

შიდა აუდიტის საკონსულტაციო საქმიანობის გზამკვლევი/ინსტრუქცია

სახელმწიფო შიდა კონტროლის
დეპარტამენტი/ჰარმონიზაციის
ცენტრი



საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო

სარჩევი

1. შესავალი	1
2. კავშირი შიდა აუდიტის საკონსულტაციო და მარწმუნებელ საქმიანობას შორის	2
3. შიდა აუდიტის პროფესიული პრაქტიკის საერთაშორისო/ეროვნული სტანდარტების მოთხოვნები, რომელიც დაკავშირებულია შიდა აუდიტის საკონსულტაციო საქმიანობასთან.....	7
4. საკონსულტაციო საქმიანობის არსი და სახეები.....	11
5. საკონსულტაციო საქმიანობის დაგეგმვა	16
6. საკონსულტაციო საქმიანობის პროფესიონალურად ჩატარება	21
7. დასკვნითი შენიშვნები	25
 ცხრილი 1 განსხვავებები მარწმუნებელ და საკონსულტაციო საქმიანობას შორის.....	5
გრაფიკული გამოსახულება 1 საკონსულტაციო საქმიანობის შერჩევა.....	17
გრაფიკული გამოსახულება 2 საკონსულტაციო საქმიანობის პროცესი და მისი ძირითადი ნაბიჯები.....	19

შიდა აუდიტის საკონსულტაციო საქმიანობის გზამკვლევი/ინსტრუქცია

1.შესავალი

- 1.1. საქართველოს კანონის „სახელმწიფო შიდა ფინანსური კონტროლის შესახებ“ მე-2 მუხლი აღწერს, რომ ”შიდა აუდიტი-დაწესებულების საქმიანობის გაუმჯობესებისკენ, მისი მიზნების მიღწევის უზრუნველყოფისა და მისი ამოცანების სრულყოფილად შესრულებისკენ მიმართული დამოუკიდებელი, ობიექტური, მარწმუნებელი და საკონსულტაციო საქმიანობაა, რომელიც სისტემატიზებული, დისციპლინირებული და ორგანიზებული მიდგომით აფასებს და აუმჯობესებს რისკის მართვის, კონტროლისა და მმართველობითი პროცესის ეფექტიანობას“¹. განმარტებიდან გამომდინარეობს, რომ შიდა აუდიტის ფუნქცია ქვეყანაში უზრუნველყოფს **ორი ძირითადი ტიპის საქმიანობის განხორციელებას**, რომლებიც განსხვავდება თავისი არსით:
- **მარწმუნებელი მომსახურება**
 - **საკონსულტაციო მომსახურება.**
- 1.2. შიდა აუდიტის პროფესიული პრაქტიკის საერთაშორისო სტანდარტების განმარტების სახელმძღვანელო განსაზღვრავს **საკონსულტაციო მომსახურებას**, როგორც რჩევით და მომხმარებელთან დაკავშირებულ საქმიანობას, რომლის ბუნებაც და მასშტაბიც თავსებადია მომხმარებელთან, იგი ასევე მიზნად ისახავს ღირებულების გაზრდას, ორგანიზაციის მმართველობით, რისკების მართვის და კონტროლის პროცესების გაუმჯობესებას მენეჯმენტისგან პასუხისმგებლობის ადების გარეშე. მაგალითად, განხილვა, რჩევა, ფასილიტაცია და ტრენინგი.
- 1.3. შიდა აუდიტის კონცეფცია, რომელიც გულისხმობს საკონსულტაციო მანდატს, სრულიად ახალი არ არის. ტრადიციულად, შიდა აუდიტორები გვთავაზობენ რჩევებს, რეკომენდაციების სახით, შესაძლო ქმედებების შესახებ, რომლებიც უნდა განხორციელდეს იმ სისუსტეთა კონტროლის საპასუხოდ, რომელიც იდენტიფიცირდება მარწმუნებელი მომსახურების განხორციელებისას. ასეთი რეკომენდაციები შეიძლება ჩაითვალოს კონსულტაციის ფორმად, რადგან ამ შემთხვევაში მენეჯმენტი იღებს ან უარყოფს მათ. მენეჯერები აღიარებენ იმ ღირებულებას, რასაც შიდა აუდიტორის მიდგომა გვთავაზობს, მმართველობის, რისკებისა და კონტროლის სფეროების მიმართ, აღნიშნული კი სულ უფრო მეტად უზიდავს პროფესიას საკონსულტაციო საქმიანობაში ჩართვისაკენ. მენეჯერებს არა

¹ <https://matsne.gov.ge/en/document/download/91618/8/en/pdf>

მხოლოდ შიდა აუდიტორის აზრის მოსმენა სურთ, არამედ სურთ მიიღონ რჩევა იმის შესახებაც, თუ რა შეიძლება შეიცვალოს და გაუმჯობესდეს. მათ სულ უფრო მეტად სჭირდებათ შიდა აუდიტორების რჩევები „გადაუდებელ-სასწრაფო სიტუაციებში“, მაგალითად, როდესაც სახეზეა სერიოზული კანონდარღვევა, იდენტიფიცირდება სერიოზული რისკების გამოვლენის მაგალითები, ან გვჭირდება დამატებითი მოსაზრების მოსმენა ახალ პროექტზე, ან არსებულ რისკებზე. მნიშვნელოვანია, რომ შიდა აუდიტორმა დაგეგმოს და უზრუნველყოს შესაბამისი რესურსების ხელმისაწვდომობა საკონსულტაციო მომსახურების მისაწოდებლად.

1.4. კონსულტაცია -ძირითად და მეორეხარისხოვან საკითხებზე, ფორმალურად და არაფორმალურად, როგორც პროცესის ნაწილი ან არაოფიციალური მოლაპარაკება-გახდა აუდიტის პროფესიის პრაქტიკის ნაწილი. აღნიშნული ხდება არა იმიტომ, რომ ყველა აუდიტორი მოულოდნელად კონსულტაციების გამწევი გახდა, არამედ, იმიტომ რომ საკონსულტაციო სერვისები ეტაპობრივად გაიზარდა და მენეჯმენტსა და შიდა აუდიტორს შორის მუდმივად არსებობს დიალოგი, რისი შედეგიც აუდიტორთა პროფესიული პრაქტიკის მუდმივი ცვალებადობაა.

1.5. საკონსულტაციო მომსახურების აღნიშნული გზამკვლევი, დაგეხმარებათ საკონსულტაციო სერვისის დაგეგმვასა და მიწოდებაში-

წინამდებარე დოკუმენტი მოიცავს შემდეგ ნაწილებს, რომელიც შეისწავლის:

- საკონსულტაციო საქმიანობის დაკავშირება აუდიტის მარწმუნებელი საქმიანობის განხორციელებასთან;
- შიდა აუდიტის ფუნქციის საკონსულტაციო საქმიანობასთან დაკავშირებული საერთაშორისო (ეროვნული) IA სტანდარტების მოთხოვნები;
- საკონსულტაციო მომსახურების არსი და სახეები;
- საკონსულტაციო მომსახურების მიწოდების დაგეგმვა;
- საკონსულტაციო მომსახურების პროფესიონალურად ჩატარება.

2. კავშირი შიდა აუდიტის საკონსულტაციო და მარწმუნებელ საქმიანობას შორის

2.1. არსებობს კავშირი, ერთის მხრივ, მარწმუნებელ საქმიანობასა და მეორე მხრივ, საკონსულტაციო საქმიანობას შორის. **ამრიგად, ერთმა შეიძლება გამოიწვიოს მეორე –** მარწმუნებელი საქმიანობა შიდა აუდიტორს აძლევს უნიკალურ შესაძლებლობას, სხვადასხვა სახის აუდიტორული საქმიანობის შესათავაზებლად. შესაბამისად, მარწმუნებელი და საკონსულტაციო საქმიანობა არ გამორიცხავს ერთმანეთს. საკონსულტაციო მომსახურება ხშირად არის მარწმუნებელი საქმიანობის შედეგი, როგორც პირიქით, მარწმუნებელი საქმიანობა, შესაძლოა იყოს საკონსულტაციო მომსახურების შედეგი.

2.2. საკონსულტაციო საქმიანობის გარკვეული რაოდენობა არის მარწმუნებელი საქმიანობის **ბუნებრივი გაგრძელება**. შიდა აუდიტორის მიერ შესრულებულ ზოგიერთ საქმიანობას

შეიძლება ერთდროულად ჰქონდეს, როგორც მარწმუნებელი, ასევე საკონსულტაციო საქმიანობის მახასიათებლები. ეს, შერეული ან კომბინირებული საქმიანობა მოიცავს ერთდროულად მარწმუნებელ და საკონსულტაციო მომსახურების ელემენტებს. მაგალითად, ახალი ბიზნეს პროცესის შესწავლის შედეგი, როგორც მარწმუნებელი საქმიანობის ნაწილი, შეიძლება იყოს ანგარიში იმის შესახებ, რომ არსებობს მნიშვნელოვანი ნარჩენი რისკები, რომლებიც საჭიროებს ანგარიშგებას მენეჯმენტთან. ხელმძღვანელობამ შეიძლება მოითხოვოს შიდა აუდიტის ჩართულობა, რათა აუდიტი დაეხმაროს რისკის მართვის შესაბამის სისტემას, როგორც ცალკეული საკონსულტაციო პროცესის ნაწილს.

- 2.3. ასევე შესაძლებელია საპირისპირო სიტუაცია განვიხილოთ, როდესაც საკონსულტაციო მომსახურების ანგარიშის შედეგები მიუთითებს სისუსტეებზე, ანუ რისკების ზემოქმედებაზე, რამაც შეიძლება გამოიწვიოს აუდიტის, როგორც მარწმუნებლის ჩართულობა. ხელმძღვანელობა იღებს პასუხისმგებლობას მისაღებ გადაწყვეტილებაზე შიდა აუდიტის ინდივიდუალური საკონსულტაციო მომსახურების გაწევის შედეგად. აქედან გამომდინარე, შიდა აუდიტორები არ იღებენ პასუხისმგებლობას ამ კონტექსტში, რადგან ისინი, მოქმედებენ როგორც კონსულტანტები. საკონსულტაციო საქმიანობას შეუძლია გააუმჯობესოს აუდიტორის ცოდნა ბიზნეს პროცესების ან აუდიტის სამუშაოებთან დაკავშირებული საკითხების შესახებ და სულაც არ შელახოს შიდა აუდიტორების ობიექტურობა და ფუნქციის დამოუკიდებლობა. საკონსულტაციო მანდატი დამატებით მატებს შიდა აუდიტს საბაზისო ცოდნას რისკის, კონტროლისა და მმართველობის შესახებ და შესაბამისად, წვლილი შეაქვს შიდა აუდიტის საერთო მოსაზრების ჩამოყალიბებაში.
- 2.4. საკონსულტაციო ან რჩევითი საქმიანობა შეიძლება ხელმძღვანელობის მოთხოვნით განხორციელდეს. თუ აღნიშნულს ადგილი ექნება, საჭიროა საკონსულტაციო დავალებით მიღებული დასკვნების კონტექსტუალიზაცია, რათა საერთო აზრის ფორმულირებაში ამან არ გამოიწვიოს რისკისა და კონტროლის პრიორიტეტების საწინააღმდეგო აღმოჩენების არასათანადო დამახინჯება. შესაძლოა ეს იმიტომ მოხდეს, რომ კრიტერიუმები, რომლებიც გამოიყენება საკონსულტაციო საქმიანობისთვის, არ იყოს იგივე, რაც მარწმუნებელი საქმიანობის იდენტიფიკაციისას.
- 2.5. მარწმუნებელი საქმიანობა მოიცავს საკმარისი და სათანადო აუდიტორული მტკიცებულებების შეგროვებას, რათა დადგინდეს ერთეულის შიდა კონტროლის ადეკვატურობა და ოპერაციული ეფექტიანობა, ანუ შიდა კონტროლები კონკრეტული პროცესებისა და ფუნქციების ფარგლებში და ასევე რისკის მართვის პროცესებისა და კორპორატიული მმართველობის ადეკვატურობა, შესაბამისობა საკანონმდებლო რეგულაციებთან, პოლიტიკასთან, პროცედურებთან და ა.შ. შიდა აუდიტორი განსაზღვრავს მარწმუნებელი საქმიანობის არსს. საკონსულტაციო მომსახურების არსი კი დამოკიდებულია მომსახურების მიმღებთან შეთანხმებაზე.
- მარწმუნებელი საქმიანობის მიზნები ეხება კორპორატიული მმართველობის პროცესებს, რისკების მართვასა და კონტროლს, რომელიც დაკავშირებულია დაწესებულებასა და მის საქმიანობასთან. საკონსულტაციო მომსახურების მიზნები კი ეხება კორპორატიულ

მმართველობას, რისკების მართვას და კონტროლის პროცესებს მომხმარებელთან შეთანხმების ფარგლებში.

