

შიდა ფინანსური კონტროლი, რისკების მართვა და შიდა აუდიტი საქართველოს საჯარო მმართველობაში

„არ შევავაშოთ არაფრის
კეთების პოლიტიკას“

XXI - საუკუნის ერთ-ერთ მნიშვნელოვან გამოწვევას ქართული სახელმწიფოსათვის წარმოადგენს საჯარო რესურსების ეფექტიანი განკარგვა - მხოლოდ ძლიერი და ქმედითი ფინანსური კონტროლით არის შესაძლებელი სახელმწიფოებრივი მოწყობის სრულყოფა, სოციალური სტაბილურობა, ეკონომიკური უსაფრთხოება და რაც მთავარია, მოქალაქეთა კეთილდღეობა.

გადასახადის გადამხდელები უნდა იყვნენ დარწმუნებულნი, რომ მათი სახსრები იხარჯება რაციონალურად, მიზნობრივად და ეფექტიანად. მნიშვნელოვანია სახელმწიფო მოიპოვოს საზოგადოების ნდობა, როგორც ძლიერი, სტაბილური და მდგრადი სახელმწიფოს განუყოფელი ელემენტი.



ირმა გელანტია-ახვლედიანი
სოხუმის სახელმწიფო
უნივერსიტეტის ეკონომიკისა
და ბიზნესის ფაკულტეტის
დოქტორანტი

თუმცა, აქვს კი საზოგადოებას იმის გარანტია, რომ მათი სახსრები იხარჯება რაციონალურად, მიზნობრივად, ეფექტიანად და კანონიერად?

სახელმწიფო მართვის განვითარების ისტორია მოწმობს, რომ საბიუჯეტო სახსრების ეფექტური ხარჯვისა და შედეგების კარდინალური ამაღლების მიღწევა შესაძლებელია მხოლოდ აღმასრულებელი ხელისუფლების დანესებულებებში თანამედროვე მენეჯმენტის ჩამოყალიბებით და ამ სისტემის ერთ-ერთ ყველაზე მნიშვნელოვან კომპონენტად ითვლება შიდა კონტროლი და შიდა აუდიტი.

სწორედ, სახელმწიფოს მდგრადი განვითარებისა და საბაზრო ურთიერთობების დამკვიდრების თანამედროვე ეტაპზე განსაკუთრებულ მნიშვნელობას იძენს საფინანსო-ეკონომიკური კონტროლის თანამედროვე ფორმებისა და მიდგომების შემუშავება, სრულყოფა და მათი პრაქტიკაში დამკვიდრება.

შიდა აუდიტმა და შიდა კონტროლის სისტემამ, როგორც სახელმწიფო მართვის ორგანოების აუცილებელმა ატრიბუტმა და განუყოფელმა ნაწილმა, ჩამოყალიბება დაიწყო ამერიკის შეერთებულ შტატებში XX საუკუნის მეორე ნახევრიდან, თუმცა პირველი შიდა აუდიტორები გამოჩნდნენ გაცილებით ადრე 19 საუკუნის ბოლოს მსხვილ კომპანიებში, რომელთა ბიზნესი ხასიათდებოდა თაღლითობის, სახსრების ბოროტად გამოყენებისა და გაფლანგვის ყველაზე მაღალი რისკებით იმ პერიოდში შიდა აუდიტორებს უწოდებდნენ „გასვლით აუდიტორებს“ და მათ მთავარ ამოცანას

საწყის ეტაპზე წარმოადგენდა აქტივების დაცვა და თაღლითობის გამოვლენა.

შიდა კონტროლისა და შიდა აუდიტის განვითარების გარდამტეხი ეტაპი დაიწყო საომარ პერიოდში, 1941 წელს, როდესაც მოხდა ორი უმნიშვნელოვანესი მოვლენა:

➤ **ფუნდამენტური ნაშრომის - ვიქტორ ბრინკის ნიგნის „შიდა აუდიტის“ გამოქვეყნება და**

➤ **შიდა ადიტორთა ინსტიტუტის ჩამოყალიბება (IIA Institute of Internal Auditors);**

შიდა ადიტორთა ინსტიტუტი, არის პროფესიონალთა ასოციაცია, რომელიც მუშაობს, როგორც საჯარო, ისე კერძო სექტორში. მალევე ამ ორგანიზაციამ დაიწყო შიდა აუდიტორთა საერთაშორისო სტანდარტების ჩამოყალიბება და დღეს-დღეობით ეს ინსტიტუტი აერთიანებს 165-ზე მეტი ქვეყნიდან 120 ათასზე მეტ შიდა აუდიტორს.

სწორედ ამ პერიოდისათვის იწყება დამოკიდებულების შეცვლა შიდა აუდიტორების მიმართ, მათ შეუძლიათ საჭირო კონსულტაციების განევა სახელმწიფო დანესებულებების ხელმძღვანელებისათვის და სპეციალისტებისათვის.

მომდევნო ნაბიჯი შიდა კონტროლისა და შიდა აუდიტის განვითარების ისტორიაში კვლავ დაკავშირებულია ამერიკის შეერთებულ შტატებთან. უცხოელი ექსპერტების დიდი ნაწილი მიიჩნევს, რომ რევოლუციური გარდატეხა სახელმწიფო დანესებულებების რისკების მართვის სფეროში გამოიწვია

ტრედვეის კომისიის სპონსორ ორგანიზაციათა კომიტეტის (COSO¹ – The Comittee of Sponsoring Organizations of the Tredway Comission) მიერ 1992 წელს აშშ-ში გამოქვეყნებულმა 4 ტომეულმა ანგარიშმა სახელწოდებით „შიდა კონტროლი -კომპლექსური მიდგომა“ (Internal Control – Integrated Framework). აღნიშნულ დოკუმენტში პირველად გაჩნდა განსაზღვრება „შიდა კონტროლი“ საჯარო დაწესებულებებისათვის, ამასთან, შიდა კონტროლის ერთ-ერთ მთავარ ელემენტად დასახელებულ იქნა რისკების შეფასება, რაც დაკავშირებული იყო დაწესებულების სტრატეგიულ და ოპერაციულ ამოცანებთან. ავტორთა აზრით, რისკების მართვა არ უნდა იყოს დაკავშირებული ერთჯერად ღონისძიებებთან, არამედ ეს უნდა იყოს განუწყვეტელი და შესისხლხორცებული პროცესი დაწესებულების ყველა მიმართულებით.

