ეთიკის კოდექსის პრაქტიკაზე დაფუძნებული სემინარი

2023 წლის განგრძობითი სწავლება

მომხსენებელი: ნანა ღვალაძე

EY
Building a better working world

განსახილველი საკითხები

1. ეთიკის კოდექსის ძირითადი კომპონენტი;
2. 2023 წლის 28 მარტის თარიღით დამტიცებული სტანდარტის ძირითადი ცვლილებები;
3. დამოუკიდებლობასთან დაკავშირებული საფრთხეები;
4. დამოუკიდებლობის ტესტი - რომელიც ყოველწლიურად უნდა ჩატარდეს აუდიტორულ კომპანიებში.

The better the question. The better the answer.
The better the world works.

EY
Building a better working world

ეთიკის კოდექსის სტრუქტურა

პირველი ნაწილი (100- 120)

- კოდექსის მოთხოვნების დაცვა (100),
- ძირითადი პრინციპები (110-115)
- კონცეპტუალური მიდგომის დაცვა (120)

პროფესიონალი ბუღალტრები ბიზნესში

- კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენება (200)
- ინტერესთა კონფლიქტი (210)
- ინფორმაციის მომზადება და წარდგენა (220)
- საკმარისი კვალიფიკაცია (230)
- ფინანსური ინტერესები, ფინანსურ ანგარიშგებასა და
- გადაწყვეტილებების მიღებასთან დაკავშირებული ანაზღაურება და წახალისება (240)
- საჩუქრები და სტუმარმასპინძლობა (250)
- რეაგირება კანონის დარღვევაზე (260)
- ზეწოლა ეთიკის ძირითადი პრინციპების დარღვევაზე (270)

საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტრები

- კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენება (300)- მიმომხილველის დამოუკიდებლობა
- ინტერესთა კონფლიქტი (310)
- პროფესიული დანიშვნა (320)
- მეორე მოსაზრება (321)
- გარიგების ხარისხი მიმომხილველის ობიექტურობა (325)
- პროფესიული საზღაური (330)- ანგარების საფრთხე, პირობითი საზღაური და საზღაურის გადაუხდელობა
- წახალისება და საჩუქრები (340)
- დამკვეთის აქტივების შენახვა (350)
- რეაგირება კანონმდებლობის დარღვევაზე (360).

ეთიკის კოდექსის სტრუქტურა

ნაწილი 4ა - დამოუკიდებლობა აუდიტისა და მიმოხილვის გარიგებებისთვის

400 კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენება დამოუკიდებლობის მიმართ აუდიტსა და მიმოხილვის გარიგებებში- ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობის საფრთხეები გადმოვიდა ამ ნაწილში
410 პროფესიული საზღაური
411 ანაზღაურებისა და შეფასების პოლიტიკა 420 საჩუქრები და სტუმარმასპინძლობა
430 ფაქტობრივი ან მოსალოდნელი სასამართლო პროცესი
510 ფინანსური ინტერესები
511 სესხები და გარანტიები
520 საქმიანი ურთიერთობები
521 ნათესაური და პირადი ურთიერთობები
522 აუდიტის დამკვეთთან მუშაობა უახლოეს წარსულში
523 აუდიტის დამკვეთთან მუშაობა დირექტორად ან თანამდებობის პირად
524 აუდიტის დამკვეთთან მუშაობა
525 ფირმის პერსონალის დანიშვნა დროებით სამუშაოდ აუდიტის დამკვეთთან - სდპ შემთხვევაში აიკრძალა
540 ფირმის პერსონალის ხანგრძლივი კავშირი აუდიტის დამკვეთთან (მათ შორის პარტნიორის როტაცია)
600 არამარწმუნებელი მომსახურების გაწევა აუდიტის დამკვეთისთვის - ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობის საფრთხეები დაზუსტდა
601 საბუღალტრო და ანგარიშწარმოების მომსახურება- შეიზღუდა სდპ, დაზუსტდა - შეფასების საფრთხეები
602 ადმინისტრაციული მომსახურება - მომსახურების შინაარსი დაზუსტდა
603 შეფასების მომსახურება - დაზუსტდა თვით-შეფასების რისკები
604 საგადასახადო მომსახურება - დაზუსტდა თვით-შეფასების რისკები
605 შიდა აუდიტორული მომსახურება
606 საინფორმაციო ტექნოლოგიურ სისტემებთან დაკავშირებული მომსახურება
607 სასამართლო პროცესის მხარდამჭერი მომსახურება
608 იურიდიული მომსახურება
609 კადრების შერჩევასთან დაკავშირებული მომსახურება
610 კორპორაციული საფინანსო მომსახურება

