

### საფონდო ბირჟაზე კოტირებული სუბიექტისა და საზოგადოებრივი დაინტერესების პირის განახლებული განმარტებები ეთიკის კოდექსში



### საზოგადოებრივი დაინტერესების პირებთან დაკავშირებული დამოუკიდებლობის დამატებითი დებულებების ძირითადი მიზანი

#### კითხვა #1.

400.8-ე პუნქტის თანახმად, ეთიკის კოდექსის ნაწილ 4ა-ში მოცემული ზოგერთი დამოუკიდებლობის მოთხოვნა და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალა ეხება მხოლოდ საზოგადოებრივი დაინტერესების პირების (სდპ-ების) ფინანსური ანგარიშგების აუდიტს, ამ სუბიექტების ფინანსური მდგომარეობის მიმართ მაღალი საზოგადოებრივი ინტერესიდან გამომდინარე.

რატომ მიუთითებს პუნქტი 400.8 სუბიექტის საერთო „ფინანსურ მდგომარეობაზე“ და არა მისი „საქმიანობის ფინანსური შედეგებზე“ ან მისი „ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაზე“, რომელზეც აუდიტორები აუდიტორული გარიგების დროს ჩვეულებრივ მეტ ყურადღებას ამახვილებენ?

IESBA მიიჩნევს, რომ დამოუკიდებლობის დამატებითი მოთხოვნების გამოყენების საჭიროების განსაზღვრისას, ყურადღება უნდა გამახვილდეს იმ ფაქტზე, რომ საზოგადოებრივი ინტერესი მიმართულია სუბიექტის ზოგად ფინანსურ სიჯანსაღეზე, რომელიც აისახება მის სრულ ფინანსურ ანგარიშგებაში და არა ფინანსური ანგარიშგების მხოლოდ რომელიმე ასპექტში - იქნება ეს ფინანსური მდგომარეობის თუ საქმიანობის ფინანსური შედეგების ანგარიშგება. სუბიექტის ზოგად ფინანსურ მდგომარეობაზე ორიენტირება უკეთ აჩვენებს, თუ რა გავლენა შეიძლება მოახდინოს დაინტერესებულ მხარეებზე სუბიექტის ფინანსურმა კრახმა ან წარმატებამ. ტერმინის „საერთო ფინანსური მდგომარეობის“ უფრო ზოგადი ბუნების ხაზგასასმელად IESBA პუნქტ 400.8-ში იყენებს შემდეგ წინადადებას: „დაინტერესებულ მხარეებზე მათი ფინანსური კეთილდღეობის პოტენციური გავლენის გამო“.

მაშინ, როდესაც სუბიექტის საერთო ფინანსური მდგომარეობის შესაფასებლად საჭიროა სუბიექტის საქმიანობის ფინანსური შედეგებისა და ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგება, როგორც ეს მითითებულია პუნქტში 400.10, IESBA მიიჩნევს, რომ „საერთო ფინანსური მდგომარეობის“ ნაცვლად „ფინანსურ ანგარიშგებაზე“ ფოკუსირებით მეტი მნიშვნელობა მიენიჭება ფინანსური ანგარიშგების ტექნიკურ სტრუქტურას და მის შესაბამისობას საკანონმდებლო და მარეგულირებელ მოთხოვნებთან, ხოლო მათი როლი სუბიექტის საერთო ფინანსური კეთილდღეობის შეფასებაში უკანა პლანზე გადაიწევა. IESBA ასევე მიიჩნევს, რომ ფრაზაში „ფინანსური ანგარიშგებისაღმის საზოგადოებრივი ინტერესი“ შეიძლება მხოლოდ ინვესტორების ინტერესი მოიაზრებოდეს.

აუდიტორების მიერ „ფინანსური კეთილდღეობისა“ და „საერთო ფინანსური მდგომარეობის“ უფრო ფართო ცნებებზე ფოკუსირება არანაირად არ ზრდის აუდიტის სტანდარტებით მათზე დაკისრებულ პასუხისმგებლობებს.

გარდა ამისა, ვინაიდან ეთიკის კოდექსის ნაწილი 4ა მხოლოდ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტსა და მიმოხილვას შეეხება, ისეთი არაფინანსური ინფორმაციის მიმართ საზოგადოებრივი ინტერესი, როგორცაა, მაგალითად, გარემოსდაცვითი, სოციალური და მმართველობითი (ESG) საკითხები, არ განეკუთვნება სდპ-ების ფინანსური ანგარიშგების აუდიტთან დაკავშირებული დამოუკიდებლობის დამატებითი მოთხოვნების ძირითად მიზანს.

### სარჩევი

1. საზოგადოებრივი დაინტერესების პირებთან დაკავშირებული დამოუკიდებლობის დამატებითი დებულებების ძირითადი მიზანი
2. სუბიექტის საერთო ფინანსური მდგომარეობის მიმართ საზოგადოებრივი ინტერესის დონის შეფასება
3. ფასიანი ქაღალდებით საჯარო ვაჭრობაში მონაწილე სუბიექტები
4. შესაბამისი ადგილობრივი ორგანოების მიერ ფასიანი ქაღალდებით საჯარო ვაჭრობაში მონაწილე სუბიექტის განმარტების მიღება
5. საზოგადოებრივი დაინტერესების პირის დამატებითი კატეგორიები ადგილობრივ დონეზე
6. ფირმის გადაწყვეტილება სხვა სუბიექტების საზოგადოებრივი დაინტერესების პირებად განიღვის თაობაზე
7. ინფორმაციის საჯაროდ გამჟღავნება სდპ-ებისთვის დადგენილი დამოუკიდებლობის მოთხოვნების გამოყენების თაობაზე

წინამდებარე პუბლიკაცია გამოცემულია ბუღალტერთა ეთიკის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს (IESBA) პერსონალის მიერ. მისი მიზანია დაეხმაროს ეროვნული სტანდარტების დამდგენ ორგანოებს, ბუღალტერთა პროფესიულ ორგანიზაციებსა და აუდიტორებს, მათ მიერ საფონდო ბირჟაზე კოტირებული სუბიექტისა და საზოგადოებრივი დაინტერესების პირის განახლებული განმარტებების, და [ბუღალტერთა ეთიკის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს პროფესიონალი ბუღალტრების ეთიკის საერთაშორისო კოდექსში \(მათ შორის დამოუკიდებლობის საერთაშორისო სტანდარტები \(ეთიკის კოდექსში\) \(გადასინჯული დებულებები საზოგადოებრივი დაინტერესების პირის შესახებ\) მოცემული, მასთან დაკავშირებული დებულებების დადგენისა და დანერგვის პროცესში. IESBA-მა \[ოფიციალური დოკუმენტის\]\(#\) საბოლოო ვერსია 2022 წლის აპრილში გამოუშვა.](#)

წინამდებარე პუბლიკაცია შესაძლოა საინტერესო იყოს მარეგულირებელი და აუდიტის საზედამხედველო ორგანოებისთვის, ანგარიშგების მომწოდებლებისა და სხვათათვის, რომლებიც დაინტერესებულნი არიან ან გარკვეულ როლს თამაშობენ აუდიტორის საქმიანობასა და აუდიტორის დამოუკიდებლობის საკითხებში.

წინამდებარე პუბლიკაცია შემუშავებულია საზოგადოებრივი დაინტერესების პირთან დაკავშირებული განახლებული დებულებების გარკვეული ასპექტების გამოყოფისა და ახსნა-განმარტების, ასევე მის სათანადოდ გამოყენებაში დახმარების მიზნით. იგი არ ცვლის ან აუქმებს ეთიკის კოდექსს, რომელის ტექსტიც სავალდებულო და ოფიციალურია. ამ პუბლიკაციის წაკითხვა ეთიკის კოდექსის წაკითხვის აუცილებლობას ვერ ჩაანაცვლებს. წინამდებარე პუბლიკაცია არ არის ყოვლისმომცველი და ამომწურავი და საჭიროებს ეთიკის კოდექსზე მითითებას. წინამდებარე პუბლიკაცია არ წარმოადგენს IESBA-ის სავალდებულო და ოფიციალურ დოკუმენტს.

**კითხვა #2.**

**ზოგიერთი სუბიექტის მიმართ მათი საოპერაციო საქმიანობის ან მათი საქმიანობის (მაგ. ქველმოქმედება) სხვა ასპექტებიდან გამომდინარე არსებობს მაღალი საზოგადოებრივი ინტერესი. უნდა იქნეს თუ არა ეს სუბიექტები სდპ-ად განხილულნი?**

ა. ვინაიდან კოდექსის ნაწილი 4ა ფინანსური ანგარიშგების აუდიტსა და მიმოხილვას ეხება, 400.8 და 400.10 პუნქტების თანახმად მთავარი მიზანია სუბიექტის საერთო ფინანსურ მდგომარეობაზე და არა სუბიექტის სხვა ასპექტებზე, ან მისი ბიზნესსაქმიანობასა თუ ოპერაციებზე ორიენტირება. ასე, მაგალითად:

მიუხედავად იმისა, რომ არსებობს საზოგადოებრივი ინტერესი ისეთი საქველმოქმედო ორგანიზაციების მიმართ, რომლებიც მოწყვლად ჯგუფებს/თემებს უწევენ მომსახურებას, აღნიშნული ჯგუფები და დაფინანსების მექანიზმები იმდენად მრავალფეროვანია, რომ დაინსტრუქტებულ მხარეებზე მათი საერთო ფინანსური მდგომარეობის გავლენის შეფასება რთულია. მაგალითად, შესაძლოა რომელიმე იურისდიქციაში, სუბიექტი, რომელიც ადგილობრივი კანონმდებლობით საქველმოქმედო სუბიექტის სტატუსს ფლობს და აკმაყოფილებს მთლიანი შემოსავლის მინიმალურ ზღვარს, სდპ-ად იქნეს განხილული. თუმცა სხვა იურისდიქციაში მსგავს სუბიექტთან დაკავშირებით ადგილობრივი საკანონმდებლო კონტექსტის გათვალისწინებით შესაძლოა სხვაგვარი გადაწყვეტილება იქნეს მიღებული.