ამრიგად, XX საუკუნის ბოლოსათვის COSO-ს იდეებმა სწრაფი გავრცელება ჰპოვა

სახელმწიფო დაწესებულებებში და თითქმის ყველა განვითარებულმა ქვეყანამ გაიზიარა აშშ-ს მაგალითი და საჯარო დაწესებულებებში შექმნა შიდა აუდიტის ერთეული.

საყურადღებოა, რომ COSO არ შეჩერებულა მიღწეულზე და 2004 წლის სექტემბერში გამოაქვეყნა ახალი დოკუმენტი სახელწოდებით „რისკის მართვა დაწესებულების მაშტაბით-კომპლექსური მიდგომა“ („Enterprise Risk Management-Integrated Framework“), სადაც შიდა კონტროლი განიხილა, როგორც რისკის მართვის განუყოფელი ნაწილი, რომელიც უნდა განხორციელდეს ნებისმიერ დაწესებულებაში.

COSO-ს ახალი ანგარიშის თანახმად რისკი განიხილება არა მხოლოდ როგორც საფრთხე, არამედ როგორც ახალი შესაძლებლობები ორგანიზაციისათვის.

ამასთან ერთად, საჯარო სექტორში რისკების მართვის პრაქტიკაში დანერგვასა და განვითარებას მნიშვნელოვნად ხელი შეუწყო შიდა კონტროლის საერთაშორისო სტანდარტების მიღებამ, რითაც ხაზი გაესვა გარემოებას, რომ მთავარი მიზანი შიდა კონტროლის სისტემის შექმნისას არის ორგანიზაციაში ქმედითი რისკების მართვის სისტემის დანერგვა.

თანამედროვე ეტაპზე ნებისმიერი საჯარო დაწესებულების თუ კერძო საწარმოს საქმიანობა დაკავშირებულია ცნებასთან - „რისკი“.

მაგ.: ბანკი, რომელშიც განთავსებულია ჩვენი ფულადი სახსრები, შეიძლება გაკოტრდეს, საქმიანი პარტნიორი, რომელთანაც გვაქვს გარიგება შეიძლება აღმოჩნდეს თაღლითი და არაკეთილსინდისიერი, თანამშრომელი, რომელსაც მივიღებთ სამსახურში

1 COSO - ტრედვეის კომისიის სპონსორ ორგანიზაციათა კომიტეტი - არის კეთილშეშობაზე დაფუძნებული კერძო ორგანიზაცია აშშ-ში, რომლის მიზანია შექმნას შესაბამისი რეკომენდაციები და ინსტრუქციები კორპორატიული მმართველობისათვის (საქმიანი ეთიკა, ფინანსური ანგარიშგება, შიდა კონტროლი, რისკების მართვა და სხვა).

- აღმოჩნდეს არაკომპეტენტური, ასევე ხაზი გავუსვით ბუნებრივ კატასტროფებს, კომპიუტერულ ვირუსებს, ეკონომიკურ კრიზისებს, სავალუტო რყევებს, ინფლაციას და სხვა მოვლენებს, რომელთაც შეუძლიათ ზეგავლენა მოახდინონ ჩვენი დაწესებულების საქმიანობაზე.

XX-საუკუნის 90-იან წლებამდე მსოფლიო მასშტაბით სახელმწიფო დაწესებულებებში რისკების მართვას არ ენიჭებოდა განსაკუთრებული ყურადღება, მათი იდენტიფიცირება და მართვა ხორციელდებოდა მხოლოდ ცალკეული პროგრამებისა და პროექტების მასშტაბით, რაც მოიცავდა მხოლოდ საფინანსო და საბიუჯეტო რისკებს. თვით რისკი განიხილებოდა, როგორც ცალკეული უარყოფითი და ნეგატიური ფაქტორი, რომელიც ხელს უშლიდა დაგეგმილი მიზნის მიღწევას, რასაც შეეძლო სახელმწიფო დაწესებულებისათვის მიეყენებინა ფინანსური და რეპუტაციული ზიანი.

ამრიგად, როდესაც საუბარია საჯარო ფინანსების, სახელმწიფო ბიუჯეტის ეფექტიან და რაციონალურ ხარჯვაზე, დაგეგმილი პროგრამების შესრულებისა და მოქალაქეთა კეთილდღეობაზე განსაკუთრებით მნიშვნელოვანია საჯარო დაწესებულების ხელმძღვანელების მხრიდან სათანადო ყურადღება გამახვილდეს შიდა კონტროლის სისტემის, რისკების ანალიზისა და მართვის პროცესებზე.

საქართველოს საჯარო მმართველობის სივრცეში შიდა კონტროლის, რისკისა და შიდა აუდიტის ცნებების დამკვიდრება დაკავშირებულია მთავრობის მიერ სამეზობლო პოლიტიკის ფარგლებში აღებულ ვალდებულებასთან, რომლის ფარგლებშიც 2007 წლიდან დაიწყო ქვეყანაში საჯარო ფინანსების რეფორმის განხორციელება და „სახელმწიფო შიდა ფინანსური კონტროლის (PIFC)“ სისტემის დანერგვა, ასევე მისი საერთაშორისო სტანდარტებთან მიახლოებისა და მოდერნიზების მიზნით მნიშვნელოვანი აქტივობების გატარება.

ამასთან, შიდა ფინანსური კონტროლის მნიშვნელობას ხაზი გაუსვა 2010-2011² წწ საქართველოს პარლამენტის მიერ „სახელმწიფო შიდა ფინანსური კონტროლის“ შესახებ კანონის მიღებამ, რომელმაც საჯარო სექტორში ფაქტობრივად საფუძველი ჩაუყარა შიდა კონტროლის სისტემის დანერგვას. აღნიშნული კანონით სამინისტროებს დაევალებათ შიდა აუდიტის სტრუქტურული ერთეულების ჩამოყალიბება და ფინანსური მართვისა და კონტროლის საკუთარი სისტემის შექმნა.

საქართველოში ბოლო ორი ათწლეულის მანძილზე ბევრ საჯარო დაწესებულებაში სახელმწიფო შიდა

2 2010 წელს მიღებულ იქნა საქართველოს კანონი „შიდა აუდიტისა და ინსპექტირების“ შესახებ, რომელშიც 2011 წელს შევიდა ცვლილება და ჩამოყალიბდა ახალი სახელწოდებით „სახელმწიფო შიდა ფინანსური კონტროლის“ შესახებ საქართველოს კანონი.