ეთიკის კოდექსის სტრუქტურა

ნაწილი 4ბ - დამოუკიდებლობა სხვა მარწმუნებელი გარიგებებისთვის, გარდა აუდიტისა და მიმოხილვის გარიგებებისა

900 კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენება დამოუკიდებლობის მიმართ სხვა მარწმუნებელ გარიგებებში - გარდა აუდიტისა და მიმოხილვის გარიგებებისა -ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობა

905 პროფესიული საზღაური

906 საჩუქრები და სტუმარმასპინძლობა

907 ფაქტობრივი ან მოსალოდნელი სასამართლო პროცესი

910 ფინანსური ინტერესები

911 სესხები და გარანტიები

920 საქმიანი ურთიერთობები

921 ნათესაური და პირადი ურთიერთობები

922 მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან მუშაობა უახლოეს წარსულში

923 მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან მუშაობა დირექტორად ან თანამდებობის პირად

924 მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან მუშაობა

940 ფირმის პერსონალის ხანგრძლივი კავშირი მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან

950 არა-მარწმუნებელი მომსახურების გაწევა აუდიტისა და მიმოხილვის გარდა სხვა მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთებისთვის - რეკომენდაცია და რჩევა

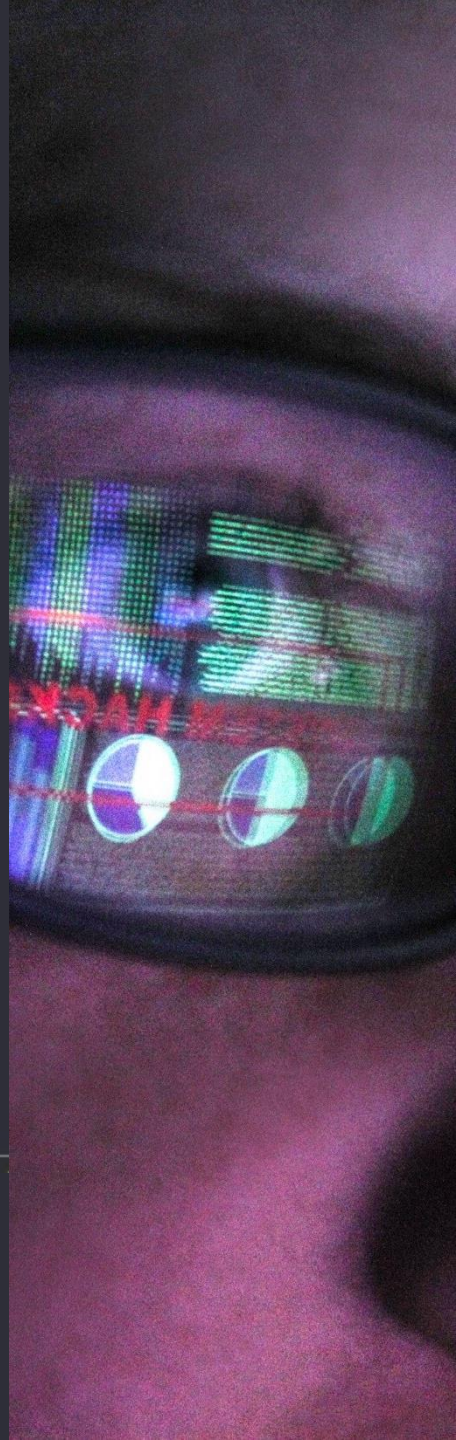
990 დასკვნები, რომლებიც ითვალისწინებს გამოყენებისა და გავრცელების შეზღუდვას (მარწმუნებელი გარიგებები აუდიტისა და მიმოხილვის გარიგებების გარდა)