სოციალური მედიის მომსახურების მიმწოდებლების შემთხვევაში შესაძლოა მაღალ საზოგადოებრივ ინტერესს იწვევდეს მათ მიერ მომხმარებლების შესახებ ისეთი მონაცემების შეგროვების, გამოყენებისა და გავრცელების საკითხი, რომელიც პერსონალურ და დელიკატურ ინფორმაციას შეიცავს. თუმცა, ამგვარი მიმწოდებლებისადმი ასეთი ტიპის ინტერესი სულაც არ ნიშნავს იმას, რომ მათი ფინანსური კრახი ან წარუმატებლობა საზოგადოების მაღალ ინტერესს გამოიწვევს, გამომდინარე იქიდან, რომ მათ მომხმარებლებს უბრალოდ შეუძლიათ მსგავსი მომსახურება სხვა მიმწოდებლისგან მიიღონ.



**სუბიექტის საერთო ფინანსური მდგომარეობის მიმართ საზოგადოებრივი ინტერესის დონის შეფასება**

**კითხვა #3.**

**400.9 პუნქტში მოცემულია იმ ფაქტორების ჩამონათვალი, რომლებიც უნდა იქნეს გათვალისწინებული სუბიექტის საერთო ფინანსური მდგომარეობის მიმართ საზოგადოებრივი ინტერესის დონის შეფასებისას. რა მნიშვნელობა აქვთ ამ ფაქტორებს შეფასების პროცესში?**

ა. ქვემოთ წარმოდგენილ ცხრილში ახსნილია 400.9 პუნქტში მოცემული თითოეული ფაქტორის მნიშვნელობა სუბიექტის საერთო ფინანსური მდგომარეობის მიმართ საზოგადოებრივი ინტერესის დონის შეფასებაში. ეს ფაქტორები განცალკევებით არ უნდა იქნეს განხილული.

ფაქტორი	გავლენა საფრთხის დონეზე
<p><b>1. სუბიექტის ან მისი საქმიანობის ხასიათი, როგორც არის, მაგალითად, საზოგადოების წინაშე ფინანსური ვალდებულებების აღება სუბიექტის ძირითადი საქმიანობის ფარგლებში</b></p>	<p>ეს ფაქტორი გამომდინარეობს არსებული 400.8 პუნქტიდან. გარკვეული ტიპის სუბიექტები ან მათი საქმიანობა, მაგალითად, ბანკები, მზღვევლები და ფინანსური ინსტიტუტები, საერთო ფინანსური მდგომარეობის თვალსაზრისით უფრო მეტად ხდებიან დიდი საზოგადოებრივი ინტერესის ობიექტები. მაგალითად, ფინანსური ინსტიტუტის ფინანსური კრახის შედეგად დიდი მანძილი ფართო საზოგადოებამ დეპოზიტები და ინვესტიციები დაკარგოს. ამის საპირისპიროდ კი, მაგალითად, ტურიზმის დარგში მომსახურების ოპერატორების საერთო ფინანსური მდგომარეობის მიმართ საზოგადოებრივი ინტერესი შედარებით ნაკლებია.</p>
<p><b>2. ექვემდებარება თუ არა სუბიექტი მარეგულირებელ ზედამხედველობას, რომლის მიზანია ნდობის უზრუნველყოფა იმის თაობაზე, რომ სუბიექტი შეასრულებს თავის ფინანსურ ვალდებულებებს</b></p>	<p>ეს ფაქტორი უკავშირდება #1-ელ ფაქტორს. ეს ფაქტორი შეეხება იმ სუბიექტებს, რომლებიც ექვემდებარებიან საფინანსო ან პროფესიულ მარეგულირებელ ზედამხედველობას, რომლის მიზანია ნდობის უზრუნველყოფა იმის თაობაზე, რომ სუბიექტები თავიანთ ფინანსურ ვალდებულებებს შეასრულებენ. ამგვარი რეგულირება არსებობს ფინანსური ბაზრებისთვის (თუმცა, მხოლოდ ამით არ შემოიფარგლება). ტერმინი „მარეგულირებელი ზედამხედველობა“ შეეხება არა მხოლოდ რეგულირებას, არამედ ზედამხედველობის პროცესსა და ზედამხედველობის წესს. თუ სუბიექტი ექვემდებარება მარეგულირებლის ზედამხედველობას, რომლის მიზანია ნდობის უზრუნველყოფა იმის თაობაზე, რომ სუბიექტი შეასრულებს თავის ფინანსურ ვალდებულებებს, დიდი მანძილი, რომ აღნიშნული სუბიექტის საერთო ფინანსური მდგომარეობის მიმართ მაღალი საზოგადოებრივი ინტერესი იყოს.</p>

ფაქტორი	გავლენა საფრთხის დონეზე
<p><b>3. სუბიექტის ზომა</b></p>	<p>სუბიექტის ზომასთან დაკავშირებული ფაქტორი არსებული 400.8 პუნქტიდან გამომდინარეობს.</p> <p>ეს ფაქტორი განსაკუთრებულ მნიშვნელობას იძენს, როდესაც შესაბამისმა ადგილობრივმა ორგანომ უნდა გადაწყვიტოს, არსებობდეს თუ არა ადგილობრივ დონეზე სდპ-ების რომელიმე კატეგორიისთვის ზომის ბარიერი. სუბიექტის ზომითი კატეგორია შეიძლება განისაზღვროს მთლიანი აქტივების, ამონაგებისა და სხვა კრიტერიუმების გათვალისწინებით.</p> <p>ზომის ფაქტორის გათვალისწინება მნიშვნელოვანია ორი მიმართულებით: ერთი მხრივ, შესაძლოა საჭირო გახდეს ისეთი ძალიან მცირე ზომის სუბიექტების გამორიცხვა, რომლებიც შესაძლოა აკმაყოფილებდნენ სხვა ფაქტორებს, მეორე მხრივ კი საჭიროა იმის გათვალისწინება, რომ შესაძლოა, მხოლოდ ზომაზე დაყრდნობით, ძალიან დიდი ზომის სუბიექტის მაღალი საზოგადოებრივი ინტერესის მქონე სუბიექტად კლასიფიცირება არასწორად მოხდეს. ეს უკანასკნელი ასპექტი ხშირად განიხილება მე-5 და მე-6 ფაქტორთან ერთად.</p>
<p><b>4. სუბიექტის მნიშვნელობა სექტორისთვის, რომელშიც ის საქმიანობს, მათ შორის, რამდენად ადვილად შეიძლება მისი ჩანაცვლება სუბიექტის ფინანსური კრახის შემთხვევაში</b></p>	<p>ეს ფაქტორი ითვალისწინებს იმას, თუ რამდენად გამოიწვევს საწარმოს ფინანსური კრახი იმ საქონლის ან მომსახურების მიწოდებაში მნიშვნელოვან შეფერხებას, რომლებზეც საზოგადოებაა დამოკიდებული.</p> <p>ამ ფაქტორით მოიაზრება მთელი რიგი სუბიექტებისა, მაგალითად, ენერგეტიკულ სექტორში ან ის სუბიექტები, რომლებიც ფინანსური ბაზრის ინფრასტრუქტურის ნაწილს წარმოადგენენ.</p> <p>მაგალითად, ზოგიერთი კომპანია, რომელიც ელექტროენერჯის საცალო მომხმარებლებზე ყიდის შესაძლოა ენერგეტიკის სექტორის განუყოფელ ნაწილს არ წარმოადგენდეს. ასეთი კომპანიის ფინანსური კრახი არ გამოიწვევს მნიშვნელოვან შეფერხებას, ვინაიდან მის მომხმარებლებს მარტივად შეუძლიათ სხვა საცალო ელექტრომომარაგებელი კომპანიის მომსახურება მიიღონ.</p>
<p><b>5. სუბიექტის დაინტერესებული მხარეების, მათ შორის, ინვესტორების, მომხმარებლების, კრედიტორებისა და დასაქმებულების რაოდენობა და ხასიათი</b></p>	<p>ეს ფაქტორი გამომდინარეობს არსებული 400.8 პუნქტიდან.</p> <p>იგი სუბიექტის დაინტერესებულ მხარეებზე პირდაპირი გავლენის დონეს უკავშირდება.</p> <p>რაც უფრო მეტია დაინტერესებული მხარეების რაოდენობა და რაც უფრო ფართოა მათი დიაპაზონი, მით უფრო დიდია ალბათობა იმისა, რომ სუბიექტის საერთო ფინანსური მდგომარეობის მიმართ მაღალი საზოგადოებრივი ინტერესი იქნება.</p> <p>ეს ფაქტორი მოითხოვს არა მხოლოდ დაინტერესებული მხარეების რაოდენობის, არამედ მათი ხასიათის გათვალისწინებასაც. მაგალითად, საზოგადოებრივი ინტერესის დონე შეიძლება უფრო მაღალი იყოს იმ სუბიექტების მიმართ, რომელთაც საცალო ინვესტორები ჰყავთ, ვიდრე იმ სუბიექტების მიმართ, რომელთაც ინვესტორები ძირითადად მდიდარი, გათვითცნობიერებული ინვესტორები არიან.</p> <p>ასევე მართებულია იმ პირობების შეფასება, რომლითაც დაინტერესებულ მხარეებს სუბიექტთან დაკავშირებულ ინფორმაციაზე აქვთ წვდომა.</p> <p>მაგალითად, საზოგადოებრივი ინტერესის დონე იმ სუბიექტების მიმართ, რომელთაც დაინტერესებული მხარეები არიან ძირითადად კრედიტორები (რომელთაც შეიძლება პრივილეგიური წვდომა ჰქონდეთ კომპანიის ინფორმაციაზე, ფინანსური სახსრების სესხად გაცემის პირობის ფარგლებში) შესაძლოა უფრო დაბალი იყოს იმ სუბიექტებთან შედარებით, რომელთაც დაინტერესებული მხარეები ძირითადად საცალო ინვესტორები (რომელთაც კომპანიის ინფორმაციაზე წვდომა, როგორც წესი, საჯარო სივრცეში არსებული ინფორმაციის საშუალებით აქვთ) არიან.</p> <p>კიდევ ერთი მაგალითი მსხვილი კერძო კომპანიებია. ადგილობრივმა მარეგულირებელმა, რომელიც შესაბამის ადგილობრივ ორგანოს წარმოადგენს, შესაძლოა გადაწყვიტოს, რომ მსხვილი კერძო სუბიექტები, რომლებიც გარკვეულ ზღვრულ მაჩვენებლებს აკმაყოფილებენ, მაგალითად, დასაქმებულთა რიცხოვნობა ან ამონაგები, სდპ-ებად უნდა იქნენ განიხილულნი.</p>
<p><b>6. სუბიექტის პოტენციური სისტემური გავლენა სხვა სექტორებსა და მთელ ეკონომიკაზე, სუბიექტის ფინანსური კრახის შემთხვევაში</b></p>	<p>ეს ფაქტორი შეეხება იმ გავლენას, რომელიც შეიძლება სუბიექტს ეკონომიკაზე ჰქონდეს.</p> <p>თუ სუბიექტის ფინანსურ კრახს შეუძლია მნიშვნელოვანი გავლენა მოახდინოს ეკონომიკაზე, ეს ნიშნავს, რომ მის მიმართ საზოგადოების მაღალი ინტერესი იქნება.</p> <p>არსებობს მოლოდინი იმისა, რომ პოტენციური სისტემური გავლენის მქონე არაერთი სუბიექტი უნდა მოხვდეს სავალდებულო სდპ კატეგორიაში, მაგალითად, ბანკები და მუღვევები.</p>