ფინანსური კონტროლის არქონამ, სრულმა ან ნაწილობრივმა მოშლამ სახელმწიფო სახსრების ხარჯვის გამჭვირვალობა და ანგარიშვალდებულება მნიშვნელოვანი საფრთხის წინაშე დააყენა.

მიუხედავად იმისა, რომ ამ მხრივ ქვეყანაში გარკვეული ნაბიჯები უკვე გადადგმულია (შემუშავებულია სამართლებრივი ბაზა და არსებობს შესაბამისი სისტემა), დღემდე არსებული მეთოდური, სამართლებრივი, მენტალური და ორგანიზაციული საკითხები სრულყოფას საჭიროებს.

როგორც სხვადასხვა კვლევამ¹, ასევე პრაქტიკამ ცხადყო, რომ დღეს საქართველოს საჯარო მმართველობაში არსებული შიდა ფინანსური კონტროლის სისტემა სრულყოფილად ვერ უზრუნველყოფს მხარჯავი დანესებულებების ანგარიშვალდებულებას, აქტივების დაცვას, ინფორმაციის სანდოობას, ბიუჯეტის პროგრამული მიზნების მიღწევას და სხვა.

სახელმწიფო აუდიტის სამსახური რამდენიმე წლის განმავლობაში ფინანსური აუდიტის ფარგლებში აფასებდა სამინისტროების შიდა კონტროლის სისტემებს. აღნიშნული აუდიტის ანგარიშებში სახელმწიფო აუდიტის სამსახური მიუთითებდა ფინანსური მართვისა და კონტროლის არსებით სისუსტეებსა და შიდა აუდიტის შეზღუდულ ეფექტიანობაზე. ამასთან, იგივე შეხედულება გამოითქვა ევროკომისიის მიერ დაფინანსებულ შეფასების ანგარიშში - „სახელმწიფო ფინანსების მართვა - სექტორის მხარდაჭერის პროგრამის განხორციელების მიმოხილვა“². ანგარიშის მიხედვით, შიდა კონტროლისა და აუდიტის დანერგვის ღონისძიებებში მიღწეულია „მინიმალური პროგრესი“.

უმეტეს შემთხვევაში საბიუჯეტო დანესებულებების ხელმძღვანელებს და მაღალ მენეჯმენტს აქვს დაბალი ცნობიერება შიდა ფინანსური კონტროლის არსის, მნიშვნელობისა და დანერგვის აუცილებლობაზე. ხშირ შემთხვევაში დღეს დანესებულებებში არსებული კონტროლის სისტემები არაეფექტურია, კონტროლის მექანიზმების უმეტესობა მექანიკურია და აღმოჩენითი ხასიათის, ხოლო ავტომატური და პრევენციული კონტროლის მექანიზმები პრაქტიკულად არ არსებობს და არსებობის შემთხვევაშიც მეტწილად დამოკიდებულია და უკავშირდება სხვა ორგანიზაციებში მოქმედ ავტომატური კონტროლის სისტემებს (მაგ: საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სახაზინო სამსახური, სსიპ კონკურენციისა და სახელმწიფო შესყიდვების სააგენტო). ამრიგად, საჯარო დანესებულებებში კონტროლის მექანიზმებს არ აქვს ავტომატური, გააზრებული და გაცნობი-

ერებული სახე, რაც თავის მხრივ იწვევს დანესებულების წინაშე არსებული რისკების რეალიზებისა და შეცდომების დაშვების მაღალ ალბათობას.

ამასთან, „სახელმწიფო შიდა ფინანსური კონტროლის შესახებ“ საქართველოს კანონის II თავი „ფინანსური მართვა და კონტროლი“ ითვალისწინებს მენეჯერული ანგარიშვალდებულების პრინციპებს და ორგანიზაციის მმართველობის პასუხისმგებლობას, რომელმაც უნდა დანერგოს ისეთი ფინანსური მართვისა და კონტროლის სისტემა, რომელიც შეძლებს ადეკვატურად უპასუხოს ორგანიზაციის წინაშე არსებულ რისკებს. როგორც წესი ფინანსური მართვა და კონტროლი ეფუძნება დოკუმენტირებული რისკის შეფასების პროცედურებს, რომლებიც განხორციელებულია ორგანიზაციის ხელმძღვანელობის მიერ სტრატეგიული მიზნების გათვალისწინებით. თუმცა საჯარო დანესებულებების მენეჯერების უდიდესმა ნაწილმა არც კი იცის, რომ ზემოაღნიშნული კანონის II თავი არეგულირებს მათ ანგარიშვალდებულებას და პასუხისმგებლობას დანერგონ ფინანსური მართვისა და კონტროლის სისტემა, ამასთან მიაჩნიათ, რომ აღნიშნული კანონი არეგულირებს მხოლოდ შიდა აუდიტის საქმიანობას და არეალს საჯარო მმართველობაში.

რა არის სახელმწიფო შიდა ფინანსური კონტროლის სისტემა, რა როლი აქვს მას, და ვინ უნდა უზრუნველყოს მისი დანერგვა საჯარო მმართველობაში?

ნებისმიერი ადამიანი, მენეჯერი, პასუხისმგებელი პირი ყოველდღიურ საქმიანობასა თუ ცხოვრებაში იყენებს კონტროლის სხვადასხვა მექანიზმებს, თუმცა ხშირ შემთხვევაში ამას აკეთებს „გაუცნობიერებლად“.

სწორედ კანონის თანახმად,³ ფინანსური მართვა და კონტროლი არის დანესებულების საქმიანობაში ინტეგრირებული პროცესი, რომელიც უზრუნველყოფს დასახული მიზნების მიღწევას, მისი მთავარი ამოცანაა, დანესებულებაში პროცესები მიმდინარეობდეს საქართველოს კანონმდებლობისა და სხვა მარეგულირებელი წესების დაცვით. თითოეული დანესებულების ხელმძღვანელი პასუხისმგებელია შეიმუშაოს ფინანსური მართვისა და კონტროლის საკუთარი სისტემა, დანესებულების ყველა იერარქიულ საფეხურზე მდგომი ხელმძღვანელი კი პასუხისმგებელია ზემდგომი ხელმძღვანელის წინაშე, თავის მიერ განხორციელებული ქმედებებისა და სახელმწიფო სახსრების კანონიერი, ეკონომიური, ეფექტიანი და პროდუქტიული მართვის გზით, დანესებულების მიზნების მიღწევისა და ამოცანების შესრულებისათვის.

