

კორპორაციული ანგარიშგების სისტემის მარეგულირებელი ეროვნული კანონმდებლობის ევროპული დირექტივების მოთხოვნებთან შესაბამისობის შეფასება

პანტელეიმონ (პაატა) კლდიაშვილი

ბიზნესის ადმინისტრირების დოქტორი, ქუთაისის უნივერსიტეტის პროფესორი

paata.kldiashvili@yahoo.com

საკვანძო სიტყვები: კორპორაციული ანგარიშგება; ფინანსური ანგარიშგება; მმართველობის ანგარიშგება; ბიუჯეტის მიმართ განხორციელებული გადახდების ანგარიშგება.

J.E.L. Classification: M5, M21, K2

DOI: <https://doi.org/10.52244/ep.2022.24.15>

ციტირებისთვის: კლდიაშვილი პ., (2022) კორპორაციული ანგარიშგების სისტემის მარეგულირებელი ეროვნული კანონმდებლობის ევროპული დირექტივების მოთხოვნებთან შესაბამისობის შეფასება. ეკონომიკური პროფილი. ტ. 17, 2(24), გვ. 48–57. DOI: <https://doi.org/10.52244/ep.2022.24.15>

ანოტაცია. საქართველოში თანამედროვე ევროპული სტანდარტის კორპორაციული ანგარიშგების სისტემის დამკვიდრება, რაც წარმოადგენს ქვეყნის მიერ „ასოცირების შესახებ შეთანხმებით“ აღებულ ვალდებულებას, არის მნიშვნელოვანი მასტიმულირებელი ფაქტორი დამატებითი ინვესტიციების მოზიდვის, ბიზნესის განვითარების, ახალი სამუშაო ადგილების შექმნის და საბოლოო ჯამში, სოციალური კეთილდღეობის გაზრდისათვის.

აქედან გამომდინარე, მნიშვნელოვანია მუდმივად ვაკონტროლოთ აღნიშნული ვალდებულებების შესრულების მიმდინარეობა, შევავსოთ მიღწეული შედეგები და ვიფიქროთ არსებული გამოწვევების დაძლევის ოპტიმალურ გზებზე. წინამდებარე სტატიაში კოპლექსურადაა გაანალიზებული კორპორაციული ანგარიშგების სისტემის მარეგულირებელი ეროვნული ნორმები და შესაბამისი ევროდირექტივის მოთხოვნები.

შესავალი

2014 წლის ივნისში გაფორმებული „ასოცირების შესახებ შეთანხმება“, მხარეებს მთელი რიგი ვალდებულებების შესრულებას აკისრებს. მათ შორის, კარი VI-ში - თანამშრომლობის სხვა სფეროები, მოცემული თავი 6 - კორპორაციული სამართალი, ბუღალტრული აღრიცხვა და აუდიტი და კორპორაციული მმართველობა, მუხლი 319 ადგენს, რომ „საქართველო მოახდენს ეროვნული კანონმდებლობის დაახლოებას ევროკავშირის საკანონმდებლო აქტებთან და საერთაშორისო სამართლებრივ ინსტრუმენტებთან“. ამ კონკრეტულ შემთხვევაში ეს ნიშნავს, თანამედროვე ევროპული სტანდარტის კორპორაციული მართვის, მათ შორის კორპორაციული ანგარიშგების სისტემის დანერგვას საქართველოში. აღნიშნულის უზრუნველყოფისათვის, ერთ-ერთი უმნიშვნელოვანესი წინაპირობაა ეროვნული კანონმდებლობის შესაბამისობაში მოყვანა ევროპულ რეგულაციებთან (ასოცირების შესახებ შეთანხმება, 2014).

ნაშრომის მიზანია კორპორაციული ანგარიშგების სისტემის მარეგულირებელი ეროვნული კანონმდებლობის, ევროდირექტივების მოთხოვნებთან შესაბამისობის შეფასება.

ძირითადი ნაწილი

„ასოცირების შესახებ შეთანხმების“ XXVIII-ე დანართში, სხვა მიმართულებებთან ერთად მოცემულია ბუღალტრული აღრიცხვისა და კორპორაციული ანგარიშგების სისტემის

მარეგულირებელი ნორმატიული აქტების ნუსხა, რომლებთანაც უზრუნველყოფილი უნდა იყოს ეროვნული კანონმდებლობის შესაბამისობა წევრი და ასოცირების შეთანხმების მონაწილე ქვეყნების, მათ შორის საქართველოს მიერ.