## ფასიანი ქაღალდებით საჯარო ვაჭრობაში მონაწილე სუბიექტები

### კითხვა #4.

აკმაყოფილებს თუ არა საფონდო ბირჟაზე კოტირებული ყველა სუბიექტი ფასიანი ქაღალდებით საჯარო ვაჭრობაში მონაწილე სუბიექტის განმარტებას და, შესაბამისად, განიხილებიან თუ არა ისინი სდპ-ებად გამოწვევის გარეშე?

ა. ფასიანი ქაღალდებით საჯარო ვაჭრობაში მონაწილე სუბიექტის კოდექსში მოცემული განმარტება საფონდო ბირჟაზე კოტირებული სუბიექტის ცნებასაც მოიცავს.

ფრანგულში „ფასიანი ქაღალდების ბირჟის სავაჭრო სისტემაში დაშვების შემდეგ“ არა მხოლოდ პირველადი საფონდო ბირჟები იგულისხმება, არამედ სხვა ბირჟებიც, რომლებიც საჯარო ვაჭრობისთვის არის ხელმისაწვდომი, მაგალითად, მეორადი ბირჟები, რეგულირებული თუ არარეგულირებული.

ფასიანი ქაღალდებით საჯარო ვაჭრობაში მონაწილე სუბიექტის გლოსარში მოცემული განმარტება ასევე შეიცავს ახსნა-განმარტებას, კერძოდ, „საფონდო ბირჟაზე კოტირებული სუბიექტი, როგორც ეს განმარტებულია ფასიანი ქაღალდების შესახებ შესაბამისი კანონში ან სხვა ნორმატიულ აქტში“ ფასიანი ქაღალდებით საჯარო ვაჭრობაში მონაწილე სუბიექტის მაგალითია. შესაბამისად, ნებისმიერი სუბიექტი, რომელიც საფონდო ბირჟაზე კოტირებული სუბიექტია, როგორც ეს განმარტებულია მოცემულ იურისდიქციაში მოქმედი ფასიანი ქაღალდების შესახებ შესაბამისი კანონში ან ნორმატიულ აქტში, დააკმაყოფილებს ფასიანი ქაღალდებით საჯარო ვაჭრობაში მონაწილე სუბიექტის განმარტებას, თუ ის აკმაყოფილებს განმარტებაში დადგენილ კრიტერიუმებს. აქედან გამომდინარე, ის ჩაითვლება სდპ-ად და დაექვემდებარება ფასიანი ქაღალდებით საჯარო ვაჭრობაში მონაწილე სუბიექტის კატეგორიის შესაბამისი ადგილობრივი ორგანოების მიერ დამუშავებულ/დაზუსტებულ ვერსიას. იხილეთ, აგრეთვე, კითხვა #6.

თუ ერთ იურისდიქციაში სუბიექტმა გამოუშვა ფინანსური ინსტრუმენტები, მაგალითად, ობლიგაციები, რომლებიც სხვა იურისდიქციაში საჯაროდ იყიდება, ფირმამ, რომელიც ამ სუბიექტის ფინანსური ანგარიშგების აუდიტს ატარებს, იგი, თავისთავად, ფასიანი ქაღალდებით საჯარო ვაჭრობაში მონაწილე სუბიექტად უნდა განიხილოს. ეს იმიტომ, რომ ფასიანი ქაღალდებით საჯარო ვაჭრობაში მონაწილე სუბიექტის განმარტებაში არ არის დადგენილი განსხვავება იმის მიხედვით, თუ სად ხდება ვაჭრობა. თუმცა, IESBA მიიჩნევს, რომ შესაბამის ადგილობრივ ორგანოს შეუძლია დააზუსტოს განმარტება ისე, რომ მსგავსი სიტუაციები გათვალისწინებული იქნეს, რათა საზოგადოებრივი ინტერესი მაქსიმალურად იყოს დაცული.

### კითხვა #5.

რა იგულისხმება ფასიანი ქაღალდებით საჯარო ვაჭრობაში მონაწილე სუბიექტის განმარტებაში მოცემულ „ფინანსური ინსტრუმენტები“?

IESBA-მა გადაწყვიტა, რომ არ განმარტოს ტერმინი „ფინანსური ინსტრუმენტი“ ან დაეყრდნოს ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს იმ განმარტებას, რომელიც [ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტში - ბასს 32, ფინანსური ინსტრუმენტები: წარდგენა](#) - არის მოცემული, საიდანაც შეიძლება დავასკვნათ, რომ ნებადართულია აღნიშნული ტერმინის ფართო ინტერპრეტაცია და შესაბამისი ადგილობრივი ორგანოს მიერ მისი დაზუსტება.

აქედან გამომდინარე, ტერმინი მოიცავს არა მხოლოდ აქციებს ან სავალ ფასიან ქაღალდებს (როგორც ეს მითითებულია „საფონდო ბირჟაზე კოტირებული სუბიექტის“ ამჟამად არსებულ განმარტებაში), არამედ სხვა სახის ინსტრუმენტებსაც, როგორებიცაა ობლიგაციები, ვარანტები და ჰიბრიდული ფასიანი ქაღალდები. ეს ტერმინი ასევე საკმარისად ფართოა იმისათვის, რომ მომავალში კორპორაციული შემოწირულებების მიმართულებით ნებისმიერი მოვლენა მოიცავს.

### კითხვა #6.

როგორ განიმარტება კრიტერიუმში „გაყიდვა შესაძლებელია საჯაროდ ხელმისაწვდომი მექანიზმის მეშვეობით“? მაგალითად, რომელი სუბიექტები ითვლებიან ან არ ითვლებიან ფასიანი ქაღალდებით საჯარო ვაჭრობაში მონაწილე სუბიექტებად ამ კრიტერიუმზე დაყრდნობით?