- 2.6. შიდა აუდიტის ხელმძღვანელმა უნდა შეითავსოს პროფესიული რჩევა-დახმარების ფუნქცია, თუ შიდა აუდიტორებს არ გააჩნიათ ცოდნა, უნარები ან სხვა კომპეტენციები, რომლებიც საჭიროა საკონსულტაციო საქმიანობის მთლიანად ან ნაწილობრივ შესასრულებლად. გარდა ამისა, ხელმძღვანელმა ან უარი უნდა თქვას საკონსულტაციო მომსახურების გაწევაზე ან მიიღოს კომპეტენტური რჩევა და დახმარება, იმ შემთხვევაში თუ შიდა აუდიტორებს არ გააჩნიათ ცოდნა, უნარები ან სხვა კომპეტენციები, რომლებიც საჭიროა საქმიანობის მთლიანად ან ნაწილობრივ შესასრულებლად. შიდა აუდიტორებმა არ უნდა განახორციელონ მარწმუნებელი საქმიანობა იმ კონკრეტულ საკითხებზე, რომლებზეც ისინი პასუხისმგებელი იყვნენ წინა წლის განმავლობაში ან აქვთ სხვა, ფაქტობრივი ინტერესთა კონფლიქტი საკითხთა ირგვლივ. თუმცა, შიდა აუდიტორებს შეუძლიათ საკონსულტაციო მომსახურება გასწიონ იმ საკითხებთან დაკავშირებით, რომლებზეც ისინი პასუხისმგებელი იყვნენ.
- 2.7. საკონსულტაციო მომსახურების განხორციელებისას შიდა აუდიტორმა უნდა შეინარჩუნოს ობიექტურობა და არ უნდა აიღოს საკუთარ თავზე მენეჯმენტის პასუხისმგებლობა. მარწმუნებელი საქმიანობა როგორც წესი, მოიცავს სამ მხარეს - შიდა აუდიტორს, პროცესის მფლობელს და მომხმარებელს, ხოლო საკონსულტაციო მომსახურება ძირითადად მოიცავს ორ მხარეს - შიდა აუდიტორს და მომხმარებელს, ანუ მათ, ვინც გასცემს და ეძებს რჩევას.
- 2.8. ასევე განსხვავებულია შედეგებიც. მარწმუნებელი საქმიანობისას შედეგი მოიცავს შიდა აუდიტორის შესაბამის **დასკვნებს, მოსაზრებებს და რეკომენდაციებს** შესამოწმებელ ობიექტზე, რომელიც არის ფორმალური და აშკარა და გაზიარებულია მესამე მხარესთან (მომხმარებელზე). საკონსულტაციო ჩართულობის შედეგია **ინფორმირება და რჩევა**, ხშირად **არაფორმალური**, ხოლო ანგარიშგება შეთანხმებულია მომსახურების მიმღებთან, ანუ მენეჯმენტთან. მარწმუნებელი საქმიანობისაგან განსხვავებით, საკონსულტაციო მომსახურება არის **არჩევითი/არა სავალდებულო** შიდა აუდიტორისთვის. შიდა აუდიტორების ძირითადი როლი და ამოცანები მაინც მარწმუნებელ საქმიანობასთანაა დაკავშირებული.
- 2.9 **შეუსაბამობის რისკი** – როდესაც შიდა აუდიტორები აერთიანებენ მარწმუნებელ და საკონსულტაციო საქმიანობას, მნიშვნელოვანი შეკითხვაა აუდიტორის პროფესიასთან მიმართებაში, არის ის, თუ რამდენად შეუძლია მას დაიცვას დამოუკიდებლობა და ობიექტურობა. ეს დამაბულობა, გამოიხატება მინიმუმ ორი გზით:
- აუდიტორებს შესაძლოა მოუწიოთ საკუთარი კონსულტაციის შედეგების გადახედვა;
 - საკონსულტაციო როლში, აუდიტორებს არ შეუძლიათ უზრუნველყონ პროცედურული და მეთოდოლოგიური გარანტიები მათი დამოუკიდებლობისა და ობიექტურობის

შესახებ, რისი შესაძლებლობაც მათ მარწმუნებელი საქმიანობის დროს უზრუნველყოფილი აქვთ.

არის შემთხვევები, როდესაც აუდიტორმა უნდა გადახედოს საკუთარი რჩევის საფუძველზე განხორციელებულ ცვლილებას. ხშირად ეს გულისხმობს მოლოდინების ერთმანეთში აღრევას, როდესაც შიდა აუდიტორი ახორციელებს საკონსულტაციო საქმიანობას, რომელსაც შემდგომ მომხმარებელი აფასებს მარწმუნებელი საქმიანობისთვის განსაზღვრული კრიტერიუმების საფუძველზე. ან იმ შემთხვევაში, როდესაც აუდიტორი აწარმოებს საკონსულტაციო საქმიანობას, მარწმუნებელი საქმიანობის როლის შესაბამისი შეზღუდვების ფარგლებში, მაგრამ შემდეგ მისი რჩევის საფუძველზე უზრუნველყოფს ისეთ შედეგს, რომლითაც მომხმარებელი გარკვეულწილად იმედგაცრუებულია. ორივე შემთხვევა საფრთხეს უქმნის აუდიტორის რეპუტაციასა და ავტორიტეტს.

ქვემოთ მოყვანილი ცხრილი გვიჩვენებს ძირითად განსხვავებებს შიდა აუდიტის მარწმუნებელ და საკონსულტაციო მანდატებს შორის.

ცხრილი 1 ძირითადი განსხვავებები მარწმუნებელ და საკონსულტაციო საქმიანობას შორის:

	მარწმუნებელი საქმიანობა	საკონსულტაციო საქმიანობა
იდეა/ამოცანა	მარწმუნებელი საქმიანობა უზრუნველყოფს დამოუკიდებელი მოსაზრების ჩამოყალიბებას, რომელიც ეფუძნება მონაცემების ობიექტურ შეფასებას.	საკონსულტაციო საქმიანობა იძლევა რჩევას, ზოგადად მომხმარებლის მოთხოვნისა და მასთან შეთანხმების საფუძველზე.
ღირებულებები	დამოუკიდებლობას იცავს პროცედურები, სამუშაო პროცესი და თავად აუდიტი (ფაქტობრივი, განმეორებადი)	დამოუკიდებლობის არსებობას განსაზღვრავს ის, თუ როგორ ასრულებენ შიდა აუდიტორები თავიანთ როლს კონსულტაციების გამცემსა და მომხმარებელს შორის ურთიერთობისას.
ჩართული მხარეები	მარწმუნებელი საქმიანობა მოიცავს სამ მხარეს - შიდა აუდიტორს, პროცესის მფლობელს და მესამე მხარეს, რომლისთვისაც უზრუნველყოფილია მარწმუნებელი საქმიანობა.	საკონსულტაციო საქმიანობა მოიცავს ორ მხარეს-შიდა აუდიტორსა და უშუალოდ მომხმარებელს.
ფოკუსი	მარწმუნებელი საქმიანობა აფასებს:	საკონსულტაციო საქმიანობა უზრუნველყოფს:

	სუბიექტის შიდა კონტროლის ადეკვატურობას; პროცესის ან ქვედანაყოფის შიდა კონტროლის ადეკვატურობას; კომპანიის რისკის მართვის ადეკვატურობას; მმართველობითი პროცესის ადეკვატურობას; კანონებთან ან რეგულაციებთან შესაბამისობას.	ეფექტიანობისა და პროდუქტიულობის გაუმჯობესებას; დახმარება მაკორექტირებელი ქმედებების შემუშავებაში; ახალი სისტემების ჩამოყალიბებისთვის საჭირო კონტროლებს; შესაძარებელ ნიშნულებს; შიდა აუდიტის უნარ-ჩვევებით განპირობებული მსგავსი სერვისების მოთხოვნას.
როლები	შიდა აუდიტორები განსაზღვრავენ აუდიტორული შემოწმების მიზნებს, ფარგლებსა და ტექნიკას.	შიდა აუდიტორი და მომსახურების მიმღები თანხმდებიან მიზნებზე, ფარგლებსა და ტექნიკაზე.
მიზნები	მიზნები უნდა ეხებოდეს მმართველობას, რისკების მართვას და კონტროლის პროცესებს, რომლებიც დაკავშირებულია საქმიანობასა და ორგანიზაციასთან. ისინი უნდა ეფუძნებოდეს რისკის შეფასებას და განხილული უნდა იყოს ისეთი რისკები, როგორებიცაა შეცდომების, თაღლითობისა და შეუსაბამობის საფრთხე, რათა შესაბამისი მიზნები და სტრატეგიები იქნას მიღწეული.	მიზნები უნდა ეხებოდეს მმართველობის, რისკების მართვისა და კონტროლის პროცესებს მხოლოდ მომხმარებელთან შეთანხმებული ზომით. ისინი უნდა შეესაბამებოდეს ორგანიზაციის ღირებულებებს, სტრატეგიებსა და მიზნებს.
დამკვეთი CLIENT	მომხმარებელი შესაძლოა იყოს: შიდა – სამეთვალყურეო საბჭო, აუდიტის კომიტეტი, მაღალი მენეჯმენტი; გარე-აქციონერები, მარეგულირებლები, მომხმარებლები.	მომხმარებელი ხშირ შემთხვევაში ოპერაციული მენეჯმენტია.
აუდიტის ხელმძღვანელის (CAE) ფუნქცია	აუდიტის ხელმძღვანელს (CAE) უნდა ჰქონდეს ცოდნა, უნარები ან სხვა კომპეტენციები აუდიტორული შემოწმებისთვის თუ არსებულ პერსონალს არ გააჩნია.	აუდიტის ხელმძღვანელმა (CAE) უარი უნდა თქვას მომსახურების გაწევაზე, ან მოიპოვოს საჭირო ცოდნა, უნარები ან სხვა კომპეტენციები, თუ არსებულ პერსონალს არ გააჩნია.
შედეგები:	შედეგები: მოსაზრება, საჭიროების შემთხვევაში ფორმალური და აშკარა მესამე მხარისთვის გადაცემული (სავალდებულო)	შედეგები: რეკომენდაცია ხშირად არაფორმალური ანგარიშგება ხდება მომხმარებელთან შეთანხმების მიხედვით

	შემდგომი დაკვირვება (სავალდებულო).	შემდგომი დაკვირვება საკონსულტაციო შეთანხმებაში მიითითებულ ფარგლებში .
წინა საქმიანობაში ჩართულობასთან კავშირი	შიდა აუდიტორებმა არ უნდა შეაფასონ კონკრეტული ოპერაციები, რომლებზეც ისინი პასუხისმგებელნი იყვნენ წინა წლის განმავლობაში ან აქვთ სხვაგვარად აღქმადი ან რეალური ინტერესთა კონფლიქტი.	შიდა აუდიტორებს შეუძლიათ საკონსულტაციო მომსახურება გასწიონ იმ საკითხებზე, რომლებზეც ისინი პასუხისმგებელნი იყვნენ.
სამანდატო სტატუსი	მარწმუნებელი საქმიანობა სავალდებულოა შიდა აუდიტისათვის.	საკონსულტაციო საქმიანობა არჩევითია შიდა აუდიტისათვის.

3. შიდა აუდიტის პროფესიული პრაქტიკის საერთაშორისო/ეროვნული სტანდარტების მოთხოვნები, რომელიც დაკავშირებულია შიდა აუდიტის საკონსულტაციო საქმიანობასთან.

3.1. შიდა აუდიტის პროფესიული პრაქტიკის საერთაშორისო სტანდარტები (ასევე შიდა აუდიტის ეროვნული სტანდარტები) იყოფა ორ ჯგუფად:

1. ხარისხობრივი სტანდარტები (ხარისხობრივი მახასიათებლების ეროვნული სტანდარტები)

2. საქმიანობის სტანდარტები

ხარისხობრივი სტანდარტები, საერთაშორისო სტანდარტების მიხედვით- სტანდარტი 1000 (შიდა აუდიტის ეროვნული სტანდარტების 1-12 მუხლები), განსაზღვრავს შიდა აუდიტის ფუნქციის გარკვეულ დაშვებებს, წინაპირობებსა და თავისებურებებს. ეს არის ზოგადი სტანდარტები, რომლებიც დაწესებულია შიდა აუდიტის ფუნქციის ორგანიზებისა და წარმატებით ფუნქციონირების წინაპირობას წარმოადგენს.

საქმიანობის სტანდარტები, საერთაშორისო სტანდარტების მიხედვით, სტანდარტი- 2000 (შიდა აუდიტის ეროვნული სტანდარტებით, მე-13 და 35-ე მუხლები) მოიცავს მოთხოვნებს, რომლებიც დაკავშირებულია მარწმუნებელი და საკონსულტაციო საქმიანობის განხორციელებასთან.

3.2. საკონსულტაციო მომსახურების სტრუქტურა, მარწმუნებელთან შედარებით ნაკლები სირთულით ხასიათდება. სხვა სიტყვებით რომ ვთქვათ, შიდა აუდიტის საკონსულტაციო მომსახურების გაწევის დროს პროცესში ნაკლები მხარეა ჩართული, ვიდრე მარწმუნებლის შემთხვევაში. საკონსულტაციო და მარწმუნებელ საქმიანობას შორის სტრუქტურული

განსხვავებების გამო, მარწმუნებელი საქმიანობის განხორციელების სტანდარტები უფრო მკაცრი და მრავალრიცხოვანია, საკონსულტაციო საქმიანობასთან შედარებით.

- 3.3. სტანდარტი 1000-ის მიხედვით (**მუხლი 1**), შიდა აუდიტის საქმიანობის მიზანი, უფლებამოსილება და პასუხისმგებლობა ოფიციალურად უნდა განისაზღვროს შიდა აუდიტის დებულებით, რომელიც შეესაბამება შიდა აუდიტის მისიასა და საერთაშორისო პროფესიული პრაქტიკის ჩარჩოს სავალდებულო ელემენტებს (შიდა აუდიტის პროფესიული პრაქტიკის ძირითადი პრინციპები, ეთიკის კოდექსი, *სტანდარტები* და შიდა აუდიტის განმარტება). შიდა აუდიტის ხელმძღვანელმა პერიოდულად უნდა განიხილოს შიდა აუდიტის დებულება და წარუდგინოს იგი მაღალ მენეჯმენტსა და საბჭოს დასამტკიცებლად. სტანდარტის 1000.C1, მიხედვით **შიდა აუდიტის დებულებამ უნდა განსაზღვროს** საკონსულტაციო მომსახურების არსი. აქედან გამომდინარე, პასუხისმგებელი პირები შიდა აუდიტის დებულების დამტკიცებით, შიდა აუდიტს საკონსულტაციო საქმიანობის განხორციელების უფლებას აძლევენ. ამგვარად, შიდა აუდიტს შეუძლია ასეთი ტიპის მომსახურების გაწევით ლეგიტიმურობის გარანტირება. მეორე მხრივ, ეს შეიძლება იყოს საფუძველი, რომ არ განხორციელდეს ისეთი შემოწმებები, რომელიც არ არის გათვალისწინებული შიდა აუდიტის დებულებით. შიდა აუდიტორებმა უნდა მიიღონ შესაბამისი ზომები იმის დასადგენად, თუ როგორ ესმით მენეჯერებს ის კონცეფცია, საოპერაციო მითითებები და კომუნიკაციები, რაც საჭიროა საკონსულტაციო საქმიანობის უზრუნველსაყოფად. დაწესებულებაში ჩამოყალიბებული უნდა იყოს საკონსულტაციო მომსახურების განხორციელების ძირითადი წესები, რასაც უნდა ჰქონდეს ფორმალურად სისტემატიზებული სახე და გაწერილი იყოს შიდა აუდიტის დებულებაში, რომელიც გასაგები იქნება დაწესებულების ყველა წევრისთვის.
- 3.4. 1130.C1 სტანდარტის შესაბამისად (**მუხლი 5**) შიდა აუდიტორებს შეუძლიათ უზრუნველყონ საკონსულტაციო მომსახურება იმ საქმიანობასთან დაკავშირებით, რომლებზეც მათ ადრე ეკისრებოდათ პასუხისმგებლობა. თუმცა, სტანდარტი 1130.C2-ის მიხედვით, თუ შიდა აუდიტორები დგებიან დამოუკიდებლობის ან ობიექტურობის პოტენციური გაუფასურების/დარღვევის წინაშე, ეს უნდა იყოს გამჟღავნებული მომსახურების მიმღებისთვის, შეთანხმებამდე.
- 3.5. 1210-ე სტანდარტის შესაბამისად (**მუხლი 6**) - კვალიფიკაცია, შიდა აუდიტორებს უნდა ჰქონდეთ ცოდნა, უნარები და სხვა კომპეტენციები, რომლებიც საჭიროა მათი ინდივიდუალური პასუხისმგებლობის შესასრულებლად. და ამასთანავე, შიდა აუდიტის საქმიანობის განხორციელებისას, მნიშვნელოვანია აუდიტორებს ერთობლივად ჰქონდეთ ან მიიღონ ცოდნა, უნარები და სხვა კომპეტენციები, რომლებიც საჭიროა მათი საქმიანობის შესასრულებლად. ამასთან დაკავშირებით, 1210. C1 სტანდარტის მიხედვით, შიდა აუდიტის ხელმძღვანელმა **უნდა თქვას უარი საკონსულტაციო საქმიანობის განხორციელებაზე ან მიიღოს კომპეტენტური რჩევა და დახმარება**, თუ შიდა აუდიტორებს არ გააჩნიათ შესაბამისი ცოდნა, უნარები ან სხვა კომპეტენციები, რომლებიც საჭიროა საქმიანობის სრულად, ან ნაწილობრივ შესასრულებლად.
- 3.6. 1220-ე სტანდარტის მიხედვით (**მუხლი 7**) სათანადო პროფესიონალური დამოკიდებულება- შიდა აუდიტორებმა უნდა გამოავლინონ ის სათანადო უნარები, რაც დამახასიათებელი და

მოსალოდნელია, გონივრულად წინდახედული და კომპეტენტური შიდა აუდიტორისთვის. თუმცა, სათანადო პროფესიონალური დამოკიდებულება არ გულისხმობს შეუცდომლობას. ამ სტანდარტის კონტექსტში, შიდა აუდიტორებმა უნდა გამოიჩინონ სათანადო პროფესიონალური დამოკიდებულება საკონსულტაციო საქმიანობის დროს, შემდეგის გათვალისწინებით:

- მომხმარებლების საჭიროებები და მოლოდინები, მათ შორის მომსახურების შედეგების არსი, დრო და კომუნიკაცია;
- სამუშაოს შედარებითი სირთულე და მოცულობა, რომელიც საჭიროა საქმიანობის მიზნების მისაღწევად;
- საკონსულტაციო საქმიანობის განხორციელების ღირებულება პოტენციურ სარგებელთან მიმართებაში.

3.7. სტანდარტი 1300 (მუხლი 9)- ხარისხის უზრუნველყოფისა და გაუმჯობესების პროგრამა გულისხმობს, რომ შიდა აუდიტის ხელმძღვანელმა უნდა შეიმუშაოს და შეინარჩუნოს ხარისხის უზრუნველყოფისა და გაუმჯობესების ისეთი პროგრამა, რომელიც მოიცავს შიდა აუდიტის საქმიანობის ყველა ასპექტს, მათ შორის, საკონსულტაციო საქმიანობას.

3.8. სტანდარტი 2010 (მუხლი 15) -დაგეგმვა განმარტავს, რომ შიდა აუდიტის ხელმძღვანელმა უნდა ჩამოაყალიბოს რისკზე დაფუძნებული გეგმები შიდა აუდიტის საქმიანობის პრიორიტეტების დასადგენად, ორგანიზაციის მიზნებთან შესაბამისობაში. რაც შეეხება საკონსულტაციო საქმიანობას, 2010.C1 სტანდარტის მიხედვით შიდა აუდიტის ხელმძღვანელმა უნდა განიხილოს საკონსულტაციო საქმიანობის გაწევა, რომელიც დაფუძნებულია მმართველობის, რისკების მართვის გაუმჯობესების პოტენციალზე, მოუტანოს დაწესებულებას დამატებითი ღირებულება და გააუმჯობესოს ორგანიზაციის საქმიანობა. ამასთანავე, აუდიტის გეგმა უნდა მოიცავდეს მიღებულ აუდიტორულ შემოწმებებს.

3.9. სტანდარტი 2120 (მუხლი 21) -რისკის მართვა, აღნიშნავს, რომ შიდა აუდიტმა უნდა შეაფასოს და ხელი შეუწყოს რისკის მართვის პროცესების გაუმჯობესებას. შიდა აუდიტის მიერ საკონსულტაციო მომსახურების გაწევის დროს, 2120.C1 სტანდარტის მიხედვით, საკონსულტაციო საქმიანობის განხორციელებისას, შიდა აუდიტორების მიერ რისკების განხილვა უნდა შეესაბამებოდეს (თანმიმდევრული იყოს) შემოწმების მიზნებს და ყურადღება უნდა მიექცეს სხვა მნიშვნელოვანი რისკების არსებობასაც. გარდა ამისა, სტანდარტი 2120.C2-ის მიხედვით, შიდა აუდიტორებმა დაწესებულების რისკების მართვის პროცესების შეფასებისას, უნდა გამოიყენონ რისკების შესახებ საკონსულტაციო საქმიანობიდან მიღებული ცოდნა. და ბოლოს, 2120.C3 სტანდარტის მიხედვით, როდესაც შიდა აუდიტი მენეჯმენტს ეხმარება რისკის მართვის პროცესების ჩამოყალიბებაში ან მის გაუმჯობესებაში, შიდა აუდიტორებმა თავი უნდა შეიკავონ მენეჯმენტის პასუხისმგებლობის აღებაზე რისკების რეალურად მართვის გზით.

3.10 სტანდარტი 2130 (მუხლი 22) კონტროლი - შიდა აუდიტი უნდა დაეხმაროს დაწესებულებას ეფექტიანი კონტროლების შენარჩუნებაში, მათი ეფექტიანობისა და პროდუქტიულობის შეფასებით და მუდმივი გაუმჯობესების ხელშეწყობით. რაც შეეხება საკონსულტაციო საქმიანობას, 2130.C1 სტანდარტის მიხედვით, შიდა აუდიტორებმა, საკონსულტაციო

საქმიანობიდან მიღებული ცოდნა კონტროლების შესახებ, უნდა გამოიყენონ ორგანიზაციის კონტროლის პროცესების შეფასებაში.

- 3.11 როგორც 2200-ე სტანდარტშია აღნიშნული (მუხლი 23)-აუდიტორული შემოწმების დაგეგმვა-შიდა აუდიტორებმა უნდა შეიმუშაონ და დაადოკუმენტირონ გეგმა თითოეული შემოწმებისთვის, მათ შორის, შემოწმების მიზნები, მასშტაბი, დრო და რესურსების განაწილება. გეგმამ უნდა გაითვალისწინოს ორგანიზაციული სტრატეგიები, მიზნები და შესაბამისი რისკები. 2201.C1 სტანდარტის მიხედვით, საკონსულტაციო საქმიანობის განხორციელებისას, შიდა აუდიტორებმა უნდა გააცნობიერონ მიზნები, მასშტაბი, შესაბამისი პასუხისმგებლობები და მომსახურების მიმღების სხვა მოლოდინები. მნიშვნელოვანი საქმიანობის შესრულებისათვის, შიდა აუდიტორებმა აღნიშნული უნდა დაადოკუმენტირონ.
- 3.12 სტანდარტი 2210 (მუხლი 23) აუდიტორული შემოწმების მიზნები - აღნიშნულია, რომ შიდა აუდიტორებმა უნდა განსაზღვრონ მიზნები თითოეული შემოწმებისთვის. საკონსულტაციო მომსახურების კონტექსტში, სტანდარტი 2210.C1 მოითხოვს, რომ **საკონსულტაციო საქმიანობის მიზნები** ეხებოდეს მმართველობას, რისკების მართვას და კონტროლის პროცესებს მომსახურების მიმღებთან შეთანხმების გათვალისწინებით. გარდა ამისა, საკონსულტაციო საქმიანობის მიზნები უნდა შეესაბამებოდეს ორგანიზაციის ღირებულებებს, სტრატეგიებსა და მიზნებს.
- 3.13 სტანდარტი 2220 (მუხლი 24) -შემოწმების მასშტაბი- ითვალისწინებს მოთხოვნებს, დაგეგმვის ფაზაში შემოწმების მასშტაბის განსაზღვრასთან დაკავშირებით. 2220-ე სტანდარტის მიხედვით, დადგენილი მასშტაბი საკმარისი უნდა იყოს მომსახურების მიზნების მისაღწევად. თუ მარწმუნებელი საქმიანობის განხორციელებისას, კონსულტაციის გაწევის მნიშვნელოვანი შესაძლებლობები წარმოიქმნება, დოკუმენტირებული უნდა იქნას **შეთანხმების ფარგლებში განსაზღვრული მიზნები, შესაბამისი პასუხისმგებლობები და სხვა მოლოდინები**, კონსულტაციის შედეგები კავშირში უნდა იყოს საკონსულტაციო სტანდარტებთან (სტანდარტი 2220.A2). შიდა აუდიტის ყველა პროცესის მასშტაბის განსაზღვრის მოთხოვნის კონტექსტში, სტანდარტი 2220.C1 მოითხოვს, რომ საკონსულტაციო საქმიანობის განხორციელებისას, შიდა აუდიტორებმა **უზრუნველყონ რომ შემოწმების მასშტაბი იყოს საკმარისი შეთანხმებული მიზნების მისაღწევად**. თუ შიდა აუდიტორები აწარმოებენ დათქმებს სამუშაოს მსვლელობისას, მათ უნდა განიხილონ ეს დათქმები მომსახურების მიმღებთან, რათა დადგინდეს, გაგრძელდეს თუ არა მუშაობა. გარდა ამისა, სტანდარტი 2220.C2-ის მიხედვით, საკონსულტაციო საქმიანობის დროს, შიდა აუდიტორებმა უნდა მიმართონ ისეთ კონტროლებს, რომელიც შეესაბამება მომსახურების მიზნებს და ყურადღება გაამახვილონ კონტროლის მნიშვნელოვან საკითხებზე.
- 3.14 სტანდარტი 2240 (მუხლი 26) - აუდიტის პროგრამაში აღნიშნულია, რომ შიდა აუდიტორებმა უნდა შეიმუშავონ და დაადოკუმენტირონ **სამუშაო პროგრამები, შემოწმების მიზნების მისაღწევად**. როდესაც საქმე ეხება საკონსულტაციო საქმიანობას, ამ შემთხვევაში აუდიტის პროგრამა შეიძლება განსხვავდებოდეს ფორმისა და შინაარსის მიხედვით, საქმიანობის არსიდან გამომდინარე (2240.C1).
- 3.15 შიდა აუდიტორებმა უნდა დააფიქსირონ საკმარისი, სანდო, შესაბამისი და სასარგებლო ინფორმაცია საქმიანობის შედეგებისა და დასკვნების მხარდასაჭერად. (სტანდარტი 2330 - ინფორმაციის დოკუმენტირება) (მუხლი 30). სტანდარტი 2330.C1-ის თანახმად, შიდა

აუდიტის ხელმძღვანელმა უნდა შეიმუშავოს პოლიტიკა, რომელიც არეგულირებს საკონსულტაციო მომსახურების შესახებ ჩანაწერების შენახვას, შენარჩუნებას და მათ გაცემას შიდა და გარე მხარეებისთვის, ამ სტანდარტის გამოყენება ხდება საკონსულტაციო საქმიანობაშიც. ეს პოლიტიკა უნდა შეესაბამებოდეს ორგანიზაციის მითითებებს და ნებისმიერ შესაბამის მარეგულირებელ ან სხვა სახის მოთხოვნას.

- 3.16 სტანდარტი 2410 (მუხლი 32) - კომუნიკაციის კრიტერიუმები, მოითხოვს, რომ კომუნიკაციამ უნდა მოიცვას ინფორმაცია საქმიანობის მიზნების, მნიშვნელობის და შედეგების შესახებ. როდესაც შიდა აუდიტორები ასრულებენ საკონსულტაციო საქმიანობას, 2410.C1 იმპლემენტაციის სტანდარტის მიხედვით, კონსულტაციის მიმდინარეობისა და შედეგების შესახებ კომუნიკაცია, ფორმითა და შინაარსით განსხვავდება. ეს განსხვავება დამოკიდებულია საქმიანობის ბუნებასა და მომხმარებლის საჭიროებებზე.
- 3.17 სტანდარტი 2440 (მუხლი 33) ეხება საქმიანობის შედეგების გავრცელებას. შიდა აუდიტის ხელმძღვანელმა შედეგები უნდა გააცნოს შესაბამის მხარეებს. **საკონსულტაციო საქმიანობის განხორციელებისას, შიდა აუდიტის უფროსი პასუხისმგებელია მომხმარებელთან კომუნიკაციაზე, საკონსულტაციო სამუშაოების შედეგების შესახებ.** გარდა ამისა, საკონსულტაციო საქმიანობისას შესაძლოა განისაზღვროს მმართველობის, რისკების მართვისა და კონტროლის საკითხები. რადგანაც ეს საკითხები მნიშვნელოვანია დაწესებულებისთვის შიდა აუდიტორებმა უნდა უზრუნველყონ მათ შესახებ ინფორმაციის მიწოდება მენეჯმენტისა და საბჭოსთვის.
- 3.18. სტანდარტი 2500 (მუხლი 35) - პროგრესის მონიტორინგი, აღნიშნულია, რომ შიდა აუდიტის ხელმძღვანელმა უნდა ჩამოაყალიბოს და მართოს სისტემა მენეჯმენტისთვის მიწოდებული შედეგების მონიტორინგისათვის. რაც შეეხება საკონსულტაციო საქმიანობას, 2500.C1 სტანდარტის მიხედვით, **შიდა აუდიტმა უნდა აკონტროლოს თუ როგორ განიხილება კონსულტაციის შედეგები, მომსახურების მიმღებთან შეთანხმების ფარგლებში.**
- 3.19. თუ შიდა აუდიტორმა გასცა რჩევა დაწესებულების საქმიანობასთან დაკავშირებით და შემდგომში მარწმუნებელ საქმიანობას ახორციელებს იმავე საკითხზე, აღნიშნული აუცილებლად შეასუსტებს შიდა აუდიტორის დამოუკიდებლობასა და ობიექტურობას შემოწმების განხორციელების დროს. თუმცა, სტანდარტის შესაბამისად 1130.A3 - დამოუკიდებლობის ან ობიექტურობის შეზღუდვა- **შიდა აუდიტს შეუძლია უზრუნველყოს მარწმუნებელი მომსახურების გაწევა, იმ სფეროში, სადაც მანამდე ახორციელებდა საკონსულტაციო მომსახურებას.** პირველ რიგში, აუცილებელია საკონსულტაციო საქმიანობის არსის შეფასება ისე, რომ მომსახურებამ არ შეასუსტოს ობიექტურობა, რაც ნიშნავს იმას, რომ მარწმუნებელი მომსახურების განსახორციელებლად რესურსების განსაზღვრისას, რომელიც თან სდევს საკონსულტაციო საქმიანობას, შიდა აუდიტორებმა უნდა გაითვალისწინონ ინდივიდუალური ობიექტურობა. თუმცა, სასურველია, რომ პირი, რომელიც ახორციელებდა საკონსულტაციო საქმიანობას, არ იყოს ჩართული იმავე საკითხის შესახებ მარწმუნებელ საქმიანობაში. უფრო მეტიც, ეს უნდა იყოს სულ სხვა შიდა აუდიტორი, რომელსაც არ განუხორციელებია საკონსულტაციო საქმიანობა.

4. საკონსულტაციო საქმიანობის არსი და სახეები

4.1. საკონსულტაციო საქმიანობა, რომლის შემოთავაზებაც შიდა აუდიტორებს შეუძლიათ, განისაზღვრება მათი უნარ-ჩვევებითა და აუდიტის დებულებით, ძირითადი აქცენტის გაკეთებით რისკების, კონტროლისა და მმართველობით საკითხებზე. საკონსულტაციო საქმიანობის მიზანი არ უნდა იყოს რჩევის მიცემა ისეთ თემასა თუ სფეროზე, რომელზეც შიდა აუდიტორებს არ აქვთ შესაბამისი გამოცდილება ან არ აქვთ გავლილი შესაბამისი ტრენინგი. შიდა აუდიტის მიერ საკონსულტაციო როლით გაცემული „რჩევები“ შეიძლება მოიცავდეს სიტუაციების ანალიზს, რისკების ანალიზსა და შეფასებას, პრობლემების გადაჭრის პოტენციური გზების შემუშავებას, რწმუნების გაცემას კონტროლებზე სისტემურ ან არსებით გამოწვევებზე და ვალიდაციის პროცედურებზე.

4.2. ცალკეულ შიდა აუდიტორებს შეიძლება არ ჰქონდეთ ისეთი სახის ცოდნა, გამოცდილება და უნარები, რომელთა გამოყენებაც უშუალო ქმედებებისას სურს ხელმძღვანელობას, შიდა აუდიტორების მხრიდან. მაგალითად, შიდა აუდიტორებს შეიძლება ჰქონდეთ გავლილი სპეციალური ტრენინგი, ან ჰქონდეთ გამოცდილება ან კვალიფიკაცია ბუღალტერიის ან იურიდიულ საკითხებში, საინფორმაციო ტექნოლოგიებსა ან პროექტის მენეჯმენტში. თუ ისეთი საკონსულტაციო საქმიანობის განხორციელება იქნება აუცილებელი, რომელსაც ეს უნარები სჭირდება, ცხადია ამ შემთხვევაში მნიშვნელოვანი იქნება ისეთი შიდა აუდიტორების გამოყოფა, რომლებსაც ეს უნარები გააჩნიათ. თუმცა, თავიდანვე ნათლად უნდა განისაზღვროს, რომ შიდა აუდიტის ხელმძღვანელის პასუხისმგებლობა, მიღებული რისკისა და კონტროლის საკითხებზე შემოთავაზებული რჩევების შემუშავებისას, მხოლოდ სათანადო პროფესიული დამოკიდებულებით შემოიფარგლება. თუ მენეჯმენტი გადაწყვეტს დაეყრდნოს ექსპერტულ რჩევას, რომელიც შიდა აუდიტის სავალდებულო უნარებისგან განსხვავდება, იქნება სარისკო, სათანადო პროფესიულ დამოკიდებულებას მოკლებული, რაც ცხადყოფს, რომ საქმიანობა ხორციელდება შიდა აუდიტის ძირითადი კომპეტენციის მიღმა. მენეჯმენტის მიერ გაცემული ყველა თანხმობა რჩევებთან დაკავშირებით, ცხადია მოიცავს მენეჯერულ ანგარიშვალდებულებას რჩევების განხორციელების შედეგებთან დაკავშირებით. შეიძლება სასარგებლო იყოს ამის აღნიშვნა დავალების შესრულების ვადებში.

4.3. არსებობს მრავალი გზა, რომლითაც შიდა აუდიტორებს შეუძლიათ შეასრულონ თავიანთი საკონსულტაციო როლი:

1. რჩევითი-საკონსულტაციო საქმიანობა;
2. ფასილიტატორული-საკონსულტაციო საქმიანობა;
3. ტრენინგ-საკონსულტაციო საქმიანობა.

4.4. **რჩევითი-საკონსულტაციო საქმიანობა.** ბევრი საკონსულტაციო საქმიანობა, ხასიათდება რჩევების შეთავაზებით. ნებისმიერ დაწესებულებაში შეიძლება განხორციელდეს ისეთი ცვლილებები, როგორიცაა თანამშრომელთა შემცირება ან საქმიანობის რეკონსტრუქცია, ასეთ დროს შიდა აუდიტს შესაძლოა ეთხოვოს ადეკვატური შეფასების უზრუნველყოფა-რჩევების მიცემა, კონკრეტული რისკის ან კონტროლის საკითხებთან დაკავშირებით (მათ შორის, ახალი სისტემების განვითარება). ეს შეიძლება ეხებოდეს დაწესებულების ნებისმიერ დონეს,

დაწესებული სტრატეგიული მმართველობის სისტემიდან, დამთავრებული კონკრეტული და მცირე რისკის დეტალურ კონტროლამდე, რომელიც დაკავშირებულია ინდივიდუალურ საქმიანობასთან.

მნიშვნელოვანია, რომ შიდა აუდიტორმა შესთავაზოს რჩევები მენეჯმენტს და არ იმოქმედოს უშუალოდ მენეჯმენტის სახელით. ხელმძღვანელობის მიერ შიდა აუდიტორის მიერ შეთავაზებული რჩევების მიღება არ ამცირებს მენეჯმენტის ანგარიშვალდებულებას.

შიდა აუდიტის რჩევითი როლის მაგალითები	რჩევა რისკის მართვის სისტემების დიზაინის შესახებ; დახმარება კონტროლის სისტემების დანერგვაში; კონსულტირება განვითარების პოლიტიკასა და პროცედურებში; მაღალი რისკის მქონე პროექტებისთვის რჩევითი ხასიათის საქმიანობა, მაგალითად როგორიცაა საინფორმაციო სისტემების განვითარება.
---------------------------------------	---

- 4.5. **ფასილიტატორული-საკონსულტაციო საქმიანობა.** შიდა აუდიტმა შეიძლება ხელი შეუწყოს მენეჯმენტის საქმიანობას. თუ მენეჯმენტს სურს მოაწიოს სემინარი რისკებისა და კონტროლის შესახებ, შიდა აუდიტმა შეიძლება შეასრულოს ფასილიტატორის როლი. ფასილიტაციისთვის საჭიროა არა მხოლოდ საჭირო ცოდნის შეთავაზება, შიდა აუდიტორების მხრიდან, არამედ მათი უშუალო ჩართულობა საქმიანობაში. მაგალითად, კონტროლის თვით-შეფასება (control self-assessment CSA) არის ერთ-ერთი აქტივობა, რომელშიც, შიდა აუდიტს შეუძლია ფასილიტაცია. ცოდნა, რომელიც შიდა აუდიტორებს აქვთ ამ სფეროში, დაეხმარება დაწესებულების საქმიანობასა და კონტროლთან დაკავშირებულ დისკუსიებში. შიდა აუდიტორები მენეჯმენტის ყურადღების არეალში აქცევენ ორგანიზაციის მიზნებსა და ამ მიზნების მხარდასაჭერად საჭირო პროცესებს. შიდა აუდიტორები დაწესებულების საქმიანობაში (პროცესებში) არსებულ და სასურველ მდგომარეობას შორის განსხვავებების გაანალიზებით ეხმარებიან მენეჯმენტს, ისინი ამცირებენ ამ სხვაობას პასუხისმგებლობის აღების გარეშე.

	ორგანიზაციის რისკის შეფასების პროცესში ფასილიტაცია; მენეჯმენტის საკონტროლო თვით-შეფასების ფასილიტაცია;
--	--

შიდა აუდიტის ფასილიტაციის როლის მაგალითები	იმ სამუშაო ჯგუფის ფასილიტაცია, რომელსაც ევალება ახალი ან მნიშვნელოვნად შეცვლილი პროცესის კონტროლი და მათი ხელახალი შემუშავება; მოქმედებს როგორც მოკავშირე, ხელმძღვანელობასა და დამოუკიდებელ გარე აუდიტორებს, სამთავრობო უწყებებს და კონტრაქტორებს შორის, კონტროლის საკითხებზე; ძირითადი სისტემის ან პროცესის შეფერხების შემდგომი დისკუსიის ფასილიტაცია.
--	--

- 4.6. **ტრენინგ-საკონსულტაციო საქმიანობა.** შიდა აუდიტს შეიძლება ეთხოვოს მენეჯმენტის მხარდაჭერა რისკისა და კონტროლის უნარებისა და ტექნიკის გაზიარების ნაწილში, რათა ხელმძღვანელები უკეთ იყვნენ გაცნობიერებულნი და თავიანთი როლი ეფექტურად შეასრულონ. ბევრ საჯარო დაწესებულებაში შიდა აუდიტს აქვს სპეციალიზებული ცოდნა მრავალ სფეროში. შიდა აუდიტორების მონაწილეობა მარწმუნებელ საქმიანობაში საჭიროებს სპეციალიზებულ ცოდნას, კონკრეტული სფეროს რეგულაციებისა თუ რისკების შეფასებას, რისკის შემცირებას, კონტროლის დიზაინს, საუკეთესო პრაქტიკის ცოდნას და ა.შ. ამგვარად, შიდა აუდიტორებს შეუძლიათ იმოქმედონ როგორც „განმანათლებლებმა“ დაწესებულებაში სპეციალური ტრენინგების გამართვით, ან თანამშრომლებთან ჯგუფებში მუშაობით, ლექციების წაკითხვით, სპეციალური ტრენინგების სესიებით, სემინარების ჩატარებით და ა.შ.

შიდა აუდიტის როლი ტრენინგ საქმიანობაში და მისი მაგალითები	ტრენინგი რისკის მართვისა და შიდა კონტროლის შესახებ; სფეროების შედარება სხვა, მსგავსი ორგანიზაციების მაგალითებზე, საუკეთესო პრაქტიკის გამოსავლენად; პროექტის დასრულების შემდეგ მიღებული გამოცდილების ანალიზი და დასკვნა.
---	--

- 4.7. კონსულტირების კატეგორიზაცია შესაძლებელია ფორმალურობის თვალსაზრისითაც. მაგალითად, ზოგიერთი სერვისი შეიძლება მოიცავდეს მოკლე და არაფორმალურ რჩევების მიცემას დეპარტამენტის მენეჯმენტისთვის, თუნდაც ტელეფონის მეშვეობით, თუმცა შიდა აუდიტმა შესაძლოა ისეთი საკონსულტაციო საქმიანობა განახორციელოს, როგორიცაა, მონაწილეობა ინსტიტუციურ დონეზე განხორციელებულ დიდ პროექტებში. ამ მხრივ, შეგვიძლია ვისაუბროთ:

ფორმალური ჩართულობა – რომელიც დაგეგმილია და ექვემდებარება წერილობით შეთანხმებას.

არაფორმალური ჩართულობა – რუტინული აქტივობები, როგორიცაა მონაწილეობა ad hoc(არაგეგმიურ) შეხვედრებში, რუტინული ინფორმაციის გაცვლა, მონაწილეობა მოკლევადიან პროექტებში.

4.8. მიუხედავად იმისა, რომ ხშირად საკონსულტაციო საქმიანობის სახეები მკაფიოდაა გამოიჯნული, მაინც არ არის ურთიერთ-გამომრიცხავი, კონკრეტული დავალება შეიძლება მოიცავდეს რამდენიმე როლს ერთდროულად. მაგალითად, სამუშაო შეხვედრებში ფასილიტაცია შეიძლება ატარებდეს, როგორც საგანმანათლებლო ხასიათის, ასევე, შეიძლება მოხდეს კონკრეტულ საკითხებზე რჩევების მიწოდებაც. ანალოგიურად, იქნება გადაკვეთა რჩევით და სატრენინგო-საკონსულტაციო საქმიანობას შორის.

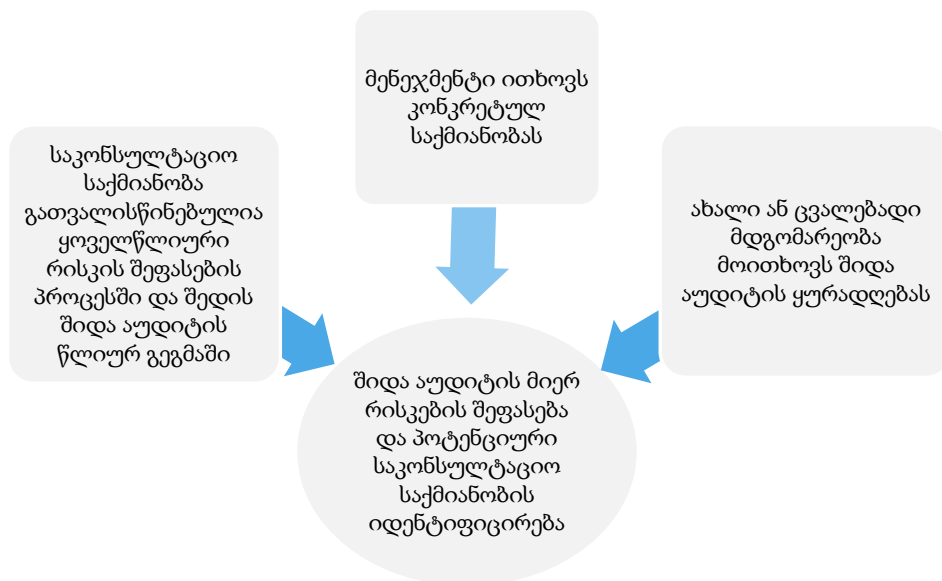
4.9. **შერეული საქმიანობა**-მარწმუნებელი და საკონსულტაციო საქმიანობა, რომელიც გაერთიანებულია ერთ აუდიტორულ შემოწმებაში. ნებისმიერი აუდიტორული შემოწმება - რომელშიც არის მარწმუნებელი საქმიანობის კომპონენტი, პროცესის ან კონტროლების დამოუკიდებელი შეფასება, და ასევე საკონსულტაციო საქმიანობის კომპონენტი, როგორიცაა რჩევა ან ფასილიტაცია - არის შერეული საქმიანობა. ნებისმიერი საქმიანობისას, იქნება ეს მარწმუნებელი თუ საკონსულტაციო, შიდა აუდიტმა უნდა იზრუნოს იმაზე, რომ არც დამოუკიდებლობა და არც ობიექტურობა არ დაირღვეს. ამ ტიპის დავალებებში, ხშირად საჭიროა შედეგებზე კომუნიკაცია შედგეს ცალ-ცალკე, რადგან მიზანი და მასშტაბი განსხვავდება მარწმუნებელსა და საკონსულტაციო საქმიანობის კომპონენტებს შორის.

მაგალითი	მარწმუნებელი კომპონენტები	საკონსულტაციო კომპონენტები
რისკის მართვა: შიდა აუდიტი უზრუნველყოფს მარწმუნებელ და საკონსულტაციო საქმიანობას დაწესებულების რისკის მართვის სისტემის მხარდასაჭერად	არსებული რისკების მართვის სისტემის ადეკვატურობის განსაზღვრა საუკეთესო პრაქტიკასთან მიმართებით; რისკების სამყაროს სისრულისა და რისკის პრიორიტეტულობის გონივრულობის შეფასება	- წლიური რისკის შეფასების პროცესის ფასილიტაცია; - რჩევა სხვადასხვა სტრატეგიის შესახებ, რომელიც შეიძლება გამოყენებულ იქნას მირითადი რისკების მართვისთვის; - რისკების მართვის პროცესის დასაწყებად გადასადგმელი ნაბიჯების შესახებ რჩევის გაცემა ხელმძღვანელობისათვის.
პროცესის რეკონსტრუქცია/მოდერნიზაცია	- შეფასება იმისა, იცავდა თუ არა პროცესის	- რჩევა, თუ როგორ უნდა ჩაატაროთ ქმედითი და

	რესტრუქტურის გუნდი, მენეჯმენტის მიერ დადგენილ პოლიტიკასა და პროცედურებს; -არის თუ არა ადეკვატურად შემუშავებული კონტროლები მოდერნიზაციის პროცესში.	ეფექტური მოდერნიზაციის პროცესი; -პროექტში ჩართული ძირითადი პირების მომზადება იმისათვის, რომ გამოიყენონ ანალიტიკური ტექნიკა და შეასრულონ დოკუმენტირების მოთხოვნები.
--	--	--

5. საკონსულტაციო საქმიანობის დაგეგმვა

- 5.1 შიდა აუდიტის მიერ განხორციელებული საკონსულტაციო საქმიანობა საჭიროებს რესურსებს. აქედან გამომდინარე, აუცილებელია დაიგეგმოს რა რესურსი იქნება ხელმისაწვდომი საკონსულტაციო საქმიანობისთვის და რამდენად პრიორიტეტულია პოტენციური საკონსულტაციო საქმიანობა რათა განისაზღვროს თუ რისი განხორციელებაა შესაძლებელი და რა რესურსი იქნება გამოყოფილი თითოეულისათვის.
- 5.2 შესაძლებელია ვისაუბროთ რისკის ყოველწლიური შეფასების პროცესში შემოთავაზებულ საკონსულტაციო საქმიანობაზე, თუ იგი მაღალ- პრიორიტეტულია და შიდა აუდიტის წლიური გეგმის ნაწილია. გარდა ამისა, პრაქტიკაში არსებობს სპეციალური საკონსულტაციო საქმიანობა მენეჯმენტის მოთხოვნის საფუძველზე. და ბოლოს, წლის განმავლობაში შესაძლოა ისე შეიცვალოს ვითარება, რომ შიდა აუდიტის ყურადღება მიემართოს საკონსულტაციო საქმიანობის განხორციელებაზე. ყველა ზემოთ ჩამოთვლილ სიტუაციაში, შიდა აუდიტის ფუნქციამ უნდა შეაფასოს რისკის მართვის სისტემა და მოახდინოს პოტენციური საკონსულტაციო საქმიანობის იდენტიფიცირება.

