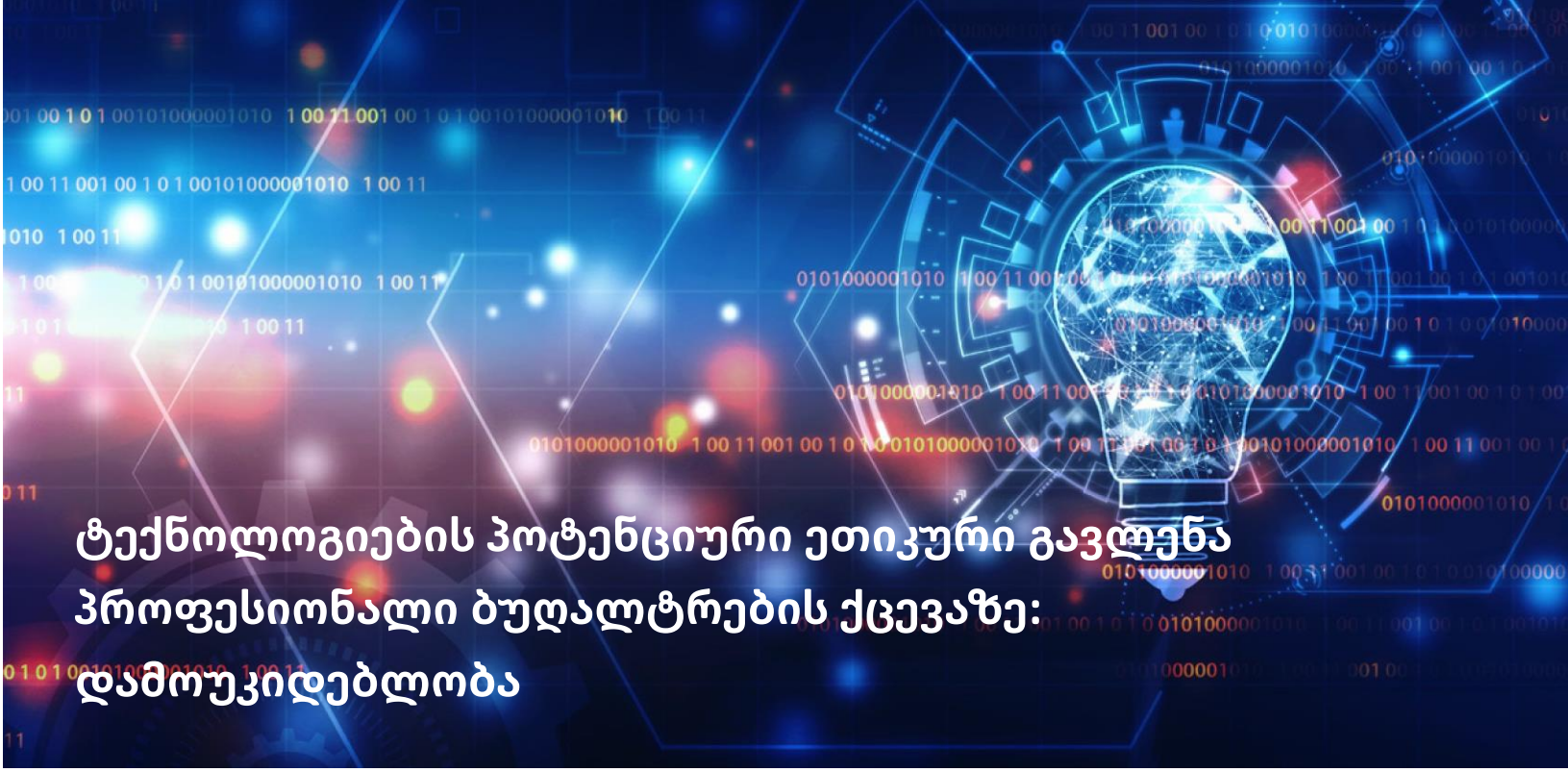

ტექნოლოგიების პოტენციური ეთიკური გავლენა პროფესიონალი ბუღალტრების ქცევაზე: დამოუკიდებლობა

შესავალი

წინამდებარე პუბლიკაცია წარმოადგენს IESBA-ს ტექნოლოგიურ მიმართულებებზე მომუშავე სამუშაო ჯგუფის (შემდგომში „სამუშაო ჯგუფი“) მეორე ეტაპის ანგარიშის ნაწილს, სადაც აღწერილია ტექნოლოგიების პრობლემური და ტრანსფორმაციული ბუნების გავლენა პროფესიონალი ბუღალტრების საქმიანობაზე, ასევე მოცემულია ამ მოვლენის ეთიკური ასპექტების ვრცელი ანალიზი და მათი არსის გააზრება.

კერძოდ, ამ პუბლიკაციაში განხილულია ზოგიერთი ინოვაციური ტექნოლოგიის (როგორებიცაა, ხელოვნური ინტელექტი, ბლოკჩეინი, მონაცემთა დამუშავება „ღრუბელში“ (cloud computing)) გავლენით გამოწვეული შედეგებისა და მასთან დაკავშირებული საკითხების (როგორებიცაა, მონაცემთა მართვა, მათ შორის კიბერუსაფრთხოება) ეთიკური ასპექტები, რომლებიც ეხება გამჭვირვალობასა და კონფიდენციალურობაზე პროფესიონალი ბუღალტრების პასუხისმგებლობას და წარმოდგენას გვიქმნის ამ საკითხებისა და მასთან დაკავშირებით წარმოშობილი კითხვების შესახებ.

სამუშაო ჯგუფის წევრები არიან: ბრაიან ფრიდრიხი (IESBA-ს წევრი და სამუშაო ჯგუფის თავმჯდომარე), ვანია ბორგერტი (IESBA-ს წევრი), დევიდ კლარკი (IESBA-ს ტექნიკური მრჩეველი), კრისტელ მარტინი (IESBA-ს წევრი), და სანდიპ ტაკვანი (IESBA-ს ყოფილი ტექნიკური მრჩეველი).

მეორე ეტაპის სრულ ანგარიშში ასევე განხილულია ეთიკის კოდექსის *(ეთიკის საერთაშორისო კოდექსის სახელმძღვანელო პროფესიონალი ბუღალტრებისთვის (მათ შორის დამოუკიდებლობის საერთაშორისო სტანდარტები))* (კოდექსი) ძირითადი პრინციპებისა და კონკრეტული დებულებების გათვალისწინების აუცილებლობა და მნიშვნელობა პროფესიონალი ბუღალტრებისთვის ეთიკური საყრდენის შექმნის საკითხში, ვინაიდან სწრაფი გაციფრულების კვალდაკვალ ისინი სამუშაო პროცესში ახალი შესაძლებლობებისა და გამოწვევების წინაშე დგებიან.

> წინამდებარე პუბლიკაცია არ ცვლის და არც უგულებელყოფს ეთიკის კოდექსს, რომლის ტექსტიც წარმოადგენს ერთადერთ ოფიციალურ დოკუმენტს და მისი გაცნობა ვერ ჩაანაცვლებს ეთიკის კოდექსის გაცნობის აუცილებლობას. გარდა ამისა, ეს პუბლიკაცია არ არის ამომწურავი და ყოვლისმომცველი, შესაბამისად ყოველთვის აუცილებელია ეთიკის კოდექსის საჭიროებისამებრ მითითება. ეს პუბლიკაცია არ არის ბესსს-ის (IESBA) ოფიციალური სავალდებულო დოკუმენტი.

