობაზე და ასევე ამ ურთიერთობის სიახლოვეზე.

291.121 როდესაც მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფის წევრის ოჯახის წევრი არის:

ა) მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთის დირექტორი ან თანამდებობის პირი; ან

ბ) თანამშრომელი, რომელიც, დაკავებული თანამდებობის გამო, მნიშვნელოვან ზეგავლენას ახდენს მარწმუნებელი გარიგების განსახილველი საგნის ინფორმაციაზე,

ან ამ თანამდებობაზე იყო გარიგებით ან განსახილველი საგნის ინფორმაციით მოცული პერიოდის განმავლობაში, დამოუკიდებლობის მიმართ შექმნილი საფრთხის შემცირება მისაღებ დონემდე შესაძლებელია მხოლოდ ამ პიროვნების გამოყვანით მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფიდან. ამ შემთხვევაში, ურთიერთობის სიახლოვე ისეთია, რომ ეს საფრთხე ვერავითარი სხვა დამცავი ზომებით მისაღებ დონემდე ვერ შემცირდება.

მაშასადამე, მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფში არ უნდა იყოს პიროვნება, რომელსაც ამგვარი ურთიერთობა აქვს.

291.122 დამოუკიდებლობას საფრთხე შეექმნება, თუ მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფის რომელიმე წევრის ოჯახის წევრი მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთის თანამშრომელია და ისეთი თანამდებობა უკავია, რომ მნიშვნელოვან ზეგავლენას ახდენს გარიგების განსახილველ საგანზე. საფრთხის მნიშვნელობა დამოკიდებული იქნება შემდეგ ფაქტორებზე:

- რა თანამდებობა უკავია ოჯახის წევრს დამკვეთთან; და
- რა ფუნქციები/პასუხისმგებლობა აქვს ამ პროფესიონალს მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფში.

უნდა შეფასდეს ნებისმიერი საფრთხის მნიშვნელობა და, აუცილებლობის შემთხვევაში, გატარდეს დამცავი ზომები საფრთხის აღმოსაფხვრელად ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად. ამგვარი დამცავი ზომების მაგალითებია:

- პიროვნების გამოყვანა მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფიდან; ან
- მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფში პასუხისმგებლობების იმგვარად განაწილება, რომ ამ პროფესიონალს არ ეხებოდეს საკითხები, რომლებიც მისი ოჯახის წევრის პასუხისმგებლობის სფეროს განეკუთვნება.

291.123 დამოუკიდებლობას საფრთხე შეექმნება, თუ მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფის წევრის ახლო ნათესავი არის:

- მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთის დირექტორი ან თანამდებობის პირი; ან
- თანამშრომელი, რომელიც, დაკავებული თანამდებობის გამო, მნიშვნელოვან ზეგავლენას ახდენს მარწმუნებელი გარიგების განსახილველი საგნის ინფორმაციაზე.

საფრთხის მნიშვნელობა დამოკიდებული იქნება შემდეგ ფაქტორებზე:

- მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფის წევრსა და ახლო ნათესავს შორის ურთიერთობის ხასიათი;
- რა თანამდებობა უკავია ახლო ნათესავს დამკვეთთან; და
- რა ფუნქციები/პასუხისმგებლობა აქვს ამ პროფესიონალს მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფში.

უნდა შეფასდეს ნებისმიერი საფრთხის მნიშვნელობა და, აუცილებლობის შემთხვევაში, გატარდეს დამცავი ზომები საფრთხის აღმოსაფხვრელად ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად. ამგვარი დამცავი ზომების მაგალითებია:

- პიროვნების გამოყვანა მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფიდან; ან
- მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფში პასუხისმგებლობების იმგვარად განაწილება, რომ ამ პროფესიონალს არ ეხებოდეს საკითხები, რომლებიც მისი ოჯახის წევრის პასუხისმგებლობის სფეროს განეკუთვნება.

291.124 დამოუკიდებლობას საფრთხე შეექმნება, თუ მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფის წევრს ახლო ურთიერთობა აქვს პიროვნებასთან, რომელიც არ არის მისი ოჯახის წევრი, არც ახლო ნათესავი, მაგრამ არის მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთის დირექტორი, თანამდებობის პირი ან თანამშრომელი, რომელიც, დაკავებული თანამდებობის გამო, მნიშვნელოვან ზეგავლენას ახდენს მარწმუნებელი გარიგების განსახილველი საგნის ინფორმაციაზე. მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფის წევრმა, რომელსაც ამგვარი ურთიერთობა აქვს, საფრთხის შესახებ უნდა იმსჯელოს ფირმის პოლიტიკისა და პროცედურების მიხედვით. საფრთხის მნიშვნელობა დამოკიდებული იქნება შემდეგ ფაქტორებზე:

- ამ პიროვნებასა და მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფის წევრს შორის ურთიერთობის ხასიათი;
- რა თანამდებობა უკავია ამ პიროვნებას დამკვეთთან; და
- რა ფუნქციები/პასუხისმგებლობა აქვს ამ პროფესიონალს მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფში.

უნდა შეფასდეს საფრთხის მნიშვნელობა და, აუცილებლობის შემთხვევაში, გატარდეს დამცავი ზომები საფრთხის აღმოსაფხვრელად ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად. ამგვარი დამცავი ზომების მაგალითებია:

- ამ პროფესიონალის გამოყვანა მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფიდან; ან
- მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფში პასუხისმგებლობების იმგვარად განაწილება, რომ ამ პროფესიონალს არ ეხებოდეს საკითხები, რომლებიც მასთან ახლო ურთიერ-

თობაში მყოფი პიროვნების პასუხისმგებლობის სფეროს განეკუთვნება.

291.125 პირადი ანგარების, ფამილიარული ურთიერთობის ან შანტაჟის საფრთხე შეიძლება შეექმნას დამოუკიდებლობას პირადი ან ოჯახური ურთიერთობების გამო (ა) ფირმის პარტნიორს ან თანამშრომელსა (რომელიც არ არის მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფის წევრი) და (ბ) მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთის დირექტორს, თანამდებობის პირს ან თანამშრომელს შორის, რომელიც, დაკავებული თანამდებობის გამო, მნიშვნელოვან ზეგავლენას ახდენს მარწმუნებელი გარიგების განსახილველი საგნის ინფორმაციაზე. საფრთხის არსებობა და მნიშვნელობა დამოკიდებული იქნება ისეთ ფაქტორებზე, როგორიცაა:

- ფირმის პარტნიორს ან თანამშრომელსა და დამკვეთის დირექტორს, ან თანამდებობის პირს ან თანამშრომელს შორის ურთიერთობის ხასიათი;
- ფირმის პარტნიორს ან თანამშრომელსა და მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფს შორის ურთიერთქმედება;
- ფირმის პარტნიორის ან თანამშრომლის თანამდებობა ფირმაში; და
- ამ პიროვნების თანამდებობა დამკვეთთან.

უნდა შეფასდეს ნებისმიერი საფრთხის მნიშვნელობა და, აუცილებლობის შემთხვევაში, გატარდეს დამცავი ზომები საფრთხის აღმოსაფხვრელად ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად. ამგვარი დამცავი ზომების მაგალითებია:

- ფირმის პარტნიორის ან თანამშრომლის პასუხისმგებლობების იმგვარად განაწილება, რომ შემცირდეს მოცემულ მარწმუნებელ გარიგებაზე მათი ზემოქმედების შესაძლებლობა; ან
- დამატებით ფირმის სხვა პროფესიონალი ბუღალტრის ჩართვა მარწმუნებელ გარიგებაში შესრულებული შესაფერისი სამუშაოს განსახილველად.

მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან მუშაობა

291.126 ფამილიარული ურთიერთობის ან შანტაჟის საფრთხე შეიძლება შეიქმნას, თუ მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთის დირექტორი ან თანამდებობის პირი, ან თანამშრომელი, რომელიც, დაკავებული თანამდებობის გამო, მნიშვნელოვან ზეგავლენას ახდენს მარწმუნებელი გარიგების განსახილველი საგნის ინფორმაციაზე, წარსულში იყო მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფის წევრი ან ფირმის პარტნიორი.

291.127 თუ მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფის ყოფილი წევრი ან ფირმის პარტნიორი მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან მუშაობს რომელიმე ზემოაღნიშნულ თანამდებობაზე, ფამილიარული ურთიერთობის ან შანტაჟის საფრთხის არსებობა და მნიშვნელობა დამოკიდებული იქნება ისეთ ფაქტორებზე, როგორიცაა:

- ამ პიროვნების თანამდებობა დამკვეთთან;
- რა დონის მონაწილეობა ექნება ამ პიროვნებას მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფის საქმიანობაში;
- იმ პერიოდის ხანგრძლივობა, რომელიც გავიდა მას შემდეგ, რაც ეს პიროვნება იყო მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფის წევრი ან ფირმის პარტნიორი;
- პიროვნების ადრინდელ როლი მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფში ან ფირმაში, მაგალითად ეს პიროვნება იყო თუ არა პასუხისმგებელი დამკვეთის ხელმძღვანელობასთან ან მართვის უფლებამოსილებით აღჭურვილ პირებთან რეგულარული კავშირის უზრუნველყოფაზე.

ნებისმიერ შემთხვევაში, ამ პიროვნებამ მონაწილეობა არ უნდა გააგრძელოს ფირმის ბიზნესში, ან პროფესიულ საქმიანობაში.

უნდა შეფასდეს ნებისმიერი შექმნილი საფრთხის მნიშვნელობა და, აუცილებლობის შემთხვევაში, გატარდეს დამცავი ზომები საფრთხის აღმოსაფხვრელად ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად. ამგვარი დამცავი ზომების მაგალითებია:

- ზომების მიღება იმისთვის, რომ ამ პიროვნებას არ მიეცეს რაიმე სარგებლის ან ანაზღაურების მიღების უფლება ფირმისაგან, თუ ეს არ გაკეთდება უცვლელი, წინასწარ განსაზღვრული შეთანხმების შესაბამისად;

- ზომების მიღება იმისთვის, რომ ამ პიროვნების მიმართ ფირმის დავალიანების თანხა არ იყოს არსებითი ფირმისთვის;
- მარწმუნებელი მომსახურების გეგმის შეცვლა;
- მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფში ისეთი პიროვნებების შეყვანა, რომლებსაც არა აქვთ იმ პიროვნებასთან ერთად მუშაობის საკმარისი გამოცდილება, რომელიც ამჟამად დამკვეთთან მუშაობს; ან
- დამატებით ფირმის სხვა პროფესიონალი ბუღალტრის ჩართვა მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფის ყოფილი წევრის მიერ შესრულებული სამუშაოს განსახილველად.

291.128 თუ ფირმის ყოფილი პარტნიორი წინათ მუშაობდა რომელიმე სუბიექტში ზემოაღნიშნულ თანამდებობაზე და შემდგომში ეს სუბიექტი გახდება ფირმის მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთი, უნდა შეფასდეს დამოუკიდებლობის მიმართ შექმნილი ნებისმიერი საფრთხის მნიშვნელობა და, აუცილებლობის შემთხვევაში, გატარდეს დამცავი ზომები საფრთხის აღმოსაფხვრელად ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად.

291.129 თუ მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფის წევრი მონაწილეობს მარწმუნებელი გარიგების შესრულებაში და იცის, რომ მომავალში მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთს ნამდვილად დაუკავშირდება სამსახურებრივად, ან ვარაუდობს, რომ შეიძლება დაუკავშირდეს, შეიქმნება პირადი ანგარების საფრთხე. ფირმის პოლიტიკა და პროცედურები ყველას უნდა ავალდებულებდეს ფირმის ინფორმირებას იმის შესახებ, რომ სერიოზულ მოლაპარაკებებს აწარმოებს მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან დასაქმების შესახებ. ამგვარი ინფორმაციის მიღების შემთხვევაში, უნდა შეფასდეს შექმნილი საფრთხის მნიშვნელობა და, აუცილებლობის შემთხვევაში, გატარდეს დამცავი ზომები საფრთხის აღმოსაფხვრელად ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად. ამგვარი დამცავი ზომების მაგალითებია:

- პიროვნების გამოყვანა მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფიდან; ან
- ამ პიროვნების მიერ ჯგუფში მუშაობის დროს შესრულებული მნიშვნელოვანი სამუშაოსა და მიღებული მნიშვნელოვანი გადაწყვეტილებების მიმოხილვის ჩატარება.

მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან მუშაობა უახლოეს წარსულში

291.130 თუ მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფის წევრი უახლოეს წარსულში იყო მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთის დირექტორი, ან თანამდებობის პირი, ან თანამშრომელი, დამოუკიდებლობას შეიძლება შეექმნას პირადი ანგარების, თავდაჯერებულობის ან ფამილიარული ურთიერთობის საფრთხე. მაგალითად, ასე შეიძლება მოხდეს მაშინ, როდესაც მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფის წევრს ევალება იმ განსახილველი საგნის ინფორმაციის ელემენტების შეფასება, რომელიც თვითონ მოამზადა მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან მუშაობისას.

291.131 თუ მარწმუნებელი გარიგების დასკვნით მოცული პერიოდის განმავლობაში მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფის რომელიმე წევრი დანიშნული იყო მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთის დირექტორად ან თანამდებობის პირად, ან დაქირავებული იყო ისეთ სამუშაოზე, რომ, დაკავებული თანამდებობის გამო, მნიშვნელოვან ზეგავლენას ახდენდა მარწმუნებელი გარიგების განსახილველი საგნის ინფორმაციაზე, შექმნილი საფრთხე იმდენად მნიშვნელოვანი იქნება, რომ ვერავითარი დამცავი ზომებით მისაღებ დონემდე ვერ შემცირდება; მაშასადამე, ასეთი პიროვნებები არ უნდა იყვნენ შეყვანილი მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფში.

291.132 თუ მარწმუნებელი გარიგების დასკვნით მოცულ პერიოდამდე მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფის რომელიმე წევრი დანიშნული იყო მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთის დირექტორად ან თანამდებობის პირად, ან დაქირავებული იყო ისეთ სამუშაოზე, რომ, დაკავებული თანამდებობის გამო, მნიშვნელოვან ზეგავლენას ახდენდა მარწმუნებელი გარიგების განსახილველი საგნის ინფორმაციაზე, შეიძლება შეიქმნას პირადი ანგარების, თავდაჯერებულობის ან ფამილიარული ურთიერთობის საფრთხე. მაგალითად, ამგვარი საფრთხე შეიქმნება მაშინ, თუ წინათ, მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან მუშაობის პერიოდში, ამ პიროვნების მიერ მიღებული გადაწყვეტილება ან შესრულებული სამუშაო უნდა შეფასდეს მიმდინარე პერიოდში, როგორც ამჟამინდელ მარწმუნებელ გარიგებაში ჩასატარებელი სამუშაოს ნაწილი. საფრთხის არსებობა და მნიშვნელობა დამოკიდებული იქნება შემდეგ ფაქტორებზე:

- რა თანამდებობა ეკავა ამ პიროვნებას მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან;
- რა დროა გასული მას შემდეგ, რაც ეს პიროვნება წავიდა მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთისაგან; და
- რა ფუნქციები/პასუხისმგებლობა აქვს ამ პროფესიონალს მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფში.

უნდა შეფასდეს ნებისმიერი საფრთხის მნიშვნელობა და, აუცილებლობის შემთხვევაში, გატარდეს დამცავი ზომები საფრთხის აღმოსაფხვრელად ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად. ამგვარი დამცავი ზომების ერთ-ერთი მაგალითია მარწმუნებელი გარიგების ჯგუფის წევრად ყოფნის დროს ამ პიროვნების მიერ შესრულებული სამუშაოს მიმოხილვის ჩატარება.

მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან მუშაობა დირექტორად ან თანამდებობის პირად

291.133 თუ ფირმის პარტნიორი ან თანამშრომელი მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთის დირექტორი ან თანამდებობის პირია, შექმნილი თავდაჯერებულობისა და პირადი ანგარების საფრთხეები იმდენად მნიშვნელოვანი იქნება, რომ ეს საფრთხეები ვერავითარი დამცავი ზომებით მისაღებ დონემდე ვერ შემცირდება. მაშასადამე, არც ფირმის პარტნიორი და არც რომელიმე თანამშრომელი არ უნდა მუშაობდეს მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან დირექტორად ან თანამდებობის პირად.

291.134 სუბიექტების მდივანს განსხვავებული ფუნქციები აქვს სხვადასხვა იურისდიქციაში. მისი მოვალეობები შეიძლება მრავალფეროვანი იყოს, ადმინისტრაციული მოვალეობებიდან დაწყებული (როგორიცაა კადრების მართვა და სუბიექტის ოქმებისა და საქმიანი კორესპოდენციების რეგისტრაციის წარმოება) სრულიად განსხვავებული მოვალეობებით დამთავრებული, როგორიცაა, მაგალითად იმის უზრუნველყოფა, რომ სუბიექტი იცავდეს მარეგულირებელ ნორმებს, ან რჩევების მიცემა კორპორაციული მართვის საკითხებზე. საზოგადოდ, ეს თანამდებობა ისეთ შთაბეჭდილებას ტოვებს, რომ მჭიდრო კავშირი არსებობს სუბიექტთან.

291.135 თუ ფირმის პარტნიორს ან თანამშრომელს მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან უკავია მდივნის თანამდებობა, წარმოიქმნება თავდაჯერებულობისა და არალეგალური დაცვის საფრთხეები და, საზოგადოდ, შექმნილი საფრთხეები იმდენად

მნიშვნელოვანი იქნება, რომ ვერავითარი დამცავი ზომებით მისაღებ დონემდე ვერ შემცირდება. 291.133პუნქტის დებულებების მიუხედავად, თუ ამგვარი პრაქტიკა პირდაპირ ადგილობრივი კანონმდებლობით, პროფესიული წესებით ან დამკვიდრებული პრაქტიკით არის ნებადართული და, იმ პირობით, თუ ყველა სათანადო გადაწყვეტილებას დამკვეთის ხელმძღვანელობა იღებს, მდივნის მოვალეობები და ფუნქციები უნდა შემოიფარგლოს მხოლოდ ფორმალური და ადმინისტრაციული ხასიათის მოვალეობებით, როგორიცაა ოქმების წარმოება და კანონმდებლობით დადგენილი საანგარიშგებო ფორმების მომზადება. ასეთ შემთხვევაში, უნდა შეფასდეს ნებისმიერი საფრთხის მნიშვნელობა და, აუცილებლობის შემთხვევაში, გატარდეს დამცავი ზომები საფრთხის აღმოსაფხვრელად ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად.

291.136 აუდიტის დამკვეთისთვის ფორმალური ხასიათის ადმინისტრაციული მომსახურების გაწევა მდივნის ფუნქციების შესრულებაში დასახმარებლად, ან სუბიექტის სამდივნო-ადმინისტრაციულ საკითხებთან დაკავშირებით კონსულტაციების გაწევა, საზოგადოდ, საფრთხეს არ უქმნის დამოუკიდებლობას, თუ დამკვეთის ხელმძღვანელობა იღებს ყველა სათანადო გადაწყვეტილებას.

ფირმის უფროსი პერსონალის ხანგრძლივი კავშირი მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან

291.137 ფამილიარული ურთიერთობისა და პირადი ანგარების საფრთხეები წარმოიქმნება, თუ ერთი და იმავე დამკვეთისთვის მარწმუნებელი მომსახურების შესრულებაში, ხანგრძლივი პერიოდის მანძილზე, ფირმის ერთი და იგივე უფროსი პერსონალი მონაწილეობს. საფრთხის მნიშვნელობა დამოკიდებული იქნება შემდეგ ფაქტორებზე:

- იმ პერიოდის ხანგრძლივობა, რომლის განმავლობაშიც ეს პიროვნება იყო მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფის წევრი;
- ამ პიროვნების როლი/პასუხისმგებლობა მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფში;
- ფირმის სტრუქტურა;
- მარწმუნებელი გარიგების ხასიათი;
- შეიცვალა თუ არა დამკვეთის ხელმძღვანელი გუნდი; და

- შეიცვალა თუ არა განსახილველი საგნის ინფორმაციის ხასიათი ან სირთულე.

უნდა შეფასდეს საფრთხის მნიშვნელობა და, აუცილებლობის შემთხვევაში, გატარდეს დამცავი ზომები საფრთხის აღმოსაფხვრელად ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად. ამგვარი დამცავი ზომების მაგალითებია:

- მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფის უფროსი პერსონალის როტაცია;
- ფირმის უფროსი პერსონალის მიერ შესრულებული სამუშაოს განსახილველად დამატებით სხვა პროფესიონალი ბუღალტრის ჩართვა, რომელიც არ იყო მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფის წევრი; და
- დავალების ხარისხის შიდა ან გარე დამოუკიდებელი შემოწმების ჩატარება რეგულარულად.

არამარწმუნებელი მომსახურების გაწევა მარწმუნებელი მომსახურების დამკვეთისთვის

291.138 ტრადიციულად, ფირმები მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთებს სთავაზობენ ფართო სპექტრის არამარწმუნებელ მომსახურებას, თავიანთი კვალიფიკაციისა და გამოცდილების შესაბამისად. თუმცა, არამარწმუნებელი მომსახურების გაწევამ შეიძლება საფრთხე შეუქმნას ფირმის, ან მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფის წევრების დამოუკიდებლობას. ასეთ შემთხვევაში, ყველაზე ხშირად წარმოიქმნება თავდაჯერებულობის, პირადი ანგარებისა და არალეგალური დაცვის საფრთხეები.

291.139 თუ წინამდებარე განყოფილებაში მოცემული არ იქნება სპეციალური მითითებები რომელიმე ტიპის არამარწმუნებელი მომსახურებისთვის, მაშინ ფირმამ კონცეპტუალური მიდგომა უნდა გამოიყენოს კონკრეტული გარემოებების შესაფასებლად.

291.140 სანამ ფირმა დაეთანხმება მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთს არამარწმუნებელი გარიგების შესრულებაზე, მან უნდა განსაზღვროს, ხომ არ შეუქმნის დამოუკიდებლობას საფრთხეს ამგვარი მომსახურების გაწევა. ამა თუ იმ კონკრეტული არამარწმუნებელი მომსახურების გაწევით შექმნილი საფრთხის მნიშვნელობის შეფასებისას ყურადღება უნდა მიექცეს ნებისმიერ საფრთხეს, რომლის შესახებაც მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო

ჯგუფს აქვს რწმენის საფუძველი, რომ წარმოიქმნება სხვა არამარწმუნებელი მომსახურების გაწევით. თუ დამცავი ზომების გატარებით შეუძლებელია შექმნილი საფრთხის მისაღებ დონემდე შემცირება, ფირმამ უარი უნდა თქვას მოცემული არამარწმუნებელი მომსახურების გაწევაზე.

ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობა

291.141 ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობა მოიცავს სუბიექტის საქმიანობის სტრატეგიისა და მისი განვითარების მიმართულებების განსაზღვრას, მისი საქმიანობის მართვასა და კონტროლს, მათ შორის გადაწყვეტილებების მიღებას ისეთ საკითხებზე, როგორიცაა სხვა სუბიექტების შეძენა, შრომითი, ფინანსური, ტექნოლოგიური, მატერიალური და არამატერიალური რესურსების განაწილება და გამოყენება და მათზე კონტროლის განხორციელება.

291.142 იმის დადგენა, ესა თუ ის საქმიანობა განეკუთვნება თუ არა ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობის სფეროს, დამოკიდებულია კონკრეტულ გარემოებებზე და საჭიროებს განსჯას. საზოგადოდ, მიიჩნევა, რომ ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობის სფეროს განეკუთვნება შემდეგი სახის საქმიანობები:

- სუბიექტის პოლიტიკისა და მისი განვითარების სტრატეგიის განსაზღვრა;
- თანამშრომელთა დაქირავება ან განთავისუფლება;
- თანამშრომელთა საქმიანობის მართვა და პასუხისმგებლობა მათ ქმედებებზე სამსახურში;
- სამეურნეო ოპერაციების სანქციონირება;
- საბანკო ანგარიშების, ან ინვესტიციების კონტროლი და მართვა;
- გადაწყვეტილებების მიღება იმის თაობაზე, აუდიტური ფირმის, ან სხვა მესამე მხარეთა რომელი რეკომენდაციები უნდა განხორციელდეს;
- მართვის უფლებამოსილებით აღჭურვილ პირთა ინფორმირება ხელმძღვანელობის სახელით;
- პასუხისმგებლობა შიდა კონტროლის სისტემის დამუშავებაზე, დანერგვაზე, მის მონიტორინგსა და ფუნქციონირებაზე.

291.143 მარწმუნებელი მომსახურების დამკვეთისთვის მარწმუნებელი მომსახურების შესრულების პროცესში ფირმამ თავის თავზე არ უნდა აიღოს პასუხისმგებლობა დამკვეთის ისეთ საქმიანობაზე, რომელიც ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობის სფეროს განეკუთვნება. წინააღმდეგ შემთხვევაში, შექმნილი საფრთხეები იმდენად მნიშვნელოვანი იქნება, რომ ვერავითარი დამცავი ზომებით ვერ შემცირდება ისინი მისაღებ დონემდე. თუ ფირმა მარწმუნებელი მომსახურების დამკვეთისთვის რაიმე სხვა მომსახურების შესრულების პროცესში თავის თავზე აიღებს პასუხისმგებლობას ისეთ საქმიანობაზე, რომელიც ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობის სფეროს განეკუთვნება, ფირმა უნდა დარწმუნდეს, რომ აღნიშნული პასუხისმგებლობა დაკავშირებული არ არის ფირმის მიერ შესრულებული მარწმუნებელი გარიგების განსახილველ საგანთან, ან განსახილველი საგნის ინფორმაციასთან.

291.144 როდესაც ფირმა ასრულებს რაიმე მომსახურებას, რომელიც დაკავშირებულია ფირმის მიერ შესრულებული მარწმუნებელი გარიგების განსახილველ საგანთან, ან განსახილველი საგნის ინფორმაციასთან, ფირმა უნდა დარწმუნდეს, რომ მარწმუნებელი გარიგების განსახილველ საგანთან, ან განსახილველი საგნის ინფორმაციასთან დაკავშირებით დამკვეთის ხელმძღვანელობა ატარებს ყველანაირ განხილვას და იღებს ყველანაირ გადაწყვეტილებას, რომელიც ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობის სფეროს განეკუთვნება. კერძოდ, ფირმა უნდა დარწმუნდეს, რომ:

- დამკვეთის ხელმძღვანელობას დანიშნული ჰყავს სათანადო უნარ-ჩვევებით, ცოდნითა და გამოცდილებით აღჭურვილი პიროვნება, რომელიც ყოველთვის იქნება პასუხისმგებელი დამკვეთის გადაწყვეტილებებსა და ფირმის მიერ შესრულებული მომსახურების ზედამხედველობის განხორციელებაზე. უკეთესია, თუ ეს პიროვნება ზედა დონის ხელმძღვანელი პერსონალის წარმომადგენელი იქნება, რომელსაც ესმის მომსახურების მიზნები, ხასიათი და შედეგები და დამკვეთისა და ფირმის შესაბამისი პასუხისმგებლობები. თუმცა, სავალდებულო არ არის, ამ პიროვნებას გააჩნდეს მოცემული მომსახურების შესრულებისთვის აუცილებელი სპეციალური ცოდნა და კვალიფიკაცია;
- დამკვეთის ხელმძღვანელობა ზედამხედველობას უწევს მომსახურებას და გაწეული მომსახურების შედეგების

ადეკვატურობას აფასებს დამკვეთის მიზნების გათვალისწინებით; და

- დამკვეთის ხელმძღვანელობა თავის თავზე იღებს პასუხისმგებლობას ნებისმიერ ზომაზე, რომელიც გატარდება გაწეული მომსახურების შედეგების გათვალისწინებით.

სხვა მოსაზრებები

291.145 დამოუკიდებლობას შეიძლება საფრთხე შეექმნას, თუ ფირმა მარწმუნებელი მომსახურების დამკვეთისთვის ასრულებს არამარწმუნებელ მომსახურებას, რომელიც დაკავშირებულია მარწმუნებელი გარიგების განსახილველი საგნის ინფორმაციასთან. ასეთ შემთხვევაში, ფირმამ უნდა შეაფასოს მარწმუნებელი გარიგების განსახილველი საგნის ინფორმაციაში ფირმის მონაწილეობის მნიშვნელობა და განსაზღვროს, შესაძლებელია თუ არა, რომ დამცავი ზომების გატარებით მისაღებ დონემდე შემცირდეს შექმნილი თავდაჯერებულობის საფრთხეები, რომლებიც მისაღები დონის არ არის.

291.146 დამოუკიდებლობას შეიძლება თავდაჯერებულობის საფრთხე შეექმნას, თუ ფირმა მონაწილეობს იმ განსახილველი საგნის ინფორმაციის მომზადებაში, რომელიც შემდგომში გახდება მარწმუნებელი გარიგების განსახილველი საგნის ინფორმაცია. მაგალითად, თავდაჯერებულობის საფრთხე წარმოიქმნება, თუ ფირმამ დაამუშავა და მოამზადა პერსპექტიული ფინანსური ინფორმაცია და შემდგომში მოუწევს მარწმუნებელი დასკვნის გაცემა ამ ინფორმაციაზე. მაშასადამე, ფირმამ უნდა შეაფასოს ნებისმიერი თავდაჯერებულობის საფრთხის მნიშვნელობა, რომელიც გამოიწვია ამგვარი მომსახურების გაწევამ და, აუცილებლობის შემთხვევაში, გაატაროს დამცავი ზომები ამ საფრთხის აღმოსაფხვრელად ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად.

291.147 თუ ფირმა მარწმუნებელი მომსახურების დამკვეთისათვის ასრულებს შეფასებას, რომელიც მარწმუნებელი გარიგების განსახილველი საგნის ინფორმაციის ნაწილია, ფირმამ უნდა შეაფასოს ნებისმიერი შექმნილი თავდაჯერებულობის საფრთხის მნიშვნელობა და, აუცილებლობის შემთხვევაში, გაატაროს დამცავი ზომები ამ საფრთხის აღმოსაფხვრელად ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად.