ცხრილი 1

ასოცირების შესახებ შეთანხმების XXVIII დანართში აღრიცხვისა და ანგარიშგების მიმართულებით მოცემული ნორმატიული აქტები

#	ნორმატიული აქტი	შესრულების ვადები
1	1978 წლის 25 ივლისის საბჭოს მეოთხე, 78/660/EEC დირექტივა, რომელიც ეფუძნება ხელშეკრულების 54-ე მუხლის 3(გ) ქვეპუნქტს გარკვეული კატეგორიის კომპანიების წლიური ანგარიშების შესახებ	ამ დირექტივის დებულებები შეზღუდული პასუხისმგებლობის საჯარო კომპანიებისთვის უნდა შესრულდეს წინამდებარე შეთანხმების ძალაში შესვლიდან სამი წლის განმავლობაში. წინამდებარე დირექტივის გეგმიური გამოყენება სხვა კატეგორიის კომპანიებთან მიმართებით განიმარტება და საბოლოო გადაწყვეტილება წარედგინება ასოცირების საბჭოს წინამდებარე შეთანხმების ძალაში შესვლიდან არაუგვიანეს ერთი წლის ვადაში
2	1983 წლის 13 ივნისის საბჭოს მეშვიდე, 83/349/EEC დირექტივა, რომელიც ეფუძნება ხელშეკრულების 54-ე მუხლის 3(გ) ქვეპუნქტს კონსოლიდირებული ანგარიშების შესახებ	ამ დირექტივი დებულებები შეზღუდული პასუხისმგებლობის საჯარო კომპანიებისათვის უნდა შესრულდეს წინამდებარე შეთანხმების ძალაში შესვლიდან სამი წლის განმავლობაში. წინამდებარე დირექტივის გეგმიური გამოყენება სხვა კატეგორიის კომპანიებთან მიმართებით განიმარტება და საბოლოო გადაწყვეტილება წარედგინება ასოცირების საბჭოს წინამდებარე შეთანხმების ძალაში შესვლიდან არაუგვიანეს ერთი წლის ვადაში
3	2002 წლის 19 ივლისის ევროპარლამენტისა და საბჭოს (EC) N 1606/2002 რეგულაცია საერთაშორისო საბუღალტრო სტანდარტების გამოყენების შესახებ	ამ რეგულაციის დებულებები შეზღუდული პასუხისმგებლობის საჯარო კომპანიებისთვის უნდა შესრულდეს წინამდებარე შეთანხმების ძალაში შესვლიდან სამი წლის განმავლობაში. ამ რეგულაციის გეგმიური გამოყენება სხვა კატეგორიის კომპანიებთან მიმართებით განიმარტება და საბოლოო გადაწყვეტილება წარედგინება ასოცირების საბჭოს წინამდებარე შეთანხმების ძალაში შესვლიდან არაუგვიანეს ერთი წლის ვადაში.
4	2006 წლის 17 მაისის ევროპარლამენტისა და საბჭოს 2006/43/EC დირექტივა წლიური ანგარიშებისა და კონსოლიდირებული ანგარიშების კანონით დადგენილი აუდიტის განხორციელების შესახებ	ამ დირექტივის დებულებები შეზღუდული პასუხისმგებლობის საჯარო კომპანიებისთვის უნდა შესრულდეს წინამდებარე შეთანხმების ძალაში შესვლიდან სამი წლის განმავლობაში. წინამდებარე დირექტივის გეგმიური გამოყენება სხვა კატეგორიის კომპანიებთან მიმართებით განიმარტება და საბოლოო გადაწყვეტილება წარედგინება ასოცირების საბჭოს წინამდებარე შეთანხმების ძალაში შესვლიდან არაუგვიანეს ერთი წლის ვადაში

2013 წლის 26 ივნისის, ევროპარლამენტისა და საბჭოს მიერ მიღებული იქნა დირექტივა და დაკავშირებული ანგარიშების შესახებ“, 2013/34/EU – „ზოგიერთი კატეგორიის რომელიც ცვლის ევროპარლამენტისა და საბჭოს საწარმოს წლიური ფინანსური ანგარიშგებების, 2006/43/EC დირექტივას (ცხრილი 1-ში მეოთხე

პოზიცია) და აუქმებს საბჭოს 78/660/EEC და 83/349/EEC დირექტივებს (ცხრილი 1-ში პირველი და მეორე პოზიცია).

გამომდინარე აქედან, კვლევის მიზნის მიღწევისათვის, რელევანტურია განვიხილოთ ევროპარლამენტისა და საბჭოს დირექტივა 2013/34/EU და 2002 წლის 19 ივლისის ევროპარლამენტისა და საბჭოს N1606/2002 რეგულაცია (ცხრილი 1-ში მესამე პოზიცია), ასევე საქართველოს კანონი ბუღალტრული აღრიცხვის, ანგარიშგებისა და აუდიტის შესახებ (მიღების თარიღი: 08.06.2016).

2002 წლის 19 ივლისის, ევროპარლამენტისა და საბჭოს (EC) N 1606/2002 რეგულაცია საერთაშორისო საბუღალტრო სტანდარტების გამოყენების შესახებ, რომ გაერთიანების წევრ სახელმწიფოებში, ღია სააქციო საზოგადოებების კონსოლიდირებული ანგარიშგებები მომზადებული უნდა იქნეს ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად, ყოველი ფინანსური წლისათვის, რომელიც იწყება 2005 წლის 1 იანვარს, ან ამ თარიღის შემდეგ. ამასთან, წევრ სახელმწიფოებს აქვთ უფლება ნება დართონ ან მოითხოვონ იგივე ვალდებულების შესრულება დახურული სააქციო საზოგადოებებისგანაც (ევროპარლამენტისა და საბჭოს რეგულაცია, 2002).

დირექტივა 2013/34/EU – „ზოგიერთი კატეგორიის საწარმოს წლიური ფინანსური ანგარიშგებების, კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგებების და დაკავშირებული

ანგარიშგების შესახებ“, ადგენს, რომ დირექტივით გათვალისწინებული მოთხოვნები გამოიყენება წევრი სახელმწიფოების კანონების, რეგულაციებისა და ადმინისტრაციული დებულებების მიმართ, რომლებიც ეხება ამავე დირექტივის დანართი 1-ში და დანართი 2-ში ჩამოთვლილ საწარმოთა ტიპებს. აღნიშნული საწარმოები არიან კერძო და სახელმწიფო კომპანიები, რომლებსაც აქვთ სააქციო კაპიტალი, ან რომელთა მფლობელები არიან სააქციო კაპიტალის მქონე საწარმოები (ევროპარლამენტისა და საბჭოს დირექტივა, 2013).

დირექტივაში მოცემულია ძირითადი ცნებების განმარტებები, მათ შორის განსაზღვრულია „საზოგადოებრივი ინტერესის მქონე სუბიექტის“ კატეგორიაში შესაყვანი ორგანიზაციების ნუსხა.

დირექტივით დადგენილია საწარმოთა ზომითი კატეგორიის განმსაზღვრელი კრიტერიუმები, როგორც საწარმოთათვის, ისე საწარმოთა ჯგუფისათვის, კერძოდ გამოყოფილია ოთხი ზომითი კატეგორიის საწარმო - მიკრო, მცირე, საშუალო და მსხვილი და სამი ზომითი კატეგორიის საწარმოთა ჯგუფი - მცირე, საშუალო და მსხვილი (ემთხვევა საწარმოთა შესაბამისი კატეგორიის მაჩვენებლებს), სამი ძირითადი ფინანსური მაჩვენებლის საფუძველზე, რომელთაგან ამა თუ იმ კატეგორიაში მოსახვედრად კომპანია/ჯგუფი არანაკლებ ორს უნდა აკმაყოფილებდეს (ევროპარლამენტისა და საბჭოს დირექტივა, 2013).

ცხრილი 2

საწარმოთა ზომითი კატეგორიები დირექტივა 2013/34/EU-ის შესაბამისად

მაჩვენებელი	მიკრო (არა უმეტეს)	მცირე (არა უმეტეს)	საშუალო (არა უმეტეს)	მსხვილი (მეტი, ვიდრე)
ბალანსის ჯამი	EUR 350 000	EUR 4 000 000	EUR 20 000 000	EUR 20 000 000
წმინდა ბრუნვა	EUR 700 000	EUR 8 000 000	EUR 40 000 000	EUR 40 000 000
დასაქმებულთა საშუალო წლიური ოდენობა	10	50	250	250

წინამდებარე დირექტივა წევრ სახელმწიფოებს აძლევს უფლებას, მცირე საწარმოთა ზომითი კატეგორიის განსაზღვრელი კრიტერიუმები გაზარდონ, მაგრამ ისე, რომ ზღვრები არ აღემატებოდეს ბალანსის ჯამისა 6 000 000 ევროს, ხოლო წმინდა ბრუნვა - 12 000 000 ევროს. აღნიშნული გამონაკლისი დაშვებულია ასევე მცირე საწარმოთა ჯგუფებისთვისაც (ევროპარლამენტისა და საბჭოს დირექტივა, 2013).

წევრმა სახელმწიფოებმა, რომლებიც იყენებენ არა ევროს, არამედ საკუთარ ეროვნულ ვალუტას, საწარმოს/ჯგუფის ზომითი კატეგორიის განსაზღვრისათვის, დადგენილი მაჩვენებლების კონვერტაცია ეროვნულ ვალუტაში უნდა მოახდინონ, წინამდებარე დირექტივის ძალაში შესვლის თარიღისათვის არსებული ოფიციალური გაცვლითი კურსით. ამასთან, წევრ სახელმწიფოებს, უფლება აქვთ მოახდინონ მაჩვენებლების კორექტირება არა უმეტეს 5%-ით, რათა მიღებული იქნეს მრგვალი მაჩვენებლები ეროვნულ ვალუტაში (ევროპარლამენტისა და საბჭოს დირექტივა, 2013).

დირექტივის შესაბამისად, ფინანსური ანგარიშგება ყველა საწარმოსთვის უნდა შეიცავდეს, როგორც მინიმუმ, ბალანსს, მოგება-ზარალის ანგარიშს და ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებს. დირექტივა უშვებს შესაძლებლობას, წევრმა სახელმწიფოებმა მცირე საწარმოებისათვის გამოიყენონ ბალანსის და მოგება-ზარალის ანგარიშგების გამარტივებული (შემოკლებული) ფორმები და იძლევა კონკრეტულ მიდგომებსა და მითითებებს, თუ რომელი მუხლების/პუნქტების გაერთიანების შედეგად უნდა მოხდეს ნიმუშად წარმოდგენილი ანგარიშგების ფორმების გამარტივება. დირექტივაში დეტალურად არის განსაზღვრული, რა ინფორმაცია უნდა იქნეს მოცემული ფინანსური ანგარიშგების ახსნა-განმარტებით შენიშვნებში ყველა საწარმოს მიერ და იქვე დაზუსტებულია, რომ წევრ სახელმწიფოს არ აქვს უფლება მცირე საწარმოსაგან მოითხოვოს უფრო მეტი განმარტებითი ინფორმაცია, ვიდრე დირექტივის შესაბამისი მუხლი მოითხოვს,

ან უშვებს (ევროპარლამენტისა და საბჭოს დირექტივა, 2013).

დირექტივით განსაზღვრულია მსხვილი კომპანიებისათვის მენეჯმენტის (მმართველობის) ანგარიშგების მომზადება-წარდგენა, რომელიც უნდა შეიცავდეს საწარმოს ბიზნესის განვითარების ობიექტურ მიმოხილვას და მის წინაშე არსებული ძირითადი რისკებისა და გაურკვევლობების აღწერას. მიმოხილვა უნდა იყოს დაბალანსებული და ყოვლისმომცველი ანალიზი საწარმოს ბიზნესის, მისი საბაზრო პოზიციის განვითარების და დასახული მიზნების შესრულების შესახებ, რომელიც შეესაბამება ბიზნესის ზომას და სირთულეს.

რამდენადაც საჭიროა საწარმოს განვითარების, საქმიანობის ან პოზიციის გასაგებად, ანალიზი უნდა მოიცავდეს როგორც ფინანსურ, ისე, საჭიროების შემთხვევაში, არაფინანსურ ძირითად ინდიკატორებს, რომლებიც ეხება კონკრეტულ ბიზნესს, მათ შორის ინფორმაციას გარემოსდაცვით და დასაქმების საკითხებთან დაკავშირებით.

აღსანიშნავია, რომ დირექტივა ამ შემთხვევაშიც აძლევს წევრ სახელმწიფოებს შესაძლებლობას, დააწესონ გარკვეული შეღავათები მცირე საწარმოებისათვის.

მსხვილი საწარმოები, რომლებიც არიან საზოგადოებრივი დაინტერესების სუბიექტები და რომელთა მიერ დასაქმებული პირების საშუალო წლიური რაოდენობა ბალანსის შედგენის წლისათვის აღემატება 500-ს, მენეჯმენტის ანგარიშის ფარგლებში ამზადებენ არაფინანსურ ანგარიშგებას, რომელიც როგორც მინიმუმ, უნდა შეიცავდეს ინფორმაციას გარემოსდაცვით, სოციალურ და დასაქმების საკითხებზე, აფიქსირებდეს ადამიანის უფლებების, მ.შ. დასაქმებულთა შრომითი უფლებების პატივისცემას, ანტიკორუფციულ და მექრთამეობის საკითხებზე კომპანიის პოზიციას, კერძოდ კი მასში მოცემული უნდა იყოს: საწარმოს ბიზნეს მოდელის მოკლე აღწერა; ზემოთ მოცემულ საკითხებთან დაკავშირებით საწარმოს მიერ გატარებული პოლიტიკის

აღწერა; ამ პოლიტიკის შედეგი; ძირითადი რისკები, რომლებიც დაკავშირებულია საწარმოს საქმიანობასთან; საქმიანობის არაფინანსური ძირითადი ინდიკატორები, რომლებიც ეხება კონკრეტულ ბიზნესს (ევროპარლამენტისა და საბჭოს დირექტივა, 2013).

საზოგადოებრივი დაინტერესების პირები, რომელთა ფასიანი ქაღალდები დაშვებულია ვაჭრობაში ნებისმიერი წევრი სახელმწიფოს ფინანსურ ბაზრებზე, ვალდებულნი არიან მენეჯმენტის ანგარიშის შემადგენლობაში ასევე მოამზადონ კორპორაციული მართვის ანგარიშგება. ამასთან, დირექტივა ადგენს მასში შესატანი ინფორმაციის ნუსხას.

დირექტივით განსაზღვრულია კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების და კონსოლიდირებული მმართველობის ანგარიშგების მომზადება საწარმოთა ჯგუფების მიერ, ასევე კონსოლიდაციის ვალდებულებისაგან გათავისუფლების პირობები.

დირექტივა მნიშვნელოვან ყურადღებას უთმობს ანგარიშგებების გამოქვეყნების საკითხს და ავალდებულებს წევრ სახელმწიფოებს უზრუნველყონ, რომ საწარმოებმა გონივრულ ვადაში, რომელიც არ უნდა აღემატებოდეს ბალანსის თარიღიდან 12 თვეს, გამოაქვეყნონ სათანადოდ დამტკიცებული წლიური ფინანსური ანგარიშგება და მენეჯმენტის ანგარიში, აუდიტორის დასკვნასთან ერთად. ამასთან, წევრ სახელმწიფოებს შეუძლიათ გაათავისუფლონ მცირე საწარმოები ანგარიშგების ცალკეული კომპონენტების გამოქვეყნების ვალდებულებისაგან, ხოლო საშუალო ზომის საწარმოებს, დართონ ნება გამოაქვეყნონ შემოკლებული ანგარიშგებები, დირექტივაში მოცემული კონკრეტული მითითების შესაბამისად (ევროპარლამენტისა და საბჭოს დირექტივა, 2013).

წლიური ფინანსური ანგარიშგების და მენეჯმენტის ანგარიშის სრულად გამოქვეყნების შემთხვევაში, ისინი უნდა გამოქვეყნდეს იმ ფორმით, რომლის საფუძველზეც აუდიტორმა ან აუდიტორულმა ფირმამ შეადგინა დასკვნა.

ამასთან, გამოქვეყნებულ მმართველობის ანგარიშგებას თან უნდა დაერთოს აუდიტის დასკვნის სრული ტექსტი.

დირექტივის შესაბამისად, წევრმა სახელმწიფოებმა, ეროვნული კანონმდებლობით უნდა დააწესონ ფინანსური ანგარიშგების სავალდებულო აუდიტის ჩატარების ვალდებულება საჯარო ინტერესის მქონე პირების, საშუალო და მსხვილი საწარმოებისათვის.

წევრ სახელმწიფოებს უფლება აქვთ, მიკრო საწარმოებს ნება დართონ, მოამზადონ ბალანსი და მოგება-ზარალის ანგარიშგება შემოკლებული ფორმით, დირექტივით მოცემული კონკრეტული მითითებების შესაბამისად. ასევე, მათ უფლება აქვთ, დირექტივით განსაზღვრული ჩარჩოების ფარგლებში დააწესონ შეღავათები სხვა კატეგორიის საწარმოებისთვისაც, თუმცა თუ ამ დირექტივით პირდაპირ არ არის გათვალისწინებული, მათმა არ უნდა დააწესონ დირექტივით განსაზღვრული გამარტივებები და შეღავათები საჯარო ინტერესის მქონე სუბიექტებისთვის. ვინაიდან, საჯარო ინტერესის მქონე სუბიექტი განიხილება, როგორც მსხვილი საწარმო, მიუხედავად მისი ბრუნვის, ბალანსის ჯამის, ან დასაქმებულთა საშუალო რაოდენობისა (ევროპარლამენტისა და საბჭოს დირექტივა, 2013).

დირექტივის შესაბამისად, გაერთიანების წევრმა სახელმწიფომ უნდა მოსთხოვოს მსხვილ საწარმოებს და ყველა საჯარო ინტერესის მქონე სუბიექტს, რომლებიც საქმიანობენ მომპოვებელი მრეწველობის სფეროში ან ტყის რესურსების პირველად ჭრაში, ყოველწლიურად მოამზადონ და გაასაჯაროვონ ანგარიშგება მთავრობის მიმართ განხორციელებული გადახდების შესახებ.

მთავრობის მიმართ განხორციელებულ გადახდებში შედის: გადახდები წარმოების უფლებისათვის; კომპანიების შემოსავალზე, წარმოებაზე ან მოგებაზე დაწესებული გადასახადები, მოხმარებაზე დაწესებული გადასახადების გარდა, როგორცაა დამატებული ღირებულების გადასახადი, პირადი

საშემოსავლო გადასახადი ან გაყიდვების გადასახადი; როიალტი; დივიდენდი; აღმოჩენისა და წარმოების პრემიები; სალიცენზიო მოსაკრებლები, იჯარის საფასური და სხვა გადასახდელები ლიცენზიებისა და/ან შეღავათებისთვის და გადახდები ინფრასტრუქტურის გაუმჯობესებისთვის.

ანგარიშგებაში შეტანილი უნდა იქნეს ნებისმიერი გადახდა, რომელიც განხორციელდა ერთჯერადი გადახდის სახით, ან დაკავშირებული გადახდების სერიის სახით და რომლის ღირებულება ზემოთ მოცემულ ჩამონათვალში წარმოდგენილი თითოეული პუნქტისათვის (გადახდისათვის) არ არის ნაკლები 100 000 ევროზე, ფინანსური წლის განმავლობაში (ევროპარლამენტისა და საბჭოს დირექტივა, 2013).

საქართველოს კანონი ბუღალტრული აღრიცხვის, ანგარიშგებისა და აუდიტის შესახებ, საქართველოს პარლამენტმა დაამტკიცა 2016 წლის 8 ივნისს. ამასთან, თუ დავაკვირდებით ასოცირების შეთანხმების ძალაში შესვლის

თარიღსა (2016 წლის 01 ივლისი) და კანონის მიღების თარიღს, ასევე ამ კანონით განსაზღვრული ძირითადი ვალდებულების აღსრულების ვადებს, შეგვიძლია დავასკვნათ, რომ ასოცირების შეთანხმებით აღებული ვალდებულებების აღსრულება შესაბამის ვადებში ხორციელდება.

აღნიშნულმა კანონმა შემოიღო საწარმოთა ზომით კატეგორიებად დაყოფა, რომლის თანახმად, ევროპული დირექტივის შესაბამისად, სამი ეკონომიკური მაჩვენებლის - აქტივების ჯამური ღირებულების, შემოსავლის და დასაქმებულთა რაოდენობის მიხედვით, დადგენილია საწარმოთა ოთხი ზომითი კატეგორია: პირველი, მეორე, მესამე და მეოთხე (საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი საწარმოთა მეოთხე კატეგორია შეესაბამება განხილული ევრო დირექტივით დადგენილ მიკრო საწარმოთა კატეგორიას, მესამე - მცირე, მეორე - საშუალო, ხოლო პირველი - დიდ საწარმოს) (იხ. ცხრილი 3).

ცხრილი 3

საწარმოთა ზომითი კატეგორიები საქართველოს კანონმდებლობის შესაბამისად

მაჩვენებელი	IV კატეგორია (არა უმეტეს)	III კატეგორია (არა უმეტეს)	II კატეგორია (არა უმეტეს)	I კატეგორია (მეტი, ვიდრე)
აქტივების ჯამური ღირებულება (ლარი)	1 000 000	10 000 000	50 000 000	50 000 000
წმინდა ბრუნვა (ლარი)	2 000 000	20 000 000	100 000 000	100 000 000
დასაქმებულთა საშუალო წლიური ოდენობა (კაცი)	10	50	250	250

კანონის მიღების თარიღისათვის (08.06.2016), ეროვნული ვალუტის ოფიციალური გაცვლითი კურსი ევროსთან მიმართებით იყო: 1 EUR = 2.4244 GEL, რომლის საფუძველზე, ევროდირექტივის მიერ საწარმოთა ზომითი კატეგორიის განმსაზღვრელი მაჩვენებლების კონვერტირება ქართულ ლარებში, დაშვებული კორექტირებების გათვალისწინებით, მესამე, მეორე და პირველი კატეგორიის საწარმოებისათვის სრულად შეესაბამება დირექტივით დადგენილ ნორმებს,

მეოთხე კატეგორიის საწარმოებისათვის კი ცდომილება არსებობს, თუმცა მისი ოდენობა არაარსებითია და შეგვიძლია ჩავთვალოთ, რომ კანონში დამრგვალებული მაჩვენებლების გამოყენებისათვის საკითხის ასე გადაწყვეტა მიზანშეწონილი იყო.

კანონით ცალკე გამოიყო საწარმოთა კიდევ ერთი ჯგუფი - საზოგადოებრივი დაინტერესების პირი (სდპ), რომელსაც მიეკუთვნება: საწარმო, რომლის ფასიანი ქაღალდები საფონდო ბირჟაზე

სავაჭროდ დაშვებულია; კომერციული ბანკი; მიკროსაფინანსო ორგანიზაცია; სადაზღვევო კომპანია; არასახელმწიფო საპენსიო სქემის დამფუძნებელი; საინვესტიციო ფონდი; არასაბანკო სადეპოზიტო დაწესებულება; საქართველოს მთავრობის მიერ დამტკიცებული კრიტერიუმების საფუძველზე, ბუღალტრული აღრიცხვის, ანგარიშგებისა და აუდიტის ზედამხედველობის სამსახურის მიერ სდპ-ად განსაზღვრული პირი (კანონი ბუღალტრული აღრიცხვის..., 2016).

ამავე კანონით დადგენილია, თუ რომელი კატეგორიის საწარმომ, რა სააღრიცხვო სტანდარტის მიხედვით უნდა მოამზადოს ფინანსური ანგარიშგება. პირველი კატეგორიის და სდპ-თვის სავალდებულოა ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების (IFRS) გამოყენება. მეორე და მესამე კატეგორიების საწარმოები ბუღალტრულ აღრიცხვასა და ფინანსურ ანგარიშგებას აწარმოებენ მცირე და საშუალო საწარმოების ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების (IFRS for SMEs) შესაბამისად. მეოთხე კატეგორიის საწარმოებისთვის განკუთვნილია ფინანსური ანგარიშგების ეროვნული სტანდარტი, რომელიც მომზადებული და დამტკიცებულია ბუღალტრული აღრიცხვის, ანგარიშგებისა და აუდიტის ზედამხედველობის სამსახურის მიერ. გამომდინარე აქედან, სააღრიცხვო სტანდარტების გამოყენების კუთხით ევროდირექტივის მოთხოვნები სრულად დაკმაყოფილებულია, ვინაიდან კანონით, საერთაშორისო სტანდარტები აღიარებულია ქვეყანაში ბუღალტრული აღრიცხვის წარმოების საფუძველად (კანონი ბუღალტრული აღრიცხვის..., 2016).

გარდა იმისა, რომ კანონმა განსაზღვრა საწარმოთა ზომითი კატეგორიები, დაადგინა მათ მიერ ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისა და წარდგენის, აგრეთვე მისი გამოქვეყნების ვალდებულება საზოგადოების დაინტერესებული პირებისთვის, პირველი, მეორე და მესამე კატეგორიების საწარმოებისათვის. ხოლო მეოთხე კატეგორიის საწარმოებს კი აქვთ

მათთვის განკუთვნილი გამარტივებული სტანდარტის შესაბამისად მომზადებული ანგარიშგების სამსახურისათვის წარდგენის ვალდებულება, რომლის დაინტერესებული პირისათვის მიწოდების წესს ადგენს სსიპ ბუღალტრული აღრიცხვის, ანგარიშგებისა და აუდიტის ზედამხედველობის სამსახური (კანონი ბუღალტრული აღრიცხვის..., 2016).

უნდა აღინიშნოს, რომ დირექტივის შესაბამისად, ანგარიშგებების გამოქვეყნების სისტემის შექმნა სახელმწიფო ორგანოს ვალდებულებას წარმოადგენს, შესაბამისად მისი უზრუნველყოფა ბუღალტრული აღრიცხვის, ანგარიშგებისა და აუდიტის ზედამხედველობის სამსახურის მიერ, ანგარიშგების პორტალის შექმნით (www.reportal.ge) ცალსახად დადებითად უნდა იქნეს შეფასებული (კლდიაშვილი, 2019).

კანონით საწარმოთა ზომით კატეგორიებად დაყოფასთან დაკავშირებით, დამატებით უნდა ითქვას, რომ აღნიშნული კლასიფიკაცია ვერ მოიცავს ყველა სამეურნეო სუბიექტს და შესაბამისად, მათი ნაწილი რჩება საკანონმდებლო რეგულაციების მიღმა, კერძოდ, ინდივიდუალური მეწარმეები, რომლებიც არ მიეკუთვნებიან მესამე, მეორე ან პირველ კატეგორიას, არ შეიყვანებიან არც მეორთხე კატეგორიაში. რაც არ შეესაბამება განხილული დირექტივის მოთხოვნებს.

ფინანსური ანგარიშგების აუდიტი კანონით სავალდებულოდ არის მოთხოვნილი პირველი და მეორე კატეგორიის საწარმოებისა და საზოგადოებრივი დაინტერესების პირებისთვის (სდპ), ასევე პირველი და მეორე კატეგორიის ჯგუფებისათვის. თუ გავითვალისწინებთ აღნიშნულთან დაკავშირებით დირექტივის მოთხოვნას, შეგვიძლია ვთქვათ, რომ ეროვნული რეგულაცია სრულ შესაბამისობაშია მასთან. მოქმედი კანონით, სდპ-ებისა და პირველი და მეორე კატეგორიის საწარმოებისათვის სავალდებულოდ განისაზღვრა მმართველობის ანგარიშგების მომზადება და ზედამხედველობის სამსახურისათვის წარდგენა.

ბუღალტრული აღრიცხვის, ანგარიშგებისა

და აუდიტის შესახებ საქართველოს კანონის მიხედვით, ევროდირექტივის მოთხოვნების შესაბამისად, მმართველობის ანგარიშგება მოიცავს: ა) საქმიანობის მიმოხილვას; ბ) კორპორაციული მართვის ანგარიშგებას; გ) არაფინანსურ ანგარიშგებას. კანონით დადგენილი მათი სტრუქტურა და შინაარსი, სრულად შეესაბამება დირექტივით დადგენილ მოთხოვნებს (კანონი ბუღალტრული აღრიცხვის..., 2016).

საქართველოს კანონით გათვალისწინებულია სახელმწიფოს მიმართ განხორციელებული გადახდების შესახებ ანგარიშგების მომზადება-წარდგენა, სდპ-ებისა და პირველი კატეგორიის საწარმოებისათვის, რომელთა საქმიანობა მოიცავს წიაღით სარგებლობას (მათ შორის, ნავთობისა და გაზის მოპოვებას) ან ბუნებრივი წარმოშობის ტყეში ხე-ტყის დამზადებას. აღნიშნულ ანგარიშგებასთან დაკავშირებით კანონით დადგენილი ეროვნული რეგულაციები სრულ შესაბამისობაშია ევროდირექტივით დადგენილ ნორმებთან, გარდა ერთი საკითხისა. კერძოდ კანონით, ამ ანგარიშგებაში უნდა აისახოს მხოლოდ ისეთი გადახდები, რომლებიც საანგარიშგებო პერიოდში/წელში გადახდის თითოეული სახისათვის ერთჯერადად ან ჯამურად 100 ათას ლარს აღემატება. როგორც ზემოთ აღინიშნა, ანალოგიური მაჩვენებელი დირექტივით დადგენილია 100 ათასი ევროს ოდენობით, რაც ეროვნულ ვალუტაში, ჩვენს მიერ გამოყენებული კურსის მიხედვით შეადგენს, დაახლოებით 242 ათას ლარს. ეს კი იმას ნიშნავს, რომ ეროვნული რეგულაცია ამ შემთხვევაში უფრო მკაცრია, ვიდრე ევროდირექტივის მოთხოვნა, თუმცა იმავე დირექტივით ეს აკრძალული არ არის (კანონი ბუღალტრული აღრიცხვის..., 2016).

დასკვნა

ჩატარებული კვლევის საფუძველზე, შეიძლება ითქვას, რომ საქართველოს პარლამენტის მიერ 2016 წლის 8 ივნისს მიღებული კანონი “ბუღალტრული აღრიცხვის, ანგარიშგებისა და

აუდიტის შესახებ”, ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით შეესაბამება ასოცირების შეთანხმებით გათვალისწინებული ევრო დირექტივების მოთხოვნებს კორპორაციული ანგარიშგების რეგულირების კუთხით. ცალკეული საკითხები კი სადაც გამოვლენილი იქნა გარკვეული განსხვავებები, არსებით გავლენას ვერ ახდენენ საერთო შესაბამისობაზე და ვერ ცვლიან კორპორაციული ანგარიშგების ეროვნული სისტემის ევროპული მოდელით ჩამოყალიბება-განვითარების კურსს. თუმცა, ეს სრულებით არ ნიშნავს იმას, რომ არსებული ნორმატიული ბაზა, მათ შორის კანონი, არ საჭიროებს შემდგომ დახვეწას. ერთერთი პირველი საკითხი, რაც ამ კონტექსტში უნდა დაისვას, ეს არის ის, რომ კანონი უცილობლად ვრცელდებოდეს ყველა ბიზნეს სუბიექტზე და არ არსებობდნენ ქვეყანაში კერძო სამართლის ორგანიზაციულ-სამართლებრივი ფორმის სუბიექტები, მიუხედავად მათი ზომის, საქმიანობის სფეროს და ა.შ. რომელთა აღრიცხვა-ანგარიშგება არ ხვდება აღნიშნული კანონის რეგულირების სფეროში.

ლიტერატურა

1. კლდიაშვილი ჰ., (2019) ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტორული საქმიანობის რეგულირების სრულყოფა საქართველოს კერძო სექტორის საწარმოებში.
2. „ასოცირების შესახებ შეთანხმება ერთის მხრივ, საქართველოსა და მეორეს მხრივ, ევროკავშირს და ევროპის ატომური ენერჯის გაერთიანებას და მათ წევრ სახელმწიფოებს შორის“, 2014.
3. ევროპარლამენტისა და საბჭოს დირექტივა 2013/34/EU – „ზოგიერთი კატეგორიის საწარმოს წლიური ფინანსური ანგარიშგებების კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგებების და დაკავშირებული ანგარიშგების შესახებ“; 26 ივნისი, 2013.
4. ევროპარლამენტისა და საბჭოს N 1606/2002 რეგულაცია საერთაშორისო საბუღალტრო

სტანდარტების გამოყენების შესახებ; 19 ივლისი, 2002.

5. საქართველოს კანონი ბუღალტრული აღრიცხვის, ანგარიშგებისა და აუდიტის შესახებ; 8 ივნისი, 2016.

**ASSESSMENT OF THE COMPLIANCE OF
THE NATIONAL LEGISLATION
OF CORPORATE REPORTING SYSTEM
WITH THE REQUIREMENTS
OF THE EUROPEAN DIRECTIVES**

Panteleimon (Paata) Kldiashvili

Doctor of business administration, Professor of
Kutaisi University
paata.kldiashvili@yahoo.com

KEY WORDS: Corporate reporting; Financial statements; Governance statement; Statements of payments to the budget.

J.E.L. Classification: M5, M21, K2 DOI:<https://doi.org/10.52244/ep.2022.24.15>

For citation: Kldiashvili P., (2022) Assessment of the compliance of the national legislation of corporate reporting system with the requirements of the European directives (in Georgian). Economic Profile, Vol. 17, 2(24), p. 48-57. DOI: <https://doi.org/10.52244/ep.2022.24.15>

Summary

The establishment of a modern European standard corporate reporting system in Georgia, which represents the country's commitment under the "Association Agreement", is, in turn, an important stimulating factor for attracting additional investments, business development, creating new jobs and, ultimately, increasing social well-being.

For the introduction of a modern corporate reporting system, one of the most important prerequisites is to bring the national legislation and regulatory norms into

compliance with the relevant European regulations. Such is the Directive 2013/34/EU of the European Parliament and the Council - "On annual financial statements, consolidated financial statements and related reports of certain categories of enterprises" and Regulation N1606/2002 of the European Parliament and the Council of July 19, 2002 on the application of international accounting standards. This regulation establishes that in the member states of the Union, the consolidated statements of open joint-stock companies must be prepared in accordance with international accounting standards. In addition, member states have the right to allow or require the same obligation from closed joint-stock companies.

Directive 2013/34/EU establishes that the requirements contained therein shall apply to the laws, regulations and administrative provisions of the Member States and shall apply to private and public companies which have share capital or whose owners are enterprises with share capital.

The directive contains the definitions of the main concepts, the criteria for determining the size category of enterprises, as well as the list of organizations to be included in the category of Public-interest entity. The accounting standard to be used for each category of entity, the list of mandatorily prepared reports and the rules of their preparation and publication are established.

The directive allows the member states to use simplified forms of reporting for small enterprises and provides specific approaches and instructions as to which articles/points should be combined to simplify the reporting forms.

On June 8, 2016, the Parliament of Georgia approved the law on Accounting, Reporting and Auditing, however, if we look at the date of entry into force of the Association Agreement (July 01, 2016) and the date of adoption of the law, as well as the deadlines for the implementation of the main obligation defined by this law, we can conclude that Obligations under the association agreement are fulfilled within the relevant time frame.

The law, as defining the categories of enterprises, as established the obligation of them to prepare and