



საქართველოს სახელმწიფო ბიუჯეტის დაფინანსებაზე მყოფი ორგანიზაციების
2017 წლის კონსოლიდირებული (ნაერთი) ფინანსური ანგარიშგების

განმარტებითი შენიშვნები



შესავალი

2017 წლის კონსოლიდირებული (ნაერთი) ფინანსური ანგარიშგება მომზადებულია საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სახაზინო სამსახურის მიერ, სახელმწიფო ბიუჯეტის დაფინანსებაზე მყოფი მხარჯავი დაწესებულებების მიერ წარმოდგენილი ნაერთი წლიური ფინანსური ანგარიშგებების საფუძველზე.

დარიცხვის მეთოდის შესაბამისი საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების (IPSAS) სრულ დანერგვამდე, სახელმწიფო ბიუჯეტის დაფინანსებაზე მყოფი ორგანიზაციები ფინანსურ ანგარიშგებას ამზადებენ ძირითადად, დარიცხვის მეთოდით. ასევე, მეთოდოლოგიით განსაზღვრულ შემთხვევებში დასაშვებია საკასო მეთოდის გამოყენება.

საკანონმდებლო ჩარჩო

კონსოლიდირებული (ნაერთი) ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისას გამოყენებულია შემდეგი ნორმატიული აქტები:

- საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2014 წლის 31 დეკემბრის N429 ბრძანებით დამტკიცებული „საბიუჯეტო ორგანიზაციების ბუღალტრული აღრიცხვის და ფინანსური ანგარიშგების შესახებ“ ინსტრუქცია;
- საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2002 წლის 31 დეკემბრის №439 ბრძანებით დამტკიცებული ბიუჯეტების დაფინანსებაზე მყოფი ორგანიზაციების ძირითადი აქტივების ფიზიკური ცვეთის ნორმებისა და მათი ბუღალტრულ აღრიცხვაში ასახვის შესახებ“ ინსტრუქცია;
- საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2014 წლის 31 დეკემბრის №424 ბრძანებით დამტკიცებული „სახელმწიფო ხაზინის მომსახურებაზე მყოფი ორგანიზაციების მიერ გადახდების განხორციელების წესის შესახებ“ ინსტრუქცია
- საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 25 აგვისტოს №672 ბრძანებით დამტკიცებული „საქართველოს საბიუჯეტო კლასიფიკაცია“
- „საქართველოს 2017 წლის სახელმწიფო ბიუჯეტის შესახებ“ საქართველოს კანონი

ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის საფუძველი

წინამდებარე კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგება მომზადებულია შემდეგი საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების (IPSAS) მოთხოვნების შესაბამისად:





IPSAS 1 ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა

IPSAS 2 ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიშგება

IPSAS 3 სააღრიცხვო პოლიტიკა, ცვლილებები სააღრიცხვო შეფასებებში და შეცდომები

IPSAS 4 უცხოური ვალუტის კურსის ცვლილებებით გამოწვეული შედეგები

IPSAS 5 სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული დანახარჯები

IPSAS 6 კონსოლიდირებული და ინდივიდუალური ფინანსური ანგარიშგება

IPSAS 9 შემოსავლები გაცვლითი ოპერაციებიდან

IPSAS 13 იჯარა

IPSAS 14 ანგარიშგების თარიღის შემდგომი მოვლენები

IPSAS 16 საინვესტიციო ქონება

IPSAS 19 ანაღრიცხვები, პირობითი ვალდებულებები და პირობითი აქტივები

IPSAS 22 სახელმწიფო მმართველობის სექტორის შესახებ ინფორმაციის გამჟღავნება ფინანსურ ანგარიშგებაში

IPSAS 23 შემოსავალი არაგაცვლითი ოპერაციებიდან (გადასახადები და ტრანსფერები)

IPSAS 24 ბიუჯეტის შესახებ ინფორმაციის წარდგენა ფინანსურ ანგარიშგებაში

IPSAS 36 მეკავშირე ერთეულებსა და ერთობლივ საქმიანობაში ინვესტიციები

IPSAS 37 ერთობლივი შეთანხმებები

კონსოლიდაციის პრინციპები

კონსოლიდაციას ექვემდებარება სახელმწიფო ბიუჯეტის დაფინანსებაზე მყოფი მხარჯავი დაწესებულებების ნაერთი ფინანსური ანგარიშგებები. მხარჯავი დაწესებულებების მიერ საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების (IPSAS) მოთხოვნების გათვალისწინებით, სრული კონსოლიდაცია ვერ განხორციელდა, ვინაიდან საანგარიშგებო პერიოდში სახელმწიფო ბიუჯეტის დაფინანსებაზე მყოფ მხარჯავ დაწესებულებებს (მაკონტროლებელი ერთეულებს) შორის განხორციელებულ ოპერაციებზე სრული და სრულყოფილი ინფორმაცია სახაზინო სამსახურისთვის ხელმისაწვდომი არ იყო. მიმდინარეობს მუშაობა ერთიანი ინტეგრირებული საინფორმაციო სისტემის შემუშავებაზე, რომელიც ითვალისწინებს ხაზინის ელექტრონული მთავარი წიგნის შექმნას, რომლის მეშვეობით უზრუნველყოფილი იქნება სრული





კონსოლიდაცია საერთაშორისო სტანდარტების მოთხოვნების შესაბამისად. ხაზინის ელექტრონულ მთავარ წიგნზე მუშაობა არის დამამთავრებელ ფაზაში და იგეგმება მისი დასრულება საჯარო სექტორის აღრიცხვის რეფორმის სტრატეგიით განსაზღვრულ ვადაში რეფორმის დასრულებისას.

სახელმწიფო ბიუჯეტის დაფინანსებაზე მყოფი მხარჯავი დაწესებულების (ეკონომიკური ერთეულების) მიერ მომზადებული ნაერთი ფინანსური ანგარიშგებები მოიცავს მათ მიერ კონტროლირებული ერთეულების ინდივიდუალური ფინანსური ანგარიშგებების მონაცემებს.

კონტროლირებული ერთეული არ გამოირიცხება კონსოლიდაციიდან იმ მიზეზით, რომ:

- მისი საქმიანობები განსხვავდება ეკონომიკურ ერთეულში შემავალი სხვა ერთეულების საქმიანობისაგან (საქონლისა და მომსახურების ეკონომიკურად მნიშვნელოვანი ფასებით ახდენს მიწოდებას მაშინ როდესაც ეკონომიკურ ერთეულში შემავალი სხვა ერთეულები უსასყიდლოდ ან/და ეკონომიკურად უმნიშვნელო ფასებით და ა.შ);
- კონტროლი არის დროებითი:
 - როდესაც ერთეულს განზრახული აქვს კონტროლირებულ ერთეულზე კონტროლი დაუთმოს სხვა ერთეულს;
 - ორგანიზაციის მიერ დროებით განკარგული სახაზინო კოდები.

კონსოლიდირებული ეკონომიკური ერთეულები

2017 წლის 31 დეკემბრის მდგომარეობით, კონსოლიდირებული (ნაერთი) ფინანსური ანგარიშგება მოიცავს შემდეგი მხარჯავი დაწესებულებების ფინანსურ ანგარიშგებებს:

1. საქართველოს პარლამენტი
2. საქართველოს პრეზიდენტის ადმინისტრაცია
3. საქართველოს ეროვნული უშიშროების საბჭოს აპარატი
4. საქართველოს მთავრობის კანცელარია
5. საქართველოს სახელმწიფო აუდიტის სამსახური
6. საქართველოს ცენტრალური საარჩევნო კომისია
7. საქართველოს საკონსტიტუციო სასამართლო
8. საქართველოს უზენაესი სასამართლო
9. საერთო სასამართლოები
10. საქართველოს იუსტიციის უმაღლესი საბჭო
11. სახელმწიფო რწმუნებულის - გუბერნატორის ადმინისტრაცია აბაშის, ზუგდიდის, მარტვილის, მესტიის, სენაკის, ჩხოროწყუს, წალენჯიხის, ხობის მუნიციპალიტეტებსა და თვითმმართველ ქალაქ ფოთში
12. სახელმწიფო რწმუნებულის - გუბერნატორის ადმინისტრაცია ლანჩხუთის, ოზურგეთისა და