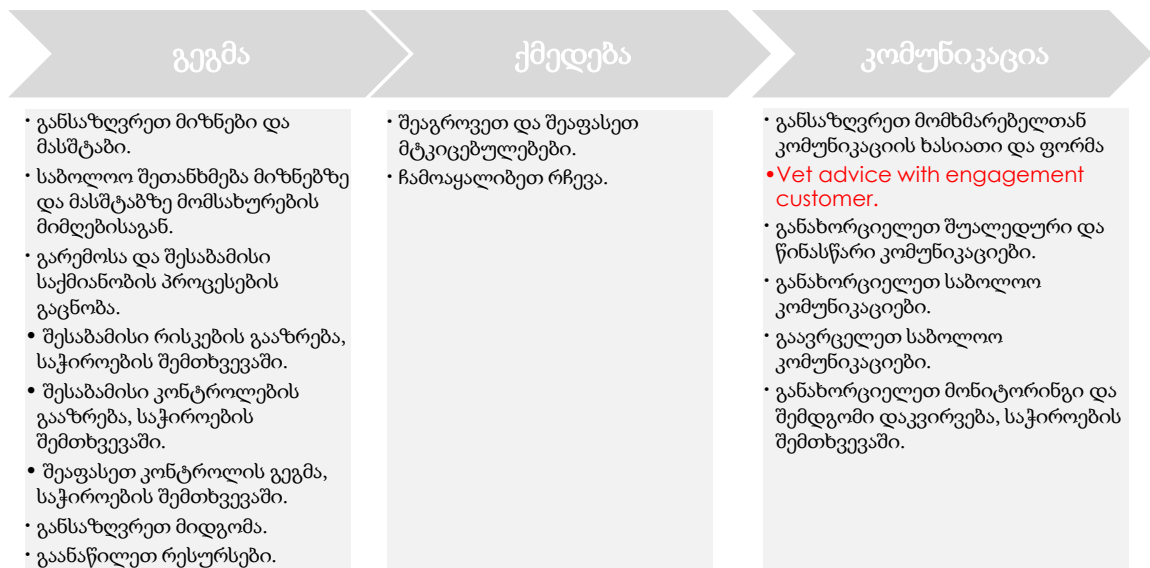


- 5.3 შიდა აუდიტის პროფესიული პრაქტიკის საერთაშორისო (ეროვნული) სტანდარტების შესაბამისად, შიდა აუდიტის ხელმძღვანელმა უნდა ჩამოაყალიბოს რისკზე დაფუძნებული გეგმა, რათა დადგინდეს შიდა აუდიტის საქმიანობის პრიორიტეტები, რომელიც შეესაბამება ორგანიზაციულ მიზნებს. შიდა აუდიტის პერსონალთან თანამშრომლობით, აუდიტის ხელმძღვანელი ამზადებს შიდა აუდიტის სტრატეგიული გეგმისა და შიდა აუდიტის წლიური გეგმის პროექტს. რისკზე დაფუძნებული გეგმის შესამუშავებლად, აუდიტის ხელმძღვანელი კონსულტაციას გადის მაღალ მენეჯმენტთან (Board/საბჭოსთან) ეცნობა დაწესებულების სტრატეგიებს, ძირითად მიზნებს, ასევე ასოცირებულ რისკებს და რისკების მართვის პროცესებს. მარწმუნებელი საქმიანობა შიდა აუდიტის გეგმის ყველაზე მნიშვნელოვანი ნაწილია. თუმცა, ზოგიერთი ისეთი სპეციფიური საკონსულტაციო საქმიანობა (მარწმუნებელთან ერთად), როგორიცაა სისტემის განვითარების პროექტები, სათანადო პასუხისმგებლობა და ცვლილებათა ინიციატივები **შეიძლება ცნობილი გახდეს შიდა აუდიტის გეგმის შემუშავების დროს**. შედეგად, გეგმა შეიძლება მოიცავდეს ამ საკითხებსაც. გარდა ამისა, შიდა აუდიტის გეგმა შეიძლება მოიცავდეს საკონსულტაციო საქმიანობისთვის განსაზღვრულ დროის გარკვეულ მონაკვეთს, რომლებიც შეიძლება განხორციელდეს წლის განმავლობაში. ზოგი კი-შეიძლება გამოვლინდეს შიდა აუდიტის წლიური გეგმის მომზადების შემდეგ, შიდა აუდიტის ფუნქციის განახლებული რისკის შეფასების და შიდა აუდიტის წლიურ გეგმაში ცვლილებების გამო.
- 5.4 არ არსებობს "სტანდარტული ფორმულა" საჭიროების შეფასების შედეგების ინტერპრეტირების, ან საკონსულტაციო მომსახურების მოთხოვნისათვის, რესურსების განსაზღვრის გეგმაში. რამდენად დააკმაყოფილებს შიდა აუდიტი პოტენციურ მოთხოვნას, უნდა გადაწყდეს მენეჯმენტთან და საჭიროების შემთხვევაში აუდიტის კომიტეტთან, კონსულტაციებით.
- 5.5 ხშირ შემთხვევაში, შიდა აუდიტის წლიური გეგმის მომზადებისას განვითარებული და გაუთვალისწინებელი გარემოებები იწვევს **მენეჯმენტის მხრიდან, საკონსულტაციო საქმიანობის მოთხოვნას**, მაგალითად, თაღლითობის გამოძიება, სპეციალური პროექტები, ad hoc (არაგეგმიური) და ახალი პროცედურების მიმოხილვა. ეს ზემოთხსენებული მოთხოვნები, წინააღმდეგობაში მოდის იმ რესურსებთან, რომლებიც არსებობს შიდა აუდიტის დაგეგმილ ბიუჯეტში. ამ პროექტებიდან ბევრი, დროში შეზღუდულია, რამაც შესაძლოა ხელი შეუშალოს შიდა აუდიტის წლიურ გეგმაში მარწმუნებელი საქმიანობის განხორციელებას. ზოგიერთი საკონსულტაციო საქმიანობა, მოითხოვს *სრული განაკვეთის მდგომარეობას, რაშიც* შიდა აუდიტს გააჩნია სრული და ექსკლუზიური ვალდებულებები. ამავდროულად, ზოგიერთი საქმიანობა შესაძლოა შესრულდეს ერთდროულად, მარწმუნებელი საქმიანობის პროცესში, ზედმეტი შეფერხების გარეშე. შიდა აუდიტის მიერ რისკის შეფასების განხორციელება აუცილებელია იმის დასადგენად, თუ რომელი საკონსულტაციო საქმიანობაა მენეჯმენტის მოთხოვნით კრიტიკული და მოითხოვს შიდა აუდიტის სწრაფ რეაგირებას.

- 5.6 საკონსულტაციო საქმიანობა ხშირად **ახალი ან ცვალებადი პირობების შედეგია**. სხვა სიტყვებით რომ ვთქვათ, მენეჯმენტის მოთხოვნა საკონსულტაციო საქმიანობაზე ყველაზე ხშირად მოტივირებულია უნიკალური ან ცვალებადი გარემოებებით. შიდა აუდიტს შეუძლია ახალი ან ცვალებადი პირობების საფუძველზე პოტენციური საკონსულტაციო საქმიანობის იდენტიფიცირება. იმის გამო, რომ შიდა აუდიტი კავშირშია დაწესებულებასთან დაკავშირებულ თითქმის ყველა საკითხთან, ის ხშირად წინასწარ არის საქმის კურსში მენეჯმენტის რეორგანიზაციის, დეპარტამენტის რესტრუქტურისაციის, ახალი მომსახურების შეთავაზების შესახებ და ა.შ. რამაც შეიძლება დააყენოს შიდა აუდიტის ჩართულობის საჭიროება. გარდა ამისა, მარწმუნებელი საქმიანობის შედეგები შეიძლება იყოს ინფორმაციის წყარო შიდა აუდიტისათვის, საკონსულტაციო საქმიანობის შესრულების დროს.
- 5.7 შიდა აუდიტი განსაზღვრავს საკონსულტაციო საქმიანობას რისკების შეფასების და პრიორიტეტიზაციის პროცესის საფუძველზე, შესაბამისი კრიტერიუმების გამოყენებით:
- სარგებელი მენეჯმენტისთვის;
 - შემსუბუქებული რისკი;
 - შესაძლებლობების გამოყენება;
 - დაწესებულების მიზნებთან და სტრატეგიასთან შესაბამისობა და ა.შ.
- 5.8 საკონსულტაციო საქმიანობისას იდენტიფიცირების პროცესში შიდა აუდიტი იყენებს **ინფორმაციის რამდენიმე წყაროს**. მაგალითად, ეს შეიძლება იყოს ინფორმაცია მოპოვებული რისკის მართვის ერთეულისგან, რაც მენეჯმენტის პასუხისმგებლობის სფეროს განეკუთვნება, შიდა აუდიტის მიერ დაწესებულების შიგნით შეგროვებული ინფორმაცია და ცოდნა და თავად შიდა აუდიტის რისკის შეფასების შედეგები. აუდიტის შეზღუდული რესურსების განაწილების გადასაწყვეტად აუცილებელია პოტენციური საკონსულტაციო საქმიანობისთვის **პრიორიტეტის მინიჭება**. შიდა აუდიტმა უნდა გაითვალისწინოს აუდიტის რესურსებისა და ცოდნის ხელმისაწვდომობა, რომელიც საჭიროა საკონსულტაციო საქმიანობის შესასრულებლად და მომხმარებელთა მოლოდინებისთვის.
- 5.9 ნებისმიერი კონკრეტული პერიოდისთვის საკონსულტაციო მომსახურების მიწოდების დაგეგმვისას გათვალისწინებული უნდა იყოს, ახალი მოთხოვნის გაჩენის შესაძლებლობა. მაგალითად, საკონსულტაციო საქმიანობა შეიძლება მიუთითებდეს მენეჯმენტისთვის მომავალი მხარდაჭერის აუცილებლობაზე, ან ცვლილებაზე, რომელიც არ იყო გათვალისწინებული ორგანიზაციის მიზნების ან განსახორციელებელი საქმიანობის ფარგლებში, რაზეც შესაძლოა საჭირო გახდეს რეაგირება. საკონსულტაციო საქმიანობის გეგმები, უნდა მიყვებოდეს განსაზღვრულ მიმართულებას და საჭიროების შემთხვევაში, უნდა მოხდეს მისი ცვლილება.
- 5.10 სამუშაოს სტანდარტი, რომელიც გამოიყენება საკონსულტაციო მომსახურებაში, უნდა იყოს იგივე, რაც მარწმუნებელ საქმიანობაში. სათანადო პროფესიული დამოკიდებულება, განსაკუთრებით ობიექტურობის კუთხით და საკმარისი, სანდო მტკიცებულებების მოპოვება დასკვნების გასაკეთებლად დაცული უნდა იყოს. ეს მნიშვნელოვანია, რადგან მუშაობის სტანდარტი არა მხოლოდ პოტენციურად იმოქმედებს სანდოობაზე კონკრეტული დავალების

მიმართ, არამედ შეიძლება გავლენა იქონიოს შიდა აუდიტის რეპუტაციაზე, როგორც მთლიანად დაწესებულებაში, ასევე პროფესიაში.

- 5.11. გამომდინარე იქიდან, რომ საკონსულტაციო საქმიანობა შეიძლება განსხვავდებოდეს არსით და მოცულობით, განხორციელების პროცესი ასევე განსხვავდება. ზემოთ წარმოდგენილი საკონსულტაციო საქმიანობის სამ სახეს შორის, რჩევითი საკონსულტაციო მომსახურება ყველაზე მეტად ჰგავს მარწმუნებელ საქმიანობას. ზოგადად საკონსულტაციო საქმიანობის პროცესის სამი ეტაპი იგივეა, რაც მარწმუნებელი საქმიანობის. თუმცა, განსხვავებები არსებობს ამ ნაბიჯების შესრულებისას. ზოგიერთი ნაბიჯი კი შეიძლება საერთოდ არ იყოს საჭირო.



გრაფიკული გამოსახულება 2 საკონსულტაციო საქმიანობის პროცესი და მისი ძირითადი ნაბიჯები

- 5.12. დავუშვათ, რომ საკონსულტაციო საქმიანობა შეირჩა წლიური გეგმის მომზადების შემდეგ. ამ შემთხვევაში, **საკონსულტაციო მომსახურების დაგეგმვა**, როგორც წესი, უფრო მგრძნობიარეა დროის მიმართ და უნდა დასრულდეს მკაცრად განსაზღვრულ ვადებში. საკონსულტაციო მომსახურების მიწოდების ვადები შეზღუდულია და ხშირად შიდა აუდიტის კონტროლს სცდება. ამიტომ, საკონსულტაციო მომსახურების **მიზნები და მასშტაბი** თავდაპირველად უნდა იყოს შეთანხმებული და განხილული ადრესატთან, შემდეგ კი-ფორმალიზებული. გარდა ამისა, უნდა შეთანხმდეს მიზნები და მასშტაბი, ცვლილების შეტანის შესაძლებლობით, მომსახურების განხორციელებისა და დამატებითი ინფორმაციის შეგროვების დროს.

დაგეგმვის ეტაპზე, შიდა აუდიტორმა უნდა მიაწოდოს ინფორმაცია მომხმარებელს, საკუთარი პასუხისმგებლობების შესახებ, კონსულტაციასთან დაკავშირებული ძირითადი სტანდარტების შესახებ. საკონსულტაციო საქმიანობის დაგეგმვა ძალზედ რთულია, რადგან ბევრი რამ მოკლე დროშია განსაზღვრული.

5.13. შიდა აუდიტის სუბიექტის ხელმძღვანელმა საკონსულტაციო საქმიანობის დაწყებამდე უნდა გაითვალისწინოს:

- მომსახურების პოტენციური შესაძლებლობა გააუმჯობესოს რისკების მართვა, შემატოს ღირებულება და გააუმჯობესოს ორგანიზაციული საქმიანობა;
- შეესაბამება თუ არა მომსახურების მიზნები დაწესებულების ღირებულებებს, სტრატეგიებსა და მიზნებს;
- ფლობენ თუ არა შიდა აუდიტორები სამუშაოს შესასრულებლად, საჭირო კომპეტენციებს;
- ხომ არ ხდება შედარებით მაღალ-რისკიანი აუდიტორული შემოწმებისგან რესურსის გადმომისამართება;
- ხომ არ უნდა განახორციელოს აღნიშნული საქმიანობა სხვა მარწმუნებლებმა.

5.14. შიდა აუდიტორებს შეუძლიათ უზრუნველყონ საკონსულტაციო საქმიანობის განხორციელება იმ საკითხებზე რასთანაც ან ადრე ჰქონდათ შეხება, ან რასაც მომავალში უზრუნველყოფენ; თუმცა, აუდიტის ხელმძღვანელმა დამოუკიდებლობისა და ობიექტურობის ირგვლივ არსებული საფრთხის წინააღმდეგ შესაბამისი გარანტიები უნდა გაითვალისწინოს. გარდა ამისა, პროცესის მასშტაბი საკმარისი უნდა იყოს შეთანხმებული მიზნების მისაღწევად. შიდა აუდიტორებმა ასევე უნდა უზრუნველყონ, მენეჯმენტის ცნობიერება, ისეთი მნიშვნელოვანი საკითხების მიმართ, რაც კონტროლებისთვის არის მნიშვნელოვანი. მმართველობის, რისკის ან კონტროლის საკითხთან დაკავშირებული მნიშვნელოვანი გამოწვევების აღმოჩენისას, შიდა აუდიტმა უნდა ამცნოს მაღალ მენეჯმენტსა და აუდიტის კომიტეტს (არსებობის შემთხვევაში).

5.15. წლიურ გეგმაში გაითვალისწინებელი საკონსულტაციო სამუშაოების დაგეგმვა, უნდა იყოს სწრაფი და მოქნილი, მკაფიო ვადებში განხორციელებული, რათა დასრულდეს დროულად. შიდა აუდიტორმა დაგეგმვის ეტაპზე საკმარისი დრო უნდა დაუთმოს:

- მენეჯმენტის საჭიროებების გაგებას;
- ინფორმაციათა ხელმისაწვდომობის დადგენას;
- ნებისმიერ მოქმედ სისტემაზე წვდომის მიღებას;
- მოქმედი პროცესების დოკუმენტირებას;
- დაწესებულების იმ წარმომადგენლებისა და სფეროების განსაზღვრა, რომლებიც ჩართულნი არიან პროცესში;
- შეთანხმება იმაზე, თუ რა ფორმით ჩატარდება შუალედური და საბოლოო კომუნიკაციები.

5.16 საკონსულტაციო საქმიანობის მიზნების მაგალითები მოიცავს:

- კონტროლის სახის განხილვა და შეთავაზებების მიწოდება გაუმჯობესებისთვის;
- ახალი პროცესის გეგმის შესახებ ინფორმაციის მიწოდება;
- ახალი საინფორმაციო სისტემის განხილვა დანერგვამდე;
- რჩევების მიწოდება სათანადო შემოწმების დროს პოტენციური გაერთიანების ან შესყიდვის შესახებ;
- რჩევების მიწოდება პროცესის ან პროცესის ნაწილის „აუტოსორსინგის“ რისკებზე.

- 5.17 მომსახურების მიმღებმა დადებითად უნდა შეაფასოს კონსულტაციის მიზნები განხორციელებამდე და დაადასტუროს, რათა თავიდან იქნას აცილებული შესაძლო გაუგებრობები, რაც საკმაოდ მნიშვნელოვანია საკონსულტაციო საქმიანობის განხორციელების შემთხვევაში. კონსულტაციის დაგეგმვის განუყოფელი ნაწილია ორგანიზაციის იმ სფეროების განსაზღვრა, რომლებიც დაკავშირებულია საკონსულტაციო მომსახურებასთან და ასევე მასთან დაკავშირებული ინფორმაციის შეგროვება. გარდა ამისა, საჭიროების შემთხვევაში, შიდა აუდიტორებმა, უნდა გააცნობიერონ რისკების არსი, რომელიც ეხება იმ სფეროს, რომელზეც მათ პასუხისმგებლობები გააჩნიათ. კერძოდ, რისკებთან და რისკების მართვასთან დაკავშირებით რჩევების გაცემისას, შიდა აუდიტორებს კარგად უნდა ესმოდეთ როგორც ორგანიზაციის, ასევე მომხმარებლის ირგვლივ არსებული რისკების მიმართ ტოლერანტობა.
- 5.18. საკონსულტაციო საქმიანობის შემოწმების პროცესის მასშტაბი უნდა აკმაყოფილებდეს, მომსახურების მომხმარებლის მოლოდინებს. შესაბამისად, საკმარისი უნდა იყოს წინასწარ შეთანხმებული მიზნების შესრულება. თუ შიდა აუდიტორები შენიშნავენ გარკვეულ შეზღუდვებს, მომსახურების განხორციელებისას, მათ უნდა განიხილონ ისინი მომხმარებელთან, რათა გადაწყდეს შემოწმების პროცესის უწყვეტობის საკითხი. მაგალითი შეიძლება იყოს შემოწმების პროცესის შეზღუდვა მის შესასრულებლად არასაკმარისი ინფორმაციის გამო ან მოსაზრება, რომ კონკრეტული პროცესის შედეგები დაწესებულებას არ შეუქმნის დამატებით რესურსების საჭიროებას.

6. საკონსულტაციო საქმიანობის პროფესიონალურად ჩატარება

- 6.1. საკონსულტაციო მომსახურების განხორციელებისას შიდა აუდიტორებმა უნდა განიხილონ კონტროლთან დაკავშირებული მიზნები და ყურადღება მიაქციონ მათში მნიშვნელოვანი სისუსტეების არსებობას. გარდა ამისა, შიდა აუდიტორებმა კონტროლების შეფასებისას უნდა გამოიყენონ, საკონსულტაციო საქმიანობისას მიღებული ცოდნა. თუ შესაბამისი საკონსულტაციო საქმიანობის შესაბამისია, შიდა აუდიტორმა უნდა შეაფასოს ან შეამოწმოს უკვე გამოვლენილი კონტროლები. საკონსულტაციო პროცესები დაწესებულების საქმიანობის ეფექტიანობის გაუმჯობესების შესახებ, გულისხმობს არსებული კონტროლების შეფასებას, მცირდება თუ არა მათთან დაკავშირებული რისკები იმ დონემდე, რომ იგი მისაღები გახდეს. მომსახურების მიმღებისთვის რჩევა ყველაზე ხშირად მოიცავს ინფორმაციას იმის შესახებ, თუ რომელი კონტროლი უნდა აღმოიფხვრას, შეიცვალოს ან დაემატოს დაწესებულების საქმიანობის განმსაზღვრელ პროცესებს.
- 6.2. საკონსულტაციო საქმიანობის მიზნების მისაღწევად საჭირო მტკიცებულებების შესაგროვებლად აუცილებელია აუდიტის პროცედურების არსის, დროისა და მოცულობის განსაზღვრა, როგორც წესი, არის იმ პროცედურების იდენტიფიკაცია, რომლებიც გვხვდება მარწმუნებელი საქმიანობისას (გამოკითხვა, დაკვირვება, დოკუმენტაციის განხილვა, ხელახალი შესრულება, ანალიტიკური პროცედურები და ა.შ.).

- 6.3 საკონსულტაციო საქმიანობისას, დაგეგმვის ფაზაში, **რესურსების გამოყოფა** ასევე ერთ-ერთი გამორჩეული და მნიშვნელოვანი აქტივობაა. კერძოდ, შიდა აუდიტორებმა რესურსების მიზანშეწონილობისა და საკმარისობის დადგენისას უნდა გაითვალისწინონ შემდეგი:
- შიდა აუდიტის თანამშრომლების რაოდენობა და გამოცდილება;
 - შიდა აუდიტის თანამშრომლების ცოდნა, უნარები და სხვა კომპეტენციები შიდა აუდიტორების შერჩევისას;
 - გარე რესურსების ხელმისაწვდომობა, დამატებითი ცოდნის და კომპეტენციების მოსაზიდად;
 - შიდა აუდიტორების ტრენინგის საჭიროებები, რადგან თითოეული პროცესის შესახებ საკონსულტაციო მომსახურება შიდა აუდიტის ფუნქციის განვითარების საჭიროებების დაკმაყოფილების საფუძველს გულისხმობს.
- 6.4. ბევრი აქტივობა, რომელიც კავშირშია საკონსულტაციო საქმიანობის განხორციელებასთან, მარწმუნებელი საქმიანობის მსგავსია. საკონსულტაციო საქმიანობის შესრულებისას შიდა აუდიტორებმა უნდა შეაგროვონ საკმარისი მტკიცებულება მიზნების დასადასტურებლად. შიდა აუდიტორმა უნდა შეაფასოს შეგროვებული მტკიცებულებები და განსაზღვროს გასაცემი რჩევის არსი. საკონსულტაციო საქმიანობის შესრულებისას, აუდიტორმა უნდა მოამზადოს შესაბამისი სამუშაო დოკუმენტები, რომლებიც ხშირად ნაკლებად ვრცელია, ვიდრე მარწმუნებელი საქმიანობის შემთხვევაში. შესრულებული საკონსულტაციო საქმიანობის დოკუმენტაცია უნდა ადასტურებდეს დაშვებებს, რომლებზეც შიდა აუდიტორი მომსახურების გაწევის ფარგლებში გასცემს რჩევებს.
- 6.5. მნიშვნელოვანია იმის უზრუნველყოფა, რომ ეს რჩევა შეესაბამება მიზნებს, გასაგებია მომხმარებლისთვის და განხორციელებადია. როდესაც საქმე ეხება საკონსულტაციო საქმიანობის შესრულებას, ბევრი რამ დამოკიდებულია ორგანიზაციის წევრებისა და მომსახურების მიმღების მიერ მომზადებული შესაბამისი ორგანიზაციული ერთეულების დოკუმენტაციაზე.
- 6.6. საკონსულტაციო მომსახურებისას, შიდა აუდიტორი **ახორციელებს შემდეგ პროცედურებს:**
- განსახილველ სფეროსთან დაკავშირებული მმართველობითი საკითხების გააზრება;
 - ინფორმაციის შეგროვება;
 - ანალიტიკური პროცედურების ჩატარება;
 - სხვადასხვა დეპარტამენტის დოკუმენტაციის განხილვა, მათ შორის, ორგანიზაციული სქემები, პროცესები და პროცედურები;
 - აუდიტის ელექტრონული ტექნიკის გამოყენება;
 - ძირითადი რისკების გააზრება;
 - კონტროლის მექანიზმების გაგება და იმის განსაზღვრა, თუ რომელი კონტროლის გაუმჯობესებაა საჭირო;
 - არსებული კონტროლის ეფექტიანობის შეფასება.
- 6.7. საკონსულტაციო საქმიანობის შედეგების კომუნიკაციის ფორმა დამოკიდებულია შემოწმების პროცესის არსზე და მომხმარებელთან შეთანხმებაზე. მარწმუნებელი საქმიანობისაგან განსხვავებით, საკონსულტაციო საქმიანობის შესრულების დროის შეზღუდვები და მათი

გადაუდებლობა იწვევს კომუნიკაციის ნაკლებად ფორმალური სტილის ჩამოყალიბებას. მაგალითად, საკონსულტაციო საქმიანობის შედეგების კომუნიკაციისთვის, შიდა აუდიტორებს შეუძლიათ გამოიყენონ პრეზენტაციები, მემორანდუმები და ელ.წერილები.

