

შიდა ფინანსური კონტროლის სისტემის დანერგვა საჯარო სექტორში

ვახტანგ ნადირაძე, ასისტენტი

ინგა ბეჟანიანი

საქართველოს დავით აღმაშენებლის სახელობის უნივერსიტეტი

### აბსტრაქტი

სტატიაში საუბარია საჯარო სექტორში საბიუჯეტო სახსრების ეფექტიანი და მიზნობრივი ხარჯვისათვის შიდა ფინანსური კონტროლის სისტემის რეფორმაზე. მასში განხილულია საჯარო სექტორში შიდა აუდიტის საერთაშორისო ნორმატიული აქტები, მარეგულირებელი ნორმები და ევროკავშირის ქვეყნების პრაქტიკა შიდა კონტროლის სისტემის დანერგვის თვალსაზრისით. გაანალიზებულია საქართველოში შიდა ფინანსური კონტროლის სისტემის დანერგვის ნაკლოვანებები და შემოთავაზებულია პრობლემების აღმოფხვრის ღონისძიებები, რომელიც უზრუნველყოფს ხარისხზე ორიენტირებული გადაწყვეტილებების მიღების ჩამოყალიბებას.

**საკვანძო სიტყვები:** შიდა აუდიტი, ფინანსური კონტროლი.

### **Introduction of Internal Financial Control System in the Public Sector**

**Vakhtang Nadiradze, Assistant**

**Inga Bejhaniani**

**David Aghmashenebeli University of Georgia**

### **Abstract**

The article discusses the reform of the internal financial control system for the efficient and targeted expenditure of budget funds in the public sector. There are reviewed the international normative acts and regulatory norms of internal audit in the public sector, and practices of EU countries in terms of introduction of internal control system. There are analyzed the shortcomings of the introduction of the internal financial control system in Georgia and proposed the measures of problem elimination that ensure quality-oriented decision-making.

**Keywords:** Internal audit, financial control.

შიდა კონტროლი არის დაწესებულების მენეჯერული, ფინანსური და სხვა სახის კონტროლის მექანიზმების სისტემა, რომლის მთავარი მიზანია მიღწეულ იქნეს დაწესებულების მიზნები. მისი სწორად განხორციელება ქვეყანაში ხელს შეუწყობს შიდა ფინანსური კონტროლის ისეთი სისტემის ჩამოყალიბებას, რომელიც უზრუნველყოფს მთლიანად დაწესებულებების გამართულ, მენეჯერულ ანგარიშვალდებულებაზე დაფუძნებულ ფუნქციონირებას და ყოველივე აღნიშნულიდან გამომდინარე მოხდება საბიუჯეტო სახსრების მიზნობრივი, ეფექტიანი, ეკონომიური და პროდუქტიული გამოყენება.

საქართველოში სახელმწიფო შიდა ფინანსური კონტროლის სისტემის დანერგვის აუცილებლობა განპირობებულია 2007 წელს ევროკომისიასა და საქართველოს მთავრობას შორის გაფორმებული დაფინანსების ხელშეკრულების - „საქართველოს ფინანსური მართვის რეფორმის მხარდაჭერა“ ფარგლებში ნაკისრი ვალდებულებებით. აღნიშნული შეთანხმების შესრულების მიზნით 2009 წელს საქართველოს ფინანსთა სამინისტრომ შეიმუშავა სტრატეგიული დოკუმენტი „სახელმწიფო სექტორის ფინანსური მართვის რეფორმის შესახებ“ (2009-2013 წლები), რომლის მიხედვით, დაიგეგმა შიდა კონტროლის სისტემის ჩამოყალიბება და განვითარება საჯარო სექტორში[1]. აღნიშნული სტრატეგიული დოკუმენტი მოიცავდა ქვეყანაში შიდა კონტროლის მექანიზმების ჩამოყალიბების 5 წლიან გეგმასა და ღონისძიებებს, რომელიც ეფუძნებოდა ევროკავშირის მიერ შემუშავებულ კონცეფციას სახელმწიფო შიდა ფინანსური კონტროლის შესახებ და უმაღლესი აუდიტორული ორგანოების საერთაშორისო ორგანიზაციის (INTOSAI) სახელმძღვანელოებსა და სტანდარტებს საჯარო სექტორისათვის. გარდა ამისა, 2014 წელს დაიდო ასოცირების შეთანხმება „ერთის მხრივ, ევროკავშირს და ევროპის ატომური ენერჯის გაერთიანებას და მათ წევრ სახელმწიფოებსა და მეორეს მხრივ, საქართველოს შორის“, სადაც V კარის მე-2 თავში გაწერილია საჯარო ფინანსების მართვისა და შიდა კონტროლის სფეროში მისაღწევი ამოცანები[4].