- ჩოხატაურის მუნიციპალიტეტებში
13. სახელმწიფო რწმუნებულის - გუბერნატორის ადმინისტრაცია ბაღდათის, ვანის, ზესტაფონის, თერჯოლის, სამტრედიის, საჩხერის, ტყიბულის, წყალტუბოს, ჭიათურის, ხარაგაულის, ხონის მუნიციპალიტეტებსა და თვითმმართველ ქალაქ ქუთაისში
 14. სახელმწიფო რწმუნებულის - გუბერნატორის ადმინისტრაცია ახმეტის, გურჯაანის, დედოფლისწყაროს, თელავის, ლაგოდეხის, საგარეჯოს, სიღნაღისა და ყვარლის მუნიციპალიტეტებში
 15. სახელმწიფო რწმუნებულის - გუბერნატორის ადმინისტრაცია დუშეთის, თიანეთის, მცხეთისა და ყაზბეგის მუნიციპალიტეტებში
 16. სახელმწიფო რწმუნებულის - გუბერნატორის ადმინისტრაცია ამბროლაურის, ლენტეხის, ონისა და ცაგერის მუნიციპალიტეტებში
 17. სახელმწიფო რწმუნებულის - გუბერნატორის ადმინისტრაცია ადიგენის, ასპინძის, ახალციხის, ახალქალაქის, ბორჯომისა და ნინოწმინდის მუნიციპალიტეტებში
 18. სახელმწიფო რწმუნებულის - გუბერნატორის ადმინისტრაცია ბოლნისის, გარდაბნის, დმანისის, თეთრიწყაროს, მარნეულის, წალკის მუნიციპალიტეტებსა და თვითმმართველ ქალაქ რუსთავში
 19. სახელმწიფო რწმუნებულის - გუბერნატორის ადმინისტრაცია გორის, კასპის, ქარელისა და ხაშურის მუნიციპალიტეტებში
 20. ევროპულ და ევროატლანტიკურ სტრუქტურებში ინტეგრაციის საკითხებში საქართველოს სახელმწიფო მინისტრის აპარატი
 21. შერიგებისა და სამოქალაქო თანასწორობის საკითხებში საქართველოს სახელმწიფო მინისტრის აპარატი
 22. საქართველოს დაზვერვის სამსახური ¹
 23. საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო
 24. საქართველოს ეკონომიკისა და მდგრადი განვითარების სამინისტრო
 25. საქართველოს რეგიონული განვითარებისა და ინფრასტრუქტურის სამინისტრო
 26. საქართველოს იუსტიციის სამინისტრო
 27. საქართველოს სასჯელაღსრულების, პრობაციისა და იურიდიული დახმარების საკითხთა სამინისტრო
 28. საქართველოს საგარეო საქმეთა სამინისტრო
 29. საქართველოს თავდაცვის სამინისტრო
 30. საქართველოს შინაგან საქმეთა სამინისტრო
 31. სახელმწიფო უსაფრთხოების სამსახური
 32. საქართველოს განათლებისა და მეცნიერების სამინისტრო

¹ კონსოლიდირებულ ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახულია მხოლოდ სახელმწიფო ბიუჯეტის შესრულების მაჩვენებლები





33. საქართველოს კულტურისა და ძეგლთა დაცვის სამინისტრო
34. საქართველოს ოკუპირებული ტერიტორიებიდან იძულებით გადაადგილებულ პირთა, განსახლებისა და ლტოლვილთა სამინისტრო
35. საქართველოს შრომის, ჯანმრთელობისა და სოციალური დაცვის სამინისტრო
36. საქართველოს გარემოს დაცვისა და სოფლის მეურნეობის სამინისტრო
37. საქართველოს სპორტისა და ახალგაზრდობის საქმეთა სამინისტრო
38. საქართველოს სახელმწიფო დაცვის სპეციალური სამსახური
39. საქართველოს სახალხო დამცველის აპარატი
40. სსიპ - საზოგადოებრივი მაუწყებელი
41. სამხრეთ ოსეთის ადმინისტრაცია
42. საქართველოს საპატრიარქო ²
43. სსიპ - ლევან სამხარაულის სახელობის სასამართლო ექსპერტიზის ეროვნული ბიურო
44. სსიპ საქართველოს სტატისტიკის ეროვნული სამსახური - საქსტატი
45. სსიპ საქართველოს დაზღვევის სახელმწიფო ზედამხედველობის სამსახური
46. სსიპ - საქართველოს ეროვნული საინვესტიციო სააგენტო
47. სსიპ _ საჯარო სამსახურის ბიურო
48. პერსონალურ მონაცემთა დაცვის ინსპექტორის აპარატი
49. სავაჭრო სამრეწველო პალატა
50. სსიპ - იურიდიული დახმარების სამსახური
51. სსიპ - ვეტერანების საქმეთა სახელმწიფო სამსახური
52. სსიპ - რელიგიის საკითხთა სახელმწიფო სააგენტო
53. სსიპ - საქართველოს ფინანსური მონიტორინგის სამსახური
54. ა(ა)იპ - საქართველოს სოლიდარობის ფონდი
55. საქართველოს სახელმწიფო უსაფრთხოებისა და კრიზისების საბჭოს აპარატი
56. სსიპ - კონკურენციის სააგენტო
57. სსიპ - საზოგადოებრივი მაუწყებლის აჭარის ტელევიზია და რადიო
58. სსიპ - ტექნოლოგიური ინსტიტუტი
59. სსიპ - სახელმწიფო შესყიდვების სააგენტო
60. სსიპ - საქართველოს ინტელექტუალური საკუთრების ეროვნული ცენტრი „საქპატენტი“

გარდა ამისა, ფინანსური ანგარიშგების მონაცემების სრულყოფის მიზნით, დამატებულია სახელმწიფო ბიუჯეტის საერთო სახელმწიფოებრივი მნიშვნელობის გადასახდელების (კოდი 60 00) გაწეული დანახარჯები, ასევე, ფინანსთა სამინისტროს და სახაზინო სამსახურის რეესტრების მონაცემები ფინანსური აქტივების და ვალდებულებების შესახებ (რაც არ არის მხარჯავი

² კონსოლიდირებულ ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახულია მხოლოდ სახელმწიფო ბიუჯეტის შესრულების მაჩვენებლები





დაწესებულებების ფინანსურ ანგარიშგებებში ასახული). ფინანსური ვალდებულებების მონაცემებში საწყის და საბოლოო ნაშთში აგრეთვე გათვალისწინებულია შიდა ე.წ "ისტორიული ვალის" მონაცემები, რომლის მოცულობა საორიენტაციოა, ვინაიდან ამ კატეგორიის უმეტესი ნაწილი არის დასაზუსტებელი.

ფინანსური ანგარიშგება და ანგარიშგების კომპონენტები

ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახულია ინფორმაცია მხარჯავი დაწესებულებების ფინანსურ მდგომარეობაზე, მათი საქმიანობის ფინანსურ შედეგებზე, კაპიტალის ცვლილებაზე და ფულადი სახსრების ნაკადებზე საანგარიშო პერიოდში.

ფინანსური ანგარიშგების სრული პაკეტი მოიცავს:

- ა) ფინანსური მდგომარეობის შესახებ ანგარიშგებას (ბალანსს) - ფორმა #1;
- ბ) ფინანსური შედეგების შესახებ ანგარიშგებას - ფორმა #2;
- გ) ფულადი სახსრების მოძრაობის შესახებ ანგარიშგებას - ფორმა#3;
- დ) კაპიტალში ცვლილებების შესახებ ანგარიშგებას - ფორმა#4;
- ე) ბიუჯეტის და ფაქტიური თანხების შედარების ანგარიშგებას - ფორმა#5;
- ვ) განმარტებით შენიშვნებს.

გარდა ამისა, ფინანსური ანგარიშგების უკეთ გაგების მიზნით, დანართის სახით წარმოდგენილია არაფინანსური აქტივების მიღების და გასვლის შესახებ ანალიზური აღრიცხვის ინფორმაცია (არაფინანსური).

შეფასების საფუძველი

წინამდებარე კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისას გამოყენებულია საწყისი (ისტორიული) ღირებულება; იშვიათ შემთხვევაში - რეალური (გადაფასებული) ღირებულება.

ანგარიშგების თარიღი

სახელმწიფო ბიუჯეტის კონსოლიდირებული (ნაერთი) ფინანსური ანგარიშგების თარიღია 2017 წლის 31 დეკემბერი

საანგარიშგებო პერიოდი

სახელმწიფო ბიუჯეტის კონსოლიდირებული (ნაერთი) ანგარიშგების საანგარიშო პერიოდია კალენდარული წელი, 2017 წლის 1 იანვრიდან 31 დეკემბრამდე.





საანგარიშგებო ვალუტა

სახელმწიფო ბიუჯეტის კონსოლიდირებული (ნაერთი) ფინანსური ანგარიშგება მზადდება ეროვნულ ვალუტაში - ლარში, რომელიც წარმოადგენს საანგარიშგებო ვალუტას. დამრგვალება ხორციელდება ათასებამდე.

უცხოურ ვალუტაში განხორციელებული ოპერაციები

საანგარიშგებო ვალუტისგან განსხვავებულ ვალუტაში განხორციელებული ოპერაციები განიხილება როგორც უცხოურ ვალუტაში განხორციელებული ოპერაციები, რომელზეც ვრცელდება IPSAS 4 -ის “უცხოური ვალუტის კურსის ცვლილებებით გამოწვეული შედეგები” მოთხოვნები.

საანგარიშგებო თარიღისათვის გადაანგარიშებას ექვემდებარება უცხოურ ვალუტაში გამოსახული ფულადი მუხლები, რომელთა არსებითი მახასიათებელი არის უფლება, მიიღო ან ვალდებულება, რომ შეასრულო ვალუტის ერთეულის ფიქსირებული ან განსაზღვრული ოდენობა, საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს ეროვნული ბანკის მიერ დადგენილი ოფიციალური გაცვლითი კურსის შესაბამისად. უცხოურ ვალუტაში გამოსახული არაფულადი მუხლები, რომელთა მნიშვნელოვან მახასიათებელს წარმოადგენს უფლების არქონა, მიიღო ან ვალდებულება, რომ შეასრულო ვალუტის ერთეულის ფიქსირებული ან განსაზღვრული ოდენობა, არ ექვემდებარება გადაანგარიშებას საანგარიშგებო თარიღისათვის, გარდა შემდეგი შემთხვევებისა:

- როდესაც არაფულადი მუხლების გადაანგარიშება ხდება ახალ სამუშაო ვალუტაში;
- როდესაც ხდება უცხოური ერთეულის არაფულადი მუხლების ეკონომიკური ერთეულისთვის დადგენილ ერთიან საანგარიშგებო ვალუტაში გადაანგარიშება.

