International Ethics Standards Board for Accountants®

ეთიკის კოდექსის სახელმძღვანელო პროფესიონალი ბუღალტრებისთვის

მათ შორის
დამოუკიდებლობის საერთაშორისო
სტანდარტები

2020 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.

The *International Code of Ethics for Professional Accountants*™ *(including International Independence Standards*™*)*, 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.

The 'International Ethics Standards Board for Accountants', *International Code of Ethics for Professional Accountants*™ *(including International Independence Standards*™*)*, 'International Federation of Accountants', 'IESBA', 'IFAC', ლოგო IESBA და ლოგო IFAC IFAC-ის სავაჭრო ნიშნებია, ან IFAC-ის რეგისტრირებული სავაჭრო და მომსახურების ნიშნებია აშშ-სა და სხვა ქვეყნებში.

საავტორო უფლება © 2020 წლის დეკემბერი, ეკუთვნის International Federation of Accountants (IFAC). ყველა უფლება დაცულია. ამ დოკუმენტის გამრავლების, შენახვის, გადაცემის ან სხვა ანალოგიური წესით გამოყენებისთვის აუცილებელია IFAC-ის წერილობითი ნებართვა, იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც ეს დოკუმენტი გამოიყენება მხოლოდ პირადი, არაკომერციული მიზნებისთვის. 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
2021

ეთიკის კოდექსის სახელმძღვანელო პროფესიონალი ბუღალტრებისთვის, 2020 წლის გამოცემა, რომელიც მოამზადა International Ethics Standards Board for Accountants (IESBA) და 2020 წლის დეკემბერში ინგლისურ ენაზე გამოსცა International Federation of Accountants (IFAC), ქართულ ენაზე თარგმნა საქართველოს პროფესიონალ ბუღალტერთა და აუდიტორთა ფედერაციამ 2021 წლის სექტემბერში და გამოიცემა IFAC-ის ნებართვით. *პროფესიონალი ბუღალტრების ეთიკის კოდექსის სახელმძღვანელოს 2020 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 2020წლის გამოცემის* დამტკიცებულ ტექსტად მიიჩნევა IFAC-ის მიერ ინგლისურ ენაზე გამოცემული ტექსტი. IFAC თავის თავზე არ იღებს არანაირ პასუხისმგებლობას თარგმანის სისწორესა და სისრულეზე, ან ქმედებებზე, რომლებიც შეიძლება მოჰყვეს სახელმძღვანელოს გამოყენებას.

ეთიკის კოდექსის სახელმძღვანელო პროფესიონალი ბუღალტრებისთვის, 2020 წლის გამოცემა, ინგლისურენოვანი ტექსტი © 2020 წ. International Federation of Accountants (IFAC). ყველა უფლება დაცულია.

ეთიკის კოდექსის სახელმძღვანელო პროფესიონალი ბუღალტრებისთვის, 2020 წლის გამოცემა, ქართულენოვანი ტექსტი © 2021 წ. International Federation of Accountants (IFAC). ყველა უფლება დაცულია.

ორიგინალური ვერსიის სახელწოდება: *Handbook of the Code of Ethics for Professional Accountants, 2020 Edition*

ISBN: 978-1-60815-464-7

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

მთარგმნელები: **ბაბი ალავერდაშვილი, თეონა მესხი**

ექსპერტები: **ზ. მამუკელაშვილი** (სს „პაშა ბანკი“)

ვ. ცაბაძე (შპს „გრანთ თორნთონ“)

თ. ყეინაშვილი (შპს „იუაი“)

მ. აბაიაძე (საქართველოს პროფესიონალ ბუღალტერთა და აუდიტორთა ფედერაცია)

ი. პაპასქუა (აუდიტორთა, ბუღალტერთა და ფინანსურ მენეჯერთა ფედერაცია)

დ. სხილაძე (ბუღალტრული აღრიცხვის, ანგარიშგებისა და აუდიტის ზედამხედველობის სამსახური)

ეთიკის კოდექსის სახელმძღვანელო პროფესიონალი ბუღალტრებისთვის (მათ შორის დამოუკიდებლობის საერთაშორისო სტანდარტები)

2020 წლის გამოცემა

სახელმძღვანელოს სტრუქტურა

სახელმძღვანელო დაყოფილია შემდეგ ნაწილებად:

შესავალი ბუღალტერთა ეთიკის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს® შესახებ 5

ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის როლი 7

სახელმძღვანელოს შინაარსი 9

2018 წლის გამოცემის შემდეგ სახელმძღვანელოში შესული ცვლილებები 10

კოდექსის გზამკვლევი 12

სარჩევი 19

წინასიტყვაობა 23

ნაწილი 1 – კოდექსის, ძირითადი პრინციპებისა და კონცეპტუალური მიდგომის დაცვა 24

ნაწილი 2 – პროფესიონალი ბუღალტრები ბიზნესში 48

ნაწილი 3 – საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტრები 102

დამოუკიდებლობის საერთაშორისო სტანდარტები (ნაწილები 4ა და 4ბ)

ნაწილი 4ა – დამოუკიდებლობა აუდიტისა და მიმოხილვის გარიგებებისთვის 172

ნაწილი 4ბ – დამოუკიდებლობა აუდიტისა და მიმოხილვის გარიგებების გარდა სხვა მარწმუნებელი გარიგებებისთვის 294

გლოსარი, მათ შორის აბრევიატურების სია 349

ძალაში შესვლის თარიღი 370

კოდექსის ცვლილებები 371

საავტორო უფლება და თარგმნა

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

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

IFAC-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™* (შემდგომ 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. მთელი მსოფლიოს მასშტაბით ეთიკის სტანდარტების ერთი კომპლექტის დამკვიდრებას პროფესიონალი ბუღალტრების მიერ გაწეული მომსახურების ხარისხისა და ერთგვაროვნების გაუმჯობესება და საერთაშორისო კაპიტალის ბაზრების ეფექტიანობის ამაღლება შეუძლია.

ბუღალტერთა ეთიკის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭო დაკომპლექტებულია მსოფლიოს სხვადასხვა რეგიონის წარმომადგენლებით, კერძოდ, 18 წევრით, რომელთაგან არა უმეტეს 9 წევრისა პრაქტიკოსი პროფესიონალი ბუღალტერია და არა ნაკლებ 3 წევრისა - საზოგადოების წარმომადგენლები (პირები, 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 გათვალისწინებას 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, საჯარო ანგარიშვალდებულებას და შესაბამისობას; ასევე 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

2020 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 (მათ შორის დამოუკიდებლობის სტანდარტების) (კოდექსი) ოფიციალური ტექსტი.

2018 წლის გამოცემის შემდეგ სახელმძღვანელოში შესული ცვლილებები

წინამდებარე სახელმძღვანელო ჩაანაცვლებს *პროფესიონალი ბუღალტრების ეთიკის კოდექსის სახელმძღვანელოს* 2018 წლის გამოცემას.

ცვლილებები

სახელმძღვანელოს 2020 წლის გამოცემა მოიცავს:

- *(მგსს) 3000-ში (გადასინჯული) გამოყენებული ტერმინებისა და ცნებების ასახვის მიზნით კოდექსის 4ბ ნაწილში შეტანილ შესწორებებს.*
  კოდექსის გადასინჯული 4ბ ნაწილი, რომელიც დაკავშირებულია დამოუკიდებლობასთან ისეთ მარწმუნებელ გარიგებებში, რომელთა განსახილველი საგანი გარკვეულ პერიოდს მოიცავს, ძალაში შედის 2021 წლის 15 ივნისს ან ამ თარიღის შემდგომ დაწყებული პერიოდებისთვის; სხვა შემთხვევებისთვის ძალაში შედის 2021 წლის 15 ივნისიდან. ნებადართულია ვადამდელი გამოყენება. შესაბამისი ცვლილებები შევიდა კოდექსის გლოსარშიც. ზემოაღნიშნული ცვლილებები ბესსს-ის (IESBA) ვებგვერდზე გამოქვეყნდა 2020 წლის იანვარში და მათი გაცნობა შესაძლებელია ბესსს-ის ელექტრონული კოდექსის მეშვეობით.

- *შესწორებებს, რომლებიც მიზნად ისახავს პროფესიონალი ბუღალტრების მოსალოდნელი როლისა და აზროვნების სტილის წინ წამოწევას.* სხვასთან ერთად, ამ შესწორებებში გაძლიერებულია პატიოსნების, ობიექტურობისა და პროფესიული ქცევის პრინციპების გარკვეული ასპექტები; კიდევ უფრო წინ არის წამოწეული ყველა პროფესიონალი ბუღალტრის მოსალოდნელი ქცევის მნიშვნელობა – ეს შესწორებები პროფესიონალ ბუღალტრებს ავალდებულებს პროფესიული საქმიანობისას მაძიებელი გონებით მოქმედებას; განსაკუთრებული ყურადღებაა გამახვილებული იმის აუცილებლობაზე, რომ ბუღალტრები განსჯისას და გადაწყვეტილებების მიღებისას უნდა აცნობიერებდნენ და ითვალისწინებდნენ მიკერძოების პოტენციურ გავლენას, ასევე ორგანიზაციული კულტურის როლის მნიშვნელობაზე ეთიკური ქცევისა და ბიზნესის წარმატების ხელშეწყობის საქმეში. პროფესიონალი ბუღალტრების როლისა და აზროვნების სტილის წინ წამოწევასთან დაკავშირებული ცვლილებები ასახულია კოდექსის მე-100, 110-ე, 120-ე და 220-ე განყოფილებებსა და გლოსარში და ძალაში შედის 2021 წლის 31 დეკემბრიდან. ნებადართულია ვადამდელი გამოყენება.

ზემოაღნიშნული ცვლილებები ბესსს-ის (IESBA) ვებგვერდზე გამოქვეყნდა 2020 წლის ოქტომბერში და მათი გაცნობა შესაძლებელია ბესსს-ის ელექტრონული კოდექსის მეშვეობით.

კოდექსში შესატანი ცვლილებები და განსახილველი პროექტები, რომლებიც გამოიცა 2020 წლის დეკემბრის შემდეგ

საბჭოს უახლესი პერიოდის პუბლიკაციების შესახებ ინფორმაციის მისაღებად და 2020 წლის დეკემბრის შემდეგ გამოცემული ოფიციალური დოკუმენტების საბოლოო ვერსიებისა და განხილვის პროცესში მყოფი პროექტების გასაცნობად ეწვიეთ ბუღალტერთა ეთიკის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს (IESBA) ვებგვერდს: www.ethicsboard.org.

კოდექსის გზამკვლევი

(ეს გზამკვლევი არაოფიციალური დამხმარე დოკუმენტია
კოდექსის გამოყენების შესახებ)

კოდექსის მიზანი

1. *პროფესიონალი ბუღალტრების ეთიკის საერთაშორისო კოდექსში (მათ შორის დამოუკიდებლობის სტანდარტები)* („კოდექსი“) ჩამოყალიბებულია ეთიკის ძირითადი პრინციპები პროფესიონალი ბუღალტრებისთვის, რომლებიც ასახავს პროფესიის მხრიდან საზოგადოებრივი ინტერესების დაცვის პასუხისმგებლობის აღიარებას. ეს პრინციპები ადგენს პროფესიონალი ბუღალტრის ქცევის სტანდარტს. ძირითადი პრინციპებია: პატიოსნება, ობიექტურობა, პროფესიული კომპეტენცია და სათანადო გულისხმიერება, კონფიდენციალურობა და პროფესიული ქცევა.

2. კოდექსი ქმნის კონცეპტუალურ საფუძვლებს/მიდგომას, რომელიც პროფესიონალმა ბუღალტრებმა უნდა გამოიყენონ იმისთვის, რომ დაადგინონ და შეაფასონ ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვის მიმართ შექმნილი საფრთხეები და სათანადო რეაგირება მოახდინონ. კოდექსი შეიცავს სხვადასხვა საკითხის შესახებ მოთხოვნებს და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებულ მასალას, რომელთა მიზანია ბუღალტრების დახმარება ამ საკითხებთან მიმართებით კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენებაში.

3. აუდიტის, მიმოხილვისა და სხვა მარწმუნებელი გარიგებებისთვის კოდექსი შეიცავს დამოუკიდებლობის საერთაშორისო სტანდარტებს, რომლებიც დადგენილია ამ ტიპის გარიგებებში დამოუკიდებლობის მიმართ შექმნილი საფრთხეების მიმართ კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენების საფუძველზე.

კოდექსის სტრუქტურა

4. კოდექსი მოიცავს შემდეგ მასალას:

   - 1-ლი ნაწილი - *კოდექსის, ძირითადი პრინციპებისა და კონცეპტუალური მიდგომის დაცვა* - მოიცავს ძირითად პრინციპებსა და კონცეპტუალურ მიდგომას და ეხება ნებისმიერ პროფესიონალ ბუღალტერს.

   - მე-2 ნაწილი – *პროფესიონალი ბუღალტრები ბიზნესში* - მოიცავს დამატებით მასალას, რომელიც ეხება ბიზნესში დასაქმებულ პროფესიონალ ბუღალტრებს პროფესიული საქმიანობის განხორციელებისას. ტერმინი ბიზნესში დასაქმებული პროფე-

სიონალი ბუღალტერი გულისხმობს პროფესიონალ ბუღალტრებს, რომლებიც მუშაობენ აღმასრულებელ ან არააღმასრულებელ თანამდებობებზე დაქირავებით (თანამშრომლები) ან სხვა სახელშეკრულებო პირობებით, მაგალითად შემდეგ სფეროებში:

- ვაჭრობა, მრეწველობა ან მომსახურება.
- საჯარო სექტორი.
- განათლება.
- არაკომერციული სექტორი.
- მარეგულირებელი ან პროფესიული ორგანიზაციები.

მე-2 ნაწილი ეხება საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულ პროფესიონალ ბუღალტრებსაც, იმ შემთხვევაში, როდესაც პროფესიულ საქმიანობას ასრულებენ ფირმასთან თავისი ურთიერთობის შესაბამისად, როგორც ხელშეკრულებით ან დაქირავებით მომუშავე პირი (თანამშრომელი), ან მესაკუთრე.

- მე-3 ნაწილი - *საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტრები* - მოიცავს დამატებით მასალას, რომელიც ეხება საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულ პროფესიონალ ბუღალტრებს პროფესიული მომსახურების შესრულებისას.

- *დამოუკიდებლობის საერთაშორისო სტანდარტები* - მოიცავს დამატებით მასალას, რომელიც ეხება საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულ პროფესიონალ ბუღალტრებს მარწმუნებელი მომსახურების შესრულებისას და დაყოფილია შემდეგ ნაწილებად:
  - ნაწილი 4ა - *დამოუკიდებლობა აუდიტისა და მიმოხილვის გარიგებებისთვის* - გამოიყენება აუდიტის ან მიმოხილვის გარიგებებში;
  - ნაწილი 4ბ - *დამოუკიდებლობა აუდიტისა და მიმოხილვის გარიგებების გარდა სხვა მარწმუნებელი გარიგებებისთვის* - გამოიყენება აუდიტისა და მიმოხილვის გარდა სხვა მარწმუნებელი გარიგებების შესრულებისას.

- *გლოსარი,* რომელიც მოიცავს ტერმინების განმარტებებს (აუცილებლობის შემთხვევაში, დამატებით ახსნასთან ერთად) და ისეთი ტერმინების აღწერას, რომლებსაც სპეციფიკური მნიშვნელობა აქვს მინიჭებული კოდექსის გარკვეულ ნაწი-

ლებში. მაგალითად, როგორც გლოსარშია აღნიშნული, 4ა ნაწილში გამოყენებული ტერმინი „აუდიტის გარიგება“ ეხება როგორც აუდიტს, ისე მიმოხილვის გარიგებას. გარდა ამისა, გლოსარი მოიცავს კოდექსში გამოყენებული აბრევიატურების სიას და სხვა სტანდარტების სახელწოდებებს, რომლებსაც კოდექსი ეხება.

5. კოდექსი შედგება განყოფილებებისგან, რომლებიც სპეციფიკურ თემებს ეხება. ზოგიერთი განყოფილება დაყოფილია უფრო პატარა ნაწილებად (ქვეგანყოფილებებად), რომლებიც ამ თემების კონკრეტულ ასპექტებს ეხება. კოდექსის თითოეულ განყოფილებას, საჭიროებისამებრ, შემდეგი სტრუქტურა აქვს:

- შესავალი - ჩამოყალიბებულია საკითხი, რომელიც მოცემულ განყოფილებაშია განხილული, ასევე მოთხოვნები და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალა, კონცეპტუალური მიდგომის გათვალისწინებით. შესავალ ნაწილში მოცემულია ინფორმაცია, მათ შორის გამოყენებული ტერმინების ახსნა, რომლებიც მნიშვნელოვანია კოდექსის თითოეული ნაწილისა და მისი განყოფილებების გასაგებად და გამოყენებისთვის;
- მოთხოვნები - ადგენს როგორც ზოგადი ხასიათის, ისე სპეციფიკურ ვალდებულებებს, კონკრეტულ განსახილველ საკითხთან მიმართებით;
- გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალა – მოიცავს კონტექსტის/გარემოებების აღწერას, ახსნას, მითითებებს სავარაუდო ქმედებების ან საკითხების შესახებ, რომლებიც განსახილველია, მაგალითებს და სხვა სახის მითითებებს ამ მოთხოვნების შესრულებაში დასახმარებლად.

როგორ გამოვიყენოთ კოდექსი

ძირითადი პრინციპები, დამოუკიდებლობა და კონცეპტუალური მიდგომა

6. კოდექსი პროფესიონალ ბუღალტრებს ავალდებულებს ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვას. გარდა ამისა, მოითხოვს კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენებას ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვის მიმართ შექმნილი საფრთხეების დასადგენად და შესაფასებლად და მათზე რეაგირებისთვის. კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენებისთვის აუცილებელია პროფესიული განსჯა, სიფრთხილის მუდმივად შენარჩუნება ახალ ინფორმაციასა და ფაქტებისა და გარემოებების ცვლილებებთან მიმართებით და გონიერი და ინფორმირებული მესამე მხარის ტესტის გამოყენება.

7. კონცეპტუალურ საფუძვლებში აღიარებულია, რომ პროფესიის, კანონმდებლობის, მარეგულირებელი ჩარჩოს, ფირმის ან დამქირავებელი ორგანიზაციის მიერ დადგენილი პირობების, პოლიტიკისა და პროცედურების არსებობას შეუძლია გავლენის მოხდენა საფრთხეების გამოვლენაზე. ეს პირობები, პოლიტიკა და პროცედურები შესაძლოა ასევე შესაფერისი ფაქტორი იყოს, რომლის საფუძველზეც პროფესიონალი ბუღალტრები შეაფასებენ, საფრთხე არის თუ არა მისაღები დონის. როდესაც საფრთხე არ არის მისაღები დონის, კონცეპტუალური მიდგომა მოითხოვს, რომ ბუღალტერმა სათანადო რეაგირება მოახდინოს ამ საფრთხეზე. საფრთხეებზე რეაგირების ერთ-ერთი გზაა დამცავი ზომების გატარება. დამცავი ზომები არის ბუღალტრის მიერ განხორციელებული ინდივიდუალური ან ერთობლივი ქმედებები, რომლებიც, ფაქტობრივად, მისაღებ დონემდე ამცირებს საფრთხეებს.

8. გარდა ამისა, კოდექსი პროფესიონალ ბუღალტრებს ავალდებულებს, რომ დამოუკიდებლები იყვნენ აუდიტის, მიმოხილვისა და სხვა მარწმუნებელი გარიგებების შესრულებისას. დამოუკიდებლობის მიმართ შექმნილი საფრთხეების გამოსავლენად, შესაფასებლად და მათზე რეაგირებისთვის კონცეპტუალური მიდგომა იმგვარადვე გამოიყენება, როგორც ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვის მიმართ შექმნილ საფრთხეებთან დაკავშირებით.

9. კოდექსის მოთხოვნების დასაცავად აუცილებელია ცოდნა, გაგება და გამოყენება:

   - კონკრეტული განყოფილების ყველა შესაფერისი დებულების, 1-ლი ნაწილის კონტექსტში, მე-200, მე-300, მე-400 და მე-900 განყოფილებების დამატებით მასალასთან ერთად, საჭიროებისამებრ.

   - კონკრეტული განყოფილების ყველა შესაფერისი დებულების, მაგალითად, ქვესათაურების „ზოგადი დებულებები“ და აუდიტის ყველა დამკვეთი“ ქვეშ მოცემული დებულებების გამოყენება სპეციფიკურ დამატებით დებულებებთან ერთად, მათ შორის იმ დებულებებთან ერთად, რომლებიც დასათაურებულია შემდეგნაირად: „აუდიტის დამკვეთები, რომლებიც არ არიან საზოგადოებრივი დაინტერესების პირები“, ან „აუდიტის დამკვეთები, რომლებიც საზოგადოებრივი დაინტერესების პირები არიან“.

- კონკრეტული განყოფილების ყველა შესაფერისი დებულების, დამატებით დებულებებთან ერთად, რომლებიც ჩამოყალიბებულია ამა თუ იმ შესაბამის ქვეგანყოფილებაში.

მოთხოვნები და მათი გამოყენება

10. პროფესიონალი ბუღალტრები უნდა გაეცნონ მოთხოვნებსა და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებულ მასალას და გამოიყენონ ისინი ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვის მიზნით, კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენებით, ხოლო აუდიტის, მიმოხილვისა და სხვა მარწმუნებელი გარიგებების შესრულებისას, დამოუკიდებლებიც უნდა იყვნენ.

მოთხოვნები

11. მოთხოვნების აღსანიშნავად გამოიყენება ასო „მ“ და, როგორც წესი, მეტ-წილ შემთხვევებში მოიცავს სიტყვას „უნდა“ („shall“). ამ კოდექსში სიტყვა „უნდა“ პროფესიონალ ბუღალტერს ან ფირმას იმ კონკრეტული დებულების დაცვის ვალდებულებას აკისრებს, სადაც გამოიყენება სიტყვა „უნდა“.

12. გარკვეულ სიტუაციებში, კოდექსი სპეციალურ გამონაკლისს ითვალისწინებს ამა თუ იმ მოთხოვნისთვის. ასეთ შემთხვევაში, დებულება აღინიშნება „მ“ ასოთი, მაგრამ გამოიყენება სიტყვა „შეუძლია“ („may“) ან რაიმე პირობითი ტექსტი.

13. როდესაც კოდექსში გამოყენებულია სიტყვა „შეუძლია“, ეს ნიშნავს, რომ გარკვეულ გარემოებებში ნებადართულია რაღაც კონკრეტული ქმედება, მათ შორის, გამონაკლისი კონკრეტული მოთხოვნიდან. ეს სიტყვა არ გამოიყენება შესაძლებლობის აღსანიშნავად.

14. როდესაც კოდექსში გამოიყენება სიტყვა შესაძლოა (“might”), ეს ნიშნავს ამა თუ იმ საკითხის წარმოქმნის, ამა თუ იმ მოვლენის მოხდენის ან რაიმე გასატარებელი ზომის შესაძლებლობას. ეს ტერმინი არ განსაზღვრავს შესაძლებლობის ან ალბათობის რაიმე კონკრეტულ დონეს, როდესაც საფრთხესთან მიმართებით გამოიყენება, ვინაიდან საფრთხის დონის შეფასება დამოკიდებულია კონკრეტულ საკითხთან, მოვლენასთან ან მოქმედების კურსთან დაკავშირებულ ფაქტებსა და გარემოებებზე.

მოთხოვნების გამოყენება

15. მოთხოვნების გარდა კოდექსი შეიცავს ამ მოთხოვნების გამოყენებასთან დაკავშირებულ მასალას, რომელიც გვიჩვენებს კოდექსის სათანადო გაგებისთვის შესაფერის კონტექსტს. კერძოდ, ზემოაღ-

ნიშნული მასალა იმისთვისაა გამიზნული, რომ პროფესიონალ ბუღალტერს დაეხმაროს კონკრეტულ გარემოებებში კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენებაში, ასევე ამა თუ იმ მოთხოვნის გაგებასა და გამოყენებაში. მართალია გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალა თავად არ წარმოშობს რაიმე ვალდებულებას (მოთხოვნას), მაგრამ ამ მასალის გათვალისწინება აუცილებელია კოდექსის მოთხოვნების სათანადოდ გამოყენებისთვის, მათ შორის კონცეპტუალური მიდგომის გამოსაყენებლად. მოთხოვნების გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალა (შესაბამისი პუნქტები) აღნიშნულია „გ“ ასოთი.

16. იმ შემთხვევაში, თუ ამ მასალაში მოცემულია მაგალითების ჩამონათვალი, ეს იმას არ ნიშნავს, რომ მაგალითების სია ამომწურავია.

კოდექსის გზამკვლევის დანართი

17. ამ გზამკვლევის დანართში მოცემულია კოდექსის მოკლე მიმოხილვა.

კოდექსის მიმოხილვა

თავი 1
კოდექსის, ძირითადი პრინციპებისა და კონცეპტუალური მიდგომის დაცვა
(ყველა პროფესიონალი ბუღალტერი - განყოფილებები 100 – 199)

თავი 2
პროფესიონალი ბუღალტრები ბიზნესში
(განყოფილებები 200 -299)
(მე-2 ნაწილი ასევე ეხება სახოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულ ინდივიდუალურ პროფესიონალ ბუღალტრებს, რომელსაც პროფესიულ საქმიანობას ასრულებენ ფირმასთან თავისი ურთიერთობის შესაბამისად)

თავი 3
საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტრები
(განყოფილებები 300-399)

დამოუკიდებლობის საერთაშორისო სტანდარტები
(ნაწილები 4ა და 4ბ)
ნაწილი 4ა – **დამოუკიდებლობა აუდიტისა და მიმოხილვის გარიგებებისთვის**
(განყოფილებები 400 _ 899)
ნაწილი 4ბ – **დამოუკიდებლობა აუდიტისა და მიმოხილვის გარდა სხვა მარწმუნებელი გარიგებებისთვის** (განყოფილებები 900 _ 999)

გლოსარი
(ყველა პროფესიონალი ბუღალტერი)

ეთიკის კოდექსის სახელმძღვანელო პროფესიონალი ბუღალტრებისთვის

(მათ შორის დამოუკიდებლობის საერთაშორისო სტანდარტები)

სარჩევი

გვ.

წინასიტყვაობა 23

ნაწილი 1 – კოდექსის, ძირითადი პრინციპებისა და კონცეპტუალური მიდგომის დაცვა 24

100 კოდექსის მოთხოვნების დაცვა 25

110 ძირითადი პრინციპები 28

111 პატიოსნება 30

112 ობიექტურობა 30

113 პროფესიული კომპეტენცია და სათანადო გულისხმიერება 31

114 კონფიდენციალურობა 32

115 პროფესიული ქცევა 35

120 კონცეპტუალური მიდგომა 36

ნაწილი 2 -პროფესიონალი ბუღალტრები ბიზნესში 48

200 კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენება - პროფესიონალი ბუღალტრები ბიზნესში 49

210 ინტერესთა კონფლიქტი 56

220 ინფორმაციის მომზადება და წარდგენა 60

230 საკმარისი კვალიფიკაცია 67

240 ფინანსური ინტერესები, ფინანსურ ანგარიშგებასა და გადაწყვეტილებების მიღებასთან დაკავშირებული ანაზღაურება და წახალისება 69

250 წახალისება, მათ შორის საჩუქრები და სტუმარმასპინძლობა 72

260 რეაგირება კანონმდებლობის დარღვევაზე 81

270 ზეწოლა ეთიკის ძირითადი პრინციპების დარღვევაზე 96

ნაწილი 3 – საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი 102

ბუღალტრები .....

300 კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენება – საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტრები 103

310 ინტერესთა კონფლიქტი 114

320 პროფესიული დანიშვნა 124

321 მეორე მოსაზრება 130

330 პროფესიული საზღაური და სხვა ტიპის ანაზღაურება 132

340 წახალისება, მათ შორის საჩუქრები და სტუმარმასპინძლობა 136

350 დამკვეთის აქტივების შენახვა 145

360 რეაგირება კანონმდებლობის დარღვევაზე 147

ნაწილი 4ა – დამოუკიდებლობა აუდიტისა და მიმოხილვის გარიგებებისთვის 172

400 კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენება დამოუკიდებლობის მიმართ აუდიტსა და მიმოხილვის გარიგებებში..... 172

410 პროფესიული საზღაური 193

411 ანაზღაურებისა და შეფასების პოლიტიკა 199

420 საჩუქრები და სტუმარმასპინძლობა..... 201

430 ფაქტობრივი ან მოსალოდნელი სასამართლო პროცესი 202

510 ფინანსური ინტერესები 204

511 სესხები და გარანტიები..... 211

520 საქმიანი ურთიერთობები..... 214

521 ნათესაური და პირადი ურთიერთობები..... 217

522 აუდიტის დამკვეთთან მუშაობა უახლოეს წარსულში 222

523 აუდიტის დამკვეთთან მუშაობა დირექტორად ან თანამდებობის პირად 224

524 აუდიტის დამკვეთთან მუშაობა..... 226

525 ფირმის პერსონალის დანიშვნა დროებით სამუშაოდ აუდიტის დამკვეთთან 231

540 ფირმის პერსონალის ხანგრძლივი კავშირი აუდიტის დამკვეთთან (მათ შორის პარტნიორის როტაცია)..... 233

600 არამარწმუნებელი მომსახურების გაწევა აუდიტის დამკვეთისთვის 242

601 საბუღალტრო და ანგარიშწარმოების მომსახურება..... 250

602 ადმინისტრაციული მომსახურება 255

603 შეფასების მომსახურება..... 256
604 საგადასახადო მომსახურება..... 259
605 შიდა აუდიტორული მომსახურება..... 268
606 საინფორმაციო ტექნოლოგიურ სისტემებთან დაკავშირებული მომსახურება..... 273
607 სასამართლო პროცესის მხარდამჭერი მომსახურება..... 277
608 იურიდიული მომსახურება..... 278
609 კადრების შერჩევასთან დაკავშირებული მომსახურება 281
610 კორპორაციული საფინანსო მომსახურება..... 284
800 დასკვნები სპეციალური დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების შესახებ, რომლებიც ითვალისწინებს გამოყენებისა და გავრცელების შეზღუდვას (აუდიტი და მიმოხილვის გარიგებები) .. 288
ნაწილი 4 ბ – დამოუკიდებლობა აუდიტისა და მიმოხილვის გარიგებების გარდა სხვა მარწმუნებელი გარიგებებისთვის..... 294
900 კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენება დამოუკიდებლობის მიმართ აუდიტისა და მიმოხილვის გარიგებების გარდა სხვა მარწმუნებელ გარიგებებში 294
905 პროფესიული საზღაური 307
906 საჩუქრები და სტუმარმასპინძლობა..... 311
907 ფაქტობრივი ან მოსალოდნელი სასამართლო პროცესი 312
910 ფინანსური ინტერესები 314
911 სესხები და გარანტიები..... 319
920 საქმიანი ურთიერთობები..... 322
921 ნათესაური და პირადი ურთიერთობები..... 324
922 მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან მუშაობა უახლოეს წარსულში 329
923 მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან მუშაობა დირექტორად ან თანამდებობის პირად 331
924 მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან მუშაობა 333
940 ფირმის პერსონალის ხანგრძლივი კავშირი მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან..... 336
950 არამარწმუნებელი მომსახურების გაწევა აუდიტისა და მიმოხილვის გარდა სხვა მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთებისთვის 339

990 დასკვნები, რომლებიც ითვალისწინებს გამოყენებისა და გავრცელების შეზღუდვას (მარწმუნებელი გარიგებები აუდიტისა და მიმოხილვის გარიგებების გარდა) 345

გლოსარი, მათ შორის აბრევიატურების სია 349

ძალაში შესვლის თარიღი 370

წინასიტყვაობა

ბუღალტერთა ეთიკის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭო (ბესსს), მინიჭებული უფლებამოსილების ფარგლებში, შეიმუშავებს და გამოსცემს ეთიკის საერთაშორისო კოდექსს პროფესიონალი ბუღალტრებისთვის (მათ შორის დამოუკიდებლობის საერთაშორისო სტანდარტებს) (შემდგომ „კოდექსი“), რომელსაც მთელი მსოფლიოს მასშტაბით იყენებენ პროფესიონალი ბუღალტრები. ბესსს ამ კოდექსს საერთაშორისო დონეზე გამოსაყენებლად ადგენს სათანადო პროცედურული პროცესის დაცვით.

ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაცია (ბსფ) დამატებით ცალკე მოთხოვნებს ადგენს თავისი წევრი ორგანიზაციებისთვის კოდექსთან მიმართებით.

ნაწილი 1 – კოდექსის, ძირითადი პრინციპებისა და კონცეპტუალური მიდგომის დაცვა

განყოფილება 100 კოდექსის მოთხოვნების დაცვა 25

განყოფილება 110 ძირითადი პრინციპები 28

ქვეგანყოფილება 111 – პატიოსნება 30

ქვეგანყოფილება 112 – ობიექტურობა 30

ქვეგანყოფილება 113 – პროფესიული კომპეტენცია და სათანადო გულისხმიერება 31

ქვეგანყოფილება 114 – კონფიდენციალურობა 32

ქვეგანყოფილება 115 – პროფესიული ქცევა 35

განყოფილება 120 კონცეპტუალური მიდგომა 36

ნაწილი 1 – კოდექსის, ძირითადი პრინციპებისა და კონცეპტუალური მიდგომის დაცვა

განყოფილება 100
კოდექსის მოთხოვნების დაცვა

ზოგადი დებულებები

100.1 გ1 ბუღალტრის პროფესიის განმასხვავებელი თავისებურებაა ის, რომ იგი თავის თავზე იღებს პასუხისმგებლობას, იმოქმედოს საზოგადოებრივი ინტერესების სასარგებლოდ. პროფესიონალი ბუღალტრის პასუხისმგებლობა მხოლოდ ინდივიდუალური დამკვეთის ან დამქირავებელი ორგანიზაციის მოთხოვნების დაკმაყოფილება არ არის. ამგვარად, ეთიკის კოდექსი მოიცავს ისეთ მოთხოვნებსა და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებულ მასალას, რაც პროფესიონალ ბუღალტრებს საშუალებას აძლევს, შეასრულონ თავიანთი პასუხისმგებლობა - იმოქმედონ საზოგადოებრივი ინტერესების სასარგებლოდ.

100.2 გ1 კოდექსის მოთხოვნები, რომლებიც აღნიშნულია ასო „მ“-თი, პროფესიონალი ბუღალტრებისთვის ვალდებულებებია.

100.2 გ2 მოთხოვნების გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალა, რომელიც აღნიშნულია ასო „გ“-თი, მოიცავს კონტექსტის/გარემოებების აღწერას, ახსნას, მითითებებს, წინადადებებს სავარაუდო ქმედების ან საკითხების შესახებ, რომლებიც განსახილველია, ასევე საილუსტრაციო მაგალითებს და სხვა სახის მითითებებს, რაც აუცილებელია კოდექსის სათანადოდ გასაგებად. კერძოდ, მოთხოვნების გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალის დანიშნულებაა, დაეხმაროს პროფესიონალ ბუღალტრებს იმის გაგებაში, როგორ უნდა გამოიყენონ კონცეპტუალური მიდგომა კონკრეტულ გარემოებებში და გაიგონ და დაიცვან ესა თუ ის კონკრეტული მოთხოვნა. მართალია, მოთხოვნების გამოყენებასთან დაკავშირებული ამგვარი მასალა თავისთავად არ წარმოშობს ვალდებულებებს, მაგრამ ამ მასალის გათვალისწინება აუცილებელია კოდექსის მოთხოვნების, მათ შორის კონცეპტუალური მიდგომის სათანადოდ გამოყენებისთვის.

მ100.3 პროფესიონალმა ბუღალტრებმა უნდა დაიცვან კოდექსი. შესაძლოა არსებობდეს ისეთი გარემოებები, როდესაც კანონები ან სხვა ნორმატიული აქტები წინააღმდეგობაში მოდის კოდექსის გარკვეული ნაწილების მოთხოვნებთან. ასეთ შემ-

თხვევაში, ამ კანონებსა და სხვა ნორმატიულ აქტებს უპირატესი ძალა ენიჭება და ბუღალტერმა უნდა დაიცვას კოდექსის ყველა სხვა დანარჩენი ნაწილის მოთხოვნები.

100.3 გ1 პროფესიული ქცევის პრინციპი მოითხოვს, რომ პროფესიონალმა ბუღალტერმა დაიცვას შესაფერისი კანონები და სხვა ნორმატიული აქტები. ზოგიერთ იურისდიქციას შესაძლოა ჰქონდეს ისეთი დებულებები, რომლებიც განსხვავდება ამ კოდექსის დებულებებისგან ან რომლებსაც საერთოდ არ ითვალისწინებს კოდექსი. ამგვარი იურისდიქციის პროფესიონალი ბუღალტრები ინფორმირებულები უნდა იყვნენ ამ განსხვავებების შესახებ და უნდა დაიცვან მათ შორის უფრო მკაცრი მოთხოვნები და მითითებები, თუ ეს არ ეწინააღმდეგება კანონს.

100.3 გ2 პროფესიონალი ბუღალტერი შესაძლოა აღმოჩნდეს ისეთ უჩვეულო სიტუაციაში, როდესაც ის მიიჩნევს, რომ კოდექსის ამა თუ იმ კონკრეტული მოთხოვნის შესრულება მოცემული სიტუაციისთვის შეუსაბამო იქნება, ან შესაძლოა არ შეესაბამებოდეს საზოგადოებრივ ინტერესებს. ასეთ შემთხვევაში რეკომენდებულია, რომ ბუღალტერმა კონსულტაციისთვის მიმართოს პროფესიულ ორგანიზაციას ან მარეგულირებელ ორგანოს.

კოდექსის დებულებების დარღვევა

მ100.4 პუნქტები მ400.80–მ400.89 და მ900.50–მ900.55 ეხება *დამოუკიდებლობის საერთაშორისო სტანდარტების* დარღვევას. პროფესიონალმა ბუღალტერმა, რომელიც კოდექსით გათვალისწინებული რომელიმე დებულების დარღვევას გამოავლენს, უნდა შეაფასოს დარღვევის მნიშვნელობა და მისი გავლენა ბუღალტრის მიერ ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვის შესაძლებლობაზე. ბუღალტერმა ასევე:

(ა) შეძლებისდაგვარად უმოკლეს ვადაში უნდა გაატაროს ყველა შესაძლო ხელმისაწვდომი ზომა, რათა დამაკმაყოფილებლად გამოასწოროს დარღვევით გამოწვეული შედეგები; და

(ბ) განსაზღვროს, დარღვევის შესახებ ინფორმაცია უნდა მიაწოდოს თუ არა შესაფერის მხარეებს.

100.4 გ1 შესაფერისი მხარე, ვისთვისაც შესაძლებელია დარღვევის შესახებ ინფორმაციის მიწოდება, არის მხარე, რომელზეც შესაძლოა გავლენა იქონიოს დარღვევამ, პროფესიული ორგანიზაცია ან მარეგულირებელი ორგანო, ან/და საზედამხედველო ორგანო.

განყოფილება 110
ძირითადი პრინციპები

ზოგადი დებულებები

110.1 გ1 არსებობს პროფესიონალი ბუღალტრების ეთიკის ხუთი ძირითადი პრინციპი:

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

(ბ) ობიექტურობა - არ დაუშვას კომპრომისი პროფესიულ და საქმესთან დაკავშირებული განსჯისას მიკერძოების, ინტერესთა კონფლიქტის ან სხვისი მიზანშეუწონელი გავლენის გამო;

(გ) პროფესიული კომპეტენცია და სათანადო გულისხმიერება -

(i) შეიძინოს და შეინარჩუნოს პროფესიული ცოდნისა და უნარ-ჩვევების ისეთი დონე, რაც აუცილებელია დამკვეთის ან დამქირავებელი ორგანიზაციის კომპეტენტური პროფესიული მომსახურებისთვის, რომელიც დაფუძნებული იქნება თანამედროვე ტექნიკურ და პროფესიულ სტანდარტებსა და შესაფერის კანონმდებლობაზე; და

(ii) იმოქმედოს გულმოდგინედ და სათანადო ტექნიკური და პროფესიული სტანდარტების შესაბამისად;

(დ) კონფიდენციალურობა – დაიცვას პროფესიული და საქმიანი ურთიერთობის დროს მიღებული ინფორმაციის კონფიდენციალურობა;

(ე) პროფესიული ქცევა - დაიცვას სათანადო კანონები და სხვა მარეგულირებელი ნორმები და თავი აარიდოს ნებისმიერ ქმედებას, რომელიც პროფესიონალმა ბუღალტერმა იცის ან უნდა იცოდეს, რომ პროფესიას დისკრედიტაციას გაუწევს.

მ110.2 პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა დაიცვას ეთიკის ყველა ძირითადი პრინციპი.

110.2 გ1 ეთიკის ძირითადი პრინციპები ადგენს პროფესიონალი ბუღალტრის ქცევის სტანდარტს. კონცეპტუალური საფუძვლები ადგენს მიდგომას, რომლის გამოყენებაც ბუღალტერს მოეთ-

ხოვება ამ ძირითადი პრინციპების დაცვის ხელშეწყობის მიზნით. 111–115-ე ქვეგანყოფილებებში მოცემულია მოთხოვნები და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალა თითოეული ძირითადი პრინციპისთვის.

110.2 გ2 პროფესიონალი ბუღალტერი შესაძლოა აღმოჩნდეს ისეთ სიტუაციაში, როდესაც რომელიმე ერთი ძირითადი პრინციპის დაცვა წინააღმდეგობაში მოდის ერთი ან რამდენიმე სხვა ძირითადი პრინციპის დაცვასთან. ასეთ ვითარებაში, აუცილებლობის შემთხვევაში, ბუღალტერმა შესაძლოა განიხილოს კონსულტაციის გავლის აუცილებლობის საკითხი ანონიმურად:

- სხვა პირებთან ფირმის ან დამქირავებელი ორგანიზაციის ფარგლებში;
- მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებთან;
- პროფესიულ ორგანიზაციასთან;
- მარეგულირებელ ორგანოსთან;
- იურისტთან.

თუმცა, ამგვარი კონსულტაცია ბუღალტერს არ ათავისუფლებს პროფესიული განსჯის გამოყენების პასუხისმგებლობისგან ამგვარი წინააღმდეგობის გადაჭრის ან, აუცილებლობის შემთხვევაში, კონფლიქტის გამომწვევ საკითხთან გამიჯვნის მიზნით, თუ ეს არ ეწინააღმდეგება კანონსა და მარეგულირებელ ნორმებს.

110.2 გ3 რეკომენდებულია, რომ პროფესიონალმა ბუღალტერმა დოკუმენტებში ასახოს საკითხის არსი, ნებისმიერი ჩატარებული განხილვის დეტალები, მიღებული გადაწყვეტილებები და ამ გადაწყვეტილებების არგუმენტები.

ქვეგანყოფილება 111 – პატიოსნება

მ111.1 პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა დაიცვას პატიოსნების პრინციპი, რომელიც ბუღალტერს ავალდებულებს, რომ პირდაპირი და კეთილსინდისიერი იყოს ყველა სახის პროფესიულ და საქმიან ურთიერთობებში.

111.1 გ1 პატიოსნება, ამავე დროს, გულისხმობს კეთილსინდისიერებასა და სამართლიანობას.

მ111.2 პროფესიონალი ბუღალტერი შეგნებულად არ უნდა იყოს დაკავშირებული ანგარიშებთან, საგადასახადო დეკლარაციებთან, ცნობებთან ან სხვა ინფორმაციასთან, თუ დარწმუნებულია, რომ ეს ინფორმაცია:

(ა) შეიცავს არსებითად მცდარ ან შეცდომაში შემყვან განცხადებას;

(ბ) შეიცავს უსაფუძვლო განცხადებებს ან დაუდევრად მომზადებულ ინფორმაციას; ან

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

111.2 გ1 პროფესიონალი ბუღალტერი არ დაარღვევს მ111.2 პუნქტის მოთხოვნებს, თუ იგი წარადგენს შესაბამის მოდიფიცირებულ დასკვნას ამგვარი ანგარიშის, საგადასახადო დეკლარაციის, ცნობების ან სხვა ინფორმაციის შესახებ.

მ111.3 თუ პროფესიონალი ბუღალტრისთვის ცნობილი გახდება, რომ დაკავშირებული იყო მ111.2 პუნქტში აღწერილ ინფორმაციასთან, მან სათანადო ზომები უნდა მიიღოს, რათა აღარ იყოს დაკავშირებული ამ ინფორმაციასთან.

ქვეგანყოფილება 112 – ობიექტურობა

მ112.1 პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა დაიცვას ობიექტურობის პრინციპი, რომელიც ბუღალტერს ავალდებულებს, არ დაუშვას თავისი პროფესიული ან საქმიანი გადაწყვეტილებების კომპრომისი მიკერძოების, ინტერესთა კონფლიქტის ან სხვისი მიზანშეუწონელი გავლენის გამო.

მ112.2 პროფესიონალმა ბუღალტერმა არ უნდა შეასრულოს პროფესიული საქმიანობა, თუ გარემოებები ან ურთიერთობა მიზანშეუწონელ გავლენას ახდენს ამ საქმიანობასთან დაკავშირებულ მის პროფესიულ განსჯასა და გადაწყვეტილებებზე.

ქვეგანყოფილება 113 – პროფესიული კომპეტენცია და სათანადო გულისხმიერება

მ113.1 პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა დაიცვას პროფესიული კომპეტენციისა და სათანადო გულისხმიერების პრინციპი, რომელიც ბუღალტერს ავალდებულებს, რომ:

(ა) შეიძინოს და შეინარჩუნოს პროფესიული ცოდნისა და უნარ-ჩვევების ისეთი დონე, რაც აუცილებელია დამკვეთის ან დამქირავებელი ორგანიზაციის კომპეტენტური პროფესიული მომსახურებისთვის, რომელიც დაფუძნებული იქნება თანამედროვე ტექნიკურ და პროფესიულ სტანდარტებსა და შესაფერის კანონმდებლობაზე; და

(ბ) იმოქმედოს გულმოდგინედ და სათანადო ტექნიკური და პროფესიული სტანდარტების შესაბამისად.

113.1გ1 დამკვეთებისა და დამქირავებელი ორგანიზაციებისთვის კომპეტენტური პროფესიული მომსახურების გასაწევად აუცილებელია, რომ პროფესიული საქმიანობისას პროფესიონალი ბუღალტერი პროფესიული ცოდნისა და უნარ-ჩვევების გამოყენების პროცესში ეყრდნობოდეს ჯანსაღ პროფესიულ განსჯას.

113.1 გ2 პროფესიული კომპეტენციის შენარჩუნება მოითხოვს ცოდნის მუდმივად სრულყოფას, სათანადო ტექნიკურ, პროფესიულ და ბიზნესის სფეროში არსებული სიახლეების ბაზაზე. უწყვეტი პროფესიული ზრდა-განვითარება პროფესიონალ ბუღალტერს თავისი შესაძლებლობების სრულყოფისა და განმტკიცების შესაძლებლობას აძლევს, რაც აუცილებელია იმისათვის, რომ კომპეტენტურად შეასრულოს სამუშაო პროფესიულ გარემოში.

113.1 გ3 გულისხმიერების ცნება მოიცავს კონკრეტული დავალების მოთხოვნების შესაბამისად მოქმედების პასუხისმგებლობას, ასევე დიდი სიფრთხილით, გულისყურითა და დროულად მოქმედებას.

მ113.2 პროფესიული კომპეტენციისა და სათანადო გულისხმიერების პრინციპის დასაცავად პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა მიიღოს ყველა გონივრული ზომა, რათა უზრუნველყოს, რომ პირები, რომლებიც მისი ხელმძღვანელობით ასრულებენ პრო-

ფესიულ სამუშაოს, სათანადო დონეზე იყვნენ მომზადებულები და სათანადოდ ხორციელდებოდეს მათი საქმიანობის ზედამხედველობა.

მ113.3 პროფესიონალმა ბუღალტერმა, საჭიროების შემთხვევაში, უნდა აცნობოს დამკვეთებს, დამქირავებელ ორგანიზაციას ან მისი პროფესიული მომსახურების ან საქმიანობის სხვა მომხმარებლებს კონკრეტული მომსახურებისა თუ საქმიანობისთვის დამახასიათებელი თანდაყოლილი შეზღუდვების შესახებ.

ქვეგანყოფილება 114 – კონფიდენციალურობა

მ114.1 პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა დაიცვას კონფიდენციალურობის პრინციპი, რომელიც ბუღალტერს ავალდებულებს, რომ დაიცვას პროფესიული და საქმიანი ურთიერთობის დროს მიღებული ინფორმაციის კონფიდენციალურობა. ბუღალტერმა:

(ა) სიფრთხილე უნდა გამოიჩინოს, რათა არ დაუშვას ინფორმაციის უნებლიე გამჟღავნება, მათ შორის სოციალურ გარემოში და, განსაკუთრებით, მჭიდრო საქმიან ურთიერთობებში, ოჯახის წევრებთან ან ახლო ნათესავებთან;

(ბ) ინფორმაციის კონფიდენციალურობა უნდა დაიცვას ფირმის ან დამქირავებელი ორგანიზაციის ფარგლებში;

(გ) უნდა დაიცვას ისეთი ინფორმაციის კონფიდენციალურობაც, რომელიც პოტენციურმა დამკვეთმა ან დამქირავებელმა ორგანიზაციამ გაუმხილა;

(დ) სათანადო და სპეციალური ნებართვის გარეშე არ უნდა გაამჟღავნოს ფირმის ან დამქირავებელი ორგანიზაციის გარეთ პროფესიული და საქმიანი ურთიერთობის შედეგად მიღებული კონფიდენციალური ინფორმაცია, თუკი არ არსებობს ამ ინფორმაციის გამჟღავნების იურიდიული ან პროფესიული მოვალეობა ან უფლება;

(ე) პროფესიული და საქმიანი ურთიერთობების დროს შეძენილი კონფიდენციალური ინფორმაცია არ უნდა გამოიყენოს პირადი გამორჩენისთვის ან მესამე მხარის სასარგებლოდ;

(ვ) პროფესიული ან საქმიანი ურთიერთობების დროს შეძენილი ან მიღებული კონფიდენციალური ინფორმაცია არ უნდა გამოიყენოს და არც გაამჟღავნოს ამ ურთიერთობების შეწყვეტის შემდეგაც; და

(ზ) უნდა მიიღოს გონივრული ზომები, რათა უზრუნველყოს იმის გარანტია, რომ მისი კონტროლის ქვეშ მყოფი პერსონალი და პირები, ვისგანაც რჩევასა და დახმარებას იღებს, პატივს სცემენ ბუღალტრის კონფიდენციალურობის მოვალეობას.

114.1 გ1 კონფიდენციალურობის მოვალეობა საზოგადოებრივ ინტერესებს ემსახურება, რადგან ხელს უწყობს ინფორმაციის თავისუფალ გაცვლას პროფესიონალი ბუღალტრის დამკვეთს ან დამქირავებელ ორგანიზაციასა და ბუღალტერს შორის, იციან რა, რომ ინფორმაცია არ გაუმჟღავნდება მესამე მხარეებს. მიუხედავად ამისა, პროფესიონალი ბუღალტერი შესაძლოა ვალდებული იყოს ან ვალდებული გახდეს, გაამჟღავნოს კონფიდენციალური ინფორმაცია, ან ინფორმაციის გამჟღავნება შესაძლოა დასაშვები იყოს შემდეგ გარემოებებში:

(ა) ინფორმაციის გამჟღავნება მოითხოვება კანონით, მაგალითად:

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

(ii) დარღვევების შესახებ ინფორმაციის გამჟღავნება სათანადო სახელმწიფო ორგანოებისთვის, როდესაც გამოაშკარავდება კანონდარღვევა;

(ბ) ინფორმაციის გამჟღავნება ნებადართულია კანონმდებლობით და ამავე დროს დამკვეთის ან დამქირავებელი ორგანიზაციის მიერ; და

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

(i) პროფესიული ორგანიზაციის მიერ ჩატარებული ხარისხის შემოწმების მიზნით;

(ii) პროფესიული ორგანიზაციის ან მარეგულირებელი ორგანოს მიერ ჩატარებულ გამოკითხვებზე ან გამოკვლევაზე პასუხის გაცემის მიზნით;

(iii) პროფესიონალი ბუღალტრის პროფესიული ინტერესების დასაცავად სასამართლო საქმის წარმოების დროს; ან

(iv) ტექნიკური და პროფესიული სტანდარტების, მათ შორის ეთიკური მოთხოვნების დაცვის მიზნით.

114.1 გ2 კონფიდენციალური ინფორმაციის გამჟღავნების შესახებ გადაწყვეტილების მიღებისას განსახილველია შემდეგი ფაქტორები, გარემოებებისდა მიხედვით:

- ხომ არ მიადგება ზიანი რომელიმე მხარის ინტერესებს, მათ შორის იმ მესამე მხარეთა ინტერესებს, რომელზეც შესაძლოა გავლენა იქონიოს ინფორმაციის გამჟღავნებამ, თუ დამკვეთი ან დამქირავებელი ორგანიზაცია თანახმაა, რომ პროფესიონალმა ბუღალტერმა ინფორმაცია გაამჟღავნოს;
- ყველანაირი სათანადო ინფორმაცია ცნობილი და დასაბუთებულია თუ არა, შესაძლებლობის ფარგლებში. ინფორმაციის გამჟღავნების შესახებ გადაწყვეტილებაზე გავლენას ახდენს შემდეგი ფაქტორები:
  - დაუსაბუთებელი ფაქტები;
  - არასრული ინფორმაცია;
  - დაუსაბუთებელი დასკვნები.
- რა ტიპის ინფორმაციის მიწოდებას გეგმავს და ვის უნდა მიმართოს;
- ნამდვილად იმ მხარეებისთვის არის თუ არა განკუთვნილი მოცემული ინფორმაცია, ვისთვისაც იგეგმება მისი მიწოდება.

მ114.2 პროფესიონალმა ბუღალტერმა კონფიდენციალურობის პრინციპის დაცვა უნდა გააგრძელოს დამკვეთთან ან დამქირავებელ ორგანიზაციასთან ურთიერთობის შეწყვეტის შემდეგაც. როდესაც პროფესიონალი ბუღალტერი დამქირავებელ ორგანიზაციას იცვლის ან ახალ დამკვეთს იძენს, მას წარსული გამოცდილების გამოყენების უფლება აქვს, მაგრამ არ უნდა გამოიყენოს და არც გაამჟღავნოს პროფესიული ან საქმიანი ურთიერთობის შედეგად შეძენილი ან მიღებული კონფიდენციალური ინფორმაცია.

ქვეგანყოფილება 115 – პროფესიული ქცევა

მ115.1 პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა დაიცვას პროფესიული ქცევის პრინციპი, რომელიც ბუღალტერს ავალდებულებს, რომ დაიცვას სათანადო კანონები და ნორმატიული აქტები, თავი აარიდოს ნებისმიერ ქმედებას, რომელიც პროფესიონალმა ბუღალტერმა იცის ან უნდა იცოდეს, რომ დისკრედიტაციას გაუწევს პროფესიას. 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.

115.1გ1 პროფესიას დისკრედიტაცია შესაძლოა გაუწიოს ისეთმა საქციელმა, რომლის შესახებაც გონიერი და ინფორმირებული მესამე მხარე, სავარაუდოდ, დაასკვნიდა, რომ უარყოფითად მოქმედებს პროფესიის რეპუტაციაზე.

მ115.2 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 თავისი მომსახურების, კვალიფიკაციის ან გამოცდილების შესახებ; ან

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

115.2 გ1 თუ პროფესიონალ ბუღალტერს ეჭვი ეპარება, მისაღებია თუ არა რეკლამირების ან მარკეტინგისთვის გამიზნული ფორმა, რეკომენდებულია, რომ ბუღალტერმა კონსულტაციისთვის მიმართოს სათანადო პროფესიულ ორგანიზაციას.

განყოფილება 120
კონცეპტუალური მიდგომა

შესავალი

120.1 ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვას შესაძლოა გარკვეული საფრთხეები შეუქმნას გარემოებებმა, რომელშიც პროფესიონალი ბუღალტერი ეწევა საქმიანობას. 120-ე განყოფილება მოიცავს მოთხოვნებს და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებულ მასალას, მათ შორის კონცეპტუალური მიდგომის აღწერას, რომელიც გამიზნულია ბუღალტრების დასახმარებლად ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვასა და თავიანთი პასუხისმგებლობის შესრულებაში - იმოქმედონ საზოგადოებრივი ინტერესების სასარგებლოდ. ამგვარი მოთხოვნები და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალა შეიცავს ფართო სპექტრის ფაქტებსა და გარემოებებს, მათ შორის სხვადასხვა სახის პროფესიულ საქმიანობას, ინტერესებსა და ურთიერთობებს, რომლებიც საფრთხეს უქმნის ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვას. გარდა ამისა, ეს ხელს შეუშლის ბუღალტერს, ნებადართულად არ მიიჩნიოს ესა თუ ის სიტუაცია მხოლოდ იმიტომ, რომ კონკრეტულად აკრძალული არ არის კოდექსით.

120.2 კონცეპტუალური საფუძვლები ადგენს მიდგომას, რომელიც პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა გამოიყენოს იმისთვის, რომ:

(ა) დაადგინოს საფრთხეები, რომლებიც ემუქრება ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვას;

(ბ) შეაფასოს გამოვლენილი საფრთხეები; და

(გ) სათანადო რეაგირება მოახდინოს ამ საფრთხეებზე მათი აღმოფხვრით ან მისაღებ დონემდე შემცირების გზით.

მოთხოვნები და მათი გამოყენება

ზოგადი დებულებები

მ120.3 პროფესიონალმა ბუღალტერმა კონცეპტუალური მიდგომა უნდა გამოიყენოს იმ საფრთხეების გამოსავლენად, შესაფასებლად და მათზე რეაგირებისთვის, რომლებიც ემუქრება 110-ე განყოფილებაში აღწერილი ძირითადი პრინციპების დაცვას.

120.3 გ1 კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენებისთვის შესაფერისი დამატებითი მოთხოვნები და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული

მასალა განხილულია:

(ა) მე-2 ნაწილში - *ბიზნესში დასაქმებული პროფესიონალი ბუღალტრები*;

(ბ) მე-3 ნაწილში - *საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტრები*; და

(გ) *დამოუკიდებლობის საერთაშორისო სტანდარტები*, შემდეგი სახით:

(i) ნაწილი 4ა – *დამოუკიდებლობა აუდიტისა და მიმოხილვის გარიგებებისთვის;* და

(ii) ნაწილი 4ბ – *დამოუკიდებლობა აუდიტისა და მიმოხილვის გარდა სხვა მარწმუნებელი გარიგებებისთვის.*

მ120.4 ნებისმიერი ეთიკური პრობლემის განხილვისას, პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა გაითვალისწინოს კონტექსტი/გარემოებები, რომელშიც ის წარმოიქმნა ან შესაძლოა წარმოიქმნას. როდესაც საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტერი პროფესიულ საქმიანობას ასრულებს ფირმასთან თავისი ურთიერთობის შესაბამისად, როგორც ხელშეკრულებით ან დაქირავებით მომუშავე პირი (თანამშრომელი), ან მესაკუთრე, მან უნდა დაიცვას კოდექსის მე-2 ნაწილის ის დებულებები, რომლებიც ეხება ამგვარ გარემოებებს.

მ120.5 კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენებისას პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა:

(ა) მიმართოს პროფესიულ განსჯას;

(ბ) შეინარჩუნოს სიფრთხილე ახალ ინფორმაციასა და ფაქტებისა და გარემოებების ცვლილებებთან მიმართებით; და

(გ) გამოიყენოს 120.5გ4 პუნქტში აღწერილი გონიერი და ინფორმირებული მესამე მხარის ტესტი.

პროფესიული განსჯის გამოყენება

120.5 გ1 პროფესიული განსჯა გულისხმობს შესაფერისი პრაქტიკული მომზადების, პროფესიული ცოდნის, უნარ-ჩვევებისა და გამოცდილების გამოყენებას კონკრეტული ფაქტებისა და გარემოებების შესაბამისად, მათ შორის კონკრეტული პროფესიული

საქმიანობის ხასიათისა და მასშტაბის და შესაბამისი ინტერესებისა და ურთიერთობების გათვალისწინებით. პროფესიულ საქმიანობასთან დაკავშირებით პროფესიული განსჯის გამოყენება აუცილებელია მაშინ, როდესაც პროფესიონალი ბუღალტერი კონცეპტუალურ მიდგომას იყენებს დასაბუთებული გადაწყვეტილებების მისაღებად და იმის დასადგენად, ეს გადაწყვეტილებები მოცემული გარემოებებისთვის შესაფერისია თუ არა.

120.5 გ2 ცნობილი ფაქტებისა და გარემოებების შესწავლა აუცილებელი წინაპირობაა კონცეპტუალური მიდგომის სათანადოდ გამოყენებისთვის. პროფესიული განსჯის გამოყენებაა საჭირო ასევე ამ ფაქტებისა და გარემოებების შესწავლისთვის აუცილებელი ქმედებების დასადგენად და დასკვნის გამოსატანად იმის შესახებ, დაცულია თუ არა ეთიკის ძირითადი პრინციპები.

120.5 გ3 ფაქტებისა და გარემოებების შესასწავლად პროფესიული განსჯის განხორციელებისას პროფესიონალმა ბუღალტერმა, სხვასთან ერთად, შესაძლოა განიხილოს შემდეგი საკითხები:

- ხომ არ არსებობს დაეჭვების მიზეზი, რომ შესაძლოა ბუღალტრისათვის ცნობილ ფაქტებსა და გარემოებებში გამორჩენილია პოტენციურად რელევანტური ინფორმაცია;
- შეუსაბამობა არსებობს თუ არა ცნობილ ფაქტებსა და გარემოებებსა და ბუღალტრის მოლოდინს შორის;
- ბუღალტრის ცოდნა და გამოცდილება საკმარისია თუ არა დასკვნის გამოსატანად;
- აუცილებელია თუ არა კონსულტაციის გავლა შესაფერისი სპეციალური ცოდნის ან გამოცდილების მქონე სხვა პირებთან;
- ეს ინფორმაცია ქმნის თუ არა დასაბუთებულ საფუძველს დასკვნის გამოსატანად;
- ბუღალტრის პროფესიულ განსჯაზე შესაძლოა თუ არა რომ გავლენას ახდენდეს თავად ბუღალტრის წარმოდგენა ან მიკერძოება.
- შესაძლებელია თუ არა არსებული ინფორმაციის საფუძველზე სხვა გონივრული დასკვნების გამოტანა.

გონიერი და ინფორმირებული მესამე მხარე

120.5 გ4 გონიერი და ინფორმირებული მესამე მხარის ტესტი არის განხილვა, რომელსაც პროფესიონალი ბუღალტერი ატარებს იმის დასადგენად, იმავე დასკვნებს გამოიტანდა თუ არა, სავარაუდოდ, სხვა მხარე. ამგვარი განხილვა ტარდება გონიერი და ინფორმირებული მესამე მხარის პოზიციიდან, რომელიც აწონ-დაწონის ყველა შესაფერის ფაქტსა და გარემოებას, რომლებიც დასკვნების გამოტანის მომენტისთვის ცნობილია ან, გონივრულ ფარგლებში, მოსალოდნელია, რომ ცნობილი უნდა იყოს ბუღალტრისთვის. აუცილებელი არ არის, რომ გონიერი და ინფორმირებული მესამე მხარე ბუღალტერი იყოს, თუმცა, მას უნდა გააჩნდეს შესაფერისი ცოდნა და გამოცდილება ბუღალტრის დასკვნების გასაგებად და მათი მართებულობის ობიექტურად შესაფასებლად.

საფრთხის გამოვლენა

მ120.6 პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა დაადგინოს ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვის მიმართ შექმნილი საფრთხეები.

120.6 გ1 ძირითადი პრინციპების დაცვის მიმართ შექმნილი საფრთხეების გამოვლენისთვის აუცილებელი წინაპირობაა იმ ფაქტებისა და გარემოებების, მათ შორის პროფესიული საქმიანობის, ინტერესებისა და ურთიერთობების შესწავლა, რომლებმაც შესაძლოა ზიანი მიაყენოს ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვას. ძირითადი პრინციპების დაცვის მიმართ შექმნილი საფრთხეების გამოვლენას ასევე შესაძლოა ხელი შეუწყოს პროფესიის, კანონმდებლობის, რეგულირების სისტემის, ფირმის ან დამქირავებელი ორგანიზაციის მიერ დადგენილი გარკვეული პირობების, პოლიტიკისა და პროცედურების არსებობამ, რომლებიც ხელს უწყობს ბუღალტრის ეთიკურად მოქმედებას. 120.8გ2 პუნქტი მოიცავს ამგვარი პირობების, პოლიტიკისა და პროცედურების ზოგად მაგალითებს, რომლებიც, ამავე დროს, საფრთხის დონის შეფასებისას გასათვალისწინებელი შესაფერისი ფაქტორებია.

120.6 გ2 ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვას საფრთხე შესაძლოა შეუქმნას მრავალმა ფაქტმა და გარემოებამ. შეუძლებელია ზუსტად განისაზღვროს საფრთხის წარმომქმნელი ყველა სიტუაცია. გარდა ამისა, შესაძლოა განსხვავებული იყოს დავა-

ლებებისა და სამუშაოს ბუნებაც და, შესაბამისად, შესაძლოა სხვადასხვა ტიპის საფრთხე შეიქმნას.

120.6 გ3 ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვის მიმართ შექმნილი საფრთხეები განეკუთვნება ერთ ან რამდენიმე შემდეგ კატეგორიას:

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

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

(გ) ადვოკატირების საფრთხე - საფრთხე იმისა, რომ პროფესიონალი ბუღალტერი იმ დონეზე დაიცავს დამკვეთის, ან დამქირავებელი ორგანიზაციის პოზიციას, რომ პროფესიონალი ბუღალტრის ობიექტურობას ზიანი მიადგება;

(დ) ფამილიარული ურთიერთობის საფრთხე - საფრთხე იმისა, რომ დამკვეთთან ან დამქირავებელ ორგანიზაციასთან 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 მასზე მიზანშეუწონელი ზემოქმედების მცდელობის გამო.

120.6 გ4 ერთი გარემოება შესაძლოა რამდენიმე საფრთხის წარმოქმნის მიზეზი გახდეს და პირიქით, ერთმა საფრთხემ შესაძლოა გავლენა იქონიოს რამდენიმე ძირითადი პრინციპის დაცვაზე.

საფრთხის შეფასება

მ120.7 თუ პროფესიონალი ბუღალტერი ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვის მიმართ შექმნილ საფრთხეს გამოავლენს, მან უნდა შეაფასოს, ეს საფრთხე არის თუ არა მისაღები დონის.

საფრთხის მისაღები დონე

120.7 გ1 საფრთხის მისაღები დონე ისეთი დონეა, რომლის შესახებაც პროფესიონალი ბუღალტერი გონიერი და ინფორმირებული მესამე მხარის ტესტის გამოყენების შემდეგ, სავარაუდოდ, დაასკვნიდა, რომ ბუღალტერი იცავს ეთიკის ძირითად პრინციპებს.

საფრთხის დონის შეფასებისას გასათვალისწინებელი შესაფერისი ფაქტორები

120.8 გ1 როდესაც პროფესიონალი ბუღალტერი საფრთხის დონეს აფასებს, მიზანშეწონილია როგორც ხარისხობრივი, ისე რაოდენობრივი ფაქტორების, ანუ მრავალი საფრთხის ერთობლივი გავლენის გათვალისწინება, როდესაც შესაფერისია.

120.8 გ2 ძირითადი პრინციპების დაცვის მიმართ შექმნილი საფრთხის დონის შეფასებისას გასათვალისწინებელი შესაფერისი ფაქტორები შესაძლოა იყოს 120.6 პუნქტში აღწერილი პირობების, პოლიტიკისა და პროცედურების არსებობაც. ამგვარი პირობების, პოლიტიკისა და პროცედურების მაგალითებია:

- კორპორაციული მართვის მარეგულირებელი ნორმები;
- განათლების, კვალიფიკაციისა და მუშაობის სტაჟის მოთხოვნები, რაც აუცილებელია პროფესიული საქმიანობის დასაწყებად;
- ქმედითი საჩივრების სისტემის არსებობა, რომელიც პროფესიონალ ბუღალტერსა და ფართო საზოგადოებას ყურადღების გამახვილების საშუალებას აძლევს არაეთიკურ საქციელზე;
- ნათლად განსაზღვრული მოვალეობა, რომელიც ეხება ეთიკური მოთხოვნების დარღვევის შემთხვევების შესახებ ოფიციალურად ინფორმირებას;

- პროფესიული ან მარეგულირებელი ორგანოების მონიტორინგისა და დისციპლინარული პროცედურების არსებობა.

ახალი ინფორმაციის, ან ფაქტებისა და გარემოებების ცვლილებების გათვალისწინება

მ120.9 თუ პროფესიონალი ბუღალტრისთვის ცნობილი გახდება ახალი ინფორმაცია, ან ფაქტების ან გარემოებების ისეთი ცვლილებების შესახებ, რომელთა გავლენით შესაძლოა აღმოფხვრილიყო ან მისაღებ დონემდე შემცირებულიყო საფრთხე, ბუღალტერმა ხელახლა უნდა შეაფასოს საფრთხე და შესაბამისი რეაგირება მოახდინოს მასზე.

120.9 გ1 პროფესიული საქმიანობის პერიოდში მუდმივად სიფრთხილის შენარჩუნება პროფესიონალ ბუღალტერს ეხმარება იმის დადგენაში, ხომ არ გაჩნდა ისეთი ახალი ინფორმაცია ან იმგვარად ხომ არ შეიცვალა ფაქტები ან გარემოებები, რაც გავლენას იქონიებს:

(ა) საფრთხის დონეზე; ან

(ბ) ბუღალტრის მიერ გამოტანილ დასკვნებზე იმის თაობაზე, გატარებული დამცავი ზომები ისევ შესაფერისია თუ არა გამოვლენილ საფრთხეებზე რეაგირებისთვის.

120.9 გ2 თუ ახალი ინფორმაციის შედეგად ახალი საფრთხე გამოვლინდება, პროფესიონალ ბუღალტერს მოეთხოვება საფრთხის შეფასება და, აუცილებლობის შემთხვევაში, მასზე სათანადო რეაგირება. (იხ. პუნქტები: მ120.7 და მ120.10)

რეაგირება საფრთხეზე

მ120.10 თუ პროფესიონალი ბუღალტერი დაადგენს, რომ ძირითადი პრინციპების დაცვის მიმართ შექმნილი საფრთხე არ არის მისაღები დონის, ბუღალტერმა სათანადო რეაგირება უნდა მოახდინოს ამ საფრთხეზე: ან აღმოფხვრას, ან მისაღებ დონემდე შეამციროს. ამისათვის ბუღალტერმა:

(ა) თავიდან უნდა მოიცილოს საფრთხის გამომწვევი გარემოებები, მათ შორის ინტერესები ან ურთიერთობა;

(ბ) უნდა გაატაროს დამცავი ზომები საფრთხის მისაღებ დონემდე შესამცირებლად, თუ არსებობს დამცავი ზომები და შესაძლებელია მათი გამოყენება; ან

(გ) უარი უნდა თქვას ან შეწყვიტოს შესაბამისი პროფესიული საქმიანობა.

ქმედებები, რომლებიც აღმოფხვრის საფრთხეს

120.10 გ1 კონკრეტული ფაქტებისა და გარემოებების გათვალისწინებით საფრთხე შესაძლოა აღმოიფხვრას საფრთხის გამომწვევი გარემოებების თავიდან მოცილებით. თუმცა, არსებობს გარკვეული სიტუაციები, როდესაც საფრთხის აღმოფხვრა შესაძლებელია მხოლოდ კონკრეტულ პროფესიულ საქმიანობაზე უარის თქმით ან საქმიანობის შეწყვეტით. ამის მიზეზი ისაა, რომ ამ სიტუაციაში შეუძლებელია საფრთხის გამომწვევი გარემოებების თავიდან მოცილება და ასევე შეუძლებელია დამცავი ზომების გატარება საფრთხის მისაღებ დონემდე შესამცირებლად.

დამცავი ზომები

120.10 გ2 დამცავი ზომები არის პროფესიონალი ბუღალტრის მიერ ინდივიდუალურად ან კომბინირებულად განხორციელებული ქმედებები, რომლებიც, ფაქტობრივად, მისაღებ დონემდე ამცირებს ძირითადი პრინციპების დაცვის მიმართ შექმნილ საფრთხეებს.

განხორციელებული მნიშვნელოვანი განსჯისა და გამოტანილი საერთო დასკვნების გათვალისწინება

მ120.11 პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა ჩამოაყალიბოს საერთო დასკვნა იმის თაობაზე, შექმნილ საფრთხეებს აღმოფხვრის ან მისაღებ დონემდე ამცირებს თუ არა ზომები, რომლებსაც ბუღალტერი ატარებს ან გამიზნული აქვს, რომ გაატარებს ამ საფრთხეებზე რეაგირების მიზნით. ზემოაღნიშნული საერთო დასკვნის ჩამოყალიბებისას, ბუღალტერმა უნდა:

(ა) გააანალიზოს ნებისმიერი განხორციელებული მნიშვნელოვანი განსჯა ან გამოტანილი დასკვნები; და

(ბ) გამოიყენოს გონიერი და ინფორმირებული მესამე მხარის ტესტი.

მოსაზრებები აუდიტის, მიმოხილვისა და სხვა მარწმუნებელი გარიგებებისთვის

დამოუკიდებლობა

120.12 გ1 საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულ პროფესიონალ ბუღალტერს *დამოუკიდებლობის საერთაშორისო სტანდარტებით* მოეთხოვება, რომ დამოუკიდებელი იყოს აუდიტის, მიმოხილვის ან სხვა მარწმუნებელი გარიგების შესრულების დროს. დამოუკიდებლობა დაკავშირებულია ობიექტურობისა და პატიოსნების ძირითად პრინციპებთან. ცნება დამოუკიდებლობა მოიცავს:

(ა) აზროვნების დამოუკიდებლობას - 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 – ისეთი ფაქტებისა და სიტუაციების თავიდან აცილება, რომლებიც იმდენად მნიშვნელოვანია, რომ გონიერი და ინფორმირებული მესამე მხარე, სავარაუდოდ, დაასკვნიდა, რომ ფირმის, ანდა აუდიტის ან სხვა მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრის პატიოსნება, ობიექტურობა, ან პროფესიული სკეპტიციზმი შელახულია.

120.12 გ2 *დამოუკიდებლობის საერთაშორისო სტანდარტები* მოიცავს მოთხოვნებსა და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებულ მასალას იმის თაობაზე, როგორ უნდა გამოიყენოს ბუღალტერმა კონცეპტუალური მიდგომა დამოუკიდებლობის შესანარჩუნებლად აუდიტის, მიმოხილვის ან სხვა მარწმუნებელი გარიგებებში. ამ სტანდარტების დაცვა პროფესიონალ ბუღალტრებსა და ფირმებს იმიტომ მოეთხოვებათ, რომ დამოუკიდებლები იყვნენ ამგვარი გარიგებების შესრულებისას. კონცეპტუალური მიდგომა, რომელიც გამოიყენება ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვის მიმართ შექმნილი საფრთხეების გამოსავლენად, შესაფასებლად და მათზე რეაგირებისთვის, ანალოგიურად გამოიყენება დამოუკიდებლობის მოთხოვნების დაცვის მიმართაც. ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვის მიმართ შექმნილი საფრთხის კატეგორიები, რომლებიც აღწერილია 120.6 გ3 პუნქტში, ასევე არის დამოუკიდებლობის მოთხოვნების დაცვის მიმართ შექმნილი საფრთხის კატეგორიებიც.

პროფესიული სკეპტიციზმი

120.13 გ1 აუდიტის, მიმოხილვისა და სხვა მარწმუნებელი გარიგებების სტანდარტების, მათ შორის აუდიტისა და მარწმუნებელი მომსახურების საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს მიერ გამოცემული სტანდარტების მიხედვით, საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულ პროფესიონალ ბუღალტრებს მოეთხოვებათ პროფესიულ სკეპტიციზმის განწყობით მოქმედება აუდიტის, მიმოხილვისა და სხვა მარწმუნებელი გარიგებების დაგეგმვისა და ჩატარების დროს. პროფესიული სკეპტიციზმი და ეთიკის ძირითადი პრინციპები, რომლებიც აღწერილია 110-ე განყოფილებაში, ურთიერთდაკავშირებული ცნებებია.

120.13 გ2 ფინანსური ანგარიშგების აუდიტში ეთიკის ძირითადი პრინციპების ცალ-ცალკე ან ერთობლივად დაცვა, ხელს უწყობს პროფესიული სკეპტიციზმის განწყობით მოქმედებას, როგორც ეს ნაჩვენებია შემდეგ მაგალითებში:

- *პატიოსნების* პრინციპი პროფესიონალ ბუღალტერს ავალდებულებს, რომ იყოს პირდაპირი და კეთილსინდისიერი. მაგალითად, ბუღალტერი პატიოსნების პრინციპს იცავს იმით, რომ:

  (ა) გულწრფელი და კეთილსინდისიერი იქნება, როდესაც არ ეთანხმება დამკვეთის პოზიციას; და

  (ბ) გამოკითხვებს ატარებს შეუსაბამო ინფორმაციის შესახებ და დამატებითი მტკიცებულებების მოპოვებას ცდილობს ისეთ განცხადებებთან დაკავშირებული პრობლემების მოსაგვარებლად, რომლებიც შესაძლოა არსებითად მცდარი ან შეცდომაში შემყვანი იყოს მოცემულ გარემოებებში სათანადო სამოქმედო კურსის შესახებ ინფორმირებული გადაწყვეტილებების მიღების თვალსაზრისით.

  ამგვარი ქმედებით, ბუღალტერი თვალსაჩინოდ აჩვენებს, რომ კრიტიკულად აფასებს აუდიტორულ მტკიცებულებებს, რაც ხელს უწყობს პროფესიული სკეპტიციზმის რეალიზებას.

- *ობიექტურობის* პრინციპი პროფესიონალ ბუღალტერს ავალდებულებს, არ დაუშვას კომპრომისი პროფესიულ და საქმესთან დაკავშირებული განსჯისას მიკერძოების, ინტერესთა კონფლიქტის ან სხვისი მიზანშეუწონელი გავლენის გამო.

  მაგალითად, ბუღალტერი ობიექტურობის პრინციპს იცავს იმით, რომ:

  (ა) აცნობიერებს ისეთი გარემოებების ან ურთიერთობების არსებობას დამკვეთთან, მაგალითად ფამილიარული ურთიერთობის, რომელმაც შესაძლოა ზიანი მიაყენოს ბუღალტრის პროფესიულ ან საქმიან გადაწყვეტილებებს; და

  (ბ) ითვალისწინებს ამგვარი გარემოებებისა და ურთიერთობების გავლენას თავის განსჯაზე, როდესაც აფასებს დამკვეთის ფინანსური ანგარიშგებისთვის არსებით საკითხთან დაკავშირებული აუდიტორული მტკიცებულებების საკმარისობასა და შესაფერისობას.

  მაშასადამე, ბუღალტერი იმგვარად იქცევა, რაც ხელს უწყობს პროფესიული სკეპტიციზმის რეალიზებას.

- *პროფესიული კომპეტენციისა და სათანადო გულისხმიერების პრინციპი* პროფესიონალ ბუღალტერს ავალდებულებს, რომ ისეთი დონის პროფესიულ ცოდნასა და უნარჩვევებს ფლობდეს, რაც აუცილებელია კომპეტენტური პროფესიული მომსახურების გასაწევად და იმოქმედოს გულმოდგინედ სათანადო სტანდარტებისა და კანონმდებლობის შესაბამისად. მაგალითად, ბუღალტერი პროფესიული კომპეტენციისა და სათანადო გულისხმიერების პრინციპს იცავს იმით, რომ:

  (ა) იყენებს კონკრეტული დამკვეთის დარგისა და მისი სამეწარმეო საქმიანობის შესაფერის ცოდნას იმ მიზნით, რომ სათანადოდ გამოავლინოს არსებითი უზუსტობის რისკები;

  (ბ) განსაზღვრავს და ატარებს სათანადო აუდიტორულ პროცედურებს; და

(გ) სათანადო ცოდნას იყენებს, როდესაც აფასებს, მოპოვებული აუდიტორული მტკიცებულებები საკმარისი და შესაფერისი არის თუ არა მოცემულ გარემოებებში.

მაშასადამე, ბუღალტერი იმგვარად იქცევა, რაც ხელს უწყობს პროფესიული სკეპტიციზმის რეალიზებას.

ნაწილი 2 – პროფესიონალი ბუღალტრები ბიზნესში

განყოფილება 200 კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენება - პროფესიონალიბუღალტრები ბიზნესში 49
განყოფილება 210 ინტერესთა კონფლიქტი 56
განყოფილება 220 ინფორმაციის მომზადება და წარდგენა 60
განყოფილება 230 საკმარისი კვალიფიკაცია.....67
განყოფილება 240 ფინანსური ინტერესები, ფინანსურ ანგარიშგებასა და გადაწყვეტილებების მიღებასთან დაკავშირებული ანაზღაურება და წახალისება 69
განყოფილება 250 წახალისება, მათ შორის საჩუქრები და სტუმარმასპინძლობა 72
განყოფილება 260 რეაგირება კანონმდებლობის დარღვევაზე..... 81
განყოფილება 270 ზეწოლა ეთიკის ძირითადი პრინციპების დარღვევაზე..... 96

ნაწილი 2 - პროფესიონალი ბუღალტრები ბიზნესში

განყოფილება 200

კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენება - პროფესიონალი ბუღალტრები ბიზნესში

შესავალი

200.1 ამ განყოფილებაში მოცემულია ბიზნესში დასაქმებული პროფესიონალი ბუღალტრებისთვის განკუთვნილი მოთხოვნები და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალა, იმ შემთხვევისთვის, როდესაც იყენებენ 120-ე განყოფილებაში აღწერილ კონცეპტუალურ მიდგომას. აქ აღწერილი არ არის ყველა ფაქტი და გარემოება, მათ შორის პროფესიული საქმიანობა, ინტერესები და ურთიერთობები, რომლებიც შესაძლოა პრაქტიკაში შეხვდეს ბიზნესში დასაქმებულ პროფესიონალ ბუღალტერს და საფრთხეს უქმნის ან შესაძლოა შეუქმნას ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვას. ამგვარად, კონცეპტუალური მიდგომა ბიზნესში დასაქმებულ პროფესიონალ ბუღალტრებს ავალდებულებს, რომ განსაკუთრებული სიფრთხილე გამოიჩინონ ამგვარ ფაქტებსა და გარემოებებთან მიმართებით.

200.2 ინვესტორები, კრედიტორები, დამქირავებელი ორგანიზაციები და საქმიანი საზოგადოების სხვა წარმომადგენლები, ასევე მთავრობა და ფართო საზოგადოება შესაძლოა დაეყრდნონ ბიზნესში დასაქმებული პროფესიონალი ბუღალტრების სამუშაოს. ბიზნესში დასაქმებული პროფესიონალი ბუღალტრები შესაძლოა ცალ-ცალკე ან ერთად იყვნენ პასუხისმგებლები საფინანსო და სხვა ინფორმაციის მომზადებასა და წარდგენაზე, რომელსაც შესაძლოა დაეყრდნენ როგორც მათი დამქირავებელი ორგანიზაციები, ისე მესამე მხარეები. ისინი, ამავე დროს, შესაძლოა პასუხისმგებლები იყვნენ ეფექტური ფინანსური მართვის უზრუნველყოფასა და კვალიფიციური რეკომენდაციების მიცემაზე ბიზნესთან დაკავშირებულ სრულიად განსხვავებულ საკითხებზე.

200.3 ბიზნესში დასაქმებული პროფესიონალი ბუღალტერი შესაძლოა იყოს ამა თუ იმ ორგანიზაციაში ხელშეკრულებით ან დაქირავებით მომუშავე პირი (თანამშრომელი), დამქირავებე-

ლი ორგანიზაციის პარტნიორი, დირექტორი (აღმასრულებელი ან არააღმასრულებელი), მესაკუთრე-მმართველი ან დამქირავებელ ორგანიზაციაში საზოგადოებრივ საწყისებზე მომუშავე. დამქირავებელ ორგანიზაციასთან ურთიერთობის სამართლებრივი ფორმა გავლენას არ ახდენს ბიზნესში დასაქმებული პროფესიონალი ბუღალტრის ეთიკურ ვალდებულებებზე.

200.4 ამ ნაწილში ტერმინში „პროფესიონალი ბუღალტერი“ იგულისხმება:

(ა) ბიზნესში დასაქმებული პროფესიონალი ბუღალტერი; და

(ბ) საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტერი იმ შემთხვევაში, როდესაც იგი პროფესიულ საქმიანობას ასრულებს ბუღალტრების ფირმასთან თავისი ურთიერთობის შესაბამისად, როგორც ხელშეკრულებით, დაქირავებით მომუშავე პირი (თანამშრომელი) ან მესაკუთრე. მ120.4, მ300.5 და 300.5 გ1 პუნქტებში მოცემულია უფრო მეტი ინფორმაცია იმის თაობაზე, როდის ეხება კოდექსის მე-2 ნაწილი საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულ პროფესიონალ ბუღალტრებს.

მოთხოვნები და მათი გამოყენება

ზოგადი დებულებები

მ200.5 პროფესიონალი ბუღალტერი ვალდებულია დაიცვას 110-ე განყოფილებაში ჩამოყალიბებული ძირითადი პრინციპები და გამოიყენოს 120-ე განყოფილებაში აღწერილი კონცეპტუალური მიდგომა ძირითადი პრინციპების დაცვის მიმართ შექმნილი საფრთხეების გამოსავლენად, შესაფასებლად და მათზე რეაგირებისთვის.

200.5 გ1 პროფესიონალი ბუღალტერი ვალდებულია, ხელი შეუწყოს მისი დამქირავებელი ორგანიზაციის ლეგიტიმური მიზნების მიღწევას. წინამდებარე კოდექსის მიზანი ის კი არ არის, ხელი შეუშალოს ბიზნესში დასაქმებულ პროფესიონალ ბუღალტერს დაკისრებული ვალდებულებების სათანადოდ შესრულებაში, არამედ ყურადღებას ამახვილებს ისეთ გარემოებებზე, როდესაც შესაძლოა ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვას საფრთხე შეექმნას.

200.5 გ2 პროფესიონალ ბუღალტერს შეუძლია დამქირავებელი ორგანიზაციის პოზიციის გაუმჯობესება ლეგიტიმური მიზნების მიღწევაში დახმარებით, იმ პირობით, თუ მისი არანაირი განცხადება არ იქნება მცდარი და არც შეცდომაში შეიყვანს ვინმეს. როგორც წესი, ამგვარი ქმედებები არ შექმნის ადვოკატირების საფრთხეს.

200.5 გ3 რაც უფრო მაღალი თანამდებობა უკავია პროფესიონალ ბუღალტერს, მით მეტი შესაძლებლობა და პირობები ექნება ინფორმაციაზე წვდომისა და ზემოქმედების მოსახდენად ორგანიზაციის პოლიტიკაზე, დამქირავებელი ორგანიზაციის ფარგლებში სხვების მიერ მიღებულ გადაწყვეტილებებსა და მათ ქმედებებზე. იმის გათვალისწინებით, რამდენად შეუძლიათ მათ ამის გაკეთება, რა თანამდებობა უკავიათ და რამდენი აქვთ ორგანიზაციაში მუშაობის სტაჟი, მოსალოდნელია, რომ ბუღალტრები ხელს შეუწყობენ ორგანიზაციაში ეთიკაზე დაფუძნებული კულტურის დამკვიდრებას. მაგალითად, შესაძლოა შემოღებულ იქნეს, დაინერგოს და ზედამხედველობა განხორციელდეს:

- ეთიკის საკითხების სწავლებისა და პრაქტიკული მომზადების პროგრამებზე;
- ეთიკისა და არასამართლებრივი ქმედების მხილების პოლიტიკაზე;
- პოლიტიკასა და პროცედურებზე, რომლებიც განკუთვნილია კანონმდებლობის დარღვევის შემთხვევების პრევენციისთვის.

საფრთხის გამოვლენა

200.6 გ1 ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვას საფრთხე შესაძლოა შეუქმნას მრავალმა ფაქტმა, გარემოებამ და ურთიერთობამ. საფრთხის კატეგორიები აღწერილია 120.6 გ3 პუნქტში. ქვემოთ განხილულია საფრთხის თითოეული ამგვარი კატეგორიისთვის ისეთი ფაქტებისა და გარემოებების მაგალითები, რომლებმაც შესაძლოა საფრთხე შეუქმნას პროფესიონალ ბუღალტერს პროფესიული საქმიანობისას:

(ა) ანგარების საფრთხე

- პროფესიონალ ბუღალტერს აქვს ფინანსური ინტერესი დამქირავებელ ორგანიზაციასთან მიმართებით,

ან სესხს ან გარანტიას იღებს დამქირავებელი ორგანიზაციისგან;

- პროფესიონალ ბუღალტერი მონაწილეობს დამქირავებელი ორგანიზაციის მიერ შეთავაზებულ წამახალისებელი ანაზღაურების შეთანხმებებში;
- პროფესიონალ ბუღალტერს ხელი მიუწვდება კორპორაციულ აქტივებზე პირადი სარგებლობისთვის;
- პროფესიონალ ბუღალტერს დამქირავებელი ორგანიზაციის მომწოდებელი სთავაზობს საჩუქარს ან სპეციალურ შეღავათიან მომსახურებას.

(ბ) თვითშეფასების საფრთხე

- პროფესიონალი ბუღალტერი განსაზღვრავს საწარმოთა გაერთიანების ბუღალტრული აღრიცხვისთვის შესაფერის მიდგომას მას შემდეგ, რაც ჩაატარებს ამ სუბიექტის შესყიდვის გადაწყვეტილების პრაქტიკული განხორციელების შესაძლებლობის ანალიზს.

(გ) ადვოკატირების საფრთხე

- პროფესიონალ ბუღალტერს აქვს შესაძლებლობა პროსპექტში ასახული ინფორმაციის მანიპულირებისთვის, ხელსაყრელი დაფინანსების მოპოვების მიზნით.

(დ) ფამილიარული ურთიერთობის საფრთხე

- პროფესიონალი ბუღალტერია პასუხისმგებელი დამქირავებელ ორგანიზაციის ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაზე, როდესაც ამ ორგანიზაციაში მომუშავე მისი ოჯახის წევრი ან ახლო ნათესავი იღებს გადაწყვეტილებებს, რომლებიც გავლენას ახდენს ორგანიზაციის ფინანსურ ანგარიშგებაზე.
- პროფესიონალ ბუღალტერს ხანგრძლივი კავშირი აქვს იმ პირებთან, რომლებიც გავლენას ახდენენ ორგანიზაციის ბიზნესგადაწყვეტილებებზე.

(ე) შანტაჟის საფრთხე

- პროფესიონალ ბუღალტერს, ან მისი ოჯახის წევრს ან ახლო ნათესავს გათავისუფლებით ან შეცვლით ემუქრებიან უთანხმოების გამო:

- ბუღალტრული აღრიცხვის ამა თუ იმ პრინციპის გამოყენებასთან დაკავშირებით;
- ფინანსური ინფორმაციის წარდგენის მეთოდის შესახებ;

- ესა თუ ის პირი ცდილობს გავლენის მოხდენას პროფესიონალი ბუღალტრის გადაწყვეტილებების მიღების პროცესზე, მაგალითად, ხელშეკრულებების დადების, ან ბუღალტრული აღრიცხვის ამა თუ იმ პრინციპის გამოყენების საკითხში.

საფრთხის შეფასება

200.7 გ1 120.6გ1 და 120.8 გ2 პუნქტებში აღწერილმა პირობებმა, პოლიტიკამ და პროცედურებმა შესაძლოა გავლენა მოახდინოს იმის შეფასებაზე, ძირითადი პრინციპების დაცვის მიმართ შექმნილი საფრთხე არის თუ არა მისაღები დონის.

200.7 გ2 გარდა ამისა, პროფესიონალი ბუღალტრის მიერ განხორციელებულ საფრთხის დონის შეფასებაზე შესაძლოა გავლენა მოახდინოს პროფესიული საქმიანობის ხასიათმა და მასშტაბმა.

200.7 გ3 პროფესიონალი ბუღალტრის მიერ განხორციელებულ საფრთხის დონის შეფასებაზე შესაძლოა გავლენა მოახდინოს ასევე დამქირავებელი ორგანიზაციის შიდა სამუშაო გარემომ და საოპერაციო (ბიზნეს) გარემომ. მაგალითად:

- ხელმძღვანელობა განსაკუთრებულ ყურადღებას აქცევს ეთიკური ქცევის მნიშვნელობას და მოელის, რომ თანამშრომლები იმუშავებენ ეთიკური ნორმების დაცვით;
- 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;
- პოლიტიკა და პროცედურები, რომლებიც ეხება თანამშრომელთა მუშაობის ხარისხის უზრუნველყოფასა და მასზე მონიტორინგის განხორციელებას;
- კორპორაციული საზედამხედველო სისტემები, ან დამქირავებელი ორგანიზაციის სხვა საზედამხედველო სტრუქტურები და ძლიერი შიდა კონტროლის მექანიზმები;

- დამქირავებელი ორგანიზაციის საკადრო პოლიტიკა, რომელშიც აქცენტი გადატანილია მაღალი ზნეობის კომპეტენტური პერსონალის დაქირავებაზე;
- ყველა თანამშრომლის დროული ინფორმირება დამქირავებელი ორგანიზაციის პოლიტიკისა და პროცედურების, მათ შორის, ნებისმიერი ცვლილების შესახებ, ასევე ამ პოლიტიკისა და პროცედურების სწავლებისა და სათანადო ტრენინგების ორგანიზება;
- ეთიკისა და ქცევის კოდექსის პოლიტიკა.

200.7 გ4 პროფესიონალმა ბუღალტერმა შესაძლოა განიხილოს იურიდიული კონსულტაციის გავლის აუცილებლობის საკითხი, როდესაც მიაჩნია, რომ დამქირავებელ ორგანიზაციაში ადგილი ჰქონდა სხვების არაეთიკურ საქციელს ან ქმედებებს ან ამგვარი საქციელი ან ქმედებები გაგრძელდება.

რეაგირება საფრთხეზე

200.8 გ1 210–270-ე განყოფილებებში აღწერილია გარკვეული საფრთხეები, რომლებიც შესაძლოა წარმოიქმნას პროფესიული საქმიანობის პროცესში და ასევე იმ ქმედებების მაგალითები, რომლებიც შესაძლოა შესაფერისი იყოს ამგვარ საფრთხეებზე რეაგირებისთვის.

200.8 გ2 იშვიათ შემთხვევაში, როდესაც შეუძლებელია საფრთხის გამომწვევი გარემოებების თავიდან მოცილება და არ არსებობს დამცავი ზომები ან შეუძლებელია დამცავი ზომების გატარება საფრთხის მისაღებ დონემდე შესამცირებლად, შესაძლოა მიზანშეწონილი იყოს პროფესიონალი ბუღალტრის წასვლა დამქირავებელი ორგანიზაციიდან.

მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირთა ინფორმირება

მ200.9 თუ პროფესიონალი ბუღალტერი წინამდებარე კოდექსის თანახმად აპირებს მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირთა ინფორმირებას, მან დამქირავებელი ორგანიზაციის მართვის სტრუქტურაში უნდა განსაზღვროს შესაფერისი პირ(ებ)ი, ვისაც მიაწვდის ინფორმაციას. თუ ბუღალტერი ინფორმაციას აწვდის მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების რომელიმე ქვეჯგუფს, მან უნდა განსაზღვროს, აუცილებელია თუ არა ასევე მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ ყველა პირთან დაკავშირებაც, რათა ისინი სათანადოდ იყვნენ ინფორმირებულები.

200.9 გ1 იმის დასადგენად, კონკრეტულად ვის უნდა მიაწოდოს ინფორმაცია, პროფესიონალმა ბუღალტერმა შესაძლოა გაითვალისწინოს:

(ა) გარემოებების სპეციფიკა და მნიშვნელობა; და

(ბ) ინფორმირებისთვის გამიზნული საკითხი.

200.9 გ2 მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირთა ქვეჯგუფებს მიეკუთვნება მაგალითად აუდიტის კომიტეტი, ან მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირთა ცალკეული წარმომადგენელი.

მ200.10 თუ პროფესიონალი ბუღალტერი ინფორმაციას აწვდის პირებს, რომლებსაც ევალებათ როგორც სამეურნეო სუბიექტის საქმიანობის ხელმძღვანელობა, ისე მისი მეთვალყურეობა, ბუღალტერი უნდა დარწმუნდეს, რომ ამ პირთა ინფორმირებით ადეკვატურად იქნება ინფორმირებული მეთვალყურეობის ფუნქციებით აღჭურვილი ყველა პირი, ვისაც სხვა შემთხვევაში მიაწვდიდა ინფორმაციას.

200.10 გ1 ზოგ შემთხვევაში, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი ყველა პირი მონაწილეობს სამეურნეო სუბიექტის მართვაში, მაგალითად, მცირე საწარმოში, სადაც მხოლოდ ერთადერთი მესაკუთრე მართავს სამეურნეო სუბიექტს და სხვას არავის გააჩნია მეთვალყურეობის ფუნქცია. ამ შემთხვევაში, თუ პროფესიონალმა ბუღალტერმა გარკვეული საკითხების შესახებ ინფორმაცია მიაწოდა პირ(ებ)ს, რომელსაც სამეურნეო სუბიექტის საქმიანობის ხელმძღვანელობა ევალება და ამ პირს(ებ)ს იმავდროულად სამეურნეო სუბიექტის მეთვალყურეობის პასუხისმგებლობაც ეკისრებათ, პროფესიონალ ბუღალტერს შესრულებული აქვს მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირთა ინფორმირების მოთხოვნაც.

განყოფილება 210

ინტერესთა კონფლიქტი

შესავალი

210.1 პროფესიონალი ბუღალტერი ვალდებულია დაიცვას ეთიკის ძირითადი პრინციპები და გამოიყენოს 120-ე განყოფილებაში აღწერილი კონცეპტუალური მიდგომა შექმნილი საფრთხეების გამოსავლენად, შესაფასებლად და მათზე რეაგირებისთვის.

210.2 ინტერესთა კონფლიქტი საფრთხეს უქმნის ობიექტურობის პრინციპის დაცვას და შესაძლოა საფრთხე შეუქმნას ეთიკის სხვა ძირითადი პრინციპების დაცვასაც. ამგვარი საფრთხეები შესაძლოა იმ შემთხვევაში შეიქმნას, როდესაც:

(ა) პროფესიონალი ბუღალტრის საქმიანობა დაკავშირებულია ორი ან რამდენიმე ისეთი მხარის რაიმე კონკრეტულ საკითხთან, რომელთა ინტერესები ამ საკითხთან მიმართებით წინააღმდეგობაში მოდის; ან

(ბ) ამა თუ იმ საკითხთან მიმართებით წინააღმდეგობაში მოდის პროფესიონალი ბუღალტრის ინტერესები და იმ მხარის ინტერესები, რომლისთვისაც ასრულებს პროფესიულ საქმიანობას;

მხარე შესაძლოა იყოს დამქირავებელი ორგანიზაცია, მომწოდებელი, მომხმარებელი, გამსესხებელი, აქციონერი ან სხვა.

210.3 კოდექსის ამ განყოფილებაში ჩამოყალიბებულია სპეციალური მოთხოვნები და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალა, რომელიც შესაფერისია კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენებისთვის ინტერესთა კონფლიქტთან მიმართებით.

მოთხოვნები და მათი გამოყენება

ზოგადი დებულებები

მ210.4 პროფესიონალმა ბუღალტერმა არ უნდა დაუშვას, რომ ინტერესთა კონფლიქტმა გამოიწვიოს მისი პროფესიული ან საქმიანი გადაწყვეტილებების კომპრომეტირება.

210.4 გ1 მაგალითად, ინტერესთა კონფლიქტი შესაძლოა გამოიწვიოს შემდეგმა გარემოებებმა:

- 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 ორგანიზაციის ხელმძღვანელობის გარკვეული წარმომადგენლებისთვის, რომლებიც აპირებენ ამ სუბიექტის გამოსყიდვას;

- პროფესიონალ ბუღალტერს ევალება დამქირავებელი ორგანიზაციისთვის მომწოდებლის შერჩევა, როდესაც ამ ოპერაციიდან მისი ოჯახის წევრმა შესაძლოა მიიღოს ფინანსური სარგებელი;

- პროფესიონალ ბუღალტერს დამქირავებელ ორგანიზაციაში უკავია ხელმძღვანელის თანამდებობა, რომელიც გარკვეულ ინვესტიციებს ამტკიცებს სხვა სუბიექტისთვის და ერთ-ერთი ამგვარი ინვესტიცია გაზრდის პროფესიონალი ბუღალტრის ან მისი ოჯახის წევრის პირადი საინვესტიციო პორტფელის ღირებულებას.

კონფლიქტის გამოვლენა

მ210.5 პროფესიონალმა ბუღალტერმა რაციონალური ზომები უნდა მიიღოს ისეთი გარემოებების გამოსავლენად, რომლებმაც შესაძლოა გამოიწვიოს ინტერესთა კონფლიქტი და, მაშასადამე, საფრთხე შეუქმნას ერთი ან რამდენიმე ძირითადი პრინციპის დაცვას. ამგვარი ზომები უნდა მოიცავდეს:

(ა) მხარეთა შორის არსებული შესაბამისი ინტერესებისა და ურთიერთობების ხასიათის დადგენას; და

(ბ) საქმიანობის ხასიათისა და შესაბამის მხარეებზე მისი გავლენის დადგენას.

მ210.6 პროფესიონალი ბუღალტერი მუდმივად ყურადღებით უნდა იყოს საქმიანობის ხასიათში, ინტერესებსა და ურთიერთობებში დროთა განმავლობაში მომხდარ ისეთ ცვლილებებთან დაკავშირებით, რომლებმაც შესაძლოა ინტერესთა კონფლიქტი გამოიწვიოს პროფესიული საქმიანობის შესრულებისას.

ინტერესთა კონფლიქტით შექმნილი საფრთხეები

210.7 გ1 საზოგადოდ, რაც უფრო პირდაპირი კავშირი არსებობს პროფესიულ საქმიანობასა და იმ საკითხს შორის, რომლის შესახებაც მხარეთა ინტერესები წინააღმდეგობაში მოდის, მით უფრო დიდია იმის ალბათობა, რომ საფრთხე არ იქნება მისაღები დონის.

210.7 გ2 ინტერესთა კონფლიქტის შედეგად შექმნილი საფრთხეების აღმოფხვრის ერთ-ერთი მაგალითია ინტერესთა კონფლიქტის გამომწვევ საკითხთან დაკავშირებული გადაწყვეტილების მიღების პროცესში მონაწილეობაზე უარის თქმა.

210.7 გ3 ინტერესთა კონფლიქტის შედეგად შექმნილ საფრთხეებზე რეაგირებისთვის შესაძლოა შესაფერისი იყოს მაგალითად შემდეგი დამცავი ზომების მიღება:

- გარკვეული პასუხისმგებლობებისა და მოვალეობების რესტრუქტურიზაცია ან დანაწილება;
- სათანადო ზედამხედველობით მუშაობა, მაგალითად აღმასრულებელი ან არააღმასრულებელი დირექტორის ხელმძღვანელობით.

ინფორმირება და თანხმობის მიღება

ზოგადი დებულებები

210.8 გ1 როგორც წესი, აუცილებელია:

(ა) ინფორმაციის გამჟღავნება შესაბამისი მხარეებისთვის ინტერესთა კონფლიქტის არსისა და იმის შესახებ, როგორ იყო დაკავშირებული შექმნილი საფრთხე თითოეულ მხარესთან, მათ შორის დამქირავებელი ორგანიზაციის შესაბამისი დონეებისთვის, რომლებზეც გავლენას ახდენს კონფლიქტი; და

(ბ) შესაბამისი მხარეების თანხმობის მიღება იმის თაობაზე, რომ პროფესიონალმა ბუღალტერმა პროფესიული საქმიანობა განახორციელოს, როდესაც საფრთხის მოსაგვარებლად დამცავი ზომები გატარდება.

210.8 გ2 გარკვეულ შემთხვევებში, თანხმობა შესაძლოა 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.

210.8 გ3 თუ ამგვარი ინფორმირება ან დამკვეთისგან თანხმობის მიღება არ ხდება წერილობითი ფორმით, რეკომენდებულია, რომ პროფესიონალმა ბუღალტერმა დოკუმენტებში ასახოს:

(ა) ინტერესთა კონფლიქტის გამომწვევი გარემოებების არსი/ხასიათი;

(ბ) საფრთხეებზე რეაგირების მიზნით გატარებული დამცავი ზომები, ასეთის არსებობისას; და

(გ) მიღებული თანხმობა.

სხვა მოსაზრებები

210.9 გ1 როდესაც პროფესიონალი ბუღალტერი ზრუნავს ინტერესთა კონფლიქტის მოგვარებაზე, რეკომენდებულია, რომ მან რჩევისთვის მიმართოს სათანადო პირებს დამქირავებელ ორგანიზაციაში, ან სხვებს ორგანიზაციის გარეთ, მაგალითად პროფესიულ ორგანიზაციას, იურისტს ან სხვა პროფესიონალ ბუღალტერს. როდესაც ინფორმაციის ამგვარი გამჟღავნება ან გაზიარება ხდება დამქირავებელი ორგანიზაციის ფარგლებში ან რჩევის მიღება გარეშე მხარეებისგან, პროფესიონალმა ბუღალტერმა ეს უნდა გააკეთოს კონფიდენციალურობის პრინციპის დაცვით.

განყოფილება 220
ინფორმაციის მომზადება და წარდგენა

შესავალი

220.1 პროფესიონალი ბუღალტერი ვალდებულია დაიცვას ეთიკის ძირითადი პრინციპები და გამოიყენოს 120-ე განყოფილებაში აღწერილი კონცეპტუალური მიდგომა საფრთხეების გამოსავლენად, შესაფასებლად და მათზე რეაგირებისთვის.

220.2 ინფორმაციის მომზადებამ ან წარდგენამ შესაძლოა ანგარების, შანტაჟის ან სხვა სახის საფრთხე შეუქმნას ერთი ან რამდენიმე ძირითადი პრინციპის დაცვას. კოდექსის ამ განყოფილებაში ჩამოყალიბებულია სპეციალური მოთხოვნები და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალა, რომელიც შესაფერისია კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენებისთვის ამგვარ გარემოებებში.

მოთხოვნები და მათი გამოყენება

ზოგადი დებულებები

220.3 გ1 პროფესიონალი ბუღალტრები დამქირავებელ ორგანიზაციაში ყველა დონეზე მონაწილეობენ ინფორმაციის მომზადებაში ან წარდგენაში, როგორც ორგანიზაციის ფარგლებში, ისე მის გარეთ.

220.3 გ2 ამგვარი ინფორმაცია შესაძლოა მომზადდეს ან წარედგინოს შემდეგ დაინტერესებულ მხარეებს:

- ხელმძღვანელობასა და მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებს;
- ინვესტორებს, გამსესხებლებსა და სხვა კრედიტორებს;
- მარეგულირებელ ორგანოებს.

ეს ინფორმაცია დაინტერესებულ მხარეებს შესაძლოა დაეხმაროს დამქირავებელი ორგანიზაციის საქმის მდგომარეობის გარკვეული ასპექტების შესახებ წარმოდგენის შექმნასა და მათ შეფასებაში, ასევე ამ ორგანიზაციასთან მიმართებით გადაწყვეტილებების მიღებაში. ინფორმაცია შესაძლოა იყოს ფინანსური ან არაფინანსური, რომელიც შესაძლოა გამოქვეყნდეს ან შიდა მიზნებისთვის გამოიყენებოდეს.

მაგალითად:

- ოპერატიული და საქმიანობის შედეგების ანგარიშები;
- ანალიზი გადაწყვეტილების დასასაბუთებლად;
- ბიუჯეტები და პროგნოზები;
- შიდა და გარე აუდიტორებისთვის მიწოდებული ინფორმაცია;
- რისკების ანალიზი;
- საერთო და სპეციალური დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგებები;
- საგადასახადო დეკლარაციები;
- მარეგულირებელი ორგანოებისთვის წარდგენილი ანგარიშები საკანონმდებლო მოთხოვნების დაცვის მდგომარეობის შესახებ.

220.3 გ3 კოდექსის ამ ნაწილის მიზნებისთვის ინფორმაციის მომზადება ან წარდგენა მოიცავს ინფორმაციის დოკუმენტირებას, ჩანაწერების წარმოებასა და ინფორმაციის დადასტურებას.

მ220.4 როდესაც პროფესიონალი ბუღალტერი ინფორმაციას ამზადებს ან წარადგენს, მან:

(ა) ინფორმაცია უნდა მოამზადოს ან წარადგინოს ინფორმაციის წარსადგენად დადგენილი სათანადო საფუძვლების შესაბამისად, თუ ასეთი არსებობს;

(ბ) იმგვარად უნდა მოამზადოს ან წარადგინოს ინფორმაცია, რომ არავინ შეიყვანოს შეცდომაში და არც მიზანშეუწონელი გავლენა მოახდინოს სახელშეკრულებო ან რეგულირების შედეგებზე;

(გ) უნდა გამოიყენოს პროფესიული განსჯა, რათა ინფორმაცია:

(i) ზუსტად და სრულყოფილად წარმოაჩენდეს ფაქტებს, ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით;

(ii) ნათლად და გასაგებად ასახავდეს სამეურნეო ოპერაციების ან საქმიანობის ჭეშმარიტ ბუნებას; და

(iii) დროულად და სათანადო წესების დაცვით იყოს

კლასიფიცირებული და დოკუმენტირებული; და

(დ) არ უნდა გამოტოვოს რაიმე განზრახ იმ მიზნით, რომ მიწოდებულმა ინფორმაციამ შეცდომაში შეიყვანოს ვინმე, ან მიზანშეუწონელი გავლენა მოახდინოს სახელშეკრულებო ან რეგულირების შედეგებზე.

220.4 გ1 სახელშეკრულებო ან რეგულირების შედეგებზე მიზანშეუწონელი გავლენის მოხდენის ერთ-ერთი მაგალითია არარეალისტური შეფასების გამოყენება განზრახ იმ მიზნით, რომ პროფესიონალმა ბუღალტერმა თავიდან აიცილოს სახელშეკრულებო მოთხოვნის დარღვევა, მაგალითად ვალთან დაკავშირებული შემზღუდავი პირობის, ან მარეგულირებლის მოთხოვნის დარღვევა, რომელიც ეხება, მაგალითად ფინანსურ სექტორში კაპიტალის ოდენობას.

დისკრეციული მოქმედება ინფორმაციის მომზადებისას ან წარდგენისას

მ220.5 ინფორმაციის მომზადების ან წარდგენისთვის შესაძლოა აუცილებელი გახდეს ბუღალტრის მხრიდან დისკრეციული მოქმედება და გადაწყვეტილების მიღება პროფესიული განსჯისას. პროფესიონალმა ბუღალტერმა ამგვარი დისკრეციული მოქმედების უფლება არ უნდა გამოიყენოს განზრახ იმ მიზნით, რომ შეცდომაში შეიყვანოს სხვები, ან მიზანშეუწონელი გავლენა მოახდინოს სახელშეკრულებო ან რეგულირების შედეგებზე.

220.5 გ1 ქვემოთ განხილულ მაგალითებში ნაჩვენებია, რა სახით არის შესაძლებელი დისკრეციული მოქმედების უფლების ბოროტად გამოყენება მიზანშეუწონელი შედეგების მისაღწევად:

- სააღრიცხვო შეფასებების, მაგალითად, რეალური ღირებულების შეფასების განსაზღვრა მოგების ან ზარალის არასწორი ციფრების წარდგენის მიზნით;
- ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლებით ნებადართული ორი ან რამდენიმე ალტერნატივიდან სააღრიცხვო პოლიტიკის ან მეთოდის შერჩევა, ან შეცვლა. მაგალითად, სააღრიცხვო პოლიტიკის არჩევა გრძელვადიანი ხელშეკრულებებისთვის მოგების ან ზარალის არასწორი ციფრების წარდგენის მიზნით;
- სამეურნეო ოპერაციების განხორციელების ვადების განსაზღვრა შეცდომაში შეყვანის მიზნით, მაგალითად, აქტივის გაყიდვა ფისკალური წლის მიწურულს;

- სამეურნეო ოპერაციების, მაგალითად, ფინანსური ოპერაციების სტრუქტურირება იმ მიზნით, რომ არასწორად იყოს წარდგენილი აქტივები და ვალდებულებები, ან არასწორად იყოს კლასიფიცირებული ფულადი ნაკადები;
- განმარტებითი შენიშვნების შერჩევა, მაგალითად, ფინანსურ ან საოპერაციო რისკთან დაკავშირებული ინფორმაციის არგამჟღავნება, ან ბუნდოვნად წარმოდგენა, შეცდომაში შეყვანის მიზნით.

მ220.6 პროფესიული საქმიანობის პროცესში, განსაკუთრებით ისეთის, რომლისთვისაც არ მოითხოვება ინფორმაციის წარდგენის სათანადო საფუძვლების მოთხოვნების დაცვა, პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა მიმართოს პროფესიულ განსჯას და დაადგინოს და გაითვალისწინოს:

(ა) მიზანი, რისთვისაც ინფორმაცია უნდა გამოიყენონ;

(ბ) რა გარემოებებში გაიცა ის; და

(გ) აუდიტორია, ვისთვისაც განკუთვნილია ინფორმაცია.