ა. კრიტერიუმში „გაყიდვა შესაძლებელია საჯაროდ ხელმისაწვდომი მექანიზმის მეშვეობით“ იგულისხმება, რომ სუბიექტის ფინანსური ინსტრუმენტებით ვაჭრობა ხდება საჯაროდ ხელმისაწვდომი სავაჭრო პლატფორმის ან სისტემის მეშვეობით. ასეთი მექანიზმი შეიძლება იყოს როგორც პირველადი, ისე მეორადი საფონდო ბირჟა, ან არასაბირჟო ფასიანი ქაღალდებით ვაჭრობის პლატფორმა. თუმცა, მასში არ მოიაზრებიან ის სუბიექტები, რომელთათვისაც თავიანთი ფინანსური ინსტრუმენტებით ვაჭრობის ერთადერთი გზა კერძო მოლაპარაკებების შედეგად მიღწეული შეთანხმებებია, ან ის სუბიექტები, რომელთა ბაზარზე დაშვება საგადასახადო ან მარეგულირებელი მოთხოვნების დასაკმაყოფილებლად ხდება.

მაგალითად, სუბიექტი, რომლის სავაჭროდ დაშვებული სავალ ფასიანი ქაღალდების შეთავაზება მხოლოდ ინვესტორი ორგანიზაციებისთვის ხდება, ვერ დააკმაყოფილებს ფასიანი ქაღალდებით საჯარო ვაჭრობაში მონაწილე სუბიექტის განმარტებას. მეორე მხრივ, სუბიექტი, რომლის ფინანსური ინსტრუმენტებით ვაჭრობა არასაბირჟო ფასიანი ქაღალდებით ვაჭრობის პლატფორმაზე საჯაროდ ხდება, ფასიანი ქაღალდებით საჯარო ვაჭრობაში მონაწილე სუბიექტს წარმოადგენს, მაშინაც კი თუ ვაჭრობის მოცულობა დაბალია, იმ ვარაუდით, რომ შესაბამის ადგილობრივ ორგანოს ფასიანი ქაღალდებით საჯარო ვაჭრობაში მონაწილე სუბიექტის კატეგორია სხვადაგვარად არ განუმარტავს.

მ400.17 (ბ)-(გ) პუნქტში მოცემული სავალდებულო კატეგორიების მსგავსად, ფასიანი ქაღალდებით საჯარო ვაჭრობაში მონაწილე სუბიექტის განმარტება ზოგადია და სუბიექტების ფართო სპექტრს მოიცავს, თუ ადგილობრივ იურისდიქციებში განმარტება არ არის დაზუსტებული. განმარტების ნებისმიერი დამატებითი დაზუსტება შესაბამისი ადგილობრივი ორგანოების მიერ უნდა მოხდეს ისე, როგორც ეს შესაფერისია კონკრეტული იურისდიქციის საკანონმდებლო კონტექსტის გათვალისწინებით. მაგალითად, ზოგიერთ იურისდიქციაში შესაბამისმა ადგილობრივმა ორგანომ შეიძლება დაადგინოს, რომ სუბიექტები, რომლებიც გარკვეულ მეორად ბაზარზე ან არასაბირჟო ფასიანი ქაღალდებით ვაჭრობის პლატფორმებზე ვაჭრობენ, მ400.17 (ა) პუნქტის შესაბამისად განსაზღვრული ფასიანი ქაღალდებით საჯარო ვაჭრობაში მონაწილე სუბიექტები არ არიან, იმ მოტივით, რომ ამ სუბიექტების საერთო ფინანსური მდგომარეობა მნიშვნელოვან საზოგადოებრივ ინტერესს არ იწვევს. აქედან გამომდინარე, შესაბამის ადგილობრივ ორგანოს თავიანთი იურისდიქციის შესაბამისად შეუძლიათ მ400.17(ა) პუნქტი დააზუსტონ.

გარდა ამისა, სუბიექტები, რომელთა ფინანსური ინსტრუმენტებით სავაჭროდ დაშვება ზოგადად ნებადართულია, მაგრამ არ ყოფილა სავაჭრო მიმოქცევაში, ფასიანი ქაღალდებით საჯარო ვაჭრობაში მონაწილე სუბიექტის განმარტების მიხედვით სდპ-ებად არ განიხილებიან. სხვა სიტუაციებში, მაგალითად, როდესაც სუბიექტი, რომელიც განიხილებოდა ფასიანი ქაღალდებით საჯარო ვაჭრობაში მონაწილე სუბიექტად, გახდება „პასიური“ ან სუბიექტის ფინანსური ინსტრუმენტებით ვაჭრობა შეჩერდება კაპიტალის ბაზრის მარეგულირების მიერ, შესაბამის ადგილობრივ ორგანოს შესაძლოა მოუწიოს იმის განსაზღვრა, თუ რა სტატუსი უნდა მიენიჭოს სუბიექტს საზოგადოებრივი ინტერესიდან გამომდინარე.

**ქვემოთ მოცემულ კითხვებში (7-10) ახსნილია, რამდენად არის შესაძლებელი, კოდექსის განმარტების თანახმად, გარკვეული სუბიექტების ფასიანი ქაღალდებით საჯარო ვაჭრობაში მონაწილე სუბიექტად მიჩნევა. IESBA ითვალისწინებს, რომ საჭირო იქნება ადგილობრივმა ორგანოებმა, ადგილობრივ დონეზე გარკვეული სუბიექტების ფასიანი ქაღალდებით საჯარო ვაჭრობაში მონაწილე სუბიექტად მიჩნევისას, წარმოდგენა შეიქმნან სხვადასხვა სახის ფინანსური ინსტრუმენტების შესახებ, მათ შორის, გამოყენებულ მექანიზმსა და ფინანსური ინსტრუმენტების ხელმისაწვდომობაზე.**

**კითხვა #7.**

**ყველა სუბიექტი, რომელთა ფინანსური ინსტრუმენტები იყიდება ისეთ საჯარო პლატფორმებზე, როგორებიცაა პირველადი საფონდო ბირჟები, მეორადი ბაზრები და არასაბირჟო ფასიანი ქაღალდებით ვაჭრობის პლატფორმები, ფასიანი ქაღალდებით საჯარო ვაჭრობაში მონაწილე სუბიექტია?**

.....

**ა.** კოდექსში ფასიანი ქაღალდებით საჯარო ვაჭრობაში მონაწილე სუბიექტის განმარტება მოიცავს ნებისმიერ სუბიექტს, რომლის ფინანსური ინსტრუმენტები იყიდება საჯაროდ ხელმისაწვდომი ნებისმიერი საბაზრო მექანიზმის მეშვეობით, იქნება ეს პირველადი საფონდო ბირჟები თუ არასაბირჟო ფასიანი ქაღალდებით ვაჭრობის პლატფორმები.

ამ განმარტების მიღებისა და დანერგვის პროცესში, შესაბამისმა ადგილობრივმა ორგანომ შესაძლოა, მაგალითად, დაადგინოს, რომ მხოლოდ იმ სუბიექტების საერთო ფინანსური მდგომარეობა იწვევს მნიშვნელოვან საზოგადოებრივ ინტერესს, რომელთა ფინანსური ინსტრუმენტები პირველად საფონდო ბირჟებზე ან სხვა განსაზღვრულ საჯარო პლატფორმაზე იყიდება და სადბ-ების განსაზღვრის მიზნებისთვის სწორედ ისინი განიხილოს ფასიანი ქაღალდებით საჯარო ვაჭრობაში მონაწილე სუბიექტებად. თავისთავად, ადგილობრივ ორგანოს შეუძლია ადგილობრივ კონტექსტში განმარტება ისე დაზუსტოს, რომ ფასიანი ქაღალდებით საჯარო ვაჭრობაში მონაწილე სუბიექტის განმარტება მხოლოდ ამ სუბიექტებს მოიცავდეს.

**კითხვა #8.**

**მოიცავს თუ არა ფასიანი ქაღალდებით საჯარო ვაჭრობაში მონაწილე სუბიექტის განმარტება იმ სუბიექტებს, რომელთა აქციები და სავალო ინსტრუმენტები იურისდიქციის არარეგულირებად ბაზრებზე იყიდება?**

.....

**ა.** დიახ, მაგრამ, მხოლოდ იმ შემთხვევაში თუ მათი ინსტრუმენტები საჯაროდ ვაჭრობისთვის არის ხელმისაწვდომი. ამ შემთხვევაში მთავარ ფაქტორია, ფინანსური ინსტრუმენტები, რომლებიც რომელიმე კონკრეტულ ბაზარზე იყიდება, ხელმისაწვდომია თუ არა საჯაროდ ვაჭრობისთვის (ისე, როგორც ეს ხდება ჩვეულებრივ, რეგულირებული ბაზრების შემთხვევაში). სუბიექტი, რომლის აქციები ან სავალო ინსტრუმენტები ისეთ არარეგულირებულ ბაზარზე იყიდება, სადაც ეს ინსტრუმენტები საჯაროდ ვაჭრობისთვის არ არის ხელმისაწვდომი, კოდექსის განმარტების თანახმად არ ჩაითვლება ფასიანი ქაღალდებით საჯარო ვაჭრობაში მონაწილე სუბიექტად.