საკურსო სხვაობები, რომლებიც წარმოიქმნება ფულადი მუხლების დაფარვისას, ან საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში ფინანსურ ანგარიშგებაში ფულადი მუხლების თავდაპირველი აღიარებისას გამოყენებული კურსისაგან განსხვავებული კურსით გადაანგარიშებისას, აღიარდება როგორც კაპიტალის ცვლილება, არასაოპერაციო შემოსავლის/არასაოპერაციო ხარჯის სახით.

ანგარიშგების მომზადების და გამოქვეყნების თარიღი

სახელმწიფო ბიუჯეტის კონსოლიდირებული (ნაერთი) ფინანსური ანგარიშგება მზადდება მხარჯავი დაწესებულებების მიერ სახელმწიფო ხაზინაში ნაერთი ფინანსური ანგარიშგებების წარმოდგენიდან (1 აპრილი) 3 თვის განმავლობაში და ქვეყნდება საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სახაზინო სამსახურის ვებ-გვერდზე www.treasury.gov.ge. 2017 წლის ფინანსური ანგარიშგება გადაეგზავნა სახელმწიფო აუდიტის სამსახურს.





კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაზე და გამოქვეყნებაზე პასუხისმგებლობა

სახელმწიფო ბიუჯეტის კონსოლიდირებული (ნაერთი) ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაზე და გამოქვეყნებაზე პასუხისმგებელია საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სახაზინო სამსახური.

ზოგადი განმარტებები

რესურსების განაწილება და გამოყენება

ორგანიზაციების დაფინანსების წყაროებია: სახელმწიფო ბიუჯეტი (მათ შორის: სახელმწიფო ბიუჯეტში ასახული მესამე პირის გადახდები) და არასაბიუჯეტო საქმიანობით მიღებული შემოსავლები. მხარჯავი დაწესებულებების მიერ ხარჯები გაწეულ იქნა სამართლებრივი და სახელშეკრულებო მოთხოვნების შესაბამისად, ასევე, მოქმედი კანონმდებლობით დაწესებული შეზღუდვების გათვალისწინებით - როგორც ბიუჯეტით გათვალისწინებული ასიგნებების და გეგმის, ასევე, ვალდებულებების მოცულობის ფარგლებში. გამონაკლის შემთხვევებში, ასიგნების ზევით ხარების გაწევა რეგულირდება მოქმედი კანონმდებლობით.

ფინანსური ანგარიშგება მოიცავს ინფორმაციას სახელმწიფო ბიუჯეტის შესრულების შესახებ, რომელიც მზადდება მოქმედი კანონმდებლობის გათვალისწინებით, საკასო მეთოდით (ფინანსური ანგარიშგებისგან დამოუკიდებლად).

გადასახადების გაანგარიშება და გადახდა

საგადასახადო მიზნებისათვის, ერთეულების მიერ გადასახადების გაანგარიშება და გადახდა ხორციელდება საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობის მიხედვით, ხოლო ფინანსურ ანგარიშგებაში აისახება სახელმწიფო სექტორში მოქმედი აღრიცხვის და ანგარიშგების ნორმებით და პრინციპებით, რომელიც განსხვავდება საგადასახადო კანონმდებლობის მოთხოვნებისგან.

კონსოლიდირებული (ნაერთი) ფინანსური ანგარიშგების შედგენის და წარდგენის საფუძვლები

ფინანსური ანგარიშგება მომზადებულია იმ ფაქტის გათვალისწინებით, რომ ორგანიზაციები წარმოადგენენ ფუნქციონირებად ერთეულებს და ანგარიშგების თარიღისთვის არ არის ინფორმაცია მომავალში მათი რეორგანიზაციის ან ლიკვიდაციის შესახებ. საანგარიშო პერიოდში განხორციელებული მთავრობის სტრუქტურული ცვლილების შედეგად, ლიკვიდირებული





(რეორგანიზებული) მხარჯავი დაწესებულებების ფინანსური ანგარიშგების კომპონენტებზე და აღრიცხვის მონაცემებზე ინფორმაცია, უფლებამონაცვლე მხარჯავი დაწესებულებების მიერ წარმოდგენილი იქნა სახელმწიფო ხაზინაში, რომლის საფუძველზეც მომზადდა ეს ანგარიშგება. სააღრიცხვო მონაცემების ცვლილებებზე და ფინანსურ ანგარიშგებაში ცვლილებებზე, მხარჯავი დაწესებულებების მიერ წარმოდგენილი ინფორმაციით უზრუნველყოფილია ფინანსური მდგომარეობის, საქმიანობის ფინანსური შედეგების და ფულადი სახსრების ნაკადების შესახებ ინფორმაციების სამართლიანი წარდგენა და არ ეწინააღმდეგება ბუღალტრული აღრიცხვის და ფინანსური ანგარიშგების ინსტრუქციის და საერთაშორისო სტანდარტების მოთხოვნებს. ნაერთი ანგარიშგების მომზადების პერიოდში განხორციელებული მთავრობის სტრუქტურული ცვლილებების მიხედვით, ნაშთების ცვლილებების და დაზუსტების შედეგები აისახება 2018 წლის ფინანსურ ანგარიშგებაში მეთოდოლოგიის მოთხოვნების შესაბამისად.

ფინანსურ ანგარიშგებაში ყველა ეკონომიკური მოვლენა შეფასების და აღიარების კრიტერიუმების გათვალისწინებით არის წარმოდგენილი.

ფინანსური ანგარიშგების მომზადების დროს გამოყენებულია ბუღალტრული აღრიცხვის და ფინანსური ანგარიშგების ინსტრუქციით განსაზღვრული სააღრიცხვო პოლიტიკა და ბუღალტრული აღრიცხვის ანგარიშთა გეგმა.

ფინანსური ანგარიშგების თარიღის შემდეგ მომხდარი მოვლენები

ანგარიშგების თარიღის შემდეგ მომხდარ მოვლენებს მიეკუთვნება ისეთი მოვლენები, რომლებიც წარმოიქმნება ანგარიშგების თარიღსა და ფინანსური ანგარიშგების დამტკიცების თარიღს შორის. მოვლენები, რომლებზეც ერთეულს გააჩნია მტკიცებულებები ანგარიშგების თარიღისათვის პირობების არსებობაზე, განიხილება ანგარიშგების თარიღის შემდგომ მაკორექტირებელ მოვლენებად, ხოლო მოვლენები, რომლებიც მიგვანიშნებს ანგარიშგების თარიღის შემდგომ პერიოდში წარმოქმნილ პირობებზე – ანგარიშგების თარიღის შემდგომ არამაკორექტირებელ მოვლენებად.

ანგარიშგების თარიღის შემდგომი მაკორექტირებელი მოვლენების შემთხვევაში ხდება ფინანსურ ანგარიშგებაში აღიარებული თანხების კორექტირება ან ისეთი მუხლების აღიარება, რომლებიც მანამდე არ იყო აღიარებული, ხოლო ანგარიშგების თარიღის შემდგომი არამაკორექტირებელი მოვლენები, რომლებიც დამატებით ინფორმაციას იძლევიან ორგანიზაციების ფინანსური მდგომარეობის შესახებ, აისახება ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში.

ამასთან, მხარჯავი დაწესებულებების (ნაერთ) ფინანსურ ანგარიშგებასა ან/და განმარტებით შენიშვნებში აისახება ანგარიშგების თარიღის შემდეგ მომხდარი მხოლოდ ისეთი მაკორექტირებელი და არამაკორექტირებელი მოვლენები, რომლებიც წარმოიქმნება ანგარიშგების თარიღსა და მხარჯავი





დაწესებულებების (მაკონტროლებელი ერთეულების) ფინანსური ანგარიშგების დამტკიცების თარიღს შორის პერიოდში.

კონსოლიდირებული (ნაერთი) ფინანსური ანგარიშგების შეზღუდვა

მოთხოვნები და ვალდებულებები, რომლებიც წარმოშობილია მხარჯავსა (მაკონტროლებელსა) და კონტროლირებულ ერთეულებს შორის შიდა ოპერაციებით, ფინანსური ანგარიშგებიდან ძირითადად, ელიმინირებულია, ხოლო კონსოლიდირებული (ნაერთი) ანგარიშგების შედგენის დროს მოთხოვნების და ვალდებულებების ელიმინირება არ განხორციელებულა, ზემოთ მითითებული მიზეზებით.

