

უნივერსალური პარტნიორი საქმიანი ადამიანებისთვის

ბიზნესი კანონმდებლობა



№3 ივნისი 2016



№3 June 2016

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



Business & Law

ბიზნესი და კანონმდებლობა

№3 ივნისი 2016

საქართველო

ანალიტიკურ-პრაქტიკული ჟურნალი

რეგისტრირებულია 2008 წლიდან

WWW.B-K.GE

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

ნაქვემოთ მისაღწივად:

თბილისი, კოსტავას ქ. 6. სართული 3.
ტელ: 293-53-20, 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/ა GE30BG000000850902700; ს/კ 404956455.

გამომცემელი:

საქართველოს აუდიტორთა, ხელაღმართა
და უინანსური მენავერთა უაღმართა,
საინფორმაციო-ანალიტიკური სააგენტო „ივერიონი“

რედაქტორთა საბჭოს თავმჯდომარე:

ზაურ ნაჭყალია

მთავარი რედაქტორი:

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

პასუხისმგებელი რედაქტორი:

ილინა ალაშვილი

ტექნიკური რედაქტორი:

ლევან ბოჭორიშვილი

საგანმართო საბჭო:

ეკონომიკური მეცნიერებათა დოქტორები, პროფესორები:

იანა მესხია, ნოდარ ჭითანავა, ელგუჯა მექვაბიშვილი,
პაატა კოლუაშვილი, ნოდარ ხადური, ნატო კაკაშვილი, ნანა შონია,
დავით ჯალაღონია, თემურ ხომერიკი, კოტე აბულაძე,
ნიკოლოზ ჩიხლაძე, ლარისა თაკალანძე, გიორგი ღვინაძე, ლია ელიავა, და-
ვით ჭიოტაშვილი, სულიკო ფუტყარაძე, დემნა კვარაცხელია,
ანზორ მესხიშვილი, ბორის ჭიჭინაძე.

საქართველოს მეცნიერებათა აკადემიის წევრ-კორესპონდენტი
ანდრეას სილაგაძე.

სამართლისა და პოლიტიკის მეცნიერებათა დოქტორი
ჯემალ ბახუაძე.

იურიდიულ მეცნიერებათა დოქტორი, პროფესორი
ბურბუღ ნაჭყალია.

პედაგოგიკის მეცნიერებათა დოქტორი, პროფესორი
მამუკა თავაძე.

როზარტ მ. მაკაბი (აშშ ფაქტევილის სახელმწიფო
უნივერსიტეტის, პროფესორი)

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

ანტონი მ. დენსი (ნორტვესტრალის უნივერსიტეტის უმაღლესი სკოლის
პროფესორი, პრესკოტის ველი, არიზონა, აშშ)

ბერნარდ ზიბლერი (ბერლინის უნივერსიტეტის პროფესორი),

იოჰან ფიშერი (ბონის უნივერსიტეტის პროფესორი),

ალი ალერაჰი (ბაქოს სახ. უნივერსიტეტის პროფესორი).

მარი ლანგი (EFAA-ს ტექნიკური დირექტორი).

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

ალექსანდრე რუჟი (რუსეთის ფედერაციის ბულვარული ექსპერტთა და
ფინანსურ აუდიტორთა გილდიის გამგეობის თავმჯდომარე, აუდიტორულ
საკონსულტაციო ჯგუფის „რუსეთი/ინაუდიტ ალიანსის“ გენერალური
დირექტორი, დირექტორთა საბჭოს თავმჯდომარე).

ლილია ბრიგოროვი (ეკონომიკური მეცნიერებათა დოქტორი,
მოლდოვეთის ეკონომიკური მეცნიერებათა აკადემიის
ბულვარული აღმართის დეპარტამენტის ხელმძღვანელი).

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

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

BUSINESS & LAW

№3 JUNE 2016

**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, Kostava str. 6.

Tel: 293-53-20, 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, Boris Chichinadze.

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,
Warsaw School of Economics.

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

იური პაპასქუა

თვითრეგულირებიდან სახელმწიფო რეგულირებამდე:

ასალი პერსპექტივა თუ თავსატეხი ----- 5

საქართველოს კანონი გულატრული აღრიცხვისა და

ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის შესახებ ----- 6

ვასილ ხანიშვილი

ორმაგი დაბეგვრის თავიდან აცილებასთან დაკავშირებით საქართველოს

მეორე გაფორმებული ხელშეკრულებების ეკონომიკური ეფექტიანობა ----- 30

ირაკლი დოღონაძე

მონეტარული პოლიტიკის ტრანსმისიის მექანიზმი

(თეორიული მიმოხილვა) ----- 40

ნატო კაკაშვილი ხათუნა ბარბაქაძე

სადაზღვევო ხელშეკრულების პრინციპები და მისი სახეები ----- 46

მიხეილ ჩიკვილაძე

მართვის ტენდენციები საქართველოს ეკონომიკაში (ინგლისურ ენაზე) ----- 49

პაატა კოლუაშვილი

პური და საქართველო! ----- 50

რას ვჭამთ და როგორ ვიმოსებთ, ანუ,

რატომ არ აღგენს მთავრობა რეალურ ფიზიოლოგიურ ნორმას?! ----- 55

თვითრეგულირებიდან სახელმწიფო რეგულირებად: ახალი პერსპექტივა თუ თავსატეხი

საქართველოს აუდიტორთა და ბუღალტერთა დიდი ნაწილი ახალ რეგულაციას მოუთმენლად ელოდა.

ხანგრძლივი დებატების, პოზიციათა შეჯერების, პროფესიულ ორგანიზაციათა და დაინტერესებულ პირთა საერთო ძალისხმევის შედეგად, მიმდინარე წლის მაისის მიწურულს საქართველოს პარლამენტმა, თავისი საქმიანობის ბოლო სესიაზე, „ბუღალტრული აღრიცხვის, ანგარიშგებისა და აუდიტის შესახებ“ ახალი კანონი მიიღო. გარდა ცალკეული მუხლებისა, კანონი 2016 წლის 8 ივლისიდან უკვე მოქმედებს.



იური პაპასქუა

აუდიტორთა, ბუღალტერთა და ფინანსურ მენეჯერთა ფედერაციის აღმასრულებელი დირექტორი, ეკონომიკურ მეცნიერებათა აკადემიური დოქტორი, პროფესორი

შეიძლება ითქვას, ეს ერთ-ერთი პოზიტიური გადაწყვეტილებაა, რაც 2012 წლის 1 ოქტომბრის შემდეგ განხორციელდა. წინა ხელისუფლების მიერ ძალდობრივად მიღებულმა კანონმა „ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის შესახებ“ ოთხი წელი ანგრიდა და გააჩანაგა ეკონომიკის განვითარებისთვის ეს მნიშვნელოვანი დარგი: ბუღალტრული აღრიცხვა და აუდიტური საქმიანობა.

ახალი კანონის მიღებით, გაჩნდა დამკვიდრებული უკუნეთიდან გაღწევის შესაძლებლობა - ბუღალტრულ აღრიცხვას და აუდიტურ საქმიანობას პატრონი უკვე ჰყავს. სახელმწიფომ აღიდგინა ის ფუნქცია, რაც აქამდეც უნდა ეტარებინა. პრაქტიკამ ცხადყო, რომ „აკრედიტირებულ პროფესიულ ორგანიზაციაზე“ რეგულირების სადავეების გადამისამართებამ და თვითრეგულირებაზე დარგის გადაყვანამ, ისევე, როგორც სხვაგან, არ გაამართლა. მიუხედავად იმისა, რომ არსებობდა მწარე გამოცდილება და საფრთხეებზე მოლოდინიც იყო გაცხადებული, მაინც მოლიპული, სახიფათო გზებით ვიარეთ. ოთხი წელი დაჭირდა იმის მტკიცებას, რომ ამ გზით მიზნამდე მიღწევა შეუძლებელი იყო.

როცა ახალი კანონის პერსპექტივაზე ასე აღმატებულად ვმსჯელობთ, არ უნდა შეიქმნა იმის ილუზია, რომ ყველაფერი ცუდი უკან მოვიტოვეთ და წინ საფრთხეები არ გველოდება!

ეს ასე ნამდვილად არ არის, უბრალოდ, ათასწიერი ინტერესთა ჭიდილში, იმის მოლოდინიც იკითხებოდა, რომ კანონის მიღება ჩავარდებოდა და კიდევ რამდენიმე წლით გაგრძელდებოდა თავსმობვეული ქაოსი და განუკითხაობა.

პროექტი, რომელიც იხილებოდა სახელისუფლო ლაბორინთებში, სალი აზრის მატარებელ ძალთა მეცადინეობით, ბევრად უკეთესი იყო, ვიდრე წინამორბედი და მოქმედი კანონი. ამიტომ, თუნდაც ამ სახით მისი მიღება მეტ პერსპექტივას სახავდა, ვიდრე ძველის დატოვება. საღმა აზრმა გაიმარჯვა და ეს კარგია.

არ ვარგა ის, რომ კანონში არის ხარვეზები. უპირველეს ყოვლისა, ეს ეხება ბუღალტრული აღრიცხვის,

ანგარიშგებისა და აუდიტის ზედამხედველობის სამსახურის სტატუსს, მის საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სისტემაში, როგორც სახელმწიფო საქვეუნწყებო დაწესებულების სახით ჩამოყალიბებას.

ამ სამსახურთან არსებული, ბუღალტრული აღრიცხვის, ანგარიშგებისა და აუდიტთან დაკავშირებული საკითხების განმხილველი და შესაბამისი გადაწყვეტილებების მიმღები ორგანოს - ბუღალტრული აღრიცხვის, ანგარიშგებისა და აუდიტის საბჭოს დამოუკიდებლობა, დაკომპლექტება და ა. შ. გარკვეულ სირთულეებთანაა დაკავშირებული და ხარვეზებს შეიცავს საწარმოთა ფინანსური ანგარიშგებისა და აუდიტის მარეგულირებელი ნორმები და სხვა. თუმცა, ეს მოგვარებადია. ყოველ შემთხვევაში, ცნობილია, თუ ვინაა პასუხისმგებელი კონკრეტულ გადაწყვეტილებაზე და აქტიური პროფესიული ორგანიზაციების, ჯანსაღი ოპონირების პრაქტიკის პირობებში შემოთავაზებული მოდელის სრულყოფა შესაძლებელია.

ნადრევი კვალიფიციური მსჯელობა დროით ჯერ გამოუცდელი რეგულაციის ცალკეულ დებულებებზე. ცხადია, საჭიროა ამ დებულებების არსებულ რეალობასთან ადაპტირება - მოქმედების პროცესში უკეთ გამოჩნდება, რა კარგი და რა გადმოჰყვა მას ცუდი წარსულიდან.

აქვე ვაქვეყნებთ კანონს „ბუღალტრული აღრიცხვის, ანგარიშგებისა და აუდიტის შესახებ“, გაეცანით და გამოსცადეთ.

საქართველოს კანონი ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის შესახებ

თავი I ზოგადი დებულებანი

მუხლი 1. კანონის რეგულირების სფერო

1. ეს კანონი ადგენს საერთაშორისოდ აღიარებული სტანდარტების შესაბამისად საქართველოში ბუღალტრული აღრიცხვის წარმოების, ფინანსური ანგარიშგების, მმართველობის ანგარიშგების და ამ კანონით გათვალისწინებული სახელმწიფოს მიმართ განხორციელებული გადახდების შესახებ ანგარიშგების მომზადებისა და წარდგენის, პროფესიული სერტიფიცირების, აუდიტორული საქმიანობის (მომსახურების) განხორციელების და მისი ხარისხის უზრუნველყოფის, აღნიშნულ სფეროებზე სახელმწიფო ზედამხედველობის განხორციელების და პასუხისმგებლობის დაკისრების სამართლებრივ საფუძვლებს.

2. ამ კანონის მიზანია ფინანსური გამჭვირვალობისა და ეკონომიკური ზრდის ხელშეწყობა სუბიექტთა ანგარიშგებისა და აუდიტის მარეგულირებელი შესაბამისი ევროკავშირის დირექტივების მოთხოვნებთან მიახლოებით.

3. ამ კანონის მოქმედება არ ვრცელდება საქართველოს საბიუჯეტო კოდექსით განსაზღვრულ საბიუჯეტო ორგანიზაციაზე, გარდა საქართველოს კანონმდებლობით გათვალისწინებული შემთხვევებისა.

მუხლი 2. ტერმინთა განმარტება

1. ამ კანონის მიზნებისთვის მასში გამოყენებულ ტერმინებს აქვს შემდეგი მნიშვნელობა:

ა) ბუღალტრული აღრიცხვა – სუბიექტის საქმიანობასა და რესურსებზე გავლენის მომხდენი, ფულად ერთეულში შეფასებადი ეკონომიკური მოვლენების ამსახველი ინფორმაციის შეგროვების, რეგისტრაციის, შეფასების, განზოგადების და შესაბამისი ანგარიშგების მწყობრი და უწყვეტი სისტემა;

ბ) ბუღალტერი – ფიზიკური პირი, რომელიც უშუალოდ აწარმოებს ბუღალტრულ აღრიცხვას ან/და ამზადებს ფინანსურ ანგარიშგებას;

გ) ბუღალტრული აღრიცხვის დოკუმენტები – ეკონომიკური მოვლენების დამადასტურებელი პირველადი აღრიცხვის დოკუმენტები და მაგროვებელი დოკუმენტები;

დ) ფინანსური ანგარიშგება – გასული საანგარიშგებო პერიოდის ფინანსური ინფორმაცია, რომელშიც წარდგენის შესაფერისი საფუძვლების შესაბამისად სტრუქტურულად არის მოცემული სუბიექტის ფინანსური მდგომარეობა, საქმიანობის შედეგები, ფულადი სახსრებისა და კაპიტალის მოძრაობა, სააღრიცხვო პოლიტიკა და განმარტებითი შენიშვნები;

ე) სუბიექტი – საჯარო სამართლის და კერძო სამართლის იურიდიული პირები, გარდა საქართველოს

საბიუჯეტო კოდექსით განსაზღვრული საბიუჯეტო ორგანიზაციისა და საქართველოს ეროვნული ბანკისა, სხვა ქვეყნის საწარმოს ფილიალი, ინდივიდუალური მენარმე, თუ ისინი აკმაყოფილებენ ამ პუნქტის „უ“–„ქ“ ქვეპუნქტებით გათვალისწინებულ საწარმოთა შემოსავლის, ეკონომიკურ საქმიანობაში გამოყენებული აქტივების და დასაქმებულთა რაოდენობის კრიტერიუმებს;

ვ) აუდიტორული საქმიანობა (მომსახურება) – აუდიტორის/აუდიტორული (აუდიტური) ფირმის მიერ შესაბამისი საერთაშორისო სტანდარტების საფუძველზე ჩატარებული სამუშაო, რომელიც მიმართულია:

ვ.ა) აუდიტის საფუძველზე ფინანსური ანგარიშგების (მათ შორის, სპეციალური დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების) უტყუარობის, სამართლიანობისა და სისრულის, ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით მისი წარდგენის შესაფერისი საფუძვლების შესაბამისად მომზადების შესახებ აუდიტორის/აუდიტორული (აუდიტური) ფირმის მოსაზრების გამოთქმისკენ;

ვ.ბ) ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვით აუდიტორის/აუდიტორული (აუდიტური) ფირმის დასკვნის გამოტანისკენ;

ვ.გ) სხვა დასაბუთებული ან/და შეზღუდული მარნმუნებელი გარიგების საფუძველზე შესაბამისი მოსაზრების გამოთქმისკენ ან დასკვნის გამოტანისკენ;

ვ.დ) ამ კანონის მე-14 მუხლის მე-2 პუნქტით გათვალისწინებული სხვა მიზნების განხორციელებისკენ;

ზ) აუდიტორი – სერტიფიცირებული ბუღალტერი, რომელიც არის ბუღალტერთა ან/და აუდიტორთა პროფესიული ორგანიზაციის წევრი, რეგისტრირებულია აუდიტორების/აუდიტორული (აუდიტური) ფირმების სახელმწიფო რეესტრში (შემდგომ – რეესტრი) და უფლებამოსილია განხორციელოს აუდიტორული საქმიანობა (მომსახურება), მათ შორის, ინდივიდუალურად;

თ) აუდიტორული (აუდიტური) ფირმა (შემდგომ – აუდიტორული ფირმა) – საქართველოში რეგისტრირებული იურიდიული პირი ან სხვა ქვეყანაში რეგისტრირებული იურიდიული პირის ფილიალი საქართველოში, რომელიც რეგისტრირებულია რეესტრში და აუდიტორულ საქმიანობას (მომსახურებას) ახორციელებს გარიგების პარტნიორის (პარტნიორების) მეშვეობით;

ი) ბუღალტრული აღრიცხვის, ანგარიშგებისა და აუდიტის ზედამხედველობის სამსახური (შემდგომ – სამსახური) – საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს (შემდგომ – სამინისტრო) სისტემაში შემავალი სახელმწიფო საქვეუწყებო დაწესებულება;

კ) პროფესიული მომსახურება – მომსახურება,

რომელსაც ახორციელებს აუდიტორი/აუდიტორული ფირმა საბუღალტრო, აუდიტორულ, საგადასახადო, ფინანსური მენეჯმენტის ან/და სხვა, მსგავს ბიზნეს-საკონსულტაციო სფეროში და რომელიც ბუღალტრულ და მასთან დაკავშირებულ უნარებს მოითხოვს;

ლ) სერტიფიცირებული ბუღალტერი – ფიზიკური პირი, რომელიც სამსახურის მიერ დადგენილი პროფესიული სერტიფიცირების სტანდარტის შესაბამისად სერტიფიცირებულია ბუღალტერთა ან/და აუდიტორთა პროფესიული ორგანიზაციის მიერ ან სერტიფიცირებულ ბუღალტრად აღიარებულია ამ კანონით და რომელიც სერტიფიცირების შემდეგ თავის კვალიფიკაციას განგრძობითი განათლების სტანდარტის შესაბამისად ადასტურებს;

მ) გარიგების პარტნიორი – აუდიტორი, რომელიც აუდიტორულმა ფირმამ კონკრეტული აუდიტის ჩატარებისათვის ან სხვა აუდიტორული საქმიანობის (მომსახურების) განხორციელებისათვის მთავარ პასუხისმგებელ პირად დანიშნა და რომელიც აუდიტორული ფირმის სახელით მოქმედებს, ან აუდიტორი, რომელიც ხელს აწერს აუდიტორულ დასკვნას ან სხვა აუდიტორული საქმიანობის (მომსახურების) განხორციელების შედეგად შემუშავებულ დოკუმენტს;

ნ) აუდიტორული დასკვნა – აუდიტორის/აუდიტორული ფირმის მიერ გაცემული დოკუმენტი, რომელშიც აუდიტორი/აუდიტორული ფირმა გამოთქვამს მოსაზრებას იმის შესახებ, თუ რამდენად არის ფინანსური ანგარიშგება მომზადებული ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით, წარდგენის შესაფერისი საფუძვლების შესაბამისად, ან უარს განაცხადებს მოსაზრების გამოთქმაზე;

ო) წარდგენის შესაფერისი საფუძვლები – ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისა და წარდგენის საფუძვლები, რომელთა გამოყენება სუბიექტისათვის სავალდებულოა ან ნებადართულია საქართველოს კანონმდებლობისა და საერთაშორისო კანონმდებლობის შესაბამისად;

პ) მარწმუნებელი გარიგება – გარიგება, რომლის განხორციელების შედეგად აუდიტორი/აუდიტორული ფირმა განსახილველი საგნისადმი მესამე პირის ნდობის ხარისხის ასამაღლებლად გამოთქვამს მოსაზრებას ამ საგნის შეფასების ან/და გაზომვის შედეგის სათანადო კრიტერიუმებთან შესაბამისობის შესახებ;

ჟ) ბუღალტრული აღრიცხვის, ანგარიშგებისა და აუდიტის საბჭო (შემდგომ – საბჭო) – სამსახურთან არსებული, ბუღალტრული აღრიცხვის, ანგარიშგებისა და აუდიტთან დაკავშირებული საკითხების განმხილველი და შესაბამისი გადაწყვეტილებების მიმღები ორგანო;

რ) ბუღალტერთა ან/და აუდიტორთა პროფესიული ორგანიზაცია (შემდგომ – პროფესიული ორგანიზაცია) – ბუღალტერთა ან/და აუდიტორთა პროფესიული ორგანიზაცია, რომელიც საქართველოს კანონმდებლობის შესაბამისად რეგისტრირებულია არასამეწარმეო (არაკომერციულ) იურიდიულ პირად და აკმაყოფილებს ამ კანონით დადგენილ მოთხოვნებს;

ს) სპეციალიზებული გამოცდების განმასხორციელებელი ორგანო – იურიდიული პირი, სხვა ქვეყანაში

რეგისტრირებული იურიდიული პირის ფილიალი საქართველოში, რომლებიც ამ კანონის მიზნებისათვის სამსახურის მიერ აღიარებულია პირთათვის სერტიფიცირებული ბუღალტრის გამოცდების ორგანიზების განმასხორციელებელ ორგანოდ;

ტ) მეოთხე კატეგორიის საწარმო – სუბიექტი, რომლის მაჩვენებლები საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს შემდეგი სამი კრიტერიუმიდან სულ მცირე ორ კრიტერიუმს აკმაყოფილებს:

ტ.ა) აქტივების ჯამური ღირებულება 1 მილიონ ლარს არ აღემატება;

ტ.ბ) შემოსავალი 2 მილიონ ლარს არ აღემატება;

ტ.გ) საანგარიშგებო პერიოდში დასაქმებულთა საშუალო რაოდენობა 10-ს არ აღემატება;

უ) მესამე კატეგორიის საწარმო – სუბიექტი, რომელიც არ არის მეოთხე კატეგორიის საწარმო და რომლის მაჩვენებლები საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს შემდეგი სამი კრიტერიუმიდან სულ მცირე ორ კრიტერიუმს აკმაყოფილებს:

უ.ა) აქტივების ჯამური ღირებულება 10 მილიონ ლარს არ აღემატება;

უ.ბ) შემოსავალი 20 მილიონ ლარს არ აღემატება;

უ.გ) საანგარიშგებო პერიოდში დასაქმებულთა საშუალო რაოდენობა 50-ს არ აღემატება;

ფ) მეორე კატეგორიის საწარმო – სუბიექტი, რომელიც არ არის მესამე ან მეოთხე კატეგორიის საწარმო და რომლის მაჩვენებლები საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს შემდეგი სამი კრიტერიუმიდან სულ მცირე ორ კრიტერიუმს აკმაყოფილებს:

ფ.ა) აქტივების ჯამური ღირებულება 50 მილიონ ლარს არ აღემატება;

ფ.ბ) შემოსავალი 100 მილიონ ლარს არ აღემატება;

ფ.გ) საანგარიშგებო პერიოდში დასაქმებულთა საშუალო რაოდენობა 250-ს არ აღემატება;

ქ) პირველი კატეგორიის საწარმო – სუბიექტი, რომლის მაჩვენებლები საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს შემდეგი სამი კრიტერიუმიდან სულ მცირე ორ კრიტერიუმს აკმაყოფილებს:

ქ.ა) აქტივების ჯამური ღირებულება 50 მილიონ ლარს აღემატება;

ქ.ბ) შემოსავალი 100 მილიონ ლარს აღემატება;

ქ.გ) საანგარიშგებო პერიოდში დასაქმებულთა საშუალო რაოდენობა 250-ს აღემატება;

ღ) შემოსავალი – ამ კანონის მიზნებისათვის სუბიექტის მიერ ძირითადი ეკონომიკური საქმიანობის შედეგად, საქონლის გაყიდვიდან ან/და მომსახურების განწვეიდან მიღებული მთლიანი სარგებელი. შემოსავალი არ მოიცავს სავაჭრო ფასდათმობას, არაპირდაპირ გადასახადს, მესამე მხარის სახელით მიღებულ თანხებს და სუბიექტის კუთვნილი აქტივების გამოყენებიდან დივიდენდის, პროცენტისა და როიალტის სახით მიღებულ ეკონომიკურ სარგებელს, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც ასეთი სარგებლის მიღება სუბიექტის ძირითადი ეკონომიკური საქმიანობის შედეგია;

ყ) საზოგადოებრივი დაინტერესების პირი (შემდგომ – სდპ) – იურიდიული პირი, რომელიც არის:

ყ.ა) ანგარიშვალდებული საწარმო, რომლის ფა-

სიანი ქალაქები საფონდო ბირჟაზე სავაჭროდ დაშვებულია „ფასიანი ქალაქების ბაზრის შესახებ“ საქართველოს კანონის შესაბამისად;

ყ.ბ) კომერციული ბანკი და კვალიფიციური საკრედიტო ინსტიტუტი „საქართველოს ეროვნული ბანკის შესახებ“ საქართველოს ორგანული კანონის შესაბამისად;

ყ.გ) მიკროსაფინანსო ორგანიზაცია „მიკროსაფინანსო ორგანიზაციების შესახებ“ საქართველოს კანონის შესაბამისად;

ყ.დ) მზღვეველი „დაზღვევის შესახებ“ საქართველოს კანონის შესაბამისად;

ყ.ე) არასახელმწიფო საპენსიო სქემის დამფუძნებელი „არასახელმწიფო საპენსიო დაზღვევისა და უზრუნველყოფის შესახებ“ საქართველოს კანონის შესაბამისად;

ყ.ვ) საინვესტიციო ფონდი „საინვესტიციო ფონდების შესახებ“ საქართველოს კანონის შესაბამისად;

ყ.ზ) არასაბანკო სადეპოზიტო დანესებულება – საკრედიტო კავშირი „არასაბანკო სადეპოზიტო დანესებულებების – საკრედიტო კავშირების შესახებ“ საქართველოს კანონის შესაბამისად;

ყ.თ) საქართველოს მთავრობის მიერ სდპ-ად განსაზღვრული პირი;

შ) არაპრაქტიკოსი – ფიზიკური პირი, რომელსაც სამსახურის უფროსად დანიშვნამდე ან საბჭოს წევრად დამტკიცებამდე სულ მცირე ბოლო 3 უწყვეტი წლის განმავლობაში და საბჭოს წევრად ყოფნის პერიოდში არ განუხორციელებია აუდიტორული საქმიანობა (მომსახურება), აუდიტორულ ფირმაში ხმის უფლება არ ჰქონია, აუდიტორულ ფირმაში მმართველობითი ორგანოს ან სამეთვალყურეო საბჭოს წევრად დასაქმებული არ ყოფილა და არც სხვაგვარად ყოფილა აუდიტორულ ფირმასთან დაკავშირებული;

ჩ) კონტროლი – ეს ტერმინი საწარმოებს შორის ურთიერთობასთან მიმართებით განიმარტება ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად;

ც) მშობელი საწარმო – სუბიექტი, რომელიც ერთ ან რამდენიმე შვილობილ საწარმოს აკონტროლებს;

ძ) შვილობილი საწარმო – სუბიექტი, რომელსაც მშობელი საწარმო აკონტროლებს, მათ შორის, შვილობილი საწარმო, რომელიც წარმოადგენს მშობელ საწარმოს;

წ) ჯგუფი – მშობელი საწარმო და ყველა მისი შვილობილი საწარმო;

ჭ) ხარისხის კონტროლის სისტემის მონიტორინგი – აუდიტორის/აუდიტორული ფირმის მიერ გამოყენებული პროცედურების აუდიტის, მიმოხილვის, სხვა მარწმუნებელი გარიგებებისა და დაკავშირებული მომსახურების საერთაშორისო სტანდარტებთან და ამ კანონით დადგენილ მოთხოვნებთან შესაბამისობის, ეთიკის წესების დაცვის, გამოყენებული რესურსების ხარისხისა და რაოდენობის, აუდიტორული საქმიანობის (მომსახურების) განხორციელებისათვის მიღებული ანაზღაურების მართლზომიერების და ხარისხის კონტროლის სისტემის შეფასება;

ხ) კორპორაციული მართვის კოდექსი – დოკუმენტი,

რომელიც განსაზღვრავს საწარმოს მმართველობითი ორგანოების მიერ მართვის განხორციელების, ეფექტიანობის, ანაზღაურების, პარტნიორებთან/აქციონერებთან ურთიერთობის და მათ წინაშე ანგარიშვალდებულების წესებს, აგრეთვე არეგულირებს კორპორაციულ მართვასთან დაკავშირებულ სხვა საკითხებს;

ჯ) მარეგულირებელი ორგანო – „ეროვნული მარეგულირებელი ორგანოების შესახებ“ საქართველოს კანონით განსაზღვრული, საქართველოში მოქმედი ეროვნული მარეგულირებელი ორგანო;

ჰ) საზედამხედველო ორგანო – „საქართველოს ეროვნული ბანკის შესახებ“ საქართველოს ორგანული კანონით, „დაზღვევის შესახებ“ საქართველოს კანონითა და „საინვესტიციო ფონდების შესახებ“ საქართველოს კანონით განსაზღვრული საზედამხედველო ორგანო;

ჟ) ქონების მმართველი – „სახელმწიფო ქონების შესახებ“ საქართველოს კანონით განსაზღვრული ქონების მმართველი.

2. გარდა ამ მუხლის პირველი პუნქტისა, ამ კანონის მიზნებისათვის მასში გამოყენებული ტერმინები განიმარტება საერთაშორისოდ აღიარებული ფინანსური ანგარიშგების, აუდიტის, სხვა მარწმუნებელი გარიგების, დაკავშირებული მომსახურებისა და სხვა აუდიტორული მომსახურების სტანდარტების შესაბამისად.

თავი II

ბუღალტრული

აღრიცხვა და ანგარიშგება

მუხლი 3. ბუღალტრული აღრიცხვისა და ანგარიშგების სამართლებრივი საფუძვლები

1. ბუღალტრული აღრიცხვა და ფინანსური ანგარიშგება რეგულირდება ამ კანონითა და საქართველოს სხვა ნორმატიული აქტებით. ბუღალტრული აღრიცხვა და ფინანსური ანგარიშგება უნდა შეესაბამებოდეს ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტებს.

2. ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების სტანდარტები შედგება:

ა) ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტებისაგან (IFRS);

ბ) მცირე და საშუალო საწარმოების ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტებისაგან (IFRS for SMEs);

გ) მეოთხე კატეგორიის საწარმოებისათვის დადგენილი ფინანსური ანგარიშგების სტანდარტებისაგან;

დ) არასამწარმო (არაკომერციული) იურიდიული პირებისათვის დადგენილი ფინანსური ანგარიშგების სტანდარტებისაგან.

3. ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტები (IFRS) არის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს (IASB) ან მისი უფლებამონაცვლე ორგანოს მიერ მიღებული და გამოცემული სრული სტანდარტები, რომლებიც მოიცავს:

ა) ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტებს;

ბ) ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტებს;

გ) ფინანსური ანგარიშგების ინტერპრეტაციების საერთაშორისო საბჭოს (IFRIC) მიერ ან ინტერპრეტაციების მუდმივმოქმედი კომიტეტის (SIC) მიერ მიღებულ ინტერპრეტაციებს.

4. მცირე და საშუალო საწარმოების ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტები (IFRS for SMEs) არის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს (IASB) ან მისი უფლებამონაცვლე ორგანოს მიერ დამტკიცებული ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტები (IFRS for SMEs) მეორე და მესამე კატეგორიების საწარმოებისთვის.

5. ამ მუხლის მე-3 და მე-4 პუნქტებით გათვალისწინებული საერთაშორისო სტანდარტების გამოყენება სავალდებულოა. ამ სტანდარტების სამოქმედოდ შემოღებას უზრუნველყოფს სამსახური მათი განახლებიდან 6 თვის ვადაში. სუბიექტს უფლება აქვს, გამოიყენოს ამ სტანდარტების მოქმედი (ინგლისურენოვანი) რედაქცია.

6. მეოთხე კატეგორიის საწარმოებისათვის და არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირებისათვის ფინანსური ანგარიშგების სტანდარტებს ადგენს სამსახური. ამ სტანდარტების გამოყენება სავალდებულოა. ინდივიდუალური მენარმე, რომელიც არ არის ამ კანონის მე-2 მუხლის პირველი პუნქტის „ე“ ქვეპუნქტით განსაზღვრული სუბიექტი, უფლებამოსილია ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების წარმოების მიზნით გამოიყენოს ამ პუნქტის შესაბამისად მეოთხე კატეგორიის საწარმოებისათვის დადგენილი ფინანსური ანგარიშგების სტანდარტები.

7. ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების სტანდარტების გამოყენების მიზნით სუბიექტები იყოფა ზომითი კატეგორიების მიხედვით. სუბიექტების ზომითი კატეგორიების მიხედვით დაყოფა რეგულირდება ამ კანონით.

8. სუბიექტები ვალდებული არიან, ბუღალტრული აღრიცხვა და ფინანსური ანგარიშგება აწარმოონ შემდეგი წესით:

ა) სდპ-ები და პირველი კატეგორიის საწარმოები ბუღალტრულ აღრიცხვასა და ფინანსურ ანგარიშგებას აწარმოებენ ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების (IFRS) შესაბამისად;

ბ) მეორე და მესამე კატეგორიების საწარმოები ბუღალტრულ აღრიცხვასა და ფინანსურ ანგარიშგებას აწარმოებენ მცირე და საშუალო საწარმოების ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების (IFRS for SMEs) შესაბამისად. ამასთანავე, მათ უფლება აქვთ, გამოიყენონ ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტები (IFRS);

გ) მეოთხე კატეგორიის საწარმოები და არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირები ბუღალტრულ აღრიცხვასა და ფინანსურ ანგარიშგებას აწარმოებენ სამსახურის მიერ დადგენილი სტანდარტების შესაბამისად, გარდა ამ მუხლის მე-9 პუნქტით გათვალისწინებული შემთხვევისა.

რტების შესაბამისად, გარდა ამ მუხლის მე-9 პუნქტით გათვალისწინებული შემთხვევისა.

9. ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების შესაბამისი სტანდარტების მიხედვით წარმოების ვალდებულება, რომელიც ამ კანონით დამოკიდებულია სუბიექტის ზომით კატეგორიაზე, არ ვრცელდება იმ სუბიექტებზე, რომელთა საქმიანობის მარეგულირებელი შესაბამისი ნორმატიული აქტები ითვალისწინებს ამ კანონით გათვალისწინებული სხვა სტანდარტების გამოყენების წესს, თუ ეს წესი არ ითხოვს სუბიექტის ზომითი კატეგორიისათვის დადგენილ ანგარიშგების სტანდარტებზე დაბალი რანგის ანგარიშგების სტანდარტების გამოყენებას.

10. მეოთხე კატეგორიის საწარმოებსა და არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიულ პირებს უფლება აქვთ, გამოიყენონ მცირე და საშუალო საწარმოების ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტები (IFRS for SMEs) ან ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტები (IFRS).

11. თუ სუბიექტი/ჯგუფი 2 უწყვეტი საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს აღარ აკმაყოფილებს ამ კანონის მე-2 მუხლის პირველი პუნქტის „ტ“-„ქ“ ქვეპუნქტებით გათვალისწინებული სამი კრიტერიუმიდან სულ მცირე ორ კრიტერიუმს, საწარმოს/ჯგუფის ზომითი კატეგორია შეიცვლება და გამოიყენება შესაბამისი კატეგორიისათვის დადგენილი მოთხოვნები.

12. ამ მუხლის მე-11 პუნქტით გათვალისწინებული პერიოდი არ ეხება იმ საწარმოს/ჯგუფს, რომლის ზომითი კატეგორია წინა საანგარიშგებო პერიოდთან შედარებით ორი ან მეტი კატეგორიით გაიზარდა.

13. თუ სუბიექტის ზომითი კატეგორია წინა საანგარიშგებო პერიოდთან შედარებით არ შეცვლილა, მაგრამ სუბიექტს განზრახული აქვს ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების სხვა სტანდარტის გამოყენება, იგი უფლებამოსილია გამოიყენოს მხოლოდ უფრო მაღალი ზომითი კატეგორიის სუბიექტისათვის დადგენილი სტანდარტი.

14. ჯგუფის ზომითი კატეგორიის განსაზღვრისთვის გამოიყენება ამ კანონის მე-2 მუხლის პირველი პუნქტის „ტ“-„ქ“ ქვეპუნქტების შესაბამისად ფინანსური ანგარიშგების სტანდარტების მიხედვით მშობელი საწარმოს საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს კონსოლიდაციის წესით გამოანგარიშებული აქტივების ჯამური ღირებულება, შემოსავალი და საანგარიშგებო პერიოდში დასაქმებულთა საშუალო რაოდენობა.

15. პირველი, მეორე და მესამე კატეგორიების ჯგუფების კონსოლიდირებულ ანგარიშგებაზე ვრცელდება ამ კანონით განსაზღვრული საწარმოს ზომითი კატეგორიების კრიტერიუმები და ამ კატეგორიებისათვის დადგენილი მოთხოვნები. ამასთანავე, ეს კრიტერიუმები ფასდება მშობელი საწარმოს საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს, კონსოლიდირებული მონაცემების გათვალისწინებით.

16. საზოგადოებრივი მნიშვნელობიდან გამომდინარე, სამსახურის ინიციატივით ან/და მარეგულირებელი ორგანოს მიერ სამინისტროსათვის მიმართვის საფუძველზე სუბიექტს შესაძლებელია მიენიჭოს

სდპ-ის სტატუსი. სუბიექტს, გარდა საქართველოს ეროვნული ბანკისა, სამინისტროს მიერ წარდგენილი ინფორმაციის საფუძველზე სდპ-ის სტატუსი ენიჭება საქართველოს მთავრობის დადგენილებით. საზედამხედველო ორგანოს ზედამხედველობისადმი დაქვემდებარებულ სუბიექტს სდპ-ის სტატუსს ანიჭებს შესაბამისი საზედამხედველო ორგანო.

17. საზედამხედველო ორგანოს ზედამხედველობისადმი დაქვემდებარებული სუბიექტი, გარდა კომერციული ბანკისა, არასაბანკო სადებოზიტო დაწესებულებისა – საკრედიტო კავშირისა და მიკროსაფინანსო ორგანიზაციისა, შესაბამისი საზედამხედველო ორგანოს მიერ სდპ-ის სტატუსის მინიჭების შესახებ გადწყვეტილების მიღების შემთხვევაში არ ჩაითვლება სდპ-ად, თუ ეს სუბიექტი აკმაყოფილებს მეოთხე კატეგორიის საწარმოს ზომითი კატეგორიისათვის დადგენილ მოთხოვნებს. ამ პუნქტის მოთხოვნების გათვალისწინებით, საზედამხედველო ორგანოს ზედამხედველობისადმი დაქვემდებარებული სუბიექტი ითვლება სდპ-ად მისთვის სდპ-ის სტატუსის მინიჭებიდან სულ მცირე 3 საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში.

18. ამ კანონით გათვალისწინებული შემთხვევების გარდა, სუბიექტების ზომითი კატეგორიებისათვის დადგენილი გამონაკლისები სდპ-ზე არ ვრცელდება.

მუხლი 4. ბუღალტრული აღრიცხვის წარმოება

1. სუბიექტი ბუღალტრულ აღრიცხვას აწარმოებს ამ კანონის შესაბამისად, თუ შესაბამისი სფეროს მარეგულირებელი ნორმატიული აქტით სხვა რამ არ არის დადგენილი.

2. სუბიექტი ბუღალტრულ აღრიცხვას აწარმოებს ნატურალურ საზომ ერთეულებზე დაყრდნობით, განზოგადებულად, ფულად გამოსახულებაში, მათი ქრონოლოგიური, განუწყვეტელი და დოკუმენტური ასახვით.

3. სუბიექტი ბუღალტრულ აღრიცხვას აწარმოებს დასაქმებული ბუღალტრის მეშვეობით ან სხვა კვალიფიციური ფიზიკური პირის/იურიდიული პირის მიერ მომსახურების განვითარებით.

4. სუბიექტი უზრუნველყოფს მის მიერ განხორციელებული ყველა ეკონომიკური მოვლენის ბუღალტრულ ანგარიშებზე ასახვის სისრულეს და შიდა კონტროლს.

5. სუბიექტი ამ კანონით დადგენილი მოთხოვნების შესასრულებლად, მისი საქმიანობისა და ორგანიზაციული სტრუქტურის სირთულის გათვალისწინებით:

- ა) განსაზღვრავს სააღრიცხვო პოლიტიკას;
- ბ) შეიმუშავებს ანგარიშთა გეგმას საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი წესების ფარგლებში;
- გ) შეიმუშავებს ეკონომიკური მოვლენების ამსახველი დოკუმენტების წარმოებისა და კონტროლის მექანიზმსა და პროცედურებს;
- დ) განსაზღვრავს სააღრიცხვო ინფორმაციის დაშვების ვადებსა და ტექნოლოგიას;
- ე) ფინანსური ანგარიშგების შესაბამისი სტანდარტების საფუძველზე შეიმუშავებს ფინანსური ანგარიშგების ფორმებს და განსაზღვრავს ფინანსური

ანგარიშგების მომზადებისა და წარდგენის პროცედურებს;

ვ) შეიმუშავებს ბიზნესპროცესებისა და ბიზნეს-წესების ერთობლიობას (შიდა კონტროლის სისტემას), რომელიც უზრუნველყოფს მისი საქმიანობის ეფექტიანობას, ფინანსური ანგარიშგების უტყუარობას და საქართველოს კანონმდებლობასთან მათ შესაბამისობას.

6. სუბიექტი ბუღალტრულ აღრიცხვას აწარმოებს და ფინანსურ ანგარიშგებას ამზადებს მატერიალური ფორმით ან ელექტრონული საინფორმაციო სისტემების მეშვეობით, ფინანსური ანგარიშგების შესაბამისი სტანდარტების საფუძველზე.

7. სუბიექტი ბუღალტრულ აღრიცხვას აწარმოებს ბუღალტრული აღრიცხვის დოკუმენტების საფუძველზე. ბუღალტრული აღრიცხვის დოკუმენტები შეიძლება შედგენილ იქნეს როგორც ერთ, ისე რამდენიმე ეგზემპლარად. ბუღალტრული აღრიცხვის დოკუმენტებია:

ა) პირველადი აღრიცხვის დოკუმენტები, მათ შორის, შიდა პირველადი აღრიცხვის დოკუმენტი – სუბიექტის შიდა ოპერაციის დამადასტურებელი დოკუმენტი, აგრეთვე გარე პირველადი აღრიცხვის დოკუმენტი – მეორე მხარისგან მიღებული დოკუმენტი ან სუბიექტის მიერ მეორე მხარისთვის წარდგენილი დოკუმენტის ორიგინალი;

ბ) მაგროვებელი დოკუმენტები (სააღრიცხვო რეგისტრი, ჟურნალი და სხვა დოკუმენტი).

8. ეკონომიკური მოვლენები ბუღალტრული აღრიცხვის დოკუმენტების საფუძველზე ბუღალტრულ აღრიცხვაში აისახება ორმაგი ჩანერის პრინციპის შესაბამისად. ეკონომიკური მოვლენა ბუღალტრულ აღრიცხვაში მოხდენისთანავე აისახება. იგი ასევე აისახება იმ პერიოდის შესაბამის მაგროვებელ დოკუმენტებსა და ფინანსურ ანგარიშგებაში, რომელსაც მიეკუთვნება აღნიშნული მოვლენა.

9. ბუღალტრული აღრიცხვის ჩანანერს (ბუღალტრულ გატარებას) აქვს შემდეგი რეკვიზიტები:

- ა) ოპერაციის თარიღი;
- ბ) სადებეტო და საკრედიტო ანგარიშები, შესაბამისი თანხების მითითებით;
- გ) ოპერაციის მოკლე აღწერა;
- დ) პირველადი აღრიცხვის დოკუმენტის/მაგროვებელი დოკუმენტის დასახელება და ნომერი (ასეთის არსებობის შემთხვევაში);
- ე) ოპერაციის თანხობრივი მონაცემი.

10. საქართველოს კანონმდებლობის შესაბამისად ელექტრონულ ბუღალტრული აღრიცხვის დოკუმენტებს აქვს მატერიალური ბუღალტრული აღრიცხვის დოკუმენტების თანაბარი იურიდიული ძალა.

11. პირველადი აღრიცხვის დოკუმენტი არის ეკონომიკური მოვლენის დამადასტურებელი დოკუმენტი, რომელიც, საჭიროებისამებრ, ერთ ან რამდენიმე იდენტურ ეგზემპლარად დგება და რომელსაც, თუ საქართველოს კანონმდებლობით სხვა რამ არ არის დადგენილი, აქვს შემდეგი რეკვიზიტები:

- ა) დოკუმენტის დასახელება და ნომერი;
- ბ) დოკუმენტის შედგენის თარიღი;

გ) ოპერაციის ეკონომიკური შინაარსი;
დ) ოპერაციაში მონაწილე პირის/პირების დასახელება/დასახელებები;

ე) ოპერაციაში მონაწილე პირის/პირების საიდენტიფიკაციო მონაცემები და მისამართი/მისამართები (საქონლის/მომსახურების მიწოდების ან სხვა აუცილებელ შემთხვევაში);

ვ) ოპერაციის განხორციელების დამადასტურებელი ხელმოწერები;

ზ) ოპერაციის თანხობრივი და რაოდენობრივი მონაცემები.

12. სუბიექტი უზრუნველყოფს ეკონომიკური მოვლენის დამადასტურებელი პირველადი აღრიცხვის დოკუმენტის როგორც ფორმის (დოკუმენტის სისრულე, გაფორმების სისწორე, რეკვიზიტების არსებობა და სხვა), ისე შინაარსის (ეკონომიკური მოვლენის კანონიერება, ცალკეული მაჩვენებლების ლოგიკური და არითმეტიკული სიზუსტე და სხვა) მიხედვით სწორად შედგენის კონტროლს. ფორმის ან შინაარსის მიხედვით არასწორად შედგენილი დოკუმენტი დოკუმენტის შედგენისათვის პასუხისმგებელ პირს უბრუნდება.

13. ბუღალტრული აღრიცხვის დოკუმენტების შედგენა, მათში შესწორებებისა და დამატებების შეტანა დასაშვებია საქართველოს კანონმდებლობისა და სუბიექტის მიერ შემუშავებული შესაბამისი პროცედურებისა და უსაფრთხოების ზომების დაცვით, რის შედეგადაც შეუძლებელი იქნება ამ დოკუმენტების სანდოობაში ეჭვის შეტანა.

14. პირველადი აღრიცხვის დოკუმენტებში მოცემული ინფორმაცია ქრონოლოგიურად და სისტემატიზებულიად, ბუღალტრული აღრიცხვის წარმოების ზოგადი პრინციპების დაცვით აისახება მაგროვებელ დოკუმენტებში.

15. ეკონომიკური მოვლენების დამადასტურებელ ბუღალტრული აღრიცხვის დოკუმენტებს როგორც წერილობით, ისე ელექტრონულად ხელს აწერს (ანერენ) სუბიექტის ხელმძღვანელობისთვის პასუხისმგებელი პირი, ბუღალტერი ან სუბიექტის შიდა პოლიტიკით განსაზღვრული შესაბამისი უფლებამოსილების მქონე სხვა პირები.

16. შიდა კონტროლის სისტემაზე და სამართლიანი ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისათვის და წარდგენისათვის პასუხისმგებლობა საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი წესით სუბიექტს ეკისრება.

17. დოკუმენტებში ასახული მონაცემების უტყუარობისათვის, აგრეთვე ბუღალტრული აღრიცხვის დოკუმენტების დროული და ხარისხიანი შედგენისათვის პასუხს აგებენ ამ დოკუმენტების შემდგენი და მათზე ხელის მომწერი პირები.

18. როგორც ელექტრონული, ისე მატერიალური ფორმით არსებული ფინანსური ანგარიშგებები და ბუღალტრული აღრიცხვის დოკუმენტები სუბიექტთან ინახება შესაბამისი საანგარიშგებო პერიოდის დასრულებიდან 6 წლის განმავლობაში, გარდა საქართველოს კანონმდებლობით გათვალისწინებული შემთხვევისა.

მუხლი 5. ფინანსური ანგარიშგება და მისი მომზადებისა და შედგენის ძირითადი პრინციპები

1. სუბიექტი ფინანსურ ანგარიშგებას ამზადებს ამ კანონის შესაბამისად, თუ შესაბამისი სფეროს მარეგულირებელი ნორმატიული აქტით სხვა რამ არ არის დადგენილი. ამასთანავე, მეოთხე კატეგორიის სანარმოსა და არასამენარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის ფინანსური ანგარიშგებები მზადდება მხოლოდ მათთვის დადგენილი ფინანსური ანგარიშგების სტანდარტების შესაბამისად.

2. სუბიექტი ფინანსურ ანგარიშგებას ამზადებს სულ მცირე წელიწადში ერთხელ.

3. სუბიექტის მიერ შედგენილი ფინანსური ანგარიშგება უნდა იყოს სრული, სწორი და სამართლიანი. იგი შესაძარი პერიოდისთვის უნდა ასახავდეს სუბიექტის ფინანსურ მდგომარეობას, საქმიანობის შედეგებს, ფულადი სახსრებისა და კაპიტალის მოძრაობას და განმარტებით შენიშვნებს. ფინანსურ ანგარიშგებაში მოცემული ინფორმაცია უნდა შეესაბამებოდეს ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტებით განსაზღვრულ ფუნდამენტურ ხარისხობრივ მახასიათებლებს.

4. ამ მუხლის პირველი პუნქტით გათვალისწინებული ფინანსური ანგარიშგებების შედგენის, მათ შორის, მათი კონსოლიდირების, წესს განსაზღვრავს სუბიექტის მიერ ამ კანონის მე-3 მუხლის შესაბამისად სუბიექტისათვის დადგენილი ან მის მიერ არჩეული ფინანსური ანგარიშგების სტანდარტი, გარდა კანონით გათვალისწინებული შემთხვევებისა.

5. სუბიექტმა მისთვის განსაზღვრული ფინანსური ანგარიშგების სტანდარტების შესაბამისად შერჩეული სააღრიცხვო პოლიტიკა და მეთოდები თანამიმდევრულად უნდა გამოიყენოს, გარდა იმ შემთხვევისა, თუ განსხვავებული ფინანსური ანგარიშგების სააღრიცხვო პოლიტიკა და მეთოდები უფრო სამართლიანად და მიუკერძოებლად ასახავს სუბიექტის ფინანსურ მდგომარეობასა და საქმიანობას. სუბიექტის მიერ სააღრიცხვო პოლიტიკისა და მეთოდების შეცვლა დასაშვებია მხოლოდ მის მიერ არჩეული ფინანსური ანგარიშგების სტანდარტების ფარგლებში.

6. სდპ-მა და პირველი კატეგორიის სანარმომ ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში დამატებით უნდა წარადგინონ ინფორმაცია:

ა) სუბიექტის შემოსავლის შესახებ, საქმიანობის კატეგორიებისა და ბაზრების გეოგრაფიული განაწილების მიხედვით, თუ საქონლის/მომსახურების გაყიდვის ორგანიზების თვალსაზრისით ამ კატეგორიებსა და ბაზრებს შორის არსებითი განსხვავებაა;

ბ) სუბიექტის წლიური ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის ჩატარების და სუბიექტისთვის სხვა პროფესიული მომსახურების განწვევის სანაცვლოდ აუდიტორისთვის/აუდიტორული ფირმისთვის მიცემული ანაზღაურების შესახებ.

7. მესამე კატეგორიის სანარმო ვალდებულია ამ კანონის მე-7 მუხლის მე-6 პუნქტის „ე“ ქვეპუნქტით გათვალისწინებული ინფორმაცია ასახოს ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში.

8. ფინანსური ანგარიშგების ამსახველ დოკუმენ-

ნტებში უნდა მიეთითოს სუბიექტის სახელწოდება, მარეგისტრირებული ორგანო, სუბიექტის რეგისტრაციის ნომერი, სამართლებრივი ფორმა, იურიდიული მისამართი და, თუ დაწყებულია სუბიექტის ლიკვიდაციის პროცესი, ინფორმაცია ლიკვიდაციის პროცესის შესახებ.

მუხლი 6. ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის მოთხოვნა

1. სდპ, პირველი და მეორე კატეგორიების საწარმოები და პირველი და მეორე კატეგორიების ჯგუფები ვალდებული არიან, უზრუნველყონ საკუთარი ფინანსური ანგარიშგების/კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების აუდიტი ამ კანონის მე-15 მუხლით გათვალისწინებული წესით, თუ შესაბამისი სფეროს მარეგულირებელი ნორმატიული აქტებით სხვა რამ არ არის დადგენილი.

2. მარეგულირებელი/საზედამხედველო ორგანოს რეგულირებისადმი/ზედამხედველობისადმი დაქვემდებარებული საწარმოსთვის შუალედური ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის ჩატარების ან/და სხვა მარწმუნებელ გარიგებაზე მოთხოვნას ადგენს შესაბამისი სფეროს მარეგულირებელი კანონმდებლობა.

3. მესამე და მეოთხე კატეგორიების საწარმოები და არასამწარმოო (არაკომერციული) იურიდიული პირები გათავისუფლებული არიან ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის ვალდებულებისაგან, თუ საქართველოს კანონმდებლობით სხვა რამ არ არის დადგენილი.

4. ამ მუხლის პირველი პუნქტის მოთხოვნა ვრცელდება იმ სუბიექტზედაც, რომელიც არის ჯგუფში შემავალი შვილობილი საწარმო.

მუხლი 7. მმართველობის ანგარიშგება

1. სდპ-მა და პირველი და მეორე კატეგორიების საწარმოებმა უნდა მოამზადონ და სამსახურს უნდა წარუდგინონ მმართველობის ანგარიშგება. მმართველობის ანგარიშგების მომზადებისა და წარდგენის წესს შესაბამისი ევროკავშირის დირექტივების მოთხოვნების გათვალისწინებით ადგენს სამსახური.

2. მმართველობის ანგარიშგება მოიცავს:

- ა) საქმიანობის მიმოხილვას;
- ბ) კორპორაციული მართვის ანგარიშგებას;
- გ) არაფინანსურ ანგარიშგებას.

3. ამ მუხლის მე-2 პუნქტის „ა“ ქვეპუნქტით გათვალისწინებულ საქმიანობის მიმოხილვას ამზადებენ სდპ და პირველი და მეორე კატეგორიების საწარმოები.

4. ამ მუხლის მე-2 პუნქტის „ბ“ ქვეპუნქტით გათვალისწინებულ კორპორაციული მართვის ანგარიშგებას ამზადებს ამ კანონის მე-2 მუხლის პირველი პუნქტის „ყ.ა“ ქვეპუნქტით განსაზღვრული პირი.

5. ამ მუხლის მე-2 პუნქტის „გ“ ქვეპუნქტით გათვალისწინებულ არაფინანსურ ანგარიშგებას ამზადებს ის სდპ, რომელიც შეესაბამება პირველი კატეგორიის საწარმოს ზომით კატეგორიას, ამასთანავე, საანგარიშგებო პერიოდში ჰყავს საშუალოდ 500-ზე მეტი დასაქმებული.

6. ამ მუხლის მე-2 პუნქტის „ა“ ქვეპუნქტით გათ-

ვალისწინებული საქმიანობის მიმოხილვა, საქმიანობის მოცულობისა და სირთულის გათვალისწინებით, ასახავს სუბიექტის საქმიანობის განვითარების, შედეგებისა და მდგომარეობის, სუბიექტის წინაშე არსებული ძირითადი რისკებისა და გაურკვეველობების ამომწურავ ანალიზს. იგი სუბიექტის საქმიანობის სრულად გაგებისთვის, საჭიროების შემთხვევაში, დამატებით უნდა მოიცავდეს აუცილებელ ძირითად ფინანსურ და არაფინანსურ მაჩვენებლებს, არაფინანსურ ინდიკატორებს, რომლებიც დაკავშირებულია სუბიექტის საქმიანობასთან, მათ შორის, დასაქმების და გარემოს დაცვის საკითხებთან, აგრეთვე წლიურ ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახული თანხების შესახებ დამატებით განმარტებებს. საქმიანობის მიმოხილვა ასევე უნდა მოიცავდეს:

- ა) სუბიექტის განვითარების გეგმებს;
- ბ) სუბიექტის მიერ წარმოებული კვლევებისა და მისი განვითარების მიმოხილვას;
- გ) ინფორმაციას სუბიექტის ფილიალების საქმიანობის შესახებ;
- დ) სუბიექტის საკრედიტო, საბაზრო, ლიკვიდობის და ფულადი ნაკადების რისკების მიმოხილვას და ინფორმაციას ამ რისკების მართვის მექანიზმების შესახებ;

ე) საკუთარი აქციების შეძენის შესახებ ინფორმაციას, რომელიც სულ მცირე უნდა მოიცავდეს შემდეგ მონაცემებს:

ე.ა) საანგარიშგებო პერიოდში აქციების შეძენის მიზეზი;

ე.ბ) საანგარიშგებო პერიოდში შეძენილი და გასხვისებული აქციების რაოდენობა და ნომინალური ღირებულება, ხოლო მისი არარსებობის შემთხვევაში – საბალანსო ღირებულება და განთავსებულ კაპიტალში აქციების წილობრივი მაჩვენებელი;

ე.გ) აქციების შეძენისათვის ან გასხვისებისათვის განხორციელებული საპასუხო შესრულება;

ე.დ) საანგარიშგებო პერიოდში შეძენილი და საკუთრებაში დატოვებული აქციების რაოდენობა და ნომინალური ღირებულება, ხოლო მისი არარსებობის შემთხვევაში – საბალანსო ღირებულება და განთავსებულ კაპიტალში აქციების წილობრივი მაჩვენებელი;

ვ) ინფორმაციას ფინანსური რისკების მართვასთან დაკავშირებით სუბიექტის მიზნებისა და პოლიტიკის შესახებ.

7. ამ მუხლის მე-2 პუნქტის „ბ“ ქვეპუნქტით გათვალისწინებული კორპორაციული მართვის ანგარიშგება სულ მცირე უნდა მოიცავდეს:

ა) სუბიექტისათვის სავალდებულო ან სუბიექტის მიერ საკუთარი სურვილით შერჩეული (ასეთის არსებობის შემთხვევაში) კორპორაციული მართვის კოდექსის და სუბიექტის იმ კორპორაციული მართვის პრაქტიკის მიმოხილვას, რომელიც აღემატება კანონით დადგენილ მოთხოვნებს. საკუთარი სურვილით შერჩეული კორპორაციული მართვის კოდექსის გამოყენების შემთხვევაში სუბიექტი ვალდებულია მიუთითოს, თუ სად არის ეს კოდექსი საჯაროდ განთავსებული. კორპორაციული მართვის პრაქტიკის მითითების შემთხვევაში სუბიექტი

საჯაროს ხდის ამ პრაქტიკის შესახებ დეტალურ ინფორმაციას;

ბ) სავალდებულო ან საკუთარი სურვილით შერჩეული კორპორაციული მართვის კოდექსიდან გადახვევების ან ამ პუნქტის „ა“ ქვეპუნქტით გათვალისწინებულ შემთხვევაში აღნიშნულ კოდექსზე მიუთითებლობის ფაქტებს და შესაბამისი მიზეზების ანალიზს;

გ) ფინანსური ანგარიშგების შედგენის პროცესთან დაკავშირებული შიდა კონტროლისა და რისკების მართვის სისტემების მიმოხილვას;

დ) აქციონერთა და აქციონერთა საერთო კრების უფლებების და მათი განხორციელების წესების მიმოხილვას;

ე) სუბიექტის მმართველობითი ორგანოს და სამეთვალყურეო საბჭოს შემადგენლობისა და ფუნქციონირების მიმოხილვას;

ვ) სუბიექტის (გარდა იმ ანგარიშვალდებული საწარმოებისა, რომლებიც აკმაყოფილებენ მეორე და მესამე კატეგორიების საწარმოთა კრიტერიუმებს) მიერ თავისი მმართველობითი ორგანოს და სამეთვალყურეო საბჭოს მიმართ გამოყენებული დივერსიფიკაციის პოლიტიკის (ასაკის, სქესის, კვალიფიკაციისა და სხვა) მიმოხილვას, აგრეთვე ინფორმაციას ამ პოლიტიკის მიზნების, გამოყენებული მეთოდების და შესაბამის პერიოდში მიღწეული შედეგების შესახებ. აღნიშნული პოლიტიკის არარსებობის შემთხვევაში შესაბამისი მიზეზი კორპორაციული მართვის ანგარიშგებაში განიმარტება;

ზ) „მენარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონის 53² მუხლით გათვალისწინებული სავალდებულო სატენდერო შეთავაზების შემთხვევაში – შემდეგ მონაცემებს:

ზ.ა) კაპიტალში პირდაპირი ან არაპირდაპირი მნიშვნელოვანი მონაწილეობა;

ზ.ბ) იმ აქციების მფლობელების შესახებ ინფორმაცია, რომლებიც განსაკუთრებული კონტროლის შესაძლებლობას იძლევა, და ამ უფლების აღწერა;

ზ.გ) ხმის მიცემის უფლების განხორციელების შეზღუდვის (კერძოდ, ხმის მიცემის უფლების შეზღუდვა გარკვეული პროცენტის აქციების ან ხმათა რაოდენობის მფლობელებისთვის) შესახებ ინფორმაცია;

ზ.დ) მმართველობითი ორგანოს წევრების დანიშვნასთან და შეცვლასთან დაკავშირებული წესები, აგრეთვე წესდების ცვლილების შესახებ ინფორმაცია;

ზ.ე) მმართველობითი ორგანოს წევრების უფლებამოსილებები.

8. ამ მუხლის მე-2 პუნქტის „გ“ ქვეპუნქტით გათვალისწინებული არაფინანსური ანგარიშგება მოიცავს სულ მცირე გარემოს დაცვის, სოციალური, დასაქმების, ადამიანის უფლებების დაცვისა და კორუფციის წინააღმდეგ ბრძოლის საკითხებზე სუბიექტის საქმიანობის განვითარების, შედეგებისა და მდგომარეობის ზეგავლენის დასადგენად აუცილებელ ინფორმაციას, მათ შორის:

ა) სუბიექტის ბიზნესმოდელის მოკლე მიმოხილვას;

ბ) სუბიექტის მიერ ამ პუნქტით გათვალისწინებული საკითხების მიმართ გამოყენებული პოლიტიკის

აღწერას, მათ შორის, ინფორმაციას განხორციელებული კომპლექსური პროცედურებისა და გატარებული პოლიტიკის შედეგების შესახებ. თუ სუბიექტი არ იყენებს ასეთ პოლიტიკას, ამასთან დაკავშირებით ანგარიშგებაში ნათელი და დასაბუთებული განმარტება შეიტანება;

გ) სუბიექტის საქმიანობის რისკების ანალიზს, რაც საჭიროების შემთხვევაში მოიცავს (მაგრამ არ შემოიფარგლება) სუბიექტის ბიზნესსურთიერთობებს, ამ პუნქტით გათვალისწინებულ საკითხებზე პროდუქციის ან/და მომსახურების შესაძლო უარყოფით ზეგავლენას და სუბიექტის მიერ გამოყენებულ რისკების მართვის მეთოდებს;

დ) კონკრეტული საქმიანობის ძირითად არაფინანსურ მაჩვენებლებს;

ე) საჭიროების შემთხვევაში – წლიურ ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახულ თანხებზე მითითებას და მათ შესახებ დამატებით განმარტებებს.

9. სუბიექტს, რომელიც არის შვილობილი საწარმო, არ ევალდება ამ მუხლის მე-8 პუნქტით გათვალისწინებული არაფინანსური ანგარიშგების წარდგენა, თუ შესაბამისი ინფორმაცია მოცემულია ჯგუფის კონსოლიდირებულ ანგარიშგებაში.

10. სდპ და პირველი და მეორე კატეგორიების საწარმოები ვალდებული არიან, მმართველობის ანგარიშგება მიანოდონ აუდიტორს/აუდიტორულ ფირმას. აუდიტორი/აუდიტორული ფირმა გამოთქვამს თავის მოსაზრებას ამ მუხლის მე-6 პუნქტისა და მე-7 პუნქტის „გ“ და „ზ“ ქვეპუნქტების მის მარეგულირებელ ნორმატიულ აქტებთან შესაბამისობისა და იმავე საანგარიშგებო პერიოდის ფინანსურ ანგარიშგებებთან თანხვედნილობის თაობაზე. აუდიტის განხორციელების პროცესში სუბიექტის შესახებ მიღებული ინფორმაციის გათვალისწინებით აუდიტორი/აუდიტორული ფირმა განსაზღვრავს არსებით უზუსტობებს და საჭიროების შემთხვევაში მიუთითებს მათ არსს. აუდიტორი/აუდიტორული ფირმა ამონმებს, ასახულია თუ არა ანგარიშგებაში ამ მუხლის მე-7 პუნქტის „ა“, „ბ“ და „დ“-„ვ“ ქვეპუნქტებით და მე-8 პუნქტით გათვალისწინებული ინფორმაცია.

11. თუ ამ მუხლით გათვალისწინებული ინფორმაცია ასახულია ამ კანონის მე-9 მუხლის მე-2 პუნქტით დადგენილი წესით წარდგენილ ფინანსურ ანგარიშგებაში, სუბიექტი თავისუფლდება აღნიშნული ინფორმაციის მმართველობის ანგარიშგებაში ასახვის ვალდებულებისაგან.

12. ამ მუხლის მოთხოვნები ვრცელდება იმ კატეგორიის ჯგუფებზე, რომლებიც აკმაყოფილებენ პირველი და მეორე კატეგორიების საწარმოთა კრიტერიუმებს.

13. მარეგულირებელი/საზედამხედველო ორგანო უფლებამოსილია სამსახურთან შეთანხმებით დაადგინოს შეზღუდვები ამ მუხლით გათვალისწინებული ინფორმაციის გამოქვეყნების მოთხოვნის მიმართ, თუ აღნიშნული ინფორმაციის გამჟღავნება საფრთხეს უქმნის სდპ-ის ან შესაბამისი დარგის ფინანსურ სტაბილურობას.

მუხლი 8. სახელმწიფოს მიმართ განხორციელებული გადახდების შესახებ ანგარიშგება

1. სდპ და პირველი კატეგორიის საწარმო, რომელთა საქმიანობა მოიცავს წიაღით სარგებლობას (მათ შორის, ნავთობისა და გაზის მოპოვებას) ან ბუნებრივი წარმოშობის ტყეში ხე-ტყის დამზადებას, ვალდებული არიან, ყოველწლიურად მოამზადონ და წარადგინონ სახელმწიფოს მიმართ განხორციელებული გადახდების შესახებ ანგარიშგება. ამ ანგარიშგებაში უნდა აისახოს სახელმწიფოსთვის მოგების გადასახადის, სალიცენზიო და ბუნებრივი რესურსებით სარგებლობისათვის მოსაკრებლების, ბუნებრივი რესურსებით სარგებლობის რეგულირების საფასურის, როიალტის, დივიდენდის, „ნავთობისა და გაზის შესახებ“ საქართველოს კანონით განსაზღვრული ბონუსის, ქირისა და საკონცესიო გადასახადის სახით, ფულადი ან ნატურალური ფორმით გადახდილი ის თანხები, რომლებიც საანგარიშგებო პერიოდში გადახდის ამ თითოეული სახეობისათვის ერთჯერადად ან ჯამურად 100 000 ლარს აღემატება.

2. სახელმწიფოს მიმართ განხორციელებულ გადახდებზე ითვლება საქართველოს სახელმწიფო ბიუჯეტში გადახდილი ნებისმიერი თანხა, ადმინისტრაციული ორგანოს და იმ საწარმოს მიმართ განხორციელებული გადახდები, რომელშიც სახელმწიფოს წილობრივი მონაწილეობა 50 პროცენტს აღემატება, აგრეთვე სხვა ქვეყნის სახელმწიფო, რეგიონული და ადგილობრივი ორგანოების მიმართ განხორციელებული გადახდები.

3. წიაღისა და მისით სარგებლობის სახეები, აგრეთვე სახელმწიფოს მიმართ განხორციელებული გადახდების შესახებ ანგარიშგების მომზადების, წარდგენისა და გამოქვეყნების წესი განისაზღვრება საქართველოს მთავრობის დადგენილებით.

მუხლი 9. ანგარიშგებების წარდგენა და გამოქვეყნება

1. სუბიექტების ანგარიშგებების და ჯგუფების კონსოლიდირებული ანგარიშგებების განსათავსებლად ვებგვერდის შექმნასა და მართვას, აგრეთვე ამ ვებგვერდის მომხმარებლებისთვის ხელმისაწვდომობას უზრუნველყოფს სამსახური.

2. სუბიექტი (გარდა არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირისა) ვალდებულია მისთვის ამ კანონით დადგენილი ფინანსური ანგარიშგება (მათ შორის, კონსოლიდირებული ანგარიშგება), მმართველობის ანგარიშგება (მათ შორის, კონსოლიდირებული ანგარიშგება), სახელმწიფოს მიმართ განხორციელებული გადახდების შესახებ ანგარიშგება და ამ კანონით გათვალისწინებულ შემთხვევებში აუდიტორული დასკვნა ერთად, დაუყოვნებლივ, მაგრამ არაუგვიანეს საანგარიშგებო პერიოდის მომდევნო წლის 1 ოქტომბრისა, წარუდგინოს სამსახურს მის მიერ დადგენილი წესით.

3. სამსახური ვალდებულია სუბიექტების მიერ წარდგენილი ანგარიშგებები (მათ შორის, კონსოლიდირებული ანგარიშგებები) და აუდიტორული დასკვნები, გარდა მეოთხე კატეგორიის საწარმოების ანგარიშგებებისა, გამოაქვეყნოს მათი წარდგენიდან

1 თვის ვადაში. პირს უფლება აქვს, სამსახურის მიერ დადგენილი წესით მოითხოვოს მეოთხე კატეგორიის საწარმოს ანგარიშგება. სამსახური უზრუნველყოფს სუბიექტების მიერ წარდგენილი ანგარიშგებების ამ კანონითა და მის საფუძველზე მიღებული ნორმატიული აქტებით დადგენილ მოთხოვნებთან შესაბამისობის შერჩევით გადამოწმებას რისკზე დაფუძნებული მიდგომის საფუძველზე. ამ პუნქტით გათვალისწინებულ შემთხვევაში სამსახური უფლებამოსილია სუბიექტს მოსთხოვოს გამოვლენილი ხარვეზების აღმოფხვრა.

4. თუ სუბიექტის საანგარიშგებო პერიოდი არ ემთხვევა კალენდარულ წელს, იგი ვალდებულია სამსახურს წარუდგინოს ანგარიშგება მისი ხელმისაწვდომობისთანავე, დაუყოვნებლივ, მაგრამ საანგარიშგებო პერიოდის დასრულებიდან არაუგვიანეს 9 თვისა.

5. სდპ ვალდებულია ამ მუხლის მე-2 პუნქტით გათვალისწინებული ანგარიშგებები (მათ შორის, კონსოლიდირებული ანგარიშგებები) გამოაქვეყნოს საკუთარ ვებგვერდზე ან ბეჭდვით გამოცემაში.

6. სუბიექტი ვალდებულია მარეგულირებელი/საზედამხედველო ორგანოს მიერ განსაზღვრულ შემთხვევაში მარეგულირებელ/საზედამხედველო ორგანოს წარუდგინოს შუალედური ფინანსური ანგარიშგება. შუალედური ფინანსური ანგარიშგების მარეგულირებელი/საზედამხედველო ორგანოსათვის წარდგენის წესი განისაზღვრება შესაბამისი სფეროს მარეგულირებელი კანონმდებლობით.

7. მესამე კატეგორიის საწარმოს მიერ ფინანსური ანგარიშგების გამარტივებული სახით წარდგენის წესს შესაბამისი ევროკავშირის დირექტივების მოთხოვნების გათვალისწინებით ადგენს სამსახური.

თავი III

**პროფესიული ორგანიზაციები,
პროფესიული სერტიფიცირება და
განგრძობითი განათლება**

მუხლი 10. მოთხოვნები პროფესიული ორგანიზაციის მიმართ

1. ამ კანონის მიზნებისათვის პროფესიულ ორგანიზაციად ითვლება საქართველოს კანონმდებლობის შესაბამისად შექმნილი ბუღალტერთა ან/და აუდიტორთა პროფესიული ორგანიზაცია, რომელიც რეგისტრირებულია არასამეწარმეო (არაკომერციულ) იურიდიულ პირად და აკმაყოფილებს ამ კანონისა და მის საფუძველზე მიღებული ნორმატიული აქტების მოთხოვნებს.

2. პროფესიულ ორგანიზაციას უნდა ჰქონდეს შიდა პოლიტიკა, სისტემები და პროცედურები, რომლებიც უზრუნველყოფს:

ა) პროფესიული სერტიფიცირებისა და განგრძობითი განათლების მიმართ მოთხოვნების დაკმაყოფილებას;

ბ) პროფესიული ორგანიზაციების წევრების მიერ პროფესიონალი ბუღალტრების ეთიკის კოდექსისა (IESBA Code) და ხარისხის კონტროლის სისტემის მიმართ მოთხოვნების შესრულებას.

3. სამსახური უფლებამოსილია განახორციელოს პროფესიული ორგანიზაციის ამ კანონისა და მის საფუძველზე მიღებული ნორმატიული აქტების მოთხოვნებთან შესაბამისობის მონიტორინგი.

4. პროფესიული ორგანიზაციის მმართველობითი ორგანოს წევრთა უმრავლესობას აუდიტორები ან/და სერტიფიცირებული ბუღალტრები შეადგენენ.

5. პროფესიული ორგანიზაცია უზრუნველყოფს მისი წევრების მიერ პროფესიული ორგანიზაციის მიერ დადგენილი მოთხოვნების დარღვევის გამოვლენას და მათთვის დისციპლინური პასუხისმგებლობის დანებს. პროფესიული ორგანიზაციების მიერ მათ წევრ აუდიტორთა სამართალდარღვევების გამოვლენისა და დისციპლინური პასუხისმგებლობის განსაზღვრის წესებს სამსახურთან შეთანხმებით ადგენენ პროფესიული ორგანიზაციები.

6. პროფესიული ორგანიზაცია ვალდებულია მართოს საკუთარი ვებგვერდი, რომელზედაც გამოაქვეყნებს მისი წევრი აუდიტორებისა და პროფესიული ორგანიზაციის მიერ სერტიფიცირებული ბუღალტრების რეესტრს, აგრეთვე პროფესიული ორგანიზაციის ყოველწლიურ ფინანსურ ანგარიშგებას და საქმიანობის შესახებ ანგარიშს.

მუხლი 11. პროფესიული სერტიფიცირება და განგრძობითი განათლება

1. სამსახური პირის სერტიფიცირებულ ბუღალტრად აღიარებისათვის და მის მიერ კვალიფიკაციის შენარჩუნებისათვის ადგენს პროფესიული სერტიფიცირების სტანდარტს და განგრძობითი განათლების სტანდარტს, რომლებიც შეესაბამება ევროკავშირის დირექტივების მოთხოვნებს და ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის (IFAC) მიერ დადგენილ განათლების საერთაშორისო სტანდარტებს (IES). პროფესიული სერტიფიცირების სტანდარტი განსაზღვრავს პროფესიული სერტიფიცირებისათვის სასწავლო დისციპლინებს, საგამოცდო პროცესის წარმართვის, საგნების ჩათვისის და გამოცდებისაგან გათავისუფლების წესს, პროფესიული სერტიფიცირებისათვის წარსადგენ დოკუმენტაციას და სერტიფიკატის გაცემის წესს. განგრძობითი განათლების სტანდარტი განსაზღვრავს განგრძობითი განათლების პროგრამას და მისი განხორციელების წესს.

2. პირის კვალიფიკაცია დასტურდება პროფესიული სერტიფიცირების შესაბამისად. პროფესიულ სერტიფიცირებას ახორციელებენ ის პროფესიული ორგანიზაციები, რომელთა სასერტიფიკაციო პროგრამები ან/და საგამოცდო პროცესი აკმაყოფილებს სამსახურის მიერ დადგენილ სტანდარტებს და აღიარებულია სასერტიფიკაციო პროგრამებისა და საგამოცდო პროცესის აღიარების წესის შესაბამისად. სასერტიფიკაციო პროგრამებისა და საგამოცდო პროცესის აღიარების წესს ადგენს სამსახური.

3. სამსახური უფლებამოსილია აღიაროს სპეციალიზებული გამოცდების განმახორციელებელი ორგანოები მხოლოდ საგამოცდო პროცესის წარმართვის მიზნებისათვის. ის პროფესიული ორგანიზაცია, რომლის მხოლოდ სასერტიფიკაციო პროგრამებია

აღიარებული, უფლებამოსილია განახორციელოს პროფესიული სერტიფიცირება სპეციალიზებული გამოცდების განმახორციელებელი ორგანოს მიერ ჩატარებული გამოცდების საფუძველზე. პროფესიული ორგანიზაცია შეიძლება აღიარებულ იქნეს სპეციალიზებული გამოცდების განმახორციელებელ ორგანოდ ამ მუხლის მე-2 პუნქტით განსაზღვრული სასერტიფიკაციო პროგრამებისა და საგამოცდო პროცესის აღიარების წესის შესაბამისად.

4. ამ მუხლის მე-2 და მე-3 პუნქტებით გათვალისწინებული აღიარებული სასერტიფიკაციო პროგრამებისა და განგრძობითი განათლების პროგრამებისა და საგამოცდო პროცესების რეესტრის წარმოებას უზრუნველყოფს სამსახური.

5. პროფესიული სერტიფიცირებისათვის განკუთვნილი საგამოცდო ტესტების მომზადება საგამოცდო პროცესის ნაწილია. მას უზრუნველყოფენ სპეციალიზებული გამოცდების განმახორციელებელი ორგანოები.

6. პირთა გამოცდებზე დაშვების ან საკვალიფიკაციო დისციპლინაში გამოცდისაგან გათავისუფლების მიზნით სამსახური აღიარებს პროფესიული ორგანიზაციის ან/და საგანმანათლებლო საქმიანობის განმახორციელებელი პირის პროფესიული სერტიფიცირებისათვის განკუთვნილ სასწავლო პროგრამებს ან ცალკეულ დისციპლინებს (საგნებს).

7. პროფესიული სერტიფიცირების შედეგად პირს სერტიფიცირებული ბუღალტრის სტატუსი ენიჭება. პროფესიული ორგანიზაცია მას ამ სტატუსის დამადასტურებელ სერტიფიკატს გადასცემს.

8. სერტიფიცირებული ბუღალტრის სტატუსი პირს არ ანიჭებს აუდიტის ჩატარების უფლებას, სანამ არ განხორციელდება მისი რეესტრში რეგისტრაცია.

9. განგრძობითი განათლების პროცესს უზრუნველყოფენ პროფესიული ორგანიზაციები სამსახურის მიერ დადგენილი წესით. პროფესიული ორგანიზაციები ვალდებული არიან, მონიტორინგი გაუწიონ სერტიფიცირებულ ბუღალტერთა განგრძობითი განათლებას და აწარმოონ შესაბამისი აღრიცხვა. თუ პროფესიული ორგანიზაციის გადაწყვეტილებით პირი აღარ აკმაყოფილებს განგრძობითი განათლების მიმართ მოთხოვნებს, პროფესიული ორგანიზაცია ვალდებულია ამ გადაწყვეტილების მიღებიდან არაუგვიანეს 5 სამუშაო დღისა აცნობოს სამსახურს ამის შესახებ.

10. პროფესიული ორგანიზაციის მიერ პროფესიული სერტიფიცირებისა და განგრძობითი განათლების სფეროში დადგენილი წესების დარღვევისათვის პასუხისმგებლობის დაკისრება ხდება ამ კანონითა და მის საფუძველზე მიღებული კანონქვემდებარე ნორმატიული აქტებით დადგენილი წესით.

თავი IV რეესტრი

მუხლი 12. რეესტრის წარმოება და ინფორმაციის ხელმისაწვდომობა

1. რეესტრის წარმოებას, აგრეთვე მასში ასახული ინფორმაციის საჯაროობასა და ხელმისაწვდომობას უზრუნველყოფს სამსახური.

2. რეესტრის წარმოების მიზნით სამსახური იყენებს პროგრამულ უზრუნველყოფას და მართვის ავტომატურ საშუალებებს. რეესტრი საჯაროა.

3. ვებგვერდისა და რეესტრის ელექტრონული ფორმით წარმოების წესს, მის სტრუქტურას, ფორმას, მასში ასახული ინფორმაციის ნუსხას და მომხმარებელთა იდენტიფიცირების წესს განსაზღვრავს სამსახური.

4. სამსახური უფლებამოსილია ელექტრონული ან წერილობითი მიმართვის საფუძველზე ელექტრონული ან/და მატერიალური ფორმით გასცეს სამსახურის მიერ შექმნილი ან/და სამსახურში დაცული ნებისმიერი დოკუმენტი. მართვის ავტომატური საშუალებით გაცემულ დოკუმენტს აქვს ისეთივე იურიდიული ძალა, როგორც მატერიალური ფორმით გაცემულს.

5. დაცული ინფორმაციისა და დოკუმენტების გაცნობის, მათი დედნებისა და ასლების გამოთხოვის წესი და პირობები განისაზღვრება სამსახურის მიერ დადგენილი წესით.

6. აუდიტორის/აუდიტორული ფირმის იდენტიფიკაცია უზრუნველყოფილია პირის ინდივიდუალური სარეგისტრაციო ნომრით.

7. რეესტრში აუდიტორის შესახებ უნდა იყოს შემდეგი ინფორმაცია:

ა) სახელი, გვარი, იურიდიული მისამართი, საქმიანობის ადგილი და სარეგისტრაციო ნომერი;

ბ) იმ აუდიტორული ფირმის დასახელება, მისამართი, ვებგვერდის მისამართი და სარეგისტრაციო ნომერი, რომელშიც დასაქმებულია აუდიტორი ან რომელშიც ის არის პარტნიორი/აქციონერი ან რომელთანაც სხვაგვარად არის დაკავშირებული;

გ) ინფორმაცია მისი სხვა ქვეყანაში აუდიტორად რეგისტრაციის შესახებ, მარეგისტრირებელი ორგანოს დასახელებისა და სარეგისტრაციო ნომრის (ასეთის არსებობის შემთხვევაში) მითითებით;

დ) ის პროფესიული ორგანიზაცია, რომლის წევრიც არის აუდიტორი;

ე) ხარისხის კონტროლის სისტემის მონიტორინგის შედეგები;

ვ) ბოლო 3 წლის განმავლობაში აუდიტორული (არადაქირავებული) საქმიანობიდან მიღებული შემოსავლები;

ზ) პროფესიული პასუხისმგებლობის დაზღვევა, თანხისა და სადაზღვევო კომპანიის მითითებით.

8. რეესტრში აუდიტორული ფირმის შესახებ უნდა იყოს შემდეგი ინფორმაცია:

ა) სამართლებრივი ფორმა, დასახელება, მისამართი, ვებგვერდის მისამართი, საკონტაქტო ინფორმაცია და სარეგისტრაციო ნომერი;

ბ) იმ აუდიტორის/სერტიფიცირებული ბუღალტრის სახელი, გვარი და სარეგისტრაციო ნომერი, რომელიც აუდიტორულ ფირმაშია დასაქმებული ან მასში არის პარტნიორი/აქციონერი ან მმართველობითი ორგანოს წევრი ან სხვაგვარად არის მასთან დაკავშირებული, აგრეთვე აუდიტორულ ფირმაში დასაქმებულ თანამშრომელთა რაოდენობა;

გ) ხარისხის კონტროლის სისტემის მონიტორინგის შედეგები;

დ) არსებობის შემთხვევაში, იმ სდპ-ის დასახელება და საანგარიშგებო პერიოდი, რომელსაც ის უწევდა ან/და უწევს აუდიტორულ მომსახურებას;

ე) პარტნიორთა/აქციონერთა წილობრივი მონაწილეობა;

ვ) პროფესიული პასუხისმგებლობის დაზღვევა, თანხისა და სადაზღვევო კომპანიის მითითებით;

ზ) ბოლო 3 წლის განმავლობაში აუდიტორული საქმიანობიდან მიღებული შემოსავლები.

9. ამ მუხლის მე-8 პუნქტის „ე“ ქვეპუნქტით გათვალისწინებულ ინფორმაციას სამსახური იღებს საქართველოს იუსტიციის სამინისტროს მმართველობის სფეროში მოქმედი საჯარო სამართლის იურიდიული პირისგან – საჯარო რეესტრის ეროვნული სააგენტოსგან.

10. სამსახური ადმინისტრაციულ აქტს, რომელიც აუდიტორს/აუდიტორულ ფირმას სანქციას აკისრებს, ძალაში შესვლისა და იმ სუბიექტის ინფორმირების შემდეგ, რომელსაც სანქცია დაეკისრა, დაუყოვნებლივ, არანაკლებ 5 წლის ვადით აქვეყნებს ვებგვერდზე, მხარეების მიერ ამ გადაწყვეტილების გასაჩივრების შესახებ ინფორმაციის (ასეთის არსებობის შემთხვევაში) მითითებით.

11. ამ მუხლის მე-10 პუნქტით გათვალისწინებულ შემთხვევაში სამსახური უფლებამოსილია საჯარო არ გახადოს ინფორმაცია, თუ ამით საფრთხეს შეუქმნის ქვეყნის ან/და მესამე პირის ინტერესებს. სამსახური უზრუნველყოფს ინფორმაციის შეფასებასა და ანალიზს და იღებს გადაწყვეტილებას მისი გამოქვეყნების მიზანშეწონილობის შესახებ.

12. რეესტრიდან ამონაწერი ქართულ ენაზე მზადდება.

მუხლი 13. სარეგისტრაციო წარმოება

1. საქართველოში რეგისტრირებული იურიდიული პირი, უცხოური საწარმოს ფილიალი და ფიზიკური პირი საქართველოში აუდიტის ჩატარების უფლებამოსილებას იძენენ რეესტრში რეგისტრაციის შემდეგ. აუდიტორის/აუდიტორული ფირმის რეესტრში დარეგისტრირების ან მისი რეგისტრაციის აღდგენის საფუძველია შესაბამისი პირის განცხადება და ამ კანონითა და მის საფუძველზე მიღებული კანონქვემდებარე ნორმატიული აქტებით დადგენილი მოთხოვნების შესრულება. სამსახური 10 სამუშაო დღის ვადაში ამონებს განცხადების ამ კანონითა და მის საფუძველზე მიღებული ნორმატიული აქტებით დადგენილ მოთხოვნებთან შესაბამისობას.

2. სამსახურისათვის წარდგენილ განცხადებას უნდა დაერთოს სამსახურის მიერ განსაზღვრული სარეგისტრაციო დოკუმენტაცია და ინფორმაცია. სამსახური უფლებამოსილია ყოველ კონკრეტულ შემთხვევაში დამატებით მოითხოვოს სარეგისტრაციო წარმოებასთან დაკავშირებული იმ დოკუმენტის ან ინფორმაციის წარმოდგენა, რომელიც აუცილებელია განცხადებით მოთხოვნილ საკითხზე გადაწყვეტილების მისაღებად.

3. პროფესიული ორგანიზაცია ვალდებულია სამ-

სახურის მიერ მოთხოვნის შემთხვევაში წარუდგინოს მას ინფორმაცია/დოკუმენტი წევრის შესახებ.

4. რეესტრში რეგისტრაციით დაინტერესებული ფიზიკური პირი უნდა აკმაყოფილებდეს შემდეგ პირობებს:

ა) იყოს სერტიფიცირებული ბუღალტერი;

ბ) ჰქონდეს ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის აუდიტორის ზედამხედველობით ჩატარების არანაკლებ 3-წლიანი პრაქტიკული გამოცდილება, რასაც წერილობით ადასტურებს ზედამხედველი აუდიტორი;

გ) არ იყოს ნასამართლავი ტერორიზმის დაფინანსებისათვის ან/და უკანონო შემოსავლის ლეგალიზაციისათვის ან სხვა ეკონომიკური დანაშაულისათვის, აგრეთვე სხვა მძიმე ან განსაკუთრებით მძიმე დანაშაულისათვის;

დ) იყოს პროფესიული ორგანიზაციის წევრი;

ე) არ ჰქონდეს დარღვეული პროფესიონალი ბუღალტრების ეთიკის კოდექსი (IESBA Code), რასაც ადასტურებს პროფესიული ორგანიზაცია ან ამ პუნქტის „ბ“ ქვეპუნქტით გათვალისწინებული აუდიტორი.

5. რეესტრში რეგისტრაციით დაინტერესებული იურიდიული პირი უნდა აკმაყოფილებდეს შემდეგ პირობებს:

ა) ახორციელებდეს აუდიტორულ საქმიანობას სულ მცირე 1 გარიგების პარტნიორის მეშვეობით;

ბ) აუდიტორულ ფირმაში 50%-ზე მეტი ხმის უფლებას ფლობდეს (ფლობდნენ) რეესტრში რეგისტრირებული აუდიტორი (აუდიტორები) ან/და აუდიტორული ფირმა ან/და ეკონომიკური განვითარებისა და თანამშრომლობის ორგანიზაციის (OECD) წევრ ქვეყნებში ან/და ევროკავშირის წევრი ქვეყნების აუდიტორულ რეესტრში რეგისტრირებული ფირმა ან/და ეკონომიკური განვითარებისა და თანამშრომლობის ორგანიზაციის (OECD) წევრ ქვეყნებსა და ევროკავშირის წევრ ქვეყნებში არსებული ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის (IFAC) წევრი ორგანიზაციების წევრი ფიზიკური პირი (პირები);

გ) მმართველობითი ორგანოს წევრთა უმრავლესობა შედგებოდეს აუდიტორებისაგან. თუ მმართველობითი ორგანო 2 წევრისაგან შედგება, ერთ-ერთი მათგანი აუდიტორი უნდა იყოს;

დ) დაზღვეული ჰქონდეს პროფესიული პასუხისმგებლობა.

6. აუდიტორი/აუდიტორული ფირმა ვალდებულია რეესტრში ასახული ნებისმიერი ინფორმაციის ცვლილების შესახებ შეატყობინოს სამსახურსა და პროფესიულ ორგანიზაციას ცვლილების შეტანიდან არაუგვიანეს 5 სამუშაო დღისა.

7. აუდიტორი/აუდიტორული ფირმა, რომელიც არ აკმაყოფილებს რეესტრში რეგისტრაციის პირობებს, ექვემდებარება რეგისტრაციის გაუქმებას და კარგავს აუდიტის ჩატარების უფლებამოსილებას. რეგისტრაციის გაუქმებისთვის პასუხისმგებელია სამსახური მის მიერ განსაზღვრული წესის შესაბამისად. რეგისტრაციის გაუქმების შემთხვევაში აუდიტორს/აუდიტორულ ფირმას არ აქვს უფლება, თავის სახელწოდებაში გამოიყენოს სიტყვა „აუდიტორი“/

სიტყვები „აუდიტორული ფირმა“.

8. სამსახური უფლებამოსილია სამსახურის მიერ დადგენილი წესით, საქართველოს სამართლის საკვალთა ფიციკაციო ტესტის ჩატარებისა და შესაბამისი მმართველის საფუძველზე დაარეგისტრიროს რეესტრში ეკონომიკური განვითარებისა და თანამშრომლობის ორგანიზაციის (OECD) წევრ ქვეყნებსა და ევროკავშირის წევრ ქვეყნებში არსებული ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის (IFAC) წევრი ორგანიზაციების წევრი ფიზიკური პირები, რომლებსაც აუდიტის საქართველოში ჩატარება სურთ. ამ პუნქტის შესაბამისად რეესტრში რეგისტრირებულ ფიზიკურ პირებზე რეგისტრაციის შემდეგ გავრცელდება ამ კანონითა და მის საფუძველზე მიღებული კანონქვემდებარე ნორმატიული აქტებით დადგენილი მოთხოვნები და შეზღუდვები.

9. ამ მუხლის მე-8 პუნქტით გათვალისწინებული შემთხვევის გარდა, სამსახური უფლებამოსილია დაადგინოს იმ სახელმწიფოთა ჩამონათვალი, რომელთა ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის (IFAC) ნამდვილ წევრსაც ექნება რეესტრში დარეგისტრირების უფლება.

10. სამსახური უფლებამოსილია მიიღოს გადაწყვეტილება სარეგისტრაციო წარმოების შეჩერების შესახებ, თუ:

ა) განცხადებას არ ერთვის ან/და არასრულად არის წარმოდგენილი ამ კანონითა და მის საფუძველზე მიღებული ნორმატიული აქტებით განსაზღვრული დოკუმენტი ან/და ინფორმაცია, რომელიც აუცილებელია განცხადებით მოთხოვნილ საკითხზე გადაწყვეტილების მისაღებად;

ბ) არსებობს საქართველოს კანონმდებლობით გათვალისწინებული სხვა საფუძველები.

11. თუ განმცხადებელი სამსახურს არ წარუდგენს ამ კანონით ან მის საფუძველზე მიღებული ნორმატიული აქტით გათვალისწინებულ დოკუმენტს ან ინფორმაციას, რომელიც აუცილებელია აუდიტორის/აუდიტორული ფირმის რეგისტრაციისათვის, სარეგისტრაციო განაცხადის მიღებიდან 10 სამუშაო დღის ვადაში სამსახური განმცხადებელს განუსაზღვრავს არაუმეტეს 30-დღიან ვადას, რომლის განმავლობაშიც მან დამატებითი დოკუმენტი ან ინფორმაცია უნდა წარადგინოს. სამსახური უფლებამოსილია, განმცხადებლის მოთხოვნით, ეს ვადა გააგრძელოს მხოლოდ ერთხელ, არაუმეტეს 15 დღით. ამ ვადის გასვლის შემდეგ სამსახური უფლებამოსილია მიიღოს გადაწყვეტილება სარეგისტრაციო წარმოების შეწყვეტის შესახებ.

12. სარეგისტრაციო წარმოების შეჩერების პერიოდში სარეგისტრაციო წარმოების შეჩერების საფუძველის აღმოფხვრის დამადასტურებელი დოკუმენტის ან ინფორმაციის წარმოდგენის შემთხვევაში სამსახური იღებს გადაწყვეტილებას სარეგისტრაციო წარმოების განახლების შესახებ. სარეგისტრაციო წარმოების განახლების შემთხვევაში სარეგისტრაციო წარმოების ვადის ათვლა ხელახლა იწყება.

თავი V

აუდიტორული მომსახურება და მისი ხარისხის უზრუნველყოფა

მუხლი 14. აუდიტორული მომსახურების განხორციელების სამართლებრივი საფუძვლები

1. საქართველოში აუდიტი ტარდება აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების (ISA) შესაბამისად. აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტები (ISA) არის აუდიტისა და მარწმუნებელი მომსახურების საერთაშორისო საბჭოს (IAASB) მიერ ან მისი უფლებამონაცვლე ორგანოს მიერ მიღებული აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტები, რომლებსაც მოიცავს ამ ორგანოს და მარწმუნებელი გარიგებების საერთაშორისო ოფიციალური დოკუმენტების ცნობარი.

2. აუდიტის გარდა, სხვა აუდიტორული მომსახურების (მიმოხილვა, სხვა მარწმუნებელი გარიგება და დაკავშირებული მომსახურება) განხორციელებისას აუდიტორი/აუდიტორული ფირმა იყენებს აუდიტისა და მარწმუნებელი მომსახურების საერთაშორისო საბჭოს (IAASB) მიერ ან მისი უფლებამონაცვლე ორგანოს მიერ მიღებული და დამტკიცებული მიმოხილვისა და დაკავშირებული მომსახურების, აგრეთვე სხვა მარწმუნებელი გარიგების საერთაშორისო სტანდარტებს.

3. ამ მუხლის პირველი და მე-2 პუნქტებით გათვალისწინებული საერთაშორისო სტანდარტების სამოქმედოდ შემოღებას უზრუნველყოფს სამსახური მათი განახლებიდან 6 თვის ვადაში. აუდიტორს/აუდიტორულ ფირმას უფლება აქვს, გამოიყენოს ამ სტანდარტების მოქმედი (ინგლისურენოვანი) რედაქცია.

4. სდპ-ის ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის პროცესისა და პროცედურების მიმართ დამატებითი მოთხოვნები დგინდება სამსახურის უფროსის ბრძანებით, გარდა ამ კანონის მე-15 მუხლის მე-3 პუნქტით გათვალისწინებული შემთხვევისა.

5. სდპ-ის ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის სამსახურის მიერ დადგენილი წესით განხორციელების უფლებამოსილება აქვს იმ აუდიტორულ ფირმას, რომელმაც გააიარა შესაბამისი ხარისხის კონტროლის სისტემის მონიტორინგი.

6. აუდიტორი/აუდიტორული ფირმა, რომელიც აუდიტორულ მომსახურებას უწევს საჯარო სამართლის იურიდიულ პირს, ადგილობრივი თვითმმართველობის ორგანოსა და სხვა პირს, რომელთათვისაც შესაბამისი კანონმდებლობით დადგენილია ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის ან საქმიანობის დამოუკიდებელი აუდიტის ჩატარების მოთხოვნა, ვალდებულია აუდიტორული მომსახურების განევისას ამ კანონით დადგენილი მოთხოვნებით იხელმძღვანელოს.

7. იმ ხელშეკრულებით, რომლის მხარეც არის ქონების მმართველი, განსაზღვრული ვალდებულებების შესრულებასთან დაკავშირებული აუდიტორული მომსახურების განხორციელების უფლებამოსილება აქვს იმ აუდიტორულ ფირმას, რომელმაც გააიარა სდპ-ების ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის განხორციელებისათვის მოთხოვნილი, ამ მუხლის მე-5 პუნქტით გათვალისწინებული შესაბამისი ხარისხის

კონტროლის სისტემის მონიტორინგი, სამსახურის მიერ დადგენილი წესით.

8. ამ მუხლის მე-7 პუნქტით გათვალისწინებული აუდიტორული მომსახურების მიმართ მოთხოვნებს საქართველოს ეკონომიკისა და მდგრადი განვითარების სამინისტროს წარდგინებით ადგენს საქართველოს მთავრობა.

9. საქართველოს მთავრობა უფლებამოსილია საქართველოს ეკონომიკისა და მდგრადი განვითარების სამინისტროს წარდგინებით, ამ მუხლის მე-7 პუნქტით გათვალისწინებული აუდიტორული მომსახურების განმარტებული აუდიტორული ფორმებისათვის დამატებითი ან განსხვავებული მოთხოვნები დაადგინოს. ამგვარი მოთხოვნების შესაბამისი ინფორმაციის რეესტრში ასახვას უზრუნველყოფს სამსახური.

მუხლი 15. აუდიტის ჩატარების წესი

1. აუდიტი შეიძლება ჩატარდეს ამ კანონის მე-6 მუხლის პირველი პუნქტით გათვალისწინებული წესით ან სუბიექტის ინიციატივით.

2. აუდიტორულ დასკვნას ხელმოწერით ადასტურებს გარიგების პარტნიორი ან/და აუდიტორული ფირმის მიერ უფლებამოსილი პირი. აუდიტორული ფირმის შიდა პროცედურით შესაძლებელი უნდა იყოს გარიგების პარტნიორის იდენტიფიცირება.

3. სდპ-ის, პირველი და მეორე კატეგორიების საწარმოების/ჯგუფების ფინანსური ანგარიშგების აუდიტი ტარდება ყოველი საანგარიშგებო პერიოდისთვის, თუ საქართველოს კანონმდებლობით სხვა რამ არ არის დადგენილი. სამსახური შესაბამის მარეგულირებელ/საზედამხედველო ორგანოსთან ერთად ადგენს სდპ-ის აუდიტის პროცესისა და პროცედურების მიმართ ამ კანონით დადგენილი მოთხოვნების გარდა, საქმიანობის/დარგის სპეციფიკიდან გამომდინარე დამატებით მოთხოვნებს, რომლებიც დამატებით ექვემდებარება ხარისხის კონტროლის სისტემის მონიტორინგს.

4. აუდიტორი/აუდიტორული ფირმა ვალდებულია აუდიტის პროცესში შედგენილი და გამოყენებული, ელექტრონული ან/და მატერიალური ფორმით არსებული დოკუმენტები შეინახოს შესაბამისი საანგარიშგებო პერიოდის დასრულებიდან 6 წლის განმავლობაში.

5. აუდიტის შესაბამისი საერთაშორისო სტანდარტის მოთხოვნების გათვალისწინებით, აუდიტორული დასკვნა არ უნდა მოიცავდეს რწმუნებას სუბიექტის სამომავლო სიცოცხლისუნარიანობის ან/და სუბიექტის მმართველობითი ორგანოს საქმიანობის ეფექტიანად განხორციელების შესახებ.

6. აუდიტორმა/აუდიტორულმა ფირმამ უნდა გამოიჩინოს პროფესიული სკეპტიციზმი. მან მიმანიშნებელი ფაქტებისა და ქმედების საფუძველზე უნდა ცნოს სუბიექტის მიერ არსებითი სამართალდარღვევის (მათ შორის, თაღლითობის ან შეცდომის) დაშვების შესაძლებლობა. ამ შემთხვევაში არ უნდა იქნეს გათვალისწინებული მმართველობისა და მმართველობისთვის პასუხისმგებელი პირების კეთილსინდისიერებასთან დაკავშირებით აუდიტორის/აუდიტორული ფირმის გამოცდილება. აუდიტორმა/აუდიტორულმა

ფირმამ აუდიტის დროს განსაკუთრებული ყურადღება უნდა მიაქციოს სუბიექტის ხელმძღვანელობის მიერ შეფასებული სამართლიანი ღირებულების, აქტივების გაუფასურების, რეზერვის, ანარიცხებისა და სამომავლო ფულადი ნაკადების შესახებ ინფორმაციას, რომელიც დაკავშირებულია სუბიექტის მიერ საქმიანობის გაგრძელების შესაძლებლობასთან.

მუხლი 16. ეთიკის წესები და დამოუკიდებლობა

1. სერტიფიცირებული ბუღალტერი/აუდიტორი/აუდიტორული ფირმა ვალდებულია პროფესიული მომსახურების განხორციელებისას დაიცვას ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის (IFAC) მიერ დადგენილი პროფესიონალი ბუღალტრების ეთიკის კოდექსი (IESBA Code) (შემდგომ – პროფესიული ეთიკის კოდექსი).

2. პროფესიული ეთიკის კოდექსის სამოქმედოდ შემოღებას უზრუნველყოფს სამსახური მისი განახლებიდან 6 თვის ვადაში. სერტიფიცირებულ ბუღალტერს/აუდიტორს/აუდიტორულ ფირმას უფლება აქვს, გამოიყენოს ამ კოდექსის მოქმედი (ინგლისურენოვანი) რედაქცია.

3. აუდიტორი/აუდიტორული ფირმა, აგრეთვე ფიზიკური პირი, რომელმაც შეიძლება პირდაპირი ან არაპირდაპირი გავლენა მოახდინოს აუდიტორული მომსახურების შედეგებზე, იმ სუბიექტისაგან დამოუკიდებელი უნდა იყოს, რომელსაც იგი აუდიტორულ მომსახურებას უწევს. ამასთანავე, იგი არ უნდა მონაწილეობდეს ამ სუბიექტის მიერ გადანყვებილების მიღების პროცესში. ეს მოთხოვნა მოქმედებს ფინანსური ანგარიშგების საანგარიშგებო პერიოდსა და აუდიტორული მომსახურების განხორციელების პერიოდში.

4. აუდიტორული ფირმის პარტნიორები/აქციონერები, აგრეთვე აუდიტორული ფირმისა და მასთან დაკავშირებული სანარმოს მმართველობითი ორგანოს და სამეთვალყურეო საბჭოს წევრები ისე არ უნდა ჩაერიონ აუდიტორული მომსახურების პროცესში, რომ გარიგების პარტნიორის დამოუკიდებლობასა და ობიექტურობას საფრთხე შეექმნას.

5. აუდიტორული მომსახურების განხორციელებისას აუდიტორმა/აუდიტორულმა ფირმამ უნდა მიიღოს ყველა საჭირო ზომა დამოუკიდებლობის უზრუნველსაყოფად. აუდიტორმა/აუდიტორულმა ფირმამ წერილობით ან ელექტრონულად უნდა ასახოს ინფორმაცია იმ რისკების შესახებ, რომლებიც საფრთხეს უქმნის მის დამოუკიდებლობას, და მათი შემცირებისათვის გამოყენებული მეთოდების თაობაზე.

6. დაუშვებელია, სუბიექტისათვის აუდიტორული მომსახურების გარდა, სხვა პროფესიული მომსახურების გაწევა განსაზღვრავდეს ან გავლენას ახდენდეს აუდიტორული მომსახურების ანაზღაურებაზე. აუდიტორული მომსახურების ანაზღაურებას არ უნდა განსაზღვრავდეს რაიმე სახის პირობა ან/და გარემოება.

7. აუდიტორს/აუდიტორულ ფირმას არ აქვს უფლება, სუბიექტისაგან და მისი თანამშრომლისაგან მიიღოს ან მათ გადასცეს მატერიალური ან/და არამატერიალური საჩუქარი ან/და სარგებელი, რომლის

ღირებულება შეიძლება აღქმულ იქნეს იმ ზღვრის გადაჭარბებად, რომელიც დასაშვებია საქმიანობის პრაქტიკისა და კონკრეტული გარიგებისათვის. აუდიტორს/აუდიტორულ ფირმას დამტკიცებული უნდა ჰქონდეს დამკვეთებთან ურთიერთობაში ჩუქების პოლიტიკა, რომელიც შეესაბამება პროფესიული ეთიკის კოდექსს.

8. აუდიტორს/აუდიტორულ ფირმას არ აქვს უფლება, სუბიექტს გაუწიოს აუდიტორული მომსახურება იმ შემთხვევაში, თუ არსებობს სუბიექტსა და აუდიტორს/აუდიტორულ ფირმას, მის სისტემაში არსებულ პირებსა და იმ ფიზიკურ პირს შორის, რომელმაც შესაძლოა პირდაპირი ან არაპირდაპირი გავლენა მოახდინოს აუდიტორული მომსახურების შედეგებზე, ფინანსური, პიროვნული, საქმიანი, შრომითი ურთიერთობით ან/და სხვა არსებული ან შესაძლო სამომავლო ურთიერთობით გამონვეული ინტერესთა შეუთავსებლობის ან მუქარის გამოყენების საშიშროება, რომლის საფუძველზედაც ობიექტურმა, ინფორმირებულმა და გონიერმა მესამე პირმა შეიძლება დაასკვნას, რომ აუდიტორის/აუდიტორული ფირმის დამოუკიდებლობას საფრთხე ექმნება.

9. ამ მუხლის მიზნებისათვის ფინანსურ ურთიერთობად ჩაითვლება აუდიტორის/აუდიტორული ფირმისა და ამ მუხლის მე-8 პუნქტით განსაზღვრული პირის მიერ იმ სუბიექტის წილების/აქციების, სხვა ფასიანი ქაღალდებისა და ფინანსური ინსტრუმენტების ფლობა, რომელსაც ის აუდიტორულ მომსახურებას უწევს, ან რომლის ფინანსურ შედეგებზე გავლენის მოხდენა სხვა საშუალებებით შეუძლია, გარდა საინვესტიციო ფონდის შუამავლობით არსებითი არაპირდაპირი ფლობისა. ფინანსურ ურთიერთობად ჩაითვლება ასევე ამ სუბიექტთან დაკავშირებული სხვა სუბიექტის წილების/აქციების, სხვა ფასიანი ქაღალდებისა და ფინანსური ინსტრუმენტების ფლობა, თუკი აღნიშნულმა შეიძლება ინტერესთა შეუთავსებლობა გამოიწვიოს.

10. ბუღალტრული აღრიცხვის საკითხებთან დაკავშირებით აზრთა სხვადასხვაობა არ შეიძლება იყოს აუდიტორთან/აუდიტორულ ფირმასთან სუბიექტის მიერ სახელშეკრულებო ურთიერთობის შეწყვეტის საფუძველი. აუდიტორს/აუდიტორულ ფირმას და სუბიექტს შორის სახელშეკრულებო ურთიერთობის შეწყვეტის მიზეზი და საფუძველები წერილობით უნდა იყოს დასაბუთებული.

11. აუდიტორს/გარიგების პარტნიორს ეკრძალება, აუდიტორული მომსახურების განხორციელების დამთავრებიდან 1 წლის განმავლობაში, სდპ-ის შემთხვევაში – 2 წლის განმავლობაში გახდეს:

ა) იმ სუბიექტის მმართველობითი ორგანოს მნიშვნელოვანი წევრი, რომელსაც აუდიტორული მომსახურება გაენია;

ბ) იმ სუბიექტის აუდიტის კომიტეტის წევრი ან მსგავსი ფუნქციების მქონე ორგანოს წევრი, რომელსაც აუდიტორული მომსახურება გაენია;

გ) იმ სუბიექტის სამეთვალყურეო საბჭოს წევრი, რომელსაც აუდიტორული მომსახურება გაენია.

12. ამ მუხლის მე-11 პუნქტის მოთხოვნები ვრცელ-

ლდება აუდიტორის/აუდიტორული ფირმის დასაქმებულზე, აუდიტორული ფირმის პარტნიორზე/აქციონერზე და იმ ფიზიკურ პირზე, რომლის საქმიანობაც ექვემდებარება აუდიტორის/აუდიტორული ფირმის მართვას/კონტროლს, თუკი ისინი არიან აუდიტორები, მათ მიერ აუდიტორის ფუნქციების განხორციელების დამთავრებიდან 1 წლის განმავლობაში.

13. საანგარიშგებო პერიოდში სუბიექტის სხვა სუბიექტთან შერწყმის (გაერთიანების, მიერთების) შემთხვევაში აუდიტორმა/აუდიტორულმა ფირმამ უნდა შეაფასოს შერწყმის (გაერთიანების, მიერთების) შედეგად წარმოქმნილ სუბიექტთან დაკავშირებული ინტერესები და ურთიერთობები, რომლებმაც აუდიტორის/აუდიტორული ფირმის დამოუკიდებლობას შეიძლება საფრთხე შეუქმნას. აუდიტორმა/აუდიტორულმა ფირმამ დაუყოვნებლივ, მაგრამ აღნიშნული შედეგის დადგომიდან არაუგვიანეს 3 თვისა, უნდა მიიღოს ყველა საჭირო ზომა ინტერესთა შეუთავსებლობის აღმოფხვრისათვის ან იმ ურთიერთობების შეწყვეტისათვის, რომლებიც საფრთხეს უქმნის მის დამოუკიდებლობას.

14. აუდიტორი/აუდიტორული ფირმა ვალდებულია აუდიტორული მომსახურების განხორციელების დაწყებამდე ან გაგრძელებამდე შეამოწმოს და წერილობით ან ელექტრონულად ასახოს და დაადასტუროს ინფორმაცია:

- ა) მის მიერ დამოუკიდებლობის მოთხოვნების შესრულების შესახებ;
- ბ) იმ რისკების შესახებ, რომლებიც საფრთხეს უქმნის მის დამოუკიდებლობას, და მათი შემცირებისათვის მიღებული ზომების თაობაზე;
- გ) კვალიფიციური დასაქმებულების, დროისა და რესურსების არსებობის შესახებ, რომლებიც საჭიროა სათანადო ხარისხის აუდიტორული მომსახურების განსახორციელებლად;
- დ) გარიგების პარტნიორის რეესტრში რეგისტრაციის შესახებ – აუდიტორული ფირმის შემთხვევაში.

15. სდპ-ის ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის გარიგება შეიძლება დაიდოს არანაკლებ 2 წლით და არაუმეტეს 10 წლით. სდპ-ის პარტნიორთა/აქციონერთა კრების გადამწყვეტილებით ჩატარებულ საჯარო ტენდერში გამარჯვების შემთხვევაში 10-წლიანი ვადა შესაძლებელია დამატებით 10 წლით გაგრძელდეს. კანონით დადგენილი ვადების გასვლის შემდეგ აუდიტორულ ფირმასთან ხელახალი გარიგება შეიძლება დაიდოს არანაკლებ 4-წლიანი ვადის გასვლის შემდეგ. ამ წესის დარღვევის შემთხვევაში აუდიტის ჩატარების მოთხოვნა შეუსრულებლად ჩაითვლება. აუდიტორულმა ფირმამ უნდა უზრუნველყოს გარიგების პარტნიორისა და სხვა საკვანძო პერსონალის შიდა როტაცია არანაკლებ 7 წელიწადში ერთხელ, თითოეული სდპ-ის მიმართ, რომელსაც ის ემსახურება.

16. ამ მუხლის მოთხოვნების შეუსრულებლობის შემთხვევაში აუდიტორს/აუდიტორულ ფირმას სამსახური დააკისრებს პასუხისმგებლობას ამ კანონით დადგენილი წესით. აუდიტის ჩატარებისას ამ მუხლის მე-8, მე-11, მე-12 და მე-15 პუნქტების მოთხოვნების შეუსრულებლობის შემთხვევაში სუბიექტი შესაბა-

მისი საანგარიშგებო პერიოდისთვის განმეორებითი აუდიტის ჩატარებას უზრუნველყოფს, ხოლო სუბიექტისთვის საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი ვადები, გარდა ამ მუხლის მე-11 პუნქტით გათვალისწინებული შემთხვევებისა, დაცულად ითვლება. განმეორებითი აუდიტის ჩატარების ვადებს განსაზღვრავს სამსახური.

მუხლი 17. პროფესიული პასუხისმგებლობის დაზღვევა

აუდიტორი/აუდიტორული ფირმა, რომელიც თავისი სახელით ახორციელებს აუდიტორულ საქმიანობას, ვალდებულია სუბიექტის მიერ ამ კანონით დადგენილი მოთხოვნების შეუსრულებლობით გამოწვეული შესაძლო მატერიალური ზიანის ანაზღაურების მიზნით დააზღვიოს თავისი პროფესიული პასუხისმგებლობა არანაკლებ 100 000 ლარის ოდენობით. პროფესიული პასუხისმგებლობის დაზღვევის წესს საჯარო სამართლის იურიდიულ პირთან – საქართველოს დაზღვევის სახელმწიფო ზედამხედველობის სამსახურთან შეთანხმებით ადგენს სამსახური.

მუხლი 18. ინფორმაციის კონფიდენციალურობა

1. აუდიტორის/აუდიტორული ფირმის მიერ პროფესიული მომსახურების განხორციელებისას მიღებული ინფორმაცია კონფიდენციალური ინფორმაციაა.

2. აუდიტორი/აუდიტორული ფირმა ვალდებულია:

- ა) დაიცვას ინფორმაციის კონფიდენციალურობა როგორც პროფესიული მომსახურების განხორციელების პროცესში, ისე მის შემდეგ, დროის გასვლისა და საქმიანობის შეცვლის მიუხედავად;
- ბ) სუბიექტის თანხმობის გარეშე არ გაამჟღავნოს ამ სუბიექტის შესახებ მასთან არსებული კონფიდენციალური ინფორმაცია, გარდა საქართველოს კანონმდებლობით გათვალისწინებული შემთხვევებისა.

3. აუდიტორის/აუდიტორული ფირმის შეცვლის შემთხვევაში წინა აუდიტორს/აუდიტორულ ფირმას უფლება აქვს, დამკვეთი სუბიექტის თანხმობით მომდევნო აუდიტორს/აუდიტორულ ფირმას გადასცეს შესაბამისი ინფორმაცია იმ სუბიექტის შესახებ, რომელსაც აუდიტი ჩაუტარა.

4. ამ მუხლის მოქმედება ასევე ვრცელდება ხარისხის კონტროლის სისტემის მონიტორინგის განმახორციელებელ პირზე მის მიერ შესაბამისი უფლებამოსილების განხორციელებისას მიღებულ ინფორმაციასთან დაკავშირებით.

მუხლი 19. ხარისხის უზრუნველყოფა

1. აუდიტორი/აუდიტორული ფირმა ვალდებულია ჰქონდეს საკუთარი ხარისხის კონტროლის სისტემის სათანადო პოლიტიკა და პროცედურები ხარისხის კონტროლის საერთაშორისო სტანდარტების (ISQC) შესაბამისად.

2. ხარისხის კონტროლის საერთაშორისო სტანდარტები (ISQC) არის აუდიტისა და მარწმუნებელი მომსახურების საერთაშორისო საბჭოს (IAASB) მიერ ან მისი უფლებამოსილებით ორგანოს მიერ მიღებული სტანდარტები და მითითებები იმ პირთა ხარისხის

კონტროლის სისტემის შესახებ, რომლებიც ატარებენ აუდიტს და ახორციელებენ ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვას, აგრეთვე სხვა მარნმუნებელ გარიგებას და დაკავშირებულ მომსახურებას.

3. ამ მუხლის მე-2 პუნქტით გათვალისწინებული სტანდარტების სამოქმედოდ შემოღებას უზრუნველყოფს სამსახური მათი განახლებიდან 6 თვის ვადაში. აუდიტორს/აუდიტორულ ფირმას უფლება აქვს, გამოიყენოს ამ სტანდარტების მოქმედი (ინგლი-სურენოვანი) რედაქცია.

4. აუდიტორი/აუდიტორული ფირმა ვალდებულია შეიმუშაოს აუდიტისა და სხვა აუდიტორული მომსახურების სახელმძღვანელო და ჩამოაყალიბოს პერსონალის კვალიფიკაციის ამალღების, მისი განვითარების, მეთვალყურეობისა და საქმიანობის შეფასების შესაბამისი პოლიტიკა და პროცედურები. აღნიშნული სახელმძღვანელო განსაზღვრავს აუდიტორის/აუდიტორული ფირმის საქმიანობის სათანადო პოლიტიკასა და პროცედურებს.

5. აუდიტორმა/აუდიტორულმა ფირმამ ადეკვატური სისტემები და პროცედურები უნდა გამოიყენოს მისი საქმიანობის უწყვეტობისა და შეუფერხებლობის უზრუნველსაყოფად.

6. ხარისხის კონტროლის სისტემის მონიტორინგის განხორციელების წესს განსაზღვრავს და წინასწარი შედეგების განხილვის, გამოვლენილი ხარვეზების აღმოფხვრისა და ხარისხის კონტროლის სისტემის მონიტორინგის ანგარიშის გასაჩივრების პროცედურებს ადგენს სამსახური.

7. აუდიტორის/აუდიტორული ფირმის ხარისხის კონტროლის სისტემის მონიტორინგს ახორციელებს სამსახური. სამსახური უფლებამოსილია ხარისხის კონტროლის სისტემის მონიტორინგი რისკზე დამყარებული მიდგომის საფუძველზე განხორციელოს. ამასთანავე, სამსახური უფლებამოსილია ხარისხის კონტროლის სისტემის მონიტორინგი წარმოდგენილი განცხადების ან/და საჩივრის საფუძველზე განხორციელოს. ხარისხის კონტროლის სისტემის მონიტორინგი აუდიტორის/აუდიტორული ფირმის საქმიანობის მოცულობისა და სირთულის ადეკვატური უნდა იყოს.

8. აუდიტორის/აუდიტორული ფირმის ინიციატივით ხარისხის კონტროლის სისტემის მონიტორინგის განხორციელების მოთხოვნის შესახებ განცხადებას სამსახური განიხილავს მისი წარმოდგენიდან 10 სამუშაო დღის ვადაში. სამსახური ვალდებულია ამ მოთხოვნის დაკმაყოფილების შესახებ გადაწყვეტილების მიღებიდან არაუგვიანეს 2 კვირისა დაიწყოს ხარისხის კონტროლის სისტემის მონიტორინგი.

9. ხარისხის კონტროლის სისტემის მონიტორინგი, გარდა ამ მუხლის მე-7 პუნქტით გათვალისწინებული შემთხვევისა, უნდა განხორციელდეს არაუმეტეს 6 წელიწადში ერთხელ აუდიტორებისათვის/აუდიტორული ფირმებისათვის და არაუმეტეს 3 წელიწადში ერთხელ იმ აუდიტორებისათვის/აუდიტორული ფირმებისათვის, რომლებიც სდპ-ების და პირველი კატეგორიის საწარმოების აუდიტს ატარებენ.

10. ის აუდიტორული ფირმა, რომელიც აპირებს

ჩაატაროს სდპ-ის ფინანსური ანგარიშგების აუდიტი, ამასთანავე, გავლილი აქვს ხარისხის კონტროლის სისტემის მონიტორინგი, მაგრამ არ აქვს ჩატარებული სდპ-ის აუდიტი, ვალდებულია აუდიტორული მომსახურების განხორციელების შესახებ ხელშეკრულების გაფორმებამდე მიმართოს სამსახურს ხარისხის კონტროლის სისტემის მონიტორინგის განხორციელების მოთხოვნით. სამსახური ხარისხის კონტროლის სისტემის მონიტორინგის განხორციელების შესახებ გადაწყვეტილებას იღებს მიმართვიდან 5 სამუშაო დღის ვადაში. სამსახურისათვის მიმართვის ფორმას ადგენს სამსახური.

11. სამსახური აუდიტორის/აუდიტორული ფირმის ხარისხის კონტროლის სისტემის მონიტორინგს ახორციელებს ისეთი პირის მეშვეობით, რომელსაც საქმიანობის დაწყებამდე სულ მცირე ბოლო უწყვეტი 1 წლის განმავლობაში არ განუხორციელებია აუდიტორული საქმიანობა, აუდიტორულ ფირმაში არ ჰქონია ხმის უფლება, დასაქმებული არ ყოფილა აუდიტორულ ფირმაში მმართველობითი ორგანოს ან საზედამხედველო ორგანოს წევრად და არც სხვაგვარად ყოფილა აუდიტორულ ფირმასთან დაკავშირებული, არ არის დაინტერესებული ხარისხის კონტროლის სისტემის მონიტორინგის შედეგებით და აკმაყოფილებს სამსახურის მიერ დადგენილ საკვალიფიკაციო მოთხოვნებს.

12. პირს ეკრძალება ხარისხის კონტროლის სისტემის მონიტორინგის განხორციელება, თუ იგი იყო იმ აუდიტორის/აუდიტორული ფირმის პარტნიორი/აქციონერი, გარიგების პარტნიორი, დასაქმებული ან მასთან სხვაგვარად დაკავშირებული პირი, რომლის ხარისხის კონტროლის სისტემის მონიტორინგიც ხორციელდება, ამ ურთიერთობის დასრულებიდან 3 წლის განმავლობაში.

13. ხარისხის კონტროლის სისტემის მონიტორინგის განხორციელებისას სამსახური უფლებამოსილია მონიტორინგის პროცესში ჩართოს შესაბამისი სფეროს ექსპერტები და დამხმარე პერსონალი.

14. ხარისხის კონტროლის სისტემის მონიტორინგთან დაკავშირებით სამსახურის მიერ მოთხოვნილი ინფორმაციის სრულად მიღებიდან 1 თვის ვადაში სამსახური წარადგენს წინასწარ შედეგებს. ხარისხის კონტროლის სისტემის მონიტორინგის საბოლოო შედეგები აისახება სამსახურის მიერ დადგენილი ფორმით მომზადებულ ხარისხის კონტროლის სისტემის მონიტორინგის ანგარიშში. სამსახური განიხილავს მონიტორინგის ანგარიშს და იღებს გადაწყვეტილებას აუდიტორისათვის/აუდიტორული ფირმისათვის ან/და გარიგების პარტნიორისათვის შესაბამისი მოთხოვნების დადგენის ან/და დაკმაყოფილების ან/და მისთვის პასუხისმგებლობის დაკისრების შესახებ. აუდიტორის/აუდიტორული ფირმის ხარისხის კონტროლის სისტემის მონიტორინგის შედეგების შესახებ სამსახურის გადაწყვეტილება შესაძლებელია გასაჩივრდეს საბჭოსა და სასამართლოში.

15. აუდიტორი/აუდიტორული ფირმა, გარიგების პარტნიორი, აუდიტორულ ფირმაში დასაქმებული სერტიფიცირებული ბუღალტერი უფლებამოსილია

პირადად ან/და წარმომადგენლის მეშვეობით მიიღოს მონაწილეობა მის მიმართ შედგენილი ხარისხის კონტროლის სისტემის მონიტორინგის ანგარიშის განხილვაში და წარადგინოს ახსნა-განმარტება.

16. თუ ხარისხის კონტროლის სისტემის მონიტორინგის შედეგები დამაკმაყოფილებელი არ არის და აუდიტორი/აუდიტორული ფირმა ან/და გარიგების პარტნიორი სამსახურის მიერ განსაზღვრულ ვადაში ვერ შეასრულებს სამსახურის მიერ მიცემულ რეკომენდაციებს, სამსახური ვალდებულია ასეთი აუდიტორის/აუდიტორული ფირმის მიმართ ან/და კონკრეტულ აუდიტორულ დასკვნაზე – შესაბამისი გარიგების პარტნიორის მიმართ გამოიყენოს პასუხისმგებლობის ზომები ამ კანონით დადგენილი წესით.

17. აუდიტორის ხარისხის კონტროლის სისტემის მონიტორინგის შედეგად გამოვლენილი დარღვევებისთვის პასუხისმგებლობა აუდიტორს ეკისრება. აუდიტორული ფირმის ხარისხის კონტროლის სისტემის მონიტორინგის შედეგად გამოვლენილი დარღვევებისთვის პასუხისმგებლობა ეკისრება აუდიტორულ ფირმას ან/და კონკრეტულ აუდიტორულ დასკვნაზე – შესაბამისი გარიგების პარტნიორს.

18. მარეგულირებელი/საზედამხედველო ორგანო ვალდებულია ითანამშრომლოს სამსახურთან სუბიექტების მიერ წარდგენილი აუდიტირებული ანგარიშგებების სანდოობის ხარისხის ამალღების უზრუნველსაყოფად.

19. ამ მუხლის მე-16 პუნქტით გათვალისწინებულ შემთხვევაში სამსახური უფლებამოსილია აუდიტირებულ ანგარიშგებაში აღმოჩენილი ხარვეზების აღმოფხვრისა და მასთან დაკავშირებული საკითხების გადაწყვეტის მიზნით გასცეს მითითებები და მიიღოს განმარტებები აუდიტორისაგან/აუდიტორული ფირმისაგან და გარიგების პარტნიორისაგან.

20. ხარისხის კონტროლის სისტემის მონიტორინგის შედეგები საჯაროა. ისინი შესაბამისი გადაწყვეტილების მიღებიდან 5 სამუშაო დღის ვადაში აისახება რეესტრში.

21. სამსახური ყოველწლიურად აქვეყნებს აუდიტის ხარისხის მდგომარეობის შესახებ საერთო ანგარიშს.

თავი VI
სამსახურის ორგანიზება და
ხელმძღვანელობა.
საბჭოს უფლებამოსილება

მუხლი 20. სამსახურის ორგანიზება და ხელმძღვანელობა

1. სამსახური არის სამინისტროს სისტემაში შემავალი სახელმწიფო საქვეყნებო დაწესებულება. იგი პასუხისმგებელია საქართველოს მთავრობისა და საქართველოს ფინანსთა მინისტრის წინაშე.

2. სამსახურის ორგანიზება განისაზღვრება სამსახურის დებულებით, რომელიც მტკიცდება საქართველოს ფინანსთა მინისტრის ბრძანებით.

3. სამსახური უზრუნველყოფს:

ა) ამ კანონით გათვალისწინებული, გამოსაყენებ-

ლად სავალდებულო საერთაშორისო სტანდარტებისა და სხვა ნორმების ქართულ ენაზე გამოქვეყნებას და მოთხოვნილი კატეგორიის სანარმოებისათვის და არასამწარმოო (არაკომერციული) იურიდიული პირებისათვის ფინანსური ანგარიშგების სტანდარტების დადგენას;

ბ) ანგარიშგებების მომზადებისა და წარდგენის წესების განსაზღვრას, ბუღალტრული აღრიცხვის, ანგარიშგებისა და აუდიტის სფეროებში ერთიანი პოლიტიკის და სხვა სამართლებრივი აქტების შემუშავებას, სდპ-ის მიმართ დამატებითი მოთხოვნებისა და წესების განსაზღვრას, მათ შორის, შესაბამის მარეგულირებელ/საზედამხედველო ორგანოსთან ერთად;

გ) აუდიტორული საქმიანობის განსაზღვრულ წესებს და მოთხოვნების განსაზღვრას;

დ) ხარისხის კონტროლის სისტემის მონიტორინგის განხორციელების წესის განსაზღვრას, წინასწარი შედეგების განხილვის, გამოვლენილი ხარვეზების აღმოფხვრისა და ხარისხის კონტროლის სისტემის მონიტორინგის ანგარიშის გასაჩივრების პროცედურების დადგენას;

ე) რეესტრში რეგისტრირებული აუდიტორის/აუდიტორული ფირმის ხარისხის კონტროლის სისტემის მონიტორინგის განხორციელებას;

ვ) ამ კანონით გათვალისწინებული სამართალდარღვევებისათვის პასუხისმგებლობის დაკისრებას;

ზ) ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის (IFAC) მიერ დადგენილი განათლების საერთაშორისო სტანდარტების (IES) და ევროკავშირის დირექტივების მოთხოვნების შესაბამისად პროფესიული სასერტიფიკაციო განათლების, საგამოცდო პროცესისა და განგრძობითი განათლების მიმართ მოთხოვნების განსაზღვრას და შესაბამისი სტანდარტების დამტკიცებას;

თ) ამ კანონით გათვალისწინებული სტანდარტების, წესებისა და მეთოდოლოგიის განხილვასა და დამტკიცებას;

ი) სასერტიფიკაციო პროგრამების დადგენას, საგამოცდო პროცესის აღიარების წესისა და განგრძობითი განათლების პროგრამების აღიარების წესის განსაზღვრას;

კ) დადგენილი სტანდარტის შესაბამისად სასერტიფიკაციო პროგრამების, საგამოცდო პროცესისა და განგრძობითი განათლების პროგრამების აღიარებას;

ლ) პროფესიული ორგანიზაციების, სპეციალიზებული გამოცდების განმახორციელებელი ორგანოს და ამ კანონით განსაზღვრული პროფესიული განათლების საქმიანობით დაკავებული სხვა პირების მიერ ამ კანონთან და სამსახურის მიერ დადგენილ წესებთან და სტანდარტებთან შესაბამისობის მონიტორინგის განხორციელებას;

მ) რეესტრის, აღიარებული სასწავლო პროგრამებისა და განგრძობითი განათლების პროგრამების, სპეციალიზებული გამოცდების განმახორციელებელი ორგანოების რეესტრებისა და ანგარიშგებების ვებგვერდის წარმოებას სამსახურის მიერ დადგენილი წესებისა და ევროკავშირის დირექტივების მოთხოვნების შესაბამისად;

ნ) წარმოდგენილი ანგარიშგებების ამ კანონით დადგენილ მოთხოვნებთან შესაბამისობას და საჯაროობას;

ო) მოკვლევის სისტემის ჩამოყალიბებას, მოკვლევის ჩატარების წესებისა და მეთოდოლოგიის შემუშავებას, საკუთარი ინიციატივით ან/და წარმოდგენილი განცხადების ან/და საჩივრის საფუძველზე აუდიტორთან/აუდიტორულ ფირმასთან დაკავშირებით მოკვლევის ინიცირებას;

პ) სამართალდარღვევათა თავიდან აცილებას და გამოვლენას;

ჟ) აღრიცხვისა და ანგარიშგების საკითხებზე მეთოდური მითითებების შემუშავებასა და დამტკიცებას;

რ) ამ კანონის რეგულირების სფეროსთვის მიკუთვნებულ საკითხებთან დაკავშირებით საქართველოს კანონმდებლობით გათვალისწინებული სხვა უფლებამოსილებების განხორციელებას.

4. სამსახური ამ კანონით გათვალისწინებული სტანდარტებისა და წესების შემუშავებისათვის პროფესიული ორგანიზაციების, პრაქტიკოსების და სხვა დაინტერესებული მხარეების მონაწილეობით ქმნის სამუშაო ჯგუფებს, რომელთა საქმიანობა რეგულირდება სამსახურის უფროსის ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტით.

5. სამსახურის მართვას, კოორდინაციასა და ხელმძღვანელობას ახორციელებს სამსახურის უფროსი. სამსახურის უფროსს საქართველოს ფინანსთა მინისტრის წარდგინებით, 5 წლის ვადით თანამდებობაზე ნიშნავს და კანონით განსაზღვრული საფუძვლის არსებობისას თანამდებობიდან ათავისუფლებს საქართველოს პრემიერ-მინისტრი. ერთი და იმავე პირის სამსახურის უფროსის თანამდებობაზე დანიშვნა შეიძლება ზედიზედ მხოლოდ ორჯერ.

6. სამსახურის უფროსის უფლებამოსილებები განისაზღვრება საქართველოს კანონმდებლობითა და სამსახურის დებულებით.

7. სამსახურის უფროსი არის საჯარო მოსამსახურე და მასზე ვრცელდება საჯარო მოსამსახურისთვის საქართველოს კანონმდებლობით განსაზღვრული მოთხოვნები, მათ შორის, ინტერესთა შეუთავსებლობის მოთხოვნები.

8. სამსახურის უფროსი უნდა იყოს არაპრაქტიკოსი და აკმაყოფილებდეს შემდეგ კრიტერიუმებს:

ა) უნდა ჰქონდეს უმაღლესი განათლება ერთ-ერთი შემდეგი სპეციალობით: ბუღალტრული აღრიცხვა, აუდიტი, ეკონომიკა, ფინანსები, საბანკო საქმე;

ბ) უნდა ჰქონდეს აუდიტის სფეროში ხელმძღვანელ თანამდებობაზე მუშაობის არანაკლებ 5-წლიანი გამოცდილება;

გ) არ უნდა იყოს ნასამართლევ ტერორიზმის დაფინანსებისათვის ან/და უკანონო შემოსავლის ლეგალიზაციისათვის ან სხვა ეკონომიკური დანაშაულისათვის, აგრეთვე სხვა მძიმე ან განსაკუთრებით მძიმე დანაშაულისათვის;

დ) სამსახურის უფროსსა და მისი ოჯახის წევრს არ აქვთ უფლება, ფლობდნენ წილებს/აქციებს, ხმის უფლებას იმ აუდიტორულ ფირმაში, რომლის საქმი-

ანობის ზედამხედველობაც სამსახურის უფლებამოსილებას განეკუთვნება.

9. სამსახურის უფროსი:

ა) ხელმძღვანელობს სამსახურს; პასუხისმგებელია სამსახურისთვის საქართველოს კანონმდებლობით დაკისრებული მოვალეობების შესრულებისთვის;

ბ) თავისი კომპეტენციის ფარგლებში იღებს გადაწყვეტილებებს სამსახურის უფლებამოსილებისთვის მიკუთვნებულ საკითხებზე;

გ) საქართველოს ფინანსთა მინისტრს დასამტკიცებლად წარუდგენს სამსახურის დებულების პროექტს, სტრუქტურასა და ხარჯთაღრიცხვას, საბჭოს მიერ საჩივრის განხილვის წესს, აგრეთვე მათში სათანადო ცვლილებების შეტანის შესახებ პროექტებს;

დ) სამსახურის კომპეტენციის ფარგლებში გამოცემს ნორმატიულ აქტს – ბრძანებას;

ე) თანამდებობაზე ნიშნავს და თანამდებობიდან ათავისუფლებს სამსახურის სამშტატო განრიგით გათვალისწინებულ საჯარო მოსამსახურეებს, სხვადასხვა სამართლებრივი ურთიერთობის რეგულირების მიზნით სამართლებრივი აქტით ამტკიცებს სამსახურის შინაგანაწესს, ამტკიცებს სამსახურის თანამშრომელთა საკვალიფიკაციო მოთხოვნებს;

ვ) საქართველოს ფინანსთა მინისტრს წარუდგენს სამსახურის საქმიანობის შესახებ ანგარიშს, სამსახურის საქმიანობის შესახებ ანგარიშს და სამსახურის საქმიანობასთან დაკავშირებული სამომავლო გეგმების შესახებ ინფორმაციას აქვეყნებს სამსახურის ვებგვერდზე;

ზ) ითანხმებს პროფესიული ორგანიზაციების მიერ მათ წევრ აუდიტორთა სამართალდარღვევების გამოვლენისა და დისციპლინური პასუხისმგებლობის განსაზღვრისათვის დასადგენ წესებს, ასრულებს სამსახურის დებულებითა და საქართველოს კანონმდებლობით გათვალისწინებულ სხვა ფუნქციებს.

10. სამსახურის თანამშრომელთა რიცხოვნობას სამსახურის უფროსის წარდგინებით განსაზღვრავს საქართველოს ფინანსთა მინისტრი, ხოლო სამსახურის სამშტატო განრიგს ამტკიცებს სამსახურის უფროსი.

11. ამ მუხლის მე-3 პუნქტით განსაზღვრულ სტანდარტებთან, წესებთან და მეთოდოლოგიასთან და სხვა საკითხებთან დაკავშირებულ კანონქვემდებარე ნორმატიულ აქტებს სამსახური გამოსცემს საბჭოს შესაბამისი რეკომენდაციის განხილვის შემდეგ.

მუხლი 21. საბჭო და მისი უფლებამოსილებები

1. საბჭო არის სამსახურთან არსებული ბუღალტრული აღრიცხვის, ანგარიშგებისა და აუდიტთან დაკავშირებული საკითხების განმხილველი და შესაბამისი გადაწყვეტილებების მიღები ორგანო. საბჭოს შემადგენლობა განისაზღვრება ამ კანონით. საბჭოს გადაწყვეტილებით, საბჭოში შეიძლება შეყვანილი იქნენ სამსახურის სხვა თანამშრომლები და მონვეული პირები. ამ შემთხვევაში საბჭოში წარმოდგენილი პირები საბჭოს მიერ გადაწყვეტილების მიღების პროცესში არ მონაწილეობენ. საბჭოს უფლებამოსილებები და საქმიანობის წესი განისაზღვრება საბჭოს დებულებით, რომელიც მტკიცდება საქართველოს

ფინანსთა მინისტრის ბრძანებით.

2. საბჭოს უფლებამოსილებებია:

ა) ამ კანონით განსაზღვრული კანონქვემდებარე ნორმატიული აქტების პროექტების განხილვა, დარგობრივ-პროფესიული შეფასება და შესაბამისი რეკომენდაციების 10 სამუშაო დღის ვადაში წარდგენა;

ბ) სამსახურის უფროსისთვის კანონქვემდებარე ნორმატიულ აქტებში ცვლილებების შეტანის შესახებ წინადადებების წარდგენა;

გ) სამსახურის უფროსის კანდიდატურის წარდგენასთან დაკავშირებით საქართველოს ფინანსთა მინისტრისთვის კონსულტაციის განწვევა და საბჭოს პოზიციის რეკომენდაციის სახით წარდგენა;

დ) სამსახურის მიერ ბუღალტრული აღრიცხვის, ანგარიშგებისა და აუდიტის სფეროების შესახებ მიღებულ გადაწყვეტილებებთან დაკავშირებული საჩივრების განხილვა;

ე) ამ კანონითა და მის საფუძველზე მიღებული კანონქვემდებარე ნორმატიული აქტებით გათვალისწინებული სხვა საქმიანობის განხორციელება.

3. საბჭო შედგება 7 წევრისაგან. საბჭოს წევრი უნდა იყოს არაპრაქტიკოსი, კომპეტენტური ბუღალტრული აღრიცხვისა და ანგარიშგების, აუდიტის, ეკონომიკის, ფინანსების, ბიზნესის მართვის ან სამართლის სფეროში და ჰქონდეს შესაბამისი სფეროში მუშაობის არანაკლებ 7-წლიანი გამოცდილება.

4. საბჭოს შემადგენლობაში შედის თითო წევრი სამინისტროდან, საქართველოს ეროვნული ბანკის საბჭოდან, საქართველოს ეკონომიკისა და მდგრადი განვითარების სამინისტროდან, საჯარო სამართლის იურიდიული პირიდან – საქართველოს დაზღვევის სახელმწიფო ზედამხედველობის სამსახურიდან, პროფესიული ორგანიზაციებიდან, ბიზნესასოციაციებიდან და აკადემიური წრეებიდან.

5. ამ მუხლის მე-4 პუნქტით გათვალისწინებულ საბჭოს წევრთა კანდიდატურები წარედგინება საქართველოს ფინანსთა მინისტრს.

6. ამ მუხლის მე-4 პუნქტით გათვალისწინებულ პროფესიული ორგანიზაციებიდან, ბიზნესასოციაციებიდან და აკადემიური წრეებიდან წარდგენილ იქნება თითოეულიდან საბჭოს წევრობის 3 კანდიდატი. საქართველოს ფინანსთა მინისტრი შეარჩევს თითო კანდიდატურას პროფესიული ორგანიზაციებიდან, ბიზნესასოციაციებიდან და აკადემიური წრეებიდან. საბჭოს წევრთა კანდიდატურების შერჩევის პროცესი დამოუკიდებელი და გამჭვირვალე უნდა იყოს.

7. ამ მუხლის მე-4 პუნქტით გათვალისწინებულ საბჭოს წევრთა კანდიდატურებს საქართველოს ფინანსთა მინისტრი წარუდგენს საქართველოს პრემიერ-მინისტრს, რომელიც კანდიდატურების წარდგენიდან 2 კვირის ვადაში ამტკიცებს მათ.

8. საბჭოს ხელმძღვანელობს საბჭოს თავმჯდომარე. საბჭოს თავმჯდომარის არყოფნის შემთხვევაში, საბჭოს გადაწყვეტილებით, მის უფლებამოსილებას ახორციელებს საბჭოს რომელიმე წევრი.

9. საბჭოს წევრი არ მონაწილეობს განსახილველი საკითხის განხილვასა და გადაწყვეტაში, თუ დავის

საგანთან მიმართებით ინტერესთა შეუთავსებლობა არსებობს. პირი, რომლის საქმეც იხილება, უფლებამოსილია აცილება მისცეს საბჭოს შესაბამის წევრს, თუ ეს პირი პირადადაა დაინტერესებული განსახილველი საკითხით.

10. საბჭოს არ აქვს უფლება, განახორციელოს თავისი უფლებამოსილებები, თუ საბჭოს წევრთა რაოდენობა 4-ზე ნაკლებია. ამ შემთხვევაში საბჭოს შემადგენლობა უნდა შეივსოს ამ ფაქტის დადგომიდან არაუგვიანეს 2 თვისა.

11. საბჭოს წევრობის კანდიდატი/საბჭოს წევრი არ უნდა იყოს ნასამართლვე ტერორიზმის დაფინანსებისათვის ან/და უკანონო შემოსავლის ლეგალიზაციისათვის ან სხვა ეკონომიკური დანაშაულისათვის, აგრეთვე სხვა მძიმე ან განსაკუთრებით მძიმე დანაშაულისათვის.

12. საბჭოს წევრსა და მისი ოჯახის წევრს არ აქვთ უფლება, ფლობდნენ წილებს/აქციებს, ხმის უფლებას იმ აუდიტორულ ფირმაში, რომლის საქმიანობის ზედამხედველობაც სამსახურის უფლებამოსილებას განეკუთვნება.

13. საბჭოს წევრების უფლებამოსილების ვადაა 5 წელი.

14. საბჭოს წევრის საქმიანობა არ ანაზღაურდება.

მუხლი 22. სამსახურის საერთაშორისო და ადგილობრივ ორგანიზაციებთან თანამშრომლობა

1. ამ კანონით განსაზღვრული ძირითადი პრინციპების გათვალისწინებით, ბუღალტრული აღრიცხვის, ანგარიშგებისა და აუდიტის ზედამხედველობის ეფექტიანი განხორციელების მიზნით სამსახური თანამშრომლობს საერთაშორისო და ადგილობრივ ორგანიზაციებთან.

2. ამ მუხლის პირველი პუნქტით გათვალისწინებულ საერთაშორისო ორგანიზაციებთან თანამშრომლობის მიზანია სამსახურის მიერ ევროკავშირის დირექტივების, საერთაშორისო პრაქტიკისა და მეთოდოლოგიის დამკვიდრება და შესაბამისი გამოცდილების გაზიარება ამ სფეროში მოქმედ საერთაშორისო ორგანიზაციებთან დადებული ხელშეკრულებებისა და შეთანხმებების საფუძველზე.

3. ამ მუხლის პირველი პუნქტით გათვალისწინებულ ადგილობრივ ორგანიზაციებთან თანამშრომლობა გულისხმობს სამსახურის კოორდინირებულ მუშაობას საჯარო დაწესებულებებთან, მათ შორის, იმ საჯარო დაწესებულებებთან, რომლებიც ახორციელებენ იმ სუბიექტების რეგულირებას/ზედამხედველობას, რომელთაც საქართველოს კანონმდებლობის შესაბამისად მოეთხოვებათ ფინანსური ანგარიშგების წარმოება ან/და საკუთარი ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის ჩატარების უზრუნველყოფა.

4. სამსახური თანამშრომლობს პროფესიულ ორგანიზაციებთან და ამ კანონის მე-11 მუხლით განსაზღვრულ პირებთან.

თავი VII

პასუხისმგებლობა და ღირსება

მუხლი 23. პასუხისმგებლობა საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი მოთხოვნების დარღვევისათვის

1. სამსახური ვალდებულია ამ კანონისა და მის საფუძველზე გამოცემული კანონქვემდებარე ნორმატიული აქტის მოთხოვნების დარღვევისათვის ერთდროულად ან/და ცალ-ცალკე, თანამიმდევრულად, ხოლო დარღვევისა და შესაძლო რისკის სერიოზულობიდან გამომდინარე, – არათანამიმდევრულად, გარდა ამ კანონით გათვალისწინებული შემთხვევებისა:

ა) აუდიტორის/აუდიტორული ფირმის/გარიგების პარტნიორის მიმართ გამოიყენოს შემდეგი სანქციები:

- ა.ა) წერილობითი გაფრთხილება;
- ა.ბ) საჯარო გაფრთხილება (რეესტრში ასახვით);
- ა.გ) ფულადი ჯარიმა;
- ა.დ) აუდიტორისათვის/აუდიტორული ფირმისათვის რეგისტრაციის გაუქმება;

ა.ე) აუდიტორისთვის/აუდიტორული ფირმისთვის/გარიგების პარტნიორისთვის აუდიტის ჩატარების ან/და აუდიტორულ დასკვნაზე ხელის მოწერის და აუდიტორული ფირმის პარტნიორებისთვის/აქციონერებისთვის ფუნქციების განხორციელების დროებით, არაუმეტეს 3 წლით აკრძალვა;

ბ) პროფესიული ორგანიზაციის მიმართ გამოიყენოს შემდეგი სანქციები:

- ბ.ა) წერილობითი გაფრთხილება;
- ბ.ბ) ფულადი ჯარიმა;
- ბ.გ) ამ კანონის მე-11 მუხლის მე-2 და მე-3 პუნქტების საფუძველზე მინიჭებული უფლების ჩამორთმევა;

გ) სპეციალიზებული გამოცდების განმახორციელებელი ორგანოს მიმართ გამოიყენოს შემდეგი სანქციები:

- გ.ა) წერილობითი გაფრთხილება;
- გ.ბ) ფულადი ჯარიმა;
- გ.გ) ამ კანონის მე-11 მუხლის მე-2 და მე-3 პუნქტების საფუძველზე მინიჭებული უფლების ჩამორთმევა;

დ) სდპ-ის და პირველი, მეორე, მესამე და მეოთხე კატეგორიების სანარმოების მიმართ გამოიყენოს შემდეგი სანქციები:

- დ.ა) წერილობითი გაფრთხილება;
- დ.ბ) ფულადი ჯარიმა;
- დ.გ) სდპ-ის მმართველობითი ორგანოს წევრისთვის სდპ-ში ამ კანონით გათვალისწინებული თავისი ფუნქციების განხორციელების დროებით, არაუმეტეს 3 წლით აკრძალვა.

2. ამ კანონისა და მის საფუძველზე მარეგულირებელი/საზედამხედველო ორგანოს მიერ გამოცემული სამართლებრივი აქტის მოთხოვნების დარღვევისათვის მარეგულირებელი/საზედამხედველო ორგანოს რეგულირებისადმი/ზედამხედველობისადმი დაქვემდებარებული სუბიექტის მიმართ გამოსაყენებელ სანქციებს განსაზღვრავს შესაბამისი მარეგულირებელი/საზედამხედველო ორგანო.

3. ამ კანონისა და მის საფუძველზე გამოცემული კანონქვემდებარე ნორმატიული აქტის მოთხოვნის

დარღვევისათვის დაკისრებული პასუხისმგებლობა პირს არ ათავისუფლებს ამ მოთხოვნის შესრულების ვალდებულებისაგან.

4. ამ მუხლის შესაბამისად გამოყენებული სანქცია უნდა შეესაბამებოდეს დარღვევისა და შესაძლო რისკის სერიოზულობას.

5. ფულადი ჯარიმის თანხები საქართველოს საბიუჯეტო კოდექსით დადგენილი წესით მიიმართება საქართველოს სახელმწიფო ბიუჯეტში.

მუხლი 24. აუდიტორისთვის/აუდიტორული ფირმისთვის/გარიგების პარტნიორისთვის გათვალისწინებული პასუხისმგებლობა

1. აუდიტორის/აუდიტორული ფირმის/გარიგების პარტნიორის მიერ ამ კანონისა და მის საფუძველზე გამოცემული კანონქვემდებარე ნორმატიული აქტის მოთხოვნების შეუსრულებლობის შემთხვევაში სამსახური უფლებამოსილია განახორციელოს აუდიტორისთვის/აუდიტორული ფირმისთვის/გარიგების პარტნიორისთვის აუდიტორული მომსახურების განხორციელების ან/და აუდიტორულ დასკვნაზე ხელის მოწერის და აუდიტორული ფირმის პარტნიორებისთვის/აქციონერებისთვის აუდიტორული მომსახურების განხორციელების დროებით, არაუმეტეს 3 წლით აკრძალვა.

2. ამ კანონის V თავით გათვალისწინებულ აუდიტორულ მომსახურებასთან დაკავშირებული მოთხოვნების (მათ შორის, შესაბამისი საერთაშორისო სტანდარტების, მე-16 მუხლით განსაზღვრული წესების, მე-19 მუხლით განსაზღვრული ხარისხის კონტროლის სისტემის მიმართ მოთხოვნების და ამ სისტემის მონიტორინგის განხორციელებასთან დაკავშირებული მოთხოვნების) დარღვევა გამოიწვევს აუდიტორის/აუდიტორული ფირმის ან/და შესაბამისი გარიგების პარტნიორის დაჯარიმებას 500-დან 5 000 ლარამდე ან/და რეესტრიდან ამოღებას.

3. ამ კანონის IV თავით გათვალისწინებულ სარეგისტრაციო წარმოებასთან დაკავშირებული წესების დარღვევა გამოიწვევს აუდიტორისათვის/აუდიტორული ფირმისათვის რეგისტრაციის გაუქმებას ან საქმიანობის უფლების აკრძალვას ან/და პირის დაჯარიმებას 1 000 ლარამდე.

4. ამ კანონის მე-17 მუხლით გათვალისწინებული პროფესიული პასუხისმგებლობის დაზღვევის ვალდებულების შეუსრულებლობა გამოიწვევს აუდიტორის/აუდიტორული ფირმის წერილობით გაფრთხილებას. აუდიტორის/აუდიტორული ფირმის მიერ სამსახურის წერილობითი გაფრთხილების შეუსრულებლობის შემთხვევაში სამსახური უფლებამოსილია მიიღოს აუდიტორისათვის/აუდიტორული ფირმისათვის რეგისტრაციის გაუქმების თაობაზე გადაწყვეტილება.

მუხლი 25. პროფესიული ორგანიზაციისა და სპეციალიზებული გამოცდების განმახორციელებელი ორგანოსთვის გათვალისწინებული პასუხისმგებლობა

1. პროფესიული ორგანიზაცია ან/და სპეციალიზებული გამოცდების განმახორციელებელი ორგანო იღებს წერილობით გაფრთხილებას, თუ იგი უარს

აცხადებს სამსახურთან თანამშრომლობაზე ან განზრახ თავს არიდებს მას. ამ ქმედების განმეორების შემთხვევაში სამსახური უფლებამოსილია პროფესიულ ორგანიზაციას ან/და სპეციალიზებული გამოცდების განმმართველებელ ორგანოს ჩამოართვას ის უფლებები, რომლებიც მას მინიჭებული აქვს ამ კანონის მე-11 მუხლით განსაზღვრული აღიარების წესით.

2. ამ კანონის მე-10 მუხლის მოთხოვნების, ასევე პროფესიული სერტიფიცირებისა და განგრძობითი განათლების განხორციელების წესების დარღვევა გამოიწვევს პროფესიული ორგანიზაციის ან/და სპეციალიზებული გამოცდების განმმართველებელ ორგანოს დაჯარიმებას 500-დან 5 000 ლარამდე.

მუხლი 26. სუბიექტებისთვის გათვალისწინებული პასუხისმგებლობა

1. ამ კანონის მე-3 მუხლის მე-8 პუნქტით გათვალისწინებული ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების წარმოებისა და კონსოლიდაციის წესების, მე-7 მუხლის, მე-8 მუხლის, მე-9 მუხლის მე-2 და მე-4 პუნქტებისა და მე-16 მუხლის მე-11 პუნქტის მოთხოვნების შეუსრულებლობა ან/და აუდიტორული შემოწმების ჩატარებისათვის თავის არიდება გამოიწვევს სუბიექტის დაჯარიმებას:

- ა) მეოთხე კატეგორიის საწარმოსი – 500 ლარის ოდენობით;
- ბ) მესამე კატეგორიის საწარმოსი – 1 000 ლარის ოდენობით;
- გ) მეორე კატეგორიის საწარმოსი – 5 000 ლარის ოდენობით;
- დ) პირველი კატეგორიის საწარმოსი და სდპ-ისა – 10 000 ლარის ოდენობით.

2. ამ მუხლის პირველი პუნქტით გათვალისწინებული სამართალდარღვევებისათვის სამსახურმა შესაძლებელია ფულადი ჯარიმის ნაცვლად წერილობითი გაფრთხილება გამოიყენოს. სამსახურის წერილობითი გაფრთხილების შეუსრულებლობის ან/და პასუხისმგებლობის დაკისრებიდან 1 თვის ვადაში შესაბამისი მოთხოვნის შეუსრულებლობის შემთხვევაში სუბიექტს უორმაგდება დაკისრებული ჯარიმის ოდენობა.

3. ამ კანონის მე-6 მუხლის პირველი პუნქტით გათვალისწინებული მოთხოვნის შეუსრულებლობის შემთხვევაში სუბიექტი ჯარიმდება ამ მუხლის პირველი პუნქტის შესაბამისად. სამსახური სუბიექტისთვის პასუხისმგებლობის დაკისრებიდან არაუგვიანეს 10 დღისა უგზავნის მას შეტყობინებას და აუდიტირებული ფინანსური ანგარიშგების წარმოსადგენად დამატებით ვადას განუსაზღვრავს. სამსახურის მიერ სუბიექტისათვის განსაზღვრული ვადა არ უნდა იყოს 1 თვეზე ნაკლები და 6 თვეზე მეტი. აღნიშნულ ვადაში სუბიექტის მიერ აუდიტირებული ფინანსური ანგარიშგების წარმოსადგენლობა გამოიწვევს მის დაჯარიმებას დაკისრებული ჯარიმის ორმაგი ოდენობით.

4. სამსახური სუბიექტს რისკების მართვის სისტემის საფუძველზე შეისწავლის. რისკების მართვის სისტემაში არსებული და საჯარო სამართლის იუ-

რიდიული პირის – შემოსავლების სამსახურის მიერ მიწოდებული ინფორმაციის ანალიზის საფუძველზე სამსახური იღებს სუბიექტისათვის პასუხისმგებლობის დაკისრების თაობაზე გადაწყვეტილებას.

მუხლი 27. პასუხისმგებლობის დაკისრების წესი და დავის გადაწყვეტა

1. სამართალდარღვევის საქმის წარმოების დაწყების საფუძველია ამ კანონით გათვალისწინებული სამართალდარღვევის გამოვლენა. ამ შემთხვევაში უფლებამოსილი პირი აღნიშნული საქმის განხილვის შედეგებზე დაყრდნობით გამოსცემს ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტს.

2. ამ კანონის 24-ე–26-ე მუხლებით გათვალისწინებული რომელიმე სამართალდარღვევის გამოვლენისას ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტს გამოსცემს სამსახურის უფროსი ან სამსახურის უფროსის მიერ განსაზღვრული პირი.

3. ამ კანონის 23-ე მუხლის მე-2 პუნქტით გათვალისწინებული სამართალდარღვევის გამოვლენისას ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტს გამოსცემს შესაბამისი მარეგულირებელი/საზედამხედველო ორგანო.

4. სამსახურის უფროსის ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტთან დაკავშირებული დავა შესაძლებელია განიხილოს საბჭომ და სასამართლომ. საჩივრის ავტორს უფლება აქვს, დავის ნებისმიერ ეტაპზე მიმართოს სასამართლოს.

5. სამსახურის გადაწყვეტილების გასაჩივრება არ აჩერებს მის მოქმედებას.

6. საბჭოს მიერ საჩივრის განხილვის წესი მტკიცდება საქართველოს ფინანსთა მინისტრის ბრძანებით.

7. ამ კანონით გათვალისწინებული ადმინისტრაციული სამართალდარღვევის საქმის წარმოება ხორციელდება საქართველოს ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსითა და სამსახურის მიერ დადგენილი წესით.

თავი VIII

გარდამავალი და დასკვნითი დებულებანი

მუხლი 28. გარდამავალი დებულებანი

1. საქართველოს ფინანსთა მინისტრმა ამ კანონის ამოქმედებიდან არაუგვიანეს 4 თვისა უზრუნველყოს:

ა) სამსახურის დებულების დამტკიცება და მის საქმიანობასთან დაკავშირებული კანონქვემდებარე ნორმატიული აქტების გამოცემა;

ბ) საბჭოს დებულების დამტკიცება და საბჭოს წევრთა კანდიდატურების საქართველოს პრემიერ-მინისტრისათვის დასამტკიცებლად წარდგენა;

გ) სამინისტროს კომპეტენციის სფეროსთვის მიკუთვნიებული კანონქვემდებარე ნორმატიული აქტების ამ კანონთან შესაბამისობა;

დ) სამსახურის დაფინანსებისათვის საჭირო ღონისძიებების განხორციელება.

2. საქართველოს ფინანსთა მინისტრმა ამ კანონის ამოქმედებიდან არაუგვიანეს 2 თვისა უზრუნველყოს სამსახურის უფროსის კანდიდატურის საქართველოს

პრემიერ-მინისტრისათვის წარდგენა.

3. საქართველოს პრემიერ-მინისტრმა სამსახურის უფროსის თანამდებობაზე დანიშვნა უზრუნველყოს კანდიდატურის წარდგენიდან არაუგვიანეს 2 კვირისა.

4. სამსახურმა 2016 წლის 1 ნოემბრამდე უზრუნველყოს რეესტრის წარმოება. აღნიშნულ თარიღამდე ამ კანონის ამოქმედებამდე მოქმედი საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი წესით რეგისტრირებულ, აგრეთვე არარეგისტრირებულ, მაგრამ ამ კანონის ამოქმედებამდე მოქმედი საქართველოს კანონმდებლობის შესაბამისად მოქმედ აუდიტორებს/აუდიტორულ ფირმებს უფლება აქვთ, აუდიტორული მომსახურება ამ კანონით განსაზღვრულ რეესტრში რეგისტრაციის გარეშე განახორციელონ. „ბულალტ-რული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის შესახებ“ საქართველოს 2012 წლის 29 ივნისის კანონის (საქართველოს საკანონმდებლო მაცნე (www.matsne.gov.ge), 13.07.2012, სარეგისტრაციო კოდი: 260000000.05.001.016869) შესაბამისად აკრედიტებული ორგანიზაცია ვალდებულია სამსახურს მიაწოდოს რეესტრთან დაკავშირებული სავალდებულო და არასავალდებულო მონაცემები.

5. სამსახურმა 2017 წლის 1 იანვრამდე უზრუნველყოს ხარისხის კონტროლის სისტემის მიმართ მოთხოვნების და ამ სისტემის მონიტორინგის განხორციელების წესის განსაზღვრა.

6. სამსახურმა 2017 წლის 31 დეკემბრამდე უზრუნველყოს ამ კანონის მე-3 მუხლის მე-2 პუნქტის „ა“ და „ბ“ ქვეპუნქტებით, მე-14 მუხლის პირველი და მე-2 პუნქტებით, მე-16 მუხლის პირველი პუნქტით და მე-19 მუხლის მე-2 პუნქტით გათვალისწინებული საერთაშორისო სტანდარტების სამოქმედოდ შემოღება.

7. ის სუბიექტები, რომლებიც ამ კანონის ამოქმედებამდე ატარებდნენ აუდიტს, უფლებამოსილი არიან, აუდიტირებული ფინანსური ანგარიშგება ამ კანონის მე-9 მუხლის მე-2 პუნქტით დადგენილ ვადაში წარუდგინონ სამსახურს. სამსახურმა 2018 წლის 1 იანვრამდე უზრუნველყოს ვებგვერდის წარმოება და სუბიექტების მიერ წარმოდგენილი ანგარიშგებების გამოქვეყნება დადგენილი წესის შესაბამისად.

8. აუდიტორული და საშემფასებლო პროფესიების გამიჯვნის მიზნით საქართველოს მთავრობამ 2017 წლის 31 დეკემბრამდე შეიმუშაოს საშემფასებლო საქმიანობის შესახებ საკანონმდებლო აქტი. მის ამოქმედებამდე:

ა) საქართველოს ეკონომიკისა და მდგრადი განვითარების სამინისტროს სისტემაში შემავალმა საჯარო სამართლის იურიდიულმა პირმა – აკრედიტაციის ერთიანმა ეროვნულმა ორგანომ – აკრედიტაციის ცენტრმა შემფასებელთა სერტიფიკაციის ორგანოს აკრედიტაცია და მონიტორინგი განახორციელოს აკრედიტაციის ცენტრის მიერ მიღებული წესებისა და პროცედურების შესაბამისად;

ბ) შეფასების საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს (IVSC) წევრმა აკრედიტებულმა შემფასებელთა სერტიფიკაციის ორგანოებმა უზრუნველყონ შეფასების საერთაშორისო სტანდარტების ქართულენოვანი ვერსიის ხელმისაწვდომობა;

გ) საშემფასებლო მომსახურების განვითარების უფლება მიეცეს მხოლოდ იმ პირს, რომელშიც დასაქმებულია აკრედიტებული შემფასებელთა სერტიფიკაციის ორგანოს მიერ სერტიფიცირებული შემფასებელი. შეფასების განხორციელების და შეფასების ანგარიშზე/დასკვნაზე ხელის მოწერის უფლება ენიჭება აკრედიტებული შემფასებელთა სერტიფიკაციის ორგანოს მიერ სერტიფიცირებულ შემფასებელს;

დ) აკრედიტაციის ცენტრის მიერ აკრედიტებულმა შემფასებელთა სერტიფიკაციის ორგანომ უზრუნველყოს სერტიფიცირებულ შემფასებელთა განათლების, მათ მიერ ეთიკური ნორმების დაცვისა და მათი საქმიანობის ხარისხის მონიტორინგი სერტიფიკაციის სქემის თანახმად.

9. აუდიტორული ფირმა, რომელსაც ამ კანონის ამოქმედების თარიღისთვის ჰქონდა სავალდებულო აუდიტის ჩატარების უფლებამოსილება, რაც დასტურდება „ბულალტ-რული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის შესახებ“ საქართველოს 2012 წლის 29 ივნისის კანონის (საქართველოს საკანონმდებლო მაცნე (www.matsne.gov.ge), 13.07.2012, სარეგისტრაციო კოდი: 260000000.05.001.016869) შესაბამისად აკრედიტებული ორგანიზაციის სავალდებულო აუდიტის ჩატარების უფლების მქონე პირთა რეესტრით, ან რომელმაც 2013 წლის 1 იანვრიდან ამ კანონის ამოქმედებამდე ჩაატარა სავალდებულო აუდიტი ან 2016 წლის 1 ნოემბრამდე ჩაატარა სდპ-ის ფინანსური ანგარიშგების აუდიტი, უფლებამოსილია სამსახურს არაუგვიანეს 2016 წლის 30 ნოემბრისა მიმართოს სდპ-ის აუდიტის ჩატარების დროებითი უფლებამოსილების მინიჭების თხოვნით. დროებითი უფლებამოსილების მინიჭების წესს ადგენს სამსახური. მინიჭებული დროებითი უფლებამოსილება მოქმედებს ხარისხის კონტროლის სისტემის მონიტორინგის შედეგების გამოვლენამდე. აღნიშნული უფლებამოსილების მინიჭების საფუძველია აუდიტორული ფირმის სარეგისტრაციო განაცხადში მოცემული ინფორმაცია ხარისხის კონტროლის სისტემის შესახებ, სამსახურის მოთხოვნის შესაბამისად აუდიტორული ფირმის მიერ წარდგენილი სხვა ინფორმაცია/დოკუმენტაცია და, საჭიროების შემთხვევაში, იმ მარეგულირებელი/საზედამხედველო ორგანოს მიერ მოწოდებული ინფორმაცია, რომელსაც ჰპარდებოდა აუდიტორული დასკვნა/ანგარიში. სდპ-ის აუდიტის ჩატარების დროებითი უფლებამოსილების მინიჭება ხდება 2016 წლის 31 დეკემბრამდე და მოქმედებს არაუგვიანეს 2017 წლის 31 დეკემბრისა. სამსახური ვალდებულია დაასრულოს აღნიშნული უფლებამოსილების მქონე იმ აუდიტორული ფირმის ხარისხის კონტროლის სისტემის მონიტორინგი, რომელმაც მას ხარისხის კონტროლის სისტემის მონიტორინგის განხორციელების მოთხოვნით მიმართა, და შესაბამისი შედეგები რეესტრში 2018 წლის 1 იანვრამდე ასახოს. სდპ-ის აუდიტის ჩატარების დროებითი უფლებამოსილება უქმდება, თუ აღნიშნული უფლებამოსილების მქონე პირი 2017 წლის 1 ოქტომბრამდე არ მიმართავს სამსახურს ხარისხის კონტროლის სისტემის მონიტორინგის განხორციელების მოთხოვნით. ამასთანავე, იმ ხელშე-

კრულებით, რომლის მხარეც არის ქონების მმართველი, განსაზღვრული ვალდებულებების შესრულების დადასტურებასთან დაკავშირებული აუდიტორული მომსახურების განხორციელების უფლებამოსილება 2018 წლის 1 იანვრამდე აქვთ „საწარმოებისათვის აუდიტირებული ფინანსური ანგარიშგების განმახორციელებელ ან/და საექსპერტო და აუდიტორული დასკვნების გამცემ პირთა და სახელმწიფო საწარმოთა ნუსხის დამტკიცების შესახებ“ საქართველოს მთავრობის 2012 წლის 5 სექტემბრის №360 დადგენილებით დამტკიცებულ „საწარმოებისათვის აუდიტირებული ფინანსური ანგარიშგების განმახორციელებელ ან/და საექსპერტო და აუდიტორული დასკვნების გამცემ პირთა ნუსხაში“ მითითებულ აუდიტორულ ფირმებს, რომლებსაც ამ მუხლის საფუძველზე მიენიჭებათ დროებითი უფლებამოსილება. ამასთანავე, აღნიშნული დადგენილებით დამტკიცებულ „საწარმოებისათვის აუდიტირებული ფინანსური ანგარიშგების განმახორციელებელ ან/და საექსპერტო და აუდიტორული დასკვნების გამცემ პირთა ნუსხაში“ მითითებულ პირებს იმ ხელშეკრულებით, რომლის მხარეც არის ქონების მმართველი, განსაზღვრული ვალდებულებების შესრულების დადასტურებასთან დაკავშირებული აუდიტორული მომსახურების განხორციელების უფლებამოსილება უნარჩუნდებათ ამ კანონის ამოქმედების თარიღისთვის დადებული ხელშეკრულებით გათვალისწინებული აუდიტორული მომსახურების დასრულებამდე, ხოლო ამ კანონის ამოქმედების შემდეგ 2017 წლის 1 იანვრამდე დადებული ხელშეკრულებით გათვალისწინებული აუდიტორული მომსახურების განხორციელების უფლებამოსილება – 2017 წლის 1 მარტამდე. ამასთანავე, ამ პუნქტით გათვალისწინებულმა აუდიტორულმა ფირმებმა სდპ-ებისათვის შეასრულონ 2016 წლის 1 ნოემბრამდე დადებული ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის ხელშეკრულებებით 2016 წლის საანგარიშგებო ან წინა პერიოდთან მიმართებით ნაკისრი ვალდებულებები.

10. სამსახურმა 2016 წლის 1 ნოემბრამდე უზრუნველყოს ამ მუხლის მე-9 პუნქტით განსაზღვრული დროებითი უფლებამოსილების მინიჭების წესის დადგენა. 2017 წლის 1 იანვრიდან გაუქმდეს „საწარმოებისათვის აუდიტირებული ფინანსური ანგარიშგების განმახორციელებელ ან/და საექსპერტო და აუდიტორული დასკვნების გამცემ პირთა და სახელმწიფო საწარმოთა ნუსხის დამტკიცების შესახებ“ საქართველოს მთავრობის 2012 წლის 5 სექტემბრის №360 დადგენილება.

11. ამ კანონის მე-3 მუხლის მე-6 პუნქტით გათვალისწინებული ფინანსური ანგარიშგების სტანდარტების სამოქმედოდ შემოღებამდე მეოთხე კატეგორიის საწარმომ იხელმძღვანელოს „მცირე საწარმოთა ბუღალტრული აღრიცხვის გამარტივებული (დროებითი) სტანდარტის დამტკიცების შესახებ“ საქართველოს პარლამენტთან არსებული ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტების კომისიის 2005 წლის 5 აპრილის №9 დადგენილებით დამტკიცებული დროებითი სტანდარტით, ხოლო არასამენარმეო (არაკომერციულმა)

იურიდიულმა პირმა – „არასამენარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების ბუღალტრული აღრიცხვის დროებითი სტანდარტისა და ბუღალტრული აღრიცხვის ანგარიშთა გეგმის სტრუქტურის დამტკიცების შესახებ“ საქართველოს პარლამენტთან არსებული ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტების კომისიის 2005 წლის 5 აპრილის №10 დადგენილებით. სამსახურმა ამ პუნქტით განსაზღვრული სტანდარტები დაადგინოს 2017 წლის 31 დეკემბრამდე.

12. სდპ-მა და პირველი და მეორე კატეგორიების საწარმოებმა ამ კანონის მე-9 მუხლის მოთხოვნები შეასრულონ 2017 წლის 31 დეკემბრით დასრულებული საანგარიშგებო პერიოდისთვის და შემდგომ პერიოდებში, ხოლო თუ სუბიექტის საანგარიშგებო პერიოდი არ ემთხვევა კალენდარულ წელს – იმ საანგარიშგებო პერიოდისთვის, რომელიც 2017 წლის 31 დეკემბრის შემდგომი თარიღისთვის სრულდება. მესამე და მეოთხე კატეგორიების საწარმოებმა ამ კანონის მე-9 მუხლის მოთხოვნები შეასრულონ 2018 წლის 31 დეკემბრით დასრულებული საანგარიშგებო პერიოდისთვის და შემდგომ პერიოდებში, ხოლო თუ სუბიექტის საანგარიშგებო პერიოდი არ ემთხვევა კალენდარულ წელს – იმ საანგარიშგებო პერიოდისთვის, რომელიც 2018 წლის 31 დეკემბრის შემდგომი თარიღისთვის სრულდება, და შემდგომ პერიოდებში. მესამე და მეოთხე კატეგორიების საწარმოები უფლებამოსილი არიან, უზრუნველყონ ანგარიშგების იმ საანგარიშგებო პერიოდისთვის წარდგენა, რომლისთვისაც ეს ამ კანონით არ ევალებათ. ამ პუნქტით გათვალისწინებული გამონაკლისი არ ვრცელდება იმ სუბიექტზე, რომელიც „ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის შესახებ“ საქართველოს 2012 წლის 29 ივნისის კანონის (საქართველოს საკანონმდებლო მაცნე (www.matsne.gov.ge), 13.07.2012, სარეგისტრაციო კოდი: 260000000.05.001.016869) შესაბამისად სავალდებულო აუდიტს ექვემდებარება.

13. საქართველოს პარლამენტთან არსებული აუდიტორული საქმიანობის საბჭოს მიერ გაცემული აუდიტორის სერტიფიკატის მფლობელი, რომლის სერტიფიკატი ძალაშია 2013 წლის 1 იანვრისათვის, და ამ კანონის ამოქმედების თარიღისთვის აკრედიტებული ორგანიზაციის მიერ გაცემული პროფესიონალი ბუღალტრის სერტიფიკატის მფლობელი ითვლებიან სერტიფიცირებულ ბუღალტრებად. ამ პუნქტით გათვალისწინებულ პირს ამ კანონის მე-13 მუხლის მე-4 პუნქტის „ბ“ ქვეპუნქტით განსაზღვრული პირობა დაკმაყოფილებულად ეთვლება, თუ იგი ამ კანონის ამოქმედებამდე აუდიტორულ მომსახურებას დამოუკიდებლად, აუდიტორული ფირმის სახელით, აუდიტორის ან გარიგების პარტნიორის სტატუსით ახორციელებდა, რაც წერილობით დასტურდება.

14. იმ პირთან მიმართებით, რომელიც ამ კანონის ამოქმედებამდე არანაკლებ 7 წლის განმავლობაში ასრულებდა გარიგების პარტნიორის უფლებამოსილებას და ამ კანონის შესაბამისად არ არის სერტიფიცირებული ბუღალტერი, სამსახურმა დაადგინოს პროფესიული სერტიფიცირების გამარტივებული წესი ამ კანონის ამოქმედებიდან არაუგვიანეს 6 თვისა. ამ

პუნქტით გათვალისწინებულმა პირმა გამარტივებული წესით ტესტირება გაიაროს აღნიშნული წესის ამოქმედებიდან არაუგვიანეს 1 წლისა. ამ პუნქტით გათვალისწინებულ პირს ამ კანონის მე-13 მუხლის მე-4 პუნქტის „ბ“ ქვეპუნქტით განსაზღვრული პირობა დაკმაყოფილებულად ჩაეთვლება, თუ იგი გაივლის ხარისხის კონტროლის სისტემის მონიტორინგს.

15. სამსახურმა ხარისხის კონტროლის სისტემის მონიტორინგის განხორციელება 2017 წლის 1 სექტემბრამდე უზრუნველყოს მხოლოდ აუდიტორის/აუდიტორული ფირმის მიმართვის საფუძველზე, ხოლო 2017 წლის 1 სექტემბრიდან – სავალდებულო წესით.

16. 2016 წლის 1 ივნისიდან სამსახურის მიერ ამ მუხლის მე-6 პუნქტით განსაზღვრული საერთაშორისო სტანდარტების სამოქმედოდ შემოღებამდე გამოიყენება ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის (IFAC) წევრი ორგანიზაციის მიერ სახელმწიფო ენაზე თარგმნილი და გამოცემული:

ა) ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტები (IFRS);

ბ) მცირე და საშუალო საწარმოების ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტები (IFRS for SMEs);

გ) აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების (ISA) და ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის (IFAC) მიერ დადგენილი პროფესიული ეთიკის კოდექსის (IESBA code) ბოლო ვერსიები;

დ) ხარისხის კონტროლის საერთაშორისო სტანდარტების (ISQC) და აუდიტისა და მარწმუნებელი მომსახურების საერთაშორისო საბჭოს (IAASB) მიერ მიღებული და დამტკიცებული მიმოხილვისა და დაკავშირებული მომსახურების, აგრეთვე სხვა მარწმუნებელი გარიგების საერთაშორისო სტანდარტები.

17. საქართველოს პარლამენტთან არსებული აუდიტორული საქმიანობის საბჭოს კოლეგიის და საქართველოს პარლამენტთან არსებული ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტების კომისიის დადგენილებებით დამტკიცებული, აგრეთვე ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტის სფეროში 2013 წლის 1 იანვრისათვის მოქმედი ნორმატიული აქტები მოქმედებს ამ კანონით გათვალისწინებული შესაბამისი სტანდარტებისა და წესების გამოყენების ვალდებულების ამოქმედებამდე. საქართველოს პარლამენტთან არსებული ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტების კომისიის დადგენილებებით დამტკიცებულ ბუღალტრული აღრიცხვის ანგარიშთა გეგმებს და მათი გამოყენების წესებს მარეგულირებელი/საზედამხედველო ორგანოს რეგულირებისადმი/ზედამხედველობისადმი დაქვემდებარებული სფეროებისთვის ადგენს/ცვლის შესაბამისი მარეგულირებელი/საზედამხედველო ორგანო, ხოლო იმ სფეროებისთვის, რომლებიც რეგულირებას/ზედამხედველობას არ ექვემდებარება, – სამსახური.

18. სამსახური არის საქართველოს პარლამენტთან

არსებული აუდიტორული საქმიანობის საბჭოს სამართალმემკვიდრე.

19. ამ კანონის 21-ე მუხლის პირველი პუნქტით გათვალისწინებულ შემთხვევაში საბჭოს დაკომპლექტებიდან არაუგვიანეს 1 თვისა, პროფესიული ორგანიზაციების წარდგინებით, საბჭოს გადაწყვეტილებით, 2018 წლის 1 იანვრამდე საბჭოში მონვეული უნდა იქნეს 2 პრაქტიკოსი.

20. საქართველოს მთავრობამ 2017 წლის 1 იანვრამდე უზრუნველყოს შესაბამისი სამართლებრივი აქტების ამ კანონთან შესაბამისობა.

21. პროფესიული ორგანიზაციები უფლებამოსილი არიან, ამ კანონის 21-ე მუხლის მე-6 პუნქტის შესაბამისად, ერთჯერადად, საბჭოს პირველად დაკომპლექტების მიზნით სამინისტროს წარუდგინონ საბჭოს წევრის 2 კანდიდატურა, რომლებიც არ აკმაყოფილებენ ამ კანონის მე-2 მუხლის პირველი პუნქტის „შ“ ქვეპუნქტის მოთხოვნას. ამ პუნქტით გათვალისწინებული კანდიდატურის საბჭოს წევრად არჩევის შემთხვევაში საბჭოს აღნიშნული წევრის უფლებამოსილების ვადაა 1 წელი.

მუხლი 29. ამ კანონის ამოქმედებასთან დაკავშირებით ძალადაკარგულად გამოცხადებული ნორმატიული აქტი

ამ კანონის ამოქმედებისთანავე ძალადაკარგულად გამოცხადდეს „ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის შესახებ“ საქართველოს 2012 წლის 29 ივნისის კანონი (საქართველოს საკანონმდებლო მაცნე (www.matsne.gov.ge), 13.07.2012, სარეგისტრაციო კოდი: 260000000.05.001.016869).

მუხლი 30. კანონის მოქმედება

1. ეს კანონი, გარდა ამ კანონის მე-5 მუხლის მე-6 პუნქტის „ბ“ ქვეპუნქტისა, მე-7 მუხლისა, მე-8 მუხლისა, მე-13 მუხლის მე-5 პუნქტის „ბ“ ქვეპუნქტისა და 26-ე მუხლის პირველი პუნქტისა, ამოქმედდეს გამოქვეყნებისთანავე.

2. ამ კანონის მე-5 მუხლის მე-6 პუნქტის „ბ“ ქვეპუნქტი, მე-7 მუხლი, მე-8 მუხლი, მე-13 მუხლის მე-5 პუნქტის „ბ“ ქვეპუნქტი და 26-ე მუხლის პირველი პუნქტის „გ“ და „დ“ ქვეპუნქტები ამოქმედდეს 2018 წლის 1 იანვრიდან.

3. ამ კანონის 26-ე მუხლის პირველი პუნქტის „ა“ და „ბ“ ქვეპუნქტები ამოქმედდეს 2019 წლის 1 იანვრიდან.

4. ამ კანონის 28-ე მუხლის მე-16 პუნქტის მოქმედება გავრცელდეს 2016 წლის 1 ივნისიდან წარმოშობილ სამართლებრივ ურთიერთობებზე.

**საქართველოს პრეზიდენტი
გიორგი მარგველაშვილი
ქუთაისი 8 ივნისი 2016 წელი**

N5386-III

ორმაგი დაბეგვრის თავიდან ასილებასთან დაკავშირებით საქართველოს მიერ ბაჟორიერი ხელშეკრულებების ეკონომიკური ეფექტიანობა

თანამედროვე ეტაპზე, ქვეყნებს შორის სოციალურ - ეკონომიკური განვითარების რეგიონთაშორისი ურთიერთობების ინტენსიფიკაცია აძლიერებს შრომისა და კაპიტალის გადაადგილებას.

საკომუნიკაციო ტექნოლოგიების შემდგომი სრულყოფა მნიშვნელოვნად ამსუბუქებს და თავის მხრივ, სტიმულს აძლევს კომპანიებს, რომ ერთდროულად ბიზნესსაქმიანობა აწარმოონ ერთზე მეტ ქვეყანაში. საერთაშორისო ორმაგი დაბეგვრის პრაქტიკა კი, ხელს უშლის საერთაშორისო ბიზნესსაქმიანობის წარმოების მასშტაბების ზრდას, რაც გამოიხატება კაპიტალის თავისუფალად გადაადგილების შეზღუდვაში, არაჯანსაღი საინვესტიციო გარემოს ჩამოყალიბებაში, შრომის დანაწილების საერთაშორისო ბაზარზე დეფიციტის შექმნაში.

თავის მხრივ, ეს ქვეყნის შიგნითაც ართულებს გადასახადების ადმინისტრირების პროცესს, რაც ცხადია, უარყოფითად მოქმედებს ქვეყნის ბიუჯეტის შევსებაზე და, საბოლოო ჯამში, აფერხებს ქვეყნის ეკონომიკურ განვითარებას.

აქედან გამომდინარე, ქვეყნების და, მათ შორის, საქართველოს ეკონომიკის შემდგომი განვითარების, ქვეყნის ეკონომიკური და შესაბამისად, პოლიტიკური სტაბილურობის მყარი ფუნდამენტის შესაქმნელად, მნიშვნელოვანია საერთაშორისო ორმაგი დაბეგვრის თავიდან აცილების არსებული მექანიზმის შემდგომი სრულყოფა.

აღნიშნული პრობლემის მოგვარების სანაცვად, ქვეყნებს შორის საერთაშორისო ორმაგი დაბეგვრით გამოწვეული ეკონომიკური პრობლემების დასარეგულირებლად და საერთაშორისო ვაჭრობის შემდგომი გაფართოების მიზნით, საჭიროა ქვეყნებს შორის ფორმდებოდად ორმაგი დაბეგვრის თავიდან აცილების შესახებ ხელშეკრულებები, რომლებშიც საერთაშორისო სამართლის ნორმების დაცვით გათვალისწინებული იქნება ხელშემკვრელი სახელმწიფოების და გადასახადის გადამხდელის ინტერესები.

საკითხის არსის გახსნისა და აზრის შემდგომი განვითარებისთვის, საჭიროა შევხვით საკუთრივ ორმაგი დაბეგვრის თავიდან აცილების ხელშეკრულების სტატუსს, რას ნიშნავს ან რა არის ეს ხელშეკრულება. საერთაშორისო სამართალში აღიარებული განმარტების თანახმად, ორმაგი დაბეგვრის თავიდან აცილების შესახებ ხელშეკრულება (**E. Treaties for avoiding double taxation**), ესაა „საერთაშორისო ხელშეკრულება ორ ან რამდენიმე სახელმწიფოს შორის, რომლითაც ხელშემკვრელ სახელმწიფოთა ტერიტორიაზე უცხო ფიზიკური და იურიდიული პირები (კომპანიები) თავისუფლდებიან მოვალეობისაგან, უხადონ შემოსავლიდან,



ვასილ ხანიშვილი

სოხუმის სახელმწიფო უნივერსიტეტის ეკონომიკისა და ბიზნესის ფაკულტეტის ბიზნესის ადმინისტრირების მიმართულების დოქტორანტი

მოგებიდან გადასახადი, როგორც ადგილსამყოფელ სახელმწიფოს, ასევე თავის სახელმწიფოსაც ან სახელმწიფოს, სადაც ისინი რეგისტრირებული არიან (კომპანიის იურიდიული მისამართი). ამ ხელშეკრულებით მათ ეძლევათ უფლება, გადაუხადონ ეს თანხები მხოლოდ ერთ-ერთ სახელმწიფოს¹.

ქვეყნებს შორის საერთაშორისო ორმაგი დაბეგვრის თავიდან აცილების მიზნით გაფორმებული ხელშეკრულების უმთავრესი ამოცანა მდგომარეობს იმაში, რომ არარეზიდენტი იურიდიული პირი, უპირველეს ყოვლისა, დაიბეგროს შემოსავლის წყაროს ქვეყანაში, რეზიდენტი ქვეყნის მიერ კი მოხდეს, არარეზიდენტი სანარმოს მიერ წყაროს ქვეყანაში გადახდილი გადასახადის ჩათვლა.

საერთაშორისო ორმაგი დაბეგვრის ხელშეკრულების დადების მთავარი პრინციპია ორმაგი დაბეგვრის თავიდან აცილება და ხელშეკრულების ხელმომწერი სახელმწიფოების მიერ ერთი და იგივე შემოსავლის ორჯერ დაბეგვრის გამორიცხვა.

საერთაშორისო ხელშეკრულებებით, ორმაგი დაბეგვრის თავიდან აცილება ეხება, ერთი მხრივ, კონკრეტული ქვეყნის რეზიდენტი პირს, რომელიც შემოსავალს იღებს სხვა ქვეყანაში, ან ამ ქვეყანაში გააჩნია კაპიტალი, მეორე მხრივ, კი სხვა ქვეყნის რე-

¹ ადამიანის უფლებათა საერთაშორისო სამართალი: ლექსიკონი-ცნობარი / [ავტ.: ლ. ალექსიძე (რედ.), ლ. გიორგაძე, მ. კვაჭაძე და სხვ.] - თბ., 2005 - 283გვ. ; 23სმ. - ISBN 99940-0-877-3 : [ფ.ა.]

ზიდენტ პირს, რომელიც შემოსავალს იღებს წყაროს ქვეყანაში, ან წყაროს ქვეყანაში გააჩნია კაპიტალი და იმავდროულად წყაროს ქვეყანაში ითვლება, როგორც არარეზიდენტი პირი.

ამ მოცემულობიდან გამომდინარე ორმაგი დაბეგვრის თავიდან აცილების ქვეშ იგულისხმება პროცესი, როდესაც ერთი სახელმწიფოს, მაგალითად, საქართველოს რეზიდენტი პირი, რომელიც ეწევა ბიზნესსაქმიანობას სხვა სახელმწიფოში, ვთქვათ, გერმანიაში, ერთსა და იმავე შემოსავალზე ან ქონებაზე გადასახადს იხდის, როგორც საქართველოში, ასევე გერმანიაში.

ასეთ შემთხვევაში, თუ საქართველოსა და გერმანიას შორის არსებობს ორმაგი დაბეგვრის თავიდან აცილების ხელშეკრულება, მაშინ იქმნება ორმაგი დაბეგვრის თავიდან აცილების შესაძლებლობა. შესაბამისად, ქვეყნებს შორის ორმაგი დაბეგვრის თავიდან აცილების შესახებ ხელშეკრულებების გაფორმება, როდესაც მასში გათვალისწინებულია ორივე ხელშეკრული სახელმწიფოს ინტერესები, ხელს უწყობს ამ ქვეყნების ეკონომიკურ გაძლიერებას და, შესაბამისად, არარეზიდენტი პირის ბიზნესინტერესების რეალიზაციას.

ქვეყნებს შორის ორმაგი დაბეგვრის თავიდან აცილების შესახებ საქართველოს მიერ ხელშეკრულ სახელმწიფოებთან გაფორმებული ხელშეკრულებების ეკონომიკური ეფექტიანობის ქვეშ, უპირველეს ყოვლისა, იგულისხმება, საქართველოში (წყაროს ქვეყანა) არარეზიდენტი პირების მიერ საქმიანობით მიღებული შემოსავლების დაბეგვრიდან ქვეყნის ბიუჯეტში თანხების შემოდინების ხარისხი. აქედან გამომდინარე, იმისათვის რომ ქვეყნის ეკონომიკური ძღვერების კუთხით შეფასდეს, არარეზიდენტი პირების მიერ საქართველოში (წყაროს ქვეყანა) საქმიანობით მიღებული შემოსავლებიდან სახელმწიფო ბიუჯეტში მოზიდული ფულადი რესურსების ეფექტიანობა, მნიშვნელოვანია არარეზიდენტი პირების მიერ საქართველოში (წყაროს ქვეყანა) საქმიანობით მიღებული შემოსავლების დაბეგვრის რეჟიმების ანალიზი და შედეგების შეფასების საფუძველზე შესაბამისი რეკომენდაციების შემუშავება.

ორმაგი დაბეგვრის თავიდან აცილების შესახებ სამოდელო კონვენციების თანახმად და საქართველოს მიერ ხელშეკრულ სახელმწიფოებთან გაფორმებული ხელშეკრულებების უმრავლესობის მიხედვით, არარეზიდენტი პირების მიერ წყაროს ქვეყანაში, მუდმივი დანესებულების ან მის გარეშე საქმიანობით მიღებული შემოსავალი (ეკონომიკური სარგებელი) უკავშირდება: შემოსავალს უძრავი ქონებიდან; მოგებას ეკონომიკური საქმიანობიდან; გადაზიდვებს, ქვეყნის შიდა საზღვაო და საჰაერო ტრანსპორტს; დივიდენდებს; პროცენტს; როიალტს; კაპიტალიდან მოგებას; დამოუკიდებელ პირად მომსახურებას; დაქირავებით მუშაობას; სამეთვალყურეო და დირექტორთა საბჭოს წევრთა ანაზღაურებას; ხელოვნების მუშაკებს და სპორტსმენებს; პენსიებს და ანალოგიურ გადახდებს; სახელმწიფო სამსახურს;

მასწავლებლებს, მეცნიერ-მუშაკებს და სტუდენტებს; სხვა შემოსავლებს.

უძრავი ქონებიდან მიღებული შემოსავალი გულისხმობს, უძრავი ქონების ეკონომიკური საქმიანობით და არა მათი რეალიზაციით მიღებულ შემოსავლებს. ორმაგი დაბეგვრის თავიდან აცილების გაერთიანებული ერების სამოდელო კონვენციით: „უძრავი ქონებიდან მიღებული შემოსავლების დაბეგვრის საგანი უნდა იყოს მიღებული მოგება და არა მთლიანი შემოსავალი„¹

სამოდელო კონვენციებით უძრავი ქონებიდან მიღებული შემოსავალი უნდა დაიბეგროს უძრავი ქონების ფიზიკურად განთავსების ქვეყნებში, ანუ არარეზიდენტ ქვეყანაში. მაგალითად, თუ კი გერმანიის რეზიდენტმა პირმა, რომელიც თავის საქმიანობას საქართველოში ეწევა მუდმივი დანესებულების მეშვეობით და საქართველოში არსებული ქონებასთან დაკავშირებული საქმიანობით მიიღო შემოსავალი, მაშინ ასეთი შემოსავალი, როგორც არარეზიდენტი პირის საქმიანობის შედეგი, დაიბეგრება საქართველოში.

უძრავი ქონებიდან მიღებულ შემოსავლებს მიეკუთვნება მათი გაყიდვით, იჯარის პირობით გადაცემით, გაქირავებით, პირდაპირი ან სხვა ფორმით გამოყენების შედეგად მიღებული შემოსავლები. „ეს იმ გარემოებითაა გამოწვეული, რომ ძალიან მჭიდრო ეკონომიკური კავშირია ამ შემოსავლის წყაროსა და იმ სახელმწიფოს შორის, სადაც იგი მდებარეობს..“²

რამდენადაც უძრავი ქონების ფიზიკურად განთავსების ქვეყანას წარმოადგენს წყაროს ქვეყანა, ანუ ქვეყანა, სადაც თავის საქმიანობას ახორციელებს არარეზიდენტი პირი, შემოსავალი უძრავი ქონებიდან შეეხება მხოლოდ

„...იმ შემოსავალს, რომელსაც კონვენციის მხარე სახელმწიფოს რეზიდენტი იღებს უძრავი ქონებიდან კონვენციის მხარე მეორე სახელმწიფოში..“

ამასთან, შემოსავლის წყაროს ქვეყნის უპირატესი უფლებაა, თავისი ქვეყნის ბიუჯეტის სასარგებლოდ დაბეგროს ნებისმიერი საქმიანობიდან მიღებული შემოსავალი, და მათ შორის, უძრავი ქონებიდან მიღებული შემოსავლიც.

უძრავი ქონების ეკონომიკური საქმიანობიდან მიღებული შემოსავლების საგადასახადო დაბეგვრის ფორმები, როგორც აღინიშნა, განსხვავდება ერთმანეთისგან. მაგალითად, აშშ საგადასახადო კანონმდებლობა, კონვენციის მონაწილე მხარის რეზიდენტს ანიჭებს უფლებას აირჩიოს უძრავი ქონებიდან მიღებული წმინდა შემოსავლი დაიბეგროს სხვა სახელმწიფოს მიერ. საფრანგეთი კი პირიქით, ცდილობს შეინარჩუნოს უფლება, მის ტერიტორიაზე განთავსებულ უძრავ ქონებაში დაბანდებული აქციებიდან მიღებული შემოსავლების დაბეგვრა განხორციელდეს წყაროს ქვეყანაში მოქმედი საგადასახადო კანონმდებლო

1 Типовая конвенция Организации Объединенных Наций об избежании двойного налогообложения ст. 6;

2 ევროპის ეკონომიკური თანამშრომლობისა და გავითარების ორგანიზაციის (OECD) სამოდელო საგადასახადო კონვენცია.



ბით. ესპანეთის ტერიტორიაზე განთავსებული უძრავი ქონების აქციებიდან მიღებული შემოსავლები იბეგრება ესპანეთში. კანადაში იბეგრება უძრავი ქონების გასხვისებით მიღებული შემოსავლებიც. ცალკეული სახელმწიფოები, მათ შორის ახალი ზელანდია და ავსტრალია ცდილობენ, რომ უძრავი ქონების ეკონომიკური საქმიანობით მიღებულ შემოსავლებში ჩართონ ყველა ბუნებრივი რესურსების გამოყენების უფლება. მექსიკა კი, უძრავ ქონებად თვლის ყველა უფლებას, რომელიც კონვენციის მხარე სახელმწიფოში მდებარე უძრავი ქონების სარგებლობის უფლებას იძლევა.

არარეზიდენტი პირის მოგება, რომელიც უკავშირდება არარეზიდენტ ქვეყანაში მუდმივი დანესებულების მეშვეობით განხორციელებულ ეკონომიკურ საქმიანობას, იბეგრება როგორც რეზიდენტი, ასევე წყაროს ქვეყნის (არარეზიდენტი) მიერ. მოგების დაბეგვრა არარეზიდენტი ქვეყნის მიერ ხდება მოგების მხოლოდ იმ ნაწილში, რომელიც უკავშირდება მის მუდმივ დანესებულებას არარეზიდენტ ქვეყანაში. არარეზიდენტი ქვეყნის მიერ დასაბეგრი მოგების განგარიშების დროს, არარეზიდენტი პირის მიერ მიღებული შემოსავლებიდან გამოიქვეითება არა მხოლოდ შემოსავლის წყაროს ქვეყანაში მოქმედი საგადასახადო კანონმდებლობით განსაზღვრული ხარჯები, ამ შემოსავლებთან დაკავშირებული პირდაპირი ხარჯები, არამედ, არარეზიდენტი პირის სათაო საწარმოს მიერ მუდმივ დანესებულებასთან დაკავშირებით გაწეული მმართველობითი და ადმინისტრაციული ხარჯები, მიუხედავად იმისა ეს ხარჯები გაწეულია სახელმწიფოში, სადაც მდებარეობს მუდმივი დანესებულება, თუ მის ფარგლებს გარეთ.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსით, რეზიდენტი საწარმოს მსგავსად, არარეზიდენტი საწარმოს ერთობლივი შემოსავლიდან გამოიქვეითება ყველა ხარჯი, რომელიც დაკავშირებულია მუდმივი დანესებულების მეშვეობით საქმიანობის განევასთან.

არარეზიდენტი ქვეყნის მიერ არარეზიდენტ პირზე გადასახადის დაკისრების დროს, განსხვავებით რეზიდენტი პირისა, რომელზეც ვრცელდება „შეუზღუდავი საგადასახადო ვალდებულებები“, მოქმედებს მხო-

ლოდ „შეზღუდული საგადასახადო ვალდებულებები“, რაც ნიშნავს იმას, რომ პირის დაბეგვრა ხდება მხოლოდ იმ მოგების (შემოსავლების) მიხედვით, რაც მას არარეზიდენტ ქვეყანაში აქვს მიღებული.

აქედან გამომდინარე, აუცილებელია განისაზღვროს არარეზიდენტი პირის არარეზიდენტ ქვეყნის ბიზნესსაქმიანობაში მონაწილეობის ხარისხი, რაც იძლევა საშუალებას, დადგინდეს საგადასახადო ვალდებულებების ის მოცულობა, რომელიც დაეკისრება მას, არარეზიდენტ ქვეყანაში მიღებული მოგებიდან (შემოსავლებიდან) გამომდინარე. ამისათვის კი, არარეზიდენტ ქვეყანაში (წყაროს ქვეყანა) აუცილებელია კომპანიის ბიზნესსაქმიანობისთვის შესაბამისი სამართლებრივი ფორმის შერჩევა.

თანამედროვე პირობებში ასეთ ფორმას წარმოადგენს „მუდმივი წარმომადგენლობა“, ანუ, როგორც საქართველოს საგადასახადო კოდექსითაა განსაზღვრული - „მუდმივი დანესებულება“. მუდმივი დანესებულება (წარმომადგენლობა), როგორც საგადასახადო აგენტის საგადასახადო იურისდიქციის სამართლებრივი ფორმა, იძლევა საშუალებას, განხორციელდეს მასზე საქართველოს საგადასახადო კოდექსით დანესებული და შემოღებული გადასახადების დაკისრება.

საქართველოს კანონმდებლობით, კომპანია, რომელიც საქართველოს ტერიტორიაზე ეწევა ეკონომიკურ საქმიანობას ან შექმნილია ეკონომიკური საქმიანობის განსახორციელებლად, იწოდება საწარმოდ. საწარმოდ იწოდება ასევე, უცხო ქვეყნის კანონმდებლობის შესაბამისად შექმნილი კორპორაციები, კომპანიები, ფირმები და სხვა მსგავსი წარმონაქმნები, მიუხედავად იმისა, აქვთ თუ არა მათ იურიდიული პირის სტატუსი.

არარეზიდენტი საწარმოს მიერ საზღვაო გემებისა და საჰაერო ხომალდების საერთაშორისო გადაზიდვების შედეგად, ექსპლოატაციიდან მიღებული მოგება იბეგრება მხოლოდ იმ ქვეყანაში, სადაც არარეზიდენტი საწარმოს ფაქტობრივი მართვის ადგილია. იმ შემთხვევაში, როდესაც საერთაშორისო გადაზიდვაში უცხოური საწარმოს ფაქტობრივი მართვის ადგილი განთავსებულია გემბანზე, მაშინ მოგება იბეგრება გემის მინერის ნავსადგურის ქვეყანაში. მინერის ნა-

ვსადგურის არარსებობის შემთხვევაში კი, ქვეყანაში, რომელიც ახორციელებს გემის ექსპლუატაციას.

საერთაშორისო გადაზიდვებით მიღებული მოგება „შეიძლება დაიბეგროს, ქვეყანაში რომლის რეზიდენტიც არის გადამზიდავი საწარმო ან სადაც ამ გადამზიდავი საწარმოს რეალური მმართველი ოფისი მდებარეობს„.¹ საერთაშორისო გადაზიდვებს არ შეიძლება მიეკუთვნოს გადაზიდვები, რომელიც ხორციელდება მხოლოდ საქართველოს საზღვრების გარეთ, ან მხოლოდ საზღვრების შიგნით მდებარე პუნქტებს შორის. ასევე, საქონლის მილსადენით და ელექტროგადამცემი ხაზით გადაადგილება.

სამოდელო კონვენციების მიხედვით, „დივიდენდის“ ქვეშ იგულისხმება აქციებიდან შემოსავალი, ასევე, შემოსავალი სადამფუძნებლო აქციებიდან ან სხვა უფლებებიდან, რომლებიც არ არის დაკავშირებული ვალის ამოღების პრეტენზიასთან, მოგებაში მონაწილეობასთან ან შემოსავალთან სხვა კორპორატიული უფლებებიდან, რომელიც დაექვემდებარება იმავე ფორმით დაბეგვრას, როგორც შემოსავალი აქციებიდან.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსით, დივიდენდი ესაა აქციონერის/მოწილის მიერ აქციებიდან ან უფლებებიდან (წილებიდან) მიღებული (მათ შორის, პრივილეგირებული აქციებიდან პროცენტის სახით მიღებული) ნებისმიერი შემოსავალი, რომელიც მიიღება მოგების განაწილების შედეგად და რომელსაც იურიდიული პირი უნაწილებს აქციონერებს/მოწილეებს, კაპიტალში მათი კუთვნილი აქციების/უფლებების პროპორციულად ან პროპორციის დაცვის გარეშე.

ორივე სამოდელო კონვენციით, რეზიდენტი საწარმოს მიერ არარეზიდენტ საწარმოზე გადახდილი დივიდენდი შეიძლება დაიბეგროს, როგორც არარეზიდენტი საწარმოს, ასევე რეზიდენტი საწარმოს სახელმწიფომ. ამასთან, ეკონომიკური თანამშრომლობისა და განვითარების ორგანიზაციის სამოდელო საგადასახადო კონვენციით, დარიცხული გადასახადი არ უნდა აღემატებოდეს:

ა) დივიდენდების მთლიანი მოცულობის 5%-ს, თუ დივიდენდების რეალური ბენეფიციარი არის კომპანია, რომელსაც დივიდენდების გადამხდელი კომპანიის კაპიტალის 25% ეკუთვნის;

ბ) ყველა სხვა შემთხვევაში, დივიდენდების მთლიანი მოცულობის 15%-ს.

გაერთიანებული ერების სამოდელო კონვენციით, რომელიც მისაღებია განვითარებადი ქვეყნებისთვის, გადასახდელი დივიდენდების პროცენტი განისაზღვრება ხელშეკრულებაში მონაწილე მხარეების ურთიერთშეთანხმებით. გადასახდელი დივიდენდის პროცენტი გაიანგარიშება დივიდენდის მთლიანი მოცულობიდან, თუ კი დივიდენდების რეალური ბენეფიციარი არის კომპანია, რომელსაც ეკუთვნის დივიდენდების გადამხდელი კომპანიის კაპიტალის არანაკლებ 10%-ი. ყველა სხვა შემთხვევაში, გადასახდელი დივიდენდის მოცულობა განისაზღვრება ხელშეკრულებაში მონაწილე მხარეების ურთიერთ-

შეთანხმებით.

ორმაგი დაბეგვრის თავიდან აცილების სამოდელო კონვენციების თანახმად, პროცენტის ქვეშ იგულისხმება, შემოსავალი ყველა სახის სავალო მოთხოვნებიდან, მიუხედავად იმისა, უზრუნველყოფილია იგი გირაოთი და არსებობს თუ არა დებიტორის მოგებაში მონაწილეობის უფლება. ამასთან, საპროცენტო შემოსავლებს მიეკუთვნება, ასევე, შემოსავლები სახელმწიფო ფასიანი ქაღალდებიდან, ობლიგაციებიდან, ხელწერილით აღებული ვალდებულებებიდან, მათ შორის, ფასიანი ქაღალდებიდან, ობლიგაციებიდან და ხელწერილით აღებული ვალდებულებებიდან მიღებული პრემიების და ნახალისებების ჩათვლით.

ასევე უნდა აღინიშნოს, რომ პროცენტის გადახდის დაგვიანებით გამონვეული გადასახდელი თანხა არ შეიძლება ჩაითვლოს პროცენტად. როგორც, ეკონომიკური თანამშრომლობისა და განვითარების ორგანიზაციის (OECD) სამოდელო კონვენციის, ასევე, გაერთიანებული ერების სამოდელო კონვენციით, არარეზიდენტი პირისათვის გადახდილი საპროცენტო შემოსავლები შეიძლება დაიბეგროს, როგორც რეზიდენტობის ქვეყანაში, ასევე წყაროს ქვეყანაში. თუმცა, განსხვავებით ეკონომიკური თანამშრომლობისა და განვითარების ორგანიზაციის (OECD) სამოდელო კონვენციისა, სადაც არარეზიდენტი პირის მიერ მიღებული საპროცენტო შემოსავალზე დაკისრებული გადასახადი არ უნდა აღემატებოდეს მთლიანი საპროცენტო შემოსავლის 10%-ს.

გაეროს სამოდელო კონვენციით, დასაბეგრი პროცენტის მოცულობა უნდა განისაზღვროს, ორმაგი დაბეგვრის თავიდან აცილების ხელშეკრულებაში მონაწილე მხარეთა ურთიერთშეთანხმებით. ორივე სამოდელო კონვენციით განსაზღვრულია, რომ საპროცენტო შემოსავლები ითვლება წყაროს ქვეყანაში წარმოქმნილად, თუ კი გადამხდელი წარმოადგენს ამ ქვეყნის რეზიდენტს. თუმცა, პირი რომელსაც წყაროს ქვეყანაში გააჩნია მუდმივი დაწესებულება, ან მიდმივი ბაზა და, შესაბამისად, საპროცენტო შემოსავალს ღებულობს ამ მუდმივი დაწესებულების, ან მიდმივი ბაზის მეშვეობით, ასეთ შემთხვევაში, იგულისხმება, რომ საპროცენტო შემოსავლები წარმოქმნილია და ითვლება იმ სახელმწიფოს შემოსავლებად, სადაც უშუალოდ მდებარეობს მუდმივი დაწესებულება ან მუდმივი ბაზა.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსით, საპროცენტო შემოსავალი წარმოადგენს ფულად დაბანდებებთან ან სავალო ვალდებულებებთან დაკავშირებული ნებისმიერი სახის სავალო მოთხოვნიდან (იპოთეკური უზრუნველყოფის არსებობისა და მისი გაფორმების მეთოდის მიუხედავად) მიღებულ ნებისმიერ წინასწარ გაცხადებულ (დადგენილი) შემოსავალს, სადისკონტო შემოსავლის ჩათვლით. ამასთანავე, უნდა აღინიშნოს, რომ სავალო ვალდებულებას არ მიეკუთვნება საქონლის მინოდებით ან/და მომსახურების განვითარება წარმოშობილი სავალო ვალდებულებები, გარანტიითა და თავდებობით ან/და სხვა ამგვარი ოპერაციებით წარმოქმნილი ვალდებულებების ჩათვლით.

1 ურიდია გ. საერთაშორისო დაბეგვრა, გვ. 22.

ორივე სამოდელო კონვენციით, როიალტის ქვეშ იგულისხმება შემოსავალი, რომელიც უკავშირდება ლიტერატურის, ხელოვნების, სამეცნიერო ნაშრომის, ფილმების, პატენტების, სავაჭრო ნიშნის, დიზაინის ან მოდელის, საიდუმლო ფორმულის, სანარმოო, კომერციულ ან სამეცნიერო პროცესთან დაკავშირებული ინფორმაციის გამოყენების, გამოყენების უფლების ან საავტორო უფლების გამოყენების შედეგად მიღებულ ანაზღაურებას. როგორც წესი, არარეზიდენტი პირის მიერ წყაროს ქვეყანაში მიღებული როიალტი იბეგრება წყაროს ქვეყანაში. ასეთ შემთხვევაში, გაერთიანებული ერების სამოდელო კონვენციით, როიალტი იბეგრება წყაროს ქვეყანაში მოქმედი კანონმდებლობით, დაბეგრის მოცულობა კი განისაზღვრება როიალტის მთლიანი მოცულობიდან, ხელშეკრულებაში მონაწილე მხარეთა ურთიერთშეთანხმებით.

თუმცა, სამოდელო კონვენციებით ასევე დაშვებულია შესაძლებლობები, როდესაც წყაროს ქვეყანაში წარმოშობილი როიალტი შეიძლება დაიბეგროს რეზიდენტობის ქვეყანაში. იმ შემთხვევაში, როდესაც არარეზიდენტი პირი, წყაროს ქვეყანაში როიალტს მიღებულ მუდმივი დანესებულების მეშვეობით, მაშინ ასეთი შემოსავალი განიხილება, როგორც არარეზიდენტი პირის მიერ წყაროს ქვეყანაში მუდმივი დანესებულების ეკონომიკური საქმიანობით მიღებული შემოსავალი და, შესაბამისად, მისი დაბეგრა განხორციელდება როიალტის წარმოშობის ქვეყანაში, სხვა ეკონომიკური საქმიანობით მიღებული შემოსავლების მსგავსად.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსით, როიალტის ქვეშ იგულისხმება:

ა) სასარგებლო ნიაღვრის მოპოვებისა და ტექნოლოგიური წარმონაქმნების გადამუშავების პროცესში ნიაღვრის სარგებლობის უფლების საფასური;

ბ) საავტორო უფლების, პროგრამული უზრუნველყოფის, პატენტის, ნახაზის, მოდელის, სავაჭრო ნიშნის ან სხვა ინტელექტუალური საკუთრების გამოყენებისათვის ან გამოყენების უფლების სხვა პირისთვის გადაცემისათვის მიღებული შემოსავალი;

გ) სამრეწველო, სავაჭრო ან სამეცნიერო-კვლევითი მონეობილობის გამოყენებისათვის ან გამოყენების უფლების სხვა პირისთვის გადაცემისათვის მიღებული შემოსავალი;

დ) ნოუ-ჰაუს გამოყენებისათვის მიღებული შემოსავალი;

ე) კინოფილმის, ვიდეოფილმის, ხმის ჩანაწერის ან ჩანაწერის სხვა საშუალების გამოყენებისათვის ან გამოყენების უფლების სხვა პირისთვის გადაცემისათვის მიღებული შემოსავალი;

ვ) საიდუმლო ფორმულის ან პროცესის, ასევე სამრეწველო, კომერციული ან მეცნიერული გამოცდილების შემცველი ინფორმაციის გამოყენებისათვის ან გამოყენების უფლების სხვა პირისთვის გადაცემისათვის მიღებული შემოსავალი;

ზ) ამ ნაწილით გათვალისწინებულ უფლებებთან დაკავშირებით ტექნიკური დახმარების განწვეისათვის ან ამ უფლებათა გამოყენებაზე უარის თქმით მიღ-

ბული შემოსავალი.

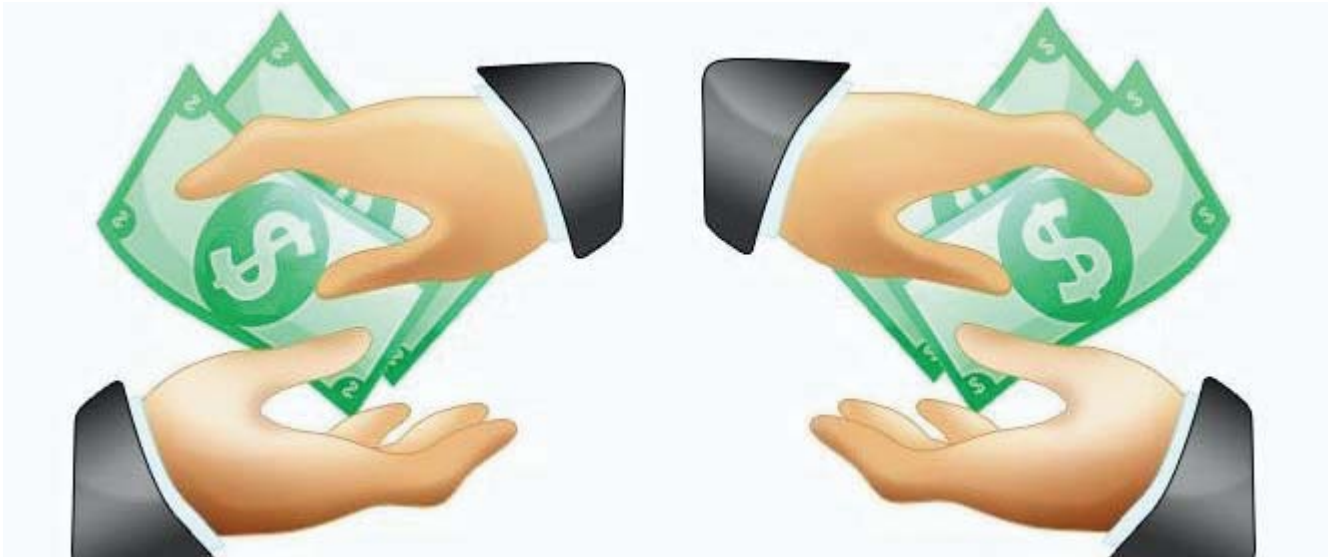
სამოდელო კონვენციებით და საქართველოს მიერ ხელშეკრულ სახელმწიფოებთან გაფორმებული ხელშეკრულებებით, კაპიტალი განიხილება ორი მიმართულებით:

ა) კაპიტალი, რომელიც წარმოდგენილია უძრავი ქონების სახით; და

ბ) კაპიტალი, რომელიც წარმოდგენილია მოძრავი ქონების სახით.

სამოდელო კონვენციების თანახმად, წყაროს ქვეყნის ტერიტორიაზე მდებარე უძრავი ქონების გასხვისებიდან მიღებული შემოსავალი, რომელიც წარმოადგენს მეორე ხელშეკრული სახელმწიფოს (წყაროს ქვეყანა) რეზიდენტი პირის საკუთრებას, შესაძლებელია დაიბეგროს წყაროს ქვეყანაში. მოძრავი ქონების გასხვისებიდან მიღებული შემოსავალი, რომელიც წარმოადგენს არარეზიდენტი პირის მუდმივი დანესებულების ბიზნესსაქმიანობის აქტივს, რომელიც ერთი ხელშეკრული სახელმწიფოს (რეზიდენტი ქვეყანა) სანარმოს გააჩნია მეორე ხელშეკრულ სახელმწიფოში (წყაროს ქვეყანა), ან რომელიც მიეკუთვნება ფიქსირებულ ბაზას, რომელსაც ფლობს ხელშეკრული სახელმწიფოს რეზიდენტი მეორე ხელშეკრულ სახელმწიფოში დამოუკიდებელი პირადი მომსახურების განწვეის მიზნით, ასევე ქონების გასხვისებით მიღებული შემოსავალი, რომელიც მიიღება ასეთი მუდმივი დანესებულების (ცალკე, ან სანარმოს დანარჩენ ნაწილთან ერთად) ან ასეთი ფიქსირებული ბაზის გასხვისებით, შეიძლება დაიბეგროს ამ წყაროს ქვეყანაში.

დამოუკიდებელი პირადი მომსახურების ქვეშ იგულისხმება შემოსავალი, რომელსაც იღებს ხელშეკრული სახელმწიფოს რეზიდენტი პროფესიული მომსახურების ან დამოუკიდებელი ხასიათის მქონე სხვა საქმიანობის შედეგად. იგი მოიცავს სამეცნიერო, ლიტერატურულ, აღმზრდელი ან პედაგოგიურ საქმიანობას. ასევე, კულტურის სფეროში დამოუკიდებლად განხორციელებულ საქმიანობას. აგრეთვე, ექიმების, სტომატოლოგების, ადვოკატების, ინჟინრების, არქიტექტორების, საბუღალტრო სფეროს ექსპერტების და აუდიტორების დამოუკიდებელ საქმიანობას. არარეზიდენტი პირის მიერ დამოუკიდებელი პირადი მომსახურებით მიღებული შემოსავლები შეიძლება დაიბეგროს პირის რეზიდენტ სახელმწიფოში, თუ ამ პირს წყაროს ქვეყანაში, თავისი საქმიანობის განხორციელების მიზნით არ გააჩნია მუდმივი დანესებულება. მუდმივი დანესებულების არსებობის შემთხვევაში, არარეზიდენტი პირის მიერ დამოუკიდებელი პირადი მომსახურებით მიღებული შემოსავლების მხოლოდ ის ნაწილი დაიბეგრება წყაროს ქვეყანაში, რომელიც განხორციელდა ამ მუდმივი დანესებულების მეშვეობით. ამასთან, არარეზიდენტი პირის მიერ დამოუკიდებელი პირადი მომსახურებით მიღებული შემოსავლები დაიბეგრება წყაროს ქვეყანაში იმ შემთხვევაშიც, თუ კი ეს პირი წყაროს ქვეყანაში ასეთ საქმიანობას ახორციელებს 183 დღე ან მეტი ნებისმიერი თორმეტთვიანი პერიოდის განმავლობაში.



მაგალითად, ევროკავშირის წვერი ქვეყნის მოქალაქე პირობითად, ადვოკატი, პიტერ ჯონსონი, 2014-2015 წწ., სისტემატურად, იმყოფებოდა და საქმიანობდა საქართველოში, კერძოდ:

- 15.05.2014-დან -25.06.2014-მდე ანუ 42 დღე;
- 10.08.2014-დან -17.09.2014-მდე ანუ 39 დღე;
- 12.10.2014-დან-14.11.2014-მდე ანუ 34 დღე;
- 16.01.2014-დან-25.02.2014-მდე ანუ 41 დღე;
- 10.04.2014-დან-30.04.2014-მდე ანუ 21 დღე;
- 25.05.2014-დან -02.06.2014-მდე ანუ 9 დღე.

2015 წლის ივნისის მდგომარეობით, 12 თვის განმავლობაში არარეზიდენტის საქართველოში ყოფნის დღეთა რაოდენობამ შეადგინა 186 დღე, ორმაგი დაბეგვრის ხელშეკრულების შესაბამისად, ადვოკატი პიტერ ჯონსონი, ხდება საქართველოს რეზიდენტი და იგი ვალდებულია დეკლარაცია წარადგინოს 2016 წლის 1 აპრილამდე მის მიერ მიღებულ შემოსავლებზე, როგორც საქართველოდან, ასევე მის ფარგლებს გარედანაც (მსგავს შემთხვევებზე, საქართველოს კოდექსის შესაბამისი ნორმა ფაქტობრივად არ მოქმედებს და დეკლარაციები პრაქტიკულად არავის არაა აქვს წარმოდგენილი).

დაქირავებით მუშაობა გულისხმობს დაქირავებულის მიერ მისთვის შრომის ანაზღაურებას ხელფასის, გასამრჯელოს ან სხვა მსგავსი ანაზღაურების სახით. ორმაგი დაბეგვრის თავიდან აცილების მიზნებიდან გამომდინარე, უნდა განისაზღვროს დაქირავებით მიღებული შრომის ანაზღაურების დაბეგვრის ადგილი. რეზიდენტის მიერ დაქირავებით მიღებული ხელფასი დაიბეგრება მხოლოდ რეზიდენტ ქვეყანაში. იმ შემთხვევაში, თუკი არარეზიდენტი პირის მიერ დაქირავებით მუშაობა ხორციელდება წყაროს ქვეყანაში, მაშინ ასეთი საქმიანობით მიღებული შრომის ანაზღაურება შეიძლება დაიბეგროს წყაროს ქვეყანაში. აღნიშნულის მიუხედავად, ერთი ხელშემკვერელი სახელმწიფოს რეზიდენტის მიერ მეორე ხელშემკვერელ სახელმწიფოში განხორციელებული დაქირავებით მუშაობიდან მიღებული ანაზღაურება იბეგრება მხოლოდ რეზიდენტ ქვეყანაში, თუ:

ა) ანაზღაურების მიმღები არარეზიდენტი პირი იმყოფება წყაროს ქვეყანაში, საერთო ჯამში, არაუმეტეს 183 დღისა, ნებისმიერი თორმეტთვიანი პერიოდის განმავლობაში, რომელიც იწყება ან მთავრდება შესაბამის საგადასახადო წელს. ფიზიკური პირის რეზიდენტობის განსაზღვრა ხდება შემდეგი წესით.

ბ) ანაზღაურება გაიცემა დაქირავებულის მიერ ან მისი სახელით, რომელიც არ წარმოადგენს მეორე სახელმწიფოს (წყაროს ქვეყანა) რეზიდენტს;

გ) ანაზღაურებაზე გასაცემ ხარჯებს არ ეწევა მუდმივი დაწესებულება ან ფიქსირებული ბაზა, რომელიც დაქირავებულს გააჩნია მეორე სახელმწიფოში.

არარეზიდენტ პირებზე გაცემული შრომის ანაზღაურების დაბეგვრა, რომლებიც მონაწილეობენ წყაროს ქვეყნის სანარმოების მართვაში, როგორც სამეთვალყურეო და დირექტორთა საბჭოს წევრები, უნდა განხორციელდეს წყაროს ქვეყანაში.

ხელოვნების მუშაკების და სპორტსმენების შემოსავალი, რომელიც უკავშირდება წყაროს ქვეყნის ტერიტორიაზე თეატრში, კინოში, რადიოსა და ტელევიზიაში, ან სპორტის რომელიმე სახეობაში არარეზიდენტის საქმიანობას, შეიძლება დაიბეგროს წყაროს ქვეყანაში. იმ შემთხვევაში, როდესაც ხელოვნების მუშაკის ან სპორტსმენის მიერ პირადად შესრულებული საქმიანობიდან მიღებული შემოსავლი ერიცხება არა თვით ხელოვნების მუშაკს ან სპორტსმენს, არამედ სხვა პირს, მაშინაც ასეთი შემოსავალი, შეიძლება დაიბეგროს იმ ხელშემკვერელ სახელმწიფოში, რომელშიც ხორციელდება ხელოვნების მუშაკის ან სპორტსმენის საქმიანობა. აღნიშნული წესი არ ვრცელდება ხელოვნების მუშაკების ან სპორტსმენების მიერ წყაროს ქვეყანაში განხორციელებული საქმიანობიდან მიღებული შემოსავლების მიმართ, თუ მათი წყაროს ქვეყანაში ყოფნის დაფინანსება მთლიანად ან ძირითადად ხდება წყაროს ქვეყანის მიერ სახელმწიფო სახსრებიდან ან მისი ერთ-ერთი ტერიტორიულ-ადმინისტრაციული ქვედანაყოფის ან ამ წყაროს ქვეყნის აღიარებული საზოგადოებრივი (საქველმოქმედო) ორგანიზაციის მიერ. ასეთ



შემთხვევაში, შემოსავალი შეიძლება დაიბეგროს მხოლოდ იმ ხელშემკვრელ სახელმწიფოში, რომლის რეზიდენტსაც წარმოადგენს ხელოვნების მუშაკი ან სპორტსმენი.

პენსიები, რომელიც წარმოადგენს წარსულში, არარეზიდენტი პირის მიერ წყაროს ქვეყანაში საქმიანობით მიღებული შემოსავლების შედეგს, შეიძლება დაიბეგროს მხოლოდ რეზიდენტ სახელმწიფოში.

ხელშემკვრელი სახელმწიფოს საჯარო სამსახურში, ამ ქვეყნის ტერიტორიულ-ადმინისტრაციული ქვედანაყოფის ან ამ სახელმწიფოს საჯარო-სამართლებრივი სტატუსის მქონე სხვა იურიდიული პირის მიერ ფიზიკური პირისათვის გადახდილი ხელფასი, გასამრჯელო, ან სხვა მსგავსი ანაზღაურება, იბეგრება მხოლოდ ამ სახელმწიფოში. ამასთან, ამგვარი ანაზღაურება იბეგრება მხოლოდ წყაროს ქვეყანაში, თუ აღნიშნული სამსახური ხორციელდება ამ წყაროს ქვეყანაში და ფიზიკური პირი წარმოადგენს ამ სახელმწიფოს რეზიდენტს. მაგალითად, პოლონეთის საელჩოში მომუშავე საქართველოს მოქალაქის მიერ საელჩოში დაქირავებით მიღებული შემოსავალი დაიბეგრება საქართველოში, ანუ წყაროს ქვეყანაში.

მასწავლებლები, მეცნიერ-მუშაკები, პროფესორები, რომლებიც რეზიდენტი ქვეყნების მოწვევით, საერთო ჯამში არა უმეტეს ორი წლის ვადით, მხოლოდ წინასწარ განსაზღვრულ საგანმანათლებლო და კვლევით დაწესებულებებში ეწვეიან პედაგოგიურ და კვლევით საქმიანობას და რეზიდენტ ქვეყანაში ჩასვლამდე იყვნენ ან არიან წყაროს ქვეყანის რეზიდენტები, რეზიდენტ ქვეყანაში აღნიშნული საქმიანობიდან მიღებული მათი ანაზღაურება არ დაიბეგრება იმ პირობით, თუ აღნიშნული ანაზღაურება მიღებულია ამ სახელმწიფოს ფარგლებს გარეთ არსებული წყაროებიდან.

რეზიდენტ ქვეყანაში განათლების მიღების ან სწავლისათვის მომზადების მიზნით მყოფი სტუდენტის, პრაქტიკანტის ან მოსწავლის მიერ მიღებული შემოსავალი, რომელიც განკუთვნილია მის საცხოვრებლად, განათლების მისაღებად ან სწავლისათვის მოსამზა-

დებლად, რომლებიც რეზიდენტ ქვეყანაში ჩასვლამდე იყვნენ ან არიან წყაროს ქვეყანის რეზიდენტები, არ ექვემდებარება დაბეგვრას პირველად ხსენებულ სახელმწიფოში, თუ ანაზღაურების წყარო მდებარეობს ამ სახელმწიფოს ფარგლებს გარეთ.

როგორც სამოძღვრო კონვენციებით, ასევე საქართველოს მიერ ორმაგი დაბეგვრის თავიდან აცილების შესახებ ხელშემკვრელ სახელმწიფოებთან გაფორმებული ხელშეკრულებებით, „სხვა შემოსავლები“, მოიცავს ყველა შემოსავალს, რომელიც არაა ასახული შემოსავლების ჩამოთვლილ მუხლებში. შესაბამისად, არარეზიდენტი პირის მიერ წყაროს ქვეყანაში (საქართველო) საქმიანობით მიღებული შემოსავლების მნიშვნელოვანი ნაწილი, რომელიც სამართლებრივად განთავისუფლებულია დაბეგვრისაგან, არარეზიდენტების მიერ მიღებული შემოსავლების დაბეგვრისას მიზანმიმართულად ექცევა სწორედ ამ მუხლში.

არარეზიდენტი პირის მიერ არარეზიდენტ (წყაროს) ქვეყანაში ზემოთ განხილული საქმიანობების გათვალისწინებით მიღებული შემოსავლები შეიძლება დავეყოთ ორ ჯგუფად:

ა) აქტიური საქმიანობით მიღებულ შემოსავლებად;

ბ) პასიური საქმიანობით მიღებულ შემოსავლებად.

აქტიური საქმიანობით მიღებული შემოსავალი უკავშირდება არარეზიდენტი პირის მიმდინარე საქმიანობას წყაროს ქვეყანაში, მუდმივი დაწესებულების ან მის გარეშე. არარეზიდენტის პირის მიერ აქტიური საქმიანობა უკავშირდება წყაროს ქვეყანაში სამუშაოს შესრულებას, მომსახურების განევას, საქონლის მიწოდებას. სამუშაოს შესრულების ქვეშ იგულისხმება სამშენებლო, სამონტაჟო, გეოლოგიური და სხვა სახის საქმიანობები. წყაროს ქვეყანაში არარეზიდენტი პირის მომსახურებაში შედის საკონსულტაციო, საინჟინრო, საყოფაცხოვრებო და ა.შ. მომსახურებები. საქონლის მიწოდების ქვეშ კი, იგულისხმება საქართველოს ტერიტორიაზე კომერციული საქმიანობის მიზნით, სხვადასხვა საქონლის მიწოდება.

პასიური საქმიანობით მიღებული შემოსავალი კი

წარმოადგენს არარეზიდენტი პირის მიერ წყაროს ქვეყანაში ადრე განხორციელებული საქმიანობის შედეგს. ეს შეიძლება იყოს შექმნილი აქციებიდან და ობლიგაციებიდან მიღებული დივიდენდები; სესხებზე, კრედიტებზე, დეპოზიტებზე, საგადასახადო ვალდებულებებზე მიღებული პროცენტები; მატერიალური და არამატერიალური ქონების გამოყენების უფლების სანაცვლოდ მიღებული როიალტი; შენობების, სატრანსპორტო საშალებების საიჯარო გადასახადები; კომპანიების დირექტორთა ჰონარარები და ა.შ.

ორმაგი დაბეგვრის თავიდან აცილების შესახებ არსებული პრაქტიკის ანალიზით ირკვევა, რომ არარეზიდენტი პირებისთვის, რომლებიც საქართველოში უშუალოდ საქმიანობენ ან არ საქმიანობენ, არ გააჩნიათ მუდმივი დაწესებულება და შემოსავალს ღებულობენ არსებული წყაროდან, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მონაცემებზე დაყრდნობით, დაბეგვრას დაექვემდებარა შემოსავლები შემდეგი განაცემებიდან: ანაზღაურება დამოუკიდებელი პირადი მომსახურებისათვის; ანაზღაურება დაქირავებით მუშაობისათვის; დივიდენდი; პროცენტი; როიალტი; ნამეტი შემოსავალი; სხვა შემოსავალი.

ორმაგი დაბეგვრის თავიდან აცილებასთან დაკავშირებით, საქართველოს მიერ ხელშეკრულ სახელმწიფოებთან გაფორმებული ხელშეკრულებებით უმრავლესობაში განსაზღვრულია, რომ არარეზიდენტი პირები საქართველოში, ანუ წყაროს ქვეყანაში, საქმიანობას აწარმოებენ მუდმივი დაწესებულების, ან მის გარეშე. თუმცა, როგორც პრაქტიკა ცხადყოფს, არარეზიდენტი პირების მიერ საქართველოში, ანუ, წყაროს ქვეყანაში საქმიანობით მიღებული შემოსავლების უდიდესი ნაწილი უკავშირდება მუდმივი დაწესებულების გარეშე საქმიანობით მიღებულ შემოსავლებს, რაც იმას ნიშნავს, რომ საქართველოში საქმიანობით დაკავებული არარეზიდენტი პირები, ეკონომიკურ საქმიანობას ეწევიან რეგისტრაციის გარეშე და, შესაბამისად, არ გააჩნიათ ვალდებულება გადაიხადონ გადასახადები. ფაქტობრივად, პოტენციურ გადამხდელთა ეს კადეგორია, სრულიად უსაფუძვლოდ, ხელშეკრულებით (კანონისმიერად) განთავისუფლებულნი არიან დაბეგვრისაგან.

შემოსავლების სამსახურიდან მიღებულ ინფორმაციაზე დაყრდნობით და მასში ასახული მონაცემების (ცხრილი 1) ანალიზის საფუძველზე ჩანს, რომ 2011-2014 წწ. საქართველოში არარეგისტრირებული არარეზიდენტი პირების მიერ ქვეყნის ბიუჯეტში არგადახდილმა თანხამ შეადგინა ასეულობით მილიონი ლარი. ზუსტი ციფრის დადგენა შეუძლებელია ფაქტორთა მრავალრიცხოვნობის, ძირითადად კი - არარეზიდენტი პირების რეგისტრაციისა და დაბეგვრის მიმართ არაშესაბამისი პოზიციების გამო.

აღნიშნულ პერიოდში, ფაქტობრივი ბაზის და გარემოებების პირობებში, არარეზიდენტ პირებზე შემოსავლების წყაროსთან, ანუ საქართველოში გადახდილმა თანხამ მთლიანად შეადგინა - **3 538 245 752** ლარი. აქედან, გადახდის წყაროსთან სულ დაკავებულია **9 605 742** ლარი, ანუ მხოლოდ **0,27%**.

მინიმალური საგადასახადო განაკვეთი ანალოგიურ შემოსავლებზე, რაც დაწესებულია საგადასახადო კანონმდებლობით საქართველოს რეზიდენტი პირების მიმართ შეადგენს 5%-ს. აქედან უკვე ($5 - 0,27 = 4,73$ %) ადვილი წარმოსადგენია თუ რა მოცულობის თანხა დააკლდა ბიუჯეტს გასულ პერიოდებში არარეზიდენტი პირების მიერ საქართველოში მიღებული შემოსავლების არდაბეგვრის გამო. ასევე, ადვილად შეიძლება დაითვალოს, რამდენს დაკარგავს ბიუჯეტი მომავალ წლებში, თუ ხელშეკრულებებში ჩამოყალიბებული მიდგომები არ შეიცვალა.

ამასთან, თუ გავითვალისწინებთ იმას, რომ შემოსავლების სახეების მიხედვით მოქმედებს განსხვავებული საგადასახადო განაკვეთები და მიღებული შემოსავლები დაიბეგვრებოდა ამ განაკვეთების მიხედვით, 2011-2014 წწ. ქვეყნის ბიუჯეტი გაიზრდებოდა არანაკლებ **305 144 346** ლარით (ანუ, არარეზიდენტ პირებზე გადახდილ თანხების 8,6%-ის მოცულობით). არარეზიდენტი პირების მიერ ამ პერიოდში საქართველოში მიღებული შემოსავლებიდან ყველაზე დიდი ხვედრითი წილი მოდის მუხლზე - „სხვა შემოსავლები“, რომლის ნაწილშიც გადახდილმა და დაკავებულმა თანხამ შეადგინა, შესაბამისად: **2 067 120 517** ლარი და **6 051 713** ლარი. ანუ, არარეზიდენტ პირებზე მთლიანად გადახდილი თანხების **58,4%**-ი და დაკავებული თანხების **63%**-ი. შესაბამისი საგადასახადო განაკვეთებით დაბეგვრის პირობებში, მხოლოდ „სხვა შემოსავლების“, მუხლით, ქვეყნის ბიუჯეტი დამატებით მიიღებდა **210 943 639** ლარს.

როგორც ირკვევა, „სხვა შემოსავლების“, მუხლით გამოუმუშავებული შემოსავლების უდიდესი ნაწილი, არარეზიდენტი პირების მიერ მიღებულია წყაროს ქვეყანაში მუდმივი დაწესებულების გარეშე, რაც ორმაგი დაბეგვრის თავიდან აცილების შესახებ საქართველოს მიერ ხელშეკრულ სახელმწიფოებთან გაფორმებული ხელშეკრულებებით განთავისუფლებულია დაბეგვრისაგან.

საქართველოს ბიუჯეტისთვის მნიშვნელოვან დანაკარგს წარმოადგენს ასევე „სხვა შემოსავლების“, ნაწილში, დაქირავებულ ფიზიკურ პირებზე საშემოსავლო გადასახადის არგადახდით მიუღებელი თანხები, თუმცა ინფორმაციის მოძიება ამასთან დაკავშირებით, საქართველოში ასეთი საქმიანობის აღრიცხვიანობის მოუწესრიგებლობის გამო, შეუძლებელია. იმავე პერიოდში მნიშვნელოვანი დანაკარგებია ქვეყნის ბიუჯეტში ისეთი პასიური საქმიანობებიდან, როგორცაა: დივიდენდები, პროცენტები, როიალტი. მათ შორის, დანაკარგებმა დივიდენდიდან შეადგინა **7,88%**, ანუ **24 055 352** ლარი; პროცენტიდან - **12,56%**, ანუ, **38 334 224** ლარი; როიალტიდან - **2,65%**, ანუ **8 111 332** ლარი, ხოლო არარეზიდენტი პირების მიერ საქართველოში საქმიანობით მიღებული ისეთ შემოსავლებიდან, რომელიც უკავშირდება პირად ანაზღაურებას, დაქირავებით მუშაობით ანაზღაურებას და ნამეტ შემოსავალს, დაუბეგრაობის გამო, ქვეყნის ბიუჯეტმა ამ მიმართულებით დაკარგა, დაახლოებით **7%**-ზე მეტი, ანუ, **21 360 104** ლარი.

არარეზიდენტი პირების მიერ საქართველოში (წყაროს ქვეყანა) მიღებული შემოსავლების დაბეგვრა
გაცემის წყაროსთან: ა) ორმაგი დაბეგვრის ხელშეკრულების მქონე ქვეყნებთან

№	შემოსავლის სახე	2011			2012			2013			2014		
		გადახდილი თანხა	დაკავებულ თანხა	შესაბამისი პროცენტით დაკავების შემთხვევაში	გადახდილი თანხა	დაკავებულ თანხა	შესაბამისი პროცენტით დაკავების შემთხვევაში	გადახდილი თანხა	დაკავებულ თანხა	შესაბამისი პროცენტით დაკავების შემთხვევაში	გადახდილი თანხა	დაკავებულ თანხა	შესაბამისი პროცენტით დაკავების შემთხვევაში
1	დივიდენდი	1,674,460	-	83,723	118,237,655	-	5,911,883	212,601,113	-	10,630,056	148,493,791	-	7,424,690
2	პროცენტი	10,070,048	2,433	-	275,389,683	68,675	13,769,484	234,218,998	57,407	11,710,950	257,075,802	10	12,853,790
3	როიალტი	789,985	-	118,498	15,289,030	3,126,012	2,973,292	17,032,133	63,412	3,406,427	8,065,574	60,167	1,613,115
4	დამოუკიდებელი პირადი ანაზღაურება	3,106,548	130	465,982	34,935,295	4,211	3,493,529	34,548,554	119,548	3,454,855	36,288,802	4,693	3,628,880
5	დაქირავებით მუშაობის ანაზღაურება	1,255,090	2,295	251,018	25,781,287	5,809	5,156,257	8,512,004	1,204	1,702,401	22,578,949	38,023	4,515,790
6	ნამეტი შემოსავალი	-	-	-	5,159,038	-	1,031,808	21,396	-	4,279	-	-	-
7	სხვა შემოსავალი	84,631,761	208,646	12,694,764	662,011,424	3,762,544	66,201,142	594,724,504	1,809,592	59,472,450	725,752,828	270,931	72,575,283
	სულ	101,527,892	213,504	13,613,985	1,136,803,412	6,967,251	98,537,395	1,101,658,702	2,051,163	90,381,418	1,198,255,746	373,824	102,611,548
ბ) ორმაგი დაბეგვრის ხელშეკრულების არმქონე ქვეყნებთან													
1	დივიდენდი												93,684
2	პროცენტი							195,340	119,833	9,767			
	როიალტი												
4	დამოუკიდებელი პირადი ანაზღაურება	0	0	0	17,855	0	1,786	0	31,251	0	0	24	0
5	დაქირავებით მუშაობის ანაზღაურება							6,909		1,382	182,561		36,512
6	ნამეტი შემოსავალი												
7	სხვა შემოსავალი	0	0	0,0	48,471	0	4,847	3,772,989	1,244	377,299	2,064,191	0	206,419
	სულ:				66,326		6,633	3,975,238	152,328	388,448	2,246,752	93708	242,931
	სულ: ხელშეკრულების მქონე და არმქონე ქვეყნებთან				1,136,869,738		98,544,028	1,105,633,940	2,203,491	90,769,866	1,200,502,498	467,532	102,854,479



ამრიგად, ქვეყნებს შორის ორმაგი დაბეგვრის თავიდან აცილების შესახებ ხელშეკრულებების გაფორმებისას მნიშვნელოვანია ასეთ ხელშეკრულებებში ჩადებული მუხლების შინაარსობრივი გააზრება კომპეტენტური სპეციალისტების მიერ. ამასთან, საქართველოში არარეზიდენტი პირების მიერ მიღებული შემოსავლების (მოგების) ორმაგი დაბეგვრის თავიდან აცილების შესახებ დადებული ხელშეკრულებების ეკონომიკური ეფექტიანობის გაზრდის კუთხით მნიშვნელოვანია წინასწარი დათქმების გააზრება ცალკეული საკითხის დასარეგულიერებლად. ამასთან, მნიშვნელოვანია რომ დათქმები ემსახურებოდეს საქართველოს (წყაროს ქვეყანა) ინტერესებს, ისე, როგორც ეს გამომდინარეობს შემოსავალზე და კაპიტალზე გაერთიანებული ერების ორგანიზაციის მიერ გაფორმებული ხელშეკრულებების „სხვა შემოსავლე-

ბის„ მუხლთან დაკავშირებული დათქმებიდან.

კერძოდ, ავსტარალია, კანადა, მექსიკა, ახალი ზელანდია, პორტუგალია და სლოვაკეთი ინარჩუნებენ თავიანთ პოზიციას მოცემულ მუხლთან დაკავშირებით და იტოვებენ უფლებას დაბეგრონ თავიანთ ტერიტორიაზე წარმოქმნილი შემოსავალი. სხვა ქვეყნები (ფინეთი, შვედეთი, გაერთიანებული სამეფო, აშშ და სხვა) ხელშეკრულების სხვა მუხლებითა და შიდა კანონმდებლობით არეგულიერებენ „სხვა შემოსავლების„ ფართო სპექტრით დაბეგვრას გადახდის წყაროსთან. მითუმეტეს, გაერთიანებული ერების ორგანიზაციის სამოდელო კონვენციით შემოსავალზე და კაპიტალზე, ქვეყნებს ეძლევათ უფლება „სხვა შემოსავლების„ მუხლი არ ჩართონ შეთანხმებაში და/ან დაბეგრონ ასეთი შემოსავლები ქვეყანაში მოქმედი კანონმდებლობის შესაბამისად.

გამოყენებული ლიტერატურა:

1. საქართველოს საგადასახადო კოდექსი;
2. სამოდელო კონვენცია შემოსავლისა და კაპიტალის ორმაგი დაბეგვრის თავიდან აცილების საკითხებზე განვითარებული და განვითარებადი ქვეყნებისათვის, გაერთიანებული ერების ორგანიზაცია (გადამუშავებული), 2011;
3. ეკონომიკური თანამშრომლობისა და განვითარების ორგანიზაციის (OECD) სამოდელო კონვენცია, 2008 წლის 17 ივლისი;
4. ადამიანის უფლებათა საერთაშორისო სამართალი: ლექსიკონი-ცნობარი/[ავტ.: ლ. ალექსიძე (რედ.), ლ. გიორგაძე, მ. კვაჭაძე და სხვ.] - თბ., 2005, 283 გვ.;
5. ურიდია გ., საერთაშორისო დაბეგვრა, თბ.: „მერიდიანი,, 2014, 618 გვ.;
6. Фокин Артем Валериевич, Международное налогообложение пассивных доходов (процентов, дивидендов, роялти) Американский опыт.; Монография, издательство, Wolters kluwer Москва Волтерс Клувер 2009, 216 ст.;

ECONOMIC EFFECTIVENESS OF THE TREATY FORMILIZED BY GEORGIA IN REGARD TO AVOIDING A DOUBLE TAXATION

Vasil Khanishvili

PhD. Student of Business and Economics faculty’s Business Administration direction of Sokhumi State University

ANNOTATION

The article discusses the issues, which concern economic effectiveness of treaty formilized by Georgia with the other countries in regard to avoiding a double taxation. The aim of this treaty is the non-resident persons to avoid double taxation of their income, received from the source country.

The author substantiates, that the most treaties in regard to a double taxation avoiding formilized by Georgia with other countries are economically ineffective for Georgia’s budget and essential changes need to be made, such as: the non-resident persons’ taxation must be based on territoriality principle and not on residential principle, which guarantees the incomes received from the business in source country(Georgia) to be taxed at the income source. The definitions of treaty should be determined and for ensuring Georgia’s interests, agreements must be made in a way which follows United Nations’ model convention in regard to avoiding a double taxation of incomes and capital for developing and developed countries.

მონეტარული პოლიტიკის ტრანსმისიის მექანიზმი

(თეორიული მიმოხილვა)

სხვადასხვა კვლევების განხორციელებისას განსაკუთრებული ყურადღება ეთმობა ეკონომიკაში ცენტრალური ბანკების როლისა და ადგილის განსაზღვრას. ეს დაკავშირებულია იმასთან, რომ ცენტრალური ბანკების მიერ მიღებული გადაწყვეტილებები და განხორციელებული ღონისძიებები (მონეტარული პოლიტიკა) დიდ გავლენას ახდენს ეკონომიკაზე.

არხების ერთობლიობა (კომპლექსი) რომელთა გავლითაც ცენტრალური ბანკების მონეტარული პოლიტიკის ცვლილება გავლენას ახდენს ეკონომიკურ მაჩვენებლებზე, იწოდება გადაცემის (იგივე, ტრანსმისიის) მექანიზმად (transmission mechanism of monetary policy).

მონეტარული პოლიტიკის ტრანსმისიის მექანიზმის პირველი განმარტება გამოყენებულ იქნა კეინ-ზიანურ ანალიზში. კეინზმა ეს ტერმინი გამოიყენა იმ მაჩვენებელთა სისტემის განსაზღვრებისთვის, რომელთა მეშვეობითაც ფულის მინოდების ზრდა გავლენას ახდენს ეკონომიკურ პროცესებზე.

მონეტარული ტრანსმისიის მექანიზმის სტრუქტურა შედგება იმ არხებისგან, რომელთა მეშვეობითაც ცენტრალური ბანკების მონეტარული ინსტრუმენტების ამოქმედების შედეგად წარმოქმნილი იმპულსები გადაეცემა მაკროეკონომიკურ მაჩვენებლებს.

დღეისათვის ეკონომიკურ ლიტერატურაში მონეტარული ტრანსმისიის რამდენიმე თეორია განიხილება, რომლებიც განსხვავებულ შეხედულებებს გვთავაზობენ მექანიზმის შემადგენლობასა და სტრუქტურაზე.

მონეტარული პოლიტიკის გადაცემის არხების თეორიული მიმოხილვა: შეგვიძლია გამოვყოთ რამდენიმე საზოგადოდ აღიარებული სქემა, რომელთა მიხედვითაც მონეტარული იმპულსები გავლენას ახდენს ერთობლივ მოთხოვნაზე. ეს სქემები თავისთავში მოიცავს ტრანსმისიის მექანიზმის არხებს. ეკონომიკურ თეორიაში გამოიყოფა რამდენიმე ესეთი არხი:

- საპროცენტო განაკვეთების არხი;
- ვალუტის გაცვლითი კურსის არხი;
- კეთილდღეობის (სიმდიდრის) არხი;
- დაკრედიტების ფართო არხი;
- დაკრედიტების ვიწრო არხი;
- მონეტარული არხი.

საპროცენტო განაკვეთების არხი ტრადიციულად მიჩნეულია მონეტარული ტრანსმისიის მექანიზმის ძირითად არხად. მონეტარული პოლიტიკის მაკროეკონომიკური მოდელების უმრავლესობა ასახავს ცენტრალური ბანკების გავლენას ეკონომიკაზე,



საპროცენტო განაკვეთების რეგულირების მეშვეობით. საპროცენტო განაკვეთების არხის ძირითადი იდეა ძალიან მარტივია: ნომინალური საპროცენტო განაკვეთების ზრდა იწვევს მოზიდული ფინანსური რესურსების დანახარჯების ზრდას. რესურსების გაძვირება კი თავისმხრივ აისახება (mishkin 2008) სამომხმარებლო ხარჯებისა და ინვესტიციების შემცირებაში.

ზოგიერთი ეკონომისტი (მაგალითად, ჯონ ტეილორი) ეთანხმება მოსაზრებას, რომ არსებობს მკაცრი მტკიცებულება იმისა, თუ როგორ ახდენენ გავლენას საპროცენტო განაკვეთები კაპიტალის ღირებულების მეშვეობით საინვესტიციო და სამომხმარებლო დანახარჯებზე (რაც კიდევ უფრო აძლიერებს მოცემული მონეტარული არხის მნიშვნელობას).

თუმცა, მკვლევართა გარკვეული ნაწილი, მათ შორის, ბენ ბერნანკე პრინსტონის უნივერსიტეტიდან და მარკ გერტლერი ნიუ-იორკის უნივერსიტეტიდან მიიჩნევენ, რომ საპროცენტო განაკვეთების მიერ კაპიტალის ღირებულებაზე რაიმე მკვეთრი გავლენის არსებობის ემპირიული მტკიცებულებები არ არსებობს. ეს მკვლევარები მივიდნენ იმ დასკვნამდე, რომ საპროცენტო განაკვეთების არხის არასრულყოფილება აიძულებს მკვლევარებს ეძებონ ეკონომიკურ აქტივობაზე მონეტარული პოლიტიკის გავლენის ახალი არხები (mishkin 2008).

ვალუტის გაცვლითი კურსის არხი - ღია ეკონომიკაში მონეტარული პოლიტიკის მაკროეკონომიკური მოდელის მთავარ ელემენტს წარმოადგენს. ის ასახავს მონეტარული პოლიტიკისა და სავალუტო პოლიტიკის გავლენას ერთობლივ მოთხოვნასა და წარმოების მოცულობაზე გაცვლითი კურსის ცვლილების გავლით. ანუ, აღნიშნული არხი გამოხატავს ფასების დონის მგრძობელობას ვალუტის კურსის ცვლილებასთან მიმართებით (mishkin 2008).

კეთილდღეობის (სიმდიდრის) არხი - რომლის ძირითად პრინციპად გვევლინება ის რომ სამომხმარებლო ხარჯების მთავარი განმსაზღვრელი ფაქტორია შინამეურნეობების კეთილდღეობა (დაზოგვის მაღალი მოცულობები). იმის გათვალისწინებით, რომ საპროცენტო განაკვეთის ცვლილება გავლენას ახდენს გრძელვადიანი ფინანსური აქტივების (აქციები, ობლიგაციები, უძრავი ქონება და ა.შ.) ფასზე, რომლებშიც განთავსებულია დანაზოგები, მისი ზრდა ამცირებს შინამეურნეობების კეთილდღეობას და შესაბამისად სამომხმარებლო დანახარჯებსაც.

საბალანსო არხი (დაკრედიტების ფართო არხი), რომელშიც მთავარ როლს თამაშობს **ფინანსური აქტივები**, გამოიყენება კრედიტების უზრუნველსაყოფად. თუ საკრედიტო ბაზარი ეფექტურია, მაშინ ფასის კლება უზრუნველყოფაზე/გირაოზე არანაირად არ აისახება საინვესტიციო გადაწყვეტილებებზე. თუმცა, საინფორმაციო დანახარჯების გამო ფინანსურ აქტივებზე ფასების კლება ინვესტორს საპროცენტო პრემიის ზრდას, რომელიც გადაიხდებიან მსესხებლების მიერ გარე დაფინანსების დროს. ეს კი თავისმხრივ პროვოცირებას უწევს სამომხმარებლო ხარჯებისა და ინვესტიციების მოცულობათა კლებას.

კაპიტალის მოზიდვის დანახარჯების არხი (დაკრედიტების ვიწრო არხი): მასში ძირითადი ადგილი ეთმობა საბანკო დაკრედიტებას. მისი არხი მდგომარეობს იმაში, რომ ცენტრალური ბანკი უმცირებს რა კომერციულ ბანკებს თავისუფალ ფინანსურ რესურსებს (სარეზერვო მოთხოვნები გამოყენებით), ამით აიძულებს მათ შეამცირონ კრედიტების მიწოდება. ეს კი თავის მხრივ ინვესტორებისა და შინამეურნეობების დანახარჯების შემცირებას, რომლებიც დამოკიდებული იყვნენ საბანკო დაკრედიტებაზე. და-

კრედიტების არხები - მონეტარული პოლიტიკის მნიშვნელოვანი გადამცემი მექანიზმებია უპირველესად სამი კრიტერიუმიდან გამომდინარე.

პირველი, მრავალი ფირმის საქმიანობის შესწავლამ ცხადყო, რომ საკრედიტო ბაზრის ნაკლოვანებები გავლენას ახდენს ფირმების გადაწყვეტილებებზე.

მეორე, არსებობს არგუმენტები, რომ მკაცრი მონეტარული პოლიტიკის შედეგად უფრო მეტად მცირე ფირმები ზარალდებიან ვიდრე მსხვილი ფირმები, რომლებსაც კრედიტების გვერდის ავლაც შეუძლიათ.

მესამე, შესაძლოა ყველაზე მეტად მარნმუნებელი, კრიტერიუმია საკრედიტო ბაზრების თეორიული კონსტრუქცია, რომელიც დაფუძნებულია ინფორმაციის ასიმეტრიულობაზე (mishkin 2008).

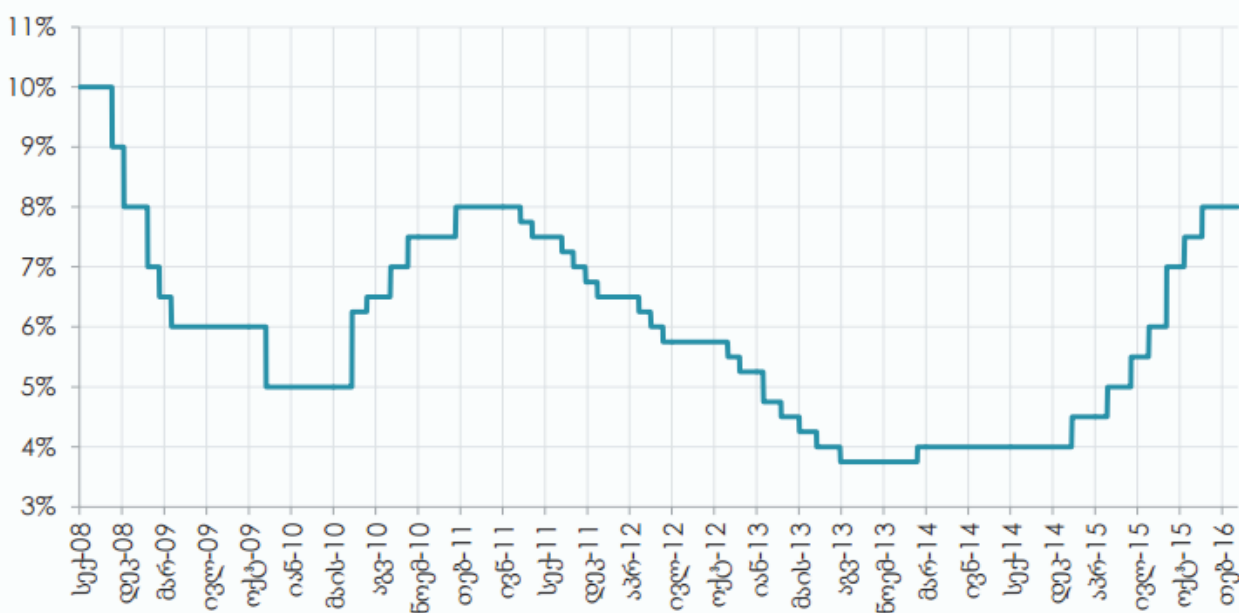
მონეტარული არხი ასახავს ფულის მიწოდების პირდაპირ ეფექტს აქტივების ფასზე. ანუ ფულად-საკრედიტო პოლიტიკის ინსტრუმენტების ამოქმედებით ადგილი აქვს დაგროვებული აქტივების სტრუქტურისა და მათი შედარებითი ფასების კორექტირებას. აღნიშნული საბოლოო ჯამში გავლენას ახდენს ეკონომიკის რეალურ სექტორზე. მონეტარულ არხში საპროცენტო განაკვეთები არ თამაშობენ გადამწყვეტ როლს. ცვლილებათა მონეტარული იმპულსები გადაიცემა მხოლოდ ფულადი მასის მეშვეობით.

მონეტარული გადაცემის არხები საქართველოში:

საპროცენტო განაკვეთების არხზე საუბრისას საქართველოს შემთხვევაში აუცილებელია აღინიშნოს, რომ ეროვნული ბანკის ფულად-საკრედიტო პოლიტიკის მთავარ ინსტრუმენტს მონეტარული პოლიტიკის **(რეფინანსირების სესხების)** განაკვეთი წარმოადგენს (იხ. გრაფიკი 1).

მონეტარული პოლიტიკის ბანაკებით

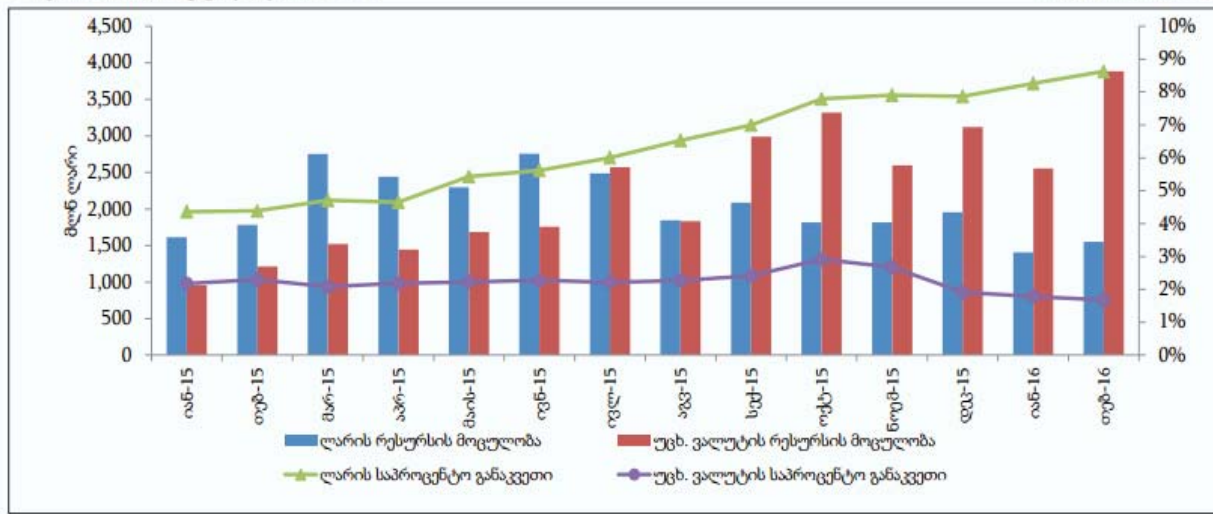
გრაფიკი 1



წყარო: საქართველოს ეროვნული ბანკი

ბანკთაშორისი ფულადი ბაზარი

მილიონი ლარი



გრაფიკი 2

წყარო: საქართველოს ეროვნული ბანკი

რომლის მეშვეობითაც მონეტარული პოლიტიკის იმპულსები გადაეცემა ჯერ მოკლევადიან საპროცენტო განაკვეთებს, შემდეგ გრძელვადიან საპროცენტო განაკვეთებს, საბოლოოდ კი ერთობლივი მოთხოვნის შეზღუდვის ან სტიმულირების გზით გავლენას ახდენს ფასების საერთო დონეზე (ეროვნული ბანკის მონეტარული პოლიტიკის ძირითად სტრატეგიულ მიზანზე) (იხ. გრაფიკი 2).

იმისათვის, რომ მონეტარული ტრანსმისიის მექანიზმმა გამართულად იმუშაოს, აუცილებელია **ლარის ფულადი ბაზრის** ინსტრუმენტების აქტიური გამოყენება და ლარის, როგორც ეროვნული ვალუტის მიმართ მაღალი ნდობის არსებობა.

გრაფიკი 2-დან კარგად ჩანს, თუ რამდენად ადვილად შეიძლება საქართველოში ბანკთაშორისი ფულად ბაზარზე უცხოური ვალუტის რესურსის მოცულობა ეროვნული ვალუტით რესურსის მოცულობას. ქვეყანაში არსებული დოლარიზაციის მაღალი მაჩვენებელი (იხ. გრაფიკი 3) კი აფერხებს მონეტარული იმპულსების გადაცემას, რადგანაც რეფინანსირების სესხების (რომელიც ლარში გაიცემა) მეშვეობით მხოლოდ ლარში გაცემული მოკლევადიანი სესხების საპროცენტო განაკვეთებზე ვახდენთ ზეგავლენას, რაც საერთო საბაზრო საპროცენტო განაკვეთებზე სრულად ზემოქმედების საშუალებას არ იძლევა. აღნიშნული პრობლემის გადალახვისა და მონეტარული პოლიტიკის ეფექტიანობის გაზრდის მიზნით აუცილებელია **ლარიზაციის პოლიტიკის** ხელშეწყობა, რაც თავისმხრივ დოლარიზაციის შემცირების მეშვეობით შეამცირებს ფინანსური (სავალუტო) რისკების დონესაც ქვეყანაში.

საქართველოს შემთხვევაში საკითხის გაანალიზებისთვის არანაკლებ მნიშვნელოვანია გაცვლითი კურსის არხი.

როგორც ვიცით, როდესაც შიდა რეალური საპროცენტო განაკვეთები მცირდება, მაშინ ადგილობ-

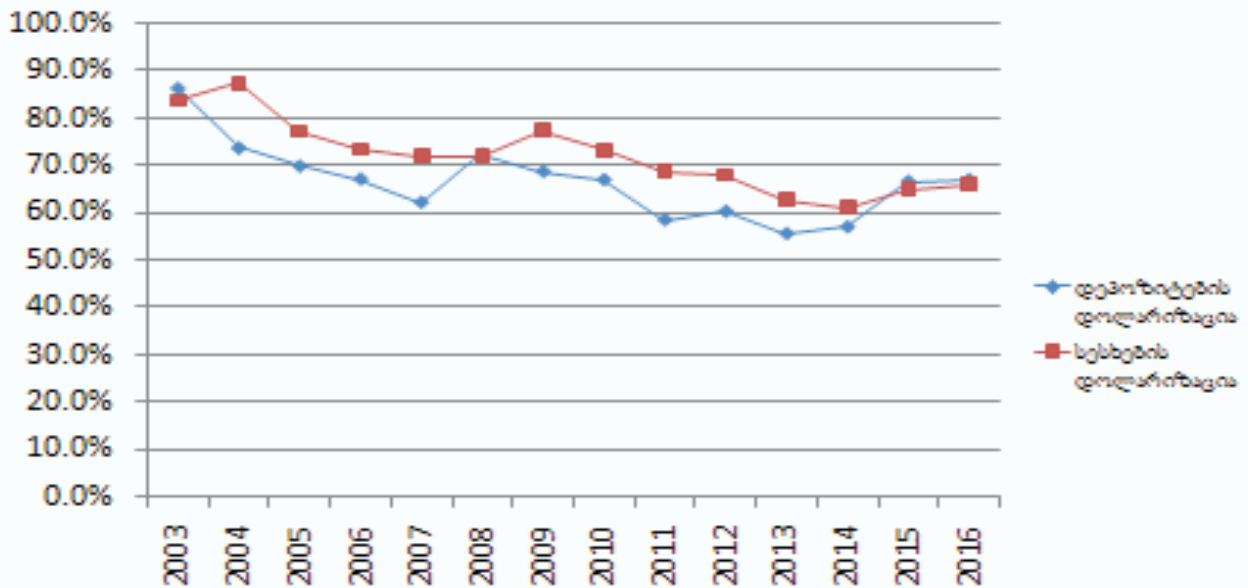
რივ ვალუტაში განთავსებული დეპოზიტები ნაკლებად მიმზიდველია. შედეგად ადგილობრივ ვალუტაში განთავსებული დეპოზიტების ფასი კლებულობს და ადგილობრივი ვალუტა დევალვირებას განიცდის. აღნიშნული თავისმხრივ განაპირობებს იმას, რომ ადგილობრივი პროდუქცია უფრო იაფია ვიდრე უცხოური, შედეგად წმინდა ექსპორტი იზრდება, რაც იწვევს **მთლიანი გამოშვების ზრდას**. აქვე აუცილებელია აღინიშნოს ე.წ. ნომინალური ეფექტური გაცვლითი კურსი, რომელიც წარმოადგენს საქართველოს ძირითადი სავაჭრო პარტნიორი ქვეყნების ვალუტებთან ქართული ლარის გაცვლითი კურსის საშუალო შენონილ მაჩვენებელს ამ ქვეყნებთან საქართველოს სავაჭრო ბრუნვის მიხედვით.

აღნიშნულ საკითხზე მიძღვნილ ბოლოდროინდელ კვლევაში (**მდივნიშვილი, 2014**) შეფასებულია გაცვლითი კურსის ცვლილების გავლენა სამომხმარებლო ფასების ინდექსსა და იმპორტის ფასების ინდექსზე. „მიღებული შედეგების თანახმად, სამომხმარებლო ფასების გრძელვადიანი ელასტიურობა გაცვლითი კურსის მიმართ 0,5-ის ტოლია და ელასტიურობა ასიმეტრიულია. რაც შეეხება იმპორტის ფასებს, აღნიშნული კვლევის საფუძველზე კრუგმანის ბაზრის შესაბამისი ფასის თეორია ემპირიულად დადასტურდა. გაცვლითი კურსის სიმეტრიული გადაცემის შესახებ ჰიპოთეზა უარყოფილი არ არის. სამომხმარებლო კალათაში შემავალი იმპორტის ფასები აგრეთვე სიმეტრიულია გაცვლითი კურსის მიმართ“ - აღნიშნულია კვლევაში.

როგორც ზემოთ უკვე აღვნიშნეთ, განვითარებადი ქვეყნებისთვის (მათ შორის გამორჩეულად საქართველოსთვისაც) დამახასიათებელია გაცვლითი კურსის არხის სიძლიერე, რაც თავის მხრივ რამდენიმე ფაქტორითაა განპირობებული:

პირველ მნიშვნელოვან ფაქტორს წარმოადგენს სამომხმარებლო კალათაში ზოგადად **იმპორტირე-**

დეპოზიტების და სესხების დოლარიზაცია



გრაფიკი 3
წყარო: საქართველოს ეროვნული ბანკი

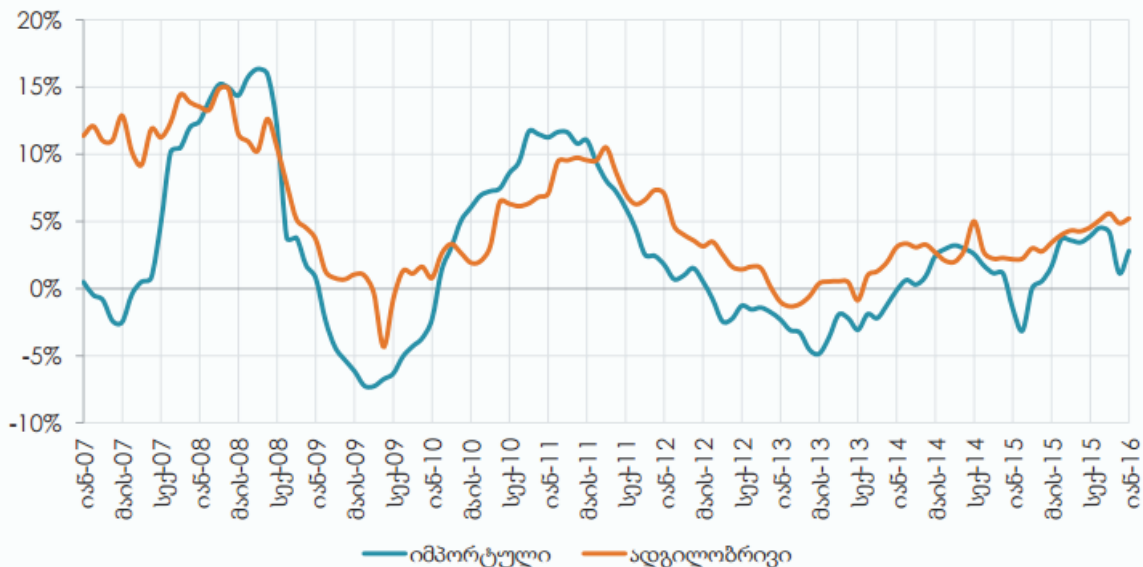
ბული პროდუქციის მნიშვნელოვანი წილი, რომლის გამოც ეროვნული ვალუტის გაუფასურება აძვირებს იმპორტირებულ პროდუქციას და შესაბამისად სამომხმარებლო კალათასაც (იხ. გრაფიკი 4).

მეორე მნიშვნელოვანი ფაქტორია სესხების დოლარიზაციის მაღალი მაჩვენებლის გამო ეროვნული ვალუტის გაუფასურების შედეგად შუალედური ხარჯების ზრდა და წმინდა განკარგვადი შემოსავლების შემცირება, რაც საბოლოო ჯამში ერთობლივ

მოთხოვნასა და ფასების საერთო დონეზე ახდენს გავლენას.

რაც შეეხება მოლოდინების არხს, უნდა აღინიშნოს, რომ საქართველოში მოლოდინების არხის ფუნქციონირება გარკვეული თავისებურებებით ხასიათდება. განსაკუთრებით აღსანიშნავია მომხმარებელთა მოლოდინების ფორმირება და მასზე ზემოქმედი ფაქტორები. ამ მხრივ მნიშვნელოვანია ეკონომიკის საერთაშორისო სკოლა ISET-ის მიერ ე.წ. „მომხმა-

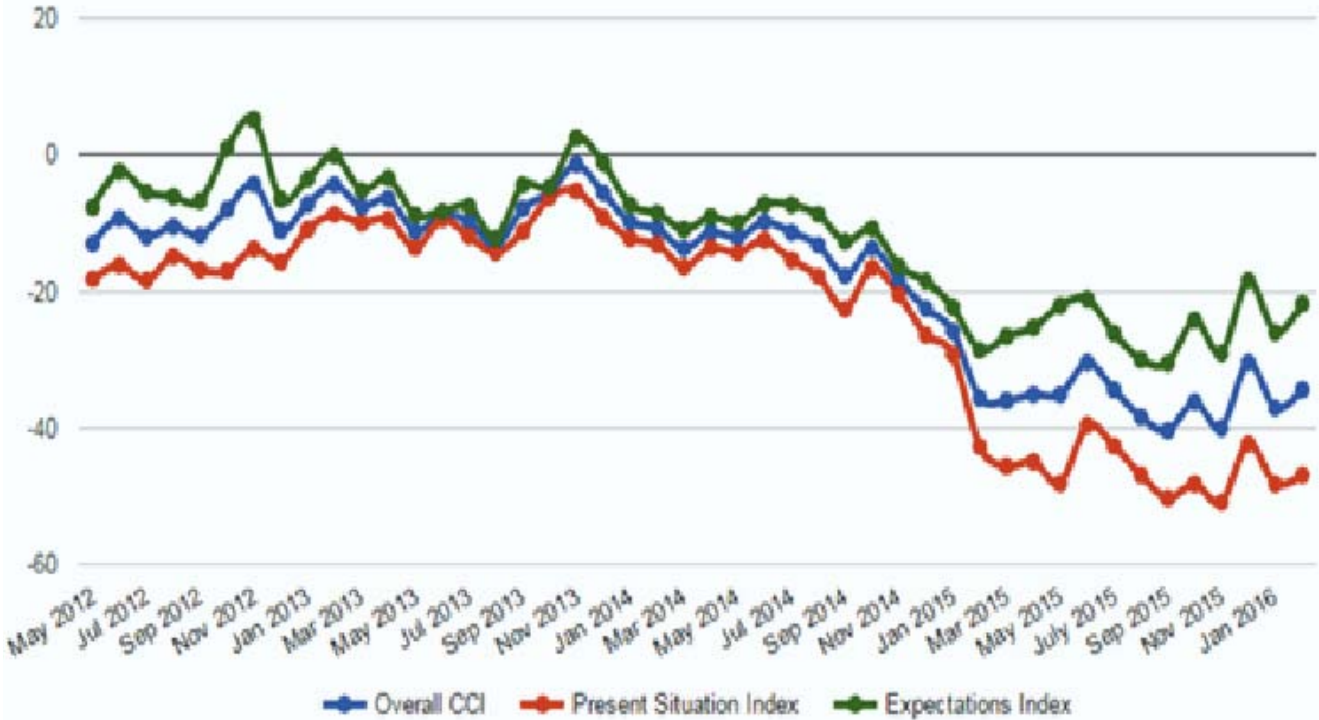
ინფლაცია იმპორტირებულ და ადგილობრივ საქონელზე



გრაფიკი 4

წყარო: საქსტატი და საქართველოს ეროვნული ბანკი

მომხმარებელთა ნდობის ინდექსი გრაფიკი 5



წყარო: www.iset-pi.ge

რებელთა ნდობის ინდექსი“-ს (customer confidence index) დათვლა, რომელიც ცდილობს ასახოს ის მოლოდინები რომლებიც მომხმარებლებს გააჩნიათ ეკონომიკის შესახებ (იხ. გრაფიკი 5).

აღნიშნული ინდექსის განხილვისას კარგად ჩანს, რომ გარკვეულ დროით მონაკვეთში, მიუხედავად ქვეყანაში არსებული არც თუ ისე ცუდი მაკროეკონომიკური მაჩვენებლების არსებობისა, მომხმარებელთა მოლოდინები გაუარესებულია, რაც საბოლოოდ მათ მიერ გაწეულ სამომხმარებლო დანახარჯებზეც უარყოფითად აისახება.

რაც შეეხება სიმდიდრის (კეთილდღეობის არხს) აუცილებელია აღინიშნოს, რომ საქართველოში კეთილდღეობის (სიმდიდრის) არხის გავლენა შედარებით სუსტია, რაც ბუნებრივია დაკავშირებულია კაპიტალის ბაზრის განუვითარებლობასთან საქართველოში.

ამრიგად, მონეტარული გადაცემის არხების დეტალური შესწავლის შედეგად შეგვიძლია ვთქვათ, რომ სხვადასხვა არხების სიმდიდრე დამოკიდებულია ცალკეული ქვეყნების ეკონომიკურ თავისებურებებზე, ქვეყანაში ფინანსური ბაზრების განვითარების დონეზე, სამომხმარებლო კალათაში იმპორტირებული პროდუქციის წილზე, ბიზნესის დაფინანსების წყაროებში კრედიტების წილზე და სხვ.

ამრიგად, სტატიაში განხილული საკითხების შედეგად იკვეთება შემდეგი სახის დასკვნები:

- საქართველოში საპროცენტო განაკვეთების არხის სისუსტეს განაპირობებს მაღალი დოლარიზაცია ქვეყანაში. სწორედ მაღალი დოლარიზაციის გამო ეროვნული ბანკის მიერ რეფინანსირების შესახებ საპროცენტო განაკვეთების ცვლილება სუსტად გადაეცემა გრძელვადიან საპროცენტო განაკვეთებს ეკონომიკაში და შედეგად ერთობლივ მოთხოვნაზე ზეგავლენაც სუსტია. აღნიშნული არხის გასაუმჯობესებლად აუცილებელია ლარიზაციის პოლიტიკის ხელშეწყობა ქვეყანაში.;

- ცალკეული კვლევები ადასტურებს გაცვლითი კურსის არხის სიმდიდრეს ქვეყანაში, რაც თავის მხრივ ორი ფაქტორით არის განპირობებული: სამომხმარებლო კალათაში იმპორტირებული პროდუქციის მაღალი წილი და მომსახურების ტვირთის გაზრდის გამო წმინდა განკარგავდი შემოსავლების ცვლილება;

- კაპიტალის ბაზრის სუსტად განვითარებულობა განაპირობებს სიმდიდრის (კეთილდღეობის) არხის არ არსებობას ქვეყანაში;

- იკვეთება მოლოდინების არხის გარკვეული სიმდიდრე, რაც ცალკეული ინდექსებისა და მაკროეკონომიკური მდგომარეობის შედარებითაც დასტურდება.

ირაკლი დოლონაძე,
თსუ დოქტორანტი

ბამოყენებული ლიტერატურა:

1. ბლუაშვილი ა. (2013)) „მონეტარული პოლიტიკის გადაცემის მექანიზმები საქართველოში: ბოლოდროინდელი დინამიკა“, ჟურნალი ეკონომიკა და საბანკო საქმე - ტომი I, N 3, გვ. 57-74.
2. ოსტაპენკო ნ. და ტაბალუა ს. (2014) „მოხმარების მაკროეკონომიკური ფუნქციის ძირითადი დეტერმინანტების ანალიზი“, ჟურნალი ეკონომიკა და საბანკო საქმე - ტომი II, N 2, გვ. 47-66.
3. Angeloni, I., A. Kashyap, B. Mojon and D. Terlizzese (2003), “Monetary transmission in the euro area: does the interest rate channel explain all?”, NBER Working Papers No. 9984<<http://www.nber.org/papers/w9984>>
4. Barro R., Sala-i-Martin X. - Economic Growth. New York. 1995.
5. Bacchella, Gerlach (1997) “Consumption and Credit Constraints: International Evidence”, Journal of Monetary Economics, 40, pp. 207-38.
6. Bakradze, Giorgi, and Andreas Billmeier. “Inflation Targeting in Georgia: Are We There Yet?.” NBGWP. no. 04 (2008). <http://nbg.gov.ge/uploads/workingpaper/inflation_targeting_in_georgia_09.pdf>
7. Bernanke B. S., A. S. Blinder (1992): “The Federal Funds Rate and the Channels of Monetary Transmission”, American Economic Review, Vol. 82, № 4, pp. 901–921.
8. Bierens H. J. (1997) “Testing the unit root with drift hypothesis against nonlinear trend stationarity, with an application to the US price level and interest rate”, Journal of Econometrics, Vol. 81, pp. 29-64.
9. Brissimis S. N., N. S. Magginas (2006): “Forward-looking information in VAR models and the price puzzle”, Journal of Monetary Economics, Vol. 53, Issue 6, pp. 1225–1234.
10. Canova F., M. Ciccarelli (2006): “Estimating Multi-Country VAR Models”, European Central Bank, Working Paper № 603/ April 006.
11. Cochrane J.H. (1988) “How Big is the Random Walk in GNP?” Journal of Political Economy, Vol. 96, pp. 893-920.
12. Christiano, L.J. (1988), “Searching for a Break in GNP”, NBER, Working Papers No. 2695.<<http://www.nber.org/papers/w2695.pdf>>
13. Dabla-Norris, Era, Daehaeng Kim, Mayra Zermeno, Andreas Billmeier, and Vitali Kramarenko (2007). “Modalities of Moving to Inflation Targeting in Armenia and Georgia.” IMF WP. no. 133.
14. Modigliani, F. (1971) Monetary Policy and Consumption: Linkages via Interest Rate and Wealth.

**TRANSMISSION MECHANISM OF MONETARY POLICY
(Theoretical review)**

Irakli Dorhonadze
PhD student at TSU

ANNOTATION

Peculiarities of transmission mechanism of monetary policy is presented in the following article. Working principles of each transmission channel and its role in efficiency of central bank’s monetary policy is thoroughly discussed.

The article provides detailed insights on the researches and results about the mentioned issues. The article also discusses operation efficiency of each channel on the case of Georgia, as well as existent problems and challenges. Particular attention is paid to the channel of interest rate and necessary factors of its proper performance.

The analyzed issues and discussed results of research in this article have revealed that interest rate’s influence on the prices and total output is insignificant, but its influence on inflation of monetary policy through the exchange rate channel is sufficiently high.

სადაზღვევო ხელშეკრულების პრინციპები და მისი სახეები

შესავალი. დაზღვევა, როგორც ეკონომიკური და ფინანსური ინსტიტუტი, რთული სისტემაა. სადაზღვევო საქმიანობის განხორციელებისას მნიშვნელოვანია სადაზღვევო ხელშეკრულება, რომელიც გულისხმობს ეკონომისტების, იურისტებისა და სადაზღვევო ხელშეკრულებით განსაზღვრული სფეროს სხვა ექსპერტების მჭიდრო თანამშრომლობას.

სადაზღვევო კომპანიაში რეალურად დამზღვევის მიერ გადახდილი სადაზღვევო პრემიის დაგროვების შედეგად ხდება რისკ-შემთხვევის დადგომით გამოწვეული ზიანის ანაზღაურება. სადაზღვევო ურთიერთობათა ცენტრალურ ცნებას წარმოადგენს რისკის დადგომის ალბათობა. რეალურად, მთელი სადაზღვევო სისტემა, მისი ფუნქციონირება, წარმატება და წარუმატებლობა დამოკიდებულია თუ რამდენად სწორად იქნება დათვლილი რისკის დადგომის ალბათობა და შესაბამისად სწორად იქნება დადგენილი სადაზღვევო პრემია.

პრაქტიკულად შეუძლებელია, კონკრეტული ინდივიდისთვის ან ობიექტისთვის ცალკე დადგინდეს ამა თუ იმ მოვლენის დადგომის ზუსტი ალბათობა. ალბათობის დასადგენად საჭიროა ერთნაირი ან მსგავსი რისკების მქონე, ანუ მსგავს სოციალურ, ეკონომიკურ, ეკოლოგიურ ან სხვა მახასიათებლით მსგავს გარემოში მცხოვრები ან არსებული სუბიექტებისა თუ ობიექტების განხილვა. სწორედ აქ იჩენს თავს სადაზღვევო ურთიერთობათა სტატისტიკური ბუნება. ეკონომიკურ სტატისტიკას ძალზე მნიშვნელოვანი ადგილი უჭირავს სადაზღვევო სექტორის სრულფასოვანი ფუნქციონირებაში. სადაზღვევო ურთიერთობათა სტატისტიკის ელემენტებზე დამოკიდებულების ნათელი ასახვა აქტუარული გამოთვლების წარმოება სადაზღვევო საქმიანობისას. ამ სახის გამოთვლებს პრაქტიკულად ყველა მზღვეველი იყენებს და იგი გულისხმობს სადაზღვევო შენატანისა და სადაზღვევო გადახდის გამოანგარიშების სპეციალურ მათემატიკურ მოდელებს, რომლებიც დამოკიდებულია დროისა და სივრცის მიხედვით არსებულ განსხვავებულ პირობებსა და სარისკო სიტუაციებზე.¹ რისკის აღწერის არასრულყოფილებამ შეიძლება მნიშვნელოვანი გავლენა იქონიოს სადაზღვევო ბაზარზე.²

თეორიული ნაწილი. სადაზღვევო ურთიერთობაში მოქმედი ერთ-ერთი უმთავრესი პრინციპი სადაზღვევო შემთხვევის დადგომის დროის შესახებ ზუსტი ინფორმაციის უქონლობა წარმოადგენს, რაც განპირობებულია მეორე მნიშვნელოვანი პრინციპით, რომლის თანახმადაც არ შეიძლება იმ რისკების დაზღვევა, რომლებზე ზემოქმედებასაც დამზღვევეი ახდენს. დაზღვევა თავისი არსით წარმოადგენს უარყოფითი-



შედეგების განეიტრალების მცდელობას, შესაბამისად სადაზღვევო შემთხვევა ძირითადად, წარმოადგენს ისეთ მოვლენას, რომლის დადგომა სასურველი არაა და დამზღვევეი ცდილობს თავიდან აიცილოს იგი, მიუხედავად იმისა, არის იგი დაზღვეული თუ არა.

აღნიშნულიდან გამომდინარე, შესაძლებელია ჩამოვყალიბოთ ძირითადი ეკონომიკური პრინციპები, რომლებიც საფუძვლად უდევს სადაზღვევო ურთიერთობას და შესაბამისად, სადაზღვევო ხელშეკრულებას:

• სადაზღვევო ხელშეკრულებას ახასიათებს ნაცვალგებისა და ანაზღაურების პრინციპი³. ნაცვალგების ქვეშ სავარაუდოდ უნდა ვიგულისხმოთ სოლიდარობის პრინციპი, სიკეთეთა გადანაწილება „კარგი“ რისკების მქონე დამზღვევეთაგან „ცუდი“ რისკების მქონე დამზღვევეებზე. აღნიშნული პრინციპის (ნაცვალგების, იგივე სოლიდარობის) მოქმედება განაპირობებს მასთან დაკავშირებული მეორე პრინციპის, ანუ ანაზღაურების ეფექტურად და დარკოლებების გარეშე განხორციელებას;

• მეორე მნიშვნელოვანი პრინციპი, რაც სადაზღვევო ხელშეკრულებას საფუძვლად უდევს, არის „ნულოვანი ჯამის პრინციპი“. ნულოვანი ჯამის პრინციპი, რა თქმა უნდა, არ უნდა იქნას გაგებული იმგვარად, თითქოს სადაზღვევო ხელშეკრულება მზღვეველის მხრიდან მოგების მიღებას გამორიცხავდეს.⁴ აქ საუბარია მხოლოდ და მხოლოდ ეკონომიკურად სამართლიანი პრემიის დანესებაზე, რომელიც ზუსტად რისკის პროპორციულია;

3 კ. გ. ვოზლი, ეკონომიკური დაზღვევის საფუძვლები (რუს), მოსკ., 1993, გვ.12, ციტირებულია: კაკაშვილი, ნატო/ შათირიშვილი, ჯამლეთ, სადაზღვევო საქმე, სახელმძღვანელო, თბ, 2012, გვ. 23

4 Übelmesser, Silke, Finanzwissenschaft, Vorlesungskurs an der Friedrich Schiller Universität Jena, 2013,

• **სადაზღვევო ხელშეკრულების სასყიდლიანობის პრინციპი ძირითადად გვხვდება პრაქტიკაში. სტაბილურობა და დროში განგრძობადობა კიდევ ერთი პრინციპია, რომელსაც სადაზღვევო ხელშეკრულებები ემყარება.**

სადაზღვევო ხელშეკრულების პრინციპების განხორციელება განაპირობებს მის ფუნქციას ეფექტიან შესრულებას, რომლებსაც ძალზე მნიშვნელოვანი მიკრო და მაკროეკონომიკური როლი აკისრიათ საზოგადოებაში.

უპირველესი ფუნქცია, რასაც სადაზღვევო სისტემა უნდა გასცეს პასუხი, არის მისი **პრევენციული ფუნქცია**.¹ დაზღვევა წინ უსწრებს რისკ-შემთხვევის დადგომას და მით მომზადებული ხდება მოვლენათა არასასურველ განვითარებას. ამავდროულად საგულისხმოა ის ღონისძიებები, რომლის გატარების ვალდებულებასაც მხარეები ხელშეკრულებით იღებენ რისკების მინიმიზაციისათვის.

დამცავი, ანუ შენარჩუნების ფუნქციით სადაზღვევო ურთიერთობა დაზღვევის ხელთ არსებული სიკეთის შენარჩუნების გარანტია. რა თქმა უნდა, დაზღვევას დამზღვევისთვის არ გააჩნია მოგების ფუნქცია. მიზანი ხელშეკრულებისა არის მხოლოდ ზიანის ანაზღაურება და არა რაიმე დამატებითი ფინანსური თუ სხვა მატერიალური სარგებლის მიღება.²

დაზღვევის ერთ-ერთ მნიშვნელოვანი ფუნქციაა **ეკონომიკური და სოციალური სტაბილურობის შექმნა მაკროეკონომიკურ დონეზე**. ამკარაა, რომ მომხმარებლის დონეზე შექმნილი სტაბილურობა, რომელიც პრინციპიალურ და ფუნქციურ დონეზე იდგამს ფესვებს სადაზღვევო ურთიერთობაში, ავტომატურად ქმნის მასობრივ სტაბილურობას, რაც აისახება კიდევ მაკროეკონომიკურ მასშტაბებზე. ამას ხელს უწყობს ასევე ბიზნესებზე, რაც შეეხება სადაზღვევო ხელშეკრულების ბუნებასა და შინაარსს, იგი მარტივად გამოიხატება ორი ხელშემკვრელი მხარის ორი ვალდებულების ფორმულით - მზღვეველს აკისრია რისკის ტარების ვალდებულება, ხოლო დამზღვევს სადაზღვევო პრემიის გადახდისა.³

თუმცა, დაზღვეული ყოველთვის არ დებს ხელშეკრულებას მზღვეველთან. მისი ინტერესებისთვის შესაძლოა, **დამზღვევმა** დადოს ხელშეკრულება. ასეთ შემთხვევაში სადაზღვევო ხელშეკრულებით გათვალისწინებული უფლებები და მოვალეობები წარმოემართება დაზღვეულ პირს, ზარალის ანაზღაურება მოხდება მის სასარგებლოდ, თუმცა პრემიის გადახდის ვალდებულება ეკისრება დამზღვევს. რეალურად, ასეთი სამკუთხედის არსებობის შემთხვევაში დაზღვეული იღებს მხოლოდ სამართალურთიერთობის ნაყოფს, რომელიც, ერთი მხრივ, გამოიხატება ზარალის ანაზღაურების მოთხოვნაში, მეორე მხრივ კი იმ გარკვეულ ვალდებულებებში, რომელიც მას,

როგორც დაზღვეულს წარმოემართება (სიფრთხილე, ზარალის დადგომისთვის ხელის არშეწყობა და ა.შ.).⁴

სადაზღვევო ხელშეკრულებები შეიძლება დაიყოს **ზიანისა და დაგროვებითი** დაზღვევის ხელშეკრულებებად.

ზიანის დაზღვევის შემთხვევაში ანაზღაურება ხდება სწორედ დამდგარი საჭიროების, დამდგარი ზიანის შესაბამისად. სადაზღვევო ხელშეკრულებათა მეორე დიდ ჯგუფს განეკუთვნება **დაგროვებითი დაზღვევის ხელშეკრულება**. ამ შემთხვევაში გადამწყვეტია არა დამდგარი ზიანის ოდენობა, არამედ მხარეთა შორის შეთანხმებული თანხა. ასეთ ხელშეკრულებებში მზღვეველი სადაზღვევო შემთხვევის დადგომის შემდგომ გასცემს მხარეთა შორის წინასწარ შეთანხმებულ თანხას, როგორც ერთჯერად კომპენსაციას. ასეთი ტიპის ხელშეკრულებაა, მაგალითად, სიცოცხლის დაზღვევა, ან შრომისუუნარობისგან დაზღვევა.

სადაზღვევო ურთიერთობათა არსებობის ვადა ხშირად არ ემთხვევა სადაზღვევო ხელშეკრულების უშუალო მოქმედების ვადას. ამას განაპირობებს ის ფაქტი, რომ ერთი მხრივ მთელი რიგი სადაზღვევო ხელშეკრულების შემუშავებისა და დადებისთვის საჭიროა გარკვეული დრო, რისკის დაზღვევა კი მყისიერადაა საჭირო, მეორე მხრივ კი წლების განმავლობაში მოქმედი სადაზღვევო ხელშეკრულებით დაცულმა რისკებმა შესაძლოა ამ ხელშეკრულების მოქმედების ვადის გასვლის შემდგომ იჩინოს თავი. მთელ რიგ შემთხვევებში ხელშეკრულების მოქმედების ფორმალური ვადა სულაც არ ემთხვევა სადაზღვევო დაცვის მოქმედების ვადებს.⁵ ანუ, შესაძლებელია, რომ ხელშეკრულება იყოს შეწყვეტილი, მაგრამ მხარეებს შორის სადაზღვევო ურთიერთობიდან გამომდინარე, ვალდებულებები მაინც წარმოიშვას.

ეს ვალდებულებები ძირითადად მიემართება მზღვეველს, რადგან მას აკისრია ანაზღაურების ვალდებულება, ხოლო დამზღვევის ერთადერთი ვალდებულება, ანუ პრემიის გადახდის ვალდებულება ხელშეკრულების შეწყვეტისთანავე წყდება.

სადაზღვევო ხელშეკრულების დადებისას მხარეებმა შესაძლოა თავად განსაზღვრონ ხელშეკრულების მოქმედების ვადა, ან დადონ იგი უვადოდ. სადაზღვევო ხელშეკრულება თავისი ბუნებით მიმართულია მომავალი დროისკენ, რაც იმას ნიშნავს, რომ მზღვეველი აზღვევს იმ რისკებს, რომლებიც ჯერ არ დამდგარა - შეიძლება მოსალოდნელია, მაგრამ მთავარია რომ იგი არ დამდგარა. სხვა შემთხვევაში გამორიცხული იქნებოდა მსგავსი შეთანხმება მხარეებს შორის, ვინაიდან მზღვეველი უკვე დამდგარი ზიანის ანაზღაურების ვალდებულებას არ აიღებს, წმინდა ფინანსური კუთხიდან გამომდინარე - მისი საქმიანობა სასყიდლიანი, იგი მოგებისკენაა მიმართული.

სადაზღვევო ურთიერთობათა საჭიროებამ პრაქტიკულად ყველა სფეროში განაპირობა სადაზღვევო ხელშეკრულებათა სახეების მრავალფერო-

1 კაკაშვილი, ნატო/ შათირიშვილი, ჯამლეთ, სადაზღვევო საქმე, სახელმძღვანელო, თბ, 2012, გვ. 28

2 კაკაშვილი, ნატო/ შათირიშვილი, ჯამლეთ, სადაზღვევო საქმე, სახელმძღვანელო, თბ, 2012,

3 Meixner/Steinbeck, Allgemeines Versicherungsvertragsrecht, 2. Aufl., C.H. Beck, Münch., 2011, S.3

4 კაკაშვილი, ნატო/ შათირიშვილი, ჯამლეთ, სადაზღვევო საქმე, სახელმძღვანელო, თბ, 2012,

5 Meixner/Steinbeck, Allgemeines Versicherungsvertragsrecht, 2. Aufl., C.H. Beck, Münch., 2011

ვნება. სადაზღვევო ხელშეკრულების ფუნქციები განაპირობებენ მათი შემუშავებისას განსაკუთრებული ანალიზების წარმოების აუცილებლობას, რომელიც წარმოშობს დამატებით საინფორმაციო ვალდებულებებს როგორც მზღვეველის, ასევე დამზღვევისა და დაზღვეულის მხრიდან. უმთავრესი პრობლემა, რომელიც სადაზღვევო ურთიერთობათა წინაშე დგას, ესაა ინფორმაციის ასიმეტრიულობისა და moral hazard-ის პრობლემა, რაც სწორედ ინფორმაციულ ვალდებულებათა კეთილსინდისიერი შესრულებით უნდა გადაწყდეს.

კვლევის მეთოდები. ნაშრომის შესრულებისას საკვლევი პრობლემის სირთულისა და მისი დიდი პრაქტიკული მნიშვნელობიდან გამომდინარე, გამოყენებულ იქნა კვლევის სისტემური, ისტორიული და ლოგიკური განზოგადების მეთოდები. ასევე გამოყენებულია მეცნიერული აბსტრაქციის, ანალიზისა და სინთეზის მეთოდები.

დასკვნა. სადაზღვევო ურთიერთობათა საჭიროება პრაქტიკულად ყველა სფეროში განაპირობა სადაზღვევო ხელშეკრულებათა სახეების მრავალფეროვნება. სადაზღვევო ხელშეკრულების ფუნქციები განაპირობებენ მათი შემუშავებისას განსაკუთრებული ანალიზების წარმოების აუცილებლობას, რომელიც წარმოშობს დამატებით საინფორმაციო ვალდებულებებს როგორც მზღვეველის, ასევე დამზღვევისა და დაზღვეულის მხრიდან. უმთავრესი პრობლემა, რომელიც სადაზღვევო ურთიერთობათა წინაშე დგას, ესაა ინფორმაციის ასიმეტრიულობისა და moral hazard-ის პრობლემა, რაც სწორედ ინფორმაციულ ვალდებულებათა კეთილსინდისიერი შესრულებით უნდა გადაწყდეს.

ლიტერატურის მიმოხილვა: სტატიის დამუშავებისას ავტორის მიერ გამოყენებულ იქნა: საქართველოს კანონი დაზღვევის შესახებ, თბ., 1997; შათირიშვილი ჯ. კაკაშვილი ნ. სადაზღვევო საქმე თბ., 2012 <http://insurance.gov.ge/>, Meixner/Steinbeck, Allgemeines Versicherungsvertragsrecht, 2. Aufl., C.H. Beck, Münch., 2011 განსაკუთრებით კი შათირიშვილი ჯ. კაკაშვილი ნ. სადაზღვევო საქმე თბ., 2012 სადაც ავტორები დანვრილებით განიხილავენ სადაზღვევო ხელშეკრულებისარსს, პრინციპებსა და ფუნქციებს.

ნათო კაკაშვილი,
თსუ ეკონომიკისა და ბიზნესის ფაკულტეტი
ასისტენტ პროფესორი
ნათუნა ბარბაკაძე,
თსუ ეკონომიკისა და ბიზნესის ფაკულტეტი
ასოცირებული პროფესორი

გამოყენებული ლიტერატურის სია:

1. კაკაშვილი ნ. შათირიშვილი. ჯ. სადაზღვევო საქმე, სახელმძღვანელო, თბ., 2012;
2. კაკაშვილი ნ. აქტუარული ანგარიშსწორება საზღვარგარეთის ქვეყნებში, ჟურნალი ბიზნესი და კანონმდებლობა, თბ. 2010, #21;
3. საქართველოს კანონი დაზღვევის შესახებ, თბ., 2013;
4. Übelmesser, Silke, Finanzwissenschaft, Vorlesungskurs an der Friedrich Schiller Universität Jena, 2013;
5. Meixner/Steinbeck, Allgemeines Versicherungsvertragsrecht, 2. Aufl., C.H. Beck, Münch., 2011.

THE PRINCIPLES AND TYPES OF THE INSURANCE CONTRACT

NATO Kakashvili, TSU Faculty of Economics and Business, assistant professor
Khatuna Barbakadze, TSU Faculty of Economics and Business, Associate Professor

RESUME

Relevance. Insurance, as the economic and financial institutions, is a complex system. The insurance contract is very important in insurance activities, which includes a close cooperation economists, lawyers and other experts in the field. Actually insured by the insurance company paid insurance premiums as a result of the accumulation of risk caused by the occurrence of damages. Insurance Relations Central to the concept of the probability of the risk. In fact, the entire insurance system, its functionality, success and failure depends on how properly be counted correctly and in accordance with the probability of the risk premium will be established. It is virtually impossible for a particular individual or object separately determine the exact probability of the occurrence of certain events. In order to determine the likelihood of the need to share the same or similar risk characteristics or similar social, economic, environmental, or other characteristics of the subjects or objects or living in a similar environment to talk. This raises a very important part of the insurance policy statistical buneba. ekonomikur statistics on the insurance sector in the case of a full-fledged operation.

The object of the insurance contract, which is effective and economically powerful insurance for establishing relations.

The purpose of the insurance contract for the study of the problems and ways of improving them.

Research methods. The complexity of the problem in the performance of research and practical significance of the research have been used in a systematic, historical and logical generalization methods. Also used in scientific abstraction, analysis and synthesis methods.

Conclusion. The findings from the survey and the results will contribute to improved efficiency and eliminate the problems in the insurance agreement.

Keywords: insurance; The insurer, the insurer; The insurance contract; Functions of the insurance contract; Types of insurance contract.

MANAGEMENT TRENDS IN GEORGIAN ECONOMICS

Georgian national currency exchange rate reevaluates against dollar from the beginning of March of the current year, GEL is quickly getting stronger. It is well-known that during the last year and a half GEL exchange rate was 2.49 GEL, that significantly reduced economic growth. The National Bank actively involved in processes, it purchases USD at the foreign exchange market and tries GEL not to become stronger quickly. The currency rate is still raising. Georgian national bank bought 196 million at foreign exchange auctions during the last two months.

It should be mentioned that GEL is quickly getting stronger and national bank has to buy more dollars in order to maintain stability of the exchange rate. It is approving with the fact that purchase of 5 million dollar, in March, was enough to maintain exchange rate jump, what about May 20th Georgian national bank bought 40 million dollar, and if we analyze existing economic indicators in these conditions, partial improvement of financial data is really marked out. Namely, for January-April foreign trade turnover in Georgia was 3287 million USD, that is 8% greater than previous year's indicator, from this 608 million USD comes to an export, that has 12% decrease, and import makes up 2679 million dollar, that is 12% higher than the same indicator of the previous year.

Negative trading balance of Georgia in January-April of 2016 year equals to 2071 million USD and it is 63% of foreign trading turnout. It should be mentioned, that the largest import-commodity group in January-April of 2016 was drugs, and its import was 723 million USD, that means 27% of the whole import (the main share comes to hepatitis drugs), that was granted to Georgia as a present and this process has not caused outflow of foreign currency. It is important, that foreign money transfers in Georgia in April of 2016 was 94.8 million USD, it equals to 214,7 million GEL, that is 4% higher than the same indicator in April of 2015.

Amounts received from tourism should be also mentioned, it is a continuously growing field in recent years. In 2016 1134 million persons visited Georgia during the three months, that is 14.7% greater than the same indicator in 2015.

Georgian government launched important events to improve the economy, namely taking into account planned

changes in tax code, taxpayers' debt till 2011 will be rallied, moreover debt of 69 700 taxpayers in amount of 14.104 million GEL developed till 2011 will be also rallied. If the taxpayer pays 339.5 million GEL from the main debt developed till 2013 year, sanctions in amount of 632.5 million GEL will be also rallied. The mentioned numbers are reflected at "explanatory note" of the ministry of justice of Georgia, that is attached to the planned changes in "tax code".

The main part of the changes in the code refers to income tax reform, that is based on so called "Estonian Model". According to the model, in case of reinvestment companies are not obliged to pay profit tax, the profit will be taxed only in case it is issued as a dividend.

In addition to this reform, changes are being made in tax administration, namely during tax disputes individual's account will be sequestered only after the court approval, tax inspection will be conducted by tax authorities. According to the same project, the company, which uses the main facilities in operations subject to deduction with VAT, won't have to pay VAT amount while import of general facilities.

We consider, that decision of ministry of finance of Georgia about electronic labeling of soft drinks (fees for labeling will be based on production amount) is too important. The decision was caused by the factor, that annual turnout of soft drinks per year includes 500 million bottle local and imported product, that should be labeled every year and at the same time it will be an additional income to the budget.

Based on the all above mentioned, it may be concluded, that expectation and confidence of the national currency is being increased, that gives a stimulus to business to plan their economic activity and get a high profit.

The article is indicating economic situation for the period of January-May, 2016 however, the rate of the national currency against the USD has changed into a completely opposite direction, what can be considered as the subject of further study with regard to the summer period. Results of the studies will be provided.

Mikheil Chikviladze

Associated professor

Of the faculty of Economics and Business

MANAGEMENT TRENDS IN GEORGIAN ECONOMICS

Mikheil Chikviladze - Associated professor

ANNOTATION

The presented conference article "Economic Growth, Exchange Rate for GEL, Problems, Prospects in Georgia" includes ongoing event in Georgian economic, the special attention is paid to tendency of GEL exchange rate against dollar from March of the current year till the present. It is well-known that during the last year and a half GEL exchange rate is 2.49 GEL, that significantly reduced economic growth. The National Bank has to take a great effort for maintaining stability of the exchange rate. The other economic trends about conditions of foreign trade turnover in Georgia, monetary transfers, tourism and of other sectors brought out attention as well. Accordingly, Georgian government has launched important measures: Planned changes in the tax law and other ones, those, which are aimed to increased confidence and expectation of the national currency. At the same time it gives a stimulus to business for receiving high profit.

პური და საქართველო

(ისტორიული ექსპურსი და თანამედროვე რეალობა)

პურეულ მარცვლეულს მიეკუთვნება - ხორბალი, ჭვავი, შვრია, ქერი და სიმინდი. ეს მარცვლეული კულტურები ბუნებაში ველური სახით არ არსებობს. მიიჩნევენ, რომ ისინი წარმოშობილი უნდა იყვნენ 10-15 სახის სხვადასხვა მცენარისაგან, რომელთა უმრავლესობა სადღეისოდ გადაშენებულია.

ატლანტოლოგები ვარაუდობენ, რომ ადამიანის მიერ ამ კულტურების გამოყვანა უნდა მომხდარიყო წარღვენამდე დიდი ხნით ადრე მითიურ "ატლანტიდაზე". ქვემო ქართლში, არუხლოს არქეოლოგიურ ძეგლზე აღმოჩნდა ძველი წელთაღრიცხვით მეექვსე ათასწლეულში კულტივირებული ხორბლის ნაშთები - კულტურული ხორბლის ინიციალური სახეობები - კილიანები, მახა და ძველკოლხური ასლი, ერთმარცვალა და ორმარცვალა ასლი, სპელტა, შიშველმარცვლიანები: რბილი ხორბალი, ჯუჯა ხორბალი, ქერი, ფეტვი, ღომი, შვრია და კულტურულ მცენარეთა თანმზლები სარეველები და ჭვავი.

არ შეგუდგები იმის მტკიცებას, რაც ისედაც საყოველთაოდ ცნობილია, რომ საქართველო არის პურისა და ღვინის სამშობლო. ქართველები ოდითგანვე პურ-ღვინით ხვდებოდნენ ახალშობილს და პურღვინითვე კრძლავდნენ მიცვალებულს. ეს ორი პროდუქტი საკრამენტალურია. სათავე პრეისტორიულ წარსულში უნდა ვეძიოთ. შუმერისთვის პური "სიცოცხლის სათავეა", რომელიც ადამიანმა "ზედის დასაზღვრით" მიიღო ღვთაებისაგან. "პურ" ფუძის სიტყვების სემანტიკა ინდო-ევროპულში ავლენს მსგავსება-იდენტიფიკაციას ხორბლის ქართულ სახელწოდებასთან. ინდოევროპულში "პურ" ფუძიანი სიტყვები ნიშნავს სუფთას, განწმენდილს, შეურყვნელს, დაუსვრელს, ნათელს, შეურეველს, ნაუბილწავს, უმნიკვლოს, გამჭვირვალეს; ძველბერძნულში - ცეცხლს, ციურ ცეცხლს, ალს, სამგლოვიარო ცეცხლს და ასევე - ხორბალს, ხორბლის მარცვალს (ნ. ბრეგაძე). ფუძე "პურ" ქართული წარმოშობისაა და არა ინდო-ევროპულიდან შეთვისებული (გ. როგავა).¹

ქართველთა პრეისტორიულ ნათესავს - ებრაულ ეთნოსს პურ-ღვინის მადლი არასდროს დაუკარგავს. ძველ აღთქმაში მელქისედეგი ასრულებს პურისა და ღვინის საკრამენტულ რიტუალს, ახალ აღთქმაში ქრისტე წყალს ღვინოდ გარდასახავს, მისი ხორცი პურია, ხოლო სისხლი ღვინო.

1 ქართველი ხალხი ხორბალს იცნობდა ჯერ კიდევ ენეოლითის ხანაში და უკვე მოჰყავდათ ხორბლის რამდენიმე სახეობა ("იფქლი", "ასლი", "დიკა", "მახა", "ზანდური", "დოლი", "ხულოგო"). ხორბლის ამგვარი დიფერენცირებული სახეობრივი სახელწოდება არცერთი ქვეყნის ხალხს არ გააჩნია, რაც იმის დამადასტურებელია, რომ ხორბლის კულტურულ სახეობათა ფორმირებაში ქართველმა ერმა აქტიური მონაწილეობა მიიღო. აკადემიკოს ნ. ვავილოვის აზრით, ხორბლის ფორმათა წარმოქმნაში საქართველოს განსაკუთრებული ადგილი უკავია.

სადღეისოდ მსოფლიოში აღწერილი და რეგისტრირებულია ხორბლის ბოტანიკურ გვარში შემავალი 23 კულტურული და 4 ველური სახეობა. ამათგან საქართველოში წარმოდგენილია 14 კულტურული სახეობა. გარდა ამისა, ქართული ხორბლის სახეობებისაგან მიღებულია კიდევ 4 კულტურული სახეობა, რაც, ერთად აღებული, შეადგენს ხორბლის გვარში შემავალ სახეობათა 65%-ს. ქართულ კულტურულ ხორბალთა შორის აღწერილია 150-ზე მეტი სახესხვაობა და ჯიშთა დიდი მრავალფეროვნება (160-მდე). მათ წარმოქმნას და ჩამოყალიბებას ხელი შეუწყო საქართველოს ბიოგეოკლიმატურმა მრავალფეროვნებამ, ქართველი კაცის გარჯამ, შემოქმედებითმა უნარმა და ხალხურმა სელექციამ. ქართველ ერს ხორბლის მოვლა-მოყვანის დიდი ისტორიული გამოცდილება გააჩნია.



ვაჟა კოლუაშვილი

ეკონომიკის მეცნიერებათა დოქტორი, პროფესორი, საქართველოს სოფლის მეურნეობის მეცნ. აკადემიის აკადემიკოსი

ბუნებაში მონესრიგებულია სასიცოცხლო რითმი, ბიოსფერო ცვალებადობს დედამიწის გეოგრაფიული სარტყელების შესაბამისად. ეკოსისტემაში ადამიანის ადგილი მკაცრად განსაზღვრულია. ვთქვათ, ესკიმოსის კვება მათ ბუნებრივ სასიცოცხლო გარემოში მკვეთრად განსხვავდება იმ ადამიანის კვების ხასიათისგან, რომლებიც ცხოვრობენ ტროპიკებში. ესკიმოსისა და ევროპელის კვების რაციონის ურთიერთმეცვლა მათ ჯანმრთელობაზე კატასტროფულად აისახება.

საქართველოს სინამდვილეში, პურეულის მოხმარების თავისებურებებს ისტორიულად განსაზღვრავდა ეკოლოგიური და სამეურნეო პირობები. სხვა ხალხებისგან განსხვავებით, პურის მოჭარბებული მოხმარება ქართველთა ხასიათშია, პურზე მოთხოვნილების ეს განსაკუთრებული თავისებურება დასაბამს შორეულ წარსულში იღებს.

"ძველი მესოპოტამიის რაციონის სისტემების" (ი. ჰელბი) მიხედვით, შუმერელი მუშა ყოველდღიურად ჭამდა 1.4 კგ. პურს. ტყვე ქალს და შრომისუნარიან ბავშვს ყოველდღიურად აძლევდნენ 1კგ. პურს. აღმოსავლეთ საქართველოში მეცამეტე-მეცხრამეტე საუკუნეებში ერთი სული მოსახლის ყოველდღიურ საზრდოს შეადგენდა 0.9 - 1.4 კგ. პური.

ქართველთა პურის მოხმარების თავისებურებაში

ვლინდება ეროვნულ თვითშეგნებაში გამოხატული სასიცოცხლო უზრუნველყოფის კულტურის მემკვიდრეობითი ღირებულება. **პურნარმოების ეროვნულ გამოცდილებაში წარმოდგენილია ეკოლოგიური, სამკურნალო, გერონტოლოგიური, ეკონომიკური და კულტურულ-სამეურნეო მხარეები, რელიგიური და სოციალური ასპექტები.**

წინა აზიაში ხორბლის პური უმთავრესი, ყოველდღიური პროდუქტია. ისტორიულად ირანში გარდა ხორბლისა, პურს აცხობენ აგრეთვე ქერისგან, იშვიათად ჭვავისგან. გამონაკლისს წარმოადგენს ავღანეთის, ბადახშანისა და ნურისტანის მთიანეთი. ჩრდილოეთ ირანის მოსახლეობის ნაწილში პური არ ითვლება ძირითად საკვებად.

ინდოევროპელები ხორბალს გაეცნენ მცირეაზიის ახალსაცხოვრისი ადგილებიდან. ევროპაში ხორბალმა წინააზიიდან შეაღწა, შესაბამისად, ინდოევროპელებმა პურცხობა ადგილობრივი მოსახლეობიდან შეისწავლეს.

არქეოლოგიური მასალა, რომელიც შვიდათასწლეულით თარიღდება, ადასტურებს, რომ შუამდინარეთში პურცხობა მაღალ საფეხურზე იდგა. შუმერელი ამაცობდა პურით - ცივილიზებული შრომის ნაყოფით. გილგამეშმა, ურუქის მეფემ, გადაწყვიტა ადამიანურ კულტურას აზიაროს ენქიდუ და გაუმასპინძლდა შუმერული შრომის ნაყოფით, პურითა და ღვინით. ენქიდუ, რომელიც მუდამ ნადირთა რძეს შეექცეოდა არ იცოდა პურს როგორ ჭამენ და როგორ სვამენ ღვინოს და გაცივებული უყურებდა მირთმეულ ძღვეს.

უძველესი ბერძნები პელასგებიდან ხორბალს ეზიარნენ, ხოლო პურცხობის ხელოვნება ეგვიპტელებისგან შეითვისეს. ძველი ბერძნები პურს აცხობდნენ სპეციალურ ქოთნებში "ქლიბანოსში". აქედანაა წარმოშობილი ძველგოთური სიტყვა "ქლაიბს", რომელიც მათგან მიიღეს ძველმა გერმანელებმა ("ხლაიბ") და სხვა ხალხმა (ესტონელებმა - "ლიბ"), მათ შორის რუსებმა "ხლებ".

პურცხობის საქმეს რომაელები ბერძნებისგან ეზიარნენ, შემდეგ მისი გადაადგილება მოხდა ჩრდილოეთით.

ამრიგად, პურს - ცივილიზებული შრომის ნაყოფს, ევროპელები ეზიარნენ პროტოქართველებისაგან.

გასულ საუკუნეებში ევროპაში ხორბლის პურს გაცილებით ნაკლებად მოიხმარდნენ, ვიდრე ჭვავისას.

მაგალითად, 1893 წელს ჭვავისა და ხორბლის პურის მოხმარების შეფარდება იყო 67:33, ანუ ორჯერ მეტ ჭვავის პურს მოიხმარდნენ. ადრეულ პერიოდში სავარაუდოდ შეფარდება გაცილებით დიდი უნდა ყოფილიყო ჭვავის სასარგებლოდ. 1970 წელს ამ შეფარდებამ შეადგინა 25:75, ანუ ამ პერიოდში ევროპა ხორბლის პურს სამჯერ უფრო მეტს ჭამდა ვიდრე ჭვავისას. გერმანიაში 1800 წელს ერთ სულ მოსახლეზე გაანგარიშებით მოიხმარდნენ 300 კგ. პურს, 1910 წელს მხოლოდ 157 კგ., ხოლო 1970-1977 წლებში მხოლოდ 62 კგ.

ქვეყნის ეკოლოგიური და სამეურნეო პირობები განსაზღვრავს პურის მოხმარების თავისებურებებს. ამ მხრივ პურეულის მოხმარება მრავალფეროვანი იყო საქართველოში. მოხმარების თავისებურებებს განაპირობებს გეოგრაფიული გარემო. ხორბალი ხარობს შედარებით თბილ მხარეში, ჭვავი - შედარებით ცივში. ასევე, ნიადაგობრივი თავისებურებები განაპირობებს ფეტვისა და ღომის მოყვანას. **ამის გამო აღმოსავლეთ საქართველოს ბარის მოსახლეობაში დომინირებდა ხორბლის პურის მოხმარება; დასავლეთ საქართველოს ბარში - ღომი და მჭადი; აღმოსავლეთ საქართველოს მთაში ქერისა და ჭვავის ნაზავი პური; დასავლეთ საქართველოს მთაში - მჭადი და ქერის პური.** საქართველოს სხვადასხვა კუთხეში აცხობდნენ: ხორბლის და ფეტვის ნაზავი ფეტვისგან "მჭადპურას", ქერისა და ხორბლის ნაზავით - "ქერჭრელას", ქერისა და ჭვავისგან - "ქერსვილს", ქერისა და დიკისაგან "ქერდიკას".

ხორბალში ზოგჯერ სოლონჯსაც ურევდნენ, რაც მეტ სურნელებას აძლევს პურს. **აღმოსავლეთ საქართველოში ერთი სული მოსახლე ჭამდა ყოველდღიურად 1.4 კილოგრამ პურს. პურზე მოთხოვნილების ეს თავისებურება დასაბამს იღებს პრეისტორიულ წარსულში, იგი შორეული წინაპრის შუმერულ-ქალდეური გენეტიკის კოდშია ჩანერგილი და ჩვენ ქვეცნობიერშია ჩაბეჭდილი?**

ადამიანი ნაყოფისმჭამელი არსებაა, მისი თავდაპირ-

2 სადღისოდ პურის შემცველად მიღებულია კარტოფილი. მისი სამშობლოა პერუ, იგი ევროპაში იძულებით გაავრცელეს მეთექვსმეტე საუკუნის მეორე ნახევარში და შემდეგ გავრცელდა ყველგან, აზიასა და აფრიკაში. კარტოფილს მეცნიერება აფასებს მაღალკალორიულობის გამო, როგორც მასობრივი კვების საშუალებას. ამბობენ, რომ იგი „მეორე პურია“, სინამდვილეში საკითხი არ წყდება კარტოფილის სასარგებლოდ.

ძალეურძენისებრთა ოჯახის წარმომადგენლები მომწამლავი მცენარეებია. მათ მიეკუთვნება: ლენცოფა, ბელადონა, ლემა, თამბაქო და კარტოფილი. შხამიან მცენარეებში ღრმადაა ჩაძირული ცხოველურ-მშენიერი არსი, რიც გამოც ნორმალურად არ წარიმართება ცილის წარმოქმნის პროცესი და შედეგად მცენარე გამოიმუშავებს ალკალოიდებს. კარტოფილის მიწისქვედა ნაწილში წარმოიქმნება ტუბერები - მცენარის სახეშეცვლილი ღერო, მას "პლანეტის ბნელი გონების ნაყოფს" უწოდებენ. კარტოფილის ტუბერის ინსოლიაციის (მზით დასხივება) შემთხვევაში წარიმართება ალკალოიდის წარმოქმნის პროცესი, ამ დროს ტუბერი მწვანდება და მასში გროვდება მომწამლელი ალკალოიდი სოლანიინი, რაც ადამიანის სიცოცხლისათვის მეტად საშიშია. ასევე, კარტოფილის ყვევილები და მიწისზედა ნაყოფი წარმოადგენს საშიშ მცენარეულ შხამს.

კარტოფილის უმთავრესი ნახშირწყალი - სახამებელი ლოკალიზებულია ტუბერებში, მისი მიკროსკოპული სურათი მეტად განსხვავებულია პურეული მარცვლეულის სახამებლისაგან. ამ ნახშირწყალის გადახარშვა ისე ადვილად არ ხდება, როგორც ხორბლის შემთხვევაში. ხორბლის პურის ჭამისას გადამუშავება ხდება კუჭსა და ნაწლავებში; კარტოფილის გადამუშავების პროცესის დასრულებაში მონაწილეობას იღებს თვით ტვინიც, განსაკუთრებით დაკავებულია შუა ტვინი. ეს არანორმალური გარემოება უჩვეულოა ჩვენთვის. კარტოფილით ცალმხრივი კვების შედეგად სამშვიინველ-სულიერი არასწორად იწვევება ადამიანის ფიზიკურ სხეულში, რის შედეგად შთამომავლობა იბადება ცხოვრებისეულად ნაკლებად მედეგი. თუ ეს სასიცოცხლო ხარვეზი განმეორდება რამოდენიმე თაობაში, დადგება დრო, როდესაც ადამიანი უძლური გახდება ებრძოლოს მზარდ დევენერაციას.

ბოლო წლების განმავლობაში საქართველოში შეინიშნება კარტოფილის მოჭარბებული მოხმარება. ქართველი ახალგაზრდობა ეტანება სწრაფი კვების ობიექტებში კარტოფილის არატრადიციულ ნაწარმს. ეს გარემოება საგანგაშოა.



ველი საკვები მარცვლეული და ხილი იყო. მარცვლეული და ხილი უნდა მივიჩნიოთ მთელი მცენარეული სამყაროს უმთავრეს ნარმომადგენლებად. ერთლებლიანი და ორლებლიანი არიან შროშანისებრთა და ვარდისებრთა ნარმომადგენლები, რომლებიც ქმნიან ადამიანის უმთავრეს მცენარეულ საკვებს. **შემთხვევითი არ არის, რომ ქალდეების, შეუმერების და იუდეველების უმთავრესი თავდაპირველი საკვები იყო შროსანისებრთა და ვარდისებრთა ნარმომადგენლები. ეს მცენარეები ალაგზნებენ ნივთიერებათა ცვლას და ნერვულ სისტემას, აწვდიან აზროვნებას.** შროშანისებრთა მონათესავენი არიან პურეული მარცვლეული კულტურები. ისინი გვკვებავენ მზისმიერი საკვებით - სახამებლით, მისგან ჩვენ ვიღებთ კოსმიურ ენერჯიას. პურეული მარცვლეული მნიშვნელოვან როლს ასრულებს მცენარის ყველაზე მაღალ, მზისკენ მიმართულ ნაწილში. ამიტომ პურეული მარცვლეულის ყველა სახე, არის ადამიანის კვებაში უნივერსალური. "პური ჩვენი არსობისა" არის ადამიანის სამშენებლო საკვები და სულიერებასთან დამაკავშირებელი.

**ტრადიციული ქართული
პურის წარმოება საფრთხეშია!**

კლასიფიკაციის მიხედვით, სამი ბოტანიკური ოჯახიდან უმთავრესს წარმოადგენს პურეული მარცვლეული: **ხორბალი, ჭვავი, ქერი, შვრია, ფეტვი და სიმინდი.** ქართული გაგებით, პური მხოლოდ ხორბლის ფქვილის და საფუართან ერთად მოხედილი ცომისგან გამომცხვარი პროდუქტია. სხვა პურეული მარცვლის ნამცხვარს, მაგალითად, ფეტვისა და სიმინდის პროდუქტს, მჭადს უწოდებენ, ხოლო ხორბლისა და ქერის ნაზავს - "ქერჭრელას", ხორბლისა და სიმინდის ან ფეტვის ნაზავისაგან მიღებულ ნამცხვარს - "მჭადპურას" და "ქერსვილას" - ქერისა და შვრიის ფქვილის ნამცხვარს. **ამრიგად, მჭადი, ლომი (სიმინდის ან ფეტვის ფქვილის მოხარშული პროდუქტი), "ქერჭრელა", "ქერველა", "ქერდიკა" პურის ფუნქციას ასრულებდა ქართველთა კვების რაციონში. ეს კი ასახულია ხალხურ ლექსში:**

**„ჯავახეთში რა მიშავდა,
მთვარე იყო მზესავითა,
კალმახი და ქერის პური
წინ მეყარა ბზესავითა“.**

ჭვავის, ქერის და შვრიის ხორბალთან ნაზავი ფქვილისაგან გამომცხვარი პური უდავოდ დიეტური და სამკურნალო პროდუქტია. ნარსულში, "ქერჭრელას", "ქერსველას", "ქერდიკას" მთიელების მიერ პურად მოპზმარების აუცილებლობა გამომწვეული იყო ქერის, ჭვავისა და შვრიის კულტურების გეოგრაფიული განფენილობით და ხორბლის ნაკლებობით. **ამიტომ, ქართველ მთიელთა იერსახე, ხალისიანი და ოპტიმისტური განწყობა გვარწმუნებს, რომ მათი კვების რაციონი ამ მხრივ სანიმუშოა. ამგვარი პროდუქტით ხანგრძლივ მოხმარებას, ცხადია, დიდი გავლენა უნდა მოეხდინა ამ ხალხის მენტალიტეტზე.**

პურეული მარცვლეული კულტურების ცილები უმთავრესად მიეკუთვნება **პროლამინებს** და **გლუტამინებს**. ამინომჟავების შემცველობის მიხედვით, პურეული მარცვლეული ხასიათდება ამინომჟავების - ლიზინის, ტრიფტოფანის, ტრეონინისა და მეთიონინის ნაკლებობით. ამით ხსნიან პურის ცილების არასრულფასოვნებას. პურეული მარცვლეული შეიცავს არასახამებელ პოლისაქარიდებს (ცელულოზა, ჰემოცელულოზა, პექტინი), რომელთაც არასწორად ბალასტურ ნივთიერებებს უწოდებენ იმის გამო, რომ მათ ადამიანის ორგანიზმი ვერ ითვისებს.

არადა, ისინი დიდ გავლენას ახდენენ საჭმლის მონელებასა და ათვისებაზე. ეს ნივთიერებები ორგანიზმიდან გამოყოფენ მძიმე მეტალებსა და რადიაციულ ნივთიერებებს. ფიზიოლოგიურად აქტიურ ამ ნივთიერებებს თითქმის არ შეიცავს უმაღლესი სორტის ხორბლის ფქვილი. უჯრედინით (ცელულოზა) მდიდარია ხორბლის ცხვილი (1.9%), ჭვავის ცხვილი (1.8%) და ქერის ფქვილი (1.5%). ამრიგად, მაღალიფიზიოლოგიური ღირებულებით ხასიათდება ხორბლის მეორე და პირველი სორტის ფქვილისგან გამომცხვარი პური (ე.წ. "შავი" და "რუხი" პური), ჭვავის და ჭვავ-ხორბლის ნაზავი ფქვი-

ლისგან გამომცხვარი პური.

ხორბლის ფქვილი შეიცავს მომეტებული რაოდენობით უჯრედინას, ცილებს (გლიადინი და გლუტელინი) - ნებოგვარას, B ჯგუფის ვიტამინებს, ფოსფორსა და მაგნიუმს, გამოირჩევა მაღალი შეთვისებითა და კალორიულობით. ხორბლის ცილები ცომის მოზელისას ორჯერ მეტ წყალს შეითვისებს და წარმოქმნის ნებოგვარას. ნებოგვარას მეშვეობით ცომი ხდება კარგი აირდამჭერი, ფოროვანი და რბილობის ნაზი ელასტიურობის მქონე.

ჭვავის ფქვილი გამოირჩევა პოლისაქარიდ B - გლუკანისა და ლორწოს შემცველობით. ხორბლისა და ჭვავის ფქვილი არსებითად განსხვავდებიან ცილოვან-პროტეინაზული და ნახშირწყალ - ამილაზური კომპლექსებით. შეუცვლადი ამინომჟავები ლიმითირებულია მხოლოდ ლიზინითა და ტრეონინით. ცილოვანი ნივთიერებანი ცომში პეპტიზირდებიან, გადადიან ბლანტ კოლოიდურ ხსნარში. ჭვავის ფქვილის მაღალმოლეკულური პეპტოზანები (ლორწო) - ნახშირწყალ - ამილაზური კომპლექსი, ხორბლისგან განსხვავებით, ხასიათდებიან შაქრის მაღალი შემცველობით, სახამებლის კლესტრაზაციის შედარებით დაბალი ტემპერატურით და ფერმენტ ამილაზის აქტიური ფორმით. ამიტომ, ჭვავის ფქვილის ლორწო ცომს აძლევს ძალიან მაღალ სიბლანტეს, რომელიც ცომის აფუების მთელ პერიოდში რჩება უცვლელი. პლასტიურობა და ნებოვანების უნარი, აქვს დაბალი დრეკადობა და ელასტიურობა. ჭვავის ფორიანობა, ხორბლის პურთან შედარებით (54-72%), გაცილებით ნაკლებია (45-55%). ჭვავის და ჭვავ-ხორბლის პურის მჟავიანობა (9-12 გრად.) გაცილებით მეტია, ვიდრე ხორბლის პურისა (3-7 გრად.).

სადღეისოდ ქერი და შვრია პურცხოვაში არ გამოიყენება. არადა, კვებაში დიეტურ და სამკურნალო თვისებებს განაპირობებს ქერში სილიციუმის და შვრიაში მაგნიუმის შემცველობა. სწორედ ამის გამო “ქერჭრელა” და “ქერსველი” დიეტური და სამკურნალო პროდუქტია.

პურცხოვაში ქერისა და შვრიის გამოყენების შესახებ ჩვენ უნიკალური მასალა მოგვეპოვება. ქართველები ჭვავის ნაწარმს პურს არ უწოდებდნენ, პური მხოლოდ ხორბლის ფქვილის ცომის აფუებით მიღებულ ნამცხვარს ეწოდებოდა, უფუარი ცომის ნამცხვარი ხშირად.

საქართველოში ღვინისა და პურის, როგორც საკრალური პროდუქტების გაუნმიდურება (ფალსიფიკაცია, ტრადიციული ტექნოლოგიების ხელყოფა - გაუკუღმართება) წარმოუდგენელი იყო. ეს ტენდენცია საქართველოში შენარჩუნდა მეოცე საუკუნის პირველ ნახევრამდე. მეოცე საუკუნის ორმოცდაათიანი წლებიდან იწყება ჯერ ღვინის, შემდეგ კი პურის ტოტალური ფალსიფიკაცია. ეს ის პერიოდი, როცა დასავლური რაციონალიზმი და პრაქტიციზმი იმარჯვებს აღმოსავლურ სიბრძნეზე. სადღეისოდ,

არატრადიციული ტექნოლოგიების დანერგვამ საშიშროება შეუქმნა ქართველთა მოდემის არსებობას. არაერთხელ გვითქვამს, ყველა დაავადება გამონვეულია საკვებით და ზოგადად კვებით.

სახალხო ჯანმრთელობის წინაპირობად უნდა ვაქციოთ ადამიანის უმთავრესი საკვების, ყოველდღიური მოხმარების პროდუქტის - პურის გაკეთილშობილება (გაუმჯობესება-განახლება). პურცხოვა უნდა ეფუძნებოდეს უძველეს ცოდნას და გამოცდილებას.

ცოდნა და გამოცდილება გვეკარნახობს, რომ პურცხოვაში ფქვილი გამოყენებული უნდა იყოს დაფქვიდან მოკლე ხანში. მარცვლის დაფქვისთანავე იწყება ფქვილის დაბერების პროცესი (სიცოცხლის მიწელება); მარცვლის დამცველი შრეები ცილდება ენდოსპერმს; ფერმენტები, რომელიც აუცილებელია ჩანასახის განვითარებისათვის, გამოთავისუფლდება და მათ არ შეუძლიათ საკმარისი ენერჯით მონაწილეობა მიიღონ სასიცოცხლო პროცესებში; ამასთანავე, ჟანგბადის აქტიური მოქმედებით მიმდინარეობს გარდაქმნები, რასაც მიყვავართ სიცოცხლის მიწელებამდე. ფქვილის შენახვისას ჩვენ არ უნდა ველოდოთ მაღალ ვიტალურობას.

ფქვილის წარმოებაში გამოყენებულია კლასიკური მრავალსაფეხურიანი დაფქვის მეთოდი. ამ მეთოდით ვლებულობთ ხუთი ხარისხის ფქვილს: **პიპკი (დუნსტი), უმაღლესი სორტი, პირველი სორტი, მეორე სორტი და ცეხვილი.** თანამედროვე ტექნოლოგიით - რთული დაფქვით, იფქვება ენდოსპერმი, ხოლო, მარცვლის გარსი, ალეირონის შრე და ჩანასახი გამოცალკევდება, რითაც მიღებული ხარისხობრივი ფქვილი ვიტალობას მოკლებულია, იგი “მკვდარია”. ხარისხობრივი ფქვილის ვიტალობის გაზრდის მიზნით, რიგ ქვეყნებში (განსაკუთრებით აშშ) ფქვილს უმატებენ რკინას და ვიტამინებს. ხშირად ცომში რბილი პურის მისაღებად უმატებდნენ ძლიერ ჰიდრირებულ ცხიმს. ამდაგვარი პური ნააგავს პენოპოლისტიროლს. დასავლეთში ფიქრობენ, რომ რაც უფრო მეტ დანამატებს შეიტანენ პურში, მით უფრო გაკეთილშობილდება ნაწარმი³. სინამდვილეში, წვრილად დაფქვით (დაბალი დაფქვა), ერთჯერადი დაფქვით ვლებულობთ მაღალი ვიტალობის პროდუქტს. პური არ საჭიროებს ხელოვნურ გაკეთილშობილებას, იგი ბუნებრივი პროდუქტია. პურის, ისევე როგორც ღვინის, ხელყოფა მკრეხელობაა.

პურცხოვაში ტრადიციულად გამოიყენებოდა **ბუნებრივი საფუარი**. სუფთა ჰაერში ყოველთვისაა რძემჟავა ბაქტერიები, რომლებიც გარკვეულ პირობებში რძის შაქარს გარდაქმნის რძემჟავად. ხორბლის ფქვილთან შედარებით, რძემჟავური დუღილის პროცესი უკეთესად წარმართება ჭვავის ფქვილის ცომში. ოდითგანვე ქართველები ხორბლის ფქვილის ცომის ასაფუებლად იყენებდნენ ბუნებრივ საფუარს, რომლის დასამზადებლად იყენებდნენ სვიას, ქერის ალაოს და მშრალ ხაშს. ამდაგვ-

³ თანამედროვე პირობებში დაბალი ხარისხის (ნებოგვარა) გასაუმჯობესებლად ფართოდ იყენებენ ხელოვნურ გამაუმჯობესებელ-გლუტენს, რომელიც ადამიანის ორგანიზმში იწვევს საშიშ დაავადებას ცელიაკიას (ნივთიერებათა ცვლის მოშლას). **ააკად. ნუგ ზარ ბალათურის მიერ მიღებულ იქნა ყურძნის გადამუშავების წარჩენებიდან პურცხოვის ნატურალური გამაუმჯობესებელი. მისი წარმოებაში დანერგვით პრაქტიკულად გამოირიცხება უცხოური ხელოვნური დანამატების გამოყენება. აღნიშნული ნატურალური დანამატი გამოცდილ იქნა ნიდერლანდებსა და საქართველოში. იგი აუმჯობესებს პურცხოვის მაჩვენებელს (ამოსვლა) და ამავედროულად პურს ძენს ანტიოქსიდანტურ თვისებებს.**



რად მომზადებული საფუარისგან რძემჟავური დუღილით მიიღება რძემჟავა, სპირტული დუღილით - ნახშირორჟანგი და არომატული კომპონენტები, რომლებიც პურს აძლევს სპეციფიკურ სასიამოვნო გემოს და სუნს.

ბუნებრივი საფუარი წარმოადგენს ცოცხალ ორგანიზმს, რომელიც მიესადაგება საკვებ არეს და გარემომცველ პირობებს. ხაზგასმით უნდა ვთქვათ, რომ ნახშირწყლების რძემჟავად გარდაქმნა ზუსტად შეესაბამება ადამიანის ორგანიზმში მიმდინარე ნივთიერებათა ცვლას (შაქრის გარდაქმნა რძემჟავად). ამით ტრადიციული პურცხოვა, ჯანმრთელობის თვალთახედვით, დიდი უპირატესობით გამოირჩევა, მაგრამ ინდუსტრიულ (ქარხნულ) მეთოდთან შედარებით მეტ დროს მოითხოვს.

დღეს გამოყენებული "სწრაფი საფუარი", "ხელოვნური საფუარი", სპეციალურად გამოყვანილი ძლიერი ლაქტობაქტერიები, საფუარის სოკოები და აქტიური ფერმენტები წარმართავენ ნივთიერებათა ცვლას, რომელიც რადიკალურად განსხვავებულია ადამიანის ორგანიზმში მიმდინარე ნივთიერებათა ცვლისგან. ამასთანავე, კუჭნაწლავში ფქვილოვანი ნაწარმის "არასწორი მიმართულების" დაშლის შედეგად წარმოიშობა საგანგაშო სამედიცინო პრობლემა: სოკოვანი დაავადებები, მიკროზები. ორგანიზმისთვის განსაკუთრებით საშიშია "გაველურებული" საფუარის სოკო, რომელიც წარმოშობს რახის ზეთებს, დაბალვალენტოვან ცხიმოვან მჟავებს და მრავალსხვა ისეთ ნივთიერებებს, რომლებიც დამახასიათებელი არ არის ადამიანის ნივთიერებათა ცვლისათვის.

საერთაშორისო სტანდარტის განმარტებით, ხარისხი არის ობიექტის მახასიათებელთა ერთობლიობა, უნარი, დააკმაყოფილოს დადგენილი ან სავარაუდო მოთხოვნი-

ლებანი. ეს განმარტება ჩვენ შემთხვევაში გაუგებარია. გაუგებარია იმიტომ, რომ შენიღბულად აქ ლაპარაკია მოდიფიცირებულ მოთხოვნილებებზე, რომელიც ტექნოკრატიათ "ალზარდა" ადამიანებში. **ამასთანავე, ადამიანებმა უარყვეს პურცხოვის უნიკალური ტრადიცია და აღიარეს მეცნიერულ-ტექნიკური პროგრესის უნივერსალურობა. "ნაკლები ეკონომიკური დანახარჯებით მეტი პროდუქციის წარმოება" ტექნოკრატების უტოპიური ილუზია, ან გამიზნული ვერაგობაა. ინდუსტრიულ პურცხოვაში მომჭირნეობა ვერ გაუტოლდება სხვადასხვა საშიშ დაავადებათა სამკურნალო ხარჯებს!**

მთელი პასუხისმგებლობით ვაცხადებ: დღევანდელ ქართველ მენარმეთა ერთი ნაწილი, მოსახლეობას სიბნელეში ამყოფებენ. ძველი ტექნოკრატები და ახალი ლიბერტარიანელები უნისონში არიან, არაფრად დაგიდებენ ადამიანთა ჯანმრთელობას, ოღონდ მიიღონ, რაც შეიძლება მეტი მოგება.

ჩვეახსოვდეს: საკვები პროდუქტის ხარისხი განისაზღვრება მრავალი ასპექტით, მისი გაგება დამოკიდებული უნდა იყოს ქვეყნის ისტორიასა და კულტურაზე, ჩვევებსა და კვების ხასიათზე. ქართველთა კვების კულტურა უნიკალურია. ეს ყველაფერი, რაზეც ჩვენ ვისაუბრეთ, დიდი ექსპრესიით აქვს ნათქვამი ცნობილ ქართველ პოეტს **მურმან ლებანიძეს:**

„ქარხნის ცომ-პურა მომძულდა,
ვარ დედა-პურის ნატრული,
მოლურჯო პური მომსურდა
პური მომსურდა ქართული“.

პოეტი მოლურჯო პურში მახობლიან პურს გულისხმობს.

რას ვჭამთ და როგორ ვიმოსებით, ანუ, რატომ არ აღბენს მთავრობა რეალურ ფიზიოლოგიურ ნორმას?!

ბოლო 25 წლის მანძილზე საქართველოში უხეშად ირღვევა სასურსათო უსაფრთხოების პრინციპები, სურსათის მოხმარების ნორმები და აქედან გამომდინარე, უარესდება მოსახლეობის ჯანმრთელობის მდგომარეობაც.

განსაკუთრებით დაბალია სასიცოცხლოდ აუცილებელი ცილოვანი საკვების მოხმარება (ხორცის მოხმარება შემცირებულია – 2,5-3-ჯერ, თევზის – 4-5-ჯერ, რძის პროდუქტების 2-3-ჯერ), პურისა და პურპროდუქტების 1,8-2,0-ჯერ მეტია ფიზიოლოგიურ ნორმასთან შედარებით, რის გამოც საკვები რაციონის ენერგეტიკული ღირებულების თითქმის 62% პურპროდუქტებზე მოდის (განვითარებულ ქვეყნებში პურის წილი საკვებ რაციონში 12-15%-ს არ აღემატება).

2003 წელს, NATO-ს სოფლის მეურნეობის დაგეგმვის კომიტეტმა (FAPC), საქართველოს მოსახლეობის სურსათის მოხმარების მაჩვენებლები საგანგაშოდ ჩათვალა და საგანგებოდ აღნიშნა მდგომარეობის გამოსასწორების აუცილებლობის შესახებ.

ხელისუფლებამაც არ დააყოვნა და 2003 წლის 8 მაისს შრომის, ჯანმრთელობისა და სოციალური დაცვის მინისტრის ბრძანებით #111-ნ დაამტკიცა ახალი "ნორმა" (სადაც სურსათის კალორიულობა შეფასებულია 2300 კკალ).

ამ ბრძანების თანახმად, ხორცის მოხმარების მაჩვენებელი 80 გრ/დღ ჩაითვალა „ნორმად“, რომელიც 2,5-ჯერ ჩამორჩება საერთაშორისოდ აღიარებულ ნორმას (200 გრ/დღ), რძისა და რძის პროდუქტების ნორმა შემცირდა 4,5-ჯერ (!) 960 გრამიდან 215 გრამამდე, ბოსტნეულის განახევრდა 370 გრამიდან 182 გრამამდე, შაქარი შემცირდა 100 გრამიდან 55 გრამამდე. ხოლო პურის მოხმარების ნორმა – 350 გრამიდან გაზრდილია 400 გრამამდე.

ამრიგად, ფიზიოლოგიურ ნორმად ჩაითვალა მინიმალური საკვების ის რაოდენობა, რის მიღებასაც მოსახლეობა ახერხებდა და მოხმარების მაჩვენებელიც ახალ „ნორმებს“ დაუახლოვდა, ზოგიერთი პროდუქტისთვის გადააჭარბა კიდეც (რძე და რძის ნაწარმი).

ასე მარტივად "მოგვარდა" სასურსათო უსაფრთხოების დარღვევის საგანგაშო მდგომარეობა, ბიუჯეტიდან ხარჯების განევის და სათანადო ღონისძიებების გატარების გარეშე და ამ ე.წ. „ნორმების“ მიხედვით, ჩვენი მოსახლეობის მიერ სურსათის მოხმარების ვიზუალური სურათი „არც თუ ისე სავალალოდ“ გამოჩნდა. სასურსათო კალათაში მნიშვნელოვნად შემცირდა ძვირადღირებული პროდუქციის ჩამონათვალი და გაიზარდა შედარებით იაფი პროდუქციის რიცხვი (შ. ჩხეიძე).

სამწუხაროდ, ამ „ნორმების“ გადახედვით და გამოსწორებით დღემდე არც ერთი მთავრობა არ დაინტერესებულა და სასურსათო კალათას და საარსებო მინიმუმს ამ ნორმებით ანგარიშობს (ზოგადად სასურველი იქნებოდა სურსათის მოხმარების ნორმები იცვლებოდა ზაფხულ-შემოდგომის და ზამთარ-გაზაფხულის პერიოდების და მთისა და ბარის რეგიონების მიხედვით).

ეს „ახალი სასურსათო კალათა“ 2016 წლის ივნისის მდგომარეობით 109.9 ლარის ღირებულების საარსებო მინიმუმს იძლევა, რაც მაინც მიუწვდომელია მოსახლეობის მნიშვნელოვანი ნაწილისთვის.

პრობლემის სპეციალური შესწავლით (რომელიც საყოველთაოდ აღიარებულ მეთოდურ ეყრდნობა) დადგინდა, რომ საქართველოში საარსებოდ მიღებული მინიმალური ნორმის შესაბამისი სასურსათო კალათის რეალური ღირებულება 172.5 ლარია, რომელიც 36.2 პროცენტით აღემატება ოფიციალურად მიღებულ – 109.9 ლარს.





საარსებო მინიმუმის გაანგარიშება საქსტატის მიერ ხორციელდება ე.წ. ნორმატიულ-სტატისტიკური მეთოდის საფუძველზე – მიჩნეულია, რომ სურსათის წილი ამ მაჩვენებელში უნდა შეადგენდეს 70 პროცენტს (რაც არასწორია, რადგან ადამიანს, როგორც გონიერ არსებას სხვა მოთხოვნილებებიც გააჩნია. განვითარებული მსოფლიოსა და საერთაშორისო ორგანიზაციების მიერ აღიარებულია, რომ ეს მაჩვენებელი საარსებო მინიმუმში 15-30% ფარგლებში უნდა მერყეობდეს), დანარჩენი 30 პროცენტით კი უნდა დაიფაროს ყველა სხვა ხარჯი, მათ შორის, არასასურსათო საქონლისა და მომსახურების ღირებულება.

ეს ნიშნავს იმას, რომ რეალური საარსებო მინიმუმის ღირებულება – 246.4 (172.5+73.9) ლარი, 1.56 ჯერ მეტი იქნება დადგენილ – 157.1 (109.9+47.2) ლარზე თვეში. სასურსათო და სამომხმარებლო ხარჯების გათანაბრების (0.5/0.5) შემთხვევაში (რაც სწორი და სავსებით მისაღები გადაწყვეტილება იქნება), საარსებო მინიმუმის ღირებულება 345 (172.5+172.5) ლარს გაუტოლდება (ცნობისათვის: ეს მაჩვენებელი აზერბაიჯანში – 358 ლარია, სომხეთში – 230 ლარი, რუსეთში – 390 ლარი, ესტონეთში – 520 ევრო, სლოვენიაში – 830 ევრო, აშშ-ში 902,5 დოლარი, ნორვეგიაში – 2100 ევრო).

2006 წლის შემდეგ საარსებო მინიმუმის ამჟამად მოქმედ მეთოდოლოგიაზე გადასვლისას მყისიერად, 30 პროცენტით შემცირდა მისი ღირებულება (დაბალანსებული კვების რაციონის ნაცვლად ნორმატიულ ბაზაში შეტანილ იქნა შედარებით ნაკლებად ღირებული საკვები პროდუქტები, ანუ მაქსიმალურად შეიზღუდა ცხოველური წარმომავლობის საკვები

პროდუქტების წილი). აღსანიშნავია, რომ საარსებო მინიმუმის ახლანდელ კალათაში სურსათის კალორიულობა შეფასებულია 2300 კკალ-ის დონეზე, რაც ჯანდაცვის მსოფლიო ორგანიზაციის რეკომენდებულ ნორმაზე (2450 კკალ) საგრძნობლად ნაკლებია. ჩვენს მირ შესრულებული გაანგარიშება ამ უკანასკნელ რაციონალურ ნორმას ემყარება.

ვერავითარ კრიტიკას ვერ უძლებს საარსებო მინიმუმში სურსათისა და დანარჩენი სამომხმარებლო საქონლის თანაფარდობა პროპორციით 0.7/0.3. ეს პროპორცია სასწრაფოდაა შესაცვლელი – უნდა მკვეთრად შემცირდეს სასურსათო კომპონენტის წილი და გაიზარდოს არასასურსათო კომპონენტის წილი (ეს იმ დროს, როდესაც ინფლაციის გასაანგარიშებელ კალათაში სურსათის წილი წლიდან წლამდე მცირდება და ამჟამად 30 პროცენტს არ აღემატება). ამ შემთხვევაში, თვით ამჟამად მოქმედი მინიმალური სასურსათო ნორმისა და სადღეღამისო კალორიულობის შენარჩუნების შემთხვევაში, მნიშვნელოვნად გაიზარდება საარსებო მინიმუმის ღირებულება (109.9 +109.9) 219,8 ლარი.

აღნიშნული ცვლილებით საარსებო მინიმუმის ღირებულება საგრძნობლად მიუახლოვდება მის ფაქტობრივ დონეს, ამით მნიშვნელოვანი ნაბიჯი გადაიდგმება აგრეთვე ამჟამად კატასტროფულად დაშორებული „საარსებო მინიმუმისა“ და „სიღარიბის“ ცნებათა შინაარსობრივ დაახლოებისკენ.

პაატა კოლუაშვილი,
საქართველოს სოფლის მეურნეობის
მეცნიერებათა აკადემიის აკადემიკოსი