მიუხედავად იმისა, რომ რეალურად რეფორმა საქართველოში 2010 წლიდან დაიწყო, როდესაც საქართველოს პარლამენტმა მიიღო საქართველოს კანონი “სახელმწიფო შიდა აუდიტისა და ინპექტირების შესახებ”, სახელმწიფო შიდა ფინანსური კონტროლის რეფორმა და რეფორმის ფარგლებში შემუშავდა ზემოაღნიშნული სტრატეგიული დოკუმენტები, რომლის მიხედვით დაიგეგმა შიდა კონტროლის სისტემის ჩამოყალიბება

და განვითარება. მიუხედავად ამისა საჯარო სექტორში, შიდა ფინანსური კონტროლის რეფორმის მიმდინარეობის სისუსტეები კვლავაც რჩება საბიუჯეტო სახსრების მართვის სრულყოფისა და ოპტიმალური მოდელის ჩამოყალიბების ხელშემშლელ ფაქტორად.

სახელმწიფო შიდა ფინანსური კონტროლის სისტემა, ევროკავშირის მიერ აპრობირებული მოდელის მიხედვით, შედგება სამი ძირითადი ელემენტისაგან, ესენია[3]:

1. ფინანსური მართვა და კონტროლი (FMC)
2. ფუნქციურად დამოუკიდებელი შიდა აუდიტი (IA)
3. ჰარმონიზაციის ცენტრი (CHU)

სახელმწიფო შიდა ფინანსური კონტროლის სისტემის კომპონენტი - შიდა აუდიტი, მნიშვნელოვან როლს თამაშობს ორგანიზაციის საქმიანობაში. როდესაც ეს ერთეული ეფექტიანადაა დანერგილი, ის ხელს უწყობს ორგანიზაციის მიზნების მიღწევას. ორგანიზაცია, რომელიც ეფექტიანად იყენებს შიდა აუდიტს, უკეთესად ახდენს საქმიანობასთან დაკავშირებული რისკების, პროცესების და არაეფექტიანი ღონისძიებების იდენტიფიცირებას. ყოველივე ამის შედეგად კი, შეიმუშავებს მაკორექტირებელ ღონისძიებებს, რაც ეხმარება ორგანიზაციას მუდმივად წინსვლაში და განვითარებაში. ორგანიზაციაში, ასევე, უზრუნველყოფილი უნდა იყოს შიდა აუდიტის სანდოობის მაღალი ხარისხი, თუმცა ამასთანავე მუდმივად უნდა ხდებოდეს მისი ეფექტურობისა და ეფექტიანობის მონიტორინგი.

სახელმწიფო შიდა ფინანსური კონტროლის რეფორმის მიზანია უზრუნველყოს საჯარო დაწესებულებების გამართული, მენეჯერულ ანგარიშვალდებულებაზე დაფუძნებული ფუნქციონირება და საბიუჯეტო სახსრების უფრო მიზნობრივად, ეკონომიურად, ეფექტიანად და პროდუქტიულად გამოყენება. რეფორმის განხორციელებამ ხელი უნდა შეუწყოს მოქნილი შიდა კონტროლის სისტემის ჩამოყალიბებას, სადაც არ იქნება ბიუროკრატია და ორიენტირებული იქნება მხოლოდ ორგანიზაციის სტრატეგიული მიზნების მიღწევაზე. ეს რეფორმა ინდიკატორია იმისა, თუ რამდენად ეფექტიანად ფუნქციონირებენ საჯარო ორგანიზაციები.

სახელმწიფო შიდა ფინანსური კონტროლის სისტემის განვითარების ისტორია მოიცავს (Public internal financial control reform in Georgia): 1) 2007-2009 წელი - მოსამზადებელი; 2) 2010-2011 წლები - საკანონმდებლო ბაზის შემუშავება; 3) 2012-2014 წლები - სამინისტროებში შიდა აუდიტის ერთეულების ჩამოყალიბება; 4) 2015 წელი - საკანონმდებლო ბაზის განახლება; „ფინანსური მართვისა და კონტროლის სისტემის

ჩამოყალიბების წესისა და პროცედურების შესახებ ინსტრუქციის“ შემუშავება და დამტკიცება; ფინანსური მართვისა და კონტროლის სისტემის პილოტური დანერგვა სამინისტროებში; 5) 2016 წელი - შიდა აუდიტის საქმიანობასთან დაკავშირებული მეთოდოლოგიური დოკუმენტების განახლება/შემუშავება (სისტემური აუდიტის სახელმძღვანელოს შემუშავება; შიდა აუდიტის მეთოდოლოგიის განახლება); 6) 2017 წელი - სახელმწიფო შიდა ფინანსური კონტროლის სისტემის განვითარების სტრატეგიისა და სამოქმედო გეგმის დამტკიცება; 7) 2020-2021 წელი - საჯარო სექტორის შიდა აუდიტორებისათვის ტერმინთა განმარტების სახელმძღვანელოს შემუშავება[2].

სახელმწიფო შიდა კონტროლის დეპარტამენტის - „ჰარმონიზაციის ცენტრის“ საქმიანობები ევროპის ყველა ქვეყანაში ერთ მიზანს ემსახურება. ის პასუხისმგებელია ფინანსური მართვისა და კონტროლის და შიდა აუდიტის მეთოდოლოგიისა და სამუშაო სტანდარტების შემუშავებაზე; კანონებისა და კანონქვემდებარე აქტების მომზადებაზე; შესაბამისი ტრენინგების მოწყობასა და კვალიფიკაციის ამაღლებაზე. შიდა აუდიტორთა გამოცდებისთვის მოსამზადებელი სასწავლო პროგრამების მომზადებაზე, მათ ორგანიზებაზე და ჩატარებაზე; შიდა აუდიტორებისთვის პროფესიული განვითარების გეგმის უზრუნველყოფაზე; შიდა ფინანსური მართვისა და კონტროლის და შიდა აუდიტის ჩამოყალიბებისა და განვითარების კოორდინირებაზე; ფინანსური მართვისა და კონტროლის და შიდა აუდიტის სფეროში მოღვაწე პროფესიულ ორგანოებთან და უწყებებთან თანამშრომლობაზე[3].

მიუხედავად განხორციელებული ღონისძიებებისა სახელმწიფო შიდა ფინანსური კონტროლის რეფორმა რიგ შემთხვევებში ნაკლოვანებებით იწერება, კერძოდ:

- არ სრულდება შიდა აუდიტის რეკომენდაციები, რამაც ხელი უნდა შეუწყოს ორგანიზაციის ეფექტურად ფუნქციონირებას და გამართული შიდა კონტროლის სისტემის დანერგვას; ასევე, ორგანიზაციის ზედა რგოლის მენეჯმენტის დაბალი ცნობიერება სახელმწიფო შიდა ფინანსური კონტროლის სისტემის შესახებ, შესაბამისად არ არის ორგანიზაციის ხელმძღვანელობის მხარდაჭერა სისტემის დანერგვის ფარგლებში, რაც თავისთავად რეფორმის განხორციელების მნიშვნელოვანი შემაფერხებელი ფაქტორია.
- მიუხედავად იმისა, რომ სახელმწიფო შიდა ფინანსური კონტროლის რეფორმა მეათე წელია იწერება, დღემდე პრობლემად რჩება შიდა ფინანსური კონტროლის კომპონენტის - შიდა აუდიტის დამოუკიდებლობის ხარისხის დონე და შიდა აუდიტორთა კვალიფიკაცია.