**კითხვა #9.**

**არსებობენ სუბიექტები, რომლებიც, გარკვეული ტიპის გადასახადებისგან გათავისუფლების მიზნით, სასესხო ინსტრუმენტების შეთავაზებას ბირჟაზე (ხშირად არარეგულირებად ბირჟაზე) არეგისტრირებენ. აკმაყოფილებენ თუ არა ეს სუბიექტები ფასიანი ქაღალდებით საჯარო ვაჭრობაში მონაწილე სუბიექტის განმარტებას?**

.....

**ა.** IESBA-მა ტერმინ „კოტირებულის“ ნაცვლად გამოიყენა ტერმინი „ვაჭრობაში მონაწილე“, ვინაიდან ზოგიერთი ფინანსური ინსტრუმენტი შესაძლოა იყოს მხოლოდ კოტირებული და არა სავაჭროდ გამოიწუნული. ასეთი სიტუაციები შესაძლოა წარმოიშვას, მაგალითად, ჯგუფებში, სადაც შესაბამის ინსტრუმენტებს მთლიანად ჯგუფის შიგნით ფლობენ. გარდა ამისა, ეს შესაძლოა შეეხებოდეს აქციებს მცირე „სტარტაპში“ ან ახალ ერთობლივ საწარმოში, რომლებზეც საჯაროდ ხელმომწერ მომხმარებლებთან საგადასახადო შეღავათების გამო გაფორმებულია შეთანხმება და რომლიდანაც გასვლა მხოლოდ სუბიექტის პროფესიონალი მრჩეველების ხელმძღვანელობით შედგენილი გასვლის შეთანხმების საფუძველზეა შესაძლებელი. ასეთ შემთხვევებში, სუბიექტი არ მიიჩნევა ფასიანი ქაღალდებით საჯარო ვაჭრობაში მონაწილე სუბიექტად.

IESBA მიიჩნევს, რომ იმ სუბიექტების საერთო ფინანსური მდგომარეობა, რომელთა ფინანსური ინსტრუმენტები მხოლოდ კოტირებული ან საჯაროდ გამოშვებულია და არ მონაწილეობს ვაჭრობაში, ყოველთვის არ წარმოადგენს მაღალი საზოგადოებრივი ინტერესის საგანს.



**კითხვა #10**

**სახელმწიფო და ადგილობრივმა ხელისუფლებამ შეიძლება გრძელვადიანი სასესხო ინსტრუმენტების, ძირითადად გადასახადებისგან თავისუფალი მუნიციპალური ობლიგაციების, გამოშვებით დააფინანსოს კაპიტალის ისეთი საჭიროებები, როგორებიცაა, მაგალითად, სკოლების, გზების ან სავადმყოფოების მშენებლობა. ასეთი ობლიგაციები ხშირად არასაბირჟო ფასიანი ქაღალდებით ვაჭრობის ბაზრებზე იყიდება. დააკმაყოფილებენ თუ არა საჯარო სექტორის ასეთი სუბიექტები ფასიანი ქაღალდებით საჯარო ვაჭრობაში მონაწილე სუბიექტის განმარტებას?**

.....

**ა.** თუ მუნიციპალური ობლიგაციები გამოიყენება და მათი გაყიდვა საჯაროდ ხელმისაწვდომი საბაზრო მექანიზმის მეშვეობით ხდება, საჯარო სექტორის ემიტენტი სუბიექტი, კოდექსის განმარტების თანახმად, განხილულ იქნება ფასიანი ქაღალდებით საჯარო ვაჭრობაში მონაწილე სუბიექტად, იმ ვარაუდით, რომ შესაბამისი ადგილობრივ ორგანოს ამ ტიპის სუბიექტი ფასიანი ქაღალდებით საჯარო ვაჭრობაში მონაწილე სუბიექტის დაზუსტებული განმარტებით პირდაპირ არ გამოურიცხავს.

### შესაბამისი ადგილობრივი ორგანოების მიერ ფასიანი ქაღალდებით საჯარო ვაჭრობაში მონაწილე სუბიექტის განმარტების მიღება

ადგილობრივი ორგანოები, რომლებიც კოდექსის შემოღებაზე, ან კოდექსის საფუძველზე ეთიკისა და დამოუკიდებლობის სტანდარტების გავრცელებაზე არიან პასუხისმგებელი, კოდექსში მოცემული სდპ-ის განახლებული განმარტების თვალსაზრისით მნიშვნელოვან როლს თამაშობენ. IESBA-ს აქვს მოლოდინი, რომ ადგილობრივი ორგანოები ადგილობრივი კონტექსტის გათვალისწინებით განმარტებას დაამუშავებენ/დააზუსტებენ ისე, რომ მათ იურისდიქციებში სდპ-ის განმარტება შესაფერის სუბიექტებს მოიცავდეს.

#### კითხვა #11.

**რა მოხდება, თუ შესაბამისმა ადგილობრივმა ორგანოებმა სდპ-ის კატეგორიების სავალდებულო სია ზუსტად ისე მიიღეს, როგორც ეს კოდექსშია გათვალისწინებული, ამ კატეგორიების დამატებით დაზუსტების გარეშე?**

ა. თუ შესაბამისი ადგილობრივი ორგანო სდპ-ის კატეგორიების სავალდებულო სიას (პუნქტი მ400.17 (ა)-(გ)), შემდგომი დამუშავების ან მკაფიო განმარტების გარეშე ისე მიიღებს, როგორც ეს კოდექსშია გათვალისწინებული, მაშინ გამოყენებულ იქნება კოდექსის განმარტება ზუსტად ისე, როგორც მასშია მოცემული.

სდპ-ის განახლებული განმარტების შემუშავებისას, IESBA აცნობიერებდა, რომ ის ვერ შეძლებდა სავალდებულო კატეგორიების ისეთი ზუსტი მახასიათებლების განსაზღვრას, რაც გლობალურად იქნებოდა შესაფერისი. IESBA-მა მიიჩნია, რომ შესაბამის ადგილობრივ ორგანოებს აქვთ პასუხისმგებლობა და უპირატესი შესაძლებლობა, უფრო ზუსტად შეაფასონ თუ რომელი სუბიექტები უნდა განიხილებოდნენ სდპ-ებად თავიანთ იურისდიქციებში. შესაბამისად, IESBA-მა გადაწყვიტა, რომ ამ გარემოებაში კოდექსში ზუსტი განმარტებითი საზღვრების დაწესების პრაქტიკიდან გადახვევა მიზანშეწონილი იქნებოდა. შესაბამისად, IESBA-მა დაადგინა, შესაბამის ადგილობრივ ორგანოებს მიეცეთ უფლება, უფრო ზუსტად განსაზღვრონ, რომელი სუბიექტები იქნებიან მიჩნეულნი მ400.17 (ა)-(გ) პუნქტით განსაზღვრული სამი სავალდებულო კატეგორიით გათვალისწინებულ სდპ-ებად და დამატებით, მ400.17(დ) პუნქტის ფარგლებში, რომელი სუბიექტები განიხილებიან სდპ-ებად ადგილობრივად, კონკრეტულ იურისდიქციაში.

ყველა შესაბამისი დაინტერესებული მხარის შეხედულებებისა და ადგილობრივი კონტექსტის განხილვის შემდეგ, შესაბამისმა ადგილობრივმა ორგანომ შეასძლო დაასკვნას, რომ თავის იურისდიქციაში კოდექსით გათვალისწინებული სდპ-ის სავალდებულო კატეგორიების მიღება დამატებითი დამუშავების/დაზუსტების გარეშე მიზანშეწონილია. თუმცა, გასათვალისწინებელია, რომ თუ ადგილობრივი ორგანო, სათანადო შეფასების გარეშე, პირდაპირ შემოიღებს მ400.17 პუნქტით გათვალისწინებულ სავალდებულო კატეგორიების ჩამონათვალს, სდპ-ის განმარტება ადგილობრივ კონტექსტში შეიძლება შემთხვევით გავრცელდეს იმ სუბიექტებზე, რომელთა საერთო ფინანსური მდგომარეობის მიმართაც მაღალი საზოგადოებრივი ინტერესი სულაც არ არსებობს. ამ რისკის შესამცირებლად, კოდექსი შეიცავს გამოყენებასთან დაკავშირებულ მასალას პუნქტებში 400.18 გ1 და 400.18 გ2, სადაც ხაზგასმულია IESBA-ის მიერ შემუშავებული ჩარჩოში სდპ-ის განახლებული განმარტების მიმართულებით ადგილობრივი ორგანოების როლი.



#### კითხვა #12.

**რა მოხდება თუ შესაბამისი ადგილობრივი ორგანო უფრო დაავიწროებს „ფასიანი ქაღალდებით საჯარო ვაჭრობაში მონაწილე სუბიექტის“ კატეგორიის განმარტებას და მასში მოიაზრებს მხოლოდ იმ სუბიექტებს, რომლებიც მის პირველად ბაზარზე ვაჭრობენ, ხოლო იმ სუბიექტებს, რომლებიც სხვა საჯარო ვაჭრობის პლატფორმებზე ვაჭრობენ, სიიდან გამორიცხავს?**

ა. 400.18 გ1 პუნქტში ახსნილია, რომ მ400.17 (ა) - (გ) პუნქტში მითითებული კატეგორიები ზოგადად არის განმარტებული და ამგვარად კოდექსი ითვალისწინებს, რომ შესაბამისმა ადგილობრივმა ორგანოებმა უფრო მკაფიოდ განმარტონ აღნიშნული კატეგორიები. 400.18 გ1 პუნქტში ასევე მოცემულია მაგალითები იმისა, როგორ შეუძლიათ ამის გაკეთება, მაგალითად მიუთითონ კონკრეტული საჯარო ბაზრები, სადაც ფასიანი ქაღალდებით ვაჭრობა მიმდინარეობს.

