

შიდა აუდიტის როლი სახელმწიფოებრივი მართვის სისტემაში

სოლოღაშვილი დალი – პროფესორი, ბიზნესის ადმინისტრირების დეპარტამენტი, აკაკი წერეთლის სახელმწიფო უნივერსიტეტი, ქუთაისი, საქართველო

უდესიანი თათია – მთავარი სპეციალისტი; დოქტორანტი, შიდა აუდიტის დეპარტამენტი; ბიზნესის ადმინისტრირების დეპარტამენტი, საქართველოს განათლებისა და მეცნიერების სამინისტრო; აკაკი წერეთლის სახელმწიფო უნივერსიტეტი, თბილისი, საქართველო

The Role of Internal Audit of State Management System

Sologashvili Dali – Professor, Department of Business Administration, Akaki Tsereteli State University, Kutaisi, Georgia

Udesiani Tatia – Chief Specialist; PhD Student, Department of Internal Audit; Department of Business Administration, Ministry of Education and Science of Georgia; Akaki Tsereteli State University, Tbilisi, Georgia

Abstract

Introduction and aim: Internal audit is internal control mechanism, which has an important and necessary role for successful functioning of the organization. It's goal is risk assessment, analysis, and the elimination of the corresponding controls.

The analysis and studies implemented for assessing real situations in public sector's control (the outer-interviewed the State Audit Office and others. Public services, internal auditors) have shown that the public sector needs development and improvement of the internal audit, as the qualification, as well as a structural point of view.

It is necessary to create an internal audit structural unit of the facilities and the standards or the laws relevant implementation in the public sector. The objectivity and independence principles protecting is which must be determined as the internal auditors of a risk-based audit recommendations issued assessment if benefits can be determined. It is essential to give right information to the auditing about the audit, as well as constant and direct communication with external audit. This will reduce the negative attitudes, which directly affects the effectiveness of the activities implemented by the internal audit.

Research methodology: The basic research methodology represents as general scientific as economic research methods. Namely functional analysis and synthesis, abstraction, comparison, the systematic and logical approaches, survey, assessment, economic –mathematical, economic– statistical and other

Results and implications: The article deals with problems of internal audit in Georgia. Particularly the accent is done on problems of public sector internal audit.

The issue has been selected for its relevance and importance, because of developing this field in our country that requires a number of ways to solve problems.

In this paper according to research we have presented the problems and set goals of resolving them.

Conclusion: The internal control system application and development plays a key role of the country's management system. The internal control is detected as an internal audit forms in the public sectors which evaluates and improves risk management with systematic and disciplined approaches. To control and governance process effectiveness is directed towards the full implementation of the institution's objectives. While audit will be implemented completely and according to standards in the public sector, audit organizations will be able to reduce the risks to a minimum, which will achieve the goals and the organization's valuable resources management systems, processes and people-related processes in an efficient and rational planning - implementation.

Keywords: management, control, audit, risk, assessment, analysis.

მესავალი და მიზანი: შიდა აუდიტი შიდა კონტროლის მექანიზმია, რომელსაც გააჩნია მნიშვნელოვანი და აუცილებელი როლი ორგანიზაციის წარმატებით ფუნქციონირებისათვის. მის მიზანს წარმოადგენს რისკების შეფასება, ანალიზი და მისი აღმოფხვრისათვის შესაბამისი კონტროლის მექანიზმების დანერგვა.

საჯარო სექტორში კონტროლის არსებული მდგომარეობის შეფასებისა და ანალიზის მიზნით განხორციელებულმა კვლევამ (გამოკითხულ იქნა გარე- სახელმწიფო აუდიტის სამსახურის და სხვ. საჯარო სამსახურების შიდა აუდიტორები) აჩვენა, რომ საჯარო სექტორის შიდა აუდიტი საჭიროებს განვითარებასა და გაუმჯობესებას, როგორც საკვალიფიკაციო, ასევე სტრუქტურული თვალსაზრისით.

საჯარო სექტორში აუცილებელია შიდა აუდიტის სტრუქტურული ერთეულის ყველა ობიექტზე შექმნა და არსებულ სტანდარტებთან თუ კანონმდებლობასთან მის მიერ შესაბამისი საქმიანობის განხორციელება. ობიექტურობისა და დამოუკიდებლობის პრინციპების დაცვა, რაც შიდა აუდიტორების მიერ რისკზე დაფუძნებული აუდიტორული შემოწმებებითა თუ გაცემული რეკომენდაციების სარგებლიანობით შეიძლება განისაზღვროს. არსებითია აუდიტის ობიექტთან აუდიტის შესახებ სწორი ინფორმაციის მიწოდება, ასევე, გარე აუდიტთან მუდმივი და პირდაპირი კომუნიკაცია. აღნიშნული შეამცირებს ნეგატიურ დამოკიდებულებას, რაც პირდაპირ აისახება შიდა აუდიტის მიერ გახორციელებული საქმიანობის ეფექტურობაზე.

კვლევის მეთოდოლოგია: კვლევის მეთოდოლოგიურ საფუძველს წარმოადგენს როგორც ზოგად სამეცნიერო, ასევე ეკონომიკური კვლევის მეთოდები. კერძოდ: ფუნქციონალური ანალიზისა და სინთეზის, აბსტრაქციის, შედარების, სისტემური და ლოგიკური მიდგომების, გამოკითხვის, შეფასების, ეკონომიკურ-მათემატიკური, ეკონომიკურ-სტატისტიკური და სხვა.

შედეგები და გამოყენება: სტატია ეხება შიდა აუდიტის პრობლემებს საქართველოში. კერძოდ აქცენტი გაკეთებულია საჯარო სექტორის შიდა აუდიტის პრობლემებზე.

მოცემული საკითხი შერჩეულ იქნა მისი აქტუალობიდან და მნიშვნელობიდან გამომდინარე, რადგან აღნიშნული სფერო არის განვითარებადი ჩვენს ქვეყანაში და საჭიროებს რიგი პრობლემების გადაჭრის გზების ძიებას.

წარმოდგენლ ნაშრომში კვლევის შედეგად წარმოვაჩინეთ არსებული პრობლემები და დავსახეთ მათი მოგვარების გზები.

დასკვნა: შიდა კონტროლის სისტემის დანერგვასა და განვითარებას მნიშვნელოვანი როლი აკისრია სახელმწიფო მართვის სისტემაში. შიდა კონტროლი, რომელიც შიდა აუდიტის ფორმით ვლინდება საჯარო სექტორში, სისტემატიზებული, დისციპლინური მიდგომით აფასებს და აუმჯობესებს რისკის მართვის, კონტროლისა და მმართველობითი პროცესის ეფექტიანობას და მიმართულია დაწესებულების ამოცანების სრულყოფილად შესრულებისაკენ.

მაშინ როდესაც, საჯარო სექტორში სრულყოფილად და სტანდარტების შესაბამისად მოხდება აუდიტის განხორციელება, ორგანიზაციები შეძლებენ რისკების მინიმუმამდე შემცირებას, რაც თავის მხრივ მიზნების მისაღწევად და ორგანიზაციის ღირებული რესურსების სამართავად მოახდენს სისტემების, პროცესებისა და ადამიანებთან დაკავშირებული პროცესების ეფექტურ და რაციონალურ დაგეგმვა - განხორციელებას.

საკვანძო სიტყვები: მართვა, კონტროლი, აუდიტი, რისკები, შეფასება, ანალიზი.

აუდიტი თანამედროვე ეკონომიკის განუყოფელ და მნიშვნელოვან ელემენტს წარმოადგენს, რომელიც გვევლინება სახელმწიფოებრივი მართვის ელემენტად. მისი ფორმა კი განისაზღვრება არამარტო სახელმწიფოებრივი, არამედ არასახელმწიფოებრივი კონტროლის სახით.

კონტროლი ეს არის გადაწყვეტილების მიღების ნებისმიერი პროცესისათვის აუცილებელი და დასკვნითი ეტაპი. იგი აღიარებულია მეთოდად, რომელიც უზრუნველყოფს მართვის სტრუქტურების მიერ დასახული მიზნების განხორციელებას, ეკონომიკური რესურსების გამოყენების გაუმჯობესების მიმართულების დადგენას, ნაკლოვანებებისა და დარღვევების გამოვლენას და მათი შედეგების კორექტირებას. შესაბამისად, მნიშვნელოვანია მისი როლი ორგანიზაციის წარმატებით ფუნქციონირებაში. იგი შესაძლოა განვიხილოთ, როგორც მმართველობითი ფუნქციის წარმატებით განხორციელების აუცილებელი პირობა.

აღსანიშნავია, რომ კონტროლი ეს არის დამოუკიდებელი ფუნქცია, რომლის მეშვეობითაც ხორციელდება ობიექტის ფუნქციონირების პროცესისა და მასთან დაკავშირებული გადაწყვეტილებების შესაბამისობის შემოწმება. კონტროლის მთავარი კრიტერიუმია ის, რომ იგი ხორციელდება ერთიანი პრინციპის საფუძველზე, რომელიც მისაღებია კონტროლის ყველა სუბიექტისათვის, მათი ინტერესებისა და საქმიანობის

მასშტაბების მიუხედავად. კონტროლის ღონისძიებები არის ჩამოყალიბებული პროცედურები, რომელიც ხორციელდება მართვის ყველა დონეზე. კონტროლის ღონისძიებები მიმართული უნდა იყოს რისკების მინიმუმამდე დაყვანისკენ და ამასთან ერთად - ეფექტიანი.

კონტროლის ღონისძიებები ეფექტიანიად ჩაითვლება იმ შემთხვევაში, თუ იგი არის: შესაბამისი, თანმიმდევრულად განხორციელებადი, სრულყოფილი, დანახარჯების თვალსაზრისით ეფექტიანი და კონტროლის მიზნებთან უშუალოდ დაკავშირებული.

ჩამოყალიბებულია კონტროლის ორგანიზების შემდეგი სტრუქტურა:

- სახელმწიფო კონტროლი,
- უწყებრივი კონტროლი,
- შიდასამეურნეო კონტროლი,
- დამოუკიდებელი არაუწყებრივი კონტროლი.

როგორც კონტროლის ორგანიზების სტრუქტურიდან ჩანს, იგი ფართო ცნებაა და მოიცავს სახელმწიფო, სამეურნეო-ეკონომიკური და საზოგადოებრივი საქმიანობის ყველა მხარეს. შიდა კონტროლის აუცილებლობა და სრულყოფა განპირობებულია გამომდინარე იქიდან, რომ კონტროლის სისტემის დანერგვით ორგანიზაცია უზრუნველყოფს რისკების მართვას, მის მინიმიზებასა და შესაბამისად მიზნების მიღწევას, რაც თავის მხრივ გამოიხატება რესურსების ეფექტურად, ეფექტიანად და რაციონალურად გამოყენებაში, რაც საბოლოო ჯამში ზრდის მწარმოებლურობას და ზეგავლენას ახდენს ორგანიზაციის წარმატებით ფუნქციონირებაზე.

შიდა კონტროლის სისტემის დანერგვასა და განვითარებას მნიშვნელოვანი როლი აკისრია სახელმწიფო მართვის სისტემაში. შიდა კონტროლი, რომელიც შიდა აუდიტის ფორმით ვლინდება საჯარო სექტორში, სისტემატიზებული, დისციპლინური მიდგომით აფასებს და აუმჯობესებს რისკის მართვის, კონტროლისა და მმართველობითი პროცესის ეფექტიანობას და მიმართულია დაწესებულების ამოცანების სრულყოფილად შესრულებისაკენ.

შიდა აუდიტის საქმიანობა მოიცავს:

- შიდა კონტროლის მონიტორინგს;
- ფინანსური და საოპერაციო ინფორმაციის შემოწმებას;
- საოპერაციო საქმიანობის განხილვას;
- კანონმდებლობასთან შესაბამისობის განხილვას;
- რისკის მართვას;
- მმართველობას;

შიდა აუდიტი გვევლინება, როგორც შემდგომი კონტროლის სახე და ტარდება სამეურნეო ოპერაციების დასრულების შემდეგ. მოცემულ სტადიაზე ვლინდება ის ხარვეზები და ნაკლოვანებები, რომელიც დაშვებული იყო წინასწარი და მიმდინარე კონტროლის ეტაპებზე. შემდგომი კონტროლის მიზანია შესაძლო ცდომილებების და უწესრიგობების გამოვლენა, ამდენად იგი ირიბი პრევენციული კონტროლის მექანიზმია.

შიდა აუდიტი შეგვიძლია განვიხილოთ სახელმწიფოებრივი მართვის ერთ-ერთ ელემენტად. მის მიზანს წარმოადგენს ხელმძღვანელობისთვის რეკომენდაციების მიწოდება იმის შესახებ, აქვს თუ არა ორგანიზაციას იმდენად ჯანსაღი შიდა კონტროლის სისტემები,

რომ ორგანიზაცია დაიცვას ზარალისა და რესურსების არარაციონალური ან/და არამართლზომიერი გამოყენებისაგან. გარდა ამისა, მისი მოქმედების სფეროა საჯარო სექტორის, როგორც საოპერაციო, ისე საფინანსო სფერო. რაც შეეხება მიდგომებს, იგი არის რისკზე დაფუძნებული, რისკებისა და კონტროლის სისტემების შემფასებელი, რომელიც ახდენს სისტემების მუშაობის ტესტირებას და გაუმჯობესების / დანერგვის მიზნით რეკომენდაციების შემუშავებას.

უნდა აღინიშნოს, რომ შიდა აუდიტის ფუნქციის მიზნები მეტად ცვალებადია და დამოკიდებულია სამეურნეო სუბიექტის სიდიდესა და სტრუქტურაზე, ასევე მმართველობაზე პასუხისმგებელი პირების მოთხოვნებზე.

შიდა აუდიტის მნიშვნელობა იქიდანაც ჩანს, რომ იგი არა მხოლოდ ფინანსურს, არამედ შესაბამისობის, სისტემურს, ეფექტიანობისა და ინფორმაციული ტექნოლოგიების კუთხით შემოწმებას და შესაბამისი რეკომენდაციების გაცემას გულისხმობს. შესაბამისად, შიდა აუდიტის განხორციელების დროს ხდება - ობიექტის ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების შემოწმება საქართველოს კანონმდებლობასთან და სტანდარტებთან მათი შესაბამისობის დადგენით მიზნით (**ფინანსური აუდიტი**); სახელმწიფო სახსრების, სახელმწიფოს სხვა მატერიალური ფასეულობების, სახელმწიფო ქონებრივი ღირებულებების არამატერიალური სიკეთეების ხარჯვის, გამოყენების, მართვისა და დაცვის კანონიერებისა და მიზნობრიობის შესწავლა და ანალიზი (**შესაბამისობის აუდიტი**); სახელმწიფო პროგრამების შედგენის, საინვესტიციო, ფინანსური, ადამიანური, მატერიალური და სხვა რესურსების გამოყენებისა და მართვის სფეროში განხორციელებული საქმიანობისა და მიღებული გადაწყვეტილებების ეკონომიურობის, ეფექტიანობისა და პროდუქტიულობის ანალიზი და შეფასება (**ეფექტიანობის აუდიტი**); ფინანსური მართვისა და კონტროლის სისტემის ადეკვატურობისა და ეფექტიანობის შეფასება (**სისტემური აუდიტი**); ინფორმაციული ტექნოლოგიების ადეკვატურობისა და სისტემის უსაფრთხოების დაცულობის შემოწმება და შეფასება სისტემის კონფიდენციალურობის, მთლიანობისა და ინფორმაციის ხელმისაწვდომობის უზრუნველყოფის მიზნით. აღნიშნული სახის აუდიტი და შესაბამისი რეკომენდაციები ორგანიზაციას საშუალებას აძლევს პრაქტიკაში დანერგილი ინფორმაციული ტექნოლოგიები არ იყოს საფრთხის შემცველი და რისკის ქვეშ არ აყენებდეს ორგანიზაციის საქმიანობას (**ინფორმაციული ტექნოლოგიების აუდიტი**).

საჯარო სექტორში კონტროლის არსებული მდგომარეობის შეფასებისა და ანალიზის მიზნით განხორციელებულმა კვლევამ (ჩვენს მიერ გამოკითხულ იქნა 45 გარე აუდიტორი - სახელმწიფო აუდიტის სამსახურიდან და 80-ზე მეტი შიდა აუდიტორი -სხვა საჯარო სამსახურებიდან). აჩვენა, რომ საჯარო სექტორის შიდა აუდიტი საჭიროებს განვითარებასა და გაუმჯობესებას, როგორც საკვალიფიკაციო, ასევე სტრუქტურული თვალსაზრისით.

კვლევის შედეგად გამოვლინდა, რომ შიდა აუდიტორების წინაშე არსებულ პრობლემური საკითხების რიგს ობიექტურობისა და დამოუკიდებლობის პრინციპის დაცვა წარმოადგენს. გარდა ამისა, გამოვლენილ იქნა ისეთი მნიშვნელოვანი საკითხები, როგორცაა კომუნიკაციის პრობლემა შიდა და გარე აუდიტორებს შორის. გამომდინარე აქედან, იკვეთება მაღალი რისკი იმისა, რომ სახელმწიფო რესურსები იქნება არარაციონალურად გამოყენებული, რის გამომწვევ მიზეზადაც ადამიანური და დროითი რესურსების არასწორი ხარჯვა იქნება. მოცემულ

სიტუაციაში მნისვნელოვანია ვიხელმძღვანელოთ აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტებით, რომლის მიხედვითაც გარე და შიდა აუდიტორს შორის კომუნიკაცია შეიძლება ყველაზე ეფექტური იყოს მაშინ, როდესაც შიდა აუდიტორებს გარე აუდიტორებთან პირდაპირი კომუნიკაციის უფლება და შესაძლებლობა აქვთ.

კვლევის შედეგად გამოვლინდა ისიც, რომ გამოკითხულ გარე აუდიტორთა 69% ნაწილობრივ გამოიყენებს, ხოლო 13,6% სრულად გამოიყენებს შიდა აუდიტორთა სამუშაოს. ამასთანავე, მიზეზი თუ რის საფუძველზე განსაზღვრავდნენ გარე აუდიტორები გამოიყენონ თუ არა შიდა აუდიტორების ცალკეული სამუშაო, 46% მიიჩნევს, რომ მნიშვნელოვანია შიდა აუდიტორთა ობიექტურობისა და დამოუკიდებლობის ხარისხი, ხოლო 30% პროცენტი მიიჩნევს, რომ მნიშვნელოვანია შიდა აუდიტორთა მიერ ჩატარებული სპეციფიკური სამუშაოს ხასიათი და მოცულობა.

კიდევ ერთი მნიშვნელოვანი საკითხი, რომელიც კვლევის შედეგად გამოვლინდა არის ის, რომ შიდა აუდიტორების მიერ ჩატარებული სამუშაო გარე აუდიტორების მოცულობაზე ან არ ახდენს გავლენას, ან ამცირებს სამუშაოს მოცულობასა და ვადებს. მოცემულ საკითხის ანალიზისას პროცენტული მაჩვენებლები თითქმის ერთნაირად - 46-47%-ით გადანაწილდა. აღნიშნულს კი მივყავართ იმ პრობლემამდე, რომელიც სახელმწიფო რესურსების არარაციონალურ ხარჯვას გულისხმობს.

შიდა აუდიტის მუშაობის შესაფასებლად, ასევე მნიშვნელოვნად მივიჩნიეთ კვლევის ეტაპზე შეგვეფასებინათ თუ რამდენად არსებობს ამ სფეროში საკმარისი და კვალიფიციური კადრები. აღნიშნულის დასადგენად შიდა აუდიტორებს შესაძლებლობა ჰქონდათ მიეთითებინათ დეპარტამენტში არსებულ თანამშრომელთა რაოდენობა და ასევე, გარდა საკუთარი კვალიფიკაციის შეფასებისა, აღენიშნათ თუ რამდენად ხშირად უტარდებათ საკვალიფიკაციო ტრენინგები. გამოკითხვამ აჩვენა, რომ თანამშრომელთა რაოდენობა ძირითადად განისაზღვრება 20-დან ზევით, ხოლო, საკვალიფიკაციო ტრენინგები გამოკითხულთა უმრავლესობას უტარდება წელიწადში რამდენჯერმე. ძალიან მცირეა იმ შიდა აუდიტორთა რიცხვი, რომელთაც საკვალიფიკაციო ტრენინგები საერთოდ არ ჩატარებიათ.

