

**კომპანიების ეკონომიკურ საქმიანობაზე მოქმედი გარე
ფაქტორების ანალიზი**
**Analysis of the External Factors, Affecting on the Economic Activity of the
Company**

სალომე ოდიშარია
ეკონომიკის დოქტორი, s.odisharia@yahoo.com

Salome Odisharia
Doctor of Economics s.odisharia@yahoo.com

რეზიუმე. მიუხედავად ქამთა სვლისა, ეკონომიკური უსაფრთხოების უზრუნველყოფა ყოველთვის იყო და იქნება საზოგადოებისა და მისი თითოეული წევრის საზრუნავი. მისი აქტუალურობა განსაკუთრებით იზრდება იმ ეკონომიკური, პოლიტიკური, სოციალური, დემოგრაფიული, ეკოლოგიური თუ სხვა პროცესებისა და მოვლენების მწვავე კრიზისულ პერიოდში, როდესაც ქვეყანა ერთი საზოგადოებრივ-ეკონომიკური სისტემიდან გადადის სრულიად ახალ სისტემაზე, ისეთ სისტემაზე, რომელიც დაფუძნებული უნდა იყოს დემოკრატიულ ღირებულებებზე.

ამასთან, თვით ეკონომიკური უსაფრთხოება წარმოადგენს რთულ შინაგან სტრუქტურას, რომლის უმნიშვნელოვანეს შემადგენელ ელემენტებს წარმოადგენს: ეკონომიკური და პოლიტიკური დამოუკიდებლობა. აღნიშნულზე საუბრისას აუცილებლად გამოსაყოფი და აღსანიშნავია საინვესტიციო გარემო, რომელიც როგორც ეკონომიკური კატეგორია, მნიშვნელოვან როლს თამაშობს ქვეყნის ეკონომიკური დამოუკიდებლობის განსაზღვრაში.

უნდა აღინიშნოს, რომ საინვესტიციო გარემოს შეფასება, როგორც წესი, იწყება ცალკეული კონკრეტული უბნიდან და მთავრდება მთელი ქვეყნის დონეზე. იერარქიულად იგი შეიძლება ასეც წარმოვადგინოთ: სამუშაო ადგილი - კომპანია - დარგი - სოფელი - რაიონი - ქალაქი - რეგიონი - სახელმწიფო. როგორც ვხედავთ შეფასებათა ამ ჯაჭვში არანაკლები მნიშვნელოვანი ადგილი უკავია კომპანიას და უფრო მეტიც, შეიძლება ითქვას, რომ ხშირ შემთხვევაში უცხოელი ინვესტორისთვის, ქვეყანაში მცირე და საშუალო ბიზნესის განვითარებისა და წარმატების დონე, მის მიერ დადებითი გადაწყვეტილების მიღების ძალიან კარგი კატალიზატორია.

საკვანძო სიტყვები: კომპანიის ეკონომიკური უსაფრთხოება, მმართველობითი გადაწყვეტილების მიღება, ბუღალტრული აღრიცხვის ინფორმაციული სისტემა.

Resume. Despite the time, ensuring economic security has always been and will always be a concern for society and its members. Its relevance is especially heightened in times of economic, political, social, demographic, ecological crisis or

other processes and events when a country moves from one socio-economic system to an entirely new system, based on democratic values.

At the same time, economic security itself is a complex internal structure, one of the most important elements of which is economic and political independence. We need to focus on the investment environment, as it plays an important role in determining the country's economic independence.

It should be noted that the evaluation of an investment environment usually starts at a specific level and ends at the level of the whole country. Hierarchically it can be represented as follow: Workplace - Company - Field - Village - District - City - Region - State. As we see in this valuation chain, the company is no less important, and moreover, it can be said that in many cases the level of development and success of small and medium-sized businesses in the country is a very good catalyst for a positive investment decision by a foreign investor.

Keywords: Economic Security of the Company, Managerial Decision Making, Accounting Information System.

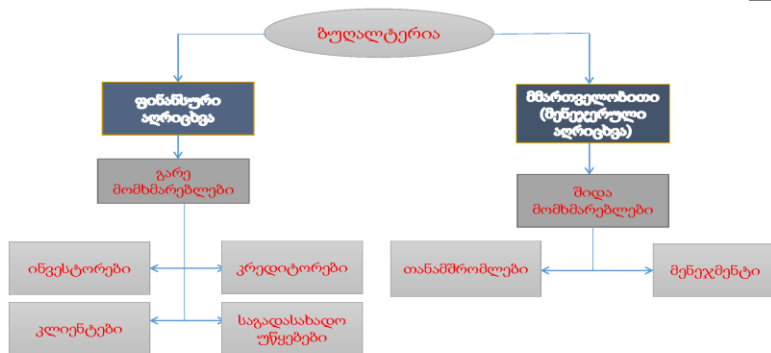
ამასთან, თვით ეკონომიკური უსაფრთხოება წარმოადგენს რთულ შინაგან სტრუქტურას, რომლის უმნიშვნელოვანეს შემადგენელ ელემენტებს წარმოადგენს: ეკონომიკური და პოლიტიკური დამოუკიდებლობა. აღნიშნულზე საუბრისას აუცილებლად გამოსაყოფი და აღსანიშნავია საინვესტიციო გარემო, რომელიც როგორც ეკონომიკური კატეგორია, მნიშვნელოვან როლს თამაშობს ქვეყნის ეკონომიკური დამოუკიდებლობის განსაზღვრაში.

უნდა აღინიშნოს, რომ საინვესტიციო გარემოს შეფასება, როგორც წესი, იწყება ცალკეული კონკრეტული უბნიდან და მთავრდება მთელი ქვეყნის დონეზე. იერარქიულად იგი შეიძლება ასეც წარმოვადგინოთ: სამუშაო ადგილი - კომპანია - დარგი - სოფელი - რაიონი - ქალაქი - რეგიონი - სახელმწიფო. როგორც ვხედავთ შეფასებათა ამ ჯაჭვში არანაკლები მნიშვნელოვანი ადგილი უკავია კომპანიას და უფრო მეტიც, შეიძლება ითქვას, რომ ხშირ შემთხვევაში უცხოელი ინვესტორისთვის, ქვეყანაში მცირე და საშუალო ბიზნესის განვითარებისა და წარმატების დონე, მის მიერ დადებითი გადაწყვეტილების მიღების ძალიან კარგი კატალიზატორია.