ანგარიშგების თარიღს შემდგომ, ანგარიშგების თარიღსა და სახაზინო სამსახურის მიერ კონსოლიდირებული (ნაერთი) ფინანსური ანგარიშგების გამოქვეყნების თარიღს შორის პერიოდში, მომხდარი მაკორექტირებელი და არამაკორექტირებელი მოვლენების ასახვა კონსოლიდირებულ (ნაერთ) ფინანსურ ანგარიშგებასა და განმარტებით შენიშვნებში ხდება მხოლოდ იმ შემთხვევაში თუ დამატებითი ინფორმაციის სახით წარმოდგენილია მხარჯავი დაწესებულების მიერ ან სახელმწიფო ხაზინის მოთხოვნით, ფინანსური ანგარიშგების ანალიზის და შეფასების შედეგებიდან გამომდინარე, ხდება მხარჯავი დაწესებულების მიერ ფინანსური ანგარიშგების შესწორება/დაზუსტება.

გარდა ამისა, ფინანსური აქტივების და ვალდებულებების რეესტრების მონაცემები, რომელიც ჩართულია კონსოლიდირებულ ფინანსურ ანგარიშგებაში ან/და განმარტებით შენიშვნებში, არ მოიცავს ინფორმაციას ისეთი ვალდებულებების შესახებ, რომლებიც უკავშირდება სახელმწიფოს წილობრივი მონაწილეობით შექმნილი საწარმოების საკრედიტო ვალდებულებებს, რომლის ასახვაც უზრუნველყოფდა სახელმწიფო ფინანსურ აქტივებთან და ვალდებულებებთან დაკავშირებით, კონსოლიდირებული ფინანსურ ანგარიშგების სისრულის მაღალ ხარისხს.

დამატებითი ინფორმაცია

კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების განმარტებითი შენიშვნები დამატებით მოიცავს ისეთ ინფორმაციებს, რომლებიც არაფინანსური ხასიათისაა და არ არის ბიუჯეტის შესრულების ანგარიშის შემადგენელი ნაწილი, თუმცა, საჭიროა ფინანსურ ანგარიშგებაში მოცემული ფინანსური ხასიათის ინფორმაციის ასახსნელად.





სააღრიცხვო პოლიტიკა და განმარტებითი შენიშვნები

აქტივები და ვალდებულებები

აქტივები და ვალდებულებები ფინანსურ ანგარიშგებაში გამიჯნულია გრძელვადიან და მოკლევადიან მუხლებად.

აქტივი მოკლევადიან (მიმდინარე) აქტივად მიიჩნევა თუ ეს უკანასკნელი ქვემოთ მითითებულ რომელიმე კრიტერიუმს მაინც აკმაყოფილებს:

- ნავარაუდევია აქტივის რეალიზაცია, ან გამოზნულია გასაყიდად ან მოხმარებისათვის ჩვეულებრივი საწარმოო ციკლის განმავლობაში;
- ძირითადად გამოიყენება სავაჭრო დანიშნულებით;
- ნავარაუდევია მისი რეალიზება საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ თორმეტი თვის განმავლობაში; ან
- საბიუჯეტო კლასიფიკაციით განსაზღვრული აქტივები, რომელთა გამოყენება(მოხმარება) მოსალოდნელია ანგარიშგების თარიღიდან ერთი წლის ან/და საბიუჯეტო წლის განმავლობაში
- აქტივი წარმოადგენს ფულად სახსრებს ან მის ეკვივალენტებს (გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც მისი გაცვლა ან ვალდებულების დასაფარად გამოყენება შეუზღუდულია საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ სულ მცირე თორმეტი თვით მაინც).

ყველა სხვა აქტივი, რომლებიც არ მიეკუთვნება მოკლევადიან აქტივებს, გრძელვადიან აქტივებად განიხილება.

აქტივები ძირითადად შეფასებულია პირვანდელი ღირებულებით. ამასთან, ზოგჯერ რეალური (გადაფასებული) ღირებულებით შეფასების მეთოდიც გამოიყენება (რაც დასტურდება ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახული ინფორმაციით - არასაოპერაციო შემოსავლებით/ხარჯებით).

საქართველოს საჯარო სექტორში არსებული აღრიცხვის სპეციფიკის გათვალისწინებით, აქტივების სალიკვიდაციო ღირებულების განსაზღვრა არ ხდება: სახელმწიფო ერთეულებს აქტივები მთავრობისგან გადაეცემა როგორც დროებით სარგებლობაში, მათი ფუნქციონირების პერიოდში. ასეთი სახით გადაცემული და ასევე, ფუნქციონირების პერიოდში სახელმწიფო სახსრებით შექმნილი უძრავი ქონების რეალიზაციის შემთხვევაში, მიღებულ შემოსულობებზე „საქართველოს საბიუჯეტო კოდექსის“ მოთხოვნით, ერთეულს წარმოეშობა ბიუჯეტის წინაშე ვალდებულება, ხოლო მოძრავი ქონება სარეალიზაციოდ, მოქმედი კანონმდებლობით, ვალდებულია გადასცეს ფინანსთა სამინისტროს სსიპ-მომსახურების სააგენტოს და ამ შემთხვევაში, რეალიზაციით მიღებული





შემოსულობის და ბიუჯეტის წინაშე ვალდებულების აღიარება სახელმწიფო ერთეულების მიერ არ ხდება.

აქტივები, რომლებიც ფინანსური მდგომარეობის შესახებ ანგარიშგებაში წარმოდგენილია ფინანსური და არაფინანსური აქტივების სახით, ძირითადად, შეესაბამება საბიუჯეტო კლასიფიკაციას და GFS-2001 მეთოდოლოგიას, ამავე დროს, საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების (IPSAS)) შესაბამისად, დაყოფილია მოკლევადიან და გრძელვადიან ფინანსურ და არაფინანსურ აქტივებად.

ფულადი სახსრები და მათი ექვივალენტები

ფულადი სახსრები მოიცავს როგორც ხაზინის ერთიან ანგარიშზე არსებულ ფულს (ხაზინის მონაცემების შესაბამისად), ასევე, ფულად სახსრებს საბანკო ანგარიშებზე და ნაღდ ფულს სალაროში (მხარჯავი დაწესებულებების ფინანსური ანგარიშების შესაბამისად).

ფულადი სახსრები ასახულია ნომინალით. უცხოურ ვალუტაში არსებული ფულადი სახსრები ეროვნულ ვალუტაში გადაანგარიშებულია ანგარიშგების თარიღისთვის ეროვნული ბანკის მიერ დადგენილი ოფიციალური გაცვლითი კურსით. უცხოურ ვალუტაში ოპერაციები აღრიცხულია ოპერაციის დღეს არსებული კურსით, ხოლო კურსთა შორის სხვაობა ასახულია არასაოპერაციო შემოსავლებში/ხარჯებში. ფულად სახსრებში ასახულია ხაზინის ერთიან ანგარიშზე, ასევე კომერციულ ბანკებში რიცხული დეპოზიტები, რომლებიც აღრიცხება როგორც ფინანსური აქტივები, ამავდროულად ვალდებულებები (არ აღიარდება შემოსავლებად). ხაზინის ერთიან ანგარიშზე რიცხულ დეპოზიტებს საპროცენტო სარგებელი არ ერიცხება. დეპოზიტების გამოყენება საბიუჯეტო ორგანიზაციების ხარჯების დასაფინანსებლად დაუშვებელია.

ფინანსური აქტივები და მოთხოვნები

ფინანსური აქტივები და მოთხოვნები შეფასებულია ნომინალური ღირებულებით. ფინანსურ აქტივებზე და მოთხოვნებზე დარიცხული ჯარიმები და სანქციები ასახულია შემოსავლებში და აქტივების ცალკე ანგარიშზე. ფინანსური აქტივები და მოთხოვნები უმეტესწილად წარმოქმნილია წინასწარი გადახდებით ბიუჯეტიდან და „ფინანსური აქტივების და ვალდებულებების და მათზე ოპერაციების“ საბიუჯეტო კლასიფიკაციით განხორციელებული გადახდებით. მნიშვნელოვანი ნაწილია არასაბიუჯეტო საქმიანობის შედეგად მომსახურების და აქტივების მიწოდებით, ასევე სხვა მიწოდებებით წარმოქმნილი ფინანსური აქტივები, მოთხოვნები და სხვა დებიტორული დავალიანებები. ფინანსური აქტივები და მოთხოვნები წარმოდგენილია მოკლევადიანი და გრძელვადიანი ფინანსური აქტივების და მოთხოვნების სახით. გრძელვადიანი ფინანსური აქტივების და მოთხოვნების მიმდინარე ნაწილი ასახულია როგორც მოკლევადიანი ფინანსური აქტივები და





მოთხოვნები. ფინანსური აქტივის მიღების ან გასვლის ღირებულებას წარმოადგენს მისი გაცვლის ღირებულება.

მოთხოვნებს და დებიტორულ დავალიანებებს ხაზინის მონაცემთა ბაზის მიხედვით გააჩნია შემდეგი სტრუქტურა: დებიტორების აღრიცხვის ჟურნალში აღირიცხება ანალიზური აღრიცხვის მიზნებისათვის დებიტორი ორგანიზაციების დასახელებები, დებიტორული დავალიანების წარმოშობის წლები და კლასიფიცირებულია საბიუჯეტო კლასიფიკაციის შესაბამისად. ფინანსური ანგარიშგების ინფორმაცია საბიუჯეტო სახსრებით წარმოშობილ დებიტორულ დავალიანებებზე გაანალიზებულია ხაზინის ელექტრონულ ბაზაში განთავსებულ წინასწარი (საავანსო) გადახდების მონაცემებთან მიმართებით.