- შიდა აუდიტისა და ინსპექტირების ფუნქციების გამიჯვნის საკითხი როგორც სტრუქტურულად, ასევე ფუნქციურად. უმეტეს შემთხვევაში მუნიციპალიტეტებში ინსპექტირება და შიდა აუდიტი ერთი ერთეულია ორგანიზაციაში, რაც რა თქმა უნდა ლახავს შიდა აუდიტის რეპუტაციას როგორც ხელმძღვანელების, ასევე შიდა აუდიტის ობიექტების წინაშე. შესაბამისად, მათი დამოუკიდებულება შიდა აუდიტის საქმიანობაზე არის არაჯანსაღი, არ ენდობიან და აღიქვამენ როგორც სადამსჯელო ერთეულს, რაც თავისთავად ამახინჯებს შიდა აუდიტის არსებობის მიზანს ორგანიზაციაში.
- მუნიციპალიტეტების შიდა აუდიტის ერთეულების დებულებები ჯერ კიდევ არ არის თავსებადი „სახელმწიფო შიდა ფინანსური კონტროლის შესახებ“ საქართველოს კანონთან და შიდა აუდიტორთა საერთაშორისო სტანდარტებთან.
- ასევე, პრობლემაა ის, რომ შიდა აუდიტის ერთეულთა (რომლებიც ხუთ წელზე მეტია ფუნქციონირებენ) უმრავლესობის საქმიანობა, შიდა აუდიტორთა საერთაშორისო სტანდარტებთან მიმართებაში, არ არის შეფასებული გარე კვალიფიციური ექსპერტის მიერ, რაც თავისთავად ხელს შეუწყობდა რეფორმის, ამ კომპონენტის ნაწილში, ეფექტიანად დანერგვას ორგანიზაციებში.

რეფორმის თითოეული კომპონენტის წარმატებით დანერგვისთვის მნიშვნელოვანია გაიზარდოს დაინტერესებული მხარეების ცნობიერება შიდა აუდიტის ღირებულებისა და როლის შესახებ; ასევე, შეიქმნას დამოუკიდებელი აუდიტის კომიტეტი, რომელიც მხარს დაუჭერს შიდა აუდიტის საქმიანობას; საჯარო ორგანიზაციებში დაინერგოს რისკის მართვის ფორმალიზებული პროცესები და მენეჯერული ანგარიშვალ-დებულების სისტემა; გაიზარდოს შიდა აუდიტორთა რაოდენობა და მოხდეს მათი საერთაშორისო სერტიფიცირება.

### ლიტერატურა

1. კობა ბასილია, ზურაბ ლიპარტია. ფინანსური კონტროლი თბ., 2018;
2. საქართველოს კანონი სახელმწიფო შიდა ფინანსური კონტროლის შესახებ;<https://matsne.gov.ge/ka/document/view/91618?publication=11>
3. ფინანსთან სამინისტროს სახელმწიფო შიდა კონტროლის დეპარტამენტი - ჰარმონიზაციის ცენტრი;<https://www.mof.ge/4178>
4. ასოცირების შესახებ შეთანხმება „ერთის მხრივ, ევროკავშირს და ევროპის ატომური ენერჯის გაერთიანებას და მათ წევრ სახელმწიფოებსა და მეორეს მხრივ, საქართველოს შორის“ <https://mfa.gov.ge/Association-Agreement.aspx>