პროფესიული მომსახურების საზღაური

საზღაურის შედარებითი სიდიდე

291.148 თუ რომელიმე ერთი მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთისგან მიღებული მთლიანი საზღაური ფირმის მიერ შესრულებული მარწმუნებელი მომსახურებებიდან მიღებული მთლიანი საზღაურის მნიშვნელოვან ნაწილს შეადგენს, ამ დამკვეთზე დამოკიდებულებამ და მისი დაკარგვის შიშმა, შეიძლება შექმნას პირადი ანგარების ან შანტაჟის საფრთხე. საფრთხის მნიშვნელობა დამოკიდებული იქნება ისეთ ფაქტორებზე, როგორიცაა:

- ფირმის ფუნქციონალური სტრუქტურა;
- ფირმა კარგა ხნის დაფუძნებულია თუ ახლად შექმნილი; და
- ამ დამკვეთის რაოდენობრივი და/ან ხარისხობრივი მნიშვნელობა ფირმისთვის.

უნდა შეფასდეს საფრთხის მნიშვნელობა და, აუცილებლობის შემთხვევაში, გატარდეს დამცავი ზომები საფრთხის აღმოსაფხვრელად ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად. ამგვარი დამცავი ზომების მაგალითებია:

- ზომების მიღება ამ დამკვეთზე დამოკიდებულების შესამცირებლად;
- ხარისხის კონტროლის გარე შემოწმების ჩატარება; ან
- მარწმუნებელი მომსახურების შესრულებისას ჩატარებულ მნიშვნელოვან განხილვებთან და მიღებულ გადაწყვეტილებებთან დაკავშირებით კონსულტაციების მიღება მესამე მხარისგან, როგორიცაა პროფესიული მარეგულირებელი ორგანიზაცია ან სხვა პროფესიონალი ბუღალტერი.

291.149 პირადი ანგარების ან შანტაჟის საფრთხე შეიძლება იმ შემთხვევაშიც წარმოიქმნას, თუ ერთი მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთისაგან მიღებული საზღაური რომელიმე ერთი პარტნიორის დამკვეთებისგან მიღებული ამონაგების დიდ ხვედრით წილს შეადგენს. უნდა შეფასდეს ნებისმიერი საფრთხის მნიშვნელობა და, აუცილებლობის შემთხვევაში, გატარდეს დამცავი ზომები საფრთხის აღმოსაფხვრელად ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად. ამგვარი დამცავი ზომების ერთ-ერთი მაგალითია დამატებით სხვა პროფესიონალი ბუღალტრის (რომელიც არ იყო მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფის წევრი) ჩართვა

შესრულებული სამუშაოს განსახილველად ან კონსულტაციებისათვის, საჭიროებისამებრ.

გადავადებული საზღაური

291.150 თუ გაწეული მომსახურებისათვის მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთისაგან მისაღები საზღაური დიდხანს გადაუხდელი რჩება, განსაკუთრებით მაშინ, როდესაც საზღაურის მნიშვნელოვანი ნაწილი გადახდილი არ იყო მომდევნო წლის მარწმუნებელი დასკვნის გაცემამდე, შეიძლება შეიქმნას პირადი ანგარების საფრთხე. საზოგადოდ, რეკომენდებულია, რომ ამ საზღაურის გადახდა ფირმამ მოითხოვოს ამგვარი მარწმუნებელი დასკვნის გაცემამდე. თუ ზემოაღნიშნული მარწმუნებელი დასკვნის გაცემის შემდეგაც საზღაური ისევ გადაუხდელია, უნდა შეფასდეს ნებისმიერი საფრთხის არსებობა და მნიშვნელობა და, აუცილებლობის შემთხვევაში, გატარდეს დამცავი ზომები საფრთხის აღმოსაფხვრელად ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად. ამგვარი დამცავი ზომების ერთ-ერთი მაგალითია შესრულებული სამუშაოს განსახილველად ან კონსულტაციებისათვის დამატებით სხვა პროფესიონალი ბუღალტრის ჩართვა ფირმიდან, რომელიც არ მონაწილეობდა მარწმუნებელი გარიგების შესრულებაში. ფირმამ უნდა განსაზღვროს, შესაძლებელია თუ არა, რომ ზემოაღნიშნული გადავადებული საზღაური მიჩნეულ იქნეს დამკვეთისათვის მიცემული სესხის ტოლფასად და მიზანშეწონილია თუ არა, ფირმამ უარი თქვას ხელახალ დანიშვნაზე ან მარწმუნებელი გარიგების გაგრძელებაზე, გადავადებული გადაუხდელი საზღაურის მნიშვნელობის გამო.

პირობითი საზღაური

291.151 პირობითად მიიჩნევა საზღაური, რომელიც გამოთვლილია წინასწარგანსაზღვრულ რაიმე ისეთ საფუძველზე, რომელიც უკავშირდება დამკვეთის სამეურნეო ოპერაციის ან ფირმის მიერ შესრულებული მომსახურების შედეგს. ამ განყოფილების მიზნებისათვის, საზღაური არ მიიჩნევა პირობითად, თუ იგი სასამართლოს ან სხვა სახელმწიფო ორგანოს მიერ არის დაწესებული.

291.152 ფირმის მიერ მარწმუნებელი გარიგების შესრულებასთან დაკავშირებით, პირდაპირ ან არაპირდაპირ, მაგალითად შუამავლის მეშვეობით, პირობითი საზღაურის დაწესების შედეგად შექმნილი პირადი ანგარების საფრთხე იმდენად მნიშვნელოვანი იქნება, რომ ვერავითარი დამცავი ზომებით მისაღებ დონემდე ვერ შემ-

ცირდება. შესაბამისად, ფირმამ მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან არ უნდა დადოს ამგვარი შეთანხმება.

291.153 პირადი ანგარების საფრთხე ასევე შეიძლება შეიქმნას ფირმის მიერ მარწმუნებელი მომსახურების დამკვეთისთვის არამარწმუნებელი მომსახურების შესრულებასთან დაკავშირებით პირობითი საზღაურის დაწესების შედეგად, პირდაპირ ან არაპირდაპირ, მაგალითად, შუამავლის მეშვეობით. თუ არამარწმუნებელი მომსახურების შედეგი და, მაშასადამე, საზღაურის ოდენობა დამოკიდებულია ისეთი საკითხის მომავალ ან ახლანდელ განსჯაზე, რომელიც არსებითია მარწმუნებელი გარიგების განსახილველი საგნის ინფორმაციასთან მიმართებით, შექმნილი საფრთხე ვერავითარი დამცავი ზომებით ვერ შემცირდება მისაღებ დონემდე. შესაბამისად, ფირმამ არ უნდა დადოს ამგვარი შეთანხმება.

291.154 ფირმის მიერ მარწმუნებელი მომსახურების დამკვეთისთვის არამარწმუნებელი მომსახურების შესრულებასთან დაკავშირებით, სხვა სახის პირობითი საზღაურის შესახებ დადებული შეთანხმებებისთვის საფრთხის არსებობა და მნიშვნელობა დამოკიდებული იქნება შემდეგ ფაქტორებზე:

- საზღაურის შესაძლო სიდიდეების დიაპაზონი;
- სათანადო უფლებამოსილი ორგანო განსაზღვრავს თუ არა განსახილველი საგნის იმ შედეგს, რომელთანაც დაკავშირებულია პირობითი საზღაური;
- მომსახურების ხასიათი/ტიპი; და
- მოვლენის ან სამეურნეო ოპერაციის გავლენა განსახილველი საგნის ინფორმაციაზე.

უნდა შეფასდეს საფრთხის მნიშვნელობა და, აუცილებლობის შემთხვევაში, გატარდეს დამცავი ზომები საფრთხის აღმოსაფხვრელად ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად. ამგვარი დამცავი ზომების მაგალითებია:

- დამატებით ფირმის სხვა პროფესიონალი ბუღალტრის ჩართვა მარწმუნებელ გარიგებაში შესრულებული შესაფერისი სამუშაოს განსახილველად ან კონსულტაციებისთვის, საჭიროებისამებრ; ან

- არამარწმუნებელი მომსახურების შესასრულებლად სხვა პროფესიონალების გამოყენება, რომლებიც არ არიან მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფის წევრები.

საჩუქრები და სტუმარმასპინძლობა

291.155 მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთისგან საჩუქრების ან რაიმე ფორმით გამოხატული სტუმარმასპინძლობის მიღებამ შეიძლება შექმნას პირადი ანგარებისა და ფამილიარული ურთიერთობის საფრთხეები. როდესაც ფირმა ან მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფის წევრი საჩუქრებს ან სტუმარმასპინძლობას იღებს, თუ მათი ღირებულება ტრივიალური და უმნიშვნელო არ არის, შექმნილი საფრთხეები იმდენად მნიშვნელოვანი იქნება, რომ ვერავითარი დამცავი ზომებით ვერ შემცირდება ისინი მისაღებ დონემდე. მაშასადამე, არც ფირმამ და არც მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფის წევრმა არ უნდა მიიღოს ამგვარი საჩუქრები ან სტუმარმასპინძლობა.

ფაქტობრივი ან მოსალოდნელი სასამართლო პროცესი

291.156 როდესაც სასამართლო პროცესი მიმდინარეობს ან, სავარაუდოდ, ჩანს, რომ სასამართლო პროცესი გაიმართება ფირმის ან მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფის წევრსა და მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთს შორის, შეიქმნება პირადი ანგარებისა და შანტაჟის საფრთხეები. ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებში აბსოლუტურად მიუკერძოებლად უნდა დახასიათდეს დამკვეთის ხელმძღვანელობასა და მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფის წევრებს შორის ურთიერთობა და სრულყოფილად გაშუქდეს დამკვეთის სამეწარმეო საქმიანობის ყველა ასპექტი. თუ ფირმასა და დამკვეთის ხელმძღვანელობას საწინააღმდეგო პოზიციები აქვთ ფაქტობრივი ან მოსალოდნელი სასამართლო პროცესის შესახებ, რაც გავლენას ახდენს ხელმძღვანელობის მზაობაზე, ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებში სრულყოფილად გაამჟღავნოს სათანადო ინფორმაცია, შეიქმნება პირადი ანგარებისა და შანტაჟის საფრთხეები. შექმნილი საფრთხეების მნიშვნელობა დამოკიდებული იქნება შემდეგ ფაქტორებზე:

- სასამართლო პროცესის არსებითობა; და
- სასამართლო პროცესი წინა მარწმუნებელ გარიგებას უკავშირდება თუ არა.

უნდა შეფასდეს საფრთხის მნიშვნელობა და, აუცილებლობის შემთხვევაში, გატარდეს დამცავი ზომები საფრთხის აღმოსაფხვრელად ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად. ამგვარი დამცავი ზომების მაგალითებია:

- პიროვნების გამოყვანა მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფიდან, თუ სასამართლო მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფის წევრს ეხება; ან
- დამატებით ფირმის სხვა პროფესიონალი ბუღალტრის ჩართვა შესრულებული სამუშაოს განსახილველად.

თუ ამგვარი დამცავი ზომებით საფრთხე მისაღებ დონემდე არ შემცირდება, ერთადერთი შესაფერისი ქმედება იქნება მარწმუნებელი გარიგების შეწყვეტა ან გარიგებაზე უარის თქმა.

ინტერპრეტაცია 2005 - 01 (გადასინჯულია 2009 წლის ივლისში, ბუღალტერთა ეთიკის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს მიერ წინამდებარე ეთიკის კოდექსის გამჭვირვალობის გაუმჯობესების მიზნით განხორციელებულ პროექტთან შესაბამისობაში მოყვანის მიზნით)

291-ე განყოფილების გამოყენება მარწმუნებელი გარიგების მიმართ, რომელიც არ არის ფინანსური ანგარიშგების აუდიტი

წინამდებარე ინტერპრეტაციაში მოცემულია სახელმძღვანელო მითითებები 291-ე განყოფილების დამოუკიდებლობის მოთხოვნების გამოყენების შესახებ ისეთი მარწმუნებელი გარიგებების მიმართ, რომელიც არ არის ფინანსური ანგარიშგების აუდიტი.

ამ ინტერპრეტაციაში აქცენტი გადატანილია კონკრეტულად ისეთი მარწმუნებელი გარიგებებისთვის დამახასიათებელი საკითხების გამოყენებაზე, რომლებიც არ წარმოადგენს ფინანსური ანგარიშგების აუდიტს. 291-ე განყოფილებაში სხვა საკითხებიც არის განხილული, რომლებიც გამოსაყენებელია დამოუკიდებლობის მოთხოვნების განსახილველად ყველა ტიპის მარწმუნებელ გარიგებაში. მაგალითად, 291.3 პუნქტში აღნიშნულია: უნდა შეფასდეს ნებისმიერი საფრთხე, რომლის შესახებაც ფირმას აქვს რწმენის საფუძველი, რომ შექმნილია ქსელის ფირმის ინტერესებისა და ურთიერთობების გამო. აქვე აღნიშნულია: როდესაც მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფს აქვს რწმენის საფუძველი, რომ ამგვარი მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთისგან ფირმის დამოუკიდებლობის შეფასებაში მიზანშეწონილია დამკვეთთან დაკავშირებული რომელიმე სხვა სუბიექტის გათვალისწინება, მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფმა უნდა განიხილოს ეს დაკავშირებული სუბიექტიც, როდესაც შეაფასებს დამოუკიდებლობის მიმართ შექმნილ საფრთხეებს და, აუცილებლობის შემთხვევაში, გაატარებს დამცავ ზომებს. კონკრეტულად ამ საკითხებს არ ეხება მოცემული ინტერპრეტაცია.

როგორც განმარტებულია აუდიტისა და მარწმუნებელი მომსახურების საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს მიერ გამოცემულ, მარწმუნებელი გარიგებების საერთაშორისო სტრუქტურულ საფუძვლებში, მარწმუნებელ გარიგებაში საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტერი გამოთქვამს თავის მოსაზრებას, რომელიც განკუთვნილია პასუხისმგებელი მხარის გარდა სხვა სავარაუდო მომხმარებლების ნდობის დონის ასამაღლებლად განსახილველი საგნის შეფასების ან გაზომვის შედეგების შესახებ, გარკვეული კრიტერიუმების გამოყენებით.

მტკიცებებზე დაფუძნებული მარწმუნებელი გარიგებები

მტკიცებებზე დაფუძნებულ მარწმუნებელ გარიგებებში განსახილველი საგნის შეფასებას ან გაზომვას ასრულებს პასუხისმგებელი მხარე, ხოლო განსახილველი საგნის ინფორმაცია არსებობს პასუხისმგებელი მხარის მტკიცების სახით, რომელიც ხელმისაწვდომი ხდება სავარაუდო მომხმარებლებისათვის.

მტკიცებებზე დაფუძნებულ მარწმუნებელ გარიგებებში დამოუკიდებლობა მოითხოვება იმ პასუხისმგებელი მხარისაგან, რომელიც პასუხისმგებელია განსახილველი საგნის ინფორმაციაზე და შეიძლება პასუხისმგებელი იყოს განსახილველ საგანზეც.

მტკიცებებზე დაფუძნებულ მარწმუნებელ გარიგებებში, სადაც პასუხისმგებელი მხარე პასუხისმგებელია განსახილველი საგნის ინფორმაციაზე, მაგრამ პასუხისმგებელი არ არის განსახილველ საგანზე, დამოუკიდებლობა მოითხოვება ამ პასუხისმგებელი მხარისგან. გარდა ამისა, უნდა შეფასდეს ნებისმიერი საფრთხე, რომლის შესახებაც ფირმას აქვს რწმენის საფუძველი, რომ შექმნილია მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფის წევრს, ფირმას, ქსელის რომელიმე ფირმასა და განსახილველ საგანზე პასუხისმგებელ მხარეს შორის არსებული ინტერესებისა და ურთიერთობების გამო.

პირდაპირი მარწმუნებელი გარიგებები

პირდაპირ მარწმუნებელ გარიგებაში საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტერი უშუალოდ თვითონ ასრულებს განსახილველი საგნის შეფასებას ან გაზომვას, ან პასუხისმგებელი მხარისაგან მოიპოვებს ოფიციალურ წერილობით ინფორმაციას, რომელსაც შესრულებული აქვს ეს შეფასება ან გაზომვა, რაც ხელმისაწვდომი არ არის სავარაუდო მომხმარებლებისათვის. განსახილველი საგნის ინფორმაცია კი სავარაუდო მომხმარებლებს მიეწოდება მარწმუნებელი დასკვნის სახით.

პირდაპირ მარწმუნებელ გარიგებებში დამოუკიდებლობა მოითხოვება იმ პასუხისმგებელი მხარისაგან, რომელიც პასუხისმგებელია განსახილველ საგანზე.

მრავალი პასუხისმგებელი მხარე

როგორც მტკიცებებზე დაფუძნებულ მარწმუნებელ გარიგებებში, ასევე პირდაპირ მარწმუნებელ გარიგებებშიც შეიძლება არსებობდეს რამდენიმე პასუხისმგებელი მხარე. მაგალითად, საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულ პროფესიონალ ბუღალტერს შეიძლება სთხოვონ მარწმუნებელი დასკვნის გაცემა რამდენიმე დამოუკიდებელი გაზეთის გავრცე-

ლების ყოველთვიური სტატისტიკის შესახებ. თუ თითოეული გაზეთი ანგარიშობს თავისი გაზეთის გავრცელების მონაცემებს და ეს სტატისტიკა წარმოდგენილია მტკიცების სახით, რომელიც ხელმისაწვდომია სავარაუდო მომხმარებლებისათვის, ამგვარი დავალება მტკიცებებზე დაფუძნებული მარწმუნებელი გარიგება იქნება. ალტერნატიულად, დავალება პირდაპირი მარწმუნებელი გარიგება იქნება, თუ მტკიცება არ არსებობს და გაზეთებმა შეიძლება წარმოადგინონ, ან არ წარმოადგინონ წერილობითი ინფორმაცია თავისი გაზეთის გავრცელების სტატისტიკის შესახებ.

ამგვარ გარიგებებში, როდესაც დასადგენია, აუცილებელია თუ არა 291-ე განყოფილების დებულებების გამოყენება თითოეული პასუხისმგებელი მხარის მიმართ, ფირმა ითვალისწინებს: ფირმას ან მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფის წევრსა და ამა თუ იმ კონკრეტულ პასუხისმგებელ მხარეს შორის არსებული ინტერესები ან ურთიერთობები, შეუქმნის თუ არა დამოუკიდებლობას ისეთ საფრთხეს, რომელიც არ არის ტრივიალური და უმნიშვნელო განსახილველი საგნის ინფორმაციასთან მიმართებით. ამასთან დაკავშირებით, მხედველობაში მიიღება:

ა) განსახილველი საგნის ინფორმაციის (ან განსახილველი საგნის) არსებითობა, რომელზეც პასუხისმგებელია კონკრეტული პასუხისმგებელი მხარე; და

ბ) საზოგადოების დაინტერესების ხარისხი, რომელიც მოცემულ გარიგებასთან არის დაკავშირებული.

თუ ფირმა დაადგენს, რომ რომელიმე კონკრეტულ პასუხისმგებელ მხარესთან ნებისმიერი ამგვარი ურთიერთობის შედეგად დამოუკიდებლობის მიმართ შექმნილი საფრთხე ტრივიალური და უმნიშვნელოა, შეიძლება აუცილებელი არ იყოს ამ განყოფილების ყველა დებულების გამოყენება მოცემულ პასუხისმგებელ მხარესთან მიმართებით.

მაგალითი

შემდეგი მაგალითი შემუშავდა 291-ე განყოფილების გამოყენების თვალსაჩინოებისთვის. ამ მაგალითში იგულისხმება, რომ მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთი იმავდროულად არ არის ფირმის ან ქსელის ფირმის ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის დამკვეთიც.

ფირმას დაუკვეთეს რწმუნების უზრუნველყოფა 10 დამოუკიდებელი კომპანიის ნავთობის დამტკიცებული მარაგის მთლიანი ოდენობის შესახებ. თითოეულ კომპანიას ჩატარებული აქვს გეოგრაფიული და საინჟინრო-საძიებო სამუშაოები თავისი მარაგის დასადგენად (განსახილველი საგანი). არსებობს დადგენილი კრიტერიუმები, რომლის

მიხედვითაც განისაზღვრება, შეიძლება თუ არა მარაგი ჩაითვალოს დამტკიცებულ მარაგად.

საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტერი ამ კრიტერიუმებს მოცემული გარიგებისთვის მიზანშეწონილად მიიჩნევს.

თითოეული კომპანიის დამტკიცებული მარაგი 20X0 წლის 31 დეკემბრისთვის შეადგენდა:

	ნავთობის დამტკიცებული მარაგი ათასი ბარელი
კომპანია 1	5,200
კომპანია 2	725
კომპანია 3	3,260
კომპანია 4	15,000
კომპანია 5	6,700
კომპანია 6	39,126
კომპანია 7	345
კომპანია 8	175
კომპანია 9	24,135
კომპანია 10	9,635
სულ	**104,301**

გარიგების კლასიფიცირება შესაძლებელია სხვადასხვა გზით:

მტკიცებებზე დაფუძნებული გარიგებები

A1 თითოეული კომპანია ზომავს თავის მარაგს და ფირმასა და სავარაუდო მომხმარებლებს აწვდის მტკიცებას.

A2 მარაგს ზომავენ სხვა სუბიექტები (და არა თავად კომპანია) და მტკიცებას აწვდიან ფირმასა და სავარაუდო მომხმარებლებს.

პირდაპირი მარწმუნებელი გარიგებები

D1 თითოეული კომპანია ზომავს თავის მარაგს და ფირმას აწვდის წერილობით ინფორმაციას გაზომვის შედეგების შესახებ, რომელიც შესრულებულია დამტკიცებული მარაგის შეფასებისთვის დადგენილი კრიტერიუმების შესაბამისად. ეს ინფორმაცია ხელმისაწვდომი არ არის სავარაუდო მომხმარებლებისათვის.

D2 ფირმა პირდაპირ თვითონ ზომავს ზოგიერთი კომპანიის მარაგს.

კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენება

A1 თითოეული კომპანია ზომავს თავის მარაგს და ფირმასა და სავარაუდო მომხმარებლებს აწვდის მტკიცებას.

ამ გარიგებაში რამდენიმე პასუხისმგებელი მხარეა (კომპანიები 1-10). იმის დასადგენად, აუცილებელია თუ არა დამოუკიდებლობის დებულებების გამოყენება ყველა კომპანიის მიმართ, ფირმა ითვალისწინებს: რომელიმე კონკრეტულ მხარესთან არსებული ინტერესი ან ურთიერთობა ხომ არ შეუქმნის დამოუკიდებლობას ისეთი დონის საფრთხეს, რომელიც მისაღები არ არის. ამასთან დაკავშირებით, ფირმა მხედველობაში იღებს შემდეგ ფაქტორებს:

- კომპანიის დამტკიცებული მარაგის არსებითობას მთლიან მარაგთან მიმართებით, რომელზეც დასკვნას წერს; და
- საზოგადოების დაინტერესების ხარისხს, რომელიც მოცემულ გარიგებასთან არის დაკავშირებული (პუნქტი 291.28).

მაგალითად, მე-8 კომპანიის წილი მთლიანი მარაგის 0.17%-ს შეადგენს, ამიტომ ამ კომპანიასთან საქმიანი ურთიერთობა ან ინტერესი უფრო ნაკლებ საფრთხეს შექმნის, ვიდრე მე-6 კომპანიასთან ანალოგიური ურთიერთობა, რომლის წილი მთლიან მარაგში დაახლოებით 37.5%-ია.

მას შემდეგ, რაც დადგინდება კომპანიები, რომელთა მიმართაც აუცილებელია დამოუკიდებლობის მოთხოვნების გამოყენება, მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფსა და ფირმას მოეთხოვება დამოუკიდებელი იყოს იმ პასუხისმგებელი მხარეებისაგან, რომლებიც მიიჩნევა მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთად (პუნქტი 291.28).

A2 მარაგს ზომავენ სხვა სუბიექტები (და არა თავად კომპანია) და მტკიცებას აწვდიან ფირმასა და სავარაუდო მომხმარებლებს.

ფირმა დამოუკიდებელი უნდა იყოს იმ სუბიექტისგან, რომელიც ზომავს მარაგს და მტკიცებას აწვდის ფირმასა და სავარაუდო მომხმარებლებს (პუნქტი 291.19). ეს სუბიექტი პასუხისმგებელი არ არის განსახილველ საგანზე. ამდენად, უნდა შეფასდეს ნებისმიერი საფრთხე, რომლის შესახებაც ფირმას აქვს რწმენის საფუძველი, რომ შექმნილია განსახილველ საგანზე პასუხისმგებელ მხარესთან არსებული ინტერესების/ურთიერთობების გამო (პუნქტი 290.19). ამ გარიგებაში განსახილველ საგანზე პასუხისმგებელია რამდენიმე მხარე (კომპანიები 1-10). როგორც A1 მაგალითში განვიხილეთ, ფირმას შეუძლია მხედველობაში მიიღოს, რომელიმე კონკრეტულ მხარესთან არსებული ინტერესი ან ურთიერთობა ხომ არ შეუქმნის დამოუკიდებლობას ისეთი დონის საფრთხეს, რომელიც მისაღები არ არის.

D1 ფირმას თითოეული კომპანია აწვდის წერილობით ინფორმაციას, სადაც გაზომილია მისი მარაგი, დამტკიცებული მარაგის შეფასებისთვის დადგენილი კრიტერიუმების შესაბამისად. ეს ინფორმაცია ხელმისაწვდომი არ არის სავარაუდო მომხმარებლებისათვის.

ამ გარიგებაში რამდენიმე პასუხისმგებელი მხარეა (კომპანიები 1-10). იმის დასადგენად, აუცილებელია თუ არა დამოუკიდებლობის დებულებების გამოყენება ყველა კომპანიის მიმართ, ფირმა ითვალისწინებს: რომელიმე კონკრეტულ მხარესთან არსებული ინტერესი ან ურთიერთობა ხომ არ შეუქმნის დამოუკიდებლობას ისეთი დონის საფრთხეს, რომელიც მისაღები არ არის. ამასთან დაკავშირებით, ფირმა მხედველობაში იღებს შემდეგ ფაქტორებს:

- კომპანიის დამტკიცებული მარაგის არსებითობა მთლიან მარაგთან მიმართებით, რომელზეც დასკვნას წერს; და
- საზოგადოების დაინტერესების ხარისხი, რომელიც მოცემულ გარიგებასთან არის დაკავშირებული (პუნქტი 291.28).

მაგალითად, მე-8 კომპანიის წილი მთლიანი მარაგის 0.17 %-ს შეადგენს,

ამიტომ ამ კომპანიასთან საქმიანი ურთიერთობა ან ინტერესი უფრო ნაკლებ საფრთხეს შექმნის, ვიდრე მე-6 კომპანიასთან ანალოგიური ურთიერთობა, რომლის წილი მთლიან მარაგში დაახლოებით 37.5%-ია.

მას შემდეგ, რაც დადგინდება კომპანიები, რომელთა მიმართაც აუცილებელია დამოუკიდებლობის მოთხოვნების გამოყენება, მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფსა და ფირმას მოეთხოვება დამოუკიდებელი იყოს იმ პასუხისმგებელი მხარეებისაგან, რომლებიც მიიჩნევა მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთად (პუნქტი 291.28).

D2 ფირმა პირდაპირ თვითონ ზომავს ზოგიერთი კომპანიის მარაგს.

მიდგომა ისეთივეა, როგორც D1 მაგალითში.

ნაწილი გ:
პროფესიონალი ბუღალტრები ბიზნესში

გვ·

განყოფილება 300 შესავალი 209

განყოფილება 310 ინტერესთა კონფლიქტი 214

განყოფილება 320 ინფორმაციის მომზადება და წარდგენა 219

განყოფილება 330 საკმარისი კვალიფიკაცია..... 222

განყოფილება 340 ფინანსური ინტერესები, ფინანსურ ანგარიშგებასა და გადაწყვეტილებების მიღებასთან დაკავშირებული ანაზღაურება და წახალისება..... 224

განყოფილება 350 წახალისება..... 227

განყოფილება 300

შესავალი

300.1 კოდექსის ამ ნაწილში აღწერილია, როგორ უნდა გამოიყენოს (ა) ნაწილში განხილული კონცეპტუალური მიდგომა ბიზნესში დასაქმებულმა პროფესიონალმა ბუღალტერმა კონკრეტულ სიტუაციებში. აქ აღწერილი არ არის ყველა გარემოება და ურთიერთობა, რომლებიც შეიძლება პრაქტიკაში შეხვდეს ბიზნესში დასაქმებულ პროფესიონალ ბუღალტერს და საფრთხეს უქმნის ან შეიძლება საფრთხე შეუქმნას ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვას. ამგვარად, რეკომენდებულია, რომ ბიზნესში დასაქმებულმა პროფესიონალმა ბუღალტერმა ყურადღებით გააანალიზოს ამგვარი გარემოებები და ურთიერთობები.

300.2 ინვესტორებს, კრედიტორებს, დამქირავებლებსა (მეწარმეებს) და საქმიანი საზოგადოების სხვა მონაწილეებს, ისევე როგორც მთავრობასა და ფართო საზოგადოებას, შეუძლიათ ენდონ ბიზნესში დასაქმებული პროფესიონალი ბუღალტრების სამუშაოს. ბიზნესში დასაქმებული პროფესიონალი ბუღალტრები შეიძლება ცალ-ცალკე ან ერთად იყვნენ პასუხისმგებლები საფინანსო და სხვა ინფორმაციის მომზადებასა და წარდგენაზე, რომლის მომხმარებლები შეიძლება იყვნენ როგორც მათი დამქირავებელი ორგანიზაციები, ასევე მესამე მხარეები. ისინი, ამავე დროს, შეიძლება პასუხისმგებლები იყვნენ ეფექტური ფინანსური მართვის უზრუნველყოფასა და კვალიფიციური რეკომენდაციების მიცემაზე ბიზნესთან დაკავშირებულ სრულიად განსხვავებულ საკითხებზე.

300.3 ბიზნესში დასაქმებული პროფესიონალი ბუღალტერი შეიძლება იყოს ხელფასით დაქირავებული თანამშრომელი, პარტნიორი, დირექტორი (აღმასრულებელი ან არააღმასრულებელი), მესაკუთრე მმართველი, საზოგადოებრივ საწყისებზე მომუშავე და სხვა, რომელიც მუშაობს ერთი ან რამდენიმე დამქირავებელი ორგანიზაციისათვის. დამქირავებელ ორგანიზაციასთან ურთიერთობის სამართლებრივი ფორმა გავლენას არ ახდენს ბიზნესში დასაქმებულ პროფესიონალ ბუღალტერზე დაკისრებულ ეთიკურ ვალდებულებებზე.

300.4 ბიზნესში დასაქმებული პროფესიონალი ბუღალტერი ვალდებულია, ხელი შეუწყოს მისი დამქირავებელი ორგანიზაციის ლეგიტიმური მიზნების განხორციელებას. წინამდებარე კოდექსის მიზანი ის კი არ არის, ხელი შეუშალოს ბიზნესში დასაქმებულ პროფესიონალ ბუღალტერს დაკისრებული ვალდებულებების სათანადოდ შესრულებაში, არამედ ყურადღებას ამახვილებს ისეთ გარემოებებზე, როდესაც შეიძლება ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვის კომპრომენტირება მოხდეს.