საგულისხმოა ის ფაქტი, რომ უკვე 21-ე საუკუნის დასაწყისში კომპანიის ეკონომიკური უსაფრთხოების მართვის სიტუაციური მიდგომა ფართოდ იქნა აღიარებული. რუსი ს.იუ. გლაზევი მიიჩნევს, რომ ეკონომიკური უსაფრთხოება არის ეკონომიკის მდგომარეობა, რომელშიც საწარმო დამოუკიდებლად უზრუნველყოფს მდგრად სოციალურ და ეკონომიკურ განვითარებას და უზრუნველყოფს კონკურენციის აუცილებელ დონეს[5]. მეცნიერულად დადასტურებულია, რომ კომპანიის ეკონომიკური უსაფრთხოება სწორად და კარგად შემუშავებული პროცესების შედეგია. მაშასადამე, კომპანიის ეკონომიკური უსაფრთხოება ხასიათდება მისი მრავალი ტიპისა და მიდგომის მიხედვით.

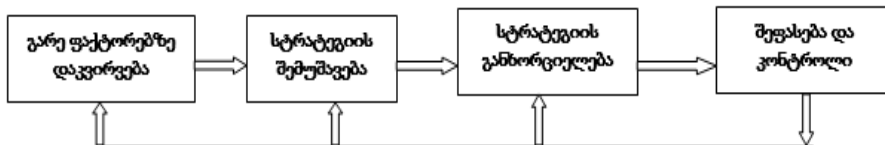
კომპანიის ეკონომიკური უსაფრთხოებისა და მისი წარმატებული ფუნქციონირებისათვის აუცილებელია არსებობდეს მართვის სისტემა, რომელიც მისი ყველა უბნის, განყოფილების საქმიანობის დაგეგმვასა და კოორდინირებას მოახდენს. მართვა თავის მხრივ წარმოადგენს ინფორმაციის შეგროვების, გადაცემისა და დამუშავების პროცესს მმართველობითი გადაწყვეტილებების მისაღებად. კომპანიის მართვის სისტემის მნიშვნელოვანი ნაწილია ბუღალტრული აღრიცხვა, რომელიც სამეურნეო საქმიანობასა და გადაწყვეტილების მიმღებ პირთა შორის დამაკავშირებელი რგოლია. უნდა ითქვას, რომ სააღრიცხვო ინფორმაციის მოხმარების მოთხოვნებიდან გამომდინარე, ბუღალტრული აღრიცხვის ინფორმაციულ სისტემაში შედის საგარეო, ანუ ფინანსური აღრიცხვა და შიდა, ანუ მმართველობითი (მენეჯერული) აღრიცხვა.

როდესაც საუბარია კომპანიის ეკონომიკური უსაფრთხოების სისტემაზე, როგორც ქვეყნის ეკონომიკური უსაფრთხოების შემადგენელ ნაწილზე, აუცილებელია გარე გარემოს ფაქტორების ზეგავლენების შეფასება, რომელშიც კომპანიას ეხმარება სტრატეგიული მენეჯმენტი.



ნახ.#1. სააღრიცხვო ინფორმაციის მომხმარებლები

სტრატეგიული მენეჯმენტი მენეჯერული გადაწყვეტილებებისა და მოქმედებების ერთობლიობას წარმოადგენს, რომელიც კომპანიის ეკონომიკური საქმიანობის გრძელვადიან პერსპექტივას განსაზღვრავს. იგი შეიძლება წარმოვიდგინოთ შემდეგი სქემის სახით:



ნახ.#2. სტრატეგიული მენეჯმენტის ელემენტები და მათი ურთიერთქმედება

მნიშვნელოვანი ეკონომიკური უსაფრთხოების ინტერესების მქონე სისტემის ჩამოყალიბებისას, რომელიც საჭიროებს კომპანიის ეკონომიკური განვითარების პროცესში დაცვას, საჭიროა განისაზღვროს სტრატეგიული ეკონომიკური უსაფრთხოების კომპონენტების მთლიანობა. ამ კომპონენტების კომპლექსიდან გამომდინარე აუცილებელია კომპანიის ეკონომიკური უსაფრთხოების შესაძლო გარე და შიდა საფრთხეების იდენტიფიცირება.

გარე ფაქტორებს შორის, რომლებიც კომპანიის ეკონომიკურ საქმიანობაზე გავლენას ახდენენ, აღსანიშნავია ცვლილებები საგადასახადო თუ სხვა კანონმდებლობაში. საგულისხმოა ის ფაქტი,

რომ როდესაც კომპანიას გააჩნია ძლიერი მენეჯერული აღრიცხვა, იგი ადვილად ეგუება ყველა იმ საკანონმდებლო სიახლეს, რომელიც 21-ე საუკუნის მსოფლიოში საკმაოდ ხშირად ხორციელდება.

დღეს, საქართველოს თითოეული კომპანიის მენეჯმენტი სერიოზული გამოწვევების წინაშე დგას, გამომდინარე იქიდან, რომ ბოლო სამი წლის განმავლობაში არა ერთი მნიშვნელოვანი ცვლილება განხორციელდა საკანონმდებლო პოლიტიკაში.

როგორც იცით 2014 წლის 26 ივნისს საქართველომ და ევროკავშირმა მიიღო ასოცირების დღის წესრიგი, რომლის მიზანია ასოცირების შეთანხმების ეფექტური იმპლემენტაციის ხელშეწყობა და წარმოადგენს ასოცირების შეთანხმებით აღებული ვალდებულებების პრიორიტეტული საკითხების სამწლიან (2014-2016) გეგმას. სწორედ ამ სამწლიანი გეგმის ფარგლებში საქართველოს მთავრობამ როგორც საგადასახადო სისტემის ლიბერალიზაციის, ასევე ქვეყნაში ბუღალტრული აღრიცხვის უფრო გამჭვირვალედ წარმართვის ვალდებულება აიღო, რაც მიზნად ისახავს ფინანსური გამჭვირვალობისა და ეკონომიკური ზრდის ხელშეწყობას, ანგარიშგებისა და აუდიტის მიდგომების ევროკავშირის სტანდარტებთან მიახლოებას.

