

# გზამკვლევი

## სოციალური საწარმოებისა და არასამეწარმეო იურიდიული პირებისათვის

(სამართლებრივი მართვისა და ფინანსური  
აღრიცხვა-ანგარიშების საკითხებზე)

ავტორები: ლევან ფანიაშვილი, დავით ტივიშვილი

აგვისტო, 2020 წელი

# გზამკვლევი

## სოციალური საწარმოებისა და არასამეწარმეო იურიდიული პირებისათვის

(სამართლებრივი მართვისა და ფინანსური აღრიცხვა-ანგარიშგების საკითხებზე)

### ავტორები:

ლევან ფანიაშვილი - სამოქალაქო საზოგადოების ინსტიტუტის მთავარი იურისტი;

დავით ტივიშვილი - სამოქალაქო საზოგადოების ინსტიტუტის ფინანსური მენეჯერი, ეკონომიკის დოქტორი.

### დიზაინი:

თორნიკე ბოკურავა

### კორექტურა:

ხათუნა სიღამონიძე

გზამკვლევი შექმნილია სამოქალაქო საზოგადოების ინსტიტუტის დაკვეთით, საქართველოს სოციალურ საწარმოთა ალიანსთან თანამშრომლობით და არასამეწარმეო სამართლის საერთაშორისო ცენტრის(ICNL) მხარდაჭერით. მის შინაარსზე სრულად პასუხისმგებელია სამოქალაქო საზოგადოების ინსტიტუტი და შესაძლოა არ ასახავდეს არასამეწარმეო სამართლის საერთაშორისო ცენტრის(ICNL) შეხედულებებს.



სამოქალაქო საზოგადოების ინსტიტუტი ©  
თბილისი, აგვისტო 2020 წელი

# სარჩევი

**შესავალი** . . . . . 7

**თავი I. არასამწარმოო (არაკომერციული) იურიდიული პირის დაფუძნება, რეგისტრაცია, რეორგანიზაცია და ლიკვიდაცია** . . . . . 8

1.1. არასამწარმოო (არაკომერციული) იურიდიული პირის ცნება . . . . . 8

1.2. არასამწარმოო (არაკომერციული) იურიდიული პირის სამართლებრივი ფორმები . . . . . 8

1.3. არასამწარმოო (არაკომერციული) იურიდიული პირის დაფუძნებისა და საქმიანობის ნორმატიული ბაზა . . . . . 9

1.4. არასამწარმოო (არაკომერციული) იურიდიული პირის უფლებაუნარიანობის წარმოშობა და შეწყვეტა . . . . . 11

1.5. არასამწარმოო სუბიექტები, რომლებიც ექვემდებარებიან საქართველოში რეგისტრაციას . . . . . 11

1.6. არასამწარმოო სუბიექტების მარეგისტრირებელი ორგანო . . . . . 12

1.7. არასამწარმოო (არაკომერციული) იურიდიული პირის დაფუძნებელი . . . . . 12

1.8. არასამწარმოო (არაკომერციული) იურიდიული პირის დაფუძნებისას შესათანხმებელი საკითხები . . . . . 13

1.9. არასამწარმოო (არაკომერციული) იურიდიული პირის საქმიანობის მიზანი და საქმიანობის ფარგლები . . . . . 14

1.10. არასამწარმოო (არაკომერციული) იურიდიული პირის მიერ სამწარმოო საქმიანობის განხორციელება . . . . . 15

1.11. არასამწარმოო (არაკომერციული) იურიდიული პირის სახელწოდება . . . . . 15

1.12. არასამწარმოო (არაკომერციული) იურიდიული პირის მართვის სისტემა . . . . . 16

1.13. არასამწარმოო (არაკომერციული) იურიდიული პირის პირველადი რეგისტრაციისას  
წარსადგენი დოკუმენტები . . . . . 18