აღნიშნული გულისხმობს ხელმძღვანელის მიერ ისეთ ქმედებებს, რომლებიც უზრუნველყოფენ გარკვეული ღონისძიებების დაგეგმვას, ორგანიზებასა და

3 საქართველოს კანონი „სახელმწიფო შიდა ფინანსური კონტროლის შესახებ“

1 სახელმწიფო აუდიტის 2010-2015წწ ანგარიშები, შიდა აუდიტის 2010-2015წწ ანგარიშები, საერთაშორისო გამჭვირვალობა - საქართველო / 2014 წლის ანგარიში „სახელმწიფო შიდა ფინანსური კონტროლის გამოწვევები საქართველოში: შეფასება და რეკომენდაციები“.

2 Review of the implementation of PFM SPSP, 21/06/2011

განხორციელებას, რათა მიღებულ იქნას საკმარისი რწმუნება, რომ:

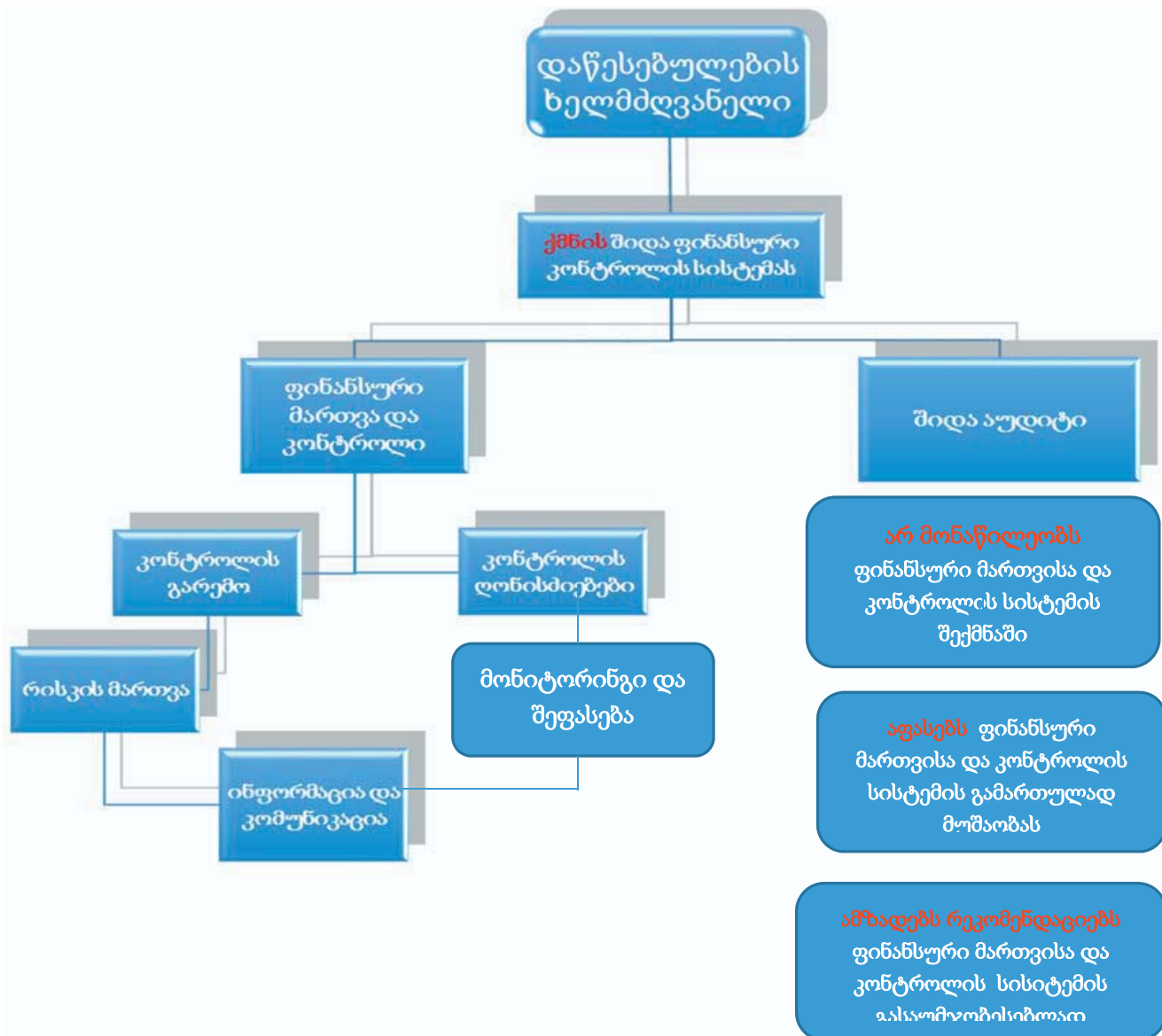
- ✓ საბიუჯეტო სახსრებისა და რესურსების გამოყენება ხდება ეკონომიურად, ეფექტიანად და პროდუქტიულად;
- ✓ ფინანსური ანგარიშგება არის სრულყოფილი, ამომწურავი და სანდო;
- ✓ სახელმწიფო შესყიდვების განხორციელება ხდება კანონიერად და ეფექტიანად;
- ✓ განხორციელებული ოპერაციები შესაბამისობაშია მარეგულირებელ კანონმდებლობასთან, წესებთან და საუკეთესო პრაქტიკასთან;
- ✓ აქტივები, ინფორმაცია და სხვა რესურსები დაცულია დაკარგვისაგან, არამართლზომიერი გამოყენებისაგან ან მართვისაგან და დაზიანებისაგან;
- ✓ დაწესებულების მიზნები არის მიღწეული და ამოცანები შესრულებული;

- ✓ ინფორმაცია სრულია და საიმედო;
- ✓ პოლიტიკის, გეგმების, პროცედურების, კანონების, ბრძანებებისა და დებულებების მოთხოვნები დაცულია.