ეთიკის კოდექსის კოდექსი

- **<u>პატიოსნება</u>** - იყოს კეთილსინდისიერი ყველა სახის პროფესიულ ურთიერთობაში;
- **<u>ობიექტურობა</u>** - რომ არ დაუშვას კომპრომისი, მიკერძოების; ინტერესთა კონფლიქტის; სხვა პირების მიზანშეუწონელი გავლენის გამო
- **<u>პროფესიული კომპეტენცია და სათანადო გულისხმიერება -</u>** შეიძინოს და შეინარჩუნოს პროფესიული ცოდნისა და უნარ-ჩვევების ისეთი დონე, რაც აუცილებელია დამკვეთის ან დამქირავებელი ორგანიზაციის პროფესიული მომსახურებისთვის, იმოქმედოს პროფესიული სტანდარტების შესაბამისად;
- **<u>კონფიდენციალურობა</u> –** დაიცვას პროფესიული და საქმიანი ურთიერთობისას მიღებული ინფორმაციის კონფიდენციალურობა
- **<u>პროფესიული ქცევა,</u>** დაიცვას სათანადო კანონები და სხვა მარეგულირებელი ნორმები; ნებისმიერი პროფესიული საქმიანობისას მოიქცეს ისე, როგორც შეეფერება პროფესიის პასუხისმგებლობას, თავი აარიდოს ნებისმიერ ქმედებას, რომელიც პროფესიონალმა ბუღალტერმა იცის ან უნდა იცოდეს, რომ პროფესიას დისკრედიტაციას გაუწევს

საფრთხეები

ერთი გარემოება შესაძლოა რამდენიმე საფრთხის წარმოქმნის მიზეზი გახდეს და პირიქით, ერთმა საფრთხემ შესაძლოა გავლენა იქონიოს რამდენიმე ძირითადი პრინციპის დაცვაზე.



არსებითი ცვლილებები

2022 წლის გამოცემა მოიცავს საზოგადოებრივი დაინტერესების პირის (PIE) განახლებულ განმარტებას და გამკაცრებულია სდპ მიმართ მოთხოვნები,

ვინ არიან სდპ?

- საფონდო ბირჟაზე კოტირებული სუბიექტი;
- სუბიექტი:
  - საზოგადოებრივი დაინტერესების პირს წარმოადგენს კანონმდებლობის შესაბამისად;
  - რომლისთვისაც კანონმდებლობით, მოითხოვება დამოუკიდებლობის იგივე მოთხოვნები, რაც მოითხოვება საფონდო ბირჟაზე კოტირებული სუბიექტების აუდიტში.
  - ამგვარი წესი შესაძლოა შემოღებული იყოს ნებისმიერი შესაფერისი მარეგულირებელი ორგანოს მიერ.
- სდპ განახლებული განმარტება და მასთან დაკავშირებული დებულებები ძალაში შევა 2024 წლის 15 დეკემბერს.