1.14. არასამწარმოო (არაკომერციული) იურიდიული პირის ცვლილებების რეგისტრაცია . . . . . 19

1.15. უცხო ქვეყნის არასამწარმოო (არაკომერციული) იურიდიული პირის  
ფილიალის რეგისტრაცია და ცვლილებების რეგისტრაცია . . . . . 19

1.16. არასამწარმოო (არაკომერციული) იურიდიული პირის რეორგანიზაცია და ლიკვიდაცია . . . . . 20

    1) მარეგულირებელი ნორმატიული ბაზა . . . . . 20

    2) რეორგანიზაციისა და ლიკვიდაციის შესახებ გადაწყვეტილების მიმღები ორგანო/პირი . . . . . 21

    3) არასამწარმოო (არაკომერციული) იურიდიული პირის რეორგანიზაციის სახეები . . . . . 21

    4) არასამწარმოო (არაკომერციული) იურიდიული პირის რეორგანიზაციის ეტაპები . . . . . 22

    5) არასამწარმოო (არაკომერციული) იურიდიული პირის ლიკვიდაციის ეტაპები . . . . . 23

    6) არასამწარმოო (არაკომერციული) იურიდიული პირის ლიკვიდაციისას  
ქონების გასხვისება და განაწილება . . . . . 25

1.17. მომსახურების განვეის ვადები, მომსახურების საფასურის განაკვეთები და გადახდის წესები . . . . . 26

    1) ვადები და საფასურის განაკვეთები . . . . . 26

    2) მომსახურების საფასურის უკან დაბრუნების წესი . . . . . 27

**თავი II. სამწარმოო იურიდიული პირის დაფუძნება და რეგისტრაცია** . . . . . 29

2.1. სამწარმოო იურიდიული პირის დაფუძნებისა და საქმიანობის ზოგადი ნორმატიული ბაზა . . . . . 29

2.2. სამწარმოო იურიდიული პირის სამართლებრივი ფორმები და სოციალური მენარმეობა . . . . . 30

2.3. შეზღუდული პასუხისმგებლობის საზოგადოების დახასიათება . . . . . 31

    1) შეზღუდული პასუხისმგებლობის საზოგადოების ძირითადი თავისებურებები . . . . . 31

    2) შეზღუდული პასუხისმგებლობის საზოგადოების მართვა, ხელმძღვანელობა და წარმომადგენლობა . . . . . 33

2.4. სააქციო საზოგადოების დახასიათება . . . . . 37

    1) სააქციო საზოგადოების ძირითადი თავისებურებები . . . . . 37

    2) სააქციო საზოგადოების მართვა, ხელმძღვანელობა და წარმომადგენლობა . . . . . 42

2.5. კოლუმნატის დახასიათება . . . . . 49

2.6. საწარმოს პირველადი რეგისტრაცია და ცვლილებების რეგისტრაცია . . . . . 55

    1) რეგისტრაციის მნიშვნელობა და რეგისტრაციას დაქვემდებარებული სუბიექტები . . . . . 55

    2) საწარმოს სარეგისტრაციო განაცხადი და პირველადი რეგისტრაციისას წარსადგენი დოკუმენტები . . . . . 56

    3) საწარმოს ცვლილებების რეგისტრაცია . . . . . 57

    4) რეგისტრაციის ვადები, მომსახურების საფასურის განაკვეთები და გადახდის წესები . . . . . 58

**თავი III. საქველმოქმედო საქმიანობა და საქველმოქმედო ორგანიზაციის სტატუსი . . . . . 59**

3.1. საქველმოქმედო საქმიანობის რეგულირების სამართლებრივი გარემოს განვითარების ისტორია . . . . . 59