220.6 გ1 მაგალითად, როდესაც პროფესიონალი ბუღალტერი ამზადებს ან წარადგენს პროფორმა ანგარიშებს, ბიუჯეტებს ან პროგნოზებს, ანგარიშში გათვალისწინებულმა შესაბამისმა სააღრიცხვო შეფასებებმა, მიახლოებითმა გამოთვლებმა და დაშვებებმა, საკუთარი განსჯისა და გადაწყვეტილების მიღების შესაძლებლობა უნდა მისცეს იმ პირებს, ვინც შესაძლოა დაეყრდნონ ამ ინფორმაციას.

220.6 გ2 გარდა ამისა, პროფესიონალმა ბუღალტერმა შესაძლოა განიხილოს წარსადგენი ინფორმაციის კონტექსტისა და მიზნის ახსნის საჭიროების საკითხი სავარაუდო აუდიტორიისთვის.

სხვების მიერ შესრულებულ სამუშაოზე დაყრდნობა

მ220.7 პროფესიონალმა ბუღალტერმა, რომელიც სხვების მიერ შესრულებულ სამუშაოზე დაყრდნობას აპირებს დამქირავებელი ორგანიზაციის ფარგლებში ან მის გარეთ, უნდა მიმართოს პროფესიულ განსჯას, რათა საჭიროების შემთხვევაში განსაზღვროს, რა ზომები უნდა გაატაროს მ220.4 პუნქტით განსაზღვრული პასახუხისმგებლობების შესასრულებლად.

220.7 გ1 გადაწყვეტილების მიღებისას იმის თაობაზე, მიზანშეწონილია თუ არა სხვების მიერ შესრულებულ სამუშაოზე დაყრდნობა, გასათვალისწინებელია შემდეგი ფაქტორები:

- სხვა პირის ან ორგანიზაციის რეპუტაცია და კვალიფიკაცია და ხელმისაწვდომი რესურსები;
- სხვა პირზე ვრცელდება თუ არა შესაფერისი პროფესიული და ეთიკური სტანდარტები.

ამგვარი ინფორმაციის მიღება შესაძლებელია სხვა პირთან ან ორგანიზაციასთან ადრინდელი თანამშრომლობიდან, ან სხვა სპეციალისტებთან კონსულტაციების შედეგად.

რეაგირება ინფორმაციაზე, რომელიც მცდარია ან შესაძლოა მცდარი იყოს

მ220.8 როდესაც პროფესიონალმა ბუღალტერმა იცის ან აქვს საფუძველი ივარაუდოს, რომ მცდარია ინფორმაცია, რომელთანაც დაკავშირებულია, მან სათანადო ზომები უნდა მიიღოს საკითხის მოსაგვარებლად.

220.8 გ1 ასეთ ვითარებაში, შესაძლოა შესაფერისი იყოს შემდეგი ზომების მიღება:

- საკითხის განხილვა დამქირავებელ ორგანიზაციაში პროფესიონალი ბუღალტრის უფროსთან/ზემდგომთან ან/და ხელმძღვანელობის სათანადო დონესთან (დონეებთან), ან მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებთან და მათთვის იმის მოთხოვნა, რომ სათანადო ზომები გაატარონ საკითხის გადასაჭრელად. ამგვარი ზომები შესაძლოა მოიცავდეს:
  - ინფორმაციის გასწორებას;
  - თუ ინფორმაცია უკვე მიეწოდა გამიზნულ მომხმარებლებს - მათთვის სწორი ინფორმაციის მიწოდებას.
- კონსულტაციის მიღება დამქირავებელი ორგანიზაციის პოლიტიკისა და პროცედურების (მაგ., ეთიკის ან არასამართლებრივი ქმედების მხილების პოლიტიკის) შესახებ იმის დასადგენად, როგორ უნდა მოგვარდეს ამგვარი საკითხი ორგანიზაციის ფარგლებში.

220.8 გ2 პროფესიონალმა ბუღალტერმა შესაძლოა დაადგინოს, რომ დამქირავებელმა ორგანიზაციამ არ გაატარა სათანადო ზომები.

თუ ბუღალტერს ისევ აქვს საფუძველი ივარაუდოს, რომ ეს ინფორმაცია მცდარია, შესაძლოა შესაფერისი იყოს შემდეგი დამატებითი ზომების მიღება ბუღალტრის მიერ კონფიდენციალურობის პრინციპის გათვალისწინებით:

- კონსულტაციის მიღება:
  - შესაფერისი პროფესიული ორგანიზაციისგან;
  - დამქირავებელი ორგანიზაციის შიდა ან გარე აუდიტორისგან;
  - იურისტისგან.
- იმის დადგენა, არსებობს თუ არა მოცემული საკითხის შესახებ ინფორმირების მოთხოვნები:
  - მესამე მხარეთათვის, მათ შორის ინფორმაციის მომხმარებლებისთვის;
  - მარეგულირებელი და საზედამხედველო ორგანოებისთვის.

მ220.9 თუ ყველა შესაძლებლობის ამოწურვის შემდეგ პროფესიონალი ბუღალტერი დაადგენს, რომ სათანადო ზომები არ გატარებულა და არსებობს საფუძველი ივარაუდოს, რომ ინფორმაცია ისევ მცდარია, ბუღალტერი არ უნდა ასოცირდებოდეს, ან არ უნდა დარჩეს ასოცირებული ასეთ ინფორმაციასთან.

220.9 გ1 ასეთ ვითარებაში, პროფესიონალი ბუღალტრისთვის შესაძლოა მიზანშეწონილი იყოს დამქირავებელი ორგანიზაციიდან წასვლა.

დოკუმენტაცია

220.10 გ1 რეკომენდებულია, რომ პროფესიონალმა ბუღალტერმა დოკუმენტებში ასახოს:

- ფაქტები;
- ამ ინფორმაციასთან დაკავშირებული ბუღალტრული აღრიცხვის პრინციპები ან სხვა შესაფერისი პროფესიული სტანდარტები;
- განხილული საკითხები და მხარეები, ვისთან ერთადაც განიხილა ეს საკითხები;

- განხილული გასატარებელი ზომები;
- როგორ სცადა ბუღალტერმა საკითხ(ებ)ის მოგვარება.

სხვა მოსაზრებები

220.11 გ1 როდესაც ინფორმაციის მომზადებასთან ან წარდგენასთან დაკავშირებული, ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვის მიმართ შექმნილი საფრთხეები გამოწვეულია ფინანსური ინტერესით, მათ შორის პროფესიონალი ბუღალტრის ანაზღაურებით ან რაიმე სახის სტიმულით, რომელიც დაკავშირებულია ფინანსური ანგარიშგების მომზადებასა და გადაწყვეტილების მიღებასთან, ბუღალტერმა უნდა გამოიყენოს 240-ე განყოფილების მოთხოვნები და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალა.

220.11 გ2 თუ შესაძლებელია, რომ მცდარი ინფორმაცია მოიცავდეს კანონმდებლობის დარღვევას, ასეთ შემთხვევაში გამოიყენება 260-ე განყოფილების მოთხოვნები და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალა.

220.11 გ3 როდესაც ინფორმაციის მომზადებასთან ან წარდგენასთან დაკავშირებული, ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვის მიმართ შექმნილი საფრთხეები გამოწვეულია ზეწოლით, ამ შემთხვევაში გამოიყენება 270-ე განყოფილების მოთხოვნები და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალა.

განყოფილება 230
საკმარისი კვალიფიკაცია

შესავალი

230.1 პროფესიონალი ბუღალტერი ვალდებულია დაიცვას ეთიკის ძირითადი პრინციპები და გამოიყენოს 120-ე განყოფილებაში აღწერილი კონცეპტუალური მიდგომა შექმნილი საფრთხეების გამოსავლენად, შესაფასებლად და მათზე რეაგირებისთვის.

230.2 საკმარისი კვალიფიკაციის გარეშე მუშაობა ანგარების საფრთხეს უქმნის პროფესიული კომპეტენციისა და სათანადო გულისხმიერების პრინციპის დაცვას. კოდექსის ამ განყოფილებაში ჩამოყალიბებულია სპეციალური მოთხოვნები და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალა, რომელიც შესაფერისია კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენებისთვის ამგვარ გარემოებებში.

მოთხოვნები და მათი გამოყენება

ზოგადი დებულებები

მ230.3 პროფესიონალმა ბუღალტერმა განზრახ შეცდომაში არ უნდა შეიყვანოს დამქირავებელი ორგანიზაცია თავის კვალიფიკაციას ან გამოცდილებასთან დაკავშირებით.

230.3 გ1 პროფესიული კომპეტენციისა და სათანადო გულისხმიერების პრინციპი მოითხოვს, რომ პროფესიონალი ბუღალტერი ასრულებდეს მხოლოდ ისეთ მნიშვნელოვან დავალებებს, რომლის შესაფერისი საკმარისი მომზადება ან გამოცდილება მას აქვს, ან შეუძლია მიიღოს.

230.3 გ2 პროფესიული კომპეტენციისა და სათანადო გულისხმიერების პრინციპის დაცვას შესაძლოა შეექმნას ანგარების საფრთხე, თუ პროფესიონალ ბუღალტერს არა აქვს:

- საკმარისი დრო შესაბამისი მოვალეობების სათანადო დონეზე შესასრულებლად ან დასამთავრებლად;
- სრულყოფილი, საკმარისი ან სხვა მხრივ ადეკვატური ინფორმაცია მოვალეობების სათანადო დონეზე შესასრულებლად;
- საკმარისი გამოცდილება, მომზადების ან/და განათლების დონე;
- საკმარისი რესურსები მოვალეობების სათანადო დონეზე შესასრულებლად.

230.3 გ3 ამგვარი საფრთხის დონის შეფასებისას გასათვალისწინებელი შესაფერისი ფაქტორებია:

- პროფესიონალი ბუღალტრის თანამშრომლობის ხარისხი ორგანიზაციის სხვა თანამშრომლებთან;
- ბიზნესში დასაქმებული ბუღალტრის რანგი ორგანიზაციაში;
- რა დონეზე ექვემდებარება მისი სამუშაო ზედამხედველობასა და შემოწმებას.

230.3 გ4 ამგვარ ანგარების საფრთხეზე რეაგირებისთვის შესაძლოა შესაფერისი იყოს მაგალითად შემდეგი დამცავი ზომები:

- დახმარების მიღება სათანადო ცოდნისა და გამოცდილების მქონე პირისგან, ან მასთან მომზადება/კვალიფიკაციის ამაღლება;
- ბუღალტრისთვის ადეკვატური დროის მიცემა შესაბამისი მოვალეობების შესასრულებლად.

მ230.4 თუ შეუძლებელია პროფესიული კომპეტენციისა და სათანადო გულისხმიერების პრინციპის დაცვის მიმართ შექმნილი საფრთხის მოგვარება, პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა განსაზღვროს, აუცილებელია თუ არა უარის თქმა ამგვარი მოვალეობების შესრულებაზე. თუ პროფესიონალი ბუღალტერი გადაწყვეტს, რომ მიზანშეწონილია უარის თქმა აღნიშნული მოვალეობების შესრულებაზე, მან ნათლად უნდა განმარტოს ამის მიზეზები.

სხვა მოსაზრებები

230.5 გ1 270-ე განყოფილების მოთხოვნები და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალა იმ შემთხვევაში გამოიყენება, როდესაც პროფესიონალი ბუღალტერი განიცდის ზეწოლას და აიძულებენ ისეთი რამის გაკეთებას, რამაც შესაძლოა გამოიწვიოს პროფესიული კომპეტენციისა და სათანადო გულისხმიერების პრინციპის დარღვევა.

განყოფილება 240
ფინანსური ინტერესები, ფინანსურ ანგარიშგებასა და გადაწყვეტილებების მიღებასთან დაკავშირებული ანაზღაურება და წახალისება

შესავალი

240.1 პროფესიონალი ბუღალტერი ვალდებულია დაიცვას ეთიკის ძირითადი პრინციპები და გამოიყენოს 120-ე განყოფილებაში აღწერილი კონცეპტუალური მიდგომა საფრთხეების გამოსავლენად, შესაფასებლად და მათზე რეაგირებისთვის.

240.2 ფინანსური ინტერესის ქონამ ან იმის ცოდნამ, რომ პროფესიონალი ბუღალტრის ოჯახის წევრს ან ახლო ნათესავს აქვს ფინანსური ინტერესი, შესაძლოა ანგარების საფრთხე შეუქმნას ობიექტურობის ან კონფიდენციალურობის პრინციპის დაცვას. კოდექსის ამ განყოფილებაში ჩამოყალიბებულია სპეციალური მოთხოვნები და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალა, რომელიც შესაფერისია კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენებისთვის ამგვარ გარემოებებში.

მოთხოვნები და მათი გამოყენება

ზოგადი დებულებები

მ240.3 პროფესიონალმა ბუღალტერმა არ უნდა იმანიპულიროს ინფორმაციით და კონფიდენციალური ინფორმაცია არ უნდა გამოიყენოს არც პირადი გამორჩენის მიზნით და არც იმისთვის, რომ სხვებმა მიიღონ ფინანსური სარგებელი.

240.3 გ1 პროფესიონალ ბუღალტერს შესაძლოა ჰქონდეს ფინანსური ინტერესები, ან შესაძლოა იცოდეს, რომ მისი ოჯახის წევრს ან ახლო ნათესავს აქვს ფინანსური ინტერესები, რამაც, გარკვეულ სიტუაციაში, შესაძლოა საფრთხე შეუქმნას ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვას. ფინანსური ინტერესები მოიცავს ისეთ ინტერესებს, რომლებიც წარმოიქმნება ფინანსურ ანგარიშგებასა და გადაწყვეტილებების მიღებასთან დაკავშირებული ანაზღაურების ან წახალისების შეთანხმებებით.

240.3 გ2 მაგალითად, ანგარების საფრთხე შესაძლოა შეიქმნას ისეთ სიტუაციაში, როდესაც პროფესიონალ ბუღალტერს, ან მისი ოჯახის წევრს ან ახლო ნათესავს:

- აქვს მოტივაცია და ხელსაყრელი პირობები ფასებზე გავლენის მომხდენი ინფორმაციის მანიპულირებისათვის, ფინანსური სარგებლის მისაღებად;
- გააჩნია პირდაპირი ან არაპირდაპირი ფინანსური ინტერესი დამქირავებელ ორგანიზაციაში და შესაძლებელია, რომ ფინანსური ინტერესის (წილის) სიდიდეზე პირდაპირი გავლენა იქონიოს ამ ბუღალტრის მიერ მიღებულმა გადაწყვეტილებებმა;
- მოგებასთან დაკავშირებული ბონუსის მიღების უფლება აქვს და შესაძლებელია, ამ ბონუსის სიდიდეზე პირდაპირი გავლენა იქონიოს ამ ბუღალტრის მიერ მიღებულმა გადაწყვეტილებებმა;
- დამქირავებელი ორგანიზაციის აქციის ოფციონების ან ბონუსური აქციების მიღების უფლებების მფლობელია, პირდაპირ ან არაპირდაპირ და შესაძლებელია, რომ მათ ღირებულებაზე პირდაპირი გავლენა იქონიოს ამ ბუღალტრის მიერ მიღებულმა გადაწყვეტილებებმა;
- მონაწილეობს ანაზღაურების ისეთ შეთანხმებებში, რომლებიც ქმნის მოტივაციას იმისათვის, რომ მხარეები დაინტერესებულნი იყვნენ დამქირავებელი ორგანიზაციის საქმიანობის შედეგების წინასწარდადგენილი სამიზნე მაჩვენებლების მიღწევით, ან აქციების ღირებულების მაქსიმალურად გაზრდით. ამგვარი შეთანხმებების ერთ-ერთი მაგალითია მონაწილეობა გრძელვადიან წამახალისებელ პროგრამებში, რომლებიც დაკავშირებულია საქმიანობის გარკვეული პირობების დაკმაყოფილებასთან.

240.3 გ3 ამგვარი საფრთხის დონის შეფასებისას გასათვალისწინებელი შესაფერისი ფაქტორებია:

- ფინანსური ინტერესის მნიშვნელობა. რა მიიჩნევა მნიშვნელოვან ფინანსურ ინტერესად დამოკიდებული იქნება პირად გარემოებებსა და ფინანსური ინტერესის არსებითობაზე კონკრეტული პირისთვის;
- ხელმძღვანელობისგან დამოუკიდებელი კომიტეტისთვის დადგენილი პოლიტიკა და პროცედურები, რომლის მიხედვითაც განისაზღვრება ზედა დონის ხელმძღვანელი პერსონალის ანაზღაურების დონე ან ფორმა;

- დამქირავებელი ორგანიზაციის შიდა პოლიტიკის შესაბამისად მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირთათვის ინფორმაციის მიწოდება:
  - ყველა შესაფერისი ინტერესის შესახებ;
  - ნებისმიერი პროგრამის შესახებ, რომელიც ეხება სამეურნეო სუბიექტის შესაბამის აქციებზე უფლების მიღებას, ან აქციების გაყიდვას;
- შიდა და გარე აუდიტორული პროცედურები, რომლებიც სპეციალურად განკუთვნილია ფინანსური ინტერესით გამოწვეულ პრობლემებზე რეაგირებისთვის.

240.3 გ4 ანაზღაურების ან წახალისების შეთანხმებებით შექმნილი საფრთხეები შესაძლოა კიდევ უფრო გამძაფრდეს უფროსების ან კოლეგების აშკარა თუ უსიტყვო ზეწოლით. იხ. 270-ე განყოფილება - *„ზეწოლა ეთიკის ძირითადი პრინციპების დარღვევაზე“.*

განყოფილება 250
წახალისება, მათ შორის საჩუქრები და სტუმარმასპინძლობა

შესავალი

250.1 პროფესიონალი ბუღალტერი ვალდებულია დაიცვას ეთიკის ძირითადი პრინციპები და გამოიყენოს 120-ე განყოფილებაში აღწერილი კონცეპტუალური მიდგომა საფრთხეების გამოსავლენად, შესაფასებლად და მათზე რეაგირებისთვის.

250.2 წახალისების შეთავაზებამ ან მიღებამ შესაძლოა ანგარების, ფამილიარული ურთიერთობის ან შანტაჟის საფრთხე შეუქმნას ეთიკის ძირითადი პრინციპების, კერძოდ პატიოსნების, ობიექტურობისა და პროფესიული ქცევის პრინციპების დაცვას.

250.3 კოდექსის ამ განყოფილებაში მოცემული მოთხოვნები და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალა შესაფერისია კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენებისთვის წახალისების შეთავაზებასა და მიღებასთან დაკავშირებით იმ შემთხვევაში, როდესაც პროფესიონალი ბუღალტერი პროფესიულ საქმიანობას არ ასრულებს უშუალოდ კანონდარღვევების გამოსავლენად. გარდა ამისა, ამ განყოფილების დებულებები პროფესიონალ ბუღალტერს ავალდებულებს შესაბამისი კანონებისა და სხვა ნორმატიული აქტების დაცვას, როდესაც ვინმეს სთავაზობს ან თვითონ იღებს წახალისებას.

მოთხოვნები და მათი გამოყენება

ზოგადი დებულებები

250.4 გ1 წახალისება არის რაიმე საგანი, სიტუაცია ან ქმედება, რომელიც გამოიყენება სხვა პირის ქცევაზე ზემოქმედების საშუალებად, თუმცა, აუცილებელი არ არის, რომ განზრახვა ამ პირის ქცევაზე მიზანშეუწონელი გავლენის მოხდენა იყოს. წახალისება შესაძლოა მრავალნაირი იყოს, დაწყებული სამსახურში კოლეგებს შორის უმნიშვნელო ხასიათის სტუმართმოყვარეობის გამოჩენით და ისეთი ქმედებებით დამთავრებული, რომლებსაც კანონმდებლობის დარღვევა მოჰყვება. წახალისება შესაძლოა მრავალი ფორმით გამოვლინდეს, მაგალითად:

- საჩუქრები;
- სტუმარმასპინძლობა;

- გართობა;
- პოლიტიკური ან საქველმოქმედო შემოწირულობანი;
- თხოვნა მეგობრობისა და ერთგულების მოტივით;
- დასაქმება ან სხვა კომერციული შესაძლებლობები;
- გამორჩეული მოპყრობა, უფლებები ან პრივილეგიები.

როდესაც წახალისება იკრძალება კანონმდებლობით

მ250.5 ბევრ იურისდიქციაში არსებობს ისეთი კანონები და სხვა ნორმატიული აქტები, მაგალითად, მექრთამეობასა და კორუფციასთან დაკავშირებული, რომლებიც გარკვეულ გარემოებებში კრძალავს წახალისების შეთავაზებას ან მიღებას. პროფესიონალი ბუღალტერი უნდა გაეცნოს შესაფერის კანონებსა და სხვა ნორმატიულ აქტებს და დაიცვას ისინი, თუ ასეთ გარემოებებში მოხვდება.

როდესაც წახალისება არ იკრძალება კანონმდებლობით

250.6 გ1 ეთიკის ძირითადი პრინციპებს დაცვას შესაძლოა მაინც შეუქმნას საფრთხე ისეთი წახალისების შეთავაზებამ ან მიღებამ, რომელიც კანონმდებლობით არ იკრძალება.

წახალისება სხვის ქცევაზე მიზანშეუწონელი ზემოქმედების განზრახვით

მ250.7 პროფესიონალმა ბუღალტერმა არავის არ უნდა შესთავაზოს, არც სხვები წააქეზოს, რომ ვინმეს შესთავაზოს ისეთი წახალისება, რომლის მიზანია, ან რომლის შესახებაც, მისი აზრით, გონიერი და ინფორმირებული მესამე მხარე სავარაუდოდ დაასკვნიდა, რომ განხორციელდა წახალისების მიმღების ან სხვა პირის ქცევაზე მიზანშეუწონელი გავლენის მოხდენა.

მ250.8 პროფესიონალმა ბუღალტერმა არ უნდა მიიღოს და არც სხვები წააქეზოს, რომ მიიღონ ისეთი წახალისება, რომლის შესახებაც თვითონ დაასკვნის, ან მიიჩნევს, რომ გონიერი და ინფორმირებული მესამე მხარე, სავარაუდოდ, დაასკვნიდა, რომ განხორციელდა წახალისების მიმღების ან სხვა პირის ქცევაზე მიზანშეუწონელი გავლენის მოხდენის მიზნით.

250.9 გ1 იმ შემთხვევაში მიიჩნევა, რომ წახალისება მიზანშეუწონელ გავლენას ახდენს ამა თუ იმ პირის ქცევაზე, თუ იგი იწვევს ამ პირის არაეთიკურ ქმედებას. ამგვარი მიზანშეუწონელი ზემოქმედება შესაძლოა მიმართული იყოს პირდაპირ მის მიმ-

ღებზე, ან სხვა პირზე, რომელსაც გარკვეული ურთიერთობა აქვს წახალისების მიმღებთან. პროფესიონალი ბუღალტრისთვის ეთიკის ძირითადი პრინციპები წარმოადგენს შესაფერის საფუძველს, რომლის მიხედვითაც ის აანალიზებს, რა მიიჩნევა ბუღალტრისთვის არაეთიკურ ქცევად და, აუცილებლობის შემთხვევაში, ანალოგიურად მსჯელობს სხვა პირებზეც.

250.9 გ2 პატიოსნების ძირითადი პრინციპი იმ შემთხვევაში ირღვევა, როდესაც პროფესიონალი ბუღალტერი სთავაზობს ან იღებს, ან სხვებს აქეზებს, რომ შესთავაზონ ან მიიღონ წახალისება და წახალისების განზრახვა მიზანშეუწონელ გავლენას მოახდენდა წახალისების მიმღების ან სხვა პირის ქცევაზე.

250.9 გ3 იმის დასადგენად, ვინმეს ქცევაზე გავლენის მოხდენის განზრახვა რეალურია თუ ამგვარად აღიქმება, აუცილებელია პროფესიული განსჯა. ამასთან დაკავშირებით განსახილველი შესაფერისი ფაქტორები შესაძლოა იყოს:

- წახალისების ხასიათი, სიხშირე, ღირებულება და მისი კუმულაციური გავლენა;
- დროის მომენტი, როდესაც განხორციელდა შეთავაზება იმ ქმედების ან გადაწყვეტილების მიღების დროსთან შედარებით, რომელზეც შესაძლოა გავლენა იქონიოს ამ შეთავაზებამ;
- წახალისება ტრადიციული ან კულტურული ხასიათისაა თუ არა მოცემულ გარემოებებში, მაგალითად, საჩუქრის მირთმევა რელიგიურ დღესასწაულებზე ან ქორწილში;
- წახალისება პროფესიული საქმიანობის დამახასიათებელი ნაწილია თუ არა, მაგალითად, საქმიან შეხვედრაზე საუზმის შეთავაზება ან მიღება;
- წახალისების შეთავაზება მხოლოდ მიმღები პირისთვისაა განკუთვნილი თუ უფრო ფართო ჯგუფისთვის. ფართო ჯგუფი შესაძლოა იყოს დამქირავებელი ორგანიზაციის შიდა ან გარე ჯგუფი, მაგალითად სხვა მომხმარებლები ან მომწოდებლები;
- იმ პირთა როლი და თანამდებობა, ვინც სთავაზობს ან ვისაც სთავაზობენ წახალისებას;
- თუ იცის პროფესიონალმა ბუღალტერმა ან თუ აქვს

საფუძველი ივარაუდოს, რომ წახალისების მიღება გამოიწვევს მეორე მხარის დამქირავებელი ორგანიზაციის პოლიტიკისა და პროცედურების დარღვევას;

- რამდენად გამჭვირვალედ მოხდა წახალისების შეთავაზება;
- წახალისება წახალისების მიმღებს ესაჭიროებოდა თუ არა, ან წახალისება მიმღებმა მოითხოვა თუ არა;
- წახალისების შემთავაზებელი პირის ცნობილი წარსული ქცევა ან რეპუტაცია.

შემდგომი ქმედებების განხილვა

250.10 გ1 თუ პროფესიონალი ბუღალტრისთვის ცნობილი გახდება, რომ წახალისების შეთავაზება განხორციელდა ვინმეს ქცევაზე მიზანშეუწონელი გავლენის მოხდენის რეალური განზრახვით, ან წახალისების შეთავზება ამგვარად აღიქმებოდა, ძირითადი პრინციპების დაცვას საფრთხე შესაძლოა მაინც შეექმნას, თუნდაც დაკმაყოფილებული იყოს მ250.7 და მ250.8 პუნქტების მოთხოვნები.

250.10 გ2 ამგვარ საფრთხეებზე რეაგირებისთვის შესაძლოა შესაფერისი იყოს მაგალითად, შემდეგი დამცავი ზომების მიღება:

- პროფესიონალი ბუღალტრის ან წახალისების შემთავაზებელი პირის დამქირავებელი ორგანიზაციის ზედა დონის ხელმძღვანელი პირების ან მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების ინფორმირება წახალისების შეთავაზების შესახებ;
- წახალისების შემთავაზებელ პირთან საქმიანი ურთიერთობის შეცვლა ან შეწყვეტა.

წახალისება ვინმეს ქცევაზე მიზანშეუწონელი ზემოქმედების განზრახვის გარეშე

250.11 გ1 მოთხოვნები და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალა, რომელიც ჩამოყალიბებულია კონცეპტუალურ მიდგომაში, იმ შემთხვევაში გამოიყენება, როდესაც პროფესიონალი ბუღალტერი დაასკვნის, რომ არ არსებობს წახალისების მიმღების ან სხვა პირის ქცევაზე მიზანშეუწონელი გავლენის მოხდენის რეალური ან ამგვარად აღქმადი განზრახვა.

250.11 გ2 თუ ამგვარი წახალისება ტრივიალური და უმნიშვნელოა, ნებისმიერი შექმნილი საფრთხე მისაღები დონის იქნება.

250.11 გ3 ქვემოთ მოყვანილია ისეთი გარემოებების მაგალითები, როდესაც ამგვარი წახალისების შეთავაზებამ ან მიღებამ შესაძლოა საფრთხეები გამოიწვიოს მაშინაც კი, თუ პროფესიონალმა ბუღალტერმა დაასკვნა, რომ არ არსებობს წახალისების მიმღების ან სხვა პირის ქცევაზე მიზანშეუწონელი გავლენის მოხდენის რეალური ან ამგვარად აღქმადი განზრახვა:

- ანგარების საფრთხე
  - პროფესიონალ ბუღალტერს მომწოდებელი სთავაზობს არასრულ განაკვეთზე დასაქმებას.
- ფამილიარული ურთიერთობის საფრთხე
  - პროფესიონალი ბუღალტერი მომხმარებელს ან მომწოდებელს რეგულარულად ეპატიჟება სპორტულ ღონისძიებებზე.
- შანტაჟის საფრთხე
  - პროფესიონალ ბუღალტერი იღებს ისეთი ფორმით გამოხატულ სტუმარმასპინძლობას, რომლის ხასიათი მიუღებლად იქნება აღქმული, თუ საქვეყნოდ გამჟღავნდება.

250.11 გ4 ამგვარი წახალისების შეთავაზების ან მიღების შედეგად შექმნილი საფრთხეების დონის შეფასებისთვის იგივე ფაქტორებია შესაფერისი, რომლებიც აღწერილია 250.9გ3 პუნქტში განზრახვის დადგენასთან დაკავშირებით.

250.11 გ5 შემდეგი ზომების გატარებით შესაძლოა აღმოიფხვრას ამგვარი წახალისების შეთავაზების ან მიღების შედეგად შექმნილი საფრთხეები:

- უარის თქმა წახალისების მიღებაზე ან შეთავაზებაზე;
- ბიზნესთან დაკავშირებულ გადაწყვეტილებაზე, რომლის მიღებაში სხვა მხარეც მონაწილეობს, პასუხისმგებლობის გადაცემა სხვა პირზე, რომლის შესახებაც პროფესიონალ ბუღალტერს არ აქვს საფუძველი ივარაუდოს, რომ გადაწყვეტილების მიღებისას მოექცევა ან აღქმული ინება, რომ მოექცა სხვისი მიზანშეუწონელი გავლენის ქვეშ.

250.11 გ6 ამგვარი წახალისების შეთავაზების ან მიღების შედეგად შექმნილ საფრთხეებზე რეაგირებისთვის შესაძლოა შესაფერისი იყოს შემდეგი დამცავი ზომების მიღება:

- პროფესიონალი ბუღალტრის ან მეორე მხარის დამქირავებელი ორგანიზაციის ზედა დონის ხელმძღვანელ პირებთან ან მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებთან იყოს გულწრფელი წახალისების შეთავაზების ან მიღების საკითხში;

- წახალისების ჩანაწერი გააკეთოს ჟურნალში, რომელსაც აწარმოებს პროფესიონალი ბუღალტრის ან მეორე მხარის დამქირავებელი ორგანიზაცია;

- სათანადო მიმომხილველმა, რომელიც სხვა მხრივ არ იყო დაკავშირებული მოცემული პროფესიული საქმიანობის განხორციელებასთან, ჩაატაროს ბუღალტრის მიერ შესრულებული ნებისმიერი სამუშაოს ან მიღებული გადაწყვეტილებების მიმოხილვა, რომლებიც დაკავშირებულია იმ პირთან ან ორგანიზაციასთან, ვისგანაც ბუღალტერმა წახალისება მიიღო;

- მიღების შემდეგ წახალისება შესწიროს საქველმოქმედო ორგანიზაციას და შემოწირულობის შესახებ სათანადო ინფორმაცია მიაწოდოს, მაგალითად მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებს ან პირს, ვინც წახალისება შესთავაზა;

- აანაზღაუროს წახალისების დანახარჯები, მაგალითად, მიღებული გამასპინძლების;

- მიღების შემდეგ, შეძლებისდაგვარად, სწრაფად დააბრუნოს წახალისება, როგორიცაა საჩუქარი.

ოჯახის წევრები ან ახლო ნათესავები

მ250.12 პროფესიონალი ბუღალტერი მუდმივად ფრთხილად უნდა იყოს პოტენციურ საფრთხეებთან მიმართებით, რომლებიც ემუქრება მისი მხრიდან ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვას წახალისების შეთავაზებით:

(ა) თავისი ოჯახის წევრის ან ახლო ნათესავისგან, სხვა მხარისათვის, ვისთან ერთადაც ბუღალტერს პროფე-

სიული ურთიერთობა აქვს; ან

(ბ) მისი ოჯახის წევრის ან ახლო ნათესავისთვის სხვა მხარისგან, ვისთან ერთადაც ბუღალტერს პროფესიული ურთიერთობა აქვს.

მ250.13 თუ პროფესიონალი ბუღალტრისთვის ცნობილი გახდება, რომ მისი ოჯახის წევრს ან ახლო ნათესავს სთავაზობენ ან მისი ოჯახის წევრი ან ახლო ნათესავი სთავაზობს წახალისებას და დაასკვნის, რომ წახალისების წინადადების განზრახვა მის ან სხვის ქცევაზე მიზანშეუწონელი გავლენის მოხდენაა, ან მიიჩნევს, რომ გონიერი და ინფორმირებული მესამე მხარე, სავარაუდოდ, დაასკვნიდა, რომ ამგვარი განზრახვა არსებობს, ბუღალტერმა თავის ოჯახის წევრს ან ახლო ნათესავს უნდა ურჩიოს, რომ არ შესთავაზოს ან არ მიიღოს წახალისება.

250.13 გ1 250.9 გ3 პუნქტში აღწერილი ფაქტორები შესაფერისია იმის დასადგენად, პროფესიონალი ბუღალტრის ან სხვა მხარის ქცევაზე გავლენის მოხდენის განზრახვა რეალურია თუ ამგვარად აღიქმება. გარდა ამისა, შემდეგი ფაქტორები შესაფერისია ურთიერთობის ხასიათის ან სიახლოვის დასადგენად:

(ა) ბუღალტერსა და მისი ოჯახის წევრს ან ახლო ნათესავს შორის;

(ა) ოჯახის წევრს ან ახლო ნათესავსა და სხვა მხარეს შორის; და

(გ) ბუღალტერსა და სხვა მხარეს შორის.

მაგალითად, ბუღალტრის მეუღლისთვის, სტანდარტული პროცედურის გვერდის ავლით, დასაქმების შეთავაზება იმ მხარის მიერ, ვისთანაც ბუღალტერი მოლაპარაკებებს აწარმოებს მნიშვნელოვან ხელშეკრულებასთან დაკავშირებით, შესაძლოა ამგვარი განზრახვის მიმანიშნებელი იყოს.

250.13 გ2 მოთხოვნების გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალა, რომელიც მოცემულია 250.10გ2 პუნქტში, გამოდგება ისეთ საფრთხეებზე რეაგირებისთვისაც, რომლებიც შესაძლოა შეიქმნას იმ შემთხვევაში, როდესაც არსებობს პროფესიონალი ბუღალტრის ქცევაზე ანდა მეორე მხარეზე მიზანშეუწონელი გავლენის მოხდენის რეალური ან ამგვარად აღქმადი გან-

ზრახვა, თუნდაც ბუღალტრის ოჯახის წევრმა ან ახლო ნათესავმა გაითვალისწინოს მ250.13 პუნქტის შესაბამისად მისთვის მიცემული რჩევა.

კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენება

250.14 გ1 თუ პროფესიონალი ბუღალტრისთვის ცნობილი გახდება ინფორმაცია წახალისების შეთავაზების შესახებ მ250.12 პუნქტში მითითებულ გარემოებებში, ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვას შესაძლოა საფრთხე შეექმნას იმ შემთხვევაში, თუ:

(ა) ბუღალტრის ოჯახის წევრი ან ახლო ნათესავი სთავაზობს ან იღებს ისეთ წახალისებას, რომელიც ეწინააღმდეგება ბუღალტრის მიერ მ250.13 პუნქტის შესაბამისად მიცემულ რჩევას; ან

(ბ) ბუღალტერს არ აქვს საფუძველი ივარაუდოს, რომ არსებობს მის ან მეორე მხარის ქცევაზე მიზანშეუწონელი გავლენის მოხდენის რეალური ან ამგვარად აღქმადი განზრახვა.

250.14 გ2 ამგვარი საფრთხეების გამოვლენის, შეფასებისა და მათზე რეაგირებისთვის შესაფერისია 250.11 გ1 - 250.11 გ6 პუნქტებში მოცემული მოთხოვნების გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალა. გარდა ამისა, ასეთ ვითარებაში საფრთხეების დონის შეფასებისას გასათვალისწინებელი შესაფერისი ფაქტორებია 250.13გ1 პუნქტში მითითებული ურთიერთობის ხასიათი ან სიახლოვის დონე.

სხვა მოსაზრებები

250.15 გ1 თუ პროფესიონალ ბუღალტერს დამქირავებელი ორგანიზაცია სთავაზობს ფინანსურ ინტერესებთან დაკავშირებულ წახალისებას, ან ანაზღაურებასა და ფულად ჯილდოს, რომელიც დაკავშირებულია ორგანიზაციის საქმიანობის შედეგებთან, ასეთ შემთხვევაში გამოიყენება 240-ე განყოფილების მოთხოვნები და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალა.

250.15 გ2 თუ პროფესიონალი ბუღალტერი თვითონ შეიტყობს ან მისთვის ცნობილი გახდება ინფორმაცია ისეთი წახალისების შესახებ, რომელმაც შესაძლოა გამოიწვიოს კანონმდებლობის დარღვევა ან საეჭვო დარღვევა სხვა პირთა მხრიდან, რომლებიც მუშაობენ დამქირავებელი ორგანიზაციისთვის ან მისი

ხელმძღვანელობით, ასეთ შემთხვევაში გამოიყენება 260-ე განყოფილების მოთხოვნები და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალა.

250.15 გ3 თუ პროფესიონალი ბუღალტერი ზეწოლას განიცდის იმის თაობაზე, რომ ვინმეს შესთავაზოს ან თვითონ მიიღოს ისეთი წახალისება, რომელმაც შესაძლოა საფრთხე შეუქმნას ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვას, ასეთ შემთხვევაში გამოიყენება 270-ე განყოფილების მოთხოვნები და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალა.

განყოფილება 260

რეაგირება კანონმდებლობის დარღვევაზე

შესავალი

260.1 პროფესიონალი ბუღალტერი ვალდებულია დაიცვას ეთიკის ძირითადი პრინციპები და გამოიყენოს 120-ე განყოფილებაში აღწერილი კონცეპტუალური მიდგომა ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვის მიმართ შექმნილი საფრთხეების გამოსავლენად, შესაფასებლად და მათზე რეაგირებისთვის.

260.2 ობიექტურობისა და პროფესიული ქცევის პრინციპების დაცვას შეექმნება ანგარების ან შანტაჟის საფრთხე, როდესაც პროფესიონალი ბუღალტრისთვის ცნობილი ხდება ინფორმაცია კანონმდებლობის დარღვევის ან საეჭვო დარღვევის შემთხვევის შესახებ.

260.3 პროფესიონალმა ბუღალტერმა პროფესიული საქმიანობის პროცესში შესაძლოა აღმოაჩინოს ან მისთვის ცნობილი გახდეს ინფორმაცია კანონმდებლობის დარღვევის ან საეჭვო დარღვევის შემთხვევის შესახებ. ამ განყოფილებაში მოცემულია მითითებები იმის თაობაზე, როგორ უნდა შეაფასოს ბუღალტერმა საკითხისა და შესაძლო ქმედებების შედეგები, როდესაც საპასუხო ზომებს ატარებს დარღვევასთან ან საეჭვო დარღვევასთან მიმართებით, რომელიც დაკავშირებულია:

(ა) ისეთ კანონებთან და სხვა ნორმატიულ აქტებთან, 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, რომლებიც უშუალო გავლენას არ ახდენს დამქირავებელი ორგანიზაციის ფინანსურ ანგარიშგებაში წარდგენილი თანხების ოდენობისა და გასამჟღავნებელი ინფორმაციის განსაზღვრაზე, მაგრამ შესაძლოა მათ დაცვას ფუნდამენტური მნიშვნელობა ჰქონდეს დამქირავებელი ორგანიზაციის სამეწარმეო საქმიანობის გარკვეული ასპექტებისთვის, მისი შესაძლებლობისთვის, განაგრძოს საქმიანობა, ან თავიდან აიცილოს არსებითი საჯარიმო სანქციები.

პროფესიონალი ბუღალტრის ამოცანები კანონმდებლობის დარღვევასთან მიმართებით

260.4 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 პატიოსნებისა და პროფესიული ქცევის პრინციპები;

(ბ) დამქირავებელი ორგანიზაციის ხელმძღვანელობის ან, საჭიროების შემთხვევაში, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირთა 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) იმგვარი დამატებითი ზომები გაატაროს, რომლებიც შეესაბამება საზოგადოებრივ ინტერესებს.

მოთხოვნები და მათი გამოყენება

ზოგადი დებულებები

260.5 გ1 კანონმდებლობის დარღვევაში („დარღვევა“) იგულისხმება შემდეგი მხარეების წინასწარგანზრახული ან უნებლიე ქმედება, ან ამა თუ იმ ვალდებულების უგულებელყოფა, რომელიც ეწინააღმდეგება მოქმედ კანონმდებლობას:

(ა) პროფესიონალი ბუღალტრის დამქირავებელი ორგანიზაცია;

(ბ) დამქირავებელი ორგანიზაციის მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირები;

(გ) დამქირავებელი ორგანიზაციის ხელმძღვანელობა; ან

(დ) სხვა პირები, რომლებიც მუშაობენ დამქირავებელი ორგანიზაციისთვის ან მისი ხელმძღვანელობით.

260.5 გ2 წინამდებარე განყოფილება ეხება შემდეგ საკითხებთან დაკავშირებულ კანონებსა და სხვა ნორმატიულ აქტებს:

- თაღლითობა, კორუფცია და მექრთამეობა;
- ფულის გათეთრება, ტერორიზმის დაფინანსება და შემოსავალი უკანონო 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.

260.5 გ3 კანონმდებლობის მოთხოვნების დარღვევამ დამქირავებელი ორგანიზაციისთვის შესაძლოა გამოიწვიოს საჯარიმო სანქციები, სასამართლო პროცესი ან სხვა ისეთი შედეგი, რამაც შესაძლოა არსებითი გავლენა იქონიოს ფინანსურ ანგარიშგებაზე. მნიშვნელოვანია, რომ 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, არსებითი ზიანის გამომწვევ დარღვევად მიიჩნევა ქმედება, რომელიც სერიოზულ უარყოფით შედეგებს განაპირობებს ნებისმიერი ზემოაღნიშნული მხარისთვის, ფინანსური ან არაფინანსური თვალსაზრისით. ამის თვალსაჩინო მაგალითია თაღლითობა, რის შედეგადაც მნიშვნელოვანი ფინანსური ზარალი ადგებათ ინვესტორებს; ასევე, გარემოს დაცვასთან დაკავშირებული კანონმდებლობის დარღვევა, რაც საფრთხეში აგდებს დაქირავებულ პირთა ან საზოგადოების წევრთა ჯანმრთელობას ან უსაფრთხოებას.

მ260.6 ზოგიერთ იურისდიქციაში არსებობს პროფესიონალი ბუღალტრის მიერ დარღვევაზე ან საეჭვო დარღვევაზე რეაგირების განმსაზღვრელი საკანონმდებლო თუ სხვა მარეგულირებელი დებულებები, რომლებიც შესაძლოა განსხვავდებოდეს ამ განყოფილების დებულებებისგან, ან რომლებსაც საერთოდ არ ითვალისწინებს მოცემული განყოფილება. მსგავსი დარღვევის ან საეჭვო დარღვევის აღმოჩენისას, ბუღალტერმა უნდა შეის-

წავლოს აღნიშნული საკანონმდებლო თუ სხვა მარეგულირებელი დებულებები და დაიცვას ისინი, მათ შორის:

(ა) ნებისმიერი მოთხოვნა, რომელიც საკითხის შესახებ სათანადო ორგანოსთვის ანგარიშის წარდგენას უკავშირდება; და

(ბ) ნებისმიერი აკრძალვა, რომელიც შესაბამისი მხარის გაფრთხილებასთან არის დაკავშირებული.

260.6 გ1 შესაბამისი მხარის გაფრთხილების აკრძალვას შესაძლოა ითვალისწინებდეს ფულის გათეთრების საწინააღმდეგო კანონმდებლობა.

260.7 გ1 წინამდებარე განყოფილება გამოიყენება ნებისმიერი ტიპის დამქირავებელი ორგანიზაციისთვის, განურჩევლად იმისა, საზოგადოებრივი დაინტერესების პირია თუ არა.

260.7 გ2 პროფესიონალ ბუღალტერს, რომელიც თვითონ აღმოაჩენს, ან მისთვის ცნობილი გახდება ინფორმაცია ისეთი საკითხების შესახებ, რომლებიც აშკარად უმნიშვნელოა, არ მოეთხოვება მოცემული განყოფილების დებულებების დაცვა. საკითხი აშკარად უმნიშვნელოა თუ არა, უნდა შეფასდეს მისი ხასიათიდან გამომდინარე და ასევე დამქირავებელ ორგანიზაციაზე, მის დაინტერესებულ მხარეებსა და ფართო საზოგადოებაზე ფინანსური ან სხვაგვარი ზემოქმედების თვალსაზრისით.

260.7 გ3 ეს განყოფილება არ ეხება:

(ა) პირად არამართლზომიერ საქციელს, რომელიც დაკავშირებული არ არის დამქირავებელი ორგანიზაციის სამეწარმეო საქმიანობასთან; და

(ბ) იმ მხარეთა დარღვევებს, რომლებიც მითითებული არ არის 260.5გ1 პუნქტში.

მიუხედავად ამისა, პროფესიონალ ბუღალტერს სასარგებლო მითითებების პოვნა მაინც შეუძლია ამ განყოფილებაში იმასთან დაკავშირებით, თუ როგორი რეაგირება მოახდინოს მსგავს გარემოებებში.

დამქირავებელი ორგანიზაციის ხელმძღვანელობისა და მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირთა პასუხისმგებლობები

260.8 გ1 დამქირავებელი ორგანიზაციის ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობას წარმოადგენს, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების ზედამხედველობით, უზრუნველყოს ორგანი-

ზაციის საქმიანობის წარმართვა კანონმდებლობის შესაბამისად. გარდა ამისა, ხელმძღვანელობა და მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირები პასუხისმგებელნი არიან შემდეგი მხარეების მიერ ჩადენილი ნებისმიერი დარღვევის გამოვლენასა და სათანადო ზომების მიღებაზე:

(ა) დამქირავებელი ორგანიზაცია;

(ბ) დამქირავებელი ორგანიზაციის მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირები;

(გ) ხელმძღვანელობის წარმომადგენელი; ან

(დ) სხვა პირები, რომლებიც მუშაობენ დამქირავებელი ორგანიზაციისთვის ან მისი ხელმძღვანელობით.

ყველა პროფესიონალი ბუღალტრის პასუხისმგებლობები

მ260.9 თუ პროფესიონალი ბუღალტრის დამქირავებელ ორგანიზაციაში არსებობს დარღვევაზე ან საეჭვო დარღვევაზე რეაგირებისთვის განკუთვნილი პროტოკოლები და პროცედურები, ბუღალტერმა ისინი უნდა გაითვალისწინოს დარღვევაზე რეაგირების მიზნით გასატარებელი ზომების განსაზღვრისას.

260.9 გ1 ბევრ დამქირავებელ ორგანიზაციას გააჩნია დადგენილი პროტოკოლები და პროცედურები იმის თაობაზე, თუ როგორ უნდა დააყენოს პროფესიონალმა ბუღალტერმა დარღვევის ან საეჭვო დარღვევის საკითხი დამქირავებელი ორგანიზაციის ფარგლებში. ზემოაღნიშნული პროტოკოლები და პროცედურები მოიცავს, მაგალითად ეთიკის პოლიტიკას ან არასამართლებრივი ქმედების მხილების შიდა მექანიზმს. მსგავსი პროტოკოლებისა და პროცედურების არსებობამ შესაძლოა უზრუნველყოს საკითხების შესახებ ინფორმაციის ანონიმურად გამჟღავნება დადგენილი არხების მეშვეობით.

მ260.10 თუ პროფესიონალი ბუღალტერი შეიტყობს ინფორმაციას ისეთ საკითხის შესახებ, რომელსაც მოცემული განყოფილება ეხება, მან ამ განყოფილების მოთხოვნების დასაცავად დროულად უნდა მიიღოს აუცილებელი ზომები. ზომების დროულად გატარების მიზნებისთვის ბუღალტერმა უნდა გაითვალისწინოს საკითხის ხასიათი და პოტენციური ზიანი, რომელიც ამ საკითხმა შესაძლოა მიაყენოს დამქირავებელი ორგანიზაციის, ინვესტორების, კრედიტორების, დაქირავებული პირების ან ფართო საზოგადოების ინტერესებს.

ბიზნესში დასაქმებული უფროსი პროფესიონალი ბუღალტრის პასუხისმგებლობები

260.11 გ1 ბიზნესში დასაქმებული უფროსი პროფესიონალი ბუღალტრები („უფროსი პროფესიონალი ბუღალტრები“) არიან დირექტორები, თანამდებობის პირები, ან უფროსი რანგის დაქირავებული პირები, რომლებსაც დამქირავებელი ორგანიზაციის შრომითი, ფინანსური, ტექნოლოგიური, მატერიალური და არამატერიალურ რესურსების მოპოვებაზე, მათ გამოყენებასა და კონტროლზე მნიშვნელოვანი ზეგავლენის მოხდენა და მათ შესახებ გადაწყვეტილებების მიღება შეუძლიათ. დამქირავებელ ორგანიზაციაში ამგვარი პირების მიმართ უფრო დიდი მოლოდინია, რომ დარღვევასა თუ საეჭვო დარღვევაზე რეაგირების მიზნით საზოგადოებრივი ინტერესების დასაცავად სათანადო ზომებს მიიღებენ, ვიდრე დამქირავებელ ორგანიზაციაში დასაქმებული სხვა პროფესიონალი ბუღალტრების მიმართ. ეს აიხსნება დამქირავებელ ორგანიზაციაში უფროსი პროფესიონალი ბუღალტრების როლებით/ფუნქციებით, მდგომარეობითა და გავლენის სფეროებით.

საკითხის შესწავლა

მ260.12 თუ პროფესიული საქმიანობის შესრულებისას უფროსი პროფესიონალი ბუღალტრისათვის ცნობილი გახდება ინფორმაცია, რომელიც ეხება დარღვევის ან საეჭვო დარღვევის შემთხვევას, მან უნდა შეისწავლოს საკითხი, მათ შორის შემდეგი ასპექტები:

(ა) დარღვევის ან საეჭვო დარღვევის ხასიათი და გარემოებები, რომელშიც იგი წარმოიქმნა ან შესაძლოა წარმოიქმნას;

(ბ) გარემოებების შესაფერისი კანონებისა და სხვა ნორმატიული აქტების გამოყენება; და

(გ) დამქირავებელი ორგანიზაციის, ინვესტორების, კრედიტორებისა და ფართო საზოგადოებისთვის მოსალოდნელი შედეგების შეფასება.

260.12 გ1 მოსალოდნელია, რომ უფროსი პროფესიონალი ბუღალტერი გამოიყენებს თავის ცოდნასა და გამოცდილებას და პროფესიული განსჯის უნარს. თუმცა, პროფესიონალ ბუღალტერს არ მოეთხოვება კანონებისა და სხვა ნორმატიული აქტების ისეთი დონის ცოდნა, რომელიც აღემატება დამქირავებელ

ორგანიზაციაში ბუღალტრისთვის განკუთვნილი როლის შესასრულებლად საჭირო დონეს. იმის განსაზღვრა, ესა თუ ის ქმედება არის თუ არა დარღვევა, საბოლოო ჯამში, სასამართლოს ან სხვა შესაბამისი სამართალდამცავი ორგანოს გადასაწყვეტი საკითხია.

260.12გ2 საკითხის ხასიათიდან და მნიშვნელობიდან გამომდინარე, უფროსმა პროფესიონალმა ბუღალტერმა შესაძლოა თვითონ გამოიკვლიოს საკითხი, ან შესაბამისი ზომები მიიღოს საკითხის შიდა გამოკვლევის დასაწყებად. პროფესიონალმა ბუღალტერმა შესაძლოა ასევე, კონფიდენციალურობის დაცვით, კონსულტაცია გაიაროს სხვა პირებთან დამქირავებელი ორგანიზაციის ან პროფესიული ორგანიზაციის ფარგლებში, ან იურისტთან.

საკითხის გადაჭრა

მ260.13 თუ უფროსი პროფესიონალი ბუღალტერი გამოავლენს ან უბრალოდ ეჭვობს, რომ არსებობს ან შესაძლოა წარმოიქმნას რაიმე სახის დარღვევა, მან, მ260.9 პუნქტის მოთხოვნების გათვალისწინებით, საკითხი უნდა განიხილოს უშუალო უფროსთან, ამ უკანასკნელის არსებობის შემთხვევაში. თუ ბუღალტერი ვარაუდობს, რომ მისი უშუალო უფროსი მონაწილეობს ამ საკითხში, მან საკითხი უნდა განიხილოს მომდევნო საფეხურით ზემდგომი დონის ხელმძღვანელობასთან დამქირავებელ ორგანიზაციაში.

260.13 გ1 ამგვარი განხილვის მიზანია საკითხის გადაჭრის კონკრეტული გზების განსაზღვრა.

მ260.14 გარდა ამისა, უფროსმა პროფესიონალმა ბუღალტერმა სათანადო ზომები უნდა მიიღოს იმისათვის, რომ:

(ა) საკითხის შესახებ ინფორმაცია მიეწოდოს მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებს;

(ბ) დაიცვას შესაბამისი კანონმდებლობა, მათ შორის საკანონმდებლო ან სხვა მარეგულირებელი დებულებები, რომლებიც შესაბამისი უფლებამოსილების მქონე ორგანოსათვის დარღვევის ან საეჭვო დარღვევის შემთხვევის შესახებ ინფორმაციის წარდგენის წესს განსაზღვრავს;

(გ) გამოასწოროს, აღმოფხვრას ან შეამსუბუქოს დარღვევის ან საეჭვო დარღვევის შედეგები;

(დ) შეამციროს დარღვევის ხელმეორედ წარმოქმნის რისკი;

და

(ე) შეეცადოს, ხელი შეუშალოს დარღვევის წარმოშობას, თუ ასეთი რამ ჯერ არ მომხდარა.

260.14გ1 მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირთა ინფორმირების მიზანია, პროფესიონალმა ბუღალტერმა მიაღწიოს მათ თანხმობას საკითხზე რეაგირებისათვის საჭირო ზომების გატარების თაობაზე და მისცეს მათ თავიანთი მოვალეობების შესრულების საშუალება.

260.14 გ2 ზოგიერთი კანონი ან სხვა ნორმატიული აქტი შესაძლოა ადგენდეს პერიოდს, რომლის განმავლობაშიც უნდა მიეწოდოს ინფორმაცია სათანადო უფლებამოსილ ორგანოს დარღვევის ან საეჭვო დარღვევის შემთხვევის შესახებ.

მ260.15 წინამდებარე განყოფილების დებულებების შესაბამისად საკითხზე რეაგირების გარდა, უფროსმა პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა განსაზღვროს, აუცილებელია თუ არა საკითხთან დაკავშირებული ინფორმაციის გამჟღავნება დამქირავებელი ორგანიზაციის გარე აუდიტორისთვის, ასეთის არსებობის შემთხვევაში.

260.15 გ1 ამგვარი ინფორმირება უნდა განხორციელდეს უფროსი პროფესიონალი ბუღალტრის მოვალეობის ან იურიდიული ვალდებულების შესაბამისად, რომლის თანახმად გარე აუდიტორს უნდა მიეწოდოს აუდიტის ჩასატარებლად საჭირო ყველანაირი ინფორმაცია.

დამატებითი ზომების გატარების აუცილებლობის განსაზღვრა

მ260.16 უფროსმა პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა შეაფასოს მისი ზემდგომი ხელმძღვანელი პირების (ასეთის არსებობის შემთხვევაში) და მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების მიერ გატარებული საპასუხო ზომების მიზანშეწონილობა.

260.16 გ1 პროფესიონალი ბუღალტრის ზემდგომი ხელმძღვანელი პირებისა (ასეთის არსებობის შემთხვევაში) და მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების მიერ გატარებული ზომების მიზანშეწონილობის შეფასებისას გასათვალისწინებელი შესაფერისი ფაქტორებია:

- დროულია თუ არა რეაგირება;
- მიიღეს ან დაუშვეს თუ არა მათ შესაბამისი ზომების განხორციელება დარღვევის შედეგების გამოსასწორე-

ბლად, აღმოსაფხვრელად ან შესამსუბუქებლად, ან დარღვევის თავიდან ასაცილებლად იმ შემთხვევაში, თუ ის ჯერ არ მომხდარა;

- საჭიროების შემთხვევაში, მიეწოდა თუ არა ინფორმაცია საკითხის შესახებ შესაბამისი უფლებამოსილების მქონე ორგანოს და, თუ ასეა, ადეკვატურია თუ არა გამჟღავნებული ინფორმაცია.

მ260.17 პროფესიონალი ბუღალტრის ზემდგომი ხელმძღვანელი პირებისა (ასეთის არსებობის შემთხვევაში) და მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების მიერ გატარებული ზომების გათვალისწინებით, პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა განსაზღვროს, აუცილებელია თუ არა დამატებითი ზომების მიღება საზოგადოებრივი ინტერესების დასაცავად.

260.17 გ1 დამატებითი ზომების მიღების აუცილებლობის, მისი ხასიათისა და მასშტაბის განსაზღვრა დამოკიდებულია სხვადასხვა ფაქტორზე, მათ შორის:

- სამართლებრივი და მარეგულირებელი ჩარჩო;
- საკითხის გადაუდებლობა;
- საკითხის არსებითობა დამქირავებელი ორგანიზაციისათვის;
- კვლავ ენდობა თუ არა პროფესიონალი ბუღალტერი ხელმძღვანელობისა და, როდესაც შესაფერისია, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირთა პატიოსნებას;
- შესაძლებელია თუ არა დარღვევის ან საეჭვო დარღვევის განმეორება;
- არსებობს თუ არა იმის დამადასტურებელი საიმედო მტკიცებულება, რომ არსებითი ზიანი ადგება ან შესაძლოა მიადგეს დამქირავებელი ორგანიზაციის, ინვესტორების, კრედიტორების, დაქირავებული პირების ან ფართო საზოგადოების ინტერესებს.

260.17 გ2 პროფესიონალ ბუღალტერს მისი ზემდგომი ხელმძღვანელი პერსონალისა და მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირთა კეთილსინდისიერების მიმართ ნდობა შესაძლოა გაუქროს მაგალითად შემდეგმა გარემოებებმა:

- პროფესიონალი ბუღალტერი ეჭვობს ან მტკიცებულება გააჩნია რაიმე დარღვევაში მათი მიზანმიმართული ან უნებლიე მონაწილეობის შესახებ;
- მათ საკანონმდებლო ან მარეგულირებელი მოთხოვნების საწინააღმდეგოდ არ წარუდგენიათ საკითხთან დაკავშირებული ანგარიში, ან არ მიუციათ ამგვარი ანგარიშის წარდგენის ნებართვა სათანადო უფლებამოსილების მქონე ორგანოსათვის, გონივრული პერიოდის განმავლობაში.

მ260.18 დამატებითი ზომების გატარების აუცილებლობის, ხასიათისა და მასშტაბის განსაზღვრისთვის, უფროსმა პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა გამოიყენოს პროფესიული განსჯა და გაითვალისწინოს, გონიერი და ინფორმირებული მესამე მხარე, სავარაუდოდ, დაასკვნის თუ არა, რომ ბუღალტერი იქცეოდა საზოგადოებრივი ინტერესების შესაბამისად.

260.18 გ1 პროფესიონალმა ბუღალტერმა შესაძლოა გაატაროს მაგალითად შედეგი დამატებითი ზომები:

- მშობელი საწარმოს ხელმძღვანელობის ინფორმირება საკითხის შესახებ იმ შემთხვევაში, თუ დამქირავებელი ორგანიზაცია ჯგუფის წევრია;
- სათანადო უფლებამოსილების მქონე ორგანოსათვის საკითხის გამჟღავნება იმ შემთხვევაშიც კი, თუ ამას არ ითხოვს კანონმდებლობა;
- დამქირავებელი ორგანიზაციიდან წასვლა.

260.18 გ2 დამქირავებელი ორგანიზაციიდან საკუთარი სურვილით წასვლა არ იქნება იმ დამატებითი ზომების შემცვლელი, რომელთა გატარებაც შესაძლოა აუცილებელი იყოს უფროსი პროფესიონალი ბუღალტრის მიზნების მისაღწევად მოცემული განყოფილების შესაბამისად. თუმცა, ზოგიერთ იურისდიქციაში ბუღალტრისათვის ხელმისაწვდომ დამატებით ზომებზე შესაძლოა გარკვეული შეზღუდვები არსებობდეს. ასეთ ვითარებაში საკუთარი სურვილით წასვლა შესაძლოა, ერთადერთი ხელმისაწვდომი გზა იყოს.

რჩევის მიღების საჭიროება

260.19 გ1 ვინაიდან საკითხის შეფასებას შესაძლოა დასჭირდეს რთული ანალიზის ჩატარება, განსჯა და გადაწყვეტილების მიღება, უფროსმა პროფსიონალმა ბუღალტერმა შესაძლოა განიხილოს

საკითხი იმის თაობაზე, აუცილებელია თუ რა:

- კონსულტაციის მიღება, ორგანიზაციის ფარგლებში;
- იურიდიული კონსულტაციის მიღება ბუღალტრისთვის შესაძლო არჩევანის არსებობაზე და, კონკრეტული ზომის მიღების შემთხვევაში, პროფესიულ ან სამართლებრივ შედეგებზე ნათელი წარმოდგენის შესაქმნელად;
- კონსულტაციის გავლა მარეგულირებელ ორგანოსთან ან პროფესიულ ორგანიზაციასთან, კონფიდენციალურობის დაცვით.

შესაბამისი ორგანოსათვის ინფორმაციის გამჟღავნების აუცილებლობის განსაზღვრა

260.20 გ1 საკითხის შესახებ შესაბამისი ორგანოსათვის ინფორმაციის გამჟღავნება აკრძალული იქნება იმ შემთხვევაში, თუ ეს კანონმდებლობასთან წინააღმდეგობაში მოვა. სხვა შემთხვევაში, ინფორმაციის გამჟღავნების მიზანია, შესაბამისი ორგანოსათვის საკითხის გამოძიებისა და საზოგადოებრივი ინტერესების სასარგებლოდ გარკვეული ზომების მიღების საშუალების მიცემა.

260.20 გ2 ინფორმაციის გამჟღავნების საჭიროების განსაზღვრა, ძირითადად, დამოკიდებულია კრედიტორებისათვის, დაქირავებული პირებისა და ფართო საზოგადოებისათვის მიყენებული ფაქტობრივი ზიანის, ან შესაძლო ზიანის ხასიათსა და მასშტაბზე, რომელიც გამოწვეულია ან შესაძლოა გამოწვეული იყოს მოცემული საკითხით. მაგალითად, უფროსმა პროფესიონალმა ბუღალტერმა, შესაძლოა დაადგინოს, რომ შესაბამისი ორგანოსათვის საკითხთან დაკავშირებული ინფორმაციის გამჟღავნება სათანადო ქმედებაა, თუ:

- დამქირავებელი ორგანიზაცია მოქრთამვას მიმართავს (მაგალითად, ადგილობრივი ან უცხოელი ხელისუფლების ოფიციალური წარმომადგენლების, მსხვილი ხელშეკრულებების მიღების მიზნით);
- დამქირავებელი ორგანიზაცია რეგულირდება, ხოლო საკითხი იმდენად არსებითია, რომ საფრთხეს უქმნის მისი საქმიანობის ლიცენზიას;
- დამქირავებელი ორგანიზაცია საფონდო ბირჟაზეა კოტირებული და საკითხმა შესაძლოა არასასურველი შედეგები გამოიწვიოს დამქირავებელი ორგანიზაციის

სამართლიანი და ორგანიზებული ფასიანი ქაღალდების ბაზარზე, ან ფინანსური ბაზრების სისტემური რისკი წარმოქმნას;

- მოსალოდნელია, რომ დამქირავებელი ორგანიზაცია ისეთ პროდუქტებს გაყიდის, რომლებიც საზიანოა საზოგადოების ჯანმრთელობისთვის ან უსაფრთხოებისთვის;

- დამქირავებელი ორგანიზაცია თავის მომხმარებლებს ისეთ სქემებს სთავაზობს, რომლებიც მათ გადასახადების თავიდან აცილებაში დაეხმარება.

260.20 გ3 იმის განსაზღვრა, უნდა გამჟღავნდეს თუ არა მსგავსი ინფორმაცია, დამოკიდებული იქნება ისეთ გარე ფაქტორებზეც, როგორიცაა, მაგალითად:

- არსებობს თუ არა შესაბამისი უფლებამოსილების მქონე ორგანო, რომელსაც ინფორმაციის მიღება, საკითხის გამოძიება და ზომების გატარება შეუძლია. შესაბამისი უფლებამოსილი ორგანოს განსაზღვრა დამოკიდებულია საკითხის ბუნებაზე. მაგალითად, თაღლითური ფინანსური ანგარიშგების შემთხვევაში, შესაბამისი უფლებამოსილების მქონე ორგანოს წარმოადგენს ხოლმე ფასიანი ქაღალდების მარეგულირებელი ორგანო, ან, გარემოს დაცვასთან დაკავშირებული კანონმდებლობის დარღვევისას - გარემოს დაცვის ორგანო;

- არსებობს თუ არა კანონმდებლობის ან სხვა მარეგულირებელი ნორმების მიერ უზრუნველყოფილი ჯანსაღი და საიმედო დაცვა სამოქალაქო, კრიმინალური და პროფესიული პასუხისგებისაგან, ან შურისძიებისაგან, მაგალითად, როგორიცაა მხილებასთან დაკავშირებული კანონმდებლობა ან სხვა მარეგულირებელი ნორმა;

- არსებობს თუ არა რეალური ან პოტენციური საფრთხეები უფროსი პროფესიონალი ბუღალტრის ან სხვა პირების ფიზიკური უსაფრთხოების მიმართ.

მ260.21 თუ უფროსი პროფესიონალი ბუღალტერი, გარემოებების გათვალისწინებით, დაადგენს, რომ შესაბამისი ორგანოსათვის საკითხის შესახებ ინფორმირება სათანადო ქმედებაა, ამგვარი ინფორმაციის გამჟღავნება ნებადართულია წინამდებარე კოდექსის მ114.1(დ) პუნქტის შესაბამისად. მსგავსი ინფორმაციის გამჟღავნებისას, ბუღალტერმა უნდა იმოქმედოს კეთი-

ლსინდისიერად და სიფრთხილე გამოიჩინოს განცხადებებისა და მტკიცებების მომზადებისას.

გარდაუვალი დარღვევა

მ260.22 გამონაკლის შემთხვევებში, უფროსმა პროფესიონალმა ბუღალტერმა შესაძლოა შეიტყოს ფაქტობრივი ან განზრახული ქმედების შესახებ, რომელიც, მისი აზრით, გამოიწვევს კანონმდებლობის გარდაუვალ დარღვევას, რაც, თავის მხრივ, არსებით ზიანს მიაყენებს ინვესტორებს, კრედიტორებს, დაქირავებულ პირებს ან ფართო საზოგადოებას. ბუღალტერი, პირველ რიგში, განიხილავს, მიზანშეწონილია თუ არა დამქირავებელი ორგანიზაციის ხელმძღვანელობასთან ან მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებთან საკითხის განხილვა. შემდეგ უნდა გამოიყენოს პროფესიული განსჯა და განსაზღვროს, დაუყოვნებლივ შეუძლია თუ არა მას შესაბამისი ორგანოსთვის საკითხთან დაკავშირებული ინფორმაციის გამჟღავნება იმ მიზნით, რომ თავიდან აიცილოს ან შეამსუბუქოს კანონმდებლობის ამგვარი გარდაუვალი დარღვევის შედეგები. ასეთ შემთხვევაში ინფორმაციის გამჟღავნება ნებადართულია კოდექსის მ114.1(დ) პუნქტის შესაბამისად.

დოკუმენტაცია

260.23 გ1 ისეთ გამოვლენილ ან საეჭვო დარღვევის შემთხვევასთან დაკავშირებით, რომელიც მოცემული განყოფილების მოქმედების სფეროს განეკუთვნება, უფროსი პროფესიონალი ბუღალტრისათვის რეკომენდებულია შემდეგი ინფორმაციის დოკუმენტირება:

- საკითხი;
- პროფესიონალი ბუღალტრის ზემდგომ ხელმძღვანელ პირებთან (ასეთის არსებობის შემთხვევაში) და მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებთან გამართული განხილვის შედეგები;
- როგორი რეაგირება მოახდინეს ამ საკითხზე პროფესიონალი ბუღალტრის ზემდგომმა ხელმძღვანელმა პირებმა (ასეთის არსებობის შემთხვევაში) და მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელმა პირებმა;
- პროფესიონალი ბუღალტრის მიერ განხილული ქმედებების სხვადასხვა ვარიანტი, მის მიერ განხორცი-

ელებული განსჯა და მიღებული გადაწყვეტილებები;

- რამდენად კმაყოფილია პროფესიონალი ბუღალტერი მ260.17 პუნქტში განსაზღვრული პასუხისმგებლობების შესრულებით.

უფროსი პროფესიონალი ბუღალტრის გარდა სხვა პროფესიონალი ბუღალტრების პასუხისმგებლობები

მ260.24 თუ პროფესიული საქმიანობის შესრულებისას პროფესიონალი ბუღალტრისათვის ცნობილი გახდება ინფორმაცია, რომელიც ეხება დარღვევის ან საეჭვო დარღვევის შემთხვევას, ბუღალტერმა უნდა შეისწავლოს საკითხი, მათ შორის დარღვევის ან საეჭვო დარღვევის ხასიათი და გარემოებები, რომელშიც იგი წარმოიქმნა ან შესაძლოა წარმოიქმნას.

260.24 გ1 მოსალოდნელია, რომ პროფესიონალი ბუღალტერი გამოიყენებს თავის ცოდნასა და გამოცდილებას და პროფესიული განსჯის უნარს. თუმცა, ბუღალტერს არ მოეთხოვება კანონებისა და სხვა ნორმატიული აქტების ისეთი დონის ცოდნა, რომელიც აღემატება დამქირავებელ ორგანიზაციაში ბუღალტრისთვის განკუთვნილი როლის შესასრულებლად საჭირო დონეს. იმის განსაზღვრა, ესა თუ ის ქმედება არის თუ არა დარღვევა, საბოლოო ჯამში, სასამართლოს ან სხვა შესაბამისი სამართალდამცავი ორგანოს გადასაწყვეტი საკითხია.

260.24 გ2 საკითხის ხასიათიდან და მნიშვნელობიდან გამომდინარე, პროფესიონალმა ბუღალტერმა, კონფიდენციალურობის დაცვით, შესაძლოა კონსულტაცია გაიაროს სხვა პირებთან დამქირავებელი ორგანიზაციის ან პროფესიული ორგანიზაციის ფარგლებში, ან იურისტთან.

მ260.25 თუ უფროსი პროფესიონალი ბუღალტერი გამოავლენს ან უბრალოდ ეჭვობს, რომ არსებობს ან შესაძლოა წარმოიქმნას რაიმე სახის დარღვევა, მან, მ260.9 პუნქტის მოთხოვნების გათვალისწინებით, საკითხის შესახებ უნდა აცნობოს უშუალო უფროსს, რათა მან შეძლოს სათანადო ზომების მიღება. თუ ბუღალტერი ვარაუდობს, რომ მისი უშუალო უფროსი მონაწილეობს ამ საკითხში, მან საკითხი უნდა განიხილოს მომდევნო საფეხურით ზემდგომი დონის ხელმძღვანელობასთან დამქირავებელ ორგანიზაციაში.

მ260.26 გამონაკლის შემთხვევებში, პროფესიონალმა ბუღალტერმა შეისაძლოა გადაწყვიტოს, რომ შესაბამისი ორგანოსათვის საკითხთან დაკავშირებული ინფორმაციის გამჟღავნება სათანადო

ქმედებაა. თუ ბუღალტერი ამას გააკეთებს 260.20 გ2 და გ3 პუნქტების მითითებების გათვალისწინებით, ამგვარი ინფორმაციის გამჟღავნება ნებადართულია კოდექსის მ114.1(დ) პუნქტის შესაბამისად. მსგავსი ინფორმაციის გამჟღავნებისას, პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა იმოქმედოს კეთილსინდისიერად და სიფრთხილე გამოიჩინოს განცხადებებისა და მტკიცებების მომზადებისას.

დოკუმენტაცია

260.27 გ1 ისეთ გამოვლენილ ან საეჭვო დარღვევის შემთხვევასთან დაკავშირებით, რომელიც მოცემული განყოფილების მოქმედების სფეროს განეკუთვნება, პროფესიონალი ბუღალტრისათვის რეკომენდებულია შემდეგი ინფორმაციის დოკუმენტირება:

- საკითხი;
- თავის უფროსთან, ხელმძღვანელობასთან და, საჭიროების შემთხვევაში, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებთან გამართული განხილვის შედეგები;
- როგორი რეაგირება მოახდინა ამ საკითხზე პროფესიონალი ბუღალტრის უფროსმა;
- პროფესიონალი ბუღალტრის მიერ განხილული ქმედებების სხვადასხვა ვარიანტი, მის მიერ განხორციელებული განსჯა და მიღებული გადაწყვეტილებები.

განყოფილება 270
ზეწოლა ეთიკის ძირითადი პრინციპების დარღვევაზე

შესავალი

270.1 პროფესიონალი ბუღალტერი ვალდებულია დაიცვას ეთიკის ძირითადი პრინციპები და გამოიყენოს 120-ე განყოფილებაში აღწერილი კონცეპტუალური მიდგომა ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვის მიმართ შექმნილი საფრთხეების გამოსავლენად, შესაფასებლად და მათზე რეაგირებისთვის.

270.2 პროფესიონალ ბუღალტერზე ან პროფესიონალი ბუღალტრის მიერ განხორციელებულმა ზეწოლამ შესაძლოა შანტაჟის ან სხვა სახის საფრთხე შეუქმნას ერთი ან რამდენიმე ძირითადი პრინციპის დაცვას. კოდექსის ამ განყოფილებაში ჩამოყალიბებულია სპეციალური მოთხოვნები და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალა, რომელიც შესაფერისია კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენებისთვის ამგვარ გარემოებებში.

მოთხოვნები და მათი გამოყენება

ზოგადი დებულებები

მ270.3 პროფესიონალმა ბუღალტერმა არ უნდა:

(ა) დაუშვას სხვების მხრიდან ზეწოლა, რაც გამოიწვევს ეთიკის ძირითადი პრინციპების დარღვევას; ან

(ბ) მოახდინოს სხვებზე ზეწოლა, თუ მან იცის, ან აქვს საფუძველი ივარაუდოს, რომ ამგვარი ქმედება გამოიწვევს სხვა პირების მხრიდან ეთიკის ძირითადი პრინციპების დარღვევას.

270.3 გ1 პროფესიული საქმიანობისას პროფესიონალი ბუღალტერი შესაძლოა განიცდიდეს ზეწოლას, რაც საფრთხეს უქმნის ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვას, მაგალითად, შანტაჟის საფრთხეს. ზეწოლა შესაძლოა იყოს აშკარა ან უსიტყვო და ზეგავლენის მომხდენი შესაძლოა იყოს:

- ვინმე დამქირავებელი ორგანიზაციიდან, მაგალითად კოლეგა ან უფროსი;
- გარე პირი ან ორგანიზაცია, მაგალითად, მომწოდებელი, მომხმარებელი ან გამსესხებელი;
- შიდა ან გარე მიზნები და მოლოდინები.

270.3 გ2 მაგალითად, შემდეგი ტიპის ზეწოლამ შესაძლოა საფრთხე შეუქმნას ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვას:

- ინტერესთა კონფლიქტთან დაკავშირებული ზეწოლა:
  - ზეწოლა ოჯახის წევრის მხრიდან, რომელსაც სთავაზობენ პროფესიონალი ბუღალტრის დამქირავებელი ორგანიზაციის მომწოდებლობას, რათა სხვა პოტენციური მომწოდებლებიდან ორგანიზაციამ ის შეარჩიოს მომწოდებლად.

  ასევე იხილეთ 210-ე განყოფილება - *„ინტერესთა კონფლიქტი“.*
- ზეწოლა ინფორმაციის მომზადებაზე ან წარდგენაზე გავლენის მოხდენის მიზნით:
  - ზეწოლა მცდარი ფინანსური შედეგების წარდგენაზე, ინვესტორის, ანალიტიკოსის ან გამსესხებლის მოლოდინის დასაკმაყოფილებლად;
  - ზეწოლა არჩეული თანამდებობის პირის მხრიდან საჯარო სექტორში დასაქმებულ ბუღალტრებზე, ამომრჩევლებისთვის მცდარ ინფორმაციაზე დაფუძნებული პროგრამების ან პროექტების წარდგენასთან დაკავშირებით;
  - ზეწოლა კოლეგების მხრიდან შემოსავლის, დანახარჯების ან უკუგების შესახებ არასწორი ციფრების მიწოდებაზე საინვესტიციო პროექტებისა და სხვა სუბიექტების შეძენის შესახებ არაობიექტური/სასურველი გადაწყვეტილების მისაღებად;
  - ზეწოლა ზემდგომების მხრიდან ისეთი დანახარჯების დამტკიცებაზე ან დამუშავებაზე, რომლებიც არ არის ბიზნესის ლეგიტიმური დანახარჯები;
  - ზეწოლა შიდა აუდიტის ისეთი ანგარიშების დამალვაზე, რომლებიც შეიცავს ინფორმაციას არახელსაყრელი ფაქტების შესახებ.

  ასევე იხილეთ 220-ე განყოფილება - *„ინფორმაციის მომზადება და წარდგენა“.*
- ზეწოლა იმის თაობაზე, რომ ბუღალტერმა იმოქმედოს საკმარისი კვალიფიკაციის ან სათანადო გულისხმიერების გარეშე:

- ზეწოლა ზემდგომების მხრიდან, რათა მიზანშეუწონლად შეამციროს შესასრულებელი სამუშაოს მოცულობა;
- ზეწოლა ზემდგომების მხრიდან, რათა დავალება შეასრულოს საკმარისი უნარ-ჩვევების ან მომზადების გარეშე, ან არარეალისტურ ვადებში.

ასევე იხილეთ 230-ე განყოფილება - *„საკმარისი კვალიფიკაცია“.*

- ფინანსურ ინტერესებთან დაკავშირებული ზეწოლა:
  - საქმიანობის შედეგების მაჩვენებლების მანიპულირების მიზნით ზეწოლა უფროსების, კოლეგების ან სხვების მხრიდან, მაგალითად, იმ პირთა მხრიდან, რომლებიც შესაძლოა სარგებელს იღებენ ანაზღაურების ან წახალისების შეთანხმებებში მონაწილეობიდან.

იხილეთ ასევე 240-ე განყოფილება – *„ფინანსური ინტერესები, ფინანსურ ანგარიშგებასა და გადაწყვეტილებების მიღებასთან დაკავშირებული ანაზღაურება და წახალისება“*.

- წახალისებასთან დაკავშირებული ზეწოლა:
  - ზეწოლა სხვა პირთა მხრიდან, დამქირავებელი ორგანიზაციის ფარგლებში ან მის გარეთ, სხვისთვის წახალისების შეთავაზებასთან დაკავშირებით, რათა იმ პირმა გავლენა მოახდინოს სხვა პირის ან ორგანიზაციის განსჯაზე, ან გადაწყვეტილებების მიღების პროცესზე;
  - ზეწოლა კოლეგების მხრიდან, რათა მან ქრთამი აიღოს, ან დაეთანხმოს სხვა სახის წახალისების მიღებას, მაგალითად, პოტენციური მომწოდებლისგან მიიღოს მიზანშეუწონელი საჩუქრები ან სხვა ფორმით გამოხატული გამასპინძლება, მომწოდებლების მიერ ორგანიზაციისთვის შეთავაზებული ფასების განხილვის პროცესში.

იხილეთ ასევე 250-ე განყოფილება - *„წახალისება, მათ შორის საჩუქრები და სტუმარმასპინძლობა“.*

- კანონმდებლობის დარღვევასთან დაკავშირებული ზეწოლა:
    - ზეწოლა ამა თუ იმ ოპერაციის სტრუქტურის იმგვარად განსაზღვრაზე, რომ თავიდან იქნეს აცილებული გადასახადის გადახდა.

ასევე იხილეთ 260-ე განყოფილება - *„რეაგირება კანონმდებლობის დარღვევაზე“.*

270.3 გ3 ზეწოლის შედეგად წარმოქმნილი საფრთხის დონის შეფასებისას გასათვალისწინებელი შესაფერისი ფაქტორებია:

- იმ პირის განზრახვა/მიზანი, რომელიც ზეწოლას ახდენს, ასევე ზეწოლის ხასიათი და ხარისხი;
- კანონების, სხვა ნორმატიული აქტებისა და პროფესიული სტანდარტების გამოყენება კონკრეტულ გარემოებებში;
- დამქირავებელი ორგანიზაციის კულტურა და მართვის სტილი, მათ შორის, რა დონეზე ასახავს ისინი ან ამახვილებს ყურადღებას ეთიკური ქცევის მნიშვნელობაზე და იმის მოლოდინზე, რომ თანამშრომლები იმუშავებენ ეთიკური ნორმების დაცვით. მაგალითად, კორპორაციულმა კულტურამ, რომელიც უშვებს არაეთიკურ საქციელს, შესაძლოა გაზარდოს იმის ალბათობა, რომ ზეწოლის შედეგად საფრთხე შეექმნება ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვას;
- დამქირავებელ ორგანიზაციაში მოქმედი პოლიტიკა და პროცედურები (თუ ასეთი არსებობს), როგორიცაა, მაგალითად ეთიკასა და ადამიანურ რესურსებთან დაკავშირებული პოლიტიკა, რომელიც ზეწოლას ეხება.

270.3 გ4 ზეწოლის გამომწვევი გარემოებების განხილვა და სხვებთან კონსულტაციის გავლა ამ გარემოებების შესახებ შესაძლოა პროფესიონალ ბუღალტერს დაეხმაროს საფრთხის დონის შეფასებაში. ამგვარი განხილვა და კონსულტაცია, რაც სიფრთხილის გამოჩენას საჭიროებს კონფიდენციალურობის პრინციპის დაცვასთან დაკავშირებით, შესაძლოა ითვალისწინებდეს:

- საკითხის განხილვას იმ პირთან ერთად, რომელიც ზეწოლას ახდენს, მისი გადაჭრის მიზნით;
- საკითხის განხილვას ბუღალტრის უშუალო უფროსთან, თუ თვითონ უფროსი არ ახდენს ზეწოლას;
- საკითხის განსახილველად დაყენებას დამქირავებელ ორგანიზაციაში, მათ შორის, აუცილებლობის შემთხვევაში, ნებისმიერი შესაძლო რისკის ახსნას, რომლის წინაშეც ორგანიზაცია დგას, მაგალითად:
  - ზედა დონის ხელმძღვანელობისთვის;
  - შიდა ან გარე აუდიტორებისთვის;
  - მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირებისთვის.
- საკითხის შესახებ ინფორმაციის გამჟღავნება დამქირავებელი ორგანიზაციის პოლიტიკის, მათ შორის ეთიკისა და არასამართლებრივი ქმედების მხილების პოლიტიკის შესაბამისად, ორგანიზაციაში დადგენილი მექანიზმების გამოყენებით, როგორიცაა, მაგალითად კონფიდენციალური ეთიკის ცხელი ხაზი;
- კონსულტაციის გავლა:
  - კოლეგასთან, უფროსთან, ადამიანური რესურსების განყოფილების პერსონალთან, ან სხვა პროფესიონალ ბუღალტერთან;
  - შესაფერის პროფესიულ ორგანიზაციასთან ან მარეგულირებელ ორგანოებთან ან დარგის ასოციაციებთან; ან
  - იურისტთან.

270.3 გ5 ერთ-ერთი დამცავი ზომა, რომელმაც შესაძლოა აღმოფხვრას ზეწოლის შედეგად შექმნილი საფრთხეები, იქნება პროფესიონალი ბუღალტრის მიერ გარკვეული პახიხისმგებლობებისა და მოვალეობების იმგვარი რესტრუქტურიზაციის ან დანაწილების მოთხოვნა, რომ ბუღალტერი აღარ იყოს დაკავშირებული იმ პირთან ან სამეურნეო სუბიექტთან, რომელიც ზეწოლას ახდენს.

დოკუმენტაცია

270.4 გ1 რეკომენდებულია, რომ პროფესიონალმა ბუღალტერმა დოკუმენტებში ასახოს:

- ფაქტები;
- საკითხები და მხარეები, ვისთან ერთადაც განიხილა ეს საკითხები;
- განხილული გასატარებელი ზომები;
- როგორ გადაიჭრა საკითხი.

ნაწილი 3 – საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტრები

განყოფილება 300 კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენება - საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტრები 103
განყოფილება 310 ინტერესთა კონფლიქტი 114
განყოფილება 320 პროფესიული დანიშვნა 124
განყოფილება 321 მეორე მოსაზრება 130
განყოფილება 330 პროფესიული საზღაური და სხვა ტიპის ანაზღაურება 132
განყოფილება 340 წახალისება, მათ შორის საჩუქრები და სტუმარმასპინძლობა 136
განყოფილება 350 დამკვეთის აქტივების შენახვა 145
განყოფილება 360 რეაგირება კანონმდებლობის დარღვევაზე 147

ნაწილი 3 - საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტრები

განყოფილება 300

კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენება – საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტრები

შესავალი

300.1 ამ განყოფილებაში მოცემულია საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტრებისთვის განკუთვნილი მოთხოვნები და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალა იმ შემთხვევისთვის, როდესაც იყენებენ 120-ე განყოფილებაში აღწერილ კონცეპტუალურ მიდგომას. აქ აღწერილი არ არის ყველა ფაქტი და გარემოება, მათ შორის პროფესიული საქმიანობა, ინტერესები და ურთიერთობები, რომლებიც შესაძლოა პრაქტიკაში შეხვდეს საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულ პროფესიონალ ბუღალტერს და საფრთხეს უქმნის ან შესაძლოა საფრთხე შეუქმნას ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვას. ამგვარად, კონცეპტუალური მიდგომა საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულ პროფესიონალ ბუღალტრებს ავალდებულებს, რომ განსაკუთრებული სიფრთხილე გამოიჩინონ ამგვარ ფაქტებსა და გარემოებებთან მიმართებით.

300.2 მოთხოვნები და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალა, რომლებიც ეხება საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულ პროფესიონალ ბუღალტრებს ჩამოყალიბებულია:

- კოდექსის მე-3 ნაწილში – *საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულ პროფესიონალ ბუღალტრები*, 300 – 399 განყოფილებებში და ეხება საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულ ყველა პროფესიონალ ბუღალტერს, იმის მიუხედავად, მარწმუნებელ მომსახურებას ასრულებენ თუ არა;
- *დამოუკიდებლობის საერთაშორისო სტანდარტები - ნაწილში, კერძოდ*:
    - 4ა ნაწილში – *დამოუკიდებლობა აუდიტისა და მიმოხილვის გარიგებებისთვის*, 400 – 899 განყოფილებებში და ეხება საზოგადოებრივი პრაქტიკით

დაკავებულ ყველა პროფესიონალ ბუღალტერს, როდესაც ატარებენ აუდიტსა და მიმოხილვას;

- 4ბ ნაწილში – *დამოუკიდებლობა აუდიტისა და მიმოხილვის გარდა სხვა მარწმუნებელი გარიგებებისთვის,* 900 – 999 განყოფილებებში და ეხება საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულ ყველა პროფესიონალ ბუღალტერს, როდესაც ასრულებენ აუდიტისა და მიმოხილვის გარდა სხვა მარწმუნებელ გარიგებებს.

300.3 ამ ნაწილში, ტერმინში „პროფესიონალი ბუღალტერი“ იგულისხმება საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული ინდივიდუალური პროფესიონალი ბუღალტრები და მათი ფირმები.

მოთხოვნები და მათი გამოყენება

ზოგადი დებულებები

მ300.4 პროფესიონალი ბუღალტერი ვალდებულია დაიცვას 110-ე განყოფილებაში ჩამოყალიბებული ეთიკის ძირითადი პრინციპები და გამოიყენოს 120-ე განყოფილებაში აღწერილი კონცეპტუალური მიდგომა ძირითადი პრინციპების დაცვის მიმართ შექმნილი საფრთხეების გამოსავლენად, შესაფასებლად და მათზე რეაგირებისთვის.

მ300.5 როდესაც ეთიკურ პრობლემას იხილავს, პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა გაითვალისწინოს გარემოებები, რომელშიც პრობლემა წარმოიქმნა ან შესაძლოა წარმოიქმნას. როდესაც საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტერი პროფესიულ საქმიანობას ასრულებს ფირმასთან თავისი ურთიერთობის შესაბამისად, როგორც ხელშეკრულებით ან დაქირავებით მომუშავე პირი (თანამშრომელი), ან მესაკუთრე, მან უნდა დაიცვას კოდექსის მე-2 ნაწილის ის დებულებები, რომლებიც ამ გარემოებებს ეხება.

300.5 გ1 ქვემოთ ჩამოთვლილია ისეთი სიტუაციების მაგალითები, როდესაც საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულ პროფესიონალ ბუღალტერს ეხება კოდექსის მე-2 ნაწილის დებულებები:

- ინტერესთა კონფლიქტი, რომელიც წარმოიქმნა იმ შემთხვევაში, როდესაც პროფესიონალი ბუღალტერი პასუხისმგებელია ფირმისთვის მომწოდებლის შერჩევაზე და მისი ოჯახის წევრმა შესაძლოა ფინანსური სარგებელი მიიღოს ამ ხელშეკრულებიდან. ასეთ შემთ-

ხვევაში გამოიყენება 210-ე განყოფილების მოთხოვნები და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალა;

- ფინანსური ინფორმაციის მომზადება და წარდგენა ბუღალტრის დამკვეთის ან ფირმისთვის. ასეთ ვითარებაში გამოიყენება 220-ე განყოფილების მოთხოვნები და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალა;

- წახალისების შეთავაზება, მაგალითად ფირმის მომწოდებლის მიერ ორგანიზებულ სპორტულ ღონისძიებებზე დასასწრები მოსაწვევი ბარათების რეგულარულად შეთავაზება. ასეთ შემთხვევაში გამოიყენება 250-ე განყოფილების მოთხოვნები და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალა;

- გარიგების პარტნიორის მხრიდან ზეწოლა იმის თაობაზე, რომ პროფესიონალმა ბუღალტერმა არასწორი რაოდენობის ასანაზღაურებელი საათები აჩვენოს ანგარიშში ამა თუ იმ დამკვეთისთვის შესრულებულ გარიგებასთან დაკავშირებით. ასეთ ვითარებაში გამოიყენება 270-ე განყოფილების მოთხოვნები და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალა.

საფრთხის გამოვლენა

300.6 გ1 ეთიკის ძირითად პრინციპების დაცვას საფრთხე შესაძლოა შეუქმნას მრავალმა ფაქტმა და გარემოებამ. საფრთხის კატეგორიები განხილულია 120.6 გ3 პუნქტში. ქვემოთ განხილულია საფრთხის თითოეული კატეგორიისთვის ისეთი ფაქტებისა და გარემოებების მაგალითები, რომლებმაც შესაძლოა საფრთხე შეუქმნას პროფესიონალ ბუღალტერს პროფესიული მომსახურების გაწევისას:

(ა) ანგარების საფრთხე

- პროფესიონალ ბუღალტერს გააჩნია პირდაპირი ფინანსური ინტერესი დამკვეთთან მიმართებით;

- პროფესიონალი ბუღალტერი დაბალ ფასს სთავაზობს დამკვეთს ახალი გარიგების მოსაპოვებლად და ეს საზღაური იმდენად მცირეა, რომ ამ ფასად შესაძლოა ძალიან ძნელი იყოს პროფესიული მომსახურების გაწევა სათანადო ტექნიკური და პროფესიული სტანდარტების შესაბამისად;

- პროფესიონალ ბუღალტერს მჭიდრო საქმიანი ურთიერთობა აქვს დამკვეთთან;
- პროფესიონალ ბუღალტერს წვდომა აქვს დამკვეთის კონფიდენციალურ ინფორმაციაზე, რომელიც შესაძლოა გამოიყენოს პირადი გამორჩენისთვის;
- პროფესიონალი ბუღალტერი მნიშვნელოვან შეცდომას აღმოაჩენს, როდესაც აფასებს თავისი ფირმის თანამშრომლის მიერ ადრე შესრულებული პროფესიული მომსახურების შედეგებს;

(ბ) თვითშეფასების საფრთხე

- პროფესიონალი ბუღალტერი მარწმუნებელ დასკვნას გასცემს ფინანსური სისტემების მუშაობის ეფექტიანობაზე მას შემდეგ, რაც ამ სისტემებს თვითონ დანერგავს;
- პროფესიონალი ბუღალტრის მიერ არის მომზადებული იმ ჩანაწერების საწარმოებლად გამოყენებული პირველადი მონაცემები, რომლებიც მარწმუნებელი გარიგების განსახილველი საგანია;

(გ) ადვოკატირების საფრთხე

- პროფესიონალი ბუღალტერი ეწევა დამკვეთის ინტერესების ან მისი აქციების პოპულარიზაციას;
- პროფესიონალი ბუღალტერი დამკვეთის ინტერესებს იცავს სასამართლო პროცესზე ან მესამე მხარესთან წამოჭრილ დავებში;
- პროფესიონალი ბუღალტერი დამკვეთის სახელით ლობირებს კანონმდებლობის სასარგებლოდ.

(დ) ფამილიარული ურთიერთობის საფრთხე

- პროფესიონალი ბუღალტრის ახლო ნათესავი ან ოჯახის წევრი დამკვეთის დირექტორი ან თანამდებობის პირია;
- დამკვეთის დირექტორი ან თანამდებობის პირი, ან ისეთ პოზიციაზე მომუშავე თანამშრომელი, რომელსაც შეუძლია მნიშვნელოვანი გავლენის მოხდენა გარიგების განსახილველ საგანზე, უახლოეს წარსუ-

ლში იყო ამ დამკვეთთან გარიგების პარტნიორი;

- აუდიტის გუნდის წევრს ხანგრძლივი კავშირი აქვს აუდიტის დამკვეთთან.

(ე) შანტაჟის საფრთხე

- პროფესიონალ ბუღალტერს ემუქრებიან, რომ უარს ეტყვიან ამა თუ იმ დამკვეთის გარიგებაში მონაწილეობაზე ან დაითხოვენ ფირმიდან, პროფესიულ საკითხზე უთანხმოების გამო;

- პროფესიონალი ბუღალტერი განიცდის ზეწოლას, რათა დაეთანხმოს დამკვეთის მოსაზრებას იმის გამო, რომ მას უფრო მეტი გამოცდილება აქვს განსახილველ საკითხთან დაკავშირებით;

- პროფესიონალ ბუღალტერს აცნობებენ, რომ მას არ დააწინაურებენ, როგორც დაგეგმილი იყო მანამ, სანამ არ დაეთანხმება დამკვეთს ამა თუ იმ მიზანშეუწონელ სააღრიცხვო მიდგომასთან დაკავშირებით;

- პროფესიონალ ბუღალტერს დამკვეთისგან მნიშვნელოვანი საჩუქარი აქვს მიღებული და ემუქრებიან, რომ საჩუქრის მიღების ფაქტი საქვეყნოდ გამჟღავნდება.

საფრთხის შეფასება

300.7 გ1 120.6 გ1 და 120.8 გ2 პუნქტებში აღწერილმა პირობებმა, პოლიტიკამ და პროცედურებმა შესაძლოა გავლენა მოახდინოს იმის შეფასებაზე, ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვის მიმართ შექმნილი საფრთხეები არის თუ არა მისაღები დონის. ამგვარი პირობები, პოლიტიკა და პროცედურები შესაძლოა დაკავშირებული იყოს:

(ა) დამკვეთსა და მის საოპერაციო გარემოსთან; და

(ბ) ფირმასა და მის საოპერაციო გარემოსთან.

300.7 გ2 პროფესიონალი ბუღალტრის მიერ განხორციელებულ საფრთხის დონის შეფასებაზე ასევე გავლენას ახდენს პროფესიული მომსახურების ხასიათი და მასშტაბი.

დამკვეთი და მისი სამუშაო გარემო

300.7 გ3 პროფესიონალი ბუღალტრის მიერ განხორციელებულ საფრთხის დონის შეფასებაზე შესაძლოა გავლენა იქონიოს შემდეგმა ფაქტორებმა:

(ა) მოცემული დამკვეთი აუდიტის დამკვეთია თუ არა და აუდიტის დამკვეთი საზოგადოებრივი დაინტერესების პირი არის თუ არა;

(ბ) მოცემული დამკვეთი არის თუ არა ისეთი მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთი, რომელიც არ არის აუდიტი; ან

(გ) დამკვეთი არამარწმუნებელი მომსახურების დამკვეთია თუ არა;

მაგალითად, არამარწმუნებელი მომსახურების გაწევის გამო აუდიტის დამკვეთისთვის, რომელიც საზოგადოებრივი დაინტერესების პირია, შესაძლოა მიიჩნეოდეს, რომ უფრო მაღალი დონის საფრთხე ემუქრება ობიექტურობის პრინციპის დაცვას აუდიტის ჩატარებისას.

300.7 გ4 კორპორაციული მართვის სტრუქტურამ, მათ შორის დამკვეთის მართვის სტილმა, შესაძლოა ხელი შეუწყოს ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვას. შესაბამისად, პროფესიონალი ბუღალტრის მიერ განხორციელებულ საფრთხის დონის შეფასებაზე შესაძლოა გავლენა იქონიოს დამკვეთის სამუშაო გარემომაც. მაგალითად:

- 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 შერჩევას არამარწმუნებელი გარიგებების შესასრულებლად;
- დამკვეთს აქვს კორპორაციული მართვის სტრუქტურა, რომელიც უზრუნველყოფს სათანადო ზედამხედველობის განხორციელებას ფირმის მიერ გაწეულ მომსახურებასა და ინფორმაციის გაცვლაზე ამ პროცესში.

ფირმა და მისი საოპერაციო გარემო

300.7 გ5 პროფესიონალი ბუღალტრის მიერ განხორციელებულ საფრთხის დონის შეფასებაზე შესაძლოა გავლენა იქონიოს ბუღალტრის ფირმის შიდა სამუშაო გარემომ და მისმა საოპერაციო გარემომ. მაგალითად:

- ფირმის მართვის სტილი, რომელიც ხელს უწყობს ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვას და ქმნის იმის მოლოდინს, რომ მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრები იმოქმედებენ საზოგადოებრივი ინტერესების სასარგებლოდ;
- პოლიტიკა და პროცედურები, რომლებიც ეხება მთელი პერსონალის მიერ ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვას და მონიტორინგის განხორციელებას;
- პერსონალის ანაზღაურების, მათი მუშაობის შედეგების შეფასებისა და დისციპლინარული ზომების პოლიტიკა და პროცედურები, რომლებიც ხელს უწყობს ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვას;
- რომელიმე ერთი დამკვეთისაგან მიღებულ ამონაგებზე დამოკიდებულების მართვა;
- გარიგების პარტნიორს ფირმაში გააჩნია გადაწყვეტილებების მიღების უფლებამოსილება ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვასთან მიმართებით, მათ შორის ისეთი გადაწყვეტილებების, რომლებიც ეხება ახალი დამკვეთის აყვანას ან ამა თუ იმ დამკვეთისთვის მომსახურების გაწევას;
- განათლების, პრაქტიკული მომზადებისა და მუშაობის სტაჟის მოთხოვნების არსებობა;
- პროცესები, რომლებიც განკუთვნილია შიდა და გარე პრობლემების ან საჩივრების შესამცირებლად ან მოსაგვარებლად.

ახალი ინფორმაციის ან ფაქტებსა და გარემოებებში მომხდარი ცვლილებების გათვალისწინება

300.7 გ6 ახალი ინფორმაცია ან ფაქტებსა და გარემოებებში მომხდარი ცვლილებები შესაძლოა გავლენას ახდენდეს:

(ა) საფრთხის დონეზე; ან

(ბ) პროფესიონალი ბუღალტრის დასკვნებზე იმის თაობაზე, გატარებული დამცავი ზომები ისევ იმგვარად აგვარებს თუ არა გამოვლენილ საფრთხეებს, როგორც გამიზნული იყო.

ასეთ შემთხვევაში, დაცვის მიზნით ადრე გატარებული ზომები შესაძლოა აღარ იყოს ეფექტური არსებულ საფრთხეებზე რეაგირებისთვის. შესაბამისად, კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენება მოითხოვს, რომ პროფესიონალმა ბუღალტერმა ხელახლა შეაფასოს საფრთხეები და ამის შესაბამისად მოახდინოს რეაგირება საფრთხეებზე (იხ. პუნქტები მ120.9 და მ120.10).

300.7 გ7 მაგალითად, საფრთხის დონეზე შესაძლოა გავლენა იქონიოს შემდეგი ტიპის ახალმა ინფორმაციამ ან ფაქტებსა და გარემოებებში მომხდარმა ცვლილებებმა:

- ფართოვდება პროფესიული მომსახურების მასშტაბები;
- დამკვეთი ხდება საფონდო ბირჟაზე კოტირებული სუბიექტი ან იძენს სხვა სამეურნეო ერთეულს;
- ფირმა შეერწყმება სხვა ფირმას;
- პროფესიონალ ბუღალტერს ერთდროულად ქირაობს ორი დამკვეთი და ამ ორ დამკვეთს შორის დავა წარმოშობა;
- იცვლება პროფესიონალი ბუღალტრის პირადი ან ოჯახური ურთიერთობები.

რეაგირება საფრთხეზე

300.8 გ1 მ120.10 – 120.10 გ2 პუნქტებში მოცემულია მოთხოვნები და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალა, რომელიც განკუთვნილია ისეთ საფრთხეებზე რეაგირებისთვის, რომლებიც არ არის მისაღები დონის.

დამცავი ზომების მაგალითები

300.8 გ2 დამცავი ზომები განსხვავებული იქნება კონკრეტული გარემოებებისდა მიხედვით. მაგალითად, გარკვეულ გარემოებებში შემდეგი ქმედებები შესაძლოა გამოდგეს დამცავ ზომებად საფრთხეებზე რეაგირებისთვის:

- გარიგებაზე დათანხმების შემდეგ, დამატებითი დროისა და კვალიფიციური პერსონალის გამოყოფამ მოთხოვნილი დავალებების შესასრულებლად, შესაძლოა მისაღებ დონემდე შეამციროს ანგარების საფრთხე;
- შესრულებული სამუშაოს განსახილველად, ან, აუცილებლობის შემთხვევაში, რჩევის მისაღებად სათანადო მიმომხილველის გამოყენებამ, რომელიც არ იყო გარიგების გუნდის წევრი, შესაძლოა მისაღებ დონემდე შეამციროს ანგარების საფრთხე;
- მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთისთვის არამარწმუნებელი მომსახურების შესრულების დროს სხვა პარტნიორებისა და განსხვავებული საანგარიშგებო დაქვემდებარების გარიგების გუნდების გამოყენებამ შესაძლოა მისაღებ დონემდე შეამციროს თვითშეფასების, ადვოკატირების ან ფამილიარული ურთიერთობის საფრთხეები;
- სხვა ფირმის ჩართვამ გარიგების ნაწილის შესრულებაში ან ხელახლა შესრულებაში შესაძლოა მისაღებ დონემდე შეამციროს ანგარების, თვითშეფასების, ადვოკატირების, ფამილიარული ურთიერთობის ან შანტაჟის საფრთხეები;
- დამკვეთების ინფორმირებამ ნებისმიერი საშუამავლო საზღაურის ან საკომისიო გადასახდელის შეთანხმების შესახებ, რომელიც მიიღო მომსახურების ან პროდუქტების შესახებ რეკომენდაციის გაწევისთვის, შესაძლოა მისაღებ დონემდე შეამციროს ანგარების საფრთხე;
- კონფიდენციალურ საკითხებზე მუშაობისას გარიგების გუნდების ფიზიკურად განცალკევებამ შესაძლოა მისაღებ დონემდე შეამციროს ანგარების საფრთხე.

300.8 გ3 კოდექსის მე-3 ნაწილის დანარჩენ განყოფილებებსა და *დამოუკიდებლობის საერთაშორისო სტანდარტებში* აღწერილია გარკვეული საფრთხეები, რომლებიც შესაძლოა წარმოიქმნას პროფესიული მომსახურების შესრულების პროცესში და ასევე დამცავი ზომების მაგალითები, რომლებმაც შესაძლოა მისაღებ დონემდე შეამციროს ეს საფრთხეები.

სათანადო მიმომხილველი

300.8 გ4 სათანადო მიმომხილველი არის პროფესიონალი, რომელსაც გააჩნია შესაბამისი შესრულებული სამუშაოს ან გაწეული მომსახურების ობიექტური მიმოხილვის ჩასატარებლად აუცილებელი ცოდნა, უნარ-ჩვევები, გამოცდილება და უფლებამოსილება. ამგვარი პირი შესაძლოა იყოს პროფესიონალი ბუღალტერი.

მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირთა ინფორმირება

მ300.9 როდესაც მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების ინფორმირებას აპირებს კოდექსის თანახმად, პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა განსაზღვროს დამკვეთის მართვის სტრუქტურაში შესაფერისი პირი (პირები), რომელსაც მიაწვდის ინფორმაციას. თუ ფირმა ინფორმაციას აწვდის მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების რომელიმე ქვეჯგუფს, მან უნდა განსაზღვროს, აუცილებელია თუ არა ასევე მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ ყველა პირთან დაკავშირებაც, რათა ისინი ადეკვატურად იყვნენ ინფორმირებულები.

300.9 გ1 იმის დასადგენად, კონკრეტულად ვის უნდა მიაწოდოს ინფორმაცია, პროფესიონალმა ბუღალტერმა შესაძლოა გაითვალისწინოს:

(ა) გარემოებების სპეციფიკა და მნიშვნელობა; და

(ბ) ინფორმირებისთვის გამიზნული საკითხი.

300.9გ2 მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირთა ქვეჯგუფების მაგალითებია აუდიტის კომიტეტი ან მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირთა ცალკეული წარმომადგენელი.

მ300.10 თუ პროფესიონალი ბუღალტერი ინფორმაციას აწვდის პირებს, რომლებსაც ევალებათ როგორც სამეურნეო სუბიექტის საქმიანობის ხელმძღვანელობა, ისე მისი მეთვალყურეობა, ბუღალტერი უნდა დარწმუნდეს, რომ ამ პირთა ინფორმირებით ადეკვატურად იქნება ინფორმირებული მეთვალყურეობის ფუნქციებით აღჭურვილი ყველა პირი, ვისაც სხვა შემთხვევაში მიაწვდიდა ინფორმაციას.

300.10გ1 ზოგ შემთხვევაში, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი ყველა პირი მონაწილეობს სამეურნეო სუბიექტის მართვაში, მაგალითად, მცირე საწარმოში, სადაც მხოლოდ ერთადერთი მესაკუთრე მართავს სამეურნეო სუბიექტს და სხვას არავის

გააჩნია მეთვალყურეობის ფუნქცია. ამ შემთხვევაში, თუ პროფესიონალმა ბუღალტერმა გარკვეული საკითხების შესახებ ინფორმაცია მიაწოდა პირ(ებ)ს, რომელსაც/რომლებსაც სამეურნეო სუბიექტის საქმიანობის ხელმძღვანელობა ევალება(თ) და ამ პირ(ებ)ს იმავდროულად სამეურნეო სუბიექტის მეთვალყურეობის პასუხისმგებლობაც ეკისრება(თ), პროფესიონალ ბუღალტერს შესრულებული აქვს მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირთა ინფორმირების მოთხოვნაც.

განყოფილება 310
ინტერესთა კონფლიქტი

შესავალი

310.1 პროფესიონალი ბუღალტერი ვალდებულია დაიცვას ეთიკის ძირითადი პრინციპები და გამოიყენოს 120-ე განყოფილებაში აღწერილი კონცეპტუალური მიდგომა ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვის მიმართ შექმნილი საფრთხეების გამოსავლენად, შესაფასებლად და მათზე რეაგირებისთვის.

310.2 ინტერესთა კონფლიქტი საფრთხეს უქმნის ობიექტურობის პრინციპის დაცვას და შესაძლოა საფრთხე შეუქმნას ეთიკის სხვა ძირითადი პრინციპების დაცვასაც. ამგვარი საფრთხეები შესაძლოა იმ შემთხვევაში შეიქმნას, როდესაც:

(ა) პროფესიონალი ბუღალტერი ასრულებს პროფესიულ მომსახურებას, რომელიც დაკავშირებულია ორი ან რამდენიმე დამკვეთის რაიმე კონკრეტულ საკითხთან, რომელთა ინტერესები ამ საკითხთან მიმართებით წინააღმდეგობაში მოდის; ან

(ბ) პროფესიონალი ბუღალტრის ინტერესები ამა თუ იმ კონკრეტულ საკითხთან მიმართებით წინააღმდეგობაში მოდის იმ დამკვეთის ინტერესებთან, რომლისთვისაც ის ასრულებს ამ საკითხთან დაკავშირებულ პროფესიულ მომსახურებას.

310.3 კოდექსის ამ განყოფილებაში ჩამოყალიბებულია სპეციალური მოთხოვნები და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალა, რომელიც შესაფერისია კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენებისთვის ინტერესთა კონფლიქტთან მიმართებით. როდესაც პროფესიონალი ბუღალტერი ატარებს აუდიტს, მიმოხილვას ან სხვა სახის მარწმუნებელ მომსახურებას ასრულებს, მას დამოუკიდებლობაც მოეთხოვება *დამოუკიდებლობის საერთაშორისო სტანდარტების* შესაბამისად.

მოთხოვნები და მათი გამოყენება

ზოგადი დებულებები

მ310.4 პროფესიონალმა ბუღალტერმა არ უნდა დაუშვას, რომ ინტერესთა კონფლიქტმა გამოიწვიოს მისი პროფესიული ან საქმიანი გადაწყვეტილებების კომპრომეტირება.

310.4 გ1 მაგალითად, ინტერესთა კონფლიქტი შესაძლოა გამოიწვიოს შემდეგმა გარემოებებმა:

- საკონსულტაციო მომსახურების გაწევა დამკვეთისთვის, რომელიც აპირებს ფირმის აუდიტის რომელიმე დამკვეთის შესყიდვას, როდესაც ფირმას აუდიტის ჩატარების დროს მიღებული აქვს კონფიდენციალური ინფორმაცია, რომელიც შესაძლოა რელევანტური იყოს ამ ოპერაციისთვის;
- ერთი და იმავე სუბიექტის შეძენასთან დაკავშირებით საკონსულტაციო მომსახურების გაწევა ერთდროულად ერთმანეთის კონკურენტი ორი დამკვეთისთვის, როდესაც მიცემული რჩევა შესაძლოა ეხებოდეს მხარეთა კონკურენტუნარიან პოზიციებს;
- ერთი და იმავე ოპერაციის შესახებ საკონსულტაციო მომსახურების გაწევა როგორც გამყიდველისთვის, ისე მყიდველისთვის;
- აქტივების შეფასებების განსაზღვრა ორი მხარისთვის, რომლებსაც ურთიერთსაწინააღმდეგო პოზიციები აქვთ ამ აქტივებთან მიმართებით;
- ერთსა და იმავე საკითხთან მიმართებით ორი დამკვეთის ინტერესების დაცვა, რომლებსაც ერთმანეთთან სამართლებრივი დავა აქვთ, მაგალითად პარტნიორული ურთიერთობის შეწყვეტისას ან ამხანაგობის ლიკვიდაციის დროს;
- სალიცენზიო შეთანხმებასთან დაკავშირებით - მარწმუნებელი დასკვნის გაცემა ლიცენზიის გამცემისთვის სალიცენზიო ხელშეკრულების მიხედვით გადასახდელ როიალტებთან დაკავშირებით, როდესაც 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 პროფესიონალი ბუღალტრის მეუღლეს აქვს ფინანსური ინტერესი;

- დამკვეთისთვის საკონსულტაციო მომსახურების გაწევა მის კონკურენტუნარიანობასთან დაკავშირებულ სტრატეგიულ საკითხებზე იმ შემთხვევაში, როდესაც თვითონ 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 მისი ფირმაც;
- დამკვეთისთვის საკონსულტაციო მომსახურების გაწევა ამა თუ იმ პროდუქტის ან მომსახურების შესყიდვის შესახებ იმ შემთხვევაში, როდესაც ამ პროდუქტის ან მომსახურების რომელიმე პოტენციურ მომწოდებელთან თვითონ აქვს შეთანხმება დადებული როიალტის ან საკომისიოს გადახდის შესახებ.

კონფლიქტის გამოვლენა

ზოგადი დებულებები

მ310.5 სანამ დაეთანხმება ახალ დამკვეთთან ურთიერთობის დამყარებას, ახალ გარიგებას ან ახალი საქმიანი ურთიერთობის დამყარებას, პროფესიონალმა ბუღალტერმა გონივრული ზომები უნდა მიიღოს ისეთი გარემოებების გამოსავლენად, რომლებმაც შესაძლოა გამოიწვიოს ინტერესთა კონფლიქტი და, მაშასადამე, საფრთხე შეუქმნას ერთი ან რამდენიმე ძირითადი პრინციპის დაცვას. ამგვარი ზომები უნდა მოიცავდეს:

(ა) მხარეთა შორის არსებული შესაბამისი ინტერესებისა და ურთიერთობების ხასიათის დადგენას; და

(ბ) მომსახურების ხასიათისა და შესაბამის მხარეებზე მისი გავლენის დადგენას.