ზოგჯერ საჭიროა საკონსულტაციო სამუშაოების შედეგების ფორმალური კომუნიკაცია. შიდა აუდიტორმა უნდა უზრუნველყოს რჩევების გადამოწმება მომხმარებელთან, რათა დარწმუნდეს რომ ის:

- გასაგებია მომსახურების მიმღებისთვის;
- აკმაყოფილებს საკონსულტაციო საქმიანობის მიზნებს;
- არის პრაქტიკული და ეკონომიური დასაწერად.

6.8. შემოწმების პროცესში, დროის გადაუდებლობის გამო, რაც დაკავშირებულია საკონსულტაციო საქმიანობასთან, კომუნიკაცია უნდა იყოს ხშირი **განხორციელების პროცესში**. ამ კომუნიკაციას შეიძლება ჰქონდეს მრავალი ფორმა, მაგრამ ხშირად ხდება **ზეპირად ან ზარების და ელექტრონული ფოსტის მეშვეობით**, შუალედურ ეტაპებზე. ხშირად, საკონსულტაციო საქმიანობისას კომუნიკაცია დაკავშირებულია კონკრეტულ მნიშვნელოვან თარიღებთან და ძირითად გადაწყვეტილებებთან. გარდა ამისა, როდესაც ცნობილია პროექტის დეტალები, ან იცვლება გარემოებები, მოთხოვნები შეიძლება შეიცვალოს და ცხადია ამის შესახებ უნდა ეცნობოს შესაბამის მხარეებს.

6.9. საკონსულტაციო საქმიანობის მოთხოვნები შეიძლება შეიცვალოს ახალი ცოდნის, ინფორმაციის, შეცვლილი პირობების გამო, რაც ასევე მოითხოვს შესაბამის **შუალედურ კომუნიკაციას**. ფორმა და ფორმალური პროცედურები **საკონსულტაციო საქმიანობის საბოლოო კომუნიკაციისთვის**, დამოკიდებულია შიდა აუდიტორის შეთანხმებაზე მომხმარებელთან.

საკონსულტაციო საქმიანობის წერილობით საბოლოო კომუნიკაციას, როგორც წესი, აქვს შემდეგი არსებითი ელემენტები:

- ინფორმაცია მიმღების, გამგზავნის, სუბიექტისა და თარიღის შესახებ;
- შესავალი - საკონსულტაციო პროცესის მიზნები და მასშტაბი;
- საკონსულტაციო პროცესების შედეგები - რეზიუმე;
- მნიშვნელოვანი პრობლემები (დაკვირვებები) - ინდივიდუალურად.

საკონსულტაციო საქმიანობის შედეგებზე კომუნიკაცია **განსხვავდება ფორმისა და შინაარსის მიხედვით**, შემოწმების პროცესების ხასიათისა და მომხმარებლის საჭიროებების მიხედვით. ანგარიშების მოთხოვნებს ზოგადად განსაზღვრავს დამკვეთი, რომელიც ითხოვს საკონსულტაციო მომსახურებას და უნდა აკმაყოფილებდეს ხელმძღვანელობის მიერ დასახულ და დამტკიცებულ მიზნებს. საკონსულტაციო საქმიანობის შედეგების კომუნიკაციის ფორმა მკაფიოდ უნდა აღწერდეს შემოწმების პროცესის ხასიათს და ინფორმაციის მომხმარებლებისთვის მნიშვნელოვან ნებისმიერ ხარვეზს, შეზღუდვას ან სხვა ფაქტორს.

6.10. შიდა აუდიტორებმა უნდა აცნობონ მაღალ მენეჯმენტს ფორმალური საკონსულტაციო საქმიანობის ხასიათის, მასშტაბის და საერთო შედეგების შესახებ, შიდა აუდიტის სხვა ანგარიშებთან ერთად. გარდა ამისა, შიდა აუდიტორებმა უნდა აცნობონ მაღალ მენეჯმენტს და აუდიტის კომიტეტს რესურსების გამოყენების შესახებ. ხელმძღვანელობამ უნდა მიაწოდოს შესაბამისი აღწერილობა ამ ვალდებულებებისა და მათი მნიშვნელოვანი რეკომენდაციების შესახებ, რაც აუცილებელია შიდა აუდიტორის პასუხისმგებლობის შესასრულებლად სტანდარტით 2060- ანგარიშგება მაღალ მენეჯმენტსა (და კომიტეტის) წინაშე.

6.11. შიდა აუდიტმა უნდა აკონტროლოს **საკონსულტაციო მომსახურების შედეგები** მომხმარებელთან შეთანხმების ფარგლებში. სხვადასხვა ტიპის მონიტორინგი შესაფერისია სხვადასხვა ტიპის საკონსულტაციო საქმიანობისთვის. მაგალითად, მონიტორინგი შეიძლება დამოკიდებული იყოს ისეთ ფაქტორებზე, როგორიცაა მენეჯმენტის უშუალო ინტერესი შემოწმების პროცესში ან შიდა აუდიტორის შეფასება პროექტის რისკების ან ორგანიზაციისთვის ღირებულების შესახებ.

6.12. როგორც მარწმუნებელ საქმიანობაში, შიდა აუდიტორმა უნდა დააფიქსიროს /დაადოკუმენტიროს სამუშაო ქაღალდებში, კონსულტაციით შესრულებული საქმიანობა, მიუხედავად კონსულტაციის სახისა. საკონსულტაციო საქმიანობისთვის საჭირო დოკუმენტაციის რაოდენობა განსხვავდება დავალებისა და კონკრეტული პროცესის სირთულის მიხედვით. თუმცა, უმეტეს შემთხვევაში, დოკუმენტაციის ოდენობა და დოკუმენტირებაზე დახარჯული დრო მნიშვნელოვნად ნაკლები იქნება მარწმუნებელ საქმიანობასთან შედარებით. როგორც წესი, ყურადღება გამახვილდება საბოლოო პროდუქტზე და მენეჯმენტისთვის დაკვირვებებისა და რეკომენდაციების მიწოდებაზე. და ბოლოს, შიდა აუდიტორმა უნდა შეინარჩუნოს საკმარისი დოკუმენტაცია, რათა მხარი დაუჭიროს შიდა აუდიტის დაკვირვებებსა და რეკომენდაციებს.

საკონსულტაციო საქმიანობის შესრულებისას მნიშვნელოვანია **შედეგების დოკუმენტირება**, ჩანაწერის არსებობა შესრულებული სამუშაოს შესახებ მომხმარებლისთვის მიწოდებული რჩევის გასამყარებლად არის საჭირო. კონკრეტულად, ამ დოკუმენტაციამ უნდა დაადასტუროს ვარაუდები და ჰიპოთეზები, რომლებიც ემყარება რჩევას. გარდა ამისა, ეს დოკუმენტაცია შიდა აუდიტს ეხმარება პროცესების პროდუქტიულობის და ეფექტიანობის გაზრდაში.

6.13. **ხარისხის შეფასება.** როგორც შიდა, ასევე გარე ხარისხის შეფასებები უნდა მოიცავდეს საკონსულტაციო პროცესების შესაბამის რაოდენობას.

6.14. **უკუკავშირი მომსახურების მიმღებისაგან.** მომხმარებლის გამოხმაურება ყოველთვის სასარგებლოა ყველა აუდიტორული შემოწმებისთვის. ეს შეიძლება იყოს განსაკუთრებით სასარგებლო საკონსულტაციო საქმიანობისთვის, რადგან მნიშვნელოვანია იმის შეფასება, თუ რამდენად არის დაკმაყოფილებული მენეჯმენტის საჭიროებები. შიდა აუდიტის საკონსულტაციო საქმიანობაზე მომხმარებელთა გამოხმაურების/უკუკავშირის მიღების მექანიზმები უნდა ჩამოყალიბდეს.

7. დასკვნითი შენიშვნები

საკონსულტაციო სერვისების ეფექტიანად მისაწოდებლად, შიდა აუდიტორებმა სიახლეები სწრაფად უნდა აითვისონ. გარდა ამისა, საკონსულტაციო მომსახურებიდან გამომდინარე, შიდა აუდიტორებს შეიძლება დასჭირდეთ მნიშვნელოვანი გამოცდილება პროცესის დაგეგმვასა და განხორციელებისთვის. ფასილიტაციის უნარ-ჩვევები, სტრატეგიული აზროვნება, კონსენსუსის მიღწევის და/ან პრობლემის შემოქმედებითი გადაჭრის უნარი.

ზოგადად შიდა აუდიტის დინამიურობის გამო, ბევრ შიდა აუდიტორს უკვე აქვს კონსულტაციების გამცემად მუშაობისთვის აუცილებელი უნარები. ის აუდიტორები, რომლებიც მუშაობენ „შესამოწმებელი სიის“ (checklist) მენტალიტეტით და უფრო კომფორტულად იყენებენ საერთო სტანდარტიზებულ აუდიტის ტექნიკას, როგორც წესი, მნიშვნელოვანი გამოწვევის წინაშე დგანან, როდესაც მათ სთხოვენ საკონსულტაციო მომსახურების გაწევას, არსებული სამუშაოს დინამიური ხასიათის გამო.

შიდა აუდიტორის უნარზე, განახორციელოს საკონსულტაციო მომსახურება ან გახდეს სანდო მრჩეველი, შეიძლება გავლენა იქონიოს ორგანიზაციულმა კულტურამ. მაგალითად, საკონსულტაციო მომსახურების განხორციელება შეიძლება არ იყოს შიდა აუდიტის დებულების ნაწილი. მენეჯმენტს შეიძლება სურდეს მხოლოდ შიდა აუდიტის მარწმუნებელი სერვისების შესრულება შიდა აუდიტის პოტენციალის გაუზრებლობის გამო.

იმისათვის, რომ შიდა აუდიტმა გაზარდოს შესაძლებლობები და მენეჯმენტს შესთავაზოს საკონსულტაციო მომსახურება, შეუძლია ამის შემდეგი სახის აქტივობების განხორციელება:

- საკონსულტაციო პროცესების რისკის შეფასების განხორციელება და შიდა აუდიტის ჩართულობა დაწესებულების ყველაზე მაღალი რისკის ინიციატივებში;
- ხელმძღვანელობასთან მუშაობა, რათა შიდა აუდიტი ჩართული იყოს ძირითად აქტივობებში;
- ორგანიზაციის რისკების მართვის ძირითადი საქმიანობის ხელშეწყობა და ტრენინგის უზრუნველყოფა კონტროლებთან და რისკებთან დაკავშირებით;
- არაფორმალური რეკომენდაციების მიწოდება, როდესაც იდენტიფიცირებულია სფერო, სადაც შესაძლებელია კონტროლების გაუმჯობესება, ხარჯების დაზოგვა ან ეფექტიანობის მიღწევა.
- ცვლილებების ინიცირების დროს ინფორმაციის მიწოდება;
- ახალი პოლიტიკისა და პროცედურების გადახედვისას დახმარების გაწევა.
- განვითარებადი და მარეგულირებელი საკითხების შესახებ, ყურადღების გამახვილება, რომლებმაც შეიძლება გავლენა მოახდინონ ორგანიზაციაზე და ასევე მნიშვნელოვანია ხელმძღვანელობისთვის ორგანიზაციაზე პოტენციური ზემოქმედების შეფასების უზრუნველყოფაც.

საკონსულტაციო მომსახურება ბევრ შესაძლებლობას აძლევს შიდა აუდიტს გაზარდოს ცოდნა და უნარები ისეთ სფეროებში, რომლებიც შესაძლოა არ იყოს მარწმუნებელი

საქმიანობის ნაწილი. საკონსულტაციო საქმიანობის წილის ზრდას, ბევრი სარგებელი მოაქვს, როგორც ორგანიზაციისათვის, აგრეთვე შიდა აუდიტისთვისაც.