ტექნოლოგიების პოტენციური გავლენა პროფესიონალი ბუღალტრების ქცევაზე

ანგარიშის შემდეგი ნაწილები ეძღვნება ტექნოლოგიების პოტენციურ ეთიკურ გავლენას პროფესიონალი ბუღალტრების ქცევაზე, კერძოდ, პროფესიონალი ბუღალტრების კომპეტენციასა და სათანადო გულისხმიერებაზე, ობიექტურობაზე, გამჭვირვალობასა და კონფიდენციალურობაზე, ასევე დამოუკიდებლობაზე. სამუშაო ჯგუფი აღიარებს, რომ ბევრი ტიპის გავლენა, რომელიც განსახილველად დააყენეს დაინტერესებული მხარეებმა ფაქტების დადგენის მე-2 ეტაპზე, კიდევ ერთხელ ადასტურებს და ამავე დროს ხაზს უსვამს 1-ელი ეტაპის შედეგებს და ამგვარად ასაბუთებს IESBA-ს განსახილველი პროექტის „ტექნოლოგიები“ (Technology ED) წინადადებებს. დაინტერესებული მხარეების მიერ განსახილველად დაყენებული სხვა ტიპის სავარაუდო ზემოქმედება და პრობლემა ან ახალია, ან 1-ელი ეტაპის ფაქტებისა და დასკვნების განვითარებას/გაგრძელებას წარმოადგენს. ეს დამატებითი სახის ზემოქმედება/შედეგები ან პრობლემები საფუძვლად უდევს სამუშაო ჯგუფის დასკვნებსა და რეკომენდაციებს (რაც დეტალურად აღწერილია ***III*** *განყოფილებაში: მოსაზრებები და რეკომენდაციები),* რომლებიც ეხება ისეთ სფეროებს, სადაც შესაძლებელია კოდექსის გაძლიერება/გაუმჯობესება, ასევე სხვა თემებს, რომლისთვისაც IESBA განიხილავს არასავალდებულო ხასიათის მითითებების მომზადებას.[1]

დამოუკიდებლობა

1. როდესაც ინდივიდუალური პროფესიონალი ბუღალტერი, აუდიტორული ფირმა ან ქსელის ფირმა აუდიტის კლიენტს არამარწმუნებელ მომსახურებას უწევს, მან აუცილებლად უნდა დაიცვას კოდექსში მოცემული დამოუკიდებლობის საერთაშორისო სტანდარტები. ამისათვის მათ ევალებათ იცნობდნენ, აცნობიერებდნენ და იყენებდნენ იმ შესაბამის დებულებებს, რომლებიც პროფესიონალ ბუღალტრებზე (კოდექსის ნაწილი 1) ვრცელდება, ასევე იმ დამატებითი დებულებებს, რომლებიც ვრცელდება საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულ პროფესიონალ ბუღალტრებზე (კოდექსის ნაწილი 3), და დამოუკიდებლობის სპეციალურ მოთხოვნებს, რომელიც აუდიტისა და მიმოხილვის გარიგებებს (კოდექსის ნაწილი 4ა) შეეხება. ეს ნიშნავს, რომ მათ უნდა დაიცვან კოდექსით გათვალისწინებული, პრინციპებზე დაფუძნებული, ზოგადი მოთხოვნები. ამ მოთხოვნებით, სხვასთან ერთად, იკრძალება:

ა) ისეთი არამარწმუნებელი მომსახურების გაწევა, რომელიც შეიძლება მოიცავდეს პასუხისმგებლობის აღებას ისეთ საქმიანობაზე, რომელიც ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობის სფეროს განეკუთვნება.

ბ) ისეთი არამარწმუნებელი მომსახურების გაწევა, როდესაც დამოუკიდებლობის მიმართ ისეთი საფრთხე იქმნება, რომელიც მისაღებ დონეს სცდება და შეუძლებელია მასზე რეაგირების მოხდენა:

- საფრთხის წარმომქმნელი გარემოებების თავიდან მოცილებით (მაგალითად, როდესაც შეუძლებელია შეთავაზებული მომსახურების რესტრუქტურიზაცია ან მისი მასშტაბის სხვაგვარად შეცვლა); ან
- დამოუკიდებლობის მიმართ არსებული საფრთხის მისაღებ დონემდე შესამცირებლად დამცავი ზომების გატარებით (მაგალითად, არამარწმუნებელი მომსახურების გაწევისას ისეთი პროფესიონალების გამოყენება, რომლებიც აუდიტის გუნდის წევრები არ არიან) , თუკი ასეთი დამცავი ზომები არსებობს და შესაძლებელია მათი გამოყენება.

2. როდესაც ფირმა ან ქსელის ფირმა აუდიტისა და მიმოხილვის გარიგების გარდა სხვა მარწმუნებელ გარიგებას ასრულებს, გარდა 1-ლი და მე-3 ნაწილებისა, გამოიყენება ნაწილი 4ა. ყველა მარწმუნებელი გარიგებისთვის, გარკვეულ გარემოებებში (მაგალითად, როდესაც ხდება ზეწოლა და ეს იწვევს ეთიკის ძირითადი პრინციპების დარღვევას), საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულ პროფესიონალ ბუღალტრებზე ასევე ვრცელდება კოდექსის მე-2 ნაწილი.

3. წინამდებარე პუბლიკაციაში, ტერმინი „ფირმა“ განსხვავდება კოდექსში მოცემული განმარტებისგან. მისი მნიშვნელობა ამ კონტექსტში უფრო ფართო და ზოგადია და მოიცავს ორივეს, როგორც ფირმას, ისე ქსელის ფირმას.

4. კონკრეტულად ტექნოლოგიებთან დაკავშირებულ მარწმუნებელ გარიგებებთან მიმართებით, დაინტერესებულმა მხარეებმა უახლესი ტექნოლოგიების განვითარების, დანერგვისა და გამოყენების კონტექსტში ყურადღება სამ მიმართულებაზე გაამახვილეს. კერძოდ:

ა) ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობა: რისკი იმისა, რომ აუდიტორებმა აიღონ პასუხისმგებლობა ისეთ საქმიანობაზე, რომელიც ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობის სფეროს განეკუთვნება, იზრდება მაშინ, როდესაც ისინი ტექნოლოგიებთან დაკავშირებულ მარწმუნებელ გარიგებებს (ან გარიგებებს ისეთი ორგანიზაციებისთვის, რომელთა საქმიანობა ძლიერ არის დამოკიდებული ტექნოლოგიებზე) ასრულებენ;

ბ) თვითშეფასების საფრთხე: ტექნოლოგიებთან დაკავშირებულ გარკვეული ტიპის არამარწმუნებელ საქმიანობაში ჩართულობამ, ჩვეულებრივი არამარწმუნებელი მომსახურებისგან განსხვავებით, შეიძლება (ადვოკატირებისა და ანგარების საფრთხეებთან ერთად) თვითშეფასების დამატებითი საფრთხეები წარმოშვას.

გ) საქმიანი ურთიერთობები: ტრანსფორმაციული ტექნოლოგიების საშუალებით შესაძლებელი ხდება საქმიანობის ახალი მიმართულებებისა და ურთიერთობების დამყარება. პოტენციურად ამან შესაძლოა ანგარებისა და ადვოკატირების საფრთხეები შექმნას.

ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობა

5. კოდექსის თანახმად ფირმამ ან ქსელის ფირმამ თავის თავზე არ უნდა აიღოს პასუხისმგებლობა აუდიტის დამკვეთის ისეთ საქმიანობაზე, რომელიც ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობის სფეროს განეკუთვნება. 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. ამის გათვალისწინებით, დაინტერესებულმა მხარეებმა, ტექნოლოგიების გამოყენების კონტექსტში, რისკის 4 ძირითადი სფერო გამოყვეს, კერძოდ: 1) საქმიანობასთან დაკავშირებული მოსაზრებები, რომლებიც ჩამოყალიბებულია აუდიტის დროს ჩატარებულ მონაცემთა ანალიზზე დაყრდნობით, 2) დამკვეთის მონაცემების დაცვა, 3) ორგანიზაციული პროცესების ხელშეწყობისა და დოკუმენტირების ფირმაზე მინდობა, 4) კიბერუსაფრთხოების შეფასებასთან დაკავშირებული მომსახურების გაწევა. ქვემოთ განხილულია თითოეული მათგანი.