გლოსარში მოცემული ახალი ტერმინის „ფასიანი ქაღალდებით საჯარო ვაჭრობაში მონაწილე სუბიექტის“ განმარტება მოიცავს ისეთ სუბიექტებს, რომლებიც უშვებენ ისეთ ფინანსურ ინსტრუმენტებს, რომელთა გაყიდვა შესაძლებელია საჯაროდ ხელმისაწვდომი საბაზრო მექანიზმის მეშვეობით. IESBA-ის განმარტება საკმარისად ფართოა იმისათვის, რომ მოიცავს ისეთი სუბიექტების, რომლებიც მეორად ბაზრებზე ვაჭრობენ. თუმცა, შესაბამის ადგილობრივ ორგანოს შეუძლია ფასიანი ქაღალდებით საჯარო ვაჭრობაში მონაწილე სუბიექტის კატეგორიების განმარტება ადგილობრივ დონეზე მოქმედი დებულებებით ისე დაზუსტოს, რომ მხოლოდ ის სუბიექტები მოიცავს, რომელთა ფინანსური ინსტრუმენტები თავიანთი იურისდიქციის პირველად ბაზარზე იყიდება. შესაბამისად, მ400.18 პუნქტის მიხედვით, ამ იურისდიქციის ფირმას მოეთხოვება მხოლოდ ის სუბიექტები მიიჩნიოს ფასიანი ქაღალდებით საჯარო ვაჭრობაში მონაწილე სუბიექტებად, რომლებიც პირველად ბაზარზე ვაჭრობენ.

იხილეთ აგრეთვე კითხვა-პასუხი ზემოთ მოცემულ ქვეთავში „ფასიანი ქაღალდებით საჯარო ვაჭრობაში მონაწილე სუბიექტები“.



**კითხვა #13.**

**რა მოხდება თუ ეროვნული სტანდარტების დამდგენი ორგანო ან სხვა შესაბამისი ორგანო არ არის უფლებამოსილი საზოგადოებრივი დაინტერესების პირის იურისდიქციაში მიღებული განმარტება დააზუსტოს, ვინაიდან ეს ტერმინი ადგილობრივი კანონმდებლობით უკვე არის განმარტებული?**

ა. IESBA აღიარებს, რომ სტანდარტების დადგენის ჩარჩოები იურისდიქციების მიხედვით განსხვავდება. მაგალითად, ეროვნული სტანდარტების დამდგენ ორგანოს შესაძლოა არ ჰქონდეს საზოგადოებრივი დაინტერესების პირის კოდექსში მოცული განმარტების დაზუსტების უფლებამოსილება, რადგანაც ეს ტერმინი ადგილობრივ კანონმდებლობაში უკვე განმარტებულია მთელი რიგი საჯარო პოლიტიკის მიზნებისთვის, არა მხოლოდ აუდიტორის დამოუკიდებლობის, არამედ სხვა საკითხების კონტექსტშიც, როგორცაა, მაგალითად, აუდიტის კომიტეტების პასუხისმგებობები. ასეთ ვითარებაში, IESBA ითვალისწინებს, რომ ეროვნული სტანდარტების დამდგენი ორგანოსთვის შესაძლოა რთული იყოს საკანონმდებლო ორგანოს დარწმუნება იმაში, რომ გადახედოს საზოგადოებრივი დაინტერესების პირის იურისდიქციაში მიღებულ განმარტებას. შეძლებენ თუ არა ეროვნული სტანდარტების დამდგენი ორგანოები ან სხვა შესაბამისი ორგანოები მიიღონ საზოგადოებრივი დაინტერესების პირის კოდექსში მოცემული განახლებული განმარტება და რა გზები იქნება ხელმისაწვდომი ამის გასაკეთებლად, კონკრეტულ იურისდიქციაში არსებულ გარემოებებზე იქნება დამოკიდებული.

განვიხილოთ სცენარი, სადაც ადგილობრივი პარლამენტის მიერ საზოგადოებრივი დაინტერესების პირის განმარტება კოდიფიცირებულია კანონში აუდიტორის დამოუკიდებლობის მიზნებისთვის და აღნიშნული დამოუკიდებლობის მოთხოვნები კანონიერ ძალაშია შესული. იმ შემთხვევაში, თუ ადგილობრივი კანონმდებლობით დადგენილი სდპ-ის განმარტება მოიცავს სდპ-ის ყველა იმ კატეგორიას, რომელიც მ400.17(ა)-(დ) პუნქტშია მოცემული, და ამ იურისდიქციის ფირმები სდპ-ის ადგილობრივი განმარტებით გათვალისწინებულ სუბიექტებს სდპ-ებად განიხილავენ, მაშინ ისინი თავისთავად დააკმაყოფილებენ სდპ-ებთან დაკავშირებულ მ400.17 და მ400.18 პუნქტებში მოცემულ განახლებულ დებულებებს.

**კითხვა #14.**

**რა მოხდება თუ შესაბამის ადგილობრივ ორგანოს საზოგადოებრივი დაინტერესების პირის განახლებული განმარტება ჯერ კიდევ არ ექნება მიღებული 2024 წლის 15 დეკემბრისთვის, როდესაც ის ძალაში შევა?**

ა. საზოგადოებრივი დაინტერესების პირის განახლებული დებულებები ძალაში შევა 2024 წლის 15 დეკემბერს ან მის შემდეგ დაწყებული პერიოდების ფინანსური ანგარიშგების აუდიტისათვის. IESBA-ის სხვა ოფიციალური დოკუმენტების მსგავსად, თუ შესაბამის ადგილობრივ ორგანოს ძალაში შესვლის თარიღისთვის სდპ-ის განახლებული დებულებები ჯერ კიდევ არ ექნება მიღებული, იმ იურისდიქციაში იმ დროისთვის არსებული ადგილობრივი მოთხოვნები და განმარტებები განაგრძობენ მოქმედებას.

რეკომენდებულია, რომ განახლებული დებულებების მიღების პროცესში, შესაბამისმა ადგილობრივმა ორგანომ განიხილოს სდპ-ის განახლებული განმარტება და ადგილობრივი კონტექსტის გათვალისწინებით დააზუსტონ იგი. სასურველია, რომ აღნიშნული განხილვის პროცესი დასრულდეს დროულად, ისე, რომ IESBA-ის მიერ დაწესებულ ძალაში შესვლის თარიღს შეესაბამებოდეს ან ეს მოხდეს ძალაში შესვლის თარიღიდან რაც შეიძლება მოკლე დროში.

**კითხვა #15.**

**რა მოხდება თუ იურისდიქციაში უკვე არსებობს საზოგადოებრივი დაინტერესების პირის განმარტება და ის განსხვავდება მ400.17 პუნქტში მოცემული საზოგადოებრივი დაინტერესების პირის განახლებული განმარტებისგან და ამავე დროს შესაბამისი ადგილობრივი ორგანო არ აპირებს არსებული განმარტების გადახედვას?**

ა. 400.18 გ1 პუნქტში ახსნილია, რომ მ400.17 (ა) - (გ) პუნქტში მითითებული კატეგორიები ზოგადად არის განმარტებული და კოდექსი ითვალისწინებს, რომ შესაბამის ადგილობრივ ორგანოებს შეუძლიათ უფრო მკაფიოდ განმარტონ აღნიშნული კატეგორიები.

შესაბამისმა ადგილობრივმა ორგანომ შესაძლოა დაადგინოს, რომ მის იურისდიქციაში არსებული სდპ-ის განმარტება უკვე მოიცავს სდპ-ების ყველა სავალდებულო კატეგორიას და, რომ კოდექსში მოცემული სდპ-ის განახლებული განმარტების მისაღებად არსებული კატეგორიების გადახედვა საჭირო არ არის. ამ შემთხვევაში არსებული განმარტება განაგრძობს მოქმედებას. თუმცა, IESBA-ის მიერ სდპ-ის განახლებული განმარტების სრულად მისაღებად, შესაბამისმა ადგილობრივმა ორგანომ უნდა უზრუნველყოს, რომ ადგილობრივი განმარტებიდან მ400.17(ა)-(გ) პუნქტში მოცემული რომელიმე სავალდებულო კატეგორია არ იქნეს გამორიცხული.