310.5 გ1 კონფლიქტის დასადგენი ქმედითი პროცესის/პროცედურების არსებობა პროფესიონალ ბუღალტერს ეხმარება გონივრული ზომების განსაზღვრაში, რათა კონკრეტულ გარიგებაზე დათანხმებამდეც და დავალების შესრულების მიმდინარეობის დროსაც გამოავლინოს ისეთი ინტერესები და ურთიერთობები, რომლებმაც შესაძლოა გამოიწვიოს ფაქტობრივი ან

პოტენციური ინტერესთა კონფლიქტი. ამგვარი პროცესი მოიცავს გარე მხარეების, მაგალითად დამკვეთების ან პოტენციური დამკვეთების მიერ გამოვლენილი საკითხების განხილვასაც. რაც უფრო ადრე გამოვლინდება ფაქტობრივი ან პოტენციური ინტერესთა კონფლიქტი, მით უფრო მეტია იმის ალბათობა, რომ პროფესიონალი ბუღალტერი შეძლებს ინტერესთა კონფლიქტით შექმნილ საფრთხეებზე რეაგირებას.

310.5 გ2 ფაქტობრივი ან პოტენციური ინტერესთა კონფლიქტის გამოსავლენად განკუთვნილი ქმედითი პროცესი ითვალისწინებს ისეთ ფაქტორებს, როგორიცაა:

- გაწეული პროფესიული მომსახურების ხასიათი;
- ფირმის ზომა;
- დამკვეთების ბაზის სიდიდე და ხასიათი;.
- ფირმის სტრუქტურა, მაგალითად მისი ოფისების რაოდენობა და ადგილმდებარეობა.

310.5 გ3 ახალი დამკვეთის აყვანასთან დაკავშირებით უფრო მეტი ინფორმაცია მოცემულია 320-ე განყოფილებაში - *„პროფესიული დანიშვნა“.*

გარემოებების შეცვლა

მ310.6 პროფესიონალი ბუღალტერი მუდმივად ყურადღებით უნდა იყოს მომსახურების ხასიათში, ინტერესებსა და ურთიერთობებში დროთა განმავლობაში მომხდარ ისეთ ცვლილებებთან დაკავშირებით, რომლებმაც შესაძლოა ინტერესთა კონფლიქტი გამოიწვიოს გარიგების შესრულებისას.

310.6 გ1 მომსახურების ხასიათი, ინტერესები და ურთიერთობები შესაძლოა შეიცვალოს გარიგების შესრულების პროცესში. ეს განსაკუთრებით ისეთ შემთხვევას ეხება, როდესაც პროფესიონალ ბუღალტერს დავალების შესრულებას სთხოვენ ისეთ სიტუაციაში, რომელიც შესაძლოა შემდეგ კონფლიქტური გახდეს იმის მიუხედავად, რომ პროფესიონალი ბუღალტრის დამქირავებელ მხარეებს თავდაპირველად შესაძლოა არ ჰქონდათ საწინააღმდეგო პოზიციები.

ქსელის ფირმები

მ310.7 თუ ფირმა რომელიმე ქსელის წევრია, პროფესიონალმა ბუ-

ღალტერმა უნდა გაითვალისწინოს ნებისმიერი ინტერესთა კონფლიქტი, რომლის შესახებაც აქვს საფუძველი ივარაუდოს, რომ შესაძლოა არსებობდეს ან წარმოიშვას ქსელის რომელიმე ფირმის ინტერესებისა და ურთიერთობების შედეგად.

310.7 გ1 ქსელის ფირმის ინტერესებისა და ურთიერთობების დადგენისას გასათვალისწინებელი შესაფერისი ფაქტორებია, მაგალითად:

- გაწეული პროფესიული მომსახურების ხასიათი;
- დამკვეთები, რომლებსაც ქსელი ემსახურება;
- ყველა შესაბამისი მხარის ადგილმდებარეობა.

ინტერესთა კონფლიქტის შედეგად შექმნილი საფრთხეები

310.8გ1 საზოგადოდ, რაც უფრო პირდაპირი კავშირი არსებობს პროფესიულ მომსახურებასა და იმ საკითხს შორის, რომლის შესახებაც მხარეთა ინტერესები წინააღმდეგობაში მოდის, მით უფრო დიდია იმის ალბათობა, რომ საფრთხე არ იქნება მისაღები დონის.

310.8 გ2 ინტერესთა კონფლიქტის შედეგად შექმნილი საფრთხის დონის შეფასებისას გასათვალისწინებელი შესაფერისი ფაქტორია ისეთი მექანიზმების არსებობა, რომლებიც კონფიდენციალური ინფორმაციის გამჟღავნების პრევენციას უზრუნველყოფს, როდესაც შესრულებული პროფესიული მომსახურება ეხება ორი ან მეტი დამკვეთის კონკრეტულ საკითხს, რომელთა ინტერესები ამ საკითხთან მიმართებით წინააღმდეგობაში მოდის. ზემოაღნიშნული მექანიზმები მოიცავს:

- განცალკევებული სამუშაო ჯგუფების არსებობას ფირმაში კონკრეტული სპეციალობით, რამაც შესაძლოა ბარიერის როლი ითამაშოს და ხელი შეუშალოს ფირმის ფარგლებში დამკვეთის კონფიდენციალური ინფორმაციის გადინებას ერთი სამუშაო ადგილიდან მეორეში;
- პოლიტიკასა და პროცედურებს, რომლებიც ზღუდავს დამკვეთის ფაილებთან წვდომას;
- ხელშეკრულებების დადებას კონფიდენციალურობის დაცვაზე, რომლებიც ხელმოწერილი იქნება ფირმის პერსონალისა და პარტნიორების მიერ;

- კონფიდენციალური ინფორმაციის ფიზიკურად და ელექტრონულად გამიჯვნას;
- სპეციალიზებულ სწავლებას/ტრენინგებსა და ინფორმაციის გაცვლას.

310.8 გ3 ინტერესთა კონფლიქტის შედეგად შექმნილ საფრთხეებზე რეაგირებისთვის შესაძლოა შესაფერისი იყოს მაგალითად შემდეგი დამცავი ზომების მიღება:

- მომსახურების შესასრულებლად სხვადასხვა გუნდის გამოყენება, რომლებიც აღჭურვილი იქნებიან გასაგები, ცალსახა პოლიტიკითა და პროცედურებით კონფიდენციალურობის შენარჩუნების საკითხებზე;
- შესრულებული სამუშაოს მიმოხილვის ჩატარება სათანადო მიმომხილველის მიერ, რომელიც არ მონაწილეობდა მოცემული მომსახურების შესრულებაში და არც რაიმე სხვა გზით არის დაკავშირებული ამ კონფლიქტთან, ჩატარებული მნიშვნელოვანი განხილვებისა და გამოტანილი დასკვნების ადეკვატურობის შესაფასებლად.

ინფორმირება და თანხმობის მიღება

ზოგადი დებულებები

მ310.9 პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა მიმართოს პროფესიულ განსჯას, რათა დაადგინოს, ინტერესთა კონფლიქტის ხასიათი და მნიშვნელობა არის თუ არა იმგვარი, რომ აუცილებელია დამკვეთების სპეციალურად ინფორმირება და მათგან აშკარა თანხმობის მიღება ინტერესთა კონფლიქტით შექმნილ საფრთხეებზე რეაგირებისთვის დამცავი ზომების გატარებისას.

310.9 გ1 იმის დასადგენად, აუცილებელია თუ არა დამკვეთების სპეციალურად ინფორმირება და მათგან აშკარა თანხმობის მიღება, პროფესიონალი ბუღალტერი ითვალისწინებს შემდეგ ფაქტორებს:

- გარემოებებს, რომლებმაც გამოიწვიეს ინტერესთა კონფლიქტი;
- მხარეებს, რომლებზეც შესაძლოა გავლენა იქონიოს კონფლიქტმა;
- იმ პრობლემების ხასიათს, რომლებიც შესაძლოა წარმოიქმნას;

- იმის შესაძლებლობას, რომ ესა თუ ის კონკრეტული საკითხი შესაძლოა მოულოდნელი სახით განვითარდეს.

310.9 გ2 ინფორმირება და თანხმობის მიღება შესაძლოა სხვადასხვა სახით განხორციელდეს, მაგალითად:

- ზოგადი ინფორმაციის მიწოდება დამკვეთებისთვის იმის 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). ეს დამკვეთს მომსახურების გაწევაზე ზოგადი თანხმობის მიცემის საშუალებას აძლევს, შესაბამისად. მაგალითად, ბუღალტერს დამკვეთებისთვის ამგვარი ზოგადი ინფორმაციის მიწოდება შეუძლია სტანდარტული ფორმით, როგორც ათანხმებს დამკვეთთან გარიგების ვადებსა და პირობებს;

- შესაბამისი დამკვეთებისთვის საკმარისად დეტალური სპეციფიკური ინფორმაციის მიწოდება კონკრეტულ კონფლიქტთან დაკავშირებული გარემოებების შესახებ, რაც მათ დასაბუთებული გადაწყვეტილებების მიღების საშუალებას მისცემს მოცემულ საკითხთან დაკავშირებით და, შესაბამისად, ბუღალტერს მისცემენ აშკარა თანხმობას. ამგვარი ინფორმაცია შესაძლოა მოიცავდეს გარემოებების დეტალურ აღწერას და დაგეგმილი დამცავი ზომებისა და დაკავშირებული რისკების სრულყოფილ განმარტებას;

- გარკვეულ სიტუაციებში, თანხმობა შესაძლოა 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.

310.9 გ3 როგორც წესი, აუცილებელია:

(ა) ინფორმაციის გამჟღავნება შესაბამისი მხარეებისთვის

ინტერესთა კონფლიქტის არსისა და იმის შესახებ, როგორ იყო დაკავშირებული შექმნილი საფრთხე თითოეულ მხარესთან, რომლებზეც გავლენას ახდენდა ინტერესთა კონფლიქტი; და

(ბ) შესაბამისი მხარეების თანხმობის მიღება იმის თაობაზე, რომ პროფესიონალმა ბუღალტერმა პროფესიული მომსახურება განახორციელოს, როდესაც საფრთხის მოსაგვარებლად დამცავი ზომები გატარდება.

310.9 გ4 თუ ამგვარი ინფორმირება ან დამკვეთისგან თანხმობის მიღება არ ხდება წერილობითი ფორმით, რეკომენდებულია, რომ პროფესიონალმა ბუღალტერმა დოკუმენტებში ასახოს:

(ა) ინტერესთა კონფლიქტის გამომწვევი გარემოებების არსი/ხასიათი;

(ბ) საფრთხეებზე რეაგირების მიზნით გატარებული დამცავი ზომები, თუ ასეთი არსებობს; და

(გ) მიღებული თანხმობა.

უარი აშკარა თანხმობის გაცემაზე

მ310.10 თუ პროფესიონალი ბუღალტერი დაადგენს, რომ აუცილებელია აშკარა თანხმობის მიღება მ310.9 პუნქტის შესაბამისად და დამკვეთი თანხმობის მიცემაზე უარს აცხადებს, ბუღალტერმა უნდა:

(ა) შეწყვიტოს ან უარი თქვას ინტერესთა კონფლიქტის გამომწვევი პროფესიული მომსახურების შესრულებაზე; ან

(ბ) შეწყვიტოს შესაბამისი ურთიერთობები ან გაასხვისოს შესაბამისი ინტერესები, საფრთხის აღმოსაფხვრელად ან მისაღებ დონემდე შესამცირებლად.

კონფიდენციალურობა

ზოგადი დებულებები

მ310.11 პროფესიონალი ბუღალტერი მუდმივად სიფრთხილეს უნდა იჩენდეს კონფიდენციალურობის პრინციპთან მიმართებით, მათ შორის, როდესაც ინფორმაციას ამჟღავნებს ან ვინმეს უზიარებს ფირმის ან ქსელის ფარგლებში და მითითებებს იღებს მესამე მხარეებისგან.

310.11 გ1 კოდექსის 114-ე ქვეგანყოფილების მოთხოვნები და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალა შესაფერისია ისეთი სიტუაციებისთვის, რომლებმაც შესაძლოა საფრთხე შეუქმნან კონფიდენციალურობის პრინციპის დაცვას.

როდესაც თანხმობის მისაღებად ინფორმაციის გამჟღავნება კონფიდენციალურობის პრინციპის დარღვევას იწვევს

მ310.12 თუ დამკვეთებისთვის სპეციფიკური ინფორმაციის მიწოდება მათგან აშკარა თანხმობის მისაღებად გამოიწვევს კონფიდენციალურობის პრინციპის დარღვევას და, მაშასადამე, შეუძლებელია ამგვარი თანხმობის მიღება, ფირმა მხოლოდ იმ შემთხვევაში უნდა დაეთანხმოს გარიგების შესრულებას ან გაგრძელებას, თუ:

(ა) ფირმა ერთსა და იმავე საკითხთან დაკავშირებით არ მოქმედებს, როგორც ერთი დამკვეთის ინტერესების დამცველი იმ შემთხვევაში, როდესაც ეს წინააღმდეგობაში მოდის მეორე დამკვეთის პოზიციასთან;

(ბ) არსებობს სპეციალური მექანიზმები, რომლებიც კონფიდენციალური ინფორმაციის გამჟღავნების პრევენციას უზრუნველყოფს გარიგების გუნდებს შორის, რომლებიც ორ დამკვეთს ემსახურებიან; და

(გ) ფირმა დარწმუნებულია, რომ გონიერი და ინფორმირებული მესამე მხარე, სავარაუდოდ, მიზანშეწონილად მიიჩნევდა, რომ ფირმა უნდა დაეთანხმოს მოცემული გარიგების შესრულებას ან გააგრძელოს მომსახურება, რადგან ფირმისთვის ამ პროფესიული მომსახურების გაწევის შესაძლებლობის შეზღუდვა უფრო დიდ უარყოფით შედეგს მოუტანს ამ დამკვეთებს, ან სხვა შესაფერის მესამე მხარეებს, ვიდრე აღნიშნული მომსახურების გაწევა.

310.12 გ1 მაგალითად, კონფიდენციალურობა შესაძლოა დაირღვეს იმ შემთხვევაში, როდესაც პროფესიონალი ბუღალტერი ცდილობს თანხმობის მიღებას:

- დამკვეთისთვის ოპერაციებთან დაკავშირებით საკონსულტაციო მომსახურების გაწევაზე, როდესაც მას გამიზნული აქვს ფირმის სხვა დამკვეთის აგრესიული შთანთქმა;
- დამკვეთისთვის საგამოძიებო ექსპერტიზის მომსახუ-

რების შესრულება საეჭვო თაღლითურ ქმედებასთან დაკავშირებით, როდესაც ფირმას კონფიდენციალური ინფორმაცია აქვს მიღებული იმ დამკვეთისთვის შესრულებული პროფესიული მომსახურების შედეგად, რომელიც შესაძლოა თაღლითობაში მონაწილეობდეს.

დოკუმენტაცია

მ310.13 მ310.12 პუნქტში აღწერილ გარემოებებში პროფესიონალმა ბუღალტერმა დოკუმენტებში უნდა ასახოს:

(ა) გარემოებების არსი/ხასიათი, მათ შორის რა როლის შესრულება ევალება ბუღალტერს;

(ბ) არსებული სპეციალური მექანიზმები, რომლებიც კონფიდენციალური ინფორმაციის გამჟღავნების პრევენციას უზრუნველყოფს გარიგების გუნდებს შორის, რომლებიც ორ დამკვეთს ემსახურებიან; და

(გ) რატომ არის მისაღები მოცემულ გარიგებაზე დათანხმება ან გარიგების შესრულების გაგრძელება.

განყოფილება 320
პროფესიული დანიშვნა

შესავალი

320.1 პროფესიონალი ბუღალტერი ვალდებულია დაიცვას ეთიკის ძირითადი პრინციპები და გამოიყენოს 120-ე განყოფილებაში აღწერილი კონცეპტუალური მიდგომა ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვის მიმართ შექმნილი საფრთხეების გამოსავლენად, შესაფასებლად და მათზე რეაგირებისთვის.

320.2 ახალ დამკვეთთან ურთიერთობის დამყარებაზე ან არსებული გარიგების შეცვლაზე დათანხმებამ შესაძლოა საფრთხე შეუქმნას ეთიკის ერთი ან რამდენიმე ძირითადი პრინციპის დაცვას. კოდექსის ამ განყოფილებაში ჩამოყალიბებულია სპეციალური მოთხოვნები და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალა, რომელიც შესაფერისია კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენებისთვის ამგვარ გარემოებებში.

მოთხოვნები და მათი გამოყენება

დამკვეთი და გარიგებაზე დათანხმება

ზოგადი დებულებები

320.3 გ1 საფრთხე შესაძლოა შეექმნას პატიოსნების ან პროფესიული ქცევის პრინციპების დაცვას, მაგალითად დამკვეთთან (მის მესაკუთრეებთან, ხელმძღვანელობასთან ან საქმიანობასთან) დაკავშირებული საეჭვო პრობლემების გამო. ამგვარი საფრთხე შეიძლება გამოიწვიოს ისეთმა პრობლემებმა (თუ ცნობილია ეს პრობლემები), როგორიცაა, მაგალითად დამკვეთის მონაწილეობა უკანონო საქმიანობაში, დამკვეთის უპატიოსნობა, საეჭვო ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის პრაქტიკა ან სხვა არაეთიკური საქციელი.

320.3 გ2 ამგვარი საფრთხის დონის შეფასებისას გასათვალისწინებელი შესაფერისი ფაქტორებია:

- დამკვეთისა და მისი საქმიანობის შესწავლა, ასევე ინფორმაციის მოპოვება დამკვეთის მესაკუთრეების, ხელმძღვანელობისა და მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების შესახებ;
- დამკვეთის მიერ აღებული ვალდებულება, რომელიც საეჭვო საკითხების გადაჭრას ეხება, მაგალითად

კორპორაციული მართვის პრაქტიკის ან შიდა კონტროლის გაუმჯობესების გზით.

320.3გ3 ანგარების საფრთხე შეექმნება პროფესიული კომპეტენციისა და სათანადო გულისხმიერების პრინციპის დაცვას, თუ გარიგების გუნდს არ გააჩნია ან არ შეუძლია შეიძინოს მოცემული პროფესიული მომსახურების სათანადოდ შესასრულებლად აუცილებელი კომპეტენციები.

320.3 გ4 ამგვარი საფრთხის დონის შეფასებისას გასათვალისწინებელი შესაფერისი ფაქტორებია:

- სათანადო დონეზე შესწავლა:
  - დამკვეთის საქმიანობის/ბიზნესის სპეციფიკის;
  - მისი ოპერაციების სირთულის;
  - კონკრეტული გარიგების მოთხოვნებისა; და
  - შესასრულებელი სამუშაოს მიზნის, ხასიათისა და მასშტაბის.
- შესაბამისი დარგების ან განსახილველი საგნის ცოდნა;
- სათანადო მარეგულირებელ და საანგარიშგებო მოთხოვნებთან მუშაობის გამოცდილება;
- ხარისხის კონტროლის პოლიტიკისა და პროცედურების არსებობა, რომლებიც განკუთვნილია დასაბუთებული რწმუნების უზრუნველსაყოფად იმის შესახებ, რომ კონკრეტულ გარიგებაზე დათანხმება მხოლოდ მაშინ ხდება, თუ შესაძლებელია მისი კომპეტენტურად შესრულება.

320.3 გ5 ამგვარ ანგარების საფრთხეზე რეაგირებისთვის შესაძლოა შესაფერისი იყოს მაგალითად შემდეგი დამცავი ზომების მიღება:

- გუნდის დაკომპლექტება აუცილებელი კომპეტენციის მქონე საკმარისი რაოდენობის პერსონალით;
- გარიგების შესასრულებლად რეალურ ვადებზე შეთანხმება;
- ექსპერტების გამოყენება, აუცილებლობის შემთხვევაში.

ცვლილებები პროფესიულ დანიშვნაში

ზოგადი დებულებები

მ320.4 პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა დაადგინოს, არსებობს თუ არა რაიმე ისეთი მიზეზი, რის გამოც არ უნდა დაეთანხმოს გარიგებას, როდესაც:

(ა) ბუღალტერს პოტენციური დამკვეთი სთხოვს სხვა ბუღალტრის შეცვლას;

(ბ) ბუღალტერი იხილავს თავისი კანდიდატურის შეთავაზების საკითხს ისეთი გარიგების შესასრულებლად, რომელსაც სხვა ბუღალტერი ასრულებს; ან

(გ) იხილავს ისეთი სამუშაოს შესრულების საკითხს, რომელიც სხვა ბუღალტრის მიერ შესრულებულ სამუშაოს ავსებს ან მის დამატებას წარმოადგენს.

320.4 გ1 შესაძლოა არსებობდეს მიზეზები, რის გამოც პროფესიონალი ბუღალტერი არ უნდა დაეთანხმოს გარიგებას. ერთ-ერთი ასეთი მიზეზი შესაძლოა იყოს ის, რომ გარკვეული ფაქტებისა და გარემოებებით შექმნილი საფრთხის მისაღებ დონემდე შემცირება შეუძლებელია დამცავი ზომების გამოყენებით. მაგალითად, პროფესიული კომპეტენციისა და სათანადო გულისხმიერების პრინციპს შესაძლოა შეექმნას ანგარების საფრთხე, თუ პროფესიონალი ბუღალტერი გარიგებას დათანხმდება შესაფერისი ფაქტების შესწავლის გარეშე.

320.4 გ2 თუ პროფესიონალ ბუღალტერს სთხოვენ ისეთი სამუშაოს შესრულებას, რომელიც ავსებს მოქმედი ან წინამორბედი ბუღალტრის მიერ შესრულებულ სამუშაოს, ან ამგვარი სამუშაოს დამატებას წარმოადგენს, შესაძლოა ანგარების საფრთხე შეექმნას პროფესიული კომპეტენციისა და სათანადო გულისხმიერების პრინციპის დაცვას, მაგალითად ინფორმაციის არასრულყოფილების გამო.

320.4 გ3 ამგვარი საფრთხის დონის შეფასებისას გასათვალისწინებელი ერთ-ერთი ფაქტორია შემდეგი: სატენდერო განაცხადში მითითებულია თუ არა, რომ გარიგებაზე დათანხმებამდე, აუცილებელი იქნება მოქმედ ან წინამორბედ ბუღალტერთან დაკავშირება. ამგვარი კონტაქტი ბუღალტრის კანდიდატურას შესაძლებლობას აძლევს გამოიკვლიოს, არსებობს თუ არა რაიმე მიზეზები, რის გამოც არ უნდა დაეთანხმოს მოცემულ გარიგებას.

320.4 გ4 ამგვარ ანგარების საფრთხეზე რეაგირებისთვის შესაძლოა შესაფერისი იყოს მაგალითად შემდეგი დამცავი ზომების მიღება:

- სთხოვოს მოქმედ ან წინამორბედ ბუღალტერს, მიაწოდოს მისთვის ცნობილი ნებისმიერი ინფორმაცია, რომელიც, მოქმედი ან წინამორბედი ბუღალტრის აზრით, დანიშვნის კანდიდატმა უნდა იცოდეს, სანამ გადაწყვეტს, დაეთანხმოს თუ არა მოცემულ გარიგებას; მაგალითად, გამოკითხვის შედეგად შესაძლოა გამოვლინდეს ადრე უცნობი შესაბამისი ფაქტები, რომლებიც შესაძლოა მიანიშნებდეს მოქმედ ან წინამორბედ ბუღალტერთან ისეთ უთანხმოებაზე, რამაც შესაძლოა გავლენა იქონიოს გარიგებაზე დათანხმების შესახებ გადაწყვეტილებაზე;
- მოიპოვოს ინფორმაცია სხვა წყაროებიდან, მაგალითად მესამე მხარეთა გამოკითხვით, ან დამკვეთის ზედა დონის ხელმძღვანელი პერსონალის ან მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების წარსული საქმიანობის შესახებ ინფორმაციის შეგროვებით.

მოქმედ ან წინამორბედ ბუღალტერთან დაკავშირება

320.5 გ1 როგორც წესი, დანიშვნის კანდიდატს მოქმედ ან წინამორბედ ბუღალტერთან გასაუბრებისათვის ესაჭიროება დამკვეთის ნებართვა, უმჯობესია წერილობითი.

მ320.6 თუ დანიშვნის კანდიდატი ვერ შეძლებს მოქმედ ან წინამორბედ ბუღალტერთან დაკავშირებას, მან სხვა გონივრულ ზომებს უნდა მიმართოს ინფორმაციის მოსაპოვებლად ნებისმიერი შესაძლო საფრთხის შესახებ.

დაკავშირება დანიშვნის კანდიდატთან

მ320.7 როდესაც მოქმედ ან წინამორბედ ბუღალტერს სთხოვენ დანიშვნის კანდიდატისთვის პასუხის გაცემას, მოქმედმა ან წინამორბედმა ბუღალტერმა უნდა:

(ა) დაიცვას ამგვარი მოთხოვნის მარეგულირებელი შესაბამისი კანონები და სხვა ნორმატიული აქტები; და

(ბ) ყველანაირი ინფორმაცია მიაწოდოს კეთილსინდისიერად და გასაგებად.

320.7 გ1 ნებისმიერ მოქმედ ან წინამორბედ ბუღალტერს აქვს კონფიდენციალურობის 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) მოქმედ ან წინამორბედ ბუღალტერს მიღებული აქვს თუ არა ამის ნებართვა დამკვეთისაგან; და

(ბ) იურიდიულ და ეთიკურ მოთხოვნებზე, რომლებიც ეხება ამგვარ კომუნიკაციასა და ინფორმაციის გამჟღავნებას, რაც შესაძლოა განსხვავებული იყოს სხვადასხვა იურისდიქციაში.

320.7 გ2 კოდექსის 114.1 გ1 პუნქტში აღწერილია გარემოებები, როდესაც პროფესიონალი ბუღალტერი შესაძლოა ვალდებული იყოს ან ვალდებული გახდეს, გაამჟღავნოს კონფიდენციალური ინფორმაცია, ან, როდესაც ინფორმაციის გამჟღავნება შესაძლოა დასაშვები იყოს.

აუდიტორების შეცვლა აუდიტის ან მიმოხილვის გარიგებებში

მ320.8 ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის ან მიმოხილვის შემთხვევაში პროფესიონალმა ბუღალტერმა მოქმედი ან წინამორბედი ბუღალტრისგან უნდა მოითხოვოს მისთვის ცნობილი ინფორმაციის წარდგენა ნებისმიერი ფაქტის შესახებ ან სხვა ისეთი ინფორმაციის, რომელიც, მოქმედი ან წინამორბედი ბუღალტრის აზრით, დანიშვნის კანდიდატმა უნდა იცოდეს მოცემულ გარიგებაზე დათანხმების შესახებ გადაწყვეტილების მიღებამდე. იმ გარემოებების გარდა, რომლებიც დაკავშირებულია მ360.21 და მ360.22 პუნქტებში აღწერილ კანონმდებლობის დარღვევის ან საეჭვო დარღვევის შემთხვევებთან, ნებისმიერ სხვა შემთხვევაში:

(ა) თუ დამკვეთი მოქმედ ან წინამორბედ ბუღალტერს ნებისმიერი მსგავსი ფაქტისა თუ სხვა ინფორმაციის გამჟღავნების ნებართვას აძლევს, მოქმედმა ან წინამორბედმა ბუღალტერმა კეთილსინდისიერად და გასაგებად უნდა მიაწოდოს მას ინფორმაცია; და

(ბ) თუ დამკვეთი მოქმედ ან წინამორბედ ბუღალტერს ვერ ან არ რთავს ნებას, რომ დამკვეთის საქმეები დანიშვნის კანდიდატთან განიხილოს, მოქმედმა ან წინამორბედმა ბუღალტერმა ეს ფაქტი უნდა გაუმჟღავნოს დანიშვნის კანდიდატს, რომელმაც, თავის მხრივ, ყურადღებით უნდა განიხილოს დამკვეთის მსგავსი საქციელი, სანამ

გადაწყვეტს, დათანხმდეს თუ არა დანიშვნის წინადადებას.

დამკვეთთან ურთიერთობის ან გარიგების გაგრძელება

მ320.9 დამკვეთთან ხელახლა მრავალგზის გარიგებების დადების შემთხვევაში პროფესიონალმა ბუღალტერმა პერიოდულად უნდა განიხილოს საკითხი იმის შესახებ, გააგრძელებს თუ არა გარიგებას.

320.9 გ1 გარიგებაზე დათანხმების შემდეგ ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვას შესაძლოა პოტენციურად ისეთი საფრთხეები შეექმნას, რომელთა შესახებ თუ ადრე ეცოდინებოდა პროფესიონალ ბუღალტერს, არ დაეთანხმებოდა გარიგების შესრულებას. მაგალითად, პატიოსნების პრინციპის დაცვას შესაძლოა ანგარების საფრთხე შეუქმნას შემოსავლების არასათანადოდ მართვამ ან ბალანსის მუხლების არასათანადოდ შეფასებამ.

ექსპერტის მიერ შესრულებული სამუშაოს გამოყენება

მ320.10 როდესაც პროფესიონალი ბუღალტერი აპირებს ექსპერტის მიერ შესრულებულ სამუშაოზე დაყრდნობას, მან უნდა განსაზღვროს, გამართლებულია თუ არა ამის გაკეთება.

320.10 გ1 როდესაც პროფესიონალი ბუღალტერი აპირებს ექსპერტის მიერ შესრულებულ სამუშაოზე დაყრდნობას, მან უნდა გაითვალისწინოს შემდეგი ფაქტორები: ექსპერტის რეპუტაცია, გამოცდილება, მის ხელთ არსებული რესურსები, პროფესიული და ეთიკური სტანდარტები, რომლებიც ექსპერტს ეხება. ამგვარი ინფორმაციის მიღება შესაძლებელია ექსპერტთან ადრინდელი თანამშრომლობიდან ან სხვა სპეციალისტებთან კონსულტაციების შედეგად.

განყოფილება 321
მეორე მოსაზრება

შესავალი

321.1 პროფესიონალი ბუღალტერი ვალდებულია დაიცვას ეთიკის ძირითადი პრინციპები და გამოიყენოს 120-ე განყოფილებაში აღწერილი კონცეპტუალური მიდგომა ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვის მიმართ შექმნილი საფრთხეების გამოსავლენად, შესაფასებლად და მათზე რეაგირებისთვის.

321.2 მეორე მოსაზრების მიწოდებამ სუბიექტისთვის, რომელიც არ არის არსებული დამკვეთი, შესაძლოა ანგარების ან სხვა სახის საფრთხე შეუქმნას ეთიკის ერთი ან რამდენიმე ძირითადი პრინციპის დაცვას. კოდექსის ამ განყოფილებაში ჩამოყალიბებულია სპეციალური მოთხოვნები და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალა, რომელიც შესაფერისია კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენებისთვის ამგვარ გარემოებებში.

მოთხოვნები და მათი გამოყენება

ზოგადი დებულებები

321.3 გ1 პროფესიონალ ბუღალტერს ამა თუ იმ სუბიექტმა, ან სუბიექტის სახელით, რომელიც არ არის მისი დამკვეთი, შესაძლოა სთხოვონ მეორე მოსაზრების მიწოდება ბუღალტრული აღრიცხვის, აუდიტის, დასკვნის შედგენის ან სხვა სტანდარტების ან პრინციპების გამოყენებასთან დაკავშირებულ საკითხებზე (ა) კონკრეტულ გარემოებებში ან (ბ) კონკრეტულ სამეურნეო ოპერაციებთან მიმართებით. მაგალითად, შესაძლოა ანგარების საფრთხე შეექმნას პროფესიული კომპეტენციისა და სათანადო გულისხმიერების პრინციპის დაცვას ისეთ ვითარებაში, როდესაც მეორე მოსაზრება არ ეყრდნობა იმავე ფაქტებს, რომლებიც ცნობილი იყო მოქმედი ან წინამორბედი ბუღალტრისთვის, ან ეყრდნობა არაადეკვატურ მტკიცებულებებს.

321.3 გ2 ამგვარი ანგარების საფრთხის დონის შეფასებისას გასათვალისწინებელი ერთ-ერთი შესაფერისი ფაქტორია ამ მოთხოვნის განმაპირობებელი გარემოებები და ყველა სხვა ხელმისაწვდომი ფაქტი და დაშვება, რომლებიც პროფესიულ განსჯასა და გადაწყვეტილების მიღებასთან არის კავშირში.

321.3 გ3 ამგვარ ანგარების საფრთხეზე რეაგირებისთვის შესაძლოა შესაფერისი იყოს მაგალითად შემდეგი დამცავი ზომების

მიღება:

- დამკვეთის ნებართვით ინფორმაციის მოპოვება მოქმედი ან წინამორბედი ბუღალტრისგან;
- შეზღუდვების აღწერა, რომლებიც ახლავს ამ დამკვეთისთვის ნებისმიერი მოსაზრების მიწოდებას;
- მოქმედი ან წინამორბედი ბუღალტრისთვის მოსაზრების ასლის გადაცემა.

როდესაც ბუღალტერს დაკავშირების ნებართვას არ აძლევენ

მ321.4 თუ ბუღალტერს მოქმედ ან წინამორბედ ბუღალტერთან დაკავშირების ნებართვას არ აძლევს სუბიექტი, რომელიც პროფესიონალი ბუღალტრისგან ითხოვს მეორე მოსაზრებას, ბუღალტერმა უნდა განსაზღვროს, აქვს თუ არა მას მოთხოვნილი მოსაზრების გამოთქმის უფლება.

განყოფილება 330
პროფესიული საზღაური და სხვა ტიპის ანაზღაურება

შესავალი

330.1 პროფესიონალი ბუღალტერი ვალდებულია დაიცვას ეთიკის ძირითადი პრინციპები და გამოიყენოს 120-ე განყოფილებაში აღწერილი კონცეპტუალური მიდგომა ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვის მიმართ შექმნილი საფრთხეების გამოსავლენად, შესაფასებლად და მათზე რეაგირებისთვის.

330.2 პროფესიული საზღაურის ხასიათმა და დონემ და სხვა ტიპის ანაზღაურების შეთანხმებებმა შესაძლოა ანგარების საფრთხე შეუქმნას ეთიკის ერთი ან რამდენიმე ძირითადი პრინციპის დაცვას. კოდექსის ამ განყოფილებაში ჩამოყალიბებულია სპეციალური მოთხოვნები და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალა, რომელიც შესაფერისია კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენებისთვის ამგვარ გარემოებებში.

გამოყენება

პროფესიული საზღაურის დონე

330.3 გ1 პროფესიონალი ბუღალტრის მიერ დადგენილმა პროფესიული საზღაურის დონემ შესაძლოა გავლენა მოახდინოს მის შესაძლებლობაზე, პროფესიული მომსახურება შეასრულოს პროფესიული სტანდარტების შესაბამისად.

330.3 გ2 პროფესიონალ ბუღალტერს ნებისმიერი ფასის დაწესების უფლება აქვს, რასაც შესაფერისად მიიჩნევს. ის ფაქტი, რომ ერთმა პროფესიონალმა ბუღალტერმა შესაძლოა უფრო დაბალი საზღაური დააწესოს სხვასთან შედარებით, თავისთავად არ არის არაეთიკური საქციელი. თუმცა, დაწესებული საზღაურის დონემ შესაძლოა საფრთხე შეუქმნას პროფესიული კომპეტენციისა და სათანადო გულისხმიერების პრინციპის დაცვას, თუ იმდენად მცირეა, რომ ამ ფასად შესაძლოა ძალიან ძნელი იყოს მოცემული გარიგების შესრულება სათანადო ტექნიკური და პროფესიული სტანდარტების შესაბამისად.

330.3 გ3 ამგვარი საფრთხის დონის შეფასებისას გასათვალისწინებელი შესაფერისი ფაქტორებია:

- დამკვეთისთვის ცნობილია თუ არა გარიგების პირობები, კერძოდ საფუძველი, რომლის მიხედვითაც განი-

საზღვრება პროფესიული მომსახურების საზღაური და რა სახის მომსახურებას მოიცავს დაწესებული საზღაური; ან

- პროფესიული საზღაურის დონე დადგენილია თუ არა დამოუკიდებელი მესამე მხარის მიერ, როგორიცაა მარეგულირებელი ორგანო.

330.3 გ4 ამგვარ ანგარების საფრთხეზე რეაგირებისთვის შესაძლოა შესაფერისი იყოს მაგალითად შემდეგი დამცავი ზომების მიღება:

- პროფესიული საზღაურის დონის ან გარიგების მასშტაბის კორექტირება;
- შესრულებული სამუშაოს მიმოხილვის ჩატარება სათანადო მიმომხილველის მიერ.

პირობითი საზღაური

330.4 გ1 პირობითი საზღაური გამოიყენება ზოგიერთი ტიპის არამარწმუნებელი მომსახურებისთვის. თუმცა, პირობითმა საზღაურმა, გარკვეულ გარემოებებში, შესაძლოა საფრთხე შეუქმნას ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვას, კერძოდ, ანგარების საფრთხე შეუქმნას ობიექტურობის პრინციპის დაცვას.

330.4 გ2 ამგვარი საფრთხეების დონის შეფასებისას გასათვალისწინებელი შესაფერისი ფაქტორებია:

- გარიგების ხასიათი;
- საზღაურის შესაძლო სიდიდის დიაპაზონი;
- საზღაურის განსაზღვრის საფუძველი;
- გამიზნული მომხმარებლის ინფორმირება პროფესიონალი ბუღალტრის მიერ შესრულებული სამუშაოსა და ანაზღაურების განსაზღვრის საფუძვლის შესახებ;
- ხარისხის კონტროლის პოლიტიკა და პროცედურები;
- დამოუკიდებელმა მესამე მხარემ უნდა განიხილოს თუ არა ოპერაციის შედეგები;
- პროფესიული საზღაურის დონე დადგენილია თუ არა დამოუკიდებელი მესამე მხარის მიერ, როგორიცაა მარეგულირებელი ორგანო.

330.4 გ3 ამგვარ ანგარების საფრთხეზე რეაგირებისთვის შესაძლოა შესაფერისი იყოს მაგალითად შემდეგი დამცავი ზომების მიღება:

- ამ პროფესიონალი ბუღალტრის მიერ შესრულებული სამუშაოს მიმოხილვის ჩატარება სათანადო მიმომხილველის მიერ, რომელიც არ მონაწილეობდა ამ არამარწმუნებელი მომსახურების შესრულებაში;
- დამკვეთთან ანაზღაურების საფუძვლის წინასწარ შეთანხმება წერილობით.

330.4 გ4 აუდიტისა და მიმოხილვის გარიგებებისა და სხვა მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთებისთვის გაწეულ მომსახურებასთან დაკავშირებული პირობითი საზღაურის შესახებ მოთხოვნები და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალა მოცემულია განყოფილებაში - *დამოუკიდებლობის საერთაშორისო სტანდარტები.*

საშუამავლო საზღაური ან საკომისიო

330.5 გ1 ანგარების საფრთხე შეექმნება ობიექტურობის, პროფესიული კომპეტენციისა და სათანადო გულისხმიერების პრინციპების დაცვას, თუ პროფესიონალი ბუღალტერი იხდის ან იღებს საშუამავლო საზღაურს, ან იღებს საკომისიო გადასახდელს დამკვეთთან დაკავშირებით. ამგვარი საშუამავლო საზღაური ან საკომისიო მოიცავს, მაგალითად:

- ახალი დამკვეთის მოსაპოვებლად სხვა პროფესიონალი ბუღალტრისთვის გადახდილ საზღაურს, როდესაც ეს დამკვეთი რჩება მოქმედი ბუღალტრის დამკვეთად, მაგრამ საჭიროებს სპეციალურ მომსახურებას, რომელსაც არ ასრულებს მოქმედი ბუღალტერი;
- სხვა პროფესიონალი ბუღალტრის ან ექსპერტისთვის მუდმივი დამკვეთის გადაცემისთვის მიღებულ საზღაურს, როდესაც მოქმედი ბუღალტერი თვითონ არ ასრულებს დამკვეთის მიერ მოთხოვნილ კონკრეტულ პროფესიულ მომსახურებას;
- მესამე მხარისაგან (მაგ., პროგრამული უზრუნველყოფის მომწოდებლისაგან) მიღებულ საკომისიო გადასახდელს მისი საქონლის ან მომსახურების რომელიმე დამკვეთისთვის მიყიდვასთან დაკავშირებით.

330.5 გ2 ამგვარ ანგარების საფრთხეზე რეაგირებისთვის შესაძლოა შესაფერისი იყოს მაგალითად შემდეგი დამცავი ზომების მიღება:

- დამკვეთისგან წინასწარი თანხმობის მიღებამ საკომისიოს გადახდის შეთანხმებების შესახებ, რომლებიც უკავშირდება ამ დამკვეთისთვის მესამე მხარის მიერ საქონლის ან მომსახურების მიყიდვას, შესაძლოა მისაღებ დონემდე შეამციროს ანგარების საფრთხე;
- დამკვეთების ინფორმირებამ ნებისმიერი შეთანხმების შესახებ, რომელიც ეხება სხვა პროფესიონალი ბუღალტრისთვის ან მესამე მხარისთვის საშუამავლო საზღაურის ან საკომისიოს გადახდას, ანდა სხვა პროფესიონალი ბუღალტრისგან ან მესამე მხარისგან საშუამავლო საზღაურის ან საკომისიო გადასახდელის მიღებას მომსახურების ან საქონლის შესახებ რეკომენდაციის გაწევისთვის, შესაძლოა მისაღებ დონემდე შეამციროს ანგარების საფრთხე.

ფირმის შესყიდვა ან გაყიდვა

330.6 გ1 პროფესიონალმა ბუღალტერმა შესაძლოა შეისყიდოს სხვა ფირმა, მთლიანად ან მისი ნაწილი, იმ პირობით, რომ საფასურს გადაუხდის ფირმის ყოფილ მესაკუთრეებს, ან მათ მემკვიდრეებს, ან მათ კმაყოფაზე მყოფ პირებს. ამ განყოფილების მიზნებისათვის ამგვარი გადახდა არ მიიჩნევა საკომისიო გადასახდელად ან საშუამავლო საზღაურად.

განყოფილება 340
წახალისება, მათ შორის საჩუქრები და სტუმარმასპინძლობა

340.1 პროფესიონალი ბუღალტერი ვალდებულია დაიცვას ეთიკის ძირითადი პრინციპები და გამოიყენოს 120-ე განყოფილებაში აღწერილი კონცეპტუალური მიდგომა საფრთხეების გამოსავლენად, შესაფასებლად და მათზე რეაგირებისთვის.

340.2 რაიმე სახის წახალისების შეთავაზებამ ან მიღებამ შესაძლოა ანგარების, ფამილიარული ურთიერთობის ან შანტაჟის საფრთხე შეუქმნას ეთიკის ძირითადი პრინციპების, კერძოდ პატიოსნების, ობიექტურობისა და პროფესიული ქცევის პრინციპების დაცვას.

340.3 კოდექსის ამ განყოფილებაში მოცემული მოთხოვნები და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალა შესაფერისია კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენებისთვის წახალისების შეთავაზებასა და მიღებასთან დაკავშირებით იმ შემთხვევაში, როდესაც ეს არ არის კანონისა და მარეგულირებელი ნორმების დარღვევა. გარდა ამისა, ამ განყოფილების დებულებები პროფესიონალ ბუღალტერს ავალდებულებს შესაბამისი კანონებისა და სხვა ნორმატიული აქტების დაცვას, როდესაც ვინმეს სთავაზობს ან იღებს წახალისებას.

მოთხოვნები და მათი გამოყენება

ზოგადი დებულებები

340.4 გ1 წახალისება არის რაიმე საგანი, სიტუაცია ან ქმედება, რომელიც გამოიყენება სხვა პირის ქცევაზე ზემოქმედების საშუალებად, თუმცა, აუცილებელი არ არის, რომ განზრახვა ამ პირის ქცევაზე მიზანშეუწონელი გავლენის მოხდენა იყოს. წახალისება შესაძლოა მრავალნაირი იყოს, დაწყებული პროფესიონალ ბუღალტრებსა და არსებულ ან პოტენციურ დამკვეთების შორის უმნიშვნელო ხასიათის სტუმართმოყვარეობის გამოჩენით და ისეთი ქმედებებით დამთავრებული, რომლებსაც კანონისა და მარეგულირებელი ნორმების დარღვევა მოჰყვება. წახალისება შესაძლოა მრავალი ფორმით გამოვლინდეს, მაგალითად:

- საჩუქრები;
- სტუმარმასპინძლობა;

- გართობა;
- პოლიტიკური ან საქველმოქმედო შემოწირულობანი;
- თხოვნა მეგობრობისა და ერთგულების მოტივით;
- დასაქმება ან სხვა კომერციული შესაძლებლობები;
- გამორჩეული მოპყრობა, უფლებები ან პრივილეგიები.

როდესაც წახალისება იკრძალება კანონმდებლობით

მ340.5 ბევრ იურისდიქციაში არსებობს ისეთი კანონები და სხვა ნორმატიული აქტები, მაგალითად, მექრთამეობასა და კორუფციასთან დაკავშირებული, რომლებიც გარკვეულ გარემოებებში კრძალავს წახალისების შეთავაზებას ან მიღებას. პროფესიონალი ბუღალტერი უნდა გაეცნოს შესაფერის კანონებსა და სხვა ნორმატიულ აქტებს და დაიცვას ისინი, თუ ასეთ გარემოებებში მოხვდება.

როდესაც წახალისება არ იკრძალება კანონმდებლობით

340.6 გ1 ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვას შესაძლოა მაინც შეუქმნას საფრთხე ისეთი წახალისების შეთავაზებამ ან მიღებამ, რომელიც კანონმდებლობით არ იკრძალება.

წახალისება სხვის ქცევაზე მიზანშეუწონელი ზემოქმედების განზრახვით

მ340.7 პროფესიონალმა ბუღალტერმა არავის არ უნდა შესთავაზოს, არც სხვები წააქეზოს, რომ ვინმეს შესთავაზოს ისეთი წახალისება, რომლის მიზანია, ან რომლის შესახებაც, მისი აზრით, გონიერი და ინფორმირებული მესამე მხარე სავარაუდოდ დაასკვნიდა, რომ განხორციელდა წახალისების მიმღების ან სხვა პირის ქცევაზე მიზანშეუწონელი გავლენის მოხდენის მიზნით.

მ340.8 პროფესიონალმა ბუღალტერმა არ უნდა მიიღოს და არც სხვები წააქეზოს, რომ მიიღონ ისეთი წახალისება, რომლის შესახებაც თვითონ დაასკვნის, ან მიიჩნევს, რომ გონიერი და ინფორმირებული მესამე მხარე, სავარაუდოდ, დაასკვნიდა, რომ განხორციელდა წახალისების მიმღების ან სხვა პირის ქცევაზე მიზანშეუწონელი გავლენის მოხდენის მიზნით.

340.9 გ1 იმ შემთხვევაში მიიჩნევა, რომ წახალისება მიზანშეუწონელ გავლენას ახდენს ამა თუ იმ პირის ქცევაზე, თუ იგი იწვევს ამ პირის არაეთიკურ ქმედებას. ამგვარი მიზანშეუწონელი ზემოქმედება შესაძლოა მიმართული იყოს პირდაპირ მის მიმღებზე, ან სხვა პირზე, რომელსაც გარკვეული ურთიერთობა აქვს წახალისების მიმღებთან. პროფესიონალი ბუღალტრისთვის ეთიკის ძირითადი პრინციპები წარმოადგენს შესაფერის საფუძველს, რომლის მიხედვითაც ის აანალიზებს, რა მიიჩნევა ბუღალტრისთვის არაეთიკურ ქცევად და, აუცილებლობის შემთხვევაში, ანალოგიურად მსჯელობს სხვა პირებზეც .

340.9 გ2 პატიოსნების ძირითადი პრინციპი იმ შემთხვევაში ირღვევა, როდესაც პროფესიონალი ბუღალტერი სთავაზობს ან იღებს, ან სხვებს აქეზებს, რომ შესთავაზონ ან მიიღონ წახალისება და წახალისების განზრახვა მიზანშეუწონელი გავლენის მოხდენაა წახალისების მიმღების ან სხვა პირის ქცევაზე.

340.9 გ3 იმის დასადგენად, ვინმეს ქცევაზე გავლენის მოხდენის განზრახვა რეალურია თუ ამგვარად აღიქმება, აუცილებელია პროფესიული განსჯა. ამასთან დაკავშირებით განსახილველი შესაფერისი ფაქტორები შესაძლოა იყოს:

- წახალისების ხასიათი, სიხშირე, ღირებულება და მისი კუმულაციური გავლენა;
- დროის მომენტი, როდესაც განხორციელდა შეთავაზება იმ ქმედების ან გადაწყვეტილების მიღების დროსთან შედარებით, რომელზეც შესაძლოა გავლენა იქონიოს ამ შეთავაზებამ;
- წახალისება ტრადიციული ან კულტურული ხასიათისაა თუ არა მოცემულ გარემოებებში, მაგალითად, საჩუქრის მირთმევა რელიგიურ დღესასწაულებზე ან ქორწილში;
- წახალისება პროფესიული საქმიანობის დამახასიათებელი ტიპური ნაწილია თუ არა, მაგალითად, საქმიან შეხვედრაზე საუზმის შეთავაზება ან მიღება;
- წახალისების შეთავაზება მხოლოდ მიმღები პირისთვისაა განკუთვნილი თუ უფრო ფართო ჯგუფისთვის. ფართო ჯგუფი შესაძლოა იყოს ფირმის შიდა ან გარე,

მაგალითად დამკვეთის სხვა მომწოდებლები;

- იმ პირთა როლი და თანამდებობა ფირმაში ან დამკვეთთან, ვინც სთავაზობს ან ვისაც სთავაზობენ წახალისებას;
- თუ იცის პროფესიონალმა ბუღალტერმა, ან თუ აქვს საფუძველი ივარაუდოს, რომ წახალისების მიღება გამოიწვევს დამკვეთის პოლიტიკისა და პროცედურების დარღვევას;
- რამდენად გამჭვირვალედ განხორციელდა წახალისების შეთავაზება;
- წახალისება მიმღებმა მოითხოვა თუ არა;
- წახალისების შემთავაზებელი პირის ცნობილი ქცევა ან რეპუტაცია წარსულში.

შემდგომი ქმედებების განხილვა

340.10 გ1 თუ პროფესიონალი ბუღალტრისთვის ცნობილი გახდება, რომ წახალისების შეთავაზება განხორციელდა ვინმეს ქცევაზე მიზანშეუწონელი გავლენის მოხდენის რეალური განზრახვით ან წახალისების შეთავაზება ამგვარად აღიქმებოდა, ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვას საფრთხე შესაძლოა მაინც შეექმნას, თუნდაც დაკმაყოფილებული იყოს მ340.7 და მ340.8 პუნქტების მოთხოვნები.

340.10 გ2 ამგვარ საფრთხეებზე რეაგირებისთვის შესაძლოა შესაფერისი იყოს მაგალითად, შემდეგი დამცავი ზომების მიღება:

- ფირმის ზედა დონის ხელმძღვანელი პირების ან დამკვეთის მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების ინფორმირება წახალისების შეთავაზების შესახებ;
- წახალისების შემთავაზებელ პირთან საქმიანი ურთიერთობის შეცვლა ან შეწყვეტა.

წახალისება ვინმეს ქცევაზე მიზანშეუწონელი გავლენის მოხდენის განზრახვის გარეშე

340.11გ1 მოთხოვნები და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალა, რომელიც ჩამოყალიბებულია კონცეპტუალურ მიდგომაში, იმ შემთხვევაში გამოიყენება, როდესაც პროფესიონალი ბუღალტერი დაასკვნის, რომ არ არსებობს წახალისების მიმღების ან სხვა პირის ქცევაზე მიზანშეუწონელი გავლენის მოხდენის რეალური ან ამგვარად აღქმადი განზრახვა.

340.11გ2 თუ ამგვარი წახალისება ტრივიალური და უმნიშვნელოა, ნებისმიერი შექმნილი საფრთხე მისაღები დონის იქნება.

340.11გ3 ქვემოთ მოყვანილია ისეთი გარემოებების მაგალითები, როდესაც ამგვარი წახალისების შეთავაზებამ ან მიღებამ შესაძლოა საფრთხეები გამოიწვიოს მაშინაც კი, თუ პროფესიონალმა ბუღალტერმა დაასკვნა, რომ არ არსებობს წახალისების მიმღების ან სხვა პირის ქცევაზე მიზანშეუწონელი გავლენის მოხდენის რეალური ან ამგვარად აღქმადი განზრახვა:

- ანგარების საფრთხე
    - პროფესიონალ ბუღალტერს რაიმე ფორმით გამოხატულ სტუმარმასპინძლობას სთავაზობს დამკვეთის პოტენციური მყიდველი, როდესაც ის დამკვეთისთვის ასრულებს კორპორაციულ საფინანსო მომსახურებას;
- ფამილიარული ურთიერთობის საფრთხე
    - პროფესიონალი ბუღალტერი არსებულ ან პოტენციურ დამკვეთს რეგულარულად ეპატიჟება სპორტულ ღონისძიებებზე.
- შანტაჟის საფრთხე
    - პროფესიონალ ბუღალტერი დამკვეთისგან იღებს ისეთი ფორმით გამოხატულ სტუმარმასპინძლობას, რომლის ხასიათი მიუღებლად იქნება აღქმული, თუ საქვეყნოდ გამჟღავნდება.

340.11 გ4 ამგვარი წახალისების შეთავაზების ან მიღების შედეგად შექმნილი საფრთხეების დონის შეფასებისთვის იგივე ფაქტორებია შესაფერისი, რომლებიც აღწერილია 340.9გ3 პუნქტში განზრახვის დადგენასთან დაკავშირებით.

340.11 გ5 შემდეგი ზომების გატარებით შესაძლოა აღმოიფხვრას ამგვარი წახალისების შეთავაზების ან მიღების შედეგად შექმნილი საფრთხეები:

- უარის თქმა წახალისების მიღებაზე ან შეთავაზებაზე;
- დამკვეთისთვის ამა თუ იმ პროფესიული მომსახურების გაწევაზე პასუხისმგებლობის გადაცემა სხვა პირზე, რომლის შესახებაც პროფესიონალ ბუღალტერს არ აქვს საფუძველი ივარაუდოს, რომ მომსახურების გაწევისას

მოექცევა ან აღქმული იქნება, რომ მოექცა სხვისი მიზანშეუწონელი გავლენის ქვეშ.

340.11 გ6 ამგვარი წახალისების შეთავაზების ან მიღების შედეგად შექმნილ საფრთხეებზე რეაგირებისთვის შესაძლოა შესაფერისი იყოს შემდეგი დამცავი ზომების მიღება:

- ფირმის ან დამკვეთის ზედა დონის ხელმძღვანელ პირებთან იყოს გულწრფელი წახალისების შეთავაზების ან მიღების საკითხში;
- წახალისების ჩანაწერი გააკეთოს ჟურნალში, რომელზეც მონიტორინგს ახორციელებს ფირმის ზედა დონის ხელმძღვანელობა ან სხვა პირი, რომელიც პასუხისმგებელია ფირმის მხრიდან ეთიკის კოდექსის დაცვაზე, ან ჟურნალში, რომელსაც დამკვეთი აწარმოებს;
- სათანადო მიმომხილველმა, რომელიც სხვა მხრივ არ იყო დაკავშირებული მოცემული პროფესიული მომსახურების შესრულებასთან, ჩაატაროს პროფესიონალი ბუღალტრის მიერ შესრულებული ნებისმიერი სამუშაოს ან მიღებული გადაწყვეტილებების მიმოხილვა, რომელიც დაკავშირებულია იმ დამკვეთთან, ვისგანაც ბუღალტერმა წახალისება მიიღო;
- მიღების შემდეგ წახალისება შესწიროს საქველმოქმედო ორგანიზაციას და შემოწირულობის შესახებ სათანადო ინფორმაცია მიაწოდოს, მაგალითად ფირმის ზედა დონის ხელმძღვანელობას ან პირს, ვინც წახალისება შესთავაზა;
- აანაზღაუროს წახალისების დანახარჯები, მაგალითად, მიღებული გამასპინძლების;
- მიღების შემდეგ, შეძლებისდაგვარად, სწრაფად დააბრუნოს წახალისება, როგორიცაა საჩუქარი.

ოჯახის წევრები ან ახლო ნათესავები

მ340.12 პროფესიონალი ბუღალტერი მუდმივად ფრთხილად უნდა იყოს პოტენციურ საფრთხეებთან მიმართებით, რომლებიც ემუქრება მისი მხრიდან ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვას, წახალისების შეთავაზებით:

(ა) თავისი ოჯახის წევრის ან ახლო ნათესავისგან, მისი არსებული ან პოტენციური დამკვეთისთვის;

(ბ) თავისი ოჯახის წევრის ან ახლო ნათესავისთვის მისი არსებული ან პოტენციური დამკვეთისგან;

მ340.13 თუ პროფესიონალი ბუღალტრისთვის ცნობილი გახდება, რომ მისი ოჯახის წევრს ან ახლო ნათესავს სთავაზობენ ან მისი ოჯახის წევრი ან ახლო ნათესავი სთავაზობს წახალისებას და დაასკვნის, რომ წახალისების წინადადების განზრახვა მის ან არსებული ან პოტენციური დამკვეთის ქცევაზე მიზანშეუწონელი გავლენის მოხდენაა, ან მიიჩნევს, რომ გონიერი და ინფორმირებული მესამე მხარე, სავარაუდოდ, დაასკვნიდა, რომ ამგვარი განზრახვა არსებობს, ბუღალტერმა თავის ოჯახის წევრს ან ახლო ნათესავს უნდა ურჩიოს, რომ არ შესთავაზოს ან არ მიიღოს წახალისება.

340.13გ1 340.9 გ3 პუნქტში აღწერილი ფაქტორები შესაფერისია იმის დასადგენად, პროფესიონალი ბუღალტრის, ანდა არსებული ან პოტენციური დამკვეთის ქცევაზე გავლენის მოხდენის განზრახვა რეალურია თუ ამგვარად აღიქმება. გარდა ამისა, შემდეგი ფაქტორები შესაფერისია ურთიერთობის ხასიათის ან სიახლოვის დასადგენად:

(ა) ბუღალტერსა და მისი ოჯახის წევრს ან ახლო ნათესავს შორის;

(ბ) ოჯახის წევრს ან ახლო ნათესავსა და არსებულ ან პოტენციურ დამკვეთს შორის; და

(გ) ბუღალტერსა და არსებულ ან პოტენციურ დამკვეთს შორის.

მაგალითად, ბუღალტრის მეუღლისთვის, სტანდარტული პროცედურის გვერდის ავლით, დასაქმების შეთავაზება იმ დამკვეთის მიერ, ვისთვისაც ბუღალტერი ასრულებს ბიზნესის (სამეურნეო სუბიექტის) შეფასების მომსახურებას მისი შემდგომი გაყიდვის მიზნით, შესაძლოა ამგვარი განზრახვის მიმანიშნებელი იყოს.

340.13გ2 მოთხოვნების გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალა, რომელიც მოცემულია 340.10გ2 პუნქტში, გამოდგება ისეთ საფრთხეებზე რეაგირებისთვისაც, რომლებიც შესაძლოა შეიქმნას იმ შემთხვევაში, როდესაც არსებობს პროფესიონალი ბუღალტრის ქცევაზე, ანდა არსებულ ან პოტენციურ დამკვე-

თზე მიზანშეუწონელი გავლენის მოხდენის რეალური ან ამგვარად აღქმადი განზრახვა, თუნდაც ბუღალტრის ოჯახის წევრმა ან ახლო ნათესავმა გაითვალისწინოს მ340.13 პუნქტის შესაბამისად მისთვის მიცემული რჩევა.

კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენება

340.14გ1 თუ პროფესიონალი ბუღალტრისთვის ცნობილი გახდება წახალისების შეთავაზების შესახებ მ340.12 პუნქტში მითითებულ გარემოებებში, ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვას შესაძლოა საფრთხე შეექმნას იმ შემთხვევაში, თუ:

(ა) ბუღალტრის ოჯახის წევრი ან ახლო ნათესავი სთავაზობს ან იღებს ისეთ წახალისებას, რომელიც ეწინააღმდეგება ბუღალტრის მიერ მ340.13 პუნქტის შესაბამისად მიცემულ რჩევას; ან

(ბ) ბუღალტერს არ აქვს საფუძველი ივარაუდოს, რომ არსებობს მის, ანდა არსებული ან პოტენციური დამკვეთის ქცევაზე მიზანშეუწონელი გავლენის მოხდენის რეალური ან ამგვარად აღქმადი განზრახვა.

340.14გ2 ამგვარი საფრთხეების გამოვლენის, შეფასებისა და მათზე რეაგირებისთვის შესაფერისია 340.11 გ1 – 340.11 გ6 პუნქტებში მოცემული გამოყენების მასალა. გარდა ამისა, ასეთ ვითარებაში საფრთხეების დონის შესაფასებლად შესაფერისი ფაქტორებია 340.13გ1 პუნქტში მითითებული ურთიერთობის ხასიათი ან სიახლოვის დონე.

სხვა მოსაზრებები

340.15გ1 თუ პროფესიონალი ბუღალტერი თვითონ შეიტყობს ან მისთვის ცნობილი გახდება ინფორმაცია ისეთი წახალისების შესახებ, რომელმაც შესაძლოა გამოიწვიოს კანონმდებლობის დარღვევა ან საეჭვო დარღვევა დამკვეთის ან იმ პირების მხრიდან, რომლებიც მუშაობენ დამკვეთისთვის ან მისი ხელმძღვანელობით, ასეთ შემთხვევაში გამოიყენება 360-ე განყოფილების მოთხოვნები და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალა.

340.15გ2 თუ ფირმას, ქსელის ფირმას ან აუდიტის გუნდის წევრს აუდიტის დამკვეთი სთავაზობს საჩუქრებს ან რაიმე ფორმით

გამოხატულ სტუმარმასპინძლობას, ასეთ შემთხვევაში გამოიყენება 420-ე განყოფილების მოთხოვნები და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალა.

340.15 გ3 თუ ფირმას ან მარწმუნებელი გარიგების გუნდს მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთი სთავაზობს საჩუქრებს ან რაიმე ფორმით გამოხატულ სტუმარმასპინძლობას, ასეთ შემთხვევაში გამოიყენება 906-ე განყოფილების მოთხოვნები და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალა.

განყოფილება 350
დამკვეთის აქტივების შენახვა

შესავალი

350.1 პროფესიონალი ბუღალტერი ვალდებულია დაიცვას ეთიკის ძირითადი პრინციპები და გამოიყენოს 120-ე განყოფილებაში აღწერილი კონცეპტუალური მიდგომა ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვის მიმართ შექმნილი საფრთხეების გამოსავლენად, შესაფასებლად და მათზე რეაგირებისთვის.

350.2 დამკვეთის აქტივების ფლობა ანგარების ან სხვა სახის საფრთხეს უქმნის პროფესიული ქცევისა და ობიექტურობის პრინციპების დაცვას. კოდექსის ამ განყოფილებაში ჩამოყალიბებულია სპეციალური მოთხოვნები და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალა, რომელიც შესაფერისია კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენებისთვის ამგვარ გარემოებებში.

მოთხოვნები და მათი გამოყენება

აქტივების შენახვის პასუხისმგებლობის აღებამდე

მ350.3 პროფესიონალმა ბუღალტერმა თავის თავზე არ უნდა აიღოს დამკვეთის ფულის ან სხვა აქტივების შენახვის პასუხისმგებლობა, თუ ამის გაკეთება ნებადართული არ არის კანონით და ნებისმიერი სხვა პირობებით, რომლის თანახმადაც შესაძლებელია ამგვარი შენახვა.

მ350.4 ახალი დამკვეთის აყვანისა და გარიგებაზე დათანხმების პროცედურების ფარგლებში, რომლებიც დაკავშირებულია დამკვეთის ფულის ან სხვა აქტივების შენახვაზე პასუხისმგებლობის აღებასთან, პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა:

(ა) გამოიკვლიოს აქტივების წყარო; და

(ბ) გაითვალისწინოს შესაბამისი საკანონმდებლო და სხვა მარეგულირებელი ვალდებულებები.

350.4 გ1 დამკვეთის აქტივების წყაროს გამოკვლევის შედეგად შესაძლოა გამოვლინდეს, რომ მაგალითად, აქტივები მიღებულია უკანონო საქმიანობიდან, როგორიცაა ფულის გათეთრება.

ასეთ ვითარებაში საფრთხე შეიქმნება და პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა გამოიყენოს 360-ე განყოფილების დებულებები.

შენახვის პასუხისმგებლობის აღების შემდეგ

მ350.5 პროფესიონალი ბუღალტერმა, რომელსაც მინდობილი აქვს სხვისი კუთვნილი ფული ან სხვა აქტივები:

(ა) უნდა დაიცვას ყველა შესაფერისი კანონი და სხვა მარეგულირებელი ნორმა, რომელიც ეხება ამგვარი აქტივების განკარგვასა და აღრიცხვას;

(ბ) ეს აქტივები უნდა იყოს განცალკევებული პირადი და ფირმის აქტივებისაგან;

(გ) აქტივები უნდა გამოიყენოს მხოლოდ დანიშნულებისამებრ; და

(დ) ყოველთვის მზად უნდა იყოს ამ აქტივებსა და ნებისმიერ შემოსავალზე, დივიდენდებსა თუ ამ აქტივებიდან მიღებულ მოგებაზე ანგარიშის ჩასაბარებლად იმ პირთათვის, ვისაც ამის აღრიცხვის უფლება აქვს.

განყოფილება 360
რეაგირება კანონმდებლობის დარღვევაზე

შესავალი

360.1 პროფესიონალი ბუღალტერი ვალდებულია დაიცვას ეთიკის ძირითადი პრინციპები და გამოიყენოს 120-ე განყოფილებაში აღწერილი კონცეპტუალური მიდგომა ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვის მიმართ შექმნილი საფრთხეების გამოსავლენად, შესაფასებლად და მათზე რეაგირებისთვის.

360.2 პატიოსნებისა და პროფესიული ქცევის პრინციპების დაცვას შეექმნება ანგარების ან შანტაჟის საფრთხე, როდესაც პროფესიონალი ბუღალტრისთვის ცნობილი გახდება ინფორმაცია კანონმდებლობის დარღვევის ან საეჭვო დარღვევის შემთხვევის შესახებ.

360.3 დამკვეთისთვის პროფესიული მომსახურების გაწევისას პროფესიონალმა ბუღალტერმა შესაძლოა აღმოაჩინოს ან მისთვის ცნობილი გახდეს ინფორმაცია კანონმდებლობის დარღვევის ან საეჭვო დარღვევის შემთხვევის შესახებ. ამ განყოფილებაში მოცემულია მითითებები იმის თაობაზე, როგორ უნდა შეაფასოს ბუღალტერმა საკითხისა და შესაძლო ქმედებების შედეგები, როდესაც საპასუხო ზომებს ატარებს დარღვევასთან ან საეჭვო დარღვევასთან მიმართებით, რომელიც დაკავშირებულია:

(ა) ისეთ კანონებთან და სხვა ნორმატიულ აქტებთან, 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, რომლებიც უშუალო გავლენას არ ახდენს დამკვეთის ფინანსურ ანგარიშგებაში წარდგენილი თანხების ოდენობისა და გასამჟღავნებელი ინფორმაციის განსაზღვრაზე, მაგრამ მათ დაცვას შესაძლოა ფუნდამენტური მნიშვნელობა ჰქონდეს დამკვეთის სამეწარმეო საქმიანობის გარკვეული ასპექტებისთვის, მისი შესაძლებლობისთვის, განაგრძოს საქმიანობა, ან თავიდან აიცილოს არსებითი საჯარიმო სანქციები.

პროფესიონალი ბუღალტრის ამოცანები კანონმდებლობის დარღვევასთან მიმართებით

360.4 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 პატიოსნებისა და პროფესიული ქცევის პრინციპები;

(ბ) დამკვეთის ხელმძღვანელობის ან, საჭიროების შემთხვევაში, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი 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) ამგვარი დამატებითი ზომები გაატაროს საზოგადოებრივი ინტერესების შესაბამისად.

მოთხოვნები და მათი გამოყენება

ზოგადი დებულებები

360.5 გ1 კანონმდებლობის დარღვევაში („დარღვევა“) იგულისხმება შემდეგი მხარეების წინასწარგანზრახული ან უნებლიე ქმედება, ან ამა თუ იმ ვალდებულების უგულებელყოფა, რომელიც ეწინააღმდეგება მოქმედ კანონმდებლობას:

(ა) დამკვეთი;

(ბ) დამკვეთის მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირები;

(გ) დამკვეთის ხელმძღვანელობა; ან

(დ) სხვა პირები, რომლებიც მუშაობენ დამკვეთისთვის ან მისი ხელმძღვანელობით.

360.5 გ2 წინამდებარე განყოფილება ეხება შემდეგ საკითხებთან დაკავშირებულ კანონებსა და სხვა ნორმატიულ აქტებს:

- თაღლითობა, კორუფცია და მექრთამეობა;

- ფულის გათეთრება, ტერორიზმის დაფინანსება და შემოსავალი უკანონო 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.

360.5 გ3 კანონმდებლობის მოთხოვნების დარღვევამ დამკვეთისთვის შესაძლოა გამოიწვიოს საჯარიმო სანქციები, სასამართლო პროცესი ან სხვა ისეთი შედეგი, რაც პოტენციურად არსებით გავლენას იქონიებს მის ფინანსურ ანგარიშგებაზე. მნიშვნელოვანია, რომ მსგავსმა დარღვევამ შესაძლოა გავლენა მოახდინოს ფართო საზოგადოების ინტერესებზე იმ თვალსაზრისით, რომ პოტენციურად არსებითი ზიანი მიაყენოს ინვესტორებს, კრედიტორებს, დაქირავებულ პირებს ან ფართო საზოგადოებას. წინამდებარე განყოფილების მიზნებისთვის, არსებითი ზიანის გამომწვევ ქმედებად მიიჩნევა ქმედება, რომელიც სერიოზულ უარყოფით შედეგებს განაპირობებს ნებისმიერი აღნიშნული მხარისთვის ფინანსური ან არაფინანსური თვალსაზრისით. ამის თვალსაჩინო მაგალითია თაღლითობა, რის შედეგადაც მნიშვნელოვანი ფინანსური ზარალი ადგებათ ინვესტორებს; ასევე, გარემოს დაცვასთან დაკავშირებული კანონმდებლობის დარღვევა, რაც საფრთხეში აგდებს დაქირავებული პირების ან საზოგადოების ჯანმრთელობას ან უსაფრთხოებას.

მ360.6 ზოგიერთ იურისდიქციაში არსებობს პროფესიონალი ბუღალტრის მიერ დარღვევაზე ან საეჭვო დარღვევაზე რეაგირების განმსაზღვრელი საკანონმდებლო თუ სხვა მარეგულირებელი დებულებები, რომლებიც შესაძლოა განსხვავდებოდეს ამ განყოფილების დებულებებისგან, ან რომლებსაც საერთოდ არ ითვალისწინებს მოცემული განყოფილება. მსგავსი დარღვევის ან საეჭვო დარღვევის აღმოჩენისას, ბუღალტერმა უნდა შეისწავლოს აღნიშნული საკანონმდებლო თუ სხვა მარეგუ-

ლირებელი დებულებები და დაიცვას ისინი, მათ შორის:

(ა) ნებისმიერი მოთხოვნა, რომელიც საკითხის შესახებ სათანადო ორგანოსთვის ანგარიშის წარდგენას უკავშირდება; და

(ბ) ნებისმიერი აკრძალვა, რომელიც დამკვეთის გაფრთხილებასთან არის დაკავშირებული.

360.6გ1 მაგალითად, დამკვეთის გაფრთხილების აკრძალვას შესაძლოა ითვალისწინებდეს ფულის გათეთრების საწინააღმდეგო კანონმდებლობა.

360.7გ1 წინამდებარე განყოფილება გამოიყენება ნებისმიერი ტიპის დამკვეთისთვის, განურჩევლად იმისა, არის თუ არა ის საზოგადოებრივი დაინტერესების პირი.

360.7გ2 პროფესიონალ ბუღალტერს, რომელიც თვითონ აღმოაჩენს, ან მისთვის ცნობილი გახდება ინფორმაცია ისეთი საკითხების შესახებ, რომლებიც აშკარად უმნიშვნელოა, არ მოეთხოვება მოცემული განყოფილების დებულებების დაცვა. საკითხი აშკარად უმნიშვნელოა თუ არა, უნდა შეფასდეს მისი ხასიათიდან გამომდინარე და ასევე დამკვეთზე, მის დაინტერესებულ მხარეებსა და ფართო საზოგადოებაზე ფინანსური ან სხვაგვარი ზემოქმედების თვალსაზრისით.

360.7გ3 ეს განყოფილება არ ეხება:

(ა) პირად არამართლზომიერ საქციელს, რომელიც დაკავშირებული არ არის დამკვეთის სამეწარმეო საქმიანობასთან; და

(ბ) სხვა მხარეთა დარღვევებს, რომლებიც მითითებული არ არის 360.5 გ1 პუნქტში. ასეთ შემთხვევას განეკუთვნება, მაგალითად ისეთი გარემოებები, როდესაც პროფესიონალი ბუღალტერი, რომელიც დამკვეთმა მესამე მხარე სამეურნეო სუბიექტის დიუ დილიჯენსის შესასრულებლად დაიქირავა, გამოავლენს მესამე მხარის მიერ განხორციელებულ დარღვევას ან საეჭვო დარღვევას.

მიუხედავად ამისა, პროფესიონალ ბუღალტერს სასარგებლო მითითებების პოვნა მაინც შეუძლია ამ განყოფილებაში იმასთან დაკავშირებით, თუ როგორი რეაგირება მოახდინოს მსგავს გარემოებებში.

ხელმძღვანელობისა და მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირთა პასუხისმგებლობა

360.8გ1 ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობას წარმოადგენს, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების ზედამხედველობით, უზრუნველყოს დამკვეთის საქმიანობის წარმართვა კანონმდებლობის შესაბამისად. გარდა ამისა, ხელმძღვანელობა და მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირები პასუხისმგებელნი არიან შემდეგი მხარეების მიერ ჩადენილი ნებისმიერი დარღვევის გამოვლენასა და სათანადო ზომების მიღებაზე:

(ა) დამკვეთი;

(ბ) სუბიექტის მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირი;

(გ) ხელმძღვანელობის წარმომადგენელი; ან

(დ) სხვა პირები, რომლებიც მუშაობენ დამკვეთისთვის ან მისი ხელმძღვანელობით.

ყველა პროფესიონალი ბუღალტრის პასუხისმგებლობები

მ360.9 თუ პროფესიონალი ბუღალტერი შეიტყობს ინფორმაციას ისეთი საკითხის შესახებ, რომელსაც მოცემული განყოფილება ეხება, მან ამ განყოფილების მოთხოვნების დასაცავად დროულად უნდა მიიღოს აუცილებელი ზომები. ზომების დროულად გატარების მიზნებისთვის ბუღალტერმა უნდა გაითვალისწინოს საკითხის ხასიათი და პოტენციური ზიანი, რომელიც ამ საკითხმა შესაძლოა მიაყენოს მოცემული სუბიექტის, ინვესტორების, კრედიტორების, დაქირავებული პირების ან ფართო საზოგადოების ინტერესებს.

ფინანსური ანგარიშგების აუდიტი

საკითხის შესწავლა

მ360.10 თუ პროფესიონალი ბუღალტრისათვის, რომელსაც ევალება ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის ჩატარება, ცნობილი გახდება კანონმდებლობის დარღვევასთან ან საეჭვო დარღვევასთან დაკავშირებული ინფორმაცია, მან უნდა შეისწავლოს მოცემული საკითხი, კერძოდ, დარღვევის ან საეჭვო დარღვევის ხასიათი და გარემოებები, რომელშიც ის განხორციელდა ან შესაძლოა განხორციელდეს.

360.10 გ1 პროფესიონალი ბუღალტრისათვის დარღვევასთან ან საეჭვო დარღვევასთან დაკავშირებული ინფორმაცია შესაძლოა ცნობილი გახდეს გარიგების შესრულების პროცესში ან სხვა მხარეების მიერ მიწოდებული ცნობების შედეგად.

360.10 გ2 მოსალოდნელია, რომ პროფესიონალი ბუღალტერი გამოიყენებს თავის ცოდნასა და გამოცდილებას და პროფესიული განსჯის უნარს. თუმცა, პროფესიონალ ბუღალტერს არ მოეთხოვება კანონებისა და სხვა ნორმატიული აქტების ისეთი დონის ცოდნა, რომელიც კონკრეტული გარიგების შესასრულებლად საჭირო ცოდნის დონეს აღემატება. იმის განსაზღვრა, ესა თუ ის ქმედება არის თუ არა დარღვევა, საბოლოო ჯამში, სასამართლოს ან სხვა შესაბამისი სამართალდამცავი ორგანოს გადასაწყვეტი საკითხია.

360.10 გ3 საკითხის ხასიათიდან და მნიშვნელობიდან გამომდინარე, პროფესიონალმა ბუღალტერმა, კონფიდენციალურობის დაცვით, შესაძლოა კონსულტაცია გაიაროს სხვა პირებთან ფირმის, ქსელის ფირმის ან პროფესიული ორგანიზაციის ფარგლებში, ან იურისტთან.

მ360.11 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, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებთან.

360.11 გ1 ამგვარი განხილვის მიზანია, პროფესიონალმა ბუღალტერმა ნათელი წარმოდგენა შეიქმნას საკითხთან დაკავშირებული ფაქტებისა და გარემოებების და მათი შესაძლო შედეგების შესახებ. გარდა ამისა, განხილვამ შესაძლოა ხელმძღვანელობას ან მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებს საკითხის გამოკვლევისკენ უბიძგოს.

360.11 გ2 იმის განსაზღვრა, რომელი დონის ხელმძღვანელობასთან უნდა განიხილოს პროფესიონალმა ბუღალტერმა საკითხი, პროფესიული განსჯის საგანია. ამასთან დაკავშირებით გასათვალისწინებელი შესაფერისი ფაქტორებია:

- საკითხის ხასიათი და გარემოებები;
- პირები, რომლებიც მონაწილეობენ ან შესაძლოა მონაწილეობდნენ საკითხში;
- შეთქმულების არსებობის ალბათობა;

- საკითხის შესაძლო შედეგები;
- ძალუძს თუ არა ხელმძღვანელობის მოცემულ დონეს მოვლენის გამოკვლევა და სათანადო ზომების მიღება.

360.11 გ3 ხელმძღვანელობის შესაფერისი დონე, რომელსაც პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა მიმართოს, როგორც წესი, საკითხში მონაწილე ან პოტენციურად მონაწილე პირზე ან პირებზე სულ ცოტა ერთი საფეხურით მაღალ დონეს წარმოადგენს. ჯგუფის კონტექსტში, შესაფერისი დონე შესაძლოა იყოს იმ სუბიექტის ხელმძღვანელობა, რომელიც დამკვეთს აკონტროლებს.

360.11 გ4 პროფესიონალმა ბუღალტერმა, საჭიროების შემთხვევაში, შესაძლოა გაითვალისწინოს ასევე საკითხის შიდა აუდიტორებთან განხილვის ვარიანტი.

მ360.12 თუ პროფესიონალი ბუღალტერი მიიჩნევს, რომ ხელმძღვანელობა მონაწილეობს დარღვევაში ან საეჭვო დარღვევაში, მან საკითხი მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებთან უნდა განიხილოს.

საკითხის გადაჭრა

მ360.13 ხელმძღვანელობასთან ან, საჭიროების შემთხვევაში, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებთან დარღვევის ან საეჭვო დარღვევის საკითხის განხილვისას, პროფესიონალმა ბუღალტერმა მათ სათანადო და დროული ზომების გატარება უნდა ურჩიოს, თუ ეს ჯერ არ გაუკეთებიათ. ასე, მაგალითად:

(ა) დარღვევის შედეგების გამოსწორება, აღმოფხვრა ან შემსუბუქება;

(ბ) ხელის შეშლა დარღვევის წარმოშობისთვის, თუ ჯერ არ მომხდარა; ან

(გ) შესაბამისი ორგანოსათვის საკითხის შესახებ ინფორმაციის გამჟღავნება, თუ ეს მოითხოვება მოქმედი კანონმდებლობით ან აუცილებელ პირობად მიიჩნევა საზოგადოებრივი ინტერესის დასაცავად.

მ360.14 პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა გაითვალისწინოს, დამკვეთის ხელმძღვანელობასა და მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებს აქვთ თუ არა წარმოდგენა დარღვევასთან ან საეჭვო დარღვევასთან დაკავშირებული თავიანთი იურიდიული ან სხვა მარეგულირებელი ვალდებულებების შესახებ.

360.14 გ1 თუ ხელმძღვანელობამ და მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელმა პირებმა არ იციან ამ საკითხთან დაკავშირებული თავიანთი იურიდიული ან მარეგულირებელი ვალდებულებები, პროფესიონალმა ბუღალტერმა შესაძლოა მიუთითოს მათ ინფორმაციის სათანადო წყაროები ან ურჩიოს, რომ მიმართონ იურიდიულ კონსულტაციას.

მ360.15 პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა დაიცვას შესაბამისი:

(ა) კანონმდებლობა, სამართლებრივი თუ სხვა მარეგულირებელი დებულებების ჩათვლით, რომელიც დარღვევის ან საეჭვო დარღვევის შემთხვევების შესახებ შესაბამისი ორგანოსათვის ანგარიშის წარდგენის საკითხს აწესრიგებს;

(ბ) აუდიტის სტანდარტების მოთხოვნები, მათ შორის, მოთხოვნები, რომლებიც უკავშირდება:

- დარღვევის გამოვლენასა და მასზე რეაგირებას, თაღლითობის ჩათვლით;
- მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირთა ინფორმირებას;
- აუდიტორის დასკვნაზე დარღვევის ან საეჭვო დარღვევის გავლენის გათვალისწინებას.

360.15 გ1 ზოგიერთი კანონი და სხვა ნორმატიული აქტი შესაძლოა ადგენდეს პერიოდს, რომლის განმავლობაშიც ინფორმაცია უნდა მიეწოდოს სათანადო ორგანოს დარღვევის ან საეჭვო დარღვევის შემთხვევების შესახებ.

ინფორმირება ჯგუფებთან დაკავშირებით

მ360.16 თუ პროფესიონალი ბუღალტერი კომპონენტთან დაკავშირებული დარღვევის ან საეჭვო დარღვევის შესახებ შეიტყობს ერთ-ერთ ქვემოთ განხილულ შემთხვევაში, მან ინფორმაცია უნდა მიაწოდოს ჯგუფის გარიგების პარტნიორს, თუ ეს არ ეკრძალება კანონმდებლობით:

(ა) ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის მიზნებისთვის, ბუღალტერს ჯგუფის გარიგების გუნდი სთხოვს კომპონენტთან დაკავშირებულ ფინანსურ ინფორმაციაზე მუშაობას; ან

(ბ) ბუღალტერი დაქირავებულია კომპონენტის ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის ჩასატარებლად არა ჯგუფის აუდიტის, არამედ სხვა მიზნებისთვის, როგორიცაა, მაგალითად კანონმდებლობით გათვალისწინებული სავალდებულო აუდიტი.

ჯგუფის გარიგების პარტნიორის ინფორმირება დაემატება იმ ღონისძიებებს, რომლებსაც ითვალისწინებს წინამდებარე განყოფილების დებულებები ამ საკითხზე რეაგირების მიზნებისთვის.

360.16 გ1 ეს იმისთვისაა საჭირო, რომ ჯგუფის გარიგების პარტნიორს საკითხთან დაკავშირებული ინფორმაცია მიეწოდოს, რათა მან ჯგუფის აუდიტის კონტექსტში განსაზღვროს, საკითხი უნდა გადაიჭრას თუ არა ამ განყოფილების დებულებების შესაბამისად, ხოლო თუ უნდა გადაიჭრას, როგორ უნდა განხორციელდეს ეს. მ360.16 პუნქტით გათვალისწინებული ინფორმირების მოთხოვნა გამოიყენება ნებისმიერ შემთხვევაში, იმის მიუხედავად, ჯგუფის გარიგების პარტნიორის ფირმა ან ქსელი და პროფესიონალი ბუღალტრის ფირმა ან ქსელი ერთი და იგივეა თუ განსხვავებული.

მ360.17 თუ ჯგუფის გარიგების პარტნიორისთვის დარღვევის ან საეჭვო დარღვევის შესახებ ინფორმაცია ცნობილი გახდება ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის პროცესში, მან უნდა განიხილოს, შესაძლებელია თუ არა, რომ მოცემული საკითხი დაკავშირებული იყოს ერთ ან რამდენიმე კომპონენტთან:

(ა) რომლის ფინანსურ ინფორმაციასთან მიმართებით სამუშაო უნდა შესრულდეს ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის მიზნებისთვის; ან

(ბ) რომლის ფინანსური ანგარიშგების აუდიტი უნდა ჩატარდეს არა ჯგუფის აუდიტის ფარგლებში, არამედ სხვა მიზნებისათვის, როგორიცაა, მაგალითად კანონმდებლობით გათვალისწინებული სავალდებულო აუდიტი.

ამგვარი განხილვა დაემატება იმ ღონისძიებებს, რომლებსაც წინამდებარე განყოფილების დებულებები ითვალისწინებს ამ საკითხზე რეაგირების მიზნებისთვის ჯგუფის აუდიტის შემთხვევაში.

მ360.18 თუ შესაძლებელია, რომ დარღვევა ან საეჭვო დარღვევა დაკავშირებული იყოს ერთ ან რამდენიმე კომპონენტთან, რომლებიც მითითებულია მ360.17(ა) და (ბ) პუნქტებში, ჯგუფის გარიგების პარტნიორმა უნდა მიიღოს ზომები ამ საკითხის ინფორმირებისთვის მათთვის, ვინც სამუშაოს ასრულებენ კომპონენტებთან მიმართებით, თუ ამის გაკეთება არ იკრძალება კანონმდებლობით. აუცილებლობის შემთხვევაში ჯგუფის გარიგების პარტნიორმა უნდა გაარკვიოს (ან ხელმძღვანელობასთან ან საჯაროდ ხელმისაწვდომი ინფორმაციიდან), მ360.17(ბ) პუნქტში მითითებული შესაბამისი კომპონენტ(ებ)ი ექვემდებარება თუ არა აუდიტს, ხოლო თუ ასეა, დაადგინოს აუდიტორის ვინაობა, რამდენადაც ეს პრაქტიკულად შესაძლებელია.

360.18 გ1 ინფორმირება ხდება იმისათვის, რომ ამ კომპონენტებზე მუშაობის პასუხისმგებლობის მქონე პირებმა შეიტყონ საკითხის შესახებ; ასევე, იმ მიზნით, რომ განისაზღვროს, საკითხი უნდა გადაიჭრას თუ არა ამ განყოფილების დებულებების შესაბამისად, ხოლო თუ უნდა გადაიჭრას, როგორ უნდა განხორციელდეს ეს. ინფორმირების მოთხოვნა გამოიყენება ნებისმიერ შემთხვევაში, იმის მიუხედავად, ჯგუფის გარიგების პარტნიორის ფირმა ან ქსელი და პროფესიონალი ბუღალტრის ფირმა ან ქსელი ერთი და იგივეა თუ განსხვავებული.

დამატებითი ზომების გატარების აუცილებლობის განსაზღვრა

მ360.19 პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა შეაფასოს ხელმძღვანელობისა და, საჭიროების შემთხვევაში, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირთა მხრიდან განხორციელებული რეაგირების/გატარებული ზომების მიზანშეწონილობა.

360.19 გ1 ხელმძღვანელობისა და, საჭიროების შემთხვევაში, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირთა მხრიდან განხორციელებული რეაგირების მიზანშეწონილობის შეფასებისას, პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა გაითვალისწინოს შემდეგი რელევანტური ფაქტორები:

- 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 წარმოქმნისთვის ხელის შესაშლელად იმ შემთხვევაში, თუ ის ჯერ არ წარმოქმნილა;

- მიღებულ იქნა თუ არა ზომები, ან ამჟამად მიმდინარეობს თუ არა გარკვეული ქმედებები დარღვევის გამეორების რისკის შესამცირებლად, მაგალითად დამატებითი კონტროლის საშუალებების დანერგვა ან პერსონალის სწავლება/გადამზადება;

- ინფორმირდა თუ არა, საჭიროების შემთხვევაში, შესაბამისი ორგანო დარღვევის ან საეჭვო დარღვევის შესახებ და თუ ასეა, ადეკვატურია თუ არა გამჟღავნებული ინფორმაცია.

მ360.20 ხელმძღვანელობისა და, საჭიროების შემთხვევაში, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირთა მხრიდან გატარებული საპასუხო ზომების გათვალისწინებით, პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა განსაზღვროს, აუცილებელია თუ არა დამატებითი ზომების მიღება საზოგადოებრივი ინტერესების დასაცავად.

360.20 გ1 დამატებითი ზომების მიღების აუცილებლობის, მისი ხასიათისა და მასშტაბის განსაზღვრა დამოკიდებულია სხვადასხვა ფაქტორზე, მათ შორის:

- სამართლებრივი და მარეგულირებელი ჩარჩო;

- საკითხის გადაუდებლობა;

- საკითხის ყოვლისმომცველობა დამკვეთისთვის;

- კვლავ ენდობა თუ არა პროფესიონალი ბუღალტერი ხელმძღვანელობისა და, როდესაც შესაფერისია, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირთა პატიოსნებას;

- შესაძლებელია თუ არა დარღვევის ან საეჭვო დარღვევის განმეორება;

- არსებობს თუ არა იმის დამადასტურებელი საიმედო მტკიცებულება, რომ მნიშვნელოვანი ზიანი ადგება ან შესაძლოა მიადგეს მოცემული სუბიექტის, ინვესტო-

რების, კრედიტორების, დაქირავებული პირების ან ფართო საზოგადოების ინტერესებს.

360.20 გ2 პროფესიონალ ბუღალტერს ხელმძღვანელობის ან, როდესაც შესაფერისია, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირთა კეთილსინდისიერების მიმართ ნდობა შესაძლოა გაუქროს მაგალითად შემდეგმა გარემოებებმა:

- ბუღალტერი ეჭვობს ან მტკიცებულება გააჩნია რაიმე დარღვევაში მათი მიზანმიმართული ან უნებლიე მონაწილეობის შესახებ;
- ბუღალტერმა იცის, რომ ისინი ფლობენ ინფორმაციას ამგვარი დარღვევის შესახებ და საკანონმდებლო ან მარეგულირებელი მოთხოვნების მიუხედავად არ წარუდგენიათ, ან არ გაუციათ ნებართვა, წარედგინათ საკითხთან დაკავშირებული ანგარიში სათანადო უფლებამოსილების მქონე ორგანოსათვის, გონივრული პერიოდის განმავლობაში.

მ360.21 დამატებითი ზომების გატარების აუცილებლობის, ხასიათისა და მასშტაბის განსაზღვრისას, პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა გამოიყენოს პროფესიული განსჯა და გაითვალისწინოს, გონიერი და ინფორმირებული მესამე მხარე, სავარაუდოდ, დაასკვნის თუ არა, რომ ბუღალტერი იქცეოდა საზოგადოებრივი ინტერესების შესაბამისად.

360.21 გ1 პროფესიონალმა ბუღალტერმა შესაძლოა გაატაროს მაგალითად შემდეგი დამატებითი ზომები:

- სათანადო უფლებამოსილების მქონე ორგანოსათვის საკითხის გამჟღავნება იმ შემთხვევაშიც კი, თუ ამას არ ითხოვს კანონმდებლობა;
- პროფესიული ურთიერთობის შეწყვეტა ან გარიგებიდან გამოსვლა იმ შემთხვევაში, თუ ეს ნებადართულია კანონმდებლობით.

360.21 გ2 გარიგებიდან გამოსვლით ან პროფესიული ურთიერთობის შეწყვეტით ვერ მოხდება სხვა ისეთი ქმედებების ჩანაცვლება, რომელთა განხორციელებაც შესაძლოა აუცილებელი იყოს პროფესიონალი ბუღალტრის მიზნების მისაღწევად წინამდებარე განყოფილების შესაბამისად. თუმცა, ზოგიერთ იურისდიქციაში ბუღალტრისათვის ხელმისაწვდომ დამატებით ზომებზე შესაძლოა გარკვეული შეზღუდვები არსებობდეს.

ასეთ ვითარებაში პროფესიული ურთიერთობის შეწყვეტა ან გარიგებიდან გამოსვლა შესაძლოა ერთადერთი შესაძლო გზა იყოს.

მ360.22 თუ პროფესიონალმა ბუღალტერმა შეწყვიტა პროფესიული ურთიერთობა მ360.20 და 360.21გ1 პუნქტების შესაბამისად, მან მ320.8 პუნქტის თანახმად, დანიშვნის კანდიდატის მოთხოვნით უნდა აცნობოს მას ყველა შესაფერისი ფაქტის შესახებ და მიაწოდოს ნებისმიერი სხვა ინფორმაცია, რომელიც დაკავშირებულია გამოვლენილ ან საეჭვო დარღვევასთან. წინამორბედი ბუღალტერი ასე უნდა მოიქცეს მ320.8(ბ) პუნქტში მითითებულ გარემოებებშიც, როდესაც დამკვეთი წინამორბედ ბუღალტერს ვერ ან არ რთავს ნებას, რომ დამკვეთის საქმეები დანიშვნის კანდიდატთან ერთად განიხილოს, თუ ამის გაკეთება კანონმდებლობით არ აქვს აკრძალული.

360.22 გ1 ზემოაღნიშნულ ფაქტებსა და სხვა ინფორმაციაში იგულისხმება ნებისმიერი ფაქტი და გარემოება, რომლის შესახებ, წინამორბედი ბუღალტრის აზრით, დანიშვნის კანდიდატმა უნდა იცოდეს, სანამ გადაწყვეტს, დაეთანხმოს თუ არა მოცემულ გარიგებას; 320-ე განყოფილება ეხება დანიშვნის კანდიდატის კომუნიკაციასთან დაკავშირებულ საკითხებს.

მ360.23 თუ დანიშვნის კანდიდატი ვერ შეძლებს წინამორბედ ბუღალტერთან დაკავშირებას, მან ყველანაირ გონივრულ ზომას უნდა მიმართოს ინფორმაციის მოსაპოვებლად სხვა საშუალებებით იმ გარემოებების შესახებ, რამაც გამოიწვია მოქმედი ბუღალტრის შეცვლა.

360.23 გ1 მოქმედი ბუღალტრის შეცვლის გამომწვევი გარემოებების შესახებ ინფორმაციის მოპოვების სხვა საშუალებებია მესამე მხარეთა გამოკითხვა ან დამკვეთის ხელმძღვანელობის ან მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების წარსული საქმიანობის შესწავლა.

360.24 გ1 ვინაიდან საკითხის შეფასებას შესაძლოა დასჭირდეს რთული ანალიზის ჩატარება, განსჯა და გადაწყვეტილების მიღება, უფროსმა პროფესიონალმა ბუღალტერმა შესაძლოა განიხილოს საკითხი იმის თაობაზე, აუცილებელია თუ არა:

- შიდა კონსულტაციის მიღება;
- იურიდიული კონსულტაციის მიღება ბუღალტრისთვის

შესაძლო არჩევანის არსებობაზე და, კონკრეტული ზომის მიღების შემთხვევაში, პროფესიულ ან სამართლებრივ შედეგებზე ნათელი წარმოდგენის შესაქმნელად;

- კონსულტაციის გავლა მარეგულირებელ ორგანოსთან ან პროფესიულ ორგანიზაციასთან, კონფიდენციალურობის დაცვით.

შესაბამისი ორგანოსათვის ინფორმაციის გამჟღავნების აუცილებლობის განსაზღვრა

360.25 გ1 საკითხის შესახებ შესაბამისი ორგანოსათვის ინფორმაციის გამჟღავნება აკრძალული იქნება იმ შემთხვევაში, თუ ეს კანონმდებლობასთან წინააღმდეგობაში მოვა. სხვა შემთხვევაში, ინფორმაციის გამჟღავნების მიზანია, შესაბამისი ორგანოსათვის საკითხის გამოძიებისა და საზოგადოებრივი ინტერესების სასარგებლოდ გარკვეული ზომების მიღების საშუალების მიცემა.

360.25 გ2 ინფორმაციის გამჟღავნების საჭიროების განსაზღვრა, ძირითადად, დამოკიდებულია კრედიტორებისათვის, დაქირავებული პირებისა და ფართო საზოგადოებისათვის მიყენებული ფაქტობრივი ზიანის, ან შესაძლო ზიანის ხასიათსა და მასშტაბზე, რომელიც გამოწვეულია ან შესაძლოა გამოწვეული იყოს მოცემული საკითხით. მაგალითად, პროფესიონალმა ბუღალტერმა, შესაძლოა დაადგინოს, რომ შესაბამისი ორგანოსათვის საკითხთან დაკავშირებული ინფორმაციის გამჟღავნება სათანადო ქმედებაა, თუ:

- სუბიექტი მოქრთამვას მიმართავს (მაგალითად, ადგილობრივი ან სხვა ქვეყნის ხელისუფლების ოფიციალური წარმომადგენლების, მსხვილი ხელშეკრულებების მიღების მიზნით);
- მოცემული სუბიექტი რეგულირდება, ხოლო საკითხი იმდენად არსებითია, რომ საფრთხეს უქმნის მისი საქმიანობის ლიცენზიას;
- სუბიექტი საფონდო ბირჟაზეა კოტირებული და საკითხმა შესაძლოა არასასურველი შედეგები გამოიწვიოს სამართლიანი და ორგანიზებული ფასიანი ქაღალდების ბაზარზე, ან ფინანსური ბაზრების სისტემური რისკი წარმოქმნას.

- მოსალოდნელია, რომ სამეურნეო სუბიექტი ისეთ პროდუქციას გაყიდის, რომელიც საზიანოა საზოგადოების ჯანმრთელობის ან უსაფრთხოებისთვის;

- სუბიექტი თავისი დამკვეთებისთვის ისეთი სქემების წახალისებას ახდენს, რომლებიც მათ გადასახადების თავიდან არიდებაში დაეხმარება.

360.25 გ3 იმის განსაზღვრა, უნდა გამჟღავნდეს თუ არა მსგავსი ინფორმაცია, დამოკიდებული იქნება გარე ფაქტორებზეც, როგორიცაა, მაგალითად:

- არსებობს თუ არა შესაბამისი უფლებამოსილების მქონე ორგანო, რომელსაც ინფორმაციის მიღება, საკითხის გამოძიებაა და აუცილებელი ზომების გატარება შეუძლია. შესაბამისი უფლებამოსილი ორგანოს განსაზღვრა 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 ორგანო;

- არსებობს თუ არა კანონმდებლობის ან სხვა მარეგულირებელი ნორმების მიერ უზრუნველყოფილი ჯანსაღი და საიმედო დაცვა სამოქალაქო, კრიმინალური და პროფესიული პასუხისგებისაგან, ან შურისძიებისაგან, მაგალითად, როგორიცაა მხილებასთან დაკავშირებული კანონმდებლობა ან სხვა მარეგულირებელი ნორმა;

- არსებობს თუ არა რეალური ან პოტენციური საფრთხეები პროფესიონალი ბუღალტრის ან სხვა პირების ფიზიკური უსაფრთხოების მიმართ.

მ360.26 თუ პროფესიონალი ბუღალტერი, გარემოებების გათვალისწინებით, დაადგენს, რომ შესაბამისი ორგანოსათვის საკითხის შესახებ ინფორმირება სათანადო ქმედებაა, ამგვარი ინფორმაციის გამჟღავნება ნებადართულია წინამდებარე კოდექსის მ114.1(დ) პუნქტის შესაბამისად. მსგავსი ინფორმაციის გამჟღავნებისას, ბუღალტერმა უნდა იმოქმედოს კეთილსინდისიერად და სიფრთხილე გამოიჩინოს განცხადებებისა და მტკიცებების მომზადებისას. ბუღალტერმა ასევე უნდა დაად-

გინოს, საჭიროა თუ არა დამკვეთის ინფორმირება საკითხთან დაკავშირებული ინფორმაციის გამჟღავნების განზრახვის შესახებ.

გარდაუვალი დარღვევა

მ360.27 გამონაკლის შემთხვევებში, პროფესიონალმა ბუღალტერმა შესაძლოა შეიტყოს ფაქტობრივი ან განზრახული ქმედების შესახებ, რომელიც, მისი აზრით, გამოიწვევს კანონმდებლობის გარდაუვალ დარღვევას, რაც, თავის მხრივ, არსებით ზიანს მიაყენებს ინვესტორებს, კრედიტორებს, დაქირავებულ პირებს ან ფართო საზოგადოებას. ბუღალტერი, პირველ რიგში, განიხილავს, მიზანშეწონილია თუ არა სუბიექტის ხელმძღვანელობასთან ან მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებთან საკითხის განხილვა. შემდეგ უნდა გამოიყენოს პროფესიული განსჯა და განსაზღვროს, დაუყოვნებლივ შეუძლია თუ არა მას შესაბამისი ორგანოსთვის საკითხთან დაკავშირებული ინფორმაციის გამჟღავნება იმ მიზნით, რომ თავიდან აიცილოს ან შეამსუბუქოს კანონმდებლობის ამგვარი გარდაუვალი დარღვევის შედეგები. თუ გაამჟღავნებს ინფორმაციას, ამგვარი ქმედება ნებადართულია კოდექსის მ114.1 (დ) პუნქტის მიხედვით.

დოკუმენტაცია

მ360.28 ისეთ გამოვლენილ ან საეჭვო დარღვევის შემთხვევასთან დაკავშირებით, რომელიც მოცემული განყოფილების მოქმედების სფეროს განეკუთვნება, პროფესიონალი ბუღალტრისათვის რეკომენდებულია შემდეგი ინფორმაციის დოკუმენტირება:

- როგორი რეაგირება მოახდინა ხელმძღვანელობამ და, როდესაც შესაფერისია, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელმა პირებმა საკითხთან დაკავშირებით;
- ბუღალტრის მიერ განხილული ქმედებების სხვადასხვა ვარიანტი, მის მიერ განხორციელებული განსჯა და მიღებული გადაწყვეტილებები, გონიერი და ინფორმირებული მესამე მხარის ტესტის გათვალისწინებით;
- რამდენად კმაყოფილია პროფესიონალი ბუღალტერი მ360.20 პუნქტში განსაზღვრული პასუხისმგებლობების შესრულებით.

360.28 გ1 ეს დოკუმენტაცია ავსებს აუდიტის სათანადო სტანდარტებით დადგენილი მოთხოვნების შესაბამისად მომზადებულ დოკუმენტაციას. მაგალითად, აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტები (ასს-ები), 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, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებსა და სხვა პირებთან მნიშვნელოვან საკითხებზე ჩატარებული განხილვების დოკუმენტებში ასახვას, მათ შორის განხილული მნიშვნელოვანი საკითხების ხასიათის აღწერას და როდის და ვისთან ერთად ჩატარდა განხილვა; და

- გამოვლენილი ან საეჭვო დარღვევისა და, ასევე, ხელმძღვანელობასთან და, საჭიროების შემთხვევაში, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებთან და მოცემული სუბიექტის გარეშე მხარეებთან გამართული განხილვების შედეგების დოკუმენტურად ასახვას.

სხვა პროფესიული მომსახურება, ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის გარდა

საკითხის შესწავლა და მისი გადაჭრა ხელმძღვანელობის ან მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების მეშვეობით

მ360.29 თუ პროფესიონალი ბუღალტრისათვის, რომელსაც ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის გარდა, რაიმე სხვა სახის პროფესიული მომსახურების შესრულება ევალება, ცნობილი გახდება ინფორმაცია დარღვევის ან საეჭვო დარღვევის შემთხვევის შესახებ, ბუღალტერი უნდა შეეცადოს მოცემული საკითხის შესწავლას. კერძოდ, უნდა შეისწავლოს დარღვევის ან საეჭვო დარღვევის გამომწვევი ქმედების ხასიათი და გარემოებები, რომელშიც ის წარმოიქმნა ან შესაძლოა წარმოიქმნას.

360.29 გ1 მოსალოდნელია, რომ პროფესიონალი ბუღალტერი გამოიყენებს თავის ცოდნასა და გამოცდილებას და პროფესიული განსჯის უნარს. თუმცა, მას არ მოეთხოვება კანონებისა და სხვა ნორმატიული აქტების ისეთი დონის ცოდნა, რომელიც პროფესიული მომსახურების შესასრულებლად საჭირო ცოდნას აღემატება. იმის განსაზღვრა, ესა თუ ის ქმედება არის თუ არა დარღვევა, საბოლოო ჯამში, სასამართლოს ან სხვა შესაბამისი სამართალდამცავი ორგანოს გადასაწყვეტი საკითხია.

360.29 გ2 საკითხის ხასიათიდან და მნიშვნელობიდან გამომდინარე, პროფესიონალმა ბუღალტერმა, კონფიდენციალურობის დაცვით, შესაძლოა კონსულტაცია გაიაროს სხვა პირებთან ფირმის, ქსელის ფირმის ან პროფესიული ორგანიზაციის ფარგლებში, ან იურისტთან.

მ360.30 თუ პროფესიონალი ბუღალტერი გამოავლენს ან უბრალოდ ეჭვობს, რომ არსებობს ან შესაძლოა წარმოიქმნას რაიმე სახის დარღვევა, მან საკითხი უნდა განიხილოს ხელმძღვანელობის შესაბამისი დონის წარმომადგენლებთან. თუ ბუღალტერს აქვს მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებთან დაკავშირების შესაძლებლობაც, მან, საჭიროების შემთხვევაში, ეს საკითხი მათთან ერთადაც უნდა განიხილოს.

360.30 გ1 ამგვარი განხილვის მიზანია, პროფესიონალმა ბუღალტერმა ნათელი წარმოდგენა შეიქმნას საკითხთან დაკავშირებული ფაქტებისა და გარემოებების და მათი შესაძლო შედეგების შესახებ. გარდა ამისა, განხილვამ შესაძლოა ხელმძღვანელობას ან მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებს საკითხის გამოკვლევისკენ უბიძგოს.

360.30 გ2 იმის განსაზღვრა, რომელი დონის ხელმძღვანელობასთან უნდა განიხილოს პროფესიონალმა ბუღალტერმა საკითხი, პროფესიული განსჯის საგანია. ამასთან დაკავშირებით გასათვალისწინებელი შესაფერისი ფაქტორებია:

- საკითხის ხასიათი და გარემოებები;
- პირები, რომლებიც მონაწილეობენ ან შესაძლოა მონაწილეობდნენ საკითხში;

- შეთქმულების არსებობის ალბათობა;
- საკითხის შესაძლო შედეგები;
- ძალუძს თუ არა ხელმძღვანელობის მოცემულ დონეს მოვლენის გამოკვლევა და სათანადო ზომების მიღება.

სუბიექტის გარე აუდიტორის ინფორმირება საკითხის შესახებ

მ360.31 თუ პროფესიონალი ბუღალტერი, აუდიტის გარდა, რომელიმე სხვა მომსახურებას ასრულებს:

(ა) ფირმის აუდიტის დამკვეთისთვის; ან

(ბ) ფირმის აუდიტის დამკვეთის კომპონენტისთვის,

ბუღალტერმა დარღვევის ან საეჭვო დარღვევის შესახებ ინფორმაცია უნდა მიაწოდოს თვითონ ფირმაში შესაბამის პირებს, თუ ამის გაკეთება არ ეკრძალება კანონმდებლობით. ინფორმირება უნდა განხორციელდეს ფირმის პროტოკოლებისა და პროცედურების შესაბამისად ან, მსგავსი პროტოკოლებისა და პროცედურების არარსებობის შემთხვევაში, პირდაპირ აუდიტის გარიგების პარტნიორს უნდა მიეწოდოს ინფორმაცია.

მ360.32 თუ პროფესიონალი ბუღალტერი, აუდიტის გარდა, რომელიმე სხვა მომსახურებას ასრულებს:

(ა) ქსელის ფირმის აუდიტის დამკვეთისთვის; ან

(ბ) ქსელის ფირმის აუდიტის დამკვეთის კომპონენტისთვის,

ბუღალტერმა უნდა დაადგინოს, საჭიროა თუ არა დარღვევის ან საეჭვო დარღვევის შესახებ ქსელის ფირმის ინფორმირება. ინფორმირება უნდა განხორციელდეს ქსელის ფირმის პროტოკოლებისა და პროცედურების შესაბამისად ან, მსგავსი პროტოკოლებისა და პროცედურების არარსებობის შემთხვევაში, პირდაპირ აუდიტის გარიგების პარტნიორს უნდა მიეწოდოს ინფორმაცია.

მ360.33 თუ პროფესიონალი ბუღალტერი, აუდიტის გარდა, რომელიმე სხვა მომსახურებას ასრულებს დამკვეთისათვის, რომელიც არ წარმოადგენს:

(ა) ფირმის ან ქსელის ფირმის აუდიტის დამკვეთს; ან

(ბ) ფირმის ან ქსელის ფირმის აუდიტის დამკვეთის კომპონენტს,

ბუღალტერმა უნდა დაადგინოს, საჭიროა თუ არა დარღვევის ან საეჭვო დარღვევის შესახებ დამკვეთის გარე აუდიტორის ინფორმირება, ასეთის არსებობის შემთხვევაში.

გასათვალისწინებელი შესაფერისი ფაქტორები

360.34 გ1 მ360.31 – მ360.33 პუნქტების მოთხოვნების შესაბამისად საკითხის ინფორმირებისას გასათვალისწინებელი შესაფერისი ფაქტორებია:

- 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 მოცმულ სუბიექტში პოტენციური დარღვევის გამოძიება, რათა ამ სუბიექტს შესაბამისი ზომების მიღების საშუალება მიეცეს;
- ხელმძღვანელობამ ან მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელმა პირებმა საკითხის შესახებ მიაწოდეს თუ არა ინფორმაცია სუბიექტის გარე აუდიტორს;
- საკითხის სავარაუდო არსებითობა დამკვეთის ფინანსური ანგარიშგების აუდიტისთვის ან, თუ საქმე ეხება ჯგუფის კომპონენტს, მისი სავარაუდო არსებითობა ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგების აუდიტისათვის.

ინფორმირების მიზანი

360.35 გ1 მ360.31 – მ360.33 პუნქტებში განხილულ გარემოებებში ინფორმირების მიზანია, აუდიტის გარიგების პარტნიორმა იცოდეს დარღვევის ან საეჭვო დარღვევის არსებობის შესახებ და განსაზღვროს, საკითხი უნდა გადაიჭრას თუ არა ამ განყოფილების დებულებების შესაბამისად, ხოლო თუ უნდა გადაიჭრას, როგორ უნდა განხორციელდეს ეს.

დამატებითი ზომების მიღების აუცილებლობის განსაზღვრა

მ360.36 გარდა ამისა, პროფესიონალმა პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა განიხილოს, აუცილებელია თუ არა დამატებითი ზომების მიღება საზოგადოებრივი ინტერესების დასაცავად.

360.36 გ1 დამატებითი ზომების მიღების აუცილებლობის, ხასიათისა და მასშტაბის განსაზღვრა დამოკიდებულია ისეთ ფაქტორებზე, როგორიცაა:

- სამართლებრივი და მარეგულირებელი ჩარჩო;
- რამდენად მიზანშეწონილი და დროულია ხელმძღვანელობისა და, როდესაც შესაფერისია, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირთა მხრიდან განხორციელებული რეაგირება;
- საკითხის გადაუდებლობა;
- საკითხში ხელმძღვანელობის ან მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების მონაწილეობა;
- იმის ალბათობა, რომ მნიშვნელოვანი ზიანი მიადგება დამკვეთის, ინვესტორების, კრედიტორების, დაქირავებული პირების ან ფართო საზოგადოების ინტერესებს.

360.36 გ2 პროფესიონალმა ბუღალტერმა შესაძლოა გაატაროს მაგალითად შედეგი დამატებითი ზომები:

- სათანადო უფლებამოსილების მქონე ორგანოსათვის საკითხის გამჟღავნება იმ შემთხვევაშიც კი, თუ ამას არ ითხოვს კანონმდებლობა;
- პროფესიული ურთიერთობის შეწყვეტა ან გარიგებიდან გამოსვლა იმ შემთხვევაში, თუ ეს ნებადართულია კანონმდებლობით.

360.36 გ3 შესაბამისი ორგანოსათვის ინფორმაციის გამჟღავნების საჭიროების საკითხის განხილვისას გასათვალისწინებელი შესაფერისი ფაქტორებია:

- 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 მოცემულ სუბიექტში პოტენციური დარღვევის გამოძიება, რათა ამ სუბიექტს შესაბამისი ზომების მიღების საშუალება მიეცეს.

მ360.37 თუ პროფესიონალი ბუღალტერი, გარემოებების გათვალისწინებით, დაადგენს, რომ შესაბამისი ორგანოსათვის დარღვევასთან ან საეჭვო დარღვევასთან დაკავშირებული ინფორმაციის გამჟღავნება არის სათანადო ქმედება, ამგვარი ინფორმაციის გამჟღავნება ნებადართულია წინამდებარე კოდექსის მ114.1(დ) პუნქტის შესაბამისად. მსგავსი ინფორმაციის გამჟღავნებისას, ბუღალტერმა უნდა იმოქმედოს კეთილსინდისიერად და სიფრთხილე გამოიჩინოს განცხადებებისა და მტკიცებების მომზადებისას. ბუღალტერმა ასევე უნდა დაადგინოს, საჭიროა თუ არა დამკვეთის ინფორმირება საკითხთან დაკავშირებული ინფორმაციის გამჟღავნების განზრახვის შესახებ, საკითხის გამჟღავნებამდე.

გარდაუვალი დარღვევა

მ360.38 გამონაკლის შემთხვევებში, პროფესიონალმა ბუღალტერმა შესაძლოა შეიტყოს ფაქტობრივი ან განზრახული ქმედების შესახებ, რომელიც, მისი აზრით, გამოიწვევს კანონმდებლობის გარდაუვალ დარღვევას, რაც, თავის მხრივ, არსებით ზიანს მიაყენებს ინვესტორებს, კრედიტორებს, დაქირავებულ პირებს ან ფართო საზოგადოებას. ბუღალტერი, პირველ რიგში, განიხილავს, მიზანშეწონილია თუ არა სუბიექტის ხელმძღვანელობასთან ან მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებთან საკითხის განხილვა. შემდეგ უნდა გამოიყენოს პროფესიული განსჯა და განსაზღვროს, დაუყოვნებლივ შეუძლია თუ არა მას შესაბამისი ორგანოსთვის საკითხთან დაკავშირებული ინფორმაციის გამჟღავნება იმ მიზნით, რომ თავიდან აიცილოს ან შეამსუბუქოს კანონმდებლობის ამგვარი გარდაუვალი დარღვევის შედეგები. თუ გაამჟღავნებს ინფორმაციას, ამგვარი ქმედება ნებადართულია კოდექსის მ114.1 (დ) პუნქტის მიხედვით.