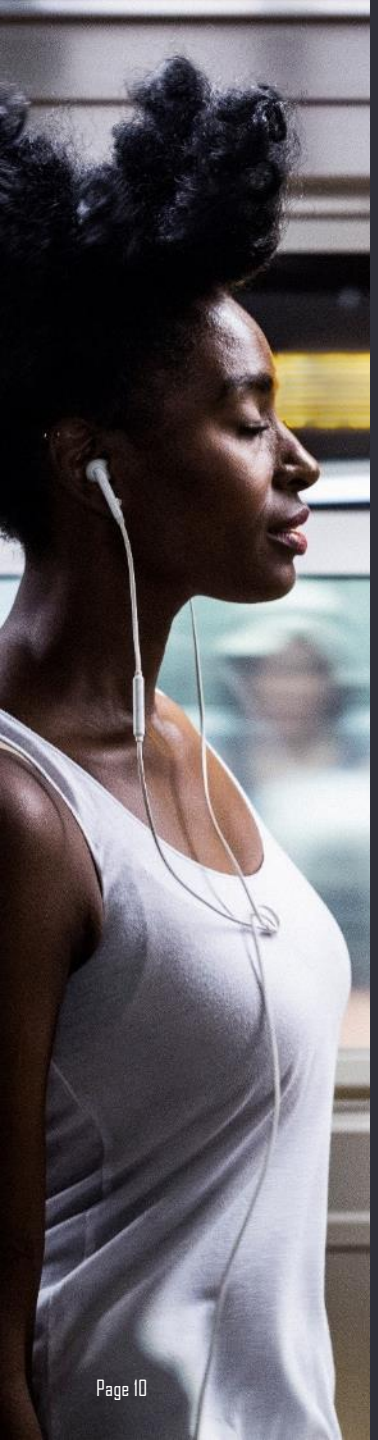
არა - მარწმუნებელი მომსახურების გაწევაზე შეზღუდვები

სდპ - ს შეზღუდვები:

- <u>აკრძალულია</u> ისეთი მომსახურების გაწევა რომელიც წარმოშობს <u>თვითშეფასების საფრთხეებს;</u>

- თვითშეფასების საფრთხე წარმოიშვება:
  - როდესაც ფირმის მიერ გაკეთებული არა მარწმუნებელი მომსახურების შედეგები აისახება
    - ბუღალტრულ ჩანაწერებში;
    - ან ცვლის შიდა კონტროლებს რომელიც ჩართულია ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაში;
    - ან ცვლის/განსაზღვრავს/ზეგავლენა აქვს ფინანსური ანგარიშგების რომელიმე კომპონენტზე;
  - ისეთი მომსახურებები რომელიც მოქმედებს ხელმძღვანელობის შეფასებაზე/განსჯაზე;

- თვითშეფასების საფრთხის გარდა, სხვა საფრთხეების შემთხვევაში გამოიყენებს კონცეპტუალურ მიდგომებს;
- რჩევის და რეკომენდაციების მიცემა შესაძლებელია მხოლოდ მაშინ თუ აუდიტორი <u>არ გაიზიარებს ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობას</u>;



ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობა

- ფირმამ ან ქსელის ფირმამ თავის თავზე არ უნდა აიღოს ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობის სფეროს განკუთვნილი პასუხისმგებლობა

<u>საფრთხე არ წარმოიშვება</u>

რჩევისა და რეკომენდაციების მიცემა მათზე დაკისრებული მოვალეობების შესრულებაში დასახმარებლად,

- <u>არ მიიჩნევა ფირმის მიერ ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობის საკუთარ თავზე აღებად</u>,
- აქ შესაძლოა წარმოიშვას რეკომენდაციის გაცემისას თვითშეფასების რისკები - რომელიც ცალკე 600 მუხლით რეგულირდება

ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობა:

- საქმიანობის მართვა;
- კონტროლს;
- მისი განვითარების მიმართულებების განსაზღვრას;
- მნიშვნელოვანი გადაწყვეტილებები - სუბიექტების შეძენა;
- შრომითი, ფინანსური, ტექნოლოგიური, მატერიალური და არამატერიალური რესურსების გამოყენება და კონტროლი,

რჩევა და რეკომენდაცია

დაშვებული რეკომენდაციები:

- რეკომენდაცია ბუღალტრული სტანდარტის გამოყენებაზე;
- რჩევა შიდა კონტროლის მექანიზმის მიზანშეწონილობაზე (appropriateness of financial and accounting control);
- ბუღალტრული კორექტირების შეთავაზება;
- შიდა კონტროლის მიგნებების გაზიარება და რეკომენდაცია მათ გაუმჯობესებაზე;
- რჩევა მონაცემების შედარებისას (reconciliation) პრობლემების მოგვარებაზე;
- რჩევა ჯგუფის სააღრიცხვო პოლიტიკის შემუშავებაზე;