3.2. ნორმატიული ბაზა . . . . . 60

3.3. საქველმოქმედო საქმიანობის განმარტება . . . . . 60

3.4. საქმიანობა, რომელიც არ მიიჩნევა საქველმოქმედო საქმიანობად . . . . . 61

3.5. საქველმოქმედო ორგანიზაციის განმარტება . . . . . 62

3.6. ორგანიზაციული წარმონაქმნები, რომლებსაც შეუძლიათ მიიღონ საქველმოქმედო ორგანიზაციის სტატუსი . . . . . 62

3.7. სამეწარმეო საქმიანობის განმახორციელებელი იურიდიული პირისათვის  
    საქველმოქმედო ორგანიზაციის სტატუსის მინიჭება . . . . . 63

3.8. საქველმოქმედო ორგანიზაციის სტატუსის მისაღებად დასაკმაყოფილებელი მოთხოვნები . . . . . 63

3.9. საქველმოქმედო ორგანიზაციის სტატუსის მისაღებად წარსადგენი დოკუმენტები . . . . . 64

3.10. საქველმოქმედო ორგანიზაციის სტატუსთან დაკავშირებით გადაწყვეტილების მიმღები ორგანო . . . . . 64

3.11. საქველმოქმედო ორგანიზაციის სტატუსის მინიჭებაზე გადაწყვეტილების მიღების ვადები . . . . . 65

3.12. საქველმოქმედო ორგანიზაციის სტატუსის ქონასთან დაკავშირებული  
    დამატებითი ვადებულებები და შეზღუდვები . . . . . 65

3.13. საქველმოქმედო ორგანიზაციების ერთიანი რეესტრი . . . . . 67

3.14. საქველმოქმედო ორგანიზაციის სტატუსის გაუქმება . . . . . 67

3.15. საქველმოქმედო ორგანიზაციის სტატუსის აღდგენა . . . . . 69

3.16. საქველმოქმედო საქმიანობასთან დაკავშირებული საგადასახადო შეღავათები . . . . . 69

    1) საქველმოქმედო საქმიანობასთან დაკავშირებული საგადასახადო შეღავათები საწარმოსათვის . . . . . 70

    2) საქველმოქმედო საქმიანობასთან დაკავშირებული საგადასახადო შეღავათები  
        მეწარმე ფიზიკური პირისათვის . . . . . 70

    3) საქველმოქმედო საქმიანობასთან დაკავშირებული საგადასახადო შეღავათები  
        ფიზიკური პირისათვის . . . . . 71

**თავი IV. ეკონომიკური საქმიანობის რეგისტრაცია და ეკონომიკურ საქმიანობათა რეესტრი . . . . . 72**

4.1. ეკონომიკურ საქმიანობათა რეესტრის არსი და დახასიათება . . . . . 72

4.2. ეკონომიკურ საქმიანობათა რეგისტრაციის განსხვავება დიფენზიის/ნებართვისა  
    და ავტორიზაციის მიღებისაგან. . . . . 72

4.3. ეკონომიკურ საქმიანობათა რეესტრის საკანონმდებლო საფუძვლები . . . . . 74

4.4. ეკონომიკურ საქმიანობათა რეესტრში რეგისტრაციის სავადდებულო შემთხვევები  
    და პასუხისმგებლობის ზომები . . . . . 74

4.5. ეკონომიკურ საქმიანობათა რეესტრში რეგისტრაციისთვის მიმართვა და წარსადგენი დოკუმენტები . . . . . 77

4.6. ეკონომიკურ საქმიანობათა რეესტრში ცვლილებების რეგისტრაცია . . . . . 78

**თავი V. ბრანდების სამართლებრივი რეგულირება . . . . . 79**

5.1. მარგულირებელი საკანონმდებლო ბაზა . . . . . 79

5.2. გრანტის განმარტება . . . . . 79

5.3. გრანტის გაცემა სამწარმო მიზნებისათვის ან/და მწარმე სუბიექტზე . . . . . 79

5.4. გრანტის გამცემი (დონორი) . . . . . 80

5.5. გრანტის გამცემი საჯარო სამართლის იურიდიული პირები . . . . . 81

5