რჩევის მიღების საჭიროება

360.39 გ1 პროფესიონალმა ბუღალტერმა შესაძლოა განიხილოს:

- შიდა კონსულტაციის მიღების საკითხი;
- იურიდიული კონსულტაციის მიღება ბუღალტრისთვის შესაძლო არჩევანის არსებობაზე და, კონკრეტული ზომის მიღების შემთხვევაში, პროფესიულ ან სამართლებრივ შედეგებზე ნათელი წარმოდგენის შესაქმნელად;

- კონსულტაციის გავლის საკითხი მარეგულირებელ ორგანოსთან ან პროფესიულ ორგანიზაციასთან კონფიდენციალურობის დაცვით.

დოკუმენტაცია

360.40 გ1 ისეთ გამოვლენილ ან საეჭვო დარღვევის შემთხვევასთან დაკავშირებით, რომელიც მოცემული განყოფილების მოქმედების სფეროს განეკუთვნება, პროფესიონალი ბუღალტრისათვის რეკომენდებულია შემდეგი ინფორმაციის დოკუმენტირება:

- საკითხი;
- ხელმძღვანელობასთან, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებთან და სხვა მხარეებთან გამართული განხილვების შედეგები;
- როგორი რეაგირება მოახდინეს ხელმძღვანელობამ და, როდესაც შესაფერისია, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელმა პირებმა საკითხთან დაკავშირებით;
- ბუღალტრის მიერ განხილული ქმედებების სხვადასხვა ვარიანტი, მის მიერ განხორციელებული განსჯა და მიღებული გადაწყვეტილებები;
- რამდენად კმაყოფილია პროფესიონალი ბუღალტერი მ360.36 პუნქტში განსაზღვრული პასუხისმგებლობების შესრულებით.

ნაწილი 4ა – დამოუკიდებლობა აუდიტისა და მიმოხილვის გარიგებებისთვის

400 კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენება დამოუკიდებლობის მიმართ აუდიტსა და მიმოხილვის გარიგებებში 172

410 პროფესიული საზღაური 193

411 ანაზღაურებისა და შეფასების პოლიტიკა 199

420 საჩუქრები და სტუმარმასპინძლობა 201

430 ფაქტობრივი ან მოსალოდნელი სასამართლო პროცესი 202

510 ფინანსური ინტერესები 204

511 სესხები და გარანტიები 211

520 საქმიანი ურთიერთობები 214

521 ნათესაური და პირადი ურთიერთობები 217

522 აუდიტის დამკვეთთან მუშაობა უახლოეს წარსულში 222

523 აუდიტის დამკვეთთან მუშაობა დირექტორად ან თანამდებობის პირად 224

524 აუდიტის დამკვეთთან მუშაობა 226

525 ფირმის პერსონალის დანიშვნა დროებით სამუშაოდ აუდიტის დამკვეთთან 231

540 ფირმის პერსონალის ხანგრძლივი კავშირი აუდიტის დამკვეთთან (მათ შორის პარტნიორის როტაცია) 233

600 არამარწმუნებელი მომსახურების გაწევა აუდიტის დამკვეთისთვის 242

601 საბუღალტრო და ანგარიშწარმოების მომსახურება 250

602 ადმინისტრაციული მომსახურება 255

603 შეფასების მომსახურება 256

604 საგადასახადო მომსახურება 259

605 შიდა აუდიტორული მომსახურება 268

606 საინფორმაციო ტექნოლოგიურ სისტემებთან დაკავშირებული მომსახურება 273

607 სასამართლო პროცესის მხარდამჭერი მომსახურება 277

608 იურიდიული მომსახურება..... 278

609 კადრების შერჩევასთან დაკავშირებული მომსახურება 281

610 კორპორაციული საფინანსო მომსახურება..... 284

800 დასკვნები სპეციალური დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების შესახებ, რომლებიც ითვალისწინებს გამოყენებისა და გავრცელების შეზღუდვას (აუდიტი და მიმოხილვის გარიგებები)..... 288

დამოუკიდებლობის საერთაშორისო სტანდარტები (ნაწილები 4ა და 4ბ)

ნაწილი 4ა – დამოუკიდებლობა აუდიტისა და მიმოხილვის გარიგებებისთვის

განყოფილება 400
კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენება დამოუკიდებლობის მიმართ აუდიტსა და მიმოხილვის გარიგებებში

შესავალი

ზოგადი დებულებები

400.1 საზოგადოების ინტერესების გათვალისწინებით, წინამდებარე კოდექსით მოითხოვება, რომ საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტრები დამოუკიდებლები იყვნენ აუდიტისა და მიმოხილვის გარიგებების შესრულებისას.

400.2 კოდექსის ეს ნაწილი ეხება აუდიტსაც და მიმოხილვის გარიგებებსაც. ტერმინებში „აუდიტი“, „აუდიტის გუნდი“, „აუდიტის გარიგება“, „აუდიტის დამკვეთი“ და „აუდიტორული დასკვნა“ ასევე იგულისხმება მიმოხილვა, მიმოხილვის გარიგების გუნდი, მიმოხილვის გარიგება, მიმოხილვის დამკვეთი და მიმოხილვის დასკვნა.

400.3 ამ ნაწილში ტერმინში „პროფესიონალი ბუღალტერი“ იგულისხმება საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულ ინდივიდუალური ბუღალტრებიც და მათი ფირმებიც.

400.4 ხკსს 1 ფირმას ავალდებულებს ისეთი პოლიტიკისა და პროცედურების დანერგვას, რომლებიც უზრუნველყოფს მას დასაბუთებული რწმუნებით იმისა, რომ ფირმა და მისი პერსონალი და, სადაც ეს შესაფერისია, სხვა პირებიც, ვინც კი ექვემდებარება დამოუკიდებლობის მოთხოვნებს (მათ შორის, ქსელის ფირმის პერსონალი) ინარჩუნებენ დამოუკიდებლობას მაშინ, როდესაც ამას მოითხოვს სათანადო ეთიკური ნორმები. ასს-ები და მგსს-ები პასუხისმგებლობას ადგენს

გარიგების პარტნიორებისა და გარიგების გუნდებისთვის აუდიტისა და მიმოხილვის გარიგებების დონეზე, შესაბამისად. ფირმის ფარგლებში პასუხისმგებლობების განაწილება დამოკიდებული იქნება ფირმის ზომაზე, მის სტრუქტურასა და ორგანიზებაზე. კოდექსის ამ ნაწილის ბევრი დებულება არ განსაზღვრავს ფირმაში მომუშავე პირთა კონკრეტულ პასუხისმგებლობას დამოუკიდებლობასთან დაკავშირებული ქმედებებისთვის. ამის ნაცვლად გამოიყენება ტერმინი „ფირმა“, მინიშნების გასაადვილებლად. ხკსს 1-ის შესაბამისად, ფირმებს ეკისრებათ პასუხისმგებლობა ამა თუ იმ პირის ან პირთა ჯგუფის (მაგ., აუდიტის გუნდის) კონკრეტულ ქმედებაზე. გარდა ამისა, პროფესიონალი ბუღალტერი ინდივიდუალურად არის პასუხისმგებელი ნებისმიერი დებულების დაცვაზე, რომელიც ეხება მის საქმიანობას, ინტერესებს ან ურთიერთობებს.

400.5 დამოუკიდებლობა დაკავშირებულია ობიექტურობისა და პატიოსნების პრინციპებთან. ცნება დამოუკიდებლობა მოიცავს:

(ა) აზროვნების დამოუკიდებლობას - 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 - ისეთი ფაქტებისა და გარემოებების თავიდან აცილება, რომლებიც იმდენად მნიშვნელოვანია, რომ გონიერი და ინფორმირებული მესამე მხარე, სავარაუდოდ, დაასკვნიდა, რომ ფირმის ან აუდიტის გუნდის წევრი პატიოსნების, ობიექტურობის, ან პროფესიული სკეპტიციზმის მიმართ კომპრომისზე წავიდა.

კოდექსის წინამდებარე ნაწილში, სადაც მითითებულია, რომ პირი ან ფირმა „დამოუკიდებელი“ უნდა იყოს, იმას ნიშნავს, რომ ამ პირმა ან ფირმამ უნდა დაიცვას ამ ნაწილის დებულებები.

400.6 აუდიტის ჩატარებისას კოდექსი ფირმებს ავალდებულებს, რომ დაიცვან ეთიკის ძირითადი პრინციპები და იყვნენ

დამოუკიდებლები. კოდექსის ამ ნაწილში ჩამოყალიბებულია სპეციალური მოთხოვნები და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალა იმის თაობაზე, როგორ გამოიყენება კონცეპტუალური მიდგომა დამოუკიდებლობის შესანარჩუნებლად ამგვარი გარიგებების შესრულებისას. 120-ე განყოფილებაში აღწერილი კონცეპტუალური მიდგომა იმგვარადვე გამოიყენება დამოუკიდებლობის მიმართ, როგორც 110-ე განყოფილებაში განსაზღვრულ ეთიკის ძირითად პრინციპებთან მიმართებით.

400.7 ამ ნაწილში აღწერილია:

(ა) ფაქტები და გარემოებები, მათ შორის პროფესიული საქმიანობის სახეები, ინტერესები და ურთიერთობები, რომლებიც საფრთხეს უქმნის ან შესაძლოა შეუქმნას დამოუკიდებლობას;

(ბ) პოტენციური ქმედებები, მათ შორის დამცავი ზომები, რომლებიც შესაძლოა შესაფერისი იყოს ამგვარ საფრთხეებზე რეაგირებისთვის; და

(გ) ზოგიერთი სიტუაცია, როდესაც შეუძლებელია საფრთხის აღმოფხვრა, ან არ არსებობს დამცავი ზომები საფრთხის მისაღებ დონემდე შესამცირებლად.

საზოგადოებრივი დაინტერესების პირები

400.8 ამ ნაწილის ზოგიერთ მოთხოვნასა და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებულ მასალაში ასახულია გარკვეული სუბიექტებით საზოგადოების დაინტერესების დონე, რომლებიც დადგენილია, რომ არიან საზოგადოებრივი დაინტერესების პირები. რეკომენდებულია, რომ ფირმებმა განსაზღვრონ, საჭიროა თუ არა, რომ დამატებით სხვა სუბიექტები ან გარკვეული კატეგორიის სუბიექტები მიჩნეული იყოს საზოგადოებრივი დაინტერესების პირებად იმის გამო, რომ ჰყავთ მრავალრიცხოვანი და ფართო სპექტრის დაინტერესებული მხარეები. ამასთან დაკავშირებით განსახილველია შემდეგი ფაქტორები:

- სუბიექტის საქმიანობის სპეციფიკა, როგორიცაა მრავალრიცხოვანი დაინტერესებული მხარის აქტივების განკარგვა ფიდუციარულად. მაგალითად, ასეთ სუბიექტებს შესაძლოა განეკუთვნებოდეს საფინანსო დაწესებულებები, როგორიცაა ბანკები, სადაზღვევო კომპა-

ნიები და საპენსიო ფონდები;

- სუბიექტის ზომა;
- თანამშრომელთა რიცხოვნობა.

დასკვნები, რომლებიც ითვალისწინებს გამოყენებისა და გავრცელების შეზღუდვას

400.9 აუდიტორული დასკვნა შესაძლოა ითვალისწინებდეს მისი გამოყენებისა და გავრცელების შეზღუდვას. თუ ასეა და მე-800 განყოფილებაში აღწერილი პირობები დაკმაყოფილებულია, მაშინ შესაძლებელია კოდექსის წინამდებარე ნაწილის დამოუკიდებლობის მოთხოვნების მოდიფიცირება მე-800 განყოფილების დებულებების შესაბამისად.

მარწმუნებელი გარიგებები აუდიტისა და მიმოხილვის გარდა

400.10 დამოუკიდებლობის სტანდარტები, რომლებიც ეხება აუდიტისა და მიმოხილვის გარდა სხვა სახის მარწმუნებელ გარიგებებს, ჩამოყალიბებულია კოდექსის 4ბ ნაწილში - *დამოუკიდებლობა აუდიტისა და მიმოხილვის გარდა სხვა მარწმუნებელი გარიგებებისთვის.*

მოთხოვნები და მათი გამოყენება

ზოგადი დებულებები

მ400.11 ფირმა, რომელიც აუდიტს ატარებს, დამოუკიდებელი უნდა იყოს.

მ400.12 ფირმამ 120-ე განყოფილებაში აღწერილი კონცეპტუალური მიდგომა უნდა გამოიყენოს აუდიტის გარიგებასთან დაკავშირებით დამოუკიდებლობის მიმართ შექმნილი საფრთხეების გამოსავლენად, შესაფასებლად და მათზე რეაგირებისთვის.

[400.13 – 400.19 პუნქტებისთვის ადგილი განზრახ არის დატოვებული]

დაკავშირებული სუბიექტები

მ400.20 განმარტების თანახმად, აუდიტის დამკვეთი, რომელიც საფონდო ბირჟაზე კოტირებული სუბიექტია, მოიცავს ყველა დაკავშირებულ სუბიექტს. ყველა სხვა ტიპის აუდიტის დამკვეთისთვის აუდიტის დამკვეთის ცნება მოიცავს მხოლოდ იმ დაკავშირებულ სუბიექტებს, რომლებსაც დამკვეთი

აკონტროლებს პირდაპირ ან არაპირდაპირ. თუ აუდიტის გუნდისთვის ცნობილია, ან გუნდს აქვს საფუძველი ივარაუდოს, რომ დამკვეთთან დაკავშირებულ რომელიმე სხვა სუბიექტთან დამკვეთის ურთიერთობის, ან სხვა გარემოებების გამო, მოცემული დამკვეთისაგან ფირმის დამოუკიდებლობის შეფასებაში მიზანშეწონილია ამ სუბიექტის გათვალისწინებაც, აუდიტის გუნდმა უნდა განიხილოს ეს დაკავშირებული სუბიექტიც, როდესაც განსაზღვრავს და აფასებს დამოუკიდებლობის მიმართ შექმნილ საფრთხეებს და გაატარებს შესაფერის დამცავ ზომებს.

[400.21 – 400.29 პუნქტებისთვის ადგილი განზრახ არის დატოვებული]

პერიოდი, რომლის განმავლობაშიც დამოუკიდებლობა სავალდებულოა

მ400.30 კოდექსის მოცემული ნაწილის თანახმად დამოუკიდებლობა შენარჩუნებული უნდა იყოს:

(ა) გარიგების პერიოდის განმავლობაშიც; და

(ბ) ფინანსური ანგარიშგებით მოცული პერიოდის განმავლობაშიც.

400.30 გ1 გარიგების პერიოდი მაშინ იწყება, როდესაც აუდიტის გუნდი იწყებს აუდიტის ჩატარებას და მთავრდება მაშინ, როდესაც აუდიტორული დასკვნა გაიცემა. თუ გარიგება რეგულარულად სრულდება, გარიგების პერიოდი მთავრდება შემდეგი ორი თარიღიდან უფრო გვიანი თარიღით: (ა) როდესაც ერთერთი მხარე მეორეს აცნობებს პროფესიული ურთიერთობის შეწყვეტის შესახებ და (ბ) ბოლო აუდიტორული დასკვნის გაცემის თარიღი.

მ400.31 თუ სუბიექტი აუდიტის დამკვეთი ხდება იმ ფინანსური ანგარიშგებით მოცული პერიოდის განმავლობაში, ან მის შემდეგ, რომლის შესახებაც ფირმამ უნდა გამოთქვას მოსაზრება, მაშინ ფირმამ აუდიტის ჩატარებაზე თანხმობის მიცემამდე უნდა დაადგინოს, ხომ არ ემუქრება დამოუკიდებლობას რაიმე საფრთხე:

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

(ბ) აუდიტის დამკვეთისთვის ფირმის ან ქსელის ფირმის

მიერ ადრე შესრულებული მომსახურებების გამო.

400.31 გ1 დამოუკიდებლობას საფრთხე შეექმნება, თუ აუდიტის დამკვეთისთვის გაწეული იყო არამარწმუნებელი მომსახურება ფინანსური ანგარიშგებით მოცული პერიოდის განმავლობაში ან მის შემდეგ, მაგრამ იქამდე, სანამ აუდიტის გუნდი დაიწყებდა აუდიტის ჩატარებას და ამასთან ზემოაღნიშნული არამარწმუნებელი მომსახურების შესრულების უფლება ფირმას არ ექნებოდა გარიგების პერიოდის განმავლობაში.

400.31 გ2 ამგვარ საფრთხეებზე რეაგირებისთვის შესაძლოა შესაფერისი იყოს შემდეგი დამცავი ზომების მიღება:

- ამ მომსახურების შესასრულებლად სხვა პროფესიონალების გამოყენება, რომლებიც არ არიან აუდიტის გუნდის წევრები;
- სათანადო მიმომხილველის მიერ აუდიტისა და არამარწმუნებელი მომსახურების დროს შესრულებული სამუშაოს მიმოხილვის ჩატარება, საჭიროებისამებრ;
- ქსელის გარეთ დამატებით სხვა ფირმის დაქირავება არამარწმუნებელი მომსახურების შედეგების შესაფასებლად, ან არამარწმუნებელი მომსახურების ისეთი ნაწილის ხელახლა შესასრულებლად, რაც აუცილებელია იმისათვის, რომ სხვა ფირმამ თავის თავზე აიღოს პასუხისმგებლობა ამ არამარწმუნებელ მომსახურებაზე.

[400.32 – 400.39 პუნქტებისთვის ადგილი გაწზრახ არის დატოვებული]

მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირთა ინფორმირება

400.40 გ1 მ300.9 და მ300.10 პუნქტებში ჩამოყალიბებულია მოთხოვნები, რომლებიც ეხება მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებთან კომუნიკაციას/ინფორმაციის გაცვლას.

400.40 გ2 იმ შემთხვევაშიც კი, როდესაც წინამდებარე კოდექსით, მოქმედი პროფესიული სტანდარტებით, ან კანონმდებლობით არ მოითხოვება, ფირმასა და დამკვეთის მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებს შორის ინფორმაციის რეგულარულად გაცვლა რეკომენდებულია ისეთ ურთიერთობებთან და სხვა საკითხებთან დაკავშირებით, რაც, ფირმის აზრით, შესაძლოა საკმაო გავლენას ახდენდეს დამოუკიდებლობაზე. ამგვარი კომუნიკაცია მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებს საშუ-

ალებას აძლევს:

(ა) გაითვალისწინონ ფირმის მიერ განხორციელებული განსჯა და მისი მოსაზრებები, რომლებიც ეხება დამოუკიდებლობის მიმართ შექმნილი საფრთხეების გამოვლენასა და შეფასებას;

(ბ) განიხილონ, როგორ აღმოიფხვრა საფრთხე, მათ შორის, რამდენად შესაფერისია დამცავი ზომები, როდესაც ისინი არსებობს და შესაძლებელია მათი გამოყენება; და

(გ) მიიღონ აუცილებელი ზომები.

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

[400.41 – 400.49 პუნქტებისთვის ადგილი გაწზრახ არის დატოვებული]

ქსელის ფირმები

400.50 გ1 პროფესიული მომსახურების გაწევის შესაძლებლობების გაუმჯობესების მიზნით, ფირმები ხშირად სხვა ფირმებსა 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.

მ400.51 ქსელის ფირმა დამოუკიდებელი უნდა იყოს ქსელში შემავალი სხვა ფირმების აუდიტის დამკვეთებისგან, როგორც ამას მოითხოვს კოდექსის წინამდებარე ნაწილი.

400.51 გ1 ამ ნაწილში ქსელის ფირმის დამოუკიდებლობისთვის განსაზღვრული მოთხოვნები ეხება ქსელის ნებისმიერ ქვედანაყოფს, რომელიც აკმაყოფილებს ქსელის ფირმის განმარტებას. აუცილებელი არ არის, რომ ეს ქვედანაყოფი თავად აკმაყოფილებდეს ფირმის განმარტებასაც. მაგალითად, საკონსულტაციო ან პროფესიული იურიდიული საქმიანობა შესაძლოა იყოს ქსელის ფირმა, მაგრამ არ იყოს ფირმა.

მ400.52 თუ ფირმა დაკავშირებულია სხვა ფირმებისა და სუბიექტების უფრო მსხვილ სტრუქტურასთან, მან უნდა:

(ა) მიმართოს პროფესიულ განსჯას, რათა დაადგინოს, ამგვარი მსხვილი სტრუქტურა წარმოქმნის თუ არა ქსელს;

(ბ) განიხილოს, გონიერი და ინფორმირებული მესამე მხარე, სავარაუდოდ, მიიჩნევდა, თუ არა, რომ ამ მსხვილ სტრუქტურაში შემავალი სხვა ფირმები და სუბიექტები იმგვარად არიან დაკავშირებულები, რომ ქსელი არსებობს; და

(გ) ამგვარი ანალიზი ერთნაირად უნდა შეეხოს მთელ მსხვილ სტრუქტურას.

მ400.53 როდესაც ფირმა ადგენს, ფირმებისა და სხვა სუბიექტებისგან შექმნილი მსხვილი სტრუქტურა წარმოქმნის თუ არა ქსელს, მან იმ შემთხვევაში უნდა მიიჩნიოს, რომ ქსელი არსებობს, როდესაც ამგვარი მსხვილი სტრუქტურა გამიზნულია თანამშრომლობისთვის და:

(ა) აშკარად მიზნად ისახავს სტრუქტურაში შემავალ სუბიექტებს შორის მოგების ან დანახარჯების განაწილებას; (იხ. პუნქტი 400.53 გ2)

(ბ) სტრუქტურაში შემავალ სუბიექტებს გააჩნიათ საერთო მფლობელობა, კონტროლი ან ხელმძღვანელობა; (იხ. პუნქტი 400.53 გ3)

(გ) სტრუქტურაში შემავალ სუბიექტებს გააჩნიათ საერთო ხარისხის კონტროლის პოლიტიკა და პროცედურები; (იხ. პუნქტი 400.53 გ4)

(დ) სტრუქტურაში შემავალ სუბიექტებს გააჩნიათ საერთო ბიზნესსტრატეგია; (იხ. პუნქტი 400.53 გ5)

(ე) სტრუქტურაში შემავალი სუბიექტები საერთო საფირმო ნიშანს იყენებენ; (იხ. პუნქტები 400.53 გ6, 400.53 გ7) ან

(ვ) სტრუქტურაში შემავალ სუბიექტებს საერთო აქვთ პროფესიული რესურსების მნიშვნელოვანი ნაწილი. (იხ. პუნქტები 400.53 გ8, 400.53 გ9)

400.53 გ1 მ400.53 პუნქტში აღწერილი შეთანხმებების გარდა, მსხვილ სტრუქტურაში შემავალი ფირმებსა და სუბიექტებს შესაძლოა სხვა ისეთი შეთანხმებებიც ჰქონდეთ დადებული, რაც წარმოქმნის ქსელს. თუმცა, მსხვილი სტრუქტურა შესაძლოა

გამიზნული იყოს მხოლოდ სამუშაოს გადაცემის ხელშეწყობად, რაც თავისთავად არ ნიშნავს იმას, რომ ეს სტრუქტურა აკმაყოფილებს აუცილებელ კრიტერიუმებს იმისათვის, რომ მიჩნეული იყოს ქსელად.

400.53 გ2 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. (იხ. პუნქტი მ400.53(ა))

400.53 გ3 საერთო მფლობელობის, კონტროლის ან ხელმძღვანელობის სტრუქტურის ფორმირება შესაძლებელია ხელშეკრულების მეშვეობით ან რაიმე სხვა გზით. (იხ. პუნქტი მ400.53(ბ))

400.53 გ4 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. (იხ. პუნქტი მ400.53(გ))

400.53 გ5 საერთო ბიზნესსტრატეგია გულისხმობს სუბიექტებს შორის დადებულ შეთანხმებას საერთო სტრატეგიული მიზნების მიღწევის მიზნით. სუბიექტი არ მიიჩნევა ქსელის ფირმად მარტო იმის გამო, რომ თანამშრომლობს სხვა სუბიექტთან მხოლოდ იმ მიზნით, რომ ერთობლივად უპასუხონ პროფესიული მომსახურების გაწევის მოთხოვნის წინადადებას. (იხ. პუნქტი მ400.53(დ))

400.53 გ6 საერთო საფირმო ნიშანი გულისხმობს საერთო ინიციალებს, ან საერთო სახელწოდებას. მიიჩნევა, რომ ფირმა იყენებს საერთო საფირმო ნიშანს, თუ, მაგალითად, აუდიტორულ დასკვნაზე პარტნიორის ხელმოწერასთან ფიგურირებს საერთო საფირმო ნიშანი, ფირმის საკუთარი საფირმო ნიშნის ნაწილის სახით, ან მასთან ერთად. (იხ. პუნქტი მ400.53(ე)).

400.53 გ7 იმ შემთხვევაშიც კი, როდესაც ფირმა არ ეკუთვნის ქსელს და არ იყენებს საერთო საფირმო ნიშანს საკუთარი საფირმო სახელწოდების ნაწილის სახით, შესაძლოა ისეთი შთაბეჭდილება რჩებოდეს, რომ ქსელს ეკუთვნის, თუ ფირმა თავის საკანცელარიო ან სარეკლამო მასალაზე მიუთითებს, რომ არის ფირმების გაერთიანების წევრი. შესაბამისად, თუ ფირმა სიფრთხილეს არ გამოიჩენს ამგვარი წევრობის აღწერისას, შესაძლოა ისეთი შთაბეჭდილება შეიქმნას, რომ ეს ფირმა ქსელს ეკუთვნის. (იხ. პუნქტი მ400.53(ე)).

400.53 გ8 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 სხვა პერსონალს;
- ტექნიკურ განყოფილებებს, რომლებიც ემსახურებიან მარწმუნებელი მომსახურების შესრულებისას კონსულტაციების გაწევას ტექნიკურ ან დარგისთვის დამახასიათებელ სპეციფიკურ საკითხებზე, ოპერაციებისა და მოვლენების შესახებ;
- აუდიტის მეთოდოლოგიას ან სახელმძღვანელოებს;
- პრაქტიკულ სასწავლო კურსებსა და დამხმარე აღჭურვილობას. (იხ. პუნქტი მ400.53(ვ)).

400.53 გ9 იმის დადგენა, საერთო პროფესიული რესურსები მნიშვნელოვანია თუ არა, დამოკიდებულია კონკრეტულ გარემოებებზე. მაგალითად:

- საერთო რესურსები შესაძლოა მხოლოდ აუდიტის მეთოდოლოგიის ან სახელმძღვანელოების სახით იყოს წარმოდგენილი და არ ხდებოდეს პერსონალის გაცვლა, ან დამკვეთებისა და ბაზრის შესახებ ინფორმაციის გაცვლა. ასეთ შემთხვევაში, ნაკლებად სარწმუნოა, რომ საერთო რესურსები მნიშვნელოვანი იქნება. ეს ეხება ერთობლივი ძალისხმევით პრაქტიკული სასწავლო კურსების ორგანიზებასაც;

- საერთო რესურსები შესაძლოა გულისხმობდეს პერსონალის, ან ინფორმაციის გაცვლას, მაგალითად, როდესაც პერსონალის საჭიროებისამებრ მოზიდვა საერთო რეზერვიდან ხდება, ან მსხვილ სტრუქტურაში საერთო ტექნიკური განყოფილება იქმნება ტექნიკური რჩევების მისაცემად მონაწილე ფირმებისთვის ისეთ საკითხებში, რომელთა დაცვაც ყველა ფირმისთვის სავალდებულოა. ასეთ ვითარებაში, უფრო მოსალოდნელია, რომ გონიერი და ინფორმირებული მესამე მხარე საერთო რესურსებს მნიშვნელოვნად მიიჩნევს. (იხ. პუნქტი მ400.53(ვ)).

მ400.54 თუ ფირმა ან ქსელი ყიდის რომელიმე კომპონენტს და ეს კომპონენტი გარკვეული მცირე პერიოდის განმავლობაში ისევ აგრძელებს ფირმის ან ქსელის საფირმო სახელწოდების ან მისი რომელიმე ელემენტის გამოყენებას, შესაბამისმა სუბიექტებმა უნდა განსაზღვრონ, გარეშე მხარეთა წინაშე თავის წარდგენის შემთხვევაში როგორ უნდა ახსნან, რომ ისინი არ არიან ერთი ქსელის ფირმები.

400.54 გ1 კომპონენტის გაყიდვის შეთანხმება შესაძლოა ითვალისწინებდეს, რომ გაყიდულ კომპონენტს გარკვეული მცირე პერიოდის განმავლობაში ისევ შეუძლია ფირმის ან ქსელის სახელწოდების ან მისი რომელიმე ელემენტის გამოყენება, მიუხედავად იმისა, რომ უკვე აღარ არის დაკავშირებული ფირმასთან ან ქსელთან. ასეთ შემთხვევაში, მართალია, ორი სუბიექტი შესაძლოა ერთი საფირმო სახელწოდებით მუშაობდეს, მაგრამ ფაქტები ადასტურებს, რომ ისინი არ განეკუთვნებიან მსხვილ სტრუქტურას, რომელიც შექმნილია თანამშრომლობისთვის. მაშასადამე, ეს ორი სუბიექტი არ არიან ერთი ქსელის წევრი ფირმები.

[400.55 –400.59 19 პუნქტებისთვის ადგილი გაწზრახ არის დატოვებული]

ზოგადი დოკუმენტაცია დამოუკიდებლობისათვის აუდიტისა და მიმოხილვის გარიგებებში

მ400.60 ფირმამ დოკუმენტურად უნდა ასახოს კოდექსის ამ ნაწილის მოთხოვნების დაცვასთან დაკავშირებით გამოტანილი დასკვნები და ასევე აღწეროს ნებისმიერი შესაფერისი ჩატარებული განხილვის შინაარსი, რომელიც განამტკიცებს გამოტანილ დასკვნებს. კერძოდ:

(ა) თუ დამცავი ზომები გატარდა საფრთხის მისაღებ დონემდე შესამცირებლად, ფირმამ დოკუმენტებში უნდა ასახოს საფრთხის ხასიათი და არსებული ან გატარებული დამცავი ზომები; და

(ბ) თუ საფრთხე საჭიროებდა საფუძვლიან გაანალიზებას და ფირმამ დაასკვნა, რომ საფრთხე უკვე მისაღები დონის იყო, მან დოკუმენტებში უნდა ასახოს საფრთხის ხასიათი და ამგვარი დასკვნის გამოტანის არგუმენტაცია.

400.60 გ1 დოკუმენტაცია უზრუნველყოფს მტკიცებულებებს კოდექსის ამ ნაწილის მოთხოვნების დაცვასთან დაკავშირებით ფირმის მიერ დასკვნების გამოტანის მიზნით ჩატარებული განხილვების შესახებ. ამასთან, დოკუმენტაციის უქონლობით ვერ დადგინდება, ფირმამ განიხილა თუ არა ესა თუ ის კონკრეტული საკითხი ან ფირმა დამოუკიდებელი არის თუ არა.

[400.61 – 400.69 პუნქტებისთვის ადგილი განზრახ არის დატოვებული]

შერწყმა და შეძენა

როდესაც დამკვეთის შერწყმა საფრთხეს წარმოშობს

400.70 გ1 შერწყმის ან შეძენის შემდეგ ესა თუ ის სუბიექტი შესაძლოა აუდიტის დამკვეთისთვის დაკავშირებული მხარე გახდეს. საფრთხე, რომელიც ექმნება დამოუკიდებლობას და, მაშასადამე, ფირმის შესაძლებლობას, გააგრძელებს თუ არა აუდიტის გარიგებას, შესაძლოა შექმნილი იყოს ფირმის ან ქსელის ფირმისა და ამ დაკავშირებული მხარის ადრინდელი ან ახლანდელი ინტერესებითა და ურთიერთობებით.

მ400.71 400.70 გ1 პუნქტში აღწერილ გარემოებებში:

(ა) ფირმამ საფრთხეზე რეაგირების მიზნით გატარებული დამცავი ზომების გათვალისწინებით უნდა განსაზღვროს და შეაფასოს, ამ დაკავშირებულ მხარესთან ფირმის ადრინდელ და ახლანდელ ინტერესებსა და ურთიერთობებს შეუძლია თუ არა გავლენის მოხდენა ფირმის დამოუკიდებლობაზე და, მაშასადამე, მის შესაძლებლობაზე, გააგრძელოს ეს აუდიტის გარიგება შერწყმის ან შეძენის ძალაში შესვლის თარიღის შემდეგ; და

(ბ) მ400.72 პუნქტის მოთხოვნების გათვალისწინებით, ფირმამ ზომები უნდა გაატაროს ნებისმიერი ისეთი ინტერესის თავიდან მოსაცილებლად ან ურთიერთობის შესაწყვეტად, რომელიც წინამდებარე კოდექსით ნებადართული არ იქნება შერწყმის ან შეძენის ძალაში შესვლის თარიღისთვის.

მ400.72 მ400.71(ბ) პუნქტის დებულებების მიუხედავად, თუ შერწყმის ან შეძენის ძალაში შესვლის თარიღისთვის პრაქტიკულად შეუძლებელია ამ ინტერესის თავიდან მოცილება ან ურთიერთობის შეწყვეტა, ფირმამ უნდა:

(ა) შეაფასოს ამ ინტერესის ან ურთიერთობის შედეგად შექმნილი საფრთხე; და

(ბ) მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებთან ერთად განიხილოს ის მიზეზები, რის გამოც პრაქტიკულად შეუძლებელია ამ ინტერესის თავიდან მოცილება ან ურთიერთობის შეწყვეტა შერწყმის ან შეძენის ძალაში შესვლის თარიღისთვის და შეაფასოს საფრთხის დონე.

400.72 გ1 ზოგ შემთხვევაში შესაძლოა პრაქტიკულად შესაძლებელი არ იყოს შერწყმის ან შეძენის ძალაში შესვლის თარიღისთვის ამა თუ იმ ინტერესის გასხვისება ან ურთიერთობის შეწყვეტა. ეს შესაძლოა იმით იყოს გამოწვეული, რომ ფირმა ამ დაკავშირებული მხარისთვის ასრულებს არამარწმუნებელ მომსახურებას, რომლის სხვა მომწოდებლისათვის გადაცემა მოცემულ სუბიექტს არ შეუძლია ამ თარიღისთვის ორგანიზებულად, სათანადო პროცედურების დაცვით.

400.72 გ2 როდესაც არსებობს ისეთი ინტერესი ან ურთიერთობა, რომლის გასხვისება ან შეწყვეტა პრაქტიკულად შეუძლებელია, შერწყმისა და შეძენის შედეგად წარმოქმნილი საფრთხის დონის შეფასებისას გასათვალისწინებელი შესაფერისი ფაქტორები იქნება მაგალითად:

- ამ ინტერესის ან ურთიერთობის ხასიათი და მნიშვნელობა;
- დაკავშირებულ სუბიექტთან ურთიერთობის ხასიათი და მნიშვნელობა (მაგალითად, დაკავშირებული სუბიექტი შვილობილი საწარმოა თუ მშობელი);

- მიზანშეწონილი პერიოდის ხანგრძლივობა, რომელიც, პრაქტიკული მოსაზრებით, აუცილებელია ამ ინტერესისა თუ ურთიერთობის თავიდან მოსაცილებლად.

მ400.73 თუ მ400.72(ბ) პუნქტში მითითებული განხილვის შემდეგ მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირები ფირმას მოსთხოვენ აუდიტორად დარჩენას, ფირმა მხოლოდ იმ შემთხვევაში უნდა დაეთანხმოს მათ წინადადებას, თუ:

(ა) ამ ინტერესს გაასხვისებენ ან ურთიერთობას შეწყვეტენ, შეძლებისდაგვარად, უმოკლეს ვადაში, მაგრამ არაუგვიანეს შერწყმის ან შეძენის ძალაში შესვლის თარიღიდან ექვსი თვისა;

(ბ) არც ერთი პირი, რომელსაც გააჩნია ამგვარი ინტერესი ან ურთიერთობა, მათ შორის ისეთიც, რომელიც წარმოიქმნა არამარწმუნებელი მომსახურების გაწევის შედეგად და რაც ნებადართული არ იქნებოდა კოდექსის მე-600 განყოფილებითა და მისი ქვეგანყოფილებებით, არ იქნება აუდიტში გარიგების გუნდის წევრი, ან გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვაზე პირადად პასუხისმგებელი; და

(გ) აუცილებლობის შემთხვევაში, გატარდება სათანადო დამატებითი ზომები და განიხილება მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებთან ერთად.

400.73 გ1 ამგვარი დამატებითი ზომების მაგალითებია:

- აუდიტის ან არამარწმუნებელი მომსახურების დროს შესრულებული სამუშაოს მიმოხილვის ჩატარება ფირმის სხვა პროფესიონალი ბუღალტრის მიერ;
- 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 სხვა ფირმამ თავის თავზე აიღოს პასუხისმგებლობა ამ მომსახურებაზე.

მ400.74 შერწყმის ან შეძენის ძალაში შესვლის თარიღამდე ფირმას შესაძლოა მნიშვნელოვანი მოცულობის სამუშაო უკვე დასრულებული ჰქონდეს აუდიტთან დაკავშირებით და, შესაძლოა, მოკლე ვადაში შეძლოს დარჩენილი აუდიტორული პროცედურების დამთავრება. ასეთ შემთხვევაში, თუ მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირები ფირმას მოსთხოვენ აუდიტის დასრულებას, მიუხედავად იმისა, რომ ისევ არსებობს 400.70გ1 პუნქტში აღწერილი ინტერესი ან ურთიერთობა, ფირმა მხოლოდ იმ შემთხვევაში უნდა დაეთანხმოს ამ წინადადებას, თუ:

(ა) უკვე შეაფასა საფრთხის დონე და შედეგები განიხილა მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებთან ერთად;

(ბ) შეასრულა მ400.73(ა) - (გ) პუნქტების მოთხოვნები; და

(გ) უარს განაცხადებს აუდიტორობაზე არა უგვიანეს აუდიტორული დასკვნის შედგენის თარიღისა.

თუ ობიექტურობის მიმართ კომპრომისი გრძელდება

მ400.75 იმ შემთხვევაშიც კი, თუ შესაძლებელია მ400.71–მ400.74 პუნქტების ყველა მოთხოვნის დაცვა, ფირმამ მაინც უნდა დაადგინოს, 400.70 გ1 პუნქტში მითითებული გარემოებები ხომ არ ქმნის ისეთ საფრთხეს, რომელზეც რეაგირება შეუძლებელია იმგვარად, რომ არ მოხდეს ობიექტურობის მიმართ კომპრომისზე წასვლა. თუ ასეა, ფირმამ უნდა შეწყვიტოს ამ დამკვეთთან მუშაობა, როგორც აუდიტორმა.

დოკუმენტაცია

მ400.76 ფირმამ დოკუმენტებში უნდა ასახოს:

(ა) 400.70 გ1 პუნქტში აღწერილი ნებისმიერი ისეთი ინტერესი ან ურთიერთობა, რომლის გასხვისება ან შეწყვეტა არ მოხდება შერწყმის ან შეძენის ძალაში შესვლის თარიღამდე, ასევე ამის მიზეზები;

(ბ) გატარებული დამატებითი ზომები;

(გ) მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებთან ერთად ჩატარებული განხილვის შედეგები; და

(დ) არგუმენტები იმისა, ზემოაღნიშნული ადრინდელი და ახლანდელი ინტერესები და ურთიერთობები რატომ არ წარმოქმნის ისეთ საფრთხეს, რომ ობიექტურობის პრინციპი დაირღვეს.

[400.77 – 400.79 19 პუნქტებისთვის ადგილი განზრახ არის დატოვებული.]

დამოუკიდებლობის დებულების დარღვევა აუდიტსა და მიმოხილვის გარიგებებში

თუ ფირმა გამოავლენს დარღვევას

მ400.80 თუ ფირმა დაადგენს, რომ კოდექსის ამ ნაწილის რომელიმე დებულება დაირღვა, მან:

(ა) უნდა გაასხვისოს, შეწყვიტოს, შეაჩეროს ან გამორიცხოს დარღვევის გამომწვევი ინტერესი ან ურთიერთობა და გამოასწოროს დარღვევის შედეგები;

(ბ) უნდა განიხილოს, არსებობს თუ არა რაიმე საკანონმდებლო ან სხვა მარეგულირებელი მოთხოვნები, რომლებიც ეხება ამგვარ დარღვევას, ხოლო თუ არსებობს:

(i) დაიცვას ეს მოთხოვნები; და

(ii) განიხილოს დარღვევის შესახებ ინფორმირების საკითხი პროფესიული ორგანიზაციისთვის, მარეგულირებელი ან საზედამხედველო ორგანოსთვის, თუ ამ საკითხის ინფორმირება შესაბამის იურისდიქციაში საყოველთაოდ მიღებული პრაქტიკა ან მოლოდინია;

(გ) თავისი პოლიტიკისა და პროცედურების შესაბამისად, დაუყოვნებლივ უნდა აცნობოს ამ დარღვევის შესახებ:

(i) გარიგების პარტნიორს;

(ii) დამოუკიდებლობასთან დაკავშირებულ პოლიტიკასა და პროცედურებზე პასუხისმგებელ პირებს;

(iii) სხვა შესაბამის პერსონალს ფირმაში და, საჭიროებისამებრ, ქსელს; და ასევე

(iv) იმ პირებს, ვისაც ეხება კოდექსის 4ა ნაწილის დამოუკიდებლობის მოთხოვნების დაცვა და ევალება სათანადო ზომების გატარება.

(დ) უნდა შეაფასოს დარღვევის მნიშვნელობა და მისი გავლენა ფირმის ობიექტურობასა და აუდიტორული დასკვნის გაცემის შესაძლებლობაზე; და

(ე) დარღვევის მნიშვნელობის გათვალისწინებით, უნდა განსაზღვროს:

(i) უნდა შეწყვიტოს თუ არა აუდიტის გარიგება; ან

(ii) შესაძლებელია თუ არა ისეთი ზომების გატარება, რომელიც დამაკმაყოფილებლად გამოასწორებს დარღვევის შედეგებს და ამგვარი ზომების გატარება მოცემულ გარემოებებში შესაძლებელი და მიზანშეწონილია თუ არა.

ამის დასადგენად ფირმამ უნდა მიმართოს პროფესიულ განსჯას და გაითვალისწინოს, გონიერი და ინფორმირებული მესამე მხარე, სავარაუდოდ, მიიჩნევდა თუ არა, რომ ფირმის ობიექტურობა შეილახება და, მაშასადამე, ფირმა ვერ შეძლებს აუდიტორული დასკვნის გაცემას.

400.80 გ1 კოდექსის წინამდებარე ნაწილის რომელიმე დებულება შესაძლოა იმ შემთხვევაშიც დაირღვეს, თუ ფირმას გააჩნია პოლიტიკა და პროცედურები, რომლებიც განკუთვნილია დასაბუთებული რწმუნების უზრუნველსაყოფად იმის შესახებ, რომ დამოუკიდებლობა შენარჩუნებული იქნება. ამ დარღვევის გამო შესაძლოა აუცილებელი გახდეს აუდიტის გარიგების შეწყვეტა.

400.80 გ2 დარღვევის მნიშვნელობა და მისი გავლენა ფირმის ობიექტურობაზე და ასევე ფირმის შესაძლებლობა, გასცეს აუდიტორული დასკვნა, დამოკიდებული იქნება შემდეგ ფაქტორებზე:

- დარღვევის ხასიათი და ხანგრძლივობა;
- მიმდინარე აუდიტთან დაკავშირებით ადრე გამოვლენილი დარღვევების რაოდენობა და ხასიათი;

- აუდიტის გუნდის წევრმა იცის თუ არა დარღვევის გამომწვევი ინტერესის ან ურთიერთობის შესახებ;
- დარღვევის გამომწვევი პირი აუდიტის გუნდის წევრია თუ სხვა პირი, რომელსაც ეხება დამოუკიდებლობის მოთხოვნების დაცვა;
- თუ დარღვევა აუდიტის გუნდის წევრთან არის დაკავშირებული, ამ პირის როლი გუნდში;
- 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 დარღვევის შედეგად შექმნილი ანგარების, ადვოკატირების, შანტაჟის ან სხვა სახის საფრთხის დონე.

400.80 გ3 ფირმამ, დარღვევის მნიშვნელობის გათვალისწინებით, შესაძლოა გაითვალისწინოს შემდეგი დამცავი ზომების გატარება დარღვევის დამაკმაყოფილებლად გამოსასწორებლად:

- შესაბამისი პირის გამოყვანა აუდიტის გუნდიდან;
- სხვა პირების ჩართვა აუდიტის პროცესში შესრულებული შესაბამისი სამუშაოს დამატებითი მიმოხილვის ჩასატარებლად ან ამ სამუშაოს ნაწილის (აუცილებელი მოცულობით) ხელახლა შესასრულებლად;
- აუდიტის დამკვეთისთვის რეკომენდაციის მიცემა იმის შესახებ, რომ სხვა ფირმა დაიქირავოს აუდიტის პროცესში შესრულებული შესაბამისი სამუშაოს აუცილებელი მოცულობის მიმოხილვის ჩასატარებლად, ან ხელახლა შესასრულებლად; და
- თუ 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 მოცულობის ხელახლა შესასრულებლად, რაც აუცილებელია იმისთვის, რომ სხვა ფირმამ თავის თავზე აიღოს პასუხისმგებლობა ამ მომსახურებაზე.

მ400.81 თუ ფირმა დაადგენს, რომ რაიმე ზომის გატარებით შეუძლებელია დარღვევით გამოწვეული შედეგების დამაკმაყოფილებლად გამოსწორება, ფირმამ ამის შესახებ შეძლებისდაგვარად უმოკლეს ვადაში უნდა აცნობოს მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებს და მიიღოს სათანადო ზომები, რათა შეწყვიტოს აუდიტის ჩატარება შესაბამისი საკანონმდებლო თუ სხვა მარეგულირებელი ნორმების შესაბამისად. თუ აუდიტის შეწყვეტა ნებადართული არ არის კანონმდებლობით ან სხვა მარეგულირებელი ნორმებით, ფირმამ უნდა დაიცვას ნებისმიერი მოთხოვნა, რომელიც ეხება ამგვარი დარღვევის შესახებ ანგარიშის წარდგენას ან ინფორმაციის გამჟღავნებას.

მ400.82 თუ ფირმა დაადგენს, რომ შესაძლებელია დამცავი ზომების გატარება დარღვევის შედეგების დამაკმაყოფილებლად გამოსასწორებლად, ფირმამ მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებთან ერთად უნდა განიხილოს შემდეგი საკითხები:

(ა) დარღვევის მნიშვნელობა, მათ შორის მისი ხასიათი და ხანგრძლივობა;

(ბ) როგორ მოხდა დარღვევა და როგორ გამოვლინდა;

(გ) რა სახის ზომების გატარება იგეგმება ან რა ზომები გატარდა და ასევე ფირმის არგუმენტაცია, რომელიც ასაბუთებს, რომ ეს ღონისძიება დამაკმაყოფილებლად გამოასწორებს დარღვევის შედეგებს და ფირმა შეძლებს აუდიტორული დასკვნის გაცემას;

(დ) დასკვნა იმის შესახებ, რომ ფირმის პროფესიული განსჯის თანახმად, ობიექტურობის მიმართ კომპრომისზე წასვლა არ მომხდარა და ამ დასკვნის გამამყარებელი არგუმენტი; და

(ე) რა ზომების გატარებას გეგმავს ფირმა ან რა ზომები გაატარა უკვე იმისათვის, რომ შემდგომში შემცირდეს, ან თავიდან იქნეს აცილებული დარღვევების რისკი.

ამგვარი განხილვები შეძლებისდაგვარად უმოკლეს ვადაში უნდა ჩატარდეს, თუ მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებს თვითონ სხვა პერიოდი არა აქვთ დადგენილი შედარებით ნაკლებად მნიშვნელოვანი დარღვევების ინფორმირებისთვის.

მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების ინფორმირება დარღვევების შესახებ

400.83 გ1 მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების ინფორმირებას ეხება მ300.9 და მ300.10 პუნქტებში ჩამოყალიბებული მოთხოვნები.

მ400.84 დარღვევებთან დაკავშირებით ფირმამ მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებს წერილობით უნდა მიაწოდოს ინფორმაცია:

(ა) ნებისმიერი საკითხის შესახებ, რომლებიც განიხილეს მ400.82 პუნქტის შესაბამისად და მიიღოს მათი თანხმობა იმის თაობაზე, რომ შესაძლებელია ზომების გატარება, ან აცნობოს, რა ზომები გატარდა დარღვევის შედეგების დამაკმაყოფილებლად გამოსასწორებლად; და ასევე

(ბ) აღწეროს:

(i) ფირმის პოლიტიკა და პროცედურები, რომლებიც მოცემულ დარღვევას ეხება და განკუთვნილია დასაბუთებული რწმუნებით ფირმის უზრუნველსაყოფად იმის შესახებ, რომ დამოუკიდებლობა შენარჩუნებულია; და

(ii) რა ზომები გაატარა ფირმამ, ან რა ზომების გატარებას გეგმავს იმისათვის, რომ შემდგომში შემცირდეს, ან თავიდან იქნეს აცილებული დარღვევების რისკი.

მ400.85 თუ მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირები არ დაეთანხმებიან ფირმას იმაში, რომ მ400.80(ე)(ii) პუნქტის შესაბამისად განსაზღვრული ზომები დამაკმაყოფილებლად გამოასწორებს დარღვევის შედეგებს, ფირმამ უნდა მიიღოს აუცილებელი ზომები მ400.81 პუნქტის შესაბამისად, რათა შეწყვიტოს აუდიტის ჩატარება.

დარღვევები, რომლებიც დაფიქსირდა წინა აუდიტორული დასკვნის გაცემამდე

მ400.86 თუ დარღვევას ადგილი ჰქონდა წინა აუდიტორული დასკვნის გაცემამდე, ფირმამ უნდა დაიცვას კოდექსის 4ა ნაწილის

დებულებები დარღვევის მნიშვნელობისა და მისი გავლენის შესაფასებლად ფირმის ობიექტურობასა და ფირმის შესაძლებლობაზე, გასცეს აუდიტორული დასკვნა მიმდინარე პერიოდში.

მ400.87 გარდა ამისა, ფირმამ:

(ა) უნდა განიხილოს ადრე გაცემულ ნებისმიერ აუდიტორულ დასკვნასთან მიმართებით ფირმის ობიექტურობაზე დარღვევის გავლენა, თუ ასეთი არსებობს, ასევე ამგვარი აუდიტორული დასკვნების გამოთხოვის შესაძლებლობა; და

(ბ) ეს საკითხი განიხილოს მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებთან ერთად.

დოკუმენტაცია

მ400.88 მ400.80 – მ400.87 პუნქტების მოთხოვნების შესასრულებლად, ფირმამ დოკუმენტებში უნდა ასახოს:

(ა) დარღვევის ხასიათი;

(ბ) გატარებული ზომები;

(გ) მიღებული ძირითადი გადაწყვეტილებები;

(დ) მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებთან ერთად განხილული ყველა საკითხი; და

(ე) ინფორმაცია პროფესიულ ორგანიზაციასთან, ანდა მარეგულირებელ ან საზედამხედველო ორგანოსთან ერთად ჩატარებული განხილვების შესახებ.

მ400.89 თუ ფირმა განაგრძობს აუდიტის გარიგების შესრულებას, მან დოკუმენტებში უნდა ასახოს:

(ა) დასკვნა იმის შესახებ, რომ ფირმის პროფესიული განსჯის თანახმად, ობიექტურობის მიმართ კომპრომისზე წასვლა არ მომხდარა; და

(ბ) არგუმენტები, რომლებიც ასაბუთებს, რომ გატარებულმა ზომებმა დამაკმაყოფილებლად გამოასწორა დარღვევის შედეგები და ფირმას შეუძლია აუდიტორული დასკვნის გაცემა.

განყოფილება 410
პროფესიული საზღაური

შესავალი

410.1 ფირმა ვალდებულია დაიცვას ეთიკის ძირითადი პრინციპები, იყოს დამოუკიდებელი და გამოიყენოს 120-ე განყოფილებაში აღწერილი კონცეპტუალური მიდგომა დამოუკიდებლობის მიმართ შექმნილი საფრთხეების გამოსავლენად, შესაფასებლად და მათზე რეაგირებისთვის.

410.2 პროფესიული საზღაურის ან სხვა ტიპის ანაზღაურების ხასიათმა და დონემ შესაძლოა წარმოქმნას ანგარების ან შანტაჟის საფრთხე. კოდექსის ამ განყოფილებაში ჩამოყალიბებულია სპეციალური მოთხოვნები და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალა, რომელიც შესაფერისია კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენებისთვის ამგვარ გარემოებებში.

მოთხოვნები და მათი გამოყენება

საზღაურის შედარებითი სიდიდე

აუდიტის ყველა დამკვეთი

410.3 გ1 თუ აუდიტის რომელიმე ერთი დამკვეთისგან მიღებული მთლიანი საზღაური იმ ფირმის მიერ მიღებული მთლიანი საზღაურის მნიშვნელოვან ნაწილს შეადგენს, რომელმაც აუდიტორული მოსაზრება უნდა გამოთქვას, ამ დამკვეთზე დამოკიდებულებამ და მისი დაკარგვის შიშმა, შესაძლოა წარმოქმნას ანგარების ან შანტაჟის საფრთხე.

410.3 გ2 ამგვარი საფრთხეების დონეების შეფასებისას გასათვალისწინებელი შესაფერისი ფაქტორებია:

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

410.3 გ3 ერთ-ერთი დამცავი ზომა, რომელიც შესაძლოა შესაფერისი იყოს ამგვარ ანგარების ან შანტაჟის საფრთხეზე რეაგირებისთვის, არის ფირმის დამკვეთების ბაზის გაფართოება აუდიტის კონკრეტულ დამკვეთზე დამოკიდებულების შესამცირებლად.

410.3 გ4 ანგარების ან შანტაჟის საფრთხე იმ შემთხვევაშიც წარმოიქმნება, თუ ფირმის აუდიტის ერთი დამკვეთისაგან მიღებული საზღაური რომელიმე ერთი პარტნიორის ან ფირმის ერთი ოფისის დამკვეთებისგან მიღებული ამონაგების დიდ ხვედრით წილს შეადგენს.

410.3 გ5 ამგვარი საფრთხეების დონეების შეფასებისას გასათვალისწინებელი შესაფერისი ფაქტორებია:

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

410.3 გ6 ამგვარ ანგარების ან შანტაჟის საფრთხეზე რეაგირებისთვის შესაძლოა შესაფერისი იყოს მაგალითად შემდეგი დამცავი ზომების მიღება:

- პარტნიორის ან ფირმის ოფისის დამკვეთების ბაზის გაფართოება აუდიტის კონკრეტულ დამკვეთზე დამოკიდებულების შესამცირებლად;
- შესრულებული სამუშაოს მიმოხილვის ჩატარება სათანადო მიმომხილველის მიერ, რომელიც არ მონაწილეობდა ამ აუდიტში.

აუდიტის დამკვეთები, რომლებიც საზოგადოებრივი დაინტერესების პირები არიან

მ410.4 თუ აუდიტის დამკვეთი საზოგადოებრივი დაინტერესების პირია და ორი თანამიმდევრული წლის მანძილზე მოცემული დამკვეთისგან და მასთან დაკავშირებული სუბიექტებისგან მიღებული მთლიანი საზღაური იმ ფირმის მიერ მიღებული მთლიანი საზღაურის 15%-ზე მეტია, რომელიც მოსაზრებას გამოთქვამს ფინანსური ანგარიშგების შესახებ, ფირმამ:

(ა) აუდიტის დამკვეთის მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებს აცნობოს, რომ ამგვარი საზღაურის მთლიანი ოდენობა აღემატება ფირმის მიერ მიღებულ მთლიანი საზღაურის 15%-ს; და

(ბ) მათთან ერთად განიხილოს, შესაძლებელია თუ არა ქვემოთ განხილული დამცავი ზომებიდან რომელიმეს გატარებით ფირმის მიერ ამ დამკვეთისგან მიღებული მთლიანი საზღაურის შედეგად წარმოქმნილი საფრთხის მისაღებ დონემდე შემცირება, ხოლო თუ შესაძლებელია, გაატაროს ერთ-ერთი შემდეგი დამცავი ზომა:

(i) 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 ორგანიზაცია ატარებს მოცემული გარიგების იმგვარ მიმოხილვას, რაც გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვის ტოლფასია („დასკვნის გაცემამდელი მიმოხილვა“); ან

(ii) მეორე წლის ფინანსური ანგარიშგების შესახებ მოსაზრების გამოთქმის შემდეგ, მაგრამ სანამ მოსაზრებას გამოთქვამს მესამე წლის ფინანსური ანგარიშგების შესახებ, პროფესიონალი ბუღალტერი, რომელიც არ არის იმ ფირმის თანამშრომელი, რომელიც მოსაზრებას გამოთქვამს ფინანსური ანგარიშგების შესახებ, ან პროფესიული ორგანიზაცია ატარებს მეორე წლის აუდიტის იმგვარ მიმოხილვას, რაც გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვის ტოლფასია („დასკვნის გაცემის შემდგომი მიმოხილვა“).

მ410.5 თუ მ410.4 პუნქტში მითითებული მთლიანი საზღაური მნიშვნელოვნად აღემატება 15%-ს, ფირმამ უნდა განსაზღვროს, შექმნილი საფრთხე არის თუ არა ისეთი დონის, რომ დასკვნის გაცემის შემდგომი მიმოხილვის ჩატარებით ეს საფრთხე მისაღებ დონემდე ვერ შემცირდება. თუ ასეა, ფირმამ უნდა ჩაატაროს დასკვნის გაცემამდელი მიმოხილვა.

მ410.6 თუ მ410.4 პუნქტში მითითებული მთლიანი საზღაური ისევ აღემატება 15%-ს, ფირმამ თითოეულ წელს:

(ა) მ410.4 პუნქტში აღწერილი საკითხების შესახებ უნდა აცნობოს მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებს და მათთან ერთად განიხილოს; და

(ბ) დაიცვას მ410.4(ბ) და მ410.5 პუნქტების მოთხოვნები.

გადავადებული საზღაური

410.7 გ1 თუ საზღაურის მნიშვნელოვანი ნაწილი გადახდილი არ არის მომდევნო წლის აუდიტორული დასკვნის გაცემამდე, შესაძლოა შეიქმნას ანგარების საფრთხე. საზოგადოდ, რეკომენდებულია, რომ ამ საზღაურის გადახდა ფირმამ მოითხოვოს ზემოაღნიშნული აუდიტორული დასკვნის გაცემამდე. როდესაც ამგვარი გადაუხდელი საზღაური არსებობს, შესაძლოა ასევე მიზანშეწონილი იყოს სესხებისა და გარანტიების შესახებ 511-ე განყოფილებაში ჩამოყალიბებული მოთხოვნებისა და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალის გამოყენებაც.

410.7 გ2 ამგვარ ანგარების საფრთხეზე რეაგირებისთვის შესაძლოა შესაფერისი იყოს მაგალითად შემდეგი დამცავი ზომების მიღება:

- გადავადებული საზღაურის ნაწილის ამოღების უზრუნველყოფა;
- შესრულებული სამუშაოს მიმოხილვის ჩატარება სათანადო მიმომხილველის მიერ, რომელიც არ მონაწილეობდა ამ აუდიტში.

მ410.8 როდესაც აუდიტის დამკვეთისაგან მისაღები საზღაურის მნიშვნელოვანი ნაწილი დიდხანს გადაუხდელი რჩება, ფირმამ უნდა განსაზღვროს:

(ა) შესაძლებელია თუ არა, რომ ზემოაღნიშნული გადავადებული საზღაური მიჩნეულ იქნეს დამკვეთისათვის მიცემული სესხის ტოლფასად; და

(ბ) ფირმისთვის მიზანშეწონილია თუ არა ამ დამკვეთის აუდიტორად ხელახლა დანიშვნა ან მოცემული აუდიტის გარიგების გაგრძელება.

პირობითი საზღაური

410.9 გ1 პირობითად მიიჩნევა საზღაური, რომელიც გამოთვლილია წინასწარ განსაზღვრულ რაიმე ისეთ საფუძველზე, რომელიც უკავშირდება დამკვეთის სამეურნეო ოპერაციის ან ფირმის მიერ შესრულებული მომსახურების შედეგს. შუამავლის მეშვეობით დაკისრებული პირობითი საზღაური არაპირდაპირი პირობითი საზღაურის ერთ-ერთი მაგალითია. ამ განყოფილების მიზნებისათვის, საზღაური არ მიიჩნევა პირობითად, თუ იგი სასამართლოს ან სხვა სახელმწიფო ორგანოს მიერ არის დაწესებული.

მ410.10 ფირმამ აუდიტის ჩატარებასთან დაკავშირებით არც პირდაპირ და არც არაპირდაპირ არ უნდა დააწესოს პირობითი საზღაური.

მ410.11 ფირმამ ან ქსელის ფირმამ არც პირდაპირ და არც არაპირდაპირ არ უნდა დააწესოს პირობითი საზღაური აუდიტის დამკვეთისთვის შესრულებული არამარწმუნებელი მომსახურებისთვის, 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 ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახული არსებითი თანხის აუდიტთან.

410.12 გ1 მ410.10 და მ410.11 პუნქტები ფირმასა და ქსელის ფირმას უკრძალავს აუდიტის დამკვეთთან შეთანხმების დადებას გარკვეული სახის პირობითი საზღაურის შესახებ. ანგარების საფრთხე შესაძლოა იმ შემთხვევაშიც შეიქმნას, თუ ამა თუ იმ სახის პირობითი საზღაურის შესახებ შეთანხმების დადება კონკრეტულად აკრძალული არ არის აუდიტის დამკვეთისთვის არამარწმუნებელი მომსახურების შესრულებასთან დაკავშირებით.

410.12 გ2 ამგვარი საფრთხეების დონის შეფასებისას გასათვალისწინებელი შესაფერისი ფაქტორებია:

- საზღაურის შესაძლო სიდიდის დიაპაზონი;
- სათანადო უფლებამოსილი ორგანო განსაზღვრავს თუ არა იმ შედეგს, რომელზეც დამოკიდებულია პირობითი საზღაური;
- გამიზნული მომხმარებლის ინფორმირება ფირმის მიერ შესრულებული სამუშაოსა და ანაზღაურების განსაზღვრის საფუძვლის შესახებ;
- მომსახურების ხასიათი;
- მოვლენის ან სამეურნეო ოპერაციის გავლენა ფინანსურ ანგარიშგებაზე.

410.12 გ3 ამგვარ ანგარების საფრთხეზე რეაგირებისთვის შესაძლოა შესაფერისი იყოს მაგალითად შემდეგი დამცავი ზომების მიღება:

- ფირმის მიერ შესრულებული სამუშაოს მიმოხილვის ჩატარება სათანადო მიმომხილველის მიერ, რომელიც არ მონაწილეობდა ამ არამარწმუნებელი მომსახურების შესრულებაში;
- დამკვეთთან ანაზღაურების საფუძვლის წინასწარ წერილობით შეთანხმება.

განყოფილება 411
ანაზღაურებისა და შეფასების პოლიტიკა

შესავალი

411.1 ფირმა ვალდებულია დაიცვას ეთიკის ძირითადი პრინციპები, იყოს დამოუკიდებელი და გამოიყენოს 120-ე განყოფილებაში აღწერილი კონცეპტუალური მიდგომა დამოუკიდებლობის მიმართ შექმნილი საფრთხეების გამოსავლენად, შესაფასებლად და მათზე რეაგირებისთვის.

411.2 ფირმის შეფასების ან ანაზღაურების პოლიტიკამ შესაძლოა წარმოქმნას ანგარების საფრთხე. კოდექსის ამ განყოფილებაში ჩამოყალიბებულია სპეციალური მოთხოვნები და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალა, რომელიც შესაფერისია კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენებისთვის ამგვარ გარემოებებში.

მოთხოვნები და მათი გამოყენება

ზოგადი დებულებები

411.3 გ1 თუ აუდიტის რომელიმე დამკვეთის აუდიტის გუნდის წევრის მუშაობის შეფასება ან ანაზღაურება ეყრდნობა ამ აუდიტის დამკვეთზე არამარწმუნებელი მომსახურებების გაყიდვას, შექმნილი ანგარების საფრთხის დონე დამოკიდებული იქნება შემდეგ ფაქტორებზე:

(ა) ამ პირის იმ ანაზღაურების ან შედეგების შეფასების ხვედრით წილზე, რომელიც ეყრდნობა ამგვარი მომსახურებების გაყიდვას;

(ბ) ამ პირის როლზე აუდიტის გუნდში; და

(გ) ამგვარი არამარწმუნებელი მომსახურებების გაყიდვა გავლენას ახდენს თუ არა ამ პირის დაწინაურების გადაწყვეტილებებზე.

411.3 გ2 ამგვარი ანგარების საფრთხე შესაძლოა აღმოიფხვრას მაგალითად შემდეგი დამცავი ზომების გატარებით:

- ამ პირის ანაზღაურების გეგმის ან შეფასების პროცესის გადასინჯვა/შეცვლა;

- პირის გამოყვანა აუდიტის გუნდიდან.

411.3 გ3 ერთ-ერთი დამცავი ზომა, რომელიც შესაძლოა შესაფერისი იყოს ამგვარ ანგარების საფრთხეზე რეაგირებისთვის, არის აუდიტის გუნდის წევრის მიერ შესრულებული სამუშაოს მიმოხილვის ჩატარება სათანადო მიმომხილველის მიერ.

მ411.4 აუდიტის მთავარი პარტნიორის საქმიანობის შეფასება ან მისი ანაზღაურება არ უნდა ეყრდნობოდეს თავის აუდიტის დამკვეთებზე ამ პარტნიორის მიერ არამარწმუნებელი მომსახურებების გაყიდვებში მიღწეულ წარმატებას. ეს მოთხოვნა არ კრძალავს ფირმის პარტნიორებს შორის ფირმის მოგების განაწილების შესახებ ჩვეულებრივ შეთანხმებებს.

განყოფილება 420
საჩუქრები და სტუმარმასპინძლობა

შესავალი

420.1 ფირმა ვალდებულია დაიცვას ეთიკის ძირითადი პრინციპები, იყოს დამოუკიდებელი და გამოიყენოს 120-ე განყოფილებაში აღწერილი კონცეპტუალური მიდგომა დამოუკიდებლობის მიმართ შექმნილი საფრთხეების გამოსავლენად, შესაფასებლად და მათზე რეაგირებისთვის.

420.2 აუდიტის დამკვეთისგან საჩუქრებისა და რაიმე ფორმით გამოხატული სტუმარმასპინძლობის მიღებამ შესაძლოა შექმნას ანგარების, ფამილიარული ურთიერთობის ან შანტაჟის საფრთხეები. კოდექსის ამ განყოფილებაში ჩამოყალიბებულია სპეციალური მოთხოვნები და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალა, რომელიც შესაფერისია კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენებისთვის ამგვარ გარემოებებში.

მოთხოვნა და მისი გამოყენება

მ420.3 ფირმამ, ქსელის ფირმამ ან აუდიტის გუნდის წევრმა აუდიტის დამკვეთისგან არ უნდა მიიღოს საჩუქარი და არანაირი ფორმით გამოხატული სტუმარმასპინძლობა, თუ მათი ღირებულება არ არის ტრივიალური და უმნიშვნელო.

420.3 გ1 როდესაც ფირმა, ქსელის ფირმა ან აუდიტის გუნდის წევრი წახალისებას სთავაზობს აუდიტის დამკვეთს ან მისგან იღებს წახალისებას, ასეთ შემთხვევას ეხება 340-ე განყოფილების მოთხოვნები და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალა. ამ მოთხოვნების შეუსრულებლობამ შესაძლოა დამოუკიდებლობას საფრთხე შეუქმნას.

420.3 გ2 340-ე განყოფილებაში ჩამოყალიბებული მოთხოვნები, რომლებიც წახალისების შეთავაზებას ან მიღებას ეხება, ფირმას, ქსელის ფირმასა და აუდიტის გუნდის წევრს საჩუქრისა და სტუმარმასპინძლობის მიღების უფლებას არ აძლევს, თუ განზრახვა სხვის ქცევაზე მიზანშეუწონელი გავლენის მოხდენაა, თუნდაც მათი ღირებულება ტრივიალური და უმნიშვნელო იყოს.

განყოფილება 430
ფაქტობრივი ან მოსალოდნელი სასამართლო პროცესი

შესავალი

430.1 ფირმა ვალდებულია დაიცვას ეთიკის ძირითადი პრინციპები, იყოს დამოუკიდებელი და გამოიყენოს 120-ე განყოფილებაში აღწერილი კონცეპტუალური მიდგომა დამოუკიდებლობის მიმართ შექმნილი საფრთხეების გამოსავლენად, შესაფასებლად და მათზე რეაგირებისთვის.

430.2 როდესაც აუდიტის დამკვეთთან სასამართლო პროცესი მიმდინარეობს ან მოსალოდნელია, რომ გაიმართება, წარმოიქმნება ანგარებისა და შანტაჟის საფრთხეები. კოდექსის ამ განყოფილებაში ჩამოყალიბებულია სპეციალური მოთხოვნები და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალა, რომელიც შესაფერისია კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენებისთვის ამგვარ გარემოებებში.

მოთხოვნების გამოყენება

ზოგადი დებულებები

430.3 გ1 ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებში აბსოლუტურად მიუკერძოებლად უნდა დახასიათდეს დამკვეთის ხელმძღვანელობასა და აუდიტის გუნდის წევრებს შორის ურთიერთობა და სრულყოფილად გაშუქდეს დამკვეთის საქმიანობის ყველა ასპექტი. საწინააღმდეგო პოზიციები შესაძლოა განპირობებული იყოს აუდიტის დამკვეთსა და ფირმას, ქსელის ფირმას ან აუდიტის გუნდის წევრს შორის მიმდინარე ფაქტობრივი ან მოსალოდნელი სასამართლო პროცესით. ამგვარმა საპირისპირო პოზიციებმა შესაძლოა გავლენა მოახდინოს ხელმძღვანელობის მზაობაზე, ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებში სრულყოფილად გაამჟღავნოს სათანადო ინფორმაცია, რის გამოც წარმოიქმნება ანგარებისა და შანტაჟის საფრთხეები.

430.3 გ2 ამგვარი საფრთხეების დონის შეფასებისას გასათვალისწინებელი შესაფერისი ფაქტორებია:

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

430.3 გ3 თუ სასამართლო პროცესი აუდიტის გუნდის წევრს ეხება, ერთ-ერთი დამცავი ზომა, რომელმაც შესაძლოა აღმოფხვრას ამგვარი ანგარებისა და შანტაჟის საფრთხეები, იქნება ამ პირის გამოყვანა აუდიტის გუნდიდან.

430.3 გ4 ერთ-ერთი დამცავი ზომა, რომელიც შესაძლოა შესაფერისი იყოს ამგვარ ანგარებისა და შანტაჟის საფრთხეებზე რეაგირებისთვის, არის აუდიტის გუნდის წევრის მიერ შესრულებული სამუშაოს მიმოხილვის ჩატარება სათანადო მიმოხილველის მიერ.

განყოფილება 510
ფინანსური ინტერესები

შესავალი

510.1 ფირმა ვალდებულია დაიცვას ეთიკის ძირითადი პრინციპები, იყოს დამოუკიდებელი და გამოიყენოს 120-ე განყოფილებაში აღწერილი კონცეპტუალური მიდგომა დამოუკიდებლობის მიმართ შექმნილი საფრთხეების გამოსავლენად, შესაფასებლად და მათზე რეაგირებისთვის.

510.2 აუდიტის დამკვეთთან მიმართებით ფინანსური ინტერესის არსებობის შედეგად შესაძლოა შეიქმნას ანგარების საფრთხე. კოდექსის ამ განყოფილებაში ჩამოყალიბებულია სპეციალური მოთხოვნები და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალა, რომელიც შესაფერისია კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენებისთვის ამგვარ გარემოებებში.

მოთხოვნები და მათი გამოყენება

ზოგადი დებულებები

510.3 გ1 ფიზიკურ პირს ან სუბიექტს ფინანსური ინტერესი შესაძლოა გააჩნდეს პირდაპირ, ან არაპირდაპირ რომელიმე შუალედური რგოლის მეშვეობით (როგორიცაა, მაგალითად ერთობლივი საინვესტიციო ფონდი, უძრავი ქონება ან სატრასტო ორგანიზაცია). როდესაც ფინანსური ინტერესის ბენეფიციარი მესაკუთრე შუალედურ სუბიექტს აკონტროლებს ან მის საინვესტიციო გადაწყვეტილებებზე მნიშვნელოვანი გავლენის მოხდენის შესაძლებლობა აქვს, კოდექსის განმარტების თანახმად, ამგვარი ფინანსური ინტერესი პირდაპირად მიიჩნევა. პირიქით, როდესაც ფინანსური ინტერესის ბენეფიციარი მესაკუთრე არ აკონტროლებს ამგვარ შუალედურ სუბიექტს და არც მის საინვესტიციო გადაწყვეტილებებზე ზემოქმედების შესაძლებლობა აქვს, კოდექსის თანახმად, ამგვარი ფინანსური ინტერესი არაპირდაპირად მიიჩნევა.

510.3გ2 ამ განყოფილებაში გვხვდება ტერმინი ფინანსური ინტერესის „არსებითობა“. იმის დასადგენად, ფინანსური ინტერესი არსებითია თუ არა ამა თუ იმ პირისთვის, შესაძლოა გასათვალისწინებელი იყოს ამ პირისა და მისი ოჯახის წევრების წმინდა კაპიტალის ღირებულება კომბინირებულად.

510.3 გ3 აუდიტის დამკვეთთან მიმართებით ფინანსური ინტერესის შედეგად შექმნილი ანგარების საფრთხის დონის შეფასებისას გასათვალისწინებელი შესაფერისი ფაქტორებია:

- იმ პირის როლი, რომელსაც გააჩნია ფინანსური ინტერესი;
- ფინანსური ინტერესი პირდაპირია თუ არაპირდაპირი; და
- ფინანსური ინტერესის არსებითობა.

ფირმის, ქსელის ფირმის, აუდიტის გუნდის წევრებისა და სხვების ფინანსური ინტერესები

მ510.4 მ510.5 პუნქტის დებულებების გათვალისწინებით, პირდაპირი ფინანსური ინტერესი ან არსებითი არაპირდაპირი ფინანსური ინტერესი აუდიტის დამკვეთთან მიმართებით არ უნდა ჰქონდეს:

(ა) ფირმას ან ქსელის ფირმას;

(ბ) აუდიტის გუნდის წევრს ან მისი ოჯახის წევრს;

(გ) იმ ოფისის სხვა პარტნიორს, სადაც გარიგების პარტნიორი მუშაობს მოცემულ აუდიტთან დაკავშირებით, ან მისი ოჯახის წევრს; ან

(დ) სხვა პარტნიორს ან ხელმძღვანელ მუშაკს, რომელიც აუდიტის დამკვეთისთვის არამარწმუნებელ მომსახურებას ასრულებს ან ზემოაღნიშნული პირების ოჯახის წევრს, თუკი მოცემულ მომსახურებაში ამ პირთა მონაწილეობა მინიმალური არ არის.

510.4 გ1 ოფისი, სადაც გარიგების პარტნიორი მუშაობს ამა თუ იმ აუდიტთან დაკავშირებით, აუცილებელი არ არის ის ოფისი იყოს, სადაც ის დანიშნულია მუდმივ შტატში სამუშაოდ. როდესაც გარიგების პარტნიორი ფიზიკურად არ არის იმ ოფისში, სადაც აუდიტის გუნდის სხვა წევრები მუშაობენ, აუცილებელია პროფესიული განსჯა იმის დასადგენად, რომელ ოფისში მუშაობს პარტნიორი მოცემულ გარიგებასთან დაკავშირებით.

მ510.5 მ510.4 პუნქტის მოთხოვნების მიუხედავად, მ510.4(გ) ან (დ) პუნქტებში მითითებული პირების ოჯახის წევრს შეუძლია ჰქონდეს პირდაპირი ან არსებითი არაპირდაპირი ფინანსური ინტერსი აუდიტის დამკვეთთან მიმართებით, იმ პირობით,

თუ:

(ა) ოჯახის წევრს ეს ინტერესი მიღებული აქვს დასაქმების უფლებებიდან, მაგალითად, საპენსიო პროგრამის ან აქციის ოფციონების პროგრამის მეშვეობით და, აუცილებლობის შემთხვევაში, ფირმა გაატარებს სათანადო ზომებს ამ ფინანსური ინტერესით შექმნილ საფრთხეზე რეაგირების მიზნით; და

(ბ) ოჯახის წევრი შეძლებისდაგვარად უმოკლეს ვადაში გაასხვისებს ამ ფინანსურ ინტერესს ან კარგავს მასზე უფლებას, თუკი ოჯახის წევრს აქვს ან მიიღებს ამგვარ უფლებას, ანდა, აქციის ოფციონების შემთხვევაში, ოჯახის წევრი მიიღებს ოფციონის გამოყენების უფლებას.

ფინანსური ინტერესები სუბიექტთან მიმართებით, რომელიც აუდიტის დამკვეთს აკონტროლებს

მ510.6 არც ფირმას, არც ქსელის ფირმას, არც აუდიტის გუნდის წევრს, არც მისი ოჯახის წევრს არ უნდა ჰქონდეს პირდაპირი ან არსებითი არაპირდაპირი ფინანსური ინტერესი ისეთ სუბიექტთან მიმართებით, რომელსაც აუდიტის დამკვეთის საქმიანობაზე კონტროლის უფლების მიმნიჭებელი ინტერესი გააჩნია და ეს დამკვეთი არსებითია მოცემული სუბიექტისთვის.

ფინანსური ინტერესები ნდობით აღჭურვილი პირის ფუნქციების შესრულებისას

მ510.7 მ510.4 პუნქტი ასევე ეხება აუდიტის დამკვეთთან მიმართებით ისეთ ფინანსურ ინტერესსაც, რომელიც მას გააჩნია სატრასტო ორგანიზაციაში, რომლისთვისაც ფირმა, ქსელის ფირმა ან პირი მოქმედებს, როგორც ნდობით აღჭურვილი პირი, იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც:

(ა) არც ნდობით აღჭურვილი პირი, არც აუდიტის გუნდის წევრი, არც ამ პირების ოჯახის წევრი, არც ფირმა ან ქსელის ფირმა არ არის ამ სატრასტო ორგნიზაციის ბენეფიციარი;

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

(გ) სატრასტო ორგანიზაციას არ შეუძლია მნიშვნელოვანი

გავლენის მოხდენა აუდიტის დამკვეთზე; და

(დ) არც ნდობით აღჭურვილ პირს, არც აუდიტის გუნდის წევრს, არც ამ პირების ოჯახის წევრს, არც ფირმას ან ქსელის ფირმას არა აქვს მნიშვნელოვანი გავლენის მოხდენის შესაძლებლობა ისეთ საინვესტიციო გადაწყვეტილებაზე, რომელიც დაკავშირებულია აუდიტის დამკვეთთან მიმართებით არსებულ ფინანსურ ინტერესთან.

საერთო ფინანსური ინტერესები აუდიტის დამკვეთთან მიმართებით

მ510.8 **(ა)** ფირმას ან ქსელის ფირმას, ან აუდიტის გუნდის წევრს, ან ამ პირის არც ერთ ოჯახის წევრს არ უნდა ჰქონდეს ფინანსური ინტერესი ისეთ სუბიექტთან მიმართებით, რომლის მიმართ აუდიტის დამკვეთსაც გააჩნია ფინანსური ინტერესი, იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც:

(i) ფინანსური ინტერესები არსებითი არ არის ფირმის, ქსელის ფირმის, აუდიტის გუნდის წევრის, მისი ჯახის წევრისა და აუდიტის დამკვეთისთვის; ან

(ii) აუდიტის დამკვეთს არ შეუძლია მნიშვნელოვანი გავლენის მოხდენა ამ სუბიექტზე.

(ბ) სანამ აუდიტის გუნდის წევრად გახდომას შეძლებს პირი, რომელსაც მ510.8(ა) პუნქტში აღწერილი ფინანსური ინტერესი გააჩნია, ამ პირმა ან მისი ოჯახის წევრმა:

(i) ეს ინტერესი უნდა გაასხვისოს მთლიანად; ან

(ii) გაასხვისოს ამ ინტერესის საკმაო ნაწილი ისე, რომ დარჩენილი ინტერესი აღარ იყოს არსებითი.

ფინანსური ინტერესის მიღება წინასწარი განზრახვის გარეშე

მ510.9 თუ ფირმა, ქსელის ფირმა ან პარტნიორი, ან ფირმის ან ქსელის ფირმის თანამშრომელი, ან ნებისმიერი ზემოაღნიშნული პირის ოჯახის წევრი იძენს პირდაპირ ფინანსურ ინტერესს, ან არსებით არაპირდაპირ ფინანსურ ინტერესს აუდიტის დამკვეთთან მიმართებით, მაგალითად, მემკვიდრეობით, საჩუქრად, ან შერწყმის შედეგად ან ანალოგიურ გარემოებებში და ამგვარი ინტერესის ქონა სხვა შემთხვევაში ნებადართული არ იქნებოდა წინამდებარე განყოფილების

დებულებებით, მაშინ:

(ა) თუ ინტერესი ფირმამ ან ქსელის ფირმამ, ან აუდიტის გუნდის წევრმა ან მისი ოჯახის რომელიმე წევრმა შეიძინა, მან შეძლებისდაგვარად უმოკლეს ვადაში უნდა გაასხვისოს ეს ფინანსური ინტერესი, ან არაპირდაპირი ფინანსური ინტერესის საკმაო ნაწილი ისე, რომ დარჩენილი ნაწილი აღარ იყოს არსებითი; ან

(ბ) **(i)** თუ ზემოაღნიშნული ფინანსური ინტერესი შეიძინა პირმა, რომელიც არ არის აუდიტის გუნდის წევრი, ან ამ პირის ოჯახის წევრმა, ამ პირმა შეძლებისდაგვარად უმოკლეს ვადაში უნდა გაასხვისოს ეს ფინანსური ინტერესი, ან არაპირდაპირი ფინანსური ინტერესის საკმაო ნაწილი ისე, რომ დარჩენილი ნაწილი აღარ იყოს არსებითი; და

(ii) ფინანსური ინტერესის გასხვისებამდე, ფირმამ, აუცილებლობის შემთხვევაში, სათანადო ზომები უნდა გაატაროს შექმნილ საფრთხეზე რეაგირების მიზნით.

ფინანსური ინტერესები – სხვა გარემოებები

ოჯახის წევრები

510.10 გ1 თუ აუდიტის გუნდის წევრს ან მისი ოჯახის წევრს, ან ფირმას ან ქსელის 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, შესაძლოა შეიქმნას ანგარების, ფამილიარული ურთიერთობის ან შანტაჟის საფრთხე.

510.10 გ2 ამგვარი საფრთხეების დონის შეფასებისას გასათვალისწინებელი შესაფერისი ფაქტორებია:

- ამ პირის როლი აუდიტის გუნდში;
- 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 არსებითობა.

510.10 გ3 ერთ-ერთი დამცავი ზომა, რომელმაც შესაძლოა აღმოფხვრას ამგვარი ანგარების, ფამილიარული ურთიერთობის ან შანტაჟის საფრთხე არის ფინანსური ინტერესის მქონე აუდიტის გუნდი წევრის გამოყვანა აუდიტის გუნდიდან.

510.10 გ4 ერთ-ერთი დამცავი ზომა, რომელიც შესაძლოა შესაფერისი იყოს ამგვარ ანგარების საფრთხეზე რეაგირებისთვის, არის აუდიტის გუნდის წევრის მიერ შესრულებული სამუშაოს მიმოხილვის ჩატარება სათანადო მიმომხილველის მიერ.

ახლო ნათესავები

510.10 გ5 თუ აუდიტის გუნდის წევრმა იცის, რომ მის ახლო ნათესავს გააჩნია პირდაპირი ფინანსური ინტერესი, ან არსებითი არაპირდაპირი ფინანსური ინტერესი აუდიტის დამკვეთთან მიმართებით, შესაძლოა ანგარების საფრთხე შეიქმნას.

510.10 გ6 ამგვარი საფრთხის დონის შეფასებისას გასათვალისწინებელი შესაფერისი ფაქტორებია:

- აუდიტის გუნდის წევრსა და ახლო ნათესავს შორის ურთიერთობის ხასიათი;
- ფინანსური ინტერესი პირდაპირია თუ არაპირდაპირი; და
- ფინანსური ინტერესის არსებითობა ახლო ნათესავისთვის.

510.10 გ7 ამგვარი ანგარების საფრთხე შესაძლოა აღმოიფხვრას მაგალითად შემდეგი დამცავი ზომების გატარებით:

- შეძლებისდაგვარად უმოკლეს ვადაში ახლო ნათესავის მთელი ფინანსური ინტერესის ან არაპირდაპირი ფინანსური ინტერესის საკმაო ნაწილის გასხვისება ისე, რომ დარჩენილი ნაწილი აღარ იყოს არსებითი;
- ამ პირის გამოყვანა აუდიტის გუნდიდან.

510.10 გ8 ერთ-ერთი დამცავი ზომა, რომელიც შესაძლოა შესაფერისი იყოს ამგვარ ანგარების საფრთხეზე რეაგირებისთვის, არის აუდიტის გუნდის წევრის მიერ შესრულებული სამუშაოს მიმოხილვის ჩატარება სათანადო მიმომხილველის მიერ.

სხვა პირები

510.10 გ9 შესაძლოა ანგარების საფრთხე შეიქმნას, თუ აუდიტის გუნდის წევრმა იცის, რომ აუდიტის დამკვეთთან მიმართებით ფინანსური ინტერესი გააჩნია:

- ფირმის ან ქსელის ფირმის სხვა პარტნიორებსა და პროფესიულ პერსონალს იმ პირების გარდა, რომელთაც მ510.4 პუნქტის თანახმად, უფლება არა აქვთ, რომ ფინანსური ინტერესი ჰქონდეთ, ან მათი ოჯახის წევრებს;
- პირებს, რომელთაც ახლო პირადი ურთიერთობა აქვთ აუდიტის გუნდის წევრთან.

510.10 გ10 ამგვარი საფრთხის დონის შეფასებისას გასათვალისწინებელი შესაფერისი ფაქტორებია:

- ფირმის ორგანიზაციული, საოპერაციო და საანგარიშგებო სტრუქტურა; და
- ამ პირსა და აუდიტის გუნდის წევრს შორის ურთიერთობის ხასიათი.

510.10გ11 ერთ-ერთი დამცავი ზომა, რომელმაც შესაძლოა აღმოფხვრას ამგვარი ანგარების საფრთხე, არის აუდიტის გუნდიდან იმ წევრის გამოყვანა, რომელსაც ახლო პირადი ურთიერთობა აქვს ზემოაღნიშნულ პირთან.

510.10გ12 ამგვარ ანგარების საფრთხეზე რეაგირებისთვის შესაძლოა შესაფერისი იყოს მაგალითად შემდეგი დამცავი ზომების მიღება:

- აუდიტის გუნდის წევრმა მონაწილეობა არ უნდა მიიღოს ამ აუდიტის ჩატარებასთან დაკავშირებული მნიშვნელოვანი გადაწყვეტილებების მიღების პროცესში; ან
- სათანადო მიმომხილველმა უნდა ჩაატაროს აუდიტის გუნდის წევრის მიერ შესრულებული სამუშაოს მიმოხილვა.

ფირმის ან ქსელის ფირმის საპენსიო პროგრამა

510.10 გ13 შესაძლოა ანგარების საფრთხე შეიქმნას, თუ ფირმის ან ქსელის რომელიმე ფირმის საპენსიო პროგრამის განმახორციელებელ სუბიექტს პირდაპირი ან არსებითი არაპირდაპირი ფინანსური ინტერესი გააჩნია აუდიტის დამკვეთთან მიმართებით.

განყოფილება 511
სესხები და გარანტიები

შესავალი

511.1 ფირმა ვალდებულია დაიცვას ეთიკის ძირითადი პრინციპები, იყოს დამოუკიდებელი და გამოიყენოს 120-ე განყოფილებაში აღწერილი კონცეპტუალური მიდგომა დამოუკიდებლობის მიმართ შექმნილი საფრთხეების გამოსავლენად, შესაფასებლად და მათზე რეაგირებისთვის.

511.2 აუდიტის დამკვეთზე სესხის ან სესხისთვის გარანტიის გაცემის ან აუდიტის დამკვეთისგან სესხის ან სესხისთვის გარანტიის მიღების შედეგად შესაძლოა შეიქმნას ანგარების საფრთხე. კოდექსის ამ განყოფილებაში ჩამოყალიბებულია სპეციალური მოთხოვნები და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალა, რომელიც შესაფერისია კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენებისთვის ამგვარ გარემოებებში.

მოთხოვნები და მათი გამოყენება

ზოგადი დებულებები

511.3 გ1 ამ განყოფილებაში სესხთან ან გარანტიასთან მიმართებით გამოიყენება ტერმინი „არსებითობა“. იმის დასადგენად, სესხი ან გარანტია არსებითია თუ არა ამა თუ იმ პირისთვის, შესაძლოა გასათვალისწინებელი იყოს ამ პირისა და მისი ოჯახის წევრების წმინდა კაპიტალის ღირებულება კომბინირებულად.

აუდიტის დამკვეთზე გაცემული სესხი ან გარანტია

მ511.4 ფირმამ, ქსელის ფირმამ, აუდიტის გუნდის წევრმა ან ამ პირის ოჯახის წევრმა არ უნდა გასცეს აუდიტის დამკვეთზე სესხი ან სესხისთვის გარანტია, თუკი სესხი ან გარანტია არსებითია:

(ა) ფირმის, ქსელის ფირმის ან სესხის ან გარანტიის გამცემი პირისთვის, შესაბამისად; და

(ბ) დამკვეთისთვის.

სესხები და გარანტიები აუდიტის დამკვეთთან, რომელიც არის ბანკი ან ანალოგიური დაწესებულება

მ511.5 ფირმამ, ქსელის ფირმამ, აუდიტის გუნდის წევრმა ან ამ პირის ოჯახის წევრმა არ უნდა მიიღოს სესხი ან სესხისთვის გარანტია აუდიტის დამკვეთისგან, რომელიც არის ბანკი ან ანალოგიური დაწესებულება, იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც სესხი ან გარანტია გაცემულია სესხის გაცემის სტანდარტული პროცედურების, ვადებისა და პირობების დაცვით.

511.5 გ1 ამგვარ სესხებს განეკუთვნება უძრავი ქონების შესაძენად გაცემული იპოთეკური სესხები, ბანკის ოვერდრაფტები, ავტომანქანის შესაძენი სესხები და საკრედიტო ბარათების ნაშთები.

511.5გ2 იმ შემთხვევაშიც კი, როდესაც ფირმა ან ქსელის ფირმა სესხის გაცემის სტანდარტული პროცედურების, ვადებისა და პირობების დაცვით იღებს სესხს აუდიტის დამკვეთისგან, რომელიც არის ბანკი ან ანალოგიური დაწესებულება, სესხმა შესაძლოა მაინც შექმნას ანგარების საფრთხე, თუ სესხი არსებითია აუდიტის დამკვეთის ან სესხის ამღები ფირმისთვის.

511.5გ3 ერთ-ერთი დამცავი ზომა, რომელიც შესაძლოა შესაფერისი იყოს ამგვარ ანგარების საფრთხეზე რეაგირებისთვის, არის ამ პირის მიერ შესრულებული სამუშაოს მიმოხილვის ჩატარება სათანადო მიმომხილველის მიერ, რომელიც არ არის აუდიტის გუნდის წევრი და არის ქსელის იმ ფირმის წარმომადგენელი, რომელიც არ არის სესხის მიმღები.

დეპოზიტები ან საბროკერო ანგარიშები

მ511.6 თუ ფირმას ან აუდიტის გუნდის წევრს, ან ამ პირის 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/სტანდარტული კომერციული პირობების შესაბამისად ხდება.

სესხები და გარანტიები აუდიტის დამკვეთთან, რომელიც არ არის ბანკი ან ანალოგიური დაწესებულება

მ511.7 ფირმამ, ქსელის ფირმამ, აუდიტის გუნდის წევრმა ან ამ პირის ოჯახის წევრმა არ უნდა აიღოს სესხი ან სესხისთვის გარანტია აუდიტის დამკვეთისგან, რომელიც არ არის ბანკი ან ანალოგიური დაწესებულება, იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც სესხი ან გარანტია არაარსებითია:

(ა) ფირმის, ქსელის ფირმის, ანდა სესხის ან გარანტიის მიმღები პირისთვის, შესაბამისად; და

(ბ) დამკვეთისთვის.

განყოფილება 520
საქმიანი ურთიერთობები

შესავალი

520.1 ფირმა ვალდებულია დაიცვას ეთიკის ძირითადი პრინციპები, იყოს დამოუკიდებელი და გამოიყენოს 120-ე განყოფილებაში აღწერილი კონცეპტუალური მიდგომა დამოუკიდებლობის მიმართ შექმნილი საფრთხეების გამოსავლენად, შესაფასებლად და მათზე რეაგირებისთვის.

520.2 აუდიტის დამკვეთთან ან მის ხელმძღვანელობასთან მჭიდრო საქმიანი ურთიერთობის შედეგად შესაძლოა შეიქმნას ანგარების ან შანტაჟის საფრთხე. კოდექსის ამ განყოფილებაში ჩამოყალიბებულია სპეციალური მოთხოვნები და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალა, რომელიც შესაფერისია კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენებისთვის ამგვარ გარემოებებში.

მოთხოვნები და მათი გამოყენება

ზოგადი დებულებები

520.3 გ1 ამ განყოფილებაში ფინანსურ ინტერესთან მიმართებით გამოიყენება ტერმინი „არსებითობა“, ხოლო საქმიან ურთიერთობასთან დაკავშირებით - „მნიშვნელოვანი“. იმის დასადგენად, ფინანსური ინტერესი არსებითია თუ არა ამა თუ იმ პირისთვის, შესაძლოა გასათვალისწინებელი იყოს ამ პირისა და მისი ოჯახის წევრების წმინდა კაპიტალის ღირებულება კომბინირებულად.

520.3 გ2 კომერციული ურთიერთობიდან ან საერთო ფინანსური ინტერესიდან წარმოქმნილი ახლო საქმიანი ურთიერთობების მაგალითებია:

- ფინანსური ინტერესის ქონა ერთობლივ საქმიანობაში დამკვეთთან, ან დამკვეთის კონტროლის უფლების მქონე მესაკუთრესთან, მის დირექტორთან, თანამდებობის პირთან ან სხვა პირთან, რომელიც ამ დამკვეთისათვის ასრულებს უფროსი მენეჯერის ფუნქციებს;
- შეთანხმებები, რომლებიც ითვალისწინებს ფირმის ან ქსელის ფირმის ერთი ან მეტი მომსახურების, ან პროდუქტის გაერთიანებას აუდიტის დამკვეთის ერთ ან მეტ მომსა-

ხურებასთან, ან პროდუქტთან და პროდუქტების ან მომსახურების პაკეტის გაყიდვას ორივე მხარის ინტერესების შესაბამისად;

- დისტრიბუციის ან მარკეტინგის შეთანხმებები, რომლის თანახმადაც ფირმა ან ქსელის ფირმა აწარმოებს დამკვეთის პროდუქციის ან მომსახურების დისტრიბუციას ან გაყიდვას, ან დამკვეთი აწარმოებს ფირმის ან ქსელის ფირმის პროდუქციის ან მომსახურების დისტრიბუციას ან გაყიდვას.

ფირმის, ქსელის ფირმის, აუდიტის გუნდის წევრის ან მისი ოჯახის საქმიანი ურთიერთობები

მ520.4 ფირმას, ქსელის ფირმას ან აუდიტის გუნდის წევრს არ უნდა ჰქონდეს ახლო საქმიანი ურთიერთობა აუდიტის დამკვეთთან ან მის ხელმძღვანელობასთან, თუ ამგვარი ფინანსური ინტერესი არსებითია, ხოლო საქმიანი ურთიერთობა უმნიშვნელო არ არის დამკვეთისთვის ან მისი ხელმძღვანელობისთვის და ფირმის, ქსელის ფირმის ან აუდიტის გუნდის წევრისთვის, საჭიროებისამებრ.

520.4 გ1 თუ ახლო საქმიანი ურთიერთობა არსებობს აუდიტის დამკვეთს ან მის ხელმძღვანელობასა და აუდიტის გუნდის რომელიმე წევრის ოჯახს შორის, შესაძლოა შეიქმნას ანგარების ან შანტაჟის საფრთხე.

საერთო ინტერესები დახურულ სააქციო საზოგადოებაში

მ520.5 ფირმას, ქსელის ფირმას, აუდიტის გუნდის წევრს ან ამ პირის ოჯახის წევრს არ უნდა ჰქონდეს ისეთი საქმიანი ურთიერთობა, რომელიც დაკავშირებულია დახურული სააქციო საზოგადოების მიმართ არსებულ ინტერესთან, როდესაც ამ სუბიექტის მიმართ ინტერესი გააჩნია ასევე აუდიტის დამკვეთს, ან მის დირექტორს, ან თანამდებობის პირს ან ამ პირთაგან რამდენიმეს , იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც:

(ა) ეს საქმიანი ურთიერთობა უმნიშვნელოა ფირმისთვის, ქსელის ფირმისთვის, აუდიტის გუნდის წევრისთვის, შესაბამისად და 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.

საქონლის ან მომსახურების ყიდვა

520.6 გ1 ფირმის, ქსელის ფირმის ან აუდიტის გუნდის წევრის, ან მისი 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 შესაძლოა ისეთი ბუნებისა და მასშტაბის იყოს, რომ შეიქმნას ანგარების საფრთხე.

520.6 გ2 ამგვარი ანგარების საფრთხე შესაძლოა აღმოიფხვრას მაგალითად შემდეგი დამცავი ზომების გატარებით:

- ოპერაციის გაუქმება ან მისი მასშტაბის შემცირება; ან
- პირის გამოყვანა აუდიტის გუნდიდან.

განყოფილება 521
ნათესაური და პირადი ურთიერთობები

შესავალი

521.1 ფირმა ვალდებულია დაიცვას ეთიკის ძირითადი პრინციპები, იყოს დამოუკიდებელი და გამოიყენოს 120-ე განყოფილებაში აღწერილი კონცეპტუალური მიდგომა დამოუკიდებლობის მიმართ შექმნილი საფრთხეების გამოსავლენად, შესაფასებლად და მათზე რეაგირებისთვის.

521.2 დამკვეთის პერსონალთან ნათესაურმა ან პირადმა ურთიერთობებმა შესაძლოა შექმნას ანგარების, ფამილიარული ურთიერთობის ან შანტაჟის საფრთხე. კოდექსის ამ განყოფილებაში ჩამოყალიბებულია სპეციალური მოთხოვნები და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალა, რომელიც შესაფერისია კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენებისთვის ამგვარ გარემოებებში.

მოთხოვნები და მათი გამოყენება

ზოგადი დებულებები

521.3 გ1 ნათესაურმა და პირადმა ურთიერთობებმა აუდიტის გუნდის წევრსა და აუდიტის დამკვეთის დირექტორს, თანამდებობის პირს ან ზოგიერთ თანამშრომელს შორის (მათი ფუნქციებიდან გამომდინარე), შესაძლოა ანგარების, ფამილიარული ურთიერთობის ან შანტაჟის საფრთხე შექმნას.

521.3 გ2 ამგვარი საფრთხეების დონის შეფასებისას გასათვალისწინებელი შესაფერისი ფაქტორებია:

- ამ პირის პასუხისმგებლობა აუდიტის გუნდში;
- ნათესავის ან აუდიტის დამკვეთთან მომუშავე სხვა პირის როლი დამკვეთთან და ასევე ამ ურთიერთობის სიახლოვე.

აუდიტის გუნდის წევრის ოჯახი

521.4 გ1 ანგარების, ფამილიარული ურთიერთობის ან შანტაჟის საფრთხე შეიქმნება, როდესაც აუდიტის გუნდის წევრის ოჯახის რომელიმე წევრი დამკვეთის თანამშრომელია და ისეთი თანამდებობა უკავია, რომ მნიშვნელოვან გავლენას ახდენს

დამკვეთის ფინანსურ მდგომარეობაზე, მისი საქმიანობის ფინანსურ შედეგებზე, ან ფულად სახსრებზე.

521.4 გ2 ამგვარი საფრთხეების დონის შეფასებისას გასათვალისწინებელი შესაფერისი ფაქტორებია:

- ოჯახის წევრის თანამდებობა;
- აუდიტის გუნდის წევრის როლი.

521.4 გ3 ერთ-ერთი დამცავი ზომა, რომელმაც შესაძლოა აღმოფხვრას ამგვარი ანგარების, ფამილიარული ურთიერთობის ან შანტაჟის საფრთხე, იქნება ამ პირის გამოყვანა აუდიტის გუნდიდან.

521.4 გ4 ერთ-ერთი დამცავი ზომა, რომელიც შესაძლოა შესაფერისი იყოს ამგვარ ანგარების, ფამილიარული ურთიერთობის ან შანტაჟის საფრთხეზე რეაგირებისთვის, არის აუდიტის გუნდში პასუხისმგებლობების იმგვარად განაწილება, რომ აუდიტის გუნდის ამ წევრს არ ეხებოდეს საკითხები, რომლებიც მისი ოჯახის წევრის პასუხისმგებლობის სფეროს განეკუთვნება.

მ521.5 პირი არ უნდა იყოს შეყვანილი აუდიტის გუნდში, თუ მისი ოჯახის წევრი:

(ა) აუდიტის დამკვეთის დირექტორი ან თანამდებობის პირია;

(ბ) აუდიტის დამკვეთთან მუშაობს სხვა ისეთ პოზიციაზე, რომ შეუძლია მნიშვნელოვანი გავლენის მოხდენა დამკვეთის იმ ბუღალტრული ჩანაწერების ან ფინანსურ ანგარიშგების მომზადებაზე, რომლის შესახებაც ფირმამ უნდა გამოთქვას მოსაზრება; ან

(გ) აუდიტის დამკვეთთან მუშაობდა ამგვარ თანამდებობაზე გარიგებით ან ფინანსური ანგარიშგებით მოცული პერიოდის განმავლობაში.

აუდიტის გუნდის წევრის ახლო ნათესავები

521.6 გ1 ანგარების, ფამილიარული ურთიერთობის ან შანტაჟის საფრთხე შეიქმნება, თუ აუდიტის გუნდის რომელიმე წევრის ახლო ნათესავი:

(ა) აუდიტის დამკვეთის დირექტორი ან თანამდებობის პირია; ან

(ბ) აუდიტის დამკვეთთან მუშაობს სხვა ისეთ პოზიციაზე,

რომ შეუძლია მნიშვნელოვანი გავლენის მოხდენა დამკვეთის იმ ბუღალტრული ჩანაწერების ან ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაზე, რომლის შესახებაც ფირმამ უნდა გამოთქვას.

521.6 გ2 ამგვარი საფრთხეების დონის შეფასებისას გასათვალისწინებელი შესაფერისი ფაქტორებია:

- აუდიტის გუნდი წევრსა და ახლო ნათესავს შორის ურთიერთობის ხასიათი;
- ახლო ნათესავის თანამდებობა დამკვეთთან;
- აუდიტის გუნდის წევრის როლი.

521.6 გ3 ერთ-ერთი დამცავი ზომა, რომელმაც შესაძლოა აღმოფხვრას ამგვარი ანგარების, ფამილიარული ურთიერთობის ან შანტაჟის საფრთხე, იქნება ამ პირის გამოყვანა აუდიტის გუნდის შემადგენლობიდან.

521.6 გ4 ერთ-ერთი დამცავი ზომა, რომელიც შესაძლოა შესაფერისი იყოს ამგვარი ანგარების, ფამილიარული ურთიერთობის ან შანტაჟის საფრთხეზე რეაგირებისთვის, იქნება აუდიტის გუნდში პასუხისმგებლობების იმგვარად განაწილება, რომ აუდიტის გუნდის ამ წევრს არ ეხებოდეს საკითხები, რომლებიც მისი ახლო ნათესავის პასუხისმგებლობის სფეროს განეკუთვნება.

აუდიტის გუნდის წევრის სხვა ახლო ურთიერთობები

მ521.7 აუდიტის გუნდის წევრმა საფრთხის შესახებ უნდა იმსჯელოს ფირმის პოლიტიკისა და პროცედურების შესაბამისად, თუ აუდიტის გუნდის წევრს ახლო ურთიერთობა აქვს პირთან, რომელიც არ არის მისი ოჯახის წევრი ან ახლო ნათესავი, მაგრამ ის არის:

(ა) აუდიტის დამკვეთის დირექტორი ან თანამდებობის პირი; ან

(ბ) აუდიტის დამკვეთთან მუშაობს სხვა ისეთ პოზიციაზე, რომ შეუძლია მნიშვნელოვანი გავლენის მოხდენა დამკვეთის იმ ბუღალტრული ჩანაწერების ან ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაზე, რომლის შესახებაც ფირმამ უნდა გამოთქვას მოსაზრება.

521.7 გ1 ამგვარი ურთიერთობის შედეგად შექმნილი ანგარების, ფამილიარული ურთიერთობის ან შანტაჟის საფრთხის დონის შეფასებისას გასათვალისწინებელი შესაფერისი ფაქტორებია:

- ამ პირსა და აუდიტის გუნდის წევრს შორის ურთიერთობის ხასიათი;
- ამ პირის თანამდებობა დამკვეთთან;
- აუდიტის გუნდის წევრის როლი.

521.7 გ2 ერთ-ერთი დამცავი ზომა, რომელმაც შესაძლოა აღმოფხვრას ამგვარი ანგარების, ფამილიარული ურთიერთობის და შანტაჟის საფრთხე, იქნება ამ პირის გამოყვანა აუდიტის გუნდიდან.

521.7 გ3 ერთ-ერთი დამცავი ზომა, რომელიც შესაძლოა შესაფერისი იყოს ამგვარი ანგარების, ფამილიარული ურთიერთობის ან შანტაჟის საფრთხეზე რეაგირებისთვის, იქნება აუდიტის გუნდში პასუხისმგებლობების იმგვარად განაწილება, რომ აუდიტის გუნდის ამ წევრს არ ეხებოდეს საკითხები, რომლებიც მასთან ახლო ურთიერთობის მქონე პირის პასუხისმგებლობის სფეროს განეკუთვნება.

ფირმის პარტნიორებსა და თანამშრომლებს შორის ურთიერთობები

მ521.8 ფირმის პარტნიორებმა და თანამშრომლებმა საფრთხის შესახებ უნდა იმსჯელონ ფირმის პოლიტიკისა და პროცედურების შესაბამისად, თუ მათთვის ცნობილია, რომ პირადი ან ნათესაური ურთიერთობა არსებობს შემდეგ პირებს შორის:

(ა) პარტნიორი ან ფირმის ან ქსელის ფირმის თანამშრომელი, რომელიც არ არის აუდიტის გუნდის წევრი; და

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

521.8 გ1 ამგვარი ურთიერთობის შედეგად შექმნილი ანგარების, ფამილიარული ურთიერთობის ან შანტაჟის საფრთხის დონის შეფასებისას გასათვალისწინებელი შესაფერისი ფაქტორებია:

- ფირმის პარტნიორს ან თანამშრომელსა და დამკვეთის დირექტორს, ან თანამდებობის პირს ან დაქირავებულ პირს შორის ურთიერთობის ხასიათი;
- ფირმის პარტნიორის ან თანამშრომლის ურთიერთქმედების ხარისხი აუდიტის გუნდთან;
- ფირმის პარტნიორის ან თანამშრომლის პოზიცია ფირმაში;
- ამ პირის თანამდებობა დამკვეთთან.

521.8 გ2 ამგვარ ანგარების, ფამილიარული ურთიერთობის ან შანტაჟის საფრთხეზე რეაგირებისთვის შესაძლოა შესაფერისი იყოს მაგალითად შემდეგი დამცავი ზომების მიღება:

- პარტნიორის ან ფირმის თანამშრომლის პასუხისმგებლობების იმგვარად განაწილება, რომ შემცირდეს აუდიტზე გავლენის მოხდენის შესაძლებლობა;
- შესაბამისი შესრულებული სამუშაოს მიმოხილვის ჩატარება სათანადო მიმომხილველის მიერ.

განყოფილება 522
აუდიტის დამკვეთთან მუშაობა უახლოეს წარსულში

შესავალი

522.1 ფირმა ვალდებულია დაიცვას ეთიკის ძირითადი პრინციპები, იყოს დამოუკიდებელი და გამოიყენოს 120-ე განყოფილებაში აღწერილი კონცეპტუალური მიდგომა დამოუკიდებლობის მიმართ შექმნილი საფრთხეების გამოსავლენად, შესაფასებლად და მათზე რეაგირებისთვის.

522.2 თუ აუდიტის გუნდის წევრი უახლოეს წარსულში იყო აუდიტის დამკვეთის დირექტორი, ან თანამდებობის პირი, ან მისი თანამშრომელი, შესაძლოა შეიქმნას ანგარების, თვითშეფასების ან ფამილიარული ურთიერთობის საფრთხე. კოდექსის ამ განყოფილებაში ჩამოყალიბებულია სპეციალური მოთხოვნები და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალა, რომელიც შესაფერისია კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენებისთვის ამგვარ გარემოებებში.

მოთხოვნები და მათი გამოყენება

აუდიტის დამკვეთთან მუშაობა აუდიტორული დასკვნით მოცული პერიოდის განმავლობაში

მ522.3 აუდიტის გუნდში არ უნდა იყოს პირი, რომელიც აუდიტორული დასკვნით მოცული პერიოდის განმავლობაში:

(ა) იყო აუდიტის დამკვეთის დირექტორი ან თანამდებობის პირი; ან

(ბ) აუდიტის დამკვეთთან სხვა ისეთ პოზიციაზე მუშაობდა, რომ შეეძლო მნიშვნელოვანი გავლენის მოხდენა დამკვეთის იმ ბუღალტრული ჩანაწერების ან ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაზე, რომლის შესახებაც ფირმამ უნდა გამოთქვას მოსაზრება.

აუდიტის დამკვეთთან მუშაობა აუდიტორული დასკვნით მოცული პერიოდის წინა პერიოდში

522.4 გ1 შესაძლოა შეიქმნას ანგარების, თვითშეფასების ან ფამილიარული ურთიერთობის საფრთხე, თუ აუდიტორული დასკვნით მოცულ პერიოდამდე აუდიტის გუნდის რომელიმე წევრი იყო:

(ა) აუდიტის დამკვეთის დირექტორი ან თანამდებობის პირი; ან

(ბ) აუდიტის დამკვეთთან სხვა ისეთ პოზიციაზე მუშაობდა, რომ შეეძლო მნიშვნელოვანი გავლენის მოხდენა დამკვეთის იმ ბუღალტრული ჩანაწერების ან ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაზე, რომლის შესახებაც ფირმამ უნდა გამოთქვას მოსაზრება.

მაგალითად, საფრთხე შეიქმნება, თუ ზემოაღნიშნულ წინა პერიოდში აუდიტის დამკვეთთან მუშაობის დროს, ამ პირის მიერ მიღებული გადაწყვეტილება ან შესრულებული სამუშაო უნდა შეფასდეს მიმდინარე პერიოდში, მიმდინარე პერიოდის აუდიტში ჩასატარებელი სამუშაოს ფარგლებში.

522.4 გ2 ამგვარი საფრთხეების დონის შეფასებისას გასათვალისწინებელი შესაფერისი ფაქტორებია:

- რა თანამდებობა ეკავა ამ პირს დამკვეთთან;
- რა დროა გასული მას შემდეგ, რაც ეს პირი აღარ მუშაობს დამკვეთთან;
- ამ პირის როლი აუდიტის გუნდში.

522.4 გ3 ერთ-ერთი დამცავი ზომა, რომელიც შესაძლოა შესაფერისი იყოს ამგვარი ანგარების, ფამილიარული ურთიერთობის ან შანტაჟის საფრთხეზე რეაგირებისთვის იქნება აუდიტის გუნდის წევრის მიერ შესრულებული სამუშაოს მიმოხილვის ჩატარება სათანადო მიმომხილველის მიერ.

განყოფილება 523
აუდიტის დამკვეთთან მუშაობა დირექტორად ან თანამდებობის პირად

შესავალი

523.1 ფირმა ვალდებულია დაიცვას ეთიკის ძირითადი პრინციპები, იყოს დამოუკიდებელი და გამოიყენოს 120-ე განყოფილებაში აღწერილი კონცეპტუალური მიდგომა დამოუკიდებლობის მიმართ შექმნილი საფრთხეების გამოსავლენად, შესაფასებლად და მათზე რეაგირებისთვის.

523.2 აუდიტის დამკვეთთან დირექტორად ან თანამდებობის პირად მუშაობა წარმოქმნის თვითშეფასებისა და ანგარების საფრთხეებს. კოდექსის ამ განყოფილებაში ჩამოყალიბებულია სპეციალური მოთხოვნები და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალა, რომელიც შესაფერისია კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენებისთვის ამგვარ გარემოებებში.

მოთხოვნები და მათი გამოყენება

მუშაობა დირექტორად ან თანამდებობის პირად

მ523.3 ფირმის ან ქსელის ფირმის პარტნიორი და არც რომელიმე თანამშრომელი არ უნდა მსახურობდეს ფირმის აუდიტის დამკვეთთან დირექტორად ან თანამდებობის პირად.