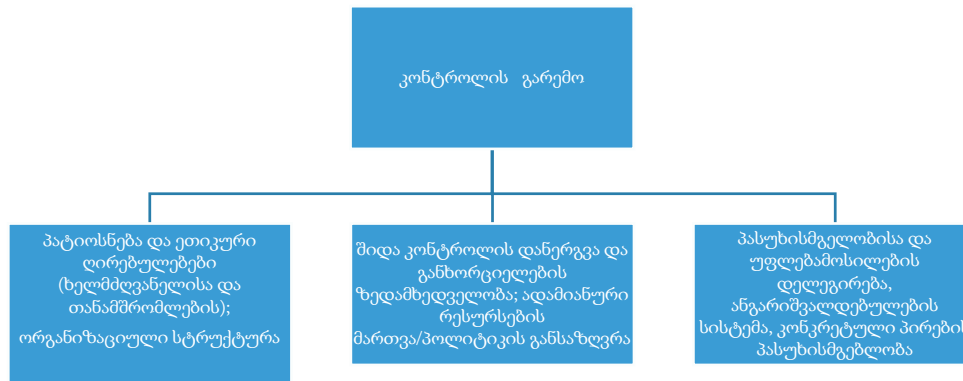
ამრიგად, დაწესებულების ხელმძღვანელი „ერთი ხელით“ ქმნის ფინანსური მართვისა და კონტროლის სისტემას, „მეორე ხელით“ - შიდა აუდიტის სტრუქტურულ ერთეულს და შიდა აუდიტის ინსტრუმენტის გამოყენებით აფასებს დაწესებულებაში დანერგილი კონტროლის სისტემის ეფექტურობას, ადეკვატურობას, სისუსტეებსა და ნაკლოვანებებს, რის შემდგომაც კონტროლის სისტემის გასაძლიერებლად და გასაუმჯობესებლად გასცემს შესაბამის რეკომენდაციებს.

იხ. ცხრილი განვიხილოთ სათითაოდ საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად ურთიერთდაკავშირებული ფინანსური მართვისა და კონტროლის 5 კომპონენტი.

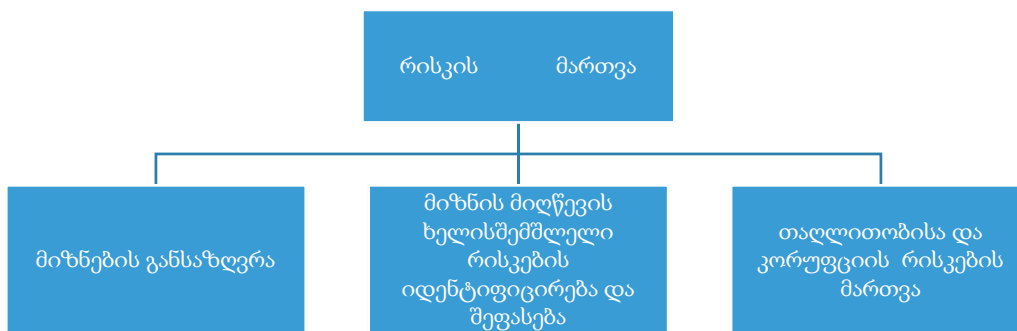
„შიდა ფინანსური კონტროლის სისტემა“



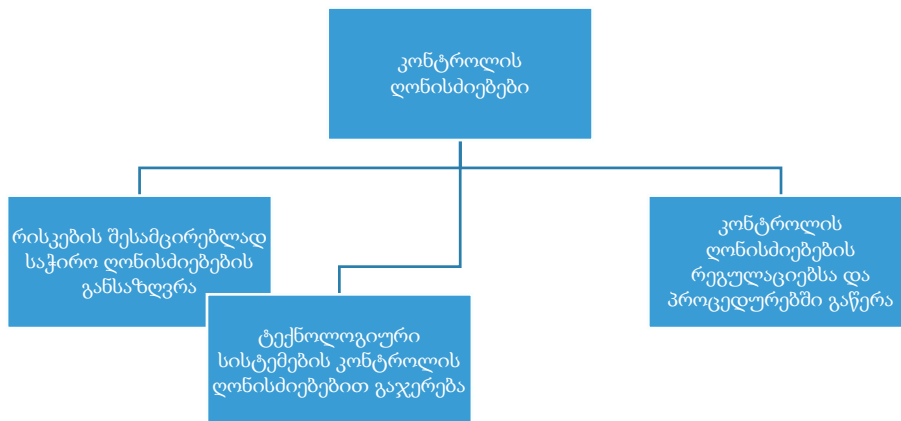
1. კომპონენტი - კონტროლის გარემო



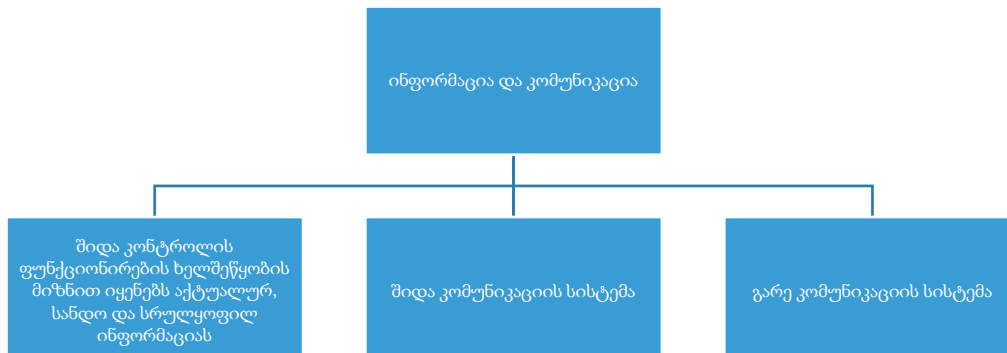
2. კომპონენტი - რისკის მართვა



3. კომპონენტი - კონტროლის ღონისძიებები



4. კომპონენტი - ინფორმაცია და კომუნიკაცია



5. კომპონენტი - მონიტორინგი და შეფასება



შიდა აუდიტი (IA)

შიდა აუდიტი გარკვეულწილად ხელმძღვანელობის მრჩეველის როლში გამოდის, რომლის მიზანია დაეხმაროს დაწესებულებას საკუთარი უფლებამოსილების წარმატებით განხორციელებაში. მისი მიზანია დაწესებულების საქმიანობის გაუმჯობესებისა და **მიზნების მიღწევის უზრუნველყოფის** კენ მიმართული **დამოუკიდებელი, ობიექტური და საკონსულტაციო** საქმიანობა, რომელიც სისტემატიზებული, დისციპლინებული მიდგომით **აფასებს** და აუმჯობესებს რისკის მართვის, კონტროლისა და მმართველობითი პროცესის **ეფექტიანობას** და მიმართულია დაწესებულების ამოცანების სრულყოფილად შესრულებისკენ.