კონსოლიდირებულ (ნაერთ) ფინანსურ ანგარიშგებაში ფინანსური აქტივები ძირითადად წარმოდგენილია სესხების და აქციების და სხვა კაპიტალის სახით. კონსოლიდირებული (ნაერთი) ფინანსური ანგარიშგების მომზადების მიზნებისათვის, მხარჯავი დაწესებულებების ფინანსური აქტივების ნაერთი მონაცემები კორექტირებულ იქნა ფინანსური აქტივების და ვალდებულებების რეესტრების მონაცემების შესაბამისად. ქვემოთ მოცემულია აღნიშნული მონაცემები ცხრილის სახით:

ფინანსური აქტივი (ათასებში)	გრძელვადიანი		ზრდა/კლება
	2016 წ. 31 დეკემბერი	2017 წ. 31 დეკემბერი	
საშინაო	2,106,186.0	2,476,184.4	369,998.4
სესხები	2,106,186.0	2,476,184.4	369,998.4
<i>მ.შ. სახელმწიფო ბიუჯეტიდან გაცემული სესხები</i>	2,106,186.0	2,476,184.4	369,998.4
<i>საგარეო საკრედიტო რესურსების ხარჯზე</i>	1,889,544.4	2,263,332.2	373,787.8
<i>საშინაო საკრედიტო რესურსების ხარჯზე</i>	216,641.6	212,852.1	-3,789.5
<i>მ.შ ლარი</i>	126,151.5	124,271.3	-1,880.2
<i>მ.შ დოლარი (ექვივალენტი ლარში)</i>	90,490.0	88,580.8	-1,909.2

შენიშვნა: 2017 წელს „ფინანსური აქტივი საგარეო საკრედიტო რესურსების ხარჯზე“, 2016 წლის ანალოგიურ მაჩვენებელთან შედარებით საგრძნობლად გაიზარდა. - რაც განპირობებულია იმით, რომ აღნიშნული მონაცემები დამოკიდებულია ვალდებულების შესრულების დროს სასესხო რესურსების ფაქტიურ ათვისებასა და ლარის კურსის ცვლილებაზე უცხოურ ვალუტასთან მიმართებაში. ასევე რიგი პროექტების მიხედვით, რომელთა ფარგლებშიც მიმდინარეობს თანხების ათვისება, სესხის დაფარვა ჯერ არ დაწყებულა და/ან გადავადდა გარკვეული ვადით. აქვე გათვალისწინებულია „უიმედო სესხები“ („საქნავთობპროდუქტი, „საქგაზი“), რომელთა ჩამოწერაც ჯერ-ჯერობით ვერ ხორციელდება (ყველა სესხზე აღძრულია საქმე სასამართლოში და მიმართულია აღსრულებაზე).

საშინაო საკრედიტო რესურსების ხარჯზე წარმოქმნილი ფინანსური აქტივების ნაწილი მოცემულია მხარჯავი დაწესებულებების ფინანსურ ანგარიშგებებში.





შენიშვნა: აშშ დოლარში გაცემულ სესხებზე ლარში გადაყვანილი ფინანსური აქტივები შემცირდა 1 909 227.10 ლარით. მათ შორის: ვალუტის კურსის ცვლილების გამო შემცირდა 1 866 690.18 ლარით, ხოლო სესხის დაფარვის გამო 42 536.91 ლარით.	ეროვნული ბანკის მიერ დადგენილი აშშ დოლარის კურსი ლართან მიმართებაში 31.12.2016წ	2.6468
	ეროვნული ბანკის მიერ დადგენილი აშშ დოლარის კურსი ლართან მიმართებაში 31.12.2017წ	2.5922

ძირითადი აქტივები

ძირითადი აქტივები ფინანსური მდგომარეობის შესახებ ანგარიშგებაში თავდაპირველად აისახება საწყისი (ისტორიული) ღირებულებით, რომელიც ყოველწლიურად მცირდება ცვეთის თანხით. საწყისი ღირებულება მოიცავს ძირითადი აქტივების შესყიდვის ფასს, ასევე ყველა იმ დანახარჯს, რაც დაკავშირებულია შეძენასთან, საკუთრების უფლების მოპოვებასთან და ექსპლუატაციაში შესვლასთან.

ძირითად აქტივებს ცვეთა ერიცხებათ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2002 წლის 31 დეკემბრის ბრძანებით N439 „ბიუჯეტის დაფინანსებაზე მყოფი ორგანიზაციების ძირითადი აქტივების ფიზიკური ცვეთის ნორმებისა და მათი ბუღალტრული აღრიცხვის ასახვის შესახებ“ დამტკიცებული ინსტრუქციის შესაბამისად. საქართველოს ფინანსთა მინისტრის ბრძანებით დამტკიცებული წლიური ცვეთის ნორმები ძირითადი აქტივების თითოეული კატეგორიისთვის მერყეობს 0.75%-დან 50%-მდე. ძირითადი აქტივების დაჯგუფება ხდება საქართველოს საბიუჯეტო კლასიფიკაციის შესაბამისად და ცვეთის დარიცხვის მიზნით ძირითადი აქტივების სააღრიცხვო ჯგუფები არ იქმნება. კანონმდებლობით ძირითადი აქტივებიდან ცვეთა არ ერიცხება - საბიბლიოთეკო ფონდებს, კულტივირებულ აქტივებს(მუშა პირუტყვისა და საექსპლუატაციო ასაკის მრავალწლიანი ნარგავების გარდა), და დაუმთავრებელ აქტივებს. ცვეთის თანხის აკუმულირება არ ხდება და დარიცხული ცვეთა ტარდება ხარჯებში, როგორც ძირითადი კაპიტალის მოხმარება, ხარჯების ეკონომიკური კლასიფიკაციის შესაბამისად.

ძირითადი აქტივების მოვლა-შენახვისა და რემონტის დანახარჯები, რომლითაც არ იზრდება ძირითადი აქტივების ღირებულება, განიხილება ხარჯებად, ხოლო არსებული აქტივების არსებითი გაუმჯობესება – განახლება, რეკონსტრუქცია ან გაფართოება, რაც მნიშვნელოვნად ზრდის საწარმოო სიმძლავრეს, ხარისხს ან ახანგრძლივებს არსებული ძირითადი აქტივების სასარგებლო მომსახურების ვადას, განიხილება როგორც ძირითადი აქტივების მიღება.

მატერიალური მარაგები და გრძელვადიანი მცირეფასიანი აქტივები





მატერიალური მარაგები ფინანსური მდგომარეობის შესახებ ანგარიშგებაში წარმოდგენილია ღირებულებით, რომელიც მოიცავს მათ შეძენასთან, წარმოებასთან და გადამუშავებასთან დაკავშირებულ ყველა დანახარჯს. მატერიალურ მარაგებში (მოკლევადიანი აქტივები) აისახება საქართველოს საბიუჯეტო კლასიფიკაციით განსაზღვრული, ნედლეული და მასალები, დაუმთავრებელი წარმოება, მზა პროდუქცია, გასაყიდად შეძენილი საქონელი; ასევე მოკლევადიან აქტივებად აისახება მცირეფასიანი აქტივები - მრავალჯერადი გამოყენების ტექნიკა, ინვენტარი და მოწყობილობა - რომლებიც არ აკმაყოფილებენ საქართველოს კანონმდებლობით განსაზღვრულ ძირითადი აქტივების აღიარების კრიტერიუმს (500 ლარზე ნაკლები ღირებულებისაა და გამოიყენება ერთ წელზე მეტი ვადით). სტრატეგიული მარაგები აღირიცხება როგორც ძირითადი აქტივები, მათი შინაარსიდან გამომდინარე.

ვალდებულებები

ვალდებულებები, რომლებიც ფინანსური მდგომარეობის შესახებ ანგარიშგებაში წარმოდგენილია როგორც ფინანსური ვალდებულებები და სხვა კრედიტორული დავალიანებები, ძირითადად, შეესაბამება საბიუჯეტო კლასიფიკაციას და GFS-2001 მეთოდოლოგიას, თუმცა, ამავე დროს, საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების (IPSAS)) შესაბამისად, დაყოფილია მოკლევადიან და გრძელვადიან ფინანსურ ვალდებულებებად და სხვა კრედიტორულ დავალიანებებად.

ვალდებულებები ითვლება მოკლევადიანად (მიმდინარედ), თუ იგი ქვემოთ ჩამოთვლილი კრიტერიუმებიდან ერთ-ერთს მაინც აკმაყოფილებს:

- მისი დაფარვა მოსალოდნელია ჩვეულებრივი საოპერაციო ციკლის განმავლობაში;
- ძირითადად, გამოიყენება სავაჭრო დანიშნულებით;
- უნდა დაიფაროს საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ 12 თვის განმავლობაში; ან
- ერთეულს არ გააჩნია ვალდებულების დაფარვის გადავადების უპირობო უფლება, საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ სულ მცირე 12 თვის განმავლობაში;
- საანგარიშო წლის დაზუსტებული ბიუჯეტის ასიგნების ფარგლებში და ასევე ასიგნების ზევით კანონმდებლობით გათვალისწინებულ შემთხვევებში აღებული ფინანსური ვალდებულება.