მუშაობა კომპანიის მდივნად

მ523.4 ფირმის ან ქსელის ფირმის პარტნიორი და არც რომელიმე თანამშრომელი არ უნდა მსახურობდეს ფირმის აუდიტის დამკვეთთან მდივნად, თუ:

(ა) ამგვარი პრაქტიკა სპეციალურად ადგილობრივი კანონმდებლობით, პროფესიული წესებით ან დამკვიდრებული პრაქტიკით არ არის ნებადართული;

(ბ) ხელმძღვანელობა არ იღებს ყველა სათანადო გადაწყვეტილებას; და

(გ) მდივნის მოვალეობები და ფუნქციები მხოლოდ ფორმალური და ადმინისტრაციული ხასიათის მოვალეობებით არ შემოიფარგლება, როგორიცაა ოქმების წარმოება და

კანონმდებლობით დადგენილი საანგარიშგებო ფორმების მომზადება.

523.4 გ1 სუბიექტების მდივნებს განსხვავებული ფუნქციები აქვთ სხვადასხვა იურისდიქციაში. მათი მოვალეობები შესაძლოა მრავალფეროვანი იყოს, ადმინისტრაციული მოვალეობებიდან დაწყებული (როგორიცაა კადრების მართვა და სუბიექტის ოქმებისა და საქმიანი კორესპოდენციების რეგისტრაციის წარმოება) სრულიად განსხვავებული მოვალეობებით დამთავრებული, მაგალითად იმის უზრუნველყოფა, რომ სუბიექტი იცავდეს მარეგულირებელ ნორმებს, ან რჩევების მიცემა კორპორაციული მართვის საკითხებზე. როგორც წესი, ეს თანამდებობა ისეთ შთაბეჭდილებას ტოვებს, რომ მჭიდრო კავშირი არსებობს სუბიექტთან. ამგვარად, საფრთხე შეიქმნება, თუ ფირმის ან ქსელის ფირმის პარტნიორს ან რომელიმე თანამშრომელს აუდიტის დამკვეთთან უკავია მდივნის თანამდებობა (აუდიტის დამკვეთისთვის არამარწმუნებელი მომსახურების გაწევასთან დაკავშირებული უფრო დაწვრილებითი ინფორმაცია მოცემულია მე-600 განყოფილებაში - *„არამარწმუნებელი მომსახურების გაწევა აუდიტის დამკვეთისთვის“*.)

განყოფილება 524
აუდიტის დამკვეთთან მუშაობა

შესავალი

524.1 ფირმა ვალდებულია დაიცვას ეთიკის ძირითადი პრინციპები, იყოს დამოუკიდებელი და გამოიყენოს 120-ე განყოფილებაში აღწერილი კონცეპტუალური მიდგომა დამოუკიდებლობის მიმართ შექმნილი საფრთხეების გამოსავლენად, შესაფასებლად და მათზე რეაგირებისთვის.

524.2 აუდიტის დამკვეთთან შრომითი ურთიერთობების შედეგად შესაძლოა შეიქმნას ანგარების, ფამილიარული ურთიერთობის ან შანტაჟის საფრთხე. კოდექსის ამ განყოფილებაში ჩამოყალიბებულია სპეციალური მოთხოვნები და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალა, რომელიც შესაფერისია კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენებისთვის ამგვარ გარემოებებში.

მოთხოვნები და მათი გამოყენება

აუდიტის ყველა დამკვეთი

524.3 გ1 ფამილიარული ურთიერთობის ან შანტაჟის საფრთხე შესაძლოა შეიქმნას, თუ წარსულში აუდიტის გუნდის წევრი ან ფირმის ან ქსელის ფირმის პარტნიორი იყო ქვემოთ ჩამოთვლილთაგან რომელიმე პირი:

- აუდიტის დამკვეთის დირექტორი ან თანამდებობის პირი; ან
- აუდიტის დამკვეთთან სხვა ისეთ პოზიციაზე მომუშავე პირი, რომელსაც შეუძლია მნიშვნელოვანი გავლენის მოხდენა დამკვეთის იმ ბუღალტრული ჩანაწერების ან ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაზე, რომლის შესახებაც ფირმამ უნდა გამოთქვას მოსაზრება.

შეზღუდვები ყოფილი პარტნიორის ან აუდიტის გუნდის ყოფილი წევრისთვის

მ524.4 ფირმა უნდა დარწმუნდეს, რომ არანაირი მნიშვნელოვანი კავშირი არ არის შენარჩუნებული ფირმას ან ქსელის ფირმასა და:

(ა) ყოფილ პარტნიორს შორის, რომელიც სამუშაოდ

გადავიდა ფირმის აუდიტის დამკვეთთან; ან

(ბ) აუდიტის გუნდის ყოფილ წევრს შორის, რომელიც სამუშაოდ გადავიდა ფირმის აუდიტის დამკვეთთან, თუ ეს პირი:

(i) გახდა აუდიტის დამკვეთის დირექტორი ან თანამდებობის პირი; ან

(ii) აუდიტის დამკვეთთან გადავიდა სხვა ისეთ პოზიციაზე, რომ შეუძლია მნიშვნელოვანი გავლენის მოხდენა დამკვეთის იმ ბუღალტრული ჩანაწერების ან ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაზე, რომლის შესახებაც ფირმამ უნდა გამოთქვას მოსაზრება.

ფირმას ან ქსელის ფირმასა და ზემოაღნიშნულ პირს შორის შენარჩუნებულად მიიჩნევა მნიშვნელოვანი კავშირი, იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც:

(ა) ამ პირს არა აქვს რაიმე სარგებლის ან ანაზღაურების მიღების უფლება ფირმის ან ქსელის ფირმისგან, თუ ეს არ გაკეთდა დადგენილი ფიქსირებული წინასწარგანსაზღვრული შეთანხმების შესაბამისად;

(ბ) ამ პირის მიმართ ფირმის დავალიანების თანხა არსებითი არ არის ფირმის ან ქსელის ფირმისთვის; და

(გ) პირი ფირმის ან ქსელის ფირმის ბიზნესში ან პროფესიულ საქმიანობაში აღარ მონაწილეობს და არც ისეთი შთაბეჭდილება რჩება, რომ მონაწილეობს.

524.4 გ1 ფამილიარული ურთიერთობის ან შანტაჟის საფრთხე შესაძლოა მაინც შეიქმნას, თუნდაც შესრულებული იყოს მ524.4 პუნქტის მოთხოვნები.

524.4 გ2 ფამილიარული ურთიერთობის ან შანტაჟის საფრთხე შესაძლოა იმ შემთხვევაშიც შეიქმნას, თუ ფირმის ან ქსელის ფირმის ყოფილი პარტნიორი სამუშაოდ გადავიდა ამა თუ იმ სუბიექტთან 524.3 გ1 პუნქტში მითითებულ რომელიმე თანამდებობაზე და ეს სუბიექტი შემდგომში გახდება ფირმის აუდიტის დამკვეთი.

524.4 გ3 ამგვარი საფრთხეების დონის შეფასებისას გასათვალისწინებელი შესაფერისი ფაქტორებია:

- ამ პირის თანამდებობა დამკვეთთან;
- რა დონის მონაწილეობა ექნება ამ პირს აუდიტის გუნდთან ერთად მუშაობაში;
- რა დრო გავიდა მას შემდეგ, რაც ეს პირი იყო აუდიტის გუნდის წევრი, ან ფირმის ან ქსელის ფირმის პარტნიორი;
- პირის ადრინდელი როლი აუდიტის გუნდში, ფირმაში ან ქსელის ფირმაში. მაგალითად, ეს პირი იყო თუ არა პასუხისმგებელი დამკვეთის ხელმძღვანელობასთან ან მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებთან რეგულარული კავშირის უზრუნველყოფაზე.

524.4 გ4 ამგვარ ფამილიარული ურთიერთობის ან შანტაჟის საფრთხეზე რეაგირებისთვის შესაძლოა შესაფერისი იყოს მაგალითად შემდეგი დამცავი ზომების მიღება:

- აუდიტის გეგმის შეცვლა;
- აუდიტის გუნდში ისეთი პირების შეყვანა, რომლებსაც მუშაობის საკმარისი გამოცდილება აქვთ იმ პირთან შედარებით, რომელიც სამუშაოდ გადასულია დამკვეთთან; ან
- აუდიტის გუნდის ყოფილი წევრის მიერ შესრულებული სამუშაოს მიმოხილვის ჩატარება სათანადო მიმომხილველის მიერ.

აუდიტის გუნდის წევრების მიერ მუშაობის დაწყება დამკვეთთან

მ524.5 ფირმას ან ქსელის ფირმას უნდა ჰქონდეს პოლიტიკა და პროცედურები, რომლებიც აუდიტის გუნდის წევრებს დაავალდებულებს ფირმის ან ქსელის ფირმის ინფორმირებას იმის თაობაზე, რომ მოლაპარაკებებს აწარმოებს აუდიტის დამკვეთთან დასაქმების შესახებ.

524.5 გ1 თუ აუდიტის გუნდის წევრი მონაწილეობს აუდიტის ჩატარებაში და იცის, რომ მომავალში გარკვეულ დროს აუდიტის დამკვეთს ნამდვილად დაუკავშირდება სამსახურებრივად ან ვარაუდობს, რომ შესაძლოა დაუკავშირდეს,

შეიქმნება ანგარების საფრთხე.

524.5 გ2 ერთ-ერთი დამცავი ზომა, რომელმაც შესაძლოა აღმოფხვრას ამგვარი ანგარების საფრთხე, იქნება ამ პირის გამოყვანა აუდიტის გუნდიდან.

524.5 გ3 ერთ-ერთი დამცავი ზომა, რომელიც შესაძლოა შესაფერისი იყოს ამგვარ ანგარების საფრთხეზე რეაგირებისთვის იქნება ამ პირის მიერ გუნდში ყოფნის დროს განხორციელებული მნიშვნელოვანი განსჯის/განხილვებისა და მიღებული მნიშვნელოვანი გადაწყვეტილებების მიმოხილვის ჩატარება სათანადო მიმომხილველის მიერ.

აუდიტის დამკვეთები, რომლებიც საზოგადოებრივი დაინტერესების პირები არიან

აუდიტის მთავარი პარტნიორი

მ524.6 მ524.8 პუნქტის მოთხოვნების გათვალისწინებით, თუ პირი იყო აუდიტის მთავარი პარტნიორი აუდიტის დამკვეთთან, რომელიც საზოგადოებრივი დაინტერესების პირია და ახლა ამ დამკვეთთან მუშაობს:

(ა) დირექტორად ან თანამდებობის პირად; ან

(ბ) სხვა ისეთ პოზიციაზე, რომ შეუძლია მნიშვნელოვანი გავლენის მოხდენა დამკვეთის იმ ბუღალტრული ჩანაწერების ან ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაზე, რომლის შესახებაც ფირმამ უნდა გამოთქვას მოსაზრება,

დამოუკიდებლობა კომპრომეტირებულად მიიჩნევა, იმ შემთხვევის გარდა, თუ მას შემდეგ, რაც ეს პირი აღარ არის ფირმის აუდიტის მთავარი პარტნიორი:

(i) აუდიტის დამკვეთმა გამოსცა აუდიტირებული ფინანსური ანგარიშგება, რომელიც მოიცავს არანაკლებ თორმეტ თვეს მაინც; და

(ii) ეს პირი არ იყო აუდიტის გუნდის წევრი ზემოაღნიშნული ფინანსური ანგარიშგების აუდიტში.

ფირმის უფროსი ან მმართველი პარტნიორი (მთავარი აღმასრულებელი ან ანალოგიური რანგის პირი)

მ524.7 მ524.8 პუნქტის მოთხოვნების გათვალისწინებით, თუ პირი, რომელიც იყო ფირმის უფროსი ან მმართველი პარტნიორი

(მთავარი აღმასრულებელი ან ანალოგიური რანგის პირი) გადავიდა აუდიტის დამკვეთთან, რომელიც საზოგადოებრივი დაინტერესების პირია და ახლა ამ დამკვეთთან მუშაობს:

(ა) დირექტორად ან თანამდებობის პირად; ან

(ბ) სხვა ისეთ პოზიციაზე, რომ შეუძლია მნიშვნელოვანი გავლენის მოხდენა დამკვეთის იმ ბუღალტრული ჩანაწერების ან ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაზე, რომლის შესახებაც ფირმამ უნდა გამოთქვას მოსაზრება,

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

საწარმოთა გაერთიანება

მ524.8 მ524.6 და მ524.7 პუნქტების მიუხედავად, დამოუკიდებლობა კომპრომეტირებულად არ მიიჩნევა, თუ ზემოაღნიშნულ პუნქტებში აღწერილი გარემოებები წარმოიშობა საწარმოთა გაერთიანების შემდეგ და:

(ა) პირს ეს პოზიცია არ დაუკავებია წინასწარგანზრახვით, საწარმოთა გაერთიანების მოლოდინში;

(ბ) ყოფილი პარტნიორისთვის გადასახდელი სარგებლის, ან ანაზღაურების დავალიანების თანხა ფირმას ან ქსელის ფირმას მთლიანად აქვს გასტუმრებული, ან ანგარიშსწორება განხორციელდება დადგენილი ფიქსირებული, წინასწარგანსაზღვრული შეთანხმების შესაბამისად და ამ პირის მიმართ ფირმის დავალიანების თანხა არსებითი არ არის ფირმისთვის ან ქსელის ფირმისთვის, საჭიროებისამებრ;

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

(დ) ყოფილი პარტნიორის მიერ აუდიტის დამკვეთთან დაკავებულ თანამდებობას ფირმა განიხილავს მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებთან.

განყოფილება 525
ფირმის პერსონალის დანიშვნა დროებით სამუშაოდ აუდიტის დამკვეთთან

შესავალი

525.1 ფირმა ვალდებულია დაიცვას ეთიკის ძირითადი პრინციპები, იყოს დამოუკიდებელი და გამოიყენოს 120-ე განყოფილებაში აღწერილი კონცეპტუალური მიდგომა დამოუკიდებლობის მიმართ შექმნილი საფრთხეების გამოსავლენად, შესაფასებლად და მათზე რეაგირებისთვის.

525.2 აუდიტის დამკვეთისთვის ფირმის პერსონალის გადაცემამ დროებით სამუშაოდ შესაძლოა შექმნას თვითშეფასების, ადვოკატირების ან ფამილიარული ურთიერთობის საფრთხე. კოდექსის ამ განყოფილებაში ჩამოყალიბებულია სპეციალური მოთხოვნები და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალა, რომელიც შესაფერისია კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენებისთვის ამგვარ გარემოებებში.

მოთხოვნები და მათი გამოყენება

ზოგადი დებულებები

525.3 გ1 აუდიტის დამკვეთისთვის ფირმის ან ქსელის ფირმის პერსონალის დროებით სამუშაოდ გადაცემის შედეგად შექმნილ საფრთხეებზე რეაგირებისთვის შესაძლოა შესაფერისი იყოს მაგალითად, შემდეგი დამცავი ზომების მიღება:

- გადაცემული პერსონალის მიერ შესრულებული სამუშაოს დამატებითი მიმოხილვის ჩატარებით შესაძლოა მისაღებ დონემდე შემცირდეს თვითშეფასების საფრთხე;
- თუ გადაცემული პერსონალი არ იქნება შეყვანილი აუდიტის გუნდში, შესაძლოა მისაღებ დონემდე შემცირდეს ფამილიარული ურთიერთობის ან ადვოკატირების საფრთხე;
- თუ გადაცემულ პერსონალს აუდიტში პასუხისმგებლობა არ დაეკისრება ისეთ ფუნქციაზე ან საქმიანობაზე, რომელსაც ასრულებდა დამკვეთთან დროებით

მუშაობისას, შესაძლოა მისაღებ დონემდე შემცირდეს თვითშეფასების საფრთხე.

525.3 გ2 თუ აუდიტის დამკვეთისთვის ფირმის ან ქსელის ფირმის პერსონალის დროებით სამუშაოდ გადაცემის შედეგად შექმნილი ფამილიარული ურთიერთობისა და ადვოკატირების საფრთხე ისეთი დონისაა, რომ ფირმის ან ქსელის ფირმის შეხედულებები და ინტერესები ძალიან დაუახლოვდება/დაემსგავსება ხელმძღვანელობის მოსაზრებებსა და ინტერესებს, ასეთი შემთხვევებისთვის ხშირად არანაირი დამცავი ზომა არ არსებობს.

მ525.4 ფირმამ ან ქსელის ფირმამ აუდიტის დამკვეთს არ უნდა გადასცეს თავისი პერსონალი დროებით სამუშაოდ, იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც:

(ა) ამგვარი დახმარების აღმოჩენა მხოლოდ მოკლე პერიოდით ხდება;

(ბ) ფირმის პერსონალი მონაწილეობას არ მიიღებს ამ დამკვეთისთვის ისეთი არამარწმუნებელი მომსახურების გაწევაში, რომელიც ნებადართული არ იქნებოდა მე-600 განყოფილებისა და მისი ქვეგანყოფილებების დებულებებით; და

(გ) ფირმის პერსონალი თავის თავზე არ აიღებს პასუხისმგებლობას ისეთ საქმიანობაზე, რომელიც ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობის სფეროს განეკუთვნება და აუდიტის დამკვეთი იქნება პასუხისმგებელი ამ პერსონალის საქმიანობის ხელმძღვანელობასა და ზედამხედველობაზე.

განყოფილება 540
ფირმის პერსონალის ხანგრძლივი კავშირი აუდიტის დამკვეთთან (მათ შორის პარტნიორის როტაცია)

შესავალი

540.1 ფირმა ვალდებულია დაიცვას ეთიკის ძირითადი პრინციპები, იყოს დამოუკიდებელი და გამოიყენოს 120-ე განყოფილებაში აღწერილი კონცეპტუალური მიდგომა დამოუკიდებლობის მიმართ შექმნილი საფრთხეების გამოსავლენად, შესაფასებლად და მათზე რეაგირებისთვის.

540.2 თუ რომელიმე პირი ხანგრძლივი პერიოდის მანძილზე მონაწილეობს ამა თუ იმ აუდიტში, შესაძლოა შეიქმნას ფამილიარული ურთიერთობისა და ანგარების საფრთხეები. კოდექსის ამ განყოფილებაში მოცემული მოთხოვნები და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალა შესაფერისია კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენებისთვის ამგვარ გარემოებებში.

მოთხოვნები და მათი გამოყენება

აუდიტის ყველა დამკვეთი

540.3 გ1 მართალია, აუდიტის ხარისხის უზრუნველსაყოფად გადამწყვეტი მნიშვნელობა აქვს აუდიტის დამკვეთისა და მისი გარემოს ცოდნას, მაგრამ ფამილიარული ურთიერთობის საფრთხე შესაძლოა შეიქმნას აუდიტის გუნდის წევრად ყოფნის გამო ამ პირის ხანგრძლივი კავშირის შედეგად:

(ა) აუდიტის დამკვეთსა და მის საქმიანობასთან;

(ბ) აუდიტის დამკვეთის ზედა დონის ხელმძღვანელ პერსონალთან; ან

(გ) ფინანსურ ანგარიშგებასთან, რომლის შესახებაც ფირმამ უნდა გამოთქვას მოსაზრება, ან ფინანსურ ინფორმაციასთან, რომლის საფუძველზეც შედგენილია ზემოაღნიშნული ფინანსური ანგარიშგება.

540.3 გ2 ანგარების საფრთხე შესაძლოა შეიქმნას, თუ პირს აწუხებს დიდი ხნის დამკვეთის დაკარგვა ან დაინტერესებულია ახლო პირადი ურთიერთობის შენარჩუნებით აუდიტის დამკვეთის ზედა დონის ხელმძღვანელ პერსონალთან ან მეთვალყუ-

რეობაზე პასუხისმგებელ პირებთან. ამგვარმა საფრთხემ შესაძლოა მიზანშეუწონელი გავლენა იქონიოს ამ პირის განსჯაზე.

540.3 გ3 ამგვარი ფამილიარული ურთიერთობის ან ანგარების საფრთხის დონის შეფასებისას გასათვალისწინებელი შესაფერისი ფაქტორებია:

(ა) ამ პირთან მიმართებით:

- იმ მთლიანი პერიოდის ხანგრძლივობა, რომლის განმავლობაშიც პირი დაკავშირებული იყო მოცემულ დამკვეთთან, მათ შორის თუ ამგვარი ურთიერთობა არსებობდა ამ პირის მუშაობისას რომელიმე წინა ფირმაშიც;
- რამდენ ხანს იყო პირი გარიგების გუნდის წევრი და რა როლი ჰქონდა გუნდში;
- რა დონეზე ექვემდებარება ამ პირის მიერ შესრულებული სამუშაო ზემდგომი ხელმძღვანელი პერსონალის მხრიდან ხელმძღვანელობას, შემოწმებასა და ზედამხედველობას;
- რა დონეზე აქვს ამ პირს შესაძლებლობა, თანამდებობრივი რანგის გამო, გავლენა მოახდინოს აუდიტის შედეგზე, მაგალითად, მნიშვნელოვანი გადაწყვეტილებების მიღებით ან გარიგების გუნდის სხვა წევრების სამუშაოსთვის მიმართულების მიცემით;
- ამ პირის პირადი ურთიერთობის სიახლოვე ზედა დონის ხელმძღვანელ პერსონალთან ან მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირთან;
- ამ პირის ურთიერთქმედების ხასიათი, სიხშირე და დონე დამკვეთის ხელმძღვანელობასთან ან მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებთან.

(ბ) აუდიტის დამკვეთთან მიმართებით:

- დამკვეთის აღრიცხვა-ანგარიშგების საკითხების ხასიათი ან სირთულე და შეიცვალა თუ არა რაიმე;
- შეიცვალა თუ არა უახლოეს პერიოდში ზედა დონის ხელმძღვანელობის ან მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების შემადგენლობა;

- დამკვეთთან განხორციელდა თუ არა ისეთი სტრუქტურული ცვლილებები, რაც გავლენას ახდენს იმ ურთიერთკავშირის ხასიათზე, სიხშირესა და დონეზე, რომელიც შესაძლოა ამ პირს ჰქონდეს ზედა დონის ხელმძღვანელობასთან ან მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებთან.

540.3 გ4 ორი ან მეტი ფაქტორის კომბინაციამ შესაძლოა გამოიწვიოს საფრთხის დონის გაზრდა ან შემცირება. მაგალითად, ფამილიარული ურთიერთობის საფრთხე, რომელიც შეიქმნა დროთა განმავლობაში ამ პირსა და დამკვეთის ზედა დონის ხელმძღვანელ პირს შორის ახლო ურთიერთობის სულ უფრო მეტად გაღრმავების შედეგად, შემცირდება ამ ხელმძღვანელი პირის თანამდებობიდან გადაყენებით.

540.3 გ5 ერთ-ერთი დამცავი ზომა, რომელმაც შესაძლოა აღმოფხვრას ამა თუ იმ აუდიტში ერთი და იმავე პირის ხანგრძლივი პერიოდის განმავლობაში მონაწილეობის შედეგად შექმნილი ფამილიარული ურთიერთობისა და ანგარების საფრთხეები, იქნება აუდიტის გუნდის წევრის როტაცია.

540.3 გ6 ამგვარ ფამილიარული ურთიერთობის ან ანგარების საფრთხეზე რეაგირებისთვის შესაძლოა შესაფერისი იყოს მაგალითად შემდეგი დამცავი ზომების მიღება:

- ამ პირის როლის შეცვლა აუდიტის გუნდში ან იმ დავალებების ხასიათისა და მასშტაბის შეცვლა, რომელსაც ის ასრულებს;
- ამ პირის მიერ შესრულებული სამუშაოს მიმოხილვის ჩატარება სათანადო მიმომხილველის მიერ, რომელიც არ იყო აუდიტის გუნდის წევრი;
- გარიგების ხარისხის შიდა ან გარე დამოუკიდებელი შემოწმების ჩატარება რეგულარულად.

მ540.4 თუ ფირმა გადაწყვეტს, რომ შექმნილი საფრთხეების მისაღებ დონემდე შემცირება მხოლოდ აუდიტის გუნდის წევრის ჩანაცვლებით არის შესაძლებელი, ფირმამ უნდა განსაზღვროს შესაფერისი პერიოდი, რომლის განმავლობაშიც ეს პირი არ უნდა:

(ა) იყოს გარიგების გუნდის წევრი ამ აუდიტის გარიგებაში;
(ბ) ატარებდეს აუდიტის გარიგების ხარისხის კონტროლის

მიმოხილვას; ან

(გ) ახდენდეს უშუალო გავლენას აუდიტის გარიგების შედეგზე.

ამ პერიოდის ხანგრძლივობა საკმარისი უნდა იყოს იმისათვის, რომ მისაღებ დონემდე შემცირდეს ფამილიარული ურთიერთობისა და ანგარების საფრთხეები. საზოგადოებრივი დაინტერესების პირების შემთხვევაში 540.5 - მ540.20 პუნქტების მოთხოვნებიც გამოიყენება.

აუდიტის დამკვეთები, რომლებიც საზოგადოებრივი დაინტერესების პირები არიან

მ540.5 მ540.7 - მ540.9 პუნქტების დებულებების მიუხედავად, საზოგადოებრივი დაინტერესების პირების აუდიტთან დაკავშირებით, ამ პირს არ უნდა ჰქონდეს ქვემოთ ჩამოთვლილთაგან არც ერთი როლი ან როლები ჯამურად შვიდ წელზე მეტი ხნის განმავლობაში („ჩართულობის პერიოდი“):

(ა) გარიგების პარტნიორი;

(ბ) ამ გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვაზე პასუხისმგებელი; ან

(გ) აუდიტის მთავარი პარტნიორის რაიმე როლის შემსრულებელი.

ჩართულობის პერიოდის გასვლის შემდეგ პირმა მ540.11 – მ540.19 პუნქტების დებულებების შესაბამისად უნდა გაიაროს „აკრძალვის“ პერიოდი.

მ540.6 ჩართულობის პერიოდის გამოთვლისას, მინიმალური პერიოდის დასადგენად წლების ათვლა თავიდან არ უნდა დაიწყოს ფირმამ, თუ პირი ისევ ასრულებს მ540.5(ა) - (გ) პუნქტებში მითითებულ რომელიმე როლს. ეს მინიმალური პერიოდი არის მომდევნო პერიოდი, რომელიც სულ მცირე „აკრძალვის“ პერიოდის ტოლი მაინც უნდა იყოს, რომელიც გამოთვლილია მ540.11 - მ540.13 პუნქტების შესაბამისად იმ როლის მიხედვით, რომელიც პირს გააჩნდა ამგვარი მონაწილეობის შეწყვეტის ზუსტად წინა წელს.

540.6 გ1 მაგალითად, პირი, რომელიც გარიგების პარტნიორი იყო ოთხი წელი და მომდევნო სამი წლის განმავლობაში აღარ იყო, ამის შემდეგ მას იმავე აუდიტში აუდიტის მთავარ პარტნიორად ყოფნა შეუძლია მხოლოდ მომდევნო სამი წლის მანძილზე (რაც ჯამურად შვიდი წელი გამოდის). შემდგომ ამ პირს მოეთხოვება „აკრძალვის“ პერიოდის მოთხოვნის შესრულება მ540.14 პუნქტის შესაბამისად.

მ540.7 მ540.5 პუნქტის დებულებების მიუხედავად, აუდიტის მთავარ პარტნიორს, რომლის მონაწილეობა აუდიტში განსაკუთრებით მნიშვნელოვანია აუდიტის ხარისხის უზრუნველსაყოფად, ისეთი გაუთვალისწინებელი გარემოებებით გამოწვეულ იშვიათ შემთხვევებში, რომლებსაც ფირმა ვერ აკონტროლებს, შესაძლოა აუდიტის მთავარ პარტნიორად ყოფნის ნება დაერთოს დამატებით კიდევ ერთი წლის მანძილზე, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებთან შეთანხმებით, თუ შესაძლებელია დამოუკიდებლობის მიმართ შექმნილი საფრთხის აღმოფხვრა ან მისაღებ დონემდე შემცირება.

540.7 გ1 მაგალითად, აუდიტის მთავარ პარტნიორს ამ როლის შესრულება დამატებით კიდევ ერთი წელი შეუძლია იმ შემთხვევაში, თუ გაუთვალისწინებელი გარემოებების გამო, შეუძლებელია მისი შეცვლა კოდექსით მოთხოვნილ ვადაში, მაგალითად მის შემცვლელად გამიზნული პარტნიორის სერიოზული ავადმყოფობის გამო. ასეთ შემთხვევაში, ფირმამ მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებთან ერთად უნდა განიხილოს მიზეზები, რის გამოც შეუძლებელია დაგეგმილი როტაციის განხორციელება და ასევე სათანადო დამცავი ზომების გატარების აუცილებლობის საკითხი, შექმნილი საფრთხის შესამცირებლად.

მ540.8 თუ აუდიტის რომელიმე დამკვეთი საზოგადოებრივი დაინტერესების პირი ხდება, აუდიტის მთავარი პარტნიორის როტაციის პერიოდის განსაზღვრისას ფირმამ მხედველობაში უნდა მიიღოს დროის იმ მონაკვეთის ხანგრძლივობა, რომლის განმავლობაშიც პირი აუდიტის დამკვეთთან დანიშნული იყო აუდიტის მთავარ პარტნიორად, სანამ ის გახდებოდა საზოგადოებრივი დაინტერესების პირი. თუ პირი აუდიტის დამკვეთის აუდიტის მთავარი პარტნიორი იყო ჯამურად ხუთი წლის ან უფრო ნაკლები პერიოდის განმავლობაში სანამ დამკვეთი საზოგადოებრივი დაინტერესების პირი გახდე-

ბოდა, შესაძლებელია შეცვლამდე იმდენი წლით გაგრძელდეს ამ დამკვეთისთვის მოცემული პირის მომსახურების პერიოდი ამავე რანგში, რამდენი წელიც არის შვიდ წელს გამოკლებული უკვე ნამსახურები წლების რაოდენობა. მ540.5 პუნქტის მოთხოვნების მიუხედავად, თუ პირს აუდიტის დამკვეთთან აუდიტის მთავარ პარტნიორად უკვე ნამსახურები ჰქონდა ჯამურად 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, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების თანხმობის შემთხვევაში.

მ540.9 თუ ფირმას აუცილებელი ცოდნითა და გამოცდილებით აღჭურვილი მხოლოდ რამდენიმე სპეციალისტი ჰყავს, რომლებიც აუდიტის მთავარი პარტნიორის რანგში ემსახურებიან საზოგადოებრივი დაინტერესების პირს აუდიტის ჩატარებისას, შესაძლოა აუდიტის მთავარი პარტნიორების როტაცია არ იყოს შესაძლებელი. მ540.5 პუნქტის მოთხოვნების მიუხედავად, თუ შესაბამის იურისდიქციაში დამოუკიდებელ მარეგულირებელ ორგანოს დაშვებული აქვს გამონაკლისი პარტნიორის როტაციისთვის ამგვარ გარემოებებში, პირს შეუძლია აუდიტის მთავარ პარტნიორად დარჩენა შვიდ წელზე მეტი ხნის განმავლობაში, ნებადართული პერიოდის მანძილზე. აქ გათვალისწინებულია ის გარემოება, რომ დამოუკიდებელ მარეგულირებელ ორგანოს დადგენილი ექნება სხვა სავალდებულო მოთხოვნები, როგორიცაა, მაგალითად, პერიოდის ხანგრძლივობა, რომლის განმავლობაშიც აუდიტის მთავარი პარტნიორი გათავისუფლებულია როტაციისგან, ან რეგულარულად გარე დამოუკიდებელი შემოწმებების ჩატარება.

ჩართულობის პერიოდთან დაკავშირებული სხვა საკითხები

მ540.10 ერთსა და იმავე აუდიტში ამა თუ იმ პირის ხანგრძლივი მონაწილეობის შედეგად შექმნილი საფრთხეების შეფასებისას ფირმამ განსაკუთრებული ყურადღება უნდა მიაქციოს პირის როლსა და იმ პერიოდის ხანგრძლივობას, რომლის განმავლობაშიც ის ჩართული იყო მოცემულ აუდიტში, სანამ გახდებოდა აუდიტის მთავარი პარტნიორი.

540.10 გ1 შესაძლებელია შეიქმნას ისეთი სიტუაცია, როდესაც ფირმა კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენებისას მიზანშეუწონლად მიიჩნევს, რომ აუდიტის მთავარმა პარტნიორმა გააგრძელოს ამ როლის შესრულება, თუნდაც შვიდ წელზე ნაკლები იყოს იმ პერიოდის ხანგრძლივობა, რომლის განმავლობაშიც ეს პირი იყო აუდიტის მთავარი პარტნიორი.

აკრძალვის პერიოდი

მ540.11 თუ პირი გარიგების პარტნიორი იყო ჯამურად შვიდი წლის მანძილზე, აკრძალვის პერიოდი უნდა იყოს მომდევნო ხუთი წელი.

მ540.12 თუ პირი დანიშნული იყო გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვაზე პასუხისმგებელ პირად და ამ რანგში მსახურობდა ჯამურად შვიდი წლის განმავლობაში, მისთვის აკრძალვის პერიოდი უნდა იყოს მომდევნო სამი წელი.

მ540.13 თუ პირი მ540.11 და მ540.12 პუნქტებში მითითებულის გარდა რომელიმე სხვა რანგის აუდიტის მთავარი პარტნიორი იყო ჯამურად შვიდი წლის მანძილზე, მისთვის აკრძალვის პერიოდი უნდა იყოს მომდევნო ორი წელი.

აუდიტის მთავარი პარტნიორის ფუნქციასთან ერთად სხვა ფუნქციების შესრულება

მ540.14 თუ პირი იყო როგორც აუდიტის მთავარი პარტნიორი, ისე გარიგების პარტნიორი ჯამურად ოთხი ან მეტი წლის განმავლობაში, მისთვის აკრძალვის პერიოდი უნდა იყოს მომდევნო ხუთი წელი.

მ540.15 მ540.16(ა) პუნქტის მოთხოვნების გათვალისწინებით, თუ პირი ერთდროულად იყო აუდიტის მთავარი პარტნიორი და გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვაზე პასუხისმგებელი მთავარი პარტნიორიც ჯამურად ოთხი ან მეტი წლის მანძილზე, ჩართულობის პერიოდის განმავლობაში, მისთვის აკრძალვის პერიოდი უნდა იყოს მომდევნო სამი წელი.

მ540.16 თუ პირი ჩართულობის პერიოდის განმავლობაში იყო აუდიტის მთავარი პარტნიორი და გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვაზე პასუხისმგებელი პირიც ჯამურად ოთხი ან მეტი წლის მანძილზე, აკრძალვის პერიოდი უნდა იყოს:

(ა) მომდევნო ხუთი წელი, მ540.15 პუნქტის მოთხოვნის მიუხედავად, თუ ეს პირი გარიგების პარტნიორი იყო სამი ან მეტი წლის განმავლობაში; ან

(ბ) მომდევნო სამი წელი, ნებისმიერი სხვა კომბინაციის შემთხვევაში.

მ540.17 თუ პირი აუდიტის პარტნიორი იყო ნამსახურები წლების ნებისმიერი კომბინაციით მ540.14 - მ540.16 პუნქტებში აღწერილი კომბინაციის გარდა, მისთვის ურთიერთობის აკრძალვის პერიოდი უნდა იყოს მომდევნო ორი წელი.

სამსახური წინა ფირმაში

მ540.18 იმ წელთა რაოდენობის დასადგენად, რომლის განმავლობაშიც პირი იყო აუდიტის მთავარი პარტნიორი, როგორც ეს მითითებულია მ540.5 პუნქტში, ურთიერთობის ხანგრძლივობაში (როდესაც შესაფერისია) გათვალისწინებული უნდა იყოს დროის ის მონაკვეთი, როდესაც ეს პირი ამავე აუდიტში აუდიტის მთავარი პარტნიორი იყო წინა ფირმაში სამსახურისას.

როდესაც უფრო მოკლე აკრძალვის პერიოდია დადგენილი საკანონმდებლო ან მარეგულირებელი სისტემით

მ540.19 როდესაც საკანონმდებლო ან მარეგულირებელი ორგანოს (ან საკანონმდებლო ან მარეგულირებელი ორგანოს მიერ დამტკიცებულ ან აღიარებული ორგანიზაციას) მომდევნო ხუთ წელზე ნაკლები პერიოდი აქვს დადგენილი აკრძალვის პერიოდად გარიგების პარტნიორისთვის, ამ პერიოდსა და სამ წელს შორის უფრო ხანგრძლივი პერიოდით შესაძლებელია ჩანაცვლდეს მ540.11, მ540.14 და მ540.16(ა) პუნქტებში აკრძალვის პერიოდისთვის განსაზღვრული მომდევნო ხუთი წელი, იმ პირობით თუ შესაბამისი ჩართულობის პერიოდი არ გადააჭარბებს შვიდ წელს.

საქმიანობის შეზღუდვა აკრძალვის პერიოდის განმავლობაში

მ540.20 აკრძალვის პერიოდის შესაბამის წლებში პირი არ უნდა:

(ა) იყოს გარიგების გუნდის წევრი ან ამ აუდიტის ხარისხის კონტროლზე პასუხისმგებელი პირი;

(ბ) უწევდეს აუდიტის გუნდს ან დამკვეთს კონსულტაციებს ტექნიკურ ან დამკვეთის საქმიანობის დარგისთვის სპეციფიკურ საკითხებზე, ისეთი სამეურნეო ოპერაციების ან მოვლენების შესახებ, რაც გავლენას ახდენს მოცემულ აუდიტზე (ამ აკრძალვაში არ იგულისხმება გარიგების გუნდთან ერთად ისეთ განხილვებში მონაწილეობა, რომელიც შემოიფარგლება მხოლოდ ამ პირის ჩართულობის პერიოდის ბოლო წელს შესრულებული სამუშაოს ან გამოტანილი დასკვნებით, თუ ეს საკითხები ამ აუდიტისთვისაც შესაფერისია);

(გ) იყოს პასუხისმგებელი ფირმის ან ქსელის ფირმის მიერ აუდიტის დამკვეთისთვის გაწეული პროფესიული მომსახურების შესრულების ხელმძღვანელობაზე (მიმართულებების მიცემაზე) ან კოორდინირებაზე, ან აუდიტის დამკვეთთან ფირმის ან ქსელის ფირმის ურთიერთობის ზედამხედველობაზე; ან

(დ) ასრულებდეს სხვა ისეთ როლს ან საქმიანობას აუდიტის დამკვეთისთვის, რომლებიც მითითებული არ არის წინა ქვეპუნქტებში, მათ შორის არამარწმუნებელ მომსახურებას, რის შედეგადაც:

(i) ამ პირს მოუწევს მნიშვნელოვანი ან ხშირი ურთიერთქმედება ზედა დონის ხელმძღვანელ პირებთან ან მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებთან**;** ან

(ii) პირი უშუალო გავლენას მოახდენს აუდიტის შედეგზე.

540.20 გ1 მ540.20 პუნქტის დებულებები იმისთვის არაა გამიზნული, რომ ამ პირს ხელი შეუშალოს ფირმაში ან ქსელის ფირმაში ხელმძღვანელის როლის შესრულებაში, როგორიცაა, მაგალითად უფროსი ან მმართველი პარტნიორი (მთავარი აღმასრულებელი ან ანალოგიური რანგის პირი).

განყოფილება 600
არამარწმუნებელი მომსახურების გაწევა აუდიტის დამკვეთისთვის

შესავალი

600.1 ფირმა ვალდებულია დაიცვას ეთიკის ძირითადი პრინციპები, იყოს დამოუკიდებელი და გამოიყენოს 120-ე განყოფილებაში აღწერილი კონცეპტუალური მიდგომა დამოუკიდებლობის მიმართ შექმნილი საფრთხეების გამოსავლენად, შესაფასებლად და მათზე რეაგირებისთვის.

600.2 ფირმები და ქსელის ფირმები შესაძლოა აუდიტის დამკვეთებს ფართო სპექტრის არამარწმუნებელ მომსახურებას სთავაზობდნენ, თავიანთი კვალიფიკაციისა და გამოცდილების შესაბამისად. აუდიტის დამკვეთებისთვის არამარწმუნებელი მომსახურების გაწევამ შესაძლოა საფრთხე შეუქმნას ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვასა და დამოუკიდებლობას.

600.3 კოდექსის ამ განყოფილებაში მოცემული მოთხოვნები და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალა შესაფერისია კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენებისთვის დამოუკიდებლობის მიმართ შექმნილი საფრთხეების გამოსავლენად, შესაფასებლად და მათზე რეაგირებისთვის აუდიტის დამკვეთებისთვის არამარწმუნებელი მომსახურების გაწევის დროს. ამ განყოფილების ცალკეულ ქვეგანყოფილებებში კი მოცემულია სპეციალური მოთხოვნები ისეთი შემთხვევებისთვის, როდესაც ფირმა ან ქსელის ფირმა ამა თუ იმ კონკრეტული სახის არამარწმუნებელ მომსახურებას უწევს აუდიტის დამკვეთებს და მითითებულია იმ საფრთხეების ტიპები, რომლებიც შესაძლოა შეიქმნას ამის შედეგად. ზოგიერთი ქვეგანყოფილება მოიცავს ისეთ მოთხოვნებს, რომლებიც პირდაპირ უკრძალავს ფირმას ან ქსელის ფირმას აუდიტის დამკვეთისთვის გარკვეული სახის მომსახურების გაწევას გარკვეულ გარემოებებში, რადგან დამცავი ზომების გატარებით შეუძლებელია შექმნილი საფრთხეების შემცირება მისაღებ დონემდე.

მოთხოვნები და მათი გამოყენება

ზოგადი დებულებები

მ600.4 სანამ ფირმა ან ქსელის ფირმა აუდიტის დამკვეთს დაეთანხმება არამარწმუნებელი მომსახურების შესრულებაზე, მან უნდა განსაზღვროს, შესაძლებელია, თუ არა, რომ დამოუკიდებლობას საფრთხე შეუქმნას ამგვარი მომსახურების გაწევამ.

600.4 გ1 ამ განყოფილების მოთხოვნები და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალა ფირმას ეხმარება გარკვეული ტიპის არამარწმუნებელი მომსახურებისა და მასთან დაკავშირებული ისეთი საფრთხეების გაანალიზებაში, რომლებიც შესაძლოა შეიქმნას იმ შემთხვევაში, თუ ფირმა ან ქსელის ფირმა არამარწმუნებელ მომსახურებას შეასრულებს აუდიტის დამკვეთისთვის.

600.4 გ2 ახალი მიღწევები ბიზნესში, ფინანსური ბაზრების განვითარება და სწრაფი ცვლილებები საინფორმაციო ტექნოლოგიებში ისეთი მოვლენებია, რომლებიც შეუძლებელს ხდის, ზუსტად განისაზღვროს იმ არამარწმუნებელი მომსახურების სახეების სრულყოფილი სია, რომელიც შესაძლოა შესრულდეს აუდიტის დამკვეთისთვის. ამის გამო, წინამდებარე კოდექსში მოცემული არ არის ყველა სახის არამარწმუნებელი მომსახურების სრულყოფილი სია, რომელიც შესაძლოა შესრულდეს აუდიტის დამკვეთისთვის.

საფრთხის შეფასება

600.5 გ1 აუდიტის დამკვეთისთვის გაწეული არამარწმუნებელი მომსახურების შედეგად შექმნილი საფრთხეების დონის შეფასებისას გასათვალისწინებელი შესაფერისი ფაქტორებია:

- მომსახურების ტიპი, მასშტაბი და მიზანი;
- რა დონეზე მოხდება ამ მომსახურების შედეგზე დაყრდნობა აუდიტის პროცესში;
- სამართლებრივი და მარეგულირებელი გარემო, სადაც მომსახურება სრულდება;
- მომსახურების შედეგი გავლენას იქონიებს თუ არა იმ ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახულ საკითხებზე, რომლის შესახებაც ფირმამ უნდა გამთქვას მოსაზრება, ხოლო თუ

ასეა:

- რა დონის არსებით გავლენას იქონიებს ფინანსურ ანგარიშგებაზე ამ მომსახურების შედეგი;
- რა დონის სუბიექტურობის ელემენტს მოიცავს ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახულ საკითხებთან დაკავშირებული შესაბამისი თანხების განსაზღვრა ან ამ საკითხებისთვის სააღრიცხვო მიდგომის განსაზღვრა;

- რა დონის სპეციალური ცოდნა გააჩნია დამკვეთის ხელმძღვანელობასა და მის თანამშრომლებს შესრულებული მომსახურების ტიპთან დაკავშირებით;
- რა დონეზე მონაწილეობს დამკვეთი ისეთი საკითხების განსაზღვრაში, რომლებიც მნიშვნელოვან განსჯას საჭიროებს;
- რა ტიპის და რა დონის გავლენას ახდენს მომსახურება იმ სისტემებზე, რომლებიც ქმნის ისეთ ინფორმაციას, რომელიც მნიშვნელოვანი ნაწილია დამკვეთის:
  - ბუღალტრული ჩანაწერების ან ფინანსური ანგარიშგების, რომლის შესახებაც ფირმამ უნდა გამოთქვას მოსაზრება;
  - შიდა კონტროლის სისტემის იმ საშუალებების, რომლებიც დაკავშირებულია ფინანსური ანგარიშგების მომზადებასთან.
- დამკვეთი არის თუ არა საზოგადოებრივი დაინტერესების პირი. მაგალითად, არამარწმუნებელი მომსახურების გაწევა აუდიტის დამკვეთისთვის რომელიც საზოგადოებრივი დაინტერესების პირია, შესაძლოა მიჩნეული იყოს, რომ მაღალი დონის საფრთხეს ქმნის.

600.5 გ2 ამ განყოფილების 601 – 610 განყოფილებებში მოცემულია დამატებითი ფაქტორების მაგალითები, რომლებიც შესაფერისია ამ ნაწილებში აღწერილი არამარწმუნებელი მომსახურებების გაწევის შედეგად შექმნილი საფრთხეების დონის შესაფასებლად.

არსებითობა ფინანსურ ანგარიშგებასთან მიმართებით

600.5 გ3 601 – 610 ქვეგანყოფილებებში ფინანსურ ანგარიშგებასთან მიმართებით გამოიყენება ტერმინი „არსებითობა“. არსებითობის ცნება აუდიტთან დაკავშირებით განხილულია ასს 320-ში - *„არსებითობა ფინანსური ანგარიშგების დაგეგმვისა და ჩატარების დროს“*, ხოლო მიმოხილვასთან დაკავშირებით, მგსს 2400-ში (გადასინჯული) - *„გარიგებები გასული პერიოდების ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვის შესახებ“*. არსებითობის განსაზღვრას პროფესიული განსჯა ესაჭიროება და მასზე გავლენას ახდენს, როგორც რაოდენობრივი, ისე ხარისხობრივი ფაქტორები, ასევე მომხმარებლების ფინანსური ან სხვა ინფორმაციის საჭიროებების აღქმა.

მრავალნაირი არამარწმუნებელი მომსახურების გაწევა ერთი და იმავე აუდიტის დამკვეთისთვის

600.5 გ4 ფირმა ან ქსელის ფირმა შესაძლოა მრავალნაირ არამარწმუნებელ მომსახურებას უწევდეს აუდიტის დამკვეთს. ასეთ შემთხვევაში, მიზანშეწონილია, რომ საფრთხეების შეფასებისას ფირმამ გაითვალისწინოს ამ მომსახურებების შედეგად შექმნილი საფრთხეების ერთობლივი გავლენა.

რეაგირება საფრთხეზე

600.6 გ1 601 – 610 ქვეგანყოფილებები მოიცავს იმ ქმედებების, მათ შორის დამცავი ზომების მაგალითებს, რომლებიც შესაძლოა შესაფერისი იყოს ამ არამარწმუნებელი მომსახურებების გაწევის შედეგად დამოუკიდებლობის მიმართ შექმნილ საფრთხეებზე რეაგირებისთვის, როდესაც საფრთხე არ არის მისაღები დონის. ეს მაგალითები არ არის სრულყოფილი.

600.6 გ2 ამ განყოფილების ზოგიერთი ქვეგანყოფილება მოიცავს ისეთ დებულებებს, რომლებიც პირდაპირ უკრძალავს ფირმას ან ქსელის ფირმას აუდიტის დამკვეთისთვის გარკვეული სახის მომსახურების გაწევას გარკვეულ გარემოებებში, რადგან დამცავი ზომების გატარებით შეუძლებელია შექმნილი საფრთხეების შემცირება მისაღებ დონემდე.

600.6 გ3 დამცავი ზომები აღწერილია 120.10 გ2 პუნქტში. აუდიტის დამკვეთებისთვის არამარწმუნებელი მომსახურების გაწევასთან დაკავშირებით დამცავი ზომები არის ფირმის მიერ

ინდივიდუალურად ან კომბინირებულად განხორციელებული ისეთი ქმედებები, რომლებიც, ფაქტობრივად, მისაღებ დონემდე ამცირებს დამოუკიდებლობის მიმართ შექმნილ საფრთხეებს. ზოგ შემთხვევაში, შესაძლოა არ არსებობდეს არანაირი დამცავი ზომები, თუ საფრთხე შექმნილია აუდიტის დამკვეთისთვის არამარწმუნებელი მომსახურების გაწევის შედეგად. ასეთ ვითარებაში, 120-ე განყოფილებაში აღწერილი კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენება მოითხოვს, რომ ფირმამ უარი განაცხადოს არამარწმუნებელი მომსახურების შესრულებაზე ან აუდიტის ჩატარებაზე, ან შეწყვიტოს არამარწმუნებელი მომსახურების შესრულება ან აუდიტის ჩატარება.

ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობის საკუთარ თავზე აღების აკრძალვა

მ600.7 ფირმამ ან ქსელის ფირმამ თავის თავზე არ უნდა აიღოს პასუხისმგებლობა აუდიტის დამკვეთის ისეთ საქმიანობაზე, რომელიც ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობის სფეროს განეკუთვნება.

600.7 გ1 ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობა მოიცავს სუბიექტის საქმიანობის მართვასა და კონტროლს, მათ შორის გადაწყვეტილებების მიღებას ისეთ საკითხებზე, როგორიცაა სხვა სუბიექტების შეძენა, შრომითი, ფინანსური, ტექნოლოგიური, მატერიალური და არამატერიალური რესურსების გამოყენება და მათზე კონტროლის განხორციელება.

600.7 გ2 აუდიტის დამკვეთისთვის არამარწმუნებელი მომსახურების გაწევის შედეგად შეიქმნება თვითშეფასებისა და ანგარების საფრთხეები, თუ ფირმა ან ქსელის ფირმა ამ მომსახურების შესრულებისას თავის თავზე აიღებს პასუხისმგებლობას ისეთ საქმიანობაზე, რომელიც ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობის სფეროს განეკუთვნება. გარდა ამისა, ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობის საკუთარ თავზე აღება წარმოქმნის ფამილიარული ურთიერთობის საფრთხესაც და შესაძლოა შეიქმნას ადვოკატირების საფრთხე, რადგან, ამ შემთხვევაში, ფირმის ან ქსელის ფირმის მოსაზრებები და ინტერესები ძალიან დაუახლოვდება/დაემსგავსება ხელმძღვანელობის მოსაზრებებსა და ინტერესებს.

600.7 გ3 იმის დადგენა, ესა თუ ის საქმიანობა განეკუთვნება თუ არა ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობის სფეროს, დამოკიდებუ-

ლია კონკრეტულ გარემოებებზე და საჭიროებს პროფესიულ განსჯას. მაგალითად, მიიჩნევა, რომ ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობის სფეროს განეკუთვნება შემდეგი სახის საქმიანობები:

- სუბიექტის პოლიტიკისა და მისი განვითარების სტრატეგიული მიმართულების განსაზღვრა;
- თანამშრომელთა დაქირავება ან გათავისუფლება;
- თანამშრომელთა საქმიანობის მართვა და პასუხისმგებლობა მათ ქმედებებზე სამსახურში;
- სამეურნეო ოპერაციების სანქციონირება;
- საბანკო ანგარიშების ან ინვესტიციების კონტროლი და მართვა;
- გადაწყვეტილებების მიღება იმის თაობაზე, ფირმის ან ქსელის ფირმის, ანდა სხვა მესამე მხარეთა რომელი რეკომენდაციები უნდა განხორციელდეს პრაქტიკაში;
- მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირთა ინფორმირება ხელმძღვანელობის სახელით;
- პასუხისმგებლობის აღება:
    - ფინანსური ანგარიშგების მომზადებასა და სამართლიან წარდგენაზე, ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლების შესაბამისად;
    - პასუხისმგებლობის აღება შიდა კონტროლის სისტემის შემუშავებაზე, დანერგვაზე, მის მონიტორინგსა და ფუნქციონირებაზე.

600.7 გ4 აუდიტის დამკვეთის ხელმძღვანელობისთვის რჩევისა და რეკომენდაციების მიცემა მათზე დაკისრებული მოვალეობების შესრულებაში დასახმარებლად, არ მიიჩნევა ფირმის მიერ ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობის საკუთარ თავზე აღებად. (იხ. პუნქტები: მ600.7 – 600.7 გ3)

მ600.8 იმისათვის, რომ ფირმამ აუდიტის დამკვეთისთვის არამარმწუნებელი მომსახურების გაწევისას თავიდან აიცილოს ისეთ საქმიანობაზე პასუხისმგებლობის საკუთარ თავზე აღება, რომელიც ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობის სფეროს

განეკუთვნება, ფირმა უნდა დარწმუნდეს, რომ დამკვეთის ხელმძღვანელობა ატარებს ყველანაირ განხილვას და ის იღებს ყველანაირ გადაწყვეტილებას, რაც ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობის სფეროს განეკუთვნება. კერძოდ, ფირმა უნდა დარწმუნდეს, რომ:

(ა) დამკვეთის ხელმძღვანელობას დანიშნული ჰყავს სათანადო უნარ-ჩვევებით, ცოდნითა და გამოცდილებით აღჭურვილი პირი, რომელიც ყოველთვის იქნება პასუხისმგებელი დამკვეთის გადაწყვეტილებებსა და ფირმის მიერ შესრულებულ მომსახურებაზე ზედამხედველობის განხორციელებაზე. უკეთესია, თუ ეს პირი ზედა დონის ხელმძღვანელობის წარმომადგენელი იქნება, რომელსაც ესმის:

(i) მომსახურების მიზნები, ხასიათი და შედეგები; და

(ii) დამკვეთისა და ფირმის ან ქსელის ფირმის შესაბამისი პასუხისმგებლობები.

თუმცა, სავალდებულო არ არის, ამ პირს გააჩნდეს მოცემული მომსახურების შესრულებისთვის აუცილებელი სპეციალური ცოდნა და კვალიფიკაცია;

(ბ) დამკვეთის ხელმძღვანელობა ზედამხედველობას უწევს მომსახურებას და გაწეული მომსახურების შედეგების ადეკვატურობას აფასებს დამკვეთის მიზნების გათვალისწინებით; და

(გ) დამკვეთის ხელმძღვანელობა თავის თავზე იღებს პასუხისმგებლობას ნებისმიერ ზომაზე, რომელიც გატარდება გაწეული მომსახურების შედეგების გათვალისწინებით.

არამარწმუნებელი მომსახურების გაწევა აუდიტის დამკვეთისთვის, რომელიც მოგვიანებით ხდება საზოგადოებრივი დაინტერესების პირი

მ600.9 ფირმის ან ქსელის ფირმის მიერ აუდიტის დამკვეთისთვის ამჟამად ან წინათ გაწეული არამარწმუნებელი მომსახურება ზიანს მიაყენებს ფირმის დამოუკიდებლობას, თუ ეს დამკვეთი გახდება საზოგადოებრივი დაინტერესების პირი, გარდა შემდეგი შემთხვევებისა:

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

(ბ) არამარწმუნებელი მომსახურება, რომლის შესრულება წინამდებარე განყოფილების დებულებებით ნებადართული არ არის იმ აუდიტის დამკვეთებისთვის, რომლებიც საზოგადოებრივი დაინტერესების პირები არიან, შეწყდა ამ დამკვეთის საზოგადოებრივი დაინტერესების პირად გახდომამდე, ან შეწყდება, შეძლებისდაგვარად, უმოკლეს ვადაში მას შემდეგ, რაც დამკვეთი გახდება საზოგადოებრივი დაინტერესების პირი; და

(გ) ფირმა მისაღებ დონემდე შეამცირებს შექმნილ საფრთხეებს, რომლებიც არ არის მისაღები დონის.

მოსაზრებები ზოგიერთი დაკავშირებული სუბიექტის შესახებ

მ600.10 ეს განყოფილება მოიცავს მოთხოვნებს, რომლებიც ფირმებსა და ქსელის ფირმებს უკრძალავს ისეთ საქმიანობაზე პასუხისმგებლობის საკუთარ თავზე აღებას, რომელიც ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობის სფეროს განკუთვნება ან ზოგიერთი სახის არამარწმუნებელი მომსახურების გაწევას აუდიტის დამკვეთებისთვის. ამ მოთხოვნების მიუხედავად, გამონაკლისი სახით ფირმას ან ქსელის ფირმას შეუძლია ხელმძღვანელობის ზოგიერთი სახის პასუხისმგებლობის თავის თავზე აღება ან ზოგიერთი სახის არამარწმუნებელი მომსახურების გაწევა, რაც სხვა შემთხვევაში აკრძალული იქნებოდა, იმ დამკვეთთან დაკავშირებული შემდეგი სუბიექტებისთვის, რომლის ფინანსური ანგარიშგების შესახებაც ფირმამ უნდა გამოთქვას მოსაზრება:

(ა) სუბიექტი, რომელიც პირდაპირ ან არაპირდაპირ აკონტროლებს დამკვეთს;

(ბ) სუბიექტი, რომელსაც პირდაპირი ფინანსური ინტერესი გააჩნია დამკვეთთან მიმართებით, თუ ამგვარ სუბიექტს მნიშვნელოვანი გავლენა აქვს დამკვეთზე და მისი ინტერესი დამკვეთთან მიმართებით არსებითია ამ სუბიექტისათვის; ან

(გ) სუბიექტი, რომელიც დამკვეთთან ერთად საერთო კონტ-

როლს ექვემდებარება, იმ პირობით თუ ყველა ქვემოთ ჩამოთვლილი პირობა სრულდება:

(i) ფირმა ან ქსელის ფირმა არ გამოთქვამს მოსაზრებას ამ დაკავშირებული სუბიექტის ფინანსური ანგარიშგების შესახებ;

(ii) ფირმა ან ქსელის ფირმა, პირდაპირ ან არაპირდაპირ, თავის თავზე არ აიღებს იმ სუბიექტის ხელმძღვანელობის რაიმე სახის პასუხისმგებლობას, რომლის ფინანსური ანგარიშგების შესახებაც ფირმამ უნდა გამოთქვას მოსაზრება;

(iii) ეს მომსახურება არ ქმნის თვითშეფასების საფრთხეს, რადგან მისი შედეგები არ შემოწმდება აუდიტორული პროცედურებით; და

(iv) ფირმა მისაღებ დონემდე შეამცირებს ამ მომსახურების გაწევის შედეგად შექმნილ სხვა საფრთხეებს, რომლებიც არ არის მისაღები დონის.

ქვეგანყოფილება 601 – საბუღალტრო და ანგარიშწარმოების მომსახურება

შესავალი

601.1 აუდიტის დამკვეთისთვის საბუღალტრო და ანგარიშწარმოების მომსახურების გაწევის შედეგად შესაძლოა შეიქმნას თვითშეფასების საფრთხე.

601.2 აუდიტის დამკვეთისთვის საბუღალტრო და ანგარიშწარმოების მომსახურების გაწევისას, ამ ქვეგანყოფილებით გათვალისწინებული სპეციალური მოთხოვნებისა და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალის გარდა, კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენებისთვის შესაფერისია 600.1 - მ600.10 პუნქტებში მოცემული მოთხოვნები და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალა. ეს ქვეგანყოფილება მოიცავს ისეთ მოთხოვნებს, რომლებიც ფირმებსა და ქსელის ფირმებს უკრძალავს აუდიტის დამკვეთებისთვის გარკვეული სახის საბუღალტრო და ანგარიშწარმოების მომსახურების გაწევას გარკვეულ გარემოებებში, რადგან დამცავი ზომების გატარებით შეუძლებელია შექმნილი საფრთხეების შემცირება მისაღებ დონემდე.

მოთხოვნები და მათი გამოყენება

აუდიტის ყველა დამკვეთი

601.3 გ1 საბუღალტრო და ანგარიშწარმოების მომსახურება მოიცავს ფართო სპექტრის მომსახურების სახეებს, მათ შორის:

- ბუღალტრული ჩანაწერებისა და ფინანსური ანგარიშგების მომზადებას;
- ოპერაციების ბუღალტრულად ასახვას;
- ხელფასის უწყისების მომზადებას.

601.3 გ2 ხელმძღვანელობა პასუხისმგებელია ფინანსური ანგარიშგების მომზადებასა და სამართლიან წარდგენაზე, ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლების შესაბამისად. აღნიშნული პასუხისმგებლობა მოიცავს:

- სააღრიცხვო პოლიტიკის განსაზღვრას და დადგენილი პოლიტიკის ფარგლებში სააღრიცხვო მიდგომის განსაზღვრას;
- ისეთი პირველადი დოკუმენტების ან საწყისი მონაცემების მომზადებას ელექტრონული ან სხვა ფორმით, ან მათ შეცვლას, რომლებიც ადასტურებს სამეურნეო ოპერაციის შესრულებას. ამგვარ დოკუმენტებს განეკუთვნება მაგალითად:
  - შესყიდვის შეკვეთები;
  - ნამუშევარი დროის აღრიცხვის ჩანაწერები;
  - მომხმარებლების შეკვეთები.
- ბუღალტრული გატარებების შესრულება ან შეცვლა;
- ოპერაციების სააღრიცხვო კლასიფიკაციის განსაზღვრა ან დამტკიცება.

601.3 გ3 აუდიტის პროცესი გარდუვალად გულისხმობს დიალოგს/ინფორმაციის გაცვლას ფირმასა და აუდიტის დამკვეთის ხელმძღვანელობას შორის, რაც შესაძლოა 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 ბუღალტრულ გატარებებს.

ამგვარი ურთიერთობა აუდიტის პროცესის ნორმალურ ნაწილად მიიჩნევა და, როგორც წესი, არ წარმოქმნის საფრთხეებს, თუკი დამკვეთია პასუხისმგებელი ბუღალტრული ჩანაწერებისა და ფინანსური ანგარიშგების მომზადებასთან დაკავშირებული გადაწყვეტილებების მიღებაზე.

601.3 გ4 ანალოგიურად, დამკვეთმა შესაძლოა ითხოვოს ტექნიკური დახმარება ისეთ საკითხებთან დაკავშირებით, როგორიცაა საბუღალტრო ანგარიშების შეჯერებისას გამოვლენილი პრობლემების გადაჭრა, ან მარეგულირებელი ორგანოსთვის წარსადგენი ანგარიშისთვის საჭირო ინფორმაციის შეგროვება და ანალიზის ჩატარება. გარდა ამისა, დამკვეთმა შესაძლოა ტექნიკური დახმარება მოითხოვოს ბუღალტრული აღრიცხვის საკითხებზეც, როგორიცაა, მაგალითად არსებული ფინანსური ანგარიშგების ტრანსფორმაცია ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის ერთი საფუძვლებიდან სხვა საფუძველზე. მაგალითად:

- ჯგუფის სააღრიცხვო პოლიტიკასთან შესაბამისობაში მოსაყვანად;
- ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სხვა პრინციპებზე, კერძოდ, ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტებზე გადასვლისას.

ამგვარი მომსახურება, როგორც წესი, არ წარმოქმნის საფრთხეებს, იმ პირობით, თუ არც ფირმა და არც ქსელის ფირმა თავის თავზე არ იღებს პასუხისმგებლობას ისეთ საქმიანობაზე, რომელიც დამკვეთის ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობის სფეროს განეკუთვნება.

წმინდა ფორმალური ან მექანიკური ხასიათის საბუღალტრო და ანგარიშწარმოების მომსახურება

601.4 გ1 საბუღალტრო და ანგარიშწარმოების მომსახურება, რომელიც, თავისი ბუნებით, წმინდა ფორმალური ან მექანიკური ხასიათისაა, უმნიშვნელო პროფესიულ განსჯას საჭიროებს ან საერთოდ არ საჭიროებს განსჯას. ამგვარი მომსახურების რამდენიმე მაგალითია:

- გამოთვლების ჩატარება ხელფასის უწყისებისთვის, ან დამკვეთის მიერ მომზადებული საწყისი მონაცემების საფუძველზე ანგარიშების მომზადება დამკვეთისთვის დასამტკიცებლად და გადასახდელად;

- განმეორებადი ტიპური სამეურნეო ოპერაციების ბუღალტრულად ასახვა, რომელთა რიცხობრივი მნიშვნელობის განსაზღვრა ადვილად შეიძლება პირველადი დოკუმენტების, ან საწყისი მონაცემების საფუძველზე, როგორიცაა, მაგალითად კომუნალური მომსახურების ანგარიშები, თუ დამკვეთი განსაზღვრავს ან ამტკიცებს შესაფერის სააღრიცხვო კლასიფიკაციას;

- გრძელვადიანი აქტივების ცვეთის გაანგარიშება, თუ დამკვეთს განსაზღვრული აქვს ცვეთის სააღრიცხვო პოლიტიკა და სასარგებლო მომსახურების ვადებისა და ნარჩენი ღირებულებების შეფასებები;

- დამკვეთის მიერ კოდირებული სამეურნეო ოპერაციების გადატანა მთავარ წიგნში;

- დამკვეთის მიერ დამტკიცებული გატარებების გადატანა საცდელ ბალანსში;

- ფინანსური ანგარიშგების მომზადება დამკვეთის მიერ დამტკიცებული საცდელი ბალანსის ინფორმაციაზე დაყრდნობით და შესაბამისი განმარტებითი შენიშვნების მომზადება ფინანსური ანგარიშგებისთვის დამკვეთის მიერ დამტკიცებული ჩანაწერების საფუძველზე.

აუდიტის დამკვეთები, რომლებიც არ არიან საზოგადოებრივი დაინტერესების პირები

მ601.5 აუდიტის დამკვეთს, რომელიც საზოგადოებრივი დაინტერესების პირი არ არის, არც ფირმამ და არც ქსელის ფირმამ არ

უნდა გაუწიოს საბუღალტრო და ანგარიშწარმოების მომსახურება, მათ შორის, ისეთი, როგორიცაა იმ ფინანსური ანგარიშგების მომზადება, რომლის შესახებაც ფირმამ უნდა გამოთქვას მოსაზრება, ან ისეთი ფინანსური ინფორმაციის მომზადება, რომლის საფუძველზეც ადგენენ ზემოაღნიშნულ ფინანსურ ანგარიშგებას, იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც:

(ა) მომსახურება წმინდა ფორმალური ან მექანიკური ხასიათისაა; და

(ბ) ფირმა მისაღებ დონემდე შეამცირებს ამ მომსახურების გაწევის შედეგად შექმნილ ნებისმიერ საფრთხეს, რომელიც არ არის მისაღები დონის.

601.5 გ1 აუდიტის დამკვეთისთვის წმინდა ფორმალური და მექანიკური ხასიათის საბუღალტრო და ანგარიშწარმოების მომსახურების გაწევის შედეგად შექმნილ თვითშეფასების საფრთხეზე რეაგირებისთვის შესაძლოა შესაფერისი იყოს მაგალითად შემდეგი დამცავი ზომების მიღება:

- ამ მომსახურების შესასრულებლად სხვა პროფესიონალების გამოყენება, რომლებიც არ არიან აუდიტის გუნდის წევრები;
- აუდიტის პროცესში შესრულებული სამუშაოს ან შესრულებული მომსახურების მიმოხილვის ჩატარება სათანადო მიმომხილველის მიერ, რომელიც არ მონაწილეობდა ამ მომსახურების შესრულებაში.

აუდიტის დამკვეთები, რომლებიც საზოგადოებრივი დაინტერესების პირები არიან

მ601.6 მ601.7 პუნქტის მოთხოვნების გათვალისწინებით, აუდიტის დამკვეთს, რომელიც საზოგადოებრივი დაინტერესების პირია, არც ფირმამ და არც ქსელის ფირმა არ უნდა გაუწიოს საბუღალტრო და ანგარიშწარმოების მომსახურება, მათ შორის, ისეთი, როგორიცაა იმ ფინანსური ანგარიშგების მომზადება, რომლის შესახებაც ფირმამ უნდა გამოთქვას მოსაზრება, ან ისეთი ფინანსური ინფორმაციის მომზადება, რომლის საფუძველზეც ადგენენ ზემოაღნიშნულ ფინანსურ ანგარიშგებას.

მ601.7 მ601.6 პუნქტის დებულებების მიუხედავად, გამონაკლისის სახით, ფირმას ან ქსელის ფირმას წმინდა ფორმალური ან მექანიკური ხასიათის საბუღალტრო და ანგარიშწარმოების მომსახურების გაწევა შეუძლია იმ აუდიტის დამკვეთის ქვედანაყოფების ან დაკავშირებული სუბიექტებისთვის, რომელიც საზოგადოებრივი დაინტერესების პირია, თუ ამ მომსახურების შემსრულებელი პირები არ არიან აუდიტის გუნდის 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 ისეთ საკითხებს ეხება, რომლებიც ერთობლიობაში არსებითი არ არის ამ ქვედანაყოფის ან დაკავშირებული სუბიექტის ფინანსური ანგარიშგებისთვის.

ქვეგანყოფილება 602 – ადმინისტრაციული მომსახურება

შესავალი

602.1 აუდიტის დამკვეთისთვის ადმინისტრაციული მომსახურების გაწევა, როგორც წესი, არ წარმოქმნის საფრთხეს.

602.2 აუდიტის დამკვეთისთვის ადმინისტრაციული მომსახურების გაწევისას, ამ ქვეგანყოფილებით გათვალისწინებული სპეციალური მოთხოვნებისა და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალის გარდა, კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენებისთვის შესაფერისია 600.1 - მ600.10 პუნქტებში მოცემული მოთხოვნები და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალა.

მოთხოვნების გამოყენება

აუდიტის ყველა დამკვეთი

602.3 გ1 ადმინისტრაციული მომსახურება მოიცავს დამკვეთის დახმარებას წმინდა ფორმალური, ან მექანიკური ხასიათის მოვალეობების შესრულებაში, რომლებიც დამკვეთის ჩვეულებრივი საქმიანობის ნაწილია. ასეთი ტიპის მომსახურება უმნიშვ-

ნელო პროფესიულ განსჯას საჭიროებს ან საერთოდ არ საჭიროებს განსჯას და, თავისი არსით, წმინდა ტექნიკური ხასიათისაა.

602.3 გ2 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.

ქვეგანყოფილება 603 – შეფასების მომსახურება

შესავალი

603.1 აუდიტის დამკვეთისთვის შეფასების მომსახურების გაწევის შედეგად შესაძლოა შეიქმნას თვითშეფასების საფრთხე.

603.2 აუდიტის დამკვეთისთვის შეფასების მომსახურების გაწევისას, ამ ქვეგანყოფილებით გათვალისწინებული სპეციალური მოთხოვნებისა და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალის გარდა, კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენებისთვის შესაფერისია 600.1 – მ600.10 პუნქტებში მოცემული მოთხოვნები და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალა. ეს ქვეგანყოფილება მოიცავს ისეთ მოთხოვნებს, რომლებიც ფირმებსა და ქსელის ფირმებს უკრძალავს აუდიტის დამკვეთებისთვის გარკვეული სახის შეფასების მომსახურების გაწევას გარკვეულ გარემოებებში, რადგან დამცავი ზომების გატარებით შეუძლებელია შექმნილი საფრთხეების შემცირება მისაღებ დონემდე.

მოთხოვნები და მათი გამოყენება

აუდიტის ყველა დამკვეთი

603.3 გ1 შეფასების პროცესი ითვალისწინებს გარკვეული დაშვებების განსაზღვრას მომავლის მოვლენებთან დაკავშირებით, ე.ი.

გარკვეული მეთოდოლოგიისა და მეთოდების გამოყენებას აქტივის, ვალდებულების ან მთლიანად ბიზნესის (სუბიექტის) ღირებულების გარკვეული მნიშვნელობის ან მნიშვნელობების დიაპაზონის გამოსათვლელად.

603.3 გ2 თუ აუდიტის დამკვეთი ფირმას ან ქსელის 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 ან ქსელის ფირმამ უნდა გამოიყენოს 604.9 გ1 - 604.9 გ5 პუნქტებში მოცემული მასალა, რომელიც ეხება ამგვარი მომსახურებისთვის შესაფერისი მოთხოვნების გამოყენებას.

603.3 გ3 აუდიტის დამკვეთისთვის შეფასების მომსახურების გაწევის შედეგად შექმნილი თვითშეფასების ან ადვოკატირების საფრთხის დონის შეფასებისას გასათვალისწინებელი შესაფერისი ფაქტორებია:

- შეფასების ანგარიშის გამოყენება და მიზანი;
- შეფასების ანგარიში საჯაროდ ხელმისაწვდომი გახდება თუ არა;
- რა დონეზე მონაწილეობს დამკვეთი შეფასების მეთოდოლოგიისა და სხვა მნიშვნელოვანი განსასჯელი საკითხების განსაზღვრასა და დამტკიცებაში;
- შესაფასებელი ობიექტისთვის დამახასიათებელი სუბიექტურობის ხარისხი ისეთი ტიპის შეფასების დროს, რომელიც ითვალისწინებს სტანდარტის ან დადგენილი მეთოდოლოგიის გამოყენებას;
- მოცემული შეფასება არსებით გავლენას იქონიებს თუ არა ფინანსურ ანგარიშგებაზე;
- ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში ამ შეფასების შესახებ გასამჟღავნებელი ინფორმაციის მოცულობა და სიზუსტის ხარისხი;

- ისეთი ტიპის სამომავლო მოვლენებზე დამოკიდებულების ხარისხი, რომლებმაც შესაძლოა გამოიწვიოს შესაფასებელი თანხების მნიშვნელოვანი ცვალებადობა.

603.3 გ4 ამგვარ საფრთხეებზე რეაგირებისთვის შესაძლოა შესაფერისი იყოს მაგალითად შემდეგი დამცავი ზომების მიღება:

- ამ მომსახურების შესასრულებლად სხვა პროფესიონალების გამოყენებამ, რომლებიც არ არიან აუდიტის გუნდის წევრები, შესაძლოა მისაღებ დონემდე შეამციროს თვითშეფასების ან ადვოკატირების საფრთხეები;

- აუდიტის პროცესში შესრულებული სამუშაოს ან შესრულებული მომსახურების მიმოხილვის ჩატარებამ სათანადო მიმომხილველის მიერ, რომელიც არ მონაწილეობდა ამ მომსახურების შესრულებაში, შესაძლოა მისაღებ დონემდე შეამციროს თვითშეფასების საფრთხე.

აუდიტის დამკვეთები, რომლებიც არ არიან საზოგადოებრივი დაინტერესების პირები

მ603.4 ფირმამ ან ქსელის ფირმამ შეფასების მომსახურება არ უნდა გაუწიოს აუდიტის დამკვეთს, რომელიც არ არის საზოგადოებრივი დაინტერესების პირი, თუ:

(ა) შეფასების განსაზღვრა საჭიროებს მნიშვნელოვანი დონის სუბიექტურ განსჯას; და

(ბ) შეფასება არსებით გავლენას იქონიებს ფინანსურ ანგარიშგებაზე, რომლის შესახებაც ფირმამ უნდა გამოთქვას მოსაზრება.

603.4 გ1 ზოგიერთი ტიპის შეფასების განსაზღვრა არ საჭიროებს მნიშვნელოვანი დონის სუბიექტურ განსჯას. 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 მეტი პირის მიერ განსაზღვრული შეფასება, სავარაუდოდ, არსებითად განსხვავებული არ იქნება.

აუდიტის დამკვეთები, რომლებიც საზოგადოებრივი დაინტერესების პირები არიან

მ603.5 ფირმამ ან ქსელის ფირმამ შეფასების მომსახურება არ უნდა გაუწიოს აუდიტის დამკვეთს, რომელიც საზოგადოებრივი დაინტერესების პირია, თუ შეფასებები ინდივიდუალურად ან ერთობლიობაში არსებით გავლენას ახდენს იმ ფინანსურ ანგარიშგებაზე, რომლის შესახებაც ფირმამ უნდა გამოთქვას მოსაზრება.

ქვეგანყოფილება 604 – საგადასახადო მომსახურება

შესავალი

604.1 აუდიტის დამკვეთისთვის საგადასახადო მომსახურების გაწევის შედეგად შესაძლოა შეიქმნას თვითშეფასების ან ადვოკატირების საფრთხე.

604.2 აუდიტის დამკვეთისთვის საგადასახადო მომსახურების გაწევისას, ამ ქვეგანყოფილებით გათვალისწინებული სპეციალური მოთხოვნებისა და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალის გარდა, კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენებისთვის შესაფერისია 600.1 – მ600.10 პუნქტებში მოცემული მოთხოვნები და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალა. ეს ქვეგანყოფილება მოიცავს ისეთ მოთხოვნებს, რომლებიც ფირმებსა და ქსელის ფირმებს უკრძალავს აუდიტის დამკვეთებისთვის გარკვეული სახის საგადასახადო მომსახურების გაწევას გარკვეულ გარემოებებში, რადგან დამცავი ზომების გატარებით შეუძლებელია შექმნილი საფრთხეების შემცირება მისაღებ დონემდე.

მოთხოვნები და მათი გამოყენება

აუდიტის ყველა დამკვეთი

604.3 გ1 საგადასახადო მომსახურება მოიცავს ფართო სპექტრის მომსახურების სახეებს, მათ შორის:

- საგადასახადო დეკლარაციის მომზადებას;
- გადასახადების გამოთვლას ბუღალტრული გატარებებისთვის;
- საკონსულტაციო მომსახურების გაწევას გადასახადების

დაგეგმვასა და გადასახადებთან დაკავშირებულ სხვა საკითხებზე;

- საგადასახადო მომსახურებას, რომელიც ითვალისწინებს შეფასებების განსაზღვრას;
- დახმარებას საგადასახადო საკითხებზე დავების გადაჭრაში.

მართალია, ამ ქვეგანყოფილებაში ცალ-ცალკე არის განხილული ზემოთ ჩამოთვლილი სხვადასხვა ტიპის საგადასახადო მომსახურება, მაგრამ პრაქტიკაში ხშირად ეს მომსახურებები ერთმანეთთან არის დაკავშირებული.

604.3 გ2 აუდიტის დამკვეთისთვის გაწეული ნებისმიერი საგადასახადო მომსახურების შედეგად შექმნილი საფრთხეების დონის შეფასებისას გასათვალისწინებელი შესაფერისი ფაქტორებია:

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

საგადასახადო დეკლარაციის მომზადება

აუდიტის ყველა დამკვეთი

604.4გ1 საგადასახადო დეკლარაციების მომზადების მომსახურება, როგორც წესი, არ წარმოქმნის საფრთხეს.

604.4 გ2 საგადასახადო დეკლარაციების მომზადების მომსახურება მოიცავს:

- დამკვეთების დახმარებას დეკლარაციისთვის ინფორმაციის მომზადებასა და დეკლარაციების შევსებაში, საგადასახადო ანგარიშგებასთან დაკავშირებული ვალ-

დებულებების შესრულების მიზნით, მათ შორის გადასახდელი გადასახადის ოდენობის განსაზღვრას (როგორც წესი, სტანდარტული ფორმების მიხედვით), რომელიც უნდა წარედგინოს სათანადო საგადასახადო ორგანოებს;

- დამკვეთისთვის კონსულტაციების გაწევას საგადასახადო დეკლარაციაში გასული პერიოდის ოპერაციების გათვალისწინების მიდგომის შესახებ და აუდიტის დამკვეთის სახელით პასუხის გაცემას საგადასახადო ორგანოებისთვის დამატებითი ინფორმაციისა და ანალიზის მოთხოვნის შემთხვევაში (მათ შორის, გამოყენებული მიდგომის ახსნასა და ტექნიკურ დასაბუთებას).

604.4 გ3 საგადასახადო დეკლარაციის მომზადების მომსახურება, როგორც წესი, გასული პერიოდების ინფორმაციას ეყრდნობა და, ძირითადად, მოიცავს ამგვარი ინფორმაციის ანალიზსა და წარდგენას მოქმედი საგადასახადო კანონმდებლობის, მათ შორის, პრეცედენტებისა და დამკვიდრებული პრაქტიკის შესაბამისად. გარდა ამისა, საგადასახადო დეკლარაციები გაივლის მიმოხილვისა და დამტკიცების ყველა პროცედურას, რომელსაც საგადასახადო ორგანო მიიჩნევს მიზანშეწონილად.

გადასახადების გამოთვლა ბუღალტრული გატარებებისთვის

აუდიტის ყველა დამკვეთი

604.5 გ1 აუდიტის დამკვეთისთვის მიმდინარე და გადავადებული საგადასახადო ვალდებულებების (ან აქტივების) გამოთვლა იმ ბუღალტრული გატარებებისთვის, რომლის აუდიტიც უნდა ჩაატაროს ფირმამ შემდგომში, წარმოქმნის თვითშეფასების საფრთხეს.

604.5 გ2 604.3 გ2 პუნქტში მითითებული ფაქტორების გარდა, აუდიტის დამკვეთისთვის ამგვარი გამოთვლების ჩატარების შედეგად შექმნილი საფრთხის დონის შეფასებისას გასათვალისწინებელი ერთ-ერთი შესაფერისი ფაქტორია მაგალითად, ეს გამოთვლა არსებით გავლენას იქონიებს თუ არა იმ ფინანსურ ანგარიშგებაზე, რომლის შესახებაც ფირმამ უნდა გამოთქვას მოსაზრება.

აუდიტის დამკვეთები, რომლებიც არ არიან საზოგადოებრივი დაინტერესების პირები

604.5 გ3 როდესაც აუდიტის დამკვეთი არ არის საზოგადოებრივი დაინტერესების პირი, ამგვარ თვითშეფასების საფრთხეზე რეაგირებისთვის შესაძლოა შესაფერისი იყოს მაგალითად შემდეგი დამცავი ზომების მიღება:

- ამ მომსახურების შესასრულებლად სხვა პროფესიონალების გამოყენება, რომლებიც არ არიან აუდიტის გუნდის წევრები;
- აუდიტის პროცესში შესრულებული სამუშაოს ან შესრულებული მომსახურების მიმოხილვის ჩატარება სათანადო მიმომხილველის მიერ, რომელიც არ მონაწილეობდა ამ მომსახურების შესრულებაში.

აუდიტის დამკვეთები, რომლებიც საზოგადოებრივი დაინტერესების პირები არიან

მ604.6 ფირმამ ან ქსელის ფირმამ აუდიტის დამკვეთისთვის, რომელიც საზოგადოებრივი დაინტერესების პირია, არ უნდა ჩაატაროს მიმდინარე და გადავადებული საგადასახადო ვალდებულებების (ან აქტივების) გამოთვლები იმ ბუღალტრული გატარებებისთვის, რომლებიც არსებითია ფინანსური ანგარიშგებისთვის, რომლის შესახებაც ფირმამ უნდა გამოთქვას მოსაზრება.

604.6 გ1 დამცავი ზომები, რომლებიც შესაძლოა შესაფერისი იყოს 604.5 გ3 პუნქტში აღწერილ თვითშეფასების საფრთხეებზე რეაგირებისთვის, ისეთ შემთხვევებსაც მიესადაგება, როდესაც აუდიტის დამკვეთისთვის, რომელიც საზოგადოებრივი დაინტერესების პირია, გამოთვლილი მიმდინარე და გადავადებული საგადასახადო ვალდებულებები (ან აქტივები) არსებითი არ არის იმ ფინანსური ანგარიშგებისთვის, რომლის შესახებაც ფირმამ უნდა გამოთქვას მოსაზრება.

საკონსულტაციო მომსახურების გაწევა გადასახადების დაგეგმვასა და გადასახადებთან დაკავშირებულ სხვა საკითხებზე

აუდიტის ყველა დამკვეთი

604.7 გ1 საკონსულტაციო მომსახურების გაწევამ გადასახადების დაგეგმვასა და გადასახადებთან დაკავშირებულ სხვა საკითხებზე

შესაძლოა შექმნას თვითშეფასების ან ადვოკატირების საფრთხე.

604.7 გ2 საკონსულტაციო მომსახურების გაწევა გადასახადების დაგეგმვასა და გადასახადებთან დაკავშირებულ სხვა საკითხებზე მოიცავს ფართო სპექტრის მომსახურების სახეებს, როგორიცაა დამკვეთისთვის კონსულტაციების გაწევა იმის თაობაზე, როგორ უნდა იყოს ორგანიზებული დამკვეთის საქმიანობა საგადასახადო დაბეგვრის ოპტიმალური შედეგების მისაღწევად, ან ახალი საგადასახადო კანონმდებლობის მოთხოვნების გამოყენებასთან დაკავშირებით.

604.7 გ3 604.3 გ2 პუნქტში აღწერილი ფაქტორების გარდა, აუდიტის დამკვეთებისთვის გადასახადების დაგეგმვასა და გადასახადებთან დაკავშირებულ სხვა საკითხებზე საკონსულტაციო მომსახურების გაწევის შედეგად შექმნილი თვითშეფასების ან ადვოკატირების საფრთხის დონის შეფასებისას გასათვალისწინებელია ასევე შემდეგი ფაქტორები:

- რა დონის სუბიექტურ განსჯას საჭიროებს სათანადო მიდგომის განსაზღვრა გადასახადისთვის, რომელიც ფინანსურ ანგარიშგებაში აისახება;
- გადასახადის განსაზღვრის მიდგომა საგადასახადო კოდექსის კომენტარებით/ინსტრუქციებით არის დასაბუთებული თუ განმარტება რაიმე სხვა გზით იყო მიღებული საგადასახადო ორგანოსგან ფინანსური ანგარიშგების მომზადებამდე;

  მაგალითად, გადასახადების დაგეგმვასა და გადასახადებთან დაკავშირებულ სხვა საკითხებზე გაწეული მომსახურების შედეგად მიცემული რჩევა:
  - აშკარად შეესაბამება თუ არა საგადასახადო კანონმდებლობას, ან განმტკიცებულია თუ არა პრეცედენტით;
  - დამკვიდრებული პრაქტიკაა თუ არა;
  - ეყრდნობა თუ არა იმ საგადასახადო კანონს, რომელსაც, სავარაუდოდ, უპირატესი ძალა აქვს;
- 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 მიზანშეწონილობა ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლების შესაბამისად.

604.7 გ4 ამგვარ საფრთხეებზე რეაგირებისთვის შესაძლოა შესაფერისი იყოს მაგალითად შემდეგი დამცავი ზომების მიღება:

- ამ მომსახურების შესასრულებლად სხვა პროფესიონალების გამოყენებამ, რომლებიც არ არიან აუდიტის გუნდის წევრები, შესაძლოა მისაღებ დონემდე შეამციროს თვითშეფასების ან ადვოკატირების საფრთხე;
- აუდიტის პროცესში შესრულებული სამუშაოს ან შესრულებული მომსახურების მიმოხილვის ჩატარებამ სათანადო მიმომხილველის მიერ, რომელიც არ მონაწილეობდა ამ მომსახურების შესრულებაში, შესაძლოა მისაღებ დონემდე შეამციროს თვითშეფასების საფრთხე;
- განმარტების ან რჩევის მიღებამ საგადასახადო ორგანოებიდან წინასწარ, ფინანსური ანგარიშგების მომზადებამდე, შესაძლოა მისაღებ დონემდე შეამციროს თვითშეფასების ან ადვოკატირების საფრთხეები.

როდესაც გადასახადთან დაკავშირებით გაწეული კონსულტაციების ეფექტიანობა დამოკიდებულია მომსახურების შედეგ(ებ)ის კონკრეტულ სააღრიცხვო მიდგომაზე ან ფინანსურ ანგარიშგებაში წარდგენის მეთოდზე

მ604.8 ფირმამ ან ქსელის ფირმამ აუდიტის დამკვეთს არ უნდა გაუწიოს საკონსულტაციო მომსახურება გადასახადების დაგეგმვასა და გადასახადებთან დაკავშირებულ სხვა საკითხებზე, როდესაც გადასახადთან დაკავშირებით გაწეული კონსულტაციების ეფექტიანობა დამოკიდებულია მომსახურების შედეგ(ებ)ის კონკრეტულ სააღრიცხვო მიდგომაზე, ან ფინანსურ ანგარიშგებაში წარდგენის მეთოდზე და:

(ა) აუდიტის გუნდს საფუძვლიანი ეჭვი აქვს შესაბამისი სააღრიცხვო მიდგომის, ან წარდგენის მეთოდის მიზანშეწონილობის შესახებ, ფინანსური ანგარიშგების წარ-

დგენის სათანადო საფუძვლების შესაბამისად; და

(ბ) გადასახადთან დაკავშირებით გაწეული კონსულტაციის შედეგი ან შედეგები არსებით გავლენას იქონიებს იმ ფინანსურ ანგარიშგებაზე, რომლის შესახებაც ფირმამ უნდა გამოთქვას მოსაზრება.

საგადასახადო მომსახურება, რომელიც შეფასებას მოიცავს

აუდიტის ყველა დამკვეთი

604.9გ1 აუდიტის დამკვეთისთვის საგადასახადო მიზნებისთვის შეფასების მომსახურების გაწევის შედეგად შესაძლოა შეიქმნას თვითშეფასების ან ადვოკატირების საფრთხე.

604.9 გ2 ფირმას ან ქსელის ფირმას შეფასების განსაზღვრა საგადასახადო მიზნებისთვის მხოლოდ იმ შემთხვევაში შეუძლია, როდესაც შეფასების შედეგი უშუალო გავლენას არ ახდენს ფინანსურ ანგარიშგებაზე (ე.ი. ფინანსურ ანგარიშგებაზე გავლენას ახდენს მხოლოდ გადასახადთან დაკავშირებული ბუღალტრული გატარებები). როგორც წესი, ამგვარი შეფასება საფრთხეს არ ქმნის, თუ გავლენა ფინანსური ანგარიშგებაზე არსებითი არ არის, ან მოცემული შეფასება ექვემდებარება გარედან შემოწმებას საგადასახადო ორგანოს ან სხვა ანალოგიური ორგანოს მხრიდან.

604.9 გ3 თუ საგადასახადო მიზნებისთვის განსაზღვრული შეფასება არ ექვემდებარება ამგვარ გარე შემოწმებას და მისი გავლენა ფინანსურ ანგარიშგებაზე არსებითია, მაშინ 604.3 გ2 პუნქტში აღწერილ ფაქტორებთან ერთად, აუდიტის დამკვეთისთვის ამგვარი მომსახურების გაწევის შედეგად შექმნილი თვითშეფასების ან ადვოკატირების საფრთხის დონის შეფასებისას შესაფერისი იქნება შემდეგი ფაქტორების გათვალისწინებაც:

- რა დონეზე შეესაბამება შეფასების მეთოდოლოგია საგადასახადო კანონმდებლობას, პრეცედენტს, ან დამკვიდრებულ პრაქტიკას;
- ამ შეფასებისთვის დამახასიათებელი სუბიექტურობის ხარისხი;
- საწყისი მონაცემების საიმედოობა და მოცულობა.

604.9 გ4 ამგვარ საფრთხეებზე რეაგირებისთვის შესაძლოა შესაფერისი იყოს მაგალითად შემდეგი დამცავი ზომების მიღება:

- ამ მომსახურების შესასრულებლად სხვა პროფესიონალების გამოყენებამ, რომლებიც არ არიან აუდიტის გუნდის წევრები, შესაძლოა მისაღებ დონემდე შეამციროს თვითშეფასების ან ადვოკატირების საფრთხე;
- აუდიტის პროცესში შესრულებული სამუშაოს ან შესრულებული საგადასახადო (შეფასების) მომსახურების მიმოხილვის ჩატარებამ სათანადო მიმომხილველის მიერ, რომელიც არ მონაწილეობდა ამ მომსახურების შესრულებაში, შესაძლოა მისაღებ დონემდე შეამციროს თვითშეფასების საფრთხე;
- განმარტების ან რჩევის მიღებამ საგადასახადო ორგანოებიდან წინასწარ, ფინანსური ანგარიშგების მომზადებამდე, შესაძლოა მისაღებ დონემდე შეამციროს თვითშეფასების ან ადვოკატირების საფრთხე;

604.9 გ5 ფირმამ ან ქსელის ფირმამ შესაძლოა აუდიტის დამკვეთისთვის საგადასახადო მიზნებისთვის შეფასების მომსახურება შეასრულოს მის დასახმარებლად საგადასახადო ანგარიშგების მომზადებასთან დაკავშირებული ვალდებულებების შესრულებაში, ან გადასახადების დაგეგმვის მიზნით, როდესაც შეფასების შედეგი უშუალო გავლენას იქონიებს ფინანსურ ანგარიშგებაზე. ასეთ შემთხვევაში ფირმამ უნდა დაიცვას 603-ე ქვეგანყოფილების მოთხოვნები და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალა, რომელიც ეხება შეფასების მომსახურებას.

დახმარება საგადასახადო საკითხებზე დავების გადაჭრაში

აუდიტის ყველა დამკვეთი

604.10 გ1 აუდიტის დამკვეთისთვის საგადასახადო დავების გადაჭრაში დახმარების გაწევისას შესაძლოა შეიქმნას თვითშეფასების ან ადვოკატირების საფრთხე.

604.10 გ2 საგადასახადო დავამ შესაძლოა ისეთ წერტილს მიაღწიოს, როდესაც საგადასახადო ორგანო დამკვეთს აცნობებს, რომ მათ არ მიიღეს დამკვეთის არგუმენტები კონკრეტულ საკითხთან დაკავშირებით და საგადასახადო ორგანო, ან დამკვეთი საკი-

თხს განსახილველად გადასცემს რომელიმე ოფიციალურ უწყებას, მაგალითად არბიტრაჟამდე ან სასამართლომდე.

604.10 გ3 აუდიტის დამკვეთისთვის საგადასახადო დავების გადაჭრაში დახმარების გაწევის შედეგად შექმნილი თვითშეფასების ან ადვოკატირების საფრთხის დონის შეფასებისას, 604.3გ2 პუნქტში აღწერილ ფაქტორებთან ერთად, შესაფერისია შემდეგი ფაქტორების გათვალისწინებაც:

- რა როლს თამაშობს ხელმძღვანელობა ამ დავის გადაჭრაში;
- საგადასახადო დავის შედეგი არსებით გავლენას იქონიებს თუ არა იმ ფინანსურ ანგარიშგებაზე, რომლის შესახებაც ფირმამ უნდა გამოთქვას მოსაზრება;
- ფირმამ მისცა თუ არა რჩევა დამკვეთს იმ საკითხზე, რომელიც საგადასახადო დავის საგანია;
- რა დონეზე შეესაბამება ეს საკითხი საგადასახადო კანონმდებლობას, პრეცედენტს, ან დამკვიდრებულ პრაქტიკას;
- საქმის განხილვა საჯაროდ მოხდება თუ არა.

604.10 გ4 ამგვარ საფრთხეებზე რეაგირებისთვის შესაძლოა შესაფერისი იყოს მაგალითად შემდეგი დამცავი ზომების მიღება:

- ამ მომსახურების შესასრულებლად სხვა პროფესიონალების გამოყენებამ, რომლებიც არ არიან აუდიტის გუნდის წევრები, შესაძლოა მისაღებ დონემდე შეამციროს თვითშეფასების ან ადვოკატირების საფრთხე;
- აუდიტის პროცესში შესრულებული სამუშაოს ან შესრულებული მომსახურების მიმოხილვის ჩატარებამ სათანადო მიმომხილველის მიერ, რომელიც არ მონაწილეობდა ამ მომსახურების გაწევაში, შესაძლოა მისაღებ დონემდე შეამციროს თვითშეფასების საფრთხე.

საგადასახადო საკითხების დავების გადაჭრა, რომელიც მოიცავს დამკვეთის ინტერესების დაცვას ადვოკატის როლში

მ604.11 ფირმამ ან ქსელის ფირმამ აუდიტს დამკვეთს არ უნდა გაუწიოს საგადასახადო მომსახურება, რომელიც გულისხმობს საგადასახადო დავების გადაჭრაში დახმარებას, თუ:

(ა) მომსახურება მოიცავს აუდიტის დამკვეთის ინტერესების დაცვას (ადვოკატის როლში) სახელმწიფო არბიტრაჟში ან სასამართლოში სადავო საგადასახადო საკითხის გადაჭრამდე; და

(ბ) სადავო თანხები არსებითია იმ ფინანსური ანგარიშგებისთვის, რომლის შესახებაც ფირმამ უნდა გამოთქვას მოსაზრება.

604.11გ1 მ604.11 პუნქტის დებულებები არ უკრძალავს ფირმას ან ქსელის ფირმას აუდიტის დამკვეთისთვის კონსულტანტის როლის შესრულებას სადავო საკითხთან მიმართებით მანამ, სანამ საკითხს სახელმწიფო არბიტრაჟში ან სასამართლოში განიხილავენ. მაგალითად:

- პასუხის მომზადებას კონკრეტულ მოთხოვნილ ინფორმაციაზე;
- ფაქტობრივი საბუღალტრო ანგარიშების, ან სხვა მტკიცებულებების მიწოდებას შესრულებული სამუშაოს შესახებ;
- დამკვეთის დახმარებას კონკრეტული საკითხისთვის გადასახადთან დაკავშირებული საკითხების გაანალიზებაში.

604.11 გ2 რას გულისხმობს ცნება „სახელმწიფო არბიტრაჟი ან სასამართლო“ დამოკიდებული იქნება კონკრეტული იურისდიქციის პროცედურებზე, რომლებიც ეხება საგადასახადო საკითხებზე საქმის მოსმენას.

ქვეგანყოფილება 605 – შიდა აუდიტორული მომსახურება

შესავალი

605.1 აუდიტის დამკვეთისთვის შიდა აუდიტორული მომსახურების გაწევის შედეგად შესაძლოა შეიქმნას თვითშეფასების საფრთხე.

605.2 აუდიტის დამკვეთისთვის შიდა აუდიტორული მომსახურების გაწევისას, ამ ქვეგანყოფილებით გათვალისწინებული სპეციალური მოთხოვნებისა და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული

მასალის გარდა, კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენებისთვის შესაფერისია 600.1 – მ600.10 პუნქტებში მოცემული მოთხოვნები და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალა. ეს ქვეგანყოფილება მოიცავს ისეთ მოთხოვნებს, რომლებიც ფირმებსა და ქსელის ფირმებს უკრძალავს აუდიტის დამკვეთებისთვის გარკვეული სახის შიდა აუდიტორული მომსახურების გაწევას გარკვეულ გარემოებებში, რადგან დამცავი ზომების გატარებით შეუძლებელია შექმნილი საფრთხეების შემცირება მისაღებ დონემდე.

მოთხოვნები და მათი გამოყენება

აუდიტის ყველა დამკვეთი

605.3 გ1 შიდა აუდიტორული მომსახურების გაწევა მოიცავს აუდიტის დამკვეთისთვის დახმარებას შიდა აუდიტორული საქმიანობის განხორციელებაში. შიდა აუდიტორული საქმიანობა შესაძლოა მოიცავდეს:

- შიდა კონტროლის სისტემის მონიტორინგს - შიდა კონტროლის საშუალებების მიმოხილვას, მათი ფუნქციონირების მონიტორინგსა და რეკომენდაციების მომზადებას შიდა კონტროლის გაუმჯობესების შესახებ;
- ფინანსური და ოპერატიული ინფორმაციის შემოწმებას, კერძოდ:
  - იმ მეთოდების მიმოხილვას, რომლებიც გამოიყენება ფინანსური და ოპერატიული ინფორმაციის შესაგროვებლად, შესაფასებლად და კლასიფიცირებისთვის და ამის საფუძველზე ფინანსური და ოპერატიული ანგარიშგების მოსამზადებლად;
  - 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;
- მიმოხილვას, რამდენად ხდება დაცვა:
  - კანონმდებლობის, რეგულირების და სხვა გარე მოთხოვნების;

- ხელმძღვანელობის პოლიტიკისა და დირექტივების და სხვა შიდა მოთხოვნების.

605.3 გ2 შიდა აუდიტორული საქმიანობის მასშტაბი და მიზნები მნიშვნელოვნად განსხვავებულია და დამოკიდებულია სუბიექტის სტრუქტურასა და ზომაზე და მისი ხელმძღვანელობისა და მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირთა მოთხოვნებზე.

მ605.4 როდესაც ფირმა აუდიტის დამკვეთს უწევს შიდა აუდიტორულ მომსახურებას, ის უნდა დარწმუნდეს, რომ:

(ა) დამკვეთი განსაზღვრავს სათანადო და კომპეტენტურ რესურსს/პერსონალს, უპირატესად ზედა დონის ხელმძღვანელობიდან, რომელიც:

(i) ნებისმიერ დროს იქნება პასუხისმგებელი შიდა აუდიტორულ საქმიანობაზე; და

(ii) აღიარებს თავის პასუხისმგებლობას შიდა კონტროლის სისტემის დამუშავებაზე, დანერგვაზე, მის მონიტორინგსა და ფუნქციონირებაზე;

(ბ) დამკვეთის ხელმძღვანელობა ან მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირები იხილავენ, აფასებენ და ამტკიცებენ შიდა აუდიტორული მომსახურების მასშტაბს, 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 მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებს შიდა აუდიტორული მომსახურების შედეგად გამოტანილ ყველა მნიშვნელოვანი დასკვნისა და ფირმის მიერ მომზადებული რეკომენდაციების შესახებ.

605.4 გ1 მ600.7 პუნქტი ფირმასა და ქსელის ფირმას უკრძალავს ისეთ საქმიანობაზე პასუხისმგებლობის საკუთარ თავზე აღებას,

რომელიც ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობის სფეროს განეკუთვნება. დამკვეთის შიდა აუდიტორული საქმიანობების მნიშვნელოვანი ნაწილის შესრულებით იზრდება იმის შესაძლებლობა, რომ ფირმის ან ქსელის პერსონალი, რომელმაც დამკვეთს შიდა აუდიტორულ მომსახურებას უწევს, თავის თავზე აიღებს პასუხისმგებლობას ისეთ საქმიანობებზე, რომლებიც ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობის სფეროს განეკუთვნება.

605.4 გ2 ქვემოთ განხილულია შიდა აუდიტორული მომსახურების მაგალითები, რომლებიც გულისხმობს პასუხისმგებლობის აღებას ისეთ საქმიანობაზე, რომელიც ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობის სფეროს განეკუთვნება:

- შიდა აუდიტის პოლიტიკის განსაზღვრა, ან შიდა აუდიტორული საქმიანობის სტრატეგიული მიმართულებების განსაზღვრა;
- დამკვეთის შიდა აუდიტის განყოფილების თანამშრომელთა საქმიანობის მიმართულებების განსაზღვრა და ფირმის მიერ მათ ქმედებებზე პასუხისმგებლობის საკუთარ თავზე აღება;
- გადაწყვეტილების მიღება იმის თაობაზე, შიდა აუდიტორული საქმიანობის შედეგების მიხედვით განსაზღვრული რომელი რეკომენდაციები უნდა განხორციელდეს პრაქტიკაში;
- შიდა აუდიტორული საქმიანობის შედეგების ინფორმირება დამკვეთის მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირთათვის ხელმძღვანელობის სახელით;
- ისეთი პროცედურების შესრულება, რომლებიც შიდა კონტროლის სისტემის ნაწილია, მაგალითად თანამშრომელთა მონაცემებთან წვდომაზე უფლებამოსილების ცვლილებების განხილვა და დამტკიცება;
- პასუხისმგებლობის აღება შიდა კონტროლის სისტემის დამუშავებაზე, დანერგვაზე, მის მონიტორინგსა და ფუნქციონირებაზე;
- ფირმის მიერ შიდა აუდიტორული მომსახურების შესრულება ხელშეკრულებით, რომელიც მოიცავს შიდა აუდიტის სამსახურის ყველა ფუნქციას, ან მათ მნიშ-

ვნელოვან ნაწილს, როდესაც ფირმა ან ქსელის ფირმაა პასუხისმგებელი შიდა აუდიტის სამუშაოთა მასშტაბის განსაზღვრაზე და შესაძლოა პასუხისმგებელი იყოს ზემოთ მითითებულ ერთ ან რამდენიმე საკითხზე.

605.4 გ3 როდესაც ფირმა შიდა აუდიტის სამსახურის მიერ შესრულებულ სამუშაოს იყენებს, ასს-ები მოითხოვს, რომ ფირმამ სათანადო პროცედურები ჩაატაროს გარე აუდიტის მიზნებისთვის ამ სამუშაოს ადეკვატურობის შესაფასებლად. ანალოგიურად, თუ ფირმა ან ქსელის ფირმა აუდიტის დამკვეთთან შეთანხმებას დებს შიდა აუდიტორული მომსახურების გაწევაზე, ამ მომსახურების შედეგები შესაძლოა გამოყენებულ იქნეს გარე აუდიტის ჩატარებისას. ასეთ შემთხვევაში წარმოიქმნება თვითშეფასების საფრთხე, რადგან შესაძლებელია, რომ შიდა აუდიტორული მომსახურების შედეგები აუდიტის გუნდმა გარე აუდიტის მიზნებისთვის გამოიყენოს ისე, რომ:

(ა) სათანადოდ არ შეაფასოს ეს შედეგები; ან

(ბ) არ იმოქმედოს ისეთივე დონის პროფესიული სკეპტიციზმით, როგორც იმ შემთხვევაში, თუ შიდა აუდიტის სამუშაოს არ შეასრულებდნენ მათი ფირმის თანამშრომლები.

605.4 გ4 ამგვარი თვითშეფასების საფრთხის დონის შეფასებისას გასათვალისწინებელი შესაფერისი ფაქტორებია:

- ამ საკითხთან დაკავშირებული თანხების არსებითობა, რომლებიც აისახება ფინანსურ ანგარიშგებაში;
- ზემოაღნიშნული თანხების შესახებ ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახულ მტკიცებებთან დაკავშირებული არსებითი უზუსტობის რისკი; და
- რა დონეზე დაეყრდნობა აუდიტის გუნდი შიდა აუდიტორული მომსახურების დროს შესრულებულ სამუშაოს, მათ შორის გარე აუდიტის პროცესში.

605.4 გ5 ერთ-ერთი დამცავი ზომა, რომელიც შესაძლოა შესაფერისი იყოს ამგვარ თვითშეფასების საფრთხეზე რეაგირებისთვის არის ამ მომსახურების შესასრულებლად ისეთი პროფესიონალების გამოყენება, რომლებიც არ არიან აუდიტის გუნდის წევრები.

აუდიტის დამკვეთები, რომლებიც საზოგადოებრივი დაინტერესების პირები არიან

მ605.5 აუდიტის დამკვეთს, რომელიც საზოგადოებრივი დაინტერესების პირია, ფირმამ ან ქსელის 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.

ქვეგანყოფილება 606 – საინფორმაციო ტექნოლოგიურ სისტემებთან დაკავშირებული მომსახურება

შესავალი

606.1 აუდიტის დამკვეთისთვის საინფორმაციო ტექნოლოგიურ სისტემებთან დაკავშირებული მომსახურების გაწევის შედეგად შესაძლოა შეიქმნას თვითშეფასების საფრთხე.

606.2 აუდიტის დამკვეთისთვის საინფორმაციო ტექნოლოგიურ სისტემებთან დაკავშირებული მომსახურების გაწევისას, ამ ქვეგანყოფილებით გათვალისწინებული სპეციალური მოთხოვნებისა და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალის გარდა, კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენებისთვის შესაფერისია 600.1 – მ600.10 პუნქტებში მოცემული მოთხოვნები და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალა. ეს ქვეგანყოფილება მოიცავს ისეთ მოთხოვნებს, რომლებიც ფირმებსა და ქსელის ფირმებს უკრძალავს აუდიტის დამკვე-

თებისთვის საინფორმაციო ტექნოლოგიურ სისტემებთან დაკავშირებული გარკვეული სახის მომსახურების გაწევას გარკვეულ გარემოებებში, რადგან დამცავი ზომების გატარებით შეუძლებელია შექმნილი საფრთხეების შემცირება მისაღებ დონემდე.

მოთხოვნები და მათი გამოყენება

აუდიტის ყველა დამკვეთი

606.3 გ1 საინფორმაციო ტექნოლოგიურ სისტემებთან დაკავშირებული მომსახურება მოიცავს სისტემების ტექნიკური ან პროგრამული უზრუნველყოფის დამუშავებას ან დანერგვას. ეს სისტემები შესაძლოა:

(ა) ახორციელებდეს პირველადი მონაცემების აგრეგირებას;

(ბ) ფინანსურ ანგარიშგებასთან დაკავშირებული შიდა კონტროლის საშუალებების მნიშვნელოვან ნაწილი იყოს; ან

(გ) ქმნიდეს ისეთ ინფორმაციას, რომელიც გავლენას ახდენს დამკვეთის ბუღალტრულ ჩანაწერებზე ან ფინანსურ ანგარიშგებაზე, მათ შორის შესაბამის განმარტებით შენიშვნებზე.

თუმცა, საინფორმაციო ტექნოლოგიური სისტემები შესაძლოა დაკავშირებული არ იყოს აუდიტის დამკვეთის ბუღალტრულ ჩანაწერებთან, ფინანსური ანგარიშგებისთვის დადგენილ შიდა კონტროლის საშუალებებთან ან ფინანსურ ანგარიშგებასთან.

606.3 გ2 მ600.7 პუნქტი ფირმასა და ქსელის ფირმას უკრძალავს ისეთ საქმიანობაზე პასუხისმგებლობის საკუთარ თავზე აღებას, რომელიც ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობის სფეროს განეკუთვნება. თუ ფირმის ან ქსელის 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 ანგარიშგები-

სთვის დადგენილ შიდა კონტროლის საშუალებებთან;

(ბ) ისეთი საინფორმაციო ტექნოლოგიური სისტემების დამუშავება ან დანერგვა, რომლებიც არ ქმნის ისეთ ინფორმაციას, 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 მნიშვნელოვანი მოდიფიკაცია არ 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.

მ606.4 როდესაც ფირმა ან ქსელის ფირმა აუდიტის დამკვეთს უწევს საინფორმაციო ტექნოლოგიურ სისტემებთან დაკავშირებულ მომსახურებას, ის უნდა დარწმუნდეს, რომ:

(ა) აუდიტის დამკვეთი აღიარებს თავის პასუხისმგებლობას შიდა კონტროლის სისტემის შექმნისა 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) დამკვეთი იღებს ყველა მმართველობით გადაწყვეტილებას, რომელიც დაკავშირებულია სისტემის დამუშავებისა და დანერგვის პროცესთან;

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

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

მუშაობაზე და სისტემაში გამოყენებულ ან სისტემის მეშვეობით დამუშავებულ მონაცემებზე.

606.4 გ1 აუდიტის დამკვეთისთვის საინფორმაციო ტექნოლოგიურ სისტემებთან დაკავშირებული მომსახურების გაწევის შედეგად შექმნილი თვითშეფასების საფრთხის დონის შეფასებისას გასათვალისწინებელი შესაფერისი ფაქტორებია:

- მომსახურების ხასიათი;
- საინფორმაციო ტექნოლოგიურ სისტემის ხასიათი/სპეციფიკა და რა დონის გავლენას ახდენს ის დამკვეთის ბუღალტრულ ჩანაწერებზე ან ფინანსურ ანგარიშგებაზე, ან რამდენად არის დაკავშირებული დამკვეთის ბუღალტრულ ჩანაწერებთან ან ფინანსურ ანგარიშგებასთან;
- რა დონეზე დაეყრდნობა აუდიტის გუნდი კონკრეტულ საინფორმაციო ტექნოლოგიურ სისტემებს აუდიტის პროცესში.

606.4 გ2 ერთ-ერთი დამცავი ზომა, რომელიც შესაძლოა შესაფერისი იყოს ამგვარ თვითშეფასების საფრთხეზე რეაგირებისთვის არის ამ მომსახურების შესასრულებლად ისეთი პროფესიონალების გამოყენება, რომლებიც არ არიან აუდიტის გუნდის წევრები.

აუდიტის დამკვეთები, რომლებიც საზოგადოებრივი დაინტერესების პირები არიან

მ606.5 ფირმამ ან ქსელის ფირმამ საინფორმაციო ტექნოლოგიურ სისტემებთან დაკავშირებული მომსახურება არ უნდა გაუწიოს აუდიტის დამკვეთს, რომელიც საზოგადოებრივი დაინტერესების პირია, თუ ეს მომსახურება მოიცავს ისეთი საინფორმაციო ტექნოლოგიური სისტემების დამუშავებას ან დანერგვას, რომელიც:

(ა) ფინანსურ ანგარიშგებასთან დაკავშირებული შიდა კონტროლის საშუალებების მნიშვნელოვანი ნაწილია; ან

(ბ) ქმნის ისეთ ინფორმაციას, რომელიც მნიშვნელოვანია დამკვეთის იმ ბუღალტრული ჩანაწერების ან იმ ფინანსური ანგარიშგებისთვის, რომლის შესახებაც ფირმამ უნდა გამოთქვას მოსაზრება.

ქვეგანყოფილება 607 – სასამართლო პროცესის მხარდამჭერი მომსახურება

შესავალი

607.1 აუდიტის დამკვეთისთვის სასამართლო პროცესის მხარდამჭერი მომსახურების გაწევის შედეგად შესაძლოა შეიქმნას თვითშეფასების ან ადვოკატირების საფრთხე.

607.2 აუდიტის დამკვეთისთვის სასამართლო პროცესის მხარდამჭერი მომსახურების გაწევისას, ამ ქვეგანყოფილებით გათვალისწინებული სპეციალური მოთხოვნებისა და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალის გარდა, კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენებისთვის შესაფერისია 600.1 - მ600.10 პუნქტებში მოცემული მოთხოვნები და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალა.