300.5 ბიზნესში დასაქმებულ პროფესიონალ ბუღალტერს შეიძლება ორგანიზაციაში ხელმძღვანელის თანამდებობა ეკავოს. რაც უფრო მაღალი რანგის თანამდებობა უკავია მას, მით უფრო დიდია იმის შესაძლებლობა და პირობები, რომ გავლენას მოახდენს ორგანიზაციასთან დაკავშირებულ მოვლენებზე, ორგანიზაციის პრაქტიკულ საქმიანობასა და პოზიციებზე. ამგვარად, მოსალოდნელია, რომ ბიზნესში დასაქმებული პროფესიონალი ბუღალტერი ხელს შეუწყობს ეთიკურ ფასეულობებზე დაფუძნებული კულტურის ფორმირებას დამქირავებელ ორგანიზაციაში, სადაც წინა პლანზეა წამოწეული, რა მნიშვნელობას ანიჭებს უმაღლესი რანგის ხელმძღვანელობა ეთიკურ ქცევას.

300.6 ბიზნესში დასაქმებული პროფესიონალი ბუღალტერი შეგნებულად არ უნდა დაკავდეს ისეთი ბიზნესით, საქმით ან საქმიანობით, რაც მის პატიოსნებას, ობიექტურობას ან პროფესიის რეპუტაციას ზიანს აყენებს ან შეუძლია მიაყენოს და, მაშასადამე, შეუთავსებელი იქნება ეთიკის ძირითად პრინციპებთან

300.7 პოტენციურად, ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვას საფრთხე შეიძლება მრავალმა გარემოებამ და კავშირ-ურთიერთობამ შეუქმნას. საფრთხეები იყოფა შემდეგ კატეგორიებად:

ა) პირადი ანგარების;

ბ) თავდაჯერებულობის;

გ) არალეგალური დაცვის;

დ) ფამილიარული ურთიერთობის;

ე) შანტაჟის.

ზემოაღნიშნული საფრთხეები განხილულია კოდექსის (ა) ნაწილში.

300.8 ბიზნესში დასაქმებულ პროფესიონალ ბუღალტერს პირადი ანგარების საფრთხე შეიძლება შეუქმნას შემდეგმა გარემოებებმა:

- ფინანსური ინტერესის ქონა დამქირავებელ ორგანიზაციასთან მიმართებით, ან სესხის ან გარანტიის მიღება დამქირავებელი ორგანიზაციისგან;
- მონაწილეობა დამქირავებელი ორგანიზაციის მიერ შეთავაზებულ წამახალისებელი ანაზღაურების შეთანხმებებში;
- პირადი მიზნებისათვის კორპორაციის აქტივების არასათანადო გამოყენება;
- წუხილი დასაქმების გარანტიებთან დაკავშირებით;
- კომერციული ზეწოლა დამქირავებელი ორგანიზაციის გარე მხარეებიდან.

300.9 ბიზნესში დასაქმებულ პროფესიონალ ბუღალტერს თავდაჯერებულობის საფრთხე შეიძლება შეექმნას, მაგალითად ისეთ სიტუაციაში, როდესაც ის გადაწყვეტილებას იღებს საწარმოთა გაერთიანების ბუღალტრული აღრიცხვის სათანადო მიდგომის შესარჩევად და ამ საწარმოთა გაერთიანების (სხვა სუბიექტის შეძენის) გადაწყვეტილების ტექნიკურ-ეკონომიკური დასაბუთებაც მისი მომზადებულია.

300.10 ევალება რა დამქირავებელი ორგანიზაციისთვის დახმარება ლეგიტიმური მიზნების მიღწევაში, ბიზნესში დასაქმებულ პროფესიონალ ბუღალტერს შეუძლია ორგანიზაციის პოზიციის გაუმჯობესება, იმ პირობით, თუ მისი ოფიციალური განცხადებები არც მცდარი იქნება და არც შეცდომაში შეიყვანს ვინმეს. საზოგადოდ, ამგვარი მოქმედება არ შექმნის არალეგალური დაცვის საფრთხეს.

300.11 ბიზნესში დასაქმებულ პროფესიონალ ბუღალტერს ფამილიარული ურთიერთობის საფრთხე შეიძლება შეუქმნას, მაგალითად შემდეგმა გარემოებებმა:

- ბიზნესში დასაქმებული პროფესიონალი ბუღალტერი პასუხისმგებელია დამქირავებელი ორგანიზაციის ფინანსურ ანგარიშგებაზე მაშინ, როდესაც ამ ორგანიზაციაში მომუშავე მისი ოჯახის წევრი ან ახლო ნათესავი იღებს ისეთ გადაწყვეტილებებს, რომლებიც გავლენას ახდენს ამ სუბიექტის ფინანსურ ანგარიშგებაზე;

- ხანგრძლივი კავშირი საქმიან პარტნიორებთან, რაც გავლენას ახდენს საქმიან გადაწყვეტილებებზე;
- საჩუქრის ან მომსახურების მიღება შეღავათიანი პირობებით, თუ მისი ღირებულება არ არის ტრივიალური და უმნიშვნელო.

300.12 ბიზნესში დასაქმებულ პროფესიონალ ბუღალტერს შანტაჟის საფრთხე შეიძლება შეუქმნას, მაგალითად შემდეგმა გარემოებებმა:

- ბიზნესში დასაქმებული პროფესიონალი ბუღალტრის, ან მისი ოჯახის წევრის ან ახლო ნათესავის განთავისუფლების ან შეცვლის მუქარა ამა თუ იმ ბუღალტრული აღრიცხვის პრინციპის გამოყენების, ან ფინანსური ინფორმაციის წარდგენის მეთოდის შესახებ უთანხმოების გამო;
- ორგანიზაციაში დომინანტურ მდგომარეობაში მყოფი პიროვნება ცდილობს გავლენის მოხდენას გადაწყვეტილებების მიღების პროცესზე, მაგალითად, ხელშეკრულებების დადების, ან ამა თუ იმ ბუღალტრული აღრიცხვის პრინციპის გამოყენების საკითხში.

300.13 დამცავი ზომები, რომლის მეშვეობითაც შესაძლებელია საფრთხის აღმოფხვრა ან მისაღებ დონემდე შემცირება, იყოფა ორ ფართო კატეგორიად:

ა) პროფესიის, კანონმდებლობის ან მარეგულირებელი სისტემის მიერ შექმნილი დამცავი ზომები; და

ბ) სამუშაო გარემოში შექმნილი დამცავი ზომები.

პროფესიის, კანონმდებლობის ან მარეგულირებელი სისტემის მიერ შექმნილი დამცავი ზომები დეტალურად განხილულია კოდექსის (ა) ნაწილის 100.14 პუნქტში.

300.14 სამუშაო გარემოში შექმნილ დამცავ ზომებს განეკუთვნება:

- კორპორაციული საზედამხედველო სისტემები, ან დამქირავებელი ორგანიზაციის სხვა საზედამხედველო სტრუქტურები;
- დამქირავებელი ორგანიზაციის ეთიკისა და პროფესიული ქცევის პროგრამები;

- დამქირავებელი ორგანიზაციის საკადრო პოლიტიკა, რომელშიც აქცენტი გადატანილია მაღალი ზნეობის კომპეტენტური პერსონალის დაქირავებაზე;
- ძლიერი შიდა კონტროლის სისტემა;
- სათანადო დისციპლინარული პროცედურები;
- ხელმძღვანელობა განსაკუთრებულ ყურადღებას აქცევს ეთიკური ქცევის მნიშვნელობას და მოელის, რომ თანამშრომლები იმუშავებენ ეთიკური ნორმების დაცვით;
- პოლიტიკა და პროცედურები, რომლებიც ეხება თანამშრომელთა მუშაობის ხარისხის უზრუნველყოფასა და მასზე მონიტორინგის განხორციელებას;
- ყველა თანამშრომლის დროული ინფორმირება დამქირავებელი ორგანიზაციის პოლიტიკისა და პროცედურების, მათ შორის ნებისმიერი ცვლილების შესახებ, ასევე ამ პოლიტიკისა და პროცედურების სწავლებისა და სათანადო ტრენინგების ორგანიზება;
- პოლიტიკა და პროცედურები, რომლებიც თანამშრომლებს უფლებასა და სტიმულს აძლევს, რათა მათ დამქირავებელი ორგანიზაციის მართვის ზედა დონეებს აცნობონ ნებისმიერი ეთიკური საკითხის შესახებ, რომელიც მათ ეხებათ და დასჯის არ ეშინოდეთ;
- კონსულტაციის მიღება სხვა შესაფერისი პროფესიონალი ბუღალტრისგან.

300.15 ისეთ ვითარებაში, როდესაც ბიზნესში დასაქმებული პროფესიონალი ბუღალტერი დარწმუნებულია, რომ სხვების არაეთიკური საქციელი ან ქმედებები გაგრძელდება დამქირავებელი ორგანიზაციის ფარგლებში, მას შეუძლია განიხილოს იურიდიული კონსულტაციის აუცილებლობის საკითხი. უკიდურეს შემთხვევაში, როდესაც ყველა ხელმისაწვდომი დამცავი ზომა გატარდება და შეუძლებელია საფრთხის მისაღებ დონემდე შემცირება, ბიზნესში დასაქმებულ პროფესიონალ ბუღალტერს შეუძლია დაასკვნას, რომ მიზანშეწონილია დამქირავებელი ორგანიზაციიდან წასვლა.

განყოფილება 310

ინტერესთა კონფლიქტი

310.1 ბიზნესში დასაქმებული პროფესიონალი ბუღალტერი პროფესიული საქმიანობის პროცესში შეიძლება წააწყდეს ინტერესთა კონფლიქტს. ინტერესთა კონფლიქტი საფრთხეს უქმნის მის ობიექტურობას და შეიძლება საფრთხე შეუქმნას ეთიკის სხვა ძირითადი პრინციპების დაცვასაც. ამგვარი საფრთხეები შეიძლება მაშინ შეიქმნას, როდესაც:

- პროფესიონალი ბუღალტრის საქმიანობა დაკავშირებულია ორი ან რამდენიმე ისეთი მხარის რაიმე კონკრეტულ საკითხთან, რომელთა ინტერესები ამ საკითხთან მიმართებით წინააღმდეგობაში მოდის; ან
- ამა თუ იმ კონკრეტულ საკითხთან მიმართებით წინააღმდეგობაში მოდის პროფესიონალი ბუღალტრის ინტერესები და იმ მხარის ინტერესები, რომლისთვისაც პროფესიონალი ბუღალტერი ასრულებს პროფესიულ საქმიანობას.

მხარე შეიძლება იყოს დამქირავებელი ორგანიზაცია, მომწოდებელი, მომხმარებელი, აქციონერი, გამსესხებელი ან სხვა.

პროფესიონალმა ბუღალტერმა არ უნდა დაუშვას, რომ ინტერესთა კონფლიქტმა გამოიწვიოს მისი პროფესიული ან საქმიანი გადაწყვეტილებების კომპრომენტირება.

310.2 310.2 ინტერესთა კონფლიქტი შეიძლება წარმოიშვას მაგალითად შემდეგ სიტუაციებში:

- პროფესიონალი ბუღალტერი ხელმძღვანელის თანამდებობაზე ან მმართველ ორგანოში მუშაობს ორ დამქირავებელ ორგანიზაციაში და ერთი დამქირავებელი ორგანიზაციიდან იღებს ისეთ კონფიდენციალურ ინფორმაციას, რომლის გამოყენებაც შეუძლია მეორე დამქირავებელი ორგანიზაციის სასარგებლოდ ან საზიანოდ;
- პროფესიონალი ბუღალტერი პროფესიულ საქმიანობას ასრულებს ამხანაგობაში ორი მხარისთვის, რომლებიც მას ქირაობენ ამხანაგობის ლიკვიდაციის პროცესში დახმარების აღმოსაჩენად;

- პროფესიონალი ბუღალტერი ფინანსურ ინფორმაციას ამზადებს დამქირავებელი სუბიექტის ხელმძღვანელობის გარკვეული წევრებისთვის, რომლებიც აპირებენ ამ სუბიექტის გამოსყიდვას;
- პროფესიონალ ბუღალტერს ევალება დამქირავებელი ორგანიზაციისთვის მომწოდებლის შერჩევა, როდესაც ამ ოპერაციიდან მისი ოჯახის წევრს შეუძლია ფინანსური სარგებლის მიღება;
- პროფესიონალ ბუღალტერს დამქირავებელ ორგანიზაციაში უკავია ხელმძღვანელის თანამდებობა, რომელიც გარკვეულ ინვესტიციებს ამტკიცებს სხვა სუბიექტისთვის და ერთერთი ამგვარი ინვესტიცია გაზრდის პროფესიონალი ბუღალტრის ან მისი ოჯახის წევრის პირადი საინვესტიციო პორტფელის ღირებულებას.

310.3 როდესაც ბიზნესში დასაქმებული პროფესიონალი ბუღალტერი ადგენს და აფასებს ისეთ ინტერესებსა და კავშირ-ურთიერთობებს, რომლებმაც შეიძლება ინტერესთა კონფლიქტი გამოიწვიოს და, აუცილებლობის შემთხვევაში, ატარებს დამცავ ზომებს იმ საფრთხის აღმოსაფხვრელად, ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად, რომელიც ემუქრება ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვას, მან უნდა მიმართოს პროფესიულ განსჯას; ყურადღებით გააანალიზოს, გონიერი და ინფორმირებული მესამე მხარე, იმ მომენტისთვის პროფესიონალი ბუღალტრისთვის ცნობილი კონკრეტული ფაქტებისა და გარემოებების აწონ-დაწონის შემდეგ, სავარაუდოდ, ხომ არ დაასკვნიდა, რომ შეიძლება ზიანი მიადგეს ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვას.

310.4 რეკომენდებულია, რომ როდესაც ბიზნესში დასაქმებული პროფესიონალი ბუღალტერი ზრუნავს ინტერესთა კონფლიქტის მოგვარებაზე, მან რჩევისთვის მიმართოს სათანადო პირებს დამქირავებელ ორგანიზაციაში, ან სხვებს ორგანიზაციის გარეთ, მაგალითად პროფესიულ ორგანიზაციას, იურიდიულ კონსულტაციას ან სხვა პროფესიონალ ბუღალტერს. როდესაც პროფესიონალი ბუღალტერი ამ ინფორმაციას აწვდის ვინმეს დამქირავებელი ორგანიზაციის ფარგლებში ან რჩევისთვის მიმართავს მესამე მხარეებს, მან სიფრთხილე უნდა გამოიჩინოს, რომ არ დაირღვეს კონფიდენციალობის ძირითადი პრინციპი.

310.5 თუ ინტერესთა კონფლიქტის შედეგად შექმნილი საფრთხე მისაღები დონის არ არის, ბიზნესში დასაქმებულმა პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა გაატაროს დამცავი ზომები საფრთხის აღმოსაფხვრელად ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად. თუ დამცავი ზომების გატარებით შეუძლებელია საფრთხის შემცირება მისაღებ დონემდე, პროფესიონალმა ბუღალტერმა უარი უნდა თქვას ან შეწყვიტოს ინტერესთა კონფლიქტის გამომწვევი პროფესიული საქმიანობა; ან უნდა შეწყვიტოს შესაბამისი ურთიერთობები, ან თავიდან მოიშოროს შესაბამისი ინტერესები საფრთხის აღმოსაფხვრელად ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად.

310.6 როდესაც ბიზნესში დასაქმებული პროფესიონალი ბუღალტერი ადგენს, არსებობს თუ არა ინტერესთა კონფლიქტი, ან შესაძლებელია თუ არა მისი წარმოშობა, მან ყველა გონივრული ზომა უნდა მიიღოს იმისთვის, რომ განსაზღვროს:

- მხარეთა შორის არსებული შესაბამისი ინტერესებისა და ურთიერთობების ხასიათი; და
- მისი საქმიანობის ხასიათი და გავლენა შესაბამის მხარეებზე.

პროფესიონალი ბუღალტრის საქმიანობისა და განსახილველი ინტერესებისა და ურთიერთობების ხასიათი დროთა განმავლობაში შეიძლება შეიცვალოს. პროფესიონალი ბუღალტერი მუდამ ყურადღებას უნდა იჩენდეს ამგვარი ცვლილებების მიმართ, რათა არ გამოეპაროს ინტერესთა კონფლიქტის გამომწვევი გარემოებები.

310.7 თუ გამოვლინდება ინტერესთა კონფლიქტი, ბიზნესში დასაქმებულმა პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა შეაფასოს:

- შესაბამისი ინტერესების ან ურთიერთობების მნიშვნელობა; და
- პროფესიული საქმიანობისა თუ საქმიანობების შედეგად წარმოქმნილი საფრთხეების მნიშვნელობა. საზოგადოდ, რაც უფრო პირდაპირი კავშირი არსებობს პროფესიულ საქმიანობასა და იმ საკითხს შორის, რომლის შესახებაც მხარეთა ინტერესები წინააღმდეგობაში მოდის, მით უფრო მნიშვნელოვანი იქნება ობიექტურობისა და ეთიკის სხვა ძირითადი პრინციპების დაცვის მიმართ შექმნილი საფრთხე.

310.8 აუცილებლობის შემთხვევაში, ბიზნესში დასაქმებულმა პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა გაატაროს დამცავი ზომები იმ საფრთხეების აღმოსაფხვრელად, ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად, რომლებსაც ინტერესთა კონფლიქტი უქმნის ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვას. იმისდა მიხედვით, კონკრეტულად რა გარემოებები იწვევს ინტერესთა კონფლიქტს, შეიძლება მიზანშეწონილი იყოს ერთი ან რამდენიმე შემდეგი დამცავი ზომის გატარება:

- გარკვეული პასუხისმგებლობებისა და მოვალეობების რესტრუქტურიზაცია ან დანაწილება;
- სათანადო ზედამხედველობით მუშაობა, მაგალითად აღმასრულებელი ან არააღმასრულებელი დირექტორის ხელმძღვანელობით;
- უარის თქმა იმ საკითხთან დაკავშირებული გადაწყვეტილებების მიღების პროცესში მონაწილეობაზე, რომელიც იწვევს ინტერესთა კონფლიქტს;
- კონსულტაციების მიღება მესამე მხარეებისგან, როგორიცა პროფესიული ორგანიზაცია, იურისკონსულტი ან სხვა პროფესიონალი ბუღალტერი.

310.9 გარდა ამისა, როგორც წესი, აუცილებელია, რომ პროფესიონალმა ბუღალტერმა, რომელიც პროფესიულ საქმიანობას ასრულებს, კონფლიქტის არსის შესახებ ინფორმაცია მიაწოდოს შესაბამის მხარეებს, მათ შორის დამქირავებელი ორგანიზაციის მართვის სათანადო დონეებს, ხოლო, როდესაც აუცილებელია დამცავი ზომების გატარება საფრთხის მისაღებ დონემდე შესამცირებლად - მათგან თანხმობა მიიღოს. გარკვეულ შემთხვევებში, თანხმობა შეიძლება იგულისხმებოდეს შესაბამისი მხარის საქციელში, თუ მხარეებს წინააღმდეგობა არ გამოუხატავთ კონფლიქტის არსებობასთან დაკავშირებით და პროფესიონალ ბუღალტერს აქვს საკმარისი მტკიცებულებები, რათა დაასკვნას, რომ მხარეებისთვის დასაწყისშივე იყო ცნობილი ეს გარემოებები და ისინი შეურიგდნენ ინტერესთა კონფლიქტის არსებობას.

310.10 თუ ინტერესთა კონფლიქტის შესახებ ინფორმირება სიტყვიერად ხდება, ან თანხმობაა სიტყვიერი ან ნაგულისხმევი, რეკომენდებულია, რომ პროფესიონალმა ბუღალტერმა დოკუმენტებში ასახოს ინტერესთა კონფლიქტის გამომწვევი გარემოებები, საფრთხეების მისაღებ დონემდე შესამცირებლად გატარებული დამცავი ზომები და მიღებული თანხმობა.

310.11 პრაქტიკაში ბიზნესში დასაქმებულ პროფესიონალ ბუღალტერს შეიძლება სხვა საფრთხეებიც შეხვდეს, რომლებიც ემუქრება ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვას. მაგალითად, როდესაც პროფესიონალი ბუღალტერი ფინანსურ ინფორმაციას ამზადებს, ან წარადგენს დამქირავებელ ორგანიზაციაში მომუშავე სხვა პიროვნებების მიზანშეუწონელი ზეწოლის ქვეშ, ან ფინანსური, საქმიანი ან პირადი ურთიერთობების მიზანშეუწონელი ზემოქმედებით, რომელიც პროფესიონალი ბუღალტრის ოჯახის წევრებს ან ახლო ნათესავებს გააჩნიათ დამქირავებელ ორგანიზაციასთან. ამგვარი საფრთხეების მართვის შესახებ სახელმძღვანელო მითითებები მოცემულია კოდექსის 320-ე და 340-ე განყოფილებებში.

განყოფილება 320

ინფორმაციის მომზადება და წარდგენა

320.1 ბიზნესში დასაქმებული პროფესიონალი ბუღალტერი ხშირად მონაწილეობს ისეთი ინფორმაციის მომზადებასა და წარდგენაში, რომელიც შეიძლება საჯარო გახდეს, ან სხვებმა გამოიყენონ დამქირავებელ ორგანიზაციაში ან მის გარეთ. ამგვარი ინფორმაცია შეიძლება მოიცავდეს ფინანსურ ან მმართველობით ინფორმაციას, მაგალითად მოკლევადიან პროგნოზებსა და ბიუჯეტებს, ფინანსურ ანგარიშგებას, ხელმძღვანელობის მიერ ჩატარებულ განხილვებსა და ანალიზს, აუდიტორებისთვის განკუთვნილ ხელმძღვანელობის ოფიციალურ წერილს, რომელიც წარსადგენია ფინანსური ანგარიშგების აუდიტში. ბიზნესში დასაქმებულმა პროფესიონალმა ბუღალტერმა ამგვარი ინფორმაცია უნდა მოამზადოს და წარადგინოს სამართლიანად, კეთილსინდისიერად და სათანადო პროფესიული სტანდარტების შესაბამისად ისე, რომ გასაგები იყოს შესაბამის კონტექსტში.

320.2 ბიზნესში დასაქმებული პროფესიონალი ბუღალტერი, რომელიც პასუხისმგებელია დამქირავებელი ორგანიზაციის საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაზე ან დამტკიცებაზე, დარწმუნებული უნდა იყოს, რომ ფინანსური ანგარიშგება წარდგენილია ფინანსური ანგარიშგების წარდგენისთვის დადგენილი სათანადო საფუძვლების შესაბამისად.

320.3 ბიზნესში დასაქმებულმა პროფესიონალმა ბუღალტერმა ყველა გონივრული ზომა უნდა მიიღოს, რათა ინფორმაცია, რომელზეც მას აკისრია პასუხისმგებლობა:

ა) ნათლად და გასაგებად აღწერდეს სამეურნეო ოპერაციების, აქტივებისა და ვალდებულებების ჭეშმარიტ ბუნებას;

ბ) დროულად და სათანადო წესების დაცვით იყოს კლასიფიცირებული და დოკუმენტირებული; და

გ) ზუსტად და სრულყოფილად წარმოაჩენდეს ფაქტებს, ყველა არსებით ასპექტში.

320.4 თუ ბიზნესში დასაქმებული პროფესიონალი ბუღალტერი ზეწოლას განიცდის (სხვებისგან, ან პირადი გამორჩენის შესაძლებლობის გამო), რათა მოამზადოს ან წარადგინოს მცდარი ინფორმაცია, ან იძულებულია, სხვა პიროვნებების ქმედებების მეშვეობით დაუკავშირდეს მცდარ ინფორმაციას, შეიძლება საფრთხე შეექმნას ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვას, მაგალითად პირადი ანგარების ან შანტაჟის საფრთხე შეიძლება შეექმნას პატიოსნების, ობიექტურობის ან პროფესიული კომპეტენციისა და სათანადო გულისხმიერების პრინციპებს.

320.5 ამგვარი საფრთხის მნიშვნელობა დამოკიდებული იქნება ისეთ ფაქტორებზე, როგორიცაა: ზემოქმედების წყარო და პროფესიონალი ბუღალტრის დამქირავებელი ორგანიზაციის კორპორაციული კულტურა. ბიზნესში დასაქმებული პროფესიონალი ბუღალტერი სიფრთხილით უნდა მოეკიდოს პატიოსნების პრინციპის დაცვას, რაც ყველა პროფესიონალ ბუღალტერს ავალდებულებს, რომ პირდაპირი და კეთილსინდისიერი იყოს ყველა სახის პროფესიულ და საქმიან ურთიერთობაში. თუ საფრთხეებს ანაზღაურებისა და წახალისების შეთანხმებები იწვევს, ასეთი სიტუაციებისთვის სახელმძღვანელო მითითებები მოცემულია 340-ე განყოფილებაში.

320.6 უნდა შეფასდეს ნებისმიერი საფრთხის მნიშვნელობა და, აუცილებლობის შემთხვევაში, გატარდეს დამცავი ზომები საფრთხის აღმოსაფხვრელად ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად. ამგვარი დამცავი ზომების მაგალითებია კონსულტაციების მიღება დამქირავებელი ორგანიზაციის ზედა დონის ხელმძღვანელი პერსონალისგან, აუდიტის კომიტეტის ან მართვის უფლებამოსილებით აღჭურვილი პირებისგან, ან შესაბამისი პროფესიული ორგანიზაციისგან.

320.7 თუ შეუძლებელია საფრთხის შემცირება მისაღებ დონემდე, ბიზნესში დასაქმებულმა პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა მიიღოს ზომები, რათა დაკავშირებული არ იყოს ისეთ ინფორმაციასთან, რომელსაც მცდარად მიიჩნევს. შესაძლებელია, რომ ბიზნესში დასაქმებული პროფესიონალი ბუღალტერი უნებლიედ აღმოჩნდეს დაკავშირებული მცდარ ინფორმაციასთან. როგორც კი ეს ფაქტი პროფესიონალი ბუღალტრისთვის ცნობილი გახდება, მან სათანადო ზომები უნდა მიიღოს, რათა მისი სახელი დაკავშირებული აღარ იყოს ამ ინფორმაციასთან. იმის დასადგენად, არსებობს თუ არა ამგვარი სიტუაციის შესახებ ორგანიზაციის გარე მხარეებისთვის ინფორმირების ვალდებულება, ბიზნესში დასაქმებულ პროფესიონალ ბუღალტერს შეუძლია მიმართოს იურიდიულ კონსულტაციას. გარდა ამისა, პროფესიონალ ბუღალტერს შეუძლია განიხილოს სამსახურიდან განთავისუფლების აუცილებლობის საკითხიც.

განყოფილება 330

საკმარისი კვალიფიკაცია

330.1 პროფესიული კომპეტენციისა და სათანადო გულისხმიერების ეთიკის ძირითადი პრინციპი მოითხოვს, რომ ბიზნესში დასაქმებული პროფესიონალი ბუღალტერი ასრულებდეს მხოლოდ ისეთ მნიშვნელოვან დავალებებს, რომლისთვისაც მას აქვს ან შეუძლია მიიღოს საკმარისი სპეციალური მომზადება ან გამოცდილება. ბიზნესში დასაქმებულმა პროფესიონალმა ბუღალტერმა წინასწარ განზრახვით შეცდომაში არ უნდა შეიყვანოს დამქირავებელი თავის სპეციალური მომზადების ან გამოცდილების დონესთან დაკავშირებით; ასევე, ბიზნესში დასაქმებული პროფესიონალი ბუღალტერი არც სათანადო რჩევისა და დახმარების მიღებას უნდა მოერიდოს, აუცილებლობის შემთხვევაში.

330.2 შემდეგი სიტუაციები საფრთხეს უქმნის ბიზნესში დასაქმებული პროფესიონალი ბუღალტრის შესაძლებლობას, თავისი მოვალეობები შეასრულოს პროფესიული კომპეტენციისა და სათანადო გულისხმიერების პრინციპის სათანადო დონეზე დაცვით:

- არასაკმარისი დრო შესაბამისი მოვალეობების სათანადო დონეზე შესასრულებლად ან დასამთავრებლად;
- არასრულყოფილი, არასაკმარისი ან სხვა მხრივ არაადეკვატური ინფორმაცია მოვალეობების სათანადო დონეზე შესასრულებლად;
- არასაკმარისი გამოცდილება, პრაქტიკული მომზადების და/ან განათლების დონე;
- არასაკმარისი რესურსები მოვალეობების სათანადო დონეზე შესასრულებლად.

330.3 საფრთხის მნიშვნელობა დამოკიდებული იქნება ისეთ ფაქტორებზე, როგორიცაა: ბიზნესში დასაქმებული პროფესიონალი ბუღალტრის ურთიერთქმედების ხარისხი ორგანიზაციის სხვა თანამშრომლებთან, დაკავებული თანამდებობა და რა დონეზე ექვემდებარება მისი სამუშაო ზედამხედველობასა და შემოწმებას. უნდა შეფასდეს ნებისმიერი საფრთხის მნიშვნელობა და, აუცილებლობის შემთხვევაში, გატარდეს დამცავი ზომები საფრთხის აღმოსაფხვრელად ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად. ამგვარი დამცავი ზომების მაგალითებია:

- დამატებითი კონსულტაციების მიღება ან კვალიფიკაციის ამაღლება;
- იმის უზრუნველყოფა, რომ ადეკვატური დრო ჰქონდეს შესაბამისი მოვალეობების შესასრულებლად;
- დახმარების მიღება სათანადო ცოდნისა და გამოცდილების მქონე პიროვნებებისგან;
- აუცილებლობის შემთხვევაში, კონსულტაციების მიღება:
  - დამქირავებელი ორგანიზაციის ზედა დონის ხელმძღვანელი პერსონალისგან;
  - დამოუკიდებელი ექსპერტებისგან; ან
  - შესაბამისი პროფესიული ორგანიზაციისგან.

330.4 თუ შეუძლებელია საფრთხის აღმოფხვრა ან მისაღებ დონემდე შემცირება, ბიზნესში დასაქმებულმა პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა განსაზღვროს, აუცილებელია თუ არა უარის თქმა ამგვარი მოვალეობების შესრულებაზე. თუ ბიზნესში დასაქმებული პროფესიონალი ბუღალტერი გადაწყვეტს, რომ მიზანშეწონილია უარის თქმა აღნიშნული მოვალეობების შესრულებაზე, მან ნათლად უნდა განმარტოს ამის მიზეზები..

განყოფილება 340

ფინანსური ინტერესები, ფინანსურ ანგარიშგებასა და გადაწყვეტილებების მიღებასთან დაკავშირებული ანაზღაურება და წახალისება

340.1 ბიზნესში დასაქმებულ პროფესიონალ ბუღალტერს შეიძლება ჰქონდეს ფინანსური ინტერესები, მათ შორის ისეთი, რომელიც გამოწვეულია ანაზღაურების ან წახალისების შეთანხმებით, ან შეიძლება იცოდეს, რომ მისი ოჯახის წევრს ან ახლო ნათესავს აქვს ფინანსური ინტერესი, რომელმაც, გარკვეულ სიტუაციაში, შეიძლება საფრთხე შეუქმნას ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვას. მაგალითად, პირადი ანგარების საფრთხე შეიძლება შეექმნას ობიექტუროზის ან კონფიდენციალობის პრინციპს, თუ არსებობს მოტივაცია და ხელსაყრელი პირობები ფასების მიმართ მგრძნობიარე ინფორმაციის მანიპულირებისათვის, ფინანსური სარგებლის მისაღებად. პირადი ანგარების საფრთხე შეიძლება შეიქმნას, მაგალითად ისეთ სიტუაციაში, როდესაც ბიზნესში დასაქმებულ პროფესიონალ ბუღალტერს, ან მისი ოჯახის წევრს ან ახლო ნათესავს:

- გააჩნია პირდაპირი ან არაპირდაპირი ფინანსური ინტერესი დამქირავებელ ორგანიზაციასთან მიმართებით და შესაძლებელია, რომ ფინანსური ინტერესის (წილის) სიდიდეზე პირდაპირი გავლენა იქონიოს ბიზნესში დასაქმებული პროფესიონალი ბუღალტრის მიერ მიღებულმა გადაწყვეტილებებმა;
- მოგებასთან დაკავშირებული პრემიის მიღების უფლება აქვს და შესაძლებელია, ამ პრემიის სიდიდეზე პირდაპირი გავლენა იქონიოს ბიზნესში დასაქმებული პროფესიონალი ბუღალტრის მიერ მიღებულმა გადაწყვეტილებებმა;
- დამქირავებელი ორგანიზაციის აქციის ოფციონების მფლობელია პირდაპირ ან არაპირდაპირ, ან უფასო, პრემიალური აქციების მიღების უფლება აქვს და შესაძლებელია, რომ მათ ღირებულებაზე პირდაპირი გავლენა იქონიოს ბიზნესში დასაქმებული პროფესიონალი ბუღალტრის მიერ მიღებულმა გადაწყვეტილებებმა;

- ზემოაღნიშნული პირები მონაწილეობენ ანაზღაურების ისეთ შეთანხმებებში, რომლებიც ქმნის მოტივაციას იმისათვის, რომ ისინი დაინტერესებულნი იყვნენ დამქირავებელი ორგანიზაციის საქმიანობის შედეგების წინასწარდადგენილი სამიზნე მაჩვენებლების მიღწევით, ან აქციების ღირებულების მაქსიმალურად გაზრდით, როგორიცაა, მაგალითად გრძელვადიანი წამახალისებელი პროგრამები, რომლებიც დაკავშირებულია საქმიანობის გარკვეული პირობების დაკმაყოფილებასთან.

340.2 ანაზღაურების ან წახალისების შეთანხმების შედეგად წარმოქმნილი პირადი ანგარების საფრთხეები შეიძლება კიდევ უფრო გაძლიერდეს ორგანიზაციის ზედა დონის ხელმძღვანელების ან კოლეგების ზემოქმედებით, რომლებიც იმავე შეთანხმებებში მონაწილეობენ. მაგალითად, ამგვარი შეთანხმებები ხშირად მონაწილეებს უფლებას აძლევს, ჯილდოს სახით მიიღონ ორგანიზაციის აქციები უფასოდ, ან უმნიშვნელო ფასად, თუ დაკმაყოფილდება საქმიანობის შედეგების/ეფექტიანობის გარკვეული კრიტერიუმები. ზოგ შემთხვევაში, ჯილდოს სახით გადაცემული აქციების ღირებულება შეიძლება მნიშვნელოვნად აღემატებოდეს ბიზნესში დასაქმებული პროფესიონალი ბუღალტრის ძირითად ხელფასს.

340.3 ბიზნესში დასაქმებულმა პროფესიონალმა ბუღალტერმა კონფიდენციალური ინფორმაცია არ უნდა გამოიყენოს პირადი გამორჩენის მიზნით, ან სხვების ფინანსური სარგებლის მისაღებად. რაც უფრო მაღალი თანამდებობა უკავია ბიზნესში დასაქმებულ პროფესიონალ ბუღალტერს, მით მეტი შესაძლებლობა აქვს მას და უფრო ხელსაყრელი პირობები არსებობს იმისთვის, რომ ზემოქმედება მოახდინოს ფინანსურ ანგარიშგებასა და გადაწყვეტილებების მიღების პროცესზე; ამასთან, შესაძლებელია, ხელმძღვანელების ან კოლეგების მხრიდანაც უფრო მეტ ზეწოლას განიცდიდეს, ინფორმაციით მანიპულირების თვალსაზრისით. ასეთ შემთხვევაში, ბიზნესში დასაქმებული პროფესიონალი ბუღალტერი განსაკუთრებული სიფრთხილით უნდა მოეკიდოს პატიოსნების პრინციპის დაცვას, რაც ყველა პროფესიონალ ბუღალტერს ავალდებულებს, რომ იყოს პირდაპირი და კეთილსინდისიერი ყველა სახის პროფესიულ და საქმიან ურთიერთობაში.

340.4 უნდა შეფასდეს ნებისმიერი საფრთხის მნიშვნელობა და, აუცილებლობის შემთხვევაში, გატარდეს დამცავი ზომები საფრთხის აღმოსაფხვრელად ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად. როდესაც აფასებს საფრთხის მნიშვნელობას და, აუცილებლობის შემთხვევაში, განსაზღვრავს გასატარებელ დამცავ ზომებს, ბიზნესში დასაქმებულმა პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა დაადგინოს ფინანსური ინტერესის ბუნება, მათ შორის, უნდა შეაფასოს ფინანსური ინტერესის მნიშვნელობა. სხვადასხვა ადამიანისთვის ფინანსური ინტერესის მნიშვნელობა სხვადასხვანაირი იქნება, კონკრეტული პირადი გარემოებების და მიხედვით. ამგვარი დამცავი ზომების მაგალითებია:

- ხელმძღვანელობისგან დამოუკიდებელი კომიტეტისთვის დადგენილი პოლიტიკა და პროცედურები, რომლის მიხედვითაც განისაზღვრება ზედა დონის ხელმძღვანელი პერსონალის ანაზღაურების დონე ან ფორმა;
- დამქირავებელი ორგანიზაციის მართვის უფლებამოსილებით აღჭურვილ პირთათვის ინფორმაციის მიწოდება შიდა პოლიტიკის შესაბამისად, ყველა შესაფერისი ინტერესის, ასევე ნებისმიერი პროგრამის შესახებ, რომელიც ეხება ორგანიზაციის აქციის ოფციონებს და ორგანიზაციის აქციებთან დაკავშირებულ სხვა წამახალისებელ შეთანხმებებს;
- კონსულტაციის მიღება დამქირავებელი ორგანიზაციის ზედა დონის ხელმძღვანელი პერსონალისგან, აუცილებლობის შემთხვევაში;
- კონსულტაციის მიღება დამქირავებელი ორგანიზაციის მართვის უფლებამოსილებით აღჭურვილი პირებისგან ან შესაბამისი პროფესიული ორგანიზაციისგან, აუცილებლობის შემთხვევაში;
- შიდა და გარე აუდიტის პროცედურები;
- ეთიკის საკითხების, საკანონმდებლო შეზღუდვებისა და სხვა მარეგულირებელი ნორმების რეგულარული სწავლება, რომლებიც ეხება ინსაიდერების მიერ ფასიანი ქაღალდებით ვაჭრობის შესაძლებლობებს.

განყოფილება 350

წახალისება

წახალისების წინადადების მიღება

350.1 ბიზნესში დასაქმებულ პროფესიონალ ბუღალტერს, ან მის ოჯახის წევრს ან ახლო ნათესავს შეიძლება შესთავაზონ რაიმე წახალისება. წახალისება შეიძლება სხვადასხვა ფორმის იყოს, მათ შორის საჩუქრები, სტუმარმასპინძლობა, შეღავათები და მიუღებელი თხოვნა მეგობრობის ან ლოიალობის მოტივით.

350.2 წახალისების შეთავაზებამ შეიძლება საფრთხე შეუქმნას ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვას. როდესაც ბიზნესში დასაქმებულ პროფესიონალ ბუღალტერს, ან მისი ოჯახის წევრს ან ახლო ნათესავს რაიმე სახით წახალისებას სთავაზობენ, უნდა შეფასდეს სიტუაცია. პირადი ანგარების საფრთხე შეექმნება ობიექტურობის ან კონფიდენციალობის პრინციპების დაცვას, თუ წახალისების წინადადება მიზნად ისახავს ბიზნესში დასაქმებული პროფესიონალი ბუღალტრისგან კონფიდენციალური ინფორმაციის მოპოვებას, ან მიუღებელ ზემოქმედებას ბიზნესში დასაქმებული პროფესიონალი ბუღალტრის მოქმედებებზე ან გადაწყვეტილებებზე, ან კანონსაწინააღმდეგო ან უპატიოსნო საქციელის ხელშეწყობას. შანტაჟის საფრთხე შეექმნება ობიექტურობის ან კონფიდენციალობის პრინციპების დაცვას, თუ ამგვარ წინადადებას მიიღებს ბიზნესში დასაქმებული პროფესიონალი ბუღალტერი და ამას მოჰყვება იმის მუქარა, რომ ამგვარი წინადადების მიღების ფაქტი გამჟღავნდება და შეილახება ბიზნესში დასაქმებული პროფესიონალი ბუღალტრის ან მისი ოჯახის წევრის ან ახლო ნათესავის რეპუტაცია.

350.3 საფრთხის არსებობა და მნიშვნელობა დამოკიდებული იქნება ამ შეთავაზების ხასიათზე, ღირებულებასა და შეთავაზების მიზანზე. თუ გონიერი და ინფორმირებული მესამე მხარე, ბიზნესში დასაქმებული პროფესიონალი ბუღალტრისთვის იმ მომენტისთვის ცნობილი ყველა კონკრეტული ფაქტისა და გარემოების აწონ-დაწონის შემდეგ, ამ წახალისებას უმნიშვნელოდ მიიჩნევდა და იგი მიზნად არ ისახავდა არაეთიკური ქმედების ხელშეწყობას, მაშინ ბიზნესში დასაქმებულ პროფესიონალ ბუღალტერს შეუძლია მიიჩნიოს, რომ ამგვარი შეთავაზება ჩვეულებრივი საქმიანი ურთიერთობების ნაწილია და, როგორც წესი, შეუძლია დაასკვნას, რომ ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვას რაიმე მნიშვნელოვანი საფრთხე არ ემუქრება.

350.4 უნდა შეფასდეს ნებისმიერი საფრთხის მნიშვნელობა და, აუცილებლობის შემთხვევაში, გატარდეს დამცავი ზომები საფრთხის აღმოსაფხვრელად ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად. თუ შეუძლებელია საფრთხის აღმოფხვრა ან მისაღებ დონემდე შემცირება, ბიზნესში დასაქმებული პროფესიონალი ბუღალტერი არ უნდა დაეთანხმოს წახალისების მიღებას. ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვას მარტო წახალისების წინადადებაზე დათანხმება კი არ უქმნის რეალურ ან პოტენციურ საფრთხეს, არამედ ზოგჯერ თავად შეთავაზების ფაქტიც, ამიტომ უნდა გატარდეს დამატებითი დამცავი ზომები. ბიზნესში დასაქმებულმა პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა შეაფასოს ამგვარი წინადადებების შედეგად წარმოქმნილი ნებისმიერი საფრთხე და განსაზღვროს, აუცილებელია თუ არა ერთი ან რამდენიმე შემდეგი ზომის გატარება:

ა) დაუყოვნებლივ აცნობოს დამქირავებელი ორგანიზაციის ზედა დონის ხელმძღვანელ პერსონალს ან მართვის უფლებამოსილებით აღჭურვილ პირებს, როგორც კი ამგვარ წინადადებას შესთავაზებენ;

ბ) აცნობოს მესამე მხარეებს, მაგალითად პროფესიულ ორგანიზაციას ან იმ პიროვნების დამქირავებელ ორგანიზაციას, ვინც წახალისება შესთავაზა; თუმცა, სანამ ამ ნაბიჯს გადადგამდეს, ბიზნესში დასაქმებულ პროფესიონალ ბუღალტერს შეუძლია განიხილოს იურიდიული კონსულტაციის დახმარების აუცილებლობის საკითხი;

გ) აცნობოს ოჯახის წევრს ან ახლო ნათესავს შესაბამისი საფრთხის წარმოქმნის შესაძლებლობისა და აუცილებელი დამცავი ზომების შესახებ, თუ მაგალითად მათ მიერ დაკავებულმა თანამდებობამ, პოტენციურად შეიძლება გამოიწვიოს წახალისების შეთავაზება; და

დ) აცნობოს დამქირავებელი ორგანიზაციის ზედა დონის ხელმძღვანელ პერსონალს ან მართვის უფლებამოსილებით აღჭურვილ პირებს, თუ მისი ოჯახის წევრი ან ახლო ნათესავი კონკურენტი ორგანიზაციის ან პოტენციური მომწოდებლის თანამშრომელია.

წახალისების შეთავაზება ბიზნესში დასაქმებული პროფესიონალი ბუღალტრის მხრიდან

350.5 350.5 ბიზნესში დასაქმებული პროფესიონალი ბუღალტერი შეიძლება აღმოჩნდეს ისეთ სიტუაციაში, როდესაც მისგან მოელიან ან მასზე ზეწოლას ახდენენ, რომ მან სხვას შესთავაზოს წახალისება, რათა გავლენა მოახდინოს სხვა პიროვნების ან ორგანიზაციის განსჯაზე, ან გადაწყვეტილებების მიღების პროცესზე, ან მოიპოვოს კონფიდენციალური ინფორმაცია.

350.6 ამგვარი ზეწოლის ავტორი შეიძლება იყოს ვინმე დამქირავებელი ორგანიზაციიდან, მაგალითად კოლეგა ან უფროსი; ასევე, დამქირავებელი ორგანიზაციის გარე პიროვნება ან ორგანიზაცია, რომელიც ბუღალტერს აიძულებს ისეთ მოქმედებას ან საქმიანი გადაწყვეტილების მიღებას, რაც ხელსაყრელი იქნება დამქირავებელი ორგანიზაციისათვის და შესაძლოა მიზანშეუწონელ გავლენას ახდენდეს ბიზნესში დასაქმებულ პროფესიონალ ბუღალტერზე.

350.7 ბიზნესში დასაქმებულმა პროფესიონალმა ბუღალტერმა მესამე მხარეს არ უნდა შესთავაზოს წახალისება იმ მიზნით, რომ მიზანშეუწონელი გავლენა მოახდინოს მის განსჯასა და გადაწყვეტილებაზე.

350.8 თუ ბიზნესში დასაქმებულ პროფესიონალ ბუღალტერს არაეთიკური წახალისების შეთავაზებას აიძულებენ დამქირავებელი ორგანიზაციის ფარგლებში, მან უნდა დაიცვას ის პრინციპები და სახელმძღვანელო მითითებები, რომლებიც ეხება ეთიკური კონფლიქტის გადაჭრას და განხილულია კოდექსის (ა) ნაწილში.

განმარტებები

ქვემოთ ჩამოთვლილ ცნებებს პროფესიონალი ბუღალტრების წინამდებარე ეთიკის კოდექსში შემდეგი მნიშვნელობა აქვს მინიჭებული:

საფრთხის მისაღები დონე	საფრთხის დონე, რომლის შესახებაც გონიერი და ინფორმირებული მესამე მხარე, იმ მომენტისთვის პროფესიონალი ბუღალტრისთვის ცნობილი კონკრეტული ფაქტებისა და გარემოებების აწონ-დაწონის შემდეგ, სავარაუდოდ, დაასკვნიდა, რომ ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვას კომპრომენტირება არ ემუქრება.
სარეკლამო საქმიანობა	საზოგადოების ინფორმირება საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტრების მიერ გაწეული მომსახურებისა და მათი კვალიფიკაციის შესახებ, პროფესიული სამუშაოს მოძიების მიზნით.
მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთი	პასუხისმგებელი მხარე, ანუ პიროვნება (ან პიროვნებები), რომელიც: ა) პირდაპირ მარწმუნებელ გარიგებაში პასუხისმგებელია განსახილველ საგანზე; ან ბ) მტკიცებებზე დაფუძნებულ გარიგებაში პასუხისმგებელია განსახილველი საგნის ინფორმაციაზე და შეიძლება პასუხისმგებელი იყოს განსახილველ საგანზეც.
მარწმუნებელი გარიგება	გარიგება, რომლის შედეგად საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტერი გამოთქვამს თავის მოსაზრებას, რომელიც განკუთვნილია პასუხისმგებელი მხარის გარდა სხვა სავარაუდო მომხმარებლების ნდობის დონის ასამაღლებლად განსახილველი საგნის შეფასების ან გაზომვის შედეგების შესახებ, გარკვეული კრიტერიუმების გამოყენებით.

(მარწმუნებელ გარიგებებზე მითითებების გასაცნობად იხილეთ აუდიტისა და მარწმუნებელი მომსახურების საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს მიერ გამოცემული მარწმუნებელი გარიგებების საერთაშორისო სტრუქტურული საფუძვლები, სადაც აღწერილია მარწმუნებელი გარიგების ელემენტები და მიზნები, ასევე განსაზღვრულია გარიგებები, რომლისთვისაც გამოიყენება აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტები (ასს-ები), მიმოხილვის გარიგებების საერთაშორისო სტანდარტები (მისს-ები) და მარწმუნებელი გარიგებების საერთაშორისო სტანდარტები (მასს-ები))

მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფი

ა) მარწმუნებელი გარიგების სამუშაო ჯგუფის ყველა წევრი;

გ) ფირმის ყველა სხვა თანამშრომელი, ვისაც შეუძლია უშუალო ზეგავლენის მოხდენა მარწმუნებელი გარიგების შედეგზე, მათ შორის:

(i) პიროვნებები, რომლებიც რეკომენდაციას იძლევიან მარწმუნებელი გარიგების პარტნიორის ანაზღაურების შესახებ, ან უშუალო ზედამხედველობას უწევენ, მართავენ, ან სხვა მხრივ აკონტროლებენ გარიგების პარტნიორის საქმიანობას ამ მარწმუნებელი გარიგების შესრულებასთან დაკავშირებით;

(ii) პიროვნებები, რომლებიც რჩევებს იძლევიან მოცემულ მარწმუნებელ გარიგებასთან დაკავშირებულ ტექნიკურ ან დარგისთვის სპეციფიკურ საკითხებზე, ოპერაციებსა და მოვლენებზე; და

(iii) პიროვნებები, რომლებიც ახორციელებენ მარწმუნებელი გარიგების ხარისხის კონტროლს, მათ შორის ისინიც, ვინც ასრულებენ მარწმუნებელი გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვას.

აუდიტის დამკვეთი — სუბიექტი, რომლისთვისაც ფირმა ატარებს ფინანსური ანგარიშგების აუდიტს. თუ დამკვეთი საფონდო ბირჟაზე კოტირებული სუბიექტია, აუდიტის დამკვეთის ცნება ყოველთვის მოიცავს მასთან დაკავშირებულ სუბიექტებსაც. თუ დამკვეთი საფონდო ბირჟაზე კოტირებული არ არის, აუდიტის დამკვეთის ცნება მოიცავს მხოლოდ იმ დაკავშირებულ სუბიექტებს, რომლებსაც დამკვეთი აკონტროლებს პირდაპირ ან არაპირდაპირ.

აუდიტი — გარიგება დასაბუთებული რწმუნების უზრუნველყოფაზე, რომლის დროსაც საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტერი გამოთქვამს მოსაზრებას იმის შესახებ, მომზადებულია თუ არა ფინანსური ანგარიშგება, ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით, ფინანსური ანგარიშგების წარდგენისთვის დადგენილი სათანადო საფუძვლების შესაბამისად, ასე, მაგალითად გარიგება შესრულდა აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად. იგი მოიცავს სავალდებულო აუდიტსაც, ანუ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტს, რომლის ჩატარებაც მოითხოვება კანონმდებლობით ან სხვა მარეგულირებელი ნორმებით.

აუდიტის სამუშაო ჯგუფი

ა) აუდიტის სამუშაო ჯგუფის ყველა წევრი;

ბ) ფირმის ყველა სხვა თანამშრომელი, ვისაც შეუძლია უშუალო ზეგავლენის მოხდენა აუდიტის შედეგზე, მათ შორის:

(i) პიროვნებები, რომლებიც რეკომენდაციას იძლევიან გარიგების პარტნიორის ანაზღაურების შესახებ, ან უშუალო ზედამხედველობას უწევენ, მართავენ ან სხვა მხრივ აკონტროლებენ გარიგების პარტნიორის საქმიანობას ამ მიმოხილვის გარიგების შესრულებასთან დაკავშირებით, მათ შორის, მოცემული გარიგების პარტნიორის ყველა ზემდგომი მართვის დონე ფირმის უფროს ან მმართველ პარტნიორამდე (მთავარი აღმასრულებელი პირი ან ანალოგიური თანამდებობის მქონე პირი);

(i) პიროვნებები, რომლებიც რჩევებს იძლევიან მოცემულ აუდიტთან დაკავშირებულ ტექნიკურ ან დარგისთვის სპეციფიკურ საკითხებზე, ოპერაციებსა და მოვლენებზე;

(ii) პიროვნებები, რომლებიც ახორციელებენ მოცემული გარიგების ხარისხის კონტროლს, მათ შორის ისინიც, ვინც ასრულებენ მოცემული გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვას; და

გ) ქსელის ფირმის ყველა თანამშრომელი, რომელსაც შეუძლია უშუალო ზემოქმედება მოცემული აუდიტის შედეგზე.

ახლო ნათესავი მშობელი, შვილი ან ღვიძლი ძმა ან და, რომელიც არ მიიჩნევა ოჯახის წევრად ამ კოდექსის მიზნებისთვის.

პირობითი საზღაური პროფესიული მომსახურების საზღაური, გამოთვლილი წინასწარგანსაზღვრული საფუძვლით, რომელიც დაკავშირებულია დამკვეთის სამეურნეო ოპერაციის, ან ფირმის მიერ გაწეული მომსახურების შედეგთან. სასამართლოს ან სხვა სახელმწიფო ორგანოს მიერ დაწესებული საზღაური არ მიიჩნევა პირობითად.

პირდაპირი ფინანსური ინტერესი ფინანსური ინტერესი:

ა) რომელსაც პირდაპირ ფლობს და აკონტროლებს პიროვნება ან სუბიექტი (მათ შორის ისეთიც, რომელსაც სხვები მართავენ თავიანთი შეხედულებისამებრ); ან

ბ) ბენეფიციარულად ფლობს პიროვნება ან სუბიექტი ერთობლივი საინვესტიციო ფონდის, უძრავი ქონების, სატრასტო ორგანიზაციის ან სხვა შუალედური ორგანიზაციის მეშვეობით და გააჩნია ამ ორგანიზაციის კონტროლის უფლება, ან მის საინვესტიციო გადაწყვეტილებებზე ზემოქმედების შესაძლებლობა.

დირექტორი ან თანამდებობის პირი	ამა თუ იმ სუბიექტის მართვის უფლებამოსილებით აღჭურვილი პირები, ან პირები, რომლებიც ანალოგიურ მოვალეობებს ასრულებენ, მათი თანამდებობის ფორმალური სახელწოდების მიუხედავად, რაც შეიძლება განსხვავებული იყოს სხვადასხვა იურისდიქციაში.
გარიგების პარტნიორი	პარტნიორი ან ფირმის სხვა თანამშრომელი, რომელიც პასუხისმგებელია მოცემულ გარიგებასა და მის შესრულებაზე, ასევე იმ დასკვნის შედგენაზე, რომელიც გაიცემა ფირმის სახელით და ვისაც, აუცილებლობის შემთხვევაში, სათანადო უფლებამოსილება მინიჭებული აქვს პროფესიული, საკანონმდებლო ან მარეგულირებელი ორგანოსგან.
გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვა	პროცესი, რომლის მიზანია, გარიგების დასკვნის შედგენამდე ობიექტურად შეფასდეს სამუშაო ჯგუფის მიერ დავალების შესრულების პროცესში ჩატარებული მნიშვნელოვანი მსჯელობები და გარიგების დასკვნის შესადგენად გამოტანილი დასკვნები.
სამუშაო ჯგუფი	ყველა პარტნიორი და მოცემული გარიგების შემსრულებელი მთელი პერსონალი, ასევე ფირმის ან ქსელის ფირმის სხვა თანამშრომლები, რომლებიც მარწმუნებელ პროცედურებს ატარებენ მოცემულ დავალებაში. ამ პიროვნებებში არ იგულისხმება ფირმის ან ქსელის ფირმის მიერ ხელშეკრულებით მოწვეული გარე ექსპერტები. ტერმინი „სამუშაო ჯგუფი“ არ მოიცავს არც დამკვეთის შიდა აუდიტის განყოფილების თანამშრომლებს, რომლებიც გარე აუდიტორს უშუალოდ ეხმარებიან აუდიტის ჩატარებაში, ასს 610-ის (გადასინჯული 2013 წელს) - „შიდა აუდიტორების სამუშაოს გამოყენება“ - მოთხოვნების შესაბამისად.
მოქმედი ბუღალტერი	საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტერი, რომელიც მიმდინარე პერიოდში დანიშნულია აუდიტორად ან ასრულებს საბუღალტრო, საგადასახადო, საკონსულტაციო ან ანალოგიურ პროფესიულ მომსახურებას დამკვეთისათვის.

გარე ექსპერტი

პიროვნება (რომელიც არ არის პარტნიორი ან ფირმის პროფესიული პერსონალის წარმომადგენელი, მათ შორის, ფირმის ან ქსელის სხვა ფირმის დროებითი თანამშრომელი), ან ორგანიზაცია, რომელსაც გააჩნია სპეციალური უნარ-ჩვევები, ცოდნა და გამოცდილება ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტის გარდა სხვა სფეროში და მის მიერ აღნიშნულ სფეროში შესრულებულ სამუშაოს იყენებს პროფესიონალი ბუღალტერი საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებების მოპოვებაში დასახმარებლად.

ფინანსური ინტერესი

წილი რომელიმე სუბიექტის საკუთარ კაპიტალში ან სხვა სახის ფასიან ქაღალდებში, ობლიგაციებში, სესხში ან სხვა სავალო ინსტრუმენტებში, მათ შორის ამგვარი წილისა და ამ წილთან პირდაპირ დაკავშირებული წარმოებული ფინანსური ინსტრუმენტების შეძენის უფლებები და ვალდებულებები.

ფინანსური ანგარიშგება

სისტემატიზებული სახით წარმოდგენილი გასული პერიოდის ფინანსური ინფორმაცია, მათ შორის, შესაბამისი განმარტებითი შენიშვნები, რომლებიც იმისთვისაა განკუთვნილი, რომ წარმოაჩინოს ამა თუ იმ სუბიექტის ეკონომიკური რესურსები და ვალდებულებები დროის გარკვეული მომენტისთვის, ან გარკვეული პერიოდის განმავლობაში სუბიექტის ეკონომიკურ რესურსებსა და ვალდებულებებში მომხდარი ცვლილებები, ფინანსური ანგარიშგების წარდგენისთვის დადგენილი სათანადო საფუძვლების შესაბამისად. როგორც წესი, შესაბამისი განმარტებითი შენიშვნები მოიცავს ყველა მნიშვნელოვანი სააღრიცხვო პოლიტიკის მოკლე აღწერას და სხვა განმარტებითი ხასიათის ინფორმაციას. მოცემული ტერმინი შეიძლება ასახავდეს ფინანსური ანგარიშგების სრულ პაკეტს, მაგრამ შეიძლება აღნიშნავდეს რომელიმე ერთ ფინანსურ ანგარიშგებას, მაგალითად ბალანსს, ან მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებას და მასთან დაკავშირებულ განმარტებით შენიშვნებს.

ფინანსური ანგარიშგება, რომლის შესახებაც ფირმამ უნდა გამოთქვას მოსაზრება	ერთი სუბიექტის შემთხვევაში, აღნიშნავს ამ სუბიექტის ფინანსურ ანგარიშგებას. კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების შემთხვევაში, შეიძლება ასევე მოიხსენიებოდეს, როგორც ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგება და აღნიშნავს რამდენიმე კონსოლიდირებულ ფინანსურ ანგარიშგებას.
ფირმა	ა) ინდივიდუალური პრაქტიკოსი პროფესიონალი ბუღალტერი, პროფესიონალ ბუღალტერთა ამხანაგობა ან კორპორაცია; ბ) სუბიექტი, რომელიც აკონტროლებს (ა) პუნქტში მითითებულ მხარეებს საკუთრების წილების, მართვის უფლების, ან სხვა საშუალებებით; და გ) სუბიექტი, რომელსაც აკონტროლებენ ამგვარი მხარეები, საკუთრების წილების, მართვის უფლების ან სხვა საშუალებებით.
გასული პერიოდების ფინანსური ინფორმაცია	ფინანსური ტერმინებით გამოსახული ინფორმაცია, რომელიც დაკავშირებულია კონკრეტულ სუბიექტთან, ძირითადად მიღებულია ამ სუბიექტის ბუღალტრული აღრიცხვის სისტემიდან და ეხება წარსულში დროის გარკვეულ პერიოდებში მომხდარ ეკონომიკურ მოვლენებს, ან წარსულში დროის გარკვეული მომენტისთვის არსებულ ეკონომიკურ პირობებსა თუ გარემოებებს.
ოჯახი	მეუღლე (ან შემცვლელი), ან კმაყოფაზე მყოფი პირი.

დამოუკიდებლობა

გულისხმობს:

ა) აზროვნების დამოუკიდებლობას - გონების ისეთი მდგომარეობა, რომელიც დასკვნის გამოტანას შესაძლებელს ხდის ისე, რომ არ განიცდიდეს პროფესიული განსჯის მაკომპრომენტირებელ ზეგავლენას და პიროვნებას საშუალებას აძლევს, იმოქმედოს პატიოსნად, ობიექტურად და პროფესიული სკეპტიციზმის განწყობილებით;

ბ) გარეგნულ დამოუკიდებლობას - ისეთი ფაქტებისა და სიტუაციების თავიდან აცილება, რომლებიც იმდენად მნიშვნელოვანია, რომ გონიერი და ინფორმირებული მესამე მხარე, იმ მომენტისთვის პროფესიონალი ბუღალტრისთვის ცნობილი კონკრეტული ფაქტებისა და გარემოებების აწონ-დაწონის შემდეგ, სავარაუდოდ, დაასკვნიდა, რომ ფირმის ან აუდიტის სამუშაო ჯგუფის წევრის პატიოსნება, ობიექტურობა, ან პროფესიული სკეპტიციზმი შელახულია.

არაპირდაპირი ფინანსური ინტერესი

ბენეფიციალური საკუთრების შედეგად წარმოშობილი ფინანსური ინტერესი, რომელსაც ფლობს პიროვნება ან სუბიექტი ერთობლივი საინვესტიციო ფონდის, უძრავი ქონების, სატრასტო ორგანიზაციის ან სხვა შუალედური ორგანიზაციის მეშვეობით, მაგრამ არ გააჩნია ამ ორგანიზაციის კონტროლის უფლება, ან მის საინვესტიციო გადაწყვეტილებებზე ზემოქმედების შესაძლებლობა.

აუდიტის მთავარი პარტნიორი — მოცემული გარიგების პარტნიორი, გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვაზე პასუხისმგებელი პიროვნება და აუდიტის სხვა პარტნიორები, თუკი ჯგუფში არიან ასეთებიც, რომლებიც იღებენ მნიშვნელოვან გადაწყვეტილებებს ან ატარებენ მნიშვნელოვან განხილვებს იმ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტთან დაკავშირებულ მნიშვნელოვან საკითხებთან მიმართებით, რომლის შესახებაც ფირმამ უნდა გამოთქვას მოსაზრება. კონკრეტული გარემოებებისა და აუდიტთან დაკავშირებით ცალკეული პიროვნებების როლის გათვალისწინებით, ტერმინი „აუდიტის სხვა პარტნიორები“ შეიძლება მოიცავდეს, მაგალითად აუდიტის იმ პარტნიორებს, რომლებიც პასუხისმგებლები არიან აუდიტის დამკვეთის მნიშვნელოვან შვილობილ საწარმოებზე ან ქვედანაყოფებზე.

კოტირებული სუბიექტი — სუბიექტი, რომლის აქციები ან სავალო ფასიანი ქაღალდები კოტირებული ან რეგისტრირებულია ოფიციალურ საფონდო ბირჟაზე, ან ფასიანი ქაღალდების ბაზარზე იყიდება ოფიციალური საფონდო ბირჟის ან სხვა ანალოგიური ორგანოს მარეგულირებელი ნორმების შესაბამისად.

ქსელი — მსხვილი სტრუქტურა, რომელიც:

ა) შექმნილია თანამშრომლობისთვის; და

ბ) აშკარად მიზნად ისახავს მოგების ან დანახარჯების განაწილებას, ან გააჩნია საერთო საკუთრება, საერთო კონტროლის ან მართვის სისტემა, საერთო ხარისხის კონტროლის პოლიტიკა და პროცედურები, საერთო ბიზნესსტრატიგია, იყენებს საერთო საფირმო ნიშანს ან პროფესიული რესურსების მნიშვნელოვან ნაწილს.

ქსელის ფირმა — ფირმა ან სუბიექტი/ქვედანაყოფი, რომელიც ეკუთვნის ფირმების ქსელს.

ოფისი — განცალკევებული ქვეჯგუფი, რომელიც გამოყოფილია გეოგრაფიული ნიშნით ან პროფესიული საქმიანობის მიმართულების მიხედვით.

პროფესიონალი ბუღალტერი	პიროვნება, რომელიც არის ბსფ-ის წევრი ორგანიზაციის წევრი.
ბიზნესში დასაქმებული პროფესიონალი ბუღალტერი	პროფესიონალი ბუღალტერი, დაქირავებით მომუშავე ან დანიშნული აღმასრულებელ ან არააღმასრულებელ თანამდებობაზე ისეთ სფეროებში, როგორიცაა: ვაჭრობა, მრეწველობა, მომსახურება, საჯარო სექტორი, განათლება, არაკომერციული სექტორი, მარეგულირებელი ან პროფესიული ორგანიზაციები, ან პროფესიონალი ბუღალტერი, რომელიც ხელშეკრულებით არის აყვანილი ამგვარი სუბიექტების მიერ.
საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტერი	ნებისმიერი პროფესიონალი ბუღალტერი, მისი ფუნქციონალური კლასიფიკაციის მიუხედავად (მაგ., აუდიტი, გადასახადები ან კონსულტაციები) ფირმაში, რომელიც პროფესიულ მომსახურებას ეწევა. ეს ტერმინი გამოიყენება საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტრების ფირმის აღსანიშნავადაც.
პროფესიული საქმიანობა	პროფესიონალი ბუღალტრის მიერ განხორციელებული ნებისმიერი საქმიანობა, რომელიც საჭიროებს ბუღალტრის ან სხვა მსგავს კვალიფიკაციას, მათ შორის ბუღალტრული აღრიცხვა, აუდიტი, საგადასახადო დაბეგვრა, კონსულტაციები მენეჯმენტისა და ფინანსური მენეჯმენტის საკითხებში.
პროფესიული მომსახურება	დამკვეთებისთვის შესრულებული პროფესიული საქმიანობა.

საზოგადოებრივი დაინტერესების პირი

ა) საფონდო ბირჟაზე კოტირებული სუბიექტი; და

ბ) სუბიექტი:

(i) რომელიც საზოგადოებრივი დაინტერესების პირს წარმოადგენს კანონმდებლობის შესაბამისად; ან

(ii) რომლისთვისაც კანონმდებლობით, ან სხვა მარეგულირებელი ნორმებით აუდიტის ჩატარება მოითხოვება დამოუკიდებლობის იმავე მოთხოვნებით, რაც მოითხოვება საფონდო ბირჟაზე კოტირებული სუბიექტების აუდიტში. ამგვარი წესი შეიძლება შემოღებული იყოს ნებისმიერი შესაფერისი მარეგულირებელი ორგანოს, მათ შორის, აუდიტორული საქმიანობის მარეგულირებელი ორგანოს მიერ.

დაკავშირებული სუბიექტი

სუბიექტი, რომელსაც დამკვეთთან აკავშირებს ქვემოთ ჩამოთვლილი ურთიერთობებიდან ნებისმიერი:

(ა) სუბიექტი, რომელიც პირდაპირ ან არაპირდაპირ აკონტროლებს დამკვეთს, თუ დამკვეთი არსებითი მხარეა ამ სუბიექტისთვის;

(ბ) სუბიექტი, რომელსაც პირდაპირი ფინანსური ინტერესი გააჩნია დამკვეთთან მიმართებით, თუ ამგვარ სუბიექტს მნიშვნელოვანი გავლენა აქვს დამკვეთზე და მისი ინტერესი დამკვეთთან მიმართებით არსებითია ამ სუბიექტისათვის;

გ) სუბიექტი, რომელსაც დამკვეთი აკონტროლებს პირდაპირ ან არაპირდაპირ;

დ) სუბიექტი, რომლის მიმართ დამკვეთს ან დამკვეთთან (გ) პუნქტის მიხედვით დაკავშირებულ სუბიექტს გააჩნია პირდაპირი ფინანსური ინტერესი, რაც მას მნიშვნელოვანი გავლენის მოხდენის შესაძლებლობას აძლევს ამგვარ სუბიექტზე და ეს ინტერესი არსებითია დამკვეთისა და (გ) პუნქტის მიხედვით მასთან დაკავშირებული სუბიექტისთვის; და

ე) სუბიექტი, რომელიც დამკვეთთან ერთად საერთო კონტროლს ექვემდებარება და ეს სუბიექტი და დამკვეთი, ორივე არსებითი მხარეა იმ სუბიექტისთვის, რომელსაც აკონტროლებენ დამკვეთი და მასთან ერთად საერთო კონტროლის ქვეშ მყოფი სუბიექტი.

მიმოხილვის დამკვეთი — სუბიექტი, რომლისთვისაც ფირმა ასრულებს მიმოხილვის გარიგებას.

მიმოხილვის გარიგება — მიმოხილვის გარიგებების საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად ჩატარებული მარწმუნებელი გარიგება, რომლის შედეგად საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულ პროფესიონალ ბუღალტერს გამოაქვს დასკვნა (ისეთი პროცედურების საფუძველზე, რომლებიც ვერ უზრუნველყოფს აუდიტისთვის მოთხოვნილ ყველა მტკიცებულებას) იმის შესახებ, მიიქცია თუ არა ბუღალტრის ყურადღება ისეთმა რამემ, რაც მას დაარწმუნებდა, რომ ფინანსური ანგარიშგება, ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით, მომზადებული არ არის ფინანსური ანგარიშგების წარდგენისთვის დადგენილი სათანადო საფუძვლების შესაბამისად.

მიმოხილვის გარიგების სამუშაო ჯგუფი

ა) მიმოხილვის გარიგების სამუშაო ჯგუფის ყველა წევრი;

ბ) ფირმის ყველა სხვა თანამშრომელი, ვისაც შეუძლია უშუალო ზეგავლენის მოხდენა მიმოხილვის გარიგების შედეგზე, მათ შორის:

(i) პიროვნებები, რომლებიც რეკომენდაციას იძლევიან გარიგების პარტნიორის ანაზღაურების შესახებ, ან უშუალო ზედამხედველობას უწევენ, მართავენ ან სხვა მხრივ აკონტროლებენ გარიგების პარტნიორის საქმიანობას ამ მიმოხილვის გარიგების შესრულებასთან დაკავშირებით, მათ შორის, მოცემული გარიგების პარტნიორის ყველა ზემდგომი მართვის დონე ფირმის უფროს ან მმართველ პარტნიორამდე (მთავარი აღმასრულებელი პირი ან ანალოგიური თანამდებობის მქონე პირი);

(ii) პიროვნებები, რომლებიც რჩევებს იძლევიან მოცემულ გარიგებასთან დაკავშირებულ ტექნიკურ ან დარგისთვის სპეციფიკურ საკითხებზე, ოპერაციებსა და მოვლენებზე;

(iii) პიროვნებები, რომლებიც ახორციელებენ მოცემული გარიგების ხარისხის კონტროლს, მათ შორის ისინიც, ვინც ასრულებენ მოცემული გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვას; და

გ) ქსელის ფირმის ყველა თანამშრომელი, რომელსაც შეუძლია უშუალო ზემოქმედება მოცემული გარიგების შედეგზე.

სპეციალური დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგება — სპეციალური დანიშნულების საფუძვლების შესაბამისად მომზადებული ფინანსური ანგარიშგება, რომელიც გამიზნულია სპეციფიკური მომხმარებლების საინფორმაციო მოთხოვნილებების დასაკმაყოფილებლად.

მართვის უფლება-მოსილებით აღჭურვილი პირები	პირ(ებ)ი ან ორგანიზაცი(ები)ა (მაგ., კორპორაციული ნდობით აღჭურვილი პირი), რომლებსაც გააჩნიათ სუბიექტის განვითარების სტრატეგიულ მიმართულებებზე ზედამხედველობის პასუხისმგებლობა და სუბიექტის ანგარიშვალდებულებასთან დაკავშირებული ვალდებულებები. ამაში შედის ზედამხედველობა ფინანსური ანგარიშგების მომზადების პროცესზეც. ზოგიერთ იურისდიქციაში, ზოგიერთ სუბიექტში მართვის უფლებამოსილებით აღჭურვილ პირებში შეიძლება შედიოდეს ხელმძღვანელი პერსონალიც, როგორიცაა, მაგალითად კერძო ან საჯარო სექტორის სუბიექტის მმართველი ორგანოს აღმასრულებელი წევრები, ან მესაკუთრე-მმართველი.

ძალაში შესვლის თარიღი

წინამდებარე კოდექსი მოქმედია.

კოდექსში შესატანი ცვლილებები - რეაგირება კანონმდებლობის დარღვევაზე

გვ.

განყოფილება 225 რეაგირება კანონმდებლობის დარღვევაზე............ 000

განყოფილება 360 რეაგირება კანონმდებლობის დარღვევაზე............ 000

განყოფილება 100 შესავალი და ეთიკის ძირითადი პრინციპები......... 000

განყოფილება 140 კონფიდენციალობა... 000

განყოფილება 150 პროფესიული ქცევა.. 000

განყოფილება 210 პროფესიული დანიშვნა... 000

განყოფილება 270 დამკვეთის აქტივების დაცვა................................. 000

ძალაში შესვლის თარიღი.. 000

ცვლილებები

განყოფილება 225

რეაგირება კანონმდებლობის დარღვევაზე

მიზანი

225.1 საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულმა პროფესიონალმა ბუღალტერმა, დამკვეთისთვის პროფესიული მომსახურების გაწევისას, შესაძლოა აღმოაჩინოს ან ინფორმაცია მიიღოს, კანონმდებლობის დარღვევის ან საეჭვო დარღვევის შემთხვევის შესახებ. მოცემული განყოფილების მიზანია, განსაზღვროს პროფესიონალი ბუღალტრის ვალდებულებები ისეთი შემთხვევებისთვის, როდესაც ის აღმოაჩენს დარღვევას ან საეჭვო დარღვევას. პროფესიონალმა ბუღალტერმა მოცემული განყოფილებით უნდა იხელმძღვანელოს საკითხის შედეგებისა და მასზე რეაგირების შესაძლო ზომების შეფასებისას. წინამდებარე განყოფილება გამოიყენება ნებისმიერი ტიპის დამკვეთისთვის, განურჩევლად იმისა, წარმოადგენს თუ არა ის საზოგადოებრივი დაინტერესების პირს.

225.2 კანონმდებლობის დარღვევაში („დარღვევა“) იგულისხმება დამკვეთის, მართვის უფლებამოსილებით აღჭურვილი პირების, ხელმძღვანელობის ან სხვა, დამკვეთისათვის ან დამკვეთის დაქვემდებარებაში მომუშავე პირების მიერ განხორციელებული წინასწარგანზრახული ან უნებლიე ქმედება, ან ამა თუ იმ ვალდებულების უგულებელყოფა, რომელიც ეწინააღმდეგება მოქმედ კანონმდებლობას.

225.3 ზოგიერთ იურისდიქციაში არსებობს პროფესიონალი ბუღალტრის მიერ დარღვევაზე ან საეჭვო დარღვევაზე რეაგირების განმსაზღვრელი საკანონმდებლო თუ სხვა მარეგულირებელი დებულებები, რომლებიც შესაძლოა განსხვავდებოდეს, ან სრულიად სცდებოდეს მოცემული განყოფილების ჩარჩოებს. მსგავსი დარღვევის ან საეჭვო დარღვევის აღმოჩენისას, პროფესიონალი ბუღალტერი ვალდებულია შეისწავლოს აღნიშნული დებულებები და დაიცვას ისინი, მათ შორის, ნებისმიერი მოთხოვნა, რომელიც საკითხის შესახებ სათანადო ორგანოსთვის ანგარიშის წარდგენას უკავშირდება და, ასევე, ნებისმიერი აკრძალვა, რომელიც ნებისმიერი სახის ინფორმაციის გამჟღავნებამდე დამკვეთის გაფრთხილებასთან არის დაკავშირებული, მაგალითად ფულის გათეთრების საწინააღმდეგო კანონმდებლობის შესაბამისად.

225.4 ბუღალტრის პროფესიის განმასხვავებელი თავისებურებაა ის, რომ იგი თავის თავზე იღებს პასუხისმგებლობას, იმოქმედოს საზოგადოების ინტერესების სასარგებლოდ. დარღვევაზე ან საეჭვო დარღვევაზე რეაგირებისას, პროფესიონალი ბუღალტრის ამოცანაა:

ა) დაიცვას პროფესიული ქცევისა და კეთილსინდისიერების ძირითადი პრინციპები;

ბ) დამკვეთის ხელმძღვანელობის ან, საჭიროების შემთხვევაში, მართვის უფლებამოსილებით აღჭურვილი პირების გაფრთხილებით, შეეცადოს:

(i) მისცეს მათ გამოვლენილი ან საეჭვო დარღვევის შედეგების გამოსწორების, აღმოფხვრის ან შემსუბუქების საშუალება; ან

(ii) ხელი შეუშალოს დარღვევის წარმოშობას, თუ ასეთი რამ ჯერ არ მომხდარა; და

გ) დაიცვას საზოგადოებრივი ინტერესები შესაბამისი დამატებითი ზომების გატარებით.

მოქმედების სფერო

225.5 მოცემული განყოფილება განსაზღვრავს მიდგომას, რომელიც პროფესიონალმა ბუღალტერმა იმ შემთხვევაში უნდა გამოიყენოს, თუ თვითონ აღმოაჩენს, ან მისთვის ცნობილი გახდება ინფორმაცია რაიმე სახის დარღვევის ან საეჭვო დარღვევის შესახებ:

ა) ისეთ კანონებთან და სხვა ნორმატიულ აქტებთან მიმართებით, რომლებიც, როგორც წესი, მიჩნეულია, რომ უშუალო გავლენას ახდენს დამკვეთის ფინანსურ ანგარიშგებაში წარდგენილი არსებითი თანხების ოდენობისა და გასამჟღავნებელი ინფორმაციის განსაზღვრაზე; და

ბ) სხვა ისეთ კანონებთან და ნორმატიულ აქტებთან მიმართებით, რომლებიც უშუალო გავლენას არ ახდენს დამკვეთის ფინანსურ ანგარიშგებაში წარდგენილი თანხების ოდენობისა და გასამჟღავნებელი ინფორმაციის განსაზღვრაზე, მაგრამ მათ დაცვას შეიძლება ფუნდამენტური მნიშვნელობა ჰქონდეს სამეწარმეო საქმიანობის გარკვეული ასპექტებისთვის, სამეურნეო სუბიექტის უნარისთვის, განაგრძოს საქმიანობა, ან თავიდან აიცილოს არსებითი საჯარიმო სანქციები.

225.6 წინამდებარე განყოფილება ეხება შემდეგ საკითხებთან დაკავშირებულ კანონებსა და სხვა ნორმატიულ აქტებს:

- თაღლითობა, კორუფცია და მოქრთამვა;
- ფულის გათეთრება, ტერორიზმის დაფინანსება და შემოსავალი კრიმინალური საქმიანობიდან;
- ფასიანი ქაღალდების ბაზრები და ფასიანი ქაღალდებით ვაჭრობა;
- საბანკო საქმიანობა და სხვა ფინანსური პროდუქტები და მომსახურება;
- მონაცემთა დაცვა;
- საგადასახადო და საპენსიო ვალდებულებები და გადახდები;
- გარემოს დაცვა;
- საზოგადოებრივი ჯანდაცვა და უსაფრთხოება.

225.7 კანონმდებლობის მოთხოვნების დარღვევამ დამკვეთისთვის შეიძლება გამოიწვიოს საჯარიმო სანქციები, სასამართლო პროცესი ან სხვა ისეთი შედეგი, რამაც შეიძლება არსებითი გავლენა იქონიოს მის ფინანსურ ანგარიშგებაზე. რაც უფრო მნიშვნელოვანია, მსგავსმა დარღვევამ შესაძლოა გავლენა მოახდინოს ფართო საზოგადოების ინტერესებზე, იმ თვალსაზრისით, რომ პოტენციურად არსებითი ზიანი მიაყენოს ინვესტორებს, კრედიტორებს, დაქირავებულ პირებს ან ფართო საზოგადოებას. წინამდებარე განყოფილების მიზნებისათვის, ქმედება, რომელიც არსებითი ზიანის გამომწვევია, არის ქმედება, რომელიც სერიოზულ უარყოფით შედეგებს განაპირობებს ნებისმიერი აღნიშნული მხარისთვის, როგორც ფინანსური, ასევე არაფინანსური თვალსაზრისით. ამის თვალსაჩინო მაგალითია თაღლითობა, რომლის შედეგადაც მნიშნელოვანი ფინანსური ზარალი ადგებათ ინვესტორებს და, ასევე, გარემოს დაცვასთან დაკავშირებული კანონმდებლობის დარღვევა, რაც საფრთხეში აგდებს დაქირავებული პირების ან საზოგადოების წევრთა ჯანმრთელობას ან უსაფრთხოებას.

225.8 პროფესიონალ ბუღალტერს, რომელიც თვითონ აღმოაჩენს, ან მისთვის ცნობილი გახდება ინფორმაცია ისეთი საკითხების შესახებ, რომლებიც აშკარად უმნიშვნელოა, მათი ხასიათიდან გამომდინარე და დამკვეთზე, დაინტერესებულ მხარეებსა და

ფართო საზოგადოებაზე ფინანსური ან სხვაგვარი ზემოქმედების თვალსაზრისით, არ მოეთხოვება მოცემული განყოფილების მოთხოვნების დაცვა, მსგავს საკითხებთან მიმართებით.

225.9 წინამდებარე განყოფილება არ ეხება:

ა) პირად არამართლზომიერ საქციელს, რომელიც დაკავშირებული არ არის დამკვეთის სამეწარმეო საქმიანობასთან; და

ბ) დარღვევას, რომელიც არ განხორციელებულა დამკვეთის, მართვის უფლებამოსილებით აღჭურვილი პირების, ხელმძღვანელობის ან სხვა, დამკვეთისათვის ან დამკვეთის დაქვემდებარებაში მომუშავე ინდივიდების მიერ. ამ შემთხვევას განეკუთვნება, მაგალითად ისეთი გარემოებები, როდესაც პროფესიონალი ბუღალტერი, რომელიც დამკვეთმა მესამე მხარე საწარმოს სპეციალური მიმოხილვის დავალების შესასრულებლად დაიქირავა, გამოავლენს მესამე მხარის მიერ განხორციელებულ დარღვევას ან საეჭვო დარღვევას.

მიუხედავად ამისა, პროფესიონალ ბუღალტერს მოცემულ განყოფილებაში გამოსადეგი მითითებების პოვნა შეუძლია იმასთან დაკავშირებით, თუ როგორი რეაგირება მოახდინოს მსგავს სიტუაციებში.

დამკვეთის ხელმძღვანელობისა და მართვის უფლებამოსილებით აღჭურვილი პირების პასუხისმგებლობები

225.10 ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობას წარმოადგენს, მართვის უფლებამოსილებით აღჭურვილი პირების ზედამხედველობით, უზრუნველყოს სამეურნეო სუბიექტის საქმიანობის წარმართვა კანონმდებლობის შესაბამისად. ხელმძღვანელობისა და მართვის უფლებამოსილებით აღჭურვილი პირების პასუხისმგებლობაა, ასევე, დამკვეთის, სამეურნეო სუბიექტის მართვის უფლებამოსილებით აღჭურვილი პირის, ხელმძღვანელობის წევრის, ან სხვა, დამკვეთისთვის ან დამკვეთის დაქვემდებარებაში მომუშავე პირთა მიერ განხორციელებული ნებისმიერი სახის დარღვევის გამოვლენა და სათანადო ზომების გატარება.

საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტრის პასუხისმგებლობები

225.11 თუ პროფესიონალი ბუღალტერი ინფორმაციას მიიღებს ისეთ საკითხთან დაკავშირებით, რომელსაც მოცემული განყოფილება ეხება, მან ამ განყოფილების მოთხოვნების დასაცავად დროულად უნდა მიიღოს სათანადო ზომები, იმის გათვალისწინებით, თუ რა წარმოდგენა აქვს პროფესიონალ ბუღალტერს მოცემული საკითხის ხასიათის შესახებ და, ასევე, როგორია პოტენციური ზიანი, რომელიც ამ საკითხმა შესაძლოა მიაყენოს სამეურნეო სუბიექტს, ინვესტორებს, კრედიტორებს, დაქირავებულ პირებს ან ფართო საზოგადოებას.

ფინანსური ანგარიშგების აუდიტი

საკითხის შესწავლა

225.12 თუ პროფესიონალი ბუღალტრისათვის, რომელსაც ევალება ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის ჩატარება, გარიგების შესრულების პროცესში ან სხვა მხარეების მიერ მიწოდებული ცნობების შედეგად, ცნობილი გახდება კანონმდებლობის დარღვევასთან ან საეჭვო დარღვევის შემთხვევასთან დაკავშირებული ინფორმაცია, მან უნდა შეისწავლოს მოცემული საკითხი, მათ შორის, ქმედების ხასიათი და გარემოებები, რომელშიც ის განხორციელდა ან შეიძლება განხორციელდეს.

225.13 პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა გამოიყენოს ცოდნა, პროფესიული განსჯის უნარი და კვალიფიკაცია, მაგრამ მას არ მოეთხოვება კანონმდებლობისა და სხვა ნორმატიული აქტების ცოდნის ისეთი დონე, რომელიც გარიგების შესრულების უზრუნველსაყოფად საჭირო ცოდნის დონეს აღემატება. იმის განსაზღვრა, არის თუ არა ქმედება კანონდარღვევა, საბოლოო ჯამში, საჭიროებს იურიდიულ კვალიფიკაციას და სასამართლოს ან სხვა შესაბამისი სამართლებრივი ორგანოს გადასაწყვეტი საკითხია. საკითხის ხასიათიდან და მნიშვნელობიდან გამომდინარე, პროფესიონალმა ბუღალტერმა კონფიდენციალობის დაცვით შესაძლოა კონსულტაცია გაიაროს სხვა პირებთან ფირმის, ქსელური ფირმის ან პროფესიული ორგანიზაციის ფარგლებში, ან იურისკონსულტთან.

225.14 თუ პროფესიონალი ბუღალტერი გამოავლენს ან უბრალოდ ეჭვობს, რომ არსებობს ან შესაძლოა წარმოიქმნას რაიმე სახის დარღვევა, მან საკითხი უნდა განიხილოს ხელმძღვანელობის შესაბამისი დონის წარმომადგენლებთან და, საჭიროების შემთხვევაში, მართვის უფლებამოსილებით აღჭურვილ პირებთან.

225.15 მსგავსი დისკუსია ხელს უწყობს პროფესიონალი ბუღალტრის მიერ საკითხთან დაკავშირებული ფაქტებისა და გარემოებების და მისი შესაძლო შედეგების შესწავლას. დისკუსიამ, ასევე, შესაძლოა საკითხის გამოსაძიებლად წააქეზოს ხელმძღვანელობა ან მართვის უფლებამოსილებით აღჭურვილი პირები.

225.16 ის, თუ რომელი დონის ხელმძღვანელობასთან უნდა განიხილოს პროფესიონალმა ბუღალტერმა საკითხი, პროფესიული განსჯის საგანია. გასათვალისწინებელია შემდეგი რელევანტური ფაქტორები:

- საკითხის ხასიათი და გარემოებები;
- პირები, რომლებიც მონაწილეობენ ან შესაძლოა მონაწილეობდნენ საკითხში;
- შეთქმულების არსებობის ალბათობა;
- საკითხის შესაძლო შედეგები;
- ძალუძს თუ არა ხელმძღვანელობის მოცემულ დონეს მოვლენის გამოძიება და სათანადო ზომების მიღება.

225.17 ხელმძღვანელობის შესაფერისი დონე, რომელსაც პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა მიმართოს, როგორც წესი, საკითხში მონაწილე ან პოტენციურად მონაწილე პიროვნებაზე ან პიროვნებებზე სულ ცოტა ერთი საფეხურით მაღალ დონეს წარმოადგენს. თუ პროფესიონალი ბუღალტერი მიიჩნევს, რომ ხელმძღვანელობა მონაწილეობს დარღვევაში ან საეჭვო დარღვევაში, მან საკითხი მართვის უფლებამოსილებით აღჭურვილ პირებთან უნდა განიხილოს. პროფესიონალმა ბუღალტერმა, საჭიროების შემთხვევაში, შესაძლოა ასევე გაითვალისწინოს საკითხის შიდა აუდიტორებთან განხილვის ვარიანტი. ჯგუფის კონტექსტში, შესაფერისი დონე შესაძლოა იყოს სამეურნეო სუბიექტის ხელმძღვანელობა, რომელიც აკონტროლებს დამკვეთს.

საკითხის გადაჭრა

225.18 ხელმძღვანელობასთან ან, საჭიროების შემთხვევაში, მართვის უფლებამოსილებით აღჭურვილ პირებთან დარღვევის ან საეჭვო დარღვევის განხილვისას, პროფესიონალმა ბუღალტერმა მათ სათანადო და დროული ზომების გატარება უნდა ურჩიოს, თუ მათ ეს ჯერ არ გაუკეთებიათ. ასე, მაგალითად:

ა) დარღვევის შედეგების გამოსწორება, აღმოფხვრა ან შემსუბუქება;

ბ) დარღვევის წარმოშობისთვის (თუ ის ჯერ არ მომხდარა) ხელის შეშლა; ან

გ) შესაბამისი ორგანოსათვის საკითხის შესახებ ინფორმაციის გამჟღავნება, თუ ეს მოითხოვება მოქმედი კანონმდებლობით ან აუცილებელ პირობად მიიჩნევა საზოგადოებრივი ინტერესის დასაცავად.

225.19 პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა გაითვალისწინოს, დამკვეთის ხელმძღვანელობასა და მართვის უფლებამოსილებით აღჭურვილ პირებს აქვთ თუ არა წარმოდგენა დარღვევასთან ან საეჭვო დარღვევასთან დაკავშირებული კანონმდებლობის მიხედვით დაკისრებული ვალდებულებების შესახებ. თუ ეს ასე არ არის, პროფესიონალმა ბუღალტერმა შესაძლოა შესთავაზოს მათ ინფორმაციის სათანადო წყაროები ან ურჩიოს იურიდიული კონსულტაციის მიღება.

225.20 პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა დაიცვას შესაბამისი:

ა) კანონმდებლობა, სამართლებრივი თუ სხვა მარეგულირებელი დებულებების ჩათვლით, რომელიც დარღვევის ან საეჭვო დარღვევის შემთხვევების შესაბამისი ორგანოსათვის წარდგენის საკითხს აწესრიგებს. ამ მხრივ, ზოგიერთი კანონი და სხვა ნორმატიული აქტი შესაძლოა აწესებდეს ვადებს, რომლის განმავლობაშიც უნდა შედგეს ანგარიშები; და

ბ) აუდიტის სტანდარტების მოთხოვნები, მათ შორის, მოთხოვნები, რომლებიც უკავშირდება:

- დარღვევის გამოვლენასა და მასზე რეაგირებას, თაღლითობის ჩათვლით;
- მართვის უფლებამოსილებით აღჭურვილ პირთა ინფორმირებას;

- აუდიტორის დასკვნაზე დარღვევის ან საეჭვო დარღვევის გავლენის გათვალისწინებას.

ინფორმირება ჯგუფებთან დაკავშირებით

225.21 პროფესიონალ ბუღალტერს შესაძლოა დაევალოს:

ა) ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის მიზნებისთვის, გარიგების შემსრულებელი ჯგუფის მიერ ჯგუფის კომპონენტთან დაკავშირებულ ფინანსურ ინფორმაციაზე მუშაობა; ან

ბ) კომპონენტის ფინანსური ანგარიშგების აუდიტი არა ჯგუფის აუდიტის, არამედ სხვა მიზნებისათვის, მაგალითად კანონმდებლობით გათვალისწინებული სავალდებულო აუდიტი.

თუ პროფესიონალი ბუღალტერი კომპონენტთან დაკავშირებული დარღვევის ან საეჭვო დარღვევის შესახებ შეიტყობს, მან, ორივე შემთხვევაში, საკითხზე მოცემული განყოფილების დებულებების მიხედვით რეაგირების გარდა, ინფორმაცია უნდა მიაწოდოს ჯგუფის გარიგების პარტნიორს, თუ ეს არ ეკრძალება კანონმდებლობის თანახმად. ეს საჭიროა იმისათვის, რომ ჯგუფის გარიგების პარტნიორს საკითხთან დაკავშირებული ინფორმაცია მიეწოდოს და განისაზღვროს, ჯგუფის აუდიტის კონტექსტში, უნდა მოხდეს თუ არა საკითხის გადაჭრა მოცემული განყოფილების დებულებების მიხედვით და თუ ასეა, როგორ.

225.22 თუ ჯგუფის გარიგების პარტნიორი, ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის მსვლელობისას, შეიტყობს დარღვევის ან საეჭვო დარღვევის შესახებ, ისეთი შემთხვევის ჩათვლითაც, თუ მისი ინფორმირება მსგავსი მოვლენის შესახებ 225.21 პუნქტის შესაბამისად მოხდა, ჯგუფის გარიგების პარტნიორმა, საკითხზე მოცემული განყოფილების დებულებების შესაბამისად, ჯგუფის აუდიტის კონტექსტში რეაგირების გარდა, უნდა გაითვალისწინოს დაკავშირებულია თუ არა მოცემული საკითხი ქვემოთ ჩამოთვლილ ერთ ან მეტ კომპონენტთან:

ა) ვისი ფინანსურ ინფორმაციასთან მიმართებით უნდა ჩატარდეს სამუშაო ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის მიზნებისთვის; ან

ბ) ვისი ფინანსური ანგარიშგების აუდიტი უნდა ჩატარდეს არა ჯგუფის აუდიტის, არამედ სხვა მიზნებისათვის, მაგალითად, კანონმდებლობით გათვალისწინებული სავალდებულო აუდიტის.

თუ ასეა, ჯგუფის გარიგების პარტნიორმა უნდა მიიღოს სათანადო ზომები, რათა მოხდეს საკითხთან სავარაუდოდ დაკავშირებულ კომპონენტებზე მომუშავე პირების ინფორმირება დარღვევის ან საეჭვო დარღვევის თაობაზე, თუ ეს აკრძალული არ აქვს კანონმდებლობით. აუცილებლობის შემთხვევაში, (ბ) ქვეპუნქტის შესაბამისად, უნდა ჩატარდეს სათანადო გამოკითხვა (ხელმძღვანელობის ან საჯაროდ ხელმისაწვდომი ინფორმაციის მეშვეობით) იმასთან დაკავშირებით, არის თუ არა საკითხთან დაკავშირებული კომპონენტ(ებ)ი აუდიტის საგანი და, თუ ასეა, შეძლებისდაგვარად, უნდა მოხდეს აუდიტორის ვინაობის შესწავლა. ინფორმირება ხდება იმისათვის, რომ მსგავს კომპონენტებზე მუშაობის პასუხისმგებლობის მქონე პირებმა შეიტყონ საკითხის შესახებ; ასევე, იმისათვის, რომ განისაზღვროს, გადაიჭრას თუ არა საკითხი და, თუ უნდა გადაიჭრას, როგორ უნდა განხორციელდეს ეს მოცემული განყოფილების დებულებების შესაბამისად.

დამატებითი ზომების გატარების აუცილებლობის განსაზღვრა

225.23 პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა შეაფასოს ხელმძღვანელობისა და, საჭიროების შემთხვევაში, მართვის უფლებამოსილებით აღჭურვილ პირთა მხრიდან რეაგირების მიზანშეწონილობა.

225.24 ხელმძღვანელობისა და, საჭიროების შემთხვევაში, მართვის უფლებამოსილებით აღჭურვილ პირთა მხრიდან რეაგირების მიზანშეწონილობის შეფასებისას, პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა გაითვალისწინოს შემდეგი რელევანტური საკითხები:

- დროულია თუ არა რეაგირება;
- სათანადოდ იქნა თუ არა გამოძიებული დარღვევა ან საეჭვო დარღვევა;
- მიღებულ იქნა თუ არა ზომები (ან ამჟამად მიმდინარეობს თუ არა გარკვეული ქმედებები), ნებისმიერი დარღვევის შედეგების გამოსწორების, აღმოფხვრის ან შემსუბუქებისათვის;
- მიღებულ იქნა თუ არა ზომები (ან ამჟამად მიმდინარეობს თუ არა გარკვეული ქმედებები), დარღვევის წამოქმნისათვის ხელის შესაშლელად იმ შემთხვევაში, თუ ის ჯერ არ წარმოქმნილა;

- მიღებულ იქნა თუ არა ზომები (ან ამჟამად მიმდინარეობს თუ არა გარკვეული ქმედებები), რისკის ხელმეორედ აღმოცენების შესამცირებლად, მაგალითად დამატებითი კონტროლი და სწავლება/გადამზადება;
- ინფორმირდა თუ არა, საჭიროების შემთხვევაში, შესაბამისი ორგანო დარღვევის ან საეჭვო დარღვევის შესახებ და თუ ასეა, ადეკვატურია თუ არა გამჟღავნებული ინფორმაცია.

225.25 ხელმძღვანელობისა და, საჭიროების შემთხვევაში, მართვის უფლებამოსილებით აღჭურვილ პირთა მხრიდან რეაგირების გათვალისწინებით, პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა განსაზღვროს, აუცილებელია თუ არა დამატებითი ზომების მიღება საზოგადოებრივი ინტერესების დასაცავად.

225.26 დამატებითი ზომების მიღების აუცილებლობის, მისი ხასიათისა და მასშტაბის განსაზღვრა დამოკიდებულია სხვადასხვა ფაქტორზე, მათ შორის:

- სამართლებრივი და მარეგულირებელი ბაზა;
- საკითხის გადაუდებლობა;
- საკითხის არსებითობა დამკვეთისათვის;
- კვლავ ენდობა თუ არა პროფესიონალი ბუღალტერი ხელმძღვანელობისა და, როდესაც შესაფერისია, მართვის უფლებამოსილებით აღჭურვილ პირთა კეთილსინდისიერებას;
- რამდენად შესაძლებელია დარღვევის ან საეჭვო დარღვევის განმეორება;
- არსებობს თუ არა იმის დამადასტურებელი საიმედო მტკიცებულება, რომ არსებითი ზიანი ადგება სამეურნეო სუბიექტის, ინვესტორების, კრედიტორების, დაქირავებული პირების ან ფართო საზოგადოების ინტერესებს ან შესაძლოა მიადგეს.

225.27 ისეთი გარემოებების მაგალითები, რომლებმაც შესაძლოა პროფესიონალ ბუღალტერს ნდობა გაუქროს ხელმძღვანელობის ან, როდესაც შესაფერისია, მართვის უფლებამოსილებით აღჭურვილ პირთა კეთილსინდისიერების მიმართ, მოიცავს სიტუაციებს, რომლებშიც:

- პროფესიონალი ბუღალტერი ეჭვობს, ან ფლობს ნებისმიერ დარღვევაში მათი მიზანმიმართული ან უნებლიე მონაწილეობის დამადასტურებელ მტკიცებულებას;
- პროფესიონალმა ბუღალტერმა იცის, რომ ისინი ფლობენ ინფორმაციას ამგვარი დარღვევის შესახებ და საკანონმდებლო ან მარეგულირებელი მოთხოვნების საწინააღმდეგოდ არ წარუდგენიათ, ან არ მიუციათ ნებართვა სათანადო უფლებამოსილების მქონე ორგანოსათვის საკითხთან დაკავშირებული ანგარიშის წარდგენაზე, გონივრული პერიოდის განმავლობაში.

225.28 დამატებითი ზომების გატარების აუცილებლობის, ხასიათისა და მასშტაბის განსაზღვრისას, პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა გამოიყენოს პროფესიული განსჯა და გაითვალისწინოს, გონიერი და ინფორმირებული მესამე მხარე, იმ მომენტისთვის პროფესიონალი ბუღალტრისთვის ცნობილი კონკრეტული ფაქტებისა და გარემოებების შეფასების შემდეგ, სავარაუდოდ, დაასკვნის თუ არა, რომ პროფესიონალი ბუღალტერი იქცეოდა საზოგადოებრივი ინტერესების შესაფერისად.

225.29 პროფესიონალი ბუღალტრის მიერ გატარებული დამატებითი ზომები შესაძლოა მოიცავდეს შემდეგს:

- სათანადო უფლებამოსილების მქონე ორგანოსათვის საკითხის გამჟღავნება იმ შემთხვევაშიც კი, თუ არ არსებობს შესაბამისი სამართლებრივი ან მარეგულირებელი მოთხოვნა;
- პროფესიული ურთიერთობიდან ან გარიგებიდან გამოსვლა იმ შემთხვევაში, თუ ეს ნებადართულია კანონმდებლობით.

225.30 თუ პროფესიონალი ბუღალტერი დაადგენს, რომ მიზანშეწონილია პროფესიული ურთიერთობიდან ან გარიგებიდან გამოსვლა, ამით ვერ მოხდება სხვა ისეთი ქმედებების ჩანაცვლება, რომელთა განხორციელებაც შესაძლოა აუცილებელი იყოს პროფესიონალი ბუღალტრის მიზნების მისაღწევად წინამდებარე განყოფილების

შესაბამისად. თუმცა, ზოგიერთ იურისდიქციაში, შესაძლოა, პროფესიონალი ბუღალტრისათვის ხელმისაწვდომ დამატებით ზომებზე გარკვეული შეზღუდვები არსებობდეს და პროფესიული ურთიერთობიდან ან გარიგებიდან გამოსვლა, შესაძლოა, ერთადერთი ხელმისაწვდომი გზა იყოს.

225.31 თუ პროფესიონალი ბუღალტერი გამოვიდა გარიგებიდან ან პროფესიული ურთიერთობიდან 225.25 და 225.29 პუნქტების შესაბამისად, მან შეთავაზებული შემცვლელი ბუღალტრის მოთხოვნით უნდა წარმოადგინოს გამოვლენილ ან საეჭვო დარღვევასთან დაკავშირებული ინფორმაცია, რომელიც, წინამორბედი ბუღალტრის აზრით, ცნობილი უნდა იყოს შემცვლელი ბუღალტრისათვის მანამ, სანამ ის გადაწყვეტს მოცემულ პოზიციაზე მუშაობის დაწყებას. წინამორბედი ბუღალტერი ასე უნდა მოიქცეს 210.14 პუნქტის მიუხედავად, თუ ეს კანონმდებლობით არ აქვს აკრძალული. თუ შეთავაზებული შემცვლელი ბუღალტერი ვერ შეძლებს წინამორბედ ბუღალტერთან დაკავშირებას, მან გონივრული ზომები უნდა მიიღოს თანამდებობაზე დანიშვნის ცვლილების გარემოებებთან დაკავშირებული ინფორმაციის მოსაპოვებლად სხვა საშუალებებით, მაგალითად მესამე მხარეთა გამოკითხვით, ან ხელმძღვანელი პერსონალის ან მართვის უფლებამოსილებით აღჭურვილი პირების წარსული საქმიანობის შესწავლით.

225.32 ვინაიდან საკითხის განხილვას შესაძლოა დასჭირდეს რთული ანალიზი და განსჯა, პროფესიონალმა ბუღალტერმა შესაძლოა განიხილოს შიდა კონსულტაციის მიღების საკითხი, კერძოდ, იურიდიული კონსულტაცია, რათა შეისწავლოს პროფესიონალი ბუღალტრისათვის არსებული ვარიანტები და პროფესიული ან სამართლებრივი შედეგები, რომელიც მოჰყვება მოქმედებათა თითოეულ კურსს, ან კონსულტაცია გაიაროს პროფესიულ ან მარეგულირებელ ორგანოსთან კონფიდენციალობის დაცვით.

შესაბამისი ოგანოსათვის საკითხთან დაკავშირებული ინფორმაციის გამჟღავნების აუცილებლობის განსაზღვრა

225.33 საკითხის შესახებ შესაბამისი ორგანოსათვის ინფორმაციის გამჟღავნება აკრძალული იქნებოდა იმ შემთხვევაში, თუ ეს კანონმდებლობასთან წინააღმდეგობაში მოვიდოდა. სხვა შემთხვევაში, ინფორმაციის გამჟღავნების მიზანია შესაბამისი ორგანოსათვის საკითხის გამოძიებისა და საზოგადოებრივი ინტერესების სასარგებლოდ გარკვეული ზომების მიღების საშუალების მიცემა.

225.34 ინფორმაციის გამჟღავნების საჭიროების განსაზღვრა, ძირითადად, დამოკიდებულია კრედიტორებისათვის, დაქირავებული პირებისა და ფართო საზოგადოებისათვის მიყენებული, არსებული ან პოტენციური ზიანის ხასიათსა და მასშტაბზე, რომელიც გამოწვეულია ან შესაძლოა გამოწვეული იყოს მოცემული საკითხის მიერ. მაგალითად, პროფესიონალმა ბუღალტერმა შესაძლოა დაასკვნას, რომ შესაბამისი ორგანოსათვის საკითხთან დაკავშირებული ინფორმაციის გამჟღავნება სათანადო ქმედებაა იმ შემთხვევაში, თუ:

- სამეურნეო სუბიექტი მოქრთამვას მიმართავს (მაგალითად, ადგილობრივი ან უცხოელი ხელისუფლების ოფიციალური წარმომადგენლების, მსხვილი ხელშეკრულებების მიღების მიზნით);
- სამეურნეო სუბიექტი რეგულირებადია, ხოლო საკითხი იმდენად არსებითია, რომ საფრთხეს უქმნის მის ლიცენზიას საქმიანობის წარმართვაზე;
- სამეურნეო სუბიექტი საფონდო ბირჟაზეა კოტირებული და საკითხმა შესაძლოა არასასურველი შედეგები გამოიწვიოს სამეურნეო სუბიექტის სამართლიანი და ორგანიზებული ფასიანი ქაღალდების ბაზარზე, ან ფიანანსური ბაზრების სისტემური რისკი წარმოქმნას;
- საზოგადოების ჯანმრთელობისთვის ან უსაფრთხოებისათვის ზიანის მომტანი პროდუქცია, სავარაუდოდ, სამეურნეო სუბიექტის მიერ გაიყიდება;
- სამეურნეო სუბიექტი დამკვეთებისთვის ისეთი სქემების წახალისებას ახდენს, რომლებიც მათ გადასახადების თავიდან არიდებაში დაეხმარება.

იმის განსაზღვრა, უნდა გამჟღავნდეს თუ არა მსგავსი ინფორმაციის, ასევე, დამოკიდებული იქნება ისეთ გარეგან ფაქტორებზე, როგორიცაა:

- არსებობს თუ არა შესაბამისი ორგანო, რომელსაც ინფორმაციის მიღების, საკითხის გამოძიებისა და საზოგადოებრივი ინტერესების სასარგებლოდ გარკვეული ზომების მიღების უნარი გააჩნია; ის, თუ რა სახის იქნება შესაბამისი ორგანო, დამოკიდებულია საკითხის ბუნებაზე. მაგალითად, თაღლითური ფინანსური ანგარიშგების შემთხვევაში, შესაბამისი უფლებამოსილების მქონე ორგანოს წარმოადგენს ფასიანი ქაღალდების მარეგულირებელი ორგანო; ან, გარემოს

დაცვასთან დაკავშირებული კანონმდებლობის დარღვევისას - გარემოს დაცვის სააგენტო;

- არსებობს თუ არა კანონმდებლობის ან სხვა მარეგულირებელი სისტემის მიერ უზუნველყოფილი ჯანსაღი და საიმედო დაცვა სამოქალაქო, კრიმინალური და პროფესიული პასუხისმგებლობისგან ან საპასუხო ქმედებებისაგან, მაგალითად, როგორიცაა მხილებასთან დაკავშირებული კანონმდებლობა ან სხვა მარეგულირებელი სისტემა;
- ემუქრება თუ არა რეალური ან პოტენციური საფრთხეები პროფესიონალი ბუღალტრის ან სხვა პირების ფიზიკურ უსაფრთხოებას.

225.35 თუ პროფესიონალი ბუღალტერი, გარემოებების გათვალისწინებით, დაადგენს, რომ შესაბამისი ორგანოსათვის დარღვევასთან ან საეჭვო დარღვევასთან დაკავშირებული ინფორმაციის გამჟღავნება არის სათანადო ქმედება, ეს არ მიიჩნევა კონფიდენციალობის დაცვის ვალდებულების დარღვევად, წინამდებარე კოდექსის 140-ე განყოფილების თანახმად. მსგავსი ინფორმაციის გამჟღავნებისას, პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა იმოქმედოს კეთილსინდისიერად და სიფრთხილე გამოიჩინოს ანგარიშგებისა და მტკიცებების მომზადებისას. პროფესიონალმა ბუღალტერმა ასევე უნდა დაადგინოს, საჭიროა თუ არა დამკვეთის ინფორმირება საკითხთან დაკავშირებული ინფორმაციის გამჟღავნების განზრახვის შესახებ.

225.36 გამონაკლის შემთხვევებში, პროფესიონალმა ბუღალტერმა შესაძლოა შეიტყოს ფაქტობრივი ან განზრახული ქმედების თაობაზე, რომელიც, მისი რწმენით, გამოიწვევს კანონმდებლობის გარდაუვალ დარღვევას, რაც, თავის მხრივ, არსებით ზიანს მიაყენებს ინვესტორებს, კრედიტორებს, დაქირავებულ პირებს ან ფართო საზოგადოებას. იმის განსაზღვრის შემდეგ, მიზანშეწონილია თუ არა საწარმოს ხელმძღვანელობასთან ან, საჭიროების შემთხვევაში, მართვის უფლებამოსილებით აღჭურვილ პირებთან საკითხის განილვა, პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა გამოიყენოს პროფესიული განსჯა და მას მყისიერად შეუძლია გაუმჟღავნოს საკითხთან დაკავშირებული ინფორმაცია შესაბამის ორგანოს იმ მიზნით, რომ თავიდან აიცილოს ან შეამსუბუქოს კანონმდებლობის გარდაუვალი დარღვევის შედეგები. მსგავსი ინფორმაციის გამჟღავნება არ მიიჩნევა კონფიდენციალობის დაცვის ვალდებულების დარღვევად, წინამდებარე კოდექსის 140-ე განყოფილების თანახმად.

დოკუმენტაცია

225.37 მოცემული განყოფილების მოქმედების სფეროში მოხვედრილ, გამოვლენილ ან საეჭვო დარღვევის შემთხვევასთან დაკავშირებით, პროფესიონალმა ბუღალტერმა, მოქმედი აუდიტის სტანდარტების შესაბამისი დოკუმენტაციის მოთხოვნების დაცვასთან ერთად, უნდა წარმოადგინოს შემდეგი ინფორმაცია:

- როგორი რეაგირება მოახდინა ხელმძღვანელობამ და, როდესაც შესაფერისია, მართვის უფლებამოსილებით აღჭურვილმა პირებმა საკითხთან დაკავშირებით;
- ქმედებების სხვადასხვა მიმართულება, რომელიც პროფესიონალმა ბუღალტერმა განიხილა, მსჯელობები და მიღებული გადაწყვეტილებები, გონიერი და ინფორმირებული მესამე მხარის პოზიციის გათვალისწინებით;
- რამდენად კმაყოფილია პროფესიონალი ბუღალტერი 225.25 პუნქტში განსაზღვრული პასუხისმგებლობების შესრულებით.

225.38 აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტები (ასს-ები), მაგალითად ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის შემსრულებელი პროფესიონალი ბუღალტრისგან მოითხოვს:

- ისეთი დოკუმენტაციის მომზადებას, რომლის გამოყენებითაც შესაძლებელი გახდება აუდიტის პროცესში წამოჭრილი მნიშვნელოვანი საკითხების, გამოტანილი დასკვნებისა და დასკვნების გამოსატანად ჩატარებული პროფესიული განსჯის შესახებ ნათელი წარმოდგენის შექმნა;
- ხელმძღვანელობასთან, მართვის უფლებამოსილებით აღჭურვილ პირებსა და სხვა პირებთან მნიშვნელოვან საკითხებზე ჩატარებული განხილვების დოკუმენტურად ასახვას; პროფესიონალმა ბუღალტერმა, ასევე, დოკუმენტურად უნდა ასახოს განხილული მნიშვნელოვანი საკითხების ხასიათი და როდის და ვისთან ერთად ჩატარდა განხილვა; და
- გამოვლენილი ან საეჭვო დარღვევისა და, ასევე, ხელმძღვანელობასთან და, საჭიროების შემთხვევაში, მართვის უფლებამოსილებით აღჭურვილ პირებთან და სამეურნეო სუბიექტის გარეთ არსებულ მხარეებთან გამართული დისკუსიის შედეგების დოკუმენტურად ასახვას.

სხვა პროფესიული მომსახურება ფინანსური ანაგარიშგების აუდიტის გარდა

საკითხის შესწავლა და მისი გადაჭრა ხელმძღვანელობის ან მართვის უფლებამოსილებით აღჭურვილი პირების მეშვეობით

225.39 თუ პროფესიონალი ბუღალტრისათვის, რომელსაც ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის გარდა, რაიმე სახის პროფესიული მომსახურების გაწევა ევალება, ცნობილი გახდება ინფორმაცია, კანონმდებლობის დარღვევის ან საეჭვო დარღვევის შემთხვევის შესახებ, პროფესიონალი ბუღალტერი უნდა შეეცადოს შეისწავლოს მოცემული საკითხი, მათ შორის, ქმედების ხასიათი და გარემოებები, რომელშიც ის წარმოიქმნა ან შეიძლება წარმოიქმნას.

225.40 პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა გამოიყენოს ცოდნა, პროფესიული განსჯის უნარი და კვალიფიკაცია, მაგრამ მას არ მოეთხოვება კანონმდებლობისა და სხვა ნორმატიული აქტების ცოდნის ისეთი დონე, რომელიც ბუღალტრისათვის დავალებული პროფესიული მომსახურების შესასრულებლად საჭირო ცოდნის დონეს აღემატება. იმის განსაზღვრა, წარმოადგენს თუ არა გარკვეული ქმედება რეალურ კანონდარღვევას, საბოლოო ჯამში, იურიდიულ კვალიფიკაციას საჭიროებს და სასამართლოს ან სხვა შესაბამისი სამართლებრივი ორგანოს გადასაწყვეტია. საკითხის ხასიათიდან და მნიშვნელობიდან გამომდინარე, პროფესიონალმა ბუღალტერმა, კონფიდენციალობის დაცვით, შესაძლოა კონსულტაცია გაიაროს სხვა პირებთან ფირმის, ქსელური ფირმის ან პროფესიული ორგანიზაციის ფარგლებში, ან იურისკონსულტთან.

225.41 თუ პროფესიონალი ბუღალტერი გამოავლენს ან უბრალოდ ეჭვობს, რომ არსებობს ან შესაძლოა წარმოიქმნას რაიმე სახის დარღვევა, პროფესიონალმა ბუღალტერმა საკითხი უნდა განიხილოს ხელმძღვანელობის შესაბამისი დონის წარმომადგენლებთან და, თუ ხელი მიუწვდება, საჭიროების შემთხვევაში, მართვის უფლებამოსილებით აღჭურვილ პირებთან.

225.42 მსგავსი დისკუსია, ხელს უწყობს პროფესიონალი ბუღალტრის მიერ საკითხთან დაკავშირებული ფაქტებისა და გარემოებების და მისი შესაძლო შედეგების შესწავლას. დისკუსიამ, ასევე, შესაძლოა საკითხის გამოსაძიებლად წააქეზოს ხელმძღვანელობა ან მართვის უფლებამოსილებით აღჭურვილი პირები.

225.43 ის, თუ რომელი დონის ხელმძღვანელობასთან უნდა განიხილოს პროფესიონალმა ბუღალტერმა საკითხი, პროფესიული განსჯის საგანია. გასათვალისწინებელია შემდეგი რელევანტური ფაქტორები:

- საკითხის ხასიათი და გარემოებები;
- პირები, რომლებიც მონაწილეობენ ან შესაძლოა მონაწილეობდნენ საკითხში;
- შეთქმულების არსებობის ალბათობა;
- საკითხის შესაძლო შედეგები;
- ძალუძს თუ არა ხელმძღვანელობის მოცემულ დონეს მოვლენის გამოძიება და სათანადო ზომების მიღება.

საწარმოს გარე აუდიტორის ინფორმირება საკითხის შესახებ

225.44 თუ პროფესიონალი ბუღალტერი ფირმის აუდიტის დამკვეთისათვის, ან ფირმის აუდიტის დამკვეთის კომპონენტისათვის ასრულებს აუდიტის გარდა სხვა გარკვეულ მომსახურებას, პროფესიონალმა ბუღალტერმა დარღვევის ან საეჭვო დარღვევის შესახებ ინფორმაცია უნდა მიაწოდოს ფირმის შიგნით შესაბამის პირებს, თუ ეს უკანასკნელი აკრძალული არა აქვს კანონმდებლობის თანახმად. ინფორმირება უნდა მოხდეს ფირმის პროტოკოლებისა და პროცედურების შესაბამისად ან, მსგავსი პროტოკოლებისა და პროცედურების არარსებობის შემთხვევაში, უნდა მოხდეს პირდაპირ გარიგების პარტნიორის ინფორმირება.

225.45 თუ პროფესიონალი ბუღალტერი ქსელის ფირმის აუდიტის დამკვეთისათვის, ან ქსელის ფირმის აუდიტის დამკვეთის კომპონენტისათვის ასრულებს აუდიტის გარდა სხვა გარკვეულ მომსახურებას, პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა განიხილოს, საჭიროა თუ არა დარღვევის ან საეჭვო დარღვევის შესახებ ქსელის ფირმის ინფორმირება. ინფორმირება უნდა მოხდეს ქსელის პროტოკოლებისა და პროცედურების შესაბამისად ან, მსგავსი პროტოკოლებისა და პროცედურების არარსებობის შემთხვევაში, უნდა მოხდეს პირდაპირ გარიგების პარტნიორის ინფორმირება.

225.46 თუ პროფესიონალი ბუღალტერი, აუდიტის გარდა, სხვა გარკვეულ მომსახურებას ასრულებს დამკვეთისათვის, რომელიც არ წარმოადგენს:

ა) ფირმის ან ქსელის ფირმის აუდიტის დამკვეთს; ან

ბ) ფირმის ან ქსელის ფირმის აუდიტის დამკვეთის კომპონენტს,

პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა დაადგინოს, საჭიროა თუ არა დარღვევის ან საეჭვო დარღვევის შესახებ დამკვეთის გარე აუდიტორული ფირმის ინფორმირება, ამ უკანასკნელის არსებობის შემთხვევაში.

225.47 225.45 და 225.46 პუნქტების მოთხოვნების შესაბამისად ინფორმირებისას გასათვალისწინებელი რელევანტური ფაქტორები მოიცავს:

- იქნება თუ არა ეს ქმედება კანონმდებლობის დარღვევა;
- არსებობს თუ არა მარეგულირებელი ორგანოს ან პროკურორის მიერ, დარღვევის ან საეჭვო დარღვევის გარშემო მიმდინარე გამოძიების მსვლელობისას დაწესებული აკრძალვები, ინფორმაციის გამჟღავნებასთან დაკავშირებით;
- არის თუ არა გარიგების მიზანი საწარმოში პოტენციური დარღვევის გამოძიება, რათა საწარმოს მიეცეს შესაბამისი ზომების მიღების საშუალება;
- მოახდინეს თუ არა ხელმძღვანელობამ ან მართვის უფლებამოსილებით აღჭურვილმა პირებმა საწარმოს გარე აუდიტორის ინფორმირება საკითხის შესახებ;
- საკითხის მოსალოდნელი არსებითობა დამკვეთის ფინანსური ანგარიშგების აუდიტისათვის ან, თუ საქმე ეხება ჯგუფის კომპონენტს, მისი მოსალოდნელი არსებითობა ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგების აუდიტისათვის.

225.48 ყველა შემთხვევაში, ინფორმირება ხორციელდება იმისათვის, რომ აუდიტის გარიგების პარტნიორმა იცოდეს დარღვევის ან საეჭვო დარღვევის არსებობის შესახებ და განსაზღვროს საჭიროა თუ არა მისი გადაჭრა წინამდებარე განყოფილების დებულებების მიხედვით და თუ ასეა, როგორ.

დამატებითი ზომების მიღების აუცილებლობის განსაზღვრა

225.49 პროფესიონალმა ბუღალტერმა, ასევე, უნდა განსაჯოს, აუცილებელია თუ არა დამატებითი ზომების მიღება საზოგადოებრივი ინტერესების დასაცავად.

225.50 დამატებითი ზომების მიღების აუცილებლობის, ხასიათისა და მასშტაბის განსაზღვრა დამოკიდებულია ისეთ ფაქტორებზე, როგორიცაა:

- სამართლებრივი და მარეგულირებელი ბაზა;
- რამდენად მიზანშეწონილი და დროულია ხელმძღვანელობისა და, როდესაც შესაფერისია, მართვის უფლებამოსილებით აღჭურვილ პირთა მხრიდან რეაგირება;
- საკითხის გადაუდებლობა;
- საკითხში ხელმძღვანელობის ან მართვის უფლებამოსილებით აღჭურვილი პირების მონაწილეობა;
- იმის ალბათობა, რომ არსებითი ზიანი მიადგება სამეურნეო სუბიექტის, ინვესტორების, კრედიტორების, დაქირავებული პირების ან ფართო საზოგადოების ინტერესებს.

225.51 პროფესიონალი ბუღალტრის მიერ გატარებული დამატებითი ზომები შესაძლოა მოიცავდეს შემდეგს:

- სათანადო უფლებამოსილების მქონე ორგანოსათვის საკითხის გამჟღავნება იმ შემთხვევაშიც კი, თუ ამას არ ითხოვს კანონმდებლობა;
- პროფესიული ურთიერთობიდან ან გარიგებიდან გამოსვლა იმ შემთხვევაში, თუ ეს ნებადართულია კანონმდებლობით.