(i) მონაცემთა ანალიზის შედეგად საქმიანობასთან დაკავშირებით ჩამოყალიბებული მოსაზრებები

6. მონაცემთა ანალიზის გამოცდილი სპეციალისტების დაქირავება აუდიტის დამკვეთის საქმიანობასთან დაკავშირებით არსებულ ღირებულ მოსაზრებებსა და ბიზნეს ანალიტიკაზე წვდომის საშუალებას იძლევა. მაგალითად, მოვალის მიერ შესაძლო დეფოლტის საპროგნოზო ანალიზით აუდიტის მნიშვნელოვანი მტკიცებულების მოპოვებაა შესაძლებელი. ასეთი ანალიზი შესაძლებელია აუდიტის კლიენტის საკრედიტო კონტროლის თანამშრომელთა ინტერესის საგანიც იყოს. ვინაიდან მათი მიზანი ვალის ამოღებაა, ეს მათ დაეხმარება მიიღონ განსჯაზე დაფუძნებული გადაწყვეტილება იმასთან დაკავშირებით, თუ რამდენად შეიძლება დადგეს საკრედიტო პირობების კორექტირების საჭიროება.

7. ბიზნესთან დაკავშირებული მოსაზრებების თაობაზე აუდიტის კლიენტისთვის ინფორმაციის მიწოდება (ხელმძღვანელობისთვის განკუთვნილი სარეკომენდაციო წერილის ან აუდიტის კომიტეტისთვის წარდგენილი ანგარიშის სახით) თითქმის იგივეა, რაც ბიზნეს-მრჩეველთა მომსახურება. მონაცემთა საპროგნოზო ანალიტიკა წარმოადგენს ისტორიული მონაცემების ანალიზს და გარკვეულ მოდელებსა და ქცევებზე დაყრდნობით სამომავლო პროგნოზებს აკეთებს. შესაბამისად, პირველი წლის მონაცემებზე დაყრდნობით გამოთქმული ანალიტიკური მოსაზრებები, წლების განმავლობაში მონაცემთა მოდელებისა და ქცევის ცვლილებიდან გამომდინარე, რამდენიმე წლის შემდგომ გამოთქმული ანალიტიკური მოსაზრებებისგან განსხვავებული იქნება.

8. დაინტერესებულმა მხარეებმა შენიშნეს, რომ მიუხედავად ყველაფრისა, დამკვეთის ხელმძღვანელობა ამგვარ ანალიტიკურ მოსაზრებებს სულ უფრო ხშირად ითხოვს ხოლმე, ვინაიდან ღრმა ანალიზის შედეგად მიღებული ინფორმაცია მათ მეტად შესაბამისი კითხვების დასმისა და უკეთესი გადაწყვეტილებების მიღების საშუალებას აძლევს. ეს ხდება იმის მიუხედავად, რომ პოტენციურად ამ ფაქტმა შეიძლება აუდიტორული ფირმის მხრიდან არააუდიტორული მომსახურებისთვის (მაგალითად, არამარწმუნებელი მომსახურების შესრულებისას მიღებულ შედეგებზე საფასურის დაწესებით, ან შესაბამისი ინსტრუმენტების/მეთოდების გაყიდვით ან ლიცენზირებით) დამატებითი საზღაურის დაწესება, ან ხელმძღვანელობასთან სტრატეგიული კავშირების დამყარება გამოიწვიოს. კერძოდ:

ა) მარეგულირებლები მიუთითებენ, რომ გაზრდილია რისკი იმისა, რომ ფირმები დამკვეთს წინასწარი განზრახვის გარეშე დროთა განმავლობაში იმაზე მეტ დეტალურ ანალიტიკურ მოსაზრებას გაუზიარებენ, ვიდრე ეს შესაფერისია (ე.ი. პასუხისმგებლობის მასშტაბების პოტენციური ზრდა), რაც ნიშნავს იმას, რომ ფირმამ შესაძლოა გაუცნობიერებლად აიღოს პასუხისმგებლობა ისეთ საკითხზე, რომელიც ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობის სფეროს განეკუთვნება.[5]

დაინტერესებულმა მხარეებმა ასევე შენიშნეს, რომ ზოგჯერ დამკვეთები აუდიტორის მიერ მიწოდებულ ინფორმაციას განსხვავებული მიზნისთვის იყენებენ (და არა ისე, როგორც ამას აუდიტორი მოიაზრებდა), რაც ასევე შეიძლება გახდეს მიზეზი იმისა, რომ ფირმამ გაუცნობიერებლად აიღოს პასუხისმგებლობა ისეთ საკითხზე, რომელიც ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობის სფეროს განეკუთვნება, და შესაბამისად ეს ფირმის კონტროლის ფარგლებს გასცდეს.

ბ) მარეგულირებლები ასევე აღნიშნავენ, რომ რისკები გაიზრდება იმ შემთხვევაშიც, თუ ფირმები მონაცემთა ანალიზის თავიანთ ინსტრუმენტებს/მეთოდებს გადასცემენ იმ სუბიექტებს, რომელთა აუდიტსაც ატარებენ, ან ისეთ სუბიექტებს, რომლებიც შესაძლოა აუდიტის დამკვეთები მომავალში გახდნენ.[6] ასევე შესაძლებელია ინტერესთა კონფლიქტი წარმოიშვას იმ შემთხვევაში, თუ სუბიექტი ამ ინსტრუმენტებს იმ მონაცემების ანალიზისთვის გამოიყენებს, რაც მოგვიანებით შესაძლოა ფირმის მიერ ჩატარებული აუდიტის ობიექტი იყოს.[7]

9. დაინტერესებული მხარეების მოსაზრებით, იმის მიუხედავად, რომ მონაცემთა ანალიტიკის გამოყენება ფირმებს აძლევს საშუალებას ღრმად ჩასწვდნენ მონაცემებსა და სხვა სახის ინფორმაციას, ეს მაინც ხელს უშლის მონაცემთა ანალიზის შედეგად ჩამოყალიბებული ანალიტიკური მოსაზრებების საფუძველზე გამოტანილი დასკვნების ისე დოკუმენტირებას, როგორც ეს აუდიტის დროს მოითხოვება.

(ii) დამკვეთის მონაცემების დაცვა

10. გამომდინარე იქიდან, რომ ფირმები სულ უფრო ხშირად გასწევენ მომსახურებას ციფრულ ფორმატში, ფირმებს ხშირად უწევთ დამკვეთის მონაცემების შენახვა და დაცვა. ამ თვალსაზრისით, დაინტერესებული მხარეები ხაზგასმით აღნიშნავენ, რომ პროფესიონალი ბუღალტრები, უფრო კონკრეტულად კი აუდიტორები, არიან პასუხისმგებელნი დამკვეთის მონაცემების დაცვაზე, იმ პერიდის განმავლობაში, როდესაც ის ფირმაზეა მინდობილი. ასევე ხაზგასმით აღინიშნა, რომ მომსახურების დასრულების შემდეგ დამკვეთისთვის მონაცემთა დაბრუნებაზე ან/და ბაზიდან მონაცემების სათანადოდ წაშლაზე ფირმას ეკისრება პასუხისმგებლობა. დაინტერესებულმა მხარეებმა პარალელი გაავლეს დამკვეთის აქტივების დაცვასთან დაკავშირებით კოდექსში არსებულ მოთხოვნებსა[8] და აქ განხილულ დამკვეთს მონაცემების დაცვის საკითხს შორის. ისინი აღინიშნავენ, რომ დაცვისა და შეზღუდვების ძირითადი პრინციპები ორივეს, მონაცემების და აქტივების, მიმართ ერთნაირად უნდა იქნეს გამოყენებული. სამუშაო ჯგუფი აღნიშნავს, რომ ეს საკითხი აუდიტისა და სხვა მარწმუნებელი გარიგებების დროს ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობის საკუთარ თავზე აღების თვალსაზრისით დამოუკიდებლობის ვალდებულების თემას სცდება. გამომდინარე იქიდან, რომ ყველა ტიპის ფინანსური და არაფინანსური (მაგალითად, მდგრადობის) ანგარიშგების საფუძველს მონაცემები წარმოადგენს, იგი ამ მიმართულებით ისეთ ეთიკურ მოსაზრებებს სწევს წინ, რომლებიც გავლენას მოახდენს როგორც საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულ, ისე ბიზნესში დასაქმებულ პროფესიონალ ბუღალტრებზე. იხილეთ რეკომენდაცია გ. შემდეგ პუბლიკაციაში - „განყოფილება III: მოსაზრებები და რეკომენდაციები“ (Section III: Insights and Recommendations).