**საზოგადოებრივი დაინტერესების პირის დამატებითი კატეგორიები ადგილობრივ დონეზე**

**კითხვა #16.**

**რატომ არ წარმოადგენს საპენსიო ფონდები და კოლექტიური საინვესტიციო ფონდები საზოგადოებრივი დაინტერესების პირის სავალდებულო კატეგორიას, საზოგადოებრივი დაინტერესების პირის განახლებული განმარტების თანახმად?**

ა. საზოგადოებრივი დაინტერესების პირის განახლებული განმარტების შემუშავებისას IESBA-მა, სათანადო საჯარო კონსულტაციების შემდეგ, გადაწყვიტა, რომ შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის გასამრჯელოებთან დაკავშირებული კატეგორიები, მაგალითად, საპენსიო ფონდები, ასევე კოლექტიური საინვესტიციო ფონდები, საზოგადოებრივი დაინტერესების პირის განახლებული განმარტების თანახმად, სდპ-ის სავალდებულო კატეგორიად არ უნდა იქნეს მიჩნეული. ვინაიდან შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის გასამრჯელოები და კოლექტიური საინვესტიციო ფონდები დიდი მრავალფეროვნებით გამოირჩევა, იმის გადაწყვეტა თუ რა შეიძლება იყოს გათვალისწინებული კატეგორიების განსაზღვრისას და რა არა, შესაბამის ადგილობრივ ორგანოებს არამართლზომიერ ტვირთს დააკისრებდა.

IESBA-მა მხედველობაში მიიღო ასევე, დაინტერესებული მხარეების მიერ შემოთავაზებული შენიშვნები და კომენტარები, რომლებიც ქვემოთაა ჩამოთვლილი:

- მიუხედავად იმისა, რომ შესაძლებელია საპენსიო ფონდებისა და კოლექტიური საინვესტიციო ფონდების ფინანსურმა კრახმა დაინტერესებულ მხარეებზე მნიშვნელოვანი გავლენა მოახდინოს, ზოგიერთ იურისდიქციაში ბევრ მათგანს საკმაოდ მცირე რაოდენობის ინვესტორი და დაინტერესებული მხარე ჰყავს. შესაბამისად, ამ მცირე სუბიექტების საერთო ფინანსური მდგომარეობის მიმართ საზოგადოებრივი ინტერესის დონე მინიმალურია.

- ზოგიერთი კოლექტიური საინვესტიციო ფონდი შესაძლოა სხვა თვალსაზრისითაც წარმოადგენდეს საზოგადოებრივი დაინტერესების პირს, როგორც ფასიანი ქაღალდებით საჯარო ვაჭრობაში მონაწილე სუბიექტი.
- ზოგიერთი კოლექტიური საინვესტიციო ფონდი შესაძლოა იყოს დახურული და მისი ინსტრუმენტებით ვაჭრობა მხოლოდ ინსტიტუციონალური ინვესტორებისთვის იყოს ხელმისაწვდომი.
- ზოგიერთ იურისდიქციაში დამოუკიდებლობის მოთხოვნების გამკაცრებამ შესაძლოა უფრო გააძვიროს ამგვარ საპენსიო პროგრამებში მონაწილეობა, რაც ზოგიერთი დამსაქმებლის მიერ მასზე უარის თქმით შეიძლება დასრულდეს.
- სახელმწიფო საპენსიო სქემები შესაძლოა არ იყოს საზოგადოებისთვის მნიშვნელოვანი რისკის მქონე.
- ისეთ იურისდიქციებში, სადაც საპენსიო სქემის ფინანსური ანგარიშგებაში წარმოდგენილია მხოლოდ სქემის აქტივები და არა ვალდებულებები, ფინანსური ანგარიშგება ასახავს მართვის ანგარიშებს და ინფორმაციას არ იძლევა სქემის საერთო ფინანსური მდგომარეობის შესახებ. აქედან გამომდინარე, შესაძლებელია მსგავსი საპენსიო სქემების მიმართ დიდი საზოგადოებრივი ინტერესი არ არსებობდეს.



**კითხვა #18.**

**თუ ფირმა გადაწყვეტს, რომ სუბიექტი მიიჩნიოს სდპ-ად 400.19 გ1 პუნქტის შესაბამისად, უნდა გამოიყენოს თუ არა ამ ფირმამ სდპ-ის ფინანსური ანგარიშგების აუდიტთან მიმართებით დამოუკიდებლობის ყველა მოთხოვნა, მაგალითად სდპ-ებისთვის დადგენილი დამოუკიდებლობის მოთხოვნები გადასინჯულ არამარწმუნებელ მომსახურებასა და საზღაურებთან დაკავშირებულ დებულებებში?**

ა. თუ ფირმა გადაწყვეტს, რომ სუბიექტი მიიჩნიოს სდპ-ად 400.19 გ1 პუნქტის შესაბამისად, მან უნდა გამოიყენოს კოდექსის ყველა ის დებულება, რომელიც სდპ-თან არის დაკავშირებული, მათ შორის გადასინჯული არამარწმუნებელი მომსახურებისა და საზღაურებთან დაკავშირებული დებულებები. ანალოგიურად, მ400.20 პუნქტის გამჭვირვალობის მოთხოვნაში გათვალისწინებულია, რომ ასეთი სუბიექტის ფინანსური ანგარიშგების აუდიტისას სდპ-ების მიმართ არსებული დამოუკიდებლობის ყველა მოთხოვნა გამოიყენებოდეს.

400.19 გ1 პუნქტის მიუხედავად, ფირმას მაინც შეუძლია გამოიყენოს დამოუკიდებლობის დამატებითი მოთხოვნები, თუნდაც არ მიიჩნიოს სუბიექტი სდპ-ად, იმ მიზნით, რომ აღმოიფხვრას მის მიმართ არსებული დამოუკიდებლობის ის საფრთხეები, რომელიც სუბიექტის ფინანსური ანგარიშგების აუდიტს უკავშირდება. ამ თვალსაზრისით, ხმსს 1<sup>1</sup> ასევე ითვალისწინებს, რომ „ზოგ შემთხვევაში, ფირმის ხარისხის მართვის სისტემაში გათვალისწინებული საკითხები უფრო სპეციფიკური/კონკრეტული, ან უფრო მეტია, ვიდრე სათანადო ეთიკური მოთხოვნების დებულებები“.<sup>2</sup>

**ფირმის გადაწყვეტილება სხვა სუბიექტების საზოგადოებრივი დაინტერესების პირებად განიღვის თაობაზე**

**კითხვა #17.**

**კოდექსის 400.19 გ1 პუნქტში მოცემული რეკომენდაციით, ფირმას საშუალება ეძლევა გადაწყვიტოს საჭიროა თუ არა სხვა სუბიექტების სდპ-ებად მიჩნევა. ამ საკითხში ერთ-ერთი გასათვალისწინებელი ფაქტორია სუბიექტის „კორპორაციული მართვის შეთანხმებები, მაგალითად, სხვადასხვა პირები არიან თუ არა სუბიექტის მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირები და მისი მესაკუთრეები ან ხელმძღვანელობა“. რა გავლენა ექნება ამ ფაქტორს ფირმის გადაწყვეტილებაზე მიიჩნიოს თუ არა სხვა სუბიექტები სდპ-ებად კოდექსის 4ა ნაწილის მიზნებისთვის?**

ა. იმის განხილვისას, მიიჩნიოს თუ არა სხვა, დამატებითი სუბიექტი სდპ-ად, მიზანშეწონილია ფირმამ განიხილოს აქვს თუ არა ამ სუბიექტს კორპორაციული მართვის შეთანხმებები. წინააღმდეგ შემთხვევაში, დამოუკიდებლობის მოთხოვნების მიზნებისთვის ამგვარი სუბიექტის სდპ-ად მიჩნევამ შესაძლოა შექმნას მცდარი წარმოდგენა ფირმის შესაძლებლობაზე ეფექტურად შეასრულოს სდპ-ების აუდიტის მიმართ დაწესებული დამოუკიდებლობის მოთხოვნები, კერძოდ ისინი, რომლებიც დაკავშირებულია მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების ინფორმირებასთან.

1. ხარისხის მართვის საერთაშორისო სტანდარტი (ხმსს) 1, ხარისხის მართვა ფირმებისთვის, რომლებიც ასრულებენ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტს, ან მიმოხილვას, ან სხვა სახის მარწმუნებელი ან დაკავშირებული მომსახურების გარიგებებს

2. ხმსს 1, პუნქტი გ63





### ინფორმაციის საჯაროდ გამჟღავნება სდპ-ებისთვის დადგენილი დამოუკიდებლობის მოთხოვნების გამოყენების თაობაზე

#### კითხვა #19

რა ფაქტორები უნდა გაითვალისწინოს ფირმამ, იმის განსაზღვრისას, თუ რა არის ინფორმაციის საჯაროდ გამჟღავნების „მიზანშეწონილი“ ფორმა?

ა. IESBA-მა გადაწყვიტა არ დაეკონკრეტებინა ან არ მოეყვანა ინფორმაციის საჯაროდ გამჟღავნების „მიზანშეწონილი“ ფორმის რაიმე მაგალითი სდპ-ისთვის დადგენილ განახლებულ დებულებებში, ვინაიდან აუდიტისა და მარწმუნებელი მომსახურების საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოში (IAASB) სდპ სტანდარტის პროექტის წარმართვისას ეს საკითხი ჯერ კიდევ განხილვის პროცესში იყო. 2022 წლის ივლისში IAASB-მა გამოსცა განსახილველი პროექტი ასს 700-ის (გადასინჯული)<sup>3</sup> შემოთავაზებული ცვლილებების შესახებ, მ400.20-ში გათვალისწინებული განახლებული სდპ დებულებების განხორციელების მიზნით. როდესაც IAASB-ი შესწორებებს საბოლოო სახეს მისცემს, ფირმებმა ის მ400.20 პუნქტთან შესაბამისობის უზრუნველსაყოფად უნდა გაითვალისწინონ.