225.52 იმის განხილვისას, უნდა მოხდეს თუ არა შესაბამისი ორგანოსათვის ინფორმაციის გამჟღავნება, გასათვალისწინებელი რელევანტური ფაქტორებია:

- იქნება თუ არა ეს ქმედება კანონდებლობის დარღვევა;
- არსებობს თუ არა მარეგულირებელი ორგანოს ან პროკურორის მიერ, დარღვევის ან სავარაუდო დარღვევის გარშემო მიმდინარე გამოძიების მსვლელობისას დაწესებული აკრძალვები ინფორმაციის გამჟღავნებასთან დაკავშირებით;

- არის თუ არა გარიგების მიზანი საწარმოში პოტენციური დარღვევის გამოძიება, რათა საწარმოს მიეცეს შესაბამისი ზომების მიღების საშუალება.

225.53 თუ პროფესიონალი ბუღალტერი, გარემოებების გათვალისწინებით, დაადგენს, რომ შესაბამისი ორგანოსათვის დარღვევასთან ან საეჭვო დარღვევასთან დაკავშირებული ინფორმაციის გამჟღავნება არის სათანადო ქმედება, ეს არ მიიჩნევა კონფიდენციალობის დაცვის ვალდებულების დარღვევად, წინამდებარე კოდექსის 140-ე განყოფილების თანახმად. მსგავსი ინფორმაციის გამჟღავნებისას, პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა იმოქმედოს კეთილსინდისიერად და სიფრთხილე გამოიჩინოს ანგარიშგებისა და მტკიცებების მომზადებისას. პროფესიონალმა ბუღალტერმა ასევე უნდა დაადგინოს, საჭიროა თუ არა დამკვეთის ინფორმირება, საკითხთან დაკავშირებული ინფორმაციის გამჟღავნების განზრახვის შესახებ.

225.54 გამონაკლის შემთხვევებში, პროფესიონალმა ბუღალტერმა შესაძლოა შეიტყოს, ფაქტიობრივი ან განზრახული ქმედების შესახებ, რომელიც, პროფესიონალი ბუღალტრის რწმენით, გამოიწვევს კანონმდებლობის გარდაუვალ დარღვევას, რაც, თავის მხრივ, არსებით ზიანს მიაყენებს ინვესტორებს, კრედიტორებს, დაქირავებულ პირებს ან ფართო საზოგადოებას. იმის განსაზღვრის შემდეგ, მიზანშეწონილია თუ არა სამეურნეო სუბიექტის ხელმძღვანელობასთან ან, საჭიროების შემთხვევაში, მართვის უფლებამოსილებით აღჭურვილ პირებთან საკითხის განხილვა, პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა გამოიყენოს პროფესიული განსჯა და მას მყისიერად შეუძლია გაუმჟღავნოს საკითხთან დაკავშირებული ინფორმაცია შესაბამის ორგანოს იმ მიზნით, რომ თავიდან აიცილოს ან შეამსუბუქოს კანონმდებლობის გარდაუვალი დარღვევის შედეგები. მსგავსი ინფორმაციის გამჟღავნება არ მიიჩნევა კონფიდენციალობის დაცვის ვალდებულების დარღვევად, წინამდებარე კოდექსის 140 განყოფილების თანახმად.

225.55 პროფესიონალმა ბუღალტერმა შესაძლოა განიხილოს შიდა კონსულტაციის მიღების საკითხი, მიიღოს რა იურიდიული კონსულტაცია, რათა შეისწავლოს პროფესიონალური ან სამართლებრივი შედეგები, რომელიც მოჰყვება მოქმედებათა თითოეულ კურსს, ან კონსულტაცია გაიაროს პროფესიულ ან მარეგულირებელ ორგანოსთან კონფიდენციალობის დაცვით.

დოკუმენტაცია

225.56 მოცემული განყოფილების მოქმედების სფეროში მოხვედრილ, გამოვლენილი ან საეჭვო დარღვევის შემთხვევასთან დაკავშირებით, პროფესიონალი ბუღალტრისათვის რეკომენდებულია შემდეგი ინფორმაციის დოკუმენტირება:

- საკითხი;
- ხელმძღვანელობასთან, მართვის უფლებამოსილებით აღჭურვილ პირებთან და სხვა მხარეებთან გამართული დისკუსიის შედეგები;
- როგორი რეაგირება მოახდინეს ხელმძღვანელობამ და, როდესაც შესაფერისია, მართვის უფლებამოსილებით აღჭურვილმა პირებმა საკითხთან დაკავშირებით;
- პროფესიონალი ბუღალტრის მიერ განიხილული ქმედებების სხვადასხვა კურსი, მსჯელობები და მიღებული გადაწყვეტილებები;
- რამდენად კმაყოფილია პროფესიონალი ბუღალტერი 225.49 პუნქტში განსაზღვრული პასუხისმგებლობების შესრულებით.

განყოფილება 360

რეაგირება კანონმდებლობის დარღვევაზე დანიშნულება (მიზანი)

360.1 ბიზნესში დასაქმებულმა პროფესიონალმა ბუღალტერმა, პროფესიული საქმიანობის შესრულებისას, შესაძლოა აღმოაჩინოს ან მისთვის ცნობილი გახდეს ინფორმაცია, კანონმდებლობის დარღვევის ან საეჭვო დარღვევის შემთხვევის შესახებ. მოცემული განყოფილების მიზანია, პროფესიონალი ბუღალტრის ვალდებულებები განსაზღვროს ისეთი შემთხვევებისთვის, როდესაც აღმოაჩენს დარღვევას ან საეჭვო დარღვევას და, ასევე, უხელმძღვანელოს მას ამ საკითხის შედეგებისა და მასზე რეაგირების შესაძლო ზომების შეფასებისას. წინამდებარე განყოფილება გამოიყენება ნებისმიერი ტიპის დამკვეთისთვის, განურჩევლად იმისა, წარმოადგენს თუ არა ის საზოგადოებრივი დაინტერესების პირს.

360.2 კანონმდებლობის დარღვევაში („დარღვევა“) იგულისხმება პროფესიონალი ბუღალტრის დამქირავებელი ორგანიზაციის ან მართვის უფლებამოსილებით აღჭურვილი პირების, ხელმძღვანელობის ან სხვა, დამქირავებელი ორგანიზაციისათვის ან დამქირავებელი ორგანიზაციის დაქვემდებარებაში მომუშავე პირების მიერ განხორციელებული, წინასწარგანზრახული ან უნებლიე ქმედება, ან ამა თუ იმ ვალდებულების უგულებელყოფა, რომელიც ეწინააღმდეგება მოქმედ კანონმდებლობას.

360.3 ზოგიერთ იურისდიქციაში არსებობს პროფესიონალი ბუღალტრის მიერ დარღვევაზე ან საეჭვო დარღვევაზე რეაგირების განმსაზღვრელი საკანონმდებლო თუ სხვა მარეგულირებელი დებულებები, რომლებიც შესაძლოა განსხვავდებოდეს ან სრულიად სცდებოდეს მოცემული განყოფილების ჩარჩოებს. მსგავსი დარღვევის ან საეჭვო დარღვევის აღმოჩენისას, პროფესიონალი ბუღალტერი მოვალეა შეისწავლოს აღნიშნული დებულებები და დაიცვას ისინი, მათ შორის, ნებისმიერი მოთხოვნა, რომელიც უკავშირდება საკითხის შესახებ სათანადო ორგანოსთვის ანგარიშის წარდგენას და, ასევე, ნებისმიერი აკრძალვა, რომელიც ნებისმიერი სახის ინფორმაციის გამჟღავნებამდე სათანადო მხარის გაფრთხილებასთან არის დაკავშირებული, მაგალითად, ფულის გათეთრების საწინააღმდეგო კანონმდებლობის შესაბამისად.

360.4 ბუღალტრის პროფესიის განმასხვავებელი თავისებურება არის ის, რომ იგი თავის თავზე იღებს პასუხისმგებლობას, იმოქმედოს

საზოგადოების ინტერესების სასარგებლოდ. დარღვევაზე ან საეჭვო დარღვევაზე რეაგირებისას, პროფესიონალი ბუღალტრის ამოცანა არის შემდეგი:

ა) დაიცვას პროფესიული ქცევისა და კეთილსინდისიერების ფუნდამენტური პრინციპები;

ბ) დამქირავებელი ორგანიზაციის ხელმძღვანელობის ან, საჭიროების შემთხვევაში, მართვის უფლებამოსილებით აღჭურვილი პირების გაფრთხილებით, შეეცადოს:

(i) მისცეს მათ გამოვლენილი ან სავარაუდო დარღვევის შედეგების გამოსწორების, აღმოფხვრის ან შემსუბუქების საშუალება; ან

(ii) ხელი შეუშალოს დარღვევის წარმოშობას, თუ ასეთი რამ ჯერ არ მომხდარა; და

გ) დაიცვას საზოგადოებრივი ინტერესები შესაბამისი დამატებითი ზომების გატარებით.

მოქმედების სფერო

360.5 მოცემული განყოფილება განსაზღვრავს მიდგომას, რომელიც პროფესიონალმა ბუღალტერმა იმ შემთხვევაში უნდა გამოიყენოს, თუ თვითონ აღმოაჩენს ან მისთვის ცნობილი გახდება ინფორმაცია რაიმე სახის დარღვევის ან საეჭვო დარღვევის შესახებ:

ა) ისეთ კანონებთან და სხვა ნორმატიულ აქტებთან მიმართებით, რომლებიც, როგორც წესი, მიჩნეულია, რომ უშუალო გავლენას ახდენს დამქირავებელი ორგანიზაციის ფინანსურ ანგარიშგებაში წარდგენილი არსებითი თანხების ოდენობისა და გასამჟღავნებელი ინფორმაციის განსაზღვრაზე; და

ბ) სხვა ისეთ კანონებთან და ნორმატიულ აქტებთან მიმართებით, რომლებიც უშუალო გავლენას არ ახდენს დამქირავებელი ორგანიზაციის ფინანსურ ანგარიშგებაში წარდგენილი თანხების ოდენობისა და გასამჟღავნებელი ინფორმაციის განსაზღვრაზე, მაგრამ შეიძლება მათ დაცვას ფუნდამენტური მნიშვნელობა ჰქონდეს დამქირავებელი ორგანიზაციის სამეწარმეო საქმიანობის გარკვეული ასპექტებისთვის, სამეურნეო სუბიექტის უნარისთვის, განაგრძოს საქმიანობა, ან თავიდან აიცილოს არსებითი საჯარიმო სანქციები.

360.6 წინამდებარე განყოფილება ეხება შემდეგ საკითხებთან დაკავშირებულ კანონებსა და სხვა ნორმატიულ აქტებს:

- თაღლითობა, კორუფცია და მოქრთამვა;
- ფულის გათეთრება, ტერორიზმის დაფინანსება და შემოსავალი კრიმინალური საქმიანობიდან;
- ფასიანი ქაღალდების ბაზრები და ფასიანი ქაღალდებით ვაჭრობა;
- საბანკო საქმიანობა და სხვა ფინანსური პროდუქტები და მომსახურება;
- მონაცემთა დაცვა;
- საგადასახადო და საპენსიო ვალდებულებები და გადახდები;
- გარემოს დაცვა;
- საზოგადოებრივი ჯანდაცვა და უსაფრთხოება.

360.7 კანონმდებლობის მოთხოვნების დარღვევამ დამქირავებელი ორგანიზაციისთვის შეიძლება გამოიწვიოს საჯარიმო სანქციები, სასამართლო პროცესი ან სხვა ისეთი შედეგი, რამაც შესაძლოა არსებითი გავლენა იქონიოს ფინანსურ ანგარიშგებაზე. რაც უფრო მნიშვნელოვანია, მსგავსმა დარღვევამ შესაძლოა გავლენა მოახდინოს ფართო საზოგადოების ინტერესებზე იმ თვალსაზრისით, რომ პოტენციურად არსებითი ზიანი მიაყენოს ინვესტორებს, კრედიტორებს, დაქირავებულ პირებს ან ფართო საზოგადოებას. წინამდებარე განყოფილების მიზნებისათვის, ქმედება, რომელიც არსებითი ზიანის გამომწვევია, არის ქმედება, რომელიც სერიოზულ უარყოფით შედეგებს განაპირობებს ნებისმიერი აღნიშნული მხარისთვის, როგორც ფინანსური, ასევე არაფინანსური თვალსაზრისით. ამის თვალსაჩინო მაგალითია თაღლითობა, რის შედეგადაც მნიშნელოვანი ფინანსური ზარალი ადგებათ ინვესტორებს; ასევე, გარემოს დაცვასთან დაკავშირებული კანონმდებლობის დარღვევა, რაც საფრთხეში ადგებს დაქირავებული პირების ან საზოგადოების წევრთა ჯანმრთელობას ან უსაფრთხოებას.

360.8 პროფესიონალ ბუღალტერს, რომელიც თვითონ აღმოაჩენს, ან მისთვის ცნობილი გახდება ინფორმაცია ისეთი საკითხების შესახებ, რომლებიც აშკარად უმნიშვნელოა მათი ხასიათიდან გამომდინარე და დამქირავებელ ორგანიზაციაზე, დაინტერესებულ მხარეებსა და ფართო საზოგადოებაზე ფინანსური ან სხვაგვარი ზემოქმედების თვალსაზრისით, არ მოეთხოვება მოცემული გან-

ყოფილების მოთხოვნების დაცვა მსგავს საკითხებთან მიმართებით.

360.9 მოცემული განყოფილება არ ეხება:

ა) პირად არამართლზომიერ საქციელს, რომელიც დაკავშირებული არ არის დამქირავებელი ორგანიზაციის სამეწარმეო საქმიანობასთან; და

ბ) დარღვევას, რომელიც არ განხორციელებულა დამქირავებელი ორგანიზაციის, მართვის უფლებამოსილებით აღჭურვილი პირების, ხელმძღვანელობის ან სხვა, დამქირავებელი ორგანიზაციისათვის ან დამქირავებელი ორგანიზაციის დაქვემდებარებაში მომუშავე პირების მიერ.

მიუხედავად ამისა, პროფესიონალ ბუღალტერს მოცემულ განყოფილებაში გამოსადეგი მითითებების პოვნა შეუძლია იმასთან დაკავშირებით, თუ როგორი რეაგირება მოახდინოს მსგავს გარემოებებში.

დამქირავებელი ორგანიზაციის ხელმძღვანელობისა და მართვის უფლებამოსილებით აღჭურვილი პირების პასუხისმგებლობები

360.10 ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობაა, მართვის უფლებამოსილებით აღჭურვილი პირების ზედამხედველობით, უზრუნველყოს დამქირავებელი ორგანიზაციის სამეწარმეო საქმიანობის წარმართვა კანონმდებლობის შესაბამისად. ასევე, ხელმძღვანელობისა და მართვის უფლებამოსილებით აღჭურვილი პირების პასუხისმგებლობას წარმოადგენს დამქირავებელი ორგანიზაციის, სამეურნეო სუბიექტის მართვის უფლებამოსილებით აღჭურვილი პირის, ხელმძღვანელობის წევრის, ან სხვა, დამქირავებელი ორგანიზაციისათვის ან დამქირავებელი ორგანიზაციის დაქვემდებარებაში მომუშავე პირთა მიერ განხორციელებული ნებისმიერი სახის დარღვევის გამოვლენა და სათანადო ზომების მიღება.

ბიზნესში დასაქმებული პროფესიონალი ბუღალტრის პასუხისმგებლობები

360.11 მრავალ დამქირავებელ ორგანიზაციას გააჩნია დადგენილი პროტოკოლები და პროცედურები (მაგალითად, ეთიკის პოლიტიკა ან მხილების შიდა მექანიზმი) იმის თაობაზე, თუ როგორ უნდა დააყენოს პროფესიონალმა ბუღალტერმა დარღვევის ან საეჭვო დარღვევის საკითხი დამქირავებელი ორგანიზაციის შიგნით. მსგავსმა პროტოკოლებმა და პროცედურებმა შესაძლოა უზრუნველყოს საკითხების შესახებ ინფორმაციის ანონიმურად გამჟღავნება განსაზღვრული არხების მეშვეობით. თუ პროფესიონალი ბუღალტრის დამქირავებელ ორგანიზაციაში არსებობს მსგავსი პროტოკოლები და პროცედურები, პროფესიონალმა ბუღალტერმა ისინი დარღვევაზე სათანადო რეაგირების განსაზღვრისას უნდა გაითვალისწინოს.

360.12 თუ პროფესიონალი ბუღალტერი შეიტყობს ინფორმაციას ისეთ საკითხთან დაკავშირებით, რომელსაც მოცემული განყოფილება ეხება, ზომები, რომლებიც მან მოცემული განყოფილების მოთხოვნების დასაცავად უნდა მიიღოს, უნდა განხორციელდეს დროულად, იმის გათვალისწინებით, თუ რა წარმოდგენა აქვს პროფესიონალ ბუღალტერს მოცემული საკითხის ხასიათის შესახებ და ასევე, როგორია პოტენციური ზიანი, რომელიც ამ საკითხმა შესაძლოა მიაყენოს დამქირავებელ ორგანიზაციას, ინვესტორებს, კრედიტორებს, დაქირავებულ პირებს ან ფართო საზოგადოებას.

ბიზნესში დასაქმებული უფროსი პროფესიონალი ბუღალტრის პასუხისმგებლობები

360.13 ბიზნესში დასაქმებული უფროსი პროფესიონალი ბუღალტრები („უფროსი პროფესიონალი ბუღალტრები“) არიან დირექტორები, თანამდებობის პირები, ან უფროსი დაქირავებული პირები, რომლებსაც დამქირავებელი ორგანიზაციის შრომითი, ფინანსური, ტექნოლოგიური, ფიზიკური ან არამატერიალურ რესურსების მოპოვებაზე, განთავისუფლებასა ან კონტროლზე მნიშვნელოვანი ზეგავლენის მოხდენა და მათ თაობაზე გადაწყვეტილებების მიღება შეუძლიათ. დამქირავებელ ორგანიზაციაში, მათი როლებიდან, პოზიციებიდან და გავლენის სფეროებიდან გამომდინარე, მათ მიმართ უფრო დიდი მოლოდინია დარღვევასა თუ საეჭვო დარღვევაზე რეაგირებისას საზოგადოებრივი ინტერესების

დასაცავად სათანადო ზომების მიღების თაობაზე, ვიდრე დამქირავებელ ორგანიზაციაში დასაქმებული სხვა პროფესიონალი ბუღალტრების მიმართ.

საკითხის შესწავლა

360.14 თუ პროფესიული საქმიანობის შესრულებისას უფროსი პროფესიონალი ბუღალტრისათვის ცნობილი გახდება ინფორმაცია, რომელიც ეხება დარღვევის ან საეჭვო დარღვევის შემთხვევას, პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა შეისწავლოს საკითხი შემდეგი ასპექტების ჩათვლით:

ა) აღნიშნული ქმედების ხასიათი და ის გარემოებები, რომელშიც იგი წარმოიქმნა ან შესაძლოა წარმოიქმნას; და

ბ) გარემოებების შესაბამისი კანონმდებლობის გამოყენება; და

გ) მოსალოდნელი შედეგები დამქირავებელი ორგანიზაციის, ინვესტორების, კრედიტორებისა და ფართო საზოგადოებისთვის.

360.15 უფროსმა პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა გამოიყენოს ცოდნა, პროფესიული განსჯის უნარი და კვალიფიკაცია, მაგრამ მას არ მოეთხოვება კანონმდებლობისა და სხვა ნორმატიული აქტების ცოდნის ისეთი დონე, რომელიც პროფესიონალი ბუღალტრისათვის დამქირავებელ ორგანიზაციაში განკუთვნილი როლის შესასრულებლად საჭირო დონეს აღემატება. იმის განსაზღვრა, წარმოადგენს თუ არა გარკვეული ქმედება კანონდარღვევას, საბოლოო ჯამში, იურიდიულ კვალიფიკაციას საჭიროებს და სასამართლოს ან სხვა შესაბამისი სამართლებრივი ორგანოს გადასაწყვეტი საკითხია. საკითხის ხასიათიდან და მნიშვნელობიდან გამომდინარე, პროფესიონალმა ბუღალტერმა შესაძლოა თვითონ გამოიკვლიოს, ან შესაბამისი ზომები მიიღოს საკითხის შიდა გამოკვლევის წამოსაწყებად. პროფესიონალმა ბუღალტერმა შესაძლოა ასევე კონსულტაცია მიიღოს სხვა პირებისგან დამქირავებელი ორგანიზაციის ან პროფესიული ორგანიზაციის ფარგლებში, ან იურისკონსულტისაგან კონფიდენციალობის დაცვით.

საკითხის გადაჭრა

360.16 თუ უფროსი პროფესიონალი ბუღალტერი გამოავლენს ან უბრალოდ ეჭვობს, რომ არსებობს ან შესაძლოა წარმოიქმნას რაიმე სახის დარღვევა, მან, 360.11 პუნქტის მოთხოვნების გათვალის-

წინებით, საკითხი უნდა განიხილოს პროფესიონალი ბუღალტრის უშუალო ხელმძღვანელთან, ამ უკანასკნელის არსებობის შემთხვევაში, რათა შესაძლებელი გახადოს საკითხის გადაჭრის თავისებურების განსაზღვრა. თუ პროფესიონალი ბუღალტერი ვარაუდობს, რომ მისი უშუალო ხელმძღვანელი მონაწილეობს საკითხში, პროფესიონალმა ბუღალტერმა საკითხი უნდა განიხილოს მომდევნო საფეხურით ზემდგომი დონის ხელმძღვანელობასთან დამქირავებელი ორგანიზაციის შიგნით.

360.17 უფროსმა პროფესიონალმა ბუღალტერმა ასევე სათანადო ზომები უნდა მიიღოს იმისათვის, რომ:

ა) მოახდინოს საკითხის შესახებ მართვის უფლებამოსილებით აღჭურვილ პირთა ინფორმირება, რათა მიაღწიოს მათ თანხმობას საკითხზე რეაგირებისათვის საჭირო ზომების მიღების თაობაზე და მისცეს თავიანთი მოვალეობის შესრულების საშუალება;

ბ) დაიცვას შესაბამისი კანონმდებლობა, საკანონმდებლო ან სხვა მარეგულირებელი დებულებების ჩათვლით, რომელიც დარღვევის ან საეჭვო დარღვევის შემთხვევის შესახებ ინფორმაციის შესაბამისი უფლებამოსილების მქონე ორგანოსათვის წარდგენას განსაზღვრავს;

გ) გამოასწოროს, აღმოფხვრას ან შეამსუბუქოს დარღვევის ან საეჭვო დარღვევის შედეგები;

დ) შეამციროს ხელმეორედ წარმოქმნის რისკი; და

ე) შეეცადოს, ხელი შეუშალოს დარღვევის წარმოშობას, თუ ასეთი რამ ჯერ არ მომხდარა.

360.18 საკითხზე მოცემული განყოფილების დებულებების მიხედვით რეაგირების გარდა, უფროსმა პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა განსაზღვროს, მოითხოვს თუ არა პროფესიონალი ბუღალტრის მოვალეობა ან იურიდიული ვალდებულება საკითხთან დაკავშირებული ინფორმაციის დამქირავებელი ორგანიზაციის გარე აუდიტორთან გამჟღავნებას, ასეთის არსებობის შემთხვევაში, აუდიტორისათვის აუდიტის ჩასატარებლად საჭირო უკლებლივ ყველა ინფორმაციით უზრუნველსაყოფად.

დამატებითი ზომების გატარების აუცილებლობის განსაზღვრა

360.19 უფროსმა პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა შეაფასოს პროფესიონალი ბუღალტრის ზედამხედველების, ასეთის არსებობის შემთხვევაში, და მართვის უფლებამოსილებით აღჭურვილი პირების რეაგირების მიზანშეწონილობა.

360.20 პროფესიონალი ბუღალტრის ზედამხედველების, ასეთის არსებობის შემთხვევაში, და მართვის უფლებამოსილებით აღჭურვილი პირების რეაგირების მიზანშეწონილობის შეფასებისას, პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა გაითვალისწინოს შემდეგი რელევანტური საკითხები:

- დროულია თუ არა რეაგირება;
- მიიღეს ან დაუშვეს თუ არა მათ შესაბამისი ზომების განხორციელება დარღვევის შედეგების გამოსასწორებლად, აღმოსაფხვრელად ან შესამსუბუქებლად, ან დარღვევის თავიდან ასარიდებლად იმ შემთხვევაში, თუ ის ჯერ არ წარმოქმნილა.
- ინფორმირდა თუ არა, საჭიროების შემთხვევაში, შესაბამისი უფლებამოსილების მქონე ორგანო საკითხის შესახებ და, თუ ასეა, ადეკვატურია თუ არა გამჟღავნებული ინფორმაცია.

360.21 პროფესიონალი ბუღალტრის ზედა დონის ხელმძღვანელი პერსონალის, ასეთის არსებობის შემთხვევაში, და მართვის უფლებამოსილებით აღჭურვილ პირთა მხრიდან რეაგირების გათვალისწინებით, პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა განსაზღვროს, აუცილებელია თუ არა დამატებითი ზომების მიღება საზოგადოებრივი ინტერესების დასაცავად.

360.22 დამატებითი ზომების მიღების აუცილებლობის, მისი ხასიათისა და მასშტაბის განსაზღვრა დამოკიდებულია სხვადასხვა ფაქტორზე, მათ შორის:

- სამართლებრივი და მარეგულირებელი ბაზა;
- საკითხის გადაუდებლობა;
- საკითხის არსებითობა დამქირავებელი ორგანიზაციისათვის;
- კვლავ ენდობა თუ არა უფროსი პროფესიონალი ბუღალტერი პროფესიონალი ბუღალტრის ზედა დონის ხელმძღვანელი პერსონალისა და მართვის უფლებამოსილებით აღჭურვილ პირთა კეთილსინდისიერებას;

- რამდენად შესაძლებელია დარღვევის ან საეჭვო დარღვევის განმეორება;
- არსებობს თუ არა იმის დამადასტურებელი საიმედო მტკიცებულება, რომ არსებითი ზიანი ადგება დამქირავებელი ორგანიზაციის, ინვესტორების, კრედიტორების, დაქირავებული პირების ან ფართო საზოგადოების ინტერესებს ან შესაძლოა მიადგეს.

360.23 ისეთი გარემოებების მაგალითები, რომლებმაც შესაძლოა უფროს პროფესიონალ ბუღალტერს ნდობა გაუქროს პროფესიონალი ბუღალტრის ზედა დონის ხელმძღვანელი პერსონალისა და მართვის უფლებამოსილებით აღჭურვილ პირთა კეთილსინდისიერების მიმართ, მოიცავს სიტუაციებს, რომლებშიც:

- პროფესიონალი ბუღალტერი ეჭვობს, ან ფლობს ნებისმიერ დარღვევაში მათი მიზანმიმართული ან უნებლიე მონაწილეობის დამადასტურებელ მტკიცებულებას;
- მათ საკანონმდებლო ან მარეგულირებელი მოთხოვნების საწინააღმდეგოდ არ წარუდგენიათ საკითხთან დაკავშირებული ანგარიში, ან არ მიუციათ სათანადო უფლებამოსილების მქონე ორგანოსათვის მსგავსი ანგარიშის წარდგენის ნებართვა, გონივრული პერიოდის განმავლობაში.

360.24 ნებისმიერი დამატებითი ზომების გატარების აუცილებლობის, ხასიათისა და მასშტაბის დადგენისას, უფროსმა პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა გამოიყენოს პროფესიული განსჯა და გაითვალისწინოს, გონიერი და ინფორმირებული მესამე მხარე, იმ მომენტისთვის პროფესიონალი ბუღალტრისთვის ცნობილი კონკრეტული ფაქტებისა და გარემოებების აწონ-დაწონის შემდეგ, სავარაუდოდ, დაასკვნის თუ არა, რომ პროფესიონალი ბუღალტერი საზოგადოებრივი ინტერესების შესაფერისად იქცეოდა.

360.25 პროფესიონალი ბუღალტრის მიერ გატარებული დამატებითი ზომები შესაძლოა მოიცავდეს:

- სათავო საწარმოს ხელმძღვანელობის ინფორმირებას საკითხის შესახებ იმ შემთხვევაში, თუ დამქირავებელი ორგანიზაცია ჯგუფის წევრია;
- სათანადო უფლებამოსილების მქონე ორგანოსათვის საკითხის გამჟღავნებას იმ შემთხვევაშიც კი, თუ არ არსებობს შესაბამისი საკანონმდებლო ან მარეგულირებელი მოთხოვნა;
- დამქირავებელი ორგანიზაციიდან წასვლას.

360.26 თუ უფროსი პროფესიონალი ბუღალტერი დაადგენს, რომ მიზანშეწონილია დამქირავებელ ორგანიზაციასთან თანამშრომლობის შეწყვეტა, ამით ვერ მოხდება სხვა ისეთი ქმედებების ჩანაცვლება, რომლის განხორციელებაც შესაძლოა აუცილებელი იყოს პროფესიონალი ბუღალტრის მიზნების მისაღწევად, წინამდებარე განყოფილების შესაბამისად. თუმცა, ზოგიერთ იურისდიქციაში შესაძლოა, პროფესიონალი ბუღალტრისათვის ხელმისაწვდომ დამატებით ზომებზე გარკვეული შეზღუდვები არსებობდეს და თანამდებობაზე უარის თქმა, შეიძლება ერთადერთი მისაღები გზა იყოს.

360.27 ვინაიდან საკითხის განხილვას შესაძლოა დასჭირდეს რთული ანალიზი და განსჯა, უფროსმა პროფესიონალმა ბუღალტერმა შესაძლოა განიხილოს შიდა კონსულტაციის მიღების საკითხი, მიიღოს რა იურიდიული კონსულტაცია, რათა შეისწავლოს პროფესიონალი ბუღალტრისათვის არსებული ვარიანტები და პროფესიული ან სამართლებრივი შედეგები, რომელიც მოყჰვება მოქმედებათა თითოეულ მიმართულებას, ან კონსულტაცია გაიაროს პროფესიულ ან მარეგულირებელ ორგანოსთან კონფიდენციალობის დაცვით.

შესაბამისი ორგანოსათვის ინფორმაციის გამჟღავნების აუცილებლობის განსაზღვრა

360.28 საკითხის შესახებ შესაბამისი ორგანოსათვის ინფორმაციის გამჟღავნება აკრძალული იქნებოდა იმ შემთხვევაში, თუ ეს კანონმდებლობასთან წინააღმდეგობაში მოვიდოდა. სხვა შემთხვევაში, ინფორმაციის გამჟღავნების მიზანია, შესაბამისი ორგანოსათვის საკითხის გამოძიებისა და საზოგადოებრივი ინტერესების სასარგებლოდ გარკვეული ზომების მიღების საშუალების მიცემა.

360.29 ინფორმაციის გამჟღავნების საჭიროების განსაზღვრა, ძირითადად, დამოკიდებულია კრედიტორებისათვის, დაქირავებული პირებისა და ფართო საზოგადოებისათვის მიყენებული, არსებული ან პოტენციური ზიანის ხასიათსა და მასშტაბზე, რომელიც გამოწვეულია ან შესაძლოა გამოწვეული იყოს მოცემული საკითხის გამო. მაგალითად, უფროსმა პროფესიონალმა ბუღალტერმა, შესაძლოა დაადგინოს, რომ შესაბამისი ორგანოსათვის საკითხთან დაკავშირებული ინფორმაციის გამჟღავნება სათანადო ქმედებაა იმ შემთხვევაში, თუ:

- დამქირავებელი ორგანიზაცია მოქრთამვას მიმართავს (მაგალითად, ადგილობრივი ან უცხოელი ხელისუფლების ოფიციალური წარმომადგენლების, მსხვილი ხელშეკრულებების მიღების მიზნით);

- დამქირავებელი ორგანიზაცია რეგულირებადია, ხოლო საკითხი იმდენად არსებითია, რომ საფრთხეს უქმნის მის ლიცენზიას საქმიანობის წარმართვაზე;

- დამქირავებელი ორგანიზაცია საფონდო ბირჟაზეა კოტირებული და საკითხმა შესაძლოა არასასურველი შედეგები გამოიწვიოს დამქირავებელი ორგანიზაციის სამართლიანი და ორგანიზებული ფასიანი ქაღალდების ბაზარზე ან ფიანანსური ბაზრების სისტემური რისკი წარმოქმნას;

- საზოგადოების ჯანმრთელობისთვის ან უსაფრთხოებისათვის ზიანის მომტანი პროდუქცია, სავარაუდოდ, დამქირავებელი ორგანიზაციის მიერ გაიყიდება;

- დამქირავებელი ორგანიზაცია დამკვეთებისთვის ისეთი სქემების წახალისებას ახდენს, რომლებიც მათ გადასახადების თავიდან არიდებაში დაეხმარება;

იმის განსაზღვრა, უნდა გამჟღავნდეს თუ არა მსგავსი ინფორმაცია, ასევე, დამოკიდებული იქნება ისეთ გარეგან ფაქტორებზე, როგორიცაა:

- არსებობს თუ არა შესაბამისი ორგანო, რომელსაც ინფორმაციის მიღების, საკითხის გამოძიებისა და საზოგადოებრივი ინტერესების სასარგებლოდ გარკვეული ზომების მიღების უნარი გააჩნია; ის, თუ რა სახის იქნება შესაბამისი ორგანო, დამოკიდებულია საკითხის ბუნებაზე. მაგალითად, თაღლითური ფინანსური ანგარიშგების შემთხვევაში, შესაბამისი უფლებამოსილების მქონე ორგანოს წარმოადგენს ფასიანი ქაღალდების მარეგულირებელი ორგანო; ან, გარემოს დაცვასთან დაკავშირებული კანონმდებლობის დარღვევისას - გარემოს დაცვის სააგენტო;

- არსებობს თუ არა კანონმდებლობის ან სხვა მარეგულირებელი სისტემის მიერ უზუნველყოფილი ჯანსაღი და საიმედო დაცვა სამოქალაქო, კრიმინალური და პროფესიული პასუხისმგებლობისგან ან საპასუხო ქმედებებისაგან, მაგალითად, როგორიცაა მხილებასთან დაკავშირებული კანონმდებლობა ან სხვა მარეგულირებელი სისტემა;

- ემუქრება თუ არა რეალური ან პოტენციური საფრთხეები პროფესიონალი ბუღალტრის ან სხვა პირების ფიზიკურ უსაფრთხოებას.

360.30 თუ უფროსი პროფესიონალი ბუღალტერი, გარემოებების გათვალისწინებით, დაადგენს, რომ შესაბამისი ორგანოსათვის საკითხთან დაკავშირებული ინფორმაციის გამჟღავნება არის მოქმედების სათანადო კურსი, ეს არ მიიჩნევა კონფიდენციალობის დაცვის ვალდებულების დარღვევად, წინამდებარე კოდექსის 140-ე განყოფილების თანახმად. მსგავსი ინფორმაციის გამჟღავნებისას, პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა იმოქმედოს კეთილსინდისიერად და სიფრთხილე გამოიჩინოს ანგარიშგებისა და მტკიცებების მომზადებისას.

360.31 გამონაკლის შემთხვევებში, უფროსმა პროფესიონალმა ბუღალტერმა შესაძლოა შეიტყოს არსებული ან განზრახული ქმედების შესახებ, რომელიც, პროფესიონალი ბუღალტრის რწმენით, გამოიწვევს კანონმდებლობის გარდაუვალ დარღვევებს, რაც, თავის მხრივ, არსებით ზიანს მიაყენებს ინვესტორებს, კრედიტორებს, დაქირავებულ პირებს ან ფართო საზოგადოებას. იმის განსაზღვრის შემდეგ, მიზანშეწონილია თუ არა სამეურნეო სუბიექტის ხელმძღვანელობასთან ან, საჭიროების შემთხვევაში, მართვის უფლებამოსილებით აღჭურვილ პირებთან საკითხის განხილვა, პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა გამოიყენოს პროფესიული განსჯა და მას მყისიერად შეუძლია გაუმჟღავნოს საკითხთან დაკავშირებული ინფორმაცია შესაბამის ორგანოს იმ მიზნით, რომ თავიდან აიცილოს ან შეამსუბუქოს კანონმდებლობის მსგავსი, გარდაუვალი დარღვევის შედეგები. მსგავსი ინფორმაციის გამჟღავნება არ მიიჩნევა კონფიდენციალობის დაცვის ვალდებულების დარღვევად წინამდებარე კოდექსის 140-ე განყოფილების თანახმად.

დოკუმენტაცია

360.32 მოცემული განყოფილების მოქმედების სფეროში მოხვედრილ, გამოვლენილ ან საეჭვო დარღვევის შემთხვევასთან დაკავშირებით, უფროსი პროფესიონალი ბუღალტრისათვის რეკომენდებულია შემდეგი ინფორმაციის დოკუმენტირება:

- საკითხი;
- პროფესიონალი ბუღალტრის ზედა დონის ხელმძღვანელ პერსონალთან, ასეთის არსებობის შემთხვევაში, და მართვის

უფლებამოსილებით აღჭურვილ პირებთან გამართული დისკუსიის შედეგები;

- როგორი რეაგირება მოახდინეს საკითხთან მიმართებით პროფესიონალი ბუღალტრის ზედა დონის ხელმძღვანელმა პერსონალმა, ასეთის არსებობის შემთხვევაში, და მართვის უფლებამოსილებით აღჭურვილმა პირებმა;
- პროფესიონალი ბუღალტრის მიერ განიხილული ქმედებების სხვადასხვა კურსი, მსჯელობები და მიღებული გადაწყვეტილებები;
- რამდენად კმაყოფილია პროფესიონალი ბუღალტერი 360.21 პუნქტში განსაზღვრული პასუხისმგებლობების შესრულებით.

ბიზნესში დასაქმებული პროფესიონალი ბუღალტრის პასუხისმგებლობები, ბიზნესში დასაქმებული უფროსი პროფესიონალი ბუღალტრის პასუხისმგებლობების გარდა

360.33 თუ პროფესიონალი ბუღალტრისათვის პროფესიული საქმიანობის შესრულებისას ცნობილი გახდება ინფორმაცია, კანონმდებლობის დარღვევის ან საეჭვო დარღვევის შემთხვევის შესახებ, პროფესიონალი ბუღალტერი უნდა შეეცადოს შეისწავლოს მოცემული საკითხი, მათ შორის, ქმედების ხასიათი და გარემოებები, რომელშიც ის წარმოიქმნა ან შეიძლება წარმოიქმნას.

360.34 პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა გამოიყენოს ცოდნა, პროფესიული განსჯის უნარი და კვალიფიკაცია, მაგრამ მას არ მოეთხოვება კანონმდებლობისა და სხვა ნორმატიული აქტების ცოდნის ისეთი დონე, რომელიც პროფესიონალი ბუღალტრისათვის დამქირავებელ ორგანიზაციაში განკუთვნილი როლის შესასრულებლად საჭირო დონეს აღემატება. იმის განსაზღვრა, წარმოადგენს თუ არა გარკვეული ქმედება კანონდარღვევას, საბოლოო ჯამში, იურიდიულ კვალიფიკაციას საჭიროებს და სასამართლოს ან სხვა შესაბამისი სამართლებრივი ორგანოს გადასაწყვეტი საკითხია. საკითხის ხასიათიდან და მნიშვნელობიდან გამომდინარე, პროფესიონალმა ბუღალტერმა, კონფიდენციალობის დაცვით, შესაძლოა კონსულტაცია გაიაროს სხვა პირებისგან დამქირავებელი ორგანიზაციის ან პროფესიული ორგანიზაციის ფარგლებში, ან იურისკონსულტთან.

360.35 თუ პროფესიონალი ბუღალტერი გამოავლენს ან უბრალოდ ეჭვობს, რომ არსებობს ან შესაძლოა წარმოიქმნას რაიმე სახის დარღვევა, მან, 360.11 პუნქტის მოთხოვნების გათვალისწინებით, საკითხი უნდა განიხილოს პროფესიონალი ბუღალტრის უშუალო ხელმძღვანელთან, რათა ხელმძღვანელს შესაბამისი ზომების მიღების საშუალება მიეცეს. თუ პროფესიონალი ბუღალტერი ვარაუდობს, რომ მისი უშუალო ხელმძღვანელი მონაწილეობს დარღვევაში ან საეჭვო დარღვევაში, მან დამქირავებელი ორგანიზაციის შიგნით მომდევნო საფეხურით ზემდგომი დონის ხელმძღვანელობის ინფორმირება უნდა მოახდინოს ამის თაობაზე.

360.36 გამონაკლის შემთხვევებში, პროფესიონალმა ბუღალტერმა შესაძლოა გადაწყვიტოს, რომ შესაბამისი ორგანოსათვის საკითხთან დაკავშირებული ინფორმაციის გამჟღავნება სათანადო ქმედებაა. თუ პროფესიონალი ბუღალტერი ასე მოიქცევა 360.29 პუნქტის მოთხოვნების შესაბამისად, ინფორმაციის გამჟღავნება არ მიიჩნევა კონფიდენციალობის დაცვის ვალდებულების დარღვევად წინამდებარე კოდექსის 140-ე განყოფილების თანახმად. მსგავსი ინფორმაციის გამჟღავნებისას, პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა იმოქმედოს კეთილსინდისიერად და სიფრთხილე გამოიჩინოს ანგარიშგებისა და მტკიცებების მომზადებისას.

დოკუმენტაცია

360.37 მოცემული განყოფილების მოქმედების სფეროში მოხვედრილ, გამოვლენილი ან საეჭვო დარღვევის შემთხვევასთან დაკავშირებით, პროფესიონალი ბუღალტრისათვის რეკომენდირებულია შემდეგი ინფორმაციის დოკუმენტირება:

- საკითხი;
- პროფესიონალი ბუღალტრის ზედა დონის ხელმძღვანელ პერსონალთან და მართვის უფლებამოსილებით აღჭურვილ პირებთან გამართული დისკუსიის შედეგები;
- როგორი რეაგირება მოახდინა საკითხთან მიმართებით პროფესიონალი ბუღალტრის ზედა დონის ხელმძღვანელობამ;
- პროფესიონალი ბუღალტრის მიერ განიხილული ქმედებების სხვადასხვა მიმართულება, მსჯელობები და მიღებული გადაწყვეტილებები.

განყოფილება 100

შესავალი და ეთიკის ძირითადი პრინციპები

…

ეთიკის ძირითადი პრინციპები

[არსებული 100.5 პუნქტის (ე) ქვეპუნქტი შეიცვლება ქვემოთ მოცემული (ე) ქვეპუნქტით.]

…

ე) პროფესიული ქცევა - დაიცვას სათანადო კანონები და სხვა მარეგულირებელი ნორმები და თავი აარიდოს ნებისმიერ ქმედებას, რომელიც პროფესიას დისკრედიტაციას გაუწევს.

…

ინტერესთა კონფლიქტი

…

ეთიკური კონფლიქტების მოგვარება

…

[არსებული 100.23 და 100.24 პუნქტები შეიცვლება ქვემოთ მოცემული 100.23 და 100.24 პუნქტებით.]

100.23 თუ მნიშვნელოვანი კონფლიქტის გადაჭრა შეუძლებელია, პროფესიონალ ბუღალტერს უფლება აქვს, პროფესიული რჩევის მისაღებად მიმართოს სათანადო პროფესიულ ორგანიზაციას ან იურისკონსულტებს. საზოგადოდ, პროფესიონალ ბუღალტერს ეთიკურ საკითხებზე მითითებების მიღება შეუძლია ისე, რომ არ დაარღვიოს კონფიდენციალობის პრინციპი, თუ საკითხს ანონიმურად განიხილავს სათანადო პროფესიულ ორგანიზაციასთან, ან იურისკონსულტთან ერთად.

100.24 თუ ეთიკური კონფლიქტი გადაუჭრელი რჩება ყველა სათანადო შესაძლებლობის ამოწურვის შემდეგაც, პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა უზრუნველყოს, რომ დაკავშირებული აღარ იყოს კონფლიქტის გამომწვევ საკითხთან, თუ ეს დასაშვებია კანონმდებლობით. პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა განსაზღვროს, მიზანშეწონილია თუ არა მოცემულ სიტუაციაში სამუშაო ჯგუფის შემადგენლობიდან გამოსვლა, ან უარის თქმა კონკრეტული დავალების შესრულებაზე, ან საერთოდ უარის თქმა მოცემული

დავალების შესრულებაზეც და ფირმიდან ან დამქირავებელი ორგანიზაციიდან წასვლაც.

[ქვემოთ მოცემული 100.26 პუნქტი ჩაემატება არსებული 100.25 პუნქტის შემდეგ.]

100.26 ზოგ შემთხვევაში, მართვის უფლებამოსილებით აღჭურვილი ყველა პირი მონაწილეობს სამეურნეო სუბიექტის მართვაში, მაგალითად, მცირე კომერციული საწარმო, სადაც მხოლოდ ერთადერთი მესაკუთრე მართავს სამეურნეო სუბიექტს და სხვას არავის გააჩნია მმართველობის ფუნქცია. ასეთ შემთხვევაში, თუკი საკითხების შესახებ ინფორმაცია მიეწოდათ სამეურნეო სუბიექტის ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობების მქონე პირ(ებ)ს და ამ პირ(ებ)ს იმავდროულად გააჩნიათ სამეურნეო სუბიექტის მართვის პასუხისმგებლობაც, საჭირო არ არის იმავე საკითხებზე იმავე პირთა ინფორმირება მმართველი პერსონალის რანგში. თუმცა, პროფესიონალი ბუღალტერი ან ფირმა უნდა დარწმუნდეს, რომ ხელმძღვანელობის შემადგენლობაში მყოფი პირ(ებ)ის ინფორმირებით სათანადოდ არის ინფორმირებული ყველა ის პირი, რომლებსაც სხვა შემთხვევაში პროფესიონალი ბუღალტერი ან ფირმა ისედაც მიაწოდებდა ინფორმაციას მათ მიერ მმართველობის ფუნქციის შესრულების დროს.

განყოფილება 140

კონფიდენციალობა

[არსებული 140.7 პუნქტი შეიცვლება ქვემოთ მოცემული 140.7 პუნქტით.]

140.7 როგორც ფუნდამენტური პრინციპი, კონფიდენციალობა ემსახურება საზოგადოებრივ ინტერესებს, რადგან ის ხელს უწყობს ინფორმაციის თავისუფალ დინებას პროფესიონალი ბუღალტრის დამკვეთის ან დამქირავებელი ორგანიზაციისგან პროფესიონალი ბუღალტრისაკენ. მიუხედავად ამისა, პროფესიონალი ბუღალტერი შეიძლება ვალდებული იყოს ან ვალდებული გახდეს, გაამჟღავნოს კონფიდენციალური ინფორმაცია, ან, ინფორმაციის გამჟღავნება შეიძლება დასაშვები იყოს შემდეგ გარემოებებში:

ა) ინფორმაციის გამჟღავნება ნებადართულია კანონმდებლობით და ამავე დროს დამკვეთის ან დამქირავებლის მიერ;

ბ) ინფორმაციის გამჟღავნება მოითხოვება კანონმდებლობით, მაგალითად:

(i) დოკუმენტების ან სხვა სახის მტკიცებულებების წარდგენა სასამართლო საქმის წარმოებისას; ან

(ii) ინფორმაციის გამჟღავნება სათანადო სახელმწიფო ორგანოებისათვის, როდესაც გამოაშკარავდება კანონის დარღვევა.

გ) როდესაც არ იკრძალება კანონმდებლობით და არსებობს ინფორმაციის გამჟღავნების პროფესიული მოვალეობა ან უფლება:

(iii) ბსფ-ის წევრი ორგანიზაციის ან თვითონ პროფესიული ორგანიზაციის მიერ ჩატარებული ხარისხის შემოწმების მიზნით;

(iv) ბსფ-ის წევრი ორგანიზაციის ან მარეგულირებელი ორგანოს მიერ ჩატარებულ გამოკითხვებზე ან გამოკვლევაზე პასუხის გაცემის მიზნით;

(v) პროფესიონალი ბუღალტრის პროფესიული ინტერესების დაცვის მიზნით სასამართლო საქმის წარმოების დროს; ან

(vi) ტექნიკური და პროფესიული სტანდარტების დაცვა, ეთიკური მოთხოვნების ჩათვლით.

განყოფილება 150

პროფესიული ქცევა

[არსებული 150.1 პუნქტი შეიცვლება ქვემოთ მოცემული 150.1 პუნქტით.]

150.1 პროფესიული ქცევის პრინციპი ყველა პროფესიონალ ბუღალტერს ავალდებულებს, დაიცვან სათანადო კანონები და სხვა მარეგულირებელი ნორმები და თავი აარიდონ ნებისმიერ ქმედებას, რომელიც პროფესიონალმა ბუღალტერმა იცის ან უნდა იცოდეს, რომ დისკრედიტაციას გაუწევს პროფესიას. ამაში შედის ისეთი ქმედებები, რომელთა შესახებაც გონიერი და ინფორმირებული მესამე მხარე, იმ მომენტისთვის პროფესიონალი ბუღალტრისთვის ცნობილი კონკრეტული ფაქტებისა და გარემოებების აწონ-დაწონის შემდეგ, სავარაუდოდ, დაასკვნიდა, რომ უარყოფითად მოქმედებს პროფესიის რეპუტაციაზე.

განყოფილება 210

პროფესიული დანიშვნა

[210.1-210.4 პუნქტები, ქვემოთ მოცემული სათაურის თანხლებით შეცვლის არსებულ 210.1-210.5 პუნქტებს და 210.1 პუნქტის ზემოთ მოცემულ სათაურს.]

ახალი დაკვეთის აღება და დამკვეთთან ურთიერთობის გაგრძელება

210.1 სანამ ახალ დამკვეთთან ურთიერთობის დამყარებას დაეთანხმება, საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულმა პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა განსაზღვროს, თანხმობის მიცემა რაიმე საფრთხეს ხომ არ შეუქმნის ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვას. პოტენციური საფრთხე შეიძლება შეექმნას პატიოსნების ან პროფესიული ქცევის პრინციპს, მაგალითად დამკვეთთან (მის მესაკუთრეებთან, ხელმძღვანელობასთან ან საქმიანობასთან) დაკავშირებული პრობლემების გამო, რომლებმაც, თუ ცნობილია ეს პრობლემები, შეიძლება საფრთხე შეუქმნას ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვას. ეს მოიცავს, მაგალითად, დამკვეთის მონაწილეობას უკანონო საქმიანობაში (როგორიცაა ფულის გათეთრება), ან მაქინაციური ან საეჭვო ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის პრაქტიკას ან სხვა არაეთიკურ საქციელს.

210.2 საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულმა პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა შეაფასოს ნებისმიერი საფრთხის მნიშვნელობა და, აუცილებლობის შემთხვევაში, გაატაროს დამცავი ზომები საფრთხის აღმოსაფხვრელად ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად.

ამგვარი დამცავი ზომების მაგალითებია:

- კვალიფიციური ინფორმაციის მოპოვება დამკვეთის, მისი მესაკუთრეების, მენეჯერებისა და იმ პირთა შესახებ, რომლებიც პასუხისმგებლები არიან დამკვეთის მართვასა და საქმიანობაზე; ან
- დამკვეთის ვალდებულების დაცვა, რომელიც საეჭვო პრობლემების გადაჭრას ეხება, მაგალითად კორპორაციული მართვის პრაქტიკისა და შიდა კონტროლის გაუმჯობესების გზით.

210.3 როდესაც შეუძლებელია საფრთხის შემცირება მისაღებ დონემდე, საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულმა პროფესიონალმა ბუღალტერმა უარი უნდა თქვას მოცემულ დამკვეთთან კავშირის დამყარებაზე.

210.4 ძირითადი პრინციპების დაცვის პოტენციური საფრთხეები შესაძლოა წარმოქმნილიყო ხელშეკრულების გაფორმების შემდეგ, რაც პროფესიონალი ბუღალტრისთვის ადრე რომ ყოფილიყო ცნობილი, იგი უარს განაცხადებდა ამ გარიგებაზე. ამიტომ საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულმა ბუღალტერმა პერიოდულად უნდა განიხილოს, ღირს თუ არა საქმიანობის გაგრძელება დამკვეთთან, რომელთანაც რეგულარულად მუშაობს. მაგალითად, ძირითადი პრინციპების დაცვასთან დაკავშირებული საფრთხე შესაძლოა წარმოიშვას დამკვეთის არაეთიკური საქმიანობის შედეგად, როგორიცაა, მაგალითად შემოსავლის არასწორი მართვა ან საბალანსო ღირებულების არასათანადო შეფასებები. თუ საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტერი დაადგენს, რომ ძირითადი პრინციპების დაცვას საფრთხე ემუქრება, მან უნდა შეაფასოს საფრთხის მნიშვნელობა და, აუცილებლობის შემთხვევაში, გაატაროს დამცავი ზომები საფრთხის აღმოსაფხვრელად ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად. იმ შემთხვევაში, თუ შეუძლებელია საფრთხის მისაღებ დონემდე შემცირება, საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულმა ბუღალტერმა უნდა განიხილოს დამკვეთთან ურთიერთობის შეწყვეტის საკითხი, თუ ეს აკრძალული არ არის კანონმდებლობის თანახმად.

[არსებული 210.6-210.9 პუნქტები რეტროსპექტულად გადაინომრება 210.5-210.8 პუნქტებად.]

[არსებული 210.10 და 210.11 პუნქტები შეიცვლება ქვემოთ მოცემული 210.9 პუნქტით.]

210.9 საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულმა პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა შეაფასოს ნებისმიერი საფრთხის მნიშვნელობა. აუცილებლობის შემთხვევაში, უნდა გატარდეს დამცავი ზომები საფრთხის აღმოსაფხვრელად ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად. ამგვარი დამცავი ზომების მაგალითებია:

- თუ საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტერი პასუხის გაცემას დააპირებს, მონაწილეობას მიიღებს თუ არა კანდიდატურების განხილვაში, განაცხადში უნდა მიუთითოს, რომ გარიგებაზე დათანხმებამდე აუცილებლად მოითხოვს მოქმედ ან წინამორბედ ბუღალტერთან დაკავშირებას, რადგან შეიძლება დასჭირდეს პროფესიული ან სხვა ისეთი მიზეზის დადგენა, რის გამოც არ უნდა დაეთანხმოს დანიშვნას;
- სთხოვოს მოქმედ ბუღალტერს, მიაწოდოს მისთვის ცნობილი ინფორმაცია ნებისმიერი ფაქტისა და გარემოების შესახებ, რომლებიც, მოქმედი ბუღალტრის აზრით, დანიშვნის კანდიდატმა უნდა იცოდეს, სანამ გადაწყვეტს, დაეთანხმოს თუ არა მოცემულ გარიგებას; მაგალითად, დანიშვნის შეცვლის ხილული მიზეზები შეიძლება სრულყოფილად არ ასახავდეს ყველა ფაქტს და წინამორბედ ბუღალტერთან უთანხმოებაზე მეტყველებდეს, რამაც შეიძლება გავლენა იქონიოს მის გადაწყვეტილებაზე - დაეთანხმება თუ არა დანიშვნას; ან
- აუცილებელი ინფორმაციის მოპოვება სხვა წყაროებიდან.

[არსებული 210.12 პუნქტი გადაინომრება 210.11 პუნქტით.]

[არსებული 210.13 და 210.14 პუნქტები შეიცვლება ქვემოთ მოცემული 210.12 და 210.13 პუნქტებით.]

210.12 ნებისმიერ მოქმედ ან წინამორბედ ბუღალტერს აქვს კონფიდენციალობის ვალდებულება. მოქმედ პროფესიონალ ბუღალტერს აქვს თუ არა იმის უფლება ან ვალდებულება, დამკვეთის საქმეები განიხილოს დანიშვნის კანდიდატთან, დამოკიდებული იქნება გარიგების ხასიათსა და ასევე შემდეგ ფაქტორებზე:

ა) მიღებული აქვს თუ არა ამის ნებართვა დამკვეთისაგან; ან

ბ) იურიდიულ და ეთიკურ მოთხოვნებზე, რომლებიც ეხება ამგვარი კავშირების დამყარებასა და ინფორმაციის გამჟღავნებას, რაც შეიძლება განსხვავებული იყოს სხვადასხვა იურისდიქციაში.

კოდექსის (ა) ნაწილის 140-ე განყოფილებაში აღწერილია გარემოებები, როდესაც პროფესიონალი ბუღალტერი შეიძლება ვალდებული იყოს ან ვალდებული გახდეს, გაამჟღავნოს კონფიდენციალური ინფორმაცია, ან, როდესაც ინფორმაციის გამჟღავნება შეიძლება დასაშვები იყოს.

210.13 საზოგადოდ, მოქმედ ან წინამორბედ ბუღალტერთან გასაუბრებისათვის საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულ პროფესიონალ ბუღალტერს ესაჭიროება დამკვეთის ნებართვა, უმჯობესია წერილობითი. ნებართვის მიღების შემდეგ, მოქმედმა ან წინამორბედმა ბუღალტერმა უნდა დაიცვას სათანადო კანონმდებლობა, რომელიც ამგვარ მოთხოვნებს არეგულირებს. თუ მოქმედი ან წინამორბედი ბუღალტერი ინფორმაციას აწვდის საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულ პროფესიონალ ბუღალტერს, მან ეს უნდა გააკეთოს კეთილსინდისიერად და მიწოდებული ინფორმაცია სრულყოფილი უნდა იყოს. თუ დანიშვნის კანდიდატი ვერ შეძლებს მოქმედ ან წინამორბედ ბუღალტერთან დაკავშირებას, მან ყველანაირ გონივრულ ზომას უნდა მიმართოს ინფორმაციის მოსაპოვებლად ნებისმიერი შესაძლო საფრთხის შესახებ სხვა წყაროებიდან, მაგალითად მესამე მხარეთა გამოკითხვით, ან დამკვეთის ზედა დონის ხელმძღვანელი პერსონალის ან მართვის უფლებამოსილებით აღჭურვილი პირების წარსული საქმიანობის შესწავლით.

[ქვემოთ მოცემული 210.14 პუნქტი ჩაემატება არსებული 210.13 პუნქტის შემდეგ.]

210.14 ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის შემთხვევაში, პროფესიონალმა ბუღალტერმა წინამორბედი ბუღალტრისგან უნდა მოითხოვოს მის ხელთ არსებული ინფორმაციის წარდგენა, ნებისმიერი ფაქტისა თუ სხვა ინფორმაციის შესახებ, რომლებიც, წინამორბედი ბუღალტრის აზრით, დანიშვნის კანდიდატმა უნდა იცოდეს, სანამ გადაწყვეტს, დათანხმდეს თუ არა მოცემულ გარიგებას. გარდა იმ შემთხვევებისა, რომლებიც ეხება 225.31 პუნქტში წარმოდგენილ კანონმდებლობის დარღვევის ან საეჭვო დარღვევის შემთხვევებს:

ა) თუ დამკვეთი წინამორბედ ბუღალტერს სთხოვს ნებისმიერი მსგავსი ფაქტისა თუ სხვა ინფორმაციის გამჟღავნებას, წინამორბედმა ბუღალტერმა კეთილსინდისიერად და ცალსახად უნდა წარადგინოს ინფორმაცია; და

ბ) თუ დამკვეთი წინამორბედ ბუღალტერს ვერ ან არ რთავს ნებას, რომ დამკვეთის საქმიანობა დანიშვნის კანდიდატთან განიხილოს, წინამორბედმა ბუღალტერმა ეს ფაქტი უნდა გაამჟღავნოს დანიშვნის კანდიდატთან, რომელმაც, თავის მხრივ, ყურადღებით უნდა განიხილოს დამკვეთის მსგავსი საქციელი სანამ გადაწყვეტს, დათანხმდეს თუ არა დანიშვნის შეთავაზებას.

განყოფილება 270

დამკვეთის აქტივების დაცვა

……

[არსებული 270.3 პუნქტი შეიცვლება ქვემოთ მოცემული 270.3 პუნქტით.]

270.3 ახალი დამკვეთის აყვანისა და გარიგებაზე დათანხმების პროცედურების ფარგლებში, რომლებიც დაკავშირებულია ამ ტიპის მომსახურებასთან, საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულმა პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა მოიძიოს სათანადო ინფორმაცია ამგვარი აქტივების წყაროს შესახებ და გაითვალისწინოს თავისი საკანონმდებლო და სხვა სახის მარეგულირებელი ვალდებულებები, რომლებსაც წარმოშობს სხვისი აქტივების განკარგვა. მაგალითად, თუ აქტივები უკანონო გზით იყო მოპოვებული, როგორიცაა ფულის გათეთრება, საფრთხე შეექმნება ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვას. მსგავს გარემოებებში, პროფესიონალმა ბუღალტერმა 225-ე სექციის დებულებები უნდა დაიცვას.

ძალაში შესვლის თარიღი

ცვლილებები ძალაში შევა 2017 წლის 15 ივლისიდან. ნებადართულია ვადაზე ადრე გამოყენება.

International Federation of Accountants®

529 Fifth Avenue, New York, NY 10017
T +1 (212) 286-9344 F +1 (212) 286-9570
www.ifac.org
ISBN: 978-1-60815-308-4

თარგმნა:

თბილისი, წერეთლის გამზ. 61
ტელ/ფაქსი: (+995 32) 235 0157;
235 4397; 235 6756
www.gfpaa.ge