შიდა აუდიტი ასრულებს მნიშვნელოვან პრევენციულ ფუნქციას, რომელიც ძირითადად განსხვავდება ინსპექტირებისა და გარე აუდიტისაგან, ის დაწესებულების მმართველობისა და ოპერაციების ოპტიმიზაციით ქმნის დამატებით ღირებულებას და გააჩნია გაცილებით დიდი პოტენციალი ორგანიზაციის წარმატებული ფუნქციონირების ხელშეწყობისათვის.

თუ გავანალიზებთ 2010-2015 წლების პერიოდს და სახელმწიფო შიდა კონტროლის სისტემის რეფორმას საჯარო მმართველობაში, შეიძლება ითქვას, რომ შეიმჩნევა გარკვეული პროგრესი, ჯერჯერობით მხოლოდ ერთი, კერძოდ, შიდა აუდიტის მიმართულებით. ფინანსთა სამინისტროს ჰარმონიზაციის ცენტრისა და გერმანიის საერთაშორისო თანამშრომლობის საზოგადოების მხარდაჭერით დიდი ძალისხმევა იქნა გაწეული ქვეყანაში შიდა აუდიტის ინსტიტუციის ჩამოსაყალიბებლად, ასევე მისი განვითარებისათვის ხელშეწყობი გარემოს მოსამზადებლად. დღეის მდგომარეობით, აუდიტის საფუძვლებში გადამზადებულია სხვადასხვა დაწესებულების 174¹ აუდიტორი, განხორციელდა სპეციალური კურსი შიდა აუდიტის ხელმძღვანელებისათვის (სტრატეგიული დაგეგმვა, პროექტების მართვა, მენეჯმენტის საფუძვლები), მომზადდა 10 ადგილობრივი ტრენერი, ხუთ სამინისტროში პილოტურ რეჟიმში განხორციელდა 4

სისტემური, 1 ინფორმაციული ტექნოლოგიების და 1 შესაბამისობისა და ფინანსური აუდიტი და სამ სამინისტროში ასევე პილოტურ რეჟიმში მომზადდა რისკების შეფასების საფუძველზე სტრატეგიული წლიური აუდიტის გეგმები, ამასთან, ეტაპობრივად დაგეგმილია შიდა აუდიტორთა გადამზადება, სერთიფიცირების პროგრამის დაწესება, უცხოელი ექსპერტების მონაწილეობით პილოტური პროექტების განხორციელება ახალი აუდიტის სახეების ასათვისებლად, ასევე საუკეთესო გამოცდილებისა და პრაქტიკის გასაზიარებლად იგეგმება სასწავლო ვიზიტები სხვადასხვა ქვეყნებში.

ასევე, პოზიტიურ ტენდენციად შეიძლება მიჩნეულ იქნას ის გარემოებაც, რომ დღითიდღე იზრდება მოთხოვნა და ინტერესი - შიდა აუდიტის ერთეულების ჩამოყალიბებისა და კვალიფიციური შიდა აუდიტორების მოზიდვასთან დაკავშირებით, როგორც საჯარო სამართლის იურიდიულ პირებში, ასევე ადგილობრივ თვითმმართველ ერთეულებში. დღეის მდგომარეობით შიდა აუდიტის სამსახური ჩამოყალიბებულია:

- 16 სამინისტროში;
- აჭარის და აფხაზეთის ავტონომიური რესპუბლიკის მთავრობასა და სამინისტროებში;
- ადგილობრივ თვითმმართველობებში;
- სსიპ-ებში;
- 2015 წლის მონაცემით საჯარო მმართველობაში არის 210 შიდა აუდიტორი.

თუმცა, ამავდროულად ხაზგასასმელია, რომ დღესაც მნიშვნელოვანი გამოწვევების წინაშე დგანან აუდიტის სამსახურები, რადგან ჯერ კიდევ დაბალია საზოგადოებისა და მენეჯერების ცნობიერება მის მნიშვნელობასა და სარგებელზე. ბევრ საჯარო დაწესებულებაში დღემდე შიდა აუდიტისა და ინსპექტირების საქმიანობა გაუმიჯნავია, ერთი და იგივე პიროვნება ასრულებს, როგორც შიდა აუდიტორის, ასევე ინსპექტორის ფუნქციებს, შესაბამისად შიდა აუდიტის საქმიანობა გაიგივებულია სადამსჯელო და რეპრესირებულ ღონისძიებებთან, ასოცირდება გენერალურ ინსპექციასთან, დისციპლინურ ზომებთან და სამსახურიდან გათავისუფლებასთან, ან აღიქმება,

1 საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო/ჰარმონიზაციის ცენტრი 29.06.2015 ანგარიში/პრეზენტაცია

მხოლოდ ბუღალტრული აღრიცხვა-ანგარიშგებისა და ბალანსების შემოწმებასთან. დაბალია შიდა აუდიტორთა მოტივაცია, თვითგანვითარებისა და სიახლეებისაკენ სწრაფვა. ამავდროულად პრობლემურია ერთის მხრივ კვალიფიციური და გამოცდილი კადრების მოზიდვა და მეორეს მხრივ პროფესიონალი კადრების შენარჩუნება, მათი მოტივაციისა და კარიერული ზრდის უზრუნველყოფა. დეფიციტურია, ზემოაღნიშნულ სფეროში ქართულენოვანი ლიტერატურა, სამეცნიერო ნაშრომები, სახელმძღვანელოები, პრაქტიკული სასწავლო ტრენინგ-სემინარები და საგანმანათლებლო პროგრამები.