მოთხოვნების გამოყენება

აუდიტის ყველა დამკვეთი

607.3 გ1 სასამართლო პროცესის მხარდამჭერი მომსახურება შესაძლოა ითვალისწინებდეს, მაგალითად:

- დახმარებას დოკუმენტაციის მართვასა და აღდგენაში;
- მოწმის, მათ შორის მოწმე ექსპერტის სახით მოქმედებას;
- ზარალის შეფასების ან სხვა თანხების გამოთვლას, რომელიც შეიძლება მისაღები ან გადასახდელი გახდეს სასამართლოს გადაწყვეტილებით ან სხვა სახის სამართლებრივი დავის შედეგად.

607.3 გ2 აუდიტის დამკვეთისთვის სასამართლო პროცესის მხარდამჭერი მომსახურების გაწევის შედეგად შექმნილი თვითშეფასების ან ადვოკატირების საფრთხის დონის შეფასებისას გასათვალისწინებელი შესაფერისი ფაქტორებია:

- სამართლებრივი და მარეგულირებელი გარემო, სადაც მომსახურება სრულდება, მაგალითად, მოწმე ექსპერტი

სასამართლოს მიერ არის თუ არა შერჩეული და დანიშნული;

- მომსახურების ხასიათი და სპეციფიკა; და
- რა დონის არსებით გავლენას იქონიებს სასამართლო პროცესის მხარდამჭერი მომსახურების შედეგი იმ ფინანსურ ანგარიშგებაზე, რომლის შესახებაც ფირმამ უნდა გამოთქვას მოსაზრება.

607.3 გ3 ერთ-ერთი დამცავი ზომა, რომელიც შესაძლოა შესაფერისი იყოს ამგვარ თვითშეფასების ან ადვოკატირების საფრთხეზე რეაგირებისთვის არის ამ მომსახურების შესასრულებლად ისეთი პროფესიონალების გამოყენება, რომლებიც არ არიან აუდიტის გუნდის წევრები.

607.3 გ4 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 შეფასების მომსახურებასთან დაკავშირებული 603-ე ქვეგანყოფილების მოთხოვნები და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალა.

ქვეგანყოფილება 608 – იურიდიული მომსახურება

შესავალი

608.1 აუდიტის დამკვეთისთვის იურიდიული მომსახურების გაწევის შედეგად შესაძლოა შეიქმნას თვითშეფასების ან ადვოკატირების საფრთხე.

608.2 აუდიტის დამკვეთისთვის იურიდიული მომსახურების გაწევისას, ამ ქვეგანყოფილებით გათვალისწინებული სპეციალური მოთხოვნებისა და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალის გარდა, კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენებისთვის შესაფერისია 600.1 - მ600.10 პუნქტებში მოცემული მოთხოვნები და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალა. ეს ქვეგანყოფილება მოიცავს ისეთ მოთხოვნებს, რომლებიც ფირმებსა და ქსელის ფირმებს უკრძალავს აუდიტის დამკვეთებისთვის გარკვეული სახის იურიდიული მომსახურების გაწევას გარკვეულ გარემოებებში, რადგან დამცავი ზომების

გატარებით შეუძლებელია შექმნილი საფრთხეების შემცირება მისაღებ დონემდე.

მოთხოვნები და მათი გამოყენება

აუდიტის ყველა დამკვეთი

608.3 გ1 განმარტების თანახმად, იურიდიული მომსახურება არის ნებისმიერი მომსახურება, რომლის დროსაც მომსახურების გამწევ პირს უნდა ჰქონდეს:

(ა) იურიდიული საქმიანობისთვის აუცილებელი იურიდიული მომზადება; ან

(ბ) სასამართლო პროცესებზე გამოსვლის უფლება იმ იურისდიქციაში, სადაც მომსახურება სრულდება.

კონსულტანტის როლის შესრულება

608.4 გ1 იურიდიული საკონსულტაციო მომსახურება, ცალკეული იურისდიქციის განსხვავებების გათვალისწინებით, შესაძლოა მოიცავდეს ფართო სპექტრის განსხვავებულ სფეროებს, მათ შორის აუდიტის დამკვეთებისთვის კორპორაციული და კომერციული მომსახურების გაწევას, როგორიცაა, მაგალითად:

- ხელშეკრულებებთან დაკავშირებული მომსახურება;
- აუდიტის დამკვეთის მხარდაჭერა ამა თუ იმ ოპერაციის განხორციელებაში;
- სუბიექტების შერწყმა და შეძენა;
- აუდიტის დამკვეთის შიდა იურიდიული განყოფილების მხარდაჭერა და დახმარება;
- იურიდიული დიუ დილიჯენსი; და
- რესტრუქტურიზაცია.

608.4 გ2 აუდიტის დამკვეთისთვის იურიდიული მომსახურების გაწევის შედეგად შექმნილი თვითშეფასების ან ადვოკატირების საფრთხის დონის შეფასებისას გასათვალისწინებელი შესაფერისი ფაქტორებია:

- კონკრეტული საკითხის არსებითობა დამკვეთის ფინან-

სური ანგარიშგებისთვის;

- შესაბამისი იურიდიული საკითხის სირთულე და ამ მომსახურების გაწევისთვის აუცილებელი სუბიექტური განსჯის ხარისხი.

608.4 გ3 ამგვარ საფრთხეებზე რეაგირებისთვის შესაძლოა შესაფერისი იყოს მაგალითად შემდეგი დამცავი ზომების მიღება:

- ამ მომსახურების შესასრულებლად სხვა პროფესიონალების გამოყენებამ, რომლებიც არ არიან აუდიტის გუნდის წევრები, შესაძლოა მისაღებ დონემდე შეამციროს თვითშეფასების ან ადვოკატირების საფრთხე;
- აუდიტის პროცესში შესრულებული სამუშაოს ან შესრულებული მომსახურების მიმოხილვის ჩატარებამ სათანადო მიმომხილველის მიერ, რომელიც არ მონაწილეობდა ამ მომსახურების შესრულებაში, შესაძლოა მისაღებ დონემდე შეამციროს თვითშეფასების საფრთხე.

მთავარი მრჩევლის როლის შესრულება

მ608.5 ფირმის ან ქსელის ფირმის პარტნიორი ან თანამშრომელი არ უნდა იყოს დანიშნული აუდიტის დამკვეთთან იურიდიულ საკითხებში მთავარ მრჩევლად.

608.5 გ1 როგორც წესი, მთავარი მრჩევლის თანამდებობა ზედა დონის ხელმძღვანელ თანამდებობას განეკუთვნება, რომელსაც ფართო უფლებამოსილებები და პასუხისმგებლობა აქვს დაკისრებული სუბიექტის იურიდიულ საქმეებში.

დამკვეთის ინტერესების ადვოკატის როლში

მ608.6 ფირმა ან ქსელის ფირმა აუდიტის დამკვეთისთვის დავების გადაჭრაში ან სასამართლოზე არ უნდა მოქმედებდეს, როგორც მისი ადვოკატი, როდესაც შესაბამისი თანხები არსებითია იმ ფინანსური ანგარიშგებისთვის, რომლის შესახებაც ფირმამ უნდა გამოთქვას მოსაზრება.

608.6 გ1 შემდეგი დამცავი ზომების მიღება შესაძლოა შესაფერისი იყოს იმ თვითშეფასების საფრთხეზე რეაგირებისთვის, რომელიც შეიქმნება აუდიტის დამკვეთისთვის დავების გადაჭრაში ან სასამართლოზე მის მიერ ადვოკატის როლის შესრულების შედეგად, როდესაც შესაბამისი თანხები არსებითი არ არის იმ

ფინანსური ანგარიშგებისთვის, რომლის შესახებაც ფირმამ უნდა გამოთქვას მოსაზრება:

- ამ მომსახურების შესასრულებლად სხვა პროფესიონალების გამოყენება, რომლებიც არ არიან აუდიტის გუნდის წევრები;
- აუდიტის პროცესში შესრულებული სამუშაოს ან შესრულებული მომსახურების მიმოხილვის ჩატარება სათანადო მიმომხილველის მიერ, რომელიც არ მონაწილეობდა ამ მომსახურების შესრულებაში.

ქვეგანყოფილება 609 – კადრების შერჩევასთან დაკავშირებული მომსახურება

შესავალი

609.1 აუდიტის დამკვეთისთვის კადრების შერჩევასთან დაკავშირებული მომსახურების გაწევამ შესაძლოა შექმნას ანგარების, ფამილიარული ურთიერთობის ან შანტაჟის საფრთხე.

609.2 აუდიტის დამკვეთისთვის კადრების შერჩევასთან დაკავშირებული მომსახურების გაწევისას, ამ ქვეგანყოფილებით გათვალისწინებული სპეციალური მოთხოვნებისა და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალის გარდა, კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენებისთვის შესაფერისია 600.1 - მ600.10 პუნქტებში მოცემული მოთხოვნები და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალა. ეს ქვეგანყოფილება მოიცავს ისეთ მოთხოვნებს, რომლებიც ფირმებსა და ქსელის ფირმებს უკრძალავს აუდიტის დამკვეთებისთვის კადრების შერჩევასთან დაკავშირებული გარკვეული სახის მომსახურების გაწევას გარკვეულ გარემოებებში, რადგან დამცავი ზომების გატარებით შეუძლებელია შექმნილი საფრთხეების შემცირება მისაღებ დონემდე.

მოთხოვნები და მათი გამოყენება

აუდიტის ყველა დამკვეთი

609.3 გ1 კადრების შერჩევასთან დაკავშირებული მომსახურება შესაძლოა მოიცავდეს მაგალითად:

- სამუშაოს აღწერილობის შემუშავებას;

- პოტენციური კანდიდატების განსაზღვრისა და შერჩევისთვის განკუთვნილი პროცესის/პროცედურების დამუშავებას;
- კანდიდატების მოძიებას ან მათ შესახებ ინფორმაციის გამოკვლევას;
- ამა თუ იმ თანამდებობისთვის შერჩეული პოტენციური კანდიდატების გადარჩევას შემდეგი პროცედურებით:
    - კანდიდატის პროფესიული კვალიფიკაციის ან კომპეტენციის განხილვა და მოცემული თანამდებობისთვის მისი მიზანშეწონილობის განსაზღვრა;
    - პოტენციური კანდიდატების რეკომენდაციების შემოწმება;
    - გასაუბრება და შესაფერისი კანდიდატურების შერჩევა და დაკვეთისთვის რჩევის მიცემა მათი კომპეტენტურობის შესახებ;
- დასაქმების პირობების განსაზღვრა და მოლაპარაკებების წარმოება დეტალებზე, როგორიცაა, მაგალითად ხელფასი, საათობრივი და სხვა სახის ანაზღაურება.

609.3 გ2 600.7 პუნქტი ფირმასა და ქსელის ფირმას უკრძალავს ისეთ საქმიანობაზე პასუხისმგებლობის საკუთარ თავზე აღებას, რომელიც ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობის სფეროს განეკუთვნება. თუ ფირმის ან ქსელის პერსონალი თავის თავზე არ აიღებს პასუხისმგებლობას ისეთ საქმიანობაზე, რომელიც ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობის სფეროს განეკუთვნება, როგორც წესი, დამოუკიდებლობას საფრთხეს არ შეუქმნის აუდიტის დამკვეთისთვის შემდეგი სახის მომსახურებების გაწევა:

- კანდიდატების პროფესიული კვალიფიკაციის განხილვა და რჩევის მიცემა, შეეფერებიან თუ არა ისინი მოცემულ თანამდებობას;
- კანდიდატებთან გასაუბრება და რჩევის მიცემა აუდიტის დამკვეთისთვის ამა თუ იმ კანდიდატის კომპეტენტურობის შესახებ ისეთი თანამდებობებისთვის, რომლებიც დაკავშირებულია ფინანსურ აღრიცხვასთან, ად-

მინისტრაციული ფუნქციების შესრულებასთან ან გულისხმობს კონტროლის განხორციელებას დამკვეთის საქმიანობაზე.

მ609.4 როდესაც ფირმა ან ქსელის ფირმა აუდიტის დამკვეთს უწევს კადრების შერჩევასთან დაკავშირებულ მომსახურებას, ის უნდა დარწმუნდეს, რომ:

(ა) დამკვეთს დანიშნული ჰყავს კომპეტენტური თანამშრომელი, უპირატესად, ზედა დონის ხელმძღვანელობიდან, რომელიც პასუხისმგებელია ყველანაირი მმართველობითი გადაწყვეტილების მიღებაზე ამა თუ იმ თანამდებობაზე კანდიდატის დანიშვნასთან დაკავშირებით; და

(ბ) დამკვეთი იღებს ყველანაირ მმართველობით გადაწყვეტილებას, რომელიც დაკავშირებულია კადრების შერჩევის პროცესთან, როგორიცაა, მაგალითად:

- პოტენციური კანდიდატებისა და შერჩეული შესაფერისი კანდიდატების შესაფერისობის განსაზღვრა შესაბამისი თანამდებობისთვის;

- დასაქმების პირობების განსაზღვრა და მოლაპარაკებების წარმოება დეტალებზე, როგორიცაა, მაგალითად ხელფასი, საათობრივი და სხვა სახის ანაზღაურება.

609.5 გ1 აუდიტის დამკვეთისთვის კადრების შერჩევასთან დაკავშირებული მომსახურების გაწევის შედეგად შექმნილი ანგარების, ფამილიარული ურთიერთობის ან შანტაჟის საფრთხის დონის შეფასებისას გასათვალისწინებელი შესაფერისი ფაქტორებია:

- დახმარების ხასიათი, რომელსაც დამკვეთი ითხოვს;

- იმ პირის როლი/თანამდებობა, რომელიც უნდა დანიშნონ;

- ნებისმიერი სახის ინტერესთა კონფლიქტი, რომელიც შესაძლოა არსებობდეს კანდიდატებსა და კონსულტაციების ან მომსახურების გამწევ ფირმას შორის.

609.5 გ2 ერთ-ერთი დამცავი ზომა, რომელიც შესაძლოა შესაფერისი

იყოს ამგვარ ანგარების, ფამილიარული ურთიერთობის ან შანტაჟის საფრთხეზე რეაგირებისთვის არის ამ მომსახურების შესასრულებლად ისეთი პროფესიონალების გამოყენება, რომლებიც არ არიან აუდიტის გუნდის წევრები.

კადრების შერჩევასთან დაკავშირებული მომსახურების სახეები, რომლებიც იკრძალება

მ609.6 აუდიტის დამკვეთისთვის კადრების შერჩევასთან დაკავშირებული მომსახურების გაწევისას ფირმა ან ქსელის ფირმა არ უნდა აწარმოებდეს მოლაპარაკებებს დამკვეთის სახელით.

მ609.7 ფირმამ ან ქსელის ფირმამ კადრების შერჩევასთან დაკავშირებული მომსახურება არ უნდა გაუწიოს აუდიტის დამკვეთს, თუ ეს მომსახურება დაკავშირებულია:

(ა) კანდიდატების ან მათ შესახებ ინფორმაციის მოძიებასთან; ან

(ბ) პოტენციური კანდიდატების რეკომენდაციების შემოწმებასთან, შემდეგი პოზიციებისთვის:

(i) სუბიექტის დირექტორი ან თანამდებობის პირი; ან

(ii) ზედა დონის ხელმძღვანელი, რომელიც, დაკავებული თანამდებობის გამო, მნიშვნელოვან გავლენას ახდენს დამკვეთის იმ ბუღალტრული ჩანაწერების ან ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაზე, რომლის შესახებაც ფირმამ უნდა გამოთქვას მოსაზრება.

ქვეგანყოფილება 610 – კორპორაციული საფინანსო მომსახურება

შესავალი

610.1 აუდიტის დამკვეთისთვის კორპორაციული საფინანსო მომსახურების გაწევამ შესაძლოა შექმნას თვითშეფასების ან ადვოკატირების საფრთხე.

610.2 აუდიტის დამკვეთისთვის კორპორაციული საფინანსო მომსახურების გაწევისას, ამ ქვეგანყოფილებით გათვალისწინებული სპეციალური მოთხოვნებისა და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალის გარდა, კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენებისთვის შესაფერისია 600.1 – მ600.10 პუნქტებში მოცემული მოთხოვნები და მათ გამოყენებასთან დაკავში-

რებული მასალა. ეს ქვეგანყოფილება მოიცავს ისეთ მოთხოვნებს, რომლებიც ფირმებსა და ქსელის ფირმებს უკრძალავს აუდიტის დამკვეთებისთვის გარკვეული სახის კორპორაციული საფინანსო მომსახურების გაწევას გარკვეულ გარემოებებში, რადგან დამცავი ზომების გატარებით შეუძლებელია შექმნილი საფრთხეების შემცირება მისაღებ დონემდე.

მოთხოვნები და მათი გამოყენება

აუდიტის ყველა დამკვეთი

610.3 გ1 თვითშეფასების ან ადვოკატირების საფრთხე შესაძლოა შეიქმნას შემდეგი სახის კორპორაციული საფინანსო მომსახურების გაწევის შედეგად:

- აუდიტის დამკვეთის დახმარება კორპორაციული სტრატეგიის დამუშავებაში;
- აუდიტის დამკვეთისთვის შეძენის პოტენციური სამიზნე სუბიექტების განსაზღვრა;
- კონსულტაციების გაწევა ქვედანაყოფების გაყიდვის ოპერაციების განხორციელებისთვის;
- დახმარება ფინანსების მოზიდვის ოპერაციებში;
- კონსულტაციების გაწევა დამკვეთის სტრუქტურის განსაზღვრის შესახებ;
- კონსულტაციების გაწევა კორპორაციული ფინანსების მოზიდვის სტრუქტურის შესახებ, ან ისეთი ფინანსური შეთანხმებების თაობაზე, რომლებიც უშუალო გავლენას იქონიებს იმ ფინანსურ ანგარიშგებაში წარსადგენ თანხებზე, რომლის შესახებაც ფირმამ უნდა გამოთქვას მოსაზრება.

610.3 გ2 აუდიტის დამკვეთისთვის კორპორაციული საფინანსო საკონსულტაციო მომსახურების შესრულების შედეგად შექმნილი ამგვარი საფრთხეების დონის შეფასებისას გასათვალისწინებელი შესაფერისი ფაქტორებია:

- რა დონის სუბიექტურობის ელემენტს მოიცავს კორპორაციული საფინანსო საკონსულტაციო მომსახურების შედეგის ან შედეგების ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახვისთვის სათანადო მიდგომის განსაზღვრა;

- რამდენად:
  - უშუალო გავლენას ახდენს ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახულ თანხებზე კორპორაციული საფინანსო საკონსულტაციო მომსახურების შედეგი;
  - არსებითია ეს თანხები ფინანსური ანგარიშგებისთვის.
- 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 წარდგენის სათანადო საფუძვლების შესაბამისად.

610.3 გ3 ამგვარ საფრთხეებზე რეაგირებისთვის შესაძლოა შესაფერისი იყოს მაგალითად შემდეგი დამცავი ზომების მიღება:

- ამ მომსახურების შესასრულებლად ისეთი პროფესიონალების გამოყენებამ, რომლებიც არ არიან აუდიტის გუნდის წევრები, შესაძლოა მისაღებ დონემდე შეამციროს შექმნილი თვითშეფასების ან ადვოკატირების საფრთხე;
- აუდიტის პროცესში შესრულებული სამუშაოს ან შესრულებული მომსახურების მიმოხილვის ჩატარებამ სათანადო მიმომხილველის მიერ, რომელიც არ მონაწილეობდა ამ მომსახურების შესრულებაში, შესაძლოა მისაღებ დონემდე შეამციროს თვითშეფასების საფრთხე.

კორპორაციული საფინანსო მომსახურების სახეები, რომლებიც იკრძალება

მ610.4 ფირმამ ან ქსელის ფირმამ აუდიტის დამკვეთს არ უნდა გაუწიოს ისეთი სახის კორპორაციული საფინანსო საკონსულტაციო მომსახურება, რომელიც მოიცავს აუდიტის დამკვეთის აქციების რეკლამირებას, გაყიდვას ან გარანტირებულ განთავსებას.

მ610.5 ფირმამ ან ქსელის ფირმამ აუდიტის დამკვეთს არ უნდა გაუწიოს ისეთი სახის კორპორაციული საფინანსო საკონსულტაციო მომსახურება, როდესაც ამგვარი მომსახურების ეფექტიანობა დამოკიდებულია მომსახურების შედეგ(ებ)ის კონკრეტულ სააღრიცხვო მიდგომაზე ან იმ ფინანსურ ანგარიშგებაში მისი წარდგენის მეთოდზე, რომლის შესახებაც ფირმამ უნდა გამოთქვას მოსაზრება და:

(ა) აუდიტის გუნდს საფუძვლიანი ეჭვი აქვს შესაბამისი სააღრიცხვო მიდგომის, ან წარდგენის მეთოდის მართებულობის შესახებ, ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლების შესაბამისად; და

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

განყოფილება 800
დასკვნები სპეციალური დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების შესახებ, რომლებიც ითვალისწინებს გამოყენებისა და გავრცელების შეზღუდვას (აუდიტი და მიმოხილვის გარიგებები)

შესავალი

800.1 ფირმა ვალდებულია დაიცვას ეთიკის ძირითადი პრინციპები, იყოს დამოუკიდებელი და გამოიყენოს 120-ე განყოფილებაში აღწერილი კონცეპტუალური მიდგომა დამოუკიდებლობის მიმართ შექმნილი საფრთხეების გამოსავლენად, შესაფასებლად და მათზე რეაგირებისთვის.

800.2 ეს განყოფილება შეიცავს კოდექსის 4ა ნაწილის მოთხოვნების გარკვეულ სახეცვლილებებს, რომელთა გამოყენება ნებადართულია სპეციალური დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების აუდიტში გარკვეულ გარემოებებში, როდესაც დასკვნა ითვალისწინებს მისი გამოყენებისა და გავრცელების შეზღუდვას. ამ განყოფილებაში, გარიგებას, რომელიც ითვალისწინებს დასკვნის გამოყენებისა და გავრცელების შეზღუდვას მ800.3 პუნქტში მითითებულ გარემოებებში, ეწოდება „დასაშვები აუდიტის გარიგება“.

მოთხოვნები და მათი გამოყენება

ზოგადი დებულებები

მ800.3 როდესაც ფირმა აპირებს დასკვნის გაცემას სპეციალური დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის შესახებ, რომელიც ითვალისწინებს დასკვნის გამოყენებისა და გავრცელების შეზღუდვას, შესაძლებელი იქნება კოდექსის 4ა ნაწილში ჩამოყალიბებული დამოუკიდებლობის მოთხოვნების იმგვარად მოდიფიცირება, რაც ნებადართულია ამ განყოფილებით, მაგრამ მხოლოდ იმ შემთხვევაში:

(ა) თუ ფირმა დასკვნის გამიზნულ მომხმარებლებს მიაწვდის ინფორმაციას დამოუკიდებლობის მოდიფიცირებული მოთხოვნების შესახებ, რომლებიც გამოიყენება ამ მომსახურების შესრულებისას; და

(ბ) დასკვნის გამიზნული მომხმარებლებისთვის ცნობილია დასკვნის დანიშნულება, დასკვნასთან დაკავშირებული

შეზღუდვები და მათთან ერთად ნათლად არის შეთანხმებული დამოუკიდებლობის მოდიფიცირებული მოთხოვნების გამოყენება.

800.3 გ1 გამიზნულმა მომხმარებლებმა დასკვნის დანიშნულებისა და მასთან დაკავშირებული შეზღუდვების შესახებ ინფორმაცია შესაძლოა იმ შემთხვევაში მიიღონ, თუ გარიგების ხასიათისა და მასშტაბის განსაზღვრაში თვითონ მონაწილეობენ პირდაპირ, ან არაპირდაპირ თავიანთი წარმომადგენლის მეშვეობით, რომელსაც გააჩნია გამიზნული მომხმარებლების ინტერესების შესაბამისად მოქმედების უფლებამოსილება. ორივე შემთხვევაში, ამგვარი მონაწილეობა ფირმას ეხმარება გამიზნული მომხმარებლების ინფორმირებაში დამოუკიდებლობასთან დაკავშირებული საკითხების, მათ შორის იმ გარემოებების შესახებ, რომლებიც დაკავშირებულია კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენებასთან. გარდა ამისა, ფირმას საშუალებას აძლევს, გამიზნულ მომხმარებლებთან შეათანხმოს დამოუკიდებლობის მოდიფიცირებული მოთხოვნები.

მ800.4 თუ გამიზნული მომხმარებლები მომხმარებელთა გარკვეული ჯგუფია, რომელთა კონკრეტულად იდენტიფიცირება სახელწოდებით შეუძლებელია გარიგების პირობების შეთანხმების მომენტში, ფირმამ შემდეგ ამგვარ მომხმარებლებს უნდა აცნობოს დამოუკიდებლობის მოდიფიცირებული მოთხოვნების შესახებ, რომლებიც შეათანხმა მათ წარმომადგენელთან.

800.4 გ1 მაგალითად, თუ გამიზნული მომხმარებლები მომხმარებელთა გარკვეული ჯგუფია, როგორიცაა სინდიცირებულ სასესხო შეთანხმებაში მონაწილე გამსესხებლები, ფირმამ შესაძლოა მოდიფიცირებული დამოუკიდებლობის მოთხოვნები აღწეროს ამ გამსესხებლების წარმომადგენლისთვის განკუთვნილ გარიგების წერილში. შემდეგ ამ წარმომადგენელმა შესაძლოა ფირმის გარიგების წერილი მიაწოდოს გამსესხებელთა ჯგუფის წევრებს, რათა ფირმამ შეასრულოს ზემოაღნიშნული მოთხოვნა - ამგვარ მომხმარებლებს აცნობოს დამოუკიდებლობის მოდიფიცირებული მოთხოვნების შესახებ, რომლებიც შეათანხმა მათ წარმომადგენელთან.

მ800.5 როდესაც ფირმა დასაშვებ აუდიტს ატარებს, ნებადართულია მხოლოდ კოდექსის 4ა ნაწილის მოთხოვნების იმგვარი მოდიფიცირება, რაც მითითებულია მ800.7 - მ800.14 პუნქტებში. ფირმამ ეს მოდიფიცირებული მოთხოვნები არ უნდა გამო-

იყენოს იმ შემთხვევაში, როდესაც ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის ჩატარება კანონმდებლობით მოითხოვება.

მ800.6 ამასთან, თუ ფირმა იმავე დამკვეთზე გასცემს ისეთ აუდიტორულ დასკვნასაც, რომელიც არ ითვალისწინებს მისი გამოყენებისა და გავრცელების შეზღუდვას, ფირმამ ამ აუდიტის გარიგებასთან დაკავშირებით უნდა გამოიყენოს კოდექსის 4ა ნაწილის დებულებები.

საზოგადოებრივი დაინტერესების პირები

მ800.7 როდესაც ფირმა დასაშვებ აუდიტს ატარებს, მას არ სჭირდება კოდექსის 4ა ნაწილში დამოუკიდებლობისთვის დადგენილი იმ მოთხოვნების გამოყენება, რომლებიც ეხება მხოლოდ საზოგადოებრივი დაინტერესების პირების აუდიტს.

დაკავშირებული სუბიექტები

მ800.8 როდესაც ფირმა დასაშვებ აუდიტს ატარებს, საჭირო არა არის, რომ დაკავშირებული სუბიექტებიც იგულისხმოს კოდექსის 4ა ნაწილის იმ დებულებებში, სადაც მითითებულია „აუდიტის დამკვეთი“. თუმცა, თუ აუდიტის გუნდისთვის ცნობილია, ან გუნდს აქვს საფუძველი ივარაუდოს, რომ აუდიტის დამკვეთთან დაკავშირებულ რომელიმე სხვა სუბიექტთან დამკვეთის ურთიერთობის, ან სხვა გარემოებების გამო, მოცემული დამკვეთისაგან ფირმის დამოუკიდებლობის შეფასებაში მიზანშეწონილია ამ სუბიექტის გათვალისწინებაც, აუდიტის გუნდმა უნდა გაითვალისწინოს ეს დაკავშირებული სუბიექტიც, როდესაც განსაზღვრავს და შეაფასებს დამოუკიდებლობის მიმართ შექმნილ საფრთხეებს და გაატარებს შესაფერის დამცავ ზომებს.

ქსელი და ქსელის ფირმები

მ800.9 როდესაც ფირმა დასაშვებ აუდიტს ატარებს, საჭირო არ არის კოდექსის 4ა ნაწილის იმ სპეციფიკური მოთხოვნების გამოყენება, რომლებიც ქსელის ფირმებს ეხება. თუმცა, თუ ფირმისთვის ცნობილია, ან ფირმას აქვს საფუძველი ივარაუდოს, რომ დამოუკიდებლობის მიმართ საფრთხეები წარმოიქმნება ქსელის რომელიმე ფირმის ინტერესებისა და ურთიერთობების შედეგად, ფირმამ უნდა შეაფასოს ნებისმიერი ამგვარი საფრთხე და გაატაროს სათანადო ზომები.

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

მ800.10 როდესაც ფირმა დასაშვებ აუდიტს ატარებს:

(ა) 510-ე, 511-ე, 520-ე, 521-ე, 522-ე, 524-ე და 525-ე განყოფილებების შესაფერისი დებულებების გამოყენება აუცილებელია მხოლოდ გარიგების გუნდის წევრების, მათი ოჯახის წევრებისა და, საჭიროების შემთხვევაში, მათი ახლო ნათესავების მიმართ;

(ბ) ფირმამ 510-ე, 511-ე, 520-ე, 521-ე, 522-ე, 524-ე და 525-ე განყოფილების შესაბამისად უნდა განსაზღვროს, შეაფასოს და სათანადო ზომები გაატაროს ნებისმიერი საფრთხის მიმართ, რომელიც შექმნილია აუდიტის დამკვეთსა და აუდიტის გუნდის შემდეგ წევრებს შორის არსებული ინტერესებითა და ურთიერთობებით:

(i) პირები, რომლებიც გუნდს კონსულტაციას უწევენ ტექნიკურ ან დარგის სპეციფიკურ საკითხებზე, ოპერაციებსა თუ მოვლენებზე; და

(ii) პირები, რომლებიც უზრუნველყოფენ გარიგების ხარისხის კონტროლს, მათ შორის, ისინიც, ვინც გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვას ატარებენ; და

(გ) ფირმამ უნდა შეაფასოს და სათანადო ზომები გაატაროს ნებისმიერი საფრთხის მიმართ, რომლის შესახებაც გარიგების გუნდს აქვს საფუძველი ივარაუდოს, რომ შექმნილია იმ ინტერესებისა და ურთიერთობების შედეგად, რომელიც არსებობს აუდიტის დამკვეთსა და ფირმის ფარგლებში სხვა პირებს შორის, რომლებსაც შეუძლიათ უშუალო ზემოქმედება აუდიტის შედეგზე.

800.10გ1 ფირმის ფარგლებში სხვა პირებში, რომლებსაც უშუალო ზემოქმედება შეუძლიათ აუდიტის შედეგზე, იგულისხმება პირები, რომლებიც რეკომენდაციას იძლევიან გარიგების პარტნიორის ანაზღაურების შესახებ, ან უშუალო ზედამხედველობას უწევენ, მართავენ ან სხვა მხრივ აკონტროლებენ გარიგების პარტნიორის საქმიანობას ამ აუდიტის ჩატარებასთან დაკავშირებით, მათ შორის, მოცემული გარიგების პარტნიორის ყველა ზემდგომი მართვის დონე ფირმის უფროს ან მმართველ პარტნიორამდე (მთავარი აღმასრულებელი ან ანალოგიური რანგის პირი).

მ800.11 როდესაც ფირმა დასაშვებ აუდიტს ატარებს, მან უნდა შეაფასოს და სათანადო ზომები გაატაროს ნებისმიერი საფრთხის მიმართ, რომლის შესახებაც გარიგების გუნდს აქვს საფუძველი ივარაუდოს, რომ შექმნილია დამკვეთის მიმართ მ510.4(გ) და (დ), მ510.5, მ510.7 და 510.10 გ5 და გ9 პუნქტებში მითითებული პირების ფინანსური ინტერესების შედეგად.

მ800.12 როდესაც ფირმა დასაშვებ აუდიტს ატარებს და იყენებს მ510.4(ა), მ510.6 და მ510.7 პუნქტების დებულებებს ფირმის ინტერესების მიმართ, ფირმას არ უნდა ჰქონდეს არსებითი პირდაპირი ან არსებითი არაარსებითი ფინანსური ინტერესი აუდიტის დამკვეთთან მიმართებით.

აუდიტის დამკვეთთან მუშაობა

მ800.13 როდესაც ფირმა დასაშვებ აუდიტს ატარებს, მან 524.3 გ1 - 524.5 გ3 პუნქტების შესაბამისად უნდა შეაფასოს და სათანადო ზომები გაატაროს ნებისმიერი საფრთხის მიმართ, რომელიც შექმნილია შრომითი ურთიერთობების შედეგად.

არამარწმუნებელი მომსახურების გაწევა

მ800.14 თუ ფირმა დასაშვებ აუდიტს ატარებს და ამავე დროს აუდიტის დამკვეთისთვის ასრულებს არამარწმუნებელ მომსახურებას, ფირმამ უნდა დაიცვას 410 – 430-ე განყოფილებებისა და მე-600 განყოფილების, მათ შორის მისი ქვეგანყოფილებების დებულებები, მ800.7 - მ800.9 პუნქტების მოთხოვნების გათვალისწინებით.

ნაწილი 4 ბ – დამოუკიდებლობა აუდიტისა და მიმოხილვის გარიგებების გარდა სხვა მარწმუნებელი გარიგებებისთვის

900 კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენება დამოუკიდებლობის მიმართ აუდიტისა და მიმოხილვის გარიგებების გარდა სხვა მარწმუნებელ გარიგებებში 294

905 პროფესიული საზღაური 307

906 საჩუქრები და სტუმარმასპინძლობა 311

907 ფაქტობრივი ან მოსალოდნელი სასამართლო პროცესი 312

910 ფინანსური ინტერესები 314

911 სესხები და გარანტიები 319

920 საქმიანი ურთიერთობები 322

921 ნათესაური და პირადი ურთიერთობები 324

922 მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან მუშაობა უახლოეს წარსულში 329

923 მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან მუშაობა დირექტორად ან თანამდებობის პირად 331

924 მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან მუშაობა 333

940 ფირმის პერსონალის ხანგრძლივი კავშირი მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან 336

950 არამარწმუნებელი მომსახურების გაწევა აუდიტისა და მიმოხილვის გარდა სხვა მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთებისთვის 339

990 დასკვნები, რომლებიც ითვალისწინებს გამოყენებისა და გავრცელების შეზღუდვას (მარწმუნებელი გარიგებები აუდიტისა და მიმოხილვის გარიგებების გარდა) 345

ნაწილი 4ბ – დამოუკიდებლობა აუდიტისა და მიმოხილვის გარიგებების გარდა სხვა მარწმუნებელი გარიგებებისთვის

განყოფილება 900
კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენება დამოუკიდებლობის მიმართ აუდიტისა და მიმოხილვის გარიგებების გარდა სხვა მარწმუნებელ გარიგებებში

შესავალი

ზოგადი დებულებები

900.1 კოდექსის ეს ნაწილი ისეთ მარწმუნებელ გარიგებებს ეხება, რომლებიც არ არის აუდიტი და მიმოხილვა (შემდგომ „მარწმუნებელი გარიგებები“). ამგვარი გარიგებების მაგალითებია:

- ფინანსური ანგარიშგების კონკრეტული ელემენტების, ანგარიშების ან მუხლების აუდიტი;
- მარწმუნებელი მომსახურების შესრულება სუბიექტის საქმიანობის ძირითად მაჩვენებლებთან მიმართებით.

900.2 ამ ნაწილში ტერმინში „პროფესიონალი ბუღალტერი“ იგულისხმება საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული ინდივიდუალური პროფესიონალი ბუღალტრები და მათი ფირმები.

900.3 ხკსს 1 ფირმას ისეთი პოლიტიკა და პროცედურების დანერგვას ავალდებულებს, რომელიც უზრუნველყოფს მას დასაბუთებული რწმუნებით იმისა, რომ ფირმა და მისი პერსონალი და, სადაც ეს შესაფერისია, სხვა პირებიც, ვინც კი ექვემდებარება დამოუკიდებლობის მოთხოვნებს, ინარჩუნებენ დამოუკიდებლობას მაშინ, როდესაც ამას მოითხოვს ეთიკის სათანადო სტანდარტები. მარწმუნებელი გარიგებების საერთაშორისო სტანდარტები (მგსს-ები) ადგენს პასუხისმგებლობებს გარიგების პარტნიორებისა და გარიგების გუნდებისთვის ცალკეული გარიგების დონეზე. ფირმის ფარგლებში პასუხისმგებლობების განაწილება დამოკიდებული იქნება ფირმის ზომაზე, მის სტრუქტურასა და ორგანიზაციულ წყობაზე. კოდექსის ამ ნაწილის ბევრი დებულება არ განსაზღვრავს ფირმაში მომუშავე პირთა კონკრეტულ პასუხისმგებლობას დამოუკიდებლო-

ბასთან დაკავშირებული ქმედებებისთვის. ამის ნაცვლად გამოიყენება ტერმინი „ფირმა“, მინიშნების გასაადვილებლად. ხკსს 1-ის შესაბამისად, ფირმებს ეკისრებათ პასუხისმგებლობა ამა თუ იმ პირის ან პირთა ჯგუფის (მაგ., მარწმუნებელი გარიგების გუნდის) კონკრეტულ ქმედებაზე. გარდა ამისა, ცალკეული პროფესიონალი ბუღალტერი პირადად არის პასუხისმგებელი ნებისმიერი დებულების დაცვაზე, რომელიც ეხება ამ ბუღალტრის საქმიანობას, ინტერესებს ან ურთიერთობებს.

900.4 დამოუკიდებლობა დაკავშირებულია ობიექტურობისა და პატიოსნების პრინციპებთან. ცნება დამოუკიდებლობა მოიცავს:

(ა) აზროვნების დამოუკიდებლობას - 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 – ისეთი ფაქტებისა და გარემოებების თავიდან აცილება, რომლებიც იმდენად მნიშვნელოვანია, რომ გონიერი და ინფორმირებული მესამე მხარე, სავარაუდოდ, დაასკვნიდა, რომ ფირმის ან მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრის პატიოსნება, ობიექტურობა, ან პროფესიული სკეპტიციზმი შელახულია.

კოდექსის ამ ნაწილში, სადაც მითითებულია, რომ პირი ან ფირმა „დამოუკიდებელი“ უნდა იყოს, იმას ნიშნავს, რომ ამ პირმა ან ფირმამ უნდა დაიცვას ამ ნაწილის დებულებები.

900.5 კოდექსი მოითხოვს, რომ მარწმუნებელი გარიგებების შესრულებისას ფირმებმა დაიცვან ეთიკის ძირითადი პრინციპები და იყვნენ დამოუკიდებლები. ამ ნაწილში მოცემულია სპეციალური მოთხოვნები და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალა იმის თაობაზე, როგორ გამოიყენება კონცეპტუალური მიდგომა დამოუკიდებლობის შესანარჩუნებლად ამგვარი გარიგებების შესრულების დროს. 120-ე განყოფილებაში აღწერილი კონცეპტუალური მიდგომა იმგვარადვე გამოიყენება დამოუკიდებლობის მიმართ, როგორც გამოიყენება 110-ე განყოფილებაში ჩამოყალიბებულ ეთიკის ძირითად პრინციპებთან მიმართებით.

900.6 ამ ნაწილში აღწერილია:

(ა) ფაქტები და გარემოებები, მათ შორის პროფესიული საქმიანობის სახეები, ინტერესები და ურთიერთობები, რომლებიც საფრთხეს უქმნის ან შესაძლოა შეუქმნას დამოუკიდებლობას;

(ბ) პოტენციური ქმედებები, მათ შორის დამცავი ზომები, რომლებიც შესაძლოა შესაფერისი იყოს ამგვარ საფრთხეებზე რეაგირებისთვის; და

(გ) ზოგიერთ სიტუაცია, როდესაც შეუძლებელია საფრთხის აღმოფხვრა, ან არ არსებობს დამცავი ზომები საფრთხის მისაღებ დონემდე შესამცირებლად.

სხვა მარწმუნებელი გარიგებების დახასიათება

900.7 მარწმუნებელი გარიგების მიზანია, აამაღლოს გამიზნული მომხმარებლის ნდობის დონე განსახილველი საგნის შეფასების ან გაზომვის შედეგების შესახებ, გარკვეული კრიტერიუმების გამოყენებით. მარწმუნებელ გარიგებაში ფირმა აყალიბებს დასკვნას, რომელიც განკუთვნილია პასუხისმგებელი მხარის გარდა სხვა გამიზნული მომხმარებლების ნდობის დონის ასამაღლებლად განსახილველი საგნის შეფასების ან გაზომვის შედეგების შესახებ, გარკვეული კრიტერიუმების გამოყენებით. აუდიტისა და მარწმუნებელი მომსახურების საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს მიერ გამოცემულ მარწმუნებელი გარიგებების საერთაშორისო სტრუქტურულ საფუძვლებში დახასიათებულია მარწმუნებელი გარიგების ელემენტები და მიზნები; ასევე განსაზღვრულია მომსახურების სახეები, რომელთა მიმართაც გამოიყენება მარწმუნებელი გარიგების საერთაშორისო სტანდარტები (მგსს). მარწმუნებელი გარიგების ელემენტებისა და მიზნების გასაცნობად უნდა მიმართოთ მარწმუნებელი გარიგებების საერთაშორისო სტრუქტურულ საფუძვლებს.

900.8 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 (COSO) ან კანადის ნაფიც ბუღალტერთა ინსტიტუტის კონტროლის საბჭოს (CoCo) პრინციპები (კრიტერიუმები).

900.9 მარწმუნებელი გარიგებები შესაძლოა ორი სახის იყოს: „მტკიცებებზე დაფუძნებული მარწმუნებელი გარიგება“ ან „პირდაპირი მარწმუნებელი გარიგება“. ნებისმიერ შემთხვევაში, მარწმუნებელი გარიგება აერთიანებს სამ განცალკევებულ მხარეს: ფირმას, პასუხისმგებელ მხარესა და გამიზნულ მომხმარებლებს.

900.10 მტკიცებებზე დაფუძნებულ მარწმუნებელ გარიგებაში განსახილველი საგნის შეფასებას ან გაზომვას ასრულებს პასუხისმგებელი მხარე, ხოლო განსახილველი საგნის ინფორმაცია არსებობს პასუხისმგებელი მხარის მტკიცების სახით, რომელიც ხელმისაწვდომი ხდება გამიზნული მომხმარებლებისათვის.

900.11 პირდაპირ მარწმუნებელ გარიგებაში ფირმა:

(ა) უშუალოდ თვითონ ასრულებს განსახილველი საგნის შეფასებას ან გაზომვას; ან

(ბ) პასუხისმგებელი მხარისაგან მოიპოვებს ოფიციალურ წერილობით ინფორმაციას, რომელსაც შესრულებული აქვს ეს შეფასება ან გაზომვა, რაც ხელმისაწვდომი არ არის გამიზნული მომხმარებლებისათვის. განსახილველი საგნის ინფორმაცია კი გამიზნულ მომხმარებლებს მიეწოდება მარწმუნებელი დასკვნის სახით.

დასკვნები, რომლებიც ითვალისწინებს გამოყენების ან გავრცელების შეზღუდვას

900.12 მარწმუნებელი დასკვნა შესაძლოა ითვალისწინებდეს გამოყენების ან გავრცელების შეზღუდვას. თუ ასეა და დაკმაყოფილებულია 990-ე განყოფილებაში განსაზღვრული პირობები, მაშინ შესაძლებელია წინამდებარე ნაწილის დამოუკიდებლობის მოთხოვნების მოდიფიცირება 990-ე განყოფილების შესაბამისად.

აუდიტი და მიმოხილვის გარიგებები

900.13 დამოუკიდებლობის სტანდარტები აუდიტისა და მიმოხილვის გარიგებებისთვის ჩამოყალიბებულია კოდექსის 4ა ნაწილში - *დამოუკიდებლობა აუდიტისა და მიმოხილვის გარიგებებისთვის.* თუ ფირმა ერთი და იმავე დამკვეთისთვის ასრულებს როგორც მარწმუნებელ გარიგებას, ისე აუდიტის ან მიმოხილვის გარიგებას, მაშინ ფირმას, ქსელის ფირმასა და აუდიტის ან მიმოხილვის გუნდის წევრებს ისევ ეხება 4ა ნაწილის მოთხოვნები.

მოთხოვნები და მათი გამოყენება

ზოგადი დებულებები

მ900.14 ფირმა, რომელიც მარწმუნებელ გარიგებას ასრულებს უნდა იყოს დამოუკიდებელი.

მ900.15 ფირმამ 120-ე განყოფილებაში აღწერილი კონცეპტუალური მიდგომა უნდა გამოიყენოს მარწმუნებელ გარიგებაში დამოუკიდებლობის მიმართ შექმნილი საფრთხეების გამოსავლენად, შესაფასებლად და მათზე რეაგირებისთვის.

ქსელის ფირმები

მ900.16 თუ ფირმას აქვს საფუძველი ივარაუდოს, რომ ქსელის რომელიმე ფირმის ინტერესები და ურთიერთობები საფრთხეს უქმნის ფირმის დამოუკიდებლობას, მან უნდა შეაფასოს ნებისმიერი ამგვარი საფრთხე და გაატაროს სათანადო ზომები.

900.16 გ1 ქსელის ფირმები განხილულია 400.50 გ1 – 400.54 გ1 პუნქტებში.

დაკავშირებული სუბიექტები

მ900.17 თუ მარწმუნებელი გარიგების გუნდისთვის ცნობილია, ან გუნდს აქვს საფუძველი ივარაუდოს, რომ მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან დაკავშირებულ რომელიმე სხვა სუბიექტთან დამკვეთის ურთიერთობის, ან სხვა გარემოებების გამო, მოცემული დამკვეთისაგან ფირმის დამოუკიდებლობის შეფასებაში მიზანშეწონილია ამ სუბიექტის გათვალისწინებაც, მარწმუნებელი გარიგების გუნდმა უნდა

განიხილოს ეს დაკავშირებული სუბიექტიც, როდესაც განსაზღვრავს და შეაფასებს დამოუკიდებლობის მიმართ შექმნილ საფრთხეებს და გაატარებს დამცავ ზომებს.

მარწმუნებელი გარიგებების სახეები

მტკიცებებზე დაფუძნებული მარწმუნებელი გარიგებები

მ900.18 მტკიცებებზე დაფუძნებული მარწმუნებელი გარიგების შესრულებისას:

(ა) მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრები და ფირმა დამოუკიდებლები უნდა იყვნენ მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთისგან (მხარე, რომელიც პასუხისმგებელია განსახილველი საგნის ინფორმაციაზე და შესაძლოა პასუხისმგებელი იყოს განსახილველ საგანზეც) კოდექსის ამ ნაწილის დებულებების შესაბამისად. ამ ნაწილში დამოუკიდებლობისთვის განსაზღვრული მოთხოვნები კრძალავს გარკვეულ ურთიერთობებს მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრებსა და (1) დამკვეთის დირექტორებს ან თანამდებობის პირებსა და (2) დამკვეთთან სხვა ისეთ პოზიციაზე მომუშავე პირებს შორის, რომლებსაც შეუძლიათ მნიშვნელოვანი გავლენის მოხდენა განსახილველი საგნის ინფორმაციაზე;

(ბ) ფირმამ 120-ე განყოფილებაში აღწერილი კონცეპტუალური მიდგომა უნდა გამოიყენოს დამკვეთთან ისეთ პოზიციაზე მომუშავე პირებთან არსებული ურთიერთობების მიმართ, რომლებსაც შეუძლიათ მნიშვნელოვანი გავლენის მოხდენა გარიგების საგანზე; და

(გ) ფირმამ უნდა შეაფასოს ნებისმიერი საფრთხე, რომლის შესახებაც აქვს საფუძველი ივარაუდოს, რომ შექმნილია ქსელის რომელიმე ფირმის ინტერესებისა და ურთიერთობების შედეგად და გაატაროს სათანადო დამცავი ზომები.

მ900.19 თუ ფირმა მტკიცებებზე დაფუძნებულ ისეთ მარწმუნებელ გარიგებას ასრულებს, როდესაც პასუხისმგებელი მხარე პასუხისმგებელია განსახილველი საგნის ინფორმაციაზე, მაგრამ პასუხისმგებელი არ არის განსახილველ საგანზე:

(ა) მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრები და ფირმა დამოუკიდებლები უნდა იყვნენ განსახილველი საგნის

ინფორმაციაზე პასუხისმგებელი მხარისგან (მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთისგან); და

(ბ) ფირმამ უნდა შეაფასოს ნებისმიერი საფრთხე, რომლის შესახებაც ფირმას აქვს საფუძველი ივარაუდოს, რომ შექმნილია მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრს, ფირმას, ქსელის რომელიმე ფირმასა და განსახილველ საგანზე პასუხისმგებელ მხარეს შორის არსებული ინტერესებისა და ურთიერთობების შედეგად.

900.19გ1 მტკიცებებზე დაფუძნებული მარწმუნებელი გარიგებების უმეტესობაში, პასუხისმგებელ მხარეს აკისრია პასუხისმგებლობა განსახილველი საგნის ინფორმაციაზეც და განსახილველ საგანზეც. თუმცა, ზოგ შემთხვევაში პასუხისმგებელი მხარე შესაძლოა არ იყოს პასუხისმგებელი განსახილველ საგანზე. ასეთი სიტუაციის ერთ-ერთი მაგალითია, როდესაც ფირმა მარწმუნებელ გარიგებას ასრულებს გარემოს დაცვის კონსულტანტის მიერ მომზადებულ ანგარიშთან დაკავშირებით, რომელიც ეხება გარემოს მდგრად განვითარებასთან დაკავშირებულ კომპანიის პრაქტიკულ ღონისძიებებს და განკუთვნილია გამიზნული მომხმარებლების ინფორმირებისთვის. ასეთ შემთხვევაში, განსახილველი საგნის ინფორმაციაზე პასუხისმგებელია გარემოს დაცვის საკითხების კონსულტანტი, მაგრამ განსახილველ საგანზე (მდგრადი განვითარების პრაქტიკული ღონისძიებები) პასუხისმგებელია თვითონ სუბიექტი.

პირდაპირი მარწმუნებელი გარიგებები

მ900.20 თუ ფირმა პირდაპირ მარწმუნებელ გარიგებას ასრულებს:

(ა) მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრები და ფირმა დამოუკიდებლები უნდა იყვნენ მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთისგან (მხარე, რომელიც პასუხისმგებელია განსახილველ საგანზე); და

(ბ) ფირმამ უნდა შეაფასოს ნებისმიერი საფრთხე, რომლის შესახებაც აქვს საფუძველი ივარაუდოს, რომ შექმნილია ქსელის რომელიმე ფირმის ინტერესებისა და ურთიერთობების შედეგად.

მრავალი პასუხისმგებელი მხარე

900.21 გ1 ზოგიერთ მარწმუნებელ გარიგებაში, როგორც მტკიცებებზე დაფუძნებულში, ისე პირდაპირ მარწმუნებელ გარიგებაში, შესაძლოა არსებობდეს რამდენიმე პასუხისმგებელი მხარე. იმისათვის, რომ ასეთ გარიგებებში ფირმამ განსაზღვროს, აუცილებელია თუ არა კოდექსის წინამდებარე ნაწილის დებულებების გამოყენება თითოეული პასუხისმგებელი მხარის მიმართ, მას შეუძლია გარკვეული საკითხების მხედველობაში მიღება. მაგალითად, ფირმას ან მარწმუნებელი გარიგების გუნდის 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 ინფორმაციის კონტექსტში. ამასთან დაკავშირებით, ფირმა ითვალისწინებს შემდეგ ფაქტორებს:

(ა) იმ განსახილველი საგნის ინფორმაციის (ან განსახილველი საგნის) არსებითობას, რომელზეც პასუხისმგებელია კონკრეტული პასუხისმგებელი მხარე; და

(ბ) მოცემულ გარიგებასთან დაკავშირებით საზოგადოების დაინტერესების ხარისხს.

თუ ფირმა დაადგენს, რომ ამა თუ იმ კონკრეტულ პასუხისმგებელ მხარესთან მიმართებით რაიმე ამგვარი ინტერესის ან ურთიერთობის არსებობის გამო დამოუკიდებლობის მიმართ შექმნილი საფრთხე ტრივიალური და უმნიშვნელო იქნება, შესაძლოა აუცილებელი არ იყოს ამ განყოფილების ყველა დებულების გამოყენება ამ პასუხისმგებელი მხარის მიმართ.

[900.22 –900.29 პუნქტებისთვის ადგილი განზრახ არის დატოვებული]

პერიოდი, რომლის განმავლობაშიც დამოუკიდებლობა მოითხოვება

მ900.30 კოდექსის წინამდებარე ნაწილის თანახმად, დამოუკიდებლობა შენარჩუნებული უნდა იყოს:

(ა) როგორც გარიგების პერიოდის, ისე

(ბ) განსახილველი საგნის ინფორმაციით მოცული პერიოდის განმავლობაში.

900.30 გ1 გარიგების პერიოდი მაშინ იწყება, როდესაც მარწმუნებელი გარიგების გუნდი იწყებს მარწმუნებელი მომსახურების შესრულებას კონკრეტულ მარწმუნებელ გარიგებასთან დაკავშირებით და მთავრდება მაშინ, როდესაც მარწმუნებელი დასკვნა დაიწერება. თუ გარიგების შესრულება რეგულარულად ხდება, გარიგების პერიოდი მთავრდება შემდეგი ორი თარიღიდან უფრო გვიანი თარიღით: (ა) როდესაც ერთ-ერთი მხარე მეორეს აცნობებს პროფესიული ურთიერთობის შეწყვეტის შესახებ და (ბ) ბოლო მარწმუნებელი დასკვნის შედგენის თარიღი.

მ900.31 თუ სუბიექტი მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთი ხდება იმ განსახილველი საგნის ინფორმაციით მოცული პერიოდის განმავლობაში, ან მის შემდეგ, რომლის შესახებაც ფირმამ უნდა ჩამოაყალიბოს დასკვნა, მაშინ ფირმამ მარწმუნებელ გარიგებაზე დათანხმებამდე უნდა დაადგინოს, ხომ არ ემუქრება დამოუკიდებლობას რაიმე საფრთხე:

(ა) მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან მიმართებით არსებული ფინანსური ან საქმიანი ურთიერთობების გამო, განსახილველი საგნის ინფორმაციით მოცული პერიოდის განმავლობაში, ან მის შემდეგ; ან

(ბ) მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთისთვის ადრე გაწეული მომსახურებების გამო.

მ900.32 დამოუკიდებლობას საფრთხე შეექმნება, თუ მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთისათვის გაწეული იყო არამარწმუნებელი მომსახურება განსახილველი საგნის ინფორმაციით მოცული პერიოდის განმავლობაში ან მის შემდეგ, მაგრამ იქამდე, სანამ მარწმუნებელი გარიგების გუნდი დაიწყებდა მარწმუნებელი მომსახურების შესრულებას და ამ მომსახურების შესრულება ნებადართული არ იქნებოდა გარიგების პერიოდის განმავლობაში. ფირმამ უნდა შეაფასოს დამოუკიდებლობის მიმართ ამ მომსახურების გაწევის შედეგად შექმნილი ნებისმიერი საფრთხე. ასეთ შემთხვევაში, ფირმამ უნდა შეაფასოს ამ მომსახურების გაწევის შედეგად დამოუკიდებლობის მიმართ შექმნილი ნებისმიერი საფრთხე და გაატაროს სათანადო ზომები. თუ საფრთხე მისაღები დონის არ არის, ფირმა მხოლოდ იმ შემთხვევაში უნდა დაეთანხმოს მარწმუნებელი გარიგების შესრულებას, თუ ეს საფრთხეები მისაღებ დონემდე შემცირდება.

900.32 გ1 ამგვარ საფრთხეებზე რეაგირებისთვის შესაძლოა შესაფერისი იყოს მაგალითად შემდეგი დამცავი ზომების მიღება:

- ამ მომსახურების შესასრულებლად სხვა პროფესიონალების გამოყენება, რომლებიც არ არიან მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრები;
- მარწმუნებელ და არამარწმუნებელ მომსახურებაში შესრულებული სამუშაოს მიმოხილვის ჩატარება, საჭიროებისამებრ, სათანადო მიმომხილველის მიერ.

მ900.33 თუ არ დასრულებულა არამარწმუნებელი მომსახურება, რომლის შესრულება ნებადართული არ იქნებოდა გარიგების პერიოდის განმავლობაში და მიზანშეწონილი არ არის მისი დამთავრება ან შეწყვეტა მარწმუნებელ გარიგებასთან დაკავშირებული პროფესიული მომსახურების დაწყებამდე, ფირმა მხოლოდ იმ შემთხვევაში უნდა დაეთანხმოს მარწმუნებელ გარიგებას, თუ:

(ა) ფირმა დარწმუნებულია, რომ:

(i) არამარწმუნებელი მომსახურება დასრულდება მოკლე პერიოდში; ან

(ii) დამკვეთს შეთანხმებული აქვს ამ მომსახურების გადაცემა სხვა პროვაიდერზე მოკლე პერიოდში.

(ბ) ფირმა, აუცილებლობის შემთხვევაში, დამცავ ზომებს გაატარებს მომსახურების პერიოდის განმავლობაში; და

(გ) ფირმა ამ საკითხს განიხილავს მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებთან.

[900.34 – 900.39 პუნქტებისთვის ადგილი განზრახ არის დატოვებული]

დამოუკიდებლობასთან დაკავშირებული საერთო ხასიათის დოკუმენტაცია აუდიტისა და მიმოხილვის გარიგებების გარდა სხვა მარწმუნებელი გარიგებებისთვის

მ900.40 ფირმამ დოკუმენტებში უნდა ასახოს გააფორმოს კოდექსის ამ ნაწილის მოთხოვნების დაცვასთან დაკავშირებით გამოტანილი დასკვნები და ასევე აღწეროს ნებისმიერი ჩატარებული განხილვის შინაარსი, რომელიც განამტკიცებს გამოტანილ დასკვნებს. კერძოდ:

(ა) თუ დამცავი ზომები გატარდა საფრთხის მისაღებ დონემდე შესამცირებლად, ფირმამ დოკუმენტებში უნდა

ასახოს საფრთხის არსი და დამცავი ზომები, რომლებიც არსებობს, ან გამოიყენეს; და

(ბ) თუ საფრთხე საფუძვლიან გაანალიზებას საჭიროებდა და ფირმამ დაასკვნა, რომ საფრთხე უკვე მისაღები დონის იყო, მან დოკუმენტებში უნდა ასახოს საფრთხის არსი და ამგვარი დასკვნის გამოტანის არგუმენტაცია.

900.40 გ1 დოკუმენტაცია უზრუნველყოფს მტკიცებულებებს კოდექსის მოცემული ნაწილის მოთხოვნების დაცვასთან დაკავშირებით ფირმის მიერ დასკვნების გამოტანის მიზნით ჩატარებული განხილვების შესახებ. ამასთან, დოკუმენტაციის უქონლობა არც იმის განმსაზღვრელი ფაქტორია, განიხილა თუ არა ფირმამ ესა თუ ის კონკრეტული საკითხი და არც იმის, არის თუ არა ფირმა დამოუკიდებელი.

[900.41 – 900.49 პუნქტებისთვის ადგილი განზრახ არის დატოვებული]

აუდიტისა და მიმოხილვის გარდა სხვა მარწმუნებელი გარიგებებისთვის დადგენილი დამოუკიდებლობის დებულებების დარღვევა

როდესაც ფირმა გამოავლენს დარღვევას

მ900.50 თუ ფირმა დაასკვნის, რომ დაირღვა კოდექსის ამ ნაწილის რომელიმე მოთხოვნა, მან:

(ა) გაასხვისოს დარღვევის გამომწვევი ინტერესი, შეწყვიტოს ან დროებით შეაჩეროს დარღვევის გამომწვევი ურთიერთობა;

(ბ) უნდა შეაფასოს დარღვევის მნიშვნელობა და მისი გავლენა ფირმის ობიექტურობასა და მარწმუნებელი დასკვნის გაცემის შესაძლებლობაზე; და

(გ) განსაზღვროს, შესაძლებელია თუ არა რაიმე ზომების გატარება დარღვევით გამოწვეული შედეგების დამაკმაყოფილებლად გამოსასწორებლად.

ამის დასადგენად, ფირმამ უნდა მიმართოს პროფესიულ განსჯას და გაითვალისწინოს, გონიერი და ინფორმირებული მესამე მხარე, სავარაუდოდ, ხომ არ დაასკვნიდა, რომ ფირმის ობიექტურობა შეილახება და, მაშასადამე, ფირმა ვერ შეძლებს მარწმუნებელი დასკვნის გაცემას.

მ900.51 თუ ფირმა დაადგენს, რომ რაიმე ზომის გატარებით შეუძ-

ლებელია დარღვევით გამოწვეული შედეგების დამაკმაყოფილებლად გამოსწორება, ფირმამ ამის შესახებ, შეძლებისდაგვარად, უმოკლეს ვადაში უნდა აცნობოს ფირმის დამქირავებელ მხარეს, ან მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებს, საჭიროებისამებრ. გარდა ამისა, ფირმამ უნდა მიიღოს სათანადო ზომები, რათა შეწყვიტოს მარწმუნებელი გარიგების შესრულება შესაბამისი საკანონმდებლო თუ სხვა მარეგულირებელი ნორმების შესაბამისად, რომლებიც ეხება ამ მარწმუნებელი გარიგების შეწყვეტას.

მ900.52 თუ ფირმა დაადგენს, რომ შესაძლებელია დამცავი ზომის გატარება დარღვევის შედეგების გამოსასწორებლად, ფირმამ ეს დარღვევა და გატარებული ზომები, ან ზომები, რომლის გატარებასაც გეგმავს, უნდა განიხილოს ფირმის დამქირავებელ მხარესთან ან მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებთან ერთად, საჭიროებისამებრ. ფირმამ დარღვევა და ზემოაღნიშნული გასატარებელი ზომა დროულად უნდა განიხილოს, გარიგებისთვის დამახასიათებელი კონკრეტული გარემოებებისა და დარღვევის გათვალისწინებით.

მ900.53 თუ ფირმის დამქირავებელი მხარე, ან მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირები, საჭიროებისამებრ, ფირმას არ ეთანხმებიან იმაში, რომ ფირმის მიერ მ900.50(გ) პუნქტის შესაბამისად შეთავაზებული დამცავი ზომების შედეგად დამაკმაყოფილებლად გამოსწორდება დარღვევის შედეგები, ფირმამ სათანადო ზომები უნდა მიიღოს, რათა მარწმუნებელი გარიგების შესრულება შეწყვიტოს იმ საკანონმდებლო თუ სხვა მარეგულირებელი ნორმების შესაბამისად, რომლებიც ეხება მოცემული მარწმუნებელი გარიგების შეწყვეტას.

დოკუმენტაცია

მ900.54 მ900.50 – მ900.53 პუნქტების მოთხოვნების დაცვასთან დაკავშირებით, ფირმამ დოკუმენტებში უნდა ასახოს:

(ა) დარღვევა;

(ბ) გატარებული ზომები;

(გ) მიღებული ძირითადი გადაწყვეტილებები; და

(დ) თავის დამქირავებელ მხარესთან ან მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებთან ერთად განხილული ყველა საკითხი.

მ900.55 თუ ფირმა აგრძელებს მარწმუნებელი გარიგების შესრულებას, მან დოკუმენტებში უნდა ასახოს:

(ა) დასკვნა იმის შესახებ, რომ ფირმის პროფესიული განსჯის თანახმად, არ მომხდარა ობიექტურობის პრინციპის კომპრომეტირება; ასევე

(ბ) არგუმენტაცია იმისა, რომ გატარებულმა ზომამ დამაკმაყოფილებლად გამოასწორა დარღვევის შედეგები და ფირმას შეუძლია მარწმუნებელი დასკვნის გაცემა.

განყოფილება 905
პროფესიული საზღაური

შესავალი

905.1 ფირმა ვალდებულია დაიცვას ეთიკის ძირითადი პრინციპები, იყოს დამოუკიდებელი და გამოიყენოს 120-ე განყოფილებაში აღწერილი კონცეპტუალური მიდგომა დამოუკიდებლობის მიმართ შექმნილი საფრთხეების გამოსავლენად, შესაფასებლად და მათზე რეაგირებისთვის.

905.2 პროფესიული საზღაურის ან სხვა ტიპის ანაზღაურების ხასიათმა და დონემ შესაძლოა წარმოქმნას ანგარების ან შანტაჟის საფრთხე. კოდექსის ამ განყოფილებაში ჩამოყალიბებულია სპეციალური მოთხოვნები და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალა, რომელიც შესაფერისია კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენებისთვის ამგვარ გარემოებებში.

მოთხოვნები და მათი გამოყენება

საზღაურის შედარებითი სიდიდე

905.3 გ1 თუ მარწმუნებელი გარიგების რომელიმე ერთი დამკვეთისგან მიღებული მთლიანი საზღაური იმ ფირმის მიერ მიღებული მთლიანი საზღაურის მნიშვნელოვან ნაწილს შეადგენს, რომელმაც თავისი დასკვნა უნდა წარმოადგინოს მარწმუნებელი გარიგების დასკვნაში, ამ დამკვეთზე დამოკიდებულებამ და მისი დაკარგვის შიშმა, შესაძლოა შექმნას ანგარების ან შანტაჟის საფრთხე.

905.3 გ2 ამგვარი საფრთხეების დონის შეფასებისას გასათვალისწინებელი შესაფერისი ფაქტორებია:

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

905.3 გ3 ერთ-ერთი დამცავი ზომა, რომელიც შესაძლოა შესაფერისი იყოს ამგვარ ანგარების ან შანტაჟის საფრთხეზე რეაგირებისთვის, არის ფირმის დამკვეთების ბაზის გაფართოება მარწმუნებელი მომსახურების კონკრეტულ დამკვეთზე დამოკიდებულების შესამცირებლად.

905.3 გ4 ანგარების ან შანტაჟის საფრთხე იმ შემთხვევაშიც წარმოიქმნება, თუ ფირმის მარწმუნებელი გარიგების რომელიმე ერთი დამკვეთისაგან მიღებული საზღაური ერთი პარტნიორის დამკვეთებისგან მიღებული ამონაგების დიდ ხვედრით წილს შეადგენს.

905.3 გ5 ამგვარ ანგარების ან შანტაჟის საფრთხეზე რეაგირებისთვის შესაძლოა შესაფერისი იყოს მაგალითად შემდეგი დამცავი ზომების მიღება:

- პარტნიორის დამკვეთების ბაზის გაფართოება მარწმუნებელი გარიგების კონკრეტულ დამკვეთზე დამოკიდებულების შესამცირებლად;
- შესრულებული სამუშაოს მიმოხილვის ჩატარება სათანადო მიმომხილველის მიერ, რომელიც არ იყო მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრი.

გადავადებული საზღაური

905.4 გ1 თუ საზღაურის მნიშვნელოვანი ნაწილი გადახდილი არ არის მომდევნო პერიოდის მარწმუნებელი დასკვნის გაცემამდე, შესაძლოა შეიქმნას ანგარების საფრთხე. როგორც წესი, იგულისხმება, რომ ფირმა მოითხოვს ამ საზღაურის გადახდას ნებისმიერი ამგვარი დასკვნის გაცემამდე. როდესაც ამგვარი გადაუხდელი საზღაური არსებობს, ასეთ სიტუაციაში შესაძლოა შესაფერისი იყოს ასევე სესხებისა და გარანტიების შესახებ 911-ე განყოფილებაში ჩამოყალიბებული მოთხოვნებისა და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალის გამოყენება.

905.4 გ2 ამგვარ ანგარების საფრთხეზე რეაგირებისთვის შესაძლოა შესაფერისი იყოს მაგალითად შემდეგი დამცავი ზომების მიღება:

- გადავადებული საზღაურის ნაწილის ამოღების უზრუნველყოფა;
- შესრულებული სამუშაოს მიმოხილვის ჩატარება სათანადო მიმომხილველის მიერ, რომელიც არ მონაწილეობდა მარწმუნებელი გარიგების შესრულებაში.

მ905.5 როდესაც მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთისაგან მისაღები საზღაურის მნიშვნელოვანი ნაწილი დიდხანს გადაუხდელი

რჩება, ფირმამ უნდა განსაზღვროს:

(ა) შესაძლებელია თუ არა, რომ ზემოაღნიშნული გადავადებული საზღაური მიჩნეულ იქნეს დამკვეთისათვის მიცემული სესხის ტოლფასად; და

(ბ) მიზანშეწონილია თუ არა ფირმის ხელახლა დანიშვნა მარწმუნებელი გარიგების შემსრულებლად ან მარწმუნებელი გარიგების გაგრძელება.

პირობითი საზღაური

905.6 გ1 პირობითად მიიჩნევა საზღაური, რომელიც გამოთვლილია წინასწარგანსაზღვრულ რაიმე ისეთ საფუძველზე, რომელიც უკავშირდება დამკვეთის სამეურნეო ოპერაციის ან ფირმის მიერ შესრულებული მომსახურების შედეგს. შუამავლის მეშვეობით ამოღებული პირობითი საზღაური არაპირდაპირი პირობითი საზღაურის ერთ-ერთი მაგალითია. ამ განყოფილების მიზნებისათვის, საზღაური არ მიიჩნევა პირობითად, თუ იგი სასამართლოს ან სხვა სახელმწიფო ორგანოს მიერ არის დაწესებული.

მ905.7 ფირმამ მარწმუნებელ გარიგებასთან დაკავშირებით არც პირდაპირ და არც არაპირდაპირ არ უნდა დააწესოს პირობითი საზღაური.

მ905.8 ფირმამ არც პირდაპირ და არც არაპირდაპირ არ უნდა დააწესოს პირობითი საზღაური მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთისთვის შესრულებული არამარწმუნებელი მომსახურებისთვის, თუ არამარწმუნებელი მომსახურების შედეგი და, მაშასადამე, საზღაურის სიდიდე დამოკიდებულია ისეთი საკითხთან დაკავშირებულ მომავალ ან ახლანდელ განსჯაზე, რომელიც არსებითია მარწმუნებელი გარიგების განსახილველი საგნის ინფორმაციისთვის.

905.9 გ1 მ905.7 და მ905.8 პუნქტები ფირმას უკრძალავს მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან შეთანხმების დადებას გარკვეული სახის პირობითი საზღაურის შესახებ. ანგარების საფრთხე შესაძლოა იმ შემთხვევაშიც კი შეიქმნას, თუ ამა თუ იმ სახის პირობითი საზღაურის შესახებ შეთანხმების დადება აკრძალული არ არის მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთისთვის არამარწმუნებელი მომსახურების შესრულებასთან დაკავშირებით.

905.9 გ2 ამგვარი საფრთხის დონის შეფასებისას გასათვალისწინებელი შესაფერისი ფაქტორებია:

- საზღაურის შესაძლო სიდიდის დიაპაზონი;
- სათანადო უფლებამოსილი ორგანო განსაზღვრავს თუ არა იმ შედეგს, რომელზეც დამოკიდებულია პირობითი საზღაური;
- გამიზნული მომხმარებლის ინფორმირება ფირმის მიერ შესრულებული სამუშაოსა და ანაზღაურების განსაზღვრის საფუძვლის შესახებ;
- მომსახურების ხასიათი;
- მოვლენის ან სამეურნეო ოპერაციის გავლენა განსახილველი საგნის ინფორმაციაზე.

905.9 გ3 ამგვარ ანგარების საფრთხეზე რეაგირებისთვის შესაძლოა შესაფერისი იყოს მაგალითად შემდეგი დამცავი ზომების მიღება:

- მარწმუნებელი მომსახურების პროცესში შესრულებული შესაბამისი სამუშაოს მიმოხილვის ჩატარება სათანადო მიმომხილველის მიერ, რომელიც არ მონაწილეობდა ამ არამარწმუნებელი მომსახურების შესრულებაში;
- დამკვეთთან ანაზღაურების საფუძვლის წინასწარ წერილობით შეთანხმება.

განყოფილება 906
საჩუქრები და სტუმარმასპინძლობა

შესავალი

906.1 ფირმა ვალდებულია დაიცვას ეთიკის ძირითადი პრინციპები, იყოს დამოუკიდებელი და გამოიყენოს 120-ე განყოფილებაში აღწერილი კონცეპტუალური მიდგომა დამოუკიდებლობის მიმართ შექმნილი საფრთხეების გამოსავლენად, შესაფასებლად და მათზე რეაგირებისთვის.

906.2 მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთისგან საჩუქრებისა და რაიმე ფორმით გამოხატული სტუმარმასპინძლობის მიღებამ შესაძლოა შექმნას ანგარების, ფამილიარული ურთიერთობის ან შანტაჟის საფრთხეები. კოდექსის ამ განყოფილებაში ჩამოყალიბებულია სპეციალური მოთხოვნები და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალა, რომელიც შესაფერისია კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენებისთვის ამგვარ გარემოებებში.

მოთხოვნა და მისი გამოყენება

მ906.3 ფირმამ ან მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრმა მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთისგან არ უნდა მიიღოს საჩუქარი და არანაირი ფორმით გამოხატული სტუმარმასპინძლობა, თუ მათი ღირებულება არ არის ტრივიალური და უმნიშვნელო.

906.3 გ1 როდესაც ფირმა ან მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრი წახალისებას სთავაზობს მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთს ან მისგან იღებს წახალისებას, ასეთ შემთხვევას ეხება 340-ე განყოფილების მოთხოვნები და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალა. ამ მოთხოვნების შეუსრულებლობამ შესაძლოა დამოუკიდებლობას საფრთხე შეუქმნას.

906.3 გ2 340-ე განყოფილებაში ჩამოყალიბებული მოთხოვნები, რომლებიც წახალისების შეთავაზებას ან მიღებას ეხება, ფირმასა და მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრს საჩუქრისა და სტუმარმასპინძლობის მიღების უფლებას არ აძლევს, თუ განზრახვა სხვის ქცევაზე მიზანშეუწონელი გავლენის მოხდენაა, თუნდაც მათი ღირებულება ტრივიალური და უმნიშვნელო იყოს.

განყოფილება 907
ფაქტობრივი ან მოსალოდნელი სასამართლო პროცესი

შესავალი

907.1 ფირმა ვალდებულია დაიცვას ეთიკის ძირითადი პრინციპები, იყოს დამოუკიდებელი და გამოიყენოს 120-ე განყოფილებაში აღწერილი კონცეპტუალური მიდგომა დამოუკიდებლობის მიმართ შექმნილი საფრთხეების გამოსავლენად, შესაფასებლად და მათზე რეაგირებისთვის.

907.2 როდესაც მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან სასამართლო პროცესი მიმდინარეობს ან სავარაუდოდ ჩანს, რომ სასამართლო პროცესი გაიმართება, შეიქმნება ანგარებისა და შანტაჟის საფრთხეები. კოდექსის ამ განყოფილებაში ჩამოყალიბებულია სპეციალური მოთხოვნები და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალა, რომელიც შესაფერისია კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენებისთვის ამგვარ გარემოებებში.

მოთხოვნების გამოყენება

ზოგადი დებულებები

907.3 გ1 აბსოლუტურად მიუკერძოებლად უნდა ხასიათდებოდეს დამკვეთის ხელმძღვანელობასა და მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრებს შორის ურთიერთობა და სრულყოფილად მჟღავნდებოდეს დამკვეთის საქმიანობის/ოპერაციების ყველა ასპექტი. საწინააღმდეგო პოზიციები შესაძლოა განპირობებული იყოს მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთსა და ფირმას ან მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრს შორის მიმდინარე ფაქტობრივი ან მოსალოდნელი სასამართლო პროცესით. ამგვარმა საპირისპირო პოზიციებმა შესაძლოა გავლენა მოახდინოს ხელმძღვანელობის მზაობაზე, სრულყოფილად გაამჟღავნოს სათანადო ინფორმაცია, რის გამოც შეიქმნება ანგარებისა და შანტაჟის საფრთხეები.

907.3 გ2 ამგვარი საფრთხეების დონის შეფასებისას გასათვალისწინებელი შესაფერისი ფაქტორებია:

- სასამართლო პროცესის არსებითობა;
- სასამართლო პროცესი წინა პერიოდის მარწმუნებელი გარიგებას უკავშირდება თუ არა.

907.3 გ3 თუ სასამართლო პროცესი მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრს ეხება, ერთ-ერთი დამცავი ზომა, რომელმაც შესაძლოა აღმოფხვრას ამგვარი ანგარებისა და შანტაჟის საფრთხეები, იქნება ამ პირის გამოყვანა მარწმუნებელი გარიგების გუნდიდან.

907.3 გ4 ერთ-ერთი დამცავი ზომა, რომელიც შესაძლოა შესაფერისი იყოს ამგვარ ანგარებისა და შანტაჟის საფრთხეზე რეაგირებისთვის არის შესრულებული სამუშაოს მიმოხილვის ჩატარება სათანადო მიმომხილველის მიერ.

განყოფილება 910
ფინანსური ინტერესები

შესავალი

910.1 ფირმა ვალდებულია დაიცვას ეთიკის ძირითადი პრინციპები, იყოს დამოუკიდებელი და გამოიყენოს 120-ე განყოფილებაში აღწერილი კონცეპტუალური მიდგომა დამოუკიდებლობის მიმართ შექმნილი საფრთხეების გამოსავლენად, შესაფასებლად და მათზე რეაგირებისთვის.

910.2 მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან მიმართებით ფინანსური ინტერესის არსებობის შედეგად შესაძლოა შეიქმნას ანგარების საფრთხე. კოდექსის ამ განყოფილებაში ჩამოყალიბებულია სპეციალური მოთხოვნები და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალა, რომელიც შესაფერისია კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენებისთვის ამგვარ გარემოებებში.

მოთხოვნები და მათი გამოყენება

ზოგადი დებულებები

910.3 გ1 ფინანსური ინტერესის ქონა შესაძლებელია პირდაპირ ან არაპირდაპირ, რომელიმე შუალედური სუბიექტის მეშვეობით (როგორიცაა, მაგალითად ერთობლივი საინვესტიციო ფონდი, უძრავი ქონება ან სატრასტო ორგანიზაცია). როდესაც ფინანსური ინტერესის ბენეფიციარი მესაკუთრე შუალედურ სუბიექტს აკონტროლებს ან მის საინვესტიციო გადაწყვეტილებებზე მნიშვნელოვანი გავლენის მოხდენის შესაძლებლობა აქვს, კოდექსის თანახმად, ამგვარი ფინანსური ინტერესი პირდაპირად მიიჩნევა. პირიქით, როდესაც ფინანსური ინტერესის ბენეფიციარი მესაკუთრე არ აკონტროლებს ამგვარ შუალედურ სუბიექტს და არც მის საინვესტიციო გადაწყვეტილებებზე ზემოქმედების შესაძლებლობა აქვს, კოდექსის თანახმად, ამგვარი ფინანსური ინტერესი არაპირდაპირად მიიჩნევა.

910.3 გ2 ამ განყოფილებაში ფინანსურ ინტერესთან მიმართებით გამოიყენება ტერმინი „არსებითობა“. იმის დასადგენად, ამგვარი ინტერესი არსებითია თუ არა ამა თუ იმ პირისთვის, შესაძლოა გასათვალისწინებელი იყოს ამ პირისა და მისი ოჯახის წევრების წმინდა კაპიტალის ღირებულება კომბინირებულად.

910.3 გ3 მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან მიმართებით ფინანსური ინტერესის შედეგად შექმნილი ანგარების საფრთხის დონის შეფასებისას გასათვალისწინებელი შესაფერისი ფაქტორებია:

- იმ პირის როლი, რომელსაც გააჩნია ფინანსური ინტერესი;
- ფინანსური ინტერესი პირდაპირია თუ არაპირდაპირი; და
- ფინანსური ინტერესის არსებითობა.

ფირმის, მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრებისა და მათი ოჯახის წევრების ფინანსური ინტერესები

მ910.4 პირდაპირი ფინანსური ინტერესი ან არსებითი არაპირდაპირი ფინანსური ინტერესი მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან მიმართებით არ უნდა ჰქონდეს:

(ა) ფირმას; ან

(ბ) მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრს ან მისი ოჯახის წევრს.

ფინანსური ინტერესები სუბიექტთან მიმართებით, რომელიც მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთს აკონტროლებს

მ910.5 არც ფირმას, არც მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრს, არც მისი ოჯახის წევრს არ უნდა ჰქონდეს პირდაპირი ან არსებითი არაპირდაპირი ფინანსური ინტერესი სუბიექტთან მიმართებით, რომელსაც მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთის საქმიანობაზე კონტროლის უფლების მიმნიჭებელი ინტერესი გააჩნია და ეს დამკვეთი არსებითია მოცემული სუბიექტისთვის.

ფინანსური ინტერესები ნდობით აღჭურვილი პირის ფუნქციების შესრულებისას

მ910.6 მ910.4 პუნქტი ასევე ეხება მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან მიმართებით ისეთ ფინანსურ ინტერესსაც, რომელიც მას გააჩნია სატრასტო ორგანიზაციაში, რომლისთვისაც ფირმა ან პირი მოქმედებს, როგორც ნდობით აღჭურვილი პირი, იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც:

(ა) არც ნდობით აღჭურვილი პირი, არც მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრი, არც ამ პირების ოჯახის რომელიმე წევრი და არც ფირმა არ არის ამ სატრასტო

ორგანიზაციის ბენეფიციარი;

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

(გ) სატრასტო ორგანიზაციას არ შეუძლია მნიშვნელოვანი გავლენის მოხდენა მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთზე; და

(დ) არც ნდობით აღჭურვილ პირს, არც მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრს, არც ამ პირების ოჯახის წევრს და არც ფირმას არა აქვს მნიშვნელოვანი გავლენის მოხდენის შესაძლებლობა ისეთ საინვესტიციო გადაწყვეტილებაზე, რომელიც დაკავშირებულია მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან მიმართებით არსებულ ფინანსურ ინტერესთან.

ფინანსური ინტერესის მიღება წინასწარი განზრახვის გარეშე

მ910.7 თუ ფირმა, მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრი ან ამ პირის ოჯახის წევრი იძენს პირდაპირ ფინანსურ ინტერესს, ან არსებით არაპირდაპირ ფინანსურ ინტერესს მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან მიმართებით, მაგალითად, მემკვიდრეობით, საჩუქრად, ან შერწყმის შედეგად ან სხვა ანალოგიურ გარემოებებში და ამგვარი ინტერესის ქონა სხვა შემთხვევაში ნებადართული არ იქნებოდა წინამდებარე განყოფილების დებულებებით, მაშინ:

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

(ბ) პირმა დაუყოვნებლივ უნდა გაასხვისოს ფინანსური ინტერესი, ან არაპირდაპირი ფინანსური ინტერესის საკმაო ნაწილი ისე, რომ დარჩენილი ნაწილი აღარ იყოს არსებითი, თუ ინტერესი მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრმა ან ამ პირის ოჯახის წევრმა შეიძინა.

ფინანსური ინტერესები – სხვა გარემოებები

ახლო ნათესავები

910.8 გ1 შესაძლოა ანგარების საფრთხე შეიქმნას, თუ მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრმა იცის, რომ მის ახლო ნათესავს გააჩნია პირდაპირი ფინანსური ინტერესი, ან არსებითი არაპირდაპირი ფინანსური ინტერესი მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან მიმართებით.

910.8 გ2 ამგვარი საფრთხის დონის შეფასებისას გასათვალისწინებელი შესაფერისი ფაქტორებია:

- მარწმუნებელი გარიგების წევრსა და ამ ახლო ნათესავს შორის ურთიერთობის ხასიათი;
- ფინანსური ინტერესი პირდაპირია თუ არაპირდაპირი; და
- ფინანსური ინტერესის არსებითობა ახლო ნათესავისთვის.

910.8გ3 ამგვარი ანგარების საფრთხე შესაძლოა აღმოიფხვრას მაგალითად შემდეგი დამცავი ზომების გატარებით:

- შეძლებისდაგვარად უმოკლეს ვადაში ახლო ნათესავის მთელი ფინანსური ინტერესის ან არაპირდაპირი ფინანსური ინტერესის საკმაო ნაწილის თავიდან მოცილება ისე, რომ დარჩენილი ნაწილი აღარ იყოს არსებითი;
- პირის გამოყვანა მარწმუნებელი გარიგების გუნდიდან.

910.8 გ4 ერთ-ერთი დამცავი ზომა, რომელიც შესაძლოა შესაფერისი იყოს ამგვარ ანგარების საფრთხეზე რეაგირებისთვის არის მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრის მიერ შესრულებული სამუშაოს მიმოხილვის ჩატარება სათანადო მიმომხილველის მიერ.

სხვა პირები

910.8 გ5 შესაძლოა ანგარების საფრთხე შეიქმნას, თუ მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრმა იცის, რომ მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან მიმართებით ფინანსური ინტერესი გააჩნია:

- ფირმის სხვა პარტნიორებსა და პროფესიულ პერსონალს ან მათი ოჯახის წევრებს (იმ პირთა გარდა, რომელთათვისაც მ910.4 პუნქტის თანახმად კონკრეტულად ნებადართული არ არის ფინანსური ინტერესის ქონა);
- პირებს, რომელთაც ახლო პირადი ურთიერთობა აქვთ მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრთან.

910.8 გ6 ერთ-ერთი დამცავი ზომა, რომელმაც შესაძლოა აღმოფხვრას ამგვარი ანგარების საფრთხე, იქნება მარწმუნებელი გარიგების გუნდიდან იმ პირის გამოყვანა, რომელსაც პირადი ურთიერთობა აქვს.

910.8გ7 ამგვარ ანგარების საფრთხეზე რეაგირებისთვის შესაძლოა შესაფერისი იყოს მაგალითად შემდეგი დამცავი ზომების მიღება:

- მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრმა მონაწილეობა არ უნდა მიიღოს ამ მარწმუნებელი მომსახურების შესრულებასთან დაკავშირებული მნიშვნელოვანი გადაწყვეტილებების მიღების პროცესში; ან
- მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრის მიერ შესრულებული სამუშაოს მიმოხილვის ჩატარება სათანადო მიმომხილველის მიერ.

განყოფილება 911
სესხები და გარანტიები

შესავალი

911.1 ფირმა ვალდებულია დაიცვას ეთიკის ძირითადი პრინციპები, იყოს დამოუკიდებელი და გამოიყენოს 120-ე განყოფილებაში აღწერილი კონცეპტუალური მიდგომა დამოუკიდებლობის მიმართ შექმნილი საფრთხეების გამოსავლენად, შესაფასებლად და მათზე რეაგირებისთვის.

911.2 მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთზე სესხის ან სესხისთვის გარანტიის გაცემის, ან მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთისგან სესხის ან სესხისთვის გარანტიის მიღების შედეგად შესაძლოა შეიქმნას ანგარების საფრთხე. კოდექსის ამ განყოფილებაში ჩამოყალიბებულია სპეციალური მოთხოვნები და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალა, რომელიც შესაფერისია კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენებისთვის ამგვარ გარემოებებში.

მოთხოვნები და მათი გამოყენება

ზოგადი დებულებები

911.3 გ1 ამ განყოფილებაში სესხთან ან გარანტიასთან მიმართებით გამოიყენება ტერმინი „არსებითობა“. იმის დასადგენად, სესხი ან გარანტია არსებითია თუ არა ამა თუ იმ პირისთვის, შესაძლოა გასათვალისწინებელი იყოს ამ პირისა და მისი ოჯახის წევრების წმინდა კაპიტალის ღირებულება კომბინირებულად.

მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთზე გაცემული სესხი ან გარანტია

მ911.4 ფირმამ, მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრმა ან ამ პირის ოჯახის წევრმა არ უნდა გასცეს მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთზე სესხი ან სესხისთვის გარანტია, თუკი სესხი ან გარანტია არსებითია როგორც:

(ა) ფირმის ან სესხის ან გარანტიის გამცემი პირისთვის, შესაბამისად; ისე

(ბ) დამკვეთისთვის.

სესხები და გარანტიები მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან, რომელიც არის ბანკი ან ანალოგიური დაწესებულება

მ911.5 ფირმამ, მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრმა ან ამ პირის ოჯახის წევრმა არ უნდა მიიღოს სესხი ან სესხისთვის გარანტია მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთისგან, რომელიც არის ბანკი ან ანალოგიური დაწესებულება, იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც სესხი ან გარანტია გაცემულია სესხის გაცემის სტანდარტული პროცედურების, ვადებისა და პირობების დაცვით.

911.5 გ1 ამგვარ სესხებს განეკუთვნება საცხოვრებელი ბინების შესაძენი იპოთეკური სესხები, ბანკის ოვერდრაფტები, ავტომანქანის შესაძენი სესხები და საკრედიტო ბარათების ნაშთები.

911.5 გ2 იმ შემთხვევაშიც კი, როდესაც ფირმა სესხის გაცემის სტანდარტული პროცედურების, ვადებისა და პირობების დაცვით იღებს სესხს მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთისგან, რომელიც არის ბანკი ან ანალოგიური დაწესებულება, სესხმა შესაძლოა შექმნას ანგარების საფრთხე, თუ სესხი არსებითია მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთის ან სესხის ამღები ფირმისთვის.

911.5 გ3 ერთ-ერთი დამცავი ზომა, რომელიც შესაძლოა შესაფერისი იყოს ამგვარ ანგარების საფრთხეზე რეაგირებისთვის არის ამ პირის მიერ შესრულებული სამუშაოს მიმოხილვის ჩატარება სათანადო მიმომხილველის მიერ, რომელიც არ არის მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრი და ქსელის იმ ფირმის წარმომადგენელია, რომელიც არ არის სესხის ბენეფიციარი.

დეპოზიტები ან საბროკერო ანგარიშები

მ911.6 თუ ფირმას ან მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრს, ან ამ პირის 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/სტანდარტული კომერციული პირობების შესაბამისად ხდება.

სესხები და გარანტიები მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან, რომელიც არ არის ბანკი ან ანალოგიური დაწესებულება

მ911.7 ფირმამ, მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრმა ან ამ პირის ოჯახის წევრმა არ უნდა აიღოს სესხი ან სესხისთვის გარანტია მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთისგან, რომელიც არ არის ბანკი ან ანალოგიური დაწესებულება, იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც სესხი ან გარანტია არაარსებითია:

(ა) ფირმის ან სესხის ან გარანტიის მიმღები პირისთვის, შესაბამისად; და

(ბ) დამკვეთისთვის.

განყოფილება 920
საქმიანი ურთიერთობები

შესავალი

920.1 ფირმა ვალდებულია დაიცვას ეთიკის ძირითადი პრინციპები, იყოს დამოუკიდებელი და გამოიყენოს 120-ე განყოფილებაში აღწერილი კონცეპტუალური მიდგომა დამოუკიდებლობის მიმართ შექმნილი საფრთხეების გამოსავლენად, შესაფასებლად და მათზე რეაგირებისთვის.

920.2 მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან ან მის ხელმძღვანელობასთან მჭიდრო საქმიანი ურთიერთობის შედეგად შესაძლოა შეიქმნას ანგარების ან შანტაჟის საფრთხე. კოდექსის ამ განყოფილებაში ჩამოყალიბებულია სპეციალური მოთხოვნები და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალა, რომელიც შესაფერისია კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენებისთვის ამგვარ გარემოებებში.

მოთხოვნები და მათი გამოყენება

ზოგადი დებულებები

920.3 გ1 ამ განყოფილებაში ფინანსურ ინტერესთან მიმართებით გამოიყენება ტერმინი „არსებითობა“, ხოლო საქმიან ურთიერთობასთან დაკავშირებით - „მნიშვნელოვანი“. იმის დასადგენად, ფინანსური ინტერესი არსებითია თუ არა ამა თუ იმ პირისთვის, შესაძლოა გასათვალისწინებელი იყოს ამ პირისა და მისი ოჯახის წევრების წმინდა კაპიტალის ღირებულება კომბინირებულად.

920.3 გ2 კომერციული ურთიერთობიდან ან საერთო ფინანსური ინტერესიდან წარმოქმნილი მჭიდრო საქმიანი ურთიერთობების მაგალითებია:

- ფინანსური ინტერესის ქონა ერთობლივ საქმიანობაში დამკვეთთან, ან დამკვეთის კონტროლის უფლების მქონე მესაკუთრესთან, დირექტორთან, თანამდებობის პირთან ან სხვა პირთან, რომელიც ამ დამკვეთისათვის ასრულებს უფროსი მენეჯერის ფუნქციებს;
- შეთანხმებები, რომლებიც ითვალისწინებს ფირმის ერთი ან მეტი მომსახურების, ან პროდუქტის გაერთიანებას 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 დამკვეთის პროდუქციის ან მომსახურების დისტრიბუციას ან გაყიდვას, ან დამკვეთი აწარმოებს ფირმის ან ქსელის ფირმის პროდუქციის ან მომსახურების დისტრიბუციას ან გაყიდვას.

ფირმის, მარწმუნებელი გუნდის წევრის ან მისი ოჯახის საქმიანი ურთიერთობები

მ920.4 ფირმას ან მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრს არ უნდა ჰქონდეს მჭიდრო საქმიანი ურთიერთობა მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან ან მის ხელმძღვანელობასთან, თუ ამგვარი ფინანსური ინტერესი არსებითია, ხოლო საქმიანი ურთიერთობა - უმნიშვნელო არ არის დამკვეთისთვის ან მისი ხელმძღვანელობისთვის და ფირმის ან მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრისთვის, საჭიროებისამებრ.

920.4 გ1 თუ მჭიდრო საქმიანი ურთიერთობა არსებობს მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთს ან მის ხელმძღვანელობასა და მარწმუნებელი გარიგების გუნდის რომელიმე წევრის ოჯახს შორის შესაძლოა შეიქმნას ანგარების ან შანტაჟის საფრთხე.

საქონლის ან მომსახურების ყიდვა

920.5 გ1 ფირმის ან მარწმუნებელი გარიგების გუნდის 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 შესაძლოა ისეთი ბუნებისა და მასშტაბის იყოს, რომ შეიქმნას ანგარების საფრთხე.

920.5 გ2 ამგვარი ანგარების საფრთხე შესაძლოა აღმოიფხვრას მაგალითად შემდეგი დამცავი ზომების გატარებით:

- ოპერაციის გაუქმება ან მისი მასშტაბის შემცირება; ან
- პირის გამოყვანა მარწმუნებელი გარიგების გუნდიდან.

განყოფილება 921
ნათესაური და პირადი ურთიერთობები

შესავალი

921.1 ფირმა ვალდებულია დაიცვას ეთიკის ძირითადი პრინციპები, იყოს დამოუკიდებელი და გამოიყენოს 120-ე განყოფილებაში აღწერილი კონცეპტუალური მიდგომა დამოუკიდებლობის მიმართ შექმნილი საფრთხეების გამოსავლენად, შესაფასებლად და მათზე რეაგირებისთვის.

921.2 დამკვეთის პერსონალთან ნათესაურმა ან პირადმა ურთიერთობებმა შესაძლოა შექმნას ანგარების, ფამილიარული ურთიერთობის ან შანტაჟის საფრთხე. კოდექსის ამ განყოფილებაში ჩამოყალიბებულია სპეციალური მოთხოვნები და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალა, რომელიც შესაფერისია კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენებისთვის ამგვარ გარემოებებში.

მოთხოვნები და მათი გამოყენება

ზოგადი დებულებები

921.3 გ1 ნათესაურმა და პირადმა ურთიერთობებმა მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრსა და მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთის დირექტორს, თანამდებობის პირს ან ზოგიერთ თანამშრომელს შორის (მათი ფუნქციებიდან გამომდინარე), შესაძლოა შექმნას ანგარების, ფამილიარული ურთიერთობის ან შანტაჟის საფრთხე.

921.3 გ2 ამგვარი საფრთხეების დონის შეფასებისას გასათვალისწინებელი შესაფერისი ფაქტორებია:

- ამ პირის პასუხისმგებლობა მარწმუნებელი გარიგების გუნდში;
- ნათესავის ან მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან მომუშავე სხვა პირის როლი დამკვეთთან და ასევე ამ ურთიერთობის სიახლოვე.

მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრის ოჯახი

921.4 გ1 ანგარების, ფამილიარული ურთიერთობის ან შანტაჟის საფრთხე შეიქმნება, როდესაც მარწმუნებელი გარიგების გუნდის

წევრის ოჯახის რომელიმე წევრი დამკვეთის თანამშრომელია და ისეთი თანამდებობა უკავია, რომ მნიშვნელოვან გავლენას ახდენს მოცემული გარიგების საგანზე.

921.4 გ2 ამგვარი საფრთხეების დონის შეფასებისას გასათვალისწინებელი შესაფერისი ფაქტორებია:

- ოჯახის წევრის თანამდებობა;
- მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრის როლი.

921.4 გ3 ერთ-ერთი დამცავი ზომა, რომელმაც შესაძლოა აღმოფხვრას ამგვარი ანგარების, ფამილიარული ურთიერთობის ან შანტაჟის საფრთხე იქნება ამ პირის გამოყვანა მარწმუნებელი გარიგების გუნდიდან.

921.4 გ4 ერთ-ერთი დამცავი ზომა, რომელიც შესაძლოა შესაფერისი იყოს ამგვარ ანგარების, ფამილიარული ურთიერთობის ან შანტაჟის საფრთხეზე რეაგირებისთვის, არის მარწმუნებელი გარიგების გუნდში პასუხისმგებლობების იმგვარად განაწილება, რომ მარწმუნებელი გარიგების გუნდის ამ წევრს არ ეხებოდეს საკითხები, რომლებიც მისი ოჯახის წევრის პასუხისმგებლობის სფეროს განეკუთვნება.

მ921.5 პირი არ უნდა იყოს შეყვანილი მარწმუნებელი გარიგების გუნდში, თუ მისი ოჯახის წევრი:

(ა) მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთის დირექტორი ან თანამდებობის პირია;

(ბ) მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან მუშაობს სხვა ისეთ პოზიციაზე, რომ შეუძლია მნიშვნელოვანი გავლენის მოხდენა მოცემული მარწმუნებელი გარიგების განსახილველი საგნის ინფორმაციაზე; ან

(გ) მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან მუშაობდა ამგვარ თანამდებობაზე გარიგებით ან მოცემული მარწმუნებელი გარიგების განსახილველი საგნის ინფორმაციით მოცული პერიოდის განმავლობაში.

მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრის ახლო ნათესავები

921.6 გ1 ანგარების, ფამილიარული ურთიერთობის ან შანტაჟის საფრთხე შეიქმნება, თუ მარწმუნებელი გარიგების გუნდის რომელიმე წევრის ახლო ნათესავი:

(ა) მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთის დირექტორი ან თანამდებობის პირია; ან

(ბ) მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან მუშაობს სხვა ისეთ პოზიციაზე, რომ შეუძლია მნიშვნელოვანი გავლენის მოხდენა მოცემული მარწმუნებელი გარიგების განსახილველი საგნის ინფორმაციაზე.

921.6 გ2 ამგვარი საფრთხეების დონის შეფასებისას გასათვალისწინებელი შესაფერისი ფაქტორებია:

- მარწმუნებელი გარიგებების გუნდი წევრსა და ახლო ნათესავს შორის ურთიერთობის ხასიათი;
- ახლო ნათესავის თანამდებობა დამკვეთთან;
- მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრის როლი.

921.6 გ3 ერთ-ერთი დამცავი ზომა, რომელმაც შესაძლოა აღმოფხვრას ამგვარი ანგარების, ფამილიარული ურთიერთობის ან შანტაჟის საფრთხე, იქნება ამ პირის გამოყვანა მარწმუნებელი გარიგების გუნდიდან.

921.6 გ4 ერთ-ერთი დამცავი ზომა, რომელიც შესაძლოა შესაფერისი იყოს ამგვარი ანგარების, ფამილიარული ურთიერთობის ან შანტაჟის საფრთხეზე რეაგირებისთვის, იქნება მარწმუნებელი გარიგების გუნდში პასუხისმგებლობების იმგვარად განაწილება, რომ მარწმუნებელი გარიგების გუნდის ამ წევრს არ ეხებოდეს საკითხები, რომლებიც მისი ახლო ნათესავის პასუხისმგებლობის სფეროს განეკუთვნება.

მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრის სხვა ახლო ურთიერთობები

მ921.7 მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრმა საფრთხის შესახებ უნდა იმსჯელოს ფირმის პოლიტიკისა და პროცედურების შესაბამისად, თუ მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრს ახლო ურთიერთობა აქვს პირთან, რომელიც არ არის მისი ოჯახის წევრი ან ახლო ნათესავი, მაგრამ არის:

(ა) მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთის დირექტორი ან თანამდებობის პირი; ან

(ბ) მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან მუშაობს სხვა ისეთ პოზიციაზე, რომ შეუძლია მნიშვნელოვანი გავლენის მოხდენა მოცემული მარწმუნებელი გარიგების განსახილველი საგნის ინფორმაციაზე.

921.7 გ1 ამგვარი ურთიერთობის შედეგად შექმნილი ანგარების, ფამილიარული ურთიერთობის ან შანტაჟის საფრთხის დონის შეფასებისას გასათვალისწინებელი შესაფერისი ფაქტორებია:

- ამ პირსა და მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრს შორის ურთიერთობის ხასიათი;
- ამ პირის თანამდებობა დამკვეთთან;
- მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრის როლი.

921.7 გ2 ერთ-ერთი დამცავი ზომა, რომელმაც შესაძლოა აღმოფხვრას ამგვარი ანგარების, ფამილიარული ურთიერთობის ან შანტაჟის საფრთხე, იქნება ამ პირის გამოყვანა მარწმუნებელი გარიგების გუნდიდან.

921.7 გ3 ერთ-ერთი დამცავი ზომა, რომელიც შესაძლოა შესაფერისი იყოს ამგვარი ანგარების, ფამილიარული ურთიერთობის ან შანტაჟის საფრთხეზე რეაგირებისთვის, იქნება მარწმუნებელი გარიგების გუნდში პასუხისმგებლობების იმგვარად განაწილება, რომ მარწმუნებელი გარიგების გუნდის ამ წევრს არ ეხებოდეს საკითხები, რომლებიც მასთან ახლო ურთიერთობის მქონე პირის პასუხისმგებლობის სფეროს განეკუთვნება.

ფირმის პარტნიორებსა და თანამშრომლებს შორის ურთიერთობები

921.8 გ1 ანგარების, ფამილიარული ურთიერთობის ან შანტაჟის საფრთხე შესაძლოა შეიქმნას პირადი ან ნათესაური ურთიერთობის შედეგად შემდეგ პირებს შორის:

(ა) პარტნიორი ან ფირმის თანამშრომელი, რომელიც არ არის მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრი; და

(ბ) მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთის დირექტორი, ან თანამდებობის პირი, ან მასთან სხვა ისეთ პოზიციაზე მომუშავე პირი, რომელსაც შეუძლია მნიშვნელოვანი გავლენის მოხდენა მოცემული მარწმუნებელი გარიგების განსახილველი საგნის ინფორმაციაზე.

921.8 გ2 ამგვარი საფრთხეების დონის შეფასებისას გასათვალისწინებელი შესაფერისი ფაქტორებია:

- ფირმის პარტნიორს ან თანამშრომელსა და დამკვეთის დირექტორს, ან თანამდებობის პირს ან დაქირავებულ

პირს შორის ურთიერთობის ხასიათი;

- ფირმის პარტნიორის ან თანამშრომლის ურთიერთქმედების ხარისხი მარწმუნებელი გარიგების გუნდთან;
- ფირმის პარტნიორის ან თანამშრომლის პოზიცია ფირმაში;
- ამ პირის თანამდებობა დამკვეთთან.

921.8 გ3 ამგვარ ანგარების, ფამილიარული ურთიერთობის ან შანტაჟის საფრთხეზე რეაგირებისთვის შესაძლოა შესაფერისი იყოს მაგალითად შემდეგი დამცავი ზომების მიღება:

- პარტნიორის ან ფირმის თანამშრომლის პასუხისმგებლობების იმგვარად განაწილება, რომ შემცირდეს მოცემულ მარწმუნებელ გარიგებაზე გავლენის მოხდენის შესაძლებლობა;
- მარწმუნებელ გარიგებაში შესრულებული შესაბამისი სამუშაოს მიმოხილვის ჩატარება სათანადო მიმომხილველის მიერ.

განყოფილება 922
მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან მუშაობა უახლოეს წარსულში

შესავალი

922.1 ფირმა ვალდებულია დაიცვას ეთიკის ძირითადი პრინციპები, იყოს დამოუკიდებელი და გამოიყენოს 120-ე განყოფილებაში აღწერილი კონცეპტუალური მიდგომა დამოუკიდებლობის მიმართ შექმნილი საფრთხეების გამოსავლენად, შესაფასებლად და მათზე რეაგირებისთვის.

922.2 თუ მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრი უახლოეს წარსულში იყო მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთის დირექტორი, ან თანამდებობის პირი, ან მისი თანამშრომელი, შესაძლოა შეიქმნას ანგარების, თვითშეფასების ან ფამილიარული ურთიერთობის საფრთხე. კოდექსის ამ განყოფილებაში ჩამოყალიბებულია სპეციალური მოთხოვნები და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალა, რომელიც შესაფერისია კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენებისთვის ამგვარ გარემოებებში.

მოთხოვნები და მათი გამოყენება

მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან მუშაობა მარწმუნებელი დასკვნით მოცული პერიოდის განმავლობაში

მ922.3 მარწმუნებელი გარიგების გუნდში არ უნდა იყოს პირი, რომელიც მარწმუნებელი დასკვნით მოცული პერიოდის განმავლობაში:

(ა) იყო მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთის დირექტორი ან თანამდებობის პირი; ან

(ბ) მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან სხვა ისეთ პოზიციაზე მუშაობდა, რომ მნიშვნელოვან გავლენას ახდენდა მოცემული მარწმუნებელი გარიგების განსახილველი საგნის ინფორმაციაზე.

მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან მუშაობა მარწმუნებელი დასკვნით მოცული პერიოდის წინა პერიოდში

922.4 გ1 შესაძლოა შეიქმნას ანგარების, თვითშეფასების ან ფამილიარული ურთიერთობის საფრთხე, თუ მარწმუნებელი დასკვნით

მოცულ პერიოდამდე მარწმუნებელი გარიგების გუნდის რომელიმე წევრი იყო:

(ა) მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთის დირექტორი ან თანამდებობის პირი; ან

(ბ) მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან სხვა ისეთ პოზიციაზე მუშაობდა, რომ შეეძლო მნიშვნელოვანი გავლენის მოხდენა მოცემული მარწმუნებელი გარიგების განსახილველი საგნის ინფორმაციაზე.

მაგალითად, საფრთხე შეიქმნება, თუ ზემოაღნიშნულ წინა პერიოდში მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან მუშაობის დროს, ამ პირის მიერ მიღებული გადაწყვეტილება ან შესრულებული სამუშაო უნდა შეფასდეს მიმდინარე პერიოდში, მიმდინარე პერიოდის მარწმუნებელი გარიგების სამუშაოს ფარგლებში.

922.4 გ2 ამგვარი საფრთხეების დონის შეფასებისას გასათვალისწინებელი შესაფერისი ფაქტორებია:

- რა თანამდებობა ეკავა ამ პირს დამკვეთთან;
- რა დროა გასული მას შემდეგ, რაც ეს პირი აღარ მუშაობს დამკვეთთან;
- ამ პირის როლი მარწმუნებელი გარიგების გუნდში.

922.4 გ3 ერთ-ერთი დამცავი ზომა, რომელიც შესაძლოა შესაფერისი იყოს ამგვარი ანგარების, ფამილიარული ურთიერთობის ან შანტაჟის საფრთხეზე რეაგირებისთვის იქნება მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრის მიერ შესრულებული სამუშაოს მიმოხილვის ჩატარება სათანადო მიმომხილველის მიერ.

განყოფილება 923
მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან მუშაობა დირექტორად ან თანამდებობის პირად

შესავალი

923.1 ფირმა ვალდებულია დაიცვას ეთიკის ძირითადი პრინციპები, იყოს დამოუკიდებელი და გამოიყენოს 120-ე განყოფილებაში აღწერილი კონცეპტუალური მიდგომა დამოუკიდებლობის მიმართ შექმნილი საფრთხეების გამოსავლენად, შესაფასებლად და მათზე რეაგირებისთვის.

923.2 მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან დირექტორად ან თანამდებობის პირად მუშაობა წარმოქმნის თვითშეფასებისა და ანგარების საფრთხეებს. კოდექსის ამ განყოფილებაში ჩამოყალიბებულია სპეციალური მოთხოვნები და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალა, რომელიც შესაფერისია კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენებისთვის ამგვარ გარემოებებში.

მოთხოვნები და მათი გამოყენება

მუშაობა დირექტორად ან თანამდებობის პირად

მ923.3 ფირმის პარტნიორი და არც რომელიმე თანამშრომელი არ უნდა მსახურობდეს ფირმის მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან დირექტორად ან თანამდებობის პირად.

მუშაობა კომპანიის მდივნად

მ923.4 ფირმის პარტნიორი და არც რომელიმე თანამშრომელი არ უნდა მსახურობდეს ფირმის მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან მდივნად, თუ:

(ა) ამგვარი პრაქტიკა პირდაპირ ადგილობრივი კანონმდებლობით, პროფესიული წესებით ან დამკვიდრებული პრაქტიკით არ არის ნებადართული;

(ბ) ხელმძღვანელობა არ იღებს ყველა სათანადო გადაწყვეტილებას; და

(გ) მდივნის მოვალეობები და ფუნქციები მხოლოდ ფორმალური და ადმინისტრაციული ხასიათის მოვალეობებით არ შემოიფარგლება, როგორიცაა ოქმების წარმოება და კანონმდებლობით დადგენილი საანგარიშგებო ფორმების მომზადება.

923.4 გ1 სუბიექტების მდივნებს განსხვავებული ფუნქციები აქვთ სხვადასხვა იურისდიქციაში. მათი მოვალეობები შესაძლოა 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. როგორც წესი, ეს თანამდებობა ისეთ შთაბეჭდილებას ტოვებს, რომ მჭიდრო კავშირი არსებობს სუბიექტთან. ამგვარად, საფრთხე შეიქმნება, თუ ფირმის პარტნიორს ან რომელიმე თანამშრომელს მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან უკავია მდივნის თანამდებობა. (მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთისთვის არამარწმუნებელი მომსახურების გაწევასთან დაკავშირებული უფრო დაწვრილებითი ინფორმაცია მოცემულია 950-ე განყოფილებაში - *„არამარწმუნებელი მომსახურების გაწევა მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთისთვის“*.)

განყოფილება 924
მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან მუშაობა

შესავალი

924.1 ფირმა ვალდებულია დაიცვას ეთიკის ძირითადი პრინციპები, იყოს დამოუკიდებელი და გამოიყენოს 120-ე განყოფილებაში აღწერილი კონცეპტუალური მიდგომა დამოუკიდებლობის მიმართ შექმნილი საფრთხეების გამოსავლენად, შესაფასებლად და მათზე რეაგირებისთვის.

924.2 მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან შრომითი ურთიერთობების შედეგად შესაძლოა შეიქმნას ანგარების, ფამილიარული ურთიერთობის ან შანტაჟის საფრთხე. კოდექსის ამ განყოფილებაში ჩამოყალიბებულია სპეციალური მოთხოვნები და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალა, რომელიც შესაფერისია კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენებისთვის ამგვარ გარემოებებში.

მოთხოვნები და მათი გამოყენება

ზოგადი დებულებები

924.3 გ1 შესაძლოა ფამილიარული ურთიერთობის ან შანტაჟის საფრთხე შეიქმნას, თუ ქვემოთ ჩამოთვლილთაგან რომელიმე პირი წარსულში იყო მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრი ან ფირმის პარტნიორი:

- მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთის დირექტორი ან თანამდებობის პირი; ან
- მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან სხვა ისეთ პოზიციაზე მომუშავე პირი, რომელსაც შეუძლია მნიშვნელოვანი გავლენის მოხდენა მოცემული მარწმუნებელი გარიგების განსახილველი საგნის ინფორმაციაზე.

შეზღუდვები ყოფილი პარტნიორის ან მარწმუნებელი გარიგების გუნდის ყოფილი წევრისთვის

მ924.4 თუ ყოფილი პარტნიორი ან მარწმუნებელი გარიგების ყოფილი წევრი ფირმის მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან გადავიდა:

(ა) დირექტორად ან თანამდებობის პირად; ან

(ბ) სხვა ისეთ პოზიციაზე სამუშაოდ, რომ შეუძლია მნიშვნელოვანი გავლენის მოხდენა მოცემული მარწმუნებელი გარიგების განსახილველი საგნის ინფორმაციაზე,

ეს პირი აღარ უნდა მონაწილეობდეს ფირმის ბიზნესში ან პროფესიულ საქმიანობაში.

924.4 გ1 ფამილიარული ურთიერთობის ან შანტაჟის საფრთხე შესაძლოა მაინც შეიქმნას, თუ მ924.4 პუნქტში მითითებული რომელიმე პირი გადავიდა მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან ამგვარ პოზიციაზე და აღარ მონაწილეობს ფირმის ბიზნესში ან პროფესიულ საქმიანობაში.

924.4 გ2 ფამილიარული ურთიერთობის ან შანტაჟის საფრთხე შესაძლოა იმ შემთხვევაშიც შეიქმნას, თუ ფირმის ყოფილი პარტნიორი სამუშაოდ გადავიდა ამა თუ იმ სუბიექტთან 924.3 გ1 პუნქტში მითითებულ რომელიმე თანამდებობაზე და ეს სუბიექტი შემდგომში გახდება ფირმის მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთი.