ყველა სხვა ვალდებულება, რომლებიც არ მიეკუთვნება მოკლევადიან ვალდებულებებს, გრძელვადიან ვალდებულებებად განიხილება.

ვადაგადაცილებულ დავალიანებებზე (კრედიტორული დავალიანებები, რომელიც არ არის დაფარული ანგარიშგების თარიღისთვის) ინფორმაცია მითითებულია მხარჯავი დაწესებულებების (მაკონტროლებელი ერთეულების) ფინანსური ანგარიშგებების განმარტებით შენიშვნებში.





ფინანსური ვალდებულებები

ფინანსური ვალდებულებები წარმოდგენილია მოკლევადიანი და გრძელვადიანი სესხების (მათ შორის, ფინანსური იჯარის) და ფასიანი ქაღალდების სახით. უცხოურ ვალუტაში დენომინირებული ფინანსური ვალდებულებები ანგარიშგების თარიღისათვის გადაყვანილია საანგარიშგებო ვალუტაში, ეროვნული ბანკის მიერ დადგენილი ოფიციალური გაცვლითი კურსის შესაბამისად.

კონსოლიდირებული (ნაერთი) ფინანსური ანგარიშგების მომზადების მიზნებისათვის, მხარჯავი დაწესებულებების ფინანსური ვალდებულებების ნაერთი მონაცემები კორექტირებულ იქნა ფინანსური აქტივების და ვალდებულებების რეესტრის მონაცემების გათვალისწინებით. ქვემოთ მოცემულია აღნიშნული ინფორმაცია:

ფინანსური ვალდებულება (ათასებში)	მოკლევადიანი		ზრდა/კლება
	2016 წ. 31 დეკემბერი	2017 წ. 31 დეკემბერი	
საშინაო			
ფასიანი ქაღალდები, გარდა აქციებისა	585,048.1	660,557.7	75,509.61

ფინანსური ვალდებულება (ათასებში)	გრძელვადიანი		ზრდა/კლება
	2016 წ. 31 დეკემბერი	2017 წ. 31 დეკემბერი	
საშინაო			
ფასიანი ქაღალდები, გარდა აქციებისა	1,913,602.6	2,202,586.9	288,984.3

ფინანსური ვალდებულება (ათასებში)	გრძელვადიანი		ზრდა/კლება
	2016 წ. 31 დეკემბერი	2017 წ. 31 დეკემბერი	
საგარეო			
სესხები	10,628,799.3	12,124,729.3	1,495,930.0
მ.შ ეროვნული ბანკის მიერ აღებული სავალუტო ფონდის სესხები	14,944.3	221,498.4	206,554.1
მ.შ გარანტირებული სესხები	5,178.5	5,388.7	210.2
ფასიანი ქაღალდები, გარდა აქციებისა	1,323,400.00	1,296,100.00	- 27,300.00

შენიშვნა: ლარში ვალდებულებების ნაშთების დათვლისას გამოყენებულია აღნიშნული თარიღისათვის ეროვნული ბანკის მიერ დადგენილი ოფიციალური გაცვლითი კურსები. შესაბამისად ცვლილება (ზრდა/კლება) საანგარიშო პერიოდში მნიშვნელოვნად დამოკიდებულია სავალუტო კურსების ცვლილებაზე.

ამასთან, ეროვნული ბანკის მიერ აღებული სავალუტო ფონდის სესხები და გარანტირებული სესხები არ შეიტანება კონსოლიდირებული ანგარიშგების ფორმებში, არამედ აისახება კონსოლიდირებული





ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში, როგორც დამატებითი ინფორმაცია ფინანსურ ანგარიშგებასთან დაკავშირებით.

სახელმწიფო საშინაო ვალის ნაწილში - საწყისი და საბოლოო ნაშთების სახით აღიარებულია აგრეთვე შიდა ე.წ "ისტორიული ვალის" მონაცემები³ - **672,325 ათასი ლარი**. „ისტორიული ვალის“ მოცულობა საორიენტაციოა, ვინაიდან ამ კატეგორიის უმეტესი ნაწილი დასაზუსტებელია⁴.

„სახელმწიფო ვალის შესახებ“ საქართველოს კანონის შესაბამისად, "ისტორიული ვალი" მოიცავს შემდეგ სავალო ვალდებულებებს:

- მოსახლეობის მიერ ყოფილ სახელმწიფო კომერციულ ბანკებში შეტანილი ანაზრების ინდექსაციით წარმოქმნილ დავალიანებას;
- ყოფილი სსრ კავშირის საგარეო-ეკონომიკური საქმიანობის ბანკის მიერ ბლოკირებული, ამავე ბანკის თბილისის განყოფილების ანგარიშზე რიცხული, საქართველოს ფიზიკური და იურიდიული პირების კუთვნილი სახსრების აუნაზღაურებლობით წარმოქმნილ დავალიანებას;
- რუსეთის ფედერაციის ცენტრალური ბანკის მიერ ამ ბანკის საკორესპონდენტო ანგარიშებზე რიცხულ, საქართველოს იურიდიული პირების კუთვნილი სახსრების სახელმწიფო საგარეო ვალის ანგარიშში ჩამოწერის შედეგად წარმოქმნილ დავალიანებას;
- თურქმენეთიდან 1995 წლის ჩათვლით მოწოდებული ბუნებრივი აირის საფასურის გადახდის სანაცვლოდ საქართველოს მთავრობის დავალებით ქვეყნის საწარმოებისა და ორგანიზაციების მიერ გადატვირთული პროდუქციის ანაზღაურებაში არსებულ დავალიანებას;
- საქართველოს რესპუბლიკის 1992 წლის შინაგანი მომგებიანი სესხის ობლიგაციების გამოშვებით წარმოქმნილ ვალდებულებას;
- ყოფილი სსრ კავშირის 1990 წლის სახელმწიფო უპროცენტო მიზნობრივი ობლიგაციების დაფარვის ვალდებულებას;
- კოოპერატიულ ბინათმშენებლობასთან დაკავშირებით სახელმწიფოს მიერ აღებულ ვალდებულებას;
- მუნიციპალურ საწარმო „თბილტრანსში“ ხელშეკრულებით მომუშავე მძღოლების ბინებით დაუკმაყოფილებლობით წარმოქმნილ დავალიანებას;
- მოსახლეობის მიერ სახელმწიფო ლატარიაში მოგებული ნივთების გაუნაღებლობით წარმოქმნილ დავალიანებას;

³ ე.წ „ისტორიული ვალის“ ვალდებულებებად აღიარების მოთხოვნა რეკომენდაციის სახით მოცემულია საერთაშორისო სავალუტო ფონდის (IMF) ანგარიშში - **Georgia Fiscal Transparency Evaluation, 2017**

⁴ http://www.mof.ge/images/File/debt-bulletin/Public_Sector_Debt_Statistical_Bulletin_N7_21_03_17.pdf





- ყოფილი სსრ კავშირის „ინდუსტრიაბანკის“ მიერ ბლოკირებულ, ამავე ბანკის ბათუმის განყოფილების ანგარიშზე რიცხულ, საქართველოს იურიდიული პირების კუთვნილ სავალუტო სახსრების აუნაზღაურებლობით წარმოქმნილ დავალიანებას.

სხვა კრედიტორული დავალიანებები

სხვა კრედიტორული დავალიანებები შედგება ყველა სხვა სახის კრედიტორული დავალიანებებისგან (მათ შორის, წინა წლებში წარმოქმნილი დავალიანებებისგან). სხვა კრედიტორულ დავალიანებებში ასახულია აგრეთვე ბიუჯეტის წინაშე ვალდებულებები, წარმოქმნილი დარიცხვის ოპერაციებით და მისი საკასო შესრულებით „საქართველოს საბიუჯეტო კოდექსის“ უნივერსალობის პრინციპის მიხედვით.

ანალიზური აღრიცხვის მიზნებისათვის, გამოყენებულია სახაზინო სამსახურის ინფორმაცია თითოეული ორგანიზაციის კრედიტორული დავალიანების შესახებ თანხების მიმღების, წარმოშობის წლების და საბიუჯეტო კლასიფიკაციის შესაბამისად, ხარჯების კატეგორიების მიხედვით.

კაპიტალი

წმინდა ღირებულება

წმინდა ღირებულება წარმოადგენს დამაბალანსებელ მუხლს, რომელიც გაანგარიშებულია საბიუჯეტო სახსრებით განხორციელებულ ხარჯებსა და შემოსავლებს (მ.შ. ბიუჯეტიდან მიღებულ დაფინანსებას) შორის სხვაობით, კორექტირებულია საარრიცხვო პოლიტიკის ცვლილებით, შეცდომის გასწორებით, ბიუჯეტის წინაშე ვალდებულებით და აქტივების და ვალდებულებების ოპერაციების გარეშე წმინდა ცვლილებით (არასაოპერაციო შემოსავლები/არასაოპერაციო ხარჯები)

გაუნაწილებელი მოგება

გაუნაწილებელი მოგების თანხების გაანგარიშებაში მონაწილეობს არასაბიუჯეტო საქმიანობის უფლების მქონე სსიპ-ების და აიპ-ების მიერ არასაბიუჯეტო საქმიანობის შედეგად გასულ წლებში მიღებული მოგების გაუნაწილებელი თანხები, აგრეთვე საანგარიშო წლის მოგების თანხა, რომელიც დარჩა გაუნაწილებელი.





ფინანსური შედეგების შესახებ ანგარიშგება

შემოსავლები

საქართველოს საბიუჯეტო კოდექსის თანახმად, საბიუჯეტო ორგანიზაციებს (გარდა სსიპ-ებისა და ა(ა)იპ-ებისა) უფლება არა აქვთ მიღებული შემოსავლები გამოიყენონ საკუთარი მიზნებისთვის. ბიუჯეტის შესრულება ხდება საკასო მეთოდით. შედეგად, შემოსავლების საკასო შესრულების შემთხვევაში, საბიუჯეტო ორგანიზაციებს წარმოეშობათ ბიუჯეტის წინაშე ვალდებულება. „წმინდა ღირებულების“ ანგარიშში მითითებული სადებეტო ჩანაწერი - „ბიუჯეტის წინაშე ვალდებულება“ წარმოადგენს საკრედიტო ჩანაწერში მითითებული მთლიანი შემოსავლებიდან ფულადი ფორმით მიღებული შემოსავლების მოცულობას, რომელიც ირიცხება ბიუჯეტში, ხოლო დანარჩენი - არაფულადი ფორმით მიღებულ შემოსავლებს, რომელთა გამოყენების უფლებაც გააჩნია საბიუჯეტო ორგანიზაციას. შემოსავლები მოიცავს კანონით გათვალისწინებული ასიგნებების ფარგლებში ბიუჯეტიდან გამოყოფილ დაფინანსებას. არასაბიუჯეტო საქმიანობის უფლების მქონე სსიპ-ების და აიპ-ების საკუთარი შემოსავლები აღრიცხულია საბიუჯეტო სახსრებიდან გამოცალკავებით - არ ითვალისწინებს ბიუჯეტიდან მიღებულ დაფინანსებას. ნაერთი ანგარიშგების ბიუჯეტიდან მიღებული დაფინანსება მოიცავს კონსოლიდირებული მხარჯავი დაწესებულებების დაფინანსებას დამატებული საერთო სახელმწიფოებრივი გადასახდელებით გაწეული ხარჯების შესაბამის დაფინანსებას. დაფინანსებიდან ამოთიშულია გარემოს და სოფლის მეურნეობის სამინისტროს მიერ კოსოლიდაციის დროს ამოთიშული 123.1 მლნ. ლარის დაფინანსება, როგორც გარემოს და ბუნებრივი რესურსების სამინისტროს რეორგანიზაციამდე (ლიკვიდაციამდე) გაწეული გადასახდელების დასაფინანსებლად გაწეული საკასო ხარჯი. არასაბიუჯეტო საქმიანობის შედეგად მიღებული შემოსავლების მიხედვით გაანგარიშებული სსიპ-ების და ა(ა)იპ-ების მოგება/ზარალი ასახულია ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში - „გაუნაწილებელი მოგება“ ან „დაუფარავი ზარალი“.

კონსოლიდირებული (ნაერთი) ფინანსური ანგარიშგების მომზადების მიზნებისათვის, მხარჯავი დაწესებულებების შემოსავლების ნაერთი მონაცემები კორექტირებულ იქნა ფინანსური აქტივების და ვალდებულებების რეესტრების მონაცემების გათვალისწინებით, რაც უკავშირდება საგარეო და საშინაო საკრედიტო რესურსების ხარჯზე წარმოქმნილ ფინანსურ აქტივებზე 2017 წლის განმავლობაში დარიცხული პროცენტის და პირგასამტეხლოს სახით მიღებულ შემოსავლებს. ქვემოთ მოცემულია აღნიშნული მონაცემები ცხრილის სახით:

ფინანსური აქტივი (ათასებში)	პროცენტი		პირგასამტეხლო და სხვა შემოსავლები	
	დარიცხული	მიღებული	დარიცხული	მიღებული
საშინაო	36,635.6	31,907.9	18,916.4	49.3





სესხები	36,635.6	31,907.9	18,916.4	49.3
<i>მ.შ. სახელმწიფო ბიუჯეტიდან გაცემული სესხები</i>	36,635.6	31,907.9	18,916.4	49.3
საგარეო საკრედიტო რესურსების ხარჯზე	36,085.6	31,670.1	80.2	24.4
საშინაო საკრედიტო რესურსების ხარჯზე	549.9	237.8	18,836.2	24.9
<i>მ.შ ლარი</i>	549.9	237.8	16,410.9	24.9
<i>მ.შ დოლარი (ექვივალენტი ლარში)</i>			2,425.2	

შენიშვნა: საშინაო საკრედიტო რესურსების ხარჯზე წარმოქმნილ ფინანსურ აქტივებთან დაკავშირებული შემოსავლები პროცენტის და პირგასამტეხლოს სახით ნაწილობრივადაა მოცემული მხარჯავი დაწესებულებების ფინანსურ ანგარიშგებებში.

ხარჯები

ხარჯების სტრუქტურა წარმოდგენილია როგორც საოპერაციო (მიმდინარე) ხარჯები და კლასიფიცირებულია საბიუჯეტო კლასიფიკაციის შესაბამისად. არასაბიუჯეტო საქმიანობის ნაწილში, ხარჯების მუხლებად წარმოდგენილია შემოსავლების მიღებასთან დაკავშირებული პერიოდის დანახარჯები. საბიუჯეტო სახსრებით წარმოდგენილი ხარჯები არ არის დაკავშირებული შემოსავლების მიღებასთან. ის დაკავშირებულია საანგარიშგებო პერიოდში მიღებულ დაფინანსებასთან და პერიოდის დასაწყისისთვის მოთხოვნების სახით რიცხულ წინა წლებში მიღებულ დაფინანსებასთან.

კონოლიდირებული (ნაერთი) ფინანსური ანგარიშგების მომზადების მიზნებისათვის, სესხებზე და ფასიან ქაღალდებზე დარიცხულ და გადახდილ საპროცენტო ხარჯებთან მიმართებით, მხარჯავი დაწესებულებების ნაერთი მონაცემები კორექტირებულ იქნა ფინანსური აქტივების და ვალდებულებების რეესტრების მონაცემების გათვალისწინებით.

ფინანსური ვალდებულება (ათასებში)	პროცენტი საანგარიშგებო პერიოდში	
	დარიცხული	გადახდილი
<i>საშინაო</i>	239,075.1	239,075.1
ფასიანი ქაღალდები, გარდა აქციებისა	239,075.1	239,075.1





ფინანსური ვალდებულება (ათასებში)	პროცენტი საანგარიშგებო პერიოდში	
	დარიცხული	გადახდილი
საგარეო	239,397.8	239,397.8
სესხები	155,075.9	155,075.9
მ.შ ეროვნული ბანკის მიერ აღებული სავალუტო ფონდის სესხები	1,874.2	1,874.2
მ.შ გარანტირებული სესხები	41.5	41.5
ფასიანი ქაღალდები, გარდა აქციებისა	84,321.9	84,321.9

შენიშვნა: კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების ფორმებში სასესხო ვალდებულებებზე დარიცხული პროცენტი მოცემულია ეროვნული ბანკის მიერ აღებული სავალუტო ფონდის სესხებსა და გარანტირებულ სესხებზე დარიცხული პროცენტის გამოკლებით.

ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიშგება

ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიშგების მოსამზადებლად გამოყენებულია არაპირდაპირი მეთოდი. არაპირდაპირი მეთოდი გულისხმობს ფულადი სახსრების შესახებ ინფორმაციის მომზადებას საანგარიშო პერიოდის წმინდა ღირებულებიდან/მფინანსური შედეგიდან, მისი აუცილებელი კორექტირებით იმ მუხლებთან დაკავშირებით, რომლებიც არ ასახავენ შესაბამის ანგარიშებზე ფულადი სახსრების რეალურ მოძრაობას. მათ შორის:

- ცვეთის თანხებით;
- დებიტორული დავალიანების ზრდით/კლებით;
- კრედიტორული დავალიანების ზრდით/კლებით;
- აქტივების (გარდა მატერიალური მარაგების და გრძელვადიანი მცირეფასიანი აქტივების) და ვალდებულებების, არაფულადი ოპერაციებით და სხვა მოვლენებით, მიღებულ და გასულ აქტივებსა და ვალდებულებებს შორის სხვაობით.

გარდა ამისა, მოცემულია ფულადი სახსრების ნაკადები არაფინანსურ აქტივებში განთავსებული ინვესტიციებიდან და ფულადი სახსრების ნაკადები ფინანსური საქმიანობიდან (რომელიც, თავის





მხრივ, კორექტირებულა ფინანსური აქტივების და ვალდებულებების რეესტრების მონაცემების გათვალისწინებით).