ფინანსური მართვა და კონტროლი (FMC)

რაც შეეხება, სახელმწიფო შიდა ფინანსური კონტროლის მეორე კომპონენტს ფინანსური მართვა და კონტროლი (FMC) - მისი დანერგვა და პრაქტიკული გამოყენება საჯარო მმართველობაში დღეს იწყება, ფინანსური მართვა და კონტროლი (FMC) -ის სრულად დანერგვას სჭირდება რამდენიმე წელი, თუმცა, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს ჰარმონიზაციის ცენტრის, „განვითარების მხარდაჭერა საჯარო მმართველობასა და მენეჯმენტში“ (SIGMA)¹-ს, გერმანიის საერთაშორისო თანამშრომლობის საზოგადოების (GIZ) და უცხოელი ექსპერტების მონაწილეობით 4 შერჩეულ სამინისტროში 3 ეტაპად პილოტურ რეჟიმში დაიწყება ფინანსური მართვისა და კონტროლის (FMC) სისტემის დანერგვა, ამასთან, მომზადდა² ფინანსური მართვისა და კონტროლის სისტემის ჩამოყალიბების წესებისა და რეგულაციების შესახებ ინსტრუქციის პროექტი, რომელიც დამტკიცდება 2015 წელს.

I ეტაპი - ფინანსური კონტროლის განხორციელებაში მენეჯერების მონაწილეობა (რაც გააუმჯობესებს ფინანსური კონტროლის ხარისხს, შეამცირებს კორუფციის რისკებს და გარკვეულწილად გააუმჯობესებს დანახარჯების ეფექტურობას, რადგან მენეჯერები უფრო მეტად გაცნობიერებენ ფინანსურ საკითხებს);

II ეტაპი - მმართველობითი კონტროლი - (მოიცავს რისკის მართვას, რისკების მართვის სტრატეგიის არსებობას, რაც ამავდროულად, უნდა აუმჯობესებდეს დანახარჯების ეფექტურობას და ხელს უწყობდეს ფინანსურ ცნობიერებას);

III ეტაპი - ფინანსური მართვის გათვალისწინება ყველა ასპექტში (რათა დაიწყოს დანახარჯების ეფექტურობის გაუმჯობესების სრული პროცესი, რადროსაც მენეჯერები სრულად უნდა აცნობიერებდნენ

1 SIGMA (Support for Improvement in Governance and Management) - „განვითარების მხარდაჭერა საჯარო მმართველობასა და მენეჯმენტში“.

2 „ფინანსური მართვისა და კონტროლის სისტემის“ ჩამოყალიბების წესებისა და რეგულაციების შესახებ ინსტრუქციის სამუშაო დოკუმენტი მოამზადა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს ჰარმონიზაციის ცენტრმა და OECD-SIGMA-ს მხარდაჭერით.

ფინანსურ საკითხებს).

ფინანსური მართვა და კონტროლის (FMC) მოდელი აპრობირებულია და წარმატებით მუშაობს ევროკავშირის წევრ ქვეყნებში, ასევე საჯარო მმართველობაში მისი დანერგვის ვალდებულება საქართველოს ალბულის აქვს ევროკავშირთან ასოცირების ხელშეკრულების ფარგლებში, ამასთან გამოცდილების მქონე ქვეყნები აღიარებენ, რომ ეს არის მონიავე სისტემა, მისი დანერგვის უპირატესობას წარმოადგენს დანახარჯების ეფექტურობის (Value for money) გაუმჯობესება სახელმწიფო სახსრების გამოყენებისას და უკეთესი ხარისხის ფინანსური კონტროლი.

დღეისათვის საქართველოს საჯარო სექტორის მთავარ პრობლემას წარმოადგენს სუსტი ორგანიზაციული მართვა და შესაბამისად მენეჯერული ანგარიშვალდებულების არარსებობა. ჩვენ, მუდმივად ვისმენთ უკმაყოფილო მოქალაქეთა, არასამთავრობო და საერთაშორისო ორგანიზაციების მხრიდან კრიტიკას საჯარო სექტორის არაკომპეტენტურობაზე, უუნარობაზე, უპასუხისმგებლობაზე, სისუსტეებზე, ჩავარდნილ პროექტებსა, თუ შეუსრულებელ ბიუჯეტზე. სწორედ ფინანსური მართვისა და კონტროლის სისტემის დანერგვის ძლიერი და დადებითი მხარეა ის, რომ თითოეულ პროცესს, ოპერაციას ეყოლება კონკრეტული პასუხისმგებელი პირი, ყველა გადანაწევტილების მიღება არ იქნება დამოკიდებული მხოლოდ მენეჯერზე, არამედ მოხდება დელეგირება, პასუხისმგებლობისა და ანგარიშვალდებულების გაზრდა უფრო დაბალი რგოლის მენეჯერებზე, საჯარო სამსახური გახდება მეტად ეფექტური და მოქნილი. თუმცა, ფინანსური მართვისა და კონტროლის სისტემის დანერგვის პროცესს შეიძლება ახლდეს რისკებიც, ხელისშემშლელი გარემოებები, როგორიცაა:

✓ დაბალი ცნობიერება რეფორმის მნიშვნელობაზე;

✓ ზედა რგოლის მენეჯერების დარწმუნება პასუხისმგებლობებისა და უფლება-მოვალეობის დელეგირების თაობაზე;

✓ სტრუქტურული ერთეულის ხელმძღვანელთა მხრიდან სურვილის არ ქონა, აიღონ მენეჯერული პასუხისმგებლობა;

✓ საჯარო ადმინისტრაციისა და ფინანსური რეფორმების არასაკმარისი კოორდინაცია;

✓ რეფორმის, სიახლეებისა და ცვლილებების შიში და პესიმიზმი;

✓ მოხალისე სამინისტროების არარსებობა პილოტურ რეჟიმში მონაწილეობის მისაღებად.

ამრიგად, ყველა ზემოთ აღნიშნული გარემოებების გათვალისწინებით, მნიშვნელოვანია და მიზანშეწონილი ფინანსური მართვისა და კონტროლის სისტემის დანერგვის საწყის ეტაპზე მოხდეს შიდა აუდიტის ერთეულის ჩართულობა კონსულტაციების განევისა და მხარდაჭერის მიზნით, რადგან შიდა აუდიტს გა-

აჩნია გაცილებით მეტი ინფორმაცია, გამოცდილება, დამოკიდებულება რეფორმის ეფექტიანად განხორციელებისათვის. შიდა აუდიტი შეიძლება გახდეს გარკვეულწილად „ხიდი“ დაწესებულების მენეჯმენტსა და ფინანსური მართვისა და კონტროლის სისტემის ეფექტიანად დასაანერგად და მენეჯმენტის ცნობიერების ასამაღლებლად, ასევე მნიშვნელოვანია დანერგვის

ეტაპზე სწორად შეირჩნენ ინიციატივები, შეუპოვარი, მცოდნე და გამოცდილი ადამიანები, რომლებიც იმოქმედებენ ენერგიულად და მოტივირებულად. დაწესებულების მიერ დასახული მიზნების მიღწევისა და წარმატების გზაზე მნიშვნელოვანია ხელმძღვანელის კეთილი ნება (TON OF THE TOP) ფინანსური მართვისა და კონტროლის სისტემის დასაანერგად.