აუდიტორის დანიშვნა

სდპ არ აქვს უფლება დანიშნოს აუდიტორად ის კომპანია ან პირი, რომელმაც გაუწია არა-მარწმუნებელი მომსახურება თუ:

- მომსახურების შესრულება შეწყდა აუდიტის გარიგების პერიოდის დაწყებამდე;
- ფირმა მიიღებს ზომებს დამოუკიდებლობის მიმართ შექმნილ საფრთხეზე რეაგირების მიზნით; და
- ფირმა მესამე მხარის პოზიციიდან დაადგენს, რომ ფირმის დამოუკიდებლობის მიმართ შექმნილი ყველა საფრთხე

    1) აღმოიფხვრა

    2) ან აღმოიფხვრება,

    3) ანდა შემცირდა მისაღებ დონემდე.

“თვითშეფასების საფრთხეები”

სასამართლო პროცესის მხარდამჭერი მომსახურება

სასამართლო პროცესის მხარდამჭერი მომსახურება:

- დოკუმენტების წარმოება;
- ექსპერტი და მოწმის მომსახურება;
- მოსალოდნელი ზარალის შეფასება;

დაემატა:

- სასამართლო ან საგამოძიებო მომსახურება.

<u>თვითშეფასების საფრთხე</u>

- სდპ შემთხვევაში თვით-შეფასების საფრთხეების წარმოშობის შემთხვევაში აკრძალულია, რადგან დამცავი ზომა ვერ მიიღწევა .

<u>ადვოკატირების საფრთხეები</u>

- ადვოკატირების საფრთხეები შესაძლოა დაიფაროს სხვა კონსულტანტის ჩანაცვლებით

დამოუკიდებლობასთან დაკავშირებული საფრთხეები

საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტრები **დამოუკიდებლები იყვნენ** აუდიტისა და მიმოხილვის გარიგებების შესრულებისას.

დამოუკიდებლობა მოიცავს:

ა) აზროვნების დამოუკიდებლობას (independence of mind)

გონების ისეთი მდგომარეობა, როდესაც დასკვნის გამოტანა შესაძლებელია ისე, რომ პირი არ განიცდიდეს ზეგავლენას, რის გამოც პროფესიული განსჯისას კომპრომისზე წავიდოდა და, ამგვარად, მას საშუალებას აძლევს, იმოქმედოს პატიოსნად, ობიექტურად და პროფესიული სკეპტიციზმის განწყობით.

ბ) გარეგნულ დამოუკიდებლობას (independence of appearance)

ისეთი ფაქტებისა და გარემოებების თავიდან აცილება, რომლებიც იმდენად მნიშვნელოვანია, რომ გონიერი და ინფორმირებული მესამე მხარე, სავარაუდოდ, დაასკვნიდა, რომ ფირმის, ანდა აუდიტის ან მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრის პატიოსნება, ობიექტურობა, ან პროფესიული სკეპტიციზმი შელახულია.

კოდექსის მოცემული ნაწილის თანახმად დამოუკიდებლობა შენარჩუნებული უნდა იყოს:

(ა) გარიგების პერიოდის განმავლობაშიც; და
(ბ) ფინანსური ანგარიშგებით მოცული პერიოდის განმავლობაშიც.

2 ტესტები

კითხვა 1: საფრთხის იდენტიფიცირება

ბატონი სმიტი არის კომპანია “X” აუდიტორი, როდის იქმნება საფრთხე პროფესიული მომსახურების გაწევისას:

A. როცა მას აქვს კომპანია „X“ სესხი- რომელიც უზრუნველყოფილია მისი ქონებით,

B. როცა ის მუდმივად ყიდულობს ამ კომპანიისგან პროდუქტს ბოლო 2 წლის მანძილზე,

C. როცა მას უჭირავს დირექტორის თანამდებობა.

კითხვა 2: საფრთხის იდენტიფიცირება

რომელი პროფესიული მომსახურების დროს არ წარმოიშვება დამოუკიდებლობასთან დაკავშირებული საფრთხეები პროფესიონალი ბუღალტრისაგან:

A. მუდმივად გაუწევს კლიენტს საკონსულტაციო მომსახურებას;

B. მისი პერსონალის ზედამხედველობაზე აიღებს კლიენტისგან კონტრაქტს;

C. კლიენტის ნაცვლად დაავტორიზებს ფულის გადახდას;

D. მიიღებს ძვირადღირებულ საჩუქარს კლიენტისგან.

კითხვა 3: საფრთხის იდენტიფიცირება

ბატონი სმიტი უწევს ფინანსური ანგარიშგების და საგადასახადო მიმოხილვის მომსახურებას კომპანია „X“.

„X“ -მა მას ვერ გადაუხადა 19 თვის მომსახურების საზღაური.

როდის შეუძლია სმიტმა დაიწყოს აუდიტის საველე სამუშაოები, ისე რომ მის დამოუკიდებლობას საფრთხე არ შეექმნას?

A. როცა კი აუდიტის ხელშეკრულებას ხელს მოაწერს;

B. როცა კი შეწყვეტს საგადასახადო შემოწმებას;

C. როცა კი გამოუწერს 19 თვის გადასახადზე სავალო ვალდებულებას და გადაუნაწილებს მას მოთხოვნილ პერიოდზე;

D. როცა კლიენტი გადაიხდის სრულად არსებულ დავალიანებას.

კითხვა 4: კონფიდენციალურობა

როდის შეუძლია ბუღალტერს, **<u>კლიენტთან შეთანხმების გარეშე,</u>** გაამჟღავნოს კლიენტის შესახებ კონფიდენციალური ინფორმაცია?

A. როცა ის უწევს შეფასებით მომსახურებას;

B. თუ საქმე ეხება კლიენტის გაკოტრებას, მაშინ მსგავსი პრობლემების მქონე პოტენციური კლიენტის დაკავშირებას შეძლებს არსებულ კლიენტთან;

C. არანაირი ინფორმაციის გამჟღავნების უფლება არ გააჩნია;

D. შეუძლია გაამჟღავნოს ის ინფორმაცია თუ ეს ინფორმაცია არ მიუთითებს კლიენტის ფინანსურ პრობლემებზე

კითხვა 5: კონფიდენციალურობა

როდის არღვევს ბუღალტერი/აუდიტორი კონფიდენციალურობას?

A. საარბიტრაჟო საქმის წარმოებაზე, იგი წარადგენს კლიენტის კონფიდენციალურ ინფორმაციას;

B. როდესაც გაიგებს რომ საქმე ეხება პოტენციურ სადაზღვეო ანაზღაურების მოთხოვნას;

C. გაამჟღავნებს მხოლოდ კლიენტის სახელს, მაშინ როცა ის ხელმძღვანელობს გაკოტრების საქმეს;

D. გაამჟღავნებს მხოლოდ იმ მესამე მხარესთან, რომელიც უწევს საარქივო მომსახურებას, რომ შეინახოს კლიენტის კონფიდენციალური ინფორმაცია;

კითხვა 6: საზღაურის განსაზღვრა

როდის არის შესაძლებელი პირობითი საზღაურის გამოყენება?
(პირობითია საზღაური რომელიც დამოკიდებულია/ცვლადია სხვა კომპონენტის მიმართ)

A. სამომავლო ფინანსური ანგარიშგების (prospective financial statements) შემოწმების დროს;

B. აუდიტის ან მიმოხილვის გარიგების დროს, რომელიც წინასწარ შეთანხმდა კლიენტსა და აუდიტორს შორის

C. კომპილაციის მომსახურებისას როცა კი მესამე მხარე იყენებს აღნიშნულ ანგარიშს და ანგარიშში აუდიტორის მითითება არ მომხდარა;

D. თუ აღნიშნული ანაზღაურება ეხება საგადასახადო დავას და საზღაური განისაზღვრება სასამართლოს მიერ შემოღებული პრაქტიკით/წესით.

კითხვა 7: საზღაურის განსაზღვრა

პირობითი საზღაური - რომელი განმარტებაა სწორი?

A. პირობითი საზღაური არ ქმნის დამოუკიდებლობის საფრთხეებს თუ ის შესაბამისობაშია ფირმის ხარისხის მართვის პოლიტიკასთან;

B. პირობითი საზღაური ქმნის დამოუკიდებლობის საფრთხეებს;

C. პირობითი საზღაური არ ქმნის დამოუკიდებლობის საფრთხეებს თუ სრული ანაზღაურების ნახევარზე მეტი ფიქსირებულია;

D. პირობითი საზღაური არ ქმნის დამოუკიდებლობის საფრთხეებს თუ დამტკიცებულია აუდიტის კომიტეტის მიერ.

კითხვა 8: პროფესიული დისკრედიტაცია

კომპანია A აუდიტორს თხოვს მის მიერ გაგზავნილი ინფორმაციის ასლებს, შეუძლია თუ არა აუდიტორმა უარი უთხრას კლიენტს მის მიერ წარმოდგენილი ინფორმაციის დაბრუნებაზე, მაშინ როცა კლიენტი მას არ უხდის საზღაურს.

A. კი

B. არა

კითხვა 9: ფამილიარობის საფრთხეები

როგორ უნდა მოიქცეს აუდიტორი, როცა გაიგებს რომ მისი ჯგუფის სხვა წევრი განიხილავს კლიენტთან დასაქმებას?

A. შეატყობინოს შესაბამის პირს

B. შეატყობინოს პარტნიორს რომ შეწყვიტოს მომსახურება;

C. თვითონ წავიდეს პროექტიდან;

D. მიწეროს კლიენტის დირექტორთა საბჭოს.

კითხვა 10: დამოუკიდებლობის საფრთხეები

რომელმა გარემოებამ შესაძლოა შეუქმნას დამოუკიდებლობის რისკი აუდიტორს?

A. იპოთეკური სესხი აიღოს იმ ბანკისგან რომელსაც აუდიტორულ მომსახურებას უწევს;

B. კლიენტთან აქვს სასამართლო დავა გადაუხდელ ანაზღაურებასთან დაკავშირებით;

C. მისი მეუღლე არის დასაქმებული შიდა აუდიტის განყოფილებაში;

D. უწევს საგადასახადო შემოწმებას.

კითხვა 11: არსებითობის გამოყენება

რომელ შემთხვევაში არ აქვს მნიშვნელობა არსებითობის კონცეფციის გამოყენებას

A. ახსნა განმარტებითი შენიშვნის ადეკვატურობის შეფასების დროს;

B. შიდა კონტროლის სისტემის სისუსტის იდენტიფიცირების დროს;

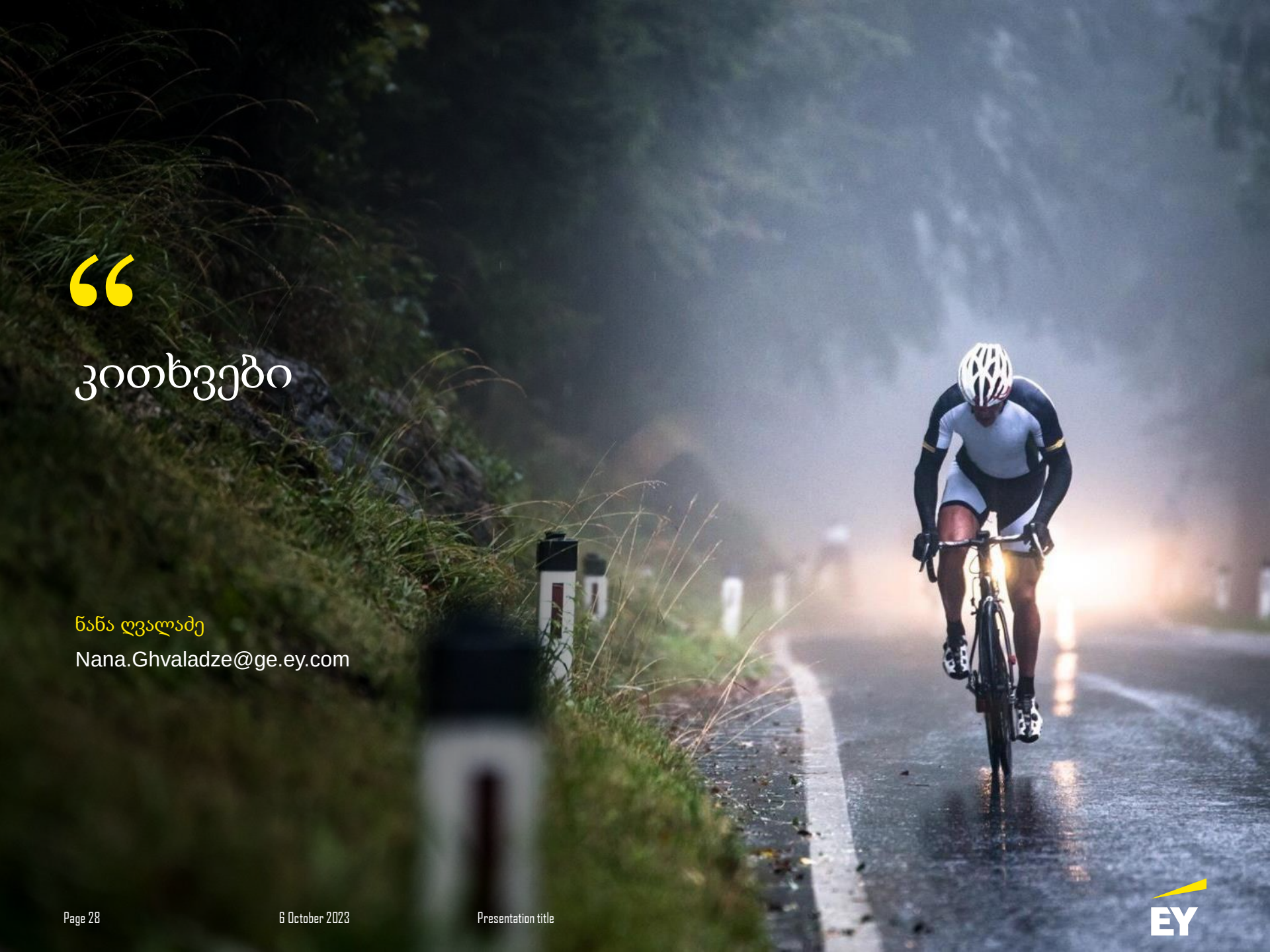
C. კლიენტთან მუშაობისას, აუდიტორის ფინანსური ინტერესის შეფასების დროს;

D. დადებითი თუ უარყოფითი დასტურის წერილის შესახებ გადაწყვეტილების მიღების დროს.

დამოუკიდებლობის საფრთხეები

როდის შესაძლოა აუდიტორის მხრიდან ეთიკის კოდექსი დაირღვეს და რატომ?

A. როცა მე-2 წლის არა მოდიფიცირებული აუდიტის მოსაზრებას გამოსცემს, მაშინ როდესაც 1 წლის აუდიტის საზღაური არ არის დაფარული;
B. რეკომენდაციას მისცემს კლიენტს თანამშრომლის საკვალიფიკაციო მოთხოვნების შესახებ;
C. 3 წლიანი პროექტის საზღაურს გადაუნაწილებს პროექტის შესრულების ფაზების მიხედვით 3 წელზე;
D. დაუკავშირდება ფინანსურ ინსტიტუტს სავალადო ფასიანი ქაღალდის (note payable) განაღდების მიზნით, რომელიც მიმდინარე აუდიტის საზღაურს ეხება.



“ კითხვები

ნანა ღვალაძე
Nana.Ghvaladze@ge.ey.com