თუ გადავხედავთ საქართველოში აღრიცხვა-ანგარიშგების წარმოების სისტემის განვითარების ისტორიას, ვნახავთ, რომ 90-იან წლებში, ჩვენთვის ცნობილი იყო და გამოიყენებოდა ბუღალტრული აღრიცხვის მხოლოდ ერთი საბჭოური სისტემა, რომელიც შესაბამის სტანდარტებს ეყრდნობოდა. იგი საუკეთესოდ იყო მიჩნეული, ვინაიდან აღნიშნული სისტემა "მატერიალური ფასეულობების, შრომისნაყოფიერების ყოველდღიური მკაცრი კონტროლისა" და „ უზარმაზარი ეკონომიის მიღწევის" საშუალებას იძლეოდა. ბუღალტრული აღრიცხვის მომქმედი სისტემა ემსახურებოდა სოციალისტური სახელმწიფოს ინტერესებს. ამ პერიოდში ბუღალტრული აღრიცხვის ერთადერთ მიზანს სახელმწიფო ორგანოებისათვის ინფორმაციის მიწოდება წარმოადგენდა

და ფინანსური ინფორმაციის ერთადერთი მომხმარებელი სახელმწიფო იყო.

ქვეყნის ეკონომიკურმა რეფორმამ, ეკონომიკაში მიმდინარე ძირეულმა გარდაქმნებმა და საბაზრო ეკონომიკაზე გადასვლამ ბუღალტრული აღრიცხვის სრულყოფა განაპირობა, რომელიც საბაზრო ეკონომიკის ჩამოყალიბების ერთ-ერთი მნიშვნელოვანი ინსტრუმენტია.

საქართველოში მოქმედი საბჭოური ბუღალტრული აღრიცხვა, სააღრიცხვო საქმიანობის ცენტრალიზებულად მართვა, უკვე აღარ აკმაყოფილებდა ქვეყნის წინაშე დასმულ ამოცანებს.

აქედან გამომდინარე მიღებული იქნა გადაწყვეტილება საქართველოში ბუღალტრული აღრიცხვის სისტემის გარდაქმნის შესახებ. რეფორმის არსი, ბუღალტრული აღრიცხვის არა მხოლოდ ორგანიზაციულ ცვლილებებში, არამედ მისი მეთოდოლოგიის გარდაქმნაში მდგომარეობს.

ფინანსური ინფორმაცია სხვადასხვა კატეგორიის მომხმარებლებს უნდააკმაყოფილებდეს, რაც მათ დაეხმარება სწორი ეკონომიკური გადაწყვეტილებების მიღებაში. ამ ძირითადი და მეტად მნიშვნელოვანი მიზნის შესასრულებლად კი იგი უნდა ეყრდნობოდეს აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტებს (ფასს/IFRS)¹⁶, რომელიც მსოფლიოს ბევრ ქვეყანაში უკვე აპრობირებულია. ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტები ბიზნესის ურთიერთობების საერთო გლობალურ ენას წარმოადგენს, რაც თითოეული კომპანიების ანგარიშგებას გასაგებსა და შესადარის ხდის მსოფლიოს ნებისმიერი სხვა კომპანიის ანგარიშგებასთან.

1994 წლის 28 დეკემბერს საქართველოს პარლამენტმა მიიღო კანონი "მეწარმეთა" შესახებ, რომლის მე-13 მუხლით განისაზღვრა აღრიცხვა-

¹⁶ ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტი, International Financial Reporting Standards

ანგარიშგების წარმოების ზოგადი პრინციპები. ამით ფაქტიურად, პირველი ნაბიჯი გადაიდგა ჩვენს ქვეყანაში ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტებზე გადასასვლელად და იგი გახდა საქართველოში მათი დამკვიდრების სერიოზული საფუძველი, თუმცა, გამომდინარე იქიდან, რომ აღნიშნულ კანონს არ გააჩნდა მავალდებულებელი ძალა, თითქმის ყველა სამეურნეო სუბიექტი თავისი საქმიანობის აღრიცხვას აწარმოებდა მხოლოდ სწორი საგადასახადო ადმინისტრირების მიზნებისთვის რაც იმას ნიშნავს, რომ კომპანიის ფინანსური ინფორმაცია, რომლის საფუძველზეც პოტენციური ინვესტორი იღებს გადაწყვეტილებას, მოახდინოს თუ არა მასში ინვესტირება, გამორიცხული არ არის ყოფილიყო დამახინჯებული და შეცდომების დაშვებისგან დაუცველი.

შეიძლება ითქვას, რომ ევროასოცირების ხელშეკრულების მოთხოვნების შესაბამისად, 2016 წლის 26 ივნისს ამოქმედებული კანონის „ბუღალტრული აღრიცხვის, ანგარიშგებისა და აუდიტის შესახებ“ თანახმად ქვეყანა განვითარების ახალ ეტაპზე გადავიდა. აღნიშნული ცვლილება, თავის მხრივ, წინაპირობა გახდა იმისა, რომ შექმნილიყო სამინისტროს საქვეუწყებო დაწესებულება - ბუღალტრული აღრიცხვის, ანგარიშგებისა და აუდიტის ზედამხედველობის სამსახური. აღნიშნული სამსახურის მთავარ ორიენტირს, საწარმოთა აღრიცხვა-ანგარიშგების გამჭვირვალობის უზუნველყოფის მეშვეობით კაპიტალური და ფინანსური ბაზრების განვითარება წარმოადგენს. ფინანსური და მმართველობითი მონაცემების შემცველი საინფორმაციო რესურსების შექმნა სწორ ეკონომიკურ გადაწყვეტილებებს შეუწყობს ხელს და, შესაბამისად, ბიზნესის სფეროს განვითარებას უზრუნველყოფს. ბუღალტრული აღრიცხვის, ანგარიშგებისა და აუდიტის ზედამხედველობის სამსახური არის საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სისტემაში შემავალი სახელმწიფო საქვეუწყებო დაწესებულება, რომელიც საქართველოს კანონმდებლობის შესაბამისად უზრუნველყოფს

ბუღალტრული აღრიცხვის, ანგარიშგებისა და აუდიტის სფეროს სახელმწიფო ზედამხედველობას.