გამოყენებული ლიტერატურა:

1. „სახელმწიფო შიდა ფინანსური კონტროლის“ შესახებ საქართველოს კანონი;
 2. სახელმწიფო სექტორის შიდა ფინანსური კონტროლის რეფორმის სტრატეგიული ხედვა, საქართველოს მთავრობა, თბილისი 2009წ;
 3. „შიდა აუდიტორთა სახელმძღვანელო პრინციპები“ საქართველოს მთავრობის განკარგულება #1013 2010 წლის 30 ივლისი, თბილისი;
 4. „შიდა აუდიტის სტანდარტების დამტკიცების შესახებ“ საქართველოს მთავრობის განკარგულება #1847 2011 წლის 14 სექტემბერი, თბილისი; საქართველოს მთავრობის 2010 წლის 30 ივლისის #1015 განკარგულებაში ცვლილებების შეტანის შესახებ;
 5. „შიდა აუდიტორთა ეთიკის კოდექსის დამტკიცების შესახებ“ საქართველოს მთავრობის განკარგულება № 1836 2011 წლის 14 სექტემბერი ქ. თბილისი „შიდა აუდიტორთა ეთიკის კოდექსის დამტკიცების შესახებ“ საქართველოს მთავრობის 2010 წლის 30 ივლისის №1016 განკარგულებაში ცვლილების შეტანის შესახებ;
 6. შიდა აუდიტის მეთოდოლოგია/საქართველოს მთავრობის 2010 წლის 30 ივლისის N1014 განკარგულება;
 7. „სახელმწიფო სექტორში რისკის მართვის სახელმძღვანელო“ / www.ia.ge;
 8. წლიური ანგარიში/ ჰარმონიზაციის ცენტრი/ თბილისი 2012;
 9. „სახელმწიფო შიდა ფინანსური კონტროლის რეფორმა“/თბილისი, საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო/ჰარმონიზაციის ცენტრი 29.06.2015 ანგარიში/პრეზენტაცია;
 10. „ეფექტიანობის აუდიტი და მისი სრულყოფის გზები საქართველოში“/დისერტაცია/ თეა უდესიანი, ქუთაისი 2014წ;
 11. „PIFC“ - ГВФК – Государственный внутренний финансовый контроль /Роберт де Конинг / январь 2007г.;
 12. Лимская декларация руководящих принципов контроля. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.ach.gov.ru/ru/international/limskay/>;
 13. „Аудит как форма финансового контроля“/ Национальный исследовательский университет - Высшая школа экономики, Максютова Г.Ф./ Москва, 2013 г.;
 14. „შიდა აუდიტი საქართველოს საჯარო მმართველობაში: გამოწვევები და პერსპექტივები“/ირმა გელანტია-ახვლედიანი/, საერთაშორისო სამეცნიერო კონფერენციის ფარგლებში „თანამედროვე ეკონომიკური განვითარების აქტუალური პრობლემები“/ გვ.108-113 /სოხუმის სახელმწიფო უნივერსიტეტის ეკონომიკისა და ბიზნესის ფაკულტეტი/თბილისი 2014;
 15. „აფხაზეთის მთავრობაში შიდა აუდიტის სამსახურის სრულყოფის ძირითადი მიმართულებები“-(საჯარო პოლიტიკის დოკუმენტი)/ირმა გელანტია-ახვლედიანი/ „GFSIS საქართველოს სტრატეგიისა და საერთაშორისო ურთიერთობათა კვლევის ფონდი“ თბილისი 2012წ გვ 75, WWW.GFSIS.org;
 16. ევროკავშირთან „ასოცირების შესახებ შეთანხმება“/279-ე მუხლი „საჯარო ფინანსების მართვა და ფინანსური კონტროლი“.
- ინტერნეტ რესურსები: <http://www.ia.ge>; <http://www.mof.ge>; <http://www.issai.org>; <http://www.mfa.gov.ge>; <http://www.matcne.gov.ge>;



INTERNAL FINANCIAL CONTROL, RISK MANAGEMENT AND INTERNAL AUDIT IN GEORGIAN PUBLIC ADMINISTRATION

Irma Gelantia-Akhvlediani
PHD Program in Economics and Business
Administration of Sokhumi State University

SUMMARY

The article discusses the intergration/foundation and improvement of the internal financial control system in Georgian public administration. It contains the analysis of the difference and the synergy of the components in the government's internal financial control systems. Noted are the roles, scale and placement of internal audit, as well as of financial control and management in public facilities. Underlined are the obstacles, problems and challenges of development of financial management and control system, as well as of internal audit.

Attention is given to the historical stages of development in internal audit and internal control in the world, parallels are drawn to the ongoing reform of the financial management in Georgia, which presents the part of Europe's neighboring policy and aims at harmonizing Georgian public administration with European standards.

The analysis makes it obvious that the internal control system is implemented together with internal audit and is executed by the management, which provides the achievement of the goals of facility and the usage of budget funds in a lawful, transparent, economical, effective and productive ways.

Author concludes, that on the initial levels of implementing financial management and control system it is important to have the manager of the facility highly involved, supportive and with initiative. "Do nothing policy" must not be tolerated, the existing state reform must not be left in the "natural state", we must not wait until "someone else will change the existing reform", but instead we must purposefully, consistently and sensibly start executing the pilot program, receive the international experience, invite experts to receive the best international practice, give examples to other public facilities, that only with strong internal audit and with strong functional internal control system is it possible to effectively manage the state finances and to achieve the set goals.

Finally, we may say, that the development of the internal financial control system will strongly support the proper functioning of the public sector and the effective management of state finances, which in its own way will enable Georgian citizens to receive better governmental service with paid taxes.