(iii) პროცესების ფირმაზე მინდობა

11. დაინტერესებულმა მხარეებმა ასევე განიხილეს ისეთი სიტუაცია, როდესაც ფირმა მარწმუნებელი მომსახურების სამუშაოს ისეთი დამკვეთისთვის ასრულებს, რომელსაც ტექნოლოგიური ინსტრუმენტი ან სისტემა მხოლოდ შეზღუდული მასშტაბით აქვს დანერგილი და ეს ფირმა ეხმარება აღნიშნულ დამკვეთს კონტროლის საშუალებების დადგენასა და დოკუმენტირებაში. აღნიშნულ საქმიანობაში დამკვეთისა და ფირმის ჩართულობის მასშტაბი მკაფიო ფაქტორი იქნებოდა იმის განსაზღვრისთვის, თუ რამდენად შეიძლებოდა ეს ისეთ საქმიანობად მიჩნეულიყო, რომელიც ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობის სფეროს განეკუთვნება. თუმცა, დაინტერესებულმა მხარეებმა ეჭვქვეშ დააყენეს გარემოებების ამგვარად წარმართვის შესაძლებლობა, განსაკუთრებით იმიტომ, რომ დამკვეთს ხელმძღვანელობისთვის განკუთვნილი წერილის სახით კონტროლის საშუალებების ნაკლოვანებების თაობაზე თავად აუდიტორისგან ეცნობებოდა.

12. განსაკუთრებით საყურადღებოა ის გარემოება, როდესაც დამკვეთი მესამე მხარის ტექნოლოგიურ ინსტრუმენტს ფირმის დახმარებით იყენებს, ხოლო ფირმა დამკვეთზე უკეთ იცნობს ამ ინსტრუმენტის ფუნქციონირების სისტემას. შედეგად კი, დამკვეთი ზედმეტად დამოკიდებული და მინდობილი ხდება ამ ფირმაზე ან/და ინსტრუმენტზე.

(iv) კიბერუსაფრხოების შეფასებასთან დაკავშირებული მომსახურება

13. როდესაც ფირმა დამკვეთს კიბერუსაფრთხოების შეფასებასთან დაკავშირებულ მომსახურებას უწევს, მან არ უნდა აიღოს პასუხისმგებლობა ისეთ საკითხზე, რაც ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობის სფეროს განეკუთვნება. ასეთი მომსახურების გაწევის სიხშირე აჩვენებს იმას, რომ საქმე სწორედ ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობის აღებასთან გვაქვს (ე.ი. რაც უფრო ხშირად გაუწევს ფირმა დამკვეთს კიბერუსაფრთხოების შეფასებასთან დაკავშირებულ მომსახურებას, მით უფრო მეტია შანსი იმისა, რომ ფირმა პასუხისმგებლობას იღებდეს ისეთ საკითხზე, რაც ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობის სფეროს განეკუთვნება). ამ რისკის შესამცირებლად მომსახურების ხელშეკრულებაში ჩართული უნდა იყოს პუნქტი „გასვლის“ შესახებ.[9] თუმცა, ეს პუნქტი შეიძლება დამკვეთისთვის პრობლემური აღმოჩნდეს (მაგალითად, კიბერუსაფრთხოების მონიტორინგთან დაკავშირებული სანდო მომსახურების მიღების თვალსაზრისით), განსაკუთრებით მაშინ, როდესაც დამკვეთის სისტემა უკვე ისეა აწყობილი, რომ იგი ამ მომსახურებას იღებს. ეს პუნქტი მაშინ ამოქმედდება, როდესაც ასეთი მომსახურების დამკვეთი აუდიტის დამკვეთი გახდება და დაუყოვნებლივ გაჩნდება ხელშეკრულებიდან ფირმის გასვლის საჭიროება. ამ გარემოებიდან გამომდინარე, დამკვეთისთვის ასეთი მომსახურებისთვის აუდიტორულ ფირმების დაქირავება ნაკლებ მიმზიდველი ხდება.

14. ზოგიერთი დაინტერესებული მხარე მიიჩნევს, რომ ფირმებს უნდა მიეცეთ დამკვეთებისთვის, მათ შორის აუდიტის დამკვეთებისთვის, დახმარების გაწევის უფლება. ამ მოსაზრების სასარგებლო არგუმენტია ის, რომ ზოგიერთ ფირმას გარკვეული ტიპის სპეციალიზებული მომსახურების მიმართულებით მნიშვნელოვანი ცოდნა და გამოცდილება აქვს. ასეთია, მაგალითად, კიბერუსაფრთხოების აუდიტი ან ბლოკჩეინის ელექტრონული ვაჭრობის პლატფორმების შექმნა. დაინტერესებული მხარეების აზრით, იმ სარგებელმა, რასაც აუდიტის დამკვეთი (და საზოგადოება) ფირმებისთვის ამგვარი გარიგებების შესრულების ნების დართვით მიიღებს, შესაძლებელია აუდიტორის დამოუკიდებლობის მიმართ არსებულ რისკებს გადააჭარბოს. თუმცა, უნდა გავითვალისწინოთ, რომ აღნიშნული მოსაზრება კოდექსში ამჟამად არანაირი ფორმით არ არის წარმოდგენილი.

თვითშეფასების საფრთხე

15. როდესაც ფირმა ან ქსელის ფირმა აუდიტის დამკვეთს არამარწმუნებელ მომსახურებას უწევს, არსებობს რისკი იმისა, რომ ფირმას საკუთარი ან ქსელის ფირმის სამუშაოს აუდიტის ჩატარება მოუხდეს, შედეგად კი შესაძლებელია თვითშეფასების საფრთხე წარმოიქმნას.[10] არამარწმუნებელ მომსახურებასთან დაკავშირებით კოდექსში მოცემულ დებულებებში ხაზგასმით არის აღნიშნული, რომ შეუძლებელია იმ არამარწმუნებელ მომსახურებათა სრულყოფილი სიის შედგენა, რომელიც ფირმამ შეიძლება აუდიტის დამკვეთს გაუწიოს, რაც სხვადასხვა ფატქორით არის გამოწვეული - მაგალითად, საქმიანობის ახალი პრაქტიკა, ფინანსური ბაზრების განვითარება და ცვლილებები ტექნოლოგიების მიმართულებით. თუმცა, ამ კონტექსტში კონცეპტუალური მიდგომა და არამარწმუნებელ მომსახურებასთან დაკავშირებული დებულებები უნდა იქნეს გამოყენებული.

16. დაინტერესებულ მხარეებთან კომუნიკაციით აღმოჩნდა, რომ თვითშეფასების საფრთხე შეიძლება შეიქმნას მაშინ, როდესაც ფირმა არამარწმუნებელ მომსახურებას[11] ტექნოლოგიური ინსტრუმენტის გამოყენებით ასრულებს ან, უფრო მეტი, ისეთი ტექნოლოგიური ინსტრუმენტის გაყიდვით ან ლიცენზირებით, რომელიც არამარწმუნებელ მომსახურებაში გამოიყენება.[12] სამუშაო ჯგუფი მიუთითებს კვლევის (ტექნოლოგიების გავლენა აუდიტორთა დამოუკიდებლობაზე (Impact of Technology on Auditor Independence)) შედეგებზე, რომლის მიხედვითაც, გამოკითხულთა 24%-ს მიაჩნია, რომ არამარწმუნებელ მომსახურებასთან დაკავშირებით კოდექსში ამჟამად მოცემული დებულებები მხოლოდ არამარწმუნებელი სამუშაოს შემსრულებელი ფირმის პერსონალისთვის არის შესაფერისი და ის არ გამოდგება იმ გარემოებაში, როდესაც ფირმა ყიდის ან ლიცენზიას გასცემს ისეთ ტექნოლოგიურ ინსტრუმენტზე, რომელიც არამარწმუნებელ მომსახურებას ასრულებს. აღნიშნული შეხედულების საპირწონედ, ტექნოლოგიური პროექტის (Technology Project) შედეგად მიღებულ ცვლილებებში ეს საკითხი ცალსახადაა განმარტებული.

17. ყველაფრის მიუხედავად, არამარწმუნებელი მომსახურების შესრულებისას, ტექნოლოგიური პროდუქტის საშუალებით მოხდება ეს თუ ფირმის პერსონალის მიერ, ძალიან მნიშვნელოვანია თვითშეფასების საფრთხეების სათანადოდ იდენტიფიცირება. აღნიშნული საკითხი არამარწმუნებელი მომსახურების „მისაღებობის“ ხარისხზე მოახდენს გავლენას. მაგალითად, არაერთი ფირმა ყიდის ან გასცემს ლიცენზიას არამარწმუნებელი მომსახურების ისეთ ტექნოლოგიურ პროდუქტებზე (მაგალითად, საგადასახადო დეკლარაციის მომსახურება), რომლებიც არამარწმუნებელი მომსახურების დებულებებით „ნებადართულია“. თუმცა, ისეთი ტექნოლოგიის გაყიდვის ან ლიცენზირებისას, რომელიც სხვა სახის არამარწმუნებელ მომსახურებას (მონაცემთა ანალიზი შიდა აუდიტის მიზნებისთვის, შეძენის პროცესისთვის საჭირო შეფასების მოდელის ინსტრუმენტი, კადრების შერჩევის პროცესში ხელოვნურ ინტელექტზე დაფუძნებული რეზიუმეების შემოწმების სისტემა) ასრულებს, ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობის აღების შესაძლებლობის შეფასებასთან ერთად, თვითშეფასების საფრთხეების იდენტიფიცირება მნიშვნელოვნად იქნება დამოკიდებული ფაქტებსა და გარემოებებზე. ამ პროცესში აუცილებელი იქნება პროფესიული განსჯის სათანადოდ გამოყენება.[13]

18. არამარწმუნებელი მომსახურების განახლებული დებულებების თანახმად, ფირმებს აუდიტის დამკვეთებისთვის მთელი რიგი არამარწმუნებელი მომსახურებების გაწევა ეკრძალებათ, განსაკუთრებით ისეთი დამკვეთებისთვის, რომლებიც საზოგადოებრივი დაინტერესების პირებს წარმოადგენენ. აღნიშნული აკრძალვის საფუძველს წარმოადგენს ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობის აღების რისკი ან თვითშეფასების საფრთხე, ან ორივე ერთად. ამის მიუხედავად, დაინტერესებული მხარეები მიუთითებენ არაერთ ისეთ სცენარზე, როდესაც დამოუკიდებლობის ან/და ინტერესთა კონფლიქტის ის საკითხები უნდა იქნეს გათვალისწინებული, რომლებიც უახლესი ტექნოლოგიების გამოყენებით წარმოიშობა, მაგრამ ამასთანავე მიიჩნევენ, რომ აღნიშნული კოდექსში საკმარისი სიცხადით არის მოცემული. მაგალითად:

ა) გამომდინარე იქიდან, რომ მცირე ფირმებს ნაკლები საკადრო რესურსები აქვთ, მათთვის რთულია კონკრეტული დამკვეთისთვის აუდიტორული გარიგებებისა და არამარწმუნებელი მომსახურებების შესასრულებლად ჰყავდეს სხვადასხვა გუნდი (სრულიად განსხვავებული შემადგებლობით), როგორც დამცავი ზომა[14] თვითშეფასების საფრთხის წინააღმდეგ.

თუმცა, ასევე ისიც აღინიშნა, რომ ფირმის ზომის მიუხედავად, როდესაც სრულდება არამარწმუნებელი მომსახურება - ტექნოლოგიების გამოყენებით თუ სხვაგვარად - ფირმამ დამოუკიდებლობის უზრუნველსაყოფად შესაბამისი ზომები უნდა მიიღოს. მაგალითად, ეს შეიძლება მოიცავდეს, არამარწმუნებელ მომსახურებასთან დაკავშირებით კოდექსში მოცემული განახლებული დებულებებისა და მასთან დაკავშირებული დამცავი ზომების თანმიმდევრულად გამოყენების მიზნით, პოლიტიკის, პროცედურებისა და სატრენინგო პროგრამების დანერგვას.

ბ) როდესაც ფირმა არამარწმუნებელი მომსახურებისას თავად ფირმაში შემუშავებულ ტექნოლოგიურ პროდუქტს ისეთ დამკვეთს გადასცემს, რომელიც მოგვიანებით შესაძლოა აუდიტის დამკვეთი გახდეს, ან როდესაც დამკვეთი (არა-აუდიტორული მომსახურების) ასეთ პროდუქტს ხელახლა გაყიდის ან მასზე ლიცენზიას გასცემს ისეთ დამკვეთზე, რომელსაც ფირმა აუდიტორულ მომსახურებას უწევს.[15]

დაინტერესებულ მხარეებს მაგალითად მოჰყავთ შემდეგი სიტუაცია: კონკრეტულ იურისდიქციაში დამოუკიდებელი ფირმების ჯგუფი განიხილავს მონაცემთა ანალიზის ისეთი ინსტრუმენტის ერთობლივად შექმნას, რომელიც ჟურნალის ჩანაწერების ტესტირების ან სხვა ტიპის ანალიზის ჩასატარებლად იქნება გამოყენებული. შემდგომში ეს ინსტრუმენტი შიდა აუდიტში გამოყენების მიზნით შესაძლოა ისეთ დამკვეთზე გაიყიდოს, რომელიც იმ მომენტში ფირმისგან აუდიტორულ მომსახურებას არ იღებს. ასეთი სცენარის შემთხვევაში ინტერესთა შესაძლო კონფლიქტი და აუდიტორის დამოუკიდებლობათან დაკავშირებული საკითხები უნდა იქნეს გათვალისწინებული. მაგალითად, როდესაც:

- დამკვეთი ტექნოლოგიურ ინსტრუმენტს მოგვიანებით გაყიდის (იმ დაშვებით, რომ ხელახლა გაყიდვა ნებადართულია თავდაპირველი შეთანხმების საფუძველზე) ან მასზე ლიცენზიას გასცემს ისეთ დამკვეთზე, რომელსაც ფირმებმა აუდიტორული მომსახურება უნდა გაუწიონ.
- დამკვეთის მოთხოვნით ჯგუფის ერთი ან რამდენიმე ფირმა მართავს ტექნოლოგიურ ინსტრუმენტს და უზრუნველყოფს მის ფუნქციონირებას, ხოლო მოგვიანებით ეს დამკვეთი მოინდომებს ამავე ფირმისგან მიიღოს აუდიტორული მომსახურება.

გ) როდესაც ფირმა ავტომატიზებულ ინსტრუმენტს ყიდის ან მასზე ლიცენზიას გასცემს თავის აუდიტის დამკვეთზე, რათა აღნიშნულმა დამკვეთმა იგი ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისას გამოიყენოს და ამასთანავე, ფირმა აუდიტის ჩატარების პროცესში ამავე ინსტრუმენტს იყენებს; ან როდესაც აუდიტორი დამკვეთს გადასცემს ან რეკომენდაციას აძლევს კონკრეტული ტექნოლოგიური სისტემის ან ინსტრუმენტის გამოყენებაზე, იმის მიუხედავად ეს სისტემა ან ინსტრუმენტი ფირმის მიერ არის შემუშავებული თუ არა.

ასევე უშვებენ იმ ფაქტს, რომ არამარწმუნებელი მომსახურების შესახებ განახლებული დებულებები შეეხება ისეთ არამარწმუნებელ მომსახურებას, რომელიც აუდიტის დამკვეთის ბუღალტრულ აღრიცხვასა და ბუღალტრული აღრიცხვის წარმოების პროცესთან არის დაკავშირებული.[16] გარდა ამისა, რეკომენდაციებთან დაკავშირებით, აღინიშნა, რომ ფირმებისთვის სასარგებლო იქნება თუ ისინი შემდეგ პუბლიკაციას გაეცნობიან: კითხვა-პასუხი არამარწმუნებელი მომსახურების განახლებული დებულებების თაობაზე (Q&A publication on the revised NAS provisions).

დ) მზარდი მოთხოვნა იმის რწმუნებაზე, მუშაობს თუ არა სუბიექტის ტექნოლოგიური სისტემა (როგორც ფინანსური, ისე არაფინანსური ანგარიშგების შემთხვევაში) ისე, როგორც ეს გამიზნული იყო. არის თუ არა სუბიექტი აუდიტის დამკვეთი, ან გახდება თუ არა იგი აუდიტის დამკვეთი მომავალში, ის მნიშვნელოვანი საკითხებია, რომლებიც დამოუკიდებლობასთან დაკავშირებული რისკების შეფასებისას უნდა იქნეს გათვალისწინებული.

ე) იმის ცოდნას, თუ ვინ არიან ან იქნებიან ტექნოლოგიებთან დაკავშირებული არამარწმუნებელი მომსახურების საბოლოო მომხმარებლები (მაგალითად, ტექნოლოგიური პროდუქტის გაყიდვის ან მასზე ლიცენზიის გაცემის შედეგად) და არის თუ არა საბოლოო მომხმარებელი აუდიტის კლიენტი, მნიშვნელოვანი გავლენა ექნება დამოუკიდებლობის საკითხებზე.

19. და ბოლოს, დაინტერესებული მხარეები აღნიშნავენ, რომ სუბიექტების მხრიდან გარემოსდაცვითი, სოციალური და მმართველობითი (ESG) სისტემების დანერგვისა და ანგარიშგების პროცესში როგორც არამარწმუნებელი, ისე მარწმუნებელი მომსახურებების მიღებაზე მოთხოვნა სულ უფრო იზრდება. მდგრადი განვითარების მიმართულებით ამგვარი გარიგებები შეიძლება იმ აუდიტორულმა ფირმებმა შეასრულონ, რომლებთანაც სუბიექტი უკვე თანამშრომლობს. მაგალითად, დაინტერესებული მხარეების დაკვირვებით, სრულიად შესაძლებელია დამკვეთები თავიანთი აუდიტორული ფირმებისგან მდგრადი განვითარების სისტემების დანერგვასთან დაკავშირებულ მომსახურებას იღებდნენ. ამ თვალსაზრისით, ჩნდება შემდეგი კითხვა - რამდენად წარმოშობს ამგვარი სისტემების გამოყენებით მიღებულ შედეგებთან დაკავშირებით იმავე ფირმისგან მარწმუნებელი მოსახურების მიღება დამოუკიდებლობასთან დაკავშირებულ საკითხებს?[17] ხაზგასმით აღინიშნა, რომ ასეთი სცენარების შემთხვევაში შესაბამისი დამცავი ზომების[18] გატარებასა და გამჭვირვალობის[19] უზრუნველყოფას დიდი მნიშვნელობა ენიჭება. გამომდინარე იქიდან, რომ არაფინანსური ანგარიშგება ჩვეულებრივი მოვლენა ხდება, დაინტერესებული მხარეების დაკვირვებით ჩნდება სხვადასხვა მოსაზრებები იმასთან დაკავშირებით, თუ სად გადის „ზღვარი“ არაფინანსურ და ფინანსურ ინფორმაციასა და მასთან დაკავშირებულ შიდა კონტროლის საშუალებებს შორის.

საქმიანი ურთიერთობები

20. ზოგადად, საქმიანი ურთიერთობა შეიძლება მოიცავდეს სუბიექტებს შორის ნებიემიერ კომერციულ შეთანხმებას. ამის გათვალისწინებით, შეინიშნება, რომ ბუღალტრული ფირმები და დიდი ტექნოლოგიური კომპანიები სულ უფრო მეტად ამყარებენ საქმიან ურთიერთობებს (სტრატეგიული პარტნიორობის სახით). მოსალოდნელია, რომ ასეთი საქმიანი ურთიერთობები ე.წ. „ახალი ეკონომიკის“ პირობებში კიდევ უფრო გაიზრდება. შესაბამისად, დაინტერესებულ მხარეებს უჩნდებათ კითხვები იმასთან დაკავშირებით, თუ როგორ შეიცვლება აუდიტორის როლი და აუდიტორის დამოუკიდებლობასთან დაკავშირებული საკითხები და რამდენად პასუხობს თანამედროვე გამოწვევებს კოდექსის ამჟამინდელ ვერსიაში ამ მიმართულებით არსებული დებულებები?[20] მაგალითად, კომერციულ ურთიერობებში გამოყენებული არაერთი ტერმინი ბუღალტრული აღრიცხვის სფეროში არსებულ ტერმინოლოგიას პირდაპირ არ მიესადაგება. ეს კი პროფესიონალი ბუღალტრებისთვის ისედაც კომპლექსურ შეთანხმებებსა და სიტუაციებთან გამკლავების პროცესს კიდევ უფრო ართულებს.

21. დაინტერესებულმა მხარეებმა ასევე განიხილეს ტექნოლოგიებთან დაკავშირებული საქმიანი ურთიერთობების ისეთი მაგალითები, რომლებმაც, კონკრეტული ფაქტებისა და გარემოებების გათვალისწინებით, შესაძლებელია დამოუკიდებლობასთან დაკავშირებული საკითხები წარმოშვან. ესენია:

ა) როდესაც ფირმა გარიგების ფარგლებში დამკვეთისთვის ქმნის აპლიკაციას, რომელსაც დამკვეთისთვის თავდაპირველად არ მოაქვს შემოსავალი (შესაძლოა იმიტომ, რომ ის მხოლოდ შიდა გამოყენებისთვისაა გამიზნული), მაგრამ მოგვიანებით შემოსავლის მიღების მიზნით დამკვეთი გადაწყვეტს მის ლიცენზირებას გარე გამოყენებისთვის.

ბ) როდესაც დამკვეთი კონკრეტული ტექნოლოგიური ინსტრუმენტის ან აპლიკაციის შეძენისას იღებს ფასდაკლებას (როგორიცაა, მაგალითად, ბუღალტრული აღრიცხვის კომერციული პროგრამული პაკეტი) ან კონკრეტულ ინსტრუმენტზე ან აპლიკაციაზე დამკვეთს სპეციალური რეკომენდაცია ეძლევა.

შენიშვნები

1 სამომავლო პროექტებისა და ინიციატივების პრიორიტეტულობის განსაზღვრისას, IESBA, სამუშაო ჯგუფის იმ რეკომენდაციების განხილვასთან ერთად, რაც განყოფილება III-ში დეტალურადაა აღწერილი, ასევე გაითვალისწინებს და შესაბამისობაში მოიყვანს სხვა მოსაზრებებსაც, როგორებიცაა, მაგალითად, გამოხმაურება 2022 წლის სტრატეგიული კვლევაზე (2022 Strategy Survey), ახლახანს დასრულებული საინიციატივო პროექტის ფარგლებში შედარებითი ანალიზის შედეგები, პროექტთან დაკავშირებული წინასწარი დაპირებები და ხელმისაწვდომი რესურსები.

2 კოდექსის 4ა ნაწილში, ტერმინში „აუდიტი“ იგულისხმება „მიმოხილვაც“.

3 არამარწმუნებელი მომსახურების განახლებული დებულებები ძალაში შევა 2022 წლის 15 დეკემბრის ან ამ თარიღის შემდეგ დაწყებული პერიოდების ფინანსური ანგარიშგების აუდიტისთვის. ის ჩაანაცვლებს განყოფილება 600-ს, *არამარწმუნებელი მომსახურების გაწევა აუდიტის დამკვეთისთვის,* და იგი, სხვებთან ერთად, მოიცავს შემდეგი განყოფილებების შესაბამის განახლებებს:

- განყოფილება 400: *კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენება დამოუკიდებლობის მიმართ აუდიტსა და მიმოხილვის გარიგებებში*
- განყოფილება 525: *ფირმის პერსონალის დანიშვნა დროებით საშუშაოდ აუდიტის დამკვეთთან*

ამ თვალსაზრისით, IESBA-ის პერსონალმა გამოსცა პუბლიკაცია Questions and Answers, რომლის მიზანია დაეხმაროს ეროვნული სტანდარტების დამდგენ ორგანოებს, ბუღალტერთა პროფესიულ ორგანიზაციებს და საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებულ პროფესიონალ ბუღალტრებს (მათ შორის, ფირმებს) კოდექსში მოცემული არამარწმუნებელი მომსახურების განახლებული დებულებების შემოღებისა და დანერგვის პროცესში.

4 კოდექსით დადგენილი აკრძალვების ზოგადი მომიხილვა (*Summary of Prohibitions Applicable to Audits of Public Interest Entities)* ხელმისაწვდომია IESBA-ის ვებგვერდზე.

5 გაერთიანებული სამეფოს ფინანსური ანგარიშგების საბჭოს (UK FRC) ანგარიში აუდიტის ხარისხის გაუმჯობესების მიზნით ტექნოლოგიების გამოყენების შესახებ: “Technological Resources Using Technology To Enhance Audit Quality.” *FRC*, დეკემბერი, 2020, https://media.frc.org.uk/documents/Technological_resources.pdf (გვ. 14).

6 ახალი ზელანდიის ფინანსური ბაზრების მარეგულირებლის (NZ FMA) ანგარიში ახალ ტექნოლოგიებზე და აუდიტის დამოუკიდებლობასთან დაკავშირებულ რისკებზე: “Audit Quality Monitoring Report 2020.” *FMA*, 2020, https://www.fma.govt.nz/assets/Reports/Audit-Quality-Monitoring-Report-2020.pdf (გვ. 14).

7 “Ethical Leadership in a Digital Era: Applying the IESBA Code to Selected Technology-related Scenarios.” *Japanese Institute of CPAs and IFAC*, სექტემბერი 2022, https://www.ethicsboard.org/publications/ethical-leadership-digital-era-applying-iesba-code-selected-technology-related-scenarios

8 კოდექსის განყოფილება 350

9 ხელშეკრულებიდან გასვლის პირობა შეიძლება მოიცავდეს, მაგალითად, მომსახურების გაწევაზე პასუხისმგებლობის სხვა ისეთი ფირმისთვის გადაცემას, რომელიც შეძლებს დამკვეთს შესთავაზოს ხარისხის, კლიენტის შესახებ ცოდნისა და ინტეგრაციის იდენტური დონე, ასევე ანალოგიური ფასი ხელშეკრულების დარჩენილი პერიოდისთვის.

10 თვითშეფასების საფრთხე არის საფრთხე იმისა, რომ ფირმა სათანადოდ არ შეაფასებს ადრინდელი განსჯის/გადაწყვეტილების, ან სამუშაოს შედეგებს, რომელიც ამ ფირმის თანამშრომელმა არამარწმუნებელი მომსახურების ფარგლებში შეასრულა და რომელსაც აუდიტის გუნდი დაეყრდნობა აუდიტის პროცესში განსჯის/გადაწყვეტილების მიღების დროს.

11 აუდიტის დამკვეთისთვის არამარწმუნებელი მომსახურების შესრულებამდე, ფირმამ ან ქსელის ფირმამ უნდა განსაზღვროს, შესაძლებელია თუ არა, რომ ამ მომსახურების გაწევით შეიქმნას თვითშეფასების საფრთხე, რისთვისაც მან უნდა შეაფასოს, არსებობს თუ არა რისკი იმისა, რომ (პუნქტი მ600.14):

ა) ამ მომსახურების შედეგები იმ ბუღალტრული ჩანაწერების, ფინანსურ ანგარიშგებასთან დაკავშირებული შიდა კონტროლის პროცედურების ან ფინანსური ანგარიშგების ნაწილი იქნება, რომლის შესახებაც ფირმამ უნდა გამოთქვას მოსაზრება, ან გავლენას იქონიებს მათზე; და

ბ) იმ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის მიმდინარეობისას, რომლის შესახებაც ფირმამ უნდა გამოთქვას მოსაზრება, აუდიტის გუნდი შეაფასებს ან დაეყრდნობა არამარწმუნებელი მომსახურების პროცესში ფირმის ან ქსელის ფირმის მიერ განხორციელებულ განსჯას ან მათ მიერ შესრულებულ სამუშაოს.

12 იხილეთ, მაგალითად, Cohn, Michael. “PwC rolls out tax and accounting AI apps.” *Accounting Today*, 24 თებერვალი 2021, https://www.accountingtoday.com/news/pwc-rolls-out-tax-and-accounting-ai-digital-apps.

13 https://www.ethicsboard.org/publications/iesba-staff-qa-revised-non-assurance-services-provisions-code

14 დამცავი ზომების თაობაზე პროექტისა და მასთან დაკავშირებით კოდექსში შეტანილი განახლებების შედეგად, არამარწმუნებელი მომსახურების განახლებული დებულებები შეეხო არამარწმუნებელ მომსახურებასთან დაკავშირებული დამცავი ზომების შესაფერისობას. იხილეთ: NAS Basis for Conclusions (პუნქტები 78 - 84). როდესაც საქმე ეხება ისეთ აუდიტის დამკვეთს, რომელიც არ არის საზოგადოებრივი დაინტერესების პირი (სდპ) (მაგალითად, არაერთი მცირე და საშუალო სუბიექტი, რომელთა აუდიტს მცირე და საშუალო ზომის აუდიტორული ფირმები ატარებენ), IESBA განსაზღვრავს, რომ შენარჩუნებულ უნდა იქნეს არამარწმუნებელ მომსახურებასთან დაკავშირებილი დამცავი ზომები, გამომდინარე იქიდან, რომ მათ დამოუკიდებლობის მიმართ შექმნილ საფრთხეებზე რეაგირების მოხდენა შეუძლიათ. გარდა ამისა, მათი გამოყენების შეწყვეტას მნიშვნელოვნად უარყოფითი შედეგები ექნება არა-სდპ აუდიტზე (მაგალითად, იმ შემთხვევაში თუ აუდიტორულ ფირმას მოეთხოვება სხვა ფირმის ჩართვა არამარწმუნებელი მომსახურების შედეგების მიმოხილვაში შეიძლება წარმოიშვას გაზრდილი ხარჯები და დამატებითი სირთულეები). საზოგადოებრივ ინტერესებზე ზემოქმედების შეფასებისას, მნიშვნელოვანია გათვალისწინებულ იქნეს მცირე და საშუალო სუბიექტების ზრდის ხელშეწყობის ეკონომიკური მნიშვნელობა და არ უნდა მოხდეს მათზე რეგულირების თვალსაზრისით მეტი ტვირთის დაკისრება.