სამეწარმეო სექტორი, განსაკუთრებით მცირე და საშუალო საწარმოები, მნიშვნელოვან როლს ასრულებენ ქვეყნის ეკონომიკის განვითარებაში და საგრძნობი წვლილი შეაქვთ მდგრადი და ინკლუზიური ეკონომიკური ზრდის უზრუნველყოფაში. მცირე და საშუალო საწარმოები, დასაქმების ზრდისა და სამუშაო ადგილების შექმნის პოტენციალით, ასევე, ეკონომიკის განვითარებასა და ზრდაში შეტანილი წვლილის გათვალისწინებით, ნებისმიერი ქვეყნის ეკონომიკის ქვაკუთხედად შეიძლება მივიჩნიოთ. ძლიერი და კარგად განვითარებული მცირე და საშუალო მეწარმეობის სექტორი მნიშვნელოვნად უწყობს ხელს ექსპორტს, ინოვაციებს, თანამედროვე სამეწარმეო კულტურის შექმნას, და ამავე დროს, განსაკუთრებულ როლს ასრულებს ქვეყნის კეთილდღეობის დონის ამაღლებაში. ეკონომიკური თანამშრომლობისა და განვითარების ორგანიზაციის (OECD) ქვეყნებში, კომპანიების 99%-ზე მეტს მცირე და საშუალო საწარმოები წარმოადგენენ და, საშუალოდ ქმნიან მთლიანი შიდა პროდუქტის (მშპ) 2/3-ს. განვითარებადი და გარდამავალი ეკონომიკის ქვეყნებში, მცირე და საშუალო საწარმოები საწარმოების მთლიანი რაოდენობის 90%-ზე მეტს წარმოადგენენ, თუმცა მათი წილი მშპ-ში ზოგადად საკმაოდ დაბალია - ხშირ შემთხვევაში 20%-ზე ნაკლები.

მოცემული კანონის ფარგლებში საწარმოები მასშტაბის მიხედვით დაყოფილია ოთხ კატეგორიად და თითოეული მათგანისთვის განისაზღვრა აღრიცხვის წარმოებისთვის საჭირო საერთაშორისო ან ადგილობრივად შემუშავებული სტანდარტი, რომელიც საერთაშორისოდ აღიარებული სტანდარტის ბაზაზეა შექმნილი.

☐ ქვეყანაში დღეის მდგომარეობით მოქმედი სტანდარტებია:

1. ბასს/ფასს/IAS/IFRS (International Accounting Standards/International Financial Reporting Standards) - 1973 წელს,

ლონდონში დაფუნძდა ბასსკ¹⁷, რომელიც 2001 წლის 1-ელ აპრილამდე გამოსცემდა ბასს-ებს¹⁸. 2001 წლიდან ბასსკ-ი ჩაანაცვლა ბასსს-მ¹⁹. ბასსს-მა დაიწყო ფასს-ების გამოცემა და ნელ-ნელა ცვლის ყველა ბასსს;

2. მსს ფასს/IFRS for SMEs (ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტი მცირე და საშუალო საწარმოებისათვის) – 2009 წლის ივლისში ბასსს-მა შეიმუშავა ფასს-ზე დაყრდნობით მცირე და საშუალო საწარმოებისთვის; პირველი შესწორებები გამოქვეყნდა 2015 წლის მაისში;

3. მე-4 კატეგორიის საწარმოების ფინანსური ანგარიშგების სტანდარტი - მიღებული იქნა 2018 წლის ნოემბერს ბუღალტრული აღრიცხვის, ანგარიშგების და აუდიტის ზედამხედველობის სამსახურის მიერ ფასს-ზე დაყრდნობით და მას ადგილობრივ სტანდარტსაც უწოდებენ;

4. ა(ა)იპ-ების ფინანსური ანგარიშგების სტანდარტი - მიღებული იქნა 2018 წლის ივნისში ბუღალტრული აღრიცხვის, ანგარიშგების და აუდიტის ზედამხედველობის სამსახურის მიერ და მას ადგილობრივ სტანდარტსაც უწოდებენ.

კატეგორიაში ხვდება სუბიექტი, რომლის მაჩვენებლები საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს სამი კრიტერიუმიდან (აქტივები, შემოსავლები, დასაქმებლ პირთა რაოდენობა) სულ მცირე ორს აკმაყოფილებს.

მეხუთე კატეგორიად გამოყოფილია საზოგადოებრივი დაინტერესების პირები (სდპ), მათი მასშტაბის მიუხედავად.*დასაქმებულ პირთა რაოდენობა; **ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტი მცირე და საშუალო

¹⁷ ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების კომიტეტი

¹⁸ ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტები

¹⁹ ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭო

საწარმოებისთვის; ***ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტი.

ცხრილი#1.

სუბიექტების დაყოფა კატეგორიებად ახალი კანონმდებლობით

საწარმოს (ჯგუფის) ტიპი	აქტივები (ლარი)	შემოსავალი (ლარი)	დპრ*	ანგარიშგების მომზადება	სავალდებულო აუდიტი
4 კატეგორია (ე.წ.მიკრო)	< 1 000 000	< 2 000 000	< 10	ადგილობრივი სტანდარტი	არა
3 კატეგორია (ე.წ.მცირე)*	< 10 000 000	< 20 000 000	< 50	IFRS for SME**	არა
2 კატეგორია (ე.წ.საშუალო)	< 50 000 000	< 100 000 000	< 250	IFRS for SME	კი
1 კატეგორია (ე.წ.მსხვილი)	> 50 000 000	> 100 000 000	>250	IFRS***	კი
სდპ საზოგ. დაინტერესების პირი)	-	-	-	IFRS	კი

სდპ-ებში გაერთიანებულია საწარმოები, რომელთა ფასიანი ქაღალდები სავაჭროდ დაშვებულია საფონდო ბირჟაზე, კომერციული ბანკები, კვალიფიციური საკრედიტო, მიკროსაფინანსო, სადაზღვევო და სხვა ორგანიზაციები.

საწარმოს ზომითი კატეგორია სამი კრიტერიუმის, აქტივების ჯამური ღირებულების, შემოსავლისა და დასაქმებულთა საშუალო რაოდენობის, მიხედვით უნდა განისაზღვროს 2016 წლის საანგარიშგებო პერიოდიდან და შემდგომ პერიოდებში;

საწარმოს ზომითი კატეგორია შეიცვლება თუ:

✓ ზომითი კატეგორიის ცვლილება დაფიქსირდება ზედიზედ ორჯერ; ან

✓ საწარმო გაიზრდება 2 ან მეტი ზომითი კატეგორიით წინა საანგარიშგებო პერიოდთან შედარებით



ნახ.#3. საწარმოს ზომითი კატეგორიის ცვლილება წლების მიხედვით

კანონის მოქმედების სფერო ეხება:

- საჯარო და კერძო სამართლის იურიდიულ პირებს;
- ინდივიდუალურ მეწარმებს, თუ ის აკმაყოფილებს 1-ლი, მე-2 და მე-3 კატეგორიის საწარმოთა მოთხოვნებს
- სხვა ქვეყნის საწარმოს ფილიალს, თუ ის აკმაყოფილებს 1-ლი, მე-2 და მე-3 კატეგორიის საწარმოთა მოთხოვნებს

კანონის მოქმედების სფერო არ ეხება:

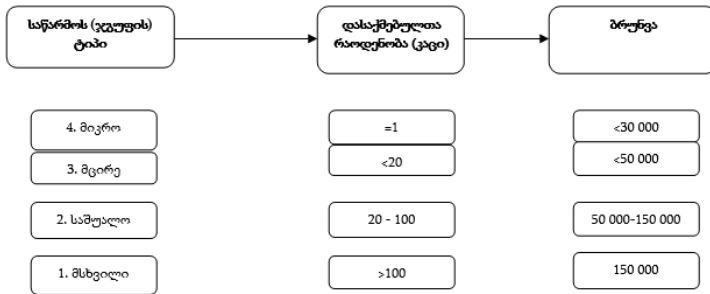
- საქ-ოს საბიუჯეტო კოდექსით განსაზღვრულ საბიუჯეტო ორგანიზაციებს;
- საქართველოს ეროვნულ ბანკს;
- ინდივიდუალურ მეწარმებსა და სხვა ქვეყნის საწარმოს ფილიალს თუ ის აკმაყოფილებს მე-4 კატეგორიის საწარმოთა მოთხოვნებს

აღნიშნული კანონის თანახმად თითოეული ზომითი კატეგორიის სამეურნეო სუბიექტს დაევალა ზედამხედველობის სამსახურში ელექტორნული პორტალის მეშვეობით წლიური ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის ვალდებულება. ერთი თვის თავზე კი მოხდება მათ მიერ წარდგენილი ანგარიშგებების გასაჯაროება (გარდა მე-4 კატეგორიის საწარმოების ანგარიშგებებისა), რაც იმას ნიშნავს, რომ უკვე პოტენციურ ინვესტორს ონლაინ რეჟიმში შეეძლება მისთვის საინტერესო ნებისმიერი კომპანიის საქმიანობის ფინანსური ინფორმაციის ნახვა და სათანადო ეკონომიკური გადაწყვეტილების მიღება.

აქამდე, რაოდენ გასაკვირიც არ უნდა იყოს ქვეყნის კანონმდებლობაში არ იყო განსხვავებული მცირე და საშუალო მეწარმეობა მსხვილი ბიზნესისაგან და არ იყო არც ერთი ნორმატიული აქტი, რომელიც უპირატესად მცირე და საშუალო მეწარმეობას და მათი პრობლემების გადაჭრას შეეხებოდა. საქართველოში არსებობდა უნიფიცირებული სისტემა, სადაც მცირე და საშუალო მეწარმეობა მსხვილ მეწარმეობასთან ერთად თავისი

ფინანსური ანგარიშგების მოსამზადებლად ბუღალტრული აღრიცხვის ერთიან სტანდარტს ფასს იყენებდა. თუმცა აქვე უნდა ითქვას, რომ თვითონ მსს ფასს-ი არც თუ დიდი ხნის წინ, 2009 წლის ივლისში იქნა შემუშავებული ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს მიერ. აღნიშნული საბჭოს თანახმად დაახლოებით მსოფლიოს კომპანიების 95% იქნება უფლებამოსილი ისარგებლოს მსს ფასს-ით.

საკანონმდებლო ცვლილების ამოქმედებამდე ქვეყანაში კომპანიების კატეგორიები სხვა კრიტერიუმების მიხედვით განისაზღვრებოდა, რასაც მხოლოდ სტატისტიკური დატვირთვა გააჩნდა:



სურ.#1. სუბიექტების დაყოფა კატეგორიებად ახალი კანონმდებლობის ამოქმედებამდე

რატომ არის მნიშვნელოვანი კომპანიების კატეგორიების ასეთი სახით დაყოფა?

თითოეული კატეგორიის კომპანიისათვის საკანონმდებლო დონეზე მოხდა ანგარიშგების მომზადებისა და წარდგენის წესების განსაზღვრა. აღნიშნული კანონით დადგენილი სავალდებულო აუდიტიც მნიშვნელოვანწილად შეუწყობს ხელს საშუალო და მსხვილი კომპანიების მიერ მართვის სისტემის სწორ და გამართულ ფუნქციონირებას.

სამეურნეო სუბიექტი აღნიშნული კანონით დადგენილი მოთხოვნების შესასრულებლად, მისი ორგანიზაციული სტრუქტურის სირთულისა და საქმიანობის გათვალისწინებით:

- განსაზღვრავს სააღრიცხვო პოლიტიკას;

➤ შეიმუშავებს ეკონომიკური მოვლენების ამსახველი დოკუმენტების წარმოებისა და კონტროლის მექანიზმსა და პროცედურებს;

➤ შეიმუშავებს ანგარიშთა გეგმას საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი წესების ფარგლებში;

➤ განსაზღვრავს სააღრიცხვო ინფორმაციის დამუშავების ვადებსა და ტექნოლოგიას;

➤ ფინანსური ანგარიშგების შესაბამისი სტანდარტების საფუძველზე განსაზღვრავს ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისა და წარდგენის პროცედურებს;

➤ შეიმუშავებს ბიზნეს პროცესებისა და ბიზნესწესების ერთობლიობას (შიდა კონტროლის სისტემას), რომელიც უზრუნველყოფს მისი საქმიანობის ეფექტურობას, ფინანსური ანგარიშგების უტყუარობასა და საქართველოს კანონმდებლობასთან მათ შესაბამისობას.

მცირე და საშუალო საწარმოებისთვის განკუთვნილი ფასს-ი (მსს ფასს) მარტივ, მტკიცე, უფრო მეტად ხელმისაწვდომ და სტაბილურ სისტემას წარმოადგენს მცირე და საშუალო დონის საწარმოებისთვის ფასს-თან შედარებით. გარდა ამისა, აღნიშნული სტანდარტის გამოყენება მათ თავიდან ააცილებს ზედმეტ ძალისხმევასა და არასათანადო ხარჯების გაწევას.

ბოლო წლებში ქვეყანაში კიდევ ერთი მასშტაბური, მნიშვნელოვანი რეფორმა საგადასახადო კანონმდებლობაში განახორციელდა, რომელიც „ესტონური მოდელის“ სახელით არის ცნობილი და იგი ძალაში 2017 წლის პირველი იანვრიდან შევიდა. საკანონმდებლო სიახლის მიზანია: ბიზნესის დაწყებისა და განვითარებისათვის ხელსაყრელი პირობების შექმნა, ეკონომიკური ზრდის დაჩქარება. აღნიშნული კანონმდებლობის თანახმად გაუქმდა საგადასახადო მოგება, რაც კომპანიებს საშუალებას მისცემს წლის ბოლოს მთავრობისთვის აუცილებლად გადასახდელი 15% ისევ საკუთარი ეკონომიკური საქმიანობის გაფართოებასა და

განვითარებას მოახმარონ. აღსანიშნავია ის გარემოება, რომ რადგან 2017 წლამდე მოქმედი კანონმდებლობის თანახმად სამეურნეო სუბიექტის ფინანსური ინფორმაცია განსხვავდებოდა საგადასახადო ინფორმაციისგან, ხშირ შემთხვევაში კომპანია, რომელიც ფინანსური კუთხით ზარალზე გადიოდა საგადასახადო კოდექსის საფუძველზე მას წლის ბოლოს მოგება უფიქსირდებოდა და იძულებული იყო 15% თავისი ფულადი სახსრებისა ბიუჯეტში გადაეხადა. ეს უკანასკნელი კი კომპანიას დამატებითი სახსრების მოძიებისკენ უბიძგებდა, რაც თავისთავად დამატებით დროით ხარჯვასთან იყო დაკავშირებული. ეს ყველაფერი კი, რა თქმა უნდა, კომპანიის ეკონომიკური საქმიანობის განვითარებაზე უარყოფითად აისახებოდა. სტატისტიკის სახით შეიძლება მოვიყვანოთ 2017-2018 წლების პირდაპირი უცხოური ინვესტიციების მაჩვენებელი:

წელი	2013	2014	2015	2016	2017	2018
სულ	1 039.2	1 837.0	1 729.1	1 650.3	1 962.6	1 265.2
I კვ	291.8	331.9	343.4	392.2	411.7	323.5
II კვ	224.1	217.6	493.2	452.1	394.0	403.6
III კვ	271.6	749.5	531.1	506.5	627.9	367.0
IV კვ	251.6	538.0	361.3	299.5	529.0	171.0

სურ.#2. პირდაპირი უცხოური ინვესტიციების მაჩვენებელი მლნ. აშშ დოლარი
წყარო: საქართველოს სტატისტიკის ეროვნული სამსახური

რეფორმის მიზანია:

- კორპორაციული მართვის და სააღრიცხვო დისციპლინის გაუმჯობესება
- ანგარიშგების სანდოობის ხარისხის ამაღლება
- კაპიტალური ბაზრების განვითარების ხელშეწყობა
- ფინანსური სექტორის ეფექტურობის ზრდის ხელშეწყობა
- საინვესტიციო გარემოს გაუმჯობესება

- საგადასახადო ადმინისტრირების ეფექტურობის ზრდა
- საზედამხედველო და საანგარიშგებო სფეროში ევროკავშირის და მსოფლიოში წამყვანი პრაქტიკის გაზიარება და დანერგვა

სამეურნეო სუბიექტების „ესტონურ მოდელზე“ გადასვლა შეიძლება ითქვას, ერთგვარი ტრამპლინი იყო იმისთვის, რომ მათ აღრიცხვა ეწარმოებინათ მხოლოდ ბუღალტრული აღრიცხვის, ანგარიშგებისა და აუდიტის შესახებ კანონის მოთხოვნების შესაბამისად საერთაშორისო სტანდარტის საფუძველზე და აღმოფხვრილიყო ორმაგი აღრიცხვის ფაქტი (ცალკე საგადასახადო მიზნებისთვის და ცალკე ფინანსური ანგარიშგების შედგენის მიზნებისთვის), გამომდინარე იქიდან, რომ „ესტონურ მოდელზე“ გადასვლის შემდეგ სამეურნეო სუბიექტები მოგების წლიური საგადასახადო დეკლარაციის შედგენიდან თვიური დეკლარაციის წარდგენაზე გადავიდა და ისიც მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ კომპანიას პრაქტიკაში შემდეგი დაბეგვრის ობიექტებიდან რომელიმეს ექნება ადგილი:

- განაწილებული მოგება;
- გაწეული ხარჯი ან სხვა გადახდა, რომელიც ეკონომიკურ საქმიანობასთან დაკავშირებული არ არის
- უსასყიდლოდ საქონლის მიწოდება/მომსახურების გაწევა ან/და ფულადი სახსრების გადაცემა;
- საქართველოს საგადასახადო კოდექსით დადგენილ ზღვრულ ოდენობაზე მეტი ოდენობით გაწეული წარმომადგენლობითი ხარჯი.

შეიძლება ითქვას, თითოეული კომპანიისთვის სერიოზული გარდამავალი პერიოდია 2017-2019წწ. თუმცა, მიუხედავად ერთი შეხედვით პრობლემების სრულად აღმოფხვრისა რაც აღრიცხვიანობას შეეხება, საერთაშორისო სტანდარტების დანერგვამ ბიზნეს სექტორში გამოიწვია მთელი რიგი შეუთავსებლობა საქართველოს საგადასახადო კოდექსთან, რომლებიც დამატებით დაზუსტებას ან/და გადახედვას საჭიროებენ, რადგან საქართველოს საგადასახადო

კოდექსსა და ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო/ადგილობრივ სტანდარტების პრინციპებს შორის არის მნიშვნელოვანი განსხვავებები და არათავსებადობა, მათ შორის ტერმინებშიც.

აქვე გვინდა ხაზი გავუსვათ იმ რამდენიმე მნიშვნელოვან განსხვავებას რომელიც საგადასახადო კოდექსსა და სტანდარტებს შორის არსებობს:

✓ სტანდარტებით, იქნება ეს საერთაშორისო თუ ადგილობრივი (ფასს, მსს ფასს, მე-4 კატეგორიის საწარმოთათვის განკუთვნილი ფას), დაკონკრეტებულია რას მოიცავს „შემოსავალი“ (ამონაგები და შემოსულობა). ამავე დროს განმარტებულია და მოცემულია ძირითადი პრინციპები თუ როდის უნდა აღიაროს კომპანიამ შემოსავალი ამონაგების სახით. სტანდარტების მოთხოვნისგან განსხვავებით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსში არ არის ნახსენები ამონაგები და შემოსავალი მოხსენიებულია როგორც ერთობლივი შემოსავალი (მუხლი 100) ან დასაბეგრი შემოსავალი (მოგება). გარდა ამისა, კოდექსი არ განიხილავს ისეთ ტერმინს როგორც არის კონსიგნაცია, მაშინ, როდესაც აღნიშნული სტანდარტის საფუძველზე კონსიგნაციით რეალიზაციის დროს სამეურნეო სუბიექტს არ აქვს უფლება აღიაროს შემოსავალი ამონაგების სახით სანამ საბოლოო მომხმარებელზე არ იქნება რისკი და სარგებელი გადაცემული. აღნიშნულ საკითხების, ტერმინებს შორის განსხვავება იწვევს გარკვეულ გაუგებრობას აღრიცხვის დროს როგორც შემოსავლის განსაზღვრის კუთხით ასევე დღგ-ს სწორად გაანგარიშების მიზნებისთვის;

✓ ფინანსური აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტებით გათვალისწინებულია ძირითადი საშუალებების აფასება და გაუფასურება, მათი სამართლიანი ღირებულებით წარდგენის მიზნით. საგადასახადო კოდექსით ქონების გადასახადით დასაბეგრ ბაზას წარმოადგენს საწარმოს ბალანსზე რიცხული ქონება, რომელიც რიგ შემთხვევაში არ ასახავს სამართლიან საბაზრო ღირებულებას. სტანდარტებით ქონების ღირებულების განსაზღვრა შესაძლებელია

როგორც მოწვეული ექსპერტის ასევე კომპანიის მენეჯმენტის მიერ, რის საშუალებასაც საგადასახადო კოდექსი არ იძლევა, კერძოდ, უძრავი ქონების შემთხვევაში მხოლოდ ექსპერტის მიერ შეფასებულ ღირებულებას აღიარებს რაც აისახება აუდირებულ ფინანსურ ანგარიშგებაში (მუხლი 202, ნაწილი 2); ასევე აქვე ჩნდება საშიშროება საგადასახადო შემოწმების დროს შემმოწმებლის მიერ განსაზღვრულ ქონების ღირებულებაზე დარიცხული ქონების გადასახდის წინა პერიოდზე (ხანდაზმულობის ვადის გათვალისწინებით) გავრცელებაზე. საგადასახადო კოდექსში საერთოდ არაფერია ნათქვამი აქტივის გაუფასურების აღიარებასთან დაკავშირებით.

✓ სტანდარტით საწარმომ სასაქონლო-მატერიალური მარაგი უნდა შეაფასოს თვითღირებულებასა და შეფასებით გასაყიდ ფასს შორის უმცირესი თანხით, რომელსაც გამოკლებული აქვს პროდუქციის დასრულებისა და გაყიდვისთვის საჭირო დანახარჯები, ხოლო საგადასახადო კოდექსით მარაგების გაუფასურება არ არის განხილული და აღირიცხება თვითღირებულებით.

✓ შესაბამისი სტანდარტის თანახმად საწარმომ ყოველი საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს უნდა განსაზღვროს, არსებობს თუ არა რაიმე ობიექტური მტკიცებულება იმ ფინანსური აქტივების გაუფასურების, რომლებიც შეფასებულია თვითღირებულებით ან ამორტიზებული ღირებულებით. იმ შემთხვევაში, თუ არსებობს გაუფასურების ობიექტური მტკიცებულება, საწარმომ დაუყოვნებლივ უნდა აღიაროს გაუფასურების ხარჯი მოგებაში ან ზარალში. აქ პირველ რიგში საუბარია საეჭვო და უიმედო სავაჭრო მოთხოვნებზე. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-8 მუხლის 29-ე ნაწილის თანახმად საწარმოს უფლება აქვს სავაჭრო მოთხოვნა აღიაროს უიმედოდ მხოლოდ იმ შემთხვევაში თუ არსებობს ერთ-ერთი შემდეგი დოკუმენტი: ა) სასამართლოს/არბიტრაჟის კანონიერ ძალაში შესული გადაწყვეტილება მოთხოვნის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმის შესახებ; ბ) აღსრულების ორგანოს მიერ გაცემული ცნობა სააღსრულებო ფურცლის აღსასრულებლად მიქცევის შედეგად

კრედიტორის მიერ კუთვნილი თანხის მიუღებლობის ან ნაწილობრივ მიღების თაობაზე; გ) სასამართლოს კანონიერ ძალაში შესული განჩინება შესაბამისი პირის მიმართ გადახდისუნარობის თაობაზე განცხადების წარმოებაში მიღების ან გაკოტრების საქმის წარმოების დაწყების ან/და რეაბილიტაციის დაწყების შესახებ, თუ მოსამართლის მიერ ამ კრედიტორის მოთხოვნა არ იქნა აღიარებული; დ) ცნობა მეწარმეთა და არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრიდან რეგისტრაციის გაუქმების შესახებ ან გარდაცვალების ცნობა. სასურველია ბიზნეს სექტორს აღნიშნული საკითხთან დაკავშირებით მიეცეს დამატებითი რეკომენდაციები, რათა თავიდან იქნეს აცილებული გადასახადებისა და ხარჯების აღიარების ორმაგი სტანდარტი;

✓ ქვეყანაში მოქმედებს სამი სხვადასხვა სტანდარტი (ფასს, მსს ფასს და მე-4 კატეგორიის საწარმოთათვის განკუთვნილი ფას), რომელთაგან თითოეული შედგება სხვადასხვა სტანდარტებისა თუ განყოფილებებისგან. ასევე საგულისხმოა ის ფაქტი, რომ მე-4 კატეგორიის საწარმოებისთვის განკუთვნილი სტანდარტი არის ადგილობრივი, ვინაიდან მისი შემუშავება მოხდა ბუღალტრული აღრიცხვის, ანგარიშგებისა და აუდიტის ზედამხედველობის სამსახურის მიერ. საქართველოს საგადასახადო კოდექსში განამრტების დონეზე მოყვანილია ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტები შემდეგნაირად (მუხლი 8, ნაწილი 7): **ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების კომისიის მიერ დამტკიცებული და საქართველოს პარლამენტთან არსებული ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტების კომისიის დადგენილებით სამოქმედოდ შემოღებული სტანდარტები.** გარდა ამისა, როდესაც კოდექსში საუბარია სასოფლო-სამეურნეო საქმიანობაზე, იგი განმარტების დონეზე მიგვითითებს, რომ ეს არის ბასს 41-ით გათვალისწინებული საქმიანობა (მუხლი 8, ნაწილი 6 პრიმა 1), მაშინ როდესაც აღნიშნულ საქმიანობას სხვადასხვა სტანდარტის დროს შეიძლება სხვა სტანდარტი ან განყოფილება კურირებდეს.

აღნიშნული გაურკვეველობის აღმოსაფხვრელად სასურველი იქნებოდა ამ ტერმინების დაახლოება-დაკონკრეტება.

დასკვნა. გამომდინარე იქიდან, რომ ბუღალტრული აღრიცხვა წარმოადგენს საწარმოს ეკონომიკური რესურსებისა და მათი ფორმირების წყაროების, სამეურნეო ფაქტების ცვლილებების შესახებ ინფორმაციას და იგი იძლევა საშუალებას განისაზღვროს სამეურნეო სუბიექტის ქონება, მთლიანი კაპიტალი, შემოსავლები, ხარჯები და საბოლოო ფინანსური შედეგი, მნიშვნელოვანია, ნებისმიერი კომპანიის ბუღალტრული აღრიცხვა მოწესრიგებული, გამჭირვალე და შეცდომებისგან თავისუფალი იყოს, რათა პოტენციური ინვესტორი დაინტერესდეს მასში ინვესტიციის ჩადებით. შეიძლება ითქვას, რომ ეს ის შემთხვევაა როდესაც მომხდარმა გარე ფაქტორებმა: მნიშვნელოვანმა პოლიტიკურმა გადაწყვეტილებამ, საგადასახადო კანონმდებლობასა და ბუღალტრულ აღრიცხვაში მნიშვნელოვანმა ცვლილებებმა დადებითად უნდა იმოქმედოს თითოეული კომპანიის მიერ ეკონომიკური საქმიანობის განხორციელებაზე. გარდა ამისა უნდა ითქვას, რომ საკანონმდებლო ცვლილებები გარდა კომპანიების შიდა აღრიცხვის მოწესრიგებისა, ევროპის ბაზარზე დამკვიდრების საწინდარია და ერთგვარი სტიმული მცირე და საშუალო ბიზნესისათვის.

ვფიქრობთ, საქართველოს საგადასახადო კოდექსისა და სტანდარტების მოთხოვნებს შორის არსებული განსხვავებების დაახლოება და თანხვედრაში მოყვანა დაეხმარება ბიზნესის წარმომადგენლებს შესაბამისად აწარმოონ ფინანსური აღრიცხვა-ანგარიშგება. აღნიშნული რეფორმა სწორედ კიდევ ერთი წინგადადგმული ნაბიჯი იქნება განსაკუთრებით მცირე და საშუალო დონის საწარმოებისთვის.

1. ბუღალტრული აღრიცხვა, ა.ხორავა, ნ.კვატაშიძე, ნ.სრესელი, ზ.გოგრიჭიანი, 2014წ.;
2. ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტები (IFRS) და ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტები (IAS), თბ. 2009წ.;
3. საქართველოს ეკონომიკური უსაფრთხოების უზრუნველყოფის ფინანსურ-ეკონომიკური ფაქტორები და მისი რეგულირების მექანიზმები საბაზრო ურთიერთობის ფორმირების პირობებში, 2006წ.;
4. საქართველოს საგადასახადო კოდექსი, 2019 წ.;
5. ФгБОУ ВПО «Тамбовский Государственный Университет Имени Г.Р. Державина», Тамбов 2015;
6. International Financial Reporting Standards, 2009;
7. Doing business 2014, understanding regulations for Small and Medium-size Enterprises, 2013;
8. Intermediate accounting. Kieso, Wygandt, Wifield, 2008;
9. Strategic management and Business policy, Thomas L. Wheelen, J. David Hunger, 2012;
10. საქართველოს სტატისტიკის ეროვნული სამსახური, www.geostat.ge;
11. <https://www.ifac.org/global-knowledge-gateway/business-reporting/discussion/research-insights-study-countries-adoption>;
12. https://ec.europa.eu/taxation_customs/general-information-customs/customs-security/authorised-economic-operator-aeo/authorised-economic-operator-aeo_en