კიდევ ერთი პრობლემა, რომელიც შიდა აუდიტორთათვის უმნიშვნელოვანეს საკითხს წარმოადგენს, არის აუდიტის ობიექტის დამოკიდებულება, მათთან თანამშრომლობის საკითხი და აუდიტორთა გაცემული რეკომენდაციების მიმართ მათი დამოკიდებულება. სწორედ, აღნიშნულ საკითხებზე გამახვილდა ჩვენს მიერ კვლევის ეტაპზე ყურადღება. კვლევის შედეგად გამოვლინდა, რომ აუდიტის ობიექტების შიდა აუდიტორთა მიმართ გააჩნიათ არაჯანსაღი დამოკიდებულება, რომლის მიზეზიც შესაძლოა მათი საქმიანობის ინსპექტირებასთან გაიგივება წარმოადგენდეს. სწორედ ამიტომ, აუცილებელია თითოეულ ობიექტთან კომუნიკაციის სახით მოხდეს ინფორმაციის მიწოდება შიდა აუდიტის არსის, ფუნქციასა და ინსპექტირებას შორის განსხვავების მიზნით.

რაც შეეხება ობიექტის თანამშრომლობას შემოწმების პერიოდში, აუდიტორთა შეფასებით, ძირითადად დადებითად მიმდინარეობს. თუმცა, უნდა გავითვალისწინოთ ისიც, რომ არსებობს პრობლემები, როგორც არასრული ინფორმაციის, ასევე დაგვიანებით მოწოდების კუთხით, რაც საბოლოო ჯამში ხელს უშლის აუდიტის პროცესს. საინტერესოა ის ფაქტიც, რომ

მიუხედავად ობიექტის ნეგატიური ან უარყოფითი დამოკიდებულებისა, უმეტეს შემთხვევაში, ობიექტი ეთანხმება შიდა აუდიტის მიერ გაცემულ რეკომენდაციებს, რაც კიდევ ერთხელ მოწმობს იმას, რომ მიუხედავად ობიექტის არადადებითი მოლოდინისა, აუდიტორის მიერ გაცემული რეკომენდაციები მნიშვნელოვანი და მისაღებია მათთვის.

როგორც აღვნიშნეთ, შიდა აუდიტი მნიშვნელოვან როლს თამაშობს სახელმწიფოებრივი მართვის გაუმჯობესებაში. თუმცა, როგორც კვლევების შედეგად დადგინდა, საჭიროებს გაუმჯობესებასა და განვითარებას, რათა მოხდეს რისკების მინიმუმამდე დაყვანა და დახარჯული რესურსით მიღებულ იქნას მაქსიმალური ეფექტი, რაც შიდა კონტროლის დანერგვა / გაუმჯობესებასა და სახელმწიფო რესურსების რაციონალურ ხარჯვაში გამოიხატება.

აქვე ისიც უნდა აღინიშნოს, რომ საქართველოში დანერგილ ხუთივე სახის აუდიტს საჯარო სექტორის მხოლოდ ერთეული დაწესებულებები ახორციელებენ. მაშინ როდესაც, საჯარო სექტორში სრულყოფილად და სტანდარტების შესაბამისად დაინერგება ხუთივე სახის აუდიტი, ორგანიზაციები შეძლებენ რისკების მინიმუმამდე შემცირებას, რაც თავის მხრივ მიზნების მისაღწევად და ორგანიზაციის ღირებული რესურსების სამართავად მოახდენს სისტემების, პროცესებისა და ადამიანებთან დაკავშირებული პროცესების ეფექტურ და რაციონალურ დაგეგმვა - განხორციელებას.

გამოყენებული წყაროები:

1. საქართველოს კანონი „სახელმწიფო შიდა ფინანსური კონტროლის შესახებ“. თბილისი. 2010 წ.
2. საქართველოს კანონი „სახელმწიფო აუდიტის სამსახურის შესახებ“. 2012 წ.
3. „სახელმწიფო სექტორში რისკების მართვის სახელმძღვანელო“- საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო; 2011 წ.
4. აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტები (ISA);
5. აუდიტისა და ხარისხის კონტროლის საერთაშორისო სტანდარტის სახელმძღვანელო - საქართველოს პროფესიონალ ბუღალტერთა და აუდიტორთა ფედერაცია, თბილისი 2010წ;
6. ACCA (წიგნი 2,6) აუდიტი და შიდა მიმოხილვა
7. ლიმას დეკლარაცია, IX კონგრესი. 1998 წ;
8. Public internal financial control (PIFC), Brussels January 2007;
9. International Standards of Auditing published by the IFAC;
10. <http://sao.ge/audit/audit-reports/performanc>
11. <http://www.intosai.org>