გარდა ამისა, იმის დასადგენად თუ რა შეიძლება იყოს ინფორმაციის საჯაროდ გამჟღავნების „მიზანშეწონილი“ ფორმა, ფირმებს შეუძლიათ გაითვალისწინონ შემდეგი ფაქტორები:

- არსებობს თუ არა ინფორმაციის იმ დაინტერესებული მხარეებისთვის გამჟღავნების საჭიროება, რომლებსაც აუდიტორის დასკვნაზე და სუბიექტის ფინანსურ ანგარიშგებაზე წვდომა არ აქვთ.
- იქნებოდა თუ არა საჯაროდ ზოგადი განაცხადის გაკეთება, იმის თაობაზე, თუ რომელი სუბიექტების მიმართ იქნა გამოყენებული დამოუკიდებლობის მოთხოვნები სდპ აუდიტის დროს, ინფორმაციის გამჟღავნების მიზანშეწონილი მექანიზმი.

#### კითხვა #20

მ400.21 პუნქტის თანახმად მ400.20 პუნქტში მოცემული გამჭვირვალობის მოთხოვნიდან არსებობს გამონაკლისი, იმ შემთხვევაში თუ ინფორმაციის გამჟღავნება სუბიექტის კონფიდენციალური სამომავლო გეგმების გამჟღავნებას გამოიწვევს. თუ იმ ინფორმაციის გამჟღავნება, რომ სუბიექტის აუდიტისას სდპ-ებისთვის დადგენილი დამოუკიდებლობის მოთხოვნები იქნა გამოყენებული, გამოიწვევს სუბიექტის კონფიდენციალური სამომავლო გეგმების ან შერწყმის ან სხვა სუბიექტის შექმნის გეგმის გამჟღავნებას, ჩაითვლება თუ არა ეს გამჭვირვალობის მოთხოვნიდან გამონაკლისად?

ა. IESBA ითვალისწინებს კონფიდენციალურობის ძირითად პრინციპს და იმ გამოწვევებს, რომელთა წინაშეც შესაძლოა დადგეს ფირმა თუ მ400.20 პუნქტის შესაბამისად ინფორმაციის გამჟღავნება სუბიექტის არსებითი ხასიათის კონფიდენციალური გეგმების გამჟღავნებას გამოიწვევს. შესაბამისად, IESBA-მა გადაწყვიტა, რომ მ400.21 პუნქტით გამჭვირვალობის მოთხოვნიდან გამონაკლისი დაუშვას.

თუ ფირმის მიერ მ400.20 პუნქტის შესაბამისად ინფორმაციის გამჟღავნება სუბიექტის კონფიდენციალური სამომავლო გეგმების ან შერწყმის ან სხვა სუბიექტის შექმნის გეგმის გამჟღავნებას გამოიწვევს, და თუ მანამდე ეს ინფორმაცია არ იყო საჯაროდ ხელმისაწვდომი, ფირმას უძლევა უფლება მ400.21 პუნქტის შესაბამისად გამონაკლისი დაუშვას.

3. ასს 700 (გადასინჯული) - მოსაზრების ჩამოყალიბება და დასკვნის წარდგენა ფინანსური ანგარიშგების შესახებ

## IESBA-ის შესახებ

[ბუღალტერთა ეთიკის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭო](#) ემსახურება საზოგადოებრივ ინტერესებს, ადგენს რა ეთიკის სტანდარტებს, მათ შორის მოთხოვნებს აუდიტორის დამოუკიდებლობისთვის, რაც მიზანად ისახავს ფინანსური და არაფინანსური ინფორმაციის მომზადების, მასზე ანგარიშის შედგენისა და რწმუნების უზრუნველყოფის პროცესში ეთიკური ქცევის პრინციპების განმტკიცებას. [აუდიტისა და მარწმუნებელი მომსახურების საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოსთან](#) ერთად, IESBA ეთიკისა და აუდიტის საერთაშორისო ფონდის (International Auditing and Assurance Standards Board (IFEA) წევრია. [საზოგადოების ინტერესების საზედამხედველო საბჭო](#) (Public Interest Oversight Board (PIOB)) ზედამხედველობას უწევს IESBA-სა და IAASB-ის საქმიანობას და სტანდარტების საზოგადოების ინტერესების მიმართ რეაგირების ხარისხს. საავტორო უფლებების, სასაქონლო ნიშნისა და ნებართვების შესახებ ინფორმაციისთვის, გთხოვთ, დაგვიკავშირდეთ: [Permissions](#).

### მნიშვნელოვანი კონტაქტები

**ჯეიმს განი**, მმართველი დირექტორი, პროფესიული სტანდარტები ([jamesgunn@ProfStds.org](mailto:jamesgunn@ProfStds.org))

**კენ სიონგი**, პროგრამის უფროსი დირექტორი ([kensiong@ethicsboard.org](mailto:kensiong@ethicsboard.org))

**ჯეფ კვანი**, დირექტორი ([geoffkwan@ethicsboard.org](mailto:geoffkwan@ethicsboard.org))

**ლორა ლეალი**, ხელმძღვანელი ([lauraleal@ethicsboard.org](mailto:lauraleal@ethicsboard.org))

ეთიკის საერთაშორისო კოდექსის სახელმძღვანელო პროფესიონალი ბუღალტრებისთვის (მათ შორის დამოუკიდებლობის საერთაშორისო სტანდარტები), განსახილველი პროექტებზე, საკონსულტაციო ღოკუმენტებზე და IESBA-ის სხვა პუბლიკაციებზე საავტორო უფლება ეკუთვნის IFAC-ს.

IESBA, IFEA და IFAC პასუხს არ აგებენ იმ ზარალზე, რომელიც განიცადა პირმა წინამდებარე პუბლიკაციაში 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', 'International Code of Ethics for Professional Accountants (including International Independence Standards)', 'International Federation of Accountants', 'IESBA', 'IFAC', და ლოგო IESBA არის IFAC-ის სავაჭრო ნიშნები, ან IFAC-ის რეგისტრირებული სავაჭრო და მომსახურების ნიშნები აშშ-სა და სხვა ქვეყნებში.

'International Foundation for Ethics and Audit' და 'IFEA' არის IFEA-ს სავაჭრო ნიშნები, ან IFEA-ის რეგისტრირებული სავაჭრო და მომსახურების ნიშნები აშშ-სა და სხვა ქვეყნებში.

სავტორო უფლება © 2023 წლის მარტი, ეკუთვნის International Federation of Accountants (IFAC). ყველა უფლება დაცულია. ნებადართულია ამ ნაშრომის გამრავლება მაქსიმალური გავრცელებისა და გამომხაურების მიღების მიზნით, იმ პირობით, რომ თითოეულ ასლს თან ერთვოდეს შემდეგი წარწერა: „სავტორო უფლება © 2023 წლის მარტი, ეკუთვნის International Federation of Accountants (IFAC). ყველა უფლება დაცულია. გამოყენებულია IFAC-ის ნებართვით. ნებადართულია ამ ნაშრომის გამრავლება მაქსიმალური გავრცელებისა და გამომხაურების მიღების მიზნით.“



ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის (IFAC) პუბლიკაცია „საფონდო ბირჟაზე კოტირებული სუბიექტისა და საზოგადოებრივი დაინტერესების პირის განახლებული განმარტებები ეთიკის კოდექსში“, რომელიც 2023 წლის მარტში ინგლისურ ენაზე გამოსცა International Federation of Accountants (IFAC), ქართულ ენაზე თარგმნა საქართველოს პროფესიონალ ბუღალტერთა და აუდიტორთა ფედერაციამ 2024 წლის იანვარში და გამოიცემა IFAC-ის ნებართვით. IFAC-ის ყველა პუბლიკაციის დამტკიცებულ ტექსტად მიიჩნევა IFAC-ის მიერ ინგლისურ ენაზე გამოცემული ტექსტი. IFAC თავის თავზე არ იღებს არანაირ პასუხისმგებლობას თარგმანის სისწორესა და სისრულეზე, ან ქმედებებზე, რომელიც შეიძლება მოჰყვეს ამ დოკუმენტის გამოყენებას.

„საფონდო ბირჟაზე კოტირებული სუბიექტისა და საზოგადოებრივი დაინტერესების პირის განახლებული განმარტებები ეთიკის კოდექსში“, ინგლისურენოვანი ტექსტი © 2023 წ. IFAC. ყველა უფლება დაცულია.

„საფონდო ბირჟაზე კოტირებული სუბიექტისა და საზოგადოებრივი დაინტერესების პირის განახლებული განმარტებები ეთიკის კოდექსში“, ქართულენოვანი ტექსტი © 2024 წ. IFAC. ყველა უფლება დაცულია.

ორიგინალური ვერსიის სახელწოდება: Revisions to the Definitions of Listed Entity and Public Interest Entity in the Code

წინამდებარე დოკუმენტის გამრავლების, შენახვის, ან გადაცემის, ან სხვა ანალოგიური მიზნით გამოყენებისთვის ნებართვის მისაღებად დაგვიკავშირდით: [Permissions@ifac.org](mailto:Permissions@ifac.org)

გამოსცა:



თარგმნა:

