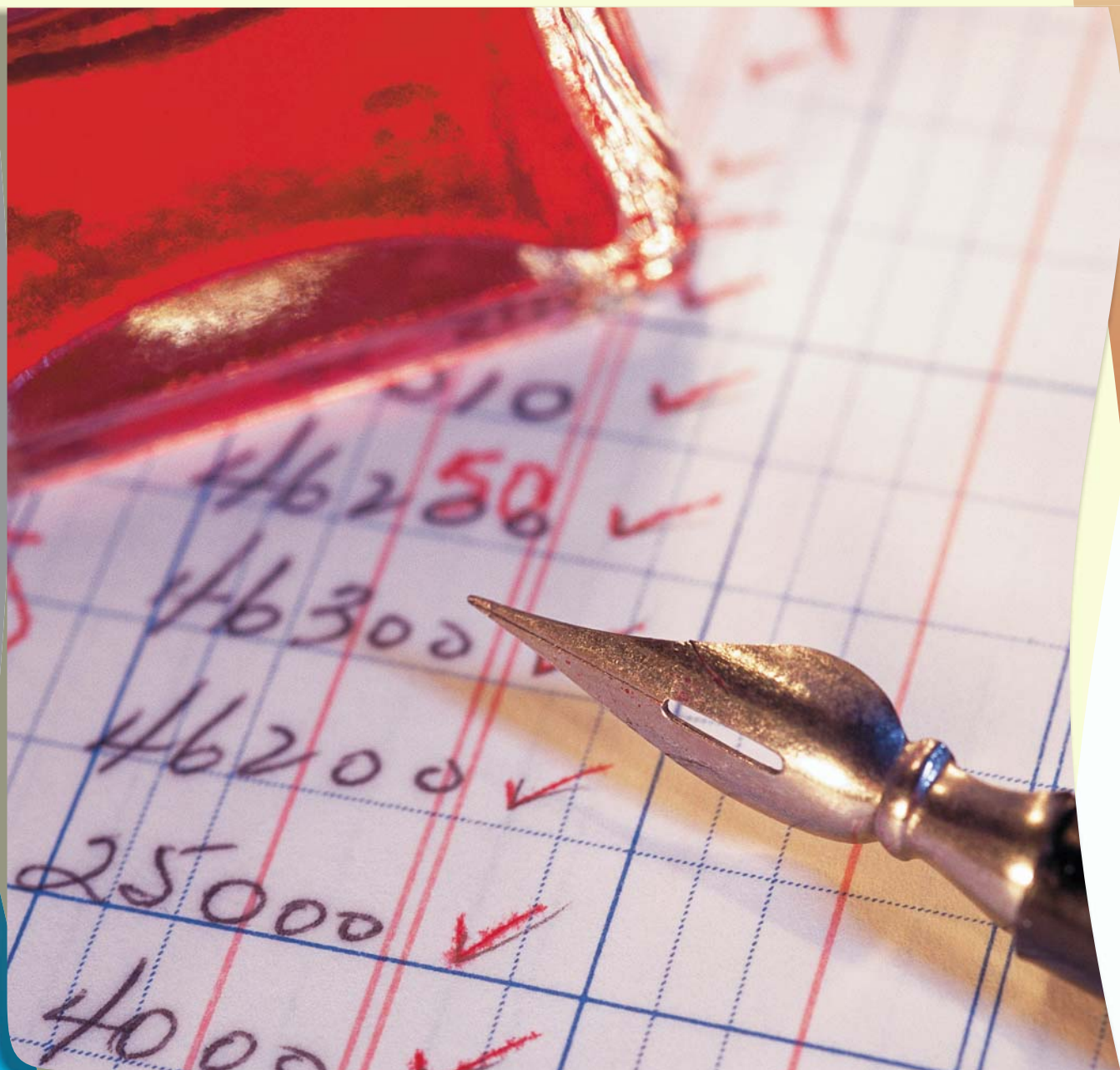


უნივერსალური პარტნიორი საქმიანი ადამიანებისთვის

ბიზნესი კანონმდებლობა



№4 აგვისტო-სექტემბერი 2014



№4 August-September 2014

www.b-k.ge
info@iverioni.com.ge



Business & Law

ბიზნესი და კანონმდებლობა

№4 აპრილ-სექტემბერი 2014

საქართველო,

ანალიტიკურ-პრაქტიკული ჟურნალი
რეგისტრირებულია 2008 წლიდან

WWW.B-K.GE

ჟურნალი ხელმძღვანელობს თავისუფალი პრესის პრინციპებით. რედაქციის აზრი შესაძლოა ყოველთვის არ ემთხვეოდეს ავტორისას. უმოსული სტატიების უინაარსებ და მონაცემთა სიზუსტეზე პასუხისმგებელია ავტორი.

ნაქვემოთ მისაღწივად:

თბილისი, ძმები ზუბალაშვილების ქ. 36
ტელ: 292-14-61, 599 56-14-57, 599 34-64-27
ვებ გვერდი: www.b-k.ge
e-mail: info@iverioni.com.ge, gfaafm@gmail.com

საბანკო რეკვიზიტები:

სააქციო საზოგადოება „საქართველოს ბანკი“;
ბანკის კოდი: BAGAGE22;
/ა/ GE30BG000000850902700; /კ/ 404956455.

გამომცემელი:

საქართველოს აუდიტორთა, ხელმძღვანელთა და უინაარსებ მენეჯერთა ფედერაცია,
საინფორმაციო-ანალიტიკური სააგენტო „ივერიონი“

რედაქტორთა საბჭოს თავმჯდომარე:

ზაურ ნაჭყვიაძე

მთავარი რედაქტორი:

იური პაპასძე, ეკ. მეცნ. აკად. დოქტორი, პროფესორი

პასუხისმგებელი რედაქტორი:

ილია ალაშვილი

ტექნიკური რედაქტორი:

ლევან ბოჭორიშვილი

სამეცნიერო საბჭო:

ეკონომიკურ მეცნიერებათა დოქტორები, პროფესორები:

იაშა მესხია, ნოდარ ქითანავა, ელგუჯა მექვაბიშვილი, პაატა კოლუაშვილი, ნოდარ ხადური, ნატო კაკაშვილი, ნანა შონია, დავით ჯალალონია, თემურ ნომერიკი, კოტე აბულაძე, ნიკოლოზ ჩიხლაძე, ლარისა თაკალანძე, გიორგი ლავთაძე, ლია ელიავა, დავით ქიოტაშვილი, სულიკო ფუტყარაძე, დემნა კვარაცხელია, ანზორ მესხიშვილი.

საქართველოს მეცნიერებათა აკადემიის წევრ-კორესპოდენტი
ავთანდილ სილაგაძე.

სამართლისა და პოლიტიკის მეცნიერებათა დოქტორი
ჯემალ ბასოქიძე.

იურიდიულ მეცნიერებათა დოქტორი, პროფესორი
ბურამ ნაჭყვიაძე.

პედაგოგიკის მეცნიერებათა დოქტორი, პროფესორი
მამუკა თავაძე.

რობერტ ვ. მაკგი (აშშ ფაეტევილის სახელმწიფო
უნივერსიტეტის, პროფესორი)

ვინსენტ რ. ჯონსონი (სანტ-მარის უნივერსიტეტის სამართლის
პროფესორი, სან ანტონიო, ტეხასი, აშშ)

ანტონი ვ. დენსი (ნორტცენტრალის უნივერსიტეტის უმაღლესი
სკოლის პროფესორი, პრესკოტის ველი, არიზონა, აშშ)

ბერნარდ ზიგლარი (ბერლინის უნივერსიტეტის პროფესორი),

იოჰან ფიშარი (ბონის უნივერსიტეტის პროფესორი),

ალი ალიზაზი (ბაქოს სახ. უნივერსიტეტის პროფესორი).

მარი ლანგი (EFAA-ს ტექნიკური დირექტორი).

ანნა კარმანსკა (პროფესორი, EFAA-ს გამგეობის წევრი,
ვარშავის კომერციის უმაღლესი სკოლის ბუღალტრული
აღრიცხვის კათედრის ხელმძღვანელი).

ალექსანდრე რუშინი (რუსეთის ფედერაციის ბუღალტრულ ექსპერტთა და
ფინანსურ აუდიტორთა გილდიის გამგეობის თავმჯდომარე, აუდიტორულ
საკონსულტაციო ჯგუფის „რუსფაუდიტ/ინაუდიტალიანსის“ გენერალური
დირექტორი, დირექტორთა საბჭოს თავმჯდომარე).

ლილია ბრიგორი (ეკონომიკურ მეცნიერებათა დოქტორი,
მოლდოვეთის ეკონომიკურ მეცნიერებათა აკადემიის
ბუღალტრული აღრიცხვის დეპარტამენტის ხელმძღვანელი).

ფადერიკო დიომედა (დოქტორი, EFAA-ს პრეზიდენტის
საგანგებო მრჩეველი).

რობინ იარპერსი, (პროფესორი, ASSA-ის საგანგებო მრჩეველი).

BUSINESS & LAW

№4 AUGUST-
SEPTEMBER 2014

SCIENTIFIC,
ANALYTICAL-PRACTICAL JOURNAL
Referenced since 2008

WWW.B-K.GE

The Journal is governed by free press principles. The editorial board point of view may not necessarily agree with the point of view expressed by the authors. Therefore the Editorial Board does not pledge any responsibility on the content of the articles submitted by the Authors.

ADDRESS OF EDITORIAL BOARD:
Tbilisi, Brothers Zubalashvili str. 36
Tel: 292-14-61, 599 56-14-57, 599 34-64-27
URL: www.b-k.ge
e-mail: info@iverioni.com.ge, gfaafm@gmail.com

Bank details:
JSC Bank of Georgia
Bank code: BAGAGE22
c/a GE30BG000000850902700 i/c 404956455

PUBLISHERS:
**THE FEDERATION OF AUDITORS, ACCOUNTANTS
AND FINANCIAL MANAGERS OF GEORGIA;
INFORMATION – ANALYTICAL AGENCY
„IVERIONI“**

CHAIRMAN OF THE BOARD OF EDITORS:

ZAUR NACHKEBIA

EDITOR - IN – CHIEF

IURI PAPASQUA, Doctor of Economics, Professor

EDITOR – IN – CHARGE

ILONA ADAMIA

TECHNICAL DIRECTOR:

LEVAN BOCHORISHVILI

EDITORIAL BOARD:

DOCTORS OF ECONOMICS, PROFESSORS:

Iasha Meskhia, Nodar Chitanava, Elguja Mekvabishvili, Paata Koguashvili, Nodar Khaduri, Nato Kakashvili, Nana Shonia, Davit Djalagonia, Temur Khomeriki, Kote Abuladze, Nikolodz Chikhladze, Larisa Takalandze, Giorgi Gavgadze, Lia Eliava, Davit Chiotashvili, Suliko Futkaradze, Demna Kvaratskhelia, Giorgi Rusiashvili, Anzor Meskhishvili.

Member-correspondent of the Georgian Academy of Sciences

AVTANDIL SILAGADZE

Doctor of Law and Politics Sciences

JEMAL GAKHOKIDZE

Doctor of Legal Sciences, Professor

GURAM NACHKEBIA

Doctor of Pedagogical Sciences

MAMUKA TAVKHELIDZE

Fayetteville State University Professor

ROBERT MCGEE (USA)

Professor of Law, St. Mary's University (San Antonio, Texas, USA)

VINCENT R. JOHNSON,

The Graduate School, Northcentral University,
(Prescott Valley, Arizona, USA)

ANTONY W. DNES

Berlin University Professor

BERNARD ZIGLER (GERMANY)

Bonn University Professor,

IOHAN FISHER (GERMANY)

Baku State University, Professor

ALI ALERZEVI (AZERBAIJAN)

MARIE LANG, Technical Director of EFAA

ANNA KARMAŃSKA, Professor, EFAA Board Member, Dean of the Accounting Department of the Main School of Commerce in Warsaw.

ALEXEY RUF, Chairman of the Board of Guild of Accountant Experts and Financial Auditors of Russian Federation.

LILIA GRIGOROI, Ph. D.in Economics, Head of Accounting Department, Academy of Economic Sciences of Moldova.

FEDERICO DIOMEDA, doctor, Special Adviser to the President of EFAA.

ROBIN JARVIS, Professor, Special Adviser, Association of Chartered Certified Accountants.

შინაარსი

მნიშვნელოვანი მოვლენების ქრონიკა ----- 6-34

ანა კარმანსკა

პროფესიული ეთიკის კოდექსი გულალტრულ ადრიცხვაში:
პოლონეთის გამომცემი ----- 35

ფედერიკო დიომედა

გულალტრული პროფესიის განვითარება ევროპასა და მსოფლიოში ----- 40

მცირე და საშუალო სანარმოებზე განთავსებული საკონსულტაციო
მომსახურების გაზრდა: ნარჩინებული მცირე და საშუალო პრაქტიკების როლი ----- 42

ალექსეი რუფი

კონტროლის მდგომარეობა და საზოგადოებრივი ზედამხედველობის
როლი აუდიტორული საქმიანობის სფეროში ----- 44

რობერტ ვ. მაკგი

საქართველოს სახელმწიფო აუდიტის სამსახური ----- 56

რამინ ცინარიძე, მირზა ფუტკარაძე

საბაჟო სამართალდარღვევებთან სახეები და ადმინისტრირების
თავისებურებები საქართველოში ----- 58

ჯაბა გაგოშვილი

ღია წერილი საქართველოს აუდიტორულ საზოგადოებას ----- 72

ლევან გრიგალაშვილი

გულალტრულ და აუდიტორულ პროფესიული სერთიფიცირების სრულყოფის გზები --- 75

ანა ფირცხალაშვილი, პაატა კოლუაშვილი,

მინის რეგულაციის უქონლობას კატასტროფული შედეგი მოჰყვება ----- 79

პაატა კოლუაშვილი, ბადრი რამიშვილი

რამდენი ადამიანი შეიძლება ცხოვრობდეს და საქმიანობდეს სოფლად? ----- 83

ნიკო ჩიხლაძე, მირზა ხიდაშელი

საქართველოში სოფლის პროგრამული მხარდაჭერის საკითხისათვის ----- 88

ბორის ჭიჭინაძე

ადგილობრივი თვითმმართველობების ეკონომიკური
განვითარების შემდგომი პერსპექტივები საქართველოში ----- 91

იპოლიტე საჯაია

ფიზიკური პირების შემოსავლების საბადასახადო რეგულირების აუცილებლობა ----- 95

იური პაპასქუა

პრაქტიკული სახელმძღვანელო საქმიანი წრეებისთვის ----- 98

იაშა მესხია, თინათინ ახვლედიანი

ინფლაციის თარგმთიერების ეფექტიანობა საქართველოში ----- 100

ნიკო ჩიხლაძე

მინა, როგორც „გზა ხსენისა“ ----- 116

თორნიკე სიმონია

სადაზღვევო კომპანიების ზარალიანობის
კოეფიციენტების გაანგარიშების თავისებურებები საქართველოში ----- 119

CONTENT

Chronicle	6-34
Anna Karmańska	
CODE OF PROFESSIONAL ETHICS IN ACCOUNTING: POLISH PERSPECTIVE	35
Federico Diomeda	
THE DEVELOPMENT OF THE ACCOUNTING PROFESSION IN EUROPE AND INTERNATIONALLY	40
INCREASING NEED FROM SMES FOR ADVISORY SERVICES: THE ANSWERS OF „GOOD SMPS“	42
Алексей Руф	
О СОСТОЯНИИ КОНТРОЛЯ И НЕОБХОДИМОСТИ ОБЩЕСТВЕННОГО НАДЗОРА В СФЕРЕ РЕГУЛИРОВАНИЯ АУДИТОРСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ	44
Robert W. McGee	
THE STATE AUDIT OFFICE OF GEORGIA	56
Рамин Цинаридзе, Мирза Футкарадзе	
ВЫДИ ТАМОЖЕННОГО ПРАВНАРУШЕНИЯ И ОСОБЕННОСТИ АДМИНИСТРИРОВАНИЯ В ГРУЗИИ	58
Levan Grigalashvili	
WAYS OF IMPROVING THE PROCESS OF PROFESSIONAL CERTIFICATION OF ACCOUNTANTS AND AUDITORS	75
Ana Pirckhalashvili, Paata Koguashvili	
NON-EXISTENNCE OF LAND REGULATION WILL HAVE TERIBLE IMPLICATIONS	79
Paata Koguashvili, Badri Ramishvili	
CAPACITY OF GEORGIAN VILLAGE	83
Ipolite Sajaia	
THE NECESSITY OF TAX REGULATION PHYSICAL PERSONS' INCOME.....	95
Iasha Meskhia, Akhvlediani Tinatin	
THE EFFECTIVENESS OF INFLATION TARGETING IN GEORGIA	100
Tornike Simonia	
ACCOUNTING OF ISURANCE COMPANY LOSS RATION IN GEORGIA	119

მნიშვნელოვანი მოვლენების ქრონიკა

გასული ცხელი და მოვლენებით დატვირთული ზაფხულის განმავლობაში ბევრი რამ იყო მნიშვნელოვანი, მათ შორის, იმ სფეროში, რომელშიც ჩვენ ვცდილობთ თქვენი ყურადღების მიქცევას. მიზეზთა გამო, ჟურნალის გამოსვლა მცირე ხნით შეფერხდა და მათ შესახებ ინფორმაცია ვერ მოგაწოდეთ. ამიტომ გადავწყვიტეთ ამ ნომერში, ახალთან ერთად, შემოგთავაზოთ გასული პერიოდის მნიშვნელოვანი მოვლენების ქრონიკა და პუბლიკაციები, რომლებსაც ჯერ კიდევ არ დაუკარგავთ აქტუალობა.

თქვენ უკვე იცით, რომ აუდიტორთა, ბუღალტერთა და ფინანსურ მენეჯერთა ფედერაცია (აბფმფ) გახდა EFAA-ს (ბუღალტერთა და აუდიტორთა ევროპული ფედერაცია მცირე და საშუალო საწარმოებისათვის) ნამდვილი წევრი; CIMA გახდა მისი პარტნიორი და მოიპოვა უფლება განახორციელოს პროფესიული სერტიფიცირება მისი პროგრამის მიხედვით; პოსტსაბჭოთა სივრცის თითქმის ყველა და ევროპის ზოგიერთი ქვეყნის IFAC-ის წევრ ბუღალტერთა და აუდიტორთა პროფესიულ ფედერაციებთან გაფორმდა ურთიერთანამშრომლობის მემორანდუმი. აბფმფ აქტიურად თანამშრომლობს საერთაშორისო სავაჭრო პალატის და მსოფლო ბანკის საქართველოს ოფისებთან.

ფედერაციის ძირითადი ძალისხმევა მიმართულია საქართველოში ბუღალტრული აღრიცხვის და აუდიტორული საქმიანობის რეგულაციების სრულყოფის პრობლემატიკაზე. „ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის“ შესახებ საქართველოს კანონმა, რომელიც ძალადაბრუნდა წარსულის გადმონაშთია, შექმნა ქაოსური მდგომარეობა. აღნიშნული კანონი მნიშვნელოვნად აფერხებს საქართველოში პროფესიულ და აუდიტორული საქმიანობის განვითარებას, ამკვიდრებს მკვეთრად გამოხატულ მონოპოლიურ, კორუფციულ და დისკრიმინაციულ გარემოს (რაც ვლინდება ბაზარზე კონკურენციის არსებითად შეზღუდვით, ანალოგიური სტატუსის მქონე სხვა პირებთან შედარებით სხვებისთვის არახელსაყრელი პირობების შექმნასა და ერთი ეკონომიკური აგენტისთვის ხანგრძლივი ვადით კომერციული ინტერესების უზრუნველსაყოფაში).

მოქმედი რეგულაციის შესახებ სპეციალისტების მიერ გამოთქმული შენიშვნებისა, არგუმენტებისა, მიმართვებისა თუ მოთხოვნებისა, საქართველოს პარლამენტში საკითხის დაძვრა ჯიუტად იბლოკება. როგორც ჩანს, ახალ ხელისუფლებასაც გადმოჰყვა ძველის გავლენა და თავნებობა. ამდენად, პრობლემა კვლავ რჩება.

ზაფხულის პერიოდი დატვირთული იყო საქმიანი ვიზიტებითაც და დისკუსიებით აქტუალურ საკითხებზე. მათ შორის, მნიშვნელოვანი იყო კონფერენცია, რომელიც გაიმართა „STAREP“-ის პროგრამის ჩარჩოში 2-3 ივნისს ავსტრიის დედაქალაქ ვენაში მსოფლიო ბანკის ფინანსური ანგარიშგების

რეფორმირების ცენტრის ეგიდით:

2 ივნისს შესდგა პროფესიული ორგანიზაციების რეგიონული ფორუმი, რომელიც მიეძღვნა თემას „მცირე და საშუალო აუდიტორი ფირმებისთვის ინოვაციის და საუკეთესო პრაქტიკის დანერგვის მექანიზმები დინამიურ ბიზნეს სამყაროში“;

3 ივნისს გაიმართა მინისტრიალი — ევროპასა და ცენტრალურ აზიაში მცირე და საშუალო საწარმოების ფინანსური ანგარიშგების მდგრადი განვითარებისთვის;

ამ შეხვედრებში წარმოდგენილი იყვნენ IFAC, EFAA, FEE, მსოფლიო ბანკი, ევროკავშირის კომისია, ავსტრიის განვითარების სააგენტო; ავსტრიის, შვეიცარიის და ლუქსემბურგის ფინანსთა სამინისტროები, რეგიონის პროფესიული ორგანიზაციები, ფართო სამეცნიერო საზოგადოება და პრაქტიკოსები. შეხვედრაში მონაწილეობდნენ აგრეთვე საქართველოდან „პროფესიონალ ბუღალტერთა და აუდიტორთა ფედერაცია“, და „აუდიტორთა, ბუღალტერთა და ფინანსურ მენეჯერთა ფედერაცია“.

დელეგაციის შემადგენლობაში ჩართული იყვნენ: ელგუჯა აფრიდონიძე — როგორც პარლამენტთან არსებული აუდიტორული საბჭოს ყოფილი თავმჯდომარე; გიორგი რუსიაშვილი — აბფმფ ვიცე პრეზიდენტი; ზურაბ ლალაზაშვილი — ბაფ-ის გამგეობის თავმჯდომარე.

კონფერენცია მიმდინარეობდა საინტერესო, დინამიურ და ინტერაქტიულ რეჟიმში. სხვადასხვა ქვეყნის წარმომადგენლებს ინფორმაციის და გამოცდილების ურთიერთგაზიარებასთან ერთად მიეცათ საშუალება IFAC-სთვის დაესვათ კითხვები პრობლემურ საკითხებზე, მათ შორის, აბფმფ-ის სახელით დაისვა 2 შეკითხვა:

1. რა რეგულაციები აქვს IFAC-ს იმ შემთხვევაში, თუ ქვეყანაში არ არსებობს მარეგულირებელი ორგანო, ხოლო IFAC-ის საერთაშორისო სტანდარტების თარგმნის პროცესში ამა თუ იმ მიზეზით პროფესიული ორგანიზაციის მიერ თარგმნის პროცესით ნაკისრი ვალდებულება ან იგვიანებს ან არ სრულდება, რაზეც IFAC-ის პოზიცია იყო შემდეგი: აღნიშნულ პროცესზე კურატორობა ეკისრება ქვეყნის მარეგულირებელ ორგანოს, ხოლო ასეთის არ არსებობის შემთხვევაში IFAC-ს დამატებითი რეგულირების მექანიზმი არ გააჩნია.

2. რა რეგულირება გააჩნია IFAC-ს იმ შემთხვევაში თუ ქვეყანაში თარგმნილი IFAC-ის სტანდარტები ადილობრივ ენაზე სარგებლობენ უპირატესობით სტანდარტების ინგლისურ ენოვან ორიგინალურ ვერსიასთან შედარებით. კითხვასთან დაკავშირებით IFAC პოზიციას დამატებით გაავრცელებს.

5 ივნისს ბუდაპეშტში ჩატარდა EFAA-ს ყოველწლიური გენერალური ასამბლეა, რომელზეც წარმოდგენილი იყო აბფმფ გიორგი რუსიაშვილის სახით, გენერალური ასამბლეაზე არჩეულია EFAA-ს ახალი პრეზიდენტი ბატონი ბოდო რიშარი.



EFAA-ს ახალი პრეზიდენტი

ბოდო რიშარტი – არჩეულ იქნა პრეზიდენტად EFAA-ს გენერალურ ასამბლეაზე ბუდაპეშტში (უნგრეთი) ამა წლის 6 ივნისს, 5 წლის ვადით. ბატონ რიშარტს აქვს 30 წლიანი გამოცდილება. სხვადასხვა დროს მუშაობდა: აუდიტის და მარწმუნებელი საქმიანობის საერთაშორისო საბჭოში (IAASB), გერმანიის საზოგადოებრივი აუდიტორების ინსტიტუტში (IDS), ბავარიის აუდიტორული პროფესიული გაერთიანების პრეზიდენტად, გერმანიის Wirtschaftsprüferkammer საზედამხებველო საბჭოში, აგრეთვე აუდიტორული კომპანიების დიდ 4-ეულში გერმანიაში, საფრანგეთსა და ამერიკის შეერთებულ შტატებში. ეწევა მცირე და საშუალო სანარმოებზე ორიენტირებულ კერძო აუდიტორულ საქმიანობას, ახორციელებს საექსპერტო კონსულტაციებს აუდიტის და ბუღალტრულ აღრიცხვასთან დაკავშირებულ საკითხებში, ბიზნესის შეფასებას, დავების მოგვარებას.

BODO RICHARDT EFAA'S NEW PRESIDENT

Bodo Richardt has been an accountant for over 30 years. He has worked in a variety of professional practices including practices of sizes ranging from the big 4 to SMPs working in his native Germany, France and the United States. He has experienced and enjoyed working on international and national standard setting boards including the International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) and the Institute of

Public Auditors in Germany (IDW). He has also had the possibility to serve the auditing profession as Bavarian President and a member of the Wirtschaftsprüferkammer Advisory Board. He currently works as a self-employed practitioner (SMP) to SMEs and family owned businesses where he specialises in the provision of expert opinions on audit and accounting related questions, business valuations, mediation and arbitration.



გ. რუსიაშვილი ყოფილ EFAA-ს პრეზიდენტ გ. ბრიტონთან

რას წარმოადგენს EFAA, რა როლი ღა მისია აკისრია?

გთავაზობთ ამონარიდებს ოფიციალური დოკუმენტებიდან:

EFAA – European Federation of Accountants and Auditors for SMEs www.efaa.com

**„The Big Voice for Small Business“
EFAA, an organisation focusing
on SMEs through SMPs**

The European Federation of Accountants and Auditors for small and medium-sized enterprises (EFAA) is an umbrella organisation for national accountants and auditors' organisations whose individual members provide professional services primarily to SMEs within the European Union and Europe as a whole. It was founded in 1994.

EFAA has 14 members throughout Europe representing over 250,000 accountants and auditors.

EFAA is a member of the European Union of Crafts Small and Medium-sized Enterprises (UEAPME).

EFAA is also a founding father of the European Financial Reporting Advisory Group (EFRAG).

Small and medium-sized accounting practices (SMPs) are European SMEs' most important business advisors. They help entrepreneurs gain access to finance, and they provide valued business advice allowing them grow their businesses sustainably.

SMEs have a number of specificities. An important characteristic is that most of their business relations are based on very close personalised cooperation and mutual trust. Hence, their accountants and auditors need to provide targeted services to accommodate the individual needs of SMEs and of the users of their financial statements.

Most of the accounting and auditing rules and standards are set up at EU or international level, and are often inspired by large companies and oriented towards their needs. This is why EFAA, the big voice for small business, strives to redress this imbalance and better represent SMEs' and SMPs' interests by providing the regulators with an in-depth knowledge and perspective of small businesses.

EFAA is an umbrella group of accountancy bodies. Some of EFAA's members are members of IFAC however. EFAA works well with IFAC. We are members of the IAASB, IESBA and IAESB CAGs - consultative advisory groups of IFAC Standard setting boards for auditing, ethics and education respectively. We are also observers of the IFAC SMP Committee and work regularly with this group.

EFRAG

The European Financial Reporting Advisory Group is a European body that in very simple terms facilitates the endorsement of IFRS in Europe. IFRS is mandatory for listed

European entities. EFRAG has undergone a significant review over the past year and it's role and it's governance have been the focus of a European Commission Review (Maystadt report).

Professor Robin Jarvis has been a member of the EFRAG Supervisory Board for many years now. He has a detailed knowledge of the workings of EFRAG.

Accounting requirements within Europe are set out in the Accounting Directive. This directive is transposed into EU member states and the National GAAP aligns to this – or will be expected to in due course. Traditionally there has been a gap in enforcement between the European directives and the national GAAP of EU member states. The transposition process is currently underway and this was the catalyst for the EFAA report on Member State Options.

link:

<http://www.efaa.com/files/pdf/Publications/Annual%20reports/2014/EFAA%20MSO%20in%20Accounting%20Directives%20Report%20140408.pdf>

EFRAG has no role to play in auditing standards.

INTERNATIONAL AUDITING STANDARDS (ISAS)

ISAs are set by the IAASB – the International Auditing and Assurance Standards Board. The ISAs are global standards that overarch the auditing standards used in European Member States. European Member states apply them in differing levels. The UKs auditing standards, for instance, are pretty much fully aligned to ISAs.

The European Commission has observer status on the IAASB and is a member of the IAASB Consultative Advisory Group (IAASB CAG). The European Commission does this to ensure that the ISAs developed are high quality standards and to ensure that the IAASB's due process has been followed.

EFAA is also a member of the IAASB CAG and inputs to the standard setting process for ISAs and other assurance standards on SME and SMP matters.

The European Union has recently (through its 2014 Audit Directive and Audit Regulation) introduced the possibility for the European Commission to endorse these standards (ISAs) in the future. As yet this has not been taken forward. We may see some movement on this in the next 2/3 years.

EFAA - ბუღალტრების და აუდიტორების ევროპული ფედერაცია მცირე და საშუალო საწარმოებისათვის **WWW.EFAA.COM**

**„დიდი ხმა მცირე ბიზნესისათვის“
EFAA, წარმოადგენს ორგანიზაციას, რომელიც
ფოკუსირდება მცირე და საშუალო საწარმოებზე
მცირე და საშუალო პრაქტიკების მეშვეობით**

ბუღალტერთა და აუდიტორთა ევროპული ფედერაცია მცირე და საშუალო საწარმოებისათვის (EFAA) წარმოადგენს ბუღალტერთა და აუდიტორთა ეროვნული ორგანიზაციების „ქოლგა“, ორგანიზაციას, რომლის ინდივიდუალური წევრები ახორციელებენ პროფესიულ მომსახურებას უპირატესად მცირე და საშუალო საწარმოებისათვის, როგორც ევროკავშირის ქვეყნებში, ისე ტერიტორიულ ევროპაში. ორგანიზაცია დაფუძნდა 1994 წელს და ამჟამად იგი აერთიანებს 14 ევროპული ქვეყნის, მათ შორის, საქართველოს პროფესიულ ორგანიზაციას, რომლებიც უმთავრესად IFAC -ს წევრებიც არიან.

EFAA - ითვლის ევროპის 14 პროფესიულ ორგანიზაციას, რომლებიც აერთიანებენ 250,000-ზე მეტ ბუღალტერსა და აუდიტორს.

EFAA - ევროპის მცირე და საშუალო საწარმოების პროფესიული გაერთიანების (UEAPME) წევრია.

EFAA - ევროპის ფინანსური ანგარიშგების საკონსულტაციო ჯგუფის (EFRAG) დამფუძნებელია.

მცირე და საშუალო ზომის პრაქტიკები ბუღალტერისა და აუდიტში (SMPS) წარმოადგენენ მცირე და საშუალო საწარმოების საუკეთესო ბიზნეს მრჩევლებს ევროპაში. ისინი ეხმარებიან მენარმეებს ფინანსების მოზიდვაში, იმის ხარჯზე, რომ აწვდიან ბიზნესს ღირებულ რჩევებს, რაც ბიზნესის მდგრადი განვითარებისათვის გადამწყვეტი ფაქტორია.

მცირე და საშუალო საწარმოებს გააჩნიათ რამდენიმე სპეციფიკური ნიშანთვისება. ყველაზე მნიშვნელოვან ფაქტორს მიეკუთვნება ის, რომ მათი მიერ წარმართული ბიზნესს - ურთიერთობები ხშირ შემთხვევაში ეფუძნება მჭიდრო პერსონალურ თანამშრომლობას და ორმხრივ ნდობას. აქედან გამომდინარე, მცირე და საშუალო ზომის პრაქტიკების სერტიფიცირებულმა ბუღალტრებმა და აუდიტორებმა საჭიროა შესთავაზონ ბიზნესს ტარგეტული მომსახურების სახეები, რათა უზაუსხონ როგორც მცირე და საშუალო საწარმოების ინდივიდუალურ მოთხოვნებს, ისე ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებელთა ინტერესებს.

ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტის ნორმატიული წესების და სტანდარტების უმრავლესობა მიიღება ევროკავშირისა თუ საერთაშორისო მარეგულირებელი ორგანოების დონეზე და ხშირად ეს მოტივირებულია მსხვილი კომპანიების ინტერესებით

და მათ მიზნებს ემსახურება. სწორედ ამიტომ, ეფაა, რომელიც წარმოადგენს „დიდ ხმას მცირე ბიზნესისათვის“, ცდილობს, რომ დაარღვიოს არსებული დისბალანსი და უფრო უკეთ წარმოადგინოს როგორც მცირე და საშუალო საწარმოების, ისე მცირე და საშუალო ზომის პრაქტიკების ინტერესები იმის ხარჯზე, რომ მიაწვდის მარეგულირებელ ორგანოებს სფეროში დეტალური ცოდნასა და გამოცდილებას და მცირე ბიზნესის პერსპექტივების თაობაზე ინფორმაციას.

ამდენად, EFAA არის რა პროფესიული სერტიფიცირებული ბუღალტრული ორგანიზაციების „ქოლგა“, ორგანიზაცია, მისი წევრი ფედერაციები წარმოადგენენ ასევე IFAC-ის წევრებს. EFAA კარგ საშუალო რეჟიმშია IFAC-თან. EFAA არის შემდეგი ორგანიზაციების წევრი: IAASB, IESBA და IAESB CAGs - რომლებიც წარმოადგენენ IFAC გამგეობის საკონსულტაციო ჯგუფს აუდიტის, ეთიკის და განათლების სტანდარტებში. EFAA ასევე IFAC-ის მცირე და საშუალო პრაქტიკის კომიტეტის დამკვირვებელი წევრია და რეგულარულ რეჟიმში მუშაობს ამ ჯგუფში. EFRAG

ევროპის ფინანსური ანგარიშგების საკონსულტაციო ჯგუფი წარმოადგენს ევროპულ ორგანოს, რომელიც ემსახურება ფასს-ების (IFRS) დანერგვას ევროპაში. IFRS სავალდებულოა ევროპაში კოტირებული კომპანიებისათვის. EFRAG-ში განხორციელდა მნიშვნელოვანი ცვლილებები ბოლო წლების განმავლობაში და მისი როლის და მმართველობის საკითხი ევროკომისიის მსჯელობის საგანი იყო (მაიშტადის ანგარიში).

EFAA-ს წევრი პროფესორი რობინ იარვისი მრავალი წლის განმავლობაში იყო EFRAG-ის სამეთვალყურეო საბჭოს წევრი. მას გააჩნია EFRAG-ის საშუალო გარემოს დეტალური ცოდნა და გამოცდილება.

ბუღალტრული აღრიცხვის მოთხოვნების შემუშავება ევროკავშირში ხდება ბუღალტრული აღრიცხვის დირექტივის დონეზე. ეს დირექტივა შემდეგ იწერება ევროკავშირის წევრ ქვეყნებში და ეროვნული კანონმდებლობა შესაბამისობაში უნდა მოვიდეს მასთან – ან განისაზღვრება როდის მოხდება ეს. ტრადიციულად ამ ორ პროცესს შორის დროში დაგვიანება არ სდევს თან. ამჟამად მიმდინარეობს დანერგვის პროცესი და სწორედ ეს იყო EFAA-ს კვლევის კატალისტი ევროკავშირის წევრი ქვეყნების არსებულ შესაძლებლობებზე.

ლინკი:

<http://www.efaa.com/files/pdf/Publications/Annual%20reports/2014/EFAA%20MSO%20in%20Accounting%20Directives%20Report%20140408.pdf>

EFRAG -ს არა აქვს შეხება აუდიტის სტანდარტებთან.

აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტები (ISAs)

ISAs სტანდარტები შემუშავდება IAASB – აუდიტის და მარწმუნებელი გარიგების საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს მიერ. ISAs არის გლობალური მასშტაბის სტანდარტები, რომლებიც იურარქიულად უფრო მაღალ დონეზე იმყოფება ვიდრე ევროკავშირის წევრი ქვეყნების მიერ გამოყენებული აუდიტის ეროვნული სტანდარტები. ევროპის წევრ ქვეყნებს შორის განსხვავებაა მათი გამოყენების ხარისხის თვალსაზრისით. დიდი ბრიტანეთის აუდიტის სტანდარტები, მაგალითად, ძალიან ესადაგება ISAs.

ევროკომისიას გააჩნია დამკვიდრებლის სტატუსი IAASB-ში და არის IAASB საკონსულტაციო მრჩეველთა ჯგუფის (IAASB CAG) წევრი იმ მიზნით, რომ ევროკომისიამ უზრუნველყოს, რომ შემუშავებული

ISAs მაღალი ხარისხისა აუტიდის სტანდარტებია და IAASB-ის სტანდარტების მიმოხილვის და მიღების ყველა შიდა პოლიტიკის პროცედურა დაცული იყო.

EFAA ასევე IAASB CAG-ის წევრია და მონაწილეობს ISAs და სხვა მარწმუნებელი სტანდარტების შემუშავების პროცესში მცირე და საშუალო საწარმოებთან და მცირე და საშუალო პრაქტიკებთან დაკავშირებულ საკითხებზე.

ევროკავშირმა ახლახანს (თავისი 2014 წლის აუდიტის დირექტივის და აუდიტის რეგულაციის მეშვეობით) ნიადაგი ჩაუყარა ევროკომისიის მიერ ISAs სტანდარტების მიღებას მომავალში. იმის გამო, რომ ეს პროცესი ჯერ არ დაწყებულა, შესაძლებელია, რომ ამ მიმართულებით განვითარება უკვე შემდეგი 2-3 წლის განმავლობაში ვიხილოთ.



გ. რუსიაშვილი ფორუმში მონაწილე კოლეგებთან



გ. რუსიაშვილი ბუდაპეშტში EFAA-ს გენერალურ ანსამბლეაზე



გ. რუსიაშვილი ბუდაპეშტში EFAA-ს გენერალურ ანსამბლეაზე აზერბაიჯანელ კოლეგებთან

**ამ პერიოდში ურთიერთთანამშრომლობის მემორანდუმები
გაფორმდა შემდეგ ორგანიზაციებთან:**

the National Chamber of Statutory Auditors in Poland (KIBR)
al. Jana Pawła II 80, 00-175 Warszawa, Poland
Tel: +48 22 637 30 81-83
Fax: +48 22 637 30 84
www.kibr.org.pl
Józef Król, President

ICC Georgia
Mr. Mike Martley
Executive Director

Chamber of Auditors of Uzbekistan „UZAUDIT“
www.uzaudit.uz
16 Nasirov street, 8th lane, 100084, Tashkent, Uzbekistan
Ravshan Haidarov, Chairman

Integrity Action, www.integrityaction.org having its headquarters in First Floor, 364 City Road, London, EC1V
2PY, United Kingdom
Ellen Goldberg, Director

Adrian & Partners AB Certified Public Accountants „ADRIANPARTNERS“, www.adrianpartners.se having its
headquarters in 14, Prastgardsangen, 412 71, Stockholm, Sweden,
Dr. Mats Olsson, President

ბამონმაუარებები უცხოეთიდან:

TAXATION IN EUROPE

VIII. International Tax Conference

Taxation and accounting issues for SMEs

Dear Participants, Dear Colleagues,

On the occasion of the Taxation in Europe – 8th International Tax Conference – co-organized by the **Association of Hungarian Certified Tax Experts** and the **European Federation of Accountants and Auditors for SMEs**, the taxation and accounting experts of Europe are coming again to Budapest, for the purpose of sharing their knowledge and experience in the most exciting professional issues with each other.

The central topic of the tax conference of this year is:

Taxation and accounting issues for SMEs

There are 20,8 million SMEs in Europe, but even so, the European Union regulations have favoured the multinational companies. Will the EU change its approach? In what areas is the improvement necessary and possible?

The SMEs have an important place in the micro- and macro-environment. Small and medium enterprises have a significant role in maintaining the economic and social balance of several countries; still they have to operate in an economic, legal and regulated environment that has been mainly developed for the large enterprise sector.

The goal of the conference is to develop proposals for the improvement of the SME sector on EU and national level with the **monitoring of SMEs' monetary, accounting, taxation, auditing and financing specialties** and the international observations.

We have requested renowned presenters from the European Union, the EFAA and some member states to construe and introduce their topics for the conference.

There will be participants from almost all the European countries who can share their experience at the section meetings. The high-standard professional work and the accompanying programs promise a pleasant and gainful pastime.

If you work with SMEs or deal with SME-related consultancy, auditing, accounting services, management, research, controlling or you would like to extend your international relations in one of the most beautiful capital of Europe, then this conference is organised for you.

Looking forward to meeting you, in the name of the organizers.

Yours faithfully,



György Herich dr.
President
Association of Hungarian Certified Tax Experts

Federation of Auditors, Accountants and
Financial Managers of Georgia
Mr Giorgi Rusiashvili, Vice President
0160 Tbilisi
Al. Kazbegi # 2
i/c 404921670
GEORGIA

Paris, tuesday 22th July 2014

Dear Mr Giorgi Rusiashvili,

The Executive of the DIPAC, the common international affairs department of the CNCC and CSOEC met on 26 June and examined the possible answer to your various demands expressed to me, to Jacques Potdevin and to Cédric Gélard.

Our understanding is that your demands are threefold and concern:

- The implementation of the Pack PE for your members
- The professional education for the licensing of your members as auditors (at least for the "audit part" of that education program)
- The design and implementation of a system of quality control


Due to the wide variety of those demands, The Executive of the DIPAC has concluded that it was first necessary to get a thorough understanding the context of audit and accountancy in Georgia and of your needs in that context before we could decide to enter into a cooperation agreement.

One of our experts, Bernard Kleiner, who is the Director of the department in charge of cooperation and developments, could visit Georgia in the second semester of 2014 to gain such thorough understanding and evaluate with you what action would be most suited in light of your most urgent needs. Bernard Kleiner would be able to visit Georgia in the second half of September.

We hope that this proposal will suit you. If you need any other information, please do not hesitate to contact me.

Best regards,

Philippe ARRAOU
Vice-Président du Conseil Supérieur
de l'Ordre des Experts-comptables





Dear Giorgi Rusiashvili,

Allow me to congratulate you and your organization for the acceptance at EFAA, and I am sure this will strength your position and contribution to the improvement of the professional environment.

We are honored to have the opportunity for cooperation with your Federation of Auditors, Accountants and Financial Managers and we are interested to sign a memorandum of understanding between our professional organizations.

On the other hand, you have to take into account that at the end of September this year, we will have The Annual Conference and new elections for the Board of The Chamber of Financial Auditors of Romania.

Unfortunately, at this moment I am not able to sign the document, due to the fact that such official paper has to be approved priory by The Council of our organization, which is going to be held not earlier than October 2014.

That is why I do propose you to renew our perspective after the new Council of CAFR will analyze and decide about your proposals, including your invitation to be a member of the editorial board of your new publication.

Wishing you all the best,

Horia Neamtu

Camera Auditorilor Financiari din Romania
The Chamber of Financial Auditors of Romania

www.cafr.ro

ბატონ გიორგი რუსიაშვილს

ნება მიბოძეთ მოგილოცოთ თქვენ და თქვენს ორგანიზაციას EFAA-ში მიღება. მე დარწმუნებული ვარ, რომ ეს გააძლიერებს თქვენს პოზიციას და წვლილს შეიტანს პროფესიული გარემოს გაუმჯობესებაში.

გვაქვს პატივი გვექონდეს თანამშრომლობის შესაძლებლობა საქართველოს აუდიტორთა, ბუღალტერთა და ფინანსურ მენეჯერთა ფედერაციასთან და დაინტერესებული ვართ ხელი მოვანეროთ ჩვენს პროფესიულ ორგანიზაციებს შორის ურთიერთთანამშრომლობის მემორანდუმს.

მეორეს მხრივ, გთხოვთ, გაითვალისწინოთ, რომ ჩვენი ფინანსური წლის დასასრულს სექტემბერში გვექნება ყოველწლიური კონფერენცია და ავირჩევთ რუმინეთის ფინანსურ აუდიტორთა პალატის ახალ საბჭოს.

სამწუხაროდ, ამ ეტაპზე მე შეზღუდული ვარ ხელი მოვანერო დოკუმენტს იმის გამო, რომ ასეთი ოფიციალური დოკუმენტი უნდა დაამტკიცოს ჩვენი ორგანიზაციის ახლად არჩეულმა საბჭომ, რომლის შეკრებაც გაიმართება არა უადრეს 2014 წლის ოქტომბრისა.

სწორედ ამიტომ მე გთავაზობთ, რომ განვაახლოთ ჩვენს შორის თანამშრომლობის პერსპექტივა მას შემდეგ, რაც CAFR ახალი საბჭო გაანალიზებს თქვენს წინადადებებს, მათ შორის თქვენს მონვევას ვი-ყოთ წარმოდგენილი წევრად თქვენი ჟურნალის სარედაქციო კოლეგიაში.

გისურვებთ ყველაფერ საუკეთესოს,

ჰორია ნეამტუ
ფინანსური აუდიტორების რუმინეთის პალატა
www.cafr.ro

Please see below notification for the EFAA – ACCA – NBA event to be held in Brussels on 14 July.

The discussion will use the work produced by the EFAA Accounting Expert Group on the Member State Options “**Implementing the New European Accounting Directive: Making the right choices**”.

INVITATION

Implementing the New European Accounting Directive: Making the right choices

Facilitated by EFAA in association with ACCA and NBA
14 July 2014

CBI business house, 14 rue de la Science, 8th Floor, 1040 Brussels
11.00am-13.30pm, followed by a sandwich lunch

The Accounting Directive ([Directive 2013/34/EU on the annual financial statements, consolidated financial statements and related reports of certain types of undertakings](#)) published on 26 June 2013, entered into force on 20 July 2013 and should take effect in Member States on 20 July 2015, expiry date of the implementation period.

This Directive replaces the existing Fourth and Seventh Directives on company law which addressed reporting by companies generally and by groups. It represents the culmination of a significant amount of debate addressing the accounting acquis in Europe and incorporates within it some 100 Member State Options. Some believe that the Member State Options left within the Directive neither enhance the “level playing field” nor increase comparability across Europe. Instead they create a challenge for Member States who now must implement the Directive and in doing so must determine which options to use. They also create an opportunity. Would better accounting be served by the adoption of some Member State Options but not others?

The determination of which Member State Options to use raises some interesting questions. What constitutes better accounting? What roles do transparency and market efficiency, comparability, relevance, costs versus benefit and international harmonization play in this process? What are the appropriate criteria?

Arguably one of the most topical Member State Options is the inclusion within the Directive of the Micro Directive (Directive 2012/6/EU of the European Parliament and the Council of 14 March 2012 which amended Directive 78/660/EEC). This Micro Directive is incorporated as Chapter 9 (Provisions concerning exemptions and restrictions on exemptions) and Article 36 (Exemptions for micro-undertakings) and these rules are already in effect within certain Member States who have decided to adopt the Member State Option. What actions will those who have not already adopted the Micro Directive now take?

EFAA, in association with ACCA and NBA, is therefore delighted to invite you to a discussion to address what Member State Options should be taken on board and what criteria should be used to determine their inclusion.

RSVP

Would you please be so kind and let us know if you are able to attend **by the 8th July**, replying to Cecile.bonino@accaglobal.com

Draft Agenda

10.30am Registration

11.00am Welcome speech by Bodo Richardt, EFAA President

11.10am Introduction to the issue moderated by Richard Martin, Head of Corporate Reporting, ACCA

11.25am The criteria for making the right choices Henk Ver Hoek, Coordinator Financial Reporting, NBA

11.50am The Micro Directive, Implementation in Member States, Pros and Cons, what factors need to be

considered? What challenges are there to appropriate implementation? Joerg Mueller, Member of the Board of Directors, German Chamber of Public Accountants

12:10pm Roundtable participant interventions and debate

13.20pm Concluding remarks by Bodo Richardt, EFAA President

13.30pm Sandwich lunch

We look forward to welcoming you,
Best regards,

Cecile Bonino
ACCA
Public Affairs and Media Relations Manager-EU
CBI business house
14 rue de la Science
BE-1040 Brussels
Tel: +32 (0) 2 286 11 37
Mob: +44 (0) 7809595008
<http://www.accaglobal.com>

Addressing the challenges of the global economy - learn more at www.accaglobal.com/economy

AZERBAIJAN CHAMBER OF AUDITORS, GEORGIAN FEDERATION OF PROFESSIONAL ACCOUNTANTS AND AUDITORS SIGN MOU



On April 16th Azerbaijan Chamber of Auditors and the Georgian Federation of Auditors, Accountants and Financial Managers (GFAAFM) signed an agreement on Mutual Understanding. Speaking to the signing ceremony, which took place in Baku, Vahid Novruzov, chairman of the Azerbaijan Chamber of Auditors stressed the importance of cooperation between auditing authorities of the two countries. He added the agreement would contribute to expanding the bilateral cooperation. GFAAFM Executive Director Iuri Papaskua hailed support of the Azerbaijan Chamber of Auditors.

AZERTAC

**მონაწილეობა ფრანგული ინსტიტუტებიდან
(CNCC - პრეზიდენტი ბატონი ივ ნიკოლასი და
CSOEC - პრეზიდენტი ბატონი ჟოზეფ ჯორნიოტი) IFAC-ის რომის
მსოფლიო კონგრესზე მონაწილეობის მისაღებად
(2014 წლის ნოემბერში)**

**ORDRE DES
EXPERTS-COMPTABLES**

CNCC
COMPAGNIE
NATIONALE DES
COMMISSAIRES AUX
COMPTES


**WORLD CONGRESS
OF ACCOUNTANTS 2014**
WWW.WCA2014ROME.COM

Yves NICOLAS
Président de la CNCC

Joseph ZORNIOTTI
Président du CSOEC

Vous prient de leur faire l'honneur d'assister à la réception offerte par la Profession Française
à l'occasion du Congrès Mondial de la Comptabilité à Rome

*Would be honored if you could attend the reception organized by the French profession
for the World Congress of Accountants in Rome*

**Le mardi 11 novembre 2014 à 20h00
On Tuesday 11th of November at 8pm**

Villa Medici

Réponse attendue par téléphone ou par email avant le 22 octobre
Please confirm your attendance by email before Wednesday, 22th of October
+33 1 44 15 62 95 - bhalin@cs.experts-comptables.org



Villa Medici
1 Viale della Trinità dei Monti, Rome
www.villamedici.it

სარედაქციო კოლეგიის ახალი წევრები

ვფიქრობთ, მკითხველისთვის სასიამოვნო იქნება ვაუწყოთ, რომ ჟურნალ „ბიზნესი და კანონმდებლობის“ პოპულარობა დღითიდღე იზრდება. მას უკვე იცნობენ ამერიკაში, ევროპაში და პოსტსაბჭოთა სივრცესი. აღნიშნულზე მეტყველებს გამოხმაურებები და აქტუალური პრობლემების არეალი, რომელთა შესახებაც მოსაზრებები სისტემატურად ქვეყნდება დარგის მაღალი რანგის ექსპერტების მიერ. ჟურნალის ასეთ ავტორიტეტს განაპირობებს სარედაქციო საბჭოს შემადგენლობა, რომელშიც წარმოდგენილია მსოფლიოში ცნობილი, ტიტულოვანი მეცნიერები და წამყვანი სპეციალისტები. საერთაშორისო აღიარების და მის მიმართ ინტერესის დადასტურებაა აგრეთვე ის რომ ჟურნალთან თანამშრომლობის სურვილი გამოთქვეს და ამიერიდან სარედაქციო კოლეგიაში იქნებიან ჩართულნი ისეთი საქვეყნოდ ცნობილი მეტრები, როგორცაა:



Marie Lang BA FCA Technical Director of EFAA. She graduated with honours with a degree in Economics from Lancaster University, England and is a Chartered Accountant and Fellow of the ICAEW. She was Senior Manager at KPMG dealing with Audit, Assurance and Transaction Services engagements for large and multinational listed companies. She spent 9 years at KPMG in total which included a 1 year secondment to KPMG Prague. She left KPMG to work in the SME sector where she spent 8 years in the position of Financial Controller having overall responsibility for financial reporting and matters. She currently works with GBAC Accountants and Business Advisers, an SMP, focusing primarily on SME issues.

Marie works closely with the Board of EFAA supporting them as required and is a member of all four EFAA expert groups.

მარი ლანგი ევროპის ბუღალტერთა და აუდიტორთა დედაერაციის (EFAA) ტექნიკური დირექტორია. მან წარჩინებით დაამთავრა ლანკასტერის უნივერსიტეტის (ინგლისი) ეკონომიკის ფაკულტეტი. არის ინგლისისა და უელსის ნაფიც ნაფიც ბუღალტერთა სერთიფიცირების ინსტიტუტის (ICAEW) მიერ სერტიფიცირებული ბუღალტერი. წლების განმავლობაში მუშაობდა ინგლისში დიდი ოთხეულის ერთ-ერთი ფირმის - KPMG-ის აუდიტის და მარწმუნებელი გარიგებების უფროს მენეჯერად. მისი უშუალო ზედამხედველობის სფეროს შეადგენს მსხვილი და მულტინაციონალური კომპანიები. იგი 9 წელი მუშაობდა KPMG-ის, მათ შორის, 1 წელი პრალის ოფისში. ამის შემდეგ 8 წელი იგი მუშაობდა მცირე და საშუალო საწარმოების სექტორში და ეკავა ფინანსური მენეჯერის ფუნქცია - კურირებდა არაფინანსური ანგარიშგების და მასთან დაკავშირებულ საკითხებს. ამჟამად შეთავსებით მუშაობს მცირე და საშუალო პრაქტიკის საწარმოში: „GBAC - ბუღალტრები და ბიზნესმრჩეველები“, რომელიც უშუალოდ ფოკუსირდება მცირე და საშუალო საწარმოების მომსახურებაზე.

ქალბატონი **ლანგი** მჭიდროდ თანამშრომლობს EFAA-ს გამგეობასთან, უზრუნველყოფს რა ორგანიზაციის საქმიანობის მხარდაჭერას და არის ამავე ორგანიზაციის 4 საექსპერტო ჯგუფის წევრი.

Anna Karmańska – Professor, Member of the EFAA Board, Dean of the Accounting Department of the Main School of Commerce in Warsaw; Chair of the Senate Program Commission at the Main School of Commerce; Chair of Accountants Association in Poland (AAP) Main Board Ethics Commission; Deputy Chair of AAP Research Council.

Her field of specialization covers financial accounting, capital group accounting, managerial accounting, and corporate and institutional cost accounting. Prof. Karmańska has been granted the Award of the Minister of National Education and Sport and the Medal of the National Education Commission. She has been a multiple winner of the most prestigious awards for academic paper and organisational work.



ანა კარმანსკა - პროფესორი, EFAA-ს გამგეობის წევრი, ვარშავის კომერციის უმაღლესი სკოლის ბუღალტრული აღრიცხვის კათედრის ხელმძღვანელი; ამავე სკოლის სენატის პროგრამის კომისიის თავმჯდომარე, პოლონეთის ბუღალტერთა ასოციაციის ეთიკის კომისიის თავმჯდომარეა და ამავე ასოციაციის კვლევითი საბჭოს თავმჯდომარის მოადგილე.

მისი გამოცდილება მოიცავს ფინანსურ ანგარიშგებას, კაპიტალის ჯგუფების აღრიცხვას, მენეჯერულ აღრიცხვას, კორპორაციულ და ინსტიტუციონალურ დანახარჯების აღრიცხვას.

მიღებული აქვს ეროვნული განათლების და სპორტის მინისტრის ჯილდო და განათლების ეროვნული კომისიის მედალი, მრავალი პრესტიჟული პრიზი რამდენიმე აკადემიური ნაშრომებისათვის და ორგანიზაციული სამუშაოსთვის.



Lilia GRIGOROI, Dr. Președinte al Consiliului Director ACAP RM Doctor în economie, Conferențiar universitar, Șef catedră „Contabilitate si audit” ASEM, membru al Senatului ASEM. Membru plenipotențiar al ACAP RM din 2010. Membru Consiliul Director al ACAP RM din 2011. Președinte ACAP RM din 2 iulie 2012.

ლილია გრიგორი, ეკონომიკურ მეცნიერებათა დოქტორი, მოლდოვეთის ეკონომიკურ მეცნიერებათა აკადემიის ბუღალტრული აღრიცხვის დეპარტამენტის ხელმძღვანელი.

Лилия Григорой. Председатель Правления АКАП РМ. Доктор экономических наук, профессор, Начальник отдела «Бухгалтерский учет и аудит» АСЕМ, член Сената АСЕМ.

Полномочный Член АКАП РМ 2010, Член Совета АКАП РМ 2011, Президент АКАП РМ с 2 июля 2012.

Алексей Леопольдович Руф, Доктор экономических наук, Генеральный директор. Председатель Совета директоров АКГ „Руфаудит/Инаудит Альянс“. Председатель Совета Аудиторско-консультационной Группы „Руфаудит Альянс“.

Председатель Правления Совета по общественному надзору за развитием действующей методологии бухгалтерского учета, формированием финансовой отчетности, организацией государственного регулирования и саморегулирования аудиторской деятельности.

ალექსეი რუფი, ეკონომიკურ მეცნიერებათა დოქტორი, რუსეთის ფედერაციის ბუღალტრულ ექსპერტთა და ფინანსურ აუდიტორთა გილდიის გამგეობის თავმჯდომარე, აუდიტორულ საკონსულტაციო ჯგუფის „რუფაუდიტ/ინაუდიტ ალიანსის,, გენერალური დირექტორი, დირექტორთა საბჭოს თავმჯდომარე.

რუსეთის ფედერაციის ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების, აუდიტორული საქმიანობის სახელმწიფო რეგულირებისა და თვითრეგულირების საზოგადოებრივი ზედამხედველობის გამგეობის თავმჯდომარე.



Robin Jarvis is Special Advisor to ACCA, Professor of Accounting at Brunel University in the UK and Policy Adviser to the European Federation of Accountants and Auditors (EFAA). He currently is a member of the IASB’s IFRS for SMEs Implementation Group and the European Financial Reporting Advisory Group (EFRAG) where he sits on the Supervisory Board, Policy and Research Committee and Nominating Committee. His main research interests are in the activities of SMEs and Small and Medium Size Practices of Accountants (SMPs). Robin was awarded in 2013 the British Accounting and Finance Association (BAFA) Lifetime Achievement Award for his contributions to the advancement of accounting and finance academic community.

In recent years this interest has extended to banking and financial services. He chairs the Advisory Panel to the Chartered Banker Professional Standards Boards, is a member of European Commissions Expert Group - Financial Services User Group (FSUG) and the European Banking Authorities (EBA) Banking Stakeholder Group. Robin was appointed as a Jury

Member of the Robin Cosgrove Prize in Financial Ethics 2013 and has also recently been appointed by the Welsh Government to their SME Access to Finance Advisory Panel.

Professor Jarvis is the author of 10 books and numerous research papers and in 2010 was the prize winner of the Chartered Institute of Personnel and Development (CIPD) Best Research Paper.

რობინ იარვისი - Brunel-ის უნივერსიტეტის (დიდი ბრიტანეთი) პროფესორი, ACCA სპეციალური მრჩეველი, ევროპის ბუღალტერთა და აუდიტორთა ფედერაციის (EFAA) მრჩეველი პოლიტიკის საკითხებში, ბასს-ის და ფასს-ის მცირე და საშუალო ბიზნესში განმარტოციელებელი ჯგუფის და ევროპის ფინანსური ანგარიშგების მრჩეველთა ჯგუფის (EFRAG) წევრი და სამეთვალყურეო საბჭოს პოლიტიკის, კვლევების და წარდგენის კომიტეტის ხელმძღვანელი. მისი კვლევის ძირითადი ინტერესი ეხება მცირე და საშუალო ბიზნესის მცირე და საშუალო პრაქტიკის ბუღალტერთა (SMPs) საქმიანობას.

საბუღალტრო და საფინანსო აკადემიური საზოგადოების წინსვლის საქმეში შეტანილი წვლილის აღსანიშნავად, 2013 წელს მიენიჭა ბრიტანეთის საბუღალტრო და საფინანსო ასოციაციის (BAFA) ჯილდო „პროფესიული საქმიანობის მთავარი მიღწევისთვის“.

ბოლო წლების განმავლობაში მისი ინტერესთა სფერო კიდევ უფრო გაფართოვდა და მოიცავს საბანკო და ფინანსურ მომსახურებას. იგი თავმჯდომარეობს სერთიფიცირებულ ბანკირთა პროფესიული სტანდარტების დაცვის საკონსულტაციო საბჭოს, არის ევროპის კომისიების ექსპერტთა ჯგუფის - ფინანსური სერვისების მომხმარებელთა ჯგუფის (FSUG) და ევროპის საბანკო (EBA) დაინტერესებულ მხარეთა ჯგუფის წევრი.

2013 წლის დაინიშნა ფინანსური ეთიკის პრემიის ჟიურის წევრად, ასევე, არჩეულია უელსის მცირე და საშუალო ბიზნესის ფინანსების ხელმისაწვდომობის მრჩეველთა საბჭოში.

არის ACCA ინსტიტუტის პერსონალის და განვითარების (CIPD) ახალი კვლევის 2010 წლის პრიზიორი, 10 წინის და მრავალი სამეცნიერო-კვლევითი ნაშრომის ავტორი.



Federico Diomeda was unanimously elected president of EFAA for the period 2006 - 2008. He previously served as a member of the EFAA Board.

After his graduation in economics at the Genoa University, he passed the state exam and joined in 1984 the self-regulatory body of Dottori Commercialisti, the Italian accountancy profession's organisation. His career has been oriented right from the start into two specific fields of the accountancy profession: advising the enterprises (SMEs) in all the aspects of their business including accounting, economic, financial and commercial law and, cooperating with the court in the bankruptcy procedures as a trustee. He practices the profession in Genoa as a sole practitioner and his clients are SMEs.

He joined one of the Italian professional unions - AiDC Italian Association of Dottori Commercialisti - becoming a member of the Committee for Cultural Development and International Relationships of AiDC.

His experience as professional in the various fields of the accountancy profession brings high added-value to EFAA. Federico Diomeda speaks English, Italian and has basic literacy in German.

ფედერიკო დიომედა - EFAA-ს აღმასრულებელი დირექტორი. 2006-2008 წლებში EFAA-ს პრეზიდენტი. წარსულში ამავე ორგანიზაციის გამგეობის წევრი.

ჯენუას უნივერსიტეტის წარმატებით დამთავრების შემდეგ 1984 წელს იგი შეუერთდა იტალიის თვითრეგულირებად ბუღალტრულ პროფესიულ ორგანიზაციას Dottori Commercialisti.

კარიერის დასაწყისიდან მისი საქმიანობა მოიცავდა ბუღალტრული პროფესიის ორ ფუნდამენტურ საკითხს: 1) მცირე და საშუალო საწარმოების საკონსულტაციო მომსახურების ფართო სპექტრს დაკავშირებით, რაც მოიცავს ბუღალტრულ აღრიცხვას, ეკონომიკურ, ფინანსურ და კომერციული სამართლის საკითხებს და 2) სასამართლო დავებში მონაწილეობაზე ფირმების გაკოტრების და გადახდისუნარიობის პროცედურებთან დაკავშირებით, როგორც ბიზნესის რწმუნებული პირი.

იგი ეწევა აუდიტორულ პრაქტიკას გენუაში, იტალია, როგორც კერძო აუდიტორი და მისი კლიენტები ძირითადად მცირე და საშუალო საწარმოებია.

ამჟამად თანამშრომლობს როგორც იტალიის თვითრეგულირებად ბუღალტრულ პროფესიულ ორგანიზაცია "Dottori Commercialisti"- თან, ისე იტალიის პროფესიულ გაერთიანება - "ასოციაცია AiDC"- თან, წარმოადგენს რა ამ ორგანიზაციას კულტურული განვითარების და საერთაშორისო ურთიერთობის კომიტეტის წევრს.

მისი მაღალი პროფესიული გამოცდილება ბუღალტრული სფეროს სხვადასხვა საკითხებში არის ეფაა-სთვის დიდი მონაპოვარი.

ფედერიკო დიომედა ფლობს ინგლისურ, იტალიურ და გერმანულ ენებს.



European Federation
of Accountants and Auditors for SMEs.

NEWS

EFAA newsletter | 2/2014

EFAA ELECTS A NEW PRESIDENT



▶ **Bodo Richardt** (Photo: Karsten de Riese)

Bodo Richardt was elected the new president of EFAA at the Annual General Assembly, which was held in Budapest on 6 June 2014. He is a member of two German EFAA member organisations, DStV – Deutscher Steuerberaterverband and WPK – Wirtschaftsprüferkammer, and succeeds Geoff Britton, the previous president, from the UK. Bodo Richardt, as president, expressed his pleasure and enthusiasm in representing member bodies of EFAA in the European arena and in continuing EFAA's promotion of the contribution of SMPs and SMEs to the European economy.

EFAA will clearly benefit from Bodo's wide ranging experience within the accounting profession and in the business community from a European and international perspective. He has worked in the US, France and of course Germany in his professional life. Much of his earlier professional career was with larger accounting practices, for example being a partner of KPMG and being a co-founder of an international multidisciplinary practice. In more recent years, working in his own practice, the focus has been on family businesses and SMEs where he has a passion for their success and development. He is also active as an arbitrator and co-authored a German standard commentary on the duties of Supervisory Boards. Bodo is recognised in the profession as being knowledgeable and influential in deliberating on standard setting and similar professional activities and has been a member of the IAASB (IFAC's International Auditing and Assurance Standards Board) and numerous other boards. Outside his professional life he is a keen sailor (he has crossed the Atlantic Ocean on two occasions) and he plays the piano. We look forward to an exciting period in the life of EFAA under the presidency of Bodo Richardt.

Geoff Britton

The meeting of the General Assembly in Budapest also saw the retirement of Geoff Britton who had been President of EFAA for the last five years. Geoff's contribution to EFAA has been immense. Always good humoured with fine judgement and wise in his deliberations, Geoff's championing of the development of the Expert Groups within EFAA has had a significant impact in the accounting and auditing debates within Europe and at the international level with IFAC.

Geoff continues to run a very successful accounting practice in Barnsley in the north of England. By far the majority of his clients are SMEs and he has a very close relationship with the owners of these businesses who recognise the benefit of his counsel. This knowledge and passion about SMEs, as many of us have experienced, has spilled over to his activities in EFAA.

Although Geoff is stepping down from the Presidency we all hope he will be active within EFAA and contribute to its continuing development.

General Assembly: New EFAA board and future strategy



► From left to right: M. Testa, A. Karmanska, H.-M. Korth, G. Britton, B. Richardt, J. M. Hinojal, H. Rijkse

The new board of directors was also elected at the General Assembly. The President Bodo Richardt, as previously highlighted, was unanimously elected with José Maria Hinojal Sanchez (CGE), Anna Karmanska (SkWP), Hans-Michael Korth (DStV), Hans Rijkse (NBA) and Michele Testa (CNDCEC). Federico Diomeda has been appointed Special Adviser to the President. A presentation was made on the future strategy of EFAA which has been developed over the last year in an EFAA working group chaired by Bodo Richardt. The focus is on greater support

and a better articulation of SMP and SME needs in a European economy that is becoming more and more dependent upon smaller and medium-sized enterprises. Developing a deeper relationship with our members and addressing their needs is also an important dimension of the strategy. From a technical perspective members were generally very supportive of the development of the Expert Groups that have been producing impressive outputs and especially congratulated Marie Lang, EFAA's Technical Director for her contribution. The General Assembly

also voted in favor of establishing an Expert Group on taxation matters to better match the integrated advisory services of accountants in SMPs. The Federation of Auditors, Accountants and Financial Managers of Georgia was welcomed as a new member of EFAA. Next year's General Assembly will take place on 9 May 2015 in Baku, hosted by our Azerbaijani member.

More information about the board members at:

www.efaa.com/EFAA,Board,32.html

EU Legislation

New statutory audit framework published

The new framework for statutory audits was published in the official Journal of the EU on 25 May 2014. The directive for statutory audits (2014/56/EU) must be transposed into national law by the member states within 2 years. The regulation on statutory audits for public interest entities will enter into force on the expiration of this deadline in June 2016. The new legislation focuses on the reinforcement of the independence of auditors of public interest entities through measures such as the ban on concurrent provision of audit services and certain other services as well as the mandatory auditor rotation. The EU believes that "the new rules will provide a level-playing field for statutory auditors at EU level through enhanced cross-border mobility and the Commission's empowerment to adopt International Standards on Auditing (ISAs) at EU level."

Text of the directive: eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX:32014L0056

Text of the regulation: eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX:32014R0537

Parent Subsidiary Directive partial agreement reached

The European Union's Economic and Financial Affairs Council (ECOFIN) reached a political agreement on a proposed amendment to the Parent Subsidiary Directive (PSD) on 20 June 2014. This amendment is targeted at cross-border hybrid loans and aims to neutralize international mismatches that may arise due to international qualification differences of such loans. In these cases cross-border payments might not be taxed in either the Member State of the subsidiary, treating the payment as tax deductible, or the parent, treating the receipt as a tax exempt dividend under the PSD. To avoid double nontaxation payments of hybrid bonds, the Member State of the parent is obliged to refrain from taxing the payment only to the extent that the payment is not tax deductible in the subsidiary's Member State. It is anticipated that Member States will have to transpose the amendments into national tax laws by 31 December 2015 at the latest.

Text of the amendment: [www.europarl.europa.eu/meetdocs/2014_2019/documents/com/com_com\(2013\)0814_lcom_com\(2013\)0814_en.pdf](http://www.europarl.europa.eu/meetdocs/2014_2019/documents/com/com_com(2013)0814_lcom_com(2013)0814_en.pdf)

Upcoming Events

- 8 to 9 September
IAASB CAG Meeting, NYC
- 10 September
IESBA CAG Meeting, NYC
- 11 September
PIOB Workshop, NYC
- 22 to 23 September
IAESB CAG Meeting, Toronto
- 29 September
EFAA Board Meeting, Munich
- 8 to 10 October
Congrès de L'ordre des experts comptables, Lyon
- 10 October
SAFA/IFAC Regional SMP Forum, New Delhi
- 31 October
EFAA Accounting Expert Group Meeting, Munich
- 10 to 13 November
World Congress of Accountants, Rome
- 12 November
EFAA Audit Expert Group Meeting, Rome
- 13 November
EFAA Board Meeting, Rome
- 14 to 15 November
IFAC SMP C Meeting, Rome

Recently published documents

EFAA comments on IAASB Exposure Draft - Proposed International Standard on Auditing (ISA) 720 (Revised)

EFAA Actions

International Conference on SME-Matters



More than 160 taxation and accounting experts participated in the conference representing 22 countries from Europe and Asia on 5 June in Budapest. The conference focused on the particular characteristics of SMEs and family owned businesses. This covered not only the challenges within these businesses in terms of accounting and auditing but also touched on the key is-

issues of compliance and the positive impact that compliance and good internal controls can have on business transfers and succession planning. Research was provided on Hungarian SMEs and on the effect and the contribution of those SMEs to the Hungarian economy as a whole and also in terms of importing and exporting.

Representatives from SAFA (South Asian

Federation of Accountants) provided a valuable insight into tax and accounting across the South Asian region.

A welcome and introduction was provided by Dr György Herich (President, Association of Hungarian Certified Tax Experts) and Federico Diomeda.

More details provided at:

www.efaa.com/

June,5,2014,in,Budapest,252.html

EFAA Roundtable on Member State Options in the Accounting Directive

On 14 July 2014 EFAA, ACCA and NBA organized a roundtable discussion in Brussels entitled "Implementing the New European Accounting Directive: Making the right choices". Stakeholders included experts from the Member States, regulators, the European Commission, SME organisations and representatives from the banking, accounting and auditing sectors. The aim of the roundtable was to discuss the many Member State Options ("MSO") included within the Accounting Directive and to assess what MSOs should be taken on board and what criteria should be used to determine their inclusion.

The debate revealed a challenge for the Member States, who must now implement the directive and also revolved around the need to consider what

the aim is that they wish to pursue. Is it better accounting or is it seeking reductions in costs and so-called administrative burden? It was of value in particular to consider what roles transparency and market efficiency, comparability, relevance, costs versus benefit and international harmonization play in this process, and what should be the appropriate criteria.

One of the overarching conclusions was



► Speakers from left to right: Claus C. Securs, Henk Verhoek, Richard Martin, Bodo Richardt, Marie Lang

that evidence and research is needed to enable the "right" choices to be made. Further intelligent discussions, consideration of other views, and getting feedback based on facts and not political gut feelings is needed. The debate revealed a strong need for more evidence on certain multifaceted issues before making any final decisions.

Full report at: www.efaa.com/

14,July,2014,Brussels,257.html



European Federation of Accountants and Auditors for SMEs

Brussels, April 16, 2010

EFRAG
35 Square de Meeus
1000 – Brussels
Belgium

commentletter@efrag.org

Compatibility between IASB IFRS for SMEs and the EU Accounting Directives

Dear Sir/Madam,

EFAA, the European Federation of Accountants and Auditors for SMEs is very pleased to comment on the proposed issue.

EFAA is the European umbrella organisation for national professional accounting and auditing bodies, the individual members of which provide services primarily to SMEs.

This paper has been prepared by the EFAA Accounting Expert Group chaired by Jan Achten – NovAA - The Netherlands.

Before starting our comments we would like to make a few remarks.

Although it is clear that judging compatibility with the EU legislation in this case is more a technical exercise, from a legal point of view it is not the European Commission, neither EFRAG, nor EFAA etc. who may decide whether IFRS for SMEs is compatible with the Directives. That legal judgment is only in the hands of the EU Court in Luxembourg. In this regard it should be noticed as an historical fact that there have been very few law-cases on Accounting. This may mean either that Member States have been very much diligent over the years or that the Commission should be encouraged to take more initiatives to create law-cases where the feeling of inappropriate application is higher. The EFRAG working paper clearly looks for solutions of the identified problems, rightly in the light of diminishing possible future conflicts. Nevertheless it may well be that its optimistic approach towards IFRS for SMEs is weakened by the existence of areas in which incompatibility is hidden between the lines or by options if they are not made mandatory.



European Federation of Accountants and Auditors for SMEs

Q1 Do you think that some of the paragraphs of the IFRS for SMEs, EFRAG has identified as being incompatible with the EU accounting directives, are compatible with the EU accounting directives? If so, why?

When we look to the identified conflicts:

1. Yes, clearly.
2. We agree for the instance cited there might be an incompatibility. It seems too broad brush and potentially misleading to say that the requirements of 12.7 and 12.8 are incompatible as that might imply that any fair value under these paragraphs would be incompatible. That is very far from the case as most of these fair values will be compatible. Indeed we have our doubts that such a case (a financial liability including a leverage feature that does not significantly modify the cash flows that otherwise would be required by the contract) is a realistic enough basis for including this as incompatibility.
3. Theoretically yes, but an “SME” that is so large that it has an investment in an associate for which there is a published price quotation, will have more usefulness from full IFRS than from IFRS for SMEs. Moreover, it is not a practical problem. As a similar case: before the revision of 2003, the 4th Directive did not provide fair value for securities. But at meetings of the contact committee it appeared that most countries applied the market rates for valuation as they considered the realisation of the value change as irrelevant.
4. The same arguments apply as for the third conflict, but moreover: we have never seen an example. Joint controlled entities that are quoted on a market are even theoretically difficult to imagine.
5. Yes, a conflict is possible but not likely. We also have the prudence principle. It is only a matter to be able to demonstrate the clearly longer lifetime than 5 years.
6. Yes, insofar the negative goodwill concerns non-monetary items. For monetary items, one cannot really say that realisation is necessary as the difference between realised and unrealised for monetary items is so thin.
7. Yes, but we think that will very rare happen, not in the last place because of the depreciation of goodwill, thanks to the pressure on IASB of (among others) EFRAG.

Q2 Do you think that paragraphs 9.6, 19.14, 21.4 and/or 29.24 are incompatible with the EU accounting directives? If so, which and why?

9.6: no. The 4th Directive has the option “substance over form”, and we believe that in substance there is control because you can exercise your potential voting rights. A more real conflict is possible with the opinion of IASB that for measuring control you should also look to the actual presence on the shareholders meeting. That seems to be more in conflict.

19.14: we do not think so. The problem with IFRS (both full IFRS and IFRS for SMEs) is that the matter of contingent assets and liabilities has been worked out rudimentary. Implicitly, IFRS supposes that contingent items do not result from a transaction but from an event, e.g. a claim. The consequence of that event is



European Federation of Accountants and Auditors for SMEs

recognised only when probability is more than 50%. Fine, but with a business combination the real value of the contingent liability appears and par. 19.14 rightly accounts for that value.

There are still problems with contingent assets and liabilities that can cause conflicts. The same as with a claim appears with an tax asset brought forward. In a business combination the real value is paid, but afterwards it has to be accounted for 100% or nil. That does not give a true and fair view.

Where contingent liabilities are assumed against a price, under IFRS the company would instead of assuming the liability against its real value, value it against 100% or nil. Strictly applying, a lottery company would not make a provision for the prices that can be expected.

21.4/29.24: we do not think so. The way of measuring the tax liability appears to assess rather than correct the real value.

The comment on par. 21.4 says that likely has a lower probability than probable. Par. 29.24 even says that it has a very low probability. We do not think so. In the convergence project with U.S. GAAP on whether or not recognising a deferred tax item, it was discussed whether probable had another meaning that more likely than not. The board of the IASB decided it was the same.

Q3 Do you think there are other paragraphs of the IFRS for SMEs that are incompatible with the Council directives? If so, why?

Yes, we are afraid so. When interpreting EU law, the EU Court is very strict and even minor deviations are condemned. Therefore, we are afraid that the paper is too optimistic. We hope that case-law can bring more clarity. Here-under we list possible problems. We are far from sure that we are complete in this huge document.

2.52: Offsetting prohibited unless permitted or required by this IFRS compatible with article 7 4th Directive? Not necessary. National legislation determines whether a net position is created or not.

In IFRS for SMEs there are several examples where netting is prescribed without asking whether national legislation creates a net position: pension provision less plan assets; work in progress less instalments received; pension charge less employee contribution.

3.4 Extremely rare circumstances (IFRS) is compatible with “in exceptional cases”? No, at least not how it works in practice. After the first IFRS year (2005) we did not see any application. A partner of one of the big four audit firms (KPMG) told that within his firm there had not been any application in any EU/EEA country. Another one (E&Y) told that there had been one example, a French bank, which application he considered politically.

Application of article 2.5 4th Directive happens regularly. We remind the first communication of the Commission in the nineties about application of the accounting



European Federation of Accountants and Auditors for SMEs

directives, where the Commission criticised England because of its industry-wide application of (the English version of) article 2.5 by not depreciating real estate.

Wordings can be confusing. In par. 21.17 IFRS for SMEs talks about extremely rare cases, cases that the accounting profession has seen regularly.

4.12 seems compatible as we have not found the requirement of IAS 32 that preferential shares shall be accounted as debt, which would be incompatible with EU law. In fact there is the same situation as covered by par. 22.4 where puttable instrument are considered as equity if they are puttable after deducting all other claims of the assets of the entity, the same that is applicable for preferential shares.

14.6 and 15.11 We are not sure that this requirement is compatible with article 31.1(c)(aa) 4th Directive, as the only realisation of the profit is that the company realised the co-operation of the other shareholders for the distribution. For the remainder it is only a matter of transferring cash outside the associate or joint venture that was already in the associate or joint venture before acquisition.

For fully controlled subsidiaries we believe that treatment of distributed reserves existing before acquisition as income will be incompatible with the 4th Directive, as not any realisation has taken place.

The remark that later impairment can be necessary for the same amount as the distributed reserve: yes that is not impossible but not likely as impairment down to fair value is probably from the old carrying value.

The requirement is inconsistent as in fact it is an option. In par.22.12 we see that capitalisation or bonus issue (stock dividend) is only reclassification of equity. Assuming that repayment of capital is not income, one can circumvent the requirement of par. 14.6 and 15.11 by first issuing bonus shares and later making a capital repayment.

19.3 and 19.6 The statement that “nearly all” business combinations are gaining by one of the control of another, i.e. is an acquisition, has no statistical evidence, but indeed it is our experience that the large majority of business combinations are an acquisition, but it varies between jurisdictions. In countries like UK where the agency principle rules, real uniting of interests will be rarer than in countries like most in western continental Europe where the entity principle rules.

Anyway, par. 19.3 recognises that a business combination is not always an acquisition. Well, then is the requirement of par. 19.6 that also in these circumstances the business combination shall be treated as an acquisition is incompatible with the accounting directives as it gives an untrue and unfair view and the resulting goodwill is fictitious.

It is true that pooling accounting has been prohibited because (in the USA) it was misused and IASB followed suit instead of creating strict rules and, more important, choosing how to account for: pooling accounting (carrying forward the old carrying values) or starting as a new company against fair value of assets and liabilities at the new start.



European Federation of Accountants and Auditors for SMEs

21.17 For the not so extremely rare case, the comment is more practical than conceptual. It is a conflict, but we hope that judges will be practical too.

23.4 We are afraid that elimination of excise duty etc is contrary EU law. EU law tend to be highly consistent and we can expect that for the definition of turnover, the same applies as with the VAT directives, which clearly include excise duty etc.

28.12 We remark that par. 28.12 is not so strict as IAS 19 par. 39, that (according to CESR-FIN and IASB staff) excludes materiality for testing whether all risks have been transferred, making application impossible as one can never exclude the possibility that an employee can successfully lay down claims.

28.16 Future salary increases have to be accounted for. We refer to the recent PAAinE working paper about pensions. That paper makes the right distinction between salary increases that are not at the discretion of the company (i.e. create a legal or constructive obligation, compatible with article 20.1 of the 4th Directive), and salary increases that are at the discretion of the company, are not even an obligation compatible with article 20.2, as they have no origin in the fiscal year or before. Including all future salary increases therefore would be incompatible with the 4th Directive.

Moreover, including discretionary salary increases would impair the true and fair view. These increases will only happen with increases of productivity in the future. With including, the company would expensing the relative pension costs already now. We have doubts that the simplified treatment of par.28.19 is compatible with the accounting directives insofar there exists a real obligation. Problems with measurement will not exempt the company from recognition of an obligation, we are afraid.

29.6 and 29.18 We have doubt that tax rates enacted after balance sheet date, before drawing up the accounts, should not be taken into account.

29.23 An entity shall not discount the tax provision. We doubt that prohibition of taking into account the time value of money, will give a true and fair view.

Q4 Are you aware of situations where the conclusions reached by EFRAG would have been different had another language version than the English version been applied in the analysis? If so, what conclusions would be different and why?

From the (Dutch) author of the comments:

Article 2 in English says “exceptional circumstances”; it looks that exceptional circumstances maybe do not differ that much from extremely rare circumstance (par. 3.4). The Dutch word “uitzonderingsgevallen” differs probably more.

The English version talks about goodwill against consideration; the Dutch version: from third parties. This may seem the same, but we doubt that when considering prohibition of pooling accounting or new company accounting, where there in reality



European Federation of Accountants and Auditors for SMEs

exists a uniting of interests, goodwill could be “purchased” from a third party that does not exist.

Q5 Do you have other comments in relation to EFRAG’s conclusions and their bases (including conclusions stated in EFRAG’s working paper)?

The very general remark about the mandatory use of options in IFRS for SMEs to make the standard compatible with the accounting directives we made at the beginning.

With the relevant contribution of the EFAA Accounting Expert Group chaired by Jan Acthen

Kind regards

Federico Diomeda
Chief Executive Officer



European Federation of Accountants and Auditors for SMEs

EFAA Position Paper

The Revision of the Accounting Directives – Missed Opportunity?

Objective and purpose

The objective of this paper is to summarise the findings of the recent review of the Accounting Directives. It is our assertion that the overall result of this review and modernisation of the existing accounting acquis will fall short of expectations of the profession and the market. This is because the majority of effort was focused on Country-by-Country Reporting and importantly, a real opportunity for the European Union to develop a better accounting European framework was not maximised.

About EFAA¹

The European Federation of Accountants and Auditors for SMEs ('EFAA') represents accountants and auditors providing professional services primarily to small and medium-sized entities ('SMEs') both within the European Union and Europe as a whole. Constituents are mainly small practitioners ('SMPs'), including a significant number of sole practitioners. EFAA's members, therefore, are SMEs themselves, and provide a range of professional services (e.g. audit, accounting, bookkeeping, tax and business advice) to SMEs.

The debate

EFAA has monitored and input to the debate on the EC Proposals for the revision of the 4th and 7th Accounting Directives ('the Accounting Directives' issued 25 October 2011) issuing commentary and detailed position statements on SME matters.

On 9 April 2013 (at the seventh trilogue) a preliminary agreement was reached which should see the revision of the Accounting Directives brought to a conclusion.

We believe it is now pertinent to address the outcome of this legislative process.

Small Business Act

Adopted in June 2008, the Small Business Act ('SBA') for Europe reflects the European Commission's political will to recognise the central role of SMEs in the European Union ('EU') and puts into place a comprehensive SME policy framework for the EU and its Member States.

The revision of the Accounting Directives adapted SME policy with little reference and consideration to the objectives of the SBA. EFAA does not believe that it was appropriate for legislative changes of this type to be proposed in isolation given the importance of the SME sector throughout the Single Market.

Moreover much of the debate failed to address the importance of Europe having a modern and relevant accounting framework

for the 21st Century. Instead the debate has focused on Country-by-Country Reporting, a worthy aspect but not one that is likely to have significant impact on Europe's SMEs which represent more than 99% of companies within the Single Market. It seems that an opportunity has been missed.

'Missed Opportunity' – Better Accounting versus misguided simplification and administrative burden

The revision provided an opportunity for Europe to lead the way in accounting. The Directives themselves were established over 30 years ago and were worthy of modernisation. Both better internal control and better accounting could positively contribute to the workings of the Single Market.

In our opinion, the revision of these directives should have been based on appropriateness, suitability and relevance to today's global economic and business environment. Relevance would have necessarily incorporated an assessment of the net benefits of financial reporting, the net benefits of publication and the needs of the users of financial statements.

Related Party Transactions are just one example of where relevant information can significantly influence the conclusions that one can draw from financial information. Non disclosure of such transactions (common in SME accounts) can significantly reduce the value of financial information to users and therefore possibly distort the true and fair view.

Instead the development has focused on simplification and a move towards a potential reduction in what the Commission has called 'administrative burden'. This has been combined to some degree with harmonisation towards 'European Good Practice'. The latter phrase being defined by the Commission as the policies and principles 'most commonly used'. EFAA questions whether 'most commonly used' policies and principles have a future in the development of the Single Market when innovation, research and development are drivers of future growth – 'most commonly used' does not necessarily translate to **better**.

EFAA stated at the outset that it was committed to reducing unjustified administrative burdens for SMEs and making compliance easier and cheaper. We have always supported efforts to reduce or eliminate burdens where their identifiable net benefits are exceeded by the costs of compliance.

Therefore, we believe that the Accounting Acquis will see this process of modernisation fall short of its objectives and the opportunity to realise 'better accounting' will have been missed. The misguided focus brings into question the issue of subsidiarity and proportionality.

¹ www.efaa.com



European Federation of Accountants and Auditors for SMEs

Subsidiarity and proportionality

Due process and harmonisation

Under their own due process rules, 'The principles of subsidiarity and proportionality mean that the EU may legislate only where action is more effective at EU level than at national, regional or local level, and then no more than necessary to attain the agreed objectives.'²

We believe that the current proposal for maximum harmonisation for small companies does not meet these fundamental EU principles.

Member States will have the option to require medium-sized and large companies to increase disclosures for certain financial statement items. There is no such option in respect of small undertakings. Harmonisation will be achieved by a reduction of Member State Options to add any further disclosure requirements that are needed for a true and fair view or to meet user needs in their national context. The result will be harmonisation at the bottom end through the small undertaking reporting requirements and harmonisation at the top end in the case of listed companies via International Financial Reporting Standards ('IFRS').

It seems illogical that the smallest of companies in Europe and the largest of companies in Europe are harmonised to the fullest extent and the medium-sized and large companies are not. This position has not been justified and it has huge implications for the users of financial statements – members and third parties.

Thresholds

The Accounting Directives categorise undertakings and groups with respect to size criteria; that is, thresholds. The thresholds, as laid down in the legislation, point to minimum limits for (a) balance sheet totals, (b) net turnover and (c) the average number of employees during the financial year. They have been arbitrarily determined in the past and no evidence has been provided to justify the limits. The compromise provides for flexibility but this is only to the extent that Member States will now be able to increase the thresholds for (a) and (b) by 50%. So in effect the current maximum threshold which was not observed by all Member States is almost the European minimum. Member States will not be able to reduce the limits.

EFAA has always asserted that the thresholds will have differing effects in Member States as the proportion of companies qualifying as a small undertaking is likely to be much higher in smaller poorer states and vice versa. We believe that it is questionable if these same limits are the appropriate policy to adopt across all Member States which exhibit different cultural,

market maturity, economic pressures and perhaps market sensitive requirements. We also question why flexibility allows for an increase in the limits but not a decrease in them.

Users – 'members and third parties'

78/660/EEC recognises that the 'national provisions concerning the presentation and content of annual accounts and annual reports, the valuation methods used therein and their publication in respect of certain companies with limited liability is of special importance for the protection of members and third parties.'

We believe that this is still the case. The publication of quality financial information of certain companies with limited liability is still of special importance for the protection of members and third parties who have limited ability to exert contractual obligations in making informed financial decisions. It increases the confidence of companies to trade under a system of sound financial control.

In an SME context 'members and third parties' include the following:

- Suppliers and trade creditors (including other SMEs);
- Employees;
- Lease creditors;
- Bankers;
- Credit Rating Agencies;
- Governments and their agencies (Tax Authorities, Regulatory Bodies);
- Customers (including other SMEs);
- Present and potential investors;
- Shareholders that are not managers;
- Credit insurers; and
- Factoring and Invoice discounting companies.

It is EFAA's position that information on the public record assists all users of financial statements of SMEs by providing, in an efficient manner, basic information that protects their rights.

Effective internal controls are essential for every commercial business, regardless of the size of the entity. Given the special character of limited liability companies, such controls are particularly relevant to the objective of protecting the interests of members and third parties and any considerations of a cost / benefit nature should be taken in light of this. In fact a recent research paper published by ICAS³ asserted that 'users prefer greater transparency and view abbreviated accounts as a constraint on decision making, and argue strongly for the benefits of greater disclosure'.

² http://ec.europa.eu/atwork/index_en.htm

³ ICAS Study: Small company abbreviated accounts: A regulatory burden or a vital disclosure, John Kitching, Eva Kašperová, Robert Blackburn and Jill Collis <http://icas.org.uk/kitching>

“Robust accounting is essential to business management and growth, to the proper functioning of markets and to the development of a sound and sustainable economy” – UEAPME.

EFAA strongly contends that accounting is a relevant management tool not a burden as the benefits exceed their cost.

Relevance to SMEs

EFAA has always advocated that any change in regulation should follow the ‘think small first’ principle. Legislation should address the needs and characteristics of the smaller entities first which is not only good practice but also by default addresses the overwhelming majority of companies within the European Union.

Relevance requires complete understanding of the environment in which SMEs operate. EFAA believes that the changes proposed should be relevant to SMEs and to that end it is our contention that simplification ceases to be relevant to the extent that it has not comprehensively considered the impact in the change in regulation. More work should have been done in this regard.

Cost and benefits

EFAA supports the view that all proposals for change in the provision of financial reports of business entities embodied in the revision of the Accounting Directives should be subject to an assessment of the cost and benefits of the proposals if it is to meet the objectives of the EC Smart Regulation agenda.

However, unfortunately the assessment of the revision has concentrated upon the costs to preparers of financial reports and other stakeholders. Additionally, the methodology adopted in assessing these costs has been questioned. Very little, if any, of the assessment has been focused on the benefits of financial reporting to users of financial reports. Not surprisingly ignoring these important economic benefits to users has led to the rhetoric that much of the financial reporting required by small entities is a burden.

Impact Analysis

An important part of any good regulatory agenda is the assessment of the impact of regulation ex post. EFAA believes that the regulations embodied in the Accounting Directives should be monitored for its effectiveness in practice. This would involve an effects study, say 5 years, after the implementation of the Directive that could help identify where further amendments need to be addressed.

Maximum Harmonisation

As already noted EFAA finds no rationale for the proposal to apply maximum harmonisation to small companies but not to medium-sized or large and we believe this contravenes the subsidiarity principle. But in addition the level of harmonisation for small companies has been set at a rather low level.

There will as a result be a significant number of disclosures that are currently required which would be lost. This varies from country to country but they often reflect the needs of users in those member states identified over the years. Some examples of what the law or accounting standards of member states would no longer be allowed to require are:

- Significant post-balance sheet events;
- Movements on reserves including dividends;
- Components of the change in tangible fixed assets – purchases, depreciation and disposals;
- Details of subsidiaries and associates;
- Identity of the ultimate parent company; and
- Related party transactions.

There will be a loss of required information and in some cases without that accounts will be positively misleading.

In the final text some of these may be available as member state options, but for there to be no loss of information it has to be assumed that the options in question will be exercised properly. It is also true that the true and fair view is still a requirement and companies might supply some of this information to satisfy the true and fair requirement. However the disclosures will not be done on a consistent and comparable basis as if they were specific legal requirements.

The debate stopped short

Whilst the revision is now complete we do not feel that a comprehensive debate and a move towards modernisation was achieved. So what was missed?

1. Publication and filing deadlines
2. IFRS for SMEs
3. Matters on which the directive will remain silent

Publication and filing deadlines

Contained within the final compromise is a requirement ‘Member States shall ensure that undertakings **within a reasonable period of time which shall not exceed 12 months after the end of the financial year** publish the duly approved annual financial statements’.



European Federation of Accountants and Auditors for SMEs

An EFAA Poll⁴ showed that currently the period before financial statements should be available to users varies significantly across the EU from a period of 3 months to 13 months with the most common being 7 months.

The timeliness of financial statements is of great importance to enabling third parties to make informed decisions. Events can quickly reduce the usefulness of information and some would argue that even at 7 months information is already out of date. That said a deadline of 7 months would have been a significant improvement on the compromise position reached of 12 months.

IFRS for SMEs

IFRS for SMEs could have proved of particular relevance in respect of international operating companies as well as enabling a potential reduction in reporting costs of many groups in respect of subsidiary company reporting across Europe.

There remains just one difference between the compromise and IFRS for SMEs in respect of the accounting treatment of unsubscribed share capital. In this regard EFAA believes that it is appropriate to call on the IASB to review this.

However whilst the accounting treatment of items in financial statements may not necessarily prohibit the use of IFRS for SMEs the maximum disclosure regime for small companies will prevent full compliance with IFRS for SMEs.

It may be of interest to note that some EFAA members advocated a Member State Option to allow the use of IFRS for SMEs to be adapted into their national legislation whilst others opposed such an option. These two positions within EFAA reflect the current division in the European debate on IFRS for SMEs. Further debate and research may be warranted at European Level to eliminate the technical and political divergence.

⁴ <http://www.efaa.com/position,papers,comment,letters,34.html>

Matters on which the directive will remain silent

EFAA's study in 2010 'Comparison of IFRS for SMEs and national GAAP of nine European countries'⁵ highlighted a number of significant issues where the accounting varied significantly between Member States some of which were instances where the directives were in effect silent. Requirements could have therefore been added to the directive to achieve better harmonisation, for example, in the areas of:

- Investment properties;
- Other tangible fixed assets;
- Provisions and commitments;
- Recognition of development costs as assets;
- Leasing;
- Definitions of assets and liabilities;
- Accounting and presentation of pension obligations, including the measurement of the liability, disclosures, netting-off pension obligations with assets or insurance policies held to settle them;
- Use of the percentage-of-completion method for recognising revenue on construction or other long-term contracts;
- Translation of amounts in foreign currencies, for example the rates to be used in the balance sheet, profit and loss account and in dealing with the results of enterprises on consolidation;
- Deferred tax;
- Restatements of prior period results for the effect of changes in accounting policy or for the correction of errors; and
- Compound financial instruments.

Other areas of differences were identified that arose through the use of specific options, or insufficiently specific guidance in the directive for example in the areas of:

- Other tangible fixed assets; and
- Provisions and commitments.

These differences have not been resolved as a result of the revision process.

⁵ <http://bit.ly/Z1hRSV>

EFAA contacts

Geoffrey Britton
President

E: geoffrey.britton@efaa.com
T: +32 2 736 88 86

Federico Diomeda
Chief Executive Officer

E: federico.diomeda@efaa.com
T: +32 2 736 88 86

Marie Lang
Technical Director

E: marie.lang@efaa.com
T: +32 2 736 88 86

CODE OF PROFESSIONAL ETHICS IN ACCOUNTING: POLISH PERSPECTIVE

INTRODUCTION

This article is in fact a resume of everything that the Association of Accountants in Poland (AAP) has done so far to communicate the importance of ethical behavior in accounting. The text is generally composed of three parts. Part one presents premises of activities undertaken by AAP in the area of ethics, to help understand why Polish *Code of Professional Ethics in Accounting* (dalej: Code of Ethics) is the way it is and why it is not a 'direct implementation' of the *IFAC Code of Ethics*, although it is not contrary to it. Part two is dedicated to the structure of the Code in terms of business security and social accountability. And finally part three - includes a description of AAP's activities at multiple parallel levels related to the Code of Ethics.

1. REASONS FOR ACTIONS TAKEN BY THE ACCOUNTANTS ASSOCIATION IN POLAND IN THE AREA OF PROFESSIONAL ETHICS IN ACCOUNTING

The starting point for developing the Code by the Accountants Association in Poland (AAP) were my thoughts presented during the broad national forum on ethics in accounting and creative accounting which took place in 2003. Summarizing of this speech could be enumerated some - presented below - main its points, important for actions taken by AAP in the next steps.

1. I said then that ethics requires explanation, because the world had reached the momentum in a strange race, and ethics, as safety precautions, starts to be neglected on a large scale. I shared my reflection that our Polish environment of accountants should not take part in this race, because we have to care about the prestige of the accounting profession, which for more than 100 years has been the mission of our organization, and its highest value. Also, I pointed out that we should anticipate in Poland the risk of spreading unethical behaviour without any restraints. **The starting point should be to give priority to the word „responsibility“** because „responsibility“ is a necessity and a moral or legal obligation to answer for our actions and bear the consequences.

2. Presenting above arguments, I took the view that **ethics in accounting is a derivative of responsibility** and in this context requires explanation. I also expressed the view that ethics **requires promotion**. This need is caused by distressing global behavioral changes, and it is necessary to find some antidote, keynotes, priorities, the right way to make the necessary assessments of different choices and ways of overcoming difficulties.

3. Thus, turning to ethics is crucial in these circumstances. I finally pointed to the conditions under which certain activities can be considered ethical. I noted that it



Anna Karmańska,

PH.D, Prof. Head of Department of Accounting, Warsaw School of Economics, Poland, Chair of Ethics Commission and Vice-Chair of Scientific Council at Board of the Accountants Association in Poland

is necessary to identify the exogenous and endogenous factors that are equally important for ethical behavior, but should be analyzed against the cultural background.

4. I also stressed that as regards accounting, it is essential to identify exogenous and endogenous factors at the three different levels: at the level of accounting science, didactics and practice. This order is not accidental. Ethics and integrity in accounting science determine the attitude of the lecturer in the area of teaching, and this attitude translates in turn into the values (not just knowledge) represented by those who finally become practitioners in this area.

The above mentioned speech provided the premises for the need to develop the Code of Professional Ethics in Accounting, the need that I had reported, and the AAP Main Board approved of. This reasoning was also important for the Code itself. It does not include the term 'accountant'. Instead the term 'person dealing with accounting' is used. As a result, the Code shall apply to anyone who has to deal with accounting, regardless of whether the person is an accounting practitioner, academic teacher or manages IT systems supporting accounting, and finally – is a journalist writing about accounting. The spectrum of the addressees of this Code is wide and comprehensive.

Starting to work on the Code, we knew that we wanted to create a code suitable for its purpose (tailored made), that is taking into account the widely understood culture of the profession in our country. Knowing well our professional environment, we were sure that a demanding Code of eth-

ics would be successfully adopted only when it combines strict rules with typical characteristics of the Polish nation.

It was also important to consider the fact that in Poland, apart from the Accountants Association in Poland, there is also another important body, the National Chamber of Statutory Auditors. This professional group has not been considered as an addressee of our Code. As members of the National Chamber of Statutory Auditors, professional accountants are required to abide by another Code of Ethics specifically adapted to the tasks performed by auditors.

Our Code of Ethics had to fill another strong professional niche, other than auditors. At that time the niche included (and I am talking about the early 2000s) and still includes millions of people working in Poland in different fields of accounting, all equally important to the prestige of the profession.

All in all, we decided that our Code should include a wide range of addressees, except of those who practice as auditors. However, it should refer to the principles of cooperation with auditors. It should refer to the millions of Poles, by profession or by function related to accounting, both in Polish and international companies and institutions, universities, media, and even in government bodies, if they perform functions material to accounting in Poland and abroad.

Addressees of our Code are therefore those who perform different jobs, or perform functions relevant to the quality of accounting information system and professional prestige. The occupation's name or position held do not matter so much. **The key to identify whether a person is bound by the rules of professional ethics in accounting, or whether the Code does not apply, is only the answer to one question: does the work performed by the person directly or indirectly impact the quality of accounting information system and prestige of the accounting profession?**

That was our goal and I hope that reading the Polish Code of Professional Ethics in Accounting, you recognize that we have accomplished this goal.

2. THE CODE STRUCTURE AND ITS CONTENTS, SECURITY IMPERATIVE AND SOCIAL RESPONSIBILITY OF BUSINESS

This part discusses the structure of the Code and its contents, and the imperatives of security and social responsibility of business. Looking for a good solution as regards the structure of the Code, we applied the following reasoning:

1. *Code of Professional Ethics in Accounting* is inseparably connected with ensuring safe business,
2. Business security, in turn, has both microeconomic and macroeconomic nature. This means that business security is important in the same way for the proprietors and stakeholders of companies, as it is for the entire state economy.

3. It is important to remember that in practice we can talk about different instruments that are used in the economy to ensure business security, also in a sense of social accountability.

4. These include - in addition to codes of ethics - various laws essential to business activity and proclaimed by various institutions and organizations related to business as corporate governance.

5. Codes of ethics addressed to professions important to business security often refer to:

- Personal responsibility for undertaken actions,
- Awareness of the social consequences of economic decisions,
- The need to conduct an honest business.

And that means accepting only high moral and ethical values in business activity. ***Code of Professional Ethics in Accounting cannot be an exception, on the contrary: it must be very ethically challenging, but given the addressees, it must be very clear and unambiguous as regards its principles.***

Additionally, in the context of business security and the structure of the Code of Ethics one has to remember about the so-called self-preservation ethics, which is a negative phenomenon. Self-preservation ethics creates the culture of narcissism and in fact poses a threat to enterprise stability. It is claimed that the symptoms of 'self-preservation ethics' are: alienation and individuality of people, egocentrism, unhealthy and excessive competition, underestimating others, artificially overstating one's merits and at the same time humiliating co-workers. Some believe that it all stems from the hatred leading to deepening problems, mistakes, and generally – to serious difficulties. I think that in a company, continuous monitoring and identification of early warning signs of the self-preservation ethics is crucial to 'be or not to be' not only of the company itself. **The Code of Ethics must therefore be sensitive to the negative issue of self-preservation ethic.**

For the construction of the Code of Ethics, it is also important to provide connection between the increase in awareness and changes in management systems. In my opinion, since 2006, we can observe increasing changes in the view of managers on the role of ethics in business. This is confirmed for example by **subjecting entities to ethical and social audits**. So we face a new business policy emerging. This policy focuses on ethics and building lasting and positive relationships with all stakeholders, both inside and outside the company. Such a policy of doing businesses, having in mind the race in which the world takes part and which I have already mentioned at the beginning of this presentation – in the long run turns out to be economically advantageous. Such a policy requires that the Code of Ethics reflects the relationship with the environment.

In such circumstances companies create **ethics programs** not only to counteract the self-preservation ethics.

The company's ethics programs represent its ethical DNA. They publicize – via, for example, the Internet – its operational policy. In turn, this policy can give us great competitive advantage in the market.

Contents of the Code of Ethics in Accounting should be timeless, universal, despite the fact that there could be different motives of unethical behavior demonstrated by those dealing with accounting. In 2005 I conducted a study which we also used to develop our Code. The results of the study were very informative for us and confirmed that the Polish accounting profession requires the Code which, as I already indicated, takes into account the personality traits of the Poles. In this context also the aspect of our economic system was important, together with a relatively new, liberated market economy. This is because it can trigger the temptation which is ethically reprehensible.

Against this background, it is extremely interesting to note the remark of one respondent (with 20 years of practical experience), that “**managers at all levels are to blame for the lack of ethical behavior in an entity**, as it should be standard in the enterprise that the management clearly states that the unethical behavior (regardless of what it refers to) will not be tolerated. Such signs are an important factor affecting the behavior of subordinates”. This opinion expresses the belief (reasonable also in my opinion) that the business culture is shaped by its managers and if they have the tendency for unethical behavior, then sooner or later, the entire organization will absorb this tendency.

This all together has brought us to conclude that:

- firstly, we want our *Code of Professional Ethics in Accounting* to be an instrument of informing the business about the principles of ethics applicable to accounting and thus enhancing the professional prestige,
- secondly, we want our *Code* to be a means of protecting the prestige of the accounting profession, in situations of exerting pressure on the person dealing with accounting,
- thirdly, we want the structure of the Code to be incorporated into the idea of the ethics program and at the same time cover all the proposals and observations crucial to its construction.

As a result of the above observations we decided that our Code of Ethics will be preceded by a preamble and definitions of the terms used and all the rules will be included in subsequent sections. Ultimately, the Code includes: *First Part – Preamble and definitions, Second Part – Social status of a person dealing with accounting and general principles of ethics in accounting and Third Part – Principles of ethics in practice for those dealing with accounting.*

To describe the contents of the Code **three main aspects** should be underlined.

First of all, the Code requires both competence and professionalism to be maintained. These requirements are based on balance sheet law, and are very demanding, because the relevant legal norms often refer to estimates and subjective

judgement. They are encumbered with uncertainty and risk, difficult to assess, and likely to cause ‘bad accounting practices’. The Code provides all individuals dealing with accounting with ‘ethical conceptual framework’ for ‘conceptual technical framework’ applicable to this domain, whereas managers with information on the extent of responsibility carried by those dealing with accounting and operating its information system.

Secondly, thanks to the eight ethical principles covered by the Code, the senior management become aware of behaviour expected from those dealing with accounting. In addition, limitations to the accounting profession practice (which serve as a basis for self-assessment of the person dealing with accounting) shed light on the characteristics that the person dealing with accounting should demonstrate.

Thirdly, the Code establishes the term of the Code Signatory. This has allowed the Accountants Association in Poland to create the Signatories Register. To apply to have one’s name registered demands civil courage. The entry to the register entails the obligation to demonstrate ethical behaviour and maintain transparency in business. Any case of violation to these principles could be reported to the Ethics Commission by any person from the business environment of the Code Signatory. The entry is supported by a relevant diploma, important to the Signatory from the point of view of the market and their own professional prestige. The Register is open to public and published on the Association’s website.

3. AREAS AND DIRECTIONS OF THE ETHICS COMMISSION ACTIVITY – ACHIEVEMENTS AND PLANS

The third part of this article is divided into five areas:

- promotion of professional ethics in accounting across Poland,
- developing the *Bank of Ethical Dilemmas*,
- attracting the *Code Singatories*,
- developing framework for the Code implementation within an enterprise, as an element of its ethical program,
- monitoring ethics in Polish accounting practice.

First area – promotion of professional ethics in accounting across Poland

It is worth noting that the Code of Professional Ethics in Accounting was approved in 2006. It was the result of two-year efforts to develop the Code, followed by the draft Code publication, promotion in daily press and finally, broad consultation with the profession. I only wish to add that it was my initiative to develop the Code, I was engaged in its preparation, and responsible for the public consultation concerning the draft Code. Thus, I was aware of the seriousness of this undertaking.

Once the Code was developed, we started the second

phase of our project. i.e. **nationwide promotion of professional ethics in accounting.**

Since the Code's publication, the related activities have had continuous nature, and have been undertaken upon the initiative of AAP Ethics Commission. I am proud to be the Chair of this Commission.

All of its members are great people – they are highly committed team players. Also the AAP Main Board has offered its support in promoting professional ethics. In such favourable conditions we can achieve a lot. But there is only one condition – you have to know what you want to achieve.

I think that to-date we have done a good job:

a) The Code was published in brochure format both in Polish and English. Also the French, German and Russian versions is already prepared to meet the current demand in our country. This demand is attributable to foreign investment structure in Poland.

b) We make efforts to include ethical criteria in the assessment of enterprises participating in *Fair Play* and *Business Gazele* ratings. The ratings are closely related to ethics in accounting.

c) We have obtained, that topics from the field of *accounting ethics* are included into questions asked in the *Accountant of the Year* contest.

d) Educational units were introduced to the certification program for professional accountants, and ethics was included in the subject area of the examination for bookkeeping services providers.

e) Relevant materials were developed to support AAP in preparing their lectures on the Code.

f) The text of the oath taken by AAP members was also modified. At the same time it was decided that every AAP member would become the *Code Signatory*, obliged to observe its provisions in their professional practice.

g) Other initiatives included: dispatching the Code to libraries of higher schools of economics or university accounting departments.

The most important achievement however, was the **recommendation granted to the Code by two major institutions in Poland.** The first one is the Accounting Standards Committee of the Ministry of Finance. The other is the National Chamber of Statutory Auditors. Given that these recommendations were issued as special resolutions, their significance is unquestionable. These recommendations were granted a few years ago, and they are a useful tool to promote the Code.

It is also worth to emphasize, that in European Federation of Accountants and Auditors our Code of Ethics was a pattern to preparation of some ethics guidelines for SMSs and SMPs.

Second area: developing the Bank of Ethical Dilemmas

In 2006 we took up works to develop the Bank of Ethical Dilemmas. This Bank covers various case studies, including

examples of ethically controversial behaviour. The Bank was created to support different forms of teaching ethics, conducted on different stages of accounting education.

At the moment the Bank includes more than 30 case studies, and we are going to announce the forth edition of the contest for the best ethical dilemma. The Contest plays an important role in promoting the Code both across the Association, and among young people. Succession within the accounting profession is a natural process, hence we have to make efforts to ensure that our successors are well prepared to practise the profession.

The contest is addressed to students, club members or individuals joining other accounting organisations. In order to ensure high level of the publications, we have prepared a special manual complementary to the Code. The manual guides through rules of creating ethical dilemmas both in text, and multimedia formats.

Third area: attracting the Code Signatories

The Ethics Commission makes best endeavours so as to attract *Signatories of the Code of Professional Ethics in Accounting.*

The Ethics Commission also sends invitations to public administration and self-government bodies, encouraging them to become the *Code Signatories.*

We have already took actions so as to invite for instance the Minister of Finance, asking the Ministry to promote the Code in fiscal bodies. Similar letters will be sent to the Minister of Economy, Minister of Science and Higher Education, Minister of Interior, Supreme Chamber of Control, Minister of Health, Social Insurance Institution, local authorities. We hope the initiative will be successful.

We have been making efforts to sign an agreement with the Institute for Private Enterprise and Democracy. The Institute promotes the Fair Play program for enterprises to endorse broadly understood business ethics. We want to start this cooperation, because the Code of Professional Ethics in Accounting very well corresponds with the program criteria, hence we hope that it will be possible to promote ethics in accounting, and attract new Signatories.

At the moment there are above 25.000 Signatories of our Code.

Fourth area: developing framework for the Code implementation within an enterprise as an element of its ethical program

We intend to develop Framework for the implementation of the Code of Professional Ethics in Accounting as an element of an entity's ethics program. The relevant work is in Progress.

So far we have investigated different issues related to the preparation of ethics-related programs for enterprises.

At the moment we are looking at possible application of questions and problems matrix based on the Arcturus

Innovation model. On the one hand, the matrix covers basic ethical principles in business, while on the other considers the key stakeholders. It also refers to the current situation, its assessment, and the main enhancement objectives. We are willing to apply this idea to our *Code of Professional Ethics in Accounting*.

Fifth area – monitoring ethics in Polish accounting practice

Given such a need, we have undertaken the initiative to conduct a surveys across the profession. We are willing to monitor how the compliance with the *Code of Professional Ethics in Accounting changes in time*. We hope that there will be a visible development, also thanks to AAP active commitment.

In addition, we decided to monitor the press and other media. This is because we want to detect unjustified and unfavourable opinions against persons dealing with accounting. As the Ethics Commission, we have committed ourselves to

reproach them and present as purposeful action to disgrace the accounting profession.

However, once the accusation reported in the media proves to be reasonable, we will apply relevant sanctions towards the person dealing with accounting.

Summary

Having presented to you the Polish *Code of Professional Ethics in Accounting* and related initiatives, I admit this is just the beginning of a long process. It is difficult to tell how effective these initiatives will be. We are aware that some of our activities will have to be repeated to prove effective. However, the diverse initiatives undertaken by AAP in the past let us believe that the Code will be successfully promoted in different circles, which the AAP sees as its major objective. We are determined not to give up, since as the proverb says ‘little by little does the trick’, and so with time we will achieve what we intend to.

**პროფესიული ეთიკის კოდექსი ბუღალტრულ აღრიცხვაში:
პოლონეთის გამოცდილება**

ანნა კარმანსკა

ეკონომიკურ მეცნიერებათა დოქტორი, პროფესორი,
ვარშავის ეკონომიკის უმაღლესი სკოლის
ბუღალტრული აღრიცხვის კათედრის
ხელმძღვანელი, პოლონეთის ბუღალტერთა
ასოციაციის ეთიკის კომიტეტის თავმჯდომარე
და მის გამგეობასთან არსებული სამეცნიერო
საბჭოს ვიცე-პრეზიდენტი

რეზიუმე

მოცემული სტატია წარმოადგენს უახლოეს წარსულში ეთიკური ქცევის სფეროში პოლონეთის ბუღალტერთა ასოციაციის საქმიანობის მოკლე მიმოხილვას. ეს საქმიანობა მოიცავდა ყველა იმ ქმედებას და ღონისძიებას, რაც საჭირო იყო ბუღალტრულ აღრიცხვასა და აუდიტში ეთიკური ქცევის მნიშვნელობის საკითხის საზოგადოებამდე მისატანად. სტატია შედგება სამი ნაწილისგან: პირველი ნაწილი ეხება ასოციაციის მიერ განხორციელებული აქტივობის საფუძვლებს, იმის მიზეზების დადგენას და გაანალიზებას თუ რატომ განვითარდა ბუღალტრულ აღრიცხვაში პოლონეთის პროფესიული ეთიკის კოდექსი თავისი თვითმყოფადი და დამოუკიდებელი გზით (შემდეგში ტექსტში: ეთიკის კოდექსი) და რატომ არ არის იგი ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის ეთიკის კოდექსის ზუსტი კალკი (IFAC Code of Ethics), რატომ არაა ძალაში უკანასკნელი და რა უპირატესობები აქვს პოლონურ ვარიანტს. მეორე ნაწილი ეძღვნება კოდექსის სტრუქტურის მიმოხილვას ბიზნესის უსაფრთხოების და სოციალური ანგარიშვალდებულობის კუთხით. და ბოლოს, მესამე ნაწილი მიმოხილავს პოლონეთის ბუღალტერთა ასოციაციის საქმიანობას ეთიკის კოდექსთან დაკავშირებულ სხვა პარალელური მიმართულებებით.

მიგვაჩნია, რომ აღნიშნული სტატიის გაცნობა ფრიად ნაადგება ქართულ აუდიტორთა და ბუღალტერთა პროფესიულ საზოგადოებას და შესაბამისად მნიშვნელოვანია ამ სფეროში დღეს დაკავებული პრაქტიკოსებისათვის.

ფედერაციო დიომედას ეს ორი სტატია, რომელიც ეხება ბუღალტრული პროფესიის განვითარებას ევროპასა და მსოფლიოში და მცირე და საშუალო საწარმოებში აუდიტორული მომსახურების როლის გაზრდას 2011, 2013 წლებში გამოქვეყნებული იყო ფინეთის ბუღალტერთა ასოციაციის ჟურნალ „სუუნტა“-ში. სტატიებში განხილული საკითხები აქტუალურია ჩვენი რეალობისთვისაც.

ავტორის თანხმობით, ვაქვეყნებთ მათ ჩვენი მკითხველისთვის.

THE DEVELOPMENT OF THE ACCOUNTING PROFESSION IN EUROPE AND INTERNATIONALLY

Along with updating the definition for accountant to meet current requirements in the evolving business environment, it's a good time to look at what they key competence of the future professional entails.

The only current definition of "accountant" is the IFAC one that refers to the individual members of an IFAC member body. Looking into dictionaries will for sure result in a variety of definitions being found that firstly depend on the word used in a specific national language to translate the English common noun "accountant".

I am sure that many of these definitions in general refer to experts in the accounting field providing services to the private sector and to businesses, or working in businesses in accounting and administrative departments.

IFAC has recently started a project on the new definition of "accountant" that aims to update the old definition and refers to the key elements of the accounting profession, such as ethical behaviour and competence in order to serve the public interest.

Accountants help businesses to grow and flourish

Considering that the origin of the accounting profession is generally credited to Luca Pacioli, the Italian friar that in the 16th century created double entry accounting, it is not difficult to agree that an accountant is a person that uses numbers to measure businesses and economic transactions. Using numbers implies a technique to work them into a framework that is useful for the preparer. These preparers that have interrelations with other businesses have a need to „show“ their numbers, hence the need to agree on a common framework and also the need to check "how you do it" in order to assure that they have been properly prepared.

We can therefore agree that an accountant is an expert that is asked to prepare or asked to help prepare the organization's representation of economic transactions and its periodic results in order to measure the business (satisfaction of internal needs) and to transfer the financial information to external stakeholders (satisfaction of external needs).



Federico Diomeda
Executive Director EFAA

The driver of this process is the need to keep alive the related business and to improve it. Economic personal and social development are involved right from the start. Hence the common link of the accounting profession to the „public interest“ (still not yet precisely defined).

This short introduction aims to show that the „raison d'être“ of the accounting profession is nowadays strongly linked to businesses, their development and growth.

Accountants assist the businesses when they start and during their life.

Accountants assist the businesses in their annual reporting needs.

Accountants assist the businesses with assurance engagements when required by the public interest.

This last activity is normally identified with „auditing“ and tends to identify a sort of autonomous profession – the auditor – which in reality is simply a strictly regulated specialization of „accounting“ No doubt, in fact, that without the existence of a business and of a financial reporting framework, no auditing could take place.

There are therefore three areas of intervention of the accountants: assisting the current life of businesses, assisting their financial reporting needs/obligations, auditing the financial statements when required by law or regulation or indeed providing an alternative assurance service when demanded on a voluntary basis.

These elements are clearly and substantially evident in that part of the accounting profession called „SMPs“: Small and Medium Sized practices. They are the majority of the accountants and they normally provide services to SMEs: Small and Medium Sized Enterprises, covering the above mentioned three areas.

Having said that, what are the developing factors of the accounting profession as we see them in 2011?

It is quite clear that for a long time the accounting profession has been called to cover compliance needs of businesses (including auditing) more than advisory needs of the businesses themselves. Bookkeeping and tax reporting together with auditing have played a relevant role because of the increasing national regulation in that area. Accountants, therefore, have been forced to forget that advisory services are key elements to allow compliance having a sense. No doubt that compliance is important, but compliance „per se“ is useless.

For these reasons in recent times there are many, who have started to argue that the accounting profession should go for (I should say resume) a stronger advisory activity in order to satisfy the needs of SMEs (considering the SMPs typical market). Whilst this is accepted widely these advisory services seem to get less attention.

Advisory role of accountants on a rise

What, then, are the most important advisory needs of SMEs?

Starting up a business implies incorporating the company and solving governance issues, financing the start-up and setting up the right internal administrative organization (entrepreneurs are often too much commercial oriented).

Running a business implies measuring and checking performance, reporting to internal and external stakeholders, checking the cash flow and providing proper finance.

Improving the business implies taking economic developing strategic decisions based on correct information, measuring the implications of the new strategy on the current business and checking the needs for new finance, measuring the impacts on the organization and preparing relevant changes.

Preventing the business crisis implies putting in place sufficient budgeting and reporting systems to prevent the crisis, using the managerial information to measure future performances and apply urgent correction to a business policy, self-rating the business to avoid bad news when asking for more finance.

Helping the crisis implies putting in place the best policy

to save the core business and its value, limiting the damages onto the internal organization and avoiding disperse the best human resources, avoiding illegal entrepreneurial behaviour, promoting timely external communication that helps bridging the crisis as much as possible, making use of proper restructuring tools/procedures according to the national legislation.

These examples show that the accountant, who is generally acknowledged as the best advisor for SMEs thanks to his personal and strong relationship with the owner or manager of the enterprise, has a high profile role to play mostly based on the wise and proper use of the information coming from the normal compliance services provided. The level of ability of the accountant in interacting with the business in a true managerial and dynamic way distinguishes a „good accountant“ from a „normal“ accountant.

Evolution of the dynamic accountants

The challenge, therefore, for the accounting profession in 2011 (and onwards) is how to increase the number of dynamic accountants. This challenge, in my view, is a pure “private” challenge. No regulator or legislator will ever be interested in directly promoting such an evolution.

Looking at the accounting issues now discussed in Europe and worldwide by standard setters and legislators, it is easy to see that financial reporting and auditing are key factors. Although good financial reporting and good auditing are elements affecting also the accounting profession and driving its performances, the needs underlying current policies on both issues are more business and politically oriented.

On the contrary, the possibility for the profession to increase the level of high profile advisory services is driven by an internal evolution of the profession itself through the following elements:

The recognition that advisory services are more and more needed by SMEs and deserve proper attention;

The study of key factors in education and training that help accountants to be more dynamic;

The implementation of proper action to enhance young accountants starting right from the beginning also with advisory services, rather than relying only on compliance to enter the market;

The implementation of proper systematic „tools“, including software, to help dynamic accountants provide meaningful advisory services.

The recognition that individuals are important, but small practices suffer more than larger practices because of the need of specialization also in advisory services, hence the need for a policy of wise concentration of SMPs with the proposal of methodologies and organization that allows SMPs to keep the value of individuals within a well-structured company or office.

The role of national accounting bodies together with their

European and international representative bodies is to facilitate the proposed evolution. I personally believe that individuals may evolve also on a stand-alone basis, but we also have the responsibility to assure that people receive the best assistance to do better whatever their background and experience is.

I am sure that all accountants would very much prefer to be surrounded by a more efficient and competent set of colleagues than simply be proud of just themselves. Growing together helps us grow faster and also helps our clients more.

ბუღალტრული პროფესიის განვითარება ეკროპასა და მსოფლიოში

ფედერიკო დიომედა
EFAA-ს აღმასრულებელი დირექტორი

რეზიუმე

როდესაც იცვლება ბუღალტრის პროფესიის შინაარსი იმ მიზნით, რომ მან უფრო კარგად უპასუხოს განვითარებადი ბიზნესის გარემოს მოთხოვნებს, საჭიროა მოვახდინოთ იმ ძირითად კომპეტენციათა რეტროსპექტული ანალიზი, რომელთაც მომავალი პროფესიონალები უნდა ფლობდნენ.

ამჟამად „ბუღალტრის“ ერთადერთი დეფინიცია ეკუთვნის **IFAC**-ს, რომელიც განიხილავს ბუღალტრის როგორც **IFAC**-ის ლოკალური ფორმების წევრს. ამასთან, თუ ჩავუღრმავდებით სხვადასხვა ტიპის ლექსიკონს მაშინ ადვილად აღმოვაჩენთ განსხვავებულ ინტერპრეტაციებს, მათ შორის, ამა თუ იმ ეროვნული მახასიათებლის გათვალისწინებით.

IFAC-ს წამოწყებული აქვს ახალი პროექტი, რომელიც ეხება „ბუღალტრის“ კატეგორიის ახალ განსაზღვრებას. პროექტი მიზნად ისახავს ძველი მიდგომის შეცვლას და მოიაზრებს ეთიკურ ქცევას და კომპეტენციებს საზოგადოებრივი ინტერესის ფარგლებში, როგორც ბუღალტრული პროფესიის ძირითად საკვანძო ელემენტებს.

INCREASING NEED FROM SMES FOR ADVISORY SERVICES: the answers of „good SMPs“

I had already the opportunity to comment on the new profile the accounting profession is seeking to reach in order to give better answers to the needs of their SME clients with respect of non-compliance services. “Beyond compliance” could well be the slogan for the Accounting Profession in next decade. The way this can be addressed is not sufficiently clear and implies changes and actions in different fields; for example education and training, tone at the top for the firms and soft-skills for practitioners, continuing professional development and so on. What should not be also forgotten are the ethical implications of any professional activity trying to satisfy increasing and new needs from clients. Both during economic developments and economic crisis the risk for SMPs to put aside ethics to stay closer to the clients’ needs is high.

SMPs being business advisers for SMEs does not mean that a practitioner aims to become an entrepreneur and to replace the ability of the businessman. It simply means that the practitioner uses his/her knowledge of the enterprise to help the businessman to better run the business. The first risk, therefore I see for the SMP, is that to engage fruitfully in this important activity the knowledge

of the company assisted has to be deep as well as the understanding of market the company is investing/operating. The SMP has also to have perfect understanding of the legal framework surrounding the business (starting from the statutory point of view and up to the legal/contractual point of view). It is not rare, in fact, that the accountant (because of its close relationship with the entrepreneur) is asked to provide first insights also with regard to legal aspects of businesses and transactions.

There is, therefore, a big question of competence and the SMP has to carefully manage its close relationship with the entrepreneur: this may cause the practitioner desiring not to delude the client and then to engage himself when his understanding is insufficient to cover all the risks. There is also the risk for the SMP to ignore entrepreneurial misbehaviours because of the inability to stop them: losing the client may play a role in this.

These two events may well happen during „positive“ or „negative“ economic situations of the advised enterprise.

During a period of investments and developments, the foreseen economic success may cause the typical optimism of the entrepreneur to undermine or override the

degree of care and prudence that any business transaction always deserves; the SMP has the duty to assist the client in a way that preserves the needed fair operational behaviour which is, ultimately, in the public interest.

During a period of crisis, also, the practitioner has to take care that the entrepreneur does not put in place operations that are contrary to the statutes and to the law especially when an insolvency procedure may income. It is in fact possible that during the crisis of the enterprise the owner-manager tries its best to save the company or his personal patrimony through operations that are not fully in line with the legal framework. Here again the SMP has to assist the client in a way that is useful to the business but not contrary to the law and, ultimately, to the public interest.

When I started my professional career I was very much lucky because I had my training in the office of a very good and high level standing colleague in my city. Two main factors helped my right from the start.

1) I was reminded on daily basis to behave fairly, respectful of the law and of ethical principles, increasing my competence on all the professional aspects, taking care of details, not compromising with unethical situation and be ready to refuse a commitment to preserve my profile, considering the remuneration as the consequence of good rendered services and not as the objective of the professional life.

2) I also had the opportunity to start with business advising rather than with pure compliance and with big commitments. This aspect of my professional training helped me to enter immediately into the main driver for success: getting a complete understanding of the busi-

ness, the environment, the client, the legal framework and addressing the issue like a big puzzle where at the end the picture is the accurate composition of even the most little detail.

The big challenge today for the profession is how to be sure that what I luckily learnt from the first day of my professional life becomes part of the cultural basis for any professional accountant all over the world.

The standard setters on Ethic (IESBA) and on Education (IAESB) are spending time and efforts in this direction. Still experience will have the major role in the development of professional skills. In my view it is up to the professional national bodies more than to Standard Setters of Legislators to create the condition for good basic education, good training and good CPD programmes. Guidance is a key factor to help professionals to compare case studies and to learn about different experiences. Strong preparation right from University is another key factor to set have future professional skills being solidly based. Specific dedicated relationship between Professional body with Enterprises bodies is a tool that may play a role in setting the scene for good business advising. It enhances the common understanding between client and practitioner and can also create exchange of best practice as well as opportunity for CPD.

The future is in our hands and it is responsibility of the Profession to do the best to keep the highest possible profile and to spread the desire of „being the best“ among the majority of our Colleagues.

EFAA, the European umbrella organisation for SMPs of which I am proud to be the CEO, will continue to push the Profession towards higher ambitions.

მცირე და საშუალო სანარმოებზე განეული საკონსულტაციო მომსახურების განვითარება: ნარჩინებული მცირე და საშუალო პრაქტიკების როლი

ფელერეკო დიომედა

EFAA-ს აღმასრულებელი დირექტორი

რეზიუმე

აუდიტორულმა პროფესიამ მიიღო ახალი გამოწვევები და როლი, რაც შეიძლება დაეკოსროს მცირე და საშუალო პრაქტიკებს, მცირე და საშუალო სანარმოებისთვის აუდიტისა და აუდიტორული მომსახურების შეთავაზებისას.

აუდიტორული მომსახურების ფართო სპექტრი — ასე თამამად შეიძლება დასათაურდეს ბუღალტრული პროფესიის დევიზი მომავალ ათწლეულში. თუმცა ის გზა, რომლითაც აღნიშნული შეიძლება იყოს დარეგულირებული არაა ერთგვაროვანი და მოითხოვს როგორც მიდგომების, ისე ქმედებების დაკორექტირებას: ცოდნის მიღებაში, განათლებაში, ტრენინგებში, კლიენტურასთან დამოკიდებულებაში, პრაქტიკოსების უნარ-ჩვევებში, განგრძობით პროფესიულ სწავლება-განვითარებაში და სხვ.

არ უნდა დაგვავიწყდეს ასევე ეთიკის მოთხოვნები, რომელიც არსებობს ნებისმიერი პროფესიული საქმიანობისადმი კლიენტურის მზარდი და ახალი მოთხოვნილებების დაკმაყოფილებისას.

როგორც ეკონომიკური განვითარების, ისე კრიზისის დროს, კლიენტების შესანარჩუნებლად მცირე და საშუალო სანარმოების მიერ ეთიკის მოთხოვნების დარღვევის რისკი საკმაოდ მაღალია.

О СОСТОЯНИИ КОНТРОЛЯ И НЕОБХОДИМОСТИ ОБЩЕСТВЕННОГО НАДЗОРА В СФЕРЕ РЕГУЛИРОВАНИЯ АУДИТОРСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

В декабре 2011 года, в связи с наличием значительного количества существенных проблем в области бухучета, отчетности и аудита в Российской Федерации, был создан «Совет по общественному надзору за развитием действующей методологии бухгалтерского учета, формированием финансовой (бухгалтерской) отчетности, организацией государственного регулирования и саморегулирования аудиторской деятельности» (далее - Совет). Учредителями Совета явились профессиональные бухгалтеры, аудиторы и пользователи финансовой (бухгалтерской) отчетностью, заинтересованные в повышении ее достоверности и прозрачности.

О причинах, побудивших бухгалтеров и аудиторов к созданию такого органа, и задачах, стоящих перед ним, журналу «АУДИТОР» рассказал Алексей Руф - Председатель Правления Совета.



Алексей Руф

Доктор экономических наук,
Генеральный директор. Председатель
Совета директоров АКГ „Руфаудит/
Инаудит Альянс“. Председатель Совета
Аудиторско-консультационной Группы
„Руфаудит Альянс“.

- Как возникла идея создания Совета, каковы его цели и задачи?

- Основными целями Совета являются разработка предложений по совершенствованию методологии бухгалтерского учета, повышению прозрачности и достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности предприятий и организаций всех форм собственности, осуществляющих свою деятельность на территории Российской Федерации, совершенствованию системы государственного регулирования и саморегулирования аудиторской деятельности, представление соответствующих предложений органам государственной власти и регулирования в указанных областях.

В феврале текущего года на основании поступивших от членов (участников) Совета предложений был подготовлен Доклад «Предложения по реформированию действующей в Российской Федерации системы государственного регулирования и саморегулирования аудиторской деятельности», который после его обсуждения на региональных конференциях будет направлен Президенту Российской Федерации, в Правительство и в Государственную Думу.

- В Докладе проведен очень серьезный анализ процесса формирования системы государственного регулирования и саморегулирования аудиторской деятельности в Российской Федерации в период с

1993 года по настоящее время. С какой целью это было сделано?

- С целью правильной оценки сложившейся в России ситуации с государственным регулированием и саморегулированием аудиторской деятельности. Именно для этого нам потребовался доскональный анализ истории: первое упоминание слова «аудит» в постановлениях Правительства в 1987 году, первый Указ Президента РФ от 22 декабря 1993 года №2263, Временные правила аудиторской деятельности, первые стандарты, первые критерии «обязательного аудита» и ответственность за уклонение от его проведения, страхование профессиональной ответственности, введение лицензирования, формирование ЦАЛАКа, аттестация, квалификационные аттестаты, обязательность владения 51% акций аудиторских фирм аудиторами, появление профессиональных объединений аудиторов и т.д. Без тщательного анализа процесса создания профессии, этапов формирования системы ее государственного регулирования и саморегулирования невозможно правильно оценить сложившуюся ситуацию и сформировать аргументированные предложения по ее совершенствованию.

- Алексей Леопольдович, в аудите Вы с 1987 года, возглавляете аудиторскую компанию с 1991 года, являетесь руководителем одной из СРО аудиторов

с 1992 года. **В чем Вы видите основные причины существующих проблем в регулировании аудиторской деятельности в России?**

- Признаюсь - я уже два месяца не являюсь «руководителем одной из СРО аудиторов» в связи с невозможностью совмещения работы в Совете и в СРО аудиторов. Что касается причин существующих проблем, то их несколько.

Первая - отсутствие единой государственной политики в области развития и регулирования бухгалтерского учета и аудита.

Вторая - отсутствие единого государственного органа, способного реализовать даже уже имеющиеся программы, отсутствие ответственности за их невыполнение. В результате – принимаемые Программы по реформированию бухгалтерского учета не выполняются, сроки переносятся. Государственные нормативные акты о разделении функций по нормативно-правовому регулированию и надзору, о прекращении «избыточных» функций со стороны государства – не выполняются, говорится одно, а делается другое. Результат очевиден - как в басне у А.И.Крылова.

Третья - отсутствие в России саморегулирования в аудиторской профессии, игнорирование всех провозглашенных в Федеральном законе от 1 декабря 2007 года № 315-ФЗ «О саморегулируемых организациях» принципов саморегулирования. Подробное обоснование приведено в Разделе 4.1. Проекта Доклада. Суть же сводится к тому, что положения Федерального закона от 30 декабря 2008 года № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности», передающие в компетенцию госрегулятора (Минфина России) полномочия по утверждению профессиональных стандартов, одобрению кодекса профессиональной этики, правил независимости, контроля за их исполнением и право применения мер дисциплинарного воздействия, вплоть до лишения права осуществления профессиональной деятельности – полностью исключают возможность реализации принципов саморегулирования аудиторской деятельности в Российской Федерации, установленных Законом «О саморегулируемых организациях».

Четвертая - наделение чрезмерными функциями по регулированию и надзору Минфина России! В Разделах 1.2. - 1.4., 2.1. - 2.6. проекта Доклада содержится подробное изложение этих функций, также анализ причин невозможности их выполнения и предложения по их сокращению и передаче в СРО аудиторов.

Пятая - отсутствие у СРО аудиторов реальных возможностей по развитию профессии, в том числе невозможность влияния на развернувшийся процесс «переаттестации» в результате практически полной монополизации всех функций по регулированию аудиторской деятельности Минфином России.

- Где же выход?

- Он простой: необходимо четко разделить функции и полномочия по регулированию аудиторской деятельности между государством и СРО аудиторов, зафиксировать это законодательно и неукоснительно исполнять.

- В пояснительной записке к действующему Закону № 307 – ФЗ указано, что «Принятие и реализация данного законопроекта обеспечат снижение административного влияния на аудиторскую профессию, освобождение государства от выполнения ряда потенциально избыточных функций». Как Вы это прокомментируете?

- Да, такая пояснительная записка существует и она была представлена в Госдуме. Но содержащееся в ней утверждение сегодня не соответствует действительности. К этому заключению мы пришли на основании проведенного анализа действующих нормативных актов, регулирующих аудиторскую деятельность в России. Результаты проведенного анализа содержатся в соответствующих разделах проекта Доклада.

Если ранее действовавшим Федеральным законом от 7 августа 2001 года № 119-ФЗ на Минфин России было возложено 29 основных функций (раздел 1.2. проекта Доклада), то с принятием нового Закона № 307-ФЗ их стало уже 69!

«Основные функции» Минфина России определены статьей 15 действующего закона. Всего их четыре:

- 1) выработка государственной политики в сфере аудиторской деятельности;
- 2) нормативно-правовое регулирование в сфере аудиторской деятельности, в том числе утверждение федеральных стандартов аудиторской деятельности, а также принятие в пределах своей компетенции иных нормативных правовых актов, регулирующих аудиторскую деятельность;
- 3) ведение государственного реестра саморегулируемых организаций аудиторов, а также контрольного экземпляра реестра аудиторов и аудиторских организаций;
- 4) анализ состояния рынка аудиторских услуг в Российской Федерации.

При этом подпунктом 5 статьи 15 Закона № 307-ФЗ определено, что Уполномоченный федеральный орган (Минфин России) осуществляет иные функции, предусмотренные законом. Эти «иные» функции, существенно расширяющие области «государственного регулирования» аудиторской деятельности, а также права и полномочия Минфина России, «разбросаны» по всему тексту действующего закона, причем многие из них были введены в текст закона уже после его принятия, путем внесения поправок. В пункте 1.2.13. проекта Доклада перечислены все функции

Минфина России, сгруппированные по следующим направлениям:

- функции и полномочия в области разработки и утверждения стандартов профессиональной деятельности аудиторов, индивидуальных аудиторов, аудиторских организаций;
- функции и полномочия в области контроля за соответствием федеральных стандартов аудиторской деятельности в Российской Федерации, регламентов аудиторских организаций, аудиторов и СРО аудиторов требованиям Международных стандартов аудита (МСА), разрабатываемых и утверждаемых Международной Федерацией Бухгалтеров (МФБ);
- функции и полномочия в области организации внутреннего и внешнего контроля качества работы аудиторских организаций, индивидуальных аудиторов, установления требований к организации указанного контроля;
- функции и полномочия в области контроля за деятельностью аудиторских организаций;
- функции и полномочия в области организации деятельности Единой аттестационной комиссии (ЕАК);
- функции и полномочия в сфере организации деятельности «Совета по аудиторской деятельности при уполномоченном федеральном органе»;
- функции и полномочия по ведению реестра аудиторов, аудиторских организаций и СРО аудиторов;
- функции и полномочия в области контроля и надзора за деятельностью СРО аудиторов.

При этом действующим законом к перечисленным выше полномочиям Минфина отнесены не только разработка, утверждение, поддержание в актуальном состоянии стандартов аудиторской деятельности, но и, соответственно, внесение в них изменений и контроль за их исполнением, что при имеющемся кадровом потенциале в соответствующем Департаменте министерства представляется абсолютно не выполнимым!

Приведенный выше перечень функций, которыми был наделен уполномоченный федеральный орган по регулированию аудиторской деятельности, показывает, что разработчиками Закона № 307-ФЗ не было учтено мнение Президента РФ В.В. Путина, выраженное им в Заключении от 7 июня 2000 года № Пр-1160 на законопроект «Об аудиторской деятельности», принятый Госдумой в первом чтении 5 апреля 2000 года: *«Следует также обратить внимание на то, что права федерального органа, связанные с контролем за аудиторской деятельностью и ее регулированием, излишне расширены и не соответствуют установленной в статье 1 проекта цели аудита, заключающейся только в выражении мнения о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемых лиц и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета*

законодательству Российской Федерации».

- Какова Ваша позиция в отношении полномочий Минфина по исключению сведений о СРО аудиторов из государственного реестра?

- Часть 1 статьи 21 Федерального закона «О саморегулируемых организациях» содержит исчерпывающий перечень оснований для исключения сведений о некоммерческой организации из государственного реестра саморегулируемых организаций, а именно:

- 1) заявление саморегулируемой организации об исключении сведений о ней из государственного реестра саморегулируемых организаций;
- 2) ликвидация или реорганизация некоммерческой организации;
- 3) вступившее в законную силу решение суда об исключении сведений о некоммерческой организации из государственного реестра саморегулируемых организаций на основании ее несоответствия требованиям Федерального закона «О саморегулируемых организациях», других федеральных законов.

В соответствии с частью 2 статьи 21 Федерального закона «О саморегулируемых организациях» исключение сведений о некоммерческой организации из госреестра саморегулируемых организаций по иным основаниям **не допускается**.

Однако, пунктом 5 статьи 21 действующего Закона «Об аудиторской деятельности» в нарушение ст.21 Федерального закона «О саморегулируемых организациях» перечень оснований для исключения Минфином сведений о действующих СРО аудиторов из государственного реестра необоснованно расширен. Согласно закону такими основаниями могут служить:

- 1) заявление саморегулируемой организации аудиторов об исключении сведений о ней из государственного реестра саморегулируемых организаций аудиторов;
- 2) ликвидация или реорганизация некоммерческой организации;
- 3) выявление недостоверных сведений в документах, представленных некоммерческой организацией;
- 4) отказ саморегулируемой организации аудиторов от участия в установленном порядке в создании, включая финансирование, и деятельности единой аттестационной комиссии, предусмотренной Федеральным законом «Об аудиторской деятельности»;
- 5) неоднократное невыполнение саморегулируемой организацией аудиторов в течение одного календарного года требований Федерального закона и принятых в соответствии с ним нормативных правовых актов о ведении реестра аудиторов и аудиторских организаций, в том числе требования о передаче соответствующей информации в уполномоченный федеральный орган для ведения контрольного экземпляра такого реестра;

ბ) вступившее в законную силу решение суда об исключении сведений о некоммерческой организации из госреестра саморегулируемых организаций аудиторов.

Представляется недопустимым сохранять законодательную возможность исключения из госреестра сведений о действующей саморегулируемой организации аудиторов во внесудебном порядке по такому основанию, как *«отказ саморегулируемой организации аудиторов от участия в установленном порядке в создании, включая финансирование, и деятельности единой аттестационной комиссии»*.

Отсутствие достаточных денежных средств в СРО аудиторов для так называемого «финансирования деятельности Единой аттестационной комиссии» может быть расценено уполномоченным федеральным органом как «отказ от участия в финансировании деятельности комиссии» и может послужить основанием для исключения сведений о той или иной действующей СРО аудиторов из госреестра.

Наличие законодательной возможности исключения сведений о действующей СРО аудиторов из госреестра, а значит и лишения ее членов возможности осуществления профессиональной деятельности противоречит Федеральному закону «О саморегулируемых организациях», а также стать 11 действующего Закона «Об аудиторской деятельности», в соответствии с которой «деятельность единой аттестационной комиссии основывается на принципах независимости, объективности, открытости и прозрачности, *самофинансирования*».

Кроме того, недопустимо сохранять законодательную возможность исключения из госреестра сведений о действующей СРО аудиторов во внесудебном порядке и по такому основанию, как *«неоднократное невыполнение саморегулируемой организацией аудиторов в течение одного календарного года требований настоящего Федерального закона и принятых в соответствии с ним нормативных правовых актов о ведении реестра аудиторов и аудиторских организаций, в том числе требования о передаче соответствующей информации в уполномоченный федеральный орган для ведения контрольного экземпляра такого реестра»*, поскольку:

1) пунктом 6 статьи 21 Закона № 307-ФЗ определены основания для обращения уполномоченного федерального органа (Минфина России) в арбитражный суд с заявлением об исключении сведений о некоммерческой организации из государственного реестра саморегулируемых организаций аудиторов, в т.ч. в случае *«неисполнения и (или) несоблюдения сроков исполнения саморегулируемой организацией аудиторов предусмотренных настоящим Федеральным законом обязательных для исполнения предписаний уполномоченного федерального органа»*. Представляется, что этого вполне достаточно;

2) сведения для Минфина России готовят и представляют конкретные люди, являющиеся сотрудниками исполнительных органов действующих СРО аудиторов. В случае допущения ими ошибки или мошенничества имеется возможность применения к ним мер дисциплинарного воздействия или привлечения к административной или уголовной ответственности. При этом нет никакой необходимости лишать тысячи аудиторов и аудиторских организаций возможности осуществления профессиональной деятельности (пусть даже временно);

3) техническая ошибка сотрудника исполнительного органа действующей СРО аудиторов или невыполнение им своих должностных обязанностей может быть расценена должностными лицами Минфина как «неоднократное невыполнение саморегулируемой организацией аудиторов в течение одного календарного года требований настоящего Федерального закона и принятых в соответствии с ним нормативных правовых актов о ведении реестра аудиторов и аудиторских организаций, в том числе требования о передаче соответствующей информации в уполномоченный федеральный орган для ведения контрольного экземпляра такого реестра» и послужить основанием для исключения сведений о действующей СРО аудиторов из госреестра.

Такая формулировка противоречит статье 21 Федерального закона «О саморегулируемых организациях», а также содержит совершенно неоправданный риск для осуществления аудиторской деятельности членами действующих СРО аудиторов, добросовестно выполняющими свои обязанности при осуществлении профессиональной деятельности и соблюдающими условия членства в СРО аудиторов.

С целью прекращения права Минфина России на исключение сведений о СРО аудиторов из госреестра во внесудебном порядке, представляется целесообразным исключить из действующего Закона «Об аудиторской деятельности» части 3-5 статьи 21 и часть 3 пункта 5 статьи 22, сохранив право обращения в суд, предусмотренное пунктом 6 статьи 21.

- Каковы предложения Совета по сокращению возложенных на Минфин России функций и полномочий по регулированию аудиторской деятельности в Российской Федерации?

- Соответствующие предложения Совета содержатся в Разделе 2 проекта Доклада. При их подготовке мы исходили из следующего.

Первое. В соответствии с пунктом 3 Указа Президента РФ от 9 марта 2004 года № 314 «О системе и структуре федеральных органов исполнительной власти» федеральное министерство, являющееся «федеральным органом исполнительной власти, осу-

ществляющим функции по выработке государственной политики и нормативно-правовому регулированию в установленной актами Президента Российской Федерации и Правительства Российской Федерации сфере деятельности», «не вправе осуществлять функции по контролю и надзору» в установленной сфере деятельности.

Во исполнение Указа Президента РФ №314 и с учетом наличия действующей системы планового контроля за деятельностью аудиторских организаций со стороны СРО аудиторов Совет предлагает прекратить функции Минфина России по контролю и надзору за деятельностью аудиторских организаций.

Второе. Исходя из необходимости исполнения действующих нормативно-правовых государственных актов о прекращении избыточных функций государственного регулирования (в том числе для развития системы саморегулируемых организаций в области экономики, а также организационного разделения функций, касающихся регулирования экономической деятельности, надзора и контроля), внести изменения в Федеральный закон «Об аудиторской деятельности», отменяющие «избыточные» и несвойственные государству функции по регулированию аудиторской деятельности и надзору (контролю) за ее осуществлением.

Предложения Совета по сокращению 41 функции (из имеющихся 69) содержатся в разделе 2.1. проекта Доклада.

Третье. Согласно Федеральному закону «О саморегулируемых организациях» «под саморегулированием понимается самостоятельная и инициативная деятельность, которая осуществляется субъектами предпринимательской или профессиональной деятельности и содержанием которой являются разработка и установление стандартов и правил указанной деятельности, а также контроль за соблюдением требований указанных стандартов и правил».

В соответствии с данным определением Советом сформулированы предложения по сокращению функций и полномочий Минфина России в области разработки и утверждения стандартов профессиональной деятельности аудиторов, индивидуальных аудиторов, аудиторских организаций, по передаче этих функций в СРО аудиторов с введением обязательного страхования профессиональной ответственности аудиторов.

Представляется вполне достаточным вместо разработки Федеральных стандартов «в соответствии с международными стандартами аудита» установить законодательную обязательность выполнения всеми аудиторами и аудиторскими организациями «Международных стандартов аудита». При этом СРО аудиторов в рамках имеющихся у них законодательных

полномочий должны будут разработать рекомендации по их применению. Это позволит:

- исключить имеющуюся в настоящее время возможность предъявления материальных исков к Правительству Российской Федерации, предусмотренную статьями 16 и 1069 Гражданского Кодекса, в случаях, когда выполнение обязательных для исполнения федеральных правил (стандартов) профессиональной аудиторской деятельности, утверждаемых «уполномоченным федеральным органом» в лице Минфина России, приведет к убыткам для аудитора или его клиента;
 - исключить необходимость для российских аудиторов – членов Международной федерации бухгалтеров – изучать два комплекта стандартов – международных и федеральных, разработанных «в соответствии с международными»;
 - дать возможность российским СРО аудиторов, являющимся членами Международной Федерации бухгалтеров, исполнять принятые на себя обязательства по применению Международных стандартов аудита;
 - реализовать законодательное право СРО аудиторов по подготовке оперативных рекомендаций и разъяснений по применению МСА при наличии достаточного количества специалистов соответствующей квалификации в специализированных органах по применению стандартов профессиональной деятельности;
 - сократить государственные расходы на «организацию разработки стандартов», «согласование», «одобрение», «утверждение», «контроль за применением», «контроль за соответствием»;
 - продолжить курс на развитие саморегулирования аудиторской профессии в условиях наличия во всех СРО аудиторов значительного интеллектуального потенциала специалистов, а также прямого членства действующих СРО аудиторов в Международной федерации бухгалтеров (предполагающего обязательность применения Международных стандартов аудита);
 - прекратить вынужденное ожидание российскими аудиторами утверждения федеральных стандартов Минфином и внесения им соответствующих изменений в уже действующие (эта работа может быть самостоятельно организована саморегулируемыми организациями аудиторов).
- Кроме того, представляются избыточными и контрольные функции Минфина России в области соответствия федеральных стандартов аудиторской деятельности в Российской Федерации, регламентов аудиторских организаций, аудиторов и СРО аудиторов требованиям Международных стандартов аудита, разрабатываемых и утверждаемых Международной федерацией бухгалтеров, поскольку:
- 1) действующие регламенты аудиторских организаций являются предметом регулярных плановых

проверок, проводимых специализированными органами СРО аудиторов в соответствии с действующим Законом «Об аудиторской деятельности» и Законом «О саморегулируемых организациях»;

2) соответствие регламентов аудиторских организаций Международным стандартам аудита является условием членства российских СРО аудиторов в Международной федерации бухгалтеров и предметом контроля со стороны этой организации.

- Каковы предложения Совета по поводу организации деятельности Росфиннадзора по контролю за работой аудиторских организаций?

- Позиция Совета по данному вопросу представлена в Разделе 2.5. проекта Доклада. Мы исходим из того, что необходимо руководствоваться новыми, «январскими» тезисами В.В.Путина, изложенными им в статье в газете «Ведомости» от 30 января 2012 года, в которой было сказано:

«Необходимо изменить всю идеологию государственного контроля за деятельностью бизнеса, резко ограничив эти функции. Новая стратегия должна основываться на «презумпции добросовестности» бизнеса - исходить из того, что создание условий для деятельности добросовестных предпринимателей важнее возможных рисков, связанных с недобросовестным поведением».

В этой связи предложения Совета сводятся к следующему:

1) исключить из действующего Закона № 307-ФЗ функцию проведения «плановых» проверок деятельности аудиторских организаций Росфиннадзором, сохранив возможность запрашивать в СРО аудиторов материалы проведенных проверок качества работы в отношении своих членов;

2) Исключить из действующего закона право Росфиннадзора представлять в СРО аудиторов, членом которого является проверенная им аудиторская организация, обязательное для исполнения предписание о приостановлении членства аудиторской организации в СРО аудиторов;

3) исключить из действующего закона полномочия Росфиннадзора представлять в СРО аудиторов, членом которого является проверенная им аудиторская организация, обязательное для исполнения предписание об исключении аудиторской организации из СРО аудиторов;

4) вместо направления в СРО обязательных для исполнения в течение трех дней предписаний о приостановлении членства и исключении проверенных Росфиннадзором аудиторских организаций предоставить Росфиннадзору право направлять «обязательные для рассмотрения Дисциплинарным Комитетом СРО аудиторов материалы проверки и предложения Рос-

финнадзора о приостановлении членства или исключении аудиторской организации из СРО по результатам проведенной проверки».

- Какие изменения предлагает внести Совет в действующий порядок организации сдачи квалификационного экзамена на получение квалификационного аттестата аудитора, в порядок деятельности Единой аттестационной комиссии (ЕАК) ?

- После вступления в силу Закон № 307-ФЗ вопросы организации аттестации аудиторов формально были переданы в созданную всеми СРО аудиторов единую аттестационную комиссию (ЕАК), фактически же они были полностью сохранены за Минфином России.

В пояснительной записке к законопроекту № 307-ФЗ разработчиками было сказано:

«С учетом необходимости обеспечения единых требований и подходов к проведению квалификационных экзаменов функция аттестации аудиторов исполняется единой аттестационной комиссией, которая создается совместно всеми саморегулируемыми организациями аудиторов в порядке, установленном уполномоченным федеральным органом государственного регулирования аудиторской деятельности».

Фактически же Законом № 307 - ФЗ на Минфин России помимо функции «установления порядка создания» Единой аттестационной комиссии были возложены дополнительные функции по «установлению порядка деятельности» Комиссии и порядка организации всего процесса аттестации аудиторов, в том числе:

- «установление» порядка проведения квалификационного экзамена на право осуществления аудиторской деятельности (пункт 2 статьи 11);
- «установление» порядка участия претендента на право осуществления аудиторской деятельности в квалификационном экзамене (пункт 2 статьи 11);
- «установление» порядка определения результатов квалификационного экзамена претендента на право осуществления аудиторской деятельности (пункт 2 статьи 11);
- «установление» Порядка проведения квалификационного экзамена единой аттестационной комиссией, создаваемой совместно всеми СРО аудиторов (пункт 4 статьи 11);
- определение размера и порядка взимания платы за прием квалификационного экзамена с претендента на осуществление аудиторской деятельности (пункт 5 статьи 11);
- определение порядка выдачи квалификационного аттестата аудитора (пункт 6 статьи 11);
- определение формы квалификационного аттестата аудитора (пункт 6 статьи 11).

Хотелось бы обратить внимание и на еще одну проблему, Действующий «Порядок создания единой

аттестационной комиссии» утвержден Приказом Минфина России от 27 мая 2010 года № 51н.

В пункте 1 «Порядка...» указано: «Настоящий порядок регулирует создание единой аттестационной комиссии, предусмотренной Федеральным законом от 30 декабря 2008 года № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» (далее - комиссия), а также согласование Минфином России ее учредительных документов (вносимых в них изменений)».

Однако Законом № 307-ФЗ не предусмотрено «согласование» Минфином России учредительных документов ЕАК и «вносимых в них изменений», в то же время в приказе Минфина эта функция появилась.

В настоящее время, после так называемого «согласования» учредительных документов единой аттестационной комиссии Минфином России, к компетенции высшего коллегиального органа управления Комиссией, который должен обеспечить реализацию принципа «независимости, объективности, открытости, прозрачности и самофинансирования» (пункт 3.8. статьи 3 Устава ЕАК), в соответствии с пунктом 6.11. статьи 6 Устава ЕАК отнесен перечень функций Совета, из которого явствует, что последний не обладает никакими реальными полномочиями по организации аттестации претендентов на осуществление аудиторской деятельности в России. Фактически СРО аудиторов не имеют никакой возможности влиять на существующий процесс аттестации и допуска претендентов в профессию (кроме принятия решения о ликвидации ЕАК в соответствии с действующим ГК РФ), и никак не могут влиять на выполнение возложенных на Комиссию функций.

Проведенный в Разделе 2.6. проекта Доклада анализ показывает, что все функции по определению порядка проведения квалификационного экзамена, порядка участия в квалификационном экзамене, порядка определения результатов квалификационного экзамена, порядка проведения квалификационного экзамена единой аттестационной комиссией, определение размера и порядка взимания платы за прием квалификационного экзамена возложены исключительно на Минфин России.

При этом в пункте 3.7 статьи 3 Устава ЕАК указано: «Вмешательство в хозяйственную и иную деятельность Комиссии со стороны государственных и иных организаций не допускается, если оно не обусловлено их правом по осуществлению контроля над деятельностью Комиссии».

Таким образом, с одной стороны, создается внешняя видимость передачи СРО аудиторов функций по организации аттестации претендентов на осуществление аудиторской деятельности путем создания ими единой аттестационной комиссии («Квалификацион-

ный аттестат аудитора выдается саморегулируемой организацией аудиторов»; «Квалификационный экзамен проводится единой аттестационной комиссией, которая создается совместно всеми саморегулируемыми организациями аудиторов»), с другой стороны, фактически, все перечисленные выше функции сегодня законодательно закреплены за Минфином России.

Предложение Совета заключается в том, чтобы передать СРО аудиторов, являющимся учредителями Единой аттестационной комиссии, все полномочия по организации деятельности Комиссии и определению порядка допуска претендентов в профессию.

- Каково мнение Совета о последствиях введения Федеральным законом от 1 июля 2011 года №136-ФЗ поправок к действующему Закону «Об аудиторской деятельности», ограничивающих права аудиторов на участие в аудиторских проверках?

- В пояснительной записке к законопроекту № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» было сказано: «Для повышения качества аудиторских услуг предусмотрено введение единого квалификационного аттестата аудитора, который, подтверждая соответствующую квалификацию, будет давать право аудиторам проводить аудит в любых отраслях экономики, что снимает дополнительные ограничения на занятие определенными видами деятельности».

Разработчикам была продекларирована благая цель, однако введенными Законом № 136-ФЗ поправками в настоящее время предусмотрена обязательность прохождения аудиторами дополнительного экзамена в так называемом «упрощенном порядке» для получения «единого квалификационного аттестата аудитора» по программе, разработанной Минфином России.

Утвержденная Минфином «Программа квалификационного экзамена на получение квалификационного аттестата аудитора, проводимого в «упрощенном порядке», приведена в Приложении №2 к Докладу и содержит в том числе раздел «Бухгалтерский учет и отчетность в банковской сфере». Представляется, что без практики работы в банковской сфере выучить ответы по предложенному перечню вопросов практически невозможно. Сдача компьютерного тестирования по предложенной программе никак не может являться свидетельством наличия фундаментальных знаний в области бухучета и налогообложения в банковской деятельности!

Замечу, что мало кто из аудиторов, имеющих бессрочные аттестаты на проведение «общего аудита», собирався проходить платную «переаттестацию», включающую тестирование на знание правил бухгалтерского учета и налогообложения в банковской сфере, ради получения возможности осуществлять «банковский аудит», которым сегодня занимается около 1%

всех российских аудиторов.

Помимо необходимости получения единого квалификационного аттестата аудитора, предусмотренной действующим Законом № 307-ФЗ, летом 2011 года Федеральным законом от 1 июля 2011 года №136-ФЗ были введены поправки к Закону № 307-ФЗ, лишаящие права аудиторов, имеющих бессрочные квалификационные аттестаты, выданные в соответствии с ранее действовавшим Федеральным законом от 7 августа 2001 года № 119-ФЗ, на участие в аудиторских проверках пенсионных фондов, организаций с долей государственной собственности не менее 25 процентов, государственных корпораций и государственных компаний.

Первой поправкой статья 23 Закона № 307-ФЗ была дополнена новым пунктом 4.1, согласно которому:

«4.1. С 1 января 2012 года аудиторы, имеющие действительные квалификационные аттестаты аудитора, выданные в соответствии с Федеральным законом от 7 августа 2001 года № 119-ФЗ «Об аудиторской деятельности», вправе участвовать в аудиторской деятельности (осуществлять аудиторскую деятельность) в соответствии с типом имеющегося у них квалификационного аттестата аудитора, за исключением участия в аудиторской деятельности (осуществления аудиторской деятельности), предусмотренной частью 3 статьи 5 настоящего Федерального закона».

Согласно второй поправке, изменения были внесены в пункт 3 статьи 5 Закона № 307-ФЗ, который в окончательном варианте приобрел следующий вид:

«3. Обязательный аудит бухгалтерской (финансовой) отчетности организаций, ценные бумаги которых допущены к обращению на торгах фондовых бирж и (или) иных организаторов торговли на рынке ценных бумаг, иных кредитных и страховых организаций, негосударственных пенсионных фондов, организаций, в уставных (складочных) капиталах которых доля государственной собственности составляет не менее 25 процентов, государственных корпораций, государственных компаний, а также консолидированной отчетности проводится только аудиторскими организациями».

В результате одновременного внесения двух указанных поправок российские аудиторы, имеющие действующие аттестаты, выданные бессрочно в соответствии с Федеральным законом от 7 августа 2001 года № 119-ФЗ «Об аудиторской деятельности», были лишены права осуществлять аудиторскую деятельность на нескольких десятках тысяч организаций «в уставных (складочных) капиталах которых доля государственной собственности составляет не менее 25 процентов», а также лишены возможности исполнить

ранее принятые обязательства по проведению у них аудиторских проверок и подтверждения их финансовой отчетности по результатам деятельности за 2011 год без сдачи дополнительного экзамена и получения аттестатов «нового образца».

Предложения Совета по изменению действующего порядка организации сдачи квалификационного экзамена на получение квалификационного аттестата аудитора, порядка деятельности ЕАК, отмене поправок, введенных Федеральным законом от 1 июля 2011 года 3 136-ФЗ, заключаются в следующем:

- рассмотреть возможность срочного принятия законопроекта «О внесении изменений в статью 23 Федерального закона «Об аудиторской деятельности»» с целью предоставления российским аудиторам возможности исполнить имеющиеся обязательства по уже заключенным договорам по проведению аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности за 2011 год с организациями с долей госсобственности более 25%, страховыми организациями, негосударственными пенсионными фондами, а также организациями, формирующими консолидированную отчетность;

- впоследствии отменить принятые Федеральным законом от 1 июля 2011 года №136-ФЗ поправки в статьи 5 и 23 Федерального закона «Об аудиторской деятельности», ограничивающие ранее действовавшее право аудиторов с аттестатами по «общему аудиту» на участие в проведении аудита пенсионных фондов и организаций, в уставных (складочных) капиталах которых доля государственной собственности составляет не менее 25 процентов, государственных корпораций, государственных компаний.

- Каковы предложения Совета по видам аттестатов?

- Предложения Совета предельно просты: сохранить три типа аттестатов аудиторов на право осуществления аудиторской деятельности:

- на проведение «банковского аудита» – все ранее выданные в соответствии с Законом № 307-ФЗ бессрочные аттестаты на проведение банковского аудита;

- на проведение «общего аудита» - все ранее выданные в соответствии с Законом № 307-ФЗ бессрочные аттестаты на проведение всех видов аудита, кроме банковского;

- на проведение «общего и банковского аудита» – аттестаты, полученные аудиторами, сдавшими экзамены в соответствии с утвержденным Минфином порядком (в «упрощенном порядке»).

Кроме того, представляется целесообразным:

- вывести из компетенции Минфина России и передать Совету ЕАК функции по определению порядка проведения квалификационного экзамена, порядка участия в квалификационном экзамене, порядка опре-

деления результатов квалификационного экзамена, порядка проведения квалификационного экзамена единой аттестационной комиссией, по определению размера и порядка взимания платы за прием квалификационного экзамена;

- ввести в состав Совета ЕАК представителя Центрального банка России с целью обеспечения участия последнего в процессе аттестации претендентов на осуществление аудита в банковской сфере;

- рассмотреть правомочность установления размера и порядка оплаты за квалификационные экзамены должностным лицом Комиссии, назначаемым Советом ЕАК, а именно - директором ЕАК;

- внести в действующий Устав ЕАК положение, однозначно возлагающее право определения размера оплаты за квалификационные экзамены на высший коллегиальный орган управления - Совет ЕАК;

- рассмотреть правомерность официального отказа ЕАК от представления «документов (актов, справок и т.д.) аудиторской организации или иному юридическому лицу при оплате за услуги по проведению квалификационного экзамена».

- В проекте Доклада содержатся предложения о создании «Совета по бухгалтерскому учету и аудиторской деятельности при Правительстве Российской Федерации». Не могли бы Вы прокомментировать это предложение?

- На протяжении 25 лет (!) развития российского аудита в Российской Федерации отсутствует единый орган, осуществляющий координацию и управление процессом государственного регулирования и саморегулирования аудиторской деятельности.

Основные функции по государственному регулированию изначально были возложены на Минфин России. При этом отдельные функции возлагались на Минэкономики, Росстрахнадзор, Центральный Банк и другие органы исполнительной власти.

Отсутствие единой государственной политики в области развития аудиторской деятельности в Российской Федерации, фактическое отстранение профессионального сообщества в лице руководителей действующих СРО аудиторов от процесса совершенствования действующей системы государственного регулирования и саморегулирования аудиторской деятельности, поставило национальный аудит на грань уничтожения и привело к передаче около 80% рынка аудиторских услуг компаниям с иностранным участием.

В связи с недопущением уничтожения национального российского аудита на фоне возрастающей роли аудита, как необходимого элемента российской экономики, существенно влияющего на достоверность бухгалтерской отчетности организаций всех форм собственности, осуществляющих свою деятельность

на территории России, и повышающего собираемость налогов в государственный бюджет, представляется целесообразным сформировать «Совет по бухгалтерскому учету и аудиторской деятельности при Правительстве Российской Федерации» с включением в него представителей органов исполнительной власти, регулирующих в соответствии с действующим законодательством аудиторскую деятельность в Российской Федерации, включая Центральный банк и представителей всех профессиональных саморегулируемых объединений бухгалтеров и аудиторов, с возложением на него следующих основных функций:

- разработка и принятие государственной политики в области регулирования бухгалтерского учета и аудиторской деятельности в Российской Федерации;

- разработка и принятие Государственной программы развития бухгалтерского учета и аудита в Российской Федерации на долгосрочную и среднесрочную перспективу и внесение изменений в действующее законодательство, регулирующее бухгалтерский учет и аудиторскую деятельность, с привлечением саморегулируемых организаций бухгалтеров и аудиторов;

- проведение анализа действующих в Российской Федерации нормативных документов, регулирующих аудиторскую деятельность, и формирование предложений по внесению в них изменений;

- разработка и представление Правительству Российской Федерации проектов новых нормативных актов, регулирующих аудиторскую деятельность в Российской Федерации;

- подготовка разъяснений по вопросам применения федерального законодательства, регулирующего аудиторскую деятельность;

- разработка и представление на утверждение Правительству Российской Федерации государственных правил аудиторской деятельности, обязательных для применения аудиторами и аудиторскими организациями при проведении аудиторских проверок унитарных предприятий, учреждений, а также организаций с долей государственной собственности и объектов недвижимости, находящихся в государственной собственности;

- проведение анализа деятельности в Российской Федерации аудиторских организаций с участием иностранных компаний, и разработка мероприятий по ограничению их деятельности;

- разработка мероприятий по государственной поддержке национального российского аудита.

- Каковы предложения Совета по внесению изменений в действующую систему прохождения «обязательного аудита» организациями, осуществляющими деятельность на территории Российской Федерации?

- Таких предложений у Совета всего пять и повольте на каждом из них остановиться более подробно.

Первое. В целях создания условий для повышения достоверности и прозрачности финансовой отчетности организаций представляется целесообразным:

1) передать полномочия по установлению критериев для проведения «обязательного аудита» Правительству РФ, как это было в период действия первого Указа Президента РФ от 22 декабря 1993 года № 2263, регулирующего аудиторскую деятельность в России в период с 1994 по 2001 годы;

2) установить обязательность проведения ежегодного аудита для организаций всех организационно-правовых форм, осуществляющих деятельность на территории Российской Федерации, если объем их выручки от продажи продукции (продажи товаров, выполнения работ, оказания услуг) за предшествовавший отчетному год превышает 100 миллионов рублей или сумма активов бухгалтерского баланса по состоянию на конец предшествовавшего отчетному году превышает 30 миллионов рублей;

3) определить критерии для отнесения организаций, осуществляющих свою деятельность в России, к категории «общественно-значимые организации»;

4) установить для «общественно-значимых организаций» и организаций, имеющих объем выручки от продажи продукции (продажи товаров, выполнения работ, оказания услуг) за предшествовавший отчетному год свыше 10 млрд. рублей в год, обязательность подтверждения бухгалтерской (финансовой) отчетности двумя аудиторскими организациями, либо в дополнение к аудиторскому заключению о бухгалтерской отчетности ввести требование о предоставлении аудиторского заключения о состоянии системы внутреннего контроля;

5) установить для всех организаций, подлежащих обязательному аудиту, **обязательность опубликования в средствах массовой информации** своей бухгалтерской (финансовой) отчетности за шесть месяцев и за год с приложением аудиторского заключения.

Второе. В целях повышения эффективности деятельности организаций с участием государства необходимо:

1) установить обязательность прохождения ежегодных аудиторских проверок для всех государственных внебюджетных фондов, а также государственных и муниципальных учреждений, ограничив соответствующими стандартами количество аудиторских процедур, время на их осуществление и объем подтверждаемой отчетности;

2) установить обязательность прохождения ежегодных аудиторских проверок для всех организаций

с участием госсобственности, осуществляющих деятельность на территории Российской Федерации;

3) установить обязательность прохождения ежегодных аудиторских проверок для всех организаций с участием госсобственности, осуществляющих деятельность вне пределов территории Российской Федерации.

Третье. В целях повышения бюджетной дисциплины и сокращения случаев нецелевого и неэффективного использования бюджетных средств целесообразно установить обязательность прохождения ежегодного аудита:

1) для всех органов государственной власти, органов местного самоуправления, ограничив соответствующими стандартами количество аудиторских процедур, время на их осуществление и объем подтверждаемой отчетности;

2) для градообразующих предприятий;

3) для организаций социальной инфраструктуры, реализующих товары, работы, услуги населению по государственно регулируемым ценам, ограничив соответствующими стандартами количество аудиторских процедур, время на их осуществление и объем подтверждаемой отчетности.

4) для организаций, получающих бюджетное финансирование в объемах более 150 миллионов рублей в год независимо от вида деятельности, ограничив соответствующими стандартами количество аудиторских процедур, время на их осуществление и объем подтверждаемой отчетности.

Четвертое: В целях установления контроля за достоверностью отчетности организаций с участием иностранного капитала необходимо установить обязательность проведения ежегодного аудита для организаций, созданных с участием иностранного капитала, вне зависимости от объемов реализации товаров, выполнения работ, оказания услуг (в т.ч. для некоммерческих, «неправительственных» организаций).

Пятое: В целях установления контроля за достоверностью отчетности организаций, осуществляющих лицензионную деятельность, следует установить обязательность прохождения ежегодного аудита для таких организаций, ограничив соответствующими стандартами количество аудиторских процедур, время на их осуществление и объем подтверждаемой отчетности.

- Какие меры ответственности предлагает ввести Совет за уклонение экономических субъектов от прохождения обязательного аудита?

- Совет предлагает вернуть в действующее законодательство ответственность за уклонение от прохождения обязательного аудита, введенную в российскую практику «Временными правилами аудиторской дея-

тельности в Российской Федерации», утвержденными Указом Президента РФ от 22 декабря 1993 года № 2263, которые действовали вплоть до принятия Федерального закона «Об аудиторской деятельности» от 7 августа 2001 года №119-ФЗ.

Напомню также, что ответственность за уклонение экономических субъектов от прохождения обязательного аудита была установлена и в первоначальной редакции Закона №119-ФЗ (статья 21), но была исключена Федеральным законом от 30 декабря 2001 № 196-ФЗ «О введении в действие Кодекса Российской Федерации об административных правонарушениях».

Отсутствует какая-либо ответственность экономических субъектов и их руководителей за уклонение от прохождения обязательного аудита и в действующем Федеральном законе «Об аудиторской деятельности».

Таким образом, по существу с 1 января 2002 года, то есть уже более 10 лет, в российском законодательстве отсутствуют нормы об ответственности экономических субъектов и их руководителей за уклонение от прохождения обязательного аудита.

Кроме того, отсутствует и ответственность юридического лица (его руководителя) за игнорирование законодательных требований о представлении в составе бухгалтерской отчетности аудиторского заключения, что предусмотрено статьей 13 действующего Федерального закона от 21 ноября 1996 года № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете».

В настоящее время игнорирование законодательного требования о проведении обязательного ежегодного аудита и непредставление в налоговый орган аудиторского заключения может повлечь за собой для юридического лица лишь штраф в размере 200 рублей по ст. 126 НК РФ.

Привлечь же юридическое лицо и (или) его руководителя к административной ответственности за игнорирование законодательного требования о проведении обязательного ежегодного аудита и непредставление в налоговый орган аудиторского заключения сегодня вообще невозможно.

В целях прекращения практики уклонения от аудиторских проверок организаций, подлежащих обязательному ежегодному аудиту, и привлечения их к ответственности за игнорирование ими законодательных требований о проведении обязательного ежегодного аудита и непредставление в составе бухгалтерской отчетности аудиторского заключения представляется целесообразным:

- внести в действующий Закон № 307-ФЗ соответствующие нормы, устанавливающие ответственность экономических субъектов (их руководителей) за игнорирование законодательных требований о прохождении обязательного аудита;

- дополнить примечание к статье 15.11. Кодекса Российской Федерации об административных правонарушениях «Грубое нарушение правил ведения бухгалтерского учета и представления бухгалтерской отчетности» следующим абзацем:

«непредставление в установленные сроки или представление не в полном составе, предусмотренном федеральным законом, бухгалтерской отчетности»;

- внести в Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях изменение, дополнив его статьей 15.37 следующего содержания:

«Статья 15.37. Нарушение требований законодательства об обязательном аудите.

Незаконный отказ от проведения или уклонение от проведения обязательного аудита - влечет наложение административного штрафа на должностных лиц в размере от тридцати тысяч до пятидесяти тысяч рублей или дисквалификацию на срок от одного года до двух лет; на юридических лиц - от семисот тысяч до одного миллиона рублей»;

- определить порядок реализации (применения) нормы о наложении взыскания за незаконный отказ от проведения или уклонение от проведения обязательного аудита;

- внести изменения в принятый Федеральный закон от 6 декабря 2011 года № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете», вступающий в действие с 1 января 2013 года, согласно которому в составе бухгалтерской (финансовой) отчетности вообще отсутствует понятие «аудиторское заключение».

- Алексей Леопольдович, в заключение – несколько слов о предложениях Совета по внесению изменений в действующее законодательство с целью обеспечения реальной имущественной ответственности аудиторских организаций и индивидуальных аудиторов перед потребителями аудиторских услуг и иными лицами.

В проекте Доклада этому вопросу посвящен целый раздел. Если вкратце, то речь идет о следующем.

Поправками, внесенными Федеральным законом от 22 июля 2008 года № 148-ФЗ в Закон «О саморегулируемых организациях» была исключена обязательность применения одновременно обоих способов обеспечения имущественной ответственности членом саморегулируемой организации перед потребителями произведенных ими товаров (работ, услуг) и иными лицами, и предоставлена возможность выбора одного из двух способов обеспечения имущественной ответственности:

- создание системы личного и (или) коллективного страхования;

- формирование компенсационного фонда.

В то же время соответствующие изменения в

Закон «Об аудиторской деятельности» внесены не были. В результате все СРО аудиторов наряду с принятием решения об обеспечении имущественной ответственности своих членов перед потребителями аудиторских услуг и иными лицами вынуждены формировать и «обслуживать» компенсационные фонды в соответствии с действующими нормами Закона «Об аудиторской деятельности» (в части создания) и Закона «О саморегулируемых организациях» (в части размещения).

В соответствии с информацией, размещаемой СРО аудиторов на своих сайтах в сети Интернет, по состоянию на 13 января 2012 года в их компенсационных фондах было аккумулировано за счет взносов более 108 миллионов рублей (!), находящихся на счетах различных управляющих компаний.

Денежные средства компенсационных фондов не могут являться средством обеспечения СРО аудиторов дополнительной имущественной ответственности каждого ее члена перед потребителями аудиторских услуг и иными лицами, поскольку до настоящего времени отсутствуют государственные регламенты расходования и пополнения таких фондов.

В настоящее время взносы в компенсационный фонд являются абсолютно «нерентабельными» инвестициями для членов и обязательным условием для СРО аудиторов. В то же время более эффективным инструментом для обеспечения ответственности членов СРО является страхование ответственности.

С учетом ограничения всеми СРО аудиторов сумм разовых выплат из компенсационного фонда выбранная модель дополнительной имущественной ответственности членов СРО аудиторов никоим образом не может выполнять предназначенную ей роль, не улучшает качество оказываемых аудиторами услуг и должна быть заменена на страхование профессиональной ответственности.

Представляется целесообразным не тратить время и средства на совершенствование явно «неудачной» модели дополнительной имущественной ответственности членов СРО аудиторов, никоим образом не улучшающей качество оказываемых ими услуг, а направить усилия и собранные средства на разработку системы страхования профессиональной ответственности, создание реального механизма защиты и возмещения потерь потребителей услуг от возможного непрофессионализма аудиторов.

Необходимо изъять из действующего законодательства, регулирующего аудиторскую деятельность, понятие «компенсационный фонд» и заменить его на «страхование профессиональной ответственности в размере, соответствующем объему оказываемых услуг», в соответствии с действующей мировой

практикой. Аккумулированные в СРО аудиторов средства компенсационных фондов можно направить на совершенствование саморегулирования, в т.ч. на разработку системы страхования профессиональной ответственности, или вернуть членам СРО аудиторов.

И еще об одном моменте. Федеральным законом от 1 июля 2010 года № 136-ФЗ в действующий Закон № 307-ФЗ была введена поправка, предоставляющая аудиторским организациям и индивидуальным аудиторам право «страховать ответственность за нарушение договора оказания аудиторских услуг и (или) ответственность за причинение вреда имуществу других лиц в результате осуществления аудиторской деятельности». Представляется целесообразным сделать страхование ответственности обязанностью, а не правом аудиторских организаций и индивидуальных аудиторов при осуществлении аудиторской деятельности, как это принято во всем цивилизованном мире.

- Каковы дальнейшие планы деятельности Совета?

- Конечно, содержащиеся в подготовленном Советом Докладе предложения по реформированию действующей системы государственного регулирования и саморегулирования аудиторской деятельности в Российской Федерации не являются истиной в последней инстанции. Наряду с бесспорными в Докладе содержатся предложения, предполагающие начало диалога профессионального сообщества аудиторов с органами государственной власти.

В связи с ограниченным временем на подготовку Доклада Редакционной коллегией Совета проанализированы не все поступившие предложения по совершенствованию действующей системы государственного регулирования и саморегулирования аудиторской деятельности в Российской Федерации.

Совет продолжит также работу по проведению мониторинга действующего в Российской Федерации законодательства, регулирующего порядок ведения бухгалтерского учета, составления и представления финансовой (бухгалтерской) отчетности предприятий и организаций всех форм собственности и ее консолидации, а также порядок трансформации российской бухгалтерской отчетности в различные международные системы бухгалтерского учета и отчетности.

Мы надеемся, что к начатой нами работе подключатся многие профессионалы, заинтересованные в совершенствовании бухгалтерского учета, в повышении прозрачности российской отчетности, укреплении независимости и профессионализма российского аудита!

С текстом проекта Доклада можно ознакомиться на сайте Совета по адресу: www.sovnadzor.ru

THE STATE AUDIT OFFICE OF GEORGIA

INTRODUCTION

The audit law of Georgia defines the status and guarantees the independence of the state audit office (SAO) of Georgia. It is the supreme audit office of Georgia. Any political interference is prohibited. It operates under the audit standards of INTOSAI. It must operate with independence, objectivity and professionalism.

AREAS OF ACTIVITY

Its authority extends to several areas of activity. It is authorized to conduct audits, but it has the authority to do other things as well. It can issue opinions on the drafts of legislation on financial and economic matters as well as public finance. It may submit proposals to Parliament or other bodies regarding the adoption or improvement of tax and other legislation.

ORGANIZATION AND STRUCTURE

The SAO is managed by the Auditor General and is structured as a unified, centralized system. The Auditor General is nominated by the chairman of Parliament and is elected by Parliament members to a five-year term. While in office, the Auditor General may not engage in other paid activities other than academic or creative ventures, which will help to maintain independence. A similar provision is included in the rules of other independent accounting and auditing bodies. Such a requirement enhances the credibility of the office. The Auditor General also may not be a member of a political party and may not engage in political activities.

The Auditor General's authority includes decision making responsibilities for the SAO. He chairs SAO Presidium meetings and has the authority to appoint and dismiss staff and determine compensation and other issues that a chief executive officer normally decides.

The Auditor General also enjoys certain immunity from arrest, criminal prosecution, searches and seizures, unless Parliament consents. The Deputy Auditor Generals are appointed and dismissed by the Auditor General and have the same duties and responsibilities that deputies generally have.

The Presidium serves as an advisory body and is authorized to review and decide administrative disputes relating to SAO audit reports.

AUDIT AUTHORITY

The SAO has the authority to conduct audits of the Legislative, Executive and Judiciary branches, as well as legal entities of public law, local self-government, the National Bank of Georgia, and enterprises where the government holds an interest of 50 percent or more. It audits can include an examination of the expenditure and execution of the various budgets. It examines the reasonableness and legality of



Robert W. McGee
Fayetteville State University
Fayetteville, NC, USA

receipts and expenditures, the formation and management of state debt and issuance of public loans, the operation of the National Bank, and a wide range of other activities.

Having authority to audit the National Bank may seem like an obvious and necessary responsibility for the SAO. However, as an American, I see it as more than that. The central bank of the United States – the Federal Reserve Board – came into existence in 1913 and has never been audited, a fact that makes most accountants and auditors in the United States cringe. Such lack of audits allows the Fed to operate in the shadows. No one knows precisely where its funds come from or where they go, which provides opportunities for corruption to go undetected for generations. There is a movement to audit the Fed, but, as of this writing, enough members of Congress have resisted the pressure to conduct an audit, which allows the secrecy and potential corruption to continue. The Georgian law requires National Bank audits, which is a good thing. The SAO is independent in planning its audit program, which means it does not have to go to Parliament for permission to conduct audits of entities within the three branches of government.

Outsourcing of audit responsibilities to private firms is allowed, as is the hiring of experts. Any violations are reported to the appropriate law enforcement agencies. The SAO is entitled to publish its audit reports, but may not disclose secret information.

The law also addresses the rights and responsibilities of auditees. They are authorized to submit comments and opinions in the course of the audit and may appeal an audit report. They are required to provide the necessary space and assistance to the auditors and may not interfere in the audit.

ADMINISTRATIVE RESPONSIBILITY

Failure to provide information to the SAO, providing false information or interfering with the audit subjects the perpetrator to a fine of 1000 GEL. The law provides provisions for litigation.

APPEAL OF SAO AUDIT REPORTS

Auditees may appeal the report within 20 days of its release. The Presidium may extend the appeal deadline by up to 20 days, depending on the complexity of the audit. The litigation rules are based on the General Administrative Code of Georgia.

SAO RELATIONS WITH PARLIAMENT AND INTERNATIONAL RELATIONS

The SAO issues its state budget audit report to Parliament within one month from the government report to Parliament. It submits its Annual Performance Report by June 1 of the following year. Reports submitted to Parliament are published in the official Journal of the Parliament of Georgia, which assures transparency.

The SAO has the authority to enter into agreements with the audit institutions of other countries as well as other foreign bodies and international organizations.

PUBLIC AUDIT INSTITUTE

The law provides for a Public Audit Institute (PAI). Its functions include training in public sector audit, certification of public sector auditors, and delivery of mandatory continuing education programs, provisions for research/analytical experts, consultancy and audit services to the public sector. The head of the PAI is appointed and dismissed by the SAO Auditor General.

OTHER PROVISIONS

The law provides a code of ethics and discusses compensation for employees, including social security provisions. Funding for the SAO is through the state budget and may not be cut without the consent of the SAO, a provision which enhances its independence. The executive branch must provide the facilities the SAO needs to conduct its business.

CONCLUDING COMMENTS

The law goes a long way toward professionalizing the audit process for governmental entities. As the law is implemented it is likely that imperfections will be found, which is not unusual. Hopefully, amendments can be made as needed on a timely basis.

საქართველოს სახელმწიფო აუდიტის სამსახური

რობერტ ვ. მაკგი
ფაიეტევილის სახელმწიფო უნივერსიტეტი
ფაიეტევილი, ჩრდილოეთ კაროლინა, აშშ

რეზიუმე

სტატიაში განხილულია საქართველოს კანონი სახელმწიფო აუდიტის სამსახურის შესახებ, რომელიც განსაზღვრავს ამ ორგანიზაციის სტატუსს და უზრუნველყოფს მის დამოუკიდებლობას. აღნიშნული ორგანიზაცია ქვეყნის უმაღლესი სახელმწიფო აუდიტორული სამსახურია და ნებისმიერი პოლიტიკური ჩარევა მის საქმიანობაში დაუშვებელია. იგი მოქმედებს INTOSAI -ის აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების მიხედვით და მან უნდა შეინარჩუნოს დამოუკიდებლობა, ობიექტურობა და პროფესიონალიზმი.

სტატიაში გაანალიზებული ის პრობლემატიკა, რომელსაც აღნიშნული კანონი წარმოქმნის.

საბაჟო სამართალდარღვევათა სახეები და ადმინისტრირების თავისებურებები საქართველოში

საზოგადოების ინფორმატიზაციის სწრაფი ტემპებით ზრდამ ხელი შეუწყო მსოფლიო ეკონომიკის სრულ გამჭვირვალობას. მსოფლიო გლობალიზაციამ დღის წესრიგში დააყენა ქვეყნის საგარეო ეკონომიკური საქმიანობის ეფექტიანად წარმართვის ფორმებისა და მეთოდების სრულყოფის პრობლემა. ამ მიმართულებით ერთ-ერთი მთავარი როლი განეკუთვნება ოპტიმალური საბაჟო სისტემის შემუშავებასა და პრაქტიკაში დანერგვას. საბაჟო, უპირველეს ყოვლისა, გვევლინება ქვეყნის ეკონომიკის ინტერესების დამცველად. მისი მიზანია დადგენილი საბაჟო ტარიფებით საბაჟო ოპერაციების დაბეგვრის უზრუნველყოფა, ფისკალური აგენტის როლის შესრულება, სახელმწიფოს მიერ დადგენილი წესებით საქონლის მოძრაობის მოქცევა იმ რეჟიმში, რომელსაც ტვირთის მფლობელი ითხოვს, ეკონომიკური ბაზრის დაცვას დემპინგის და სხვა არაკეთილსინდისიერი ექსპანსიისაგან. პროტექციონისტური პოლიტიკის გატარება, ქვეყნის, როგორც მსოფლიო გლობალიზაციის, მსოფლიო ეკონომიკის ნაწილის, მსოფლიოში ინტეგრაციის უზრუნველყოფა. საბაჟო ქვეყნის ბიუჯეტის შემოსავლების ზრდის ერთ-ერთი საშუალებაა, როგორც იმპორტის გადასახადების, ისე საბაჟო სამართალდარღვევათა ადმინისტრირების კუთხით.



რამონ ცინარიძე
ბათუმის შოთა რუსთაველის სახელმწიფო უნივერსიტეტი ბიზნესის მართვის დოქტორი, ასისტენტი პროფესორი

საბაჟო სამართალდარღვევის შემადგენლობა წარმოადგენს სამართლის ნორმებით დადგენილი ნიშნების ერთობლიობას, რომელიც სავალდებულო და საკმარისია ქმედობის საბაჟო სამართალდარღვევად ცნობისა და პირის პასუხისმგებლობაში მიცემისათვის. საბაჟო სამართალდარღვევისათვის დამახასიათებელი ნიშნებია:

ა) *მართლსაწინააღმდეგო ქმედობა*. ქმედობა, რომელიც გარკვეულ ზიანს აყენებს საბაჟო სამართლის ნორმებით დაცულ საზოგადოებრივ ურთიერთობებს, მაგრამ არ არის დაკავშირებული კანონმდებლობის დარღვევასთან, არ წარმოადგენს სამართალდარღვევას. მაგალითად, გადასახადის შემცირება კანონმდებლობაში არსებული თეთრი ლაქების გამოყენებით, არ განიხილება მართლსაწინააღმდეგო ქმედობად.

ბ) *ბრალეულობა*. ეს უკანასკნელი ნიშნავს, რომ ქმედობა გაცნობიერებულია და ჩადენილია სწორედ აღნიშნული პირის მიერ.

გ) *ბრალეულ ქმედობასა და შედეგს შორის მიზეზობრივი კავშირის არსებობა*.

დ) *დასჯადობა*, ანუ ფინანსური სანქცია. საბაჟო კანონმდებლობის იმ ნორმის დარღვევა, რომლისთვისაც არ არის დადგენილი ფინანსური სანქციის გამოყენება, არ წარმოადგენს საბაჟო სამართალდარღვევას.

საბაჟო სამართალდარღვევის ობიექტს წარმოადგენს სახელმწიფოს ფინანსური ინტერესები საბაჟო საზღვრის კვეთისას, ბიუჯეტის საშემოსავლო ნაწი-



მირზა ფუტყარაძე
ბათუმის შოთა რუსთაველის სახელმწიფო უნივერსიტეტის დოქტორანტი

ლი, ასევე სხვა სიკეთე, რომელიც დაცულია საბაჟო კანონმდებლობით.

საბაჟო სამართალდარღვევის სუბიექტს წარმოადგენს პირი, რომელმაც ჩაიდინა ესა, თუ ის საბაჟო სამართალდარღვევა და რომელსაც კანონმდებლობით ეკისრება პასუხისმგებლობა აღნიშნული საბაჟო სამართალდარღვევისათვის. საბაჟო სამართალდარღვევის სუბიექტი შეიძლება იყოს საქონლის და სატრანსპორტო საშუალების საქართველოს საბაჟო

საზღვარზე გადამადგილებელი პირი, რომლებიც პასუხისმგებელია საბაჟო გადასახდებლების გადახდაზე. მაშასადამე, პასუხისმგებლობა საბაჟო სამართალდარღვევისათვის წარმოადგენს იურიდიული პასუხისმგებლობის სხვადასხვა სახეების ერთობლიობას. იგი ეკისრებათ საწარმოებს/ორგანიზაციებს და ფიზიკურ პირებს.

საბაჟო სამართალდარღვევათა საქმეებს აწარმოებენ, განიხილავენ და შესაბამის გადანყვებილებს იღებენ საბაჟო-საგადასახადო (შემოსავლების სამსახური) ორგანოები თავიანთი კომპეტენციის ფარგლებში. საბაჟო სამართალდარღვევად ითვლება პირის მართლსაწინააღმდეგო ქმედება (მოქმედება ან უმოქმედობა), რომლისთვისაც გათვალისწინებულია პასუხისმგებლობა. პირს პასუხისმგებლობა შეიძლება დაეკისროს საგადასახადო კოდექსით დადგენილი საფუძვლითა და წესით. საბაჟო სამართალდარღვევისათვის საწარმოს/ორგანიზაციის მიმართ საგადასახადო სანქციის გამოყენება შესაბამისი საფუძვლების არსებობისას არ ათავისუფლებს მის თანამდებობის პირებს საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი ადმინისტრაციული, სისხლისსამართლებრივი, ან სხვა სახის პასუხისმგებლობისაგან.

დანაშაულის სტატისტიკა აჩვენებს, რომ საბაჟო დანაშაულთა რიცხვი, ეკნომკურ დანაშაულთა საერთო რაოდენობაში მათი მაღალი წილის მხედველობაში მიღებით, ჯერ კიდევ საკმაოდ დიდია. სტატისტიკური კვლევებით დადგენილია, რომ საქართველოში საბაჟო სამართალდარღვევების სუბიექტებს უმეტეს შემთხვევაში მამაკაცები წარმოადგენენ.

ექსპერტების მოსაზრებით, ბიუჯეტის მდგრადობისათვის უმჯობესია მთელი დატვირთვა სწორედ საგადასახადო შემოსავლებზე მოდიოდეს და არა სხვა ტიპის შემოსავლებზე, რადგან ისინი არამდგრადობით ხასიათდებიან. ეს მართლაც სწორი მიდგომაა. ჩვენის აზრით, სახელმწიფო მხოლოდ პრივატიზაციიდან მიღებული შემოსავლების იმედად ვერ იქნება. ერთხელ გაყიდი და მორჩა, ამ მხრივ გადადგმული ინსტიტუციური ნაბიჯები სწორია.

მეტი სიცხადისთვის, პრაქტიკულ მაგალითებზე დაყრდნობით განვიხილოთ საქართველოში მოქმედი კანონმდებლობის შესაბამისად საბაჟო სამართალდარღვევებზე ადმინისტრირების ნორმების გამოყენებისა და საბაჟო სამართალდარღვევათა თავისებურებები.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 289-ე მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად, პირის მიერ საქონლის წარდგენის/ზოგადი დეკლარირების/დეკლარირების ვადის ან სატრანსპორტო საშუალების გამოცხადების ვადის დარღვევა -

ინვესტ პირის დაჯარიმებას ყოველ დაგვიანებულ სრულ/არასრულ დღეზე 50 ლარის ოდენობით, მაგრამ არა უმეტეს 1 000 ლარისა.

შენიშვნა: ამ ნაწილით გათვალისწინებული პასუ-

ხისმგებლობა არ გამოიყენება, როდესაც საქონლის დეკლარირების ვადის დარღვევა ინვესტს სასაქონლო ოპერაციის პირობების დარღვევას.

მაგალითი: თურქეთიდან „სარფის“ გავლით აზერბაიჯანის დანიშნულებით ტრანზიტულად გადაადგილდებოდა საქონლით დატვირთული სატვირთო ავტომანქანა. პორტალ „სარფში“ გამოწერილი აღრიცხვის მონომობით გადამზიდველს განესაზღვრა (საბაჟო გამშვებ პუნქტზე-შემდგომში სგპ) „წითელხიდეზე“ გამოცხადების ვადა – 5 მარტი (აღრიცხვის მონომობის გამოწერიდან — 20 კალენდარული დღე). ავტომანქანა სგპ „წითელ ხიდეზე“ გამოცხადდა:

ა) 8 მარტს; ბ) 20 მარტს; გ) 25 მარტს; დ) 30 მარტს.

აღნიშნულ სამართალდარღვევაზე სგპ-ს ოფიცრის მიერ შედგენილ იქნა საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი და საგადასახადო კოდექსის 289-ე მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად, გადამზიდველს სანქციის სახით დაეკისრება ჯარიმა – ყოველდაგვიანებულ სრულ/არასრულ დღეზე 50 ლარის ოდენობით, მაგრამ არაუმეტეს 1000 ლარისა, შესაბამისად აღნიშნულისა, გადამზიდველს სანქციის სახით დაეკისრება, ჯარიმა:

ა) 8 მარტს გამოცხადებისას – დაიგვიანა 3 დღე – ჯარიმა 150 ლარი /3X50/;

ბ) 20 მარტს გამოცხადებისას – დაიგვიანა 15 დღე – ჯარიმა 750 ლარი /15X50/;

გ) 25 მარტს გამოცხადებისას – დაიგვიანა 20 დღე – ჯარიმა 1000 ლარი /20X50/;

დ) 30 მარტს გამოცხადებისას – დაიგვიანა 25 დღე – ჯარიმა 1000 ლარი /20X50, შეზღუდვის, მაგრამ არაუმეტეს 1000 ლარის გათვალისწინებით/.

განვიხილოთ ისეთი შემთხვევა, როცა საგადასახადო სამართალდარღვევა გამოწვეული იყო დაუძლეველი ძალების ზემოქმედებით.

მაგალითი: სომხეთის რესპუბლიკიდან სგპ „სადახლოს“ გავლით რუსეთის ფედერაციის დანიშნულებით ტრანზიტულად გადაადგილდებოდა საქონლით დატვირთული 2 სატვირთო ავტომანქანა. სგპ „სადახლოში“ პირველ მარტს გამოწერილი აღრიცხვის მონომობებით ორივე გადამზიდველს განესაზღვრა სგპ „ყაზბეგში“ გამოცხადების ვადა – 21 მარტი (20 კალენდარული დღე). პირველი ავტომანქანა სგპ „ყაზბეგში“ გამოცხადდა 24 მარტს, მეორე – 27 მარტს. საქართველოს საავტომობილო გზების დეპარტამენტიდან მიღებული ინფორმაციით, მიმდინარე წლის 19 მარტიდან 22 მარტის ჩათვლით, დიდთოვლობის გამო, მცხეთა-სტეფანწმინდა-კობის საავტომობილო გზის გუდაური-კობის მონაკვეთზე, მისაბმელიანი და ნახევარმისაბმელიანი ტრანსპორტის მოძრაობა იყო აკრძალული. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 269-ე მუხლის მე-5 ნაწილის თანახმად, პირს ამ კოდექსით დადგენილი პასუხისმგებლობა არ დაეკისრება, თუ საგადასახადო სამართალდარღვევა გამოწვეული იყო დაუძლეველი

ძალის მოქმედებით, აღნიშნულის გათვალისწინებით: პირველი ავტომანქანის შემთხვევაში, ვინაიდან ტრანსპორტის მოძრაობის აღდგენის შემდეგ გადაამზიდველმა უზრუნველყო საქონლისა და სატრანსპორტო საშუალების დანიშნულების ადგილზე გამოცხადება აღრიცხვის მონმობაში მითითებული დღეების საერთო რაოდენობის გათვალისწინებით, მას არ დაეკისრა პასუხისმგებლობა გამოცხადების ვადის დარღვევისათვის.

მეორე ავტომანქანის შემთხვევაშიც ტვირტის გადაადგილების შეფერხება გამონვეული იყო დაუძლეველი ძალის მოქმედებით, მაგრამ გადაამზიდველმა მოძრაობის აღდგენის შემდეგაც ვერ უზრუნველყო საქონლისა და სატრანსპორტო საშუალების დანიშნულების ადგილზე გამოცხადება აღრიცხვის მონმობაში მითითებული დღეების საერთო რაოდენობის გათვალისწინებით. კერძოდ, მოძრაობის აკრძალვამდე მას გადაადგილებისათვის მონმობით განსაზღვრული ვადიდან (20 დღე) გამოყენებული ჰქონდა 18 დღე, შესაბამისად, მოძრაობის აღდგენიდან – 3 დღეში (23 — 26 მარტი) უნდა გამოცხადებულიყო დანიშნულების სგპ-ში.

რადგან ავტომანქანა სგპ-ში გამოცხადდა 27 მარტს, სგპ-ს ოფიცრის მიერ შედგენილ იქნა საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი და საგადასახადო კოდექსის 289-ე მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად, გადაამზიდველს სანქციის სახით დაეკისრა ჯარიმა – 1 დაგვიანებულ დღეზე 50 ლარის ოდენობით.

მაგალითი: თურქეთიდან სგპ „სარფის“ გავლით აზერბაიჯანის დანიშნულებით ტრანზიტულად გადაადგილდებოდა საქონლით დატვირთული სატვირთო ავტომანქანა. სგპ „სარფში“ გამონერილი აღრიცხვის მონმობით გადაამზიდველს განესაზღვრა სგპ „ნითელ

ხიდზე“ გამოცხადების ვადა – 5 მარტი.

3 მარტს საავტომობილო გზის ხაშური-გორის მონაკვეთზე აღნიშნულ ავტომანქანას დაეჯახა შემხვედრი სატრანსპორტო საშუალება და შემდგომი საგამოძიებო ქმედების ჩასატარებლად ტრანზიტულად მოძრავი სატვირთო ავტომანქანა გადაყვანილი იქნა სპეციალურ სადგომზე. 7 მარტს საგამოძიებო სამსახურის მიერ მიღებულ იქნა გადაწყვეტილება სატრანსპორტო საშუალების გათავისუფლების თაობაზე და გადაამზიდველს გადაეცა შესაბამისი დოკუმენტიც, რის შემდეგ ავტომანქანა დანიშნულების სგპ-ში „ნითელი ხიდი“ გამოცხადდა 8 მარტს.

ვინაიდან მოცემულ შემთხვევაში საგადასახადო სამართალდარღვევა გამონვეული იყო დაუძლეველი ძალის მოქმედებით („სახელმწიფო ორგანოს გადაწყვეტილებით“), ხოლო ავტომანქანის გადაადგილების ნებართვის მიცემის შემდგომ, გადაამზიდველმა უზრუნველყო საქონლისა და სატრანსპორტო საშუალების დანიშნულების ადგილზე გამოცხადება აღრიცხვის მონმობით განსაზღვრული დღეების საერთო რაოდენობის გათვალისწინებით, მას არ დაეკისრა პასუხისმგებლობა გამოცხადების ვადის დარღვევისათვის.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 289-ე მუხლის მე-2 ნაწილის შესაბამისად:

საგადასახადო ორგანოს თანხმობის გარეშე იდენტიფიკაციის საშუალების მოხსნა/მოცილება ან/და სხვაგვარად გაუფარგისება/განადგურება, ნიშანდებულ სატრანსპორტო საშუალებაში ან კონტროლის ზონაში არსებულ შენობა-ნაგებობაში შეღწევა

– იწვევს მფლობელის დაჯარიმებას 5 000 ლარის ოდენობით.

ამავე მუხლის მე-3 ნაწილის შესაბამისად:

იგივე ქმედება, ჩადენილი განმეორებით იწვევს მფლობელის დაჯარიმებას 10 000 ლარის ოდენობით.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 289-ე მუხლის შენიშვნის შესაბამისად აღნიშნული მუხლის მე-2 და მე-3 ნაწილებით გათვალისწინებული პასუხისმგებლობა პირს არ დაეკისრება, თუ იდენტიფიკაციის საშუალებაზე შეინიშნება მცირე დაზიანება, არ არის დარღვეული მისი მთლიანობა და შეუძლებელია ნიშანდებულ სატრანსპორტო საშუალებაში ან კონტროლის ზონაში არსებულ შენობა-ნაგებობაში შეღწევა.

მაგალითი: თურქეთიდან სგპ „სარფის“ გავლით ტრანზიტულად გადაადგილდებოდა საქონლით დატვირთული სატრანსპორტო საშუალება სგპ „ნითელი ხიდის“ დანიშნულებით. სგპ „სარფის“ ოფიცრის მიერ სატვირ-



თო ავტომანქანის მისაბმელზე დადებულ იქნა იდენტიფიკაციის საშუალება (1 ერთჯერადი ლუქი), რაც აღინიშნა აღრიცხვის მონმობის შესაბამის გრაფაში.

სატვირთო ავტომანქანა სგპ-ში „ნითელ ხიდი“ გამოცხადდა იდენტიფიკაციის საშუალების (ლუქის) გარეშე. სგპ-ის ოფიცრის მიერ შედგენილ იქნა საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი და გადამზიდველს სანქციის სახით დაეკისრა ჯარიმა 5000 ლარის ოდენობით.

მაგალითი: აზერბაიჯანიდან სგპ „ლაგოდების“ გავლით ტრანზიტულად გადაადგილდებოდა საქონლით დატვირთული სატრანსპორტო საშუალება სგპ „სარფის“ დანიშნულებით. სგპ „ლაგოდების“ ოფიცრის მიერ სატვირთო ავტომანქანის მისაბმელზე დადებულ იქნა იდენტიფიკაციის საშუალება (1 ერთჯერადი ლუქი), რაც აღინიშნა აღრიცხვის მონმობის შესაბამის გრაფაში. სგპ „სარფში“ გა-მოცხადებულ სატვირთო ავტომანქანის შემონმებისას მისაბმელზე ლუქი აღმოჩნდა მცირედ დაზიანებული, მაგრამ არ იყო დარღვეული მისი მთლიანობა და შეუძლებელი იყო ნიშანდებულ სატრანსპორტო საშუალებაში შეღწევა. ამ შემთხვევაში კი გადამზიდველს პასუხისმგებლობა და შესაბამისი ფინანსური სანქცია არ დაეკისრება.

მაგალითი: აზერბაიჯანიდან სგპ „ნითელი ხიდის“ გავლით ტრანზიტულად გადაადგილდებოდა საქონლით დატვირთული სატრანსპორტო საშუალება სგპ „ყაზბეგის“ დანიშნულებით. სგპ „ნითელი ხიდის“ ოფიცრის მიერ სატვირთო ავტომანქანის მისაბმელზე დადებულ იქნა იდენტიფიკაციის საშუალება (2 ერთჯერადი ლუქი), რაც აღინიშნა აღრიცხვის მონმობის შესაბამის გრაფაში. სგპ „ყაზბეგში“ სატვირთო ავტომანქანა გამოცხადდა ლუქებით, მაგრამ მისაბმელის „ბრეზენტი“ აღმოჩნდა დაზიანებული იმდენად, რომ შესაძლებელი იყო ნიშანდებულ სატრანსპორტო საშუალებაში შეღწევა.

სგპ-ს ოფიცრის მიერ შედგენილ იქნა საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი და, იმის გათვალისწინებით, რომ სამართალდარღვევა ჩადენილ იქნა განმეორებით (ავტომანქანის მფლობელი (გადამზიდველი) 7 თვის წინ უკვე დაჯარიმებული იყო იგივე ქმედებისათვის), საგადასახადო კოდექსის 289-ე მუხლის მე-3 ნაწილის შესაბამისად გადამზიდველს სანქციის სახით დაეკისრა ჯარიმა 10000 ლარის ოდენობით.

მაგალითი: აზერბაიჯანიდან სგპ „ლაგოდების“ გავლით ტრანზიტულად გადაადგილდებოდა საქონლით დატვირთული სატრანსპორტო საშუალება სგპ „სარფის“ დანიშნულებით. სგპ „ლაგოდების“ ოფიცრის მიერ სატვირთო ავტომანქანის მისაბმელზე დადებულ იქნა იდენტიფიკაციის საშუალება (2 ერთჯერადი ლუქი), რაც აღინიშნა აღრიცხვის მონმობის შესაბამის გრაფაში.

რიკოთის ურელტეხილზე გადასვლისას ავტოსატრანსპორტო საშუალება დაზიანდა, ხოლო გადამზიდველმა საგადასახადო ორგანოსათვის შეტყობინების

გარეშე მოახდინა ლუქის ახსნა და საქონლის გადატვირთვა სხვა სატრანსპორტო საშუალებაზე, რომლითაც გამოცხადდა სგპ „სარფში“. სგპ-ის ოფიცრის მიერ შედგენილ იქნა საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი და საგადასახადო კოდექსის 289-ე მუხლის მე-2 ნაწილის შესაბამისად, გადამზიდველს სანქციის სახით დაეკისრა ჯარიმა 5000 ლარის ოდენობით.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 289-ე მუხლის მე-10 ნაწილის შესაბამისად:

საქართველოს საბაჟო საზღვარზე საქონლის გადატანა ან გადმოტანა კონტროლის გვერდის ავლით ან მისგან მალულად –

ინვეს ვალდებული პირის (ამ მუხლის მე-14 ნაწილით გათვალისწინებული გარდა) დაჯარიმებას საქონლის საბაჟო ღირებულების 100 პროცენტის ოდენობით, ან ამ საქონლის ან/და სატრანსპორტო საშუალების ჩამორთმევას.

მაგალითი: ფიზიკურმა პირმა საკუთარი მსუბუქი ავტომობილით სგპ „სარფის“ გავლით გადმოკვეთა საქართველოს საზღვარი და სგპ-ს ოფიცრს განუცხადა, რომ ავტომანქანაში ჰქონდა მხოლოდ პირადი მოხმარების საგნები. ოფიცერმა ავტომანქანის დათვალიერებისას საბარგულში აღმოაჩინა ჩანთა 30 მობილური ტელეფონით.

არადეკლარირებულ საქონელზე ექსპერტის მიერ დადგენილმა საბაჟო ღირებულებამ შეადგინა 6000 ლარი. სგპ „სარფის“ ოფიცრის მიერ შედგენილ იქნა საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი და საგადასახადო კოდექსის 289-ე მუხლის მე-10 ნაწილის შესაბამისად, ფიზიკურ პირს სანქციის სახით დაეკისრა ჯარიმა არადეკლარირებული საქონლის საბაჟო ღირებულების 100%-ის ოდენობით – 6000 ლარი. ამავდროულად სამართალდარღვევის შემთხვევაში შესაძლებელია, რომ ფიზიკურ პირს დაჯარიმების ნაცვლად ჩამოერთვას საქონელი, ან სატრანსპორტო საშუალება.

მოცემულ შემთხვევაში საქონლის ღირებულების თანხა აჭარბებს ხუთი ათას ლარს, მაგრამ არ განიხილება სისხლის სამართლის დანაშაულად, რადგან ადგილი არ ჰქონია მგზავრის მიერ სამალავით ან საქართველოს საბაჟო საზღვრის უკანონოდ გადაკვეთის გზით სახელმწიფო კონტროლის გვერდის ავლით საქონლის შემოტანას, როდესაც:

— კონტროლის გვერდის ავლა ნიშნავს საქონლის გადატანას ან გადმოტანას საქართველოს საბაჟო საზღვრის უკანონოდ გადაკვეთის გზით.

— საქონლის მალულად გადატანად ან გადმოტანად ითვლება საქონლის გადაადგილება სპეციალურად მოწყობილი სამალავის გამოყენებით ან შენიღბულად: სხეულზე დამაგრებით, სხვა საქონელში ან შეფუთვაში მოთავსებით, რომელიც არ არის განკუთვნილი საქონლის/ბარგის/ხელბარგის გადასაზიდად.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 289-ე მუხლის მე-11 ნაწილის შესაბამისად, იგივე სამართალდარღვევის განმეორებით ჩადენის შემთხვევაში

ხდება ვალდებული პირის დაჯარიმება საქონლის საბაჟო ღირებულების 100 პროცენტის ოდენობით, საქონლის ან/და სატრანსპორტო საშუალების ჩამორთმევით ან უამისოდ.

მაგალითი: ფიზიკურმა პირმა საკუთარი მსუბუქი ავტომობილით სგპ „წითელი ხიდის“ გავლით გადმოკვეთა საქართველოს საზღვარი და სგპ-ს ოფიცერს განუცხადა, რომ ავტომანქანაში მას ჰქონდა მხოლოდ პირადი მოხმარების საგნები. ავტომანქანის დათვალიერებისას ოფიცერმა ავტომობილის სალონში აღმოაჩინა ჩანთა, რომელშიც მოთავსებული იყო სხვადასხვა სახეობის ახალი სპორტული ტანსაცმელი.

არადეკლარირებულ საქონელზე ექსპერტის მიერ დადგენილმა საბაჟო ღირებულებამ შეადგინა 4700 ლარი. ამასთან, მონაცემთა ბაზის მიხედვით დადგინდა, რომ ქმედება ჩადენილი იყო განმეორებით – ფიზიკური პირი ექვსი თვის წინ ანალოგიური სამართალდარღვევისათვის იყო დაჯარიმებული სგპ „სარფში“.

სგპ „წითელი ხიდის“ ოფიცრის მიერ შედგენილ იქნა საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი და ფიზიკურ პირს სანქციის სახით დაეკისრა: ჯარიმა არადეკლარირებული საქონლის საბაჟო ღირებულების 100%-ის ოდენობით – 4700 ლარი და საქონლის ჩამორთმევა.

ამავე სამართალდარღვევის შემთხვევაში, ფიზიკურ პირს შეიძლება ჯარიმასთან ერთად ან მის ნაცვლად ჩამოერთვას საქონელი ან სატრანსპორტო საშუალება.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 289-ე მუხლის მე-12 ნაწილის შესაბამისად:

საქართველოს საბაჟო საზღვარზე 30 000 ლარიდან (ან სხვა ვალუტაში მისი ეკვივალენტიდან) 50 000 ლარამდე ოდენობის ნაღდი ფულისა და ფასიანი ქაღალდების გადატანა ან გადმოტანა კონტროლის გვერდის ავლით ან მისგან მალულად -

ინვეს ვალდებული პირის დაჯარიმებას 1 000 ლარის ოდენობით, ან ამ საქონლის ჩამორთმევას.

მაგალითი: სგპ „წითელი ხიდის“ გავლით საქართველოს საზღვარი გადმოკვეთა ფიზიკურმა პირმა მსუბუქი ავტომობილით. სგპ-ს ოფიცრის შეკითხვაზე – ჰქონდა თუ არა კონტროლს დაქვემდებარებული საქონელი, პირმა უარი განაცხადა. ოფიცრის მიერ მიღებულ იქნა გადაწყვეტილება ავტომანქანის დათვალიერების თაობაზე.

დათვალიერების შედეგად ავტომანქანის სალონში აღმოჩენილ იქნა 20 000 აშშ დოლარი (დაახლოებით 35 000 ლარი). საქართველოს კანონმდებლობის შესაბამისად, სავალდებულო დეკლარირებას ექვემდებარება 30 000 ლარზე მეტი ნაღდი ფულისა და ფასიანი ქაღალდების საქართველოში შემოტანა ან გატანა, რაზედაც ფიზიკურმა პირმა განმარტა, რომ მისთვის ცნობილი არ იყო აღნიშნულის თაობაზე.

აღნიშნულ სამართალდარღვევაზე სგპ-ს ოფიცრის მიერ შედგენილ იქნა საგადასახადო სამართალ-

დარღვევის ოქმი და, საგადასახადო კოდექსის 289-ე მუხლის მე-12 ნაწილის შესაბამისად, იმის გათვალისწინებით, რომ ფიზიკურმა პირმა გულწრფელად აღიარა მის მიერ ჩადენილი სამართალდარღვევა, რაც გამონვეული იყო კანონის არცოდნით, ამასთან, აღნიშნული თანხა არ გადმოქონდა სპეციალური სამალავით, სანქციის სახით განესაზღვრა ჯარიმა 1000 ლარის ოდენობით.

ამავე სამართალდარღვევის შემთხვევაში, უფლებამოსილი ოფიცრის მიერ შესაძლებელია (მიზანშეწონილია) მიღებულ იქნეს გადაწყვეტილება მთლიანი თანხის ჩამორთმევის თაობაზე, თუ თანხა გადაადგილება სპეციალური სამალავის გამოყენებით.

მაგალითად: სგპ „ლაგოდეხის“ გავლით ფიზიკურმა პირმა გადმოკვეთა საქართველოს საზღვარი საკუთარი ავტომობილით. ოფიცრის შეკითხვაზე – ჰქონდა თუ არა კონტროლს დაქვემდებარებული საქონელი, პირმა უარი განაცხადა. რისკების მართვის სისტემიდან მიღებული ინფორმაციის გათვალისწინებით, ოფიცრის მიერ მიღებულ იქნა გადაწყვეტილება ავტომანქანის დათვალიერების თაობაზე.

დათვალიერების შედეგად ავტომანქანის სალონში ჩანთაში აღმოჩენილ იქნა 40 000 აშშ დოლარი (დაახლოებით 70 000 ლარი). საქართველოს კანონმდებლობის შესაბამისად, სავალდებულო დეკლარირებას ექვემდებარება 30 000 ლარზე მეტი ნაღდი ფულისა და ფასიანი ქაღალდების საქართველოში შემოტანა ან გატანა, რაზედაც ფიზიკურმა პირმა განმარტა, რომ მისთვის ცნობილი არ იყო აღნიშნულის თაობაზე. სგპ-ს ოფიცრის მიერ შედგენილ იქნა საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი და საგადასახადო კოდექსის 289-ე მუხლის მე-13 ნაწილის შესაბამისად, იმის გათვალისწინებით, რომ ფიზიკურმა პირმა გულწრფელად აღიარა მის მიერ ჩადენილი სამართალდარღვევა, რაც გამონვეული იყო კანონის არცოდნით, ამასთან, აღნიშნული თანხა არ გადმოქონდა სპეციალური სამალავით, სანქციის სახით განისაზღვრა ჯარიმა 3000 ლარის ოდენობით.

ამავე სამართალდარღვევის შემთხვევაში, უფლებამოსილი ოფიცრის მიერ შესაძლებელია (მიზანშეწონილია) მიღებულ იქნეს გადაწყვეტილება მთლიანი თანხის ჩამორთმევის თაობაზე, თუ თანხა გადმოაქვთ სპეციალური სამალავის გამოყენებით.

საქართველოს საბაჟო საზღვარზე ფიზიკური პირის მიერ 3 000 ლარამდე ღირებულების საქონლის გადატანა ან გადმოტანა კონტროლის გვერდის ავლით ან მისგან მალულად ინვეს ვალდებული პირის დაჯარიმებას 1000 ლარის ოდენობით, ან ამ საქონლის ან/და სატრანსპორტო საშუალების ჩამორთმევას.

მაგალითი: ფ/პირმა საქართველოს საზღვარი სგპ „სარფში“ გადმოკვეთა ხელბარგით და სგპ-ს ოფიცერს განუცხადა, რომ თან აქვს მხოლოდ პირადი ნივთები. შემონმებისას პირს აღმოაჩნდა ნახმარ ტანსაცმელში მოთავსებული ახალი საქონელი, რომლის რაოდენობა

და გადაადგილების ფორმა ნათლად მიუთითებდა, რომ ეკონომიკური საქმიანობისათვის იყო განკუთვნილი: 10 ცალი კაბა, 20 წყვილი წინდა, 15 ცალი კოლოტი, 15 ცალი ქამარი. მალულად გადაადგილებულ საქონელზე ექსპერტის მიერ დადგენილმა საბაჟო ღირებულებამ შეადგინა 420 ლარი.

აღნიშნულ სამართალდარღვევაზე სგპ-ის ოფიცრის მიერ შედგენილ იქნა საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი და საგადასახადო კოდექსის 289-ე მუხლის მე-14 ნაწილის შესაბამისად, ფიზიკურ პირს სანქციის სახით დაეკისრა ჯარიმა 1000 ლარის ოდენობით.

მაგალითი: ფიზიკურმა პირმა საკუთარი მსუბუქი ავტომანქანით გადმოკვეთა საქართველოს საზღვარი სგპ „სარფის“ გავლით. მასთან გასაუბრების შემდეგ (პირს ჰქონდა საზღვრის ხშირი კვეთა; ინტერვიუს პერიოდში დაეტყო ალელგება; არადაამაჯერებლად ასაბუთებდა საზღვრის ხშირად კვეთის მოტივს; ამასთან, ოფიცერმა გაიხსენა, რომ 3 დღის წინ ამავე პირმა გამარტივებული საბაჟო დეკლარაციით მოახდინა ეკონომიკური საქმიანობისათვის განკუთვნილი საქონლის დეკლარირება, რაზედაც გამოთქვა გარკვეული უკმაყოფილება), სგპ-ს ოფიცერმა მიიღო ავტომანქანის დათვალიერების გადამწყვეტილება. დათვალიერების შედეგად ოფიცერმა ავტომანქანაში აღმოაჩინა სამალავი, საიდანაც ამოღებულ იქნა ახალი ტანსაცმელი: 15 ცალი ჯინსის შარვალი, 30 ცალი მაისური, 12 ცალი მობილური ტელეფონი.

მალულად გადაადგილებულ საქონელზე ექსპერტის მიერ დადგენილმა საბაჟო ღირებულებამ შეადგინა 2800 ლარი. აღნიშნულ სამართალდარღვევაზე სგპ-ს ოფიცრის მიერ შედგენილ იქნა საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი და საგადასახადო კოდექსის 289-ე მუხლის მე-14 ნაწილის შესაბამისად, ფიზიკურ პირს სანქციის სახით შეეფარდა მალულად გადაადგილებული საქონლისა და სატრანსპორტო საშუალების ჩამორთმევა.

ამავე სამართალდარღვევის შემთხვევაში შესაძლებელია, ფიზიკურ პირს საქონლის ან/და სატრანსპორტო საშუალების ჩამორთმევის ნაცვლად შეეფარდოს ჯარიმა, ამასთან, სანქციის სახის განსაზღვრისას:

ა) მიზანშეუწონელია საქონლის ჩამორთმევით სანქციის გამოყენება ისეთი საქონლის შემთხვევაში, რომელიც ექვემდებარება არასატარიფო რეგულირებას (ასეთი საქონლის ჩამორთმევა შეიძლება განხორციელდეს უზრუნველყოფის საშუალების სახით ან განადგურების მიზნით);

ბ) სატრანსპორტო საშუალების ჩამორთმევა მიზანშეუწონელია გამოყენებულ იქნას, თუ მასში აღმოჩენილია სპეციალურად მოწყობილი სამალავი.

მაგალითი: სგპ-ში „სადახლო“ საქართველოს ტერიტორიაზე შემოვიდა საქონლით დატვირთული სატვირთო ავტომანქანა. სგპ-ის ოფიცერმა მძღოლს მიმართა კითხვით, დალუქული სათავსოს გარდა



ავტომანქანაში ხომ არ ჰქონდა კონტროლს დაქვემდებარებული საქონელი და აცნობა, რომ ასეთის არსებობის შემთხვევაში უნდა შეევესო ფიზიკური პირის საბაჟო დეკლარაცია. მძღოლის განმარტებით, მას ავტომანქანის „კაბინაში“ ჰქონდა მისი პირადი მოხმარების ნივთები.

სგპ-ის ოფიცერმა დაათვალიერა ავტომანქანის სათავსები და „კაბინაში“ მძღოლის საწოლის ქვემოთ აღმოჩნდა 10 ბოთლი (7 ლიტრი) უაქციზო ალკოჰოლური სასმელი და 40 კოლოფი (800 ლერი) უაქციზო სიგარეტი. მალულად გადაადგილებულ საქონელზე ექსპერტის მიერ დადგენილმა საბაჟო ღირებულებამ შეადგინა 470 ლარი.

აღნიშნულ სამართალდარღვევაზე სგპ-ის ოფიცრის მიერ შედგენილ იქნა:

ა) საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი და საგადასახადო კოდექსის 289-ე მუხლის მე-14 ნაწილის შესაბამისად, ფიზიკურ პირს (მძღოლს) სანქციის სახით დაეკისრა ჯარიმა 1000 ლარის ოდენობით;

ბ) ადმინისტრაციული სამართალდარღვევის ოქმი ადმინისტრაციული სამართალდარღვევისათვის.

აღნიშნულთან ერთად, განხორციელდა სატრანსპორტო საშუალების ჩამორთმევა ჯარიმის გადახდის უზრუნველყოფის მიზნით. არადეკლარირებული და აქციზური მარკის გარეშე გადაადგილებული საქონელი სასამართლოს გადაწყვეტილების მიღებამდე დაილუქა ტომარაში და შენახული იქნა სგპ-ის დროებითი შენახვის საკანში, ხოლო მასალები გადაეცა საბაჟო დეპარტამენტის ანალიზისა და მეთოდოლოგიის სამმართველოს შემდგომი რეაგირებისათვის ქვემდებარეობისამებრ სასამართლოში გადაგზავნის მიზნით. სასამართლოს მიერ, ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსის 155² მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად, შეფარდებულ იქნა ჯარიმა 1500 ლარის ოდენობით.

აქციზური მარკის გარეშე, წესების დარღვევით შემოტანილი და ჩამორთმეული საქონელი, რომელიც ჩამორთმევის მომენტიდან ითვლება სახელმწიფო საკუთრებად, მისი რეალიზაციის ან განადგურების მიზნით გადაეცა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მომსახურების სააგენტოს.

მაგალითი: სგპ-ში „სადახლო“ საქართველოს ტერიტორიაზე შემოვიდა სატვირთო ავტომანქანა. ავტომანქანის შემოწმებისას „კაბინაში“ აღმოჩნდა სამალავი, რომლიდანაც სგპ-ის ოფიცრების მიერ ამოღებულ იქნა უაქციზო ალკოჰოლური სასმელი და უაქციზო სიგარეტი. მალულად გადაადგილებულ საქონელზე ექსპერტის მიერ დადგენილმა საბაჟო ღირებულებამ შეადგინა 2350 ლარი.

გამოვლენილ იქნა სამართალდარღვევა — აქციზური მარკის სავალდებულო დართვას დაქვემდებარებული საქონლის აქციზური მარკის გარეშე გადაზიდვა, როდესაც საქონლის ღირებულება აღემატება 2000 ლარს. მასალები დაუყოვნებლივ გადაეგზავნა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგამოძიებო დეპარტამენტს.

მაგალითი: სგპ „სარფში“ საქონლით დატვირთული სატვირთო ავტომანქანის შემოწმებისას, სგპ-ს ოფიცერმა ავტომანქანის მისაბმელზე აღმოაჩინა სამალავი, რომელშიც მოთავსებული იყო ტანსაცმელი. მალულად გადაადგილებულ საქონელზე ექსპერტის მიერ დადგენილმა საბაჟო ღირებულებამ შეადგინა 8500 ლარი.

დანაშაულის ნიშნების არსებობის გამო — სამალავით საქონლის შემოტანა, რომლის ღირებულება აღემატება 5000 ლარს, მასალები დაუყოვნებლივ

გადაეგზავნა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგამოძიებო დეპარტამენტს.

მაგალითი: სგპ. „ლაგოდებში“ საქართველოს ტერიტორიაზე შემოვიდა ცარიელი სატვირთო ავტომობილი, რომელიც რისკის ანალიზის საფუძველზე მოხვდა ნითელ დერეფანში. შემოწმებისას „კაბინაში“ აღმოჩნდა ჭურჭელი 20 ლიტრი ბენზინით. რადგან მძღოლს ბოლო ერთი წლის განმავლობაში არ ჰქონდა ჩადენილი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 289-ე მუხლის მე-14 ნაწილით გათვალისწინებული სამართალდარღვევა და ინტერვიურების შედეგად სგპ-ს ოფიცერი დარწმუნდა, რომ სამართალდარღვევა გამონვეული იყო მძღოლის კანონის არცოდნით, ფულადი ჯარიმის ნაცვლად მძღოლს მიეცა გაფრთხილება.

საგადასახადო ორგანოს თანხმობის გარეშე საქონლის ან/და სატრანსპორტო საშუალების მიერ კონტროლის ზონის დატოვება, ზედამხედველობის ქვეშ მყოფი საქონლის გადატვირთვა ან გადმოტვირთვა, — ინვეს პირის დაჯარიმებას 1 000 ლარის ოდენობით.

იგივე ქმედება ჩადენილი განმეორებით ინვეს პირის დაჯარიმებას 2 000 ლარის ოდენობით.

მაგალითი: სგპ „სარფში“ საქონლით დატვირთული სატვირთო ავტომანქანის მძღოლი არ დაელოდა ზოგადი დეკლარირების პროცედურის დასრულებას და საგადასახადო ორგანოსთან შეთანხმების გარეშე დატოვა კონტროლის ზონა. სგპ-ს უფლებამოსილი ოფიცრის მიერ შედგენილ იქნა საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი და საგადასახადო კოდექსის 289-ე მუხლის მე-15 ნაწილის შესაბამისად, სატვირთო ავტომობილის მძღოლს სანქციის სახით დაეკისრა



ჯარიმა 1000 ლარის ოდენობით.

განვიხილოთ მეორე შემთხვევა: სგპ „სარფის“ გავლით გადამზიდველმა კონტეინერით შემოიტანა ტრანზიტისათვის განკუთვნილი საქონელი, რაზედაც გამოიწერა აღრიცხვის მონობა. მონობაში, სხვა მონაცემებთან ერთად, შეტანილ იქნა სატრანსპორტო საშუალების, მისაბმელისა და კონტეინერის, და ლუქის ნომრები. გზაში ავტომანქანას შეექმნა ტექნიკური პრობლემები და გადამზიდველმა, საგადასახადო ორგანოსთან შეთანხმების გარეშე, კონტეინერი გადაიტანა სხვა სატრანსპორტო საშუალებაზე.

მიუხედავად იმისა, რომ სგპ „ნითელ ხიდზე“ კონტეინერი მიტანილ იქნა აღრიცხვის მონობით განსაზღვრულ ვადაში და ლუქების დაუზიანებლად, სგპ-ს ოფიცრის მიერ შედგენილ იქნა საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი (საგადასახადო ორგანოსთან შეთანხმების გარეშე საქონლის (კონტეინერის) გადატვირთვის გამო) და საგადასახადო კოდექსის 289-ე მუხლის მე-15 ნაწილის შესაბამისად გადამზიდველს (ავტომანქანის მძღოლს) სანქციის სახით შეეფარდა ჯარიმა 1000 ლარის ოდენობით.

პირის მიერ საქართველოს საბაჟო საზღვარზე ტრანზიტული გადაადგილებისათვის განკუთვნილ სატრანსპორტო საშუალებებში განთავსებული საქონლის გადატანა ან გადმოტანა კონტროლის გვერდის ავლით ან მისგან მალულად იწვევს პირის დაჯარიმებას 2 000 ლარის ოდენობით.

მაგალითი: თურქეთიდან სგპ „სარფის“ გავლით აზერბაიჯანის დანიშნულებით ტრანზიტულად გადაადგილდებოდა საქონლით დატვირთული სატვირთო ავტომანქანა. გადამზიდველმა სგპ-ს ოფიცერს ზოგადი დეკლარირებისათვის წარუდგინა ინვოისი და სატრანსპორტო ზედღებულები.

წარდგენილი დოკუმენტებით ირკვეოდა, რომ სატრანსპორტო საშუალებით ტრანზიტულად გადაადგილდებოდა 10 ტონა ცემენტი, რაზედაც შევსებული იქნა აღრიცხვის მონობა. ამასთან, სგპ-ის ოფიცერს ეჭვი შეეპარა დოკუმენტების სისწორეში, (კერძოდ, 25 ტონა ტვირთამწეობის სატრანსპორტო საშუალებით ხორციელდებოდა 10 ტონა ცემენტის გადაადგილება) და ავტომანქანა გადაყვანილ იქნა სოფ. ადლიაში რენტგენო-სკანერის აპარატით შესამოწმებლად.

შემოწმების შედეგად აღმოჩნდა, რომ ავტომანქანაში ცემენტთან ერთად მოთავსებული იყო 12 ტონა არმატურა. სგპ-ს ოფიცრის მიერ შედგენილი იქნა საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი და საგადასახადო კოდექსის 289-ე მუხლის 25-ე ნაწილის შესაბამისად, გადამზიდველს სანქციის სახით შეეფარდა ჯარიმა 2000 ლარის ოდენობით.

საგადასახადო ორგანოს ან აღსრულების ეროვნული ბიუროს უფლებამოსილი პირისათვის წინააღმდეგობის განევა, მისი კანონიერი მოთხოვნის უგულვებელყოფა, რამაც შეაფერხა საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობით გათვალისწინებული ღონისძიების განხორციელება იწვევს პირის დაჯარიმებას 800 ლარის ოდენობით.

აღნიშნული სამართალდარღვევის განმეორებით ჩადენის შემთხვევაში სამართალდამრღვევი პირი დაჯარომდება 2 000 ლარის ოდენობით.

მაგალითი: თურქეთიდან, სგპ „სარფის“ კონტროლის ზონაში შემოვიდა საქართველოს მოქალაქე. მისი კუთვნილი ბარგისა და ხელბარგის დათვალიერებისას, პირს აღმოაჩნდა დაუბეგრავ მინიმუმზე მეტი წონისა და ღირებულების საქონელი, რაზედაც სგპ-ს ოფიცერმა შესთავაზა დეკლარირების განხორციელება გამარტივებული საბაჟო დეკლარაციის შევსებით.

საქონლის გაფორმებაზე მოქალაქემ კატეგორიული უარი განაცხადა და სგპ-ს უფლებამოსილი ოფიცრის ნებართვის გარეშე მოინდომა კონტროლის ზონის დატოვება საქონლით.

სგპ-ს უფლებამოსილი ოფიცრის და შემდგომ ცვლის უფროსის მიერ მოქალაქეს კიდევ ერთხელ მიეცა განმარტება, რომ საგადასახადო კანონმდებლობის შესაბამისად, საქონლის მიმართ უნდა განხორციელებულიყო შესაბამისი სასაქონლო ოპერაცია ან უკან გატანა ან სახელმწიფოს საკუთრებაში გადაცემა. აღნიშნულზე მოქალაქემ სასტიკი უარი განაცხადა, სგპ-ს ტერიტორიაზე შექმნა კონფლიქტური სიტუაცია, რითაც შეაფერხა სახელმწიფო კონტროლის პროცედურების განხორციელება და სხვა მგზავრების გადაადგილება. ამასთან, მონაცემთა ბაზის მიხედვით დადგინდა, რომ ქმედება ჩადენილი იყო განმეორებით — ფიზიკური პირი შვიდი თვის წინ ანალოგიური სამართალდარღვევისათვის იყო დაჯარიმებული სგპ „ნითელ ხიდზე“.

სგპ-ს ოფიცრის მიერ შედგენილ იქნა საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი და საგადასახადო კოდექსის 277-ე მუხლის მე-2 ნაწილის შესაბამისად, ფიზიკურ პირს სანქციის სახით დაეკისრა ჯარიმა 2000 ლარის ოდენობით.

ამრიგად, საგადასახადო სამართალდარღვევად ითვლება გადასახადის გადამხდელის/საგადასახადო აგენტის ან სხვა ვალდებული პირის მართლსაწინააღმდეგო ქმედება (მოქმედება ან უმოქმედობა), რომლისთვისაც საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებულია პასუხისმგებლობა, ხოლო საბაჟო სამართალდარღვევად ითვლება საბაჟო კანონმდებლობის შესაბამისად ვალდებული პირის მართლსაწინააღმდეგო ქმედება (მოქმედება ან უმოქმედობა), რომლისთვისაც ამჟამად, იგივე კოდექსით გათვალისწინებულია პასუხისმგებლობა.

მართლსაწინააღმდეგო ქმედება ნიშნავს კანონმდებლობით დადგენილი წესის ან/და აკრძალვის დარღვევას მოქმედებით ან უმოქმედობით. ამასთან, საბაჟო სამართალდარღვევად ითვლება არა ნებისმიერი მართლსაწინააღმდეგო ქმედება, არამედ მხოლოდ ისეთი, რომლისთვისაც საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებულია პასუხისმგებლობა.

გარდა ამისა, საბაჟო სამართალდარღვევად არ ითვლება საგადასახადო და საბაჟო ორგანოების ან მათი წარმომადგენლების მართლსაწინააღმდეგო ქმედება. თუ ისინი ჩაიდენენ დანაშაულს, პასუხს აგებენ ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა და სისხლის სამართლის კოდექსებით.

გადასახადის გადამხდელთა აზრით, საბაჟო სამართალდარღვევების გამომწვევი მიზეზები საგადასახადო და საბაჟო სისტემების არაეფექტურობის ბრალია. ისინი ამტკიცებენ, რომ არსებული საგადასახადო და საბაჟო სისტემები, მათი სისტემეტური განახლების მიუხედავად, გადამხდელს აიძულებენ თავი აარიდონ გადასახადების გადახდას. თუმცა, ხაზი უნდა გაესვას იმ გარემოებასაც, რომ დანაშაულს ხშირად გადასახადის გადამხდელთა დაბალი საგადასახადო-საბაჟო და სამართლებრივი კულტურა, და ანგარებითი მოტივები განაპირობებს.

საბაჟო სამართალდარღვევების თავიდან აცილების მიზნით უმთავრესია ეკონომიკური ზრდის უზრუნველყოფა და სამეურნეო სუბიექტების გადახდისუნარიანობის ზრდა. არანაკლებ მნიშვნელოვანია საგადასახადო და საბაჟო კანონმდებლობის სრულყოფა, მათ შორის საგადასახადო და საბაჟო სამართალდარღვევის ცნების, სახების და პასუხისმგებლობის ზომების მკაფიოდ განსაზღვრის ნაწილში.

საბაჟო სამართალდარღვევათა ადმინისტრირება უმნიშვნელოვანესი ელემენტია სახელმწიფოს მხრი-

დან ბიზნესის კონტროლისა და საბიუჯეტო შემოსავლების აკუმულირებისათვის, მაგრამ ამ მიზანთან ერთად საგადასახადო-საბაჟო ადმინისტრირება ისე უნდა ხორციელდებოდეს, რომ ხელი შეუწყოს საგადასახადო და საბაჟო კულტურის განვითარებას, რადგან სწორი და განვითარებული საგადასახადო-საბაჟო კულტურა იცავს სახელმწიფოს ჩრდილოვანი ეკონომიკისაგან და უადვილებს შემოსავლების შედინებას ბიუჯეტში.

უკანასკნელ პერიოდში განხორციელდა უამრავი ცვლილება საბაჟო სამართალდარღვევათა ადმინისტრირების შემსუბუქების კუთხით, მოხდა საბაჟო სამართალდარღვევებ ისათვის გათვალისწინებული ნორმების ნაწილის ცვლილება (შემცირება). განხორციელებულმა ცვლილებებმა და ახალი ინოვაციების დაწერგვამ ნდობის ფაქტორის ამაღლება უნდა გამოიწვიოს, მაგრამ ხშირად ეს ცვლილებები და ინოვაციები კვლავინდებურად გაურკვეველი და დამაბნეველია, ადვილად შესაძლებელია მათი სხვადასხვაგვარად ინტერპრირება.

ჩვენის აზრით, საბაჟო ადმინისტრირების გაუმჯობესებისათვის უნდა იქნეს განხორციელებული შემდეგი მოქმედებები:

1. ჩამოყალიბდეს უფრო ნათელი და მარტივად გასაგები საგადასახადო-საბაჟო კანონმდებლობა, რომელიც იქნება მყარი და არ დაჭირდება ცვლილებების და დამატებების შეტანა ისე ინტენსიურად როგორც ახლა;

2. საჭიროა უფრო მეტი ლოიალურობა და ადმინისტრირების შემსუბუქება, რათა გადასახადებმა მისი ერთ-ერთი უმთავრესი ფუნქცია ბიზნესის სტიმულირება არ დაკარგოს და იგი თანდათან ბიზნესის დამრთველ ფაქტორად არ ჩამოყალიბდეს.

საგადასახადო ადმინისტრირების მდგომარეობა და სამენარმეო საქმიანობაზე მისი გავლენა დღეს უფრო უკეთესია ვიდრე უახლოეს წარსულში მაგრამ დამუშავება და კანონმდებლობის ორაზროვანი ნიუანსებისაგან გასუფთავება აუცილებელია.

აუცილებელია საბაჟო და საგადასახადო სფეროში საერთაშორისო ნორმების შემდგომი დაცვით უცხოური ქვეყნების მონინავე გამოცდილების დანერგვა. საქართველოს საბაჟოსათვის მნიშვნელოვანი სასიცოცხლო მნიშვნელობა აქვს მეზობელი ქვეყნების საბაჟო უწყებებთან ურთიერთობას.

საბაჟო-საგადასახადო ორგანო, ახალი პოლიტიკის წყალობით, მონადინებულია თანამშრომლური ურთიერთობა დაამყაროს კეთილსინდისიერ გადამხდელებთან, ამიტომ გადამხდელს უურჩევთ, კოდექსით დადგენილი თავიანთი ვალდებულებების გათვითცნობიერებასთან ერთად საბაჟო-საგადასახადო ორგანოსაკენ გადადგას კეთილი დამოკიდებულების ნაბიჯი. ვფიქრობთ, სახელმწიფოსა და კეთილსინდისიერ გადამხდელს შორის პარტნიორული ურთიერთობები ორივე მხარისთვის მოიგებია იქნება.



ბამოყენებული ლიტერატურა:

- 1). ლორთქიფანიძე ვიქტორ — „საბაჟო საქმის საფუძვლები“, თბ 2002წ.
- 2). ლორთქიფანიძე ვიქტორ — „საქართველოს საბაჟო კოდექსის კომენტარები“; თბ; 2001წ.
- 3). ჯგერენია ემზარ — „საბაჟო საქმის ტექნოლოგიის საფუძვლები“; თბ; 2002წ.
- 4). ურიდია გონერ, რუხაია ფრიდონ, ბაკურიძე ალი -“საქართველოს საბაჟო კოდექსის კომენტარები“. თბ. 2004წ.
- 5). ქარუმიძე ვახტანგ — „საბაჟო საქმე“ თბ., 2002 წ.
- 6). ტერაშვილი ნარიმან — „საქართველოს საგადასახადო, საბაჟო პოლიტიკა“ თბ., 2007წ.
- 7). „საქართველოს საგადასახადო კოდექსი“, 2014 წ.
- 8). „ინსტრუქცია საქართველოს საბაჟო ტერიტორიაზე საქონლის გადაადგილებისა და გაფორმების შესახებ,“ თბ., 2012 წ.
- 9). „მსოფლიო ქვეყნების საგადასახადო და საბაჟო სისტემები, თავისუფალი ეკონომიკური და საბაჟო ზონები“ საერთაშორისო ბიზნეს სამართალი, თბ. 2006 წ. გვ. 204.
- 10). როგავა ზვიად — „გადასახადები, საგადასახადო სისტემა და საგადასახადო სამართალი თბილისი 202 გვ. 11
- 11). ურიდია გონერ, რუხაია ფრიდონ — „საბაჟო საქმის თეორია,“ თბ., 2009 წ.
- 12). www.mof.ge — საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო.
- 13). www.statistics.ge — საქართველოს ეკონომიკის განვითარების სამინისტრო, სტატისტიკის დეპარტამენტი.
- 14). www.rs.ge — საქართველოს შემოსავლების სამსახური.

**ВЫДИ ТАМОЖЕННОГО ПРАВНАРУШЕНИЯ И ОСОБЕННОСТИ
АДМИНИСТРИРОВАНИЯ В ГРУЗИИ**

Рамин Цинаридзе

Доктор администрирования бизнеса, ассистент профессор
Батумского Государственного Университета им.Ш. Рустажели

Мирза Футқарадзе

Докторант Батумского Государственного Университета им.Ш. Рустажели

АННОТАЦИЯ

Мировая глобализация поставила на повестку дня проблему совершенствования форм и методов эффективного ведения внешнеполитической деятельности страны. В этом направлении одна из главных ролей отводится разработке и внедрению в практику оптимальной таможенной системы. Таможня в первую очередь является защитником интересов экономики страны. Её целью является обеспечение обложения таможенных операций установленными таможенными тарифами, выполнение роли фискального агента, в порядке, установленном государством оборот движения товара в том режиме, которого требует владелец товара, защита рынка экономики от демпинга и иной недобросовестной экспансии. Ведение протекционистской политики, обеспечение мировой интеграции страны, как части всемирной глобализации, мировой экономики. Таможня является одним из средств повышения бюджетных доходов, как за счет налога на импорт, так и за счет администрирования таможенных правонарушений.

Статистика преступлений показывает, что число таможенных преступлений с учетом их высокой доли в общем числе экономических преступлений, пока ещё очень высоко.

Налогово-таможенный орган, благодаря новой политике, стремится установить сотрудничество с добросовестными плательщиками, поэтому мы советуем налогоплательщикам, наряду с осознанием своих обязательств, установленных Кодексом, сделать шаг навстречу налогово-таможенного органа. Думаем, что партнерские взаимоотношения между государством и добросовестными налогоплательщиками будут выгодными для обеих сторон.



- ADVOCACY
- MARKETING
- NETWORKING
- POLICY DEVELOPMENT
- PROFESSIONAL DEVELOPMENT
- TRADE AND INVESTMENT

The World Business Organization

ICC is - and has been throughout its long existence - a steadfast rallying point for those who believe, like our founders, that strengthening commercial ties among nations is not only good for business but good for global living standards and good for peace.

Office: 3/29 Polikarpe Kakabadze St.
Phone: +(995 32) 298 81 76
Phone 2: +(995 32) 292 02 31
Email: info@icc.ge
Website: www.icc.ge; www.iccwbo.org

ICC GEORGIA
INTERNATIONAL
CHAMBER OF COMMERCE
The world business organization

Merchants of Peace

ჩიი-პი-იი ფინანსაუდიტის მიერ წინა წლებში შესრულებული მსხვილი პროექტები:

#	დასახელება	მომსახურების სახე
1	სს გაერთიანებული ტელეკომი (სილქნეტი)	ინვენტარიზაცია, შეფასება და საგადასახადო აუდიტი
2	ვანექსი	ინვენტარიზაცია, შეფასება და აუდიტი
3	შპს აჭარის ტელეკომი	ინვენტარიზაცია და შეფასება
4	საქართველოს რკინიგზა	ინვენტარიზაცია და აუდიტი
5	საქართველოს სახელმწიფო ელექტროსისტემა	შეფასება, აუდიტი
6	რკინიგზის ტელეკომი	აუდიტი
7	ეკონომიკის და მდგრადი განვითარების სამინისტრო	შეფასება, აუდიტი
8	ქალაქ თბილისის მერია	შეფასება
9	შპს მარაბდა - კარსაკის რკინიგზა	საბუღალტრო და საკონსულტაციო მომსახურება
10	საჯარო რეგისტრის ეროვნული სააგენტო	საბუღალტრო მომსახურება
11	კლინიკური მედიცინის სამეცნიერო-კვლევითი ინსტიტუტი (თოდუას ცენტრი)	ინვენტარიზაცია, შეფასება და აუდიტი
12	თბილისის სახელმწიფო სამედიცინო უნივერსიტეტი	ინვენტარიზაცია, შეფასება და აუდიტი

და სხვ.

www.jpainternational.com

JPA FINSAUDITI DURING THE PREVIOUS YEARS CONDUCTED LARGE PROJECTS:

#	TITLE	NATURE OF SERVICE
1	JSC United Telecom (Silknet)	Inventory count, valuation and tax audit
2	Waneks	Inventory count
3	LLC Adjara Telecom	Inventory count and valuation
4	LLC Georgian Railways	Inventory count and audit
5	Electrosystems	Valuation
6	Railways Telecom	Audit
7	The Ministry of Economy and Sustainable Development	Valuation
8	Tbilisi City Mayor	Valuation
9	LLC Marabda – Kartsakhi Railway	Accounting and tax advisory
10	National Agency of Public Registry	Accounting outsourcing
11	Scientific-Research Institute of Clinical Medicine (Todua centre)	Inventory count, valuation and audit
12	Tbilisi State Medical University	Inventory count and audit

and others.

www.jpainternational.com

საერთაშორისო თანამშრომლობა:

JPA International Audit, Accounting, Consulting	 JPA INTERNATIONAL Audit, Accounting, Consulting Africa, Asia, Australia, Europe, North & South America	http://www.jpainternational.com
Arkan & Ergin Audit, SAS, Tax	 ARKAN & ERGIN Audit, Tax, SAS Turkey	http://www.jpatr.com/
Аудиторская компания	 РУФАУДИТ БУХГАЛТЕРСКИЙ	http://rufaudit.ru/
Fabel Werner &Schmittke Specialists in Cross Border Accounting	 FABEL WERNER & SCHMITTKE Specialists in Cross Border Accounting	http://www.fws-audit.com/fws-audit/
Corporate Solutions	 CORPORATE SOLUTIONS	http://www.corporate-solutions.com/
Fircroft Engineering Services	 FIRCROFT	http://www.fircroft.com/
Gold Award World Quality Commitment WQC	 BID BUSINESS INITIATIVE DIRECTIONS	http://www.bid-org.com/

JPA ფინანსაუდიტი

მისამართი:
საქართველო, თბილისი, 0160
ვაჯა ფშაველას გამზირი №16, ოფისი 801
მობილური: 5 77 73 50 70; 5 99 78 57 55
ტელ/ფაქსი: (+995 32) 2 37 35 99
ელ.ფოსტა: g.rusiashvili@jpa.ge; mail@jpa.ge

www.jpainternational.com

INTERNATIONAL PARTNERSHIPS:

JPA International Audit, Accounting, Consulting	 JPA INTERNATIONAL Audit, Accounting, Consulting Africa, Asia, Australia, Europe, North & South America	http://www.jpainternational.com
Arkan & Ergin Audit, SAS, Tax	 ARKAN & ERGIN Audit, Tax, SAS Turkey	http://www.jpatr.com/
Аудиторская компания	 РУФАУДИТ БУХГАЛТЕРСКИЙ	http://rufaudit.ru/
Fabel Werner &Schmittke Specialists in Cross Border Accounting	 FABEL WERNER & SCHMITTKE Specialists in Cross Border Accounting	http://www.fws-audit.com/fws-audit/
Corporate Solutions	 CORPORATE SOLUTIONS	http://www.corporate-solutions.com/
Fircroft Engineering Services	 FIRCROFT	http://www.fircroft.com/
Gold Award World Quality Commitment WQC	 BID BUSINESS INITIATIVE DIRECTIONS	http://www.bid-org.com/

JPA FINSAUDITI

Address:
Georgia, Tbilisi, 0160
Vaja Pshavela ave., №16, office 801
Cell: 5 77 73 50 70; 5 99 78 57 55
Tel/fax: (+995 32) 2 37 35 99
E-mail: g.rusiashvili@jpa.ge; mail@jpa.ge

www.jpainternational.com



შპს JPA-ფინანსაუდიტი

JPA INTERNATIONAL-ის ექსკლუზიური
წევრი ფირმა საქართველოში

www.jpa.ge



LLC JPA-Finansauditi

JPA INTERNATIONAL exclusive
member firm in Georgia

www.jpa.ge



Corporate IFA DIPLOMA for SME Financial Accountants

The IFA Level 4 Diploma for SME financial accountants is for you if you aspire to or who already support accountants or finance managers in an SME. It is also for you if you work in an accounting practice that supports SME clients. It provides a first step to qualifying as a professional financial accountant.

IFA Level 4 Diploma is a highly vocational first-step qualification for financial accountants and managers. Its focus is on developing the essential understanding and skills you need, and provides awareness of the accountancy and tax regulatory environment, the operational requirements for the accounting and finance function and what is expected of a professional accountant at work.

Language: English

Venue: ICC Georgia Office

Address: Polikarpe Kakabadze 3/29, Tbilisi, Georgia

The Level 4 Diploma includes four mandatory examined units:

SME financial
accounting
(international
standards)

SME cash and
working
capital

Creating value
and measuring
performance for
SMEs

Tax for SMEs

Entry requirements

To study the IFA Level 4 Diploma for financial accountants ideally you need to match to one of these requirements:

- 2 A levels and 3 GCSEs in five separate subjects including Maths.
- 1 year's work experience where you have been supporting Finance Managers.
- If you have no prior accountancy experience we require you to sit and pass the SME financial accounting (international standards) unit and exam which will prepare you to move onto the rest of the Level 4 Diploma programme. This unit will provide you with an excellent step onto the learning pathway and prepare you for other accountancy disciplines.

Mode of study: self-study using study materials & past exam papers; including guided part time study by FAAFM - only accredited training provider in Georgia. Reading list will be provided to further support your studies. As a general guide this qualification takes 600 hours of study including the 306 guided learning hours

Exam

The four units are assessed by exam. Each exam is three hours long and is made up of short and long answer questions. Exam questions include computations, preparation and interpretation of financial information also organisational and people aspects of working in accounting and finance. The exams sittings are in December. Please note that only one non refundable exam registration for each module is covered by the Training fee.

Progression

Successful completion of the IFA Level 4 Diploma for financial accountants will provide you with eligibility to apply for IFA Financial Accountant Executive status once you have completed the Ethics in the Workplace unit and short scenario-based assessment.

The progression may continue to one of the IFA Level 5 Diplomas:

- IFA level 5 Diploma for SME financial managers
- IFA Level 5 Diploma for SME finance and business managers

COURSE INFORMATION

- Training fees include: tutoring, textbooks & other training materials, as well as initial and exam registration fees. Moreover, FAAFM will provide administrative support in IFA initial and exam registration for smooth training course enrollment.
- Trainings will be will start from 18th of September, every Tuesday and Thursday at 6pm and every Saturday, Sunday at 3pm and will last for 2,5 up to 3 hours.
- The exams will be held in December, 2014
- Upon registration invoice for training fee will be issued to student.
- Member Company Student Participation Fee for IFA Level 4 Diploma - 4000 GEL

PLEASE NOTE

If sufficient number of students do not register for the course, we reserve the right to annul the course at our discretion and refund already registered students in full. The training course fee does not include VAT.



CIMA

Chartered Institute of
Management Accountants

*I WANT TO BE A
BUSINESS
LEADER*

*NOT A NUMBER
CRUNCHER*

*MAKE A SMART INVESTMENT
IN YOUR FUTURE*

CIMA Certificate in Business Accounting



THE FEDERATION OF
AUDITORS ACCOUNTANTS
AND FINANSIAL MANAGERS
OF GEORGIA



Chartered Institute of
Management Accountants
PREMIER PARTNER

ABOUT CIMA

CIMA, the Chartered Institute of Management Accountants, is the world's largest and leading professional body of management accountants. Our mission is to help people and businesses to succeed in the public and private sectors. We have more than 218,000 members and students operating in 177 countries. They work at the heart of business in industry, commerce and not for profit organisations. We are committed to upholding the highest ethical and professional standards, and to maintaining public confidence in management accounting.

The CIMA official tuition provider in Georgia is the Federation of Auditors, Accountants and Financial Managers of Georgia. While the Training Center for CIMA Certificate in Business Accounting is located at ICC Georgia office.

CONTACT US

About CIMA:
www.cimaglobal.com
For trainings in Georgia:
E. ieva.jurgalane@icc.ge
W. www.icc.ge



დისკუსია საქართველოს კანონის „ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის შესახებ“ არ ცხრება. სპეციალისტების მოსაზრებები აღნიშნული კანონის მიმართ მკვეთრად უარყოფითია. მრავალ გამოხმაურებათა შორის, ერთ-ერთი აუდიტორული კომპანია შპს „ირმა“ ხელმძღვანელის ჯაბა გაგოშვილის ღია წერილია კოლეგებისადმი.
ყოველგვარი კომენტარისა და სტილისტური ჩარევის გარეშე გთავაზობთ მას:

ღია წერილი საქართველოს აუდიტორულ საზოგადოებას

კოლეგებო,

ამ წერილით თქვენ მოგმართავთ ერთი ჩვეულებრივი საქართველოს მოქალაქე, რომელიც სხვა დანარჩენ მოქალაქეებთან ერთად ცდილობს თავისი მცირეოდენი წვლილი შეიტანოს ჩვენი სამშობლოს წინსვლაში, უფრო დაზუსტებით კი მისი ეკონომიკური აღორძინების სფეროში, დადოს მისი შენების საძირკველში ცოდნის და გამოცდილების თავისი პატარა, მაგრამ მყარი აგური, რათა მომავალ თაობებს აღარ მოუწიოს ამ საკითხის გამო უკან დაბრუნება გამოცდილების ხელახლა დაგროვებისათვის.

მოგახსენებთ, რომ მიმდინარე 2012 წლის 29 ივნისს პარლამენტის მიერ მიღებული და დამტკიცებულია საქართველოს კანონი „ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის შესახებ“ რეგ. №6598—რს.

თავიდანვე ვადასტურებ, რომ საკანონმდებლო ცვლილება საქმიანობის ამ დარგში უკვე კარგახანია მომნიშვნელო იყო, ამიტომ აუდიტორთა ფართო წრე და მეც მათ შორის, ველოდით უპირველეს რიგში ჯერ კანონის პროექტის გამოქვეყნებას, მის ფართოდ განხილვას და შედეგად, მასში შესაბამისი, საჭირო ცვლილებების შეტანას.

პირადად მე, როგორც ამ დარგის ერთ-ერთი გამოცდილი სპეციალისტი და ერთ-ერთთაგანი, ვინც ვდგევართ აღრიცხვის და აუდიტის დარგის შექმნის სათავეებთან, ვიყავი გაცემული ამ კანონის ასე ნაჩქარევად, გნებავთ, ინკოგნიტოდ და რაც საყურადღებოა, — კანონი დამტკიცდა ბოლო მონვევის (2012 წლის 1 ოქტომბრის საპარლამენტო არჩევნებამდე) პარლამენტის მიერ, დაჩქარებით მიღებულ და დამტკიცებულ სხვა კანონთა საერთო ნაკადში, რაც ბადებს საფუძვლიან ეჭვს, რომ ამ კანონის მიღების ლობირება მოხდა მისი შემქმნელთა და ამ დარგის ვინრო წრის წარმომადგენელთა მონოპოლისტური ინტერესების უზრუნველსაყოფად.

გამოქვეყნებისთანავე გავეცანით ამ კანონის კონცეფციას და შემადგენელ პოსტულატებს და არ Dდავრჩით აღფრთოვანებულები, პირიქით გული დაგვწყდა ვინაიდან გაგვიმართლდა ზემოდ გამოთქმული ეჭვები.

ჩვენი აზრით ახალი კანონი, მიღებული მითუმეტეს ასეთ სპეციფიკურ დარგში, უნდა პასუხობდეს და ხელს უწყობდეს საქმიანობას, სთხოვდეს და აყენებდეს თანასწორ მდგომარეობაში (ვალდებულებების და უფლებების მხრივ) ბუღალტრების და აუდიტორების აბსოლუტურ უმრავლესობას. ასევე, პასუხობდეს ამ დარგის პერსპექტივას, მის სტრატეგიულ განვითარებას და მომავალ ახალ თაობების წინსვლას წინამორბედთა გამოცდილების გათვალისწინებით და გამოყენებით.

გთხოვთ, გაიზიაროთ ამ მომართვაში გამოთქმული ნუხილი ასეთი არასწორი კანონის ამოქმედების მიმართ და გამოსატოთ თქვენი პოზიცია. აიმაღლეთ ხმა ამ განუკითხაობის მიმართ და ჩაერთეთ შესაბამისი ცვლილებების გატანის პროცესში. ჩვენ მზად ვართ აქტიური მონაწილეობა მივიღოთ კანონის ხარვეზების გამოსწორების საკითხში.

პატივისცემით
ჯაბა გაგოშვილი
აუდიტორული ფირმა შპს „ირმა“



აუდიტორთა, ბუღალტერთა და ფინანსურ მენეჯერთა ფედერაცია
THE FEDERATION OF AUDITORS ACCOUNTANTS AND FINANCIAL MANAGERS

აუდიტორთა, ბუღალტერთა და ფინანსურ მენეჯერთა ფედერაციის წევრობა (უპირატესობა, პრიორიტეტები)

ბატონებო, კოლეგებო,

თქვენთვის ცნობილია, რომ საქართველოს კერძო სექტორში ბუღალტრული აღრიცხვა და აუდიტორული საქმიანობა თვითრეგულირებადია. შესაბამისად, მდგომარეობა საგანგაშოა, რაც პროპორციულად აისახა დაკვეთების შემცირებაზე, საარსებო წყაროს კლებაზე, საერთო მოტივაციაზე. ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტორული საქმიანობის შესახებ არსებული რეგულაცია (საქართველოს კანონი „ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის შესახებ“) ხელს აძლევს და ემსახურება მხოლოდ მცირე ჯგუფის მონოპოლიურ ბიზნესინტერესებს. მოქმედი კანონის გაუმართაობის გამო, აღნიშნულ სფეროში განუკითხაობა, ქაოსი და სრული ვაკუუმი.

ასე გაგრძელება დაუშვებელია.

აუდიტორთა, ბუღალტერთა და ფინანსურ მენეჯერთა ფედერაცია (აბფმფ), შეიქმნა სწორედ ამ გავლენიანი „მცირე ჯგუფის მონოპოლიური ბიზნესინტერესების“ საპირწონედ.

აბფმფ-ის მეცადინეობით, სპეციალისტების, პრაქტიკოსების და სახელისუფლებო სტრუქტურების ყურადღება მიექცა „ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის შესახებ“, კანონის მონოპოლიურ, კორუფციულ და ეკონომიკის განვითარებისთვის ხელშემშლელ გარემოებებს. საქართველოს პარლამენტის საფინანსო-საბიუჯეტო კომიტეტმა დაიწყო და მიმდინარეობს მუშაობა აღნიშნულ კანონში ცვლილებებისა და დამატებების შეტანის თაობაზე (თუმცა ეს პროცესი ლობისტური დინებების ხელშეწყობით წინააღმდეგობრივად მიმდინარეობს).

აბფმფ მონოდებულია გააერთიანოს საქართველოში ეკონომიკური პროფილის ამ სამი უმთავრესი მიმართულების პრესტიჟის, კვალიფიკაციის, პროფესიული ინტერესების დაცვისთვის საერთო ძალისხმევა.

აბფმფ წარმოადგენს ანგარიშგასაწევ ძალას - მოკლე პერიოდში გახდა: ევროპის ბუღალტერთა და აუდიტორთა ფედერაციის (EFAA) სრულუფლებიანი წევრი (იხ. <http://www.efaa.com/>), CIMA-ს პარტნიორი საქართველოში, საერთაშორისო სავაჭრო პალატის (ICC) წევრი. გაფორმებული აქვს ურთიერთანამშრომლობის მემორანდუმები პოსტსაბჭოთა სივრცის ყველა ქვეყნის, აგრეთვე ევროპის ზოგიერთი სახელმწიფოს IFAC-ის წევრ პროფესიულ ორგანიზაციებთან.

აბფმფ ცნო და თანამშრომლობის სურვილი გამოხატა მსოფლიოში წამყვანმა მეცნიერებმა და პრაქტიკოსებმა (იხ. b-k.ge. ჟურნალი „ბიზნესი და კანონმდებლობა“).

აბფმფ-ს შეიძლება თქვენც შემოუერთდეთ ფინანსურ-მიმართველობითი, აუდიტორული, ბუღალტრული, ბიზნესსაკონსულტაციო საქმიანობის გარემოს გაუმჯობესებაში თანმხვედრი საერთო ინტერესებისა და მიზნების უზრუნველსაყოფად, ფედერაციის ნამდვილი წევრის,

ასოცირებული წევრის ან ასპირანტის (დამკვირვებლის) სტატუსით. ამასთან, ასოცირებული წევრი ან ასპირანტი (დამკვირვებელი) არ იქნებიან შეზღუდული ამავდროულად იყონ სხვა პროფესიულ ორგანიზაციაშიც წარმოდგენილნი.

საერთო ინტერესების უზრუნველყოფისთვის ძალისხმევის ორგანიზების გარდა (რაც თავისთავად მნიშვნელოვანია), ფედერაციის ნამდვილ წევრებს ექნებათ შესაძლებლობა მიიღონ:

1. კონსულტაციები:

1.1. საბუღალტრო და ფინანსური საერთაშორისო სტანდარტების გამოყენების სფეროში;

1.2. სამენარმეო, საგადასახადო და ეკონომიკის მარეგულირებელი საკანონმდებლო აქტების ნორმების შესახებ;

1.3. ბიზნესის, კადრების, სამეურნეო პროცესების ოპტიმიზაციის შესახებ;

2. კანონიერი ინტერესების დაცვა:

2.1 მხარდაჭერა (წინადადებების და არგუმენტების მომზადება) სადაო საკითხებზე მედიაციის სამსახურებსა და სასამართლო ინსტანციებში;

3. რეკომენდაციები:

3.1. აუდიტორული კომპანიების შერჩევაზე საინიციატივო, ფინანსურ, შიდა, საგადასახადო აუდიტის ჩასატარებლად;

3.2. კადრების მომზადებასა და გადამზადებაში;

4. ხარისხის კონტროლის სისტემის უზრუნველყოფა:

4.1. IFAC-ის პოლიტიკის შესაბამისი ხარისხის კონტროლის სისტემის უზრუნველსაყოფად საჭირო ყველა საცნობარო-ნორმატიული მასალა;

4.2. ხარისხის კონტროლის სისტემის უზრუნველყოფის სწავლება სრულიად უფასოდ სპეციალურად ორგანიზებულ კურსებზე;

5. განგრძობითი სწავლება ფედერაციის სასწავლო ცენტრის მიერ ორგანიზებულ საკვალიფიკაციო კურსებზე;

ფედერაციის წევრებისათვის სისტემატიურად (საკუთარი ინიციატივისა და წევრების მოთხოვნის საფუძველზე) ჩატარდება ლექცია-სემინარები აქტუალურ თემებსა და პრობლემურ საკითხებზე;

პირი, რომელიც აქტიურადაა ჩართული ფედერაციის საქმიანობაში ან მხარს უჭერს მისი მიზნებისა და ამოცანების გადამწყვეტას, ისარგებლებს სპეციალური სტატუსით (დეტალები განიხილება პერსონალურად).

ფედერაციის წევრობისთვის აუცილებელია თანდართული განაცხადის ფორმით მიმართოთ გამგეობას.

წლიური საწევრო შენატანი ფიზიკური პირისთვის შეადგენს 60 ლარს, იურიდიული პირისთვის - 600 ლარიდან 1000 ლარამდე (ბრუნვიდან გამომდინარე). ასოცირებული წევრებისთვის - 600 ლარი, ხოლო ასპირანტებს (დამკვირვებლებს) შეუძლიათ გაიღონ შენაწირები თავიანთი შეხედულებისამებრ.

ჩვენ მოხარული ვიქნებით, თუ შემოგვიერთდებით.

პატივისცემით,

იური პაპასქუა

აბფმფ აღმასრულებელი დირექტორი

ბულალტერთა და აუდიტორთა პროფესიული სერტიფიცირების სრულყოფის ბზები

თანამედროვე საბაზრო ეკონომიკის პირობებში გარე მომხმარებელთათვის განკუთვნილი ფინანსური ანგარიშგების ინფორმაციის გამჭვირვალობა და სისრულე დიდად არის დამოკიდებული ზოგადად ქვეყანაში ბულალტრული აღრიცხვის, როგორც სისტემის განვითარებაზე. ეს უკანასკნელი კი თავის მხრივ უკავშირდება პროფესიული საბულალტრო კადრების მომზადებისა და გადამზადების სისტემას, მათ პროფესიულ სერთიფიცირებას. უკანასკნელ პერიოდში ამ პრობლემამ მთელი სიგრძე-სიგანით იჩინა თავი, რაც ამ სფეროს რეგულირებაში დაშვებულმა სერიოზულმა ხარვეზებმა განაპირობა.

საკითხის შესწავლით ირკვევა, რომ პროფესიული სერტიფიცირების სფეროში მოქმედ მარეგულირებელ წესებსა და ნორმებში ბევრი რამ არის მოსაწესრიგებელი. ავიღოთ თუნდაც ის ფაქტი, რომ ჩვენი კანონმდებლობის მიხედვით პროფესიონალი ბულალტერი ცალკე პროფესიად განიხილებოდა და აუდიტორი — ცალკე პროფესიად, რაც მრავალ ქვეყანაში ერთ პროფესიად განიხილება. აქედან გამომდინარე განსხვავებული იყო ბულალტრის და აუდიტორის პროფესიული სერთიფიცირების წესები.



ლევან გრიგალაშვილი
ეკონომიკის მეცნიერებათა
დოქტორი, პროფესორი.
საქართველოს აუდიტორთა
კავშირის წევრი.

არც თუ დიდი ხნის წინ (2012 წლის 29 ივნისი, №6598-რს) საქართველოს პარლამენტმა მიიღო კანონი „ბულალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის შესახებ“. ამით არსებითად შეიცვალა ბულალტერთა და აუდიტორთა პროფესიული განათლებისა და სერტიფიცირების სისტემა, კერძოდ, გაუქმდა „საქართველოს პარლამენტთან არსებული აუდიტორული საქმიანობის საბჭო“ და შესაბამისად აუდიტორთა სერთიფიცირება. სერთიფიცირების პრაქტიკა მთლიანად გადავიდა აკრედიტებული პროფესიული ორგანიზაციების ფუნქციებში. აკრედიტებულ პროფესიული ორგანიზაციებს ევალებათ: ა) დაადგინონ პროფესიული განათლების სტანდარტები და სერტიფიცირების წესები, ბ) განსაზღვრონ აუდიტორული საქმიანობის ხარისხის კონტროლის სტანდარტი, გ) გაახორციელონ აუდიტორი კომპანიების საქმიანობის ხარისხის კონტროლის შემოწმება. მიუხედავად იმისა, რომ კანონის მიღებიდან ორი წელი გავიდა, დღევანდელი მდგომარეობით ნაკლებად სრულდება ზემოთჩამოთვლილი მოთხოვნები.

მოქმედი კანონმდებლობის მიხედვით ფიზიკურ პირებზე გაიცემა ორი სახის სერთიფიკატი: „სერტიფიცირებული პროფესიონალი ბულალტერი“ და „სერტიფიცირებული ბულალტერი“. ორივე მათგანს გააჩნია აუდიტორული საქმიანობის განხორციელების უფლება, თუმცა იმ განსხვავებით, რომ სავალდებულო აუდიტის ჩატარების უფლება აქვს მხოლოდ სერტიფიცირებულ პროფესიონალ ბულალტერს და იმ კომპანიებს, რომლებსაც

დაქირავებული ჰყავთ ასეთი პირი, ხოლო სერტიფიცირებულ ბულალტერს შეუძლია იმუშაოს არასავალდებულო აუდიტის განმახორციელებელ აუდიტურ კომპანიებში. ამასთან აღსანიშნავია, რომ ბულალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის წევრი პროფესიული ორგანიზაციების მიერ სერტიფიცირებულ პროფესიონალ ბულალტრებს უნარჩუნდებათ მინიჭებული კვალიფიკაცია, ხოლო საქართველოს პარლამენტთან არსებული აუდიტორული საქმიანობის საბჭოს მიერ სერტიფიცირებულ აუდიტორებს, რომელთა სერტიფიკატი ძალაში იყო 2013 წლის 1 იანვრისათვის, საქმიანობის უფლება მიეცათ მომდევნო 5 წლის განმავლობაში, მხოლოდ არასავალდებულო აუდიტის სფეროში.

როგორც ზემოთ ავლნიშნეთ, კანონში არსებული სერიოზული ხარვეზების გამო იგი დღემდე სრულყოფილად ვერ მუშაობს. პირველ რიგში უნდა ითქვას, რომ კანონის მიხედვით ყველა უფლება ენიჭება აკრედიტებულ პროფესიულ ორგანიზაციას. აკრედიტებული პროფესიული ორგანიზაცია კი „არის ბულალტერთა ან/და აუდიტორთა პროფესიული ორგანიზაცია, რომელიც საქართველოს კანონმდებლობის შესაბამისად რეგისტრირებულია არასამეწარმეო (არაკომერციულ) იურიდიულ პირად და არის ბულალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის (IFAC) ნამდვილი წევრი ან ბულალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის (IFAC) მიერ აღიარებული რეგიონალური ორგანიზაციის ნამდვილი წევრი ან კანონის მოთხოვნების შესაბამისად აკრედიტებული პირი“.

როგორც ვხედავთ, ბულალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის წევრს ავტომატურად ენიჭება აკრედიტებული პროფესიული ორგანიზაციის სტატუსი, რაც არ არის მართებული, იმ პირობებში, როდესაც საქართველოში სუბიექტური თუ ობიექტური მიზეზების გამო არსებობს მხოლოდ ერთი აკრედიტებული პროფესიული ორგანიზაცია. ყოველივე ეს წინააღმდეგობაშია „კონკურენციის შესახებ“ საქართველოს კანონთან, აქედან გამომდინარე ამ სფეროში კონკურენტული გარემოს შექმნის მიზნით მიზანშეწონილად მიგვაჩნია, რომ ყველა პროფესიული ორგანიზაცია ჩაყენებულ იქნას თანაბარ პირობებში და აკრედიტაციის დროს აუცილებელ პირობას არ წარმოადგენდეს რომელიმე საერთაშორისო თუ ადგილობრივი ორგანიზაციის წევრობა.

როგორც ჩვენთვის ცნობილი გახდა საქართველოს პარლამენტში განიხილება კანონპროექტი „ბულალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის შესახებ“ საქართველოს კანონში ცვლილებების შესატანად. მოქმედ კანონთან შედარებით მასში გარკვეული პროგრესი შეინიშნება, თუმცა ცალკეული პრობლემები კვლავ რჩება, რომელიც აგრეთვე სპეციალისტთა განხილვის საგანი უნდა გახდეს.

პირველ რიგში ყურადღება უნდა გამახვილდეს იმაზე, თუ რომელ სუბიექტებზე უნდა გავრცელ-

დეს ბულალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტები და რომელზე ეროვნული სტანდარტები. კანონპროექტის შესაბამისად საერთაშორისო სტანდარტები „მსხვილ საწარმოებთან ერთად ვრცელდება მცირე და საშუალო საწარმოებზე, აგრეთვე არაკომერციულ იურიდიულ პირებზე“, თუ ისინი კომერციულ საქმიანობას ეწევიან. მიგვაჩნია, რომ მცირე და საშუალო საწარმოებისათვის, აგრეთვე არაკომერციულ იურიდიული პირებისათვის საერთაშორისო სტანდარტების გამოყენების დავალდებულება ობიექტურ აუცილებლობას არ წარმოადგენს. აღსანიშნავია ის გარემოებაც, რომ არაკომერციული იურიდიული პირებისათვის, პროექტის მიხედვით მოქმედ კანონთან შედარებით, მოთხოვნები უფრო გამკაცრდა და მათი აღრიცხვა ანგარიშგება საერთაშორისო სტანდარტებს დაექვემდებარა. აქედან გამომდინარე მიგვაჩნია, რომ კანონში შევიდეს ცვლილება, რომლის მიხედვითაც ზემოაღნიშნული სუბიექტებისათვის საჭირო იქნება ადგილობრივი (ეროვნული) სტანდარტების გამოყენება.

კანონპროექტის შესაბამისად „საჯარო სექტორის ბულალტრული აღრიცხვის სტანდარტები არის საბიუჯეტო ორგანიზაციებისა და საჯარო სამართლის იურიდიული პირებისათვის დადგენილი ბულალტრული აღრიცხვისა და ანგარიშგების წესები“. ამასთან ერთად „საქართველოს მთავრობას



უფლებამოსილება ეძლევა სახელმწიფო სექტორის ცალკეული კატეგორიების დანესებულებებისთვის დაადგინოს კერძო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტების გამოყენების ვალდებულება“.

ამასთან დაკავშირებით უნდა ავლინდნოთ, რომ ადგილი აქვს ცალკეული უწყებებისა თუ დაინტერესებული პირების მიერ კერძო სექტორის აღრიცხვა-ანგარიშგების საჯარო სექტორის აღრიცხვა-ანგარიშგების წესებზე მორგების მცდელობას. ეს შესაძლებელია გამონვეული იყოს ერთის მხრივ არაკომპეტენტურობით და მეორე მხრივ პირადი დაინტერესებით. საქმე იმაშია, რომ კერძო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვა-ანგარიშგება აგებულია სამენარმეო სუბიექტის, როგორც მოგებაზე ორიენტირებული სუბიექტის საქმიანობაზე, შემოსავლების მიღების წყაროებზე (როგორცაა მაგალითად ეკონომიკური საქმიანობის განხორციელება მოგების, შემოსავლის მიღების მიზნით), რაც აბსოლუტურად განსხვავდება საბიუჯეტო სექტორის ორგანიზაციების საქმიანობისაგან, რომელთა შემოსავლის ძირითად წყაროს ბიუჯეტიდან მიღებული ფინანსური სახსრები წარმოადგენს. აქედან გამომდინარე, აღნიშნული სფეროს ორგანიზაციებისათვის მთავრობის მიერ კერძო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტების გამოყენების ვალდებულების დაკისრება ყოვლად გაუმართლებელია და შესაბამისად კანონპროექტიდან ეს ნორმა საჭიროა ამოღებულ იქნეს.

დასახვევია კანონპროექტის 30-ე პუნქტი. ამასთანავე, რეგისტრაციისათვის აკრედიტაციის მოთხოვნის უფლება რეგისტრაციიდან 3 წლის შემდეგ, არის საკმაოდ დიდი ვადა, რაც აგრეთვე ერთ-ერთი ხელისშემშლელი ფაქტორი შეიძლება გახდეს პროფესიული ორგანიზაციების განვითარებისათვის.

კანონპროექტის მიხედვით „ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტებისა (IFRS)

და მცირე და საშუალო სანარმოების ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების (IFRS for SMEs), აგრეთვე აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების“ საქართველოს სახელმწიფო ენაზე ხელმისაწვდომობის მიზნით ისინი ქართულ ენაზე უნდა თარგმნოს და გამოსცეს აკრედიტებულმა პროფესიულმა ორგანიზაციამ, თუმცა გაურკვეველია, რომელმა ორგანიზაციამ უნდა თარგმნოს ეს აქტები ან ვისი ნებართვით? მიგვაჩნია, რომ ეს ფუნქცია, თუ საქმეს სახელმწიფოებრივად მივუდგებით უნდა თარგმნოს და გამოსცეს „ფინანსური ანგარიშგებისა და აუდიტის საზედამხედველო სააგენტომ“, რომელიც უნდა ახორციელებდეს არა მარტო ზედამხედველობის, არამედ ქვეყანაში აღრიცხვა-ანგარიშგების რეგულირების ფუნქციას. ამასთანავე უპირანია, რომ საზედამხედველო სააგენტო ფუნქციონირებდეს არა რომელიმე უწყებასთან, როგორც ეს კანონპროექტით არის გათვალისწინებული, არამედ წარმოადგენდეს აბსოლუტურად დამოუკიდებელ სახელმწიფო ორგანიზაციას, ან უკიდურეს შემთხვევაში იმყოფებოდეს საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს ზედამხედველობის ქვეშ. დაუსაბუთებელია აგრეთვე „საზედამხედველო სააგენტოს“ საბჭოს წევრების არჩევის (დაკომპლექტების) საკითხი. საქმე იმაშია, რომ საბჭოს შემადგენლობაში უნდა იყვნენ პროფესიონალები და არა უბრალოდ ამა თუ იმ უწყების წარმომადგენლები. ამასთან, მიზანშეწონილია, რომ საბჭოს წევრები კონკურსის წესით იქნენ არჩეული აკადემიური და პროფესიული წრეებიდან.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე მიგვაჩნია, რომ ნაშრომში წამოჭრილი პრობლემების აღმოფხვრა, გარკვეულწილად გააუმჯობესებს არსებულ მდგომარეობას, რაც თავის მხრივ ხელს შეუწყობს ქვეყანაში საბუღალტრო აღრიცხვისა და აუდიტორული საქმიანობის შემდგომ განვითარებას.

WAYS OF IMPROVING THE PROCESS OF PROFESSIONAL CERTIFICATION OF ACCOUNTANTS AND AUDITORS

LEVAN GRIGALASHVILI, Doctor of Economic Sciences,
Professor, Member of the Union of Auditors of Georgia

RESUME

The paper discusses the current status of professional certification of accountants and auditors. The existing problems are analyzed. The need for changes is substantiated and the proposals are identified for improving the professional certification.

მინის რეგულაციის უქონლობას კატასტროფული შედეგი მოჰყვება

2012 წლის 26 ივნისს, საქართველოს საკონსტიტუციო სასამართლომ (№3/1/5/512 გადაწყვეტილებით) გააუქმა (ძალადაკარგულად ცნო) „სასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწის საკუთრების შესახებ“ საქართველოს კანონში არსებული უკანასკნელი შეზღუდვა მიწის განუკითხავ გასხვისებაზე (გაყიდვაზე) მოქალაქეობის არმქონე პირებზე (უცხოელებზე). (საქართველოს სასოფლო-სამეურნეო მიწა გატანილი აღმოჩნდა ლია ბაზარზე, სადაც, პრაქტიკულად, არც ერთი კონკურენტუნარიანი საქართველოს მოქალაქე არ არსებობს).

ეს გადაწყვეტილება იყო და არის თვალში საცემად ყალბი – სახელდობრ, მიზანმიმართულად (კრიმინალურად და არა უცაბედად) ყალბი. თავისი ამ ყალბი პოზიციის დამონებით ამავე სასამართლომ რამდენიმე დღის წინ გააუქმა საქართველოში დღეს არსებული დროებითი ნორმა (მორატორიუმი) მიწის ამ წესით გადაცემის აქტებზე. ზემოხსენებული ყალბი გადაწყვეტილების მიღება მოხდა, არსებითად, იმ ერთადერთი არგუმენტით, რომ, საქართველოს მოქმედი კონსტიტუციის თანახმად, ადამიანები „თანასწორნი“ ვართ. შეზღუდვებისაგან გათავისუფლდა მიწის მიყიდვა ნებისმიერი სტატუსის არამოქალაქეთათვის – როგორც ფიზიკურ პირთათვის, ისე იურიდიულთათვის. ხსენებული არგუმენტი ყალბია ორი რამის გამო:

1. მსოფლიოს მიერ დღესდღეობით აღიარებული ნორმა (წარმოშობით მორალური), რომელიც საქართველოს კონსტიტუციაში იკითხება შემდეგნაირად

“ყველა ადამიანი დაბადებით თავისუფალია და კანონის წინაშე თანასწორია განურჩევლად რასისა, კანის ფერისა, ენისა, სქესისა, რელიგიისა, პოლიტიკური და სხვა შეხედულებებისა, ეროვნული, ეთნიკური და სოციალური კუთვნილებისა, წარმოშობისა, ქონებრივი და ნოდებრივი მდგომარეობისა, საცხოვრებელი ადგილისა”

შეიცავს ადამიანის იმ მახასიათებელთა სრულ ჩამონათვალს, რომელთა „განურჩევლადაც“ ადამიანები თანასწორნი ვართ. არანაირ დამატებას გამოთქმის „და სხვა“ სახით ეს ნორმა არ გულისხმობს (მაგალითად, იმას, რომ ორი პირი – ერთი ამ კონკრეტული სახლის პატრონი და მეორე სხვა – თანასწორნი არიან ამ სახლის გამოყენების უფლებაში) და ვერ იგულისხმებს. ასეც რომ არ იყოს, ეს ჩანაწერი არ განეკუთვნება აბსოლუტურ უფლებათა კატეგორიას. თუ არათანაბარი მოპყრობა მაქსიმალურად რეალისტური და საჭიროა, ამასთანავე არსებობდეს რეალური და რაციონალური კავშირი პირთა შორის დიფერენციაციის მიზეზსა და მისი მოქმედების შედეგს შორის იგი თვით საკონსტიტუციო სასამართლოს შეფასებით (2011 წლის 18 მარტის №2/1/473 გადაწყვეტილება) კონსტიტუციურია. მეორეს მხრივ, თვით საქართველოს კონსტიტუცია ახდენს



ადამიანთა დიფერენციაციას მოქალაქეობის ნიშნით, იმ ნაწილში სადაც მათი სოციალური უფლებანია უზრუნველყოფილი. მაგალითად, კონსტიტუციის 32 მუხლით: „სახელმწიფო ხელს უწყობს უმუშევრად დარჩენილ საქართველოს მოქალაქეს დასაქმებაში“. იგი არ არის ვალდებული დაასაქმოს და შეინახოს უცხო ქვეყნის მოქალაქე. რა არის სასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწა თუ არა დასაქმების წყარო? სწორედ ამ მიზეზით განიხილება სასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწა მთელ ცივილიზებულ სამყაროში მაღალი სოციალური ბოჭვის მქონედ.

ამგვარად, კონსტიტუციის ციტირებული დებულებიდან იმის დასკვნა, რომ ადამიანები თანასწორნი ვართ მოქალაქეობის განურჩევლადაც, ელემენტარული შეცდომაა.

უნდა ითქვას, რომ კანონის წინაშე იურიდიული თანასწორობა არ ნიშნავს ფაქტობრივ თანასწორობას. კონსტიტუცია განამტკიცებს მხოლოდ იურიდიული თანასწორობის უფლებას. სახელმწიფოს მიზანი არ შეიძლება იყოს არსებულ ფაქტობრივ განსხვავებათა ტოტალური გათანაბრება, რაც უტოპიაა და რაც არ შეიძლება იყოს სახელმწიფოს გონივრული მიზანი. კონსტიტუციის მე-14 მუხლის თანახმად, თანასწორობის სუბიექტია „ყველა“ ადამიანი, მაგრამ ეს მუხლი არ ეხება უცხოელების განსაკუთრებულ სტატუსს. უცხოელებისათვის დადგენილი ფაქტობრივი და, რაც მთავარია, სამართლებრივი შეზღუდვები არ ეწინააღმდეგება თანასწორობის კონსტიტუციურ პრინციპს. ამასთანავე, თანასწორობის პრინციპიდან გამომდინარეობს, რომ ორი ან მეტი ურთიერთობა შეიძლება განვიხილოთ თანასწორად ან უთანასწოროდ თუ ეს ურთიერთობები არის მსგავსი და ამგვარად იძლევა შედარების საშუალებას. ერთმანეთს შეიძლება შევადაროთ მხოლოდ მსგავსი ურთიერთობები და არა ყველა. აშშ-ს უზენაესი სასამართლოს განმარტებით, თანასწორად შეიძლება იქნენ განხილულნი ის ადამიანები, რომლებიც იმყოფებიან მსგავს ვითარებაში. ბუნებრივია, რომ საქართველოს მოქალაქეები და უცხოელები და ასევე მოქალაქეობის არმქონე პირები არ იმყოფებიან თანაბარ მდგომარეობაში. კონსტიტუციის

27-ე მუხლით უცხოელებს და მოქალაქეობის არმქონე პირებს სახელმწიფომ შეუძლია დაუნესოს პოლიტიკური საქმიანობის შეზღუდვა, ხოლო 47-ე მუხლის ძალით, კონსტიტუციითა და კანონით, როგორც გამონაკლისი, შეუძლია შეუზღუდოს ნებისმიერი უფლება.

დამონმბებული ორი შეცდომა ლოგიკურთა რიცხვს ეკუთვნის, ანუ შეცდომათა იმ კატეგორიას, რომელთა დაშვებაც საკმარისია, რათა აბიტურიენტს უნივერსიტეტში შესვლაზე უარი ეთქვას (ანუ ჩაჭრილ იქნეს საგანში, რომელსაც “უნარ-ჩვევებს” უწოდებენ). თქმული ინვეს ეჭვს, რომ პლენუმის გადაწყვეტილება უცაბედი არ არის, არამედ წინასწარ განზრახულია რაღაც კანონსანინაალმდეგო (კრიმინალური) მოტივით, რომელიც ექვემდებარება (და საჭიროებს!) გარკვევას პროკურატურის მიერ.

საკონსტიტუციო სასამართლომ სახელმწიფო კონტროლი მინის გაყიდვაზე მოხსნა ტოტალურად, ანუ სრულად. ეს იმას ნიშნავს, რომ პრინციპულად გზა გაეხსნა საქართველოს მინის მთლიანად გადასვლას უცხოელთა ხელში. ამით, პრაქტიკულად, საფუძველი ეცლება (ანუ მათ პრაქტიკულ გაუქმებას ინვესს) კონსტიტუციის რამდენიმე სხვა ნორმასაც. მაგალითად,

„ადამიანის პატივი და ღირსება ხელშეუვალია“ (17)

„პატივისა“ და „ღირსების“ გრძნობა ვერ შეუშუავედბა იმ მოზარდს, რომელსაც უცხო ყარაული კინისკვრით გააგდებს თავისი სოფლის გაყიდული მიწიდან და ა.შ. და ა.შ.

ფაქტობრივად, ეს პერსპექტივა ელის საქართველოს კონსტიტუციითვე დაფიქსირებულ ყველა იმ ძირითად ადამიანურ უფლებებს, რომელთა რეალიზაციის პირობაცაა:

– თავისუფალი საკუთარი (ანუ თავისი ერის კუთვნილი) სივრცე, რომელზედაც და რომლის მიმართაც მოზარდი თავს უფლებამოსილად და პასუხისმგებლად გრძნობს და რაცხს;

– სახსარი (მას საჭიროებენ, მაგალითად, პუნქტები, რომლებშიც აღიარებულია უფასო საბავშვო ბაღი, საშუალო განათლება და სხვა). ასეთია თვით სახელმწიფოს მოვალეობაც კი, რომ მოქალაქე დაიცვას (არც არმია, არც პოლიცია მუქთი არ არის). ზოგადად ასეთია ნებისმიერი კონსტიტუციის, მათ შორის ქართულის მთელი ჰუმანიტარულად პოზიტიური ნაწილი, ანუ ის, რომელშიც ლაპარაკია ქვეყნის მოქალაქეთა ბედნიერებისა და პიროვნული გალალეების იმ ელემენტებზე, რომელთა მიწოდებაც მოქალაქისათვის კანონმდებლის უმაღლესი ნატვრია.

ლიბერალური ეკონომიკური თეორია ყოველგვარი ეკონომიკური დაგეგმვის წინააღმდეგია, მიუხედავად ამისა, ერთი გეგმა, რომელიც ქვეყნის კონკრეტული გზით „აყვავებს“ ისახავდა მიზნად, მაინც არსებობდა. მაშინ საქართველოს (დღეს კი უკრაინის) ეკონომიკურმა იდეოლოგმა ხელისუფლებას შემდეგი მიზანი დაუსახა: „რაც უფრო ცოტა გლეხი გვეყოლება, მით ნაკლები თავის ტკივილი გვექნება, რადგან საქართველოში სოფლის მეურნეობა არაა კონკურენტუნარიანი. ამიტომ ფეხზე

დავიკიდოთ, თუ გადარჩენა უნერია, თავისით გადარჩეს, თუ არადა დაილუპოს, არაა პრობლემა“. (ნ. გოგიტიძე, ქართული სიტყვა, 2013, 03-21. კ. ბენდუქიძე: „სოფელში მცხოვრები მამაკაცები წავიდნენ შავ მუშებად, ქალები კი, მეძავებად!“).

ქართველი გლეხკაცის მიწიდან აყრის გეგმას ყოფილი ხელისუფლება წარმატებით ასრულებდა. „სასურველ“ შედეგამდე, საკონსტიტუციო სასამართლოს გადაწყვეტილებებსაც მივყავართ. საკონსტიტუციო სასამართლომ 2012 წლის 26 ივნისის გადაწყვეტილებით ძალადაკარგულად ცნო ის ნორმა, რომელიც უცხოელებს უკრძალავდა გამხდარიყვენ სასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწის მესაკუთრეები.

საქართველოს ახალად არჩეული პარლამენტი (2012 წლის 10 თებერვლი) ვერ მიიღებდა იგივე შინაარსის გადაწყვეტილებას, რაც საკონსტიტუციო სასამართლომ გააუქმა. კანონმდებლობის შემუშავებისთვის პარლამენტმა (2013 წლის ივნისი) უცხოელებზე სასოფლო-სამეურნეო მიწის გასხვისება დროებით შეაჩერა. ფაქტობრივად, კანონმდებელმა დრო ითხოვა ახალი (და არა იგივე) რეგულაციის შესაქმნელად. ამასთან, მთავრობას ექვსი თვის ვადაში (2014 წლის 31.12-მდე) უნდა უზრუნველყო მიწის კადასტრისა და მიწათმონყობის ერთიანი სისტემის ორგანიზება საქართველოს მთელს ტერიტორიაზე. რადგან ქვეყანაში სასოფლო-სამეურნეო მიწის ფაქტობრივი მდგომარეობა გასული ხელისუფლების წყალობით „სამაგალითოდ“ იყო აღწერილი (2004 წლიდან საქართველოში შეწყდა ყველაზე ძვირფასი ბუნებრივი სიმდიდრის – მიწის ერთიანი ბალანსის (ანუ, მიწის აღრიცხვის და კონტროლის) შედგენისა და დამუშავების აპრობირებული პრაქტიკა), ახალი საკანონმდებლო რეგულაციის შემუშავების საშუალება საკონსტიტუციო სასამართლომ პარლამენტს არ მისცა.

2014 წლის 14 ივნისს კი საკონსტიტუციო სასამართლომ გადაწყვიტა, რომ მის მიერ 2012 წელს გაუქმებული ნორმისა და პარლამენტის მიერ კვლავ მიღებული ახალი ნორმის შინაარსი იდენტური იყო, ერთი და იგივე მიზანს ემსახურებოდა და შესაბამისად, არსებითი განხილვის გარეშე, განჩინებით, არაკონსტიტუციურად ცნო და ძალადაკარგულად გამოაცხადა სადავო მორატორიუმი.

საკონსტიტუციო სასამართლოს განჩინება, რომელიც მორატორიუმის შინაარსისა და მის მიერ 2012 წელს გაუქმებული ძირითადი აკრძალვის შინაარსებრივ იდენტურობას ადგენს, სამართლებრივად სრული ნონსენსია. სასამართლოს უნდა გაეთვალისწინებინა ორი მნიშვნელოვანი ფაქტორი: პირველი, გასხვისების აკრძალვის მიზანი მოცემულ საქმეებში ცალსახად სხვადასხვა იყო. თუ პირველ დავაში სახელმწიფო უკრძალავდა უცხოელებს სასოფლო-სამეურნეო მიწის ფლობას ქვეყნის ეკონომიკურ-სოციალური ინტერესიდან გამომდინარე, მეორე სადავო ნორმის მიზანი მხოლოდ ახალი საკანონმდებლო რეგულაციის შექმნა იყო, რომელიც თავის მხრივ უზრუნველყოფდა მიწის კადასტრისა და მიწათმონყობის ერთიანი სისტემის ორგანიზებას საქართველოს მთელ



ტერიტორიაზე. და მეორე, სასამართლოს შეუძლებელია ვერ დაენახა „ხანგრძლივობის“ განსხვავება უცხო ქვეყნის მოქალაქის მიერ მიწის ფლობის სამუდამოდ აკრძალვასა და მის მხოლოდ დროებით შეჩერებას შორის. შესაბამისად, არამხოლოდ მიზანია სხვადასხვა ამ ორი ნორმისა, არამედ მათი მოქმედების ხანგრძლივობაც.

საკონსტიტუციო სასამართლოსთვის ზედმიწევნით კარგადაა ცნობილი, რომ თუ კანონმდებელმა უმოკლეს ვადაში ვერ მიეღო ახალი რეგულაცია, ამას გამოუსწორებელი სამართლებრივი შედეგი შეიძლება მოჰყვეს (სამართლებრივი, სოციალური და ეკონომიკური უსაფრთხოების ზომების გარეშე საქართველო სახელმწიფოებრიობის დაკარგვის საფრთხის წინაშე დადგება).

მსოფლიო დემოკრატიული ქვეყნების პრაქტიკაში განუყოფლად გაბატონებულია მოცემული ქვეყნის მიწის უცხოელებზე გაყიდვის შემზღუდავი ნორმების გამოყენება – ზოგჯერ სრული აკრძალვაც. აშშ-ში, რომელიც დანარჩენ მსოფლიოსთან ყველაზე ახლო კონტაქტში მყოფი ერთ-ერთი ქვეყანაა, მიწის 1%-ზე ნაკლები ეკუთვნის უცხოელებს.

თანამედროვე მსოფლიოში შემზღუდული რესურსების — კერძოდ, საკვების რესურსთა შემცირების — პრობლემა სულ უფრო მწვავედება. ეს პირველ რიგში ეხება მიწას და განსაკუთრებით სოფლის მეურნეობის სავარგულებს, რადგან ეს უკანასკნელი, ანთროპოგენური ზემოქმედების გამო, სულ უფრო მცირდება, და ეს ხდება პლანეტის მოსახლეობის სწრაფი ზრდის ფონზე. დამახასიათებელია ამ მხრივ FAO-ს განცხადება, რომ იაფი საკვების ეპოქა დასრულდა. სწორედ ამიტომ, **მსოფლიოს თითქმის ყველა სახელმწიფო განსაკუთრებით ფრთხილად ეკიდება სასოფლო-სამეურნეო მიწის უცხოელებისთვის მიყიდვის საკითხს** და ეს სფერო უმკაცრესი რეგულაციით გამოირჩევა. **ამავე დროს არც ერთ თანამედროვე ქვეყანაში, მიწაზე საკუთრება არ წარმოადგენს აბსოლუტურ უფლებას (გამოყენების**

და ბოროტად გამოყენების უფლება), არამედ ის რეგულირდება სხვადასხვა ნორმატიული აქტით.

მიწა არის შეუცვლელი, გაუმრავლებელი და „ამონურვადი“ (შეზღუდული) (VerfGEG21, 73). რესურსი. თანამედროვე მსოფლიოში განსაკუთრებით აქტუალური საკითხია მისი ფასი. მოსახლეობის ზრდასთან და სოფლის მეურნეობის პროდუქტებზე მოთხოვნის ზრდასთან ერთად მცირდება დაუმუშავებელი სოფლის მეურნეობის სავარგულები და აქედან, გამომდინარე, იწურება რესურსიც. ამიტომაც მიწის განუსაზღვრელი ოდენობით გასხვისება უცხოელებზე ქვეყნის სასიცოცხლო ამოცანებთან და საზოგადოებრივ ინტერესთან შეუთავსებელია.

სასოფლო-სამეურნეო მიწის გასხვისება ყოველთვის უნდა იყოს სახელმწიფოს მიერ კონტროლირებადი პროცესი. რადგან მიწა არის არა მხოლოდ ეკონომიკური, არამედ სოციალური და კულტურული ფასეულობა (ავსტრიის საკონსტიტუციო სასამართლოს გადანყვეტილება უცხოელის მიერ უძრავი ქონების შეძენის კანონის კონსტიტუციურობის შესახებ განდევნაგვესტზბლატტ N. 88/1994).

გერმანიის საკონსტიტუციო ფედერალურმა სასამართლომ თავის ერთ-ერთ გადანყვეტილებაში (VerfGE 21, 37 [82]) განმარტა: „იმ გარემოებიდან გამომდინარე, რომ მიწა არ ექვემდებარება გამრავლებას და შეუცვლელია, აკრძალულია მისი გამოყენების სრულად მინდობა და დათმობა თავისუფალი ძალების განუსაზღვრელი თამაშისა და ცალკეული პირის შეხედულებისთვის. სამართლიანი სამართლებრივი და საზოგადოებრივი სისტემა მოითხოვს მიწის მიმართ საზოგადოებრივი ინტერესების მეტად გათვალისწინებასა და გამოხატვას, ვიდრე სხვა ქონებრივი სიკეთეების შემთხვევაში“

საქართველოში არსებული სიტუაცია ამ პრობლემასთან დაკავშირებით განსაკუთრებული სიმწვავეით გამოირჩევა. საქართველოს მოსახლეობის გამოკვება დღეს არსებითად დამოკიდებულია იმპორტზე, რომე-

ლიც, მძიმე გეოსტრატეგიული და გეოპოლიტიკური მდგომარეობიდან გამომდინარე, ყოველ წელს შეიძლება შეწყდეს. უცხო ქვეყნის მოქალაქის საკუთრებაში მყოფი სასოფლო-სამეურნეო მიწის გამოყენება ამ საშიშროების პრევენციისათვის მოითხოვს იურიდიული ბერკეტების ქონას, რომელიც საქართველოს სახელმწიფოს დღეს-დღეობით არა აქვს.

თავის პასუხისმგებლობას მოქალაქის წინაშე საქართველოს სახელმწიფო ვერ განახორციელებს და, შესაბამისად, მას თავის მოქალაქეობრივ მოვალეობათა შესრულებას სრულფასოვნად ვერ მოსთხოვს, თუ მისი თავისრჩენის მთავარი ბაზა — სასოფლო-სამეურნეო მიწა — მნიშვნელოვნად შევიწროებული იქნება მასზე საკუთრების მხრივ.

სამართალი ვერ იქნება გულგრილი საკუთრების სოციალური დატვირთვისადმი, რადგან სწორედ აქ მუდამდებდა საკუთრების მიერ შესასრულებელი ამოცანა, მისი ადგილი, როლი და მნიშვნელობა. ამიტომ სოციალური და სამართლებრივი სახელმწიფო ერთიანად მოითხოვს როგორც კერძო საკუთრების თავისუფლებას, ისე მისი შეზღუდვის აუცილებლობას საჯარო მიზნებისთვის. საქართველოს კონსტიტუციის 21-ე მუხლიც ითვალისწინებს საჯარო მიზნებისათვის საკუთრებაში ჩართვის შესაძლებლობას, კერძოდ კი, საკუთრების უფლების შეზღუდვას და საკუთრების ჩამორთმევას.

ამიტომაც შესაძლოა ჩამოყალიბდეს ისეთი საკანონმდებლო რეგულირება, რომელიც უშვებს უცხოელთა მიერ მიწის საკუთრებად ქონას, მაგრამ მხოლოდ გარკვეული შეზღუდვებით.

სახელმწიფოებრიობის პრინციპთა კონტექსტში მიწის მაღალ რანგში აყვანა კანონმდებელს აძლევს იმის შესაძლებლობას, რომ თავისი ქვეყნის მოქალაქეების, საზოგადოების, საჯარო ინტერესის სასარგებლოდ და მიწის სოციალური დანიშნულების ხასიათიდან გამომდი-

ნარე შეზღუდოს უცხოელს ამ სიკეთით სარგებლობის უფლება. სწორედ ამიტომაცაა, რომ სასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწა ნებისმიერ სახელმწიფოში სტრატეგიული დანიშნულების ობიექტადაა მიჩნეული და მსოფლიოს უმრავლეს ქვეყნებში ამ ტიპის მიწის უცხოელებზე (მოქალაქეობის არმქონე პირებზე) გასხვისება დაშვებულია მხოლოდ გარკვეული და კონკრეტული წინაპირობებით მხოლოდ შეზღუდული პირობებისთვის.

ჯერჯერობით ჩვენ გვაქვს საშუალება შევარბილოთ დაშვებული შეცდომის შედეგი — ჩამოყალიბდეს ისეთი საკანონმდებლო რეგულირება, რომელიც უშვებს უცხოელთა მიერ მიწის საკუთრებად ქონას, მაგრამ მხოლოდ გარკვეული შეზღუდვებით.

ამასთან, სასწრაფოდაა შესამუშავებელი:

– საქართველოს სასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწის დაცვის პოლიტიკა, რომელიც ქართულ, სოციალურ რეალობას და განვითარებული ქვეყნების მდიდარ გამოცდილებას დაეყრდნობა;

– მიწათსარგებლობის ახალი რეალისტური კანონი ან „სასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწის საკუთრების შესახებ“ საქართველოს კანონში შევიტანოთ რიგი ცვლილებები, რომელშიც თანამედროვეობასთან მორგებულად ასახული იქნება ის რეგულაციები, რომლებიც ეხება უცხოელებზე სასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწის გასხვისებას;

– საქართველოს მთავრობასთან შეიქმნას მიწის დაცვის ტრიბუნალი, რომელიც განიხილავს უცხო ქვეყნის მოქალაქეების მიერ სასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწის შესყიდვის და იჯარით აღების ყოველ კონკრეტულ განცხადებას და მიიღებს შესაბამის გადაწყვეტილებას.

ანა ფირცხალაშვილი,
პაატა კოლუაშვილი,
პროფესორები

NON-EXISTENCE OF LAND REGULATION WILL HAVE TERIBLE IMPLICATIONS

Ana Pirckhalashvili, Paata Koguashvili,
Professors

RESUME

Every Georgian citizen, despite the sex, race, nationality, affiliation, skin color, place of birth and etc. is entitled to consider the natural resources of Georgia and the rural land on the first place, at a guaranteed base of feeding for his/her descendants, from now on and till forever.

The decision of Georgian constitutional court of June 26th, 2012, #3/1/5/512 cancelled the last restrictions on alienating the rural lands to people without citizenship, as a result Georgian agricultural land was put to the open market, where practically no competitive Georgian citizens exist.

According to the authors, can be formed such legislation, which allows foreigners to own land, but only with certain restrictions. It is necessary to make a number of changes in the Georgian law “about the agricultural land” in which will be reflected limitations which are adjusted to the modern terms and cover the alienation of the agricultural land to the foreigners.

რამდენი ადამიანი შეიძლება სოფრობდეს და საქმიანობდეს სოფლად?

ვუკლავით ქართული სოფლის დიდ მოაზარეს, ბრკენსა და ქველ, საქართველოს კათოლიკოს-პატრიარქს, უნეიდესსა და უნეიტარეს ილია მამოქას



საქართველოს საჯარო სივრცეში ბოლო წლებში გახშირდა კამათი, როგორც ეკონომიკური განვითარების პროცესში სოფლის მეურნეობის როლის, ასევე სოფლად მცხოვრები მოსახლეობის რაოდენობრივი პარამეტრების შესახებ. ფაქტია, რომ 2004-2012 წლების ხელისუფლების მიერ მიზანმიმართულად დაკნინდა ეროვნულ ეკონომიკაში აგრარული სექტორის როლი, რამაც სოფლად მცხოვრები შრომისუნარიანი მოსახლეობის მკვეთრი შემცირება განაპირობა. ნაშრომში სწორედ ეს მნიშვნელოვანი საკითხია განხილული.

საქართველოს სტრატეგიული განვითარების კონტექსტში დიდი მნიშვნელობა ენიჭება ისეთი პრობლემის გადაწყვეტას, როგორცაა ქვეყნის ტერიტორიაზე მოსახლეობის მაქსიმალურად ეფექტიანი გაადგილება. ცხადია ეს ურთულესი საკითხია, რომელზეც უამრავი ფაქტორი ახდენს გავლენას და ყველაფრის მხოლოდ წინასწარ განსაზღვრული გეგმის მიხედვით გადაწყვეტა შეუძლებელია, თუმცა აუცილებელია დადგენილ იქნეს რამდენიმე ძირითადი პარამეტრის დასაშვები მერყეობის ამპლიტუდა, რაც წინააღმდეგობაში არ უნდა მოვიდეს სახელმწიფოს და ერის სასიცოცხლო ინტერესებთან.

ერთ-ერთი ასეთი უმნიშვნელოვანესი საკითხია სასოფლო და ურბანული ტერიტორიების მოსახლეობის რაოდენობის და მათი თანაფარდობის პარამეტრების დადგენა. ეს განსაკუთრებით აქტუალურად გვეჩვენება დღეს, თუ ამ მიმართულებით გამოთქმულ და დაწერილ არაკომპეტენტურ, ზერელე, წინასწარ აკვიატებულ და შესაბამისად, არამართლზომიერ მოსაზრებებს გავითვალისწინებთ.

საქართველოში არც თუ იშვიათად ისმის მოსაზრებები სოფლის მოსახლეობის რაოდენობის შესახებ. ზოგიერთები, იშველიებენ რა საკუთარ „კომპეტენტურობას“ და „ინფორმირებულობას“ ამ საკითხში, ამტკიცებენ, რომ ჩვენს ქვეყანაში ძალიან ბევრი ადამიანი ცხოვრობს სოფლად, რომ საქართველოს სოფლის მეურნეობას უმნიშვნელო რაოდენობის ადამიანური რესურსი ესაჭიროება და ა.შ. ამგვარი შეხედულებების სასარგებლოდ ე.წ. „ექსპერტებს“ რამდენიმე არგუმენტი მოაქვთ: როგორც წესი, ეს არის ზოგიერთი განვითარებული ქვეყნის მთლიან მოსახლეობაში სოფლის მცხოვრებთა პროცენტული წილი, სოფლად დასაქმებულთა ხვედრითი წილი

და მშპ-ში სოფლის მეურნეობის ხვედრითი წილი. ამ მონაცემებით მანიპულირების შედეგად ისინი ცდილობენ გაამყარონ საკუთარი არამართლზომიერი დამოკიდებულება სოფლის მეურნეობისადმი. რეალურად საქმე სრულიად სხვაგვარად არის და ამის დამტკიცებას ქვემოთ, განვითარებული ქვეყნების მონაცემებზე დაყრდნობით შევეცდებით, მრავალმხრივი ობიექტური ანალიზის საფუძველზე. კერძოდ, ის ვინც ამტკიცებს, რომ საქართველოს სოფლებში ჭარბი მოსახლეობაა, უმთავრეს არგუმენტად სოფლის მოსახლეობის მაღალ ხვედრით წილს ასახელებს. მართლაც ეს მაჩვენებელი ჩვენი ქვეყნისთვის 47%-ია, ხოლო განვითარებულ სახელმწიფოებში არსებითად ნაკლები. თუმცა, თუ აღნიშნულ მონაცემს სხვა მაჩვენებლებთან კონტექსტში განვიხილავთ, მაშინ სრულიად განსხვავებულ სურათს მივიღებთ. მაგალითად, გერმანიასა და ნიდერლანდებში (ამ ქვეყნების მაგალითი ყველაზე ხშირად მოაქვთ არგუმენტად) სოფლის მოსახლეობის ხვედრითი წილი შესაბამისად 26,5% და 17% შეადგენს, თუმცა აბსოლუტურ მაჩვენებლებში ეს მონაცემებია 21,5 და 2,8 მილიონია. თუ ამ მონაცემებს ქვეყნის ფართობსა და მთლიანი მოსახლეობის მაჩვენებლებთან კორელაციაში განვიხილავთ, საინტერესო დასკვნამდე მივალთ: გერმანიის ტერიტორია საქართველოზე 5,1-ჯერ, ხოლო მოსახლეობა 18,7-ჯერ მეტია, ნიდერლანდები კი, მართალია ტერიტორიით საქართველოზე პატარაა 1,7-ჯერ, თუმცა 3,9-ჯერ უფრო მრავალრიცხოვანია. მსგავსი მსჯელობა იმ დასკვნისთვის გვჭირდება, რომ საქართველო გერმანიის შესაბამისი მოსახლეობის სიმჭიდროვის ქვეყანა რომ იყოს, მაშინ ჩვენს ტერიტორიაზე უნდა ცხოვრობდეს დაახლოებით 16 მილიონი ადამიანი, ხოლო სოფლად, იგივე გერმანული პროპორციის გამოყენების შემთხვევაში კი, აღნიშნული რაოდენობის 26,5%, ანუ დაახლოებით 4,2 მილიონი

ქვეყანა	მოსახლეობა სულ (ათასი ადამიანი)	სრომსუნარიანი მოსახლეობა (ათასი ადამიანი)	სოფლის მოსახლეობა (ათასი ადამიანი)	მოსახლეობა, რომელიც თავს სოფლის მეურნეობით ირჩენს (ათასი ადამიანი)	სოფლის მეურნეობაში დასაქმებული (ათასი ადამიანი)	სოფლის მოსახლეობის წილი მთლიან მოსახლეობაში, %	სოფლის მეურნეობაში დასაქმებულია წილი შრომის- უნარიან მოსახლეობაში, %
აზერბაიჯანი	9494	6119	4417	2091	1085	46,5	17,7
ავსტრალია	22015	12050	2425	869	457	11,0	3,8
ავსტრია	8220	3668	2724	282	144	33,1	3,9
აშშ	313847	153600	54981	5148	2508	17,5	1,6
არგენტინა	42192	16760	3074	3110	1405	7,3	6,6
ბელარუსი	9542	5000	2428	853	434	25,4	8,7
ბელგია	10438	5177	277	134	59	2,7	1,1
ბრაზილია	205716	104700	26261	21074	11049	12,8	10,6
ბულგარეთი	7038	2465	2139	299	124	30,4	5,0
გაერთიანებული სამეფო	63047	31730	12778	918	475	20,3	1,5
გერმანია	81305	43620	21523	1295	662	26,5	1,5
დანია	5543	2853	729	141	75	13,2	2,6
ესპანეთი	47042	23100	10415	2038	1016	22,1	4,4
ესტონეთი	1275	704	409	119	71	32,1	10,1
თურქეთი	79749	27430	22081	14472	8068	27,7	29,4
იაპონია	127368	65930	41968	2685	1418	33,0	2,2
ინდოეთი	1205073	487600	857109	592277	269740	71,1	55,3
ირლანდია	4722	2126	1701	294	149	36,0	7,0
ისრაელი	7591	3204	604	127	51	8,0	1,6
იტალია	61261	25080	19158	1968	845	31,3	3,4
ლატვია	2191	1169	727	208	113	33,2	9,7
ლიტვა	3526	1624	1097	323	126	31,1	7,8
ნიდერლანდები	16730	7809	2847	408	213	17,0	2,7
პოლონეთი	38415	17850	14944	5658	2960	38,9	16,6
პორტუგალია	10781	5543	4195	1095	515	38,9	9,3
რუმინეთი	21848	9252	9139	1802	869	41,8	9,4
საბერძნეთი	10767	4959	4383	1085	637	40,7	12,8
საფრანგეთი	65630	29610	9261	1271	573	14,1	1,9
სომხეთი	2970	1194	1107	290	148	37,3	12,4
უკრაინა	44854	22090	14186	5212	2412	31,6	10,9
უნგრეთი	9958	4274	3185	840	322	32,0	7,5
შვეიცარია	7656	4898	2022	383	137	26,4	2,8
ჩინეთი	1343239	795500	723826	834491	500977	53,9	63,0
ჩეხეთი	10177	5410	2776	650	327	27,3	6,0
საქართველო	4340	2390	2038	-	330	47,0	13,8

ადამიანი. იგივე გაანგარიშებებს თუ ნიდერლანდების მონაცემებზე დაყრდნობით შევასრულებთ, მივიღებთ, რომ საქართველოში ნიდერლანდური მოსახლეობის სიმჭიდროვის მილნევის შემთხვევაში იცხოვრებს დაახლოებით 28,1 მილიონი ადამიანი, ხოლო სოფლად კი 4,8 მილიონი.

ცხადია, მსგავსი მსჯელობა არ ისახავს მიზნად ჩვენი ქვეყნის მოსახლეობის განთავსების პარამეტრების დადგენას, თუმცა, მათ სანინააღმდეგოდ ვინც ზემოხსენებული ქვეყნების მაჩვენებლებით მაინპულირებას ცდილობს, ვფიქრობთ რომ გამოდგება.

რაც შეეხება საქართველოს სოფლის მეურნეობაში საერთო ადამიანური და შრომითი რესურსების რეალური გამოყენების პირობებს, ამისთვის საჭიროა უფრო მიზანმიმართული კვლევის ჩატარება და თუ ის იქნება მრავალმხრივი ანუ პარამეტრები დადგინდება კვლევის სხვადასხვა მეთოდით, მაშინ მიღებული მონაცემების თანაკვეთა მოგვცემს რეალობასთან მეტ-ნაკლებად მიახლოებულ სურათს.

პირველყოვლისა, ჩვენ იმ ქვეყნების მაჩვენებლებს ანალიზსა და განზოგადებას შევეცდებით, რომელთაც საქართველოს მსგავსი საბაზო პირობები გააჩნიათ, თუმცა ეკონომიკური განვითარების დონით მნიშვნელოვნად გვისწრებენ და შესაბამისად მიბაძვის ობიექტებადაც შეიძლება გამოდგნენ. ამისთვის კი რამდენიმე კრიტერიუმი უნდა ჩამოვაცალიოთ: პირველ რიგში უნდა შევარჩიოთ ის სახელმწიფოები, რომელთაც ჩვენი ქვეყნის მსგავსი ბუნებრივ-კლიმატური, რელიეფური პირობები და სოფლის მეურნეობის დარგობრივი სტრუქტურა აქვთ (მაგალითად, ამ უკანასკნელი კრიტერიუმის უმთავრეს განმსაზღვრელად მივიჩნით ქვეყანაში მევენახეობის — როგორც ერთ-ერთი წამყვანი დარგის არსებობა). ამავე დროს, როგორც აღვნიშნეთ, ეს ქვეყნები ეკონომიკურადაც განვითარებულნი უნდა იყვნენ. განვითარების ზღვრად ჩვენს ანალიზში აღებული გვაქვს მშპ-ს მოცულობა (20 ათასი დოლარი) ერთ სულ მოსახლეზე. გარდა ამისა, გასათვალისწინებელია ისეთი ფაქტორები, როგორც არის მოსახლეობის რაოდენობა და სიმჭიდროვე, ქვეყნის ეკონომიკისა და განსაკუთრებით სოფლის მეურნეობის განვითარების საბაზო პირობები და კვების ტრადიციები. ამ კრიტერიუმების მიხედვით ჩვენ შეგვიძლია გამოვყოთ რამდენიმე სახელმწიფო, რომელთაც საქართველოსთან ზემოთ ჩამოთვლილი პარამეტრების მიხედვით შედარებითი მსგავსებით გამოირჩევიან და ჩვენს მიერ დადგენილ ეკონომიკური განვითარების მაჩვენებელსაც აკმაყოფილებენ. ეს სახელმწიფოებია: შვეიცარია, იტალია, უნგრეთი, პორტუგალია, საბერძნეთი. ჩვენ არ განვიხილეთ საფრანგეთის და ესპანეთის მაგალითები, რადგან ამ ქვეყნების ტერიტორიის სიდიდე დიდ გავლენას ახდენს ეროვნული მეურნეობის დარგობრივ სტრუქტურაზე, კერძოდ კი მარცვლეული კულტურების სასარგებლოდ, რაც აღნიშნულ ქვეყ-

ნებს მსხვილი ინდუსტრიული ფერმების შექმნის შესაძლებლობას აძლევს.

ანალიზს შვეიცარიით დავიწყებთ, რადგან გარდა იმისა, რომ ეს ქვეყანა ყველაზე კარგად შეესაბამება ჩვენს მიერ ჩამოყალიბებულ კრიტერიუმებს, ამავე დროს, საუკეთესო ორიენტირიც არის სამომავლო განვითარების მხრივ.

შვეიცარიის და საქართველოს ფართობის ფარდობითი კოეფიციენტი შეადგენს 0,59-ს, ხოლო მოსახლეობის ანალოგიური კოეფიციენტი 1,76. ანუ საქართველოში მოსახლეობის სიმჭიდროვე ამ ევროპული ქვეყნის შესაბამისი რომ იყოს, იცხოვრებდა დაახლოებით 13 მილიონი ადამიანი, ხოლო ვინაიდან შვეიცარიის სოფლის მოსახლეობის ხვედრითი წილი მთლიან მოსახლეობაში 26,4%-ს შეადგენს და ამ მაჩვენებლის პროეცირებას თუ საქართველოზე მოვახდენთ მივიღებთ 3,4 მილიონ სოფლად მოსახლეს. საბერძნეთის მაგალითზე იგივე გაანგარიშებების შემთხვევაში — 5,7 და 2,3 მილიონ მცხოვრებს, უნგრეთის მაგალითზე ეს მაჩვენებლებია 7,6 და 2,5 მილიონი, იტალიის მაგალითზე — 14,3 და 4,5 მილიონი, ხოლო პორტუგალიის მაგალითზე კი — 8,3 და 3,2 მილიონი.

ამდენად, როგორც ჩვენს მიერ შესრულებული გაანგარიშებები ცხადყოფენ, საქართველოს სოფლის მოსახლეობა შეიძლება იყოს 2,3 მილიონიდან 4,5 მილიონამდე. დღეს რეალურად სოფლად ცხოვრობს დაახლოებით 2 მილიონი, ანუ, ჩვენი ქვეყნის სოფლებში არათუ ჭარბმოსახლეობაა, არამედ ადამიანური რესურსების სიმცირესთანაც კი გვაქვს საქმე (განსაკუთრებით საქართველოს მთიანეთში).

საქართველოს სოფლის მეურნეობაში ამჟამად დასაქმებულია დაახლოებით 330 ათასი ადამიანი (FAO-ს მონაცემი). ქვემოთ გვექნება მსჯელობა თუ რამდენად არის ეს ციფრი ოპტიმალურთან ახლოს.

ზოგადად, როდესაც საუბარია სოფლის მეურნეობის განვითარების პერსპექტივაზე, უპირველესად უნდა განისაზღვროს, თუ რა არის ამ მხრივ უმთავრესი მიზანი. ჩვენი ქვეყნის პირობების გათვალისწინებით (მხედველობაში გვაქვს მცირემიწიანობა, მძიმე დემოგრაფიული და ეკონომიკური ვითარება, განსაკუთრებით ქართული რეალობა, რომლის მიხედვითაც სოფელი ტრადიციების და ეთნო-კულტურული იდენტობის უმთავრესი კერაა) უპირველესი ამოცანაა მიწის ეფექტიანი გამოყენება, ანუ მაქსიმალური შრომაუკულებების მიღება. ამასთან ეს ისე უნდა განხორციელდეს, რომ ადგილობრივმა სოფლის მეურნეობის პროდუქციამ არ დაკარგოს კონკურენტუნარიანობა უცხოურ პროდუქციასთან მიმართებაში. შესაძლებელია თუ არა აღნიშნულის მიღწევა, ამის შესახებ, ჩვენი აზრით, ობიექტური დასკვნის გაკეთება ისევე განვითარებული ქვეყნების მაგალითის შესწავლით შეიძლება. კერძოდ, საქართველოში სოფლის მეურნეობაში ერთ დასაქმებულზე მოდის 7,48 ჰა სასოფლო-სამეურნეო სავარგული. შვეიცარიაში ეს მაჩვენებელია 11,45 ჰა,

ქვეყანა	თერიტორია (ათასი კმ ²)	სასოფლო-სამეურნეო სავარგულები (ათასი ჰა)	მოსახლეობის სიმჭიდროვე (ადამიანი 1 კმ ² -ზე)	სასოფლო-სამეურნეო სავარგულების ფართობი ქვეყნის 1 მოსახლეზე (ჰა)	სასოფლო-სამეურნეო სავარგულების ფართობი სოფლის მეურნეობაში 1 დასახლებულზე (ჰა)	სასოფლო-სამეურნეო სავარგულების ფართობი სოფლის მეურნეობებზე 1 მაცხოვრებელზე (ჰა)
აზერბაიჯანი	86,6	4936	109,6	0,52	4,55	1,12
ავსტრალია	7741	410273	2,8	18,64	897,75	169,18
ავსტრია	83,9	3188	98	0,39	22,14	1,17
აშშ	9826	432344	32	1,38	172,39	7,86
არგენტინა	2780	141800	15,2	3,36	100,93	46,13
ბელარუსი	207,6	9134	46	0,96	21,05	3,76
ბელგია	30,5	1372	342	0,13	23,25	4,95
ბრაზილია	8515	263965	24,2	1,28	23,89	10,05
ბულგარეთი	110,9	5101	63,5	0,72	41,14	2,38
გაერთიანებული სამეფო	243,6	17295	259	0,27	36,41	1,35
გერმანია	357	17136	227,7	0,21	25,89	0,79
დანია	43,1	2672	128,6	0,48	35,63	3,67
ესპანეთი	505,4	27797	93	0,59	27,36	2,67
ესტონეთი	45,2	949	28,2	0,74	13,37	2,32
თურქეთი	783,6	39180	102	0,49	4,86	1,77
იაპონია	378	4536	337	0,06	3,20	0,11
ინდოეთი	3287	197220	367	0,16	0,73	0,23
ირლანდია	70,3	4218	67,2	0,89	28,31	2,48
ისრაელი	20,8	500	365	0,07	9,80	0,83
იტალია	301	14147	203	0,23	16,74	0,74
ლატვია	64,6	1873	34	0,85	16,58	2,58
ლიტვა	65,3	2742	54	0,78	21,76	2,50
ნიდერლანდები	41,5	2324	403	0,14	10,91	0,82
პოლონეთი	312,7	16260	123	0,42	5,49	1,09
პორტუგალია	92,1	3684	117	0,34	7,15	0,88
რუმინეთი	238,4	13827	91,6	0,63	15,91	1,51
საბერძნეთი	131,9	8253	81,6	0,77	12,96	1,88
საფრანგეთი	551,5	29229	119	0,45	51,01	3,16
სომხეთი	29,7	1812	100	0,61	12,24	1,64
უკრაინა	603,6	42855	74	0,96	17,77	3,02
უნგრეთი	93	5859	107	0,59	18,20	1,84
შვეიცარია	41,3	1569	185,4	0,20	11,45	0,78
ჩინეთი	9597	537432	140	0,40	1,07	0,74
ჩეხეთი	78,9	4260	129	0,42	13,03	1,53
საქართველო	69,7	2469	62,3	0,59	7,48	1,21



თუ ამ მონაცემს ოპტიმალურად მივიჩნევთ მაშინ საქართველოს სოფლის მეურნეობაში უნდა საქმიანობდეს დაახლოებით 215 ათასი ადამიანი. გასათვალისწინებელია ისიც, რომ ჩვენ, საქართველოს სასოფლო-სამეურნეო სავარგულების რაოდენობად აღებული გვაქვს დაახლოებით 2,5 მილიონი ჰა, თუმცა ამ მონაცემის გაზრდა მინიმუმ 20%-ით არის შესაძლებელი. სავარგულებში დღეს არსებული სხვადასხვა პრობლემის დარეგულირების შემდეგ, ცხადია, შესაბამისად გაიზრდება დასაქმებულთა პოტენციური რაოდენობაც. იტალიაში სოფლის მეურნეობაში ერთ დასაქმებულზე მოდის 16,74 ჰა. საქართველოს სასოფლო-სამეურნეო სავარგულების რაოდენობის გაყოფით ამ მაჩვენებელზე მივიღებთ დაახლოებით 148 ათას დასაქმებულს, უნგრეთის ანალოგიური მონაცემის შემთხვევაში გვექნება 136 ათასი, საბერძნეთის მაგალითზე მივიღებთ 191 ათასს, ხოლო პორტუგალიის მაგალითზე კი 345 ათასს. ამ ხუთი ქვეყნის მიხედვით ერთ დასაქმებულზე სასოფლო-სამეურნეო სავარგულების საშუალო მაჩვენებლის განხილვის შემთხვევაში (რაც 13,3 ჰა-ს შეადგენს) მივიღებთ დაახლოებით 186 ათას დასაქმებულს, ხოლო ზემოთ მოტანილი მაჩვენებლების პირდაპირ საშუალო არითმეტიკულის გამოთვლით — 207 ათასს.

ზემოთ მოტანილი მაჩვენებლების და საქართველოს სოფლის მეურნეობის სპეციფიკის გათვალისწინებით, მართებული აგრარული პოლიტიკის გატარების შემთხვევაში, შესაძლებელია ერთ დასაქმებულზე სასოფლო-სამეურნეო სავარგულების ოპტიმალურ რაოდენობად მივიჩნიოთ 10 ჰა. ასეთ პირობებში საქართველოს სოფლის მეურნეობაში დასაქმდება მინიმუმ 250 ათასი ადამიანი, რომელთა შრომის მწარმოებლურობა და შესაბამისად შემოსავლები აღნიშნული მუშახელისა და მათი ოჯახის წევრების სოციალურ-კულტურული განვითარების

მაღალ დონეს განაპირობებს.

საქართველოს სოფლის მეურნეობაში დასაქმებული მუშახელის ეფექტიანობის ზრდის უმნიშვნელოვანესი რეზერვია სასოფლო-სამეურნეო საწარმოთა საქონლიანობის დონის ამაღლება. ეს მაჩვენებელი ჩვენს ქვეყანაში ამჟამად მეტად დაბალია და სოფლად მცხოვრებთა შინამეურნეობებისათვის შეადგენს მხოლოდ 37%-ს. აღნიშნული მონაცემი მნიშვნელოვნად ჩამორჩება არა მარტო განვითარებული საბაზრო ეკონომიკის ქვეყნების ანალოგიურ მაჩვენებლებს, არამედ 1980-იანი წლების ბოლოს სოფლად მცხოვრებთა შინამეურნეობებში წარმოებული პროდუქციის საქონლიანობის დონესაც (45%).

გარდა წარმოდგენილი მეთოდისა, არსებობს სხვა მრავალი მეთოდიც, რომლითაც შესაძლებელია ანალოგიური პარამეტრების გაანგარიშება. მათგან, ჩვენი აზრით, ყველაზე მიზანშეწონილია სოფლის მეურნეობაში შრომითი რესურსების ნორმატიული სიდიდე განისაზღვროს სასოფლო-სამეურნეო კულტურების და მეცხოველეობის პროდუქტების წარმოების ტექნოლოგიური რუკებით გათვალისწინებული მოთხოვნების საფუძველზე. ამ მეთოდით სასოფლო-სამეურნეო წარმოებაში უშუალოდ დასაქმებულთა ნორმატიული სიდიდე (ოპტიმალური რიცხოვნობა), ჩვენი გაანგარიშებით 345-355 ათას კაცს შეადგენს, რაც პრაქტიკულად შეესაბამება FAO-ს მონაცემს, რომელიც ზემოთ ფიგურირებდა ჩვენ გაანგარიშებებში. თუმცა, მომავალში ეროვნული ეკონომიკის განვითარებისა და ქართული სოფლის სპეციფიკური თავისებურების გათვალისწინებით, შესაძლოა მათი რაოდენობა ოპტიმისტური სცენარით 300-330 ათას კაცამდე შემცირდეს ანუ სოფლად დღეს მცხოვრები მოსახლეობის 15-20 პროცენტის ფარგლებში დარჩეს (მხედველობაში გვაქვს მექანიზაციის დონის ამაღლება, სასოფლო-სამეურნეო წარმოებაში ახალი ტე-

ქნოლოგიების დანერგვა და სხვა პროგნოზირებადი პროგრესული მიმართულებები). ამ მაჩვენებელთან ერთად თუ გავითვალისწინებთ სასოფლო-სამეურნეო სავარგულების მაქსიმალურ ფართობს, რომლის პოტენციალიც ჩვენს ქვეყანას გააჩნია, ერთ დასაქმებულზე მივიღებთ 10-12 ჰა-ს, რაც დაახლოებით შეესაბამება ჩვენს მიერ ზემოთ მოტანილ განვითარებული ქვეყნების ანალოგიურ მაჩვენებლებს.

ამრიგად, არასწორად მიგვაჩნია მოსაზრება იმის შესახებ, რომ აგრარულ სექტორში დასაქმებული უნდა იყოს მოსახლეობის მხოლოდ 2-3 პროცენტი. ჩვენი აზრით, სოფლად უნდა იცხოვროს იმდენმა ადამიანმა, რამდენის საშუალებასაც ამა თუ იმ ქვეყნის ბიოგეოკლიმატური პოტენციალი, სოფლის მეურნეობისა და ზოგადად ეკონომიკის დარგობრივი სტრუქტურა იძლევა და რომლის პირობებში ადგილობრივი აგრო-რესურსების ყველაზე ეფექტიანი გამოყენება მიიღწევა. საქართველოსთვის ეს მაჩვენებელი მინიმუმ 2,3 მილიონი ადამიანია, თუმცა ნინასნარ გამიზნული ეკონომიკური (მ.შ. აგრარული) პოლიტიკის შემთხვევაში, მაშინ როდესაც საქართველოს მზარდი დემოგრაფიული მაჩვენებლები ამის შესაძლებლობას მოგვცემს, ჩვენი ქვეყნის არაურბანული დასახლებების ტევადობის პოტენციალი 4,5 მილიონი მოსახლეს შეიძლება იყოს. სწორედ ასეთ შემთხვევაში შეიძლება ვისაუბროთ ყველა არსებული რეზერვის ამოქმედებაზე და სოფლად მცხოვრებთა სრულფასოვან სოციო-კულტურულ ყოფაზე.

ბუნებრივია, მიუხედავად იმისა, რომ სოფლის საზოგადოების ეკონომიკური დედა-ბოძი ყოველთვის ქართველი გლეხი იქნება, მისთვის სრულფასოვანი ცხოვრებისეული არეალის შექმნა სხვადასხვა სახის ინფრასტრუქტურის ფორმირებას გულისხმობს და აქვე თუ გავითვალისწინებთ სოფლის მეურნეობის მო-

მიჯნავე დარგებში დასაქმებულებს და საქართველოს აგრო-ტურიზმის მნიშვნელოვან პოტენციალს, ცხადი გახდება, რომ სოფლის მეურნეობაში დასაქმებულთა ხვედრითი წილი არაურბანულ მოსახლეობაში (უკიდურეს შემთხვევაში), არ გადააჭარბებს ევროპული ქვეყნების ანალოგიურ მონაცემებს.

ცნობილია, რომ განვითარებულ ქვეყნებში ადამიანთა რაოდენობა, რომლებიც საქმიანობენ სოფლად (მასწავლებლები, ექიმები, მექანიზატორები, მელიორატორები, კულტურის მუშაკები, მძღოლები, ხანდაზმული ადამიანები და სხვ.), როგორცნესი, ბევრად (3-4ჯერ) აღემატება მათ რაოდენობას, ვინც უშუალოდ დაკავებულია სოფლის მეურნეობის პროდუქციის წარმოებით (მათ ფერმერის სტატუსი გააჩნიათ) ანუ ხნავს, თესავს, ვენახსა და ხეხილს სხლავს, თიბავს, პირუტყვსა და ფრინველს ამრავლებსა და უვლის და ა.შ.. ხოლო თუ ოჯახის შრომისუნარო ნევრებსაც მივიღებთ მხედველობაში, კვლავ მივალთ იმ მონაცემებამდე, რის შესახებაც ზემოთ ვიმსჯელეთ: საქართველოს სოფლის მოსახლეობა უნდა იყოს არანაკლებ 2,3 მილიონისა, ხოლო პოტენციალი — 4,5 მილიონი ადამიანია.

ბუნებრივია, ამ მონაცემების რეალურობა დიდად იქნება დამოკიდებული ქვეყანაში განხორციელებულ ეკონომიკურ (მ.შ. აგრარულ და სოფლის განვითარების) პოლიტიკაზე, მინის კონსოლიდაციაზე, სასოფლო-სამეურნეო კოოპერაციის სტიმულირებაზე, სოფლად საწარმოო და სოციალური ინფრასტრუქტურის განვითარებაზე და სხვა აუცილებელი პროექტების განხორციელებაზე.

პაატა კოლუაშვილი,
სტუ პროფესორი
ბადრი რამიშვილი,
თსუ პროფესორი

CAPACITY OF GEORGIAN VILLAGE

Paata Koguashvili, GTU Professor
Badri Ramishvili, TSU Professor

SUMMARY

In recent years the debate about the role of agriculture in economic development has increased in public sector, as well as about the quantitative parameters of the population living in rural areas. It is the fact that over the 2004-2012 years the government had been deliberately declining the role of agricultural sector in national economy, which has led to a sharp decline of the working age population living in rural areas.

In the presented work, the authors on the example of developed European countries ground the demographic parameters about the capacity of Georgian village, which in their opinion, fluctuate from 2.3 million to 4.5 million people. Besides, it is determined the optimal number of labor resources required for the agricultural sector, which the authors point of view is within the 300-330 thousand.

საქართველოში სოფლის პროგრამული მხარდაჭერის საკითხისათვის

თანამედროვე პირობებში უაღრესად დიდი მნიშვნელობა ენიჭება მუნიციპალიტეტების განვითარებას. სამწუხაროდ, თვითმმართველობებში მიმდინარე რეფორმებმა ბოლო ორი ათწლეულის განმავლობაში ვერ შეძლო ცალკეულ მუნიციპალიტეტებში არსებული უდიდესი რეზერვების გამოვლენა და გამოყენება.

მდგომარეობა ამჟამადაც რთულია. ადგილობრივ თვითმმართველობებს არ გააჩნიათ რეალური დამოუკიდებლობა და სახეზეა პროცესების ცენტრალიზაცია. არსებული რეგულაციები ვერ უზრუნველყოფენ ადგილობრივი მუნიციპალიტეტების ეკონომიკის მდგრად განვითარებას და ადგილებზე სოციალურ-ეკონომიკური მდგომარეობის გაჯანსაღებას.

ადგილობრივი თვითმმართველობის დამოუკიდებლობის ამალღების მიზნით განხორციელებულ ღონისძიებათა შორის აღსანიშნავია სოფლის მხარდაჭერის პროგრამის რეალიზება. მიგვაჩნია, რომ აღნიშნული პროგრამა ადგილობრივი თვითმმართველობის განხორციელებაში მოსახლეობის ჩართულობის, აგრეთვე მოსახლეობასა და ადგილობრივი თვითმმართველობის ორგანოთა შორის ურთიერთკავშირის გაძლიერების და ამ ურთიერთობათა გაუმჯობესების ერთ-ერთი პოზიტიური გამოცდისაა. კერძოდ, მოკრძალებული დაფინანსების მიუხედავად, სასოფლო, სადაბო და საქალაქო ტიპის დასახლებებს (ადმინისტრაციული ცენტრებისა და თვითმმართველი ქალაქების გარდა) საშუალება ეძლევათ დამოუკიდებლად და საჯაროდ განსაზღვრონ დაფინანსების პრიორიტეტები.

ბოლო რამდენიმე წელია აქტიურად ხორციელდება „სოფლის მხარდაჭერის პროგრამა“. პროგრამის დაფინანსების წყაროს სახელმწიფო ბიუჯეტი წარმოადგენს. 2010-2011 წლებში პროგრამის მთლიანი ბიუჯეტი 40 მლნ. ლარს შეადგენდა, ხოლო 2012 წლიდან კი მისი დაფინანსება 10 მლნ. ლარით გაიზარდა და 50 მლნ. ლარს მიაღწია.

თითოეული სოფლის დაფინანსების მოცულობა 4 000-დან 12 000 ლარამდე მერყეობს. დაფინანსების განსაზღვრა ხდება სოფლის მოსახლეობისა და პროგრამული კოეფიციენტის ნამრავლით. ეს უკანასკნელი, საქართველოს მთავრობის დადგენილების (#183, 20.02.2014) მიხედვით დაახლოებით 12.01-ს შეადგენს.

პროგრამის მიზნობრიობაში აღნიშნულია, რომ საერთო ინტერესების გათვალისწინებით დასაშვებია რამდენიმე სოფლისათვის გამოყოფილი თანხის გაერთიანება. 2010 წლამდე პროგრამის მიზნობრიობის კრიტერიუმებში მითითებული იყო, რომ შესრულებულ სამუშაოს უნდა გააჩნდეს ხანგრძლივი გამოყენების ეფექტი და არ უნდა იყოს მიმართული ერთჯერადი, მოკლევადიანი მოხმარებისათვის. პროგრამის 2012



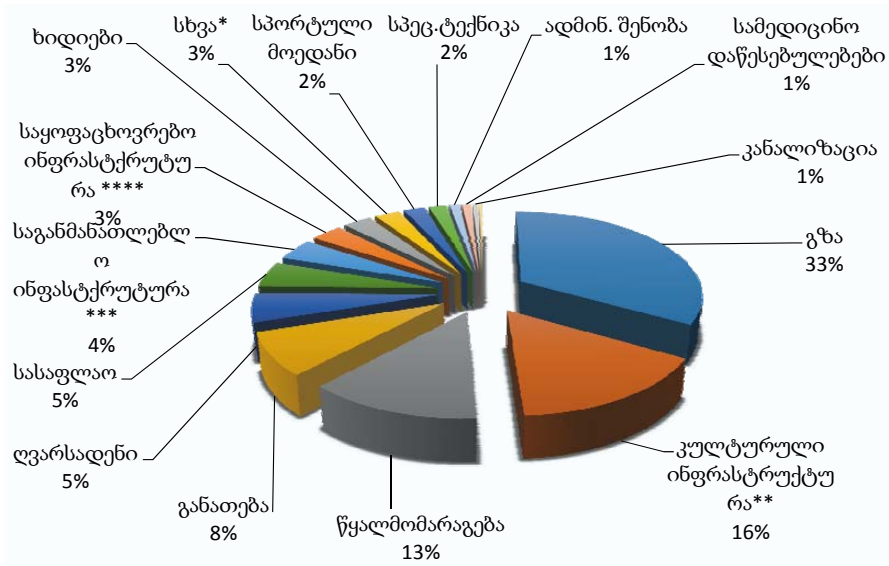
წლის ვერსიიდან ეს ჩანაწარი უკვე აღარ გვხვდება.

სოფლის მხარდაჭერის პროგრამის დაგეგმვისა და მიმდინარეობის ზოგიერთი ძირითადი ასპექტი განვიხილოთ საქართველოს კონკრეტული რეგიონის – იმერეთის მაგალითზე. 2014 წლის სოფლის მხარდაჭერის პროგრამის ფარგლებში იმერეთის რეგიონისათვის გამოიყო 8 544 640 ლარი, აღნიშნული დაფინანსება მიმართულია 1 374 პროექტის დასაფინანსებლად. შესაბამისად, საშუალოდ ერთ პროექტზე მოდის 6 218 ლარის დაფინანსება.

ყოველი პროგრამის წარმატება შეიძლება შეფასდეს მისი მიზნებისა და მათი შესრულების რაოდენობრივი და ხარისხობრივი მაჩვენებლების შესაბამისად. 2014 წლის „სოფლის მხარდაჭერის პროგრამაში“ მოცემული პირველი და შესაბამისად უმთავრესი მიზანი, რომელიც ზემოთ უკვე აღვნიშნეთ სრულიად გასაგები და მისაღებია, თუმცა ინტერესს იწვევს, თუ რამდენად შესაძლებელია პროგრამით გათვალისწინებული დაფინანსების პირობებში მსგავსი მიზნების გადაწყვეტა (მაგ., იმერეთი რეგიონისათვის გათვალისწინებული დაფინანსება საშუალოდ გულისხმობს 6 218 ლარს ერთ პროექტზე).

აღნიშნული პროგრამით, იმერეთის რეგიონისათვის განსაზღვრული დაფინანსების უდიდესი წილი

იმერეთის რეგიონში 2014 წლის სოფლის
პროგრამით გათვალისწინებული ღონისძიებების ცალკეული მიმართულებების ხვ. წილი (%)



პროექტების განაწილება ჯამური ღირებულების მიხედვით

პროექტის ტიპი	რაოდენობა	ჯამური ღირებულება	წ
გზა	493	2 848 457	33.3
კულტურული ინფრასტრუქტურა**	21	1 346 359	15.8
წყალმომარაგება	372	1 096 222	12.8
განათება	21	681 666	8.0
დვარსადენი	21	468 879	5.5
სასაფლაოების მოწყობა	85	411 424	4.8
საგანმანათლებლო ინფრასტრუქტურა ***	21	350 833	4.1
საყოფაცხოვრებო ინფრასტრუქტურა ****	93	280 750	3.3
ხიდების და ბოგირების მოწყობა	96	249 853	2.9
სხვა*	76	221 734	2.6
სპორტული მოედანი	13	188 033	2.2
სპეც.ტექნიკა	21	153 940	1.8
ადმინ. შენობა	16	89 768	1.1
ამბულატორია/პოლიკლინიკა/საავადმყოფო	14	81 231	1.0
კანალიზაცია	7	48 640	0.6
გაზიფიკაცია	4	26 851	0.3

* სველი წერტილები/სხვადასხვა სახის ინვენტარი/ურნები/ნაგავსაყრელი;

** სკვერი / მემორიალი/ ბიბლიოთეკა/სარიტუალო დარბაზი /კლუბი;

*** ბაღები / სკოლები; **** წისქვილი/მოსაცდელი/თავშეყრის ადგილი/შემოღობვა

– 33.3%, ანუ პროგრამის მესამედი საგზაო ინფრასტრუქტურაზე მოდის და მოიცავს 493 პროექტს, საშუალოდ 5 777.8 ლარს თითოეულ პროექტზე. ერთი კვადრატული მეტრი ბეტონის საფარის დაგება სახელმწიფოს დაახლოებით 30 ლარი უჯდება, ხოლო ასფალტის საფარი დაახლოებით 50-60 ლარი, გამოდის,

რომ ბეტონის საფარის შემთხვევაში 5 777.8 ლარით შესაძლებელია 193 კვადრატული მეტრის დაგება. თუ საავტომობილო გზის სიგანედ ჩავთვლით 5 მეტრს, მივიღებთ, საუბარი გვაქვს 38.5 მეტრი სიგრძის ბეტონის საფარიანი გზის მოწყობას.

აღნიშნული მარტივი გათვლები ცხადყოფენ, რომ



დაფინანსების ამ მოცულობით, შიგასასოფლო გზების პრობლემის აღნიშნული პროგრამით მოგვარებაზე საუბარი რთულია. სწორედ ეს არის ერთ-ერთი მთავარი მიზეზი იმისა, რომ ზემოაღნიშნულ გზების პროექტებში ძირითადად საუბარია ე.წ. „მოხრეშვით სამუშაოებზე“, რაც გზების მიმართულებით პრობლემას ვერ ხსნის და მოკლევადიანი ეფექტი აქვს. შესაბამისად, მოცემული მასშტაბის დაფინანსების პირობებში სასურველია, თუ მსგავსი ტიპის პროექტები საერთოდ არ განხორციელდება და იგი ისეთ მიმართულებებში აისახება, სადაც მეტია მოსალოდნელი ეფექტი (მაგალითად, რამდენიმე თემს შეუძლია გააერთიანოს კუთვნილი დაფინანსება და შეიძინოს სპეცტექნიკა, რომელიც გზის კაპიტალურ შეკეთებამდე შეძლებს გრუნტის საფარის დეფორმაციის პერიოდულ გასწორებას).

აღნიშნული პროგრამის თვისებად შეიძლება ჩითვალოს ის ფაქტი, რომ პროექტების რაოდენობა კონკრეტულ მიმართულებაში პირდაპირ კავშირშია ამ მიმართულების სიმწვავესა და აქტუალობასთან. სწორედ ამიტომ, პროგრამის ფარგლებში იმერეთში განსახორციელებელი პროექტების მთლიანი რაოდენობის 63% და მთლიანი დაფინანსების 49% სწორედ წყალმომარაგებისა და გზების მიმართულებაზე მოდის.

დაფინანსების მეორე უმსხვილეს სეგმენტს წარმოადგენს კულტურული ინფრასტრუქტურა, რომელზეც მოდის მთლიანი დაფინანსების 15.8% (64 112 ლარი საშუალოდ ერთ პროექტზე). შესაბამისად, პროგრამის აღნიშნული სეგმენტი შეიძლება მივიჩნიოთ როგორც ერთ-ერთი ყველაზე წარმატებული, რამდენადაც დაფინანსების საშუალო მაჩვენებელი ერთ პროექტზე სრულიად ადეკვატურია იმ მიმართულებით განსახორციელებელი სამუშაოებისა.

გარდა კულტურული ინფრასტრუქტურისა, პროგრამით გათვალისწინებული დაფინანსებები ასევე ადეკვატურია შემდეგ მიმართულებებში: სპორტული მოედნები, საგანმანათლებლო ობიექტების ინფრასტრუქტურა, განათება და სპეცტექნიკა.

მესამე მსხვილი სეგმენტი წყალმომარაგება, რომელზეც 372 პროექტია წარმოდგენილი საერთო თანხით 1 096 222 ლარი (საშუალოდ პროექტზე 2947 ლარი). აღნიშნული თანხები ძირითადად გათვალისწინებულია მიწების შეცვლაზე და ახალი მიწების გამოყვანაზე.

ამრიგად, სასოფლო კრებების გადანყვეტილებათა გათვალისწინებით დასახლებული სამი მიმართულება (გზა, კულტურული ინფრასტრუქტურა, წყალმომარაგება) ყველაზე მოთხოვნადია და დაფინანსების 61,9%—ს მოიცავენ.

პროექტების რაოდენობის (1374 პროექტი) 35,9% კვლავ გზებზე მოდის, 27% — წყალმომარაგებაზე, ხოლო 6,2–7%—მდე მერყეობს ხვედრითი წილი ისეთ მიმართულებებზე, როგორცაა სასაფლაოების მოწყობა, საყოფაცხოვრებო ინფრასტრუქტურა, ხიდების და ბოგირების მოწყობა.

პროექტების რაოდენობრივი ანალიზი ადასტურებს, რომ სოფელ ადგილებში მცხოვრებთათვის მთავარი პრიორიტეტი არის გზა (ხიდ-ბოგირების ჩათვლით დაფინანსების 36,2% და პროექტების რაოდენობის 43%).

ზოგადად, შეიძლება ითქვას, რომ არსებული დაფინანსების პირობებში პროგრამას გაუჭირდება, ყველა მიმართულებაში თავი გაართვას დაკისრებულ მიზნებს და შეძლოს ამ მიზნების შესაბამისი სოციალურ-ეკონომიკური ეფექტების მოტანა. შესაბამისად, ან მნიშვნელოვანდ უნდა გაიზარდოს პროგრამის დაფინანსება, ან უნდა შეიცვალოს მისი მიზნები და ფორმირების მექანიზმები, რათა რეალურად შეიძინოს განვითარების მუხტი სასოფლო, სადაბო და საქალაქო ტიპის დასახლებებისათვის.

ნიკო ჩიხლაძე

ეკონომიკის მეცნიერებათა დოქტორი,
ქუთაისის უნივერსიტეტის პროფესორი
მირზა ხიდაშელი

ბიზნესის ადმინისტრირების დოქტორი,
ქუთაისის უნივერსიტეტის ასისტენტი-პროფესორი

ადგილობრივი თვითმმართველობების ეკონომიკური განვითარების შედეგები პერსპექტივები საქართველოში

საქართველოს ეკონომიკის განვითარების მიზნით აუცილებელია ცენტრალური ხელისუფლების მიერ მიღებულ იქნეს ისეთი კანონები, რომელიც უზრუნველყოფს ადგილობრივი თვითმმართველობების სოციალურ-ეკონომიკურ განვითარებას და მაქსიმალურად შეუწყობს ხელს თვითმმართველობების საფინანსო დამოუკიდებლობას.



ბორის ჭიჭინაძე
ეკონომიკური მიმომხილველი

როგორც მსოფლიო პრაქტიკამ ცხადყო სახელმწიფოს განვითარება ფაქტობრივად წარმოუდგენელია ადგილობრივი თვითმმართველობების განვითარების გარეშე. რადგანაც ქვეყნის ეკონომიკის გაჯანსაღების უზრუნველყოფის საქმეში მნიშვნელოვან როლს სწორედ ადგილობრივი თვითმმართველობები ასრულებენ. ამიტომ წინა პლანზე წამოიწიეს ეკონომიკური პროცესების რეგულირების ტერიტორიულ ასპექტებზე ყურადღების კონცენტრირების საკითხი, რამაც ასახვა უნდა ჰპოვოს სახელმწიფო რეგიონული ეკონომიკური პოლიტიკის შემუშავება-განხორციელების პროცესის სრულყოფაში ცალკეული ტერიტორიული ერთეულების (რეგიონების, რაიონების, მუნიციპალიტეტების) თავისებურებათა, ინტერესთა და კონკრეტულ ამოცანათა გათვალისწინებით. ქვეყნის რეგიონული განვითარების პრობლემა უპირველესად ტერიტორიული ერთეულების უთანაბრო სოციალურ-ეკონომიკურ განვითარებასთანაა დაკავშირებული [1, გვ. 422].

საქართველოს მუნიციპალიტეტების ეკონომიკური მდგომარეობის შემდგომი გაუმჯობესებისათვის საქართველოს ცენტრალური ხელისუფლების მხრიდან ჯერ-ჯერობით ქმედითი ღონისძიებები არ განხორციელებულა. არც ის არის ცნობილი, სამომავლოდ როგორი სტრატეგია ექნება ცენტრალურ ხელისუფლებას აღნიშნული კუთხით და შეუწყობს თუ არა ცენტრალური ხელისუფლება ხელს მმართველობის დეცენტრალიზაციას. აუცილებელია ისეთი კანონების მიღება რომელიც მნიშვნელოვნად უზრუნველყოფს ადგილობრივი თვითმმართველობების ეკონომიკურ განვითარებას და მათი კონკურენტუნარიანობის ამაღლებას.

ადგილობრივი თვითმმართველობების კონ-

კურენტუნარიანობის ამაღლება სანინდარია მუნიციპალიტეტების სოციალურ-ეკონომიკური მდგომარეობის გაუმჯობესებისა და დასავლეთის განვითარებული ქვეყნების ადგილობრივ თვითმმართველობებთან, ანუ რეალურ თვითმმართველობებთან მიახლოებისა.

ადგილობრივი მუნიციპალიტეტების ეკონომიკის შემდგომი განვითარება წარმოუდგენელია ცენტრალური ხელისუფლების მხარდაჭერის გარეშე. აღნიშნული მხარდაჭერა უნდა გამომდინარეობდეს ადგილობრივი თვითმმართველობების სპეციფიკიდან და მაქსიმალურად უნდა უზრუნველყოფდეს ადგილობრივი მუნიციპალიტეტების საფინანსო-საბიუჯეტო დამოუკიდებლობის ზრდას, აღნიშნულმა მხარდაჭერამ საბოლოო ჯამში უნდა უზრუნველყოს ადგილებზე ერთ სულ მოსახლეზე საბიუჯეტო შემოსავლების გამოთანაბრება, რაც ცხოვრების დონის ამაღლების და სოციალური დაცულობის ერთ-ერთი ძირითადი ინდიკატორია.

შექმნილ პირობებში აუცილებელია ეკონომიკაზე ახალი, ეფექტიანი მეთოდებით ზემოქმედება, რომელთა შორის ერთ-ერთი უმნიშვნელოვანესია პროგრამულ-მიზნობრივი პროგნოზირება, რაც შესაძლებლობას იძლევა კვალიფიციურად, საიმედოდ, მოკლე ვადაში, სახელმწიფოს ერთიან პოლიტიკასთან კავშირში გადაწყვეტს ცალკეული რეგიონების სტრატეგიული პრობლემები.

რეგიონული პროგრამების შემუშავების და განხორციელების საბაზო მეთოდოლოგიური პრინციპებია; პროგრამის მიზნების, ამოცანების კომპლექსურობა, სინქრონულობა დასისტიმემატურობა; პროგრამის ღონისძიებათა გარანტირებული შემუშავება და განხორციელების ალტერნატიული პირობების

გათვალისწინება; რესურსული უზრუნველყოფა; პროგრამის ამოცანათა დამისამართება.

ქართული სახელმწიფოებრიობის მშენებლობის ეტაპობრივი ანალიზი მკაფიოდ წარმოაჩენს, რომ თანამედროვე ეტაპზე წინა პლანზე წამოინია ახალმა ამოცანებმა და პრიორიტეტებმა, რომელთა შორის განსაკუთრებული მნიშვნელობა ენიჭება ტერიტორიულ ერთეულებზე ეკონომიკური რეფორმების განხორციელებას, ეკონომიკის სტაბილიზაციას, საბაზრო ინფრასტრუქტურის შექმნას, პრივატიზაციას, მენარმეობის როლის ზრდას, საინვესტიციო პროცესების მართვის, რეგიონული სოციალურ-ეკონომიკური განვითარების სტრატეგიული დაგეგმვისა და მართვის, ტერიტორიული კომპლექსური სოციალურ-ეკონომიკური პროგრამების შემუშავებას, მონიტორინგისა და შეფასების მეთოდებით ხელმძღვანელობის აუცილებლობას და სხვა [1, გვ.422-423].

ადგილობრივი თვითმმართველობების მომავალი განვითარებისათვის აუცილებელია გატარდეს მნიშვნელოვანი ღონისძიებები საკანონმდებლო დონეზე. განსაკუთრებით საბიუჯეტო მოწყობის კუთხით. საქართველოს საბიუჯეტო სისტემის სრულყოფისათვის მიგვაჩნია, გატარდეს შემდეგი სახის რეფორმები;

- სახელმწიფო აუდიტის დაახლოება თანამედროვე ევროპულ სტანდარტებთან;
 - ადგილობრივი თვითმმართველობების განვითარების გეგმის შედგენა;
 - ადგილობრივი ბიუჯეტის დაგეგმვისას ევროპული გამოცდილების გამოყენება;
 - ადგილობრივი მნიშვნელობის საკითხების გადაწყვეტისას მოქალაქეების მაქსიმალური ჩართულობა;
 - ადგილობრივი ბიუჯეტით გათვალისწინებული ხარჯვითი ნაწილის მაქსიმალურად ტრანსფარანტულობა;
 - ადგილობრივი თვითმმართველობების უმაღლეს საჯარო მოხელეების საქმიანობაზე მოქალაქეების მხრიდან კონტროლის მექანიზმების შემუშავება;
- საქართველოს თვითმმართველობების მიხედვით ჩატარებულმა ანალიზმა და კონკრეტული მუნიციპალიტეტის პრობლემების განხილვამ დაგვარწმუნა, რომ მხოლოდ იმ შემთხვევაში შეიძლება ტერიტორიული ერთეულების განვითარება, როცა ხდება;
- ა) მენციერებისა და განათლების ერთ სისტემად გაერთიანება;
 - ბ) კვლევებისა და განათლების სტანდარტების შეთანხმებულობა;
 - გ) განათლების, მეცნიერების და ბიზნესის ინტერესების შეთანხმება ადგილობრივი ტერიტორიული სუბიექტების განვითარებისათვის [2, გვ.25].
- საქართველოს მუნიციპალიტეტების უმრავლეს-

სობა განიცდის ფინანსური სახსრების უკმარისობას, მნიშვნელოვნადაა შემცირებული მათი დამოუკიდებლობის ხარისხი, რაც გამოწვეულია, როგორც ობიექტური ასევე სუბიექტური ფაქტორებით. აღნიშნული კრიზისიდან გამოსასვლელად, აუცილებელია ადგილებზე გატარებულ იქნას შემდეგი ღონისძიებები;

- ა) ადგილობრივი თვითმმართველობების განვითარებაზე ორიენტირებული ინოვაციური პროექტების შედგენა და შესაბამისი ფინანსებით უზრუნველყოფა.
 - ბ) ადგილობრივი საგადასახადო შემოსავლების დივერსიფიკაცია;
 - გ) ადგილობრივი კულტურული პოტენციალის განვითარება;
 - დ) სოციალური მომსახურების გაუმჯობესება, განსაკუთრებით ისეთ სფეროებში, როგორცაა განათლება და ჯანმრთელობა;
 - ე) ტურიზმის განვითარება ისეთ სფეროებში, როგორცაა სპორტული, კულტურული, მომსახურების და ბიზნეს-ტურიზმი;
 - ვ) ადგილობრივი მუნიციპალიტეტების სატრანსპორტო-ლოჯისტიკურ ცენტრებად გადაქცევა;
 - ზ) ადგილობრივ თვითმმართველობებში უცხოური ცნობილი კომპანიების ფილიალების განთავსების ხელშეწყობა;
 - თ) უცხოეთის ადგილობრივ თვითმმართველობებთან სისტემატური თანამშრომლობა;
- ადგილობრივი თვითმმართველობების მიერ ახალი სტრატეგიის შემუშავების მიზნით საჭიროა გამოყენებულ იქნას შემდეგი ინსტრუმენტები;
- 1) რებრენდიგი და მარკეტინგი იმ თვითმმართველობების, რომლებსაც მძიმე ეკოლოგიური მდგომარეობის და კრეატიული გარემოს არარსებობის გამო ძალიან შელახული აქვთ იმიჯი.
 - 2) ადგილობრივი კულტურული, სპორტული და საქმიანი ურთიერთობისათვის ჯანსაღი კონკურენტული გარემოს შექმნა, რომელმაც შემდგომ უნდა უზრუნველყოს სხვა ფიზიკური და იურიდიული პირების დაინტერესება შესაბამისი თვითმმართველობით, რაც საწინდარია ადგილობრივი საზოგადოების გააქტიურებისა და ქალაქის ინფრასტრუქტურის განვითარებისა.
 - 3) ადგილობრივი თვითმმართველობების მიერ უცხოურ თვითმმართველობებთან კავშირების დამყარება. აღნიშნული კავშირების დამყარების ძირითადი მიზანი უნდა იყოს უცხოეთის თვითმმართველობების გამოცდილების გაზიარება ადგილობრივი ეკოლოგიური გარემოს გაუმჯობესების კუთხით და რაც მთავარია, ადგილობრივი მნიშვნელობის საკითხების სწრაფად და ეფექტიანად გადაწყვეტის საქმეში ადგილობრივი მოქალაქეების მაქსიმალური ჩართულობა. ადგილობრივი მცირე და საშუალო ბიზნესის საქმიანობის მაქსიმალური ხელშეწყობა, რადგან სწორედ ამ სეგმენტში უნდა დასაქმდნენ

შესაბამის მუნიციპალიტეტებში მცხოვრები პირები. მოქმედი კანონმდებლობით საქართველოს ადგილობრივ თვითმმართველობებს ამ მხრივ არანაირი ბერკეტი არ გააჩნიათ, რაც კიდევ ერთხელ მიუთითებს აღნიშნული მიმართულებით სრულ საკანონმდებლო ვაკუუმზე.

4) ერთ-ერთი მნიშვნელოვანი მეთოდოლოგიური პრინციპი, რომელმაც უნდა უზრუნველყოს ადგილობრივი თვითმმართველობების მნიშვნელოვანი განვითარება არის ის, რომ ადგილებზე უნდა მოხდეს არსებული წარუმატებლობების აღმოფხვრა და „დოვლათად გადაქცევა“. მაგალითად; ამისათვის თვითმმართველობაში არსებული მძიმე ეკოლოგიური მდგომარეობიდან გამომდინარე შეიძლება ადგილებზე მოხდეს ინოვაციური ეკოლოგიური მიმართულებების გენერირება. რის შემდეგაც ადგილებზე უნდა განვითარდეს ეკოლოგიური კლასტერები, რომელიც იქცევა ადგილობრივი თვითმმართველობების ეკონომიკური მდგომარეობის გაუმჯობესების საფუძვლად

5) კულტურული და სპორტული ინფრასტრუქტურის მშენებლობა და ადგილებზე ცხოვრების ჯანსაღი წესის დამკვიდრება. ახალგაზრდების მაქსიმალური ჩართულობა ცხოვრების ჯანსაღი წესის დამკვიდრებაში. საქართველოს მუნიციპალიტეტებში ფაქტობრივად ნულამდეა დასული მოზარდებში ცხოვრების ჯანსაღი წესის დამკვიდრების პრობლემა, რადგან ადგილობრივი თვითმმართველობების ბიუჯეტებში მიზერული თანხებია ამ კუთხით გათვალისწინებული, რაც საბოლოოდ მოქალაქეებში დაავადებების ზრდას უწყობს ხელს. მთლიანობაში კი ადგილობრივ და ცენტრალურ ბიუჯეტებს უფრო ძვირი უჯდებათ სხვადასხვა ჯანდაცვის პროგრამებით დასაფინანსებელი ღონისძიებები.

6) აუცილებელია ადგილებზე სასწავლო ცენტრების ჩამოყალიბება, რომლებიც მნიშვნელოვნად შეუწყობს ხელს ადგილობრივ თვითმმართველობებში დასაქმებულ პირების მიერ ახალი ცოდნისა და უნარების ათვისებას.

7) ადგილობრივი ტერიტორიების მწვანე მასივებით მაქსიმალურად განაშენიანება, სწორედ ეს „მწვანე ზონები“ უნდა იქცეს ადგილობრივ მოსახლეობაში ჯანსაღი ცხოვრების წესის დამკვიდრების საფუძვლად.

8) ადგილობრივ დონეებზე უნდა მოხდეს ადგილობრივი ხელისუფლების, ბიზნეს-წრეების და აქტიური სამოქალაქო საზოგადოების მიერ წამოყენებული ინიციატივების საჯაროდ განხილვა და საკითხთა გადაჭრის ერთობლივი გზების ძიება. ამ პროცესში ადგილობრივი თვითმმართველობების წარმომადგენლობითმა ორგანოებმა უნდა შეასრულონ მაკოორდინირებელი როლი, რაც ადგილობრივი მოსახლეობის სოციალურ-ეკონომიკური მდგომარეობის გაუმჯობესებაზე უნდა იყოს ორიენტირებული

საერთაშორისო გამოცდილების შესწავლამ გვიჩვენა, რომ მხოლოდ იმ შემთხვევაშია ადგილობრივი თვითმმართველობების მიერ წამოყენებული ინიციატივები შედეგზე ორიენტირებული, როცა ის მხარდაჭერილია ცენტრალური ხელისუფლების მიერ.

მუნიციპალიტეტებში მცხოვრები მოქალაქეები ფაქტობრივად არ მონაწილეობენ ადგილობრივი საკითხების სამართლებრივ გადაწყვეტაში, რითაც უკონტროლო მდგომარეობაში ტოვებენ საკრებულოში მომუშავე თანამდებობის პირებს. აღნიშნულით ხშირ შემთხვევაში სარგებლობენ არაკეთილსინდისიერი თანამდებობის პირები და ადგილობრივი მნიშვნელობის საკითხების გადაწყვეტისას წინა პლანზე აყენებენ პირად მერკანტილურ ინტერესებს.

ხშირ შემთხვევაში დიდ ქალაქებში წარმოდგენილი არასამთავრობო ორგანიზაციებიც, არ არიან დაკავებულნი კეთილსინდისიერი საქმიანობით. ნაცვლად იმისა, რომ ისინი ჯანსაღ ოპონირებას უწევდნენ ადგილობრივი თვითმმართველობის თანამდებობის პირებს, პირიქით თვითმმართველობების მიერ არასწორი კანონების მიღებისას ფაქტობრივად მათი თანამონაწილეები ხდებიან. არასამთავრობო ორგანიზაციების ასეთი საქმიანობა ხშირად გამოწვეულია იმით, რომ საქართველოში მოქმედი არასამთავრობო ორგანიზაციების თითქმის 95% დაფინანსებულია უცხოური წარმომავლობის ე.წ. „გრანტებით“.

აღნიშნული გულგრილი დამოკიდებულება სწორედ იმის მიზეზი, რომ საქართველოს თითქმის არცერთ მუნიციპალიტეტში (ყოველ შემთხვევისათვის ამის შესახებ სტატისტიკური ინფორმაცია ვერ მოვიპოვეთ) რეგისტრირებულ ამომრჩევლების 1%-ს არ გამოუყენებიათ კანონით მინიჭებული უფლება, მოემზადებინათ და შეეტანათ საკრებულოს დადგენილების პროექტი ან წინადადება საკრებულოს ნორმატიული აქტის გაუქმების, მასში ცვლილებების შეტანის ან დამატებების შესახებ, რაც კიდევ ერთხელ მიუთითებს მუნიციპალიტეტებში მცხოვრები მოქალაქეების პასიურობასა და არასამთავრობო ორგანიზაციების არაეფექტურობაზე.

მუნიციპალიტეტების სოციალურ-ეკონომიკური განვითარების კომპლექსური პროგრამა უნდა წარმოვიდგინოთ, როგორც ტერიტორიის (ქვეყნის ნაწილის) განვითარების სტრატეგია ორიენტირი (ინდიკატორი), რომელიც ეფუძნება ქვეყანაში განსაზღვრულ პოლიტიკურ მიზანს (სტრატეგიას), მოქმედ სამართლებრივ ბაზას, ოფიციალურად აღიარებულ მეცნიერულ მეთოდებს (სტრატეგიული, დაქვემდებარებული მიზნების განსაზღვრა, კომპლექსურობა, თანმიმდევრობა), რესურსულ პოტენციალს (შრომით, ბუნებრივ-საწარმოო, ფინანსური და სხვა), კოორდინაციის მექანიზმს (ინფორმაციული უზრუნველყოფა, ორგანიზაციული სტრუქტურა, კადრების კვალიფიკაცია და სხვა) და

სრულად გამოხატავს ეკონომიკის განვითარების ეროვნულ სახელმწიფოებრივ ინტერესებს [3, გვ.70].

ადგილობრივი მუნიციპალიტეტების განვითარების მიმართულებით ყველაზე მნიშვნელოვან ფაქტორს მაინც ცენტრი წარმოადგენს. სწორედ მას ევალება მოახდინოს პროცესების ისე წარმართვა, რომელმაც უნდა უზრუნველყოს ადგილობრივი მუნიციპალიტეტების შემდგომი განვითარება; „ქვეყნის განვითარების მოცემულ ეტაპზე ცენტრი უნდა ასრულებდეს ტრანსფორმაციული პროცესების წარმართველის ფუნქციას, მან უნდა უზრუნველყოს ბუნებრივ-საწარმოო, ეკონომიკური, სოციალურ-კულტურული და სხვა თავისებურებებით ერთმანეთისგან განსხვავებული რეგიონების ერთიანი სტრატეგიით განვითარება [3, გვ.70]. აღნიშნულიდან გამომდინარე, მხოლოდ იმ შემთხვევაში მოხდება ადგილობრივი თვითმმართველობების განვითარება, თუ ორივე მხარე, როგორც ცენტრი ასევე ადგილობრივი თვითმმართველობა იმოქმედებენ სახელმწიფოებრივი იდეოლოგიით, რათა ადგილობრივი მუნიციპალიტეტების განვითარება წარიმართოს სამართლებრივ სივრცეში.

ასეთი მიდგომებით კიდევ უფრო მძიმდება სოციალური ფონი, რაც საბოლოოდ მუნიციპალიტეტებში მცხოვრები მოქალაქეების სოციალურ-ეკონომიკურ მდგომარეობას აუარესებს

ჩვენი აზრით, ამ ეტაპზე რეგიონის და თვითმმართველობების დონეზე საჭიროა გატარდეს შემდეგი ღონისძიებები:

- 1) თვითმმართველობების საშემოსავლო ბაზის გაძლიერების მიზნით, კანონით მკაცრად განისაზღვროს სახელმწიფო გადასახადებიდან (ამ ეტაპისათვის მოგების და საშემოსავლო გადასახადებიდან) ადგილობრივი თვითმმართველობების ბიუჯეტებში ჩასარიცხი პროცენტული ანარიცხების ოდენობები;
- 2) კანონით მკაცრად განისაზღვროს იმ ქონების ჩამონათვალი, რომელიც გადაეცემა ადგილობრივ თვითმმართველობებს;
- 3) მკაცრად გაიმიჯნოს გამგებლის და საკრებულოს თავმჯდომარის ფუნქციები. ამ ეტაპზე საჭიროა მინიმუმამდე შემცირდეს მუნიციპალიტეტებში საკრებულოს წევრების რაოდენობა. რადგან როგორც დაკვირვებები გვიჩვენებს ამ ეტაპისათვის ხელოვნურად არის გაზრდილი მუნიციპალიტეტების საკრებულოების წევრების, საკრებულოს კომისიების, ფრაქციების რაოდენობა, რაც პარალელურად იწვევს შესაბამისი საბიუჯეტო თანხების ხარჯვას. საქართველოში მოქმედი საკრებულოები ხშირად მხოლოდ პოლიტიკური დავალებების შემსრულებელ ორგანოდ წარმოგვიდგება;
- 4) მინიმუმამდე უნდა შემცირდეს პრეზიდენტის სახელმწიფო რწმუნებულის-გუბერნატორის

უფლებები, რადგანაც მათი საქმიანობა არანაირად არ უწყობს ხელს რეგიონების და მათ შორის თვითმმართველობების სოციალურ-ეკონომიკურ განვითარებას. ხშირ შემთხვევაში დანიშნული რწმუნებულ-გუბერნატორები თვითმმართველობებში არჩეული გამგებლების და საკრებულოების უფროსებად გვევლინებიან, რაც კიდევ ერთხელ უსვამს ხაზს იმას, რომ ქვეყანაში დანიშნულ პიროვნებებს უფრო მეტი უფლებები აქვთ ვიდრე მოსახლეობის მიერ პირდაპირი წესით არჩეულ პიროვნებებს.

5) ამ ეტაპისათვის მიუღებელია რეგიონული და საზოგადოებრივი საბჭოების შექმნა, რადგან საბჭოების უფლებები და კომპეტენციები მეტად ბუნდოვანია და მათი ფუნქციონირებისათვის არ არსებობს მყარი ფინანსური ბაზა, ასევე გაურკვეველია რეგიონული გაერთიანებების ადმინისტრაციული საზღვრების დადგენის პრინციპებიც;

6) ყველა კანონის ძირითადი მიზანი უნდა იყოს ადგილობრივი შრომითი, ბუნებრივი და მატერიალურ-ტექნიკური რესურსების ეფექტიანად და ყაირათიანად გამოყენების უზრუნველყოფა. ეს შესაძლებელია მხოლოდ იმ შემთხვევაში, როდესაც ადგილობრივ თვითმმართველობებში დასაქმებული არიან კომპეტენტური, კეთილინდისიერი და საქმის ერთგული პიროვნებები. აღნიშნული მიმართულებით ჩვენს ადგილობრივ თვითმმართველობებში მდგომარეობა არასახარბიელოა და სწრაფ საკანონმდებლო ცვლილებებს საჭიროებს.

7) ახალი თვითმმართველობის კოდექსი კიდევ ერთხელ ცხადყოფს, რომ 2014 წლიდან (როგორც წინა წლებში იყო) ადგილობრივი თვითმმართველობების ბიუჯეტების ძირითადი შემოსავალი კვლავ ცენტრალური ბიუჯეტიდან მისაღები ტრანსფერებია. გამომდინარე აქედან, ადგილობრივი თვითმმართველობები კვლავ ცენტრზე დამოკიდებული იქნებიან.

8) ახალი კანონით გათვალისწინებული სიახლეების თვითმმართველობებში დანერგვა, მაშინ როცა ადგილებზე არ არის შემუშავებული პიროვნებების თანამდებობებზე (განსაკუთრებით მაღალ თანამდებობებზე) დანიშვნის კრიტერიუმები, აზრს კარგავს და დადებითი ეფექტის მომტანი ვერანაირად ვერ იქნება.

9) ამ ეტაპზე, ადგილობრივი თვითმმართველობების საქმიანობის ეფექტურობის ამაღლებისთვის, პირველ რიგში, საჭიროა განხორციელდეს ცვლილება თვითმმართველობის მოქმედ კანონში, რათა მნიშვნელოვნად გაიმიჯნოს ცენტრისა და თვითმმართველობების კომპეტენციები, ასევე დასახვეწიან თვითმმართველობებისათვის გადასარიცხი ტრანსფერის გამოსაანგარიშებელი ფორმულა, რათა თვითმმართველობებმა მიიღონ ტრანსფერის ის ოდენობა, რომელიც მათ ეკუთვნით.

ფიზიკური პირების შემოსავლების საბადასახადო რეზერვების აუსილბლობა

განვითარებული საბაზრო ეკონომიკის მქონე სახელმწიფოების საგადასახადო სისტემის ფუნქციონირების საერთაშორისო გამოცდილება ცხადყოფს, რომ უცხოეთის ქვეყნების ბიუჯეტებში შემოსავლების თვალსაზრისით, ყველაზე დიდი თანხა აღირიცხება უცხოეთის ქვეყნების საგადასახადო კოდექსის იმ მუხლში, რომელიც ეხება პროგრესულ სკალას. მის გავლენას ფიზიკური პირების რეალური ცხოვრების დონეზე და მათი შემოსავლების გათანაბრებას, დიდი ეკონომიკური და სოციალური მნიშვნელობა გააჩნია. საგადასახადო სისტემის ფუნქციონირების სფეროში წლების მანძილზე დაგროვილი გადაუჭრელი პრობლემები ზოგადად შეიძლება გახდეს მიზეზი ქვეყანაში საგადასახადო პოლიტიკის გატარებისა, რომელსაც მკვეთრად გამოხატული ფისკალური ხასიათი გააჩნია. ამ მხრივ, განსაკუთრებულ აქტუალურობასა და მნიშვნელობას იძენს საქართველოს თანამედროვე სახელმწიფო პოლიტიკის კვლევა ფიზიკური პირების შემოსავლების დაბეგვრის მიმართულებით.



იპოლიტე საჯაია
სოხუმის სახელმწიფო
უნივერსიტეტის დოქტორანტი

მმართველობის ადმინისტრაციულ-მბრძანებლური მეთოდებიდან ეკონომიკურ მეთოდებზე გადასვლის პირობებში, იზრდება გადასახადების როლი და მნიშვნელობა, როგორც საბაზრო ეკონომიკის რეგულირებისა და სამეწარმეო საქმიანობის განვითარების სტიმულირების ერთ-ერთი მძლავრი ინსტრუმენტისა, რომელიც ქვეყნის ბიუჯეტის შევსების ძირითად წყაროს, ფიზიკური პირების შემოსავლების გადანაწილების ინსტრუმენტის წარმოადგენს, რომელიც ეკონომიკის ამა თუ იმ პრიორიტეტული დარგის სტიმულირებისა და განვითარების საძირკველია. გადასახადების წარმოშობა, როგორც ასეთი, განპირობებული არის საზოგადოების განვითარების სრულიად ობიექტური ეკონომიკური და სოციალური ფაქტორებით, ასევე, სახელმწიფოს, როგორც პოლიტიკური ზედნაშენის ფუნქციონირებისათვის საკმარისი ფინანსური რესურსების კონცენტრაციისა უცილებლობით.

გადასახადების არსისა და გაგების მიმართ თანამედროვე მიდგომების ანალიზის საფუძველზე შესაძლებელია დავასკვნათ, რომ თავად გადასახადი (ბეგარა) მრავალი ასპექტის მქონე კატეგორიას განეკუთვნება, რომელიც არა მხოლოდ სამართლებრივი ან ეკონომიკური, არამედ სოციალური მნიშვნელობის მატარებელია. თავად გადასახადების მნიშვნელობის ფორმულირება არაერთგზის მომხდარა და საბოლოოდ დადგინდა, რომ დეფინიცია „გადასახადი“ (ბეგარა) - ეს არის ფიზიკური პირებისგან უსასყიდლოდ, ექვივალენტის გარეშე აკრეფილი სავალდებულო, კანონმდებლობით დადგენილი გადასახადი, რომელიც შედის ბიუჯეტსა და არასაბიუჯეტო ფონდში და სახელმწიფოს ეკონომიკური და სოციალური პოლიტიკის რეალიზაციისათვის არის გათვალისწინებული.

როგორც პოლიტიკურ-სამართლებრივი სუბიექტი, ატარებს რა შესაბამის საფინანსო პოლიტიკას, სახელმწიფო ახდენს ფულადი ელემენტების გადანაწილებას საგადასახადო შემოსავლებში, ადგენს კონკრეტული ეკონომიკური პირობებისათვის შედარებით მისაღებ საგადასახადო ურთიერთობების ორგანიზაციის ფორმებს მათი ერთ სისტემაში დაჯგუფების მეშვეობით. თავის საქმიანობაში სახელმწიფო, უპირველესყოფილსა, გვევლინება საზოგადოებრივ რეგულატორად, რომელიც საკანონმდებლო აქტების გამოცემას, ასევე, საორგანიზაციო და განმკარგულებელი სტრუქტურების ჩამოყალიბებას უზრუნველყოფს, ხოლო ეს სტრუქტურები მოწოდებულნი არიან დაიცვან და განავითარონ საზოგადოების ეკონომიკური და სოციალური საფუძველი. ასევე ახდენს სახსრების მობილიზებას, რომელიც გადასახადების აკრეფის საშუალებით ყალიბდება. მეორესმხრივ, სახელმწიფომ მაქსიმალურად უნდა უზრუნველყოს საზოგადოების ეფექტიანი განვითარება, რაც იძლევა საშუალებას გადასახადები, გამოყენებულ იქნას როგორც ეკონომიკურ, სოციალურ და პოლიტიკურ სიტუაციაზე ზემოქმედების თუნდაც არაპირდაპირ მასშტაბილიზებელ ინსტრუმენტად ხარისხობრივი დონის ამალღების თვალსაზრისით.

საგადასახადო პოლიტიკა, რომელიც ასე ვთქვათ, ზედნაშენურ კატეგორიას განეკუთვნება, საზოგადოებაში დამკვიდრებული ეკონომიკური ურთიერთობებითაა განპირობებული. იგი ფინანსური პოლიტიკის შემადგენელ ნაწილს წარმოადგენს და სერიოზულ ზეგავლენას ახდენს ქვეყნის სოციალურ-ეკონომიკურ განვითარებაზე. ეს ზეგავლენა შესაძლოა სხვა და სხვა გვარი იყოს: ერთ შემთხვევაში, პოლიტიკური ღონის-

ძიებების გატარებით, ეკონომიკის განვითარებისათვის შესაძლია ხელსაყრელი პირობები წარმოიქმნას, ხოლო სხვა შემთხვევაში, კი პირიქით, მოხდეს მისი დამუხრუჭება.

გადასახადები, როგორც ეკონომიკური კატეგორია, წარმოადგენს რა სპეციფიურ ინსტრუმენტს სახელმწიფოსა და გადასახადების გადამხდელებს შორის ურთიერთ დამოკიდებულების პოლიტიკის რეალიზაციის თვალსაზრისით, მიმართულია ბიუჯეტის შემოსავლების უზრუნველყოფისა და მთლიანად ეკონომიკის რეგულირებისაკენ. ჩვენი აზრით, სწორედ აქ ჩანს საგადასახადო ურთიერთობების ყველაზე სრულყოფილი შინაარსი, რომელიც ხაზს უსვამს მის სამმაგბუნებას (სამართლებრივი, ეკონომიკური, სოციალური) და ასევე, საზოგადოებრივ დანიშნულებას, რომელიც მის ორ ფუნქციაში ვლინდება - ფისკალურსა და მარეგულირებელში.

ქვეყნის სოციალურ-ეკონომიკურ განვითარებასა და მოსახლეობის ცხოვრების რეალური დონის ამაღლებაზე სახელმწიფო ყველაზე მნიშვნელოვან ზეგავლენას ახდენს საგადასახადო პოლიტიკის გატარებისა და შესაბამისი საგადასახადო სისტემის ჩამოყალიბების საშუალებით, რომლებიც ტრანსპორმაციას განიცდიან საზოგადოებაში მიმდინარე ეკონომიკური, სოციალური და პოლიტიკური პროცესების შესაბამისად. საქართველოს საგადასახადო სისტემის განვითარების ძირითადი ეტაპების შეფასება. საგადასახადო სისტემის ევოლუციის ანალიზმა გვიჩვენა, რომ უცხოური სახელმწიფოებისაგან განსხვავებით, სადაც პირველი ადგილი მოსახლეობის შემოსავლებიდან აკრეფილ გადასახადებს უჭირავს, ჩვენი ქვეყნის კონსოლიდირებულ ბიუჯეტში იურიდიული პირებისგან მიღებული გადასახადები გაცილებით ჭარბობს.

ფიზიკური პირების გადასახადების შემოღების მოცულობაზე მნიშვნელოვან ზეგავლენას ახდენს გადასახადის გადამხდელთა-ფიზიკურ პირთა რაოდენობრივი შემცირება, რაც მოსახლეობის ბუნებრივი დეპოპულაციით-შობადობის მაჩვენებლის ვარდნით, სიკვდილიანობის ინდექსის ზრდით, ერის დაბერებით, მარტოხელა მშობლების მატებით, მიგრაციის ნაზარდის უქონლობით და ემიგრაციის ზრდით არის გამოწვეული. შესაბამისად, დღის წესრიგში დგება ეკოლოგიური, დემოგრაფიული, სოციალური და მიგრაციული პოლიტიკის კარდინალურად გადასინჯვისა და მისი კურსის ქვეყანაში გატარებულ ეკონომიკურ კურსთან და, მასთან ერთად საგადასახადო პოლიტიკასთან კოორდინაციის საკითი, რომელიც დაბეგრის ეფექტურობის მიღწევისა და საბოლოო ჯამში, საგადასახადო ტვირთის, იურიდიული და ფიზიკური პირების სიმძიმის ცენტრის ეკონომიკურად განვითარებული ქვეყნების ანალოგიაზე გადატანისკენ არის მიმართული.

როგორც ჩანს, საგადასახადო პოლიტიკის პრიორიტეტების შეცვლასა და მოქალაქეებზე „საგადასა-

ხადო წნეხის“ გაზრდამდე, აუცილებელია გადაწყდეს მოსახლეობის შემოსავლების ზრდის საკითხი. ამის გარეშე გადასახადების სტრუქტურის შეცვლის ყველა მცდელობა ყოველგვარ აზრს მოკლებული იქნება, მაგრამ ხელფასის მოცულობის რადიკალური ცვლილება მხოლოდ იურიდიული პირების დაბეგრის სრულყოფისა და ერთიანი სოციალური გადასახადის განაკვეთის შემცირების შემთხვევაში იქნება შესაძლებელი.

გადასახადების ეკონომიკური შინაარსი ურთიერთდაკავშირებული ელემენტების საშუალებით რეალიზდება, რომელთაგან ყოველი მათგანი საკუთარი დამოუკიდებელი სამართლებრივი მნიშვნელობის მატარებელია. ჩვენი აზრით გაანალიზებულ იქნა ფიზიკური პირებისგან აკრეფილი საშემოსავლო გადასახადის სტრუქტურის ფორმირებისა და ფიზიკური პირების შემოსავლების დაბეგრის საკითხები, გამოკვლეულ იქნა მოცემული გადასახადების ელემენტთა ეკონომიკურ-სამართლებრივი რეგლამენტაცია, რომლის მიხედვითაც გაკეთდა დასკვნა, რომ მიუხედავად გადასახადის ელემენტების არსებობისა, ეს უკანასკნელი კანონიერად დადგენილად ითვლება მხოლოდ იმ ელემენტების არსებობის შემთხვევაში, რომლებიც კანონმდებლობაშია მითითებული.

გადასახადის ელემენტთა კვლევის ჩატარებისას, ჩვენი აზრით, ერთმანეთისაგან უნდა გაიმიჯნოს ობიექტისა და საბეგრი საგნის ცნება, რომლებსაც ერთი და იგივე მნიშვნელობა არ გააჩნია. თუკი დასაბეგრი ობიექტი - ექვემდებარება დაბეგვრას საშემოსავლო გადასახადით, ანუ, გააჩნია ღირებულების (ფულადი ფორმის) ან რაოდენობრივი (ნატურალური ფორმის), მახასიათებლის მქონე შემოსავალი, მაშინ დასაბეგრი საგანი მატერიალური შემთხვევაა, ანუ, იგი წარმოადგენს საგანს, მოვლენას (საცხოვრებელი სახლი, საქონელი, ფული, სამენარმეო ან სხვა რომელიმე სახის დამოუკიდებელი საქმიანობა და სხვ.), რომლისგანაც წარმოდგება დასაბეგრი ობიექტი. დაბეგრის საგანი და დაბეგრის ობიექტი თავის მხრივ, განაპირობებენ გადასახადის კიდევ ერთი სავალდებულო ელემენტის-საგადასახადო ბაზის წარმოქმნას, მაგრამ დასაბეგრი ობიექტის არარსებობისას საგადასახადო ბაზის წარმოქმნა არ ხდება და ასეთ შემთხვევაში, გადასახადი დადგენილად ვერც ჩაითვლება.

მოქმედი საგადასახადო სისტემა ითვალისწინებს საგადასახადო შეღავათების ფართო სპექტრს, რომელიც გატარებული საგადასახადო პოლიტიკის მიზნებს ასახავს. სახელმწიფოსათვის საგადასახადო შეღავათების საფუძველს წარმოადგენს გადასახადის გადამხდელთა მატერიალურ-ქონებრივი და სოციალური მდგომარეობა, ეკონომიკის ცალკეული დარგების განვითარების აუცილებლობა, სამეცნიერო-ტექნიკური პროგრესის სტიმულირება და სხვ. საგადასახადო შეღავათები იმავდროულად, შესაძლოა იქცეს ცალკეულ გადამხდელთა შემოსავლის დაბეგრის მინიმუმამდე

დაყვანის ინსტრუმენტად. საგადასახადო შეღავათების ერთ-ერთ სახეს, რომელიც ფართოდ გამოიყენება უცხოეთის ქვეყნების საგადასახადო სისტემებში და ანალოგიურად, გათვალისწინებულია ჩვენს ქვეყანაშიც, წარმოადგენს დასაბეგრიობიექტის სტანდარტული დაქვითვის ფორმით წარმოდგენილი დაუბეგრავი მინიმუმი, რომელმაც შესაძლოა სერიოზული გავლენა იქონიოს ფიზიკურ პირთა შემოსავლების დონეზე და უფრო გააძლიეროს გადასახადებით დაბეგვრის სოციალური მნიშვნელობა.

ჩვენი ქვეყნის განვითარების თანამედროვე ეტაპზე დიდ მნიშვნელობას იძენს საგადასახადო სისტემის ჩამოყალიბების პრინციპების შემუშავება საბაზრო ეკონომიკის ფორმირების თავისებურებების შესაბამისად, საბაზრო ეკონომიკის მქონე ქვეყნების მაგალითზე. სამართლიანი და ნეიტრალური საგადასახადო სისტემის ჩამოყალიბება ერთმანეთთან დაკავშირებული რამოდენიმე პრობლემის გადაჭრას მოითხოვს, რომელიც პირდაპირ არის დამოკიდებული საგადასახადო პოლიტიკის სტრატეგიულ ორიენტირებასა და გატარებულ საგადასახადო რეფორმებზე. საგადასახადო რეფორმის ძირითადი ამოცანები მიმართულია საგადასახადო ტვირთის მნიშვნელოვან კლებასა და გათანაბრებისაკენ, საგადასახადო სისტემის გამარტივებასა და საგადასახადო ადმინისტრირების სრულყოფისაკენ.

ფიზიკური პირების შემოსავლების დაბეგვრის სისტემის ანალიზმა მიგვიყვანა დასკვნამდე, რომ ბიუჯეტისათვის ყველაზე მნიშვნელოვანია ქვეყნის მოსახლეობის უმეტესი ნაწილის დაბეგვრის ზონისა და შემოსული გადასახადების მოცულობის პარამეტრებზე აგებული საშემოსავლო სისტემა, რომლის შენარჩუნება მოხდება უმეტესწილად საგადასახადო აგენტების მეშვეობით. თუმცა, უნდა აღინიშნოს, რომ საგადასახადო ორგანოების მიერ გაანგარიშებული

აკრეფილი გადასახადების ეფექტურობის შეპირისპირებისას, ნათელი გახდა, რომ გადასახადებიდან მიღებული ამონაგები, სადაც ყოველწლიურად ზრდის ტენდენცია აღინიშნება, უპირატესობას იძენს დაბეგვრის ერთიან სისტემაში გარკვეული ტიპის საქმიანობაზე დაკისრებული გადასახადისას. მოცემულ სისტემაზე აქცენტის გატანა რეგიონალური და ადგილობრივი ბიუჯეტების საშემოსავლო ნაწილის გაძლიერებისა და გადამხდელთა „ჩრდილოვან“ ეკონომიკაში გადასვლის ალკვეთის შესაძლებლობას იძლევა.

საგადასახადო სისტემის მდგრადობა მთლიანად დამოკიდებულია სახელმწიფოს მიერ გატარებულ საგადასახადო პოლიტიკის კურსზე, დაბეგვრის პრინციპებისა და გადასახადებისა და მოსაკრებლების შესახებ კანონმდებლობის ძირითადი საფუძვლების დაცვაზე. ნაშრომში ჩატარებული ნორმატიული ბაზის ანალიზმა წარმოშვა საგადასახადო სანქციების დაწესების წესის სრულყოფის აუცილებლობა, რომელიც შესაბამისობაში იქნება ბიუჯეტისთვის მიყენებულ ზარალთან. ასეთის არ არსებობის შემთხვევაში, იგი იყო ან ძალზე უმნიშვნელო, ან მიზანშეწონილი იქნება შემოიფარგლოს ადმინისტრაციული ზემოქმედების ისეთი ნორმის შემოტანით, როგორცაა გაფრთხილება. თანამედროვე ადმინისტრაციული კანონმდებლობა იმდენად მრავალადაა გაჯერებული საკმაოდ მძიმე სანქციებით, რომ სულაც არ იძლევა გადასახადების გადამხდელთათვის სტიმულს მათ მიერ განხორციელებული სამენარმეო საქმიანობის და მიღებული შემოსავლების ლეგალიზაციისა.

მოქმედი საგადასახადო სისტემა ისე უნდა გარდაიქმნას, რომ თავისი ფისკალური როლის შესრულებისას ფიზიკური პირებისგან მიღებული საშემოსავლო გადასახადი საგადასახადო ტვირთად არ დაანვეს საზოგადოების გაჭირვებულ ფენას, რომლის შემოსავლების დონე საარსებო მინიმუმს არ აღემატება.

THE NECESSITY OF TAX REGULATION PHYSICAL PERSONS' INCOME

Ipolite Sajaia
phd student of Soxumi state university

SUMMARY

The greatest amount of income in budget of foreign countries, accounts in the section of tax code, which concerns to progressive scale. It affects to physical persons' standard of living and equalization of their income, has great economic and social importance. To the volume of physical persons taxes inflow significantly impacts the taxpayer's – physical persons' quantitative reduction, which is caused by the natural depopulation of population – dropping fertility rates, growing of the death index, aging of the nation, rising of single parent families, lacking of migration growth and increasing of emigration.

The current tax system must be converted in a such way that, during implementing its fiscal role, the income tax accepted from physical persons, mustn't burden as tax burden to the vulnerable layer of society.

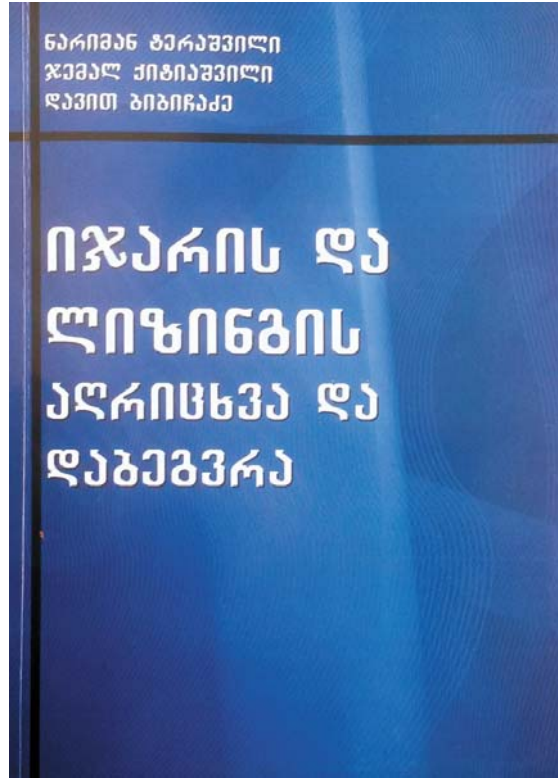
პრაქტიკული სახელმძღვანელო საქმიანი წრეებისთვის

რეცენზია ნიგნზე:
იჯარის და ლიზინგის აღრიცხვა და დაბეგვრა,
ავტორები: ნარიმან ტერაშვილი,
ჯემალ ქიტიაშვილი, დავით ბიბიჩაძე.
გამომცემლობა „უნივერსალი“,
თბილისი, 2014 წ. 178 გვ.

ჯერ კიდევ ანტიკური ხანაში, არისტოტელეს შეუნიშნავს, რომ „სიმდიდრე მოაქვს ქონების გამოყენებას და არა საკუთრების უფლებას“. სწორედაც რომ ასეა! ვინც ამ სიბრძნეს ფლობს, ეკონომიკურ საქმიანობაში გამოსაყენებლად შრომის საშუალებების მოზიდვის ალტერნატიულ გზებს ირჩევს. სულაც არაა აუცილებელი, ტრანსპორტის, დაზღვა-დანადგარების, შენობა-ნაგებობების ან თუნდაც მიწის ფართის შესაძენად დიდძალი ფული ერთბაშად დახარჯო მაშინ, როცა საკუთარი თავისუფალი სახსრები შეზღუდულია და შესაძლებელია სხვისი აქტივებითაც წარმატებით ისარგებლო.

ქირა, იჯარა, ლიზინგი — დიდი ხანია მენარმეთათვის უცხოდ არ ჟღერს, თუმცა ფორმათა მრავალფეროვნების გამო, მათი ეკონომიკური არსი ბევრს დღესაც არ ესმის. უფრო რთული ვითარებაა იჯარის, ლიზინგის ბუღალტრული აღრიცხვისა და დაბეგვრის პრაქტიკაში. დარღვევათა უმეტესი ნაწილი სწორედ ამ სფეროში გვხვდება.

იჯარისა და ლიზინგის ბუღალტრული აღრიცხვისა და დაბეგვრის სამეურნეო ოპერაციების სწორად წარმართვა პრაქტიკოს ბუღალტრებსაც კი უჭირთ. საქართველოს საგადასახადო კოდექსში შესულმა ცვლილებებმა (ვითარების შესაბამისმა და ბოლომდე გაუაზრებელმა გადაწყვეტილებებმა) ერთგვარი თავსატეხი გაუჩინა მენარმეებს. კერძოდ, 2010 წლამდე ბასს-ის მოთხოვნები და დაბეგვრის მიზნებისთვის რეგულაციები არსებითად განსხვავებული იყო. 2010 წლის 1 იანვრიდან 2011 წლის 1 ნოემბრამდე და 2011 წლის 1 ნოემბრის შემდგომი პერიოდისთვის კი ახალი რეგულაციები ამოქმედდა. 2010 წლამდე საგადასახადო კოდექსის მიზნებისთვის ამორტიზაციას დაქვემდებარებული ძირითადი საშუალებების ფინანსური იჯარა ითვლებოდა საქონლის მიწოდებად. ამდენად, გადასახადის გადამხდელს ფინანსური იჯარის (ლიზინგის) სამეურნეო ოპერაციებზე ეკისრებოდა მოგების გადასახადის გადახდის ვალდებულება. დღეს-ის გადამხდელი ვალდებული იყო საქონლის მიწოდებაზე დაერიცხა და გადაეხადა აგრეთვე დღგ. ლიზინგის მიმღებს წარმოეშობოდა ქონების გადასახადის გადახდის ვალდებულება და მას უფლება ჰქონდა ყოველწლიურად გამოეყვითა საგადასახადო კოდექსით დადგენილი წესით გაანგარიშებული ლიზინგის საგნის საამორტიზაციო ანარიცხები; 2010 წლის 1 იანვრიდან



2011 წლის 1 ნოემბრამდე პერიოდში ამორტიზაციას დაქვემდებარებული ძირითადი საშუალებების ერთ წელზე მეტი ვადით ლიზინგით გაცემა ითვლებოდა მომსახურების განვად, ხოლო 2011 წლის 1 ნოემბრიდან ამ ცნების ქვეშ მოიაზრება საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის შესაბამისად განსაზღვრული ლიზინგი, თუ მისი საგანი არის ამორტიზაციას დაქვემდებარებული აქტივი (1000 ლარზე მეტი ღირებულების ძირითადი საშუალება ან არამატერიალური აქტივი). გარდა ამისა, აღნიშნულ პერიოდში იჯარის და ლიზინგის დაბეგვრის ნორმების ინტერპრეტირება ხდებოდა კანონქვემდებარე აქტებითაც. არ არის გამორიცხული, რომ ამჟამად ჩამოყალიბებული მიდგომა კვლავ შეიცვალოს. ასეთი ტრანსფორმაცია და არასტაბილურობა, ცხადია, ძნელი აღსაქმელიცაა და ბიზნესში ჩართული პირებისთვის დისკომფორტსაც ქმნის. აქედან გამომდინარე, ბევრ გაუგებრობას ჰქონდა ადგილი, რის გამოც, არაერთ მეიჯარეს და მოიჯარესაც შეექმნა პრობლემა, ზოგი მათგანი სავალალო შედეგითაც დასრულდა.

ცხადია, ეკონომიკურ საქმიანობაში ოპტიმალური სარგებლის მისაღებად იჯარის თუ ლიზინგის ფორმის შერჩევას, აგრეთვე მის ბუღალტრულ აღრიცხვასა და დაბეგვრას კვალიფიციური ცოდნა-გამოცდილება სჭირდება. კომპიუტერის და ინტერნეტის ეპოქაში სპეციალური ლიტერატურის დეფიციტზე, საჭირო განმარტების მიღების შეზღუდულ შესაძლებლობებზე ვერ დაიჩვივებ, თუმცა დღემდე არ იყო ელექტრონული თუ

ბეჭდური სახის პრაქტიკული სახელმძღვანელო, საიდ-
ანაც იჯარისა და ლიზინგის ბუღალტრული აღრიცხვისა
და დაბეგვრის საკითხებთან დაკავშირებულ კითხვებზე
ერთად, სრულყოფილი პასუხი რომ მიგელო. კონკრე-
ტული შემთხვევისთვის სავარაუდო გადანყვეტა უნდა
გეძებნა ნორმატიულ აქტებში, ცალკეული ავტორის
ნაშრომში ან გეკითხა გამოცდილი ექსპერტებისთვის.

დარწმუნებით შემიძლია ვთქვა, რომ ამიერიდან დაინ-
ტერესებულ პირებს თავსატეხი მოეხსნებათ: გამომცემ-
ლობა „უნივერსალმა“ გამოსცა ნარიმან ტერაშვილის,
ჯემალ ქიტიაშვილის და დავით ბიბიჩაძის ავტორობით
მომზადებული წიგნი „იჯარის და ლიზინგის აღრიცხვა
და დაბეგვრა“. მასში დეტალურად განხილულია იჯარისა
და ლიზინგის არსი, ყველა შესაძლო შემთხვევისთვის,
პრაქტიკული მაგალითების მიხედვით დამაჯერებლად,
ამომწურავად გადმოცემულია იჯარის და ლიზინგის
აღრიცხვის, ასევე, მათი დაბეგვრის თავისებურებანი
2010 წლამდე, 2010 წლიდან 2011 წლის 1 ნოემბრამდე და
შემდგომ პერიოდში. წიგნს ერთვის ქირავნობის, იჯარის
და ლიზინგის ხელშეკრულების ნიმუშები.

საყურადღებოა, რომ წიგნის ავტორები ცნობილი
და აღიარებული ექსპერტები არიან - წარმოადგენენ
შემოსავლების სამსახურს და წარმატებულ აუდიტო-
რულ კომპანიებს: ნარიმან ტერაშვილი, ეკონომიკის
აკადემიური დოქტორი, 100-ზე მეტი სამეცნიერო ნაშ-
რომის ავტორი, შემოსავლების სამსახურის აუდიტის
დეპარტამენტის მეთოდოლოგიის სამმართველოს
მთავარი ექსპერტ-აუდიტორია; ჯემალ ქიტიაშვილი
აუდიტორული ფირმა „ათოსის“ მთავარი კონსულ-
ტანტი საგადასახადო და ბუღალტრული აღრიცხვის
საკითხებში; დავით ბიბიჩაძე, ეკონომიკის აკადემიური
დოქტორი, სერთიფიცირებული აუდიტორი ზოგად,
საბანკო და სადაზღვევო ორგანიზაციათა აუდიტში,
აუდიტორული კომპანია შპს „ბაკაშვილი და კომპანი-
ის“ აღმასრულებელი დირექტორია. ავტორთა ასეთი
შემადგენლობა უკვე ნიშნავს, რომ წიგნში შერწყმულია
კომპეტენტურობა, მდიდარი გამოცდილება და მაღალი
კვალიფიკაცია. რაც მთავარია, ეჭვს არ იწვევს მათ მიერ
განხილული საკითხების სისწორე და ამ მხრივ, წიგნის
სანდოობის ხარისხი მაღალია.

მკითხველის ყურადღების მისაქცევად მხოლოდ
ავტორთა შემადგენლობაც სრულიად საკმარისი იყო,
თუმცა მეტი სიცხადისთვის, არ იქნება ზედმეტი აქცენ-
ტირება იმაზე, რომ იჯარისა და ლიზინგის აღრიცხვა-
დაბეგვრის საკითხების აქ წარმოდგენილი პრაქტიკული
გადანყვეტა სრულად ეყრდნობა (პასუხობს) მოქმედი
ნორმატიული აქტების (საგადასახადო კოდექსის და
მასთან დაკავშირებული ინსტრუქციების) მოთხოვნებს
და ამდენად, მათი იმგვარად გამოყენება, როგორც
აღნიშნულ წიგნშია შეთავაზებული, გადამხდელებს გა-
ნარიდებს დაბეგვრასთან დაკავშირებულ ყოველგვარ
რისკებს. ავტორთა ჩანაფიქრი და მიზანიც ეს იყო: დახ-
მარება გაენიათ გადამხდელთათვის ამ მართლაც რთუ-
ლი და პრობლემური სამეურნეო ოპერაციის სწორად
წარმართვის პროცესში. მიზანი უნაკლოდ მიღწეულია
და მომხმარებლისთვის მიმზიდველი ღირებულებითი
მაჩვენებლებიც სახეზეა. წიგნით სარგებლობისას ყვე-
ლა სახის ორგანიზაციულ-სამართლებრივი წარმონაქ-

მნი, რეზიდენტი თუ არარეზიდენტი იურიდიული და
ფიზიკური პირი (ინდივიდუალური მენარმე) მიიღებს
იჯარა/ლიზინგის სამეურნეო ოპერაციასთან დაკავში-
რებულ ნებისმიერ კითხვაზე საჭირო პასუხს.

ასეთ ღირსებათა გამო, ან უკვე დაინტერესებულ
პირთათვის ხელმისწვდომი ეს წიგნი შეიძლება ჩაით-
ვალოს, როგორც იჯარისა და ლიზინგის აღრიცხვა-და-
ბეგვრის საკითხებში პრაქტიკული სახელმძღვანელო,
რომლითაც თამამად შეუძლიათ ისარგებლონ ბუღალ-
ტრებმა, აუდიტორებმა, ბიზნესის სფეროში მოღვაწე
ყველა რანგის პირმა. წიგნი, როგორც დამატებითი
სახელმძღვანელო, გამოადგებათ სტუდენტებსაც, ვინც
ეუფლება ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტის,
ავრეთვე ბიზნესის ადმინისტრირების მიმართულების
სპეციალობებს.

როცა წიგნის პოზიტივებზე ასე გაბედულად ვამახ-
ვილებთ ყურადღებას, სავსებით ბუნებრივად ჩნდება
ინტერესი, არის თუ არა შენიშვნა ან ნაკლი, რომელიც
მომხმარებელმა უნდა იცოდეს. იმ მიზნიდან და ამოც-
ანიდან გამომდინარე, რაც ავტორებს ჰქონდათ დასახუ-
ლი, შენიშვნები არ მაქვს და ვერც ნაკლი აღმოვაჩინე,
თუმცა გამიჩნდა სურვილი უფრო გამოკვეთილად მი-
მელო ავტორთა პოზიცია შემდეგ საკითხებზე:

- რა განსხვავებაა იჯარისა და ლიზინგის აღრიცხვის
საერთაშორისო სტანდარტებსა და საგადასახადო
მოთხოვნებს შორის?

- რამ განაპირობა ლიზინგის აღრიცხვის მიმართ
საგადასახადო ნორმების ასე ხშირი ცვლილება (რა
მიზნებს ან ინტერესებს ემსახურებოდა ეს)?

- რაში შეიძლება დასჭირდეს გადამხდელს ლიზინგის
აღრიცხვის თავისებურებების ასე დეტალური აღწერა
2010 წლამდე, 2010 წლიდან 2011 წლის 1 ნოემბრამდე
და შემდგომ პერიოდში?

- რამდენად სამართლიანია იჯარა/ლიზინგის დაბეგ-
ვრის მიმართ დღეს არსებული მიდგომა?

- არის თუ არა აუცილებელი კვლავ საგადასახადო
ცვლილებები და როგორი საბოლოო სახე უნდა მიიღოს
იჯარისა და ლიზინგის აღრიცხვა-დაბეგვრამ?

ჩემი აზრით, ეს წიგნს კვლევის ფორმატსაც შესძენ-
და და შესაბამისად საინტერესოს გახდოდა მეცნიერული
თვალსაზრისითაც. თუმცა ობიექტურობისთვის, უნდა
შევიწყლოთ, რომ პრაგმატულ მოსაზრებათა გამო,
ავტორების მიერ ასეთი ჩანართი თავიდანვე არ იყო
გათვალისწინებული, ამასთან, ვაღიარებ, ამას წიგნის
პრაქტიკული ღირებულებაც შეიძლება დაეზიანებინა.

ყოველ შემთხვევაში, მომეცა შანსი და ერთ-ერთი
პირველი მკითხველის რანგში გაგიზიარეთ ჩემი შეხე-
დულება წიგნზე: „იჯარის და ლიზინგის აღრიცხვა და
დაბეგვრა“. ყველა ნიშნის მიხედვით შეიძლება ითქვას,
რომ ეს წიგნი პრაქტიკული სახელმძღვანელოა საქმი-
ანი წრეებისთვის და იჯარა-ლიზინგით მოსარგებლე
გადამხდელებს წონად დახმარებას გაუწევს.

იური პაპასქუა,

აუდიტორთა, ბუღალტერთა და ფინანსურ მენე-
ჯერთა ფედერაციის აღმასრულებელი დირექტორი,
ეკონომიკურ მეცნიერებათა აკადემიური დოქტორი,
პროფესორი.

THE EFFECTIVENESS OF INFLATION TARGETING IN GEORGIA

INTRODUCTION

Monetary policy as the very important macroeconomic regulator has been identified as the subject of intense research over years. Particularly, it was extensively studied for industrialized countries. However, as transition countries still are not able to implement strong and stable monetary policy, the issue at hand has become the focus of academic research only in recent years. Thus, we find very interesting to analyze the monetary policy in developing countries on an example of Georgia.

Firstly, in case of Georgia the data availability gives us the possibility to make complete analyses. Secondly, country itself presents interesting case as it has recently experienced important economic transformation since Rose Revolution in 2003, followed by financial crisis and Russian-Georgian War in 2008. So, the above-mentioned sequence of quite influential events outlines the challenging role of National Bank of Georgia to keep macroeconomic stability in the country. Probably this might be the reason of switching from monetary base to inflation targeting (IT) regime in 2009. Thus we find interesting to elaborate consequences of this crucial change in the strategy of the monetary policy since 2009. However the effectiveness of Georgian monetary policy, after switching to inflation targeting regime, has not been systematically studied until now. Recent research papers instead provide findings for 2002-2007, trying to identify the main channel of monetary transmission mechanism in Georgia. Based on the literature we can just state that the strongest channel of the monetary transmission mechanism in Georgia is the exchange rate pass through (Gigineishvili, 2002; Samkharadze, 2008; Bakradze, 2008; Barbakadze, 2008). Thus, in order to compare implications of monetary policy implementation in the time period before and after changing the targeting regime we study the effects of exchange rate shocks on inflation in the pre and post inflation targeting regime by raising the following research hypothesis:

- Inflation targeting regime has reduced exchange pass through.



IASHA MESKHIA
Professor, Head of the Department
of International Business, I. Javakhishvili
Tbilisi State University



Akhvlediani Tinatin
Student of the Master's programme
in International Economics,
University of Warsaw.

THEORETICAL BACKGROUND

MAIN DEFINITIONS

Generally monetary policy comprises the rules and actions that are adopted by the central bank to achieve its objectives. In most countries, the main objective of the central bank is to achieve price stability, yet the mandate of many central banks also encompasses other objectives, such as attainment of full employment, domestic financial stability and effective operation of foreign payments (Loayza and Schmidt-Hebbel, 2002). Yet, how the monetary policy affects the real economy? This can be explained by the monetary transmission mechanism. As Petursson (2001) explains, "the process that describes how changes in monetary policy propagate to other parts of the economy is called the transmission mechanism of monetary policy". In other words, this is the mechanism which shows how changes in the monetary policy variable affect inflation and output (Rummel, 2012). Additionally, monetary policy changes are triggered by shocks that can affect the attainments of specified objectives, affecting the economy through various mechanisms of transmission to the ultimate policy goals (Loayza and Schmidt-Hebbel, 2002). Exchange rate pass through is one of the other channels of the monetary transmission mechanism. Based on the theory of the neoclassical exchange rate channel, when we face appreciation of the national currency, net export

of the country decreases so does the total output and thus the inflation rate decreases as well (Boivin, Kiley, and Mishkin, 2010)¹.

➤ The exchange-rate channel: $NEER \uparrow \Rightarrow NX \downarrow \Rightarrow y \downarrow \Rightarrow \pi \downarrow$

Here, NEER stands for nominal effective market exchange rates. In addition to net export, import also plays the particular role here. Due to an increase in NEER, which means appreciation of the national currency, imported goods become cheaper compared to the national production. Here we can consider two goods, intermediaries and final production. On the one hand, if intermediaries become cheaper the cost of domestic firms decreases and finally which reflects in the decreased prices and thus in the decreased inflation rate. On the other hand, when imported final production becomes cheaper, then if local firms refuse reducing prices, it is possible that they will lose market. So, both directions give us the same result – reduced inflation rate.

INFLATION TARGETING FRAMEWORK

While monetary policy has received wide attention compared to fiscal policy, particularly in the stabilization of the aggregate economy, there still exists debate on how monetary policy should be conducted. Among the strategies of conducting monetary policy, inflation targeting has gained wide acceptance by many central bankers and economists.

As Mishkin (2000) puts it, inflation targeting is a monetary policy strategy that encompasses five main elements: the public announcement of medium-term numerical targets for inflation; an institutional commitment to price stability as the primary goal of monetary policy, to which other goals are subordinated; an information inclusive strategy in which many variables, and not just monetary aggregates or the exchange rate, are used for deciding the setting of policy instruments; increased transparency of the monetary policy strategy through communication with the public and the markets about the plans, objectives, and decisions of the monetary authorities; and increased accountability of the central bank for attaining its inflation objectives.

Theoretically inflation targeting can be “strict” or “flexible”, but in practice inflation targeting is never strict but always flexible, in the sense that all inflation-targeting central bankers not only aim at stabilizing inflation around the inflation target but also put some weight on stabilizing the real economy, for instance, implicitly or explicitly stabilizing a measure of resource utilization such as the output gap (Svensson, 2010).

Some empirical studies support inflation targeting, for example, Batini and Laxton (2006) studied whether inflation targeting is associated with positive economic performance in emerging market. They conclude that targeting is associated with lower inflation, lower inflation expectations, and lower inflation volatility, with absence of visible adverse effects of targeting on output.

Even though inflation targeting is argued to be a “constrained discretion” which makes it possible to take care of inflation while maintaining output stability. There are still authors who find fault in this framework. For example Dittmar, Gavin, and Kydland (1999) adapt a Phillips Curve model to examine the price level implications of inflation-targeting rules and they show that when the central bank cares about the real economy, an inflation targeting regime will lead to much more uncertainty about inflation and the price level than is suggested.

According to Mishkin (2000), because an explicit numerical target for inflation increases the accountability of the central bank, inflation targeting might also reduce the likelihood that the central bank will fall into the time-inconsistency trap. Additionally, this regime is associated with transparency, which has tended to make the central bank highly accountable to the public.

Finally, we found really interesting to review the relationship between exchange rate pass through and inflation targeting. According to Taylor (cited in Coulibaly and Kempf, 2011) since inflation targeting is aimed at reducing inflation and sustaining the low inflation rate in the long run, it is possible to predict a low exchange rate pass through in countries that have adopted inflation targeting policy.

¹ See for example the neoclassical models of investment of Jorgenson (1963) and Tobin (1969), the lifecycle/permanent income models of consumption of Brumberg and Modigliani (1954), Ando and Modigliani (1963), and Friedman (1957), and the international IS/LM-type models of Mundell (1963) and Fleming (1962).

MONETARY POLICY AND ECONOMIC ENVIRONMENT IN GEORGIA

The National Bank of Georgia (NBG) is the central bank of Georgia, which is responsible for the formulation and implementation of monetary policy. It is an independent unit conducting monetary and exchange rate policies in the country. According to the Monetary Policy Strategy¹, which describes the main principles of monetary policy in Georgia and the directions of its development, the main objective of the National Bank of Georgia is to ensure price stability in the country. Since 2009, monetary policy in Georgia is focused on inflation targeting. However, before 2009, monetary policy was implemented under a monetary targeting regime which targeted a desired growth rate of the monetary base with the aim of controlling inflation².

The inflation target is set annually for the following 3-year period by the NBG and is approved by the Parliament of Georgia. Taking into consideration that at present Georgia is an emerging market economy and that such economies are characterized with higher inflation and growth, the NBG has set an inflation target of 6 percent for the year 2014 and 5 percent in period of 2015-2016. However, for the long-run, as the Georgian economy should converge to that of developed countries, the NBG set the long-run inflation target at 3 percent. It is also remarkable that monetary policy of the National Bank of Georgia does not react on temporary deviations from the inflation target caused by exogenous factors, except the case when the deviation is so large that it has impact on fundamental factors influencing inflation such as: inflation expectations and deviation of GDP from its potential level³.

As for recent research analyses of Georgian economy, as we have already mentioned, they focus on identifying the main monetary transmission mechanism in Georgia.

Study conducted by Giginishvili (2002) distinguishes between four main monetary transmission channels: direct interest rate channel, indirect interest channel, credit channel and the exchange rate channel. Finally paper, aiming to investigate the impacts of Russian crisis, finds the exchange rate channel the most important transmission mechanism of monetary policy in 1998-2001.

Another paper of Samkharadze (2008) analysing pass-through of different channels using VAR approach and Impulse Response Functions, exhibits the same results, finding out positive and significant exchange rate pass-through to inflation, commonly observed in transition economies. The author also outlines that as Georgian economy is based on cash transactions, high level of dollarization and low financial intermediation does not enable NBG to use its monetary policy tools efficiently.

In an attempt to explain the characteristics of inflation, Barbakadze (2008) finds out that exchange rates and nominal wages together with seasonal price fluctuations are the main determinants of inflation in Georgia. Namely, in the short-run depreciation of Georgian Lari against US dollars by 1 percent leads to a contemporaneous increase in CPI by 0,28 percent. In the long-run the impact becomes stronger and an increase in CPI encounters 0,43 percent. As for nominal wages, in the short-run 1 percent increase in nominal wages leads to an increase in CPI by 0,03 percent in the same month, while the impact in the long-run becomes less significant.

As for studying inflation targeting regime in Georgia, we can only find evaluation of readiness to switch to the IT regime. The paper of Bakradze and Billmeier (2008), conducted several months before the changes in monetary targeting strategy, underlines three particular elements of IT in Georgia. As the first element, authors consider the legal status of the central bank, and consistency of its interactions with the public, meaning clear cut target for annual inflation followed by unambiguous communication to the public underlining that price stability is the priority aim for the central bank. As for the second basic element, they present setting of the target for inflation, over a certain horizon. And the third element is defined as a model to forecast inflation with some precision. Finally, while paper raises the question whether Georgia is ready for switching to IT, the conclusion is simply – “not yet”. Authors, explain such conclusion based on the following reasons: an absence of full implementation of the central bank’s independence, not enough clearly pronounced monetary policy and the lack of a reliable interest rate that reflects the monetary stance.

1 Organic Law of Georgia on the National Bank of Georgia, N 1676 – IIS, Tbilisi, 24 September 2009.

2 Source of information: National Bank of Georgia - <https://www.nbg.gov.ge/index.php?m=628>.

3 “Main Directions of Monetary and Exchange Rate Policies of Georgia for years 2014-2016”, N1727-IS, Kutaisi, December 11, 2013.

Empirical Analyses

Model Specification

To verify our research hypothesis, based on the literature presented above, we use VAR approach:

$$Y_t = A(L)Y_t + \mu_t \quad (1)$$

Where Y_t is the vector of endogenous variables, including: real domestic GDP, domestic consumer price index, domestic lending rate, money supply and nominal effective exchange rate (NEER). According to the definition provided by the NGB, NEER is calculated as a weighted geometric average of nominal exchange rates against main trade partner countries' currencies.

$$NEER = \prod_{i=1}^{14} \left[\frac{1}{e_i} \right]^{w_i},$$

Where e_i is nominal exchange rate to the "i" partner countries' currencies, w_i - weight of the country "i" in the foreign trade turnover of Georgia. The growth of the index means appreciation of lari. The reduction indicates depreciation.

We use the data provided by National Bank of Georgia¹ and National Statistics Office of Georgia². The data is monthly for all variables except the real GDP which was originally released in quarters. However, we filled the gaps between quarters by using interpolation.

Although, as the country has specific characteristics, we employ structural VAR approach as follows:

$$G(L)Y_t = \varepsilon_t, \text{ where } G(L) = F + H(L) \quad (2)$$

Therefore, the structural equation and reduced-form equation (1) have the following relationship:

$$A(L) = -F^{-1}H(L); \mu_t = F^{-1}\varepsilon_t \text{ or } \varepsilon_t = F\mu_t; \Sigma = F^{-1}\Lambda F^{-1'} \quad (3)$$

Σ and Λ are variance covariance matrix of μ_t and ε_t , respectively. Consistent estimates of F and Λ are inferred by estimates of Σ . Since $F^{-1}\Lambda F^{-1'}$ contains $n \times (n+1)$ parameters to be estimated, while Σ contains only $n \times (n+1) / 2$ parameters, we need $n \times (n+1) / 2$ restrictions to achieve identification. Normalization of the diagonal elements of F reduces the required number of restrictions to $n \times (n-1) / 2$, which should be motivated by economic theory.

Following Samkharadze (2008) who studied the monetary transmission mechanism in Georgia, we employ the non-recursive identification scheme:

$$A \quad \mu_t \varepsilon_t$$

$$\begin{bmatrix} 1 & 0 & 0 & 0 & 0 \\ a_{21} & 1 & 0 & 0 & 0 \\ a_{31} & a_{32} & 1 & a_{34} & 0 \\ 0 & 0 & a_{43} & 1 & a_{45} \\ a_{51} & a_{53} & a_{53} & a_{54} & 1 \end{bmatrix} \begin{bmatrix} \mu_t^y \\ \mu_t^p \\ \mu_t^m \\ \mu_t^i \\ \mu_t^x \end{bmatrix} = \begin{bmatrix} \varepsilon_t^y \\ \varepsilon_t^p \\ \varepsilon_t^m \\ \varepsilon_t^i \\ \varepsilon_t^x \end{bmatrix}$$

The first row of "matrix A" represents the assumption that the real sector does not contemporaneously react to all policy variables. In the same way, the second row underlines that price level is not contemporaneously affected. The third row shows that the money demand depends contemporaneously on the output, inflation and interest rate. The fourth row presents the monetary policy reaction function, in other words how the interest rate is set by the changes in money shock and exchange rate. And finally the last row shows that exchange rate might be affected by all kind of shocks to other endogenous variables.

¹ National Bank of Georgia - <https://www.nbg.gov.ge/index.php?m=2&lng=eng>.

² National Statistics Office of Georgia - http://geostat.ge/index.php?action=page&p_id=137&lng=eng.

As we need to compare the implications of the monetary policy in Georgia before and after the inflation targeting regime, we split time period between 2003-2008 and 2009-2013 and we estimate two models for these time periods with different restrictions.

To make restrictions properly, for the first period we follow restrictions set in the paper (Samkharadze 2008). Namely, based on the approach offered by Citu (2003), Samkharadze assumes that money enters the equation of the interest rate, which implies that a_{43} equals to zero. The author also states that a_{42} is not different from zero because policy variables do not cause contemporaneous effects on the interest rate. The last restriction imposed by Samkharadze refers to the fact that interest rate in Georgia does not have a lot of power to attract the foreign capital in the country. So it implies that a_{54} is zero as well. However, for the second time period after inflation target regime, we change restrictions. Precisely, we make a_{42} non-zero, in other words, in conditions of inflation targeting, we would expect interest rate to respond to price level since we think that to achieve inflation target NBG might adjust interest rates.

Preliminary Test Results³

First of all, we applied Augmented Dickey-Fuller Unit Root Test to check stationarity of variables. All variables found out to be non-stationary but getting stationary at the first difference level. After we tested for the appropriate number of lags to include in our model using VAR Lag Order Selection Criteria by assuming a maximum lag length of 6. We observed that the various criteria used in selecting the optimal number of lags suggested different lag length. Specifically, LR suggested 4 lags, FPE suggested 1 lag, AIC suggested 6 lags, SC suggested 1 lag and HQ suggested 1. It seemed rational to choose lag one since majority of methods suggests 1 lag. However, to avoid the possibility of autocorrelation of residuals when few lags are used, we test for VAR residual serial correlation. The test was conducted with LM autocorrelation test. None of the lags chosen by the various methods certified the test. However, at lag 2, the test rejected the presence of autocorrelation among residuals. Since lag 2 is in between the two lags, we found it rational to choose it as our optimal lag. Afterwards, since our variables were stationary at the first difference level, we checked for cointegration applying Johansen Cointegration Test, figuring out no cointegration which enabled us not to switch on VEC model but to keep working on VAR model. Finally, since our focus was set on the VAR model, we checked the stability of VAR system. The test was done with 2 lags, as we have already defined 2 lags as the optimal lag length. For a VAR process to be stationary, the roots of $\det(I_n z^p - A_1 z^{p-1} - \dots - A_p) = 0$ must all lie inside the unit circle. Test result confirmed that all roots of the equation lie inside the unit circle, thus the VAR system satisfies the stability condition.

While constructing the above-mentioned matrix with different restrictions for the first and second models to run structural VAR, we faced some problems because of collinearity. Thus to improve our estimation, we logged our variables. Because of putting everything in logs, we checked above-mentioned tests again, however results were pretty the same.

Interpretation of Results

FIRST MODEL, TIME PERIOD 2003-2008

Figure 1, presents the response of inflation (proxied by CPI) to a nominal effective exchange rate shock (positive), in period 2003-2008. First of all we should recall that a positive shock in NEER is translated into the appreciation of the national currency⁴. In line with the economic intuitions, that currency appreciation might cause the decrease in inflation rate, the figure shows that inflation

³ Since for both models we used the same data and variables and applied the same tests, to avoid duplicate writing, we provide test results once for both models.

⁴ See the section of Model Specification, p.4.

responds negatively to the shock. Moreover, this effect is persistent over the period of 12 months. It reaches its peak in the sixth month and then declines for the eleventh and the twelfth months. However, the response is highly insignificant, evidenced by the wide margin of the error band from the zero horizontal line.

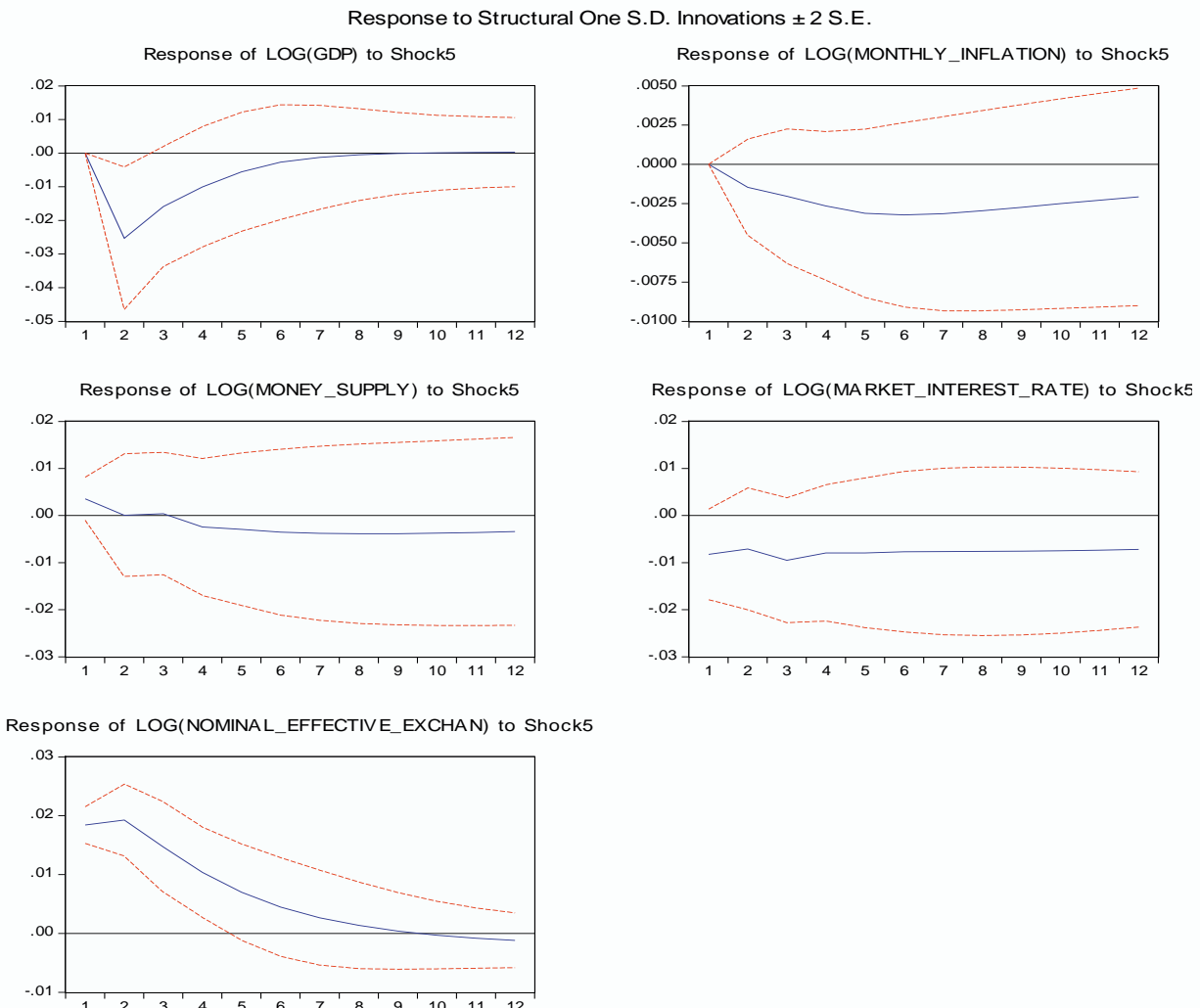


Figure 1. Illustration of the Impulse Response Functions for the first model.

Table 1, includes the variance decomposition matrix of inflation, which tells us what percentage of the variance in inflation is due to shocks to nominal effective exchange rate in Georgia, in period 2003-2008. The contribution of nominal effective exchange rate shock to the variance of inflation is 0 percent in period 1 and starts increasing from 0.772931 percent from the second period accounting to 5.941185 percent by the tenth period. From the eleventh period, this peak value starts decreasing and reaches 5.722598 percent by the twelfth period.

Variance Decomposition of (MONTHLY_INFLATION):						
Period	S.E.	Shock1	Shock2	Shock3	Shock4	Shock5
1	0.011152	0.322152	99.67785	0.000000	0.000000	0.000000
2	0.016579	0.263530	91.18057	7.047229	0.735740	0.772931
3	0.019846	0.878451	84.96520	11.65672	0.908962	1.590667
4	0.022337	2.790421	77.59348	15.40952	1.543336	2.663242
5	0.024497	4.916959	70.33987	18.60074	2.303690	3.838742
6	0.026477	6.991193	63.88965	21.12133	3.230192	4.767630
7	0.028320	8.806855	58.43099	23.04641	4.313634	5.402112

8	0.030057	10.37859	53.85433	24.48079	5.520421	5.765870
9	0.031710	11.74125	49.99737	25.50928	6.826997	5.925103
10	0.033293	12.93684	46.70994	26.21054	8.201493	5.941185
11	0.034818	13.99815	43.87422	26.64781	9.617613	5.862208
12	0.036293	14.94921	41.40183	26.87430	11.05206	5.722598

Table 1. Variance Decomposition Matrix of Inflation for the first model.

SECOND MODEL, TIME PERIOD 2009-2013

Figure 2, presents the response of inflation (proxied by CPI) to a nominal effective exchange rate shock (positive), in period 2009-2013. The figure shows that inflation responds positively to the shock of the exchange rate and this effect is persistent over the period of 9 months. It starts increasing in the second period and reaches its peak value by the sixth period. Afterwards, it starts declining and almost returns to the initial level by the tenth period. However, the response is highly insignificant, evidenced by the wide margin of the error band from the zero horizontal line.

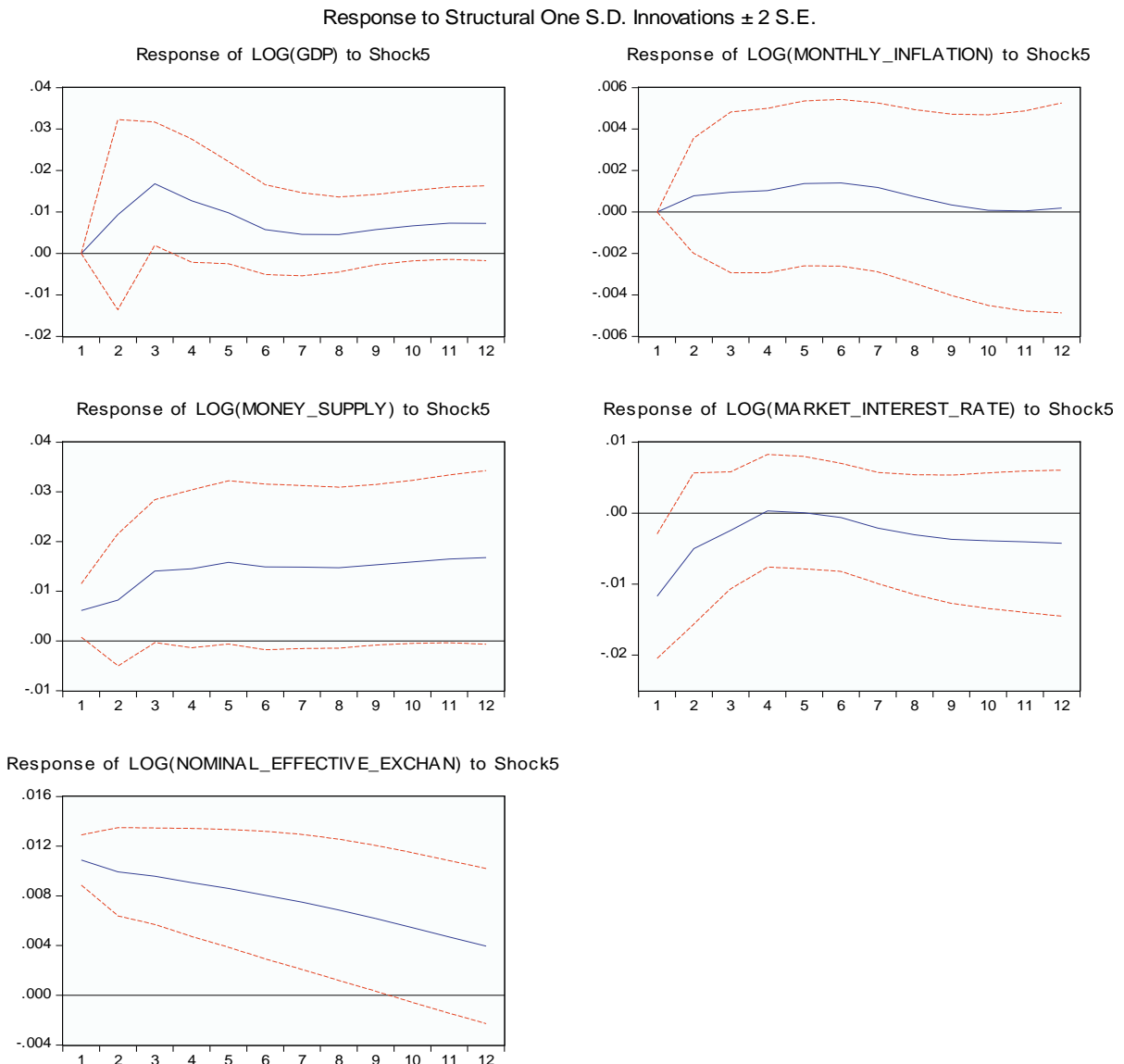


Figure 2. Illustration of the Impulse Response Functions for the second model.

Table 2, illustrates the variance decomposition matrix of inflation (which tells us what percentage of the variance in inflation is due to shocks to nominal effective exchange rate) in Georgia, in period 2009-2013. The contribution of nominal effective exchange rate shock to the variance of inflation is 0 percent in the first period. It starts increasing from 0.235072 percent at the second period and reaches its peak, 1.072116 percent by the tenth period. However, it starts decreasing and accounts 0.864321 percent by the twelfth period.

Variance Decomposition of (MONTHLY_INFLATION):						
Period	S.E.	Shock1	Shock2	Shock3	Shock4	Shock5
1	0.010034	0.928111	99.07189	0.000000	0.000000	0.000000
2	0.016031	5.572615	93.22480	0.836301	0.131214	0.235072
3	0.019144	4.119613	93.51499	0.873676	1.082686	0.409035
4	0.021090	5.108319	90.26027	0.756249	3.301301	0.573860
5	0.022590	6.485024	83.19206	0.694867	8.758487	0.869563
6	0.023877	6.409677	75.54167	0.705423	16.22252	1.120712
7	0.025185	5.791014	67.98826	0.995562	23.99924	1.225924
8	0.026569	5.331038	61.13211	1.745340	30.61240	1.179111
9	0.028055	5.087595	55.16487	2.952240	35.72318	1.072116
10	0.029621	4.899312	50.28350	4.386300	39.46830	0.962588
11	0.031263	4.649686	46.48121	5.799529	42.20526	0.864321
12	0.032971	4.371232	43.66954	7.023061	44.15581	0.780353

Table 2. Variance Decomposition Matrix of Inflation for the second model.

CONCLUSIONS

We aimed to study consequences of establishing inflations targeting regime in Georgia since 2009, as the issue at hand was not systematically studied until now. Recent research papers only give findings that the most important monetary transmission channel in Georgia was exchange rate pass through before changing targeting regime. Thus, in order to compare implications of monetary policy implementation in the time period before and after monetary policy changes, we studied the effects of exchange rate shocks on inflation in the pre and post inflation targeting regime. Based on the literature around the topic, our economic intuition behind efficiency of monetary policy was an expected decrease in exchange rate pass through. In other words, efficient monetary policy should decrease the volatility of inflation due to changes in exchange rate. Thus we raised the following research hypothesis: Inflation targeting regime has reduced exchange rate pass through.

To verify the above-mentioned hypothesis we applied structural VAR approach. However, we set different restrictions for the periods before and after IT regime. Since the monetary policy regime has been changed in 2009, we split the time period between 2003-2008 and 2009-2013 and estimated two models for these time periods.

Our econometrical analyses showed that even though in the both periods the pass through seems insignificant, in the period before inflation targeting regime the exchange rate pass-through was strong and persistent. While on the other hand, our results confirmed that for the period after establishing IT regime the exchange rate pass through was found out to be reduced.

Namely, in the first period, Variance Decompositions matrix exhibited that maximum 5.941185 percent of the variance in inflation was due to shocks to nominal effective exchange rate, while in the second period, the peak value of the variance in inflation due to shocks to nominal effective exchange rate accounted only 1.072116 percent. Moreover, Impulse Response Functions illustrated, that in the first period the impact of exchange rate shock on the inflation is strong and moreover persistent, as the inflation rate does not even returns to its initial level even after the twelfth months. In other words, the results of estimates for the first period can be translated into the high volatility of inflation due to the exchange rate shocks. While for the second period, Impulse Response Functions enlightened that the inflation rate almost returns to its initial level even by the tenth period. So our estimations

showed that persistence of the shock was clearly reduced after establishing inflation targeting regime in Georgia.

Thus, even though in the both periods the pass through seems insignificant, our results highlighted that after switching to the inflation targeting regime the exchange rate pass through has decreased finally reflected in the less response and less variance in the inflation due to the exchange rate shocks. Thus we have the reason to verify our hypothesis that inflation targeting regime has helped to reduce exchange rate pass through in Georgia.

REFERENCES:

Barbakadze, I., “Explaining Inflation in Georgia: Do Exchange Rate and Nominal Wage Matter?” Working Papers of National Bank of Georgia, No. 04/2008, Tbilisi, 2008.

Boivin, J., Kiley, M., T., and Frederic S. Mishkin, Fr., S., “How Has the Monetary Transmission Mechanism Evolved Over Time?”, Finance and Economics Discussion Series (FEDS) Divisions of Research & Statistics and Monetary Affairs Federal Reserve Board, Washington, D.C, 2010.

Coulibaly, D., and Kempf, H., “Does Inflation Targeting Decrease Exchange Rate Pass-through in Emerging Countries?”, Working Paper of “Banque de France”, 2011.

Giorgi Bakradze, G., Andreas Billmeier, A., “Inflation Targeting in Georgia: Are We There Yet?” Working Papers of National Bank of Georgia, No. 03/2008, Tbilisi, 2008.

Loayza, N., and Schmidt-Hebbel, K., “Monetary Policy Functions and Transmission Mechanisms: An Overview”, Central Bank of Chile, pp.1, 2002.

Managadze I. Inflation and Anti-inflation Policy in Georgia, Tbilisi, 2004.

Meskhia I. Inflation Targeting Monetary Policy in the new Guideline, “Business and Law”, 2008, N7-8, p. 37-43.

Mishkin, F., “[Inflation Targeting in Emerging-Market Countries](#)”, [American Economic Review](#), 2000.

Pétursson Th., G., “The Transmission Mechanims of Monetray Policy: Analysing the financial Market Pass-Through”, Central Bank of Iceland, Working Papers No 14, 2001.

Rummel, O., “The monetary transmission mechanism”, Bank of England, CCBS, 2012.

Samkharadze, B., “Monetary Transmission Mechanism in Georgia: Analyzing Pass-Through of Different Channels”, Working Papers of National Bank of Georgia, No. 03/2008, Tbilisi, 2008.

Sevensson, L.E., “Inflation targeting”, NBER working paper, No 16654, 2010.

Appendix

FIRST MODEL, TIME PERIOD 2003-2008

ESTIMATES OF RESTRICTIONS

Structural VAR Estimates				
Date: 05/31/14 Time: 03:00				
Sample (adjusted): 2003M03 2008M12				
Included observations: 70 after adjustments				
Estimation method: method of scoring (analytic derivatives)				
Convergence achieved after 16 iterations				
Structural VAR is over-identified (4 degrees of freedom)				
Model: $Ae = Bu$ where $E[uu'] = I$				
Restriction Type: short-run pattern matrix				
A =				
1	0	0	0	0
C(1)	1	0	0	0
C(2)	C(4)	1	C(5)	0
0	0	0	1	C(6)
C(3)	0	0	0	1
B =				
C(7)	0	0	0	0
0	C(8)	0	0	0
0	0	C(9)	0	0
0	0	0	C(10)	0
0	0	0	0	C(11)
	Coefficient	Std. Error	z-Statistic	Prob.
C(1)	0.008379	0.017616	0.475642	0.6343
C(2)	-0.174511	0.064762	-2.694663	0.0070
C(3)	-0.062842	0.029144	-2.156279	0.0311
C(4)	0.055693	0.438147	0.127111	0.8989
C(5)	0.431573	0.116089	3.717610	0.0002
C(6)	0.448470	0.258886	1.732308	0.0832
C(7)	0.075547	0.006385	11.83216	0.0000
C(8)	0.011134	0.000941	11.83216	0.0000
C(9)	0.040816	0.003450	11.83216	0.0000
C(10)	0.041203	0.003482	11.83216	0.0000
C(11)	0.018421	0.001557	11.83216	0.0000
Log likelihood	725.7751			
LR test for over-identification:				
Chi-square(4)	12.99439		Probability	0.0113
Estimated A matrix:				
1.000000	0.000000	0.000000	0.000000	0.000000
0.008379	1.000000	0.000000	0.000000	0.000000
-0.174511	0.055693	1.000000	0.431573	0.000000
0.000000	0.000000	0.000000	1.000000	0.448470
-0.062842	0.000000	0.000000	0.000000	1.000000
Estimated B matrix:				
0.075547	0.000000	0.000000	0.000000	0.000000
0.000000	0.011134	0.000000	0.000000	0.000000
0.000000	0.000000	0.040816	0.000000	0.000000
0.000000	0.000000	0.000000	0.041203	0.000000
0.000000	0.000000	0.000000	0.000000	0.018421

Variance Decomposition Analyses

Variance Decomposition of (GDP):						
Period	S.E.	Shock1	Shock2	Shock3	Shock4	Shock5
1	0.075547	100.0000	0.000000	0.000000	0.000000	0.000000
2	0.085014	87.01095	1.799073	0.000204	2.308653	8.881123
3	0.089597	84.40451	1.687392	0.599105	2.164843	11.14415
4	0.091645	82.87881	1.612837	0.640060	3.018059	11.85023
5	0.092874	81.91523	1.724269	0.766276	3.697908	11.89631
6	0.093931	80.90856	1.949168	0.844920	4.585414	11.71194
7	0.094927	79.89047	2.218307	0.932974	5.473828	11.48442
8	0.095895	78.89494	2.461766	1.020147	6.367043	11.25611
9	0.096830	77.95207	2.662403	1.109261	7.236470	11.03980
10	0.097732	77.06874	2.821315	1.197629	8.075218	10.83710
11	0.098599	76.24281	2.946582	1.283245	8.879597	10.64776
12	0.099431	75.46962	3.046429	1.364386	9.648528	10.47103
Variance Decomposition of (MONTHLY_ INFLATION):						
Period	S.E.	Shock1	Shock2	Shock3	Shock4	Shock5
1	0.011152	0.322152	99.67785	0.000000	0.000000	0.000000
2	0.016579	0.263530	91.18057	7.047229	0.735740	0.772931
3	0.019846	0.878451	84.96520	11.65672	0.908962	1.590667
4	0.022337	2.790421	77.59348	15.40952	1.543336	2.663242
5	0.024497	4.916959	70.33987	18.60074	2.303690	3.838742
6	0.026477	6.991193	63.88965	21.12133	3.230192	4.767630
7	0.028320	8.806855	58.43099	23.04641	4.313634	5.402112
8	0.030057	10.37859	53.85433	24.48079	5.520421	5.765870
9	0.031710	11.74125	49.99737	25.50928	6.826997	5.925103
10	0.033293	12.93684	46.70994	26.21054	8.201493	5.941185
11	0.034818	13.99815	43.87422	26.64781	9.617613	5.862208
12	0.036293	14.94921	41.40183	26.87430	11.05206	5.722598
Variance Decomposition of LOG (MONEY_SUPPLY):						
Period	S.E.	Shock1	Shock2	Shock3	Shock4	Shock5
1	0.046852	9.105676	0.017517	75.89273	14.40500	0.579077
2	0.055146	9.746920	0.978421	74.54997	14.30652	0.418171
3	0.063802	13.63557	0.788412	70.55424	14.70558	0.316209
4	0.070213	14.95013	0.651419	68.22171	15.79527	0.381477
5	0.076039	16.32537	0.637778	66.04417	16.51982	0.472863
6	0.081241	17.33502	0.752488	63.81748	17.49134	0.603673
7	0.086085	18.20055	0.993153	61.64855	18.42755	0.730202
8	0.090643	18.94304	1.309389	59.49079	19.41531	0.841468
9	0.094984	19.59717	1.670483	57.38884	20.41210	0.931403

10	0.099144	20.18166	2.047270	55.35335	21.41928	0.998442
11	0.103148	20.70892	2.420812	53.39984	22.42663	1.043800
12	0.107012	21.18773	2.778329	51.53581	23.42826	1.069872
Variance Decomposition of LOG (MARKET_INTEREST_RATE):						
Period	S.E.	Shock1	Shock2	Shock3	Shock4	Shock5
1	0.042077	0.256038	0.000000	0.000000	95.88924	3.854721
2	0.049915	0.182348	0.256710	0.001757	94.80490	4.754285
3	0.058504	1.637482	0.358125	0.310484	91.59617	6.097739
4	0.064988	2.434137	0.357584	0.687052	90.07972	6.441508
5	0.070416	3.421747	0.348900	1.073866	88.40092	6.754565
6	0.075064	4.191634	0.328041	1.524960	86.96432	6.991041
7	0.079027	4.819953	0.309568	1.975385	85.65292	7.242169
8	0.082451	5.301511	0.292116	2.434151	84.46634	7.505878
9	0.085404	5.665776	0.276375	2.885545	83.39059	7.781715
10	0.087957	5.934961	0.262174	3.327272	82.41326	8.062335
11	0.090160	6.128653	0.249791	3.756005	81.52417	8.341386
12	0.092058	6.262459	0.239637	4.170845	80.71321	8.613853
Variance Decomposition of LOG (NOMINAL_EFFECTIVE_EXCHAN):						
Period	S.E.	Shock1	Shock2	Shock3	Shock4	Shock5
1	0.019023	6.228489	0.000000	0.000000	0.000000	93.77151
2	0.028104	8.867605	0.054941	1.091626	0.078364	89.90746
3	0.032378	10.59776	0.217381	0.824558	0.062887	88.29742
4	0.034610	11.96604	0.657765	0.921559	0.208755	86.24588
5	0.035928	12.95513	1.243439	1.443736	0.523891	83.83380
6	0.036792	13.50486	1.801835	2.305064	0.963687	81.42455
7	0.037432	13.74216	2.219600	3.400017	1.463447	79.17477
8	0.037950	13.78021	2.477995	4.624970	1.959760	77.15706
9	0.038399	13.70744	2.603596	5.905816	2.411484	75.37167
10	0.038807	13.57954	2.638606	7.187736	2.792456	73.80166
11	0.039187	13.42899	2.621401	8.435434	3.091799	72.42237
12	0.039545	13.27427	2.581081	9.626775	3.308947	71.20892

SECOND MODEL, TIME PERIOD 2009-2013
ESTIMATES OF RESTRICTIONS

Structural VAR Estimates				
Date: 05/31/14 Time: 03:50				
Sample (adjusted): 2009M03 2013M12				
Included observations: 58 after adjustments				
Estimation method: method of scoring (analytic derivatives)				
Convergence achieved after 11 iterations				
Structural VAR is over-identified (3 degrees of freedom)				
Model: $Ae = Bu$ where $E[uu'] = I$				
Restriction Type: short-run pattern matrix				
A =				
1	0	0	0	0
C(1)	1	0	0	0
C(2)	C(4)	1	C(6)	0
0	C(5)	0	1	C(7)
C(3)	0	0	0	1
B =				
C(8)	0	0	0	0
0	C(9)	0	0	0
0	0	C(10)	0	0
0	0	0	C(11)	0
0	0	0	0	C(12)
	Coefficient	Std. Error	z-Statistic	Prob.
C(1)	0.011808	0.016018	0.737121	0.4610
C(2)	-0.102103	0.050906	-2.005710	0.0449
C(3)	0.017218	0.017455	0.986421	0.3239
C(4)	0.569622	0.430140	1.324272	0.1854
C(5)	-0.946137	0.426357	-2.219118	0.0265
C(6)	0.524366	0.119734	4.379439	0.0000
C(7)	1.074269	0.389848	2.755609	0.0059
C(8)	0.081866	0.007601	10.77033	0.0000
C(9)	0.009987	0.000927	10.77033	0.0000
C(10)	0.031561	0.002930	10.77033	0.0000
C(11)	0.032577	0.003025	10.77033	0.0000
C(12)	0.010882	0.001010	10.77033	0.0000
Log likelihood	662.0720			
LR test for over-identification:				
Chi-square(3)	1.023709		Probability	0.7955
Estimated A matrix:				
1.000000	0.000000	0.000000	0.000000	0.000000
0.011808	1.000000	0.000000	0.000000	0.000000
-0.102103	0.569622	1.000000	0.524366	0.000000
0.000000	-0.946137	0.000000	1.000000	1.074269
0.017218	0.000000	0.000000	0.000000	1.000000
Estimated B matrix:				
0.081866	0.000000	0.000000	0.000000	0.000000
0.000000	0.009987	0.000000	0.000000	0.000000
0.000000	0.000000	0.031561	0.000000	0.000000
0.000000	0.000000	0.000000	0.032577	0.000000
0.000000	0.000000	0.000000	0.000000	0.010882

Variance Decomposition Analyses

Variance Decomposition of LOG(GDP):						
Period	S.E.	Shock1	Shock2	Shock3	Shock4	Shock5
1	0.081866	100.0000	0.000000	0.000000	0.000000	0.000000
2	0.084978	95.18183	1.205115	0.287508	2.114936	1.210615
3	0.093679	81.60628	3.021357	0.677474	10.48862	4.206265
4	0.096629	77.60974	3.390769	0.699219	12.61518	5.685093
5	0.099002	75.28068	3.322033	0.923535	14.07906	6.394685
6	0.100670	74.61051	3.223965	1.325171	14.33073	6.509625
7	0.101493	73.69378	3.210518	1.869793	14.61579	6.610112
8	0.102060	72.90535	3.189579	2.205705	14.96475	6.734613
9	0.102754	71.96630	3.148990	2.378527	15.55148	6.954697
10	0.103571	70.86623	3.130601	2.450430	16.29243	7.260309
11	0.104498	69.61881	3.133293	2.499352	17.13137	7.617174
12	0.105412	68.42882	3.134197	2.559028	17.91730	7.960654
Variance Decomposition of LOG(MONTHLY_INFLATION):						
Period	S.E.	Shock1	Shock2	Shock3	Shock4	Shock5
1	0.010034	0.928111	99.07189	0.000000	0.000000	0.000000
2	0.016031	5.572615	93.22480	0.836301	0.131214	0.235072
3	0.019144	4.119613	93.51499	0.873676	1.082686	0.409035
4	0.021090	5.108319	90.26027	0.756249	3.301301	0.573860
5	0.022590	6.485024	83.19206	0.694867	8.758487	0.869563
6	0.023877	6.409677	75.54167	0.705423	16.22252	1.120712
7	0.025185	5.791014	67.98826	0.995562	23.99924	1.225924
8	0.026569	5.331038	61.13211	1.745340	30.61240	1.179111
9	0.028055	5.087595	55.16487	2.952240	35.72318	1.072116
10	0.029621	4.899312	50.28350	4.386300	39.46830	0.962588
11	0.031263	4.649686	46.48121	5.799529	42.20526	0.864321
12	0.032971	4.371232	43.66954	7.023061	44.15581	0.780353
Variance Decomposition of LOG(MONEY_SUPPLY):						
Period	S.E.	Shock1	Shock2	Shock3	Shock4	Shock5
1	0.038893	4.883674	7.489314	65.85127	19.29140	2.484346
2	0.053866	4.068968	13.85153	39.04193	39.40750	3.630070
3	0.067648	5.800373	16.47305	27.34325	43.77158	6.611752

4	0.077359	4.923392	18.06281	22.78876	45.65403	8.571013
5	0.086329	4.233200	18.22874	20.03510	47.27161	10.23134
6	0.092852	4.629142	17.78559	18.84727	47.32374	11.41426
7	0.098169	4.677653	17.10670	18.38759	47.33034	12.49772
8	0.102421	4.686384	16.41455	18.08169	47.26482	13.55255
9	0.106119	4.491479	15.74076	17.76480	47.29456	14.70840
10	0.109450	4.292550	15.08607	17.35652	47.33023	15.93463
11	0.112577	4.094223	14.43727	16.89237	47.36890	17.20724
12	0.115489	3.931063	13.80877	16.42368	47.37253	18.46396
Variance Decomposition of LOG (MARKET_ INTEREST_RATE):						
Period	S.E.	Shock1	Shock2	Shock3	Shock4	Shock5
1	0.035883	0.027926	6.934259	0.000000	82.42334	10.61447
2	0.040928	8.599510	5.705086	0.008693	76.03944	9.647271
3	0.044965	11.76650	4.793754	4.097929	71.05409	8.287729
4	0.048304	15.16551	4.192961	6.840622	66.61474	7.186170
5	0.050485	14.00999	4.120713	9.373702	65.91675	6.578841
6	0.052666	12.89213	4.700496	10.71735	65.63130	6.058734
7	0.055419	11.68713	6.059414	11.17658	65.46028	5.616605
8	0.058302	10.56714	7.762990	11.24024	65.08360	5.346031
9	0.061232	9.666636	9.383817	11.29764	64.44359	5.208313
10	0.063940	9.134038	10.67924	11.46026	63.58044	5.146023
11	0.066361	8.783986	11.65293	11.73838	62.67579	5.148904
12	0.068470	8.521115	12.38089	12.04214	61.83630	5.219564
Variance Decomposition of LOG (NOMINAL_ EFFECTIVE_EXCHAN):						
Period	S.E.	Shock1	Shock2	Shock3	Shock4	Shock5
1	0.010973	1.649952	0.000000	0.000000	0.000000	98.35005
2	0.015219	0.897085	2.973953	2.178063	0.274197	93.67670
3	0.018967	0.604373	9.236208	2.682430	1.679742	85.79725
4	0.022441	0.432322	16.26966	3.214268	2.478855	77.60490
5	0.025795	0.479572	22.93993	3.802529	2.929161	69.84881
6	0.028948	0.610860	28.73275	4.315118	3.140811	63.20046
7	0.031816	0.801390	33.50139	4.743697	3.078284	57.87524
8	0.034356	0.963595	37.43241	5.080394	2.894529	53.62907
9	0.036538	1.086713	40.68170	5.296094	2.661887	50.27361
10	0.038359	1.164391	43.36993	5.405285	2.437391	47.62300
11	0.039837	1.215996	45.55699	5.425445	2.260137	45.54143
12	0.041001	1.249239	47.27826	5.382060	2.164435	43.92601

ინფლაციის თარგმთირების ეფექტიანობა საქართველოში

იაშა (იაკობ) მესხია

ეკონომიკის მეცნიერებათა დოქტორი, პროფესორი, ივანე ჯავახიშვილის სახელობის თბილისის სახელმწიფო უნივერსიტეტის საერთაშორისო ბიზნესის კათედრის ხელმძღვანელი

თინათინ ახვლედიანი

ვარშავის უნივერსიტეტის საერთაშორისო ეკონომიკის პროგრამის მაგისტრანტი

რეზიუმე

საქართველოს ეროვნული ბანკის როლი ქვეყნის ეკონომიკურ განვითარებასა და მაკროეკონომიკური სტაბილურობის შენარჩუნების პროცესში გადამწყვეტ მნიშვნელობას იძენს. განსაკუთრებით აღსანიშნავია უკანასკნელი წლებში მონეტარული პოლიტიკის იმპლემენტაცია, ვარდების რევოლუციის შემდგომი ეკონომიკური რეფორმების, რუსეთ-საქართველოს ომისა და მსოფლიო ფინანსური კრიზისის ფონზე. ამ მხრივ, საყურადღებოა ის ფაქტი, რომ სწორედ მონეტარული პოლიტიკის ეფექტიანობის ამაღლების მიზნით მოხდა საქართველოს ეროვნული ბანკის სტრატეგიაში გარკვეული ცვლილებების შეტანა. კერძოდ, 2009 წელს, მონეტარული რეჟიმიდან ინფლაციის თარგმთირების რეჟიმზე გადასვლა. თუმცა იქიდან გამომდინარე, რომ ინფლაციის თარგმთირების ეფექტიანობის შესწავლა საქართველოში სისტემურ ხასიათს ჯერ კიდევ არ ატარებს, მნიშვნელოვნად მიგვაჩნია, ეროვნული ბანკის სტრატეგიაში დანერგილი თარგმთირების რეჟიმის შედეგების გამოკვლევა.

აღნიშნული საკითხის გარშემო არსებული ეკონომიკური ლიტერატურის ანალიზის საფუძველზე ცალსახად იკვეთება, რომ მონეტარული პოლიტიკის გადაცემის მექანიზმში ყველაზე ძლიერ გაცვლითი კურსის კომპონენტი მუშაობს. სხვა სიტყვებით რომ ვთქვათ, ინფლაციის მერყეობაზე ყველაზე უფრო მნიშვნელოვან გავლენას გაცვლითი კურსის ცვლილებები ახდენს. მონეტარული პოლიტიკის ეფექტიანობა კი ნიშნავს სწორედ გაცვლითი კურსის გავლენით ინფლაციის დონის მერყეობის შემცირებას. შესაბამისად, ეროვნული ბანკის ახალი სტრატეგიის ეფექტიანობის შესწავლის მიზნით სტატიაში გამოკვლეულია გაცვლითი კურსის შოკის გავლენა ინფლაციის დონეზე ინფლაციის თარგმთირების წინა და შემდგომ პერიოდებში.

კვლევა ეფუძნება ემპირიულ ანალიზს, სახელდობრ, ეკონომეტრიკული ანალიზისთვის გამოყენებულია სტრუქტურული ვექტორული ავტორეგრესიის მოდელი (structural VAR). ამასთან, მონეტარული პოლიტიკის სტრატეგიის ცვლილების შესაბამისად, დროის პერიოდი დაყოფილია ინფლაციის თარგმთირების რეჟიმის წინა და შემდგომ პერიოდებად და აგებულია ორი ეკონომეტრიკული მოდელი სხვადასხვა შეზღუდვებით, შესაბამისად 2003-2009 და 2009-2013 წლებისთვის. ეკონომეტრიკული ანალიზის შედეგები ცხადყოფს რომ გაცვლითი კურსის არხის გავლენა ინფლაციის მერყეობის დონეზე 2003-2009 წლებში უფრო მტკიცე და ძლიერია ვიდრე ინფლაციის თარგმთირების შემდგომ 2009-2013 წლებში. უფრო ზუსტად, ინფლაციის თარგმთირების წინა პერიოდში ვარიაციის დეკომპოზიციის მატრიცა გვიჩვენებს რომ ინფლაციის ცვლილების მაქსიმუმ 5.94 % გამოწვეულია ნომინალური ეფექტური გაცვლითი კურსის შოკის გავლენით, ხოლო იმპულსზე რეაქციის ფუნქცია გვიჩვენებს, რომ ინფლაციის დონე საწყის მაჩვენებელს არ უბრუნდება თორმეტი თვის შემდეგაც კი. ინფლაციის თარგმთირების შემდგომ პერიოდში კი იმავე შოკის გავლენით აიხსნება ინფლაციის ცვლილების მხოლოდ 1.07 % და იმპულსზე რეაქციის ფუნქციის შედეგებზე დაყრდნობით ინფლაციის დონე უბრუნდება საწყის მაჩვენებელს ათი თვის შემდგომ.

საბოლოოდ, ჩვენს მიერ შემოთავაზებული ეკონომეტრიკული ანალიზის საფუძველზე შეიძლება დავასკვნათ, რომ ინფლაციის თარგმთირების შემდგომ პერიოდში შემცირებულია გაცვლითი კურსის შოკის გავლენა ინფლაციის დონის მერყეობაზე. შესაბამისად ინფლაციის თარგმთირება შეიძლება მივიჩნიოთ მონეტარული პოლიტიკის ეფექტიანობის ამაღლების მნიშვნელოვან ინსტრუმენტად საქართველოში.

მინა, როგორც „ბზა ხსნილა“

ბოლო პერიოდში საქართველოში განვითარებული მოვლენები მრავალმხრივ საინტერესოა. ერთ-ერთი განსაკუთრებით მნიშვნელოვანი საკითხი, რომელიც მაღალ საზოგადოებრივ ინტერესს იწვევს, არის უცხო ქვეყნის მოქალაქეებზე ქართული მინის გასხვისება. როგორც ცნობილია, საქართველოს საკონსტიტუციო სასამართლომ პარლამენტის მიერ 2013 წლის საგაზაფხულო სესიაზე მიღებული კანონი, რომლის საფუძველზეც, უცხოელებსა და უცხო ქვეყანაში რეგისტრირებულ იურიდიულ პირებს, ასევე უცხო ქვეყნის მოქალაქეების მიერ საქართველოში დაფუძნებულ იურიდიულ პირებს სასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწებზე საკუთრების მოპოვების უფლება შეუზღუდათ, არაკონსტიტუციურად ცნო.

საინტერესოა საკითხი – რა განსაკუთრებულობით ხასიათდება მინის რესურსი და როგორია მის მიმართ არსებული მიდგომები.

მინის რესურსებს ყოველთვის მნიშვნელოვანი ადგილი ეჭირა ადამიანის ცხოვრებაში. მინაზე ზემოქმედებისას ადამიანი იყენებს მის ქიმიურ, ფიზიკურ და ბიოლოგიურ თვისებებს.

მინას (მინის რესურსს) განსაკუთრებული სიფრთხილით განიხილავს წმინდა წერილი. ადამიანი ედემის ბაღიდან გამოაძევა უფალმა მინის დასამუშავებლად, საიდანაც თვითონ შეიქმნა. ეს შრომა პრინციპულად განსხვავდებოდა ედემის ბაღში შრომისაგან. მინა დაიწყებდა ადამიანის გამო და მას ტანჯვა-წვალება მოუტანა. მისი მოკვდავი სხეული კი მინას დაემორჩილა: „და ადამს უთხრა: „რაკი შენს დედაკაცს დაუჯერე და შეჭამე ხის ნაყოფი, რომლის ჭამაც მე ავიკრძალე, მინა დაიწყებდა შენს გამო: ტანჯვით ლებულობდე მისგან საზრდოს მთელი შენი სიცოცხლე! და ძეძვი და ეკალი აღმოგიცვენოს მან და მინდვრის ბალახი იყოს შენი საზრდო! პიროფლიანი ჭამდე პურს, ვიდრე მინად მიიქცეოდე, რადგან მისგან ხარ ალებული, რადგან მინა ხარ და მინადვე მიიქცევი!“ (დაბ. 3:17-19).

წმინდა წერილში ფორმულირებულია კერძო საკუთრების პრინციპი, თუმცა ამ პრინციპის გაგება უფრო მოცულობითია, ვიდრე საკუთრების შესაბამისი ეკონომიკური და სამართლებრივი გაგება. უპირველესად გასათვალისწინებელია, რომ სულიერი აღქმა და „გაზომვა“ ბევრ ეკონომიკურ ცნებას ფარდობითად აქცევს. სულიერი ასპექტით საკუთრებას სპეციფიური მიდგომა ესაჭიროება, რაც უპირველესად მინის რესურსს უკავშირდება. ღმერთმა შექმნა მინა და უბოძა იგი ადამიანებს რათა დაუფლებოდნენ და ეპატრონათ მისთვის (დაბ. 1:28). „აღმოაცენებ ბალახს პიროფლიანსათვის და მცენარეებს – ადამიანის მსახურებისთვის, რათა გამოიღოს საკვები მინიდან“ (ფს. 103:14).

ამასთან, მინა უპირველესად ღმერთისაა: „უფლისა არის ქვეყნიერება და სავსება მისი, სამყარო და მკვიდრნი მისნი“ (ფს. 23.1) და მინისადმი განსაკუთრებული

სიფრთხილე უნდა გამოვიჩინოთ: „მინა არ გაიყიდოს სამუდამოდ, რადგან მინა ჩემია. თქვენ ხომ ჩემი ხიზნები ხართ. თქვენს სამკვიდრებელ მინაზე მინის გამოსყიდვის ნება დართეთ. თუ გალარბდება შენი ძმა და გაყიდის თავის სამკვიდრებელს, მივიდეს მისი ახლო ნათესავი მასთან და გამოისყიდოს მისი ძმის მიერ გაყიდული. თუ მას გამოისყიდველი არა ჰყავს, მაგრამ შემდეგ მიეცემა შესაძლებლობა და თვით ჰპოვებს გამოსყიდვის საშუალებას, გამოითვალოს გაყიდვიდან გასული წლები და დაუბრუნოს ნამეტი იმას, ვისაც მიჰყიდა, და თავისი სამკვიდრებელი ჩაიბაროს.“ (ლევ. 23:27).

ამასთან, მინიერ ცხოვრებაში „კერძო საკუთრება“ განისაზღვრება საკუთრებისადმი ჩვეულებრივი, ასევე მინიერი მიდგომით. საღვთო გაგებით, საკუთრებაზე უფლება შეიძლება განვიხილოთ, როგორც ღვთისაგან ბოძებული სიმდიდრის გარკვეულ ნაწილზე ადამიანთა მართვის დაშვება განსაზღვრული პერიოდით.

მინის რესურსთან დაკავშირებით ადამიანის შრომისმოყვარეობის მიმართების შესახებ იობის წიგნში ფასდაუდებელ ცნობებს ვხვდებით, რაც უშუალოდ მინასთან, ტექნოლოგიების გამოყენებასთან, შრომის დანაწილებასთან არის დაკავშირებული. ადამიანს უფალმა უბოძა მინა არა მარტო ნაყოფიერებით (როგორც სახნავ-სათესი სავარგული), არამედ მთელი თავისი სიმდიდრით, მადნებით, წიაღისეულით, რომლის გამოყენება შესაძლებელია ნარმოების პროცესში, ადამიანის სასიკეთოდ: „ვერცხლს საბადო აქვს და ოქროს ადგილი, სადაც წმენდენ მას. რკინას მინიდან იღებენ, სპილენძს კი მადნიდან აღნობენ. ზღვარი დაუღო ადამიანმა ბნელს და ქვეყნის კიდემდე ეძებს მადანს წყვდიადსა და ბნელში. გათხარა მალაროები ხეობაში, შორს, უკაცრიელ, მივიწყებულ ადგილებში. ხოლო მინა – მისგან აღმოცენდება პური, მისი ქვეშეთი კი ამობრუნებულია, თითქოს ცეცხლისგან. მისი ქვეები საფირონის ადგილია და მისი მტვერი ოქროს შემცველია. ადამიანი კაჟზე იწვდის ხელს, მთლიანად აყირავებს მთებს. კლდეებში არხები გაჰყავს და ყოველივე ძვირფასს სჭვრეტს მისი თვალი. მდინარეთა დინებას აკავებს, და დამალული სინათლეზე გამოაქვს.“ (იობ. 28:1-11).

წმინდა წერილი საკუთარი მინის მომვლელს, ყაირათიან და მეურნე ადამიანს დაუმაღლებელ ლუკმაპურს პირდება: „თავისი მინის მხვნელ-მთესველი მადლარი იქნება; ამაო საქმეთა მადევარი კი სიღარიბით აივსება“ (იგავ. 28:19). სოლომონ ბრძენი გვმოდღვრავს: „ვინც თავისას ხნავს და თესავს, არ დაიმშვეა; უაზრო მიზნების მადევარი კი უგუნურია. უკეთურის ნადილია უკეთური ნადავლი; მართალთა ფესვი კი ნაყოფს გამოიღებს.“ (იგავ. 12:11-12)

დიდად მონყალეა უფალი, მაგრამ როდესაც მეტისმეტად განარისხებს მას ადამიანი, უპირველესად უფლის მცნებების დაუცველობის გამო, განსაცდელს უვლენს მას. წმინდა წერილიდან მრავალი ასეთი

მაგალითის მოყვანა შეიძლება. მათ შორის აღსანიშნავია განსაცდელები, რომელიც ადამიანის მინასთან ურთიერთობას უკავშირდება.

წარღვნის შემდეგ უფალმა მინიმუმამდე შეზღუდა რესურსი, თუმცა ახალ თაობას კვლავ მისცა ღვთისკენ მოქცევის შანსი. დაუფკვირდეთ იმ გარემოებას, რომ უპირველესად მინის რესურსი შეზღუდა და ამით თითქმის ყველაფერი შეიზღუდა. მნიშვნელოვანი იყო შედეგი ამ ქმედებისა: ქვეყანა განიწმინდა კაცობრიობის ცოდვებისაგან და მადლიერების ნიშნად ნოემ ღმერთს საკურთხეველი აუგო. წმინდა წერილში ასევე მრავალი მაგალითია იმისა, რომ უფალი მატერიალურს, მათთვის ძვირფასს ართმევს ადამიანებს მათივე სასიკეთოდ, რათა გაეღვიძოთ, დაფიქრდნენ და სულიერი შეიძინონ (ფს. 37:1-2).

უფლის მუქარას იეზეკიელთანაც ვხვდებით: „და უთხარი ამ ქვეყნის ხალხს: ასე ამბობს-თქო უფალი ღმერთი იერუსალიმისა და ისრაელის ქვეყნის მკვიდრებზე: თავის პურს ტკივილით შეჭამენ და თავის წყალს ჭირითა და ტანჯვით შესვამენ, რადგან დაცარიელდება მათი ქვეყანა მისი სისავსისაგან მის მცხოვრებთა ძალადობის გამო. დასახლებული ქალაქები დაინგრევა და გაუდაბურდება ქვეყანა; და მიხვდებით, რომ მე ვარ უფალი.“ (ეზ. 12:19-20)

წმინდა წერილი გვასწავლის, არ გადავნიოთ საზღვარი (სამანი), რომელიც წინაპრებმა დაანესეს მინის – ღვთისგან ბოძებული სიმდიდრის გაყოფისას: „არ გადანიო შენი მოყვასის მიჯნა, წინაპრებმა რომ დასვეს შენს სამკვიდროში, რომელსაც დაიმკვიდრებ ქვეყანაში, რომელსაც უფალი, შენი ღმერთი, გაძლევს“. (II რჯ. 19:14)

საზოგადოდ, რესურსების შეზღუდულობა ეკონომიკის, შეიძლება ითქვას, ჩვენი ყოფიერების ძირეული პრობლემაა, საიდანაც ფაქტობრივად, ყველა სხვა პრობლემა გამომდინარეობს. „იშვიათობის“ კონცეფცია რესურსების შეზღუდულობასაც ნიშნავს. ეკონომიკური რესურსები არის წარმოებისათვის აუცილებელი ელემენტები.

ეკონომიკაში ძირითადი რესურსის რამდენიმე სახეს გამოყოფენ:

- შრომა, ანუ ადამიანური რესურსი;
- კაპიტალი, ანუ შრომის საშუალებები;
- მინა, ანუ ბუნებრივი რესურსები;
- სამეწარმეო საქმიანობა (უნარი).

მინა, ანუ ბუნებრივი რესურსებია ყოველივე, რასაც უფალი უბოძებს, ჩუქნის ადამიანს, ხოლო ეს უკანასკნელი იყენებს მას წარმოებაში — მადნები, ნიაღისეული, ნავთობი, ხე-ტყე, წყალი, სახნავ-სათესი სავარგულები, ანუ რესურსების აბსოლუტური უმრავლესობა.

დამაფიქრებელია ერთი გარემოება — ოთხი ძირითადი რესურსიდან (წარმოების ფაქტორიდან): შრომა, მინა სამეწარმეო უნარი და კაპიტალი) სამი მათგანი სწორედ უფლის უშუალო ქმნილებაა: შრომისა და სამეწარმეო უნარის შემოქმედი — ადამიანი, რომელიც ღმერთმა შექმნა მის სახედ, ხატად და „მინა“, ანუ ბუნებრივი რესურსების მთელი გამა.

რაც უფრო მცირეა რაოდენობრივად რესურსი, ანუ მეტია შეზღუდულობის ხარისხი, მით მეტია მისი ფასი. იგი ძირითადად მოთხოვნა-მიწოდების თანაფარდობით ყალიბდება. შეზღუდულობის (დეფიციტის) ზრდას კი უცვლელი მიწოდების პირობებში ფასის ზრდა მოჰყვება (საქონლის დეფიციტი ზრდის ფასს, ფულის დეფიციტი საპროცენტო განაკვეთს, სამუშაო ძალის შეზღუდვა ხელფასს და ა.შ.).

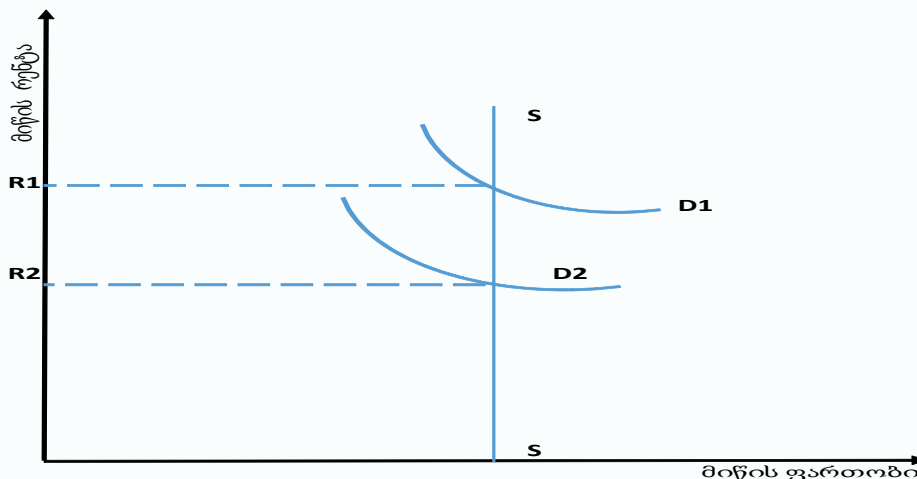
როგორც ცნობილია, ეკონომიკური რენტა არის ფასი, რომელიც გადაიხდებიან მინისა და სხვა ბუნებრივი რესურსების გამოყენებისათვის, რომელთა რაოდენობა და მარაგები მკაცრად შეზღუდულია.

სწორედ მინისა და ბუნებრივი რესურსების მიწოდების უნიკალური პირობები — მათი ფიქსირებული რაოდენობა, განასხვავებენ რენტულ გადასახდელებს შრომის ანაზღაურებისაგან, პროცენტებისა და მოგებისაგან.

სადაც უნდა გამოიყენებოდეს მინა, მისი მიწოდება (S) ყოველთვის აბსოლუტურად ელასტიურია (იხ. ნახ. 1). მინას არ აქვს წარმოების დანახარჯები — ისინი ხომ ბუნებისაგან „უფასოდ“ ბოძებული სიმდიდრეა. მიუხედავად იმისა, რომ მინის ნაყოფიერების გაუმჯობესება სხვადასხვა მეთოდებით შესაძლებელია

მიწაზე მოთხოვნა-მიწოდება და რენტა

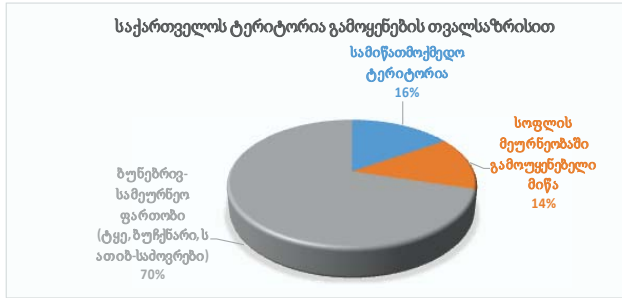
ნახაზი 1



(განმენდა, დრენაჟი, ირიგაცია), ყოველივე ამას მივყავართ მინის ხარისხის და არა რაოდენობის ზრდამდე.

საქსტატის ინფორმაციით, საქართველოს 2,6 მილიონი ჰექტარი სასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწა აქვს, თუმცა ამის შესახებ სტატისტიკას არც საქსტატი და არც საჯარო რეესტრი ანარმოებს.

საქართველოს ტერიტორიის დაყოფა სპეციფიური გამოყენების თვალსაზრისით (იხ. ნახ 2).



ვერ დავეთანხმებით ზოგიერთი ტიტულოვანი ორგანიზაციის მოსაზრებას აღნიშნულ საკითხთან დაკავშირებით იმის შესახებ, რომ მინის ბაზარი ჯერ კიდევ სუსტია და რადგან სასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწის საკუთრების რეგისტრაციის ცვლილება ძალზე მცირე რაოდენობას – 1%-ს შეადგენს, მორატორიუმის დაწესება ნაადრევი იყო.

ამდენად, გამოდის, რომ ჯერ უნდა მივცეთ სტიმული უცხოელთა მიერ მიწის შესყიდვას, რითაც მიწის ბაზარიც ჩამოყალიბდება (!) და შემდეგ განვიხილოთ საკითხი მორატორიუმის დაწესების შესახებ. მხოლოდ უცხოელთა მიერ მიწის შესყიდვა განავითარებს მიწის ბაზარს? ამ პროცესის შეუქცევადად, მოუზომავად და თავისუფლად წარმართვა ხომ მნიშვნელოვანი საფრთხეების შემცველია ჩვენი მცირემშენიანი ქვეყნისათვის.

საქართველოს დედაეკლესიის პოზიცია ამ საკითხთან დაკავშირებით ცალსახაა, რაც საქართველოს კათოლიკოს-პატრიარქმაც დააფიქსირა: „საჭიროა ხელისუფლებამ სწრაფად მიიღოს ზომები და ევროპის რიგი ქვეყნების მსგავსად შეიმუშაოს სათანადო რეგულაციები, რათა განეიტრალდეს ფრიად ნეგატიური მოსალოდნელი შედეგები. მძიმე სოციალურ-ეკონომიკურმა მდგომარეობამ არ უნდა განაპირობოს ყველაზე დიდი მატერიალური სიმდიდრის, ჩვენი მიწა-წყლის დაკარგვა და ჩვენი მოქალაქეების მხოლოდ მოსამსახურე პერსონალად გადაქცევა. არ უნდა მოხდეს ისე, რომ ამ ქვეყნის მკვიდრთ, რომელთაც, პირველ რიგში, ეკუთვნით აქაური სიკეთე და დოვლათი, აღარ ჰქონდეს შიდასამეწარმეო რესურსების გამოყენების საშუალება“.

მიგვაჩნია, რომ რაც დრო გადის, მით მეტად იკვეთება სასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწის საკუთრების შესახებ ერთიანი სახელმწიფო პოლიტიკის შემუშავების და მიწის ნაკვეთების რეგისტრაციის ყოვლისმომცველი პროგრამის ფორმირების აუცილებლობა.

აუცილებელია ისეთი რეგულაციების მიღება,

რომელიც ერთი მხრივ, არ დააბრკოლებს უცხოელ ინვესტორს, ხელს შეუწყობს საქართველოში მის ბიზნეს-საქმიანობას (ამისათვის სულაც არ არის აუცილებელი გააჩნდეს საკუთრებაში მიწა) და მეორე მხრივ, მიწა, როგორც ეროვნული სიმდიდრე შენარჩუნდება და დაცული იქნება მისი ხარისხი. ამავე დროს მიწა უნდა განვიხილოთ, როგორც უმნიშვნელოვანესი რეზერვი და იმედი განსაკუთრებული კატაკლიზმებისა და განსაცდელებისას.

თუკი რესურსების იშვიათობის პრობლემა საზოგადოების მიერ ყველა დონეზე — ინდივიდიდან სახელმწიფომდე, იქნება გასიგრძელებული, ეს აიძულებს სახელმწიფოს გაატაროს გონივრული და ეფექტიანი ეკონომიკური პოლიტიკა, ხოლო თითოეული ინდივიდი შეეცდება მეტი პასუხისმგებლობით გამოიყენოს მის ხელთ არსებული რესურსები.

ნიკო ჩიხლაძე

ეკონომიკის მეცნიერებათა დოქტორი, თეოლოგიის დოქტორი, ქუთაისის უნივერსიტეტის პროფესორი

გამოყენებული ლიტერატურა და წყაროები:

1. ჩიხლაძე ნ., მართლმადიდებლობის ეკონომიკური პარალელები. აკ. წერეთლის სახელმწიფო უნივერსიტეტის გამომცემლობა. ქუთაისი, 2013.
2. ჩიხლაძე ნ., რესურსების შეზღუდულობა მართლმადიდებლური და ეკონომიკური სწავლებების მიხედვით. ჟურნ. „ბიზნესი და კანონმდებლობა“, №1, 2011.
3. კოდუაშვილი პ., ქრისტე ვენახია. მეხუთე სამეცნიერო კონფერენციის „ქრისტიანობა და ეკონომიკა“ შრომათა კრებული. თსუ, თბ., „უნივერსალი“, 2010. გვ. 79-90.
4. Кандалицев В., Бизнес во Христе. Эльверсия, www.sobor.vinchi.ru
5. Лукин С. Книга бытия о разделении труда. журн. „Проблемы современной экономики“, 2004, №1
6. Макконнелл К., Брю С., Экономикс. М., II ч. Инфра-М, 2000.
7. <http://bhoga.ru/uspekhi-v-biznese-protestantskaya-trudovaya-etika-ekonomicheskii-kodeks-biblii>
8. <http://beloikonomos.blogspot.com/p/blog-page-7351.html>
9. <http://www.imperativ.narod.ru/bib/bibl-ec1.html>
10. <http://holybible.ge/index.php>
11. <http://www.tabula.ge/ge/story/85245-ilia-ii-ucxoelebbe-mitsebis-gasxviseba-dartkmis-tsinashe-daakenebs-saxelmtsifos>
12. <http://www.transparency.ge/blog/moratoriumi-mitsis-gaqidvaze-mskhvili-utskhoeli-permerebis-istoriebi?page=3>
13. www.geostat.ge

სადაზღვევო კომპანიების ზარალიანობის კოეფიციენტების განბარების თავისებურებები საქართველოში

სადაზღვევო ბაზარი ფინანსური ბაზრის ერთ-ერთი მნიშვნელოვანი სექტორია, რომლის მიზანმიმართულ საქმიანობას სხვადასხვა რისკის შედეგად მიყენებული ზარალის ანაზღაურება წარმოადგენს. როგორც ვიცით, ზარალი (loss) სადაზღვევო შემთხვევის შედეგად დაზღვეულის ფინანსური დანაკარგის ოდენობაა, რომლის ანაზღაურებაზე პასუხისმგებელია მზღვეველი. ზარალის ანაზღაურება ხდება სადაზღვევო რეზერვების ფონდიდან, რომელსაც სადაზღვევო კომპანია ქმნის საქართველოს ეროვნული ბანკის პრეზიდენტის 2010 წლის 9 მარტის №35/01 ბრძანების საფუძველზე „სადაზღვევო რეზერვების სახეობათა განსაზღვრისა და შექმნის წესების დამტკიცების შესახებ“.

განასხვავებენ ორი სახის ზარალიანობის კოეფიციენტს: ზარალიანობის წმინდა კოეფიციენტს (loss ratio) და ზარალიანობის კომბინირებულ კოეფიციენტს (combined loss ratio).

აღსანიშნავია, რომ ზარალიანობის კოეფიციენტი პროცენტული სიდიდებით გამოისახება და სწორედ ამ კოეფიციენტის მეშვეობითაა შესაძლებელი შევიქმნათ ერთგვარი წარმოდგენა მოცემული სადაზღვევო კომპანიის ფინანსურ სტაბილურობაზე.

ზარალიანობის კოეფიციენტის მაჩვენებელი დადებითი ხასიათით წარმოგვიდგება როდესაც ის ვარიერებს 0 – 100 % შუალედში, ხოლო, როდესაც მაჩვენებელი 100% — იან ნიშნულს ცდება, ეს ნიშნავს, რომ კონკრეტულ შემთხვევაში მოზიდული პრემიების სიმცირეა ანაზღაურებულ ზარალებთან მიმართებაში, რაც ასახვას პროცენტულ მანიშნებელში ჰპოვებს.

ზარალიანობის წმინდა კოეფიციენტის (loss ratio) გამოთვლა შემდეგი ფორმულით ხორციელდება :

$$L=S/P$$

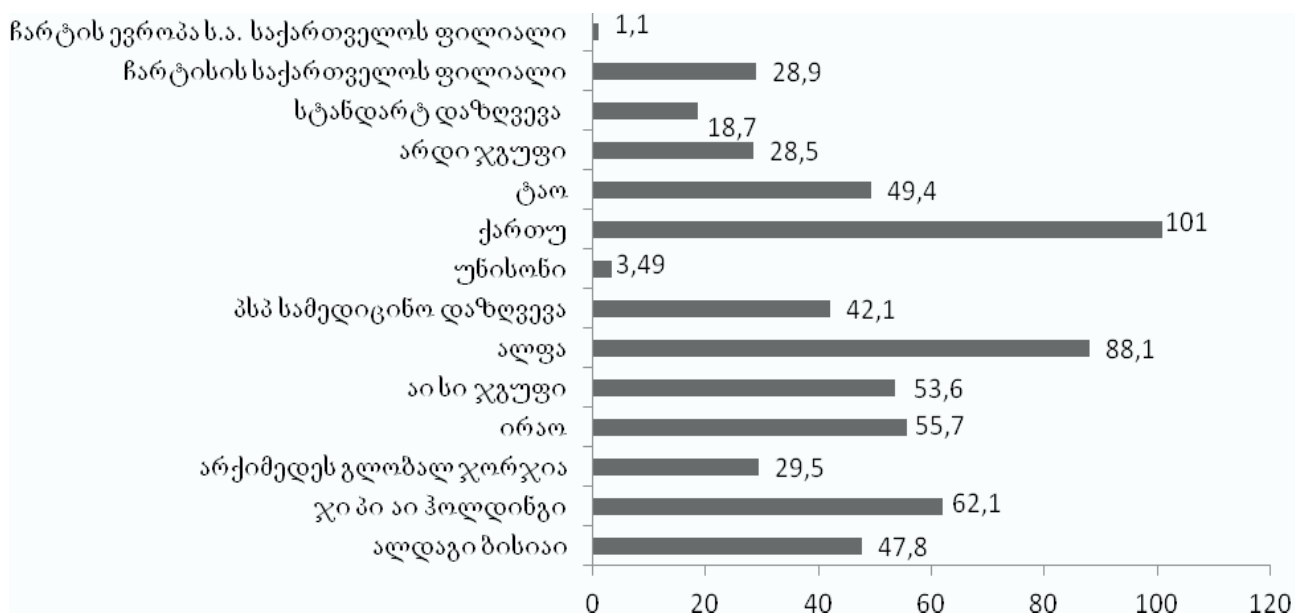
სადაც:

(S) — გადახდილი ზარალი;

(P) — მიმდინარე პერიოდის შესაბამის გამომუშავებულ პრემიასთან.

განვიხილოთ საქართველოს სადაზღვევო ბაზარი, ზარალიანობის წმინდა კოეფიციენტზე დაყრდნობით. №1 დიაგრამაზე ასახულია საქართველოში ფუნქციონირებადი სადაზღვევო კომპანიები ზარალიანობის წმინდა კოეფიციენტების მიხედვით 2012 წლის შედეგებზე დაყრდნობით.

დიაგრამა №1



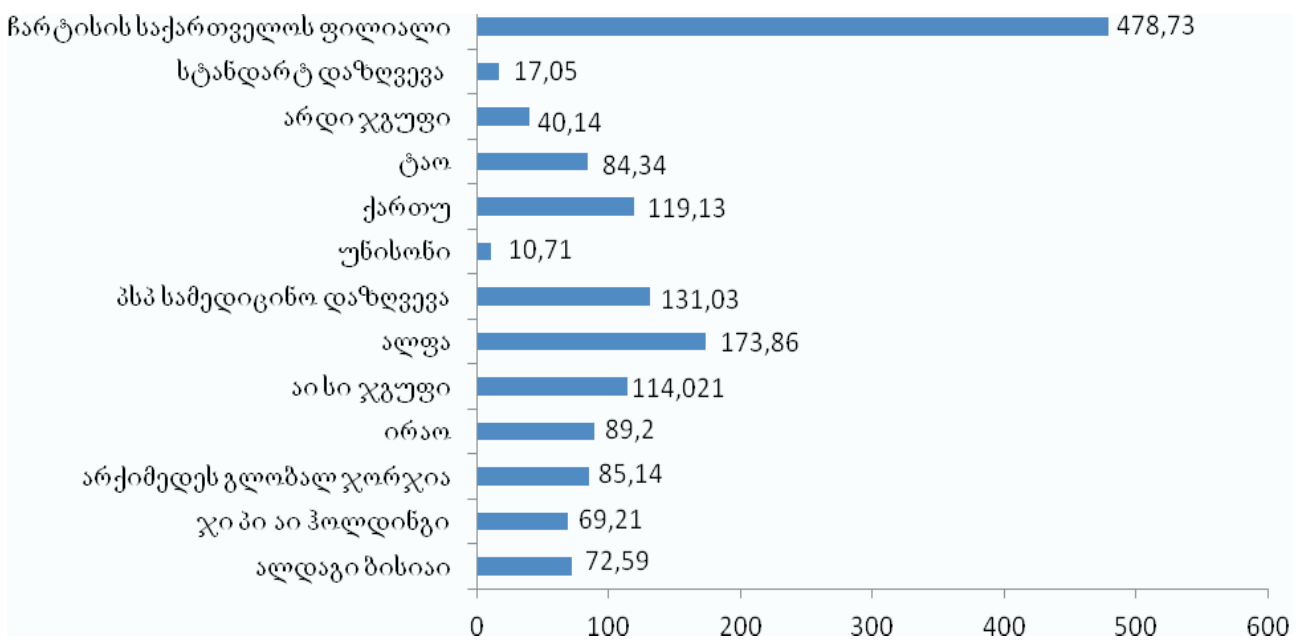
წყარო: საქართველოს დაზღვევის სახელმწიფო ზედამხედველობის სამსახური

დიაგრამის მიხედვით მარტივი დასადგენია რომ შპს სადაზღვევო კომპანია „ჩარტის ევროპა ს.ა. საქართველოს ფილიალი“ ყველაზე მყარ ფინანსურ ინსტიტუტად გვევლინება, მისი ზარალიანობის წმინდა კოეფიციენტი მხოლოდ 1,1% -ს შეადგენს. თუმცა აქვე საყურადღებოა ის თანხობრივი, კოლოსალური განსხვავება მოზიდულ პრემიებსა თუ ანაზღაურებულ ზარალებს შორის, რომელიც ამ კომპანიას სხვა ბაზრის ლიდერ კომპანიებთან მიმართებაში გააჩნდა. (მაგ: ზემოთ ხსენებული კომპანიის მოზიდულმა პრემიამ 472 686 ლარი შეადგინა, მაშინ, როდესაც სადაზღვევო კომპანია „ალდაგი ბისიაი“-ს მიერ მოზიდული პრემია 85 353 176 ლარს უტოლდებოდა). ყველაზე ზარალიანი 2012 წელი სადაზღვევო კომპანია „ქართუ“ — სთვის აღმოჩნდა, კომპანიამ მთლიანი წელი საერთო ზარალით დაასრულა, რამეთუ მოზიდული პრემიების რაოდენობას ანაზღაურებული ზარალის რაოდენობამ გადააჭარბა. კომპანიის ზარალიანობის წმინდა კოეფიციენტი 101% შეადგინა.

2012 წელს ბაზარზე მოქმედი 14 კომპანიიდან კრიტიკულ ზღვარს მიახლოებული სადაზღვევო კომპანია „ალფა“ აღმოჩნდა, მისმა ზარალიანობის წმინდა კოეფიციენტი 88,1% შეადგინა. დანარჩენმა სადაზღვევო კომპანიებმა 2012 წელი მიუხედავად სხვადასხვა სიძნელეებისა, ფინანსური თვალსაზრისით სტაბილურად, დაასრულეს.

2013 წელს სადაზღვევო ბაზარზე წლის ბოლოს, შემდეგნაირი მდგომარეობა იყო დაფიქსირებული, იგივე კოეფიციენტზე დაყრდნობით.

დიაგრამა №2



წყარო: საქართველოს დაზღვევის სახელმწიფო ზედამხედველობის სამსახური

საუკეთესო მაჩვენებელი სადაზღვევო კომპანია „უნისონმა“ დააფიქსირა, მისი ზარალიანობის წმინდა კოეფიციენტი მხოლოდ 10,71% შეადგინა. 2013 წლის ბოლოს კომპანიები „ალფა“, „შპს სამედიცინო დაზღვევა“, შპს სადაზღვევო კომპანია „აისი ჯგუფი“, შპს დაზღვევის კომპანია „ქართუ“ და ს.ს. სადაზღვევო კომპანია „ჩარტისის საქართველოს ფილიალი“ ზარალზე გავიდნენ და მათი ფინანსური მდგომარეობა ეჭვქვეშ დადგა. ს.ს. სადაზღვევო კომპანია „ჩარტისის საქართველოს ფილიალი“ 478,73%-ით ზარალზე გავიდა და წლის ყველაზე ზარალიანი კომპანია გახდა სადაზღვევო ბაზარზე (იხ. დიაგრამა №2), 2013 წლის ბოლოს მისმა მოზიდულმა პრემიამ მხოლოდ 96 226 ლარი შეადგინა.

№2 დიაგრამიდან თვალნათლივ ჩანს, რომ მდგომარეობა ძალიან მძიმეა, კომპანიათა უმეტესობა გადაცდენილია სახიფათო ზღვარს, ბაზარზე მოქმედი 13 კომპანიიდან მხოლოდ 3 კომპანია იყო 50% — იან ნიშნულს ქვემოთ, რაც ერთობ საყურადღებოა.

სადაზღვევო კომპანიების ფინანსური სტაბილურობა საკმაოდ მერყევია 2013 წლის საბოლოო მონაცემებით, ამის მიზეზად შეიძლება ის ეკონომიკური ძვრები დავასახელოთ, რაც ქვეყანამ ბოლო წლის განმავლობაში განიცადა. 2013 წელს სადაზღვევო სექტორს ზედამხედველობა შეეცვალა — საქართველოს ეროვნულ ბანკს ჩამოერთვა აღნიშნული ფუნქცია და ჩამოყალიბდა „საქართველოს დაზღვევის სახელმწიფო ზედამხედველობის სამსახური“.

ვიმედოვნებთ, ახალი სამსახურისათვის ჩამოყალიბებისა და ღირებულებების გადაფასების პერიოდი იყო და შემდეგისთვის გაძლიერებული მეთვალყურის სახით მოგვევლინება. 2013 წლის თებერვალში ამუშავდა მთავრობის დადგენილება საყოველთაო ჯანდაცვის პროგრამის შესახებ, პროგრამამ გარკვეული სახესხვაობა განიცადა და კიდევ უფრო შეივსო, მომსახურეობის კუთხით, ამავე წლის პირველი ივლისიდან. მთელი სიმძლავრით ამუშავებულმა სახელმწიფო პროგრამამ, სადაც სადაზღვევო კომპანიები აღარ ფიგურირებდნენ, სადაზღვევო კომპანიებს მომხმარებელთა გარკვეული ნაწილი გამოაცალა. გასათვალისწინებელია ის ფაქტიც, რაც სადაზღვევო ბაზარზე ჯანმრთელობის დაზღვევის კუთხით განვითარდა, ჯანდაცვის სახელმწიფო პროგრამების ამუშავებამ აიძულა სადაზღვევო კომპანიები დაზღვევის სხვა ისეთი სახეობები აეთვისებინათ, რომელიც სახელმწიფო პროგრამით არ იყო გათვალისწინებული, მაგრამ აღნიშნულის დროის ამდენად მცირე პერიოდში შეუძლებელი აღმოჩნდა. გარდა ამისა, გასათვალისწინებელია საქართველოს მოსახლეობის დაბალი შემოსავლიანობა და სადაზღვევო კომპანიების საკმაოდ მაღალი, მოსახლეობის უმეტესობისთვის ნაკლებად ხელმისაწვდომი ტარიფები.

დაზღვევაში ასევე გამოიყენება, ზარალიანობის კომბინირებული კოეფიციენტიც (**combined loss ratio**), რომლის გამოთვლაც ძირითადად არ განსხვავდება ზემოთ აღნიშნული მეთოდისგან, თუ არ გავითვალისწინებთ სადაზღვევო კომპანიის ადმინისტრაციულ და აკვიზიციურ ხარჯებს. ზარალიანობის კომბინირებული კოეფიციენტის (**combined loss ratio**) გაანგარიშების ფორმულას შემდეგი სახე აქვს:

$$L = (S + A_1 + A_2) / P$$

სადაც:

(S) — გადახდილი ზარალი

(A₁) — ადმინისტრაციული ხარჯები;

(A₂) — აკვიზიციური ხარჯები;

(P) — მიმდინარე პერიოდის შესაბამის გამომუშავებულ პრემია

აღსანიშნავია, რომ ინფორმაცია სადაზღვევო კომპანიების ადმინისტრაციული და აკვიზიციური ხარჯების შესახებ, საჯარო არ არის, ის სხვა ინფორმაციასთან ერთად წლის ბოლოს შესაბამისი სადაზღვევო კომპანიების შედგენილ ფინანსურ ანგარიშგებაში აისახება.

ზარალიანობის კომბინირებული კოეფიციენტის რიცხვითი მნიშვნელობა აღემატება ზარალიანობის წმინდა კოეფიციენტების რიცხვით მნიშვნელობებს, რამეთუ განუთუ ხარჯები შესაბამისი მათემატიკური წილადის მრიცხველში დადებითი ნიშნით გვევლინება.

სადაზღვევო კომპანიები არ იძლევიან საჯარო ინფორმაციას ადმინისტრაციული და აკვიზიციური ხარჯების შესახებ, რაც ზარალიანობის კომბინირებული კოეფიციენტის სწორი განსაზღვრის საშუალებას არ იძლევა, საზოგადოებაში სადაზღვევო კომპანიების მიმართ ნდობის ფაქტორი მინიმალურია.

და ბოლოს, ვიტოვებთ იმედს, რომ იმ უამრავი ცვლილების შემდეგ რაც სადაზღვევო ბაზარმა ბოლო პერიოდში განიცადა, ბევრად მეტი ყურადღება გამახვილდება დაზღვეულების უფლებების დაცვაზე, შეძლებისდაგვარად შემცირდება სადაზღვევო პრემიები ისეთ პროდუქტებზე, რომლებიც ჯანმრთელობის დაზღვევის სახელმწიფო პროგრამით არ იქნება გათვალისწინებული და სადაზღვევო ბიზნესი ჯანსაღი კონკურენციის პირობებში განვითარების სწორ გზას დაადგება.

თორნიკე სიმონია

საქართველოს ტექნიკური უნივერსიტეტის
ფინანსების სადოქტორო პროგრამის პირველი კურსის დოქტორანტი

ბამოყენებული ლიტერატურა:

1. შათირიშვილი ჯ. კაკაშვილი ნ. სადაზღვევო საქმე თბ. 2012 წ.
2. <http://www.psidiscourse.ge>
3. <http://insurance.gov.ge/>
4. <http://insurance.org.ge/>
5. <http://www.government.gov.ge>
6. <http://www.investopedia.com>
7. <http://en.wikipedia.org>

ACCOUNTING OF ISURANCE COMPANY LOSS RATION IN GEORGIA

Tornike Simonia

Doctorant of the 1st course
Of Dctorancy of Fiance programme of
Georgian Technical University

SUMMARY

Insurance company loss features are studied. Georgian Insurance Market is discussed about according to the ratio. The problems causing negative changes in market are mentioned.

The features of Georgian Insurance Market are spoken about in the article connecting with loss ratio, and the items are shown on diagrammes for clear evidence, also the formula of counting of the combined loss ratio is offered, definition of which is contact with certain problems in Georgian, namely, with insurance companies of Georgia. They need some administrative and equisitive changes to have the possibility of accurately performing of combined coeiciency. Also, a lack of trust toward the insurance companies in society is mentiond.

To take the discussion into the consideration, we hope The Insurance market was gone under a lot of changes and a lot attention will be payed to insurance rights protection, the premium on products won't be increased if they won't be overseen by State Healthy Defence programme. And the Insurance business will find out the right way of its development in healthy competition.