15 არამარწმუნებელი მოსმახურების განახლებული დებულებები - პუნქტები მ400.30 - მ400.32

16 არამარწმუნებელი მოსმახურების განახლებული დებულებები - ქვეგანყოფილება 601

17 იხილეთ Technology Project-ის შედეგად 4ბ ნაწილში მიღებული განახლებები, სადაც ხაზგასმულია, რომ ეს სცენარი ქმნის თვითშეფასების საფრთხეს. გარდა ამისა, 2022 წლის ივნისში, IESBA-მა ერთხმად გადაწყვიტა რომ ეთიკისა და დამოუკიდებლობის სტანდარტების შესამუშავებლად საჭიროა დროული მოქმედება, რაც მდგრადობის ანგარიშგების პროცესში გამჭვირვალობას, შესაბამისობასა და სანდოობას შეუწყობს ხელს - "IESBA Commits to Readying Global Ethics and Independence Standards Timely in Support of Sustainability Reporting and Assurance." *IESBA*, 13 ივნისი 2022, https://www.ethicsboard.org/news-events/2022-06/iesba-commits-readying-global-ethics-and-independencestandards-timely-support-sustainability.

18 ჰყავს თუ არა ერთ ფირმას საკმარისი ოდენობის გუნდები (განსხვავებული შემადგენლობით), რომლებიც ფინანსური ანგარიშგების აუდიტს, მდგრადობის სისტემების დანერგვისა და სისტემაზე მარწმუნებელ სამუშაოებს შეასრულებენ?

19 არამარწმუნებელი მომსახურების განახლებული დებულებების თანახმად, თუ კლიენტი არის სდპ და აღნიშნული მომსახურების შედეგები კანონით ან რეგულაციებით განსაზღვრულ საზედამხედველო ორგანოს წარედგინება, რეკომენდებულია, რომ ფირმამ ა) თვითშეფასების საფრთხის არსებობაზე და ბ) მასზე რეაგირებისთვის გატარებული ზომების შესახებ აცნობოს ფირმის დამქირავებელ მხარეს ან მარწმუნებელი გარიგების დამკვეთის მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებს, ან კანონმდებლობით დადგენილ სუბიექტს ან ორგანიზაციას, რომელსაც ბიზნესსექტორის საქმიანობის ზედამხედველობა ევალება და რომელსაც ინფორმაცია მიეწოდება გარიგების შედეგების შესახებ.

20 კოდექსში განმარტებულია ტერმინი „მჭიდრო საქმიანი ურთიერთობები". კოდექსის თანახმად, აკრძალულია არსებითი მჭირდო საქმიანი ურთიერთობები. Technology Project-ის შედეგად მიღებული განახლებები მოიცავს ასევე ტექნოლოგიებთან დაკავშირებული მჭიდრო საქმიანი ურთიერთობების დამატებით მაგალითებს.

IESBA-ს შესახებ

ბუღალტერთა ეთიკის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭო (IESBA) არის სტანდარტების დამდგენი დამოუკიდებელი საერთაშორისო ორგანო. IESBA ემსახურება საზოგადოებრივ ინტერესებს, ადგენს რა ეთიკის სტანდარტებს, მათ შორის მოთხოვნებს აუდიტორის დამოუკიდებლობისთვის, რაც მიზნად ისახავს ყველა პროფესიონალი ბუღალტრის ეთიკური ქცევისა და საქმიანობის მაღალ ნიშნულზე აყვანას ჯანსაღი, ძლიერი, მსოფლიო მასშტაბით მოქმედი *პროფესიონალ ბუღალტერთა ეთიკის საერთაშორისო კოდექსის (მათ შორის დამოუკიდებლობის საერთაშორისო სტანდარტების)* მეშვეობით.

IESBA-ს მიაჩნია, რომ მაღალი ხარისხის ეთიკის სტანდარტების ერთიანი ნაკრები აუმჯობესებს პროფესიონალი ბუღალტრების მიერ გაწეული მომსახურების ხარისხსა და ერთგვაროვნებას და ამგვარად ხელს უწყობს ბუღალტრის პროფესიისადმი საზოგადოების ნდობის ამაღლებას. IESBA სტანდარტებს ადგენს საზოგადოებრივი ინტერესების გათვალისწინებით, IESBA-ს კონსულტანტ-მრჩეველთა ჯგუფის (Consultative Advisory Group (CAG)) მონაწილეობითა და საზოგადოების ინტერესების საზედამხედველო საბჭოს (Public Interest Oversight Board (PIOB)) ზედამხედველობით.

მნიშვნელოვანი კონტაქტები

ბრაიან ფრიდრიხი, IESBA-ს წევრი და ტექნოლოგიური მიმართულებით სამუშაო ჯგუფის თავმჯდომარე (brian@friedrich.ca)

კენ სიონგი, პროგრამის უფროსი დირექტორი, IESBA (kensiong@ethicsboard.org)

კამ ლეუნგი, დირექტორი, IESBA (kamleung@ethicsboard.org)

IESBA International Ethics Standards Board for Accountants®

www.ethicsboard.org @ethics_board company/iesba

გამოქვეყნებულია ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის (IFAC) მიერ, 529 Fifth Avenue, ნიუ-იორკი, NY 10017

Copyright © ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაცია (IFAC), 2022 წლის ნოემბრის გამოცემა. ყველა უფლება დაცულია. საჭიროა IFAC-ის წერილობითი ნებართვა დოკუმენტის გამრავლების, შენახვის, ან გადაცემის ან სხვა ანალოგიური მიზნით გამოყენებისთვის, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც დოკუმენტი გამოიყენება მხოლოდ ინდივიდუალური, არაკომერციული მიზნებისთვის. დაგვიკავშირდით: permissions@ifac.org.

ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის (IFAC) პუბლიკაცია „ტექნოლოგიების პოტენციური ეთიკური გავლენა პროფესიონალი ბუღალტრების ქცევაზე: დამოუკიდებლობა“, რომელიც 2022 წლის ნოემბერში ინგლისურ ენაზე გამოსცა International Federation of Accountants (IFAC), ქართულ ენაზე თარგმნა საქართველოს პროფესიონალ ბუღალტერთა და აუდიტორთა ფედერაციამ 2024 წლის იანვარში და გამოიცემა IFAC-ის ნებართვით. IFAC-ის ყველა პუბლიკაციის დამტკიცებულ ტექსტად მიიჩნევა IFAC-ის მიერ ინგლისურ ენაზე გამოცემული ტექსტი. IFAC თავის თავზე არ იღებს არანაირ პასუხისმგებლობას თარგმანის სისწორესა და სისრულეზე, ან ქმედებებზე, რომელიც შეიძლება მოჰყვეს ამ დოკუმენტის გამოყენებას.

„ტექნოლოგიების პოტენციური ეთიკური გავლენა პროფესიონალი ბუღალტრების ქცევაზე: დამოუკიდებლობა“, ინგლისურენოვანი ტექსტი © 2022 წ. IFAC. ყველა უფლება დაცულია.

„ტექნოლოგიების პოტენციური ეთიკური გავლენა პროფესიონალი ბუღალტრების ქცევაზე: დამოუკიდებლობა“, ქართულენოვანი ტექსტი © 2024 წ. IFAC. ყველა უფლება დაცულია.

ორიგინალური ვერსიის სახელწოდება: Potential Ethics Impact on the Behavior of Professional Accountants: Independence

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

გამოსცა:

IESBA International Ethics Standards Board for Accountants®

თარგმნა:

GFPAA