კაპიტალში ცვლილებების შესახებ ანგარიში

კაპიტალში ცვლილებების შესახებ ანგარიშში თავს იყრის ისეთი ინფორმაცია, რომელიც გავლენას ახდენს კაპიტალის მოცულობაზე, მათ შორის, საანგარიშგებო პერიოდის ფინანსური შედეგი, აქტივების და ვალდებულებების რაოდენობრივი ცვლილებები, გადაფასების შედეგად მიღებული ნამეტი/დანაკლისი, კურსთაშორის სხვაობით მიღებული მოგება ან ზარალი, ბიუჯეტის წინაშე ვალდებულების აღიარება და სხვ.

საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს შემოსავლებით და ხარჯებით დაანგარიშებული ფინანსური შედეგი, არასაოპერაციო შემოსავლებთან/ხარჯებთან ერთად აისახება კაპიტალში ცვლილებების შესახებ ანგარიშში.

ბიუჯეტის და ფაქტიური თანხების შედარების ანგარიშგება

ბიუჯეტის და ფაქტიური თანხების შედარების ანგარიშგება მზადდება ბიუჯეტის შესრულების შედეგად წარმოქმნილი გეგმური და ფაქტობრივი თანხების შედარების მიზნით, სახელმწიფო ერთეულების ფინანსური ანგარიშგების ანგარიშვალდებულების და გამჭვირვალების გაზრდის მიზნით.

ბიუჯეტის და ფაქტიური თანხების შედარების ანგარიშგებაში ცალ-ცალკე სვეტებში მიეთითება გადასახდელების დამტკიცებული წლიური ბიუჯეტი, დაზუსტებული გეგმური მაჩვენებლები, ასევე, ამ მაჩვენებლების ფაქტობრივი (საკასო) შესრულება, ფაქტობრივი (საკასო) შესრულების გადახრები დამტკიცებული და დაზუსტებული ბიუჯეტით განსაზღვრული ასიგნებებიდან, დარიცხული ხარჯები, და გადახრები დარიცხულ და საკასო (ფაქტობრივ) ხარჯებს შორის.

ბიუჯეტის და ფაქტობრივი თანხების შედარების ანგარიშგების მიზნებისათვის, დამტკიცებული ბიუჯეტი ასახავს ერთი საბიუჯეტო პერიოდის მანძილზე მოსალოდნელ გადასახდელებს, რომლებიც დამტკიცებულია საკანონმდებლო ორგანოს მიერ. დამტკიცებული ბიუჯეტი განსხვავდება მოსალოდნელი ფინანსური ინფორმაციისგან, რომელიც შეიძლება წარმოდგენილი იყოს პროგნოზის, გეგმის ან ორივეს კომბინაციით. საბოლოო (დაზუსტებული) ბიუჯეტი მოიცავს საბიუჯეტო პერიოდში ერთეულის ან ღონისძიების დასაფინანსებლად თავდაპირველად გამოყოფილი თანხების ყველა ნებადართულ ცვლილებას ან შესწორებას. ბიუჯეტის შესრულების ასახვისათვის გამოყენებული ტერმინი „ფაქტობრივი“ ან „ფაქტიური“ თანხა გამოიყენება საკასო თანხების მნიშვნელობით.





სხვა განმარტებითი შენიშვნები

პირობითი ვალდებულებები

მთავრობის პირობითი ვალდებულებები, რომელიც არ აისახება ფინანსური ანგარიშგების ფორმებში, მოიცავს შემდეგს:

- ეროვნული ბანკის მიერ საერთაშორისო სავალუტო ფონდიდან (IMF) აღებული სესხებს (ემსახურება სეზ-ი);
- სახელმწიფოს მიერ გარანტირებულ სესხებს (ემსახურება VTB).

ქვემოთ წარმოდგენილია ფინანსური აქტივების და ვალდებულებების რეესტრებში მოცემული ეროვნული ბანკის მიერ აღებული და სახელმწიფოს მიერ გარანტირებული სესხების და მათზე დარიცხული პროცენტების მონაცემები საანგარიშგებო პერიოდისათვის,

ფინანსური ვალდებულებები (ათასებში)	გრძელვადიანი ვალდებულებები		საანგარიშგებო პერიოდში ზრდა/კლება	პროცენტი საანგარიშგებო პერიოდში	
	2016წ. 31 დეკემბერი	2017წ. 31 დეკემბერი		დარიცხული	გადახდილი





ეროვნული ბანკის მიერ საერთაშორისო სავალუტო ფონდიდან (IMF) აღებულ სესხებს	14,944.3	221,498.5	206,554.1	1,874.2	1,874.2
გარანტირებული სესხები	5,178.5	5,388.7	210.2	41.5	41.5

დასკვნა

კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების მომზადების პროცესში, გაკეთდა ანალიზი თითოეული მხარჯავი დაწესებულების (მაკონტროლებელი ერთეულის) ფინანსური ანგარიშგების სიზუსტის და მისი შესაბამისობის დასადგენად აღრიცხვის და ანგარიშგების არსებულ მეთოდოლოგიასთან, რაც, თავის მხრივ, გულისხმობდა ბუღალტრული აღრიცხვის წარმოების და ფინანსური ანგარიშგების მომზადების შესაბამისობის დადგენას საქართველოს კანონმდებლობით გათვალისწინებულ მოთხოვნებთან და კრიტერიუმებთან.

საქართველოს საბიუჯეტო კოდექსის და საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2014 წლის 31 დეკემბრის №424 ბრძანებით დამტკიცებული „სახელმწიფო ხაზინის მომსახურებაზე მყოფი ორგანიზაციების მიერ გადახდების განხორციელების წესის შესახებ“ ინსტრუქციის მოთხოვნები ხარჯების გაწევის თაობაზე დაცულია: სხვა მატერიალური მარაგების, მოთხოვნებისა და სხვა დებიტორული დავალიანებების ხარჯებში გატარების და ნაერთ ბალანსში ასახული უცხოური კრედიტებითა და გრანტებით განხორციელებული საინვესტიციო პროექტების ფარგლებში სხვადასხვა ხარჯვით კატეგორიაში გაწეული ხარჯების გათვალისწინებით, მხარჯავი დაწესებულებების მიერ კანონდარღვევით ფაქტიური ხარჯების მეტობა როგორც დაზუსტებულ საგეგმო პარამეტრებზე, ასევე ვალდებულებების მოცულობაზე არ ფიქსირდება.





მხარჯავი დაწესებულებების მიერ წარმოდგენილი ფინანსური ანგარიშების ანალიზისას გამოვლინდა ბუღალტრული აღრიცხვის შედეგად გამოწვეული რიგი უზუსტობები, რამაც გავლენა იქონია ფინანსური ანგარიშგების ელემენტებზე, რომლებიც ფინანსური მდგომარეობის შესახებ ანგარიშგებაში წარმოდგენილია აქტივების, ვალდებულებების და კაპიტალის სახით, ხოლო ფინანსური შედეგების შესახებ ანგარიშგებაში - შემოსავლებისა და ხარჯების სახით, მათ შორის:

- მოქმედი კანონმდებლობის შესაბამისად, პრობლემურია დებიტორულ/კრედიტორული დავალიანებების და არაფინანსური აქტივების წყაროების მიხედვით გამიჯვნა, ძირითადად ეხება ყველა იმ ორგანიზაციას, რომლებიც ეწევიან როგორც საბიუჯეტო, ისე არასაბიუჯეტო საქმიანობას;
- ხშირ შემთხვევაში, ორგანიზაციების დებიტორულ-კრედიტორული დავალიანებების მონაცემები მოიცავს ისეთ ხანდაზმულ დავალიანებებს:
 - რომელთა იდენტიფიცირება ვერ ხერხდება;
 - რომელთა ამოღებაზეც სასამართლომ უარი განაცხადა;
 - რომელთა ამოღების ალბათობა ნულის ტოლია.
- ფიქსირდება შეუსაბამობები ფინანსური და არაფინანსური აქტივების წარმოქმნასა და ხაზინის ანგარიშებიდან განხორციელებული გადახდების მუხლობრივ კლასიფიკაციას შორის - კერძოდ, სხვა ხარჯების მუხლიდან ხდება ფინანსური და არაფინანსური აქტივების შექმნა, რაც გავლენას ახდენს აქტივების მოცულობაზე; აღნიშნული პრობლემის მოგვარების მიზნით მიმდინარე წლის 1 იანვრიდან განხორციელდა საბიუჯეტო კლასიფიკაციის ცვლილება.
- ზოგიერთ შემთხვევაში, ფიქსირდება წინა წლის ფინანსური მონაცემების დაზუსტება და შეცდომების გასწორება, აგრეთვე, ნაშთების ანგარიშიდან ანგარიშზე გადატანა;
- არ არის სრულად ასახული სასამართლო გადაწყვეტილებით დაკისრებული გადასახდელებით წარმოქმნილი ვალდებულებები;
- სრულყოფილად არ არის აღრიცხვაში ასახული მიზნობრივი და სასაქონლო ფორმით მიღებული გრანტის თანხები;
- ზოგიერთ შემთხვევაში, ეკონომიკური ერთეულის ფარგლებში ადგილი აქვს ცვეთის სხვადასხვა პოლიტიკის გამოყენებას - კერძოდ, ცვეთის განსაზღვრისათვის გამოიყენება როგორც საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2002 წლის 31 დეკემბრის N439 ბრძანება, აგრეთვე, საქართველოს საგადასახადო კოდექსით განსაზღვრული ნორმები.