924.4 გ3 ამგვარი საფრთხეების დონის შეფასებისას გასათვალისწინებელი შესაფერისი ფაქტორებია:

- ამ პირის თანამდებობა დამკვეთთან;
- რა დონის მონაწილეობა ექნება ამ პირს მარწმუნებელი გარიგების გუნდთან ერთად მუშაობაში;
- რა დრო გავიდა მას შემდეგ, რაც ეს პირი იყო მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრი ან ფირმის პარტნიორი;
- პირის ადრინდელი როლი მარწმუნებელი გარიგების გუნდში ან ფირმაში. მაგალითად, ეს პირი იყო თუ არა პასუხისმგებელი დამკვეთის ხელმძღვანელობასთან ან მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებთან რეგულარული კავშირის უზრუნველყოფაზე.

924.4 გ4 ამგვარ ფამილიარული ურთიერთობის ან შანტაჟის საფრთხეზე რეაგირებისთვის შესაძლოა შესაფერისი იყოს მაგალითად შემდეგი ქმედებები:

- ზომების მიღება იმისთვის, რომ ამ პირს არ ჰქონდეს რაიმე სარგებლის ან ანაზღაურების მიღების უფლება ფირმისგან, თუ ეს არ გაკეთდა დადგენილი ფიქსირე-

ბული, წინასწარგანსაზღვრული შეთანხმების შესაბამისად;

- ზომების მიღება იმისთვის, რომ ამ პირის მიმართ ფირმის დავალიანების თანხა არსებითი არ იყოს ფირმისთვის;
- მარწმუნებელი გარიგების გეგმის შეცვლა;
- მარწმუნებელი გარიგების გუნდში ისეთი პირების შეყვანა, რომლებსაც მუშაობის საკმარისი გამოცდილება აქვთ იმ პირთან შედარებით, რომელიც დამკვეთთან გადავიდა; ან
- მარწმუნებელი გარიგების გუნდის ყოფილი წევრის მიერ შესრულებული სამუშაოს მიმოხილვის ჩატარება სათანადო მიმომხილველის მიერ.

მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრების მიერ დამკვეთთან მოლაპარაკებების წარმოება დასაქმების თაობაზე

მ924.5 ფირმას უნდა ჰქონდეს პოლიტიკა და პროცედურები, რომლებიც მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრებს დაავალდებულებს ფირმის ინფორმირებას იმის თაობაზე, რომ მოლაპარაკებებს აწარმოებს მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან დასაქმების შესახებ.

924.5 გ1 თუ მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრი მონაწილეობს მარწმუნებელი გარიგების შესრულებაში და იცის, რომ მომავალში გარკვეულ დროს ამ დამკვეთს ნამდვილად დაუკავშირდება სამსახურებრივად ან ვარაუდობს, რომ შესაძლოა დაუკავშირდეს, შეიქმნება ანგარების საფრთხე.

924.5 გ2 ერთ-ერთი დამცავი ზომა, რომელმაც შესაძლოა აღმოფხვრას ამგვარი ანგარების საფრთხე, იქნება ამ პირის გამოყვანა მარწმუნებელი გარიგებიდან.

924.5 გ3 ერთ-ერთი დამცავი ზომა, რომელმაც შესაძლოა მისაღებ დონემდე შეამციროს ამგვარი ანგარების საფრთხე, იქნება გუნდში ყოფნისას მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრის მიერ შესრულებული სამუშაოს მიმოხილვის ჩატარება სათანადო მიმომხილველის მიერ.

განყოფილება 940
ფირმის პერსონალის ხანგრძლივი კავშირი მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან

შესავალი

940.1 ფირმა ვალდებულია დაიცვას ეთიკის ძირითადი პრინციპები, იყოს დამოუკიდებელი და გამოიყენოს 120-ე განყოფილებაში აღწერილი კონცეპტუალური მიდგომა დამოუკიდებლობის მიმართ შექმნილი საფრთხეების გამოსავლენად, შესაფასებლად და მათზე რეაგირებისთვის.

940.2 თუ რომელიმე პირი ხანგრძლივი პერიოდის მანძილზე მონაწილეობს ამა თუ იმ მარწმუნებელ გარიგებაში, შესაძლოა შეიქმნას ფამილიარული ურთიერთობისა და ანგარების საფრთხეები. კოდექსის ამ განყოფილებაში ჩამოყალიბებული მოთხოვნები და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალა შესაფერისია კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენებისთვის ამგვარ გარემოებებში.

მოთხოვნები და მათი გამოყენება

ზოგადი დებულებები

940.3 გ1 ფამილიარული ურთიერთობის საფრთხე შესაძლოა შეიქმნას პირის ხანგრძლივი კავშირის შედეგად:

(ა) მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან;

(ბ) მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთის ზედა დონის ხელმძღვანელ პერსონალთან; ან

(გ) მოცემული მარწმუნებელი გარიგების განსახილველ საგანსა და განსახილველი საგნის ინფორმაციასთან.

940.3 გ2 ანგარების საფრთხე შესაძლოა შეიქმნას, თუ პირს აწუხებს დიდი ხნის მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთის დაკარგვა ან დაინტერესებულია ახლო პირადი ურთიერთობის შენარჩუნებით ამ დამკვეთის ზედა დონის ხელმძღვანელ პირთან ან მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებთან. ამგვარმა საფრთხემ შესაძლოა მიზანშეუწონელი გავლენა იქონიოს ამ პირის განსჯაზე.

940.3 გ3 ამგვარი ფამილიარული ურთიერთობის ან ანგარების საფრ-

თხის დონის შეფასებისას გასათვალისწინებელი შესაფერისი ფაქტორებია:

- მარწმუნებელი გარიგების ხასიათი;
- რამდენ ხანს იყო პირი მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრი, მისი თანამდებობრივი რანგი გუნდში და რა როლს ასრულებდა, მათ შორის თუ ამგვარი ურთიერთობა არსებობდა ამ პირის მუშაობისას რომელიმე წინა ფირმაშიც;
- რა დონეზე ექვემდებარება ამ პირის მიერ შესრულებული სამუშაო ზემდგომი ხელმძღვანელი პერსონალის მხრიდან ხელმძღვანელობას, მიმოხილვასა და ზედამხედველობას;
- რა დონეზე აქვს ამ პირს შესაძლებლობა, თანამდებობრივი რანგის გამო, გავლენა მოახდინოს მარწმუნებელი გარიგების შედეგზე, მაგალითად, მნიშვნელოვანი გადაწყვეტილებების მიღებით ან გარიგების გუნდის სხვა წევრების სამუშაოსთვის მიმართულების მიცემით;
- ამ პირის პირადი ურთიერთობის სიახლოვე მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან ან ზედა დონის ხელმძღვანელობასთან, თუ ასეთი ურთიერთობა არსებობდა;
- ამ პირის ურთიერთქმედების ხასიათი, სიხშირე და მასშტაბი მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან;
- შეიცვალა თუ არა მარწმუნებელი გარიგების განსახილველი საგნის ან განსახილველის საგნის ინფორმაციის ხასიათი ან სირთულე;
- უახლოეს პერიოდში ხომ არ შეიცვალა ის პირი (ან პირები), რომელიც პასუხისმგებელი მხარეა, ან ზედა დონის ხელმძღვანელობა, თუ ეს უკანასკნელი განსახილველია.

940.3 გ4 ორი ან მეტი ფაქტორის კომბინაციამ შესაძლოა გამოიწვიოს საფრთხის დონის გაზრდა ან შემცირება. მაგალითად, ფამილიარული ურთიერთობის საფრთხე, რომელიც შეიქმნა დროთა განმავლობაში ამა თუ იმ პირსა და მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთის ზედა დონის ხელმძღვანელ პირს შორის ახლო ურთიერთობის სულ უფრო მეტად გაღრმავების შედეგად, შემცირდება იმ პირის თანამდებობიდან გადაყენებით, რომელიც წარმოადგენს პასუხისმგებელ მხარეს.

940.3 გ5 ერთ-ერთი დამცავი ზომა, რომელმაც შესაძლოა აღმოფხვრას ამა თუ იმ გარიგებაში პირის ხანგრძლივი პერიოდის განმავლობაში მონაწილეობის შედეგად შექმნილი ფამილიარული ურთიერთობისა და ანგარების საფრთხეები, იქნება მარწმუნებელი გარიგების გუნდიდან ამ პირის გამოყვანა/სხვა პირით ჩანაცვლება.

940.3 გ6 ამგვარ ფამილიარული ურთიერთობის ან ანგარების საფრთხეზე რეაგირებისთვის შესაძლოა შესაფერისი იყოს მაგალითად შემდეგი დამცავი ზომების მიღება:

- ამ პირის როლის/ფუნქციების შეცვლა მარწმუნებელი გარიგების გუნდში, ან იმ დავალებების ხასიათისა და ხარისხის შეცვლა, რომელსაც ის ასრულებს;
- ამ პირის მიერ შესრულებული სამუშაოს მიმოხილვის ჩატარება სათანადო მიმომხილველის მიერ, რომელიც არ იყო მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრი;
- გარიგების ხარისხის შიდა ან გარე დამოუკიდებელი შემოწმების ჩატარება რეგულარულად.

მ940.4 თუ ფირმა გადაწყვეტს, რომ შექმნილი საფრთხეების მისაღებ დონემდე შემცირება მხოლოდ მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრის ჩანაცვლებით არის შესაძლებელი, ფირმამ უნდა განსაზღვროს შესაფერისი პერიოდი, რომლის განმავლობაშიც ეს პირი არ უნდა:

(ა) იყოს გარიგების გუნდის წევრი ამ მარწმუნებელ გარიგებაში;

(ბ) ატარებდეს მარწმუნებელი გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვას; ან

(გ) ახდენდეს უშუალო გავლენას მარწმუნებელი გარიგების შედეგზე.

ამ პერიოდის ხანგრძლივობა საკმარისი უნდა იყოს იმისათვის, რომ მისაღებ დონემდე შემცირდეს ფამილიარული ურთიერთობისა და ანგარების საფრთხეები.

განყოფილება 950
არამარწმუნებელი მომსახურების გაწევა აუდიტისა და მიმოხილვის გარდა სხვა მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთებისთვის

შესავალი

950.1 ფირმა ვალდებულია დაიცვას ეთიკის ძირითადი პრინციპები, იყოს დამოუკიდებელი და გამოიყენოს 120-ე განყოფილებაში აღწერილი კონცეპტუალური მიდგომა დამოუკიდებლობის მიმართ შექმნილი საფრთხეების გამოსავლენად, შესაფასებლად და მათზე რეაგირებისთვის.

950.2 ფირმები შესაძლოა მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთებს სთავაზობდნენ ფართო სპექტრის არამარწმუნებელ მომსახურებას, თავიანთი კვალიფიკაციისა და გამოცდილების შესაბამისად. მარწმუნებელი მომსახურების დამკვეთებისთვის არამარწმუნებელი მომსახურების გაწევამ შესაძლოა საფრთხე შეუქმნას ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვასა და დამოუკიდებლობას. კოდექსის ამ განყოფილებაში ჩამოყალიბებულია სპეციალური მოთხოვნები და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალა, რომელიც შესაფერისია კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენებისთვის ამგვარ გარემოებებში.

მოთხოვნები და მათი გამოყენება

ზოგადი დებულებები

მ950.3 სანამ ფირმა მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთს დაეთანხმება არამარწმუნებელი მომსახურების შესრულებაზე, მან უნდა განსაზღვროს, შესაძლებელია, თუ არა, რომ დამოუკიდებლობას საფრთხე შეუქმნას ამგვარი მომსახურების გაწევამ.

950.3 გ1 ამ განყოფილების მოთხოვნები და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალა ფირმას ეხმარება გარკვეული ტიპის არამარწმუნებელი მომსახურებისა და მასთან დაკავშირებული ისეთი საფრთხეების გაანალიზებაში, რომლებიც შესაძლოა იმ შემთხვევაში შეიქმნას, თუ ფირმა მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთს დაეთანხმება არამარწმუნებელი მომსახურების შესრულებაზე, ან მისთვის უკვე ასრულებს არამარწმუნებელ მომსახურებას.

950.3 გ2 ახალი მიღწევები ბიზნესში, ფინანსური ბაზრების განვითარება და სწრაფი ცვლილებები საინფორმაციო ტექნოლოგიებში

ისეთი მოვლენებია, რომლებიც შეუძლებელს ხდის, ზუსტად განისაზღვროს იმ არამარწმუნებელი მომსახურების სახეების სრულყოფილი სია, რომელიც შესაძლოა შესრულდეს მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთისთვის. ამის გამო, კოდექსში მოცემული არ არის ყველა არამარწმუნებელი მომსახურების სრულყოფილი სია, რომელიც შესაძლოა შესრულდეს მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთისთვის.

საფრთხის შეფასება

950.4 გ1 მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთისთვის გაწეული არამარწმუნებელი მომსახურების შედეგად შექმნილი საფრთხეების დონის შეფასებისას გასათვალისწინებელი შესაფერისი ფაქტორებია:

- მომსახურების ტიპი, მასშტაბი და მიზანი;
- რა დონეზე მოხდება ამ მომსახურების შედეგზე დაყრდნობა მარწმუნებელი გარიგების პროცესში;
- სამართლებრივი და მარეგულირებელი გარემო, სადაც მომსახურება სრულდება;
- მომსახურების შედეგი გავლენას იქონიებს თუ არა იმ საკითხებზე, რომლებიც ასახულია მარწმუნებელი გარიგების განსახილველ საგანში ან განსახილველი საგნის ინფორმაციაში, ხოლო თუ ასეა:
    - რა დონის არსებით ან მნიშვნელოვან გავლენას იქონიებს ამ მომსახურების შედეგი მარწმუნებელი გარიგების განსახილველ საგანზე;
    - რა დონეზე მონაწილეობს მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთი მნიშვნელოვანი საკითხების განსაზღვრაში, რომლებიც განსჯას საჭიროებს;
- რა დონის სპეციალური ცოდნა გააჩნია დამკვეთის ხელმძღვანელობასა და მის თანამშრომლებს შესრულებული მომსახურების ტიპთან დაკავშირებით.

არსებითობა მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთის ინფორმაციასთან დაკავშირებით

950.4 გ2 არსებითობის ცნება მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთის ინფორმაციასთან დაკავშირებით განხილულია მარწმუნებელი გარიგებების საერთაშორისო სტანდარტ (მგსს) 3000-ში

(გადასინჯული) – „*მარწმუნებელი გარიგებები გასული პერიოდების ფინანსური ინფორმაციის აუდიტისა და მიმოხილვის გარდა*“. არსებითობის განსაზღვრას პროფესიული განსჯა ესაჭიროება და მასზე გავლენას ახდენს, როგორც რაოდენობრივი, ისე ხარისხობრივი ფაქტორები, ასევე მომხმარებლების ფინანსური ან სხვა ინფორმაციის საჭიროებების აღქმა.

მრავალნაირი მომსახურების გაწევა ერთი და იმავე მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთისთვის

950.4 გ3 ფირმა შესაძლოა მრავალნაირ არამარწმუნებელ მომსახურებას უწევდეს მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთს. ასეთ შემთხვევაში, მიზანშეწონილია, რომ საფრთხეების შეფასებისას ფირმამ გაითვალისწინოს ამ მომსახურებების გაწევის შედეგად შექმნილი საფრთხეების ერთობლივი გავლენა.

საფრთხეზე რეაგირება

950.5 გ1 დამცავი ზომები აღწერილია 120.10 გ2 პუნქტში. მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთებისთვის არამარწმუნებელი მომსახურებების გაწევასთან დაკავშირებით დამცავი ზომები არის ფირმის მიერ ინდივიდუალურად ან კომბინირებულად განხორციელებული ისეთი ქმედებები, რომლებიც, ფაქტობრივად, მისაღებ დონემდე ამცირებს დამოუკიდებლობის მიმართ შექმნილ საფრთხეებს. ზოგ შემთხვევაში, შესაძლოა არ არსებობდეს არანაირი დამცავი ზომები, თუ საფრთხე შექმნილა მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთისთვის არამარწმუნებელი მომსახურებების გაწევის შედეგად. ასეთ ვითარებაში, 120-ე განყოფილებაში აღწერილი კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენება მოითხოვს, რომ ფირმამ უარი განაცხადოს არამარწმუნებელი ან მარწმუნებელი მომსახურების შესრულებაზე, ან შეწყვიტოს არამარწმუნებელი ან მარწმუნებელი მომსახურების შესრულება.

ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობის საკუთარ თავზე აღების აკრძალვა

მ950.6 მარწმუნებელი გარიგების შესრულების პროცესში ფირმამ თავის თავზე არ უნდა აიღოს მარწმუნებელი გარიგების განსახილველ საგანთან ან განსახილველი საგნის ინფორმაციასთან დაკავშირებულ ისეთი საქმიანობაზე პასუხისმგებლობა, რომელიც ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობის სფეროს განეკუთვნება. თუ ფირმა მარწმუნებელი გარიგების

დამკვეთისთვის რომელიმე სხვა სახის მომსახურების გაწევისას თავის თავზე აიღებს პასუხისმგებლობას ისეთ საკითხზე, რომელიც ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობის სფეროს განეკუთვნება, ფირმა უნდა დარწმუნდეს, რომ ეს პასუხისმგებლობა დაკავშირებული არ არის ფირმის მიერ შესრულებული რომელიმე მარწმუნებელი გარიგების განსახილველ საგანთან ან განსახილველი საგნის ინფორმაციასთან.

950.6 გ1 ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობა მოიცავს სუბიექტის საქმიანობის მართვასა და კონტროლს, მისი განვითარების მიმართულებების განსაზღვრას, მათ შორის გადაწყვეტილებების მიღებას ისეთ საკითხებზე, როგორიცაა სხვა სუბიექტების შეძენა, შრომითი, ფინანსური, ტექნოლოგიური, მატერიალური და არამატერიალური რესურსების გამოყენება და მათზე კონტროლის განხორციელება.

950.6 გ2 მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთისთვის არამარწმუნებელი მომსახურებების გაწევის შედეგად შეიქმნება თვითშეფასებისა და ანგარების საფრთხეები, თუ ფირმა ამ მომსახურების შესრულებისას თავის თავზე აიღებს პასუხისმგებლობის ისეთ საქმიანობაზე, რომელიც ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობის სფეროს განეკუთვნება. ასევე, თუ ფირმა თავის თავზე აიღებს პასუხისმგებლობის ისეთ საქმიანობაზე, რომელიც ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობის სფეროს განეკუთვნება სხვა მომსახურების გაწევისას, რომელიც დაკავშირებულია ფირმის მიერ შესრულებული მარწმუნებელი გარიგების განსახილველ საგანთან ან განსახილველი საგნის ინფორმაციასთან, წარმოიქმნება ფამილიარული ურთიერთობის საფრთხე და შესაძლოა შეიქმნას ადვოკატირების საფრთხეც, რადგან, ამ შემთხვევაში, ფირმის მოსაზრებები და ინტერესები ძალიან დაუახლოვდება/დაემსგავსება ხელმძღვანელობის მოსაზრებებსა და ინტერესებს.

950.6 გ3 იმის დადგენა, ესა თუ ის საქმიანობა განეკუთვნება თუ არა ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობის სფეროს, დამოკიდებულია კონკრეტულ გარემოებებზე და საჭიროებს პროფესიულ განსჯას. მაგალითად, მიიჩნევა, რომ ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობის სფეროს განეკუთვნება შემდეგი სახის საქმიანობები:

- სუბიექტის პოლიტიკისა და მისი განვითარების სტრატეგიული მიმართულებების განსაზღვრა;

- თანამშრომელთა დაქირავება ან გათავისუფლება;
- თანამშრომელთა საქმიანობის მართვა და პასუხისმგებლობა მათ ქმედებებზე სამსახურში;
- სამეურნეო ოპერაციების სანქციონირება;
- საბანკო ანგარიშების ან ინვესტიციების კონტროლი და მართვა;
- გადაწყვეტილებების მიღება იმის თაობაზე, ფირმის ან სხვა მესამე მხარეთა რომელი რეკომენდაციები უნდა განხორციელდეს პრაქტიკაში;
- მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირთა ინფორმირება ხელმძღვანელობის სახელით;
- პასუხისმგებლობის აღება შიდა კონტროლის სისტემის დამუშავებაზე, დანერგვაზე, მის მონიტორინგსა და ფუნქციონირებაზე.

950.6 გ4 მარწმუნებელი მომსახურების დამკვეთის ხელმძღვანელობისთვის რჩევისა და რეკომენდაციების მიცემა მათზე დაკისრებული მოვალეობების შესრულებაში დასახმარებლად, არ მიიჩნევა ფირმის მიერ ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობის საკუთარ თავზე აღებად (იხ. პუნქტები: მ950.6 – 950.6 გ3).

მ950.7 იმისათვის, რომ ფირმამ მარწმუნებელი მომსახურების დამკვეთისთვის არამარმწუნებელი მომსახურების გაწევისას თავიდან აიცილოს მარწმუნებელი გარიგების განსახილველ საგანთან ან განსახილველი საგნის ინფორმაციასთან დაკავშირებულ ისეთ საქმიანობაზე პასუხისმგებლობა, რომელიც ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობის სფეროს განეკუთვნება, ფირმა უნდა დარწმუნდეს, რომ დამკვეთის ხელმძღვანელობა ატარებს ყველანაირ განხილვას და ის იღებს ყველანაირ გადაწყვეტილებას, რაც მისი პასუხისმგებლობის სფეროს განეკუთვნება. კერძოდ, ფირმა უნდა დარწმუნდეს, რომ:

(ა) დამკვეთის ხელმძღვანელობას დანიშნული ჰყავს სათანადო უნარ-ჩვევებით, ცოდნითა და გამოცდილებით აღჭურვილი პირი, რომელიც ყოველთვის იქნება პასუხისმგებელი დამკვეთის გადაწყვეტილებებსა და ფირმის მიერ შესრულებულ მომსახურებაზე ზედამხედველობის განხორციელებაზე. უკეთესია, თუ ეს პირი ზედა დონის

ხელმძღვანელობის წარმომადგენელი იქნება, რომელსაც ესმის:

(i) მომსახურების მიზნები, ხასიათი და შედეგები; და

(ii) დამკვეთისა და ფირმის შესაბამისი პასუხისმგებლობები.

თუმცა, სავალდებულო არ არის, ამ პირს გააჩნდეს მოცემული მომსახურების შესრულებისთვის აუცილებელი სპეციალური ცოდნა და კვალიფიკაცია;

(ბ) დამკვეთის ხელმძღვანელობა ზედამხედველობას უწევს მომსახურებას და გაწეული მომსახურების შედეგების ადეკვატურობას აფასებს დამკვეთის მიზნების გათვალისწინებით; და

(გ) დამკვეთის ხელმძღვანელობა თავის თავზე იღებს პასუხისმგებლობას ნებისმიერ ზომაზე, რომელიც გატარდება გაწეული მომსახურების შედეგების გათვალისწინებით.

სხვა საკითხები, რომლებიც დაკავშირებულია ზოგიერთი სახის არამარწმუნებელი მომსახურების გაწევასთან

950.8 გ1 თუ ფირმა მონაწილეობს ისეთი განსახილველი საგნის ინფორმაციის მომზადებაში, რომელიც შემდგომში გახდება მარწმუნებელი გარიგების განსახილველი საგნის ინფორმაცია, შესაძლოა შეიქმნას თვითშეფასების საფრთხე. შემდეგი სახის არამარწმუნებელი მომსახურების შედეგად შესაძლოა შეიქმნას ამგვარი თვითშეფასების საფრთხე, თუ ფირმის მიერ გაწეული მომსახურება, რომელიც დაკავშირებულია მარწმუნებელი გარიგების განსახილველი საგნის ინფორმაციასთან, მოიცავს:

(ა) პერსპექტიული ინფორმაციის დამუშავებასა და მომზადებას და შემდგომში ამ ინფორმაციის შესახებ რწმუნების გაცემას;

(ბ) შეფასებას, რომელიც მარწმუნებელი გარიგების განსახილველი საგნის ინფორმაციის ნაწილია.

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

შესავალი

990.1 ფირმა ვალდებულია დაიცვას ეთიკის ძირითადი პრინციპები, იყოს დამოუკიდებელი და გამოიყენოს 120-ე განყოფილებაში აღწერილი კონცეპტუალური მიდგომა დამოუკიდებლობის მიმართ შექმნილი საფრთხეების გამოსავლენად, შესაფასებლად და მათზე რეაგირებისთვის.

990.2 ეს განყოფილება შეიცავს კოდექსის 4ბ ნაწილის მოთხოვნების გარკვეულ სახეცვლილებებს, რომელთა გამოყენება ნებადართულია მარწმუნებელი გარიგებების შესრულების დროს გარკვეულ გარემოებებში, როდესაც მარწმუნებელი დასკვნა ითვალისწინებს მისი გამოყენებისა და გავრცელების შეზღუდვას. ამ განყოფილებაში, გარიგებას, რომელიც ითვალისწინებს დასკვნის გამოყენებისა და გავრცელების შეზღუდვას მ990.3 პუნქტში მითითებულ გარემოებებში, ეწოდება „დასაშვები მარწმუნებელი გარიგება“.

მოთხოვნები და მათი გამოყენება

ზოგადი დებულებები

მ990.3 როდესაც ფირმა აპირებს დასკვნის გაცემას მარწმუნებელი გარიგების შესახებ, რომელიც ითვალისწინებს დასკვნის გამოყენებისა და გავრცელების შეზღუდვას, შესაძლებელი იქნება კოდექსის 4ბ ნაწილში ჩამოყალიბებული დამოუკიდებლობის მოთხოვნების იმგვარად მოდიფიცირება, რაც ნებადართულია ამ განყოფილებით, მაგრამ მხოლოდ იმ შემთხვევაში:

(ა) თუ ფირმა დასკვნის გამიზნულ მომხმარებლებს მიაწვდის ინფორმაციას დამოუკიდებლობის მოდიფიცირებული მოთხოვნების შესახებ, რომლებიც გამოიყენება ამ მომსახურების შესრულებისას; და

(ბ) დასკვნის გამიზნული მომხმარებლებისთვის ცნობილია დასკვნის დანიშნულება, განსახილველი საგნის ინფო

რმაცია და დასკვნასთან დაკავშირებული შეზღუდვები და მათთან ერთად ნათლად არის შეთანხმებული დამოუკიდებლობის მოდიფიცირებული მოთხოვნების გამოყენება.

990.3 გ1 დასკვნის გამიზნულმა მომხმარებლებმა დასკვნის დანიშნულების, განსახილველი საგნის ინფორმაციისა და დასკვნასთან დაკავშირებული შეზღუდვების შესახებ ინფორმაცია შესაძლოა იმ შემთხვევაში მიიღონ, თუ გარიგების ხასიათისა და მასშტაბის განსაზღვრაში თვითონ მონაწილეობენ პირდაპირ, ან არაპირდაპირ, თავიანთი წარმომადგენლის მეშვეობით, რომელსაც გააჩნია გამიზნული მომხმარებლების ინტერესების შესაბამისად მოქმედების უფლებამოსილება გარიგების ხასიათისა და მასშტაბის განსაზღვრისას. ორივე შემთხვევაში, ამგვარი მონაწილეობა ფირმას ეხმარება გამიზნული მომხმარებლების ინფორმირებაში დამოუკიდებლობასთან დაკავშირებული საკითხების, მათ შორის იმ გარემოებების შესახებ, რომლებიც დაკავშირებულია კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენებასთან. გარდა ამისა, ფირმას საშუალებას აძლევს, გამიზნულ მომხმარებლებთან შეათანხმოს დამოუკიდებლობის მოდიფიცირებული მოთხოვნები.

მ990.4 თუ გამიზნული მომხმარებლები მომხმარებელთა გარკვეული ჯგუფია, რომელთა კონკრეტულად იდენტიფიცირება სახელწოდებით შეუძლებელია გარიგების პირობების შეთანხმების მომენტში, ფირმამ შემდეგ ამგვარ მომხმარებლებს უნდა აცნობოს დამოუკიდებლობის მოდიფიცირებული მოთხოვნების შესახებ, რომლებიც შეათანხმა მათ წარმომადგენელთან.

990.4 გ1 მაგალითად, თუ გამიზნული მომხმარებლები მომხმარებელთა გარკვეული ჯგუფია, როგორიცაა სინდიცირებულ სასესხო შეთანხმებაში მონაწილე გამსესხებლები, ფირმამ შესაძლოა მოდიფიცირებული დამოუკიდებლობის მოთხოვნები აღწეროს ამ გამსესხებლების წარმომადგენლისთვის განკუთვნილ გარიგების წერილში. შემდეგ ამ წარმომადგენელმა შესაძლოა ფირმის გარიგების წერილი მიაწოდოს გამსესხებელთა ჯგუფის წევრებს, რათა ფირმამ შეასრულოს ზემოაღნიშნული მოთხოვნა – ამგვარ მომხმარებლებს აცნობოს დამოუკიდებლობის მოდიფიცირებული მოთხოვნების შესახებ, რომლებიც შეათანხმა მათ წარმომადგენელთან.

მ990.5 როდესაც ფირმა დასაშვებ მარწმუნებელ გარიგებას ასრულებს, ნებადართულია მხოლოდ კოდექსის 4ბ ნაწილის მოთხოვნების იმგვარი მოდიფიცირება, რაც მითითებულია მ990.7 და მ990.8 პუნქტებში.

მ990.6 ამასთან, თუ ფირმა იმავე დამკვეთზე გასცემს ისეთ მარწმუნებელ დასკვნასაც, რომელიც არ ითვალისწინებს მისი გამოყენებისა და გავრცელების შეზღუდვას, ფირმამ ამ მარწმუნებელ გარიგებასთან დაკავშირებით უნდა გამოიყენოს კოდექსის 4ბ ნაწილი.

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

მ990.7 როდესაც ფირმა დასაშვებ მარწმუნებელ გარიგებას ასრულებს:

(ა) 910-ე, 911-ე, 920-ე, 921-ე, 922-ე და 024-ე განყოფილებების შესაფერისი დებულებების გამოყენება აუცილებელია მხოლოდ გარიგების გუნდის წევრების, მათი ოჯახის წევრებისა და ახლო ნათესავების მიმართ;

(ბ) ფირმამ 910-ე, 911-ე, 920-ე, 921-ე, 922-ე და 924-ე განყოფილების შესაბამისად უნდა განსაზღვროს, შეაფასოს და სათანადო ზომები გაატაროს ნებისმიერი საფრთხის მიმართ, რომელიც შექმნილია მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთსა და მარწმუნებელი გარიგების გუნდის შემდეგ წევრებს შორის არსებული ინტერესებითა და ურთიერთობებით:

(i) პირები, რომლებიც გუნდს კონსულტაციას უწევენ ტექნიკურ ან დარგის სპეციფიკურ საკითხებზე, ოპერაციებსა თუ მოვლენებზე; და

(ii) პირები, რომლებიც უზრუნველყოფენ გარიგების ხარისხის კონტროლს, მათ შორის, ისინი, ვინც გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვას ატარებენ; და

(გ) ფირმამ უნდა შეაფასოს და სათანადო ზომები გაატაროს ნებისმიერი საფრთხის მიმართ, რომლის შესახებაც გარიგების გუნდს აქვს საფუძველი ივარაუდოს, რომ შექმნილია იმ ინტერესებისა და ურთიერთობების შედეგად, რომელიც არსებობს მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთსა და ფირმის ფარგლებში სხვა პირებს შორის,

რომლებსაც შეუძლიათ უშუალო ზემოქმედება მარწმუნებელი გარიგების შედეგზე, როგორც ეს განსაზღვრული 910-ე, 911-ე, 920-ე, 921-ე, 922-ე და 924-ე განყოფილებებში.

990.7 გ1 ფირმის ფარგლებში სხვა პირებში, რომლებსაც უშუალო ზემოქმედება შეუძლიათ მარწმუნებელი გარიგების შედეგზე, იგულისხმება პირები, რომლებიც რეკომენდაციას იძლევიან გარიგების პარტნიორის ანაზღაურების შესახებ, ან უშუალო ზედამხედველობას უწევენ, მართავენ ან სხვა მხრივ აკონტროლებენ გარიგების პარტნიორის საქმიანობას ამ მარწმუნებელ გარიგებასთან დაკავშირებით.

მ990.8 როდესაც ფირმა დასაშვებ მარწმუნებელ გარიგებას ასრულებს, ფირმას არ უნდა ჰქონდეს არც არსებითი პირდაპირი და არც არსებითი არაპირდაპირი ფინანსური ინტერესი მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან მიმართებით.

გლოსარი, მათ შორის აბრევიატურების სია

პროფესიონალი ბუღალტრების ეთიკის საერთაშორისო კოდექსში (მათ შორის დამოუკიდებლობის საერთაშორის სტანდარტები) უნდა იგულისხმოთ, რომ მხოლობითი რიცხვი მრავლობით რიცხვსაც მოიცავს და პირიქით. ამასთან, ქვემოთ ჩამოთვლილ ტერმინებს შემდეგი მნიშვნელობები აქვს მინიჭებული.

გლოსარში ჩვეულებრივი შრიფტი გამოიყენება გლოსარში განმარტებული ტერმინების ასახსნელად, ხოლო დახრილი შრიფტი გამოიყენება ისეთი ტერმინებისთვის, რომლებსაც სპეციფიკური მნიშვნელობა აქვს მინიჭებული კოდექსის გარკვეულ ნაწილებში, ან გლოსარში განმარტებული ტერმინის დამატებითი ახსნისთვის. გარდა ამისა, ისეთი ტერმინებისთვის, რომლებიც თვითონ კოდექსშია განმარტებული, მინიშნებები გამოიყენება.

საფრთხის მისაღები დონე	საფრთხის დონე, რომლის შესახებაც პროფესიონალი ბუღალტერი გონიერი და ინფორმირებული მესამე მხარის ტესტის გამოყენების შემდეგ, სავარაუდოდ, დაასკვნიდა, რომ ბუღალტერი იცავს ეთიკის ძირითად პრინციპებს.
სარეკლამო საქმიანობა	საზოგადოების ინფორმირება საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტრების მიერ გაწეული მომსახურებისა და მათი კვალიფიკაციის შესახებ, პროფესიული სამუშაოს მოძიების მიზნით.
სათანადო მიმომხილველი	*პროფესიონალი, რომელსაც გააჩნია შესაბამისი შესრულებული სამუშაოს ან გაწეული მომსახურების ობიექტური მიმოხილვის ჩასატარებლად აუცილებელი ცოდნა, უნარ-ჩვევები, გამოცდილება და უფლებამოსილება. ამგვარი პირი შესაძლოა იყოს პროფესიონალი ბუღალტერი.* *ეს ტერმინი განმარტებულია 300.8 გ4 პუნქტში.*

მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთი

პასუხისმგებელი მხარე, ანუ პირი (ან პირები), რომელიც:

(ა) პირდაპირ მარწმუნებელ გარიგებაში პასუხისმგებელია განსახილველ საგანზე; ან

(ბ) მტკიცებებზე დაფუძნებულ გარიგებაში პასუხისმგებელია განსახილველი საგნის ინფორმაციაზე და შესაძლოა პასუხისმგებელი იყოს განსახილველ საგანზეც.

მარწმუნებელი გარიგება

გარიგება, რომლის დროსაც საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტერი აყალიბებს თავის დასკვნას, რომელიც განკუთვნილია პასუხისმგებელი მხარის გარდა სხვა გამიზნული მომხმარებლების ნდობის დონის ასამაღლებლად განსახილველი საგნის შეფასების ან გაზომვის შედეგების შესახებ გარკვეულ კრიტერიუმებთან მიმართებით.

(მარწმუნებელ გარიგებებზე მითითებების გასაცნობად იხილეთ აუდიტისა და მარწმუნებელი მომსახურების საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს მიერ გამოცემული *მარწმუნებელი გარიგებების საერთაშორისო სტრუქტურული საფუძვლები*, სადაც დახასიათებულია მარწმუნებელი გარიგების ელემენტები და მიზნები, ასევე განსაზღვრულია გარიგებები, რომლისთვისაც გამოიყენება *აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტები* (ასს-ები), *მიმოხილვის გარიგებების საერთაშორისო სტანდარტები* (მგსს-ები) და *მარწმუნებელი გარიგებების საერთაშორისო სტანდარტები* (მგსს-ები))

მარწმუნებელი გარიგების გუნდი

(ა) მარწმუნებელი გარიგების გუნდის ყველა წევრი;

(ბ) ფირმის ყველა სხვა თანამშრომელი, ვისაც შეუძლია უშუალო ზეგავლენის მოხდენა მარწმუნებელი გარიგების შედეგზე, მათ შორის:

(i) პირები, რომლებიც რეკომენდაციას იძლევიან მარწმუნებელი გარიგების პარტნიორის ანაზღაურების შესახებ, ან უშუალო ზედამხედველობას უწევენ, მართავენ, ან სხვა მხრივ აკონტროლებენ გარიგების პარტნიორის საქმიანობას კონკრეტული მარწმუნებელი გარიგების შესრულებასთან დაკავშირებით;

(ii) პირები, რომლებიც კონსულტაციას უწევენ გუნდს მოცემულ მარწმუნებელ გარიგებასთან დაკავშირებულ ტექნიკურ ან დარგისთვის სპეციფიკურ საკითხებზე, ოპერაციებსა და მოვლენებზე; და

(iii) პირები, რომლებიც უზრუნველყოფენ მარწმუნებელი გარიგების ხარისხის კონტროლს, მათ შორის ისინიც, ვინც ატარებენ მარწმუნებელი გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვას.

აუდიტი

4ა ნაწილში ტერმინში „აუდიტი“ იგულისხმება მიმოხილვაც.

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.

4ა ნაწილში ტერმინში „აუდიტის დამკვეთი“ იგულისხმება მიმოხილვის გარიგების დამკვეთიც.

აუდიტის გარიგება

გარიგება დასაბუთებული რწმუნების უზრუნველყოფაზე, რომლის დროსაც საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტერი გამოთქვამს მოსაზრებას იმის შესახებ, ფინანსური ანგარიშგება, ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით, მომზადებულია თუ არა ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლების შესაბამისად. ასე, მაგალითად: გარიგება შესრულდა *აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად*. იგი მოიცავს სავალდებულო აუდიტსაც, ანუ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტს, რომლის ჩატარება მოითხოვება კანონმდებლობით ან სხვა მარეგულირებელი ნორმებით.

4ა ნაწილში ტერმინში „აუდიტის გარიგება“ იგულისხმება მიმოხილვის გარიგებაც.

აუდიტორული დასკვნა

4ა ნაწილში ტერმინში „აუდიტორული დასკვნა“ იგულისხმება „მიმოხილვის დასკვნაც“.

აუდიტის გუნდი

(ა) აუდიტის გუნდის ყველა წევრი;

(ბ) ფირმის ყველა სხვა თანამშრომელი, ვისაც შეუძლია უშუალო ზეგავლენის მოხდენა აუდიტის შედეგზე, მათ შორის:

(i) პირები, რომლებიც რეკომენდაციას იძლევიან გარიგების პარტნიორის ანაზღაურების შესახებ, ან უშუალო ზედამხედველობას უწევენ, მართავენ ან სხვა მხრივ აკონტროლებენ გარიგების პარტნიორის საქმიანობას კონკრეტული მიმოხილვის გარიგების შესრულებასთან დაკავშირებით, მათ შორის, მოცემული გარიგების პარტნიორის ყველა ზემდგომი მართვის დონე ფირმის უფროს ან მმართველ პარტნიორამდე (მთავარი აღმასრულებელი ან ანალოგიური რანგის პირი);

(ii) პირები, რომლებიც კონსულტაციას უწევენ გუნდს მოცემულ აუდიტთან დაკავშირებულ ტექნიკურ ან დარგისთვის სპეციფიკურ საკითხებზე, ოპერაციებსა და მოვლენებზე; და

(iii) პირები, რომლებიც უზრუნველყოფენ მოცემული გარიგების ხარისხის კონტროლს, მათ შორის ისინიც, ვინც ატარებენ მოცემული გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვას; და

(გ) ქსელის ფირმის ყველა თანამშრომელი, რომელსაც შეუძლია უშუალო ზემოქმედება მოცემული აუდიტის შედეგზე.

4ა ნაწილში ტერმინში „აუდიტის გუნდი“ იგულისხმება „მიმოხილვის გარიგების გუნდიც“.

ახლო ნათესავი

მშობელი, შვილი ან ღვიძლი ძმა ან და, რომელიც არ მიიჩნევა ოჯახის წევრად ამ კოდექსის მიზნებისთვის.

კონცეპტუა-
ლური მიდგომა

ეს ტერმინი აღწერილია 120-ე განყოფილებაში.

პირობითი
საზღაური

პროფესიული მომსახურების საზღაური, გამოთ-
ვლილი წინასწარგანსაზღვრული საფუძვლით, რო-
მელიც დაკავშირებულია დამკვეთის სამეურნეო
ოპერაციის ან ფირმის მიერ გაწეული მომსახურების
შედეგთან. სასამართლოს ან სხვა სახელმწიფო
ორგანოს მიერ დაწესებული საზღაური არ მიიჩნევა
პირობითად.

აკრძალვის
პერიოდი

*ეს ტერმინი განმარტებული მ540.5 პუნქტში, მ540.11-
მ540.19 პუნქტების მიზნებისთვის.*

პირდაპირი
ფინანსური
ინტერესი

ფინანსური ინტერესი:

(ა) რომელსაც პირდაპირ ფლობს და აკონტროლებს ფიზიკური პირი ან სუბიექტი (მათ შორის ისეთიც, რომელსაც სხვები მართავენ თავიანთი შეხედულებისამებრ); ან

(ბ) ბენეფიციარულად ფლობს ფიზიკური პირი ან სუბიექტი ერთობლივი საინვესტიციო ფონდის, უძრავი ქონების, სატრასტო ორგანიზაციის ან სხვა შუალედური რგოლის მეშვეობით, რომელსაც აკონტროლებს ეს ფიზიკური პირი ან სუბიექტი, ან მის საინვესტიციო გადაწყვეტილებებზე ზემოქმედების შესაძლებლობა აქვს.

დირექტორი ან
თანამდებობის
პირი

ამა თუ იმ სუბიექტის მეთვალყურეობაზე პასუხის-
მგებელი პირები, ან პირები, რომლებიც ანალოგიურ
მოვალეობებს ასრულებენ, მათი თანამდებობის
ფორმალური სახელწოდების მიუხედავად, რაც
შესაძლოა განსხვავებული იყოს სხვადასხვა იურის-
დიქციაში.

დასაშვები
აუდიტის
გარიგება

*ეს ტერმინი განმარტებულია 800.2 პუნქტში,
მე-800 განყოფილების მიზნებისთვის.*

დასაშვები
მარწმუნებელი
გარიგება

*ეს ტერმინი განმარტებულია 990.2 პუნქტში,
990-ე განყოფილების მიზნებისთვის.*

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 პერიოდი (აუდიტი და მიმოხილვის გარიგებები) — გარიგების პერიოდი მაშინ იწყება, როდესაც აუდიტის გუნდი იწყებს აუდიტის ჩატარებას და მთავრდება მაშინ, როდესაც აუდიტორული დასკვნა დაიწერება. თუ გარიგება რეგულარულად სრულდება, გარიგების პერიოდი მთავრდება შემდეგი ორი თარიღიდან უფრო გვიანი თარიღით: (ა) როდესაც ერთ-ერთი მხარე მეორეს აცნობებს პროფესიული ურთიერთობის შეწყვეტის შესახებ და (ბ) ბოლო აუდიტორული დასკვნის შედგენის თარიღი.

გარიგების პერიოდი (მარწმუნებელი გარიგებები აუდიტისა და მიმოხილვის გარიგებების გარდა) — გარიგების პერიოდი მაშინ იწყება, როდესაც მარწმუნებელი გარიგების გუნდი იწყებს მარწმუნებელი მომსახურების შესრულებას კონკრეტულ მარწმუნებელ გარიგებასთან დაკავშირებით და მთავრდება მაშინ, როდესაც მარწმუნებელი დასკვნა დაიწერება. თუ გარიგება რეგულარულად სრულდება, გარიგების პერიოდი მთავრდება შემდეგი ორი თარიღიდან უფრო გვიანი თარიღით: (ა) როდესაც ერთ-ერთი მხარე მეორეს აცნობებს პროფესიული ურთიერთობის შეწყვეტის შესახებ და (ბ) ბოლო მარწმუნებელი დასკვნის შედგენის თარიღი.

გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვა — პროცესი, რომლის მიზანია, გარიგების დასკვნის შედგენამდე ობიექტურად შეფასდეს გარიგების გუნდის მიერ გარიგების შესრულების პროცესში განხორციელებული მნიშვნელოვანი განსჯა და გარიგების დასკვნის შესადგენად გამოტანილი დასკვნები.

გარიგების გუნდი — ყველა პარტნიორი და მოცემული გარიგების შემსრულებელი მთელი პერსონალი, ასევე ფირმის ან ქსელის ფირმის სხვა თანამშრომლები, რომლებიც

მარწმუნებელ პროცედურებს ატარებენ მოცემულ გარიგებაში. ამ პირებში არ იგულისხმება ფირმის ან ქსელის ფირმის მიერ ხელშეკრულებით მოწვეული გარე ექსპერტები.

გარდა ამისა, ტერმინი „გარიგების გუნდი“ 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 დამკვეთისთვის.

გარე ექსპერტი
: პირი (რომელიც არ არის პარტნიორი ან ფირმის პროფესიული პერსონალის წარმომადგენელი, მათ შორის, ფირმის ან ქსელის სხვა ფირმის დროებითი თანამშრომელი), ან ორგანიზაცია, რომელსაც ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტის გარდა სხვა სფეროში გააჩნია სპეციალური უნარ-ჩვევები, ცოდნა და გამოცდილება 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 მასთან 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 წარდგენის სათანადო საფუძვლების შესაბამისად. როგორც წესი, შესაბამისი განმარტებითი შენიშვნები მოიცავს ყველა მნიშვნელოვანი სააღრიცხვო პოლიტიკის მოკლე აღწერას და სხვა ახსნა-განმარტებითი ხასიათის ინფორმაციას. ეს ტერმინი შეიძლება დაკავშირებული იყოს ფინანსური ანგარიშგების სრულ პაკეტთან, მაგრამ შესაძლოა აღნიშნავდეს რომელიმე ერთ ფინანსურ ანგარიშგებას, მაგალითად ბალანსს, ან მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებას და მასთან დაკავშირებულ განმარტებით შენიშვნებს.

ფინანსური ანგარიშგება, რომლის შესახებ ფირმამ უნდა გამოთქვას მოსაზრება

ერთი სუბიექტის შემთხვევაში, აღნიშნავს ამ სუბიექტის ფინანსურ ანგარიშგებას. კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების შემთხვევაში, შესაძლოა 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.

400.4 და 900.3 პუნქტებში ახსნილია, როგორ გამოიყენება სიტყვა „ფირმა“ პროფესიონალი ბუღალტრებისა და ფირმების პასუხისმგებლობებთან მიმართებით, 4ა და 4ბ ნაწილების დებულებების შესრულების მიზნებისთვის, შესაბამისად.

ძირითადი პრინციპები	*ეს ტერმინი განმარტებულია 110.1 გ1 პუნქტში. თავის მხრივ, თითოეული ძირითადი პრინციპი განხილულია შემდეგ პუნქტებში:*
	პატიოსნება *მ111.1;*
	ობიექტურობა *მ112.1;*
	პროფესიული კომპეტენცია და სათანადო გულისხმიერება *მ113.1*
	კონფიდენციალურობა *მ114.1*
	პროფესიული ქცევა *მ115.1*

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 მომენტებისთვის არსებულ ეკონომიკურ პირობებსა თუ გარემოებებს.
ოჯახი	მეუღლე (ან შემცვლელი), ან კმაყოფაზე მყოფი პირი.
დამოუკიდებლობა	გულისხმობს: (ა) აზროვნების დამოუკიდებლობას - 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 - 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.

როგორც 400.5 და 900.4 პუნქტებშია აღნიშნული, როდესაც მითითებულია, რომ პირი ან ფირმა „დამოუკიდებელი“ უნდა იყოს, ეს იმას ნიშნავს, რომ პირმა ან ფირმამ უნდა დაიცვას 4ა და 4ბ ნაწილების დებულებები, საჭიროებისამებრ.

არაპირდაპირი ფინანსური ინტერესი

ბენეფიციალური საკუთრების შედეგად წარმოშობილი ფინანსური ინტერესი, რომელსაც ფლობს ფიზიკური პირი ან სუბიექტი ერთობლივი საინვესტიციო ფონდის, უძრავი ქონების, სატრასტო ორგანიზაციის ან სხვა შუალედური სუბიექტის მეშვეობით, რომელსაც არ აკონტროლებს ეს ფიზიკური პირი ან სუბიექტი და არც მის საინვესტიციო გადაწყვეტილებებზე ზემოქმედების შესაძლებლობა აქვს.

წახალისება

წახალისება არის რაიმე საგანი, სიტუაცია ან ქმედება, რომელიც გამოიყენება სხვა პირის ქცევაზე ზემოქმედების საშუალებად, თუმცა, აუცილებელი არ არის, რომ განზრახვა ამ პირის ქცევაზე მიზანშეუწონელი გავლენის მოხდენა იყოს. წახალისება შესაძლოა მრავალნაირი იყოს, დაწყებული სამსახურში კოლეგებს შორის უმნიშვნელო ხასიათის სტუმართმოყვარეობის გამოჩენით (ბიზნესში დასაქმებული პროფესიონალი ბუღალტრებისთვის), ან პროფესიონალ ბუღალტრებსა და არსებულ ან პოტენციურ დამკვეთებს შორის (საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტრებისთვის) და ისეთი ქმედებებით დამთავრებული, რომლებსაც კანონმდებლობის დარღვევა მოჰყვება. წახალისება შესაძლოა მრავალი ფორმით გამოვლინდეს, მაგალითად:

- საჩუქრები;
- სტუმარმასპინძლობა;
- გართობა;
- პოლიტიკური ან საქველმოქმედო შემოწირულობანი;

- თხოვნა მეგობრობისა და ერთგულების მოტივით;
- დასაქმება ან სხვა კომერციული შესაძლებლობები;
- გამორჩეული მოპყრობა, უფლებები ან პრივილეგიები.

აუდიტის მთავარი პარტნიორი — კონკრეტული გარიგების პარტნიორი, გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვაზე პასუხისმგებელი პირი და აუდიტის სხვა პარტნიორები (თუკი გუნდში არიან ასეთებიც), რომლებიც ძირითად გადაწყვეტილებებს იღებენ ან მნიშვნელოვან განსჯას ახორციელებენ იმ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტთან დაკავშირებულ მნიშვნელოვან საკითხებთან დაკავშირებით, რომლის შესახებაც ფირმამ უნდა გამოთქვას მოსაზრება. კონკრეტული გარემოებებისა და აუდიტთან დაკავშირებით ცალკეული პირების როლის გათვალისწინებით, ტერმინი „აუდიტის სხვა პარტნიორები“ შესაძლოა მოიცავდეს, მაგალითად აუდიტის იმ პარტნიორებს, რომლებიც პასუხისმგებლები არიან აუდიტის დამკვეთის მნიშვნელოვან შვილობილ საწარმოებზე ან ქვედანაყოფებზე.

საფონდო ბირჟაზე კოტირებული სუბიექტი — სამეურნეო სუბიექტი, რომლის აქციები, ან სავალო ფასიანი ქაღალდები კოტირებული ან დაშვებულია საფონდო ბირჟის სავაჭრო სისტემაში ოფიციალურ საფონდო ბირჟაზე, ან იყიდება ოფიციალური საფონდო ბირჟის ან სხვა ანალოგიური ორგანოს მარეგულირებელი ნორმების შესაბამისად.

შეუძლია — *კოდექსში ეს ტერმინი გამოიყენება იმის აღსანიშნავად, რომ გარკვეულ გარემოებებში ნებადართულია რაღაც კონკრეტული ქმედება, მათ შორის, გამონაკლისი კონკრეტული მოთხოვნიდან. ეს სიტყვა არ გამოიყენება შესაძლებლობის აღსანიშნავად.*

შესაძლოა — *კოდექსში ეს ტერმინი გამოიყენება ამა თუ იმ საკითხის წარმოქმნის, ამა თუ იმ მოვლენის მოხდენის ან რაიმე გასატარებელი ზომის შესაძლებლობის აღსანიშნავად. ეს ტერმინი არ განსაზღვრავს შესაძლებლობის ან ალბათობის რაიმე კონკრეტულ დონეს, როდესაც საფრთხესთან მიმართებით გამოიყენება, ვინაიდან საფრთხის დონის შეფასება დამოკიდებულია კონკრეტულ საკითხთან, მოვლენასთან ან ქმედებებთან დაკავშირებულ ფაქტებსა და გარემოებებზე.*

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, ხარისხის კონტროლის საერთო პოლიტიკა და პროცედურები, საერთო ბიზნესსტრატეგია, იყენებს საერთო საფირმო ნიშანს ან საერთო პროფესიული რესურსების მნიშვნელოვან ნაწილს.

ქსელის ფირმა — ფირმა ან სუბიექტი/ქვედანაყოფი, რომელიც ეკუთვნის ქსელს.

დამატებითი ინფორმაციისათვის იხილეთ 400.50გ1-400.54გ1 პუნქტები.

კანონმდებლობის დარღვევა *(ბიზნესში დასაქმებული პროფესიონალი გუღალტერი)* — *კანონმდებლობის დარღვევაში („დარღვევა“) იგულისხმება შემდეგი მხარეების წინასწარგანზრახული ან უნებლიე ქმედება, ან ამა თუ იმ ვალდებულების უგულებელყოფა, რომელიც ეწინააღმდეგება მოქმედ კანონმდებლობას:*

(ა) პროფესიონალი გუღალტრის დამქირავებელი ორგანიზაცია;

(ბ) დამქირავებელი ორგანიზაციის მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირები;

(გ) დამქირავებელი ორგანიზაციის ხელმძღვანელობა; ან

(დ) სხვა პირები, რომლებიც მუშაობენ დამქირავებელი ორგანიზაციისთვის ან მისი ხელმძღვანელობით.

ეს ტერმინი განმარტებულია 260.5გ1 პუნქტში.

კანონმდებლობის დარღვევა *(საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტერი)*

კანონმდებლობის დარღვევაში („დარღვევა“) იგულისხმება შემდეგი მხარეების წინასწარგანზრახული ან უნებლიე ქმედება, ან ამა თუ იმ ვალდებულების უგულებელყოფა, რომელიც ეწინააღმდეგება მოქმედ კანონმდებლობას:

(ა) დამკვეთი;

(ბ) დამკვეთის მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირები;

(გ) დამკვეთის ხელმძღვანელობა; ან

(დ) სხვა პირები, რომლებიც მუშაობენ დამკვეთისთვის ან მისი ხელმძღვანელობით.

ეს ტერმინი განმარტებულია 360.5გ1 პუნქტში.

ოფისი

განცალკევებული ქვეჯგუფი, რომელიც გამოყოფილია გეოგრაფიული ნიშნით ან პროფესიული საქმიანობის მიმართულების მიხედვით.

წინამორბედი ბუღალტერი

საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტერი, რომელიც უკანასკნელ პერიოდში ატარებდა აუდიტს ან ასრულებდა საბუღალტრო, საგადასახადო, საკონსულტაციო ან ანალოგიურ პროფესიულ მომსახურებას დამკვეთისთვის, სადაც არ არსებობს მოქმედი ბუღალტერი.

პროფესიონალი ბუღალტერი

პირი, რომელიც არის ბსფ-ის წევრი ორგანიზაციის წევრი.

კოდექსის 1-ელ ნაწილში ტერმინში „პროფესიონალი ბუღალტერი “ იგულისხმება როგორც ბიზნესში დასაქმებული პროფესიონალი ბუღალტერი, ისე საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტერი და ფირმები.

მე-2 ნაწილში ტერმინი „პროფესიონალი ბუღალტერი“ აღნიშნავს ბიზნესში დასაქმებულ პროფესიონალ ბუღალტერს.

მე-3, 4ა და 4ბ ნაწილებში ტერმინი „პროფესიონალი ბუღალტერი“ აღნიშნავს საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულ პროფესიონალ ბუღალტერს.

ბიზნესში დასაქმებული პროფესიონალი ბუღალტერი

პროფესიონალი ბუღალტერი, რომელიც მუშაობს ისეთ სფეროებში, როგორიცაა: ვაჭრობა, მრეწველობა, მომსახურება, საჯარო სექტორი, განათლება, არაკომერციული სექტორი, მარეგულირებელი ან პროფესიული ორგანიზაციები და შესაძლოა იყოს ორგანიზაციაში დაქირავებით მომუშავე პირი (თანამშრომელი), სხვა სახელშეკრულებო პირობებით მომუშავე, ორგანიზაციის პარტნიორი, დირექტორი (აღმასრულებელი ან არააღმასრულებელი), მესაკუთრე-მმართველი ან საზოგადოებრივ საწყისებზე მომუშავე.

საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტერი

ნებისმიერი პროფესიონალი ბუღალტერი, მისი ფუნქციონალური კლასიფიკაციის მიუხედავად (მაგ., აუდიტი, გადასახადები ან კონსულტაციები) ფირმაში, რომელიც პროფესიულ მომსახურებას ეწევა.

ტერმინი „საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტერი“ ასევე 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.

დანიშვნის კანდიდატი

საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტერი, რომელიც იხილავს დათანხმების საკითხს აუდიტორად დანიშვნაზე, ან გარიგებაზე, საბუღალტრო, საგადასახადო, საკონსულტაციო, ან ანალოგიური პროფესიული მომსახურების შესასრულებლად პოტენციური დამკვეთისთვის (ან ზოგიერთ შემთხვევაში, არსებული დამკვეთისთვის).

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 შესაძლოა შემოღებული იყოს ნებისმიერი შესაფერისი მარეგულირებელი ორგანოს, მათ შორის, აუდიტორული საქმიანობის მარეგულირებელი ორგანოს მიერ.

შესაძლოა სხვა სუბიექტებიც იყვნენ მიჩნეული საზოგადოებრივი დაინტერესების პირად, როგორც მითითებულია 400.8 პუნქტში.

გონიერი და ინფორმირებული მესამე მხარე

გონიერი და ინფორმირებული მესამე მხარის ტესტი

გონიერი და ინფორმირებული მესამე მხარის ტესტი არის განხილვა, რომელსაც პროფესიონალი ბუღალტერი ატარებს იმის დასადგენად, მოცემულ გარემოებებში იმავე დასკვნებს გამოიტანდა თუ არა სავარაუდოდ სხვა მხარე. ამგვარი განხილვა ტარდება გონიერი და ინფორმირებული მესამე მხარის პოზიციიდან, რომელიც აწონ-დაწონის ყველა შესაფერის ფაქტსა და გარემოებას, რომლებიც დასკვნების გამოტანის მომენტისთვის ცნობილია ან, გონივრულ ფარგლებში, მოსალოდნელია, რომ ცნობილი უნდა იყოს ბუღალტრისთვის. აუცილებელი არ არის, რომ გონიერი და ინფორმირებული მესამე მხარე ბუღალტერი

იყოს, თუმცა მას უნდა გააჩნდეს შესაფერისი ცოდნა და გამოცდილება ბუღალტრის დასკვნების გასაგებად და მათი მართებულობის ობიექტურად შესაფასებლად.

ეს ტერმინი განმარტებულია 120.5გ4 პუნქტში.

დაკავშირებული სუბიექტი — სუბიექტი, რომელსაც დამკვეთთან აკავშირებს ქვემოთ ჩამოთვლილი ურთიერთობებიდან ნებისმიერი:

(ა) სუბიექტი, რომელიც პირდაპირ ან არაპირდაპირ აკონტროლებს დამკვეთს, თუ დამკვეთი არსებითია 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 განხორციელების 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 არსებითია იმ სუბიექტისთვის, რომელსაც აკონტროლებენ დამკვეთი და მასთან ერთად საერთო კონტროლს დაქვემდებარებული სუბიექტი.

მიმოხილვის გარიგების დამკვეთი — სუბიექტი, რომლისთვისაც ფირმა ასრულებს მიმოხილვის გარიგებას.

მიმოხილვის გარიგება — *მიმოხილვის გარიგებების ან ანალოგიური საერთაშორისო სტანდარტების* შესაბამისად შესრულებული მარწმუნებელი გარიგება, რომლის დროსაც

საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულ პროფესიონალ ბუღალტერი აყალიბებს დასკვნას (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 წარდგენის სათანადო საფუძვლების შესაბამისად.

მიმოხილვის გარიგების გუნდი

(ა) მიმოხილვის გარიგების გუნდის ყველა წევრი; და

(ბ) ფირმის ყველა სხვა თანამშრომელი, ვისაც შეუძლია უშუალო ზეგავლენის მოხდენა მიმოხილვის გარიგების შედეგზე, მათ შორის:

(i) პირები, 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 ან ანალოგიური რანგის პირი);

(ii) პირები, რომლებიც კონსულტაციას უწევენ გუნდს მოცემულ გარიგებასთან დაკავშირებულ ტექნიკურ ან დარგისთვის სპეციფიკურ საკითხებზე, ოპერაციებსა და მოვლენებზე;

(iii) პირები, რომლებიც უზრუნველყოფენ მოცემული გარიგების ხარისხის კონტროლს, მათ შორის ისინიც, ვინც ატარებენ მოცემული გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვას; და

(გ) ქსელის ფირმის ყველა თანამშრომელი, რომელსაც შეუძლია უშუალო ზემოქმედება მოცემული გარიგების შედეგზე.

დამცავი ზომები — პროფესიონალი ბუღალტრის მიერ ინდივიდუალურად ან კომბინირებულად განხორციელებული ქმედებები, რომლებიც, ფაქტობრივად, მისაღებ დონემდე ამცირებს ძირითადი პრინციპების დაცვის მიმართ შექმნილ საფრთხეებს.

ეს ტერმინი განმარტებულია 120.10 გ2 პუნქტში.

ბიზნესში დასაქმებული უფროსი პროფესიონალი ბუღალტერი — *ბიზნესში დასაქმებული უფროსი პროფესიონალი ბუღალტრები („უფროსი პროფესიონალი ბუღალტრები“) არიან დირექტორები, თანამდებობის პირები, ან უფროსი რანგის დაქირავებული პირები, რომლებსაც დამქირავებელი ორგანიზაციის შრომითი, ფინანსური, ტექნოლოგიური, მატერიალური და არამატერიალურ რესურსების მოპოვებაზე, მათ გამოყენებასა და კონტროლზე მნიშვნელოვანი ზეგავლენის მოხდენა და მათ შესახებ გადაწყვეტილებების მიღება შეუძლიათ.*

ეს ტერმინი განმარტებულია 260.11 გ1უნქტში.

არსებითი ზიანი — *ეს ტერმინი განმარტებულია 260.5გ3 და 360.5გ3 პუნქტებში.*

სპეციალური დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგება — სპეციალური დანიშნულების საფუძვლების შესაბამისად მომზადებული ფინანსური ანგარიშგება, რომელიც გამიზნულია სპეციფიკური მომხმარებლების საინფორმაციო მოთხოვნილებების დასაკმაყოფილებლად.

მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირები — პირი (პირები) ან ორგანიზაცია (ორგანიზაციები) (მაგ., კორპორაციული ნდობით აღჭურვილი პირი), რომლებსაც გააჩნიათ სამეურნეო სუბიექტის სტრატეგიულ მიმართულებაზე ზედამხედველობის პასუხისმგებლობა და სამეურნეო სუბიექტის ანგარიშვალდებულებასთან დაკავშირებული ვალდებულებები. ასეთ ვალდებულებებს განეკუთვნება

ზედამხედველობის გაწევა ფინანსური ანგარიშგების მომზადების პროცესზე. ზოგიერთ იურისდიქციაში, ზოგიერთ სუბიექტში მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებში შესაძლოა შედიოდეს ხელმძღვანელი პერსონალიც, როგორიცაა, მაგალითად კერძო ან საჯარო სექტორის სუბიექტის მმართველი ორგანოს აღმასრულებელი წევრები, ან მესაკუთრე-მმართველი.

საფრთხეები — *ეს ტერმინი განმარტებულია 120.6 გ3 პუნქტში და მოიცავს შემდეგ კატეგორიებს:*

ანგარების საფრთხე	*120.6 გ3(ა)*
თვითშეფასების საფრთხე	*120.6 გ3(ბ)*
ადვოკატირების *საფრთხე*	*120.6 გ3(გ)*
ფამილიარული ურთიერთობის საფრთხე	*120.6 გ3(დ)*
შანტაჟის საფრთხე	*120.6 გ3(ე)*

ჩართულობის პერიოდი — *ეს ტერმინი განმარტებულია მ540.5 პუნქტში.*

კოდექსში გამოყენებული აბრევიატურები და მითითებული სტანდარტები

აბრევიატურები

აბრევიატურა	ახსნა
COSO	თრედვეის კომისიის სპონსორი ორგანიზაციების კომიტეტი
CoCo	კანადის ნაფიც ბუღალტერთა ინსტიტუტის კონტროლის საბჭოს კონტროლის კრიტერიუმები
IAASB	აუდიტისა და მარწმუნებელი მომსახურების საერთაშორისო სტანდარტების საბჭო
ბესსს	ბუღალტერთა ეთიკის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭო
ბსფ	ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაცია
ასს-ები	აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტები
მგსს-ები	მარწმუნებელი გარიგებების საერთაშორისო სტანდარტები
ხკსს-ები	ხარისხის კონტროლის საერთაშორისო სტანდარტები
მგსს-ები	მიმოხილვის გარიგებების საერთაშორისო სტანდარტები

კოდექსში მითითებული სტანდარტები

სტანდარტი	სრული სახელწოდება
ასს 320	არსებითობა აუდიტის დაგეგმვისა და ჩატარების დროს
ასს 610 (გადასინჯული 2013 წელს)	შიდა აუდიტორების სამუშაოს გამოყენება
მგსს 3000 (გადასინჯული)	მარწმუნებელი გარიგებები გასული პერიოდების ფინანსური ინფორმაციის აუდიტისა და მიმოხილვის გარდა

ხკსს 1	ხარისხის კონტროლი ფირმებისთვის, რომლებიც ასრულებენ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტსა და მიმოხილვას და სხვა სახის მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების გარიგებებს
მგსს 2400 (გადასინჯული)	გარიგებები გასული პერიოდების ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვის შესახებ

ძალაში შესვლის თარიღი

კოდექსი ძალაშია.

კოდექსის ცვლილებები

I. მარწმუნებელი გარიგებების საერთაშორისო სტანდარტ 3000-ში (გადასინჯული) გამოყენებული ტერმინებისა და ცნებების ასახვის მიზნით კოდექსის 4ბ ნაწილში შეტანილი შესწორებები

შინაარსი

გვ.

განყოფილება 900 373
განყოფილება 905 384
განყოფილება 906 388
განყოფილება 907 389
განყოფილება 910 391
განყოფილება 911 396
განყოფილება 920 399
განყოფილება 921 401
განყოფილება 922 406
განყოფილება 923 408
განყოფილება 924 410
განყოფილება 940 413
განყოფილება 950 417
განყოფილება 990 424
გლოსარის ცვლილებები 428
ძალაში შესვლის თარიღი 432

[არსებული 4ბ ნაწილი ჩანაცვლდება ქვემოთ მოცემული 4ბ (გადასინჯული) ნაწილით]

ნაწილი 4 ბ – დამოუკიდებლობა აუდიტისა და მიმოხილვის გარიგებების გარდა სხვა მარწმუნებელი გარიგებებისთვის

900 კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენება დამოუკიდებლობის მიმართ აუდიტისა და მიმოხილვის გარიგებების გარდა სხვა მარწმუნებელ გარიგებებში 373

905 პროფესიული საზღაური 384

906 საჩუქრები და სტუმარმასპინძლობა 388

907 ფაქტობრივი ან მოსალოდნელი სასამართლო პროცესი 389

910 ფინანსური ინტერესები 391

911 სესხები და გარანტიები 396

920 საქმიანი ურთიერთობები 399

921 ნათესაური და პირადი ურთიერთობები 401

922 მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან მუშაობა უახლოეს წარსულში 406

923 მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან მუშაობა დირექტორად ან თანამდებობის პირად 408

924 მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან მუშაობა 410

940 ფირმის პერსონალის ხანგრძლივი კავშირი მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან 413

950 არამარწმუნებელი მომსახურების გაწევა აუდიტისა და მიმოხილვის გარდა სხვა მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთებისთვის 417

990 დასკვნები, რომლებიც ითვალისწინებს გამოყენებისა და გავრცელების შეზღუდვას (მარწმუნებელი გარიგებები აუდიტისა და მიმოხილვის გარიგებების გარდა) 424

განყოფილება 900
კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენება დამოუკიდებლობის მიმართ აუდიტისა და მიმოხილვის გარიგებების გარდა სხვა მარწმუნებელ გარიგებებში

შესავალი

ზოგადი დებულებები

900.1 კოდექსის ეს ნაწილი ეხება ყველანაირ მარწმუნებელ გარიგებებს, აუდიტისა და მიმოხილვის გარიგებების გარდა. ამგვარი გარიგებების მაგალითებია:

- მარწმუნებელი გარიგება სუბიექტის საქმიანობის ძირითადი მაჩვენებლების შესახებ;
- მარწმუნებელი გარიგება სუბიექტში კანონმდებლობის და მარეგულირებელი ნორმების დაცვის შესახებ;
- მარწმუნებელი გარიგება საჯარო სექტორის სუბიექტის მიერ მიღწეული ეფექტიანობის კრიტერიუმების შესახებ, როგორიც არის ეფექტიანობის აუდიტი;
- მარწმუნებელი გარიგება სუბიექტის შიდა კონტროლის სისტემის ეფექტიანობის შესახებ;
- მარწმუნებელი გარიგება სუბიექტის სათბურის გაზების ანგარიშის შესახებ.
- ფინანსური ანგარიშგების კონკრეტული ელემენტების, ანგარიშების ან მუხლების აუდიტი.

900.2 ამ ნაწილში ტერმინში „პროფესიონალი ბუღალტერი“ იგულისხმება საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული ინდივიდუალური პროფესიონალი ბუღალტრები და მათი ფირმები.

900.3 ხკსს 1 ფირმას ისეთი პოლიტიკა და პროცედურების დანერგვას ავალდებულებს, რომელიც უზრუნველყოფს მას დასაბუთებული რწმუნებით იმისა, რომ ფირმა და მისი პერსონალი და, სადაც ეს შესაფერისია, სხვა პირებიც, ვინც კი ექვემდებარება

დამოუკიდებლობის მოთხოვნებს, ინარჩუნებენ დამოუკიდებლობას მაშინ, როდესაც ამას მოითხოვს ეთიკის სათანადო სტანდარტები. გარდა ამისა, მარწმუნებელი გარიგებების საერთაშორისო სტანდარტები (მგსს-ები) და აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტები (ასს-ები) ადგენს პასუხისმგებლობებს გარიგების პარტნიორებისა და გარიგების გუნდებისთვის ცალკეული გარიგების დონეზე. ფირმის ფარგლებში პასუხისმგებლობების განაწილება დამოკიდებული იქნება ფირმის ზომაზე, მის სტრუქტურასა და ორგანიზაციულ წყობაზე. კოდექსის ამ ნაწილის ბევრი დებულება არ განსაზღვრავს ფირმაში მომუშავე პირთა კონკრეტულ პასუხისმგებლობას დამოუკიდებლობასთან დაკავშირებული ქმედებებისთვის. ამის ნაცვლად გამოიყენება ტერმინი „ფირმა“, მინიშნების გასაადვილებლად. ხკსს 1-ის შესაბამისად, ფირმებს ეკისრებათ პასუხისმგებლობა ამა თუ იმ პირის ან პირთა ჯგუფის (მაგ., მარწმუნებელი გარიგების გუნდის) კონკრეტულ ქმედებაზე. გარდა ამისა, ცალკეული პროფესიონალი ბუღალტერი პირადად არის პასუხისმგებელი ნებისმიერი დებულების დაცვაზე, რომელიც ეხება ამ ბუღალტრის საქმიანობას, ინტერესებს ან ურთიერთობებს.

900.4 დამოუკიდებლობა დაკავშირებულია ობიექტურობისა და პატიოსნების პრინციპებთან. ცნება დამოუკიდებლობა მოიცავს:

(ა) აზროვნების დამოუკიდებლობას - 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 – ისეთი ფაქტებისა და გარემოებების თავიდან აცილება, რომლებიც იმდენად მნიშვნელოვანია, რომ გონიერი და ინფორმირებული მესამე მხარე, სავარაუდოდ, დაასკვნიდა, რომ ფირმის ან მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრის პატიოსნება, ობიექტურობა, ან პროფესიული სკეპტიციზმი შელახულია.

კოდექსის ამ ნაწილში, სადაც მითითებულია, რომ პირი ან ფირმა „დამოუკიდებელი“ უნდა იყოს, იმას ნიშნავს, რომ ამ პირმა ან ფირმამ უნდა დაიცვას ამ ნაწილის დებულებები.

900.5 კოდექსი მოითხოვს, რომ მარწმუნებელი გარიგებების შესრულებისას ფირმებმა დაიცვან ეთიკის ძირითადი პრინციპები და იყვნენ დამოუკიდებლები. ამ ნაწილში მოცემულია სპეციალური მოთხოვნები და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალა იმის თაობაზე, როგორ გამოიყენება კონცეპტუალური მიდგომა დამოუკიდებლობის შესანარჩუნებლად აუდიტისა და მიმოხილვის გარიგებების გარდა სხვა სახის მარწმუნებელი გარიგებების შესრულების დროს. 120-ე განყოფილებაში აღწერილი კონცეპტუალური მიდგომა იმგვარადვე გამოიყენება დამოუკიდებლობის მიმართ, როგორც გამოიყენება 110-ე განყოფილებაში ჩამოყალიბებულ ეთიკის ძირითად პრინციპებთან მიმართებით.

900.6 ამ ნაწილში აღწერილია:

(ა) ფაქტები და გარემოებები, მათ შორის პროფესიული საქმიანობის სახეები, ინტერესები და ურთიერთობები, რომლებიც საფრთხეს უქმნის ან შესაძლოა შეუქმნას დამოუკიდებლობას;

(ბ) პოტენციური ქმედებები, მათ შორის დამცავი ზომები, რომლებიც შესაძლოა შესაფერისი იყოს ამგვარ საფრთხეებზე რეაგირებისთვის; და

(გ) ზოგიერთ სიტუაცია, როდესაც შეუძლებელია საფრთხის აღმოფხვრა, ან არ არსებობს დამცავი ზომები საფრთხის მისაღებ დონემდე შესამცირებლად.

მარწმუნებელი გარიგებების დახასიათება

900.7 მარწმუნებელ გარიგებაში ფირმის მიზანია, მოიპოვოს საკმარისი და შესაფერისი მტკიცებულებები და ჩამოაყალიბოს დასკვნა, რომელიც განკუთვნილია პასუხისმგებელი მხარის გარდა სხვა გამიზნული მომხმარებლების ნდობის დონის ასამაღლებლად განსახილველი საგნის ინფორმაციის შესახებ. მგსს 3000-ში (გადასინჯული) აღწერილია ამ სტანდარტის მიხედვით შესრულებული მარწმუნებელი გარიგების ელემენტები და მიზნები, ხოლო მარწმუნებელი გარიგებების საერთაშორისო სტრუქტურულ საფუძვლებში მოცემულია მარწმუნებელი გარიგებების ზოგადი დახასიათება. მარწმუნებელი გარიგება შეიძლება იყოს დამოწმების გარიგება ან პირდაპირი მარწმუნებელი გარიგება.

900.8 კოდექსის ამ ნაწილში, ტერმინში ,,მარწმუნებელი გარიგება“ იგულისხმება ნებისმიერი სახის მარწმუნებელი გარიგება, აუდიტისა და მიმოხილვის გარიგებების გარდა.

დასკვნები, რომლებიც ითვალისწინებს გამოყენების ან გავრცელების შეზღუდვას

900.9 მარწმუნებელი დასკვნა შესაძლოა ითვალისწინებდეს გამოყენების ან გავრცელების შეზღუდვას. თუ ასეა და დაკმაყოფილებულია 990-ე განყოფილებაში განსაზღვრული პირობები, მაშინ შესაძლებელია წინამდებარე ნაწილის დამოუკიდებლობის მოთხოვნების მოდიფიცირება 990-ე განყოფილების შესაბამისად.

აუდიტისა და მიმოხილვის გარიგებები

900.10 დამოუკიდებლობის სტანდარტები აუდიტისა და მიმოხილვის გარიგებებისთვის ჩამოყალიბებულია კოდექსის 4ა ნაწილში - *დამოუკიდებლობა აუდიტისა და მიმოხილვის გარიგებებისთვის*. თუ ფირმა ერთი და იმავე დამკვეთისთვის ასრულებს როგორც მარწმუნებელ გარიგებას, ისე აუდიტის ან მიმოხილვის გარიგებას, მაშინ ფირმას, ქსელის ფირმასა და აუდიტის ან მიმოხილვის გუნდის წევრებს ეხება 4ა ნაწილის მოთხოვნებიც.

მოთხოვნები და მათი გამოყენება

ზოგადი დებულებები

900.11 ფირმა, რომელიც მარწმუნებელ გარიგებას ასრულებს, მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთისგან დამოუკიდებელი უნდა იყოს.

900.11გ1 კოდექსის ამ ნაწილის მიზნებისთვის, მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთი არის პასუხისმგებელი მხარე, ხოლო დამოწმების გარიგებაში ასევე მხარე, რომელიც პასუხისმგებლობას იღებს განსახილველი საგნის ინფორმაციაზე (რომელიც შეიძლება იყოს პასუხისმგებელი მხარეც).

900.11 გ2 მარწმუნებელ გარიგებაში მონაწილე მხარეთა როლები შეიძლება ერთმანეთისგან განსხვავდებოდეს და ამან შეიძლება გავლენა იქონიოს კოდექსის ამ ნაწილის დამოუკიდებლობასთან დაკავშირებული დებულებების გამოყენებაზე. დამოწმების გარიგებების უმეტესობაში პასუხისმგებელი მხარე და მხარე, რომელიც იღებს პასუხისმგებლობას განსახილველი საგნის ინფორმაციაზე ერთი და იგივეა. ეს მოიცავს ისეთ გარემოებებს, როდესაც პასუხისმგებელი მხარე შესაბამისი განსახილველი საგნის გარკვეული კრიტერიუმების გამოყე-

ნებით გასაზომად ან შესაფასებლად იწვევს სხვა მხარეს (გამზომი ან შემფასებელი) და სადაც პასუხისმგებელი მხარე იღებს პასუხისმგებლობას, როგორც განსახილველი საგნის ინფორმაციაზე, ისე შესაბამის განსახილველ საგანზე. თუმცა, პასუხისმგებელ მხარეს ან დამკვეთ მხარეს შეუძლია სხვა მხარეს დაავალოს განსახილველი საგნის ინფორმაციის მომზადება იმის საფუძველზე, რომ ეს მხარე აიღებს პასუხისმგებლობას განსახილველი საგნის ინფორმაციაზე. ასეთ შემთხვევაში, კოდექსის ამ ნაწილის მიზნებისთვის, მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთები არიან ორივე, პასუხისმგებელი მხარეც და ის მხარეც, რომელიც პასუხისმგებელია განსახილველი საგნის ინფორმაციაზე.

900.11 გ3 გარდა პასუხისმგებელი მხარისა და დამოწმების გარიგებაში – განსახილველი საგნის ინფორმაციაზე პასუხისმგებელი მხარისა, გარიგებასთან შესაძლოა დაკავშირებულები იყვნენ სხვა მხარეებიც. მაგალითად, იმ მხარის გარდა, რომელიც პასუხისმგებლობას იღებს განსახილველი საგნის ინფორმაციაზე, შესაძლოა არსებობდეს სხვა განცალკევებული დამკვეთი მხარე ან მხარე, რომელიც არის გამზომი ან შემფასებელი. ასეთ ვითარებაში, კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენება მოითხოვს, რომ პროფესიონალმა ბუღალტერმა გამოავლინოს და შეაფასოს ამგვარი მხარეების ინტერესებისა და ურთიერთობების შედეგად ძირითადი პრინციპების დაცვის მიმართ შექმნილი საფრთხეები, მათ შორის, არსებობს თუ არა რაიმე ინტერესთა კონფლიქტი, 310-ე განყოფილების შესაბამისად.

მ900.12 ფირმამ 120-ე განყოფილებაში აღწერილი კონცეპტუალური მიდგომა უნდა გამოიყენოს მარწმუნებელ გარიგებაში დამოუკიდებლობის მიმართ შექმნილი საფრთხეების გამოსავლენად, შესაფასებლად და მათზე რეაგირებისთვის.

მრავალი პასუხისმგებელი მხარე და მხარეები, რომლებიც პასუხისმგებლობას იღებენ განსახილველი საგნის ინფორმაციაზე

900.13გ1 ზოგიერთ მარწმუნებელ გარიგებაში, როგორც დამოწმების, ისე პირდაპირ მარწმუნებელ გარიგებაში, შესაძლოა არსებობდეს რამდენიმე პასუხისმგებელი მხარე, ან დამოწმების გარიგებაში, რამდენიმე მხარე, რომელებიც პასუხისმგებლობას იღებენ განსახილველი საგნის ინფორმაციაზე. იმისათვის, რომ ასეთ გარიგებებში ფირმამ განსაზღვროს, აუცილებელია თუ

არა კოდექსის წინამდებარე ნაწილის დებულებების გამოყენება თითოეული პასუხისმგებელი მხარის ან განსახილველი საგნის ინფორმაციაზე პასუხისმგებელი თითოეული მხარის მიმართ, მას შეუძლია გარკვეული საკითხების მხედველობაში მიღება. ასე მაგალითად, ფირმას ან მარწმუნებელი გარიგების გუნდის რომელიმე წევრსა და რომელიმე კონკრეტულ პასუხისმგებელ მხარეს ან განსახილველი საგნის ინფორმაციაზე პასუხისმგებელ რომელიმე მხარეს შორის არსებული ინტერესი ან ურთიერთობა ხომ არ უქმნის დამოუკიდებლობას ისეთ საფრთხეს, რომელიც არ არის ტრივიალური და უმნიშვნელო განსახილველი საგნის ინფორმაციის კონტექსტში. ამასთან დაკავშირებით, ფირმა ითვალისწინებს შემდეგ ფაქტორებს:

(ა) შესაბამისი განსახილველი საგნის ან იმ განსახილველი საგნის ინფორმაციის არსებითობას, რომელზეც პასუხისმგებელია კონკრეტული პასუხისმგებელი მხარე – მთლიანი მარწმუნებელი გარიგების კონტექსტში;

(ბ) მოცემულ მარწმუნებელ გარიგებასთან დაკავშირებით საზოგადოების დაინტერესების ხარისხს.

თუ ფირმა დაადგენს, რომ ამა თუ იმ კონკრეტულ მხარესთან მიმართებით რაიმე ამგვარი ინტერესის ან ურთიერთობის არსებობის გამო დამოუკიდებლობის მიმართ შექმნილი საფრთხე ტრივიალური და უმნიშვნელო იქნება, შესაძლოა აუცილებელი არ იყოს ამ განყოფილების ყველა დებულების გამოყენება იმ მხარის მიმართ.

ქსელის ფირმები

მ900.14 თუ ფირმისთვის ცნობილია ან ფირმას აქვს საფუძველი ივარაუდოს, რომ ქსელის რომელიმე ფირმის ინტერესები და ურთიერთობები საფრთხეს უქმნის ფირმის დამოუკიდებლობას, მან უნდა შეაფასოს ნებისმიერი ამგვარი საფრთხე და გაატაროს სათანადო ზომები.

900.14 გ1 ქსელის ფირმები განხილულია 400.50 გ1 – 400.54 გ1 პუნქტებში.

დაკავშირებული სუბიექტები

მ900.15 თუ მარწმუნებელი გარიგების გუნდისთვის ცნობილია, ან გუნდს აქვს საფუძველი ივარაუდოს, რომ მარწმუნებელი

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

[900.16 –900.29 პუნქტებისთვის ადგილი განზრახ არის დატოვებული]

პერიოდი, რომლის განმავლობაშიც დამოუკიდებლობა მოითხოვება

მ900.30 კოდექსის წინამდებარე ნაწილის თანახმად, დამოუკიდებლობა შენარჩუნებული უნდა იყოს:

(ა) როგორც გარიგების პერიოდის, ისე

(ბ) განსახილველი საგნის ინფორმაციით მოცული პერიოდის განმავლობაში.

900.30 გ1 გარიგების პერიოდი მაშინ იწყება, როდესაც მარწმუნებელი გარიგების გუნდი იწყებს მარწმუნებელი მომსახურების შესრულებას კონკრეტულ მარწმუნებელ გარიგებასთან დაკავშირებით და მთავრდება მაშინ, როდესაც მარწმუნებელი დასკვნა დაიწერება. თუ გარიგების შესრულება რეგულარულად ხდება, გარიგების პერიოდი მთავრდება შემდეგი ორი თარიღიდან უფრო გვიანი თარიღით: (ა) როდესაც ერთ-ერთი მხარე მეორეს აცნობებს პროფესიული ურთიერთობის შეწყვეტის შესახებ და (ბ) ბოლო მარწმუნებელი დასკვნის შედგენის თარიღი.

მ900.31 თუ სუბიექტი მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთი ხდება იმ განსახილველი საგნის ინფორმაციით მოცული პერიოდის განმავლობაში, ან მის შემდეგ, რომლის შესახებაც ფირმამ უნდა ჩამოაყალიბოს დასკვნა, მაშინ ფირმამ მარწმუნებელ გარიგებაზე დათანხმებამდე უნდა დაადგინოს, ხომ არ ემუქრება დამოუკიდებლობას რაიმე საფრთხე:

(ა) მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან მიმართებით არსებული ფინანსური ან საქმიანი ურთიერთობების გამო, განსახილველი საგნის ინფორმაციით მოცული პერიოდის განმავლობაში, ან მის შემდეგ; ან

(ბ) მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთისთვის ადრე გაწეული მომსახურებების გამო.

მ900.32 დამოუკიდებლობას საფრთხე შეექმნება, თუ მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთისათვის გაწეული იყო არამარწმუნებელი მომსახურება განსახილველი საგნის ინფორმაციით მოცული პერიოდის განმავლობაში ან მის შემდეგ, მაგრამ იქამდე, სანამ მარწმუნებელი გარიგების გუნდი დაიწყებდა მარწმუნებელი მომსახურების შესრულებას და ამ მომსახურების შესრულება ნებადართული არ იქნებოდა გარიგების პერიოდის განმავლობაში. ფირმამ უნდა შეაფასოს დამოუკიდებლობის მიმართ ამ მომსახურების გაწევის შედეგად შექმნილი ნებისმიერი საფრთხე. ასეთ შემთხვევაში, ფირმამ უნდა შეაფასოს ამ მომსახურების გაწევის შედეგად დამოუკიდებლობის მიმართ შექმნილი ნებისმიერი საფრთხე და გაატაროს სათანადო ზომები. თუ საფრთხე მისაღები დონის არ არის, ფირმა მხოლოდ იმ შემთხვევაში უნდა დაეთანხმოს მარწმუნებელი გარიგების შესრულებას, თუ ეს საფრთხეები მისაღებ დონემდე შემცირდება.

900.32 გ1 ამგვარ საფრთხეებზე რეაგირებისთვის შესაძლოა შესაფერისი იყოს მაგალითად შემდეგი დამცავი ზომების მიღება:

- ამ მომსახურების შესასრულებლად სხვა პროფესიონალების გამოყენება, რომლებიც არ არიან მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრები;
- მარწმუნებელ და არამარწმუნებელ მომსახურებაში შესრულებული სამუშაოს მიმოხილვის ჩატარება, საჭიროებისამებრ, სათანადო მიმომხილველის მიერ.

მ900.33 თუ არ დასრულებულა არამარწმუნებელი მომსახურება, რომლის შესრულება ნებადართული არ იქნებოდა გარიგების პერიოდის განმავლობაში და მიზანშეწონილი არ არის მისი დამთავრება ან შეწყვეტა მარწმუნებელ გარიგებასთან დაკავშირებული პროფესიული მომსახურების დაწყებამდე, ფირმა მხოლოდ იმ შემთხვევაში უნდა დაეთანხმოს მარწმუნებელ გარიგებას, თუ:

(ა) ფირმა დარწმუნებულია, რომ:

(i) არამარწმუნებელი მომსახურება დასრულდება მოკლე პერიოდში; ან

(ii) დამკვეთს შეთანხმებული აქვს ამ მომსახურების

გადაცემა სხვა პროვაიდერზე მოკლე პერიოდში.

(ბ) ფირმა, აუცილებლობის შემთხვევაში, დამცავ ზომებს გაატარებს მომსახურების პერიოდის განმავლობაში; და

(გ) ფირმა ამ საკითხს განიხილავს მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებთან.

[900.34 – 900.39 პუნქტებისთვის ადგილი განზრახ არის დატოვებული]

დამოუკიდებლობასთან დაკავშირებული საერთო ხასიათის დოკუმენტაცია მარწმუნებელი გარიგებებისთვის

მ900.40 ფირმამ დოკუმენტებში უნდა ასახოს გააფორმოს კოდექსის ამ ნაწილის მოთხოვნების დაცვასთან დაკავშირებით გამოტანილი დასკვნები და ასევე აღწეროს ნებისმიერი ჩატარებული განხილვის შინაარსი, რომელიც განამტკიცებს გამოტანილ დასკვნებს. კერძოდ:

(ა) თუ დამცავი ზომები გატარდა საფრთხის მისაღებ დონემდე შესამცირებლად, ფირმამ დოკუმენტებში უნდა ასახოს საფრთხის არსი და დამცავი ზომები, რომლებიც არსებობს, ან გამოიყენეს; და

(ბ) თუ საფრთხე საფუძვლიან გაანალიზებას საჭიროებდა და ფირმამ დაასკვნა, რომ საფრთხე უკვე მისაღები დონის იყო, მან დოკუმენტებში უნდა ასახოს საფრთხის არსი და ამგვარი დასკვნის გამოტანის არგუმენტაცია.

900.40 გ1 დოკუმენტაცია უზრუნველყოფს მტკიცებულებებს კოდექსის მოცემული ნაწილის მოთხოვნების დაცვასთან დაკავშირებით ფირმის მიერ დასკვნების გამოტანის მიზნით ჩატარებული განხილვების შესახებ. ამასთან, დოკუმენტაციის უქონლობა არც იმის განმსაზღვრელი ფაქტორია, განიხილა თუ არა ფირმამ ესა თუ ის კონკრეტული საკითხი და არც იმის, არის თუ არა ფირმა დამოუკიდებელი.

[900.41 – 900.49 პუნქტებისთვის ადგილი განზრახ არის დატოვებული]

მარწმუნებელი გარიგებებისთვის დადგენილი დამოუკიდებლობის დებულებების დარღვევა

როდესაც ფირმა გამოავლენს დარღვევას

მ900.50 თუ ფირმა დაასკვნის, რომ დაირღვა კოდექსის ამ ნაწილის რომელიმე მოთხოვნა, მან:

(ა) გაასხვისოს დარღვევის გამომწვევი ინტერესი, შეწყვიტოს ან დროებით შეაჩეროს დარღვევის გამომწვევი ურთიერთობა;

(ბ) უნდა შეაფასოს დარღვევის მნიშვნელობა და მისი გავლენა ფირმის ობიექტურობასა და მარწმუნებელი დასკვნის გაცემის შესაძლებლობაზე; და

(გ) განსაზღვროს, შესაძლებელია თუ არა რაიმე ზომების გატარება დარღვევით გამოწვეული შედეგების დამაკმაყოფილებლად გამოსასწორებლად.

ამის დასადგენად, ფირმამ უნდა მიმართოს პროფესიულ განსჯას და გაითვალისწინოს, გონიერი და ინფორმირებული მესამე მხარე, სავარაუდოდ, ხომ არ დაასკვნიდა, რომ ფირმის ობიექტურობა შეილახება და, მაშასადამე, ფირმა ვერ შეძლებს მარწმუნებელი დასკვნის გაცემას.

მ900.51 თუ ფირმა დაადგენს, რომ რაიმე ზომის გატარებით შეუძლებელია დარღვევით გამოწვეული შედეგების დამაკმაყოფილებლად გამოსწორება, ფირმამ ამის შესახებ, შეძლებისდაგვარად, უმოკლეს ვადაში უნდა აცნობოს ფირმის დამქირავებელ მხარეს, ან მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებს, საჭიროებისამებრ. გარდა ამისა, ფირმამ უნდა მიიღოს სათანადო ზომები, რათა შეწყვიტოს მარწმუნებელი გარიგების შესრულება შესაბამისი საკანონმდებლო თუ სხვა მარეგულირებელი ნორმების შესაბამისად, რომლებიც ეხება ამ მარწმუნებელი გარიგების შეწყვეტას.

მ900.52 თუ ფირმა დაადგენს, რომ შესაძლებელია დამცავი ზომის გატარება დარღვევის შედეგების გამოსასწორებლად, ფირმამ ეს დარღვევა და გატარებული ზომები, ან ზომები, რომლის გატარებასაც გეგმავს, უნდა განიხილოს ფირმის დამქირავებელ მხარესთან ან მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებთან ერთად, საჭიროებისამებრ. ფირმამ დარღვევა და ზემოაღნიშნული გასატარებელი ზომა დროულად უნდა განიხილოს, გარიგებისთვის დამახასიათებელი კონკრეტული გარემოებებისა და დარღვევის გათვალისწინებით.

მ900.53 თუ ფირმის დამქირავებელი მხარე, ან მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირები, საჭიროებისამებრ, ფირმას არ ეთანხმებიან იმაში, რომ ფირმის მიერ მ900.50(გ) პუნქტის შესაბამისად შეთავაზებული დამცავი ზომების შედეგად დამაკმაყოფილებლად გამოსწორდება დარღვევის შედეგები,

ფირმამ სათანადო ზომები უნდა მიიღოს, რათა მარწმუნებელი გარიგების შესრულება შეწყვიტოს იმ საკანონმდებლო თუ სხვა მარეგულირებელი ნორმების შესაბამისად, რომლებიც ეხება მოცემული მარწმუნებელი გარიგების შეწყვეტას.

დოკუმენტაცია

მ900.54 მ900.50 – მ900.53 პუნქტების მოთხოვნების დაცვასთან დაკავშირებით, ფირმამ დოკუმენტებში უნდა ასახოს:

(ა) დარღვევა;
(ბ) გატარებული ზომები;
(გ) მიღებული ძირითადი გადაწყვეტილებები; და
(დ) თავის დამქირავებელ მხარესთან ან მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებთან ერთად განხილული ყველა საკითხი.

მ900.55 თუ ფირმა აგრძელებს მარწმუნებელი გარიგების შესრულებას, მან დოკუმენტებში უნდა ასახოს:

(ა) დასკვნა იმის შესახებ, რომ ფირმის პროფესიული განსჯის თანახმად, არ მომხდარა ობიექტურობის პრინციპის კომპრომეტირება; ასევე
(ბ) არგუმენტაცია იმისა, რომ გატარებულმა ზომამ დამაკმაყოფილებლად გამოასწორა დარღვევის შედეგები და ფირმას შეუძლია მარწმუნებელი დასკვნის გაცემა.

განყოფილება 905
პროფესიული საზღაური

შესავალი

905.1 ფირმა ვალდებულია დაიცვას ეთიკის ძირითადი პრინციპები, იყოს დამოუკიდებელი და გამოიყენოს 120-ე განყოფილებაში აღწერილი კონცეპტუალური მიდგომა დამოუკიდებლობის მიმართ შექმნილი საფრთხეების გამოსავლენად, შესაფასებლად და მათზე რეაგირებისთვის.

905.2 პროფესიული საზღაურის ან სხვა ტიპის ანაზღაურების ხასიათმა და დონემ შესაძლოა წარმოქმნას ანგარების ან შანტაჟის საფრთხე. კოდექსის ამ განყოფილებაში ჩამოყალიბებულია სპეციალური მოთხოვნები და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალა, რომელიც შესაფერისია კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენებისთვის ამგვარ გარემოებებში.

მოთხოვნები და მათი გამოყენება

საზღაურის შედარებითი სიდიდე

905.3 გ1 თუ მარწმუნებელი გარიგების რომელიმე ერთი დამკვეთისგან მიღებული მთლიანი საზღაური იმ ფირმის მიერ მიღებული მთლიანი საზღაურის მნიშვნელოვან ნაწილს შეადგენს, რომელმაც თავისი დასკვნა უნდა წარმოადგინოს მარწმუნებელი გარიგების დასკვნაში, ამ დამკვეთზე დამოკიდებულებამ და მისი დაკარგვის შიშმა, შესაძლოა შექმნას ანგარების ან შანტაჟის საფრთხე.

905.3 გ2 ამგვარი საფრთხეების დონის შეფასებისას გასათვალისწინებელი შესაფერისი ფაქტორებია:

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

905.3 გ3 ერთ-ერთი დამცავი ზომა, რომელიც შესაძლოა შესაფერისი იყოს ამგვარ ანგარების ან შანტაჟის საფრთხეზე რეაგირებისთვის, არის ფირმის დამკვეთების ბაზის გაფართოება

მარწმუნებელი მომსახურების კონკრეტულ დამკვეთზე დამოკიდებულების შესამცირებლად.

905.3 გ4 ანგარების ან შანტაჟის საფრთხე იმ შემთხვევაშიც წარმოიქმნება, თუ ფირმის მარწმუნებელი გარიგების რომელიმე ერთი დამკვეთისაგან მიღებული საზღაური ერთი პარტნიორის დამკვეთებისგან მიღებული ამონაგების დიდ ხვედრით წილს შეადგენს.

905.3 გ5 ამგვარ ანგარების ან შანტაჟის საფრთხეზე რეაგირებისთვის შესაძლოა შესაფერისი იყოს მაგალითად შემდეგი დამცავი ზომების მიღება:

- პარტნიორის დამკვეთების ბაზის გაფართოება მარწმუნებელი გარიგების კონკრეტულ დამკვეთზე დამოკიდებულების შესამცირებლად;
- შესრულებული სამუშაოს მიმოხილვის ჩატარება სათანადო მიმომხილველის მიერ, რომელიც არ იყო მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრი.

გადავადებული საზღაური

905.4 გ1 თუ საზღაურის მნიშვნელოვანი ნაწილი გადახდილი არ არის მომდევნო პერიოდის მარწმუნებელი დასკვნის გაცემამდე, შესაძლოა შეიქმნას ანგარების საფრთხე. როგორც წესი, იგულისხმება, რომ ფირმა მოითხოვს ამ საზღაურის გადახდას ნებისმიერი ამგვარი დასკვნის გაცემამდე. როდესაც ამგვარი გადაუხდელი საზღაური არსებობს, ასეთ სიტუაციაში შესაძლოა შესაფერისი იყოს ასევე სესხებისა და გარანტიების შესახებ 911-ე განყოფილებაში ჩამოყალიბებული მოთხოვნებისა და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალის გამოყენება.

905.4 გ2 ამგვარ ანგარების საფრთხეზე რეაგირებისთვის შესაძლოა შესაფერისი იყოს მაგალითად შემდეგი დამცავი ზომების მიღება:

- გადავადებული საზღაურის ნაწილის ამოღების უზრუნველყოფა;
- შესრულებული სამუშაოს მიმოხილვის ჩატარება სათანადო მიმომხილველის მიერ, რომელიც არ მონაწილეობდა მარწმუნებელი გარიგების შესრულებაში.

მ905.5 როდესაც მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთისაგან მისაღები საზღაურის მნიშვნელოვანი ნაწილი დიდხანს გადაუხდელი რჩება, ფირმამ უნდა განსაზღვროს:

(ა) შესაძლებელია თუ არა, რომ ზემოაღნიშნული გადავადებული საზღაური მიჩნეულ იქნეს დამკვეთისათვის მიცემული სესხის ტოლფასად; და

(ბ) მიზანშეწონილია თუ არა ფირმის ხელახლა დანიშვნა მარწმუნებელი გარიგების შემსრულებლად ან მარწმუნებელი გარიგების გაგრძელება.

პირობითი საზღაური

905.6 გ1 პირობითად მიიჩნევა საზღაური, რომელიც გამოთვლილია წინასწარგანსაზღვრულ რაიმე ისეთ საფუძველზე, რომელიც უკავშირდება დამკვეთის სამეურნეო ოპერაციის ან ფირმის მიერ შესრულებული მომსახურების შედეგს. შუამავლის მეშვეობით ამოღებული პირობითი საზღაური არაპირდაპირი პირობითი საზღაურის ერთ-ერთი მაგალითია. ამ განყოფილების მიზნებისათვის, საზღაური არ მიიჩნევა პირობითად, თუ იგი სასამართლოს ან სხვა სახელმწიფო ორგანოს მიერ არის დაწესებული.

მ905.7 ფირმამ მარწმუნებელ გარიგებასთან დაკავშირებით არც პირდაპირ და არც არაპირდაპირ არ უნდა დააწესოს პირობითი საზღაური.

მ905.8 ფირმამ არც პირდაპირ და არც არაპირდაპირ არ უნდა დააწესოს პირობითი საზღაური მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთისთვის შესრულებული არამარწმუნებელი მომსახურებისთვის, თუ არამარწმუნებელი მომსახურების შედეგი და, მაშასადამე, საზღაურის სიდიდე დამოკიდებულია ისეთი საკითხთან დაკავშირებულ მომავალ ან ახლანდელ განსჯაზე, რომელიც არსებითია მარწმუნებელი გარიგების განსახილველი საგნის ინფორმაციისთვის.

905.9 გ1 მ905.7 და მ905.8 პუნქტები ფირმას უკრძალავს მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან შეთანხმების დადებას გარკვეული სახის პირობითი საზღაურის შესახებ. ანგარების საფრთხე შესაძლოა იმ შემთხვევაშიც კი შეიქმნას, თუ ამა თუ იმ სახის პირობითი საზღაურის შესახებ შეთანხმების დადება აკრძალული არ არის მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთისთვის არამარწმუნებელი მომსახურების შესრულებასთან დაკავშირებით.

905.9 გ2 ამგვარი საფრთხის დონის შეფასებისას გასათვალისწინებელი შესაფერისი ფაქტორებია:

- საზღაურის შესაძლო სიდიდის დიაპაზონი;
- სათანადო უფლებამოსილი ორგანო განსაზღვრავს თუ არა იმ შედეგს, რომელზეც დამოკიდებულია პირობითი საზღაური;
- გამიზნული მომხმარებლის ინფორმირება ფირმის მიერ შესრულებული სამუშაოსა და ანაზღაურების განსაზღვრის საფუძვლის შესახებ;
- მომსახურების ხასიათი;
- მოვლენის ან სამეურნეო ოპერაციის გავლენა განსახილველი საგნის ინფორმაციაზე.

905.9 გ3 ამგვარ ანგარების საფრთხეზე რეაგირებისთვის შესაძლოა შესაფერისი იყოს მაგალითად შემდეგი დამცავი ზომების მიღება:

- მარწმუნებელი მომსახურების პროცესში შესრულებული შესაბამისი სამუშაოს მიმოხილვის ჩატარება სათანადო მიმომხილველის მიერ, რომელიც არ მონაწილეობდა ამ არამარწმუნებელი მომსახურების შესრულებაში;
- დამკვეთთან ანაზღაურების საფუძვლის წინასწარ შეთანხმება წერილობით.

განყოფილება 906
საჩუქრები და სტუმარმასპინძლობა

შესავალი

906.1 ფირმა ვალდებულია დაიცვას ეთიკის ძირითადი პრინციპები, იყოს დამოუკიდებელი და გამოიყენოს 120-ე განყოფილებაში აღწერილი კონცეპტუალური მიდგომა დამოუკიდებლობის მიმართ შექმნილი საფრთხეების გამოსავლენად, შესაფასებლად და მათზე რეაგირებისთვის.

906.2 მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთისგან საჩუქრებისა და რაიმე ფორმით გამოხატული სტუმარმასპინძლობის მიღებამ შესაძლოა შექმნას ანგარების, ფამილიარული ურთიერთობის ან შანტაჟის საფრთხეები. კოდექსის ამ განყოფილებაში ჩამოყალიბებულია სპეციალური მოთხოვნები და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალა, რომელიც შესაფერისია კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენებისთვის ამგვარ გარემოებებში.

მოთხოვნა და მისი გამოყენება

მ906.3 ფირმამ ან მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრმა მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთისგან არ უნდა მიიღოს საჩუქარი და არანაირი ფორმით გამოხატული სტუმარმასპინძლობა, თუ მათი ღირებულება არ არის ტრივიალური და უმნიშვნელო.

906.3 გ1 როდესაც ფირმა ან მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრი წახალისებას სთავაზობს მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთს ან მისგან იღებს წახალისებას, ასეთ შემთხვევას ეხება 340-ე განყოფილების მოთხოვნები და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალა. ამ მოთხოვნების შეუსრულებლობამ შესაძლოა დამოუკიდებლობას საფრთხე შეუქმნას.

906.3 გ2 340-ე განყოფილებაში ჩამოყალიბებული მოთხოვნები, რომლებიც წახალისების შეთავაზებას ან მიღებას ეხება, ფირმასა და მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრს საჩუქრისა და სტუმარმასპინძლობის მიღების უფლებას არ აძლევს, თუ განზრახვა სხვის ქცევაზე მიზანშეუწონელი გავლენის მოხდენაა, თუნდაც მათი ღირებულება ტრივიალური და უმნიშვნელო იყოს.

განყოფილება 907
ფაქტობრივი ან მოსალოდნელი სასამართლო პროცესი

შესავალი

907.1 ფირმა ვალდებულია დაიცვას ეთიკის ძირითადი პრინციპები, იყოს დამოუკიდებელი და გამოიყენოს 120-ე განყოფილებაში აღწერილი კონცეპტუალური მიდგომა დამოუკიდებლობის მიმართ შექმნილი საფრთხეების გამოსავლენად, შესაფასებლად და მათზე რეაგირებისთვის.

907.2 როდესაც მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან სასამართლო პროცესი მიმდინარეობს ან სავარაუდოდ ჩანს, რომ სასამართლო პროცესი გაიმართება, შეიქმნება ანგარებისა და შანტაჟის საფრთხეები. კოდექსის ამ განყოფილებაში ჩამოყალიბებულია სპეციალური მოთხოვნები და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალა, რომელიც შესაფერისია კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენებისთვის ამგვარ გარემოებებში.

მოთხოვნების გამოყენება

ზოგადი დებულებები

907.3 გ1 აბსოლუტურად მიუკერძოებლად უნდა ხასიათდებოდეს დამკვეთის ხელმძღვანელობასა და მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრებს შორის ურთიერთობა და სრულყოფილად მჟღავნდებოდეს დამკვეთის საქმიანობის/ოპერაციების ყველა ასპექტი. საწინააღმდეგო პოზიციები შესაძლოა განპირობებული იყოს მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთსა და ფირმას ან მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრს შორის მიმდინარე ფაქტობრივი ან მოსალოდნელი სასამართლო პროცესით. ამგვარმა საპირისპირო პოზიციებმა შესაძლოა გავლენა მოახდინოს ხელმძღვანელობის მზაობაზე, სრულყოფილად გაამჟღავნოს სათანადო ინფორმაცია, რის გამოც შეიქმნება ანგარებისა და შანტაჟის საფრთხეები.

907.3 გ2 ამგვარი საფრთხეების დონის შეფასებისას გასათვალისწინებელი შესაფერისი ფაქტორებია:

- სასამართლო პროცესის არსებითობა;
- სასამართლო პროცესი წინა პერიოდის მარწმუნებელი გარიგებას უკავშირდება თუ არა.

907.3 გ3 თუ სასამართლო პროცესი მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრს ეხება, ერთ-ერთი დამცავი ზომა, რომელმაც შესაძლოა აღმოფხვრას ამგვარი ანგარებისა და შანტაჟის საფრთხეები, იქნება ამ პირის გამოყვანა მარწმუნებელი გარიგების გუნდიდან.

907.3 გ4 ერთ-ერთი დამცავი ზომა, რომელიც შესაძლოა შესაფერისი იყოს ამგვარ ანგარებისა და შანტაჟის საფრთხეზე რეაგირებისთვის არის შესრულებული სამუშაოს მიმოხილვის ჩატარება სათანადო მიმომხილველის მიერ.

განყოფილება 910
ფინანსური ინტერესები

შესავალი

910.1 ფირმა ვალდებულია დაიცვას ეთიკის ძირითადი პრინციპები, იყოს დამოუკიდებელი და გამოიყენოს 120-ე განყოფილებაში აღწერილი კონცეპტუალური მიდგომა დამოუკიდებლობის მიმართ შექმნილი საფრთხეების გამოსავლენად, შესაფასებლად და მათზე რეაგირებისთვის.

910.2 მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან მიმართებით ფინანსური ინტერესის არსებობის შედეგად შესაძლოა შეიქმნას ანგარების საფრთხე. კოდექსის ამ განყოფილებაში ჩამოყალიბებულია სპეციალური მოთხოვნები და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალა, რომელიც შესაფერისია კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენებისთვის ამგვარ გარემოებებში.

მოთხოვნები და მათი გამოყენება

ზოგადი დებულებები

910.3 გ1 ფინანსური ინტერესის ქონა შესაძლებელია პირდაპირ ან არაპირდაპირ, რომელიმე შუალედური სუბიექტის მეშვეობით (როგორიცაა, მაგალითად ერთობლივი საინვესტიციო ფონდი, უძრავი ქონება ან სატრასტო ორგანიზაცია). როდესაც ფინანსური ინტერესის ბენეფიციარი მესაკუთრე შუალედურ სუბიექტს აკონტროლებს ან მის საინვესტიციო გადაწყვეტილებებზე მნიშვნელოვანი გავლენის მოხდენის შესაძლებლობა აქვს, კოდექსის თანახმად, ამგვარი ფინანსური ინტერესი პირდაპირად მიიჩნევა. პირიქით, როდესაც ფინანსური ინტერესის ბენეფიციარი მესაკუთრე არ აკონტროლებს ამგვარ შუალედურ სუბიექტს და არც მის საინვესტიციო გადაწყვეტილებებზე ზემოქმედების შესაძლებლობა აქვს, კოდექსის თანახმად, ამგვარი ფინანსური ინტერესი არაპირდაპირად მიიჩნევა.

910.3 გ2 ამ განყოფილებაში ფინანსურ ინტერესთან მიმართებით გამოიყენება ტერმინი „არსებითობა“. იმის დასადგენად, ამგვარი ინტერესი არსებითია თუ არა ამა თუ იმ პირისთვის, შესაძლოა გასათვალისწინებელი იყოს ამ პირისა და მისი ოჯახის წევრების წმინდა კაპიტალის ღირებულება კომბინირებულად.

910.3 გ3 მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან მიმართებით ფინანსური ინტერესის შედეგად შექმნილი ანგარების საფრთხის დონის შეფასებისას გასათვალისწინებელი შესაფერისი ფაქტორებია:

- იმ პირის როლი, რომელსაც გააჩნია ფინანსური ინტერესი;
- ფინანსური ინტერესი პირდაპირია თუ არაპირდაპირი; და
- ფინანსური ინტერესის არსებითობა.

ფირმის, მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრებისა და მათი ოჯახის წევრების ფინანსური ინტერესები

მ910.4 პირდაპირი ფინანსური ინტერესი ან არსებითი არაპირდაპირი ფინანსური ინტერესი მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან მიმართებით არ უნდა ჰქონდეს:

(ა) ფირმას; ან

(ბ) მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრს ან მისი ოჯახის წევრს.

ფინანსური ინტერესები სუბიექტთან მიმართებით, რომელიც მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთს აკონტროლებს

მ910.5 არც ფირმას, არც მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრს, არც მისი ოჯახის წევრს არ უნდა ჰქონდეს პირდაპირი ან არსებითი არაპირდაპირი ფინანსური ინტერესი სუბიექტთან მიმართებით, რომელსაც მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთის საქმიანობაზე კონტროლის უფლების მიმნიჭებელი ინტერესი გააჩნია და ეს დამკვეთი არსებითია მოცემული სუბიექტისთვის.

ფინანსური ინტერესები ნდობით აღჭურვილი პირის ფუნქციების შესრულებისას

მ910.6 მ910.4 პუნქტი ასევე ეხება მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან მიმართებით ისეთ ფინანსურ ინტერესსაც, რომელიც მას გააჩნია სატრასტო ორგანიზაციაში, რომლისთვისაც ფირმა ან პირი მოქმედებს, როგორც ნდობით აღჭურვილი პირი, იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც:

(ა) არც ნდობით აღჭურვილი პირი, არც მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრი, არც ამ პირების ოჯახის რომელიმე წევრი და არც ფირმა არ არის ამ სატრასტო ორგანიზაციის ბენეფიციარი;

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

(გ) სატრასტო ორგანიზაციას არ შეუძლია მნიშვნელოვანი გავლენის მოხდენა მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთზე; და

(დ) არც ნდობით აღჭურვილ პირს, არც მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრს, არც ამ პირების ოჯახის წევრს და არც ფირმას არა აქვს მნიშვნელოვანი გავლენის მოხდენის შესაძლებლობა ისეთ საინვესტიციო გადაწყვეტილებაზე, რომელიც დაკავშირებულია მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან მიმართებით არსებულ ფინანსურ ინტერესთან.

ფინანსური ინტერესის მიღება წინასწარი განზრახვის გარეშე

მ910.7 თუ ფირმა, მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრი ან ამ პირის ოჯახის წევრი იძენს პირდაპირ ფინანსურ ინტერესს, ან არსებით არაპირდაპირ ფინანსურ ინტერესს მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან მიმართებით, მაგალითად, მემკვიდრეობით, საჩუქრად, ან შერწყმის შედეგად ან სხვა ანალოგიურ გარემოებებში და ამგვარი ინტერესის ქონა სხვა შემთხვევაში ნებადართული არ იქნებოდა წინამდებარე განყოფილების დებულებებით, მაშინ:

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

(ბ) პირმა დაუყოვნებლივ უნდა გაასხვისოს ფინანსური ინტერესი, ან არაპირდაპირი ფინანსური ინტერესის საკმაო ნაწილი ისე, რომ დარჩენილი ნაწილი აღარ იყოს არსებითი, თუ ინტერესი მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრმა ან ამ პირის ოჯახის წევრმა შეიძინა.

ფინანსური ინტერესები – სხვა გარემოებები

ახლო ნათესავები

910.8 გ1 შესაძლოა ანგარების საფრთხე შეიქმნას, თუ მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრმა იცის, რომ მის ახლო ნათესავს გააჩნია პირდაპირი ფინანსური ინტერესი, ან არსებითი არაპირდაპირი ფინანსური ინტერესი მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან მიმართებით.

910.8 გ2 ამგვარი საფრთხის დონის შეფასებისას გასათვალისწინებელი შესაფერისი ფაქტორებია:

- მარწმუნებელი გარიგების წევრსა და ამ ახლო ნათესავს შორის ურთიერთობის ხასიათი;
- ფინანსური ინტერესი პირდაპირია თუ არაპირდაპირი; და
- ფინანსური ინტერესის არსებითობა ახლო ნათესავისთვის.

910.8გ3 ამგვარი ანგარების საფრთხე შესაძლოა აღმოიფხვრას მაგალითად შემდეგი დამცავი ზომების გატარებით:

- შეძლებისდაგვარად უმოკლეს ვადაში ახლო ნათესავის მთელი ფინანსური ინტერესის ან არაპირდაპირი ფინანსური ინტერესის საკმაო ნაწილის თავიდან მოცილება ისე, რომ დარჩენილი ნაწილი აღარ იყოს არსებითი;
- პირის გამოყვანა მარწმუნებელი გარიგების გუნდიდან.

910.8 გ4 ერთ-ერთი დამცავი ზომა, რომელიც შესაძლოა შესაფერისი იყოს ამგვარ ანგარების საფრთხეზე რეაგირებისთვის არის მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრის მიერ შესრულებული სამუშაოს მიმოხილვის ჩატარება სათანადო მიმომხილველის მიერ.

სხვა პირები

910.8 გ5 შესაძლოა ანგარების საფრთხე შეიქმნას, თუ მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრმა იცის, რომ მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან მიმართებით ფინანსური ინტერესი გააჩნია:

- ფირმის სხვა პარტნიორებსა და პროფესიულ პერსონალს ან მათი ოჯახის წევრებს (იმ პირთა გარდა, რომელთათვისაც მ910.4 პუნქტის თანახმად კონკრეტულად ნებადართული არ არის ფინანსური ინტერესის ქონა);
- პირებს, რომელთაც ახლო პირადი ურთიერთობა აქვთ მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრთან.

910.8 გ6 ერთ-ერთი დამცავი ზომა, რომელმაც შესაძლოა აღმოფხვრას ამგვარი ანგარების საფრთხე, იქნება მარწმუნებელი გარიგების გუნდიდან იმ პირის გამოყვანა, რომელსაც პირადი ურთიერთობა აქვს.

910.8გ7 ამგვარ ანგარების საფრთხეზე რეაგირებისთვის შესაძლოა შესაფერისი იყოს მაგალითად შემდეგი დამცავი ზომების მიღება:

- მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრმა მონაწილეობა არ უნდა მიიღოს ამ მარწმუნებელი მომსახურების შესრულებასთან დაკავშირებული მნიშვნელოვანი გადაწყვეტილებების მიღების პროცესში; ან
- მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრის მიერ შესრულებული სამუშაოს მიმოხილვის ჩატარება სათანადო მიმომხილველის მიერ.

განყოფილება 911
სესხები და გარანტიები

შესავალი

911.1 ფირმა ვალდებულია დაიცვას ეთიკის ძირითადი პრინციპები, იყოს დამოუკიდებელი და გამოიყენოს 120-ე განყოფილებაში აღწერილი კონცეპტუალური მიდგომა დამოუკიდებლობის მიმართ შექმნილი საფრთხეების გამოსავლენად, შესაფასებლად და მათზე რეაგირებისთვის.

911.2 მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთზე სესხის ან სესხისთვის გარანტიის გაცემის, ან მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთისგან სესხის ან სესხისთვის გარანტიის მიღების შედეგად შესაძლოა შეიქმნას ანგარების საფრთხე. კოდექსის ამ განყოფილებაში ჩამოყალიბებულია სპეციალური მოთხოვნები და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალა, რომელიც შესაფერისია კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენებისთვის ამგვარ გარემოებებში.

მოთხოვნები და მათი გამოყენება

ზოგადი დებულებები

911.3 გ1 ამ განყოფილებაში სესხთან ან გარანტიასთან მიმართებით გამოიყენება ტერმინი „არსებითობა“. იმის დასადგენად, სესხი ან გარანტია არსებითია თუ არა ამა თუ იმ პირისთვის, შესაძლოა გასათვალისწინებელი იყოს ამ პირისა და მისი ოჯახის წევრების წმინდა კაპიტალის ღირებულება კომბინირებულად.

მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთზე გაცემული სესხი ან გარანტია

მ911.4 ფირმამ, მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრმა ან ამ პირის ოჯახის წევრმა არ უნდა გასცეს მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთზე სესხი ან სესხისთვის გარანტია, თუკი სესხი ან გარანტია არსებითია როგორც:

(ა) ფირმის ან სესხის ან გარანტიის გამცემი პირისთვის, შესაბამისად; ისე

(ბ) დამკვეთისთვის.

სესხები და გარანტიები მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან, რომელიც არის ბანკი ან ანალოგიური დაწესებულება

მ911.5 ფირმამ, მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრმა ან ამ პირის ოჯახის წევრმა არ უნდა მიიღოს სესხი ან სესხისთვის გარანტია მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთისგან, რომელიც არის ბანკი ან ანალოგიური დაწესებულება, იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც სესხი ან გარანტია გაცემულია სესხის გაცემის სტანდარტული პროცედურების, ვადებისა და პირობების დაცვით.

911.5 გ1 ამგვარ სესხებს განეკუთვნება საცხოვრებელი ბინების შესაძენი იპოთეკური სესხები, ბანკის ოვერდრაფტები, ავტომანქანის შესაძენი სესხები და საკრედიტო ბარათების ნაშთები.

911.5 გ2 იმ შემთხვევაშიც კი, როდესაც ფირმა სესხის გაცემის სტანდარტული პროცედურების, ვადებისა და პირობების დაცვით იღებს სესხს მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთისგან, რომელიც არის ბანკი ან ანალოგიური დაწესებულება, სესხმა შესაძლოა შექმნას ანგარების საფრთხე, თუ სესხი არსებითია მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთის ან სესხის ამღები ფირმისთვის.

911.5 გ3 ერთ-ერთი დამცავი ზომა, რომელიც შესაძლოა შესაფერისი იყოს ამგვარ ანგარების საფრთხეზე რეაგირებისთვის არის ამ პირის მიერ შესრულებული სამუშაოს მიმოხილვის ჩატარება სათანადო მიმომხილველის მიერ, რომელიც არ არის მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრი და ქსელის იმ ფირმის წარმომადგენელია, რომელიც არ არის სესხის ბენეფიციარი.

დეპოზიტები ან საბროკერო ანგარიშები

მ911.6 თუ ფირმას ან მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრს, ან ამ პირის 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/სტანდარტული კომერციული პირობების შესაბამისად ხდება.

სესხები და გარანტიები მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან, რომელიც არ არის ბანკი ან ანალოგიური დაწესებულება

მ911.7 ფირმამ, მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრმა ან ამ პირის ოჯახის წევრმა არ უნდა აიღოს სესხი ან სესხისთვის გარანტია მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთისგან, რომელიც არ არის ბანკი ან ანალოგიური დაწესებულება, იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც სესხი ან გარანტია არაარსებითია:

(ა) ფირმის ან სესხის ან გარანტიის მიმღები პირისთვის, შესაბამისად; და

(ბ) დამკვეთისთვის.

განყოფილება 920
საქმიანი ურთიერთობები

შესავალი

920.1 ფირმა ვალდებულია დაიცვას ეთიკის ძირითადი პრინციპები, იყოს დამოუკიდებელი და გამოიყენოს 120-ე განყოფილებაში აღწერილი კონცეპტუალური მიდგომა დამოუკიდებლობის მიმართ შექმნილი საფრთხეების გამოსავლენად, შესაფასებლად და მათზე რეაგირებისთვის.

920.2 მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან ან მის ხელმძღვანელობასთან მჭიდრო საქმიანი ურთიერთობის შედეგად შესაძლოა შეიქმნას ანგარების ან შანტაჟის საფრთხე. კოდექსის ამ განყოფილებაში ჩამოყალიბებულია სპეციალური მოთხოვნები და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალა, რომელიც შესაფერისია კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენებისთვის ამგვარ გარემოებებში.

მოთხოვნები და მათი გამოყენება

ზოგადი დებულებები

920.3 გ1 ამ განყოფილებაში ფინანსურ ინტერესთან მიმართებით გამოიყენება ტერმინი „არსებითობა“, ხოლო საქმიან ურთიერთობასთან დაკავშირებით - „მნიშვნელოვანი“. იმის დასადგენად, ფინანსური ინტერესი არსებითია თუ არა ამა თუ იმ პირისთვის, შესაძლოა გასათვალისწინებელი იყოს ამ პირისა და მისი ოჯახის წევრების წმინდა კაპიტალის ღირებულება კომბინირებულად.

920.3 გ2 კომერციული ურთიერთობიდან ან საერთო ფინანსური ინტერესიდან წარმოქმნილი მჭიდრო საქმიანი ურთიერთობების მაგალითებია:

- ფინანსური ინტერესის ქონა ერთობლივ საქმიანობაში მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან ან დამკვეთის კონტროლის უფლების მქონე მესაკუთრესთან, დირექტორთან, თანამდებობის პირთან ან სხვა პირთან, რომელიც ამ დამკვეთისათვის ასრულებს უფროსი მენეჯერის ფუნქციებს;
- შეთანხმებები, რომლებიც ითვალისწინებს ფირმის ერთი ან მეტი მომსახურების, ან პროდუქტის გაერთიანებას დამკვეთის ერთ ან მეტ მომსახურებასთან ან პროდუქ-

ტთან და პროდუქტების ან მომსახურების პაკეტის გაყიდვას ორივე მხარის ინტერესების შესაბამისად;

- დისტრიბუციის ან მარკეტინგის შეთანხმებები, რომლის თანახმადაც ფირმა აწარმოებს დამკვეთის პროდუქციის ან მომსახურების დისტრიბუციას ან გაყიდვას, ან დამკვეთი აწარმოებს ფირმის ან ქსელის ფირმის პროდუქციის ან მომსახურების დისტრიბუციას ან გაყიდვას.

ფირმის, მარწმუნებელი გუნდის წევრის ან მისი ოჯახის საქმიანი ურთიერთობები

მ920.4 ფირმას ან მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრს არ უნდა ჰქონდეს მჭიდრო საქმიანი ურთიერთობა მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან ან მის ხელმძღვანელობასთან, თუ ამგვარი ფინანსური ინტერესი არსებითია, ხოლო საქმიანი ურთიერთობა - უმნიშვნელო არ არის დამკვეთისთვის ან მისი ხელმძღვანელობისთვის და ფირმის ან მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრისთვის, საჭიროებისამებრ.

920.4 გ1 თუ მჭიდრო საქმიანი ურთიერთობა არსებობს მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთს ან მის ხელმძღვანელობასა და მარწმუნებელი გარიგების გუნდის რომელიმე წევრის ოჯახს შორის შესაძლოა შეიქმნას ანგარების ან შანტაჟის საფრთხე.

საქონლის ან მომსახურების ყიდვა

920.5 გ1 ფირმის ან მარწმუნებელი გარიგების გუნდის 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 შესაძლოა ისეთი ბუნებისა და მასშტაბის იყოს, რომ შეიქმნას ანგარების საფრთხე.

920.5 გ2 ამგვარი ანგარების საფრთხე შესაძლოა აღმოიფხვრას მაგალითად შემდეგი დამცავი ზომების გატარებით:

- ოპერაციის გაუქმება ან მისი მასშტაბის შემცირება; ან
- პირის გამოყვანა მარწმუნებელი გარიგების გუნდიდან.

განყოფილება 921
ნათესაური და პირადი ურთიერთობები

შესავალი

921.1 ფირმა ვალდებულია დაიცვას ეთიკის ძირითადი პრინციპები, იყოს დამოუკიდებელი და გამოიყენოს 120-ე განყოფილებაში აღწერილი კონცეპტუალური მიდგომა დამოუკიდებლობის მიმართ შექმნილი საფრთხეების გამოსავლენად, შესაფასებლად და მათზე რეაგირებისთვის.

921.2 დამკვეთის პერსონალთან ნათესაურმა ან პირადმა ურთიერთობებმა შესაძლოა შექმნას ანგარების, ფამილიარული ურთიერთობის ან შანტაჟის საფრთხე. კოდექსის ამ განყოფილებაში ჩამოყალიბებულია სპეციალური მოთხოვნები და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალა, რომელიც შესაფერისია კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენებისთვის ამგვარ გარემოებებში.

მოთხოვნები და მათი გამოყენება

ზოგადი დებულებები

921.3 გ1 ნათესაურმა და პირადმა ურთიერთობებმა მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრსა და მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთის დირექტორს, თანამდებობის პირს ან ზოგიერთ თანამშრომელს შორის (მათი ფუნქციებიდან გამომდინარე), შესაძლოა შექმნას ანგარების, ფამილიარული ურთიერთობის ან შანტაჟის საფრთხე.

921.3 გ2 ამგვარი საფრთხეების დონის შეფასებისას გასათვალისწინებელი შესაფერისი ფაქტორებია:

- ამ პირის პასუხისმგებლობა მარწმუნებელი გარიგების გუნდში;
- ნათესავის ან მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან მომუშავე სხვა პირის როლი დამკვეთთან და ასევე ამ ურთიერთობის სიახლოვე.

მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრის ოჯახი

921.4 გ1 ანგარების, ფამილიარული ურთიერთობის ან შანტაჟის საფრთხე შეიქმნება, როდესაც მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრის ოჯახის რომელიმე წევრი დამკვეთის თანამშრომელია

და ისეთი თანამდებობა უკავია, რომ მნიშვნელოვან გავლენას ახდენს მოცემული მარწმუნებელი გარიგების განსახილველ საგანზე.

921.4 გ2 ამგვარი საფრთხეების დონის შეფასებისას გასათვალისწინებელი შესაფერისი ფაქტორებია:

- ოჯახის წევრის თანამდებობა;
- მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრის როლი.

921.4 გ3 ერთ-ერთი დამცავი ზომა, რომელმაც შესაძლოა აღმოფხვრას ამგვარი ანგარების, ფამილიარული ურთიერთობის ან შანტაჟის საფრთხე იქნება ამ პირის გამოყვანა მარწმუნებელი გარიგების გუნდიდან.

921.4 გ4 ერთ-ერთი დამცავი ზომა, რომელიც შესაძლოა შესაფერისი იყოს ამგვარ ანგარების, ფამილიარული ურთიერთობის ან შანტაჟის საფრთხეზე რეაგირებისთვის, არის მარწმუნებელი გარიგების გუნდში პასუხისმგებლობების იმგვარად განაწილება, რომ მარწმუნებელი გარიგების გუნდის ამ წევრს არ ეხებოდეს საკითხები, რომლებიც მისი ოჯახის წევრის პასუხისმგებლობის სფეროს განეკუთვნება.

მ921.5 პირი არ უნდა იყოს შეყვანილი მარწმუნებელი გარიგების გუნდში, თუ მისი ოჯახის წევრი:

(ა) მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთის დირექტორი ან თანამდებობის პირია;

(ბ) დამოწმების გარიგების შემთხვევაში – მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან მუშაობს სხვა ისეთ პოზიციაზე, რომ შეუძლია მნიშვნელოვანი გავლენის მოხდენა_მოცემული მარწმუნებელი გარიგების განსახილველი საგნის ინფორმაციაზე; ან

(გ) მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან მუშაობდა ამგვარ თანამდებობაზე გარიგებით ან მოცემული მარწმუნებელი გარიგების განსახილველი საგნის ინფორმაციით მოცული პერიოდის განმავლობაში.

მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრის ახლო ნათესავები

921.6 გ1 ანგარების, ფამილიარული ურთიერთობის ან შანტაჟის საფრთხე შეიქმნება, თუ მარწმუნებელი გარიგების გუნდის რომელიმე წევრის ახლო ნათესავი:

(ა) მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთის დირექტორი ან თანამდებობის პირია; ან

(ბ) მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან მუშაობს სხვა ისეთ პოზიციაზე, რომ შეუძლია მნიშვნელოვანი გავლენის მოხდენა შესაბამის განსახილველ საგანზე ან, დამოწმების გარიგების შემთხვევაში – მოცემული მარწმუნებელი გარიგების განსახილველი საგნის ინფორმაციაზე.

921.6 გ2 ამგვარი საფრთხეების დონის შეფასებისას გასათვალისწინებელი შესაფერისი ფაქტორებია:

- მარწმუნებელი გარიგებების გუნდი წევრსა და ახლო ნათესავს შორის ურთიერთობის ხასიათი;
- ახლო ნათესავის თანამდებობა დამკვეთთან;
- მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრის როლი.

921.6 გ3 ერთ-ერთი დამცავი ზომა, რომელმაც შესაძლოა აღმოფხვრას ამგვარი ანგარების, ფამილიარული ურთიერთობის ან შანტაჟის საფრთხე, იქნება ამ პირის გამოყვანა მარწმუნებელი გარიგების გუნდიდან.

921.6 გ4 ერთ-ერთი დამცავი ზომა, რომელიც შესაძლოა შესაფერისი იყოს ამგვარი ანგარების, ფამილიარული ურთიერთობის ან შანტაჟის საფრთხეზე რეაგირებისთვის, იქნება მარწმუნებელი გარიგების გუნდში პასუხისმგებლობების იმგვარად განაწილება, რომ მარწმუნებელი გარიგების გუნდის ამ წევრს არ ეხებოდეს საკითხები, რომლებიც მისი ახლო ნათესავის პასუხისმგებლობის სფეროს განეკუთვნება.

მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრის სხვა ახლო ურთიერთობები

მ921.7 მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრმა საფრთხის შესახებ უნდა იმსჯელოს ფირმის პოლიტიკისა და პროცედურების შესაბამისად, თუ მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრს ახლო ურთიერთობა აქვს პირთან, რომელიც არ არის მისი ოჯახის წევრი ან ახლო ნათესავი, მაგრამ:

(ა) არის მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთის დირექტორი ან თანამდებობის პირი; ან

(ბ) მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან მუშაობს სხვა ისეთ პოზიციაზე, რომ შეუძლია მნიშვნელოვანი გავ-

ლენის მოხდენა შესაბამის განსახილველ საგანზე ან დამოწმების გარიგების შემთხვევაში – მოცემული მარწმუნებელი გარიგების განსახილველი საგნის ინფორმაციაზე.

921.7 გ1 ამგვარი ურთიერთობის შედეგად შექმნილი ანგარების, ფამილიარული ურთიერთობის ან შანტაჟის საფრთხის დონის შეფასებისას გასათვალისწინებელი შესაფერისი ფაქტორებია:

- ამ პირსა და მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრს შორის ურთიერთობის ხასიათი;
- ამ პირის თანამდებობა დამკვეთთან;
- მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრის როლი.

921.7 გ2 ერთ-ერთი დამცავი ზომა, რომელმაც შესაძლოა აღმოფხვრას ამგვარი ანგარების, ფამილიარული ურთიერთობის ან შანტაჟის საფრთხე, იქნება ამ პირის გამოყვანა მარწმუნებელი გარიგების გუნდიდან.

921.7 გ3 ერთ-ერთი დამცავი ზომა, რომელიც შესაძლოა შესაფერისი იყოს ამგვარი ანგარების, ფამილიარული ურთიერთობის ან შანტაჟის საფრთხეზე რეაგირებისთვის, იქნება მარწმუნებელი გარიგების გუნდში პასუხისმგებლობების იმგვარად განაწილება, რომ მარწმუნებელი გარიგების გუნდის ამ წევრს არ ეხებოდეს საკითხები, რომლებიც მასთან ახლო ურთიერთობის მქონე პირის პასუხისმგებლობის სფეროს განეკუთვნება.

ფირმის პარტნიორებსა და თანამშრომლებს შორის ურთიერთობები

921.8 გ1 ანგარების, ფამილიარული ურთიერთობის ან შანტაჟის საფრთხე შესაძლოა შეიქმნას პირადი ან ნათესაური ურთიერთობის შედეგად შემდეგ პირებს შორის:

(ა) პარტნიორი ან ფირმის თანამშრომელი, რომელიც არ არის მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრი; და

(ბ) მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთის:

(i) დირექტორი, ან თანამდებობის პირი;

(ii) მასთან სხვა ისეთ პოზიციაზე მომუშავე პირი, რომელსაც შეუძლია მნიშვნელოვანი გავლენის მოხდენა შესაბამის განსახილველ საგანზე ან დამო-

წმების გარიგების შემთხვევაში – მოცემული მარწმუნებელი გარიგების განსახილველი საგნის ინფორმაციაზე.

921.8გ2 ამგვარი საფრთხეების დონის შეფასებისას გასათვალისწინებელი შესაფერისი ფაქტორებია:

- ფირმის პარტნიორს ან თანამშრომელსა და დამკვეთის დირექტორს, ან თანამდებობის პირს ან დაქირავებულ პირს შორის ურთიერთობის ხასიათი;
- ფირმის პარტნიორის ან თანამშრომლის ურთიერთქმედების ხარისხი მარწმუნებელი გარიგების გუნდთან;
- ფირმის პარტნიორის ან თანამშრომლის პოზიცია ფირმაში;
- ამ პირის თანამდებობა დამკვეთთან.

921.8 გ3 ამგვარ ანგარების, ფამილიარული ურთიერთობის ან შანტაჟის საფრთხეზე რეაგირებისთვის შესაძლოა შესაფერისი იყოს მაგალითად შემდეგი დამცავი ზომების მიღება:

- პარტნიორის ან ფირმის თანამშრომლის პასუხისმგებლობების იმგვარად განაწილება, რომ შემცირდეს მოცემულ მარწმუნებელ გარიგებაზე გავლენის მოხდენის შესაძლებლობა;
- მარწმუნებელ გარიგებაში შესრულებული შესაბამისი სამუშაოს მიმოხილვის ჩატარება სათანადო მიმომხილველის მიერ.

განყოფილება 922
მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან მუშაობა უახლოეს წარსულში

შესავალი

922.1 ფირმა ვალდებულია დაიცვას ეთიკის ძირითადი პრინციპები, იყოს დამოუკიდებელი და გამოიყენოს 120-ე განყოფილებაში აღწერილი კონცეპტუალური მიდგომა დამოუკიდებლობის მიმართ შექმნილი საფრთხეების გამოსავლენად, შესაფასებლად და მათზე რეაგირებისთვის.

922.2 თუ მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრი უახლოეს წარსულში იყო მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთის დირექტორი, ან თანამდებობის პირი, ან მისი თანამშრომელი, შესაძლოა შეიქმნას ანგარების, თვითშეფასების ან ფამილიარული ურთიერთობის საფრთხე. კოდექსის ამ განყოფილებაში ჩამოყალიბებულია სპეციალური მოთხოვნები და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალა, რომელიც შესაფერისია კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენებისთვის ამგვარ გარემოებებში.

მოთხოვნები და მათი გამოყენება

მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან მუშაობა მარწმუნებელი დასკვნით მოცული პერიოდის განმავლობაში

მ922.3 მარწმუნებელი გარიგების გუნდში არ უნდა იყოს პირი, რომელიც მარწმუნებელი დასკვნით მოცული პერიოდის განმავლობაში:

(ა) იყო მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთის დირექტორი ან თანამდებობის პირი; ან

(ბ) მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან სხვა ისეთ პოზიციაზე მუშაობდა, რომ შეეძლო მნიშვნელოვანი გავლენის მოხდენა შესაბამის განსახილველ საგანზე ან დამოწმების გარიგების შემთხვევაში – მოცემული მარწმუნებელი გარიგების განსახილველი საგნის ინფორმაციაზე.

მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან მუშაობა მარწმუნებელი დასკვნით მოცული პერიოდის წინა პერიოდში

922.4 გ1 შესაძლოა შეიქმნას ანგარების, თვითშეფასების ან ფამილიარული ურთიერთობის საფრთხე, თუ მარწმუნებელი დასკვნით მოცულ პერიოდამდე მარწმუნებელი გარიგების გუნდის რომელიმე წევრი:

(ა) იყო მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთის დირექტორი ან თანამდებობის პირი; ან

(ბ) მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან სხვა ისეთ პოზიციაზე მუშაობდა, რომ შეეძლო მნიშვნელოვანი გავლენის მოხდენა შესაბამის განსახილველ საგანზე ან დამოწმების გარიგების შემთხვევაში – მოცემული მარწმუნებელი გარიგების განსახილველი საგნის ინფორმაციაზე.

მაგალითად, საფრთხე შეიქმნება, თუ ზემოაღნიშნულ წინა პერიოდში მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან მუშაობის დროს, ამ პირის მიერ მიღებული გადაწყვეტილება ან შესრულებული სამუშაო უნდა შეფასდეს მიმდინარე პერიოდში, მიმდინარე პერიოდის მარწმუნებელი გარიგების სამუშაოს ფარგლებში

922.4 გ2 ამგვარი საფრთხეების დონის შეფასებისას გასათვალისწინებელი შესაფერისი ფაქტორებია:

- რა თანამდებობა ეკავა ამ პირს დამკვეთთან;
- რა დროა გასული მას შემდეგ, რაც ეს პირი აღარ მუშაობს დამკვეთთან;
- ამ პირის როლი მარწმუნებელი გარიგების გუნდში.

922.4 გ3 ერთ-ერთი დამცავი ზომა, რომელიც შესაძლოა შესაფერისი იყოს ამგვარი ანგარების, ფამილიარული ურთიერთობის ან შანტაჟის საფრთხეზე რეაგირებისთვის იქნება მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრის მიერ შესრულებული სამუშაოს მიმოხილვის ჩატარება სათანადო მიმომხილველის მიერ.

განყოფილება 923
მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან მუშაობა დირექტორად ან თანამდებობის პირად

შესავალი

923.1 ფირმა ვალდებულია დაიცვას ეთიკის ძირითადი პრინციპები, იყოს დამოუკიდებელი და გამოიყენოს 120-ე განყოფილებაში აღწერილი კონცეპტუალური მიდგომა დამოუკიდებლობის მიმართ შექმნილი საფრთხეების გამოსავლენად, შესაფასებლად და მათზე რეაგირებისთვის.

923.2 მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან დირექტორად ან თანამდებობის პირად მუშაობა წარმოქმნის თვითშეფასებისა და ანგარების საფრთხეებს. კოდექსის ამ განყოფილებაში ჩამოყალიბებულია სპეციალური მოთხოვნები და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალა, რომელიც შესაფერისია კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენებისთვის ამგვარ გარემოებებში.

მოთხოვნები და მათი გამოყენება

მუშაობა დირექტორად ან თანამდებობის პირად

მ923.3 ფირმის პარტნიორი და არც რომელიმე თანამშრომელი არ უნდა მსახურობდეს ფირმის მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან დირექტორად ან თანამდებობის პირად.

მუშაობა კომპანიის მდივნად

მ923.4 ფირმის პარტნიორი და არც რომელიმე თანამშრომელი არ უნდა მსახურობდეს ფირმის მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან მდივნად, თუ:

(ა) ამგვარი პრაქტიკა პირდაპირ ადგილობრივი კანონმდებლობით, პროფესიული წესებით ან დამკვიდრებული პრაქტიკით არ არის ნებადართული;

(ბ) ხელმძღვანელობა არ იღებს ყველა სათანადო გადაწყვეტილებას; და

(გ) მდივნის მოვალეობები და ფუნქციები მხოლოდ ფორმალური და ადმინისტრაციული ხასიათის მოვალეობებით არ შემოიფარგლება, როგორიცაა ოქმების წარმოება და კანონმდებლობით დადგენილი საანგარიშგებო ფორმების მომზადება.

923.4 გ1 სუბიექტების მდივნებს განსხვავებული ფუნქციები აქვთ სხვადასხვა იურისდიქციაში. მათი მოვალეობები შესაძლოა 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. როგორც წესი, ეს თანამდებობა ისეთ შთაბეჭდილებას ტოვებს, რომ მჭიდრო კავშირი არსებობს სუბიექტთან. ამგვარად, საფრთხე შეიქმნება, თუ ფირმის პარტნიორს ან რომელიმე თანამშრომელს მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან უკავია მდივნის თანამდებობა. (მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთისთვის არამარწმუნებელი მომსახურების გაწევასთან დაკავშირებული უფრო დაწვრილებითი ინფორმაცია მოცემულია 950-ე განყოფილებაში - *„არამარწმუნებელი მომსახურების გაწევა მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთისთვის“*.)

განყოფილება 924
მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან მუშაობა

შესავალი

924.1 ფირმა ვალდებულია დაიცვას ეთიკის ძირითადი პრინციპები, იყოს დამოუკიდებელი და გამოიყენოს 120-ე განყოფილებაში აღწერილი კონცეპტუალური მიდგომა დამოუკიდებლობის მიმართ შექმნილი საფრთხეების გამოსავლენად, შესაფასებლად და მათზე რეაგირებისთვის.

924.2 მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან შრომითი ურთიერთობების შედეგად შესაძლოა შეიქმნას ანგარების, ფამილიარული ურთიერთობის ან შანტაჟის საფრთხე. კოდექსის ამ განყოფილებაში ჩამოყალიბებულია სპეციალური მოთხოვნები და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალა, რომელიც შესაფერისია კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენებისთვის ამგვარ გარემოებებში.

მოთხოვნები და მათი გამოყენება

ზოგადი დებულებები

924.3 გ1 ფამილიარული ურთიერთობის ან შანტაჟის საფრთხე შესაძლოა შეიქმნას, თუ ქვემოთ ჩამოთვლილთაგან რომელიმე პირი წარსულში იყო მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრი ან ფირმის პარტნიორი:

- მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთის დირექტორი ან თანამდებობის პირი; ან
- მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან სხვა ისეთ პოზიციაზე მომუშავე პირი, რომელსაც შეუძლია მნიშვნელოვანი გავლენის მოხდენა შესაბამის განსახილველ საგანზე ან დამოწმების გარიგების შემთხვევაში – მოცემული მარწმუნებელი გარიგების განსახილველი საგნის ინფორმაციაზე.

შეზღუდვები ყოფილი პარტნიორის ან მარწმუნებელი გარიგების გუნდის ყოფილი წევრისთვის

მ924.4 თუ ყოფილი პარტნიორი ან მარწმუნებელი გარიგების ყოფილი წევრი ფირმის მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან გადავიდა:

(ა) დირექტორად ან თანამდებობის პირად; ან

(ბ) ისეთ პოზიციაზე, რომ შეუძლია მნიშვნელოვანი გავლენის მოხდენა შესაბამის განსახილველ საგანზე ან დამოწმების გარიგების შემთხვევაში – მოცემული მარწმუნებელი გარიგების განსახილველი საგნის ინფორმაციაზე, ეს პირი აღარ უნდა მონაწილეობდეს ფირმის ბიზნესში ან პროფესიულ საქმიანობაში.

924.4 გ1 ფამილიარული ურთიერთობის ან შანტაჟის საფრთხე შესაძლოა მაინც შეიქმნას, თუ მ924.4 პუნქტში მითითებული რომელიმე პირი გადავიდა მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან ამგვარ პოზიციაზე და აღარ მონაწილეობს ფირმის ბიზნესში ან პროფესიულ საქმიანობაში.

924.4 გ2 ფამილიარული ურთიერთობის ან შანტაჟის საფრთხე შესაძლოა იმ შემთხვევაშიც შეიქმნას, თუ ფირმის ყოფილი პარტნიორი სამუშაოდ გადავიდა ამა თუ იმ სუბიექტთან 924.3 გ1 პუნქტში მითითებულ რომელიმე თანამდებობაზე და ეს სუბიექტი შემდგომში გახდება ფირმის მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთი.

924.4 გ3 ამგვარი საფრთხეების დონის შეფასებისას გასათვალისწინებელი შესაფერისი ფაქტორებია:
ამ პირის თანამდებობა დამკვეთთან;

(ა) რა დონის მონაწილეობა ექნება ამ პირს მარწმუნებელი გარიგების გუნდთან ერთად მუშაობაში;

(ბ) რა დრო გავიდა მას შემდეგ, რაც ეს პირი იყო მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრი ან ფირმის პარტნიორი;

(გ) პირის ადრინდელი როლი მარწმუნებელი გარიგების გუნდში ან ფირმაში. მაგალითად, ეს პირი იყო თუ არა პასუხისმგებელი დამკვეთის ხელმძღვანელობასთან ან მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებთან რეგულარული კავშირის უზრუნველყოფაზე.

924.4 გ4 ამგვარ ფამილიარული ურთიერთობის ან შანტაჟის საფრთხეზე რეაგირებისთვის შესაძლოა შესაფერისი იყოს მაგალითად შემდეგი ქმედებები:

(ა) ზომების მიღება იმისთვის, რომ ამ პირს არ ჰქონდეს რაიმე სარგებლის ან ანაზღაურების მიღების უფლება ფირმისგან, თუ ეს არ გაკეთდა დადგენილი ფიქსირებული, წინასწარგანსაზღვრული შეთანხმების შესაბამისად;

(ბ) ზომების მიღება იმისთვის, რომ ამ პირის მიმართ ფირმის დავალიანების თანხა არსებითი არ იყოს ფირმისთვის;

(გ) მარწმუნებელი გარიგების გეგმის შეცვლა;

(დ) მარწმუნებელი გარიგების გუნდში ისეთი პირების შეყვანა, რომლებსაც მუშაობის საკმარისი გამოცდილება აქვთ იმ პირთან შედარებით, რომელიც დამკვეთთან გადავიდა; ან

(ე) მარწმუნებელი გარიგების გუნდის ყოფილი წევრის მიერ შესრულებული სამუშაოს მიმოხილვის ჩატარება სათანადო მიმომხილველის მიერ.

მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრების მიერ დამკვეთთან მოლაპარაკებების წარმოება დასაქმების თაობაზე

მ924.5 ფირმას უნდა ჰქონდეს პოლიტიკა და პროცედურები, რომლებიც მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრებს დაავალდებულებს ფირმის ინფორმირებას იმის თაობაზე, რომ მოლაპარაკებებს აწარმოებს მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან დასაქმების შესახებ.

924.5 გ1 თუ მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრი მონაწილეობს მარწმუნებელი გარიგების შესრულებაში და იცის, რომ მომავალში გარკვეულ დროს ამ დამკვეთს ნამდვილად დაუკავშირდება სამსახურებრივად ან ვარაუდობს, რომ შესაძლოა დაუკავშირდეს, შეიქმნება ანგარების საფრთხე.

924.5 გ2 ერთ-ერთი დამცავი ზომა, რომელმაც შესაძლოა აღმოფხვრას ამგვარი ანგარების საფრთხე, იქნება ამ პირის გამოყვანა მარწმუნებელი გარიგებიდან.

924.5 გ3 ერთ-ერთი დამცავი ზომა, რომელმაც შესაძლოა მისაღებ დონემდე შეამციროს ამგვარი ანგარების საფრთხე, იქნება გუნდში ყოფნისას მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრის მიერ შესრულებული სამუშაოს მიმოხილვის ჩატარება სათანადო მიმომხილველის მიერ.

განყოფილება 940
ფირმის პერსონალის ხანგრძლივი კავშირი მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან

შესავალი

940.1 ფირმა ვალდებულია დაიცვას ეთიკის ძირითადი პრინციპები, იყოს დამოუკიდებელი და გამოიყენოს 120-ე განყოფილებაში აღწერილი კონცეპტუალური მიდგომა დამოუკიდებლობის მიმართ შექმნილი საფრთხეების გამოსავლენად, შესაფასებლად და მათზე რეაგირებისთვის.

940.2 თუ რომელიმე პირი ხანგრძლივი პერიოდის მანძილზე მონაწილეობს ამა თუ იმ მარწმუნებელ გარიგებაში, შესაძლოა შეიქმნას ფამილიარული ურთიერთობისა და ანგარების საფრთხეები. კოდექსის ამ განყოფილებაში ჩამოყალიბებული მოთხოვნები და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალა შესაფერისია კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენებისთვის ამგვარ გარემოებებში.

მოთხოვნები და მათი გამოყენება

ზოგადი დებულებები

940.3 გ1 ფამილიარული ურთიერთობის საფრთხე შესაძლოა შეიქმნას პირის ხანგრძლივი კავშირის შედეგად:

(ა) მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან;

(ბ) მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთის ზედა დონის ხელმძღვანელ პერსონალთან; ან

(გ) შესაბამის განსახილველ საგანთან ან დამოწმების გარიგების შემთხვევაში – მოცემული მარწმუნებელი გარიგების განსახილველი საგნის ინფორმაციასთან.

940.3 გ2 ანგარების საფრთხე შესაძლოა შეიქმნას, თუ პირს აწუხებს დიდი ხნის მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთის დაკარგვა ან დაინტერესებულია ახლო პირადი ურთიერთობის შენარჩუნებით ამ დამკვეთის ზედა დონის ხელმძღვანელ პირთან ან მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებთან. ამგვარმა საფრთხემ შესაძლოა მიზანშეუწონელი გავლენა იქონიოს ამ პირის განსჯაზე.

940.3 გ3 ამგვარი ფამილიარული ურთიერთობის ან ანგარების საფრთხის დონის შეფასებისას გასათვალისწინებელი შესაფერისი ფაქტორებია:

- მარწმუნებელი გარიგების ხასიათი;
- რამდენ ხანს იყო პირი მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრი, მისი თანამდებობრივი რანგი გუნდში და რა როლს ასრულებდა, მათ შორის თუ ამგვარი ურთიერთობა არსებობდა ამ პირის მუშაობისას რომელიმე წინა ფირმაშიც;
- რა დონეზე ექვემდებარება ამ პირის მიერ შესრულებული სამუშაო ზემდგომი ხელმძღვანელი პერსონალის მხრიდან ხელმძღვანელობას, მიმოხილვასა და ზედამხედველობას;
- რა დონეზე აქვს ამ პირს შესაძლებლობა, თანამდებობრივი რანგის გამო, გავლენა მოახდინოს მარწმუნებელი გარიგების შედეგზე, მაგალითად, მნიშვნელოვანი გადაწყვეტილებების მიღებით ან გარიგების გუნდის სხვა წევრების სამუშაოსთვის მიმართულების მიცემით;
- ამ პირის პირადი ურთიერთობის სიახლოვე მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან ან ზედა დონის ხელმძღვანელობასთან, თუ ასეთი ურთიერთობა არსებობდა;
- ამ პირის ურთიერთქმედების ხასიათი, სიხშირე და მასშტაბი მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან;
- შეიცვალა თუ არა შესაბამისი განსახილველი საგნის ან განსახილველის საგნის ინფორმაციის ხასიათი ან სირთულე;
- მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან უახლოეს პერიოდში შეიცვალა თუ არა ის პირი (ან პირები), რომელიც (რომლებიც) პასუხისმგებელია (პასუხისმგებლები არიან) შესაბამის განსახილველ საგანზე ან დამოწმების გარიგების შემთხვევაში – განსახილველი საგნის ინფორმაციაზე, ანდა ზედა დონის ხელმძღვანელობა, თუ ეს უკანასკნელი განსახილველია.

940.3 გ4 ორი ან მეტი ფაქტორის კომბინაციამ შესაძლოა გამოიწვიოს საფრთხის დონის გაზრდა ან შემცირება. მაგალითად, ფამილიარული ურთიერთობის საფრთხე, რომელიც შეიქმნა დროთა განმავლობაში ახლო ურთიერთობის სულ უფრო მეტად გაღრმავების შედეგად მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრსა და მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან ისეთ პოზიციაზე მომუშავე პირს შორის, რომელსაც შეუძლია მნიშვნელოვანი გავლენის მოხდენა შესაბამის განსახილველ საგანზე ან დამოწმების გარიგების შემთხვევაში – განსახილველი საგნის ინფორმაციაზე, შემცირდება დამკვეთის მიერ ამ პირის სამსახურიდან განთავისუფლებით.

940.3 გ5 ერთ-ერთი დამცავი ზომა, რომელმაც შესაძლოა აღმოფხვრას ამა თუ იმ გარიგებაში პირის ხანგრძლივი პერიოდის განმავლობაში მონაწილეობის შედეგად შექმნილი ფამილიარული ურთიერთობისა და ანგარების საფრთხეები, იქნება მარწმუნებელი გარიგების გუნდიდან ამ პირის გამოყვანა/სხვა პირით ჩანაცვლება.

940.3 გ6 ამგვარ ფამილიარული ურთიერთობის ან ანგარების საფრთხეზე რეაგირებისთვის შესაძლოა შესაფერისი იყოს მაგალითად შემდეგი დამცავი ზომების მიღება:

- ამ პირის როლის/ფუნქციების შეცვლა მარწმუნებელი გარიგების გუნდში, ან იმ დავალებების ხასიათისა და ხარისხის შეცვლა, რომელსაც ის ასრულებს;
- ამ პირის მიერ შესრულებული სამუშაოს მიმოხილვის ჩატარება სათანადო მიმომხილველის მიერ, რომელიც არ იყო მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრი;
- გარიგების ხარისხის შიდა ან გარე დამოუკიდებელი შემოწმების ჩატარება რეგულარულად.

მ940.4 თუ ფირმა გადაწყვეტს, რომ შექმნილი საფრთხეების მისაღებ დონემდე შემცირება მხოლოდ მარწმუნებელი გარიგების გუნდის წევრის ჩანაცვლებით არის შესაძლებელი, ფირმამ უნდა განსაზღვროს შესაფერისი პერიოდი, რომლის განმავლობაშიც ეს პირი არ უნდა:

(ა) იყოს გარიგების გუნდის წევრი ამ მარწმუნებელ გარიგებაში;

(ბ) ატარებდეს მარწმუნებელი გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვას; ან

(გ) ახდენდეს უშუალო გავლენას მარწმუნებელი გარიგების შედეგზე.

ამ პერიოდის ხანგრძლივობა საკმარისი უნდა იყოს იმისათვის, რომ მისაღებ დონემდე შემცირდეს ფამილიარული ურთიერთობისა და ანგარების საფრთხეები.

განყოფილება 950
არამარწმუნებელი მომსახურების გაწევა მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთებისთვის

შესავალი

950.1 ფირმა ვალდებულია დაიცვას ეთიკის ძირითადი პრინციპები, იყოს დამოუკიდებელი და გამოიყენოს 120-ე განყოფილებაში აღწერილი კონცეპტუალური მიდგომა დამოუკიდებლობის მიმართ შექმნილი საფრთხეების გამოსავლენად, შესაფასებლად და მათზე რეაგირებისთვის.

950.2 ფირმები შესაძლოა მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთებს სთავაზობდნენ ფართო სპექტრის არამარწმუნებელ მომსახურებას, თავიანთი კვალიფიკაციისა და გამოცდილების შესაბამისად. მარწმუნებელი მომსახურების დამკვეთებისთვის არამარწმუნებელი მომსახურების გაწევამ შესაძლოა საფრთხე შეუქმნას ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვასა და დამოუკიდებლობას. კოდექსის ამ განყოფილებაში ჩამოყალიბებულია სპეციალური მოთხოვნები და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალა, რომელიც შესაფერისია კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენებისთვის ამგვარ გარემოებებში.

მოთხოვნები და მათი გამოყენება

ზოგადი დებულებები

მ950.3 სანამ ფირმა მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთს დაეთანხმება არამარწმუნებელი მომსახურების შესრულებაზე, მან უნდა განსაზღვროს, შესაძლებელია, თუ არა, რომ დამოუკიდებლობას საფრთხე შეუქმნას ამგვარი მომსახურების გაწევამ.

950.3 გ1 ამ განყოფილების მოთხოვნები და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალა ფირმას ეხმარება გარკვეული ტიპის არამარწმუნებელი მომსახურებისა და მასთან დაკავშირებული ისეთი საფრთხეების გაანალიზებაში, რომლებიც შესაძლოა იმ შემთხვევაში შეიქმნას, თუ ფირმა მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთს დაეთანხმება არამარწმუნებელი მომსახურების შესრულებაზე, ან მისთვის უკვე ასრულებს არამარწმუნებელ მომსახურებას.

950.3 გ2 ახალი მიღწევები ბიზნესში, ფინანსური ბაზრების განვითარება და სწრაფი ცვლილებები საინფორმაციო ტექნოლოგიებში

ისეთი მოვლენებია, რომლებიც შეუძლებელს ხდის, ზუსტად განისაზღვროს იმ არამარწმუნებელი მომსახურების სახეების სრულყოფილი სია, რომელიც შესაძლოა შესრულდეს მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთისთვის. ამის გამო, კოდექსში მოცემული არ არის ყველა არამარწმუნებელი მომსახურების სრულყოფილი სია, რომელიც შესაძლოა შესრულდეს მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთისთვის.

საფრთხის შეფასება

950.4 გ1 მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთისთვის გაწეული არამარწმუნებელი მომსახურების შედეგად შექმნილი საფრთხეების დონის შეფასებისას გასათვალისწინებელი შესაფერისი ფაქტორებია:

- მომსახურების ტიპი, მასშტაბი და მიზანი;
- რა დონეზე მოხდება ამ მომსახურების შედეგზე დაყრდნობა მარწმუნებელი გარიგების პროცესში;
- სამართლებრივი და მარეგულირებელი გარემო, სადაც მომსახურება სრულდება;
- მომსახურების შედეგი გავლენას იქონიებს თუ არა შესაბამის განსახილველ საგანზე და დამოწმების გარიგების შემთხვევაში – საკითხებზე, რომლებიც ასახულია მარწმუნებელი გარიგების განსახილველი საგნის ინფორმაციაში, ხოლო თუ ასეა:
  - რა დონის არსებით ან მნიშვნელოვან გავლენას იქონიებს ამ მომსახურების შედეგი შესაბამის განსახილველ საგანზე და დამოწმების გარიგების შემთხვევაში – მოცემული მარწმუნებელი გარიგების განსახილველი საგნის ინფორმაციაზე;
  - რა დონეზე მონაწილეობს მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთი მნიშვნელოვანი საკითხების განსაზღვრაში, რომლებიც განსჯას საჭიროებს;
- რა დონის სპეციალური ცოდნა გააჩნია დამკვეთის ხელმძღვანელობასა და მის თანამშრომლებს შესრულებული მომსახურების ტიპთან დაკავშირებით.

არსებითობა მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთის ინფორმაციასთან დაკავშირებით

950.4 გ2 არსებითობის ცნება მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთის განსახილველი საგნის ინფორმაციასთან დაკავშირებით განხილულია მარწმუნებელი გარიგებების საერთაშორისო სტანდარტ (მგსს) 3000-ში (გადასინჯული) – „*მარწმუნებელი გარიგებები გასული პერიოდების ფინანსური ინფორმაციის აუდიტისა და მიმოხილვის გარდა*“. არსებითობის განსაზღვრას პროფესიული განსჯა ესაჭიროება და მასზე გავლენას ახდენს, როგორც რაოდენობრივი, ისე ხარისხობრივი ფაქტორები, ასევე მომხმარებლების ფინანსური ან სხვა ინფორმაციის საჭიროებების აღქმა.

მრავალნაირი მომსახურების გაწევა ერთი და იმავე მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთისთვის

950.4 გ3 ფირმა შესაძლოა მრავალნაირ არამარწმუნებელ მომსახურებას უწევდეს მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთს. ასეთ შემთხვევაში, მიზანშეწონილია, რომ საფრთხეების შეფასებისას ფირმამ გაითვალისწინოს ამ მომსახურებების გაწევის შედეგად შექმნილი საფრთხეების ერთობლივი გავლენა.

საფრთხეზე რეაგირება

950.5 გ1 დამცავი ზომები აღწერილია 120.10 გ2 პუნქტში. მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთებისთვის არამარწმუნებელი მომსახურებების გაწევასთან დაკავშირებით დამცავი ზომები არის ფირმის მიერ ინდივიდუალურად ან კომბინირებულად განხორციელებული ისეთი ქმედებები, რომლებიც, ფაქტობრივად, მისაღებ დონემდე ამცირებს დამოუკიდებლობის მიმართ შექმნილ საფრთხეებს. ზოგ შემთხვევაში, შესაძლოა არ არსებობდეს არანაირი დამცავი ზომები, თუ საფრთხე შექმნილა მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთისთვის არამარწმუნებელი მომსახურებების გაწევის შედეგად. ასეთ ვითარებაში, 120-ე განყოფილებაში აღწერილი კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენება მოითხოვს, რომ ფირმამ უარი განაცხადოს არამარწმუნებელი ან მარწმუნებელი მომსახურების შესრულებაზე, ან შეწყვიტოს არამარწმუნებელი ან მარწმუნებელი მომსახურების შესრულება.

ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობის საკუთარ თავზე აღების აკრძალვა

მ950.6 მარწმუნებელი გარიგების შესრულების პროცესში ფირმამ თავის თავზე არ უნდა აიღოს შესაბამის განსახილველ საგანთან და დამოწმების გარიგების შემთხვევაში – მარწმუნებელი გარიგების განსახილველი საგნის ინფორმაციასთან დაკავშირებულ ისეთ საქმიანობაზე პასუხისმგებლობა, რომელიც ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობის სფეროს განეკუთვნება. თუ ფირმა მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთისთვის რომელიმე სხვა სახის მომსახურების გაწევისას თავის თავზე აიღებს პასუხისმგებლობას ისეთ საკითხზე, რომელიც ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობის სფეროს განეკუთვნება, ფირმა უნდა დარწმუნდეს, რომ ეს პასუხისმგებლობა დაკავშირებული არ არის შესაბამის განსახილველ საგანთან და დამოწმების გარიგების შემთხვევაში – ფირმის მიერ შესრულებული მარწმუნებელი გარიგების განსახილველი საგნის ინფორმაციასთან.

950.6 გ1 ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობა მოიცავს სუბიექტის საქმიანობის მართვასა და კონტროლს, მისი განვითარების მიმართულებების განსაზღვრას, მათ შორის გადაწყვეტილებების მიღებას ისეთ საკითხებზე, როგორიცაა სხვა სუბიექტების შეძენა, შრომითი, ფინანსური, ტექნოლოგიური, მატერიალური და არამატერიალური რესურსების გამოყენება და მათზე კონტროლის განხორციელება.

950.6გ2 მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთისთვის არამარწმუნებელი მომსახურებების გაწევის შედეგად შეიქმნება თვითშეფასებისა და ანგარების საფრთხეები, თუ ფირმა ამ მომსახურების შესრულებისას თავის თავზე აიღებს პასუხისმგებლობის ისეთ საქმიანობაზე, რომელიც ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობის სფეროს განეკუთვნება. ასევე, თუ ფირმა სხვა ისეთი მომსახურების გაწევისას, რომელიც დაკავშირებულია შესაბამის განსახილველ საგანთან და დამოწმების გარიგების შემთხვევაში – ფირმის მიერ შესრულებული მარწმუნებელი გარიგების განსახილველი საგნის ინფორმაციასთან, თავის თავზე აიღებს პასუხისმგებლობის ისეთ საქმიანობაზე, რომელიც ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობის სფეროს განეკუთვნება, წარმოიქმნება ფამილიარული ურთიერთობის საფრთხე და შესაძლოა შეიქმნას ადვოკატირების საფრთხეც, რადგან, ამ შემთხვევაში, ფირმის მოსაზრებები და ინტერესები ძალიან დაუახლოვდე-

ბა/დაემსგავსება ხელმძღვანელობის მოსაზრებებსა და ინტერესებს.

950.6 გ3 იმის დადგენა, ესა თუ ის საქმიანობა განეკუთვნება თუ არა ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობის სფეროს, დამოკიდებულია კონკრეტულ გარემოებებზე და საჭიროებს პროფესიულ განსჯას. მაგალითად, მიიჩნევა, რომ ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობის სფეროს განეკუთვნება შემდეგი სახის საქმიანობები:

- სუბიექტის პოლიტიკისა და მისი განვითარების სტრატეგიული მიმართულების განსაზღვრა;
- თანამშრომელთა დაქირავება ან გათავისუფლება;
- თანამშრომელთა საქმიანობის მართვა და პასუხისმგებლობა მათ ქმედებებზე სამსახურში;
- სამეურნეო ოპერაციების სანქციონირება;
- საბანკო ანგარიშების ან ინვესტიციების კონტროლი და მართვა;
- გადაწყვეტილებების მიღება იმის თაობაზე, ფირმის ან სხვა მესამე მხარეთა რომელი რეკომენდაციები უნდა განხორციელდეს პრაქტიკაში;
- მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირთა ინფორმირება ხელმძღვანელობის სახელით;
- პასუხისმგებლობის აღება შიდა კონტროლის სისტემის დამუშავებაზე, დანერგვაზე, მის მონიტორინგსა და ფუნქციონირებაზე.

950.6 გ4 მარწმუნებელი მომსახურების დამკვეთის ხელმძღვანელობისთვის რჩევისა და რეკომენდაციების მიცემა მათზე დაკისრებული მოვალეობების შესრულებაში დასახმარებლად, არ მიიჩნევა ფირმის მიერ ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობის საკუთარ თავზე აღებად (იხ. პუნქტები: მ950.6 – 950.6 გ3).

მ950.7 იმისათვის, რომ ფირმამ მარწმუნებელი მომსახურების დამკვეთისთვის არამარმწუნებელი მომსახურების გაწევისას თავიდან აიცილოს შესაბამის განსახილველ საგანთან და დამოწმების გარიგების შემთხვევაში – მარწმუნებელი გარიგების განსახილველი საგნის ინფორმაციასთან დაკავშირებულ ისეთ საქმიანობაზე პასუხისმგებლობა, რომელიც ხელმძღვანელობის პასუხის-

მგებლობის სფეროს განეკუთვნება, ფირმა უნდა დარწმუნდეს, რომ დამკვეთის ხელმძღვანელობა ატარებს ყველანაირ განხილვას და ის იღებს ყველანაირ გადაწყვეტილებას, რაც მისი პასუხისმგებლობის სფეროს განეკუთვნება. კერძოდ, ფირმა უნდა დარწმუნდეს, რომ:

(ა) დამკვეთის ხელმძღვანელობას დანიშნული ჰყავს სათანადო უნარ-ჩვევებით, ცოდნითა და გამოცდილებით აღჭურვილი პირი, რომელიც ყოველთვის იქნება პასუხისმგებელი დამკვეთის გადაწყვეტილებებსა და ფირმის მიერ შესრულებულ მომსახურებაზე ზედამხედველობის განხორციელებაზე. უკეთესია, თუ ეს პირი ზედა დონის ხელმძღვანელობის წარმომადგენელი იქნება, რომელსაც ესმის:

(i) მომსახურების მიზნები, ხასიათი და შედეგები; და

(ii) დამკვეთისა და ფირმის შესაბამისი პასუხისმგებლობები.

თუმცა, სავალდებულო არ არის, ამ პირს გააჩნდეს მოცემული მომსახურების შესრულებისთვის აუცილებელი სპეციალური ცოდნა და კვალიფიკაცია;

(ბ) დამკვეთის ხელმძღვანელობა ზედამხედველობას უწევს მომსახურებას და გაწეული მომსახურების შედეგების ადეკვატურობას აფასებს დამკვეთის მიზნების გათვალისწინებით; და

(გ) დამკვეთის ხელმძღვანელობა თავის თავზე იღებს პასუხისმგებლობას ნებისმიერ ზომაზე, რომელიც გატარდება გაწეული მომსახურების შედეგების გათვალისწინებით.

სხვა საკითხები, რომლებიც დაკავშირებულია ზოგიერთი სახის არამარწმუნებელი მომსახურების გაწევასთან

950.8 გ1 თუ ფირმა დამოწმების გარიგებაში მონაწილეობს ისეთი განსახილველი საგნის ინფორმაციის მომზადებაში, რომელიც შემდგომში გახდება რომელიმე მარწმუნებელი გარიგების განსახილველი საგნის ინფორმაცია, შესაძლოა შეიქმნას თვითშეფასების საფრთხე. შემდეგი სახის არამარწმუნებელი მომსახურების შედეგად შესაძლოა შეიქმნას ამგვარი თვითშეფასების საფრთხე, თუ ფირმის მომსახურება, რომელიც დაკავშირებულია მარ-

წმუნებელი გარიგების განსახილველი საგნის ინფორმაციასთან, მოიცავს:

(ა) პერსპექტიული ინფორმაციის დამუშავებასა და მომზადებას და შემდგომში ამ ინფორმაციის შესახებ მარწმუნებელი დასკვნის გაცემას;

(ბ) შეფასებას, რომელიც დაკავშირებულია მარწმუნებელი გარიგების განსახილველი საგნის ინფორმაციასთან ან ამ ინფორმაციის ნაწილია.

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

შესავალი

990.1 ფირმა ვალდებულია დაიცვას ეთიკის ძირითადი პრინციპები, იყოს დამოუკიდებელი და გამოიყენოს 120-ე განყოფილებაში აღწერილი კონცეპტუალური მიდგომა დამოუკიდებლობის მიმართ შექმნილი საფრთხეების გამოსავლენად, შესაფასებლად და მათზე რეაგირებისთვის.

990.2 ეს განყოფილება შეიცავს კოდექსის 4ბ ნაწილის მოთხოვნების გარკვეულ სახეცვლილებებს, რომელთა გამოყენება ნებადართულია მარწმუნებელი გარიგებების შესრულების დროს გარკვეულ გარემოებებში, როდესაც მარწმუნებელი დასკვნა ითვალისწინებს მისი გამოყენებისა და გავრცელების შეზღუდვას. ამ განყოფილებაში, გარიგებას, რომელიც ითვალისწინებს დასკვნის გამოყენებისა და გავრცელების შეზღუდვას მ990.3 პუნქტში მითითებულ გარემოებებში, ეწოდება „დასაშვები მარწმუნებელი გარიგება“.

მოთხოვნები და მათი გამოყენება

ზოგადი დებულებები

მ990.3 როდესაც ფირმა აპირებს დასკვნის გაცემას მარწმუნებელი გარიგების შესახებ, რომელიც ითვალისწინებს დასკვნის გამოყენებისა და გავრცელების შეზღუდვას, შესაძლებელი იქნება კოდექსის 4ბ ნაწილში ჩამოყალიბებული დამოუკიდებლობის მოთხოვნების იმგვარად მოდიფიცირება, რაც ნებადართულია ამ განყოფილებით, მაგრამ მხოლოდ იმ შემთხვევაში:

(ა) თუ ფირმა დასკვნის გამიზნულ მომხმარებლებს მიაწვდის ინფორმაციას დამოუკიდებლობის მოდიფიცირებული მოთხოვნების შესახებ, რომლებიც გამოიყენება ამ მომსახურების შესრულებისას; და

(ბ) დასკვნის გამიზნული მომხმარებლებისთვის ცნობილია დასკვნის დანიშნულება, განსახილველი საგნის ინფორმაცია და დასკვნასთან დაკავშირებული შეზღუდვები

დამოუკიდებლობის მოდიფიცირებული მოთხოვნების გამოყენება.

990.3 გ1 დასკვნის გამიზნულმა მომხმარებლებმა დასკვნის დანიშნულების, განსახილველი საგნის ინფორმაციისა და დასკვნასთან დაკავშირებული შეზღუდვების შესახებ ინფორმაცია შესაძლოა იმ შემთხვევაში მიიღონ, თუ გარიგების ხასიათისა და მასშტაბის განსაზღვრაში თვითონ მონაწილეობენ პირდაპირ, ან არაპირდაპირ, თავიანთი წარმომადგენლის მეშვეობით, რომელსაც გააჩნია გამიზნული მომხმარებლების ინტერესების შესაბამისად მოქმედების უფლებამოსილება გარიგების ხასიათისა და მასშტაბის განსაზღვრისას. ორივე შემთხვევაში, ამგვარი მონაწილეობა ფირმას ეხმარება გამიზნული მომხმარებლების ინფორმირებაში დამოუკიდებლობასთან დაკავშირებული საკითხების, მათ შორის იმ გარემოებების შესახებ, რომლებიც დაკავშირებულია კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენებასთან. გარდა ამისა, ფირმას საშუალებას აძლევს, გამიზნულ მომხმარებლებთან შეათანხმოს დამოუკიდებლობის მოდიფიცირებული მოთხოვნები.

მ990.4 თუ გამიზნული მომხმარებლები მომხმარებელთა გარკვეული ჯგუფია, რომელთა კონკრეტულად იდენტიფიცირება სახელწოდებით შეუძლებელია გარიგების პირობების შეთანხმების მომენტში, ფირმამ შემდეგ ამგვარ მომხმარებლებს უნდა აცნობოს დამოუკიდებლობის მოდიფიცირებული მოთხოვნების შესახებ, რომლებიც შეათანხმა მათ წარმომადგენელთან.

990.4 გ1 მაგალითად, თუ გამიზნული მომხმარებლები მომხმარებელთა გარკვეული ჯგუფია, როგორიცაა სინდიცირებულ სასესხო შეთანხმებაში მონაწილე გამსესხებლები, ფირმამ შესაძლოა მოდიფიცირებული დამოუკიდებლობის მოთხოვნები აღწეროს ამ გამსესხებლების წარმომადგენლისთვის განკუთვნილ გარიგების წერილში. შემდეგ ამ წარმომადგენელმა შესაძლოა ფირმის გარიგების წერილი მიაწოდოს გამსესხებელთა ჯგუფის წევრებს, რათა ფირმამ შეასრულოს ზემოაღნიშნული მოთხოვნა – ამგვარ მომხმარებლებს აცნობოს დამოუკიდებლობის მოდიფიცირებული მოთხოვნების შესახებ, რომლებიც შეათანხმა მათ წარმომადგენელთან.

მ990.5 როდესაც ფირმა დასაშვებ მარწმუნებელ გარიგებას ასრულებს, ნებადართულია მხოლოდ კოდექსის 4ბ ნაწილის მოთხოვნების იმგვარი მოდიფიცირება, რაც მითითებულია მ990.7 და მ990.8 პუნქტებში.

მ990.6 ამასთან, თუ ფირმა იმავე დამკვეთზე გასცემს ისეთ მარწმუნებელ დასკვნასაც, რომელიც არ ითვალისწინებს მისი გამოყენებისა და გავრცელების შეზღუდვას, ფირმამ ამ მარწმუნებელ გარიგებასთან დაკავშირებით უნდა გამოიყენოს კოდექსის 4ბ ნაწილი.

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

მ990.7 როდესაც ფირმა დასაშვებ მარწმუნებელ გარიგებას ასრულებს:

(ა) 910-ე, 911-ე, 920-ე, 921-ე, 922-ე და 024-ე განყოფილებების შესაფერისი დებულებების გამოყენება აუცილებელია მხოლოდ გარიგების გუნდის წევრების, მათი ოჯახის წევრებისა და ახლო ნათესავების მიმართ;

(ბ) ფირმამ 910-ე, 911-ე, 920-ე, 921-ე, 922-ე და 924-ე განყოფილების შესაბამისად უნდა განსაზღვროს, შეაფასოს და სათანადო ზომები გაატაროს ნებისმიერი საფრთხის მიმართ, რომელიც შექმნილია მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთსა და მარწმუნებელი გარიგების გუნდის შემდეგ წევრებს შორის არსებული ინტერესებითა და ურთიერთობებით:

(i) პირები, რომლებიც გუნდს კონსულტაციას უწევენ ტექნიკურ ან დარგის სპეციფიკურ საკითხებზე, ოპერაციებსა თუ მოვლენებზე; და

(ii) პირები, რომლებიც უზრუნველყოფენ გარიგების ხარისხის კონტროლს, მათ შორის, ისინი, ვინც გარიგების ხარისხის კონტროლის მიმოხილვას ატარებენ; და

(გ) ფირმამ უნდა შეაფასოს და სათანადო ზომები გაატაროს ნებისმიერი საფრთხის მიმართ, რომლის შესახებაც გარიგების გუნდს აქვს საფუძველი ივარაუდოს, რომ შექმნილია იმ ინტერესებისა და ურთიერთობების შედეგად, რომელიც არსებობს მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთსა

და ფირმის ფარგლებში სხვა პირებს შორის, რომლებსაც შეუძლიათ უშუალო ზემოქმედება მარწმუნებელი გარიგების შედეგზე, როგორც ეს განსაზღვრული 910-ე, 911-ე, 920-ე, 921-ე, 922-ე და 924-ე განყოფილებებში.

990.7 გ1 ფირმის ფარგლებში სხვა პირებში, რომლებსაც უშუალო ზემოქმედება შეუძლიათ მარწმუნებელი გარიგების შედეგზე, იგულისხმება პირები, რომლებიც რეკომენდაციას იძლევიან გარიგების პარტნიორის ანაზღაურების შესახებ, ან უშუალო ზედამხედველობას უწევენ, მართავენ ან სხვა მხრივ აკონტროლებენ გარიგების პარტნიორის საქმიანობას ამ მარწმუნებელ გარიგებასთან დაკავშირებით.

მ990.8 როდესაც ფირმა დასაშვებ მარწმუნებელ გარიგებას ასრულებს, ფირმას არ უნდა ჰქონდეს არც არსებითი პირდაპირი და არც არსებითი არაპირდაპირი ფინანსური ინტერესი მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთთან მიმართებით.

გლოსარი, მათ შორის აბრევიატურების სია

...

[არსებული ტერმინები „მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთი“, „მარწმუნებელი გარიგება“ და „ფინანსური ანგარიშგება“ შეიცვლება ქვემოთ მოცემული ტერმინებით]

მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთი	პასუხისმგებელი მხარე და აგრეთვე, დამოწმების გარიგებაში, მხარე, რომელიც პასუხისმგებლობას იღებს განსახილველი საგნის ინფორმაციაზე (რომელიც შეიძლება იყოს პასუხისმგებელი მხარეც).
მარწმუნებელი გარიგება	გარიგება, რომლის დროსაც საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტრის მიზანია_საკმარისი და შესაფერისი მტკიცებულებების მოპოვება, რათა ჩამოაყალიბოს თავისი დასკვნა, რომელიც განკუთვნილია პასუხისმგებელი მხარის გარდა სხვა გამიზნული მომხმარებლების ნდობის დონის ასამაღლებლად განსახილველი საგნის ინფორმაციის შესახებ. (მგსს 3000-ში (გადასინჯული) აღწერილია ამ სტანდარტის მიხედვით შესრულებული მარწმუნებელი გარიგების ელემენტები და მიზნები, ხოლო მარწმუნებელი გარიგებების საერთაშორისო სტრუქტურულ საფუძვლებში მოცემულია იმ მარწმუნებელი გარიგებების ზოგადი დახასიათება, რომელთათვისაც გამოიყენება *აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტები* (ასს-ები), *მიმოხილვის გარიგებების საერთაშორისო სტანდარტები* (მგსს-ები) და *მარწმუნებელი გარიგებების საერთაშორისო სტანდარტები* (მგსს-ები)). *კოდექსის 4ბ ნაწილში, ტერმინში ,,მარწმუნებელი გარიგება“ იგულისხმება ნებისმიერი სახის მარწმუნებელი გარიგება აუდიტისა და მიმოხილვის გარიგებების გარდა.*

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 წარდგენის სათანადო საფუძვლების შესაბამისად. როგორც წესი, შესაბამისი განმარტებითი შენიშვნები მოიცავს ყველა მნიშვნელოვანი სააღრიცხვო პოლიტიკის მოკლე აღწერას და სხვა ახსნა-განმარტებითი ხასიათის ინფორმაციას. ეს ტერმინი შეიძლება დაკავშირებული იყოს ფინანსური ანგარიშგების სრულ პაკეტთან, მაგრამ შესაძლოა აღნიშნავდეს რომელიმე ერთ ფინანსურ ანგარიშგებას, მაგალითად ბალანსს, ან მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებას და მასთან დაკავშირებულ განმარტებით შენიშვნებს.

ეს ტერმინი არ ეხება ფინანსური ანგარიშგების კონკრეტულ ელემენტებს, ანგარიშებს ან მუხლებს.

[ქვემოთ წარმოდგენილი ტერმინები „დამოწმების გარიგება“, „კრიტერიუმები, „პირდაპირი მარწმუნებელი გარიგება“, „პასუხისმგებელი მხარე“, „განსახილველი საგნის ინფორმაცია“ და „განსახილველი საგანი“ დაემატება გლოსარს]

დამოწმების გარიგება

მარწმუნებელი გარიგება, რომლის დროსაც შესაბამის განსახილველ საგანს გარკვეული კრიტერიუმების გამოყენებით ზომავს ან აფასებს სხვა მხარე და არა საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტერი.

ხშირად მიღებულ განსახილველი საგნის ინფორმაციასაც, ანგარიშის ან გარკვეული ტიპის განცხადების სახით, წარმოადგენს ზემოაღნიშნული სხვა მხარე და არა ბუღალტერი. თუმცა, ზოგ შემთხვევაში, განსახილველი საგნის ინფორმაცია შეიძლება წარმოდგენილი იყოს ბუღალტრის მიერ შედგენილ მარწმუნებელ ანგარიშში. დამოწმების გარიგებაში ბუღალტრის დასკვნა მიუთითებს, შეიცავს თუ არა არსებით უზუსტობას განსახილველი საგნის ინფორმაცია.

ბუღალტრის დასკვნის ტექსტი შეიძლება გამოხატული იყოს:

(i) შესაბამისი განსახილველი საგნისა და შესაფერისი კრიტერიუმების ტერმინებით;

(ii) შესაბამისი განსახილველი საგნის ინფორმაციისა და შესაფერისი კრიტერიუმების ტერმინებით; ან

(iii) სათანადო მხარის მტკიცების საფუძველზე.

კრიტერიუმები

მარწმუნებელ გარიგებებში – ამოსავალი საკონტროლო მაჩვენებლები (ბაზა), რომელიც გამოიყენება განსახილველი საგნის შესაფასებლად ან გასაზომად. „შესაფერისი კრიტერიუმები“ ის კრიტერიუმებია, რომლებიც გამოიყენება კონკრეტული გარიგებისათვის.

პირდაპირი მარწმუნებელი გარიგება	მარწმუნებელი გარიგება, რომლის დროსაც საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტერი ზომავს და აფასებს განსახილველ საგანს შესაფერისი კრიტერიუმების გამოყენებით და მიღებულ განსახილველი საგნის ინფორმაციას წარმოადგენს როგორც მარწმუნებელი ანგარიშის ნაწილს, ან ურთავს მარწმუნებელ ანგარიშს. პირდაპირი მარწმუნებელი გარიგების შემთხვევაში ბუღალტრის დასკვნა ეხება მის მიერ წარდგენილ საბოლოო შედეგს, რომელიც მიიღო გარკვეული კრიტერიუმების გამოყენებით შესაბამისი განსახილველი საგნის გაზომვის ან შეფასების შედეგად.
პასუხისმგებელი მხარე	მარწმუნებელ გარიგებაში მხარე, რომელიც პასუხისმგებელია შესაბამის განსახილველ საგანზე.
განსახილველი საგნის ინფორმაცია	კრიტერიუმების გამოყენებით შესაბამისი განსახილველი საგნის გაზომვის ან შეფასების შედეგი, ანუ ინფორმაცია, რომელიც მიიღება განსახილველი საგნის მიმართ კრიტერიუმების გამოყენებით.
შესაბამისი განსახილველი საგანი	ფენომენი, რომელიც იზომება ან ფასდება კრიტერიუმების გამოყენებით.

ძალაში შესვლის თარიღი

კოდექსის გადასინჯული 4ბ ნაწილი, რომელიც დაკავშირებულია დამოუკიდებლობასთან ისეთ მარწმუნებელ გარიგებებში, რომელთა განსახილველი საგანი გარკვეულ პერიოდს მოიცავს, ძალაში შედის 2021 წლის 15 ივნისს ან ამ თარიღის შემდგომ დაწყებული პერიოდებისთვის; სხვა შემთხვევებისთვის ძალაში შედის 2021 წლის 15 ივნისიდან. ნებადართულია ვადამდელი გამოყენება.

II. შესწორებები, რომლებიც მიზნად ისახავს პროფესიონალი ბუღალტრების მოსალოდნელი როლისა და აზროვნების სტილის წინ წამოწევას

შინაარსი

განყოფილება 100 434

განყოფილება 110 438

ქვეგანყოფილება 111 439

ქვეგანყოფილება 112 439

ქვეგანყოფილება 113 440

ქვეგანყოფილება 115 440

განყოფილება 120..... 441

განყოფილება 200..... 450

განყოფილება 220..... 451

გლოსარის ცვლილებები..... 453

ძალაში შესვლის თარიღი 454

ნაწილი 1 – კოდექსის, ძირითადი პრინციპებისა და კონცეპტუალური მიდგომის დაცვა

განყოფილება 100
კოდექსის მოთხოვნების დაცვა

[ქვემოთ მოცემული 100.1 – 100.7 გ1 პუნქტები შესაგამის სათაურებთან ერთად ჩაანაცვლებს არსებულ 100.1 გ1 – 100.3 გ2 პუნქტებს და 100.1 გ1 პუნქტის ზემოთ მდებარე სათაურს]

100.1 ბუღალტრის პროფესიის განმასხვავებელი თავისებურებაა ის, რომ იგი თავის თავზე იღებს პასუხისმგებლობას, იმოქმედოს საზოგადოების ინტერესების სასარგებლოდ.

100.2 ბუღალტრის პროფესიისადმი ნდობა არის მიზეზი, რის გამოც საწარმოები, მთავრობები და სხვა ორგანიზაციები პროფესიონალი ბუღალტრების მომსახურებას ფართო სპექტრის სფეროებში იყენებენ, როგორიცაა, ფინანსური და კორპორაციული ანგარიშგება, მარწმუნებელი მომსახურება და სხვა სახის პროფესიული საქმიანობა. ბუღალტრებს ესმით და აცნობიერებენ, რომ ასეთი ნდობა იმ უნარებსა და ღირებულებებს ემყარება, რომლებსაც ბუღალტრები პროფესიულ საქმიანობაში იყენებენ, მათ შორის:

(ა) ეთიკური პრინციპებისა და პროფესიული სტანდარტების დაცვა;

(ბ) კომერციული ალღო;

(გ) ტექნიკური და სხვა საკითხების ცოდნა და გამოცდილება; და

(დ) პროფესიული განსჯა.

ამ უნარებისა და ღირებულებების გამოყენება ბუღალტრებს საშუალებას აძლევს, გასცენ კონკრეტული მიზნის შესაფერისი რჩევები ან სხვა ინფორმაცია, რომელზე დაყრდნობაც შეუძლიათ ამ ინფორმაციის გამიზნულ მომხმარებლებს.

100.3 წინამდებარე კოდექსი პროფესიონალი ბუღალტრებისთვის ადგენს ეთიკური ქცევის მაღალი ხარისხის სტანდარტებს, რომლებიც სამოქმედოდ უნდა შემოიღონ ბუღალტერთა

საერთაშორისო ფედერაციის წევრმა პროფესიულმა ორგანიზაციებმა, ან გამოიყენონ თავიანთი ეთიკის კოდექსების საფუძვლად. ამ კოდექსის გამოყენება ან სამოქმედოდ შემოღება შეუძლიათ იმ ორგანოებსაც, რომლებსაც ევალებათ პროფესიონალი ბუღალტრებისთვის ეთიკის სტანდარტების დადგენა ცალკეულ სექტორში ან იურისდიქციაში, ასევე ფირმებს ეთიკისა და დამოუკიდებლობის საკუთარი პოლიტიკის შემუშავებისას.

100.4 კოდექსში განსაზღვრულია ხუთი ძირითადი პრინციპი, რომლებიც ყველა პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა დაიცვას. გარდა ამისა, კოდექსი შეიცავს კონცეპტუალურ საფუძვლებს, რომლებიც ქმნის მიდგომას, რომლის გამოყენება სავალდებულოა ძირითადი პრინციპების, აუდიტსა და სხვა მარწმუნებელ გარიგებებში კი ასევე დამოუკიდებლობის მიმართ შექმნილი საფრთხეების გამოსავლენად, შესაფასებლად და მათზე რეაგირებისთვის. ამასთან, კოდექსში ზემოაღნიშნული ძირითადი პრინციპები და კონცეპტუალური მიდგომა გამოიყენება ფართო სპექტრის ფაქტებისა და გარემოებების მიმართ, რომლებიც შეიძლება პრაქტიკაში შეხვდეს როგორც ბიზნესში დასაქმებულ, ისე საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულ პროფესიონალ ბუღალტრებს.

მოთხოვნები და მათი გამოყენება

100.5 გ1 კოდექსის მოთხოვნები, რომლებიც აღნიშნულია ასო „მ“-თი, პროფესიონალი ბუღალტრებისთვის ვალდებულებებია.

100.5 გ2 მოთხოვნების გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალა, რომელიც აღნიშნულია ასო „გ“-თი, მოიცავს კონტექსტის/გარემოებების აღწერას, ახსნას, მითითებებს, წინადადებებს სავარაუდო ქმედების ან საკითხების შესახებ, რომლებიც განსახილველია, ასევე საილუსტრაციო მაგალითებს და სხვა სახის მითითებებს, რაც აუცილებელია კოდექსის სათანადოდ გასაგებად. კერძოდ, მოთხოვნების გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალის დანიშნულებაა, დაეხმაროს პროფესიონალ ბუღალტრებს იმის გაგებაში, როგორ უნდა გამოიყენონ კონცეპტუალური საფუძვლები/მიდგომაა კონკრეტულ გარემოებებში და გაიგონ და დაიცვან ესა თუ ის კონკრეტული მოთხოვნა. მართალია, მოთხოვნების გამოყენებასთან დაკავშირებული ამგვარი მასალა თავისთავად არ წარმოშობს ვალდებულებებს,

მაგრამ ამ მასალის გათვალისწინება აუცილებელია კოდექსის მოთხოვნების, მათ შორის კონცეპტუალური მიდგომის სათანადოდ გამოყენებისთვის.

მ100.6 პროფესიონალმა ბუღალტრებმა უნდა დაიცვან წინამდებარე კოდექსი.

100.6 გ1 კოდექსის ძირითადი პრინციპებისა და კონკრეტული მოთხოვნების დაცვა პროფესიონალ ბუღალტრებს საშუალებას აძლევს, შეასრულონ თავიანთი პასუხისმგებლობა – იმოქმედონ საზოგადოების ინტერესების სასარგებლოდ.

100.6 გ2 კოდექსის დაცვა გულისხმობს კონკრეტული მოთხოვნების მიზნისა და დანიშნულებისთვის სათანადო ყურადღების დათმობას.

100.6 გ3 კოდექსის მოთხოვნების დაცვა თავისთავად არ ნიშნავს იმას, რომ პროფესიონალი ბუღალტრები ყოველთვის შეძლებენ საზოგადოების ინტერესების სასარგებლოდ მოქმედების პასუხისმგებლობის შესრულებას. შეიძლება არსებობდეს უჩვეულო ან იშვიათი/განსაკუთრებული შემთხვევები, როდესაც ბუღალტერი მიიჩნევს, რომ კოდექსის ამა თუ იმ მოთხოვნის ან მოთხოვნების შესრულება შესაძლოა არ შეესაბამებოდეს საზოგადოების ინტერესებს ან მისმა შესრულებამ გამოიწვიოს არათანაზომიერი შედეგი. ასეთ ვითარებაში რეკომენდებულია, რომ ბუღალტერმა კონსულტაციისთვის მიმართოს პროფესიულ ორგანიზაციას ან მარეგულირებელ ორგანოს.

100.6გ4 საზოგადოების ინტერესების სასარგებლოდ მოქმედება იმას ნიშნავს, რომ პროფესიული საქმიანობის დროს პროფესიონალი ბუღალტერი მხოლოდ ინდივიდუალური დამკვეთის ან დამქირავებელი ორგანიზაციის სურვილებსა და მოთხოვნებს კი არ ითვალისწინებს, არამედ სხვა დაინტერესებული მხარეების ინტერესებსაც.

მ100.7 თუ არსებობს ისეთი გარემოებები, როდესაც კანონები ან სხვა ნორმატიული აქტები პროფესიონალ ბუღალტერს ხელს უშლის კოდექსის გარკვეული ნაწილების მოთხოვნების შესრულებაში, ამ კანონებსა და სხვა ნორმატიულ აქტებს უპირატესი ძალა ენიჭება და ბუღალტერმა უნდა დაიცვას კოდექსის ყველა სხვა დანარჩენი ნაწილის მოთხოვნები.

100.7 გ1 პროფესიული ქცევის პრინციპი მოითხოვს, რომ პროფესიონალმა ბუღალტერმა დაიცვას შესაფერისი კანონები და სხვა ნორმატიული აქტები. ზოგიერთ იურისდიქციას შესაძლოა ჰქონდეს ისეთი დებულებები, რომლებიც განსხვავდება ამ კოდექსის დებულებებისგან ან რომლებსაც საერთოდ არ ითვალისწინებს კოდექსი. ამგვარი იურისდიქციის პროფესიონალი ბუღალტრები ინფორმირებულები უნდა იყვნენ ამ განსხვავებების შესახებ და უნდა დაიცვან მათ შორის უფრო მკაცრი მოთხოვნები და მითითებები, თუ ეს არ ეწინააღმდეგება კანონს.

კოდექსის დებულებების დარღვევა

[არსებულ მ100.4 – 100.4 გ1 პუნქტებს შეეცვლება ნუმერაცია და გახდება მ100.8 – 100.8 გ1]

განყოფილება 110
ძირითადი პრინციპები

ზოგადი დებულებები

[არსებული 110.1 გ1 პუნქტის (ბ) და (ე) ქვეპუნქტებს ჩაანაცვლებს ქვემოთ მოცემული (ბ) და (ე) ქვეპუნქტები]

...

...

(ბ) ობიექტურობა - მიმართოს პროფესიულ ან საქმესთან დაკავშირებულ განსჯას ისე, რომ არ დაუშვას კომპრომისი:

(i) მიკერძოების;

(ii) ინტერესთა კონფლიქტის; ან

(iii) სხვა პირების, ორგანიზაციების, ტექნოლოგიებისა თუ სხვა ფაქტორების მიზანშეუწონელი გავლენის ან სხვა პირებზე, ორგანიზაციებზე, ტექნოლოგიებსა თუ სხვა ფაქტორებზე მიზანშეუწონელი დაყრდნობის გამო.

...

(ე) პროფესიული ქცევა -

(i) დაიცვას სათანადო კანონები და სხვა მარეგულირებელი ნორმები;

(ii) ნებისმიერი სახის პროფესიული საქმიანობისას და საქმიან ურთიერთობებში მოიქცეს ისე, როგორც შეეფერება პროფესიის პასუხისმგებლობას – იმოქმედოს საზოგადოების ინტერესების სასარგებლოდ; და

(iii) თავი აარიდოს ნებისმიერ ქმედებას, რომელიც პროფესიონალმა ბუღალტერმა იცის ან უნდა იცოდეს, რომ პროფესიას დისკრედიტაციას გაუწევს.

...

[არსებულ 110.2 გ1 პუნქტს ჩაანაცვლებს ქვემოთ მოცემული 110.2 გ1 პუნქტი]

110.2 გ1 ეთიკის ძირითადი პრინციპები ადგენს პროფესიონალი ბუღალტრის ქცევის სტანდარტს. კონცეპტუალური საფუძვლები ადგენს მიდგომას, რომლის გამოყენებაც ბუღალტერს მოეთხოვება ამ

ძირითადი პრინციპების დაცვის მიზნით. 111–115-ე ქვეგანყოფილებებში მოცემულია მოთხოვნები და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებული მასალა თითოეული ძირითადი პრინციპისთვის.

...

ქვეგანყოფილება 111 – პატიოსნება

[არსებულ 111.1 გ1 პუნქტს ჩაანაცვლებს ქვემოთ მოცემული 111.1 გ1 პუნქტი]

111.1 გ1 პატიოსნება გულისხმობს კეთილსინდისიერებას, სამართლიანობას და მტკიცე ხასიათის ქონას, რათა ჯეროვნად იმოქმედოს იმ შემთხვევაშიც კი, როდესაც ზეწოლას განიცდის, რომ სხვაგვარად იმოქმედოს ან როდესაც ამგვარად მოქცევამ შესაძლოა პოტენციურად საზიანო პირადი ან ორგანიზაციული შედეგები გამოიწვიოს.

[111.1 გ2 პუნქტი დაემატება 111.1 გ1 პუნქტის შემდეგ]

111.1 გ2 ჯეროვნად მოქმედება გულისხმობს:

(ა) საკუთარ პოზიციებზე მყარად დგომას დილემის წინაშე ან რთულ სიტუაციაში აღმოჩენის შემთხვევაში; ან

(ბ) სხვებთან დაპირისპირებას/შედავებას, როდესაც შექმნილი ვითარება ამას მოითხოვს,

გარემოებების შესაბამისად.

...

ქვეგანყოფილება 112 – ობიექტურობა

[არსებულ მ112.1 პუნქტს ჩაანაცვლებს ქვემოთ მოცემული მ112.1 პუნქტი]

მ112.1 პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა დაიცვას ობიექტურობის პრინციპი, რომელიც ბუღალტერს ავალდებულებს, მიმართოს პროფესიულ ან საქმესთან დაკავშირებულ განსჯას ისე, რომ არ დაუშვას კომპრომისი:

(i) მიკერძოების;

(ii) ინტერესთა კონფლიქტის; ან

(iii) სხვა პირების, ორგანიზაციების, ტექნოლოგიებისა თუ სხვა ფაქტორების მიზანშეუწონელი გავლენის ან სხვა

პირებზე, ორგანიზაციებზე, ტექნოლოგიებსა თუ სხვა ფაქტორებზე მიზანშეუწონელი დაყრდნობის გამო.

...

ქვეგანყოფილება 113 – პროფესიული კომპეტენცია და სათანადო გულისხმიერება

...

[არსებულ 113.1 გ2 პუნქტს ჩაანაცვლებს ქვემოთ მოცემული 113.1 გ2 პუნქტი]

113.1 გ2 პროფესიული კომპეტენციის შენარჩუნება მოითხოვს ცოდნის მუდმივად სრულყოფას სათანადო ტექნიკურ, პროფესიულ, ბიზნესსა და ტექნოლოგიებთან დაკავშირებულ სფეროში არსებული სიახლეების ბაზაზე. უწყვეტი პროფესიული ზრდა-განვითარება პროფესიონალ ბუღალტერს თავისი შესაძლებლობების სრულყოფისა და განმტკიცების შესაძლებლობას აძლევს, რაც აუცილებელია იმისათვის, რომ კომპეტენტურად შეასრულოს სამუშაო პროფესიულ გარემოში.

...

ქვეგანყოფილება 115 – პროფესიული ქცევა

[არსებულ მ115.1 პუნქტს ჩაანაცვლებს ქვემოთ მოცემული მ115.1 პუნქტი]

მ115.1 პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა დაიცვას პროფესიული ქცევის პრინციპი, რომელიც ბუღალტერს ავალდებულებს, რომ:

(ა) დაიცვას სათანადო კანონები და სხვა მარეგულირებელი ნორმები;

(ბ) ნებისმიერი სახის პროფესიული საქმიანობისას და საქმიან ურთიერთობებში მოიქცეს ისე, როგორც შეეფერება პროფესიის პასუხისმგებლობას – იმოქმედოს საზოგადოების ინტერესების სასარგებლოდ;

(გ) თავი აარიდოს ნებისმიერ ქმედებას, რომელიც პროფესიონალმა ბუღალტერმა იცის ან უნდა იცოდეს, რომ პროფესიას დისკრედიტაციას გაუწევს.

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.

განყოფილება 120
კონცეპტუალური მიდგომა

…

მოთხოვნები და მათი გამოყენება

ზოგადი დებულებები

…

[ქვემოთ მოცემული მ120.5 – 120.5 გ3 პუნქტები შესაბამის სათაურებთან ერთად ჩაანაცვლებს არსებულ მ120.5 – 120.5 გ3 პუნქტებს]

მ120.5 კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენებისას პროფესიონალმა ბუღალტერმა უნდა:

(ა) იმოქმედოს მაძიებელი გონებით;

(ბ) მიმართოს პროფესიულ განსჯას; და

(გ) გამოიყენოს 120.5 გ6 პუნქტში აღწერილი გონიერი და ინფორმირებული მესამე მხარის ტესტი.

მაძიებელი გონება

120.5გ1 მაძიებელი გონებით მოქმედება ცნობილი ფაქტებისა და გარემოებების სწორად გააზრების წინაპირობაა, რაც აუცილებელია კონცეპტუალური მიდგომის სათანადო გამოყენებისთვის. მაძიებელი გონებით მოქმედება გულისხმობს:

(ა) მოპოვებული ინფორმაციის წყაროს, მისი რელევანტურობისა და საკმარისობის განხილვას კონკრეტული პროფესიული საქმიანობის ხასიათის, მასშტაბისა და შედეგების გათვალისწინებით; და

(ბ) შემდგომი გამოკვლევის ან სხვა ქმედებების საჭიროების მიმართ მზადყოფნას.

120.5 გ2 მოპოვებული ინფორმაციის წყაროს, მისი რელევანტურობისა და საკმარისობის განხილვისას, პროფესიონალმა ბუღალტერმა, სხვასთან ერთად, შესაძლოა განიხილოს შემდეგი საკითხები:

- გაჩნდა თუ არა ახალი ინფორმაცია, ან შეიცვალა თუ არა ფაქტები ან გარემოებები;
- შესაძლებელია თუ არა, რომ ინფორმაციაზე ან მის წყაროზე გავლენას ახდენდეს მიკერძოება ან ანგარება;

- ხომ არ არსებობს დაეჭვების მიზეზი, რომ შესაძლოა ბუღალტრისათვის ცნობილ ფაქტებსა და გარემოებებში გამორჩენილია პოტენციურად რელევანტური ინფორმაცია;
- არსებობს თუ არა შეუსაბამობა ცნობილ ფაქტებს, გარემოებებსა და ბუღალტრის მოლოდინს შორის;
- ეს ინფორმაცია ქმნის თუ არა დასაბუთებულ საფუძველს დასკვნის გამოსატანად;
- შესაძლებელია თუ არა მოპოვებული ინფორმაციის საფუძველზე სხვა გონივრული დასკვნების გამოტანა.

120.5 გ3 მ120.5 პუნქტი მოითხოვს, რომ ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვის მიმართ შექმნილი საფრთხეების გამოვლენის, შეფასებისა და მათზე რეაგირების დროს ყველა პროფესიონალი ბუღალტერი მოქმედებდეს მაძიებელი გონებით. კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენებასთან დაკავშირებული ზემოაღნიშნული წინაპირობა ყველა ბუღალტერს ეხება, განხორციელებული პროფესიული საქმიანობის მიუხედავად. აუდიტის, მიმოხილვისა და სხვა მარწმუნებელი გარიგებების სტანდარტების, მათ შორის, აუდიტისა და მარწმუნებელი მომსახურების საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს მიერ გამოცემული სტანდარტების მიხედვით, ბუღალტრებს ასევე მოეთხოვებათ პროფესიული სკეპტიციზმის განწყობით მოქმედება, რაც გულისხმობს მტკიცებულებების კრიტიკულად შეფასებას.

პროფესიული განსჯის გამოყენება

120.5გ4 პროფესიული განსჯა გულისხმობს შესაფერისი პრაქტიკული მომზადების, პროფესიული ცოდნის, უნარ-ჩვევებისა და გამოცდილების გამოყენებას კონკრეტული ფაქტებისა და გარემოებების შესაბამისად, კონკრეტული პროფესიული საქმიანობის ხასიათისა და მასშტაბის და შესაბამისი ინტერესებისა და ურთიერთობების გათვალისწინებით.

120.5 გ5 პროფესიული განსჯის გამოყენება აუცილებელია მაშინ, როდესაც პროფესიონალი ბუღალტერი კონცეპტუალურ მიდგომას იყენებს დასაბუთებული გადაწყვეტილებების მისაღებად და იმის დასადგენად, ეს გადაწყვეტილებები მოცემული გარემოებებისთვის შესაფერისია თუ არა. ამ მიზნით ბუღალტერს შეუძლია შემდეგი საკითხების განხილვა:

- ბუღალტრის ცოდნა და გამოცდილება საკმარისია თუ არა დასკვნის გამოსატანად;
- აუცილებელია თუ არა კონსულტაციის გავლა შესაფერისი სპეციალური ცოდნის ან გამოცდილების მქონე სხვა პირებთან;
- ბუღალტრის პროფესიულ განსჯაზე შესაძლოა თუ არა რომ გავლენას ახდენდეს თავად ბუღალტრის წარმოდგენა ან მიკერძოება.

[არსებულ 120.5 გ4 პუნქტს შეეცვლება ნუმერაცია და გახდება 120.5 გ6]

...

საფრთხის გამოვლენა

...

[არსებული 120.6 გ3 პუნქტის (ბ) ქვეპუნქტი ჩანაცვლდება ქვემოთ მოცემული (ბ) ქვეპუნქტით]

...

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

...

[ქვემოთ მოცემული 120.12 გ1 – 120.13 გ3 პუნქტები შესაბამის სათაურებთან ერთად დაემატება არსებული მ120.11 პუნქტის შემდეგ]

კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენებისას გასათვალისწინებელი სხვა მოსაზრებები

მიკერძოება

120.12 გ1 გაცნობიერებული თუ გაუცნობიერებელი მიკერძოება გავლენას ახდენს პროფესიული განსჯის გამოყენებაზე ძირითადი პრინციპების დაცვის მიმართ შექმნილი საფრთხეების გამოვლენის, შეფასებისა და მათზე რეაგირების დროს.

120.12გ2 პროფესიული განსჯის გამოყენებისას გასათვალისწინებელი პოტენციური მიკერძოების მაგალითებია:

- ფოკალიზმი („ღუზის ეფექტი“), რაც გულისხმობს მიღებული ინფორმაციის საწყისი (პირველი) ნაწილის დასაყრდენად („ღუზად“) მიჩნევის ტენდენციას, რომლის გავლენით სათანადოდ ვერ ფასდება შემდგომში მიღებული ინფორმაცია;

- ავტომატიზაციისადმი მიკერძოება, რაც გულისხმობს ავტომატიზებული სისტემების მიერ გენერირებული შედეგებისთვის უპირატესობის მინიჭების ტენდენციას მაშინაც კი, თუ საღი აზრი (არგუმენტაცია) ან საწინააღმდეგო ინფორმაცია ეჭვს ბადებს იმის თაობაზე, არის თუ არა ამგვარი შედეგი სანდო ან მიზნისთვის გამოსადეგი;

- ხელმისაწვდომობის მიკერძოება, რაც გულისხმობს უფრო მეტი მნიშვნელობის მინიჭების ტენდენციას ისეთ მოვლენებსა თუ გამოცდილებაზე, რასაც უცებ გაიხსენებენ ან ადვილად არის ხელმისაწვდომი;

- დადასტურების მიკერძოება, რაც გულისხმობს უფრო მეტი მნიშვნელობის მინიჭების ტენდენციას იმ ინფორმაციისთვის, რომელიც არსებულ მოსაზრებას ადასტურებს, ვიდრე ისეთი ინფორმაციისთვის, რომელიც ეწინააღმდეგება ან ეჭვქვეშ აყენებს მას;

- ჯგუფური აზროვნება, რაც გულისხმობს ჯგუფის მიერ ცალკეული ინდივიდების ინდივიდუალური კრეატიულობისა და პასუხისმგებლობის უგულებელყოფის ტენდენციას, რის შედეგადაც გადაწყვეტილებები მიიღება საკმარისი კრიტიკული მსჯელობის/დასაბუთების ან ალტერნატიული ვარიანტების განხილვის გარეშე;

- ზედმეტი თავდაჯერებულობის მიკერძოება, რაც გულისხმობს რისკის, მსჯელობის ან გადაწყვეტილების ზუსტი შეფასების საკუთარი უნარის გადაჭარბებულად შეფასების ტენდენციას;

- რეპრეზენტაციულობის მიკერძოება, რაც გულისხმობს საკუთარი წარმოდგენის შექმნის ტენდენციას ისეთ გამოცდილებაზე, მოვლენებზე ან მოსაზრებაზე დაყრდნობით, რაც რეპრეზენტაციულად მიიჩნევა;
- შერჩევითი აღქმა, რაც გულისხმობს ისეთ ტენდენციას, როდესაც ადამიანის მოლოდინი გავლენას ახდენს იმაზე, როგორ განიხილავს ადამიანი კონკრეტულ საკითხს ან პიროვნებას.

120.12გ3 შემდეგმა ქმედებებმა შეიძლება შეარბილოს მიკერძოებით გამოწვეული შედეგები:

- რჩევის მიღება ექსპერტებისგან, დამატებითი ინფორმაციის მოსაპოვებლად;
- შეფასების პროცესში კონსულტაციის გავლა სხვებთან, რათა შეფასების პროცესში უზრუნველყოფილი იყოს მეტი კრიტიკული განხილვა;
- ტრენინგის გავლა მიკერძოების იდენტიფიკაციასთან დაკავშირებით, პროფესიული განვითარების ღონისძიებების ფარგლებში.

ორგანიზაციული კულტურა

120.13გ1 პროფესიონალი ბუღალტრების მიერ კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენების ეფექტიანობა მაღლდება მაშინ, როდესაც კოდექსის ძირითადი პრინციპების შესაბამისი ეთიკური ღირებულებების მნიშვნელობის პროპაგანდასა და კოდექსის სხვა დებულებების რეალიზებას ხელს უწყობს ბუღალტრის ორგანიზაციის შიდა კულტურა.

120.13გ2 ორგანიზაციაში ეთიკური კულტურის დამკვიდრებისა და განვითარების ხელშეწყობა ყველაზე ეფექტურია მაშინ, როდესაც:

(ა) ხელმძღვანელები და ორგანიზაციის მმართველობითი პერსონალი ხელს უწყობენ ორგანიზაციის ეთიკური ღირებულებების მნიშვნელობის პროპაგანდას და ანგარიშვალდებულად თვლიან საკუთარ თავსა და სხვებსაც, რომ პირადი მაგალითის მეშვეობით მოახდინონ ორგანიზაციის ეთიკური ღირებულებების მნიშვნელობის დემონსტრირება;

(ბ) ორგანიზაციაში მოქმედებს განათლებისა და სპეციალური მომზადების სათანადო პროგრამები, მმართველობითი პროცესები, ასევე პერსონალის მუშაობის შეფასებისა და წახალისების კრიტერიუმები, რომლებიც ხელს უწყობს ეთიკური კულტურის დამკვიდრებასა და განვითარებას;

(გ) ორგანიზაციაში მოქმედებს ეფექტური პოლიტიკა და პროცედურები, რომელთა მიზანია იმ პირების (მათ შორის, არასამართლებრივი ქმედების მამხილებელი პირების) წახალისება და დაცვა, რომლებიც ინფორმაციას/ანგარიშს წარადგენენ რეალური ან საეჭვო უკანონო ქმედების, ან არაეთიკური საქციელის შესახებ; და

(დ) ორგანიზაცია ეთიკური ღირებულებების მიმართ ერთგულებას ავლენს მესამე მხარეებთან ურთიერთობის დროს.

120.13 გ3 მოსალოდნელია, რომ პროფესიონალი ბუღალტრები თავიანთ ორგანიზაციაში ხელს შეუწყობენ ეთიკაზე დაფუძნებული კულტურის დამკვიდრებას, დაკავებული თანამდებობისა და ორგანიზაციაში მუშაობის სტაჟის გათვალისწინებით.

[ქვემოთ მოცემული 120.14 გ1 პუნქტი შესაბამის სათაურთან ერთად დაემატება არსებული 120.12 გ1 პუნქტის ზემოთ]

მოსაზრებები აუდიტის, მიმოხილვის, სხვა სახის მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების გარიგებებისთვის

ფირმის კულტურა

120.14 გ1 ხმსს 1 მოიცავს მოთხოვნებსა და მათ გამოყენებასთან დაკავშირებულ მასალას, რომელიც ეხება ფირმის კულტურას ფირმის პასუხისმგებლობის კონტექსტში – უზრუნველყოს ხარისხის მართვის სისტემის შექმნა, დანერგვა და ფუნქციონირება ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის ან მიმოხილვისთვის, ან სხვა სახის მარწმუნებელი ან დაკავშირებული მომსახურების გარიგებებისთვის.

დამოუკიდებლობა

[არსებულ 120.12 გ1 – 120.12. გ2 პუნქტებს შეეცვლება ნუმერაცია და გახდება 120.15 გ1 – 120.15 გ5]

პროფესიული სკეპტიციზმი

[არსებულ 120.13 გ1 პუნქტს შეეცვლება ნომერი და გახდება 120.16 გ1]

[არსებულ 120.13 გ2 პუნქტს ჩაანაცვლებს ქვემოთ მოცემული 120.16 გ2 პუნქტი]

120.16 გ2 ფინანსური ანგარიშგების აუდიტში ეთიკის ძირითადი პრინციპების ცალ-ცალკე ან ერთობლივად დაცვა, ხელს უწყობს პროფესიული სკეპტიციზმის განწყობით მოქმედებას, როგორც ეს ნაჩვენებია შემდეგ მაგალითებში:

- *პატიოსნების* პრინციპი პროფესიონალ ბუღალტერს ავალდებულებს, რომ იყოს პირდაპირი და კეთილსინდისიერი. მაგალითად, ბუღალტერი პატიოსნების პრინციპს

იცავს იმით, რომ:

- გულწრფელი და კეთილსინდისიერი იქნება, როდესაც არ ეთანხმება დამკვეთის პოზიციას;

- გამოკითხვებს ატარებს შეუსაბამო ინფორმაციის შესახებ და დამატებითი მტკიცებულებების მოპოვებას ცდილობს ისეთ განცხადებებთან დაკავშირებული პრობლემების მოსაგვარებლად, რომლებიც შესაძლოა არსებითად მცდარი ან შეცდომაში შემყვანი იყოს მოცემულ გარემოებებში სათანადო სამოქმედო კურსის შესახებ ინფორმირებული გადაწყვეტილებების მიღების თვალსაზრისით;

- ავლენს მტკიცე ხასიათს, რათა ჯეროვნად იმოქმედოს იმ შემთხვევაშიც კი, როდესაც ზეწოლას განიცდის, რომ სხვაგვარად იმოქმედოს ან როდესაც ამგვარად მოქცევამ შესაძლოა პოტენციურად საზიანო პირადი ან ორგანიზაციული შედეგები გამოიწვიოს. ჯეროვნად მოქმედება გულისხმობს:

  (ა) საკუთარ პოზიციებზე მყარად დგომას დილემის წინაშე ან რთულ სიტუაციაში აღმოჩენის შემთხვევაში; ან

  (ბ) სხვებთან დაპირისპირებას/შედავებას, როდესაც შექმნილი ვითარება ამას მოითხოვს, გარემოებების შესაბამისად.

  ამგვარი ქმედებით, ბუღალტერი თვალსაჩინოდ აჩვენებს, რომ კრიტიკულად აფასებს აუდიტორულ მტკიცებულებებს, რაც ხელს უწყობს პროფესიული სკეპტიციზმის რეალიზებას.

- *ობიექტურობის* პრინციპი პროფესიონალ ბუღალტერს ავალდებულებს, იმგვარად განახორციელოს პროფესიული თუ საქმესთან დაკავშირებული განსჯა, რომ არ დაუშვას კომპრომისი:
  (ა) მიკერძოების;

  (ბ) ინტერესთა კონფლიქტის; ან

  (გ) სხვა პირების, ორგანიზაციების, ტექნოლოგიებისა თუ სხვა ფაქტორების მიზანშეუწონელი

გავლენის ან სხვა პირებზე, ორგანიზაციებზე, ტექნოლოგიებსა თუ სხვა ფაქტორებზე მიზანშეუწონელი დაყრდნობის გამო.

მაგალითად, ბუღალტერი ობიექტურობის პრინციპს იცავს იმით, რომ:

(ა) აცნობიერებს ისეთი გარემოებების ან ურთიერთობების არსებობას დამკვეთთან, მაგალითად ფამილიარული ურთიერთობის, რომელმაც შესაძლოა ზიანი მიაყენოს ბუღალტრის პროფესიულ ან საქმიან გადაწყვეტილებებს; და

(ბ) ითვალისწინებს ამგვარი გარემოებებისა და ურთიერთობების გავლენას თავის განსჯაზე, როდესაც აფასებს დამკვეთის ფინანსური ანგარიშგებისთვის არსებით საკითხთან დაკავშირებული აუდიტორული მტკიცებულებების საკმარისობასა და შესაფერისობას.

მაშასადამე, ბუღალტერი იმგვარად იქცევა, რაც ხელს უწყობს პროფესიულ სკეპტიციზმის რეალიზებას.

- *პროფესიული კომპეტენციისა და სათანადო გულისხმიერების პრინციპი* პროფესიონალ ბუღალტერს ავალდებულებს, რომ ისეთი დონის პროფესიულ ცოდნასა და უნარ-ჩვევებს ფლობდეს, რაც აუცილებელია კომპეტენტური პროფესიული მომსახურების გასაწევად და იმოქმედოს გულმოდგინედ სათანადო სტანდარტებისა და კანონმდებლობის შესაბამისად. მაგალითად, ბუღალტერი პროფესიული კომპეტენციისა და სათანადო გულისხმიერების პრინციპს იცავს იმით, რომ:

(ა) იყენებს კონკრეტული დამკვეთის დარგისა და მისი სამეწარმეო საქმიანობის შესაფერის ცოდნას იმ მიზნით, რომ სათანადოდ გამოავლინოს არსებითი უზუსტობის რისკები;

(ბ) განსაზღვრავს და ატარებს სათანადო აუდიტორულ პროცედურებს; და

(გ) სათანადო ცოდნას იყენებს, როდესაც აფასებს, მოპოვებული აუდიტორული მტკიცებულებები საკმარისი და შესაფერისი არის თუ არა მოცემულ გარემოებებში.

მაშასადამე, ბუღალტერი იმგვარად იქცევა, რაც ხელს უწყობს პროფესიული სკეპტიციზმის რეალიზებას.

ნაწილი 2 - პროფესიონალი ბუღალტრები ბიზნესში

განყოფილება 200

კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენება - პროფესიონალი ბუღალტრები ბიზნესში

…

მოთხოვნები და მათი გამოყენება

ზოგადი დებულებები

…

[არსებულ 200.5 გ3 პუნქტს ჩაანაცვლებს ქვემოთ მოცემული 200.5 გ3 პუნქტი]

200.5 გ3 რაც უფრო მაღალი თანამდებობა უკავია პროფესიონალ ბუღალტერს, მით მეტი შესაძლებლობა და პირობები ექნება ინფორმაციაზე წვდომისა და ზემოქმედების მოსახდენად ორგანიზაციის პოლიტიკაზე, დამქირავებელი ორგანიზაციის ფარგლებში სხვების მიერ მიღებულ გადაწყვეტილებებსა და მათ ქმედებებზე. იმის გათვალისწინებით, რამდენად შეუძლიათ მათ ამის გაკეთება, რა თანამდებობა უკავიათ და რამდენი აქვთ ორგანიზაციაში მუშაობის სტაჟი, მოსალოდნელია, რომ ბუღალტრები ხელს შეუწყობენ ორგანიზაციაში ეთიკაზე დაფუძნებული კულტურის დამკვიდრებას 120.13 გ3 პუნქტის შესაბამისად. მაგალითად, შესაძლოა შემოღებულ იქნეს, დაინერგოს და ზედამხედველობა განხორციელდეს:

- ეთიკის საკითხების სწავლებისა და პრაქტიკული მომზადების პროგრამებზე;
- მმართველობით პროცესებზე, პერსონალის მუშაობის შეფასებისა და წახალისების კრიტერიუმებზე, რომლებიც ხელს უწყობს ეთიკური კულტურის დამკვიდრებას;
- ეთიკისა და არასამართლებრივი ქმედების მხილების პოლიტიკაზე;
- პოლიტიკასა და პროცედურებზე, რომლებიც განკუთვნილია კანონმდებლობის დარღვევის შემთხვევების პრევენციისთვის.

საფრთხის გამოვლენა

…

განყოფილება 220
ინფორმაციის მომზადება და წარდგენა

…

მოთხოვნები და მათი გამოყენება

ზოგადი დებულებები

…

[არსებულ მ220.4 პუნქტს ჩაანაცვლებს ქვემოთ მოცემული მ220.4 პუნქტი]

მ220.4 როდესაც პროფესიონალი ბუღალტერი ინფორმაციას ამზადებს ან წარადგენს, მან:

(ა) ინფორმაცია უნდა მოამზადოს ან წარადგინოს ინფორმაციის წარსადგენად დადგენილი სათანადო საფუძვლების შესაბამისად, თუ ასეთი არსებობს;

(ბ) იმგვარად უნდა მოამზადოს ან წარადგინოს ინფორმაცია, რომ არავინ შეიყვანოს შეცდომაში და არც მიზანშეუწონელი გავლენა მოახდინოს სახელშეკრულებო ან რეგულირების შედეგებზე;

(გ) უნდა გამოიყენოს პროფესიული განსჯა, რათა ინფორმაცია:

(i) ზუსტად და სრულყოფილად წარმოაჩენდეს ფაქტებს, ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით;

(ii) ნათლად და გასაგებად ასახავდეს სამეურნეო ოპერაციების ან საქმიანობის ჭეშმარიტ ბუნებას; და

(iii) დროულად და სათანადო წესების დაცვით იყოს კლასიფიცირებული და დოკუმენტირებული;

(დ) არ უნდა გამოტოვოს რაიმე განზრახ იმ მიზნით, რომ მიწოდებულმა ინფორმაციამ შეცდომაში შეიყვანოს ვინმე, ან მიზანშეუწონელი გავლენა მოახდინოს სახელშეკრულებო ან რეგულირების შედეგებზე;

(ე) თავიდან უნდა აიცილოს სხვა პირების, ორგანიზაციების, ტექნოლოგიებისა თუ სხვა ფაქტორების მიზანშეუწონელი გავლენა ან სხვა პირებზე, ორგანიზაციებზე, ტექნოლოგიებსა თუ სხვა ფაქტორებზე მიზანშეუწონელი დაყრდნობა; და

(ვ) უნდა გაიცნობიეროს მიკერძოების რისკი.

…

სხვების მიერ შესრულებულ სამუშაოზე დაყრდნობა

[არსებულ მ220.7 პუნქტს ჩაანაცვლებს ქვემოთ მოცემული მ220.7 პუნქტი]

მ220.7 პროფესიონალმა ბუღალტერმა, რომელიც სხვა პირების მიერ შესრულებულ სამუშაოზე დაყრდნობას აპირებს დამქირავებელი ან სხვა ორგანიზაციის ფარგლებში ან მის გარეთ, უნდა მიმართოს პროფესიულ განსჯას, რათა საჭიროების შემთხვევაში განსაზღვროს, რა ზომები უნდა გაატაროს მ220.4 პუნქტით განსაზღვრული პასუხისმგებლობების შესასრულებლად.

გლოსარი, მათ შორის აბრევიატურების სია

…

[ქვემოთ წარმოდგენილი ტერმინი „პროფესიული განსჯა“ დაემატება გლოსარს]

პროფესიული განსჯა	*პროფესიული განსჯა გულისხმობს შესაფერისი პრაქტიკული მომზადების, პროფესიული ცოდნის, უნარ-ჩვევებისა და გამოცდილების გამოყენებას კონკრეტული ფაქტებისა და გარემოებების შესაბამისად, კონკრეტული პროფესიული საქმიანობის ხასიათისა და მასშტაბის და შესაბამისი ინტერესებისა და ურთიერთობების გათვალისწინებით.* *ეს ტერმინი განმარტებულია 120.5 გ4 პუნქტში.*

[„გონიერი და ინფორმირებული მესამე მხარის ტესტი“ ტერმინის განმარტების ბოლო წინადადების შემდეგ „120.5 გ4“ პუნქტის ნაცვლად მიეთითება 120.5 გ6 პუნქტი, როგორც ქვემოთ არის ნაჩვენები]

გონიერი და ინფორმირებული მესამე მხარე გონიერი და ინფორმირებული მესამე მხარის ტესტი	*გონიერი და ინფორმირებული მესამე მხარის ტესტი არის განხილვა, რომელსაც პროფესიონალი ბუღალტერი ატარებს იმის დასადგენად, მოცემულ გარემოებებში იმავე დასკვნებს გამოიტანდა თუ არა სავარაუდოდ სხვა მხარე. ამგვარი განხილვა ტარდება გონიერი და ინფორმირებული მესამე მხარის პოზიციიდან, რომელიც აწონ-დაწონის ყველა შესაფერის ფაქტსა და გარემოებას, რომლებიც დასკვნების გამოტანის მომენტისთვის ცნობილია ან, გონივრულ ფარგლებში, მოსალოდნელია, რომ ცნობილი უნდა იყოს ბუღალტრისთვის. აუცილებელი არ არის, რომ გონიერი და ინფორმირებული მესამე მხარე ბუღალტერი იყოს, თუმცა მას უნდა გააჩნდეს შესაფერისი ცოდნა და გამოცდილება ბუღალტრის დასკვნების გასაგებად და მათი მართებულობის ობიექტურად შესაფასებლად.* *ეს ტერმინი განმარტებულია 120.5 გ6 პუნქტში.*

ძალაში შესვლის თარიღი

შესწორებები, რომლებიც მიზნად ისახავს პროფესიონალი ბუღალტრების მოსალოდნელი როლისა და აზროვნების სტილის წინ წამოწევას, ძალაში შედის 2021 წლის 31 დეკემბრიდან. ნებადართულია ვადამდელი გამოყენება.

529 Fifth Avenue, New York, NY 10017
T +1(212) 286-9344 F +1(212) 286-9570
www.ifac.org
ISBN: 978-1-60815-468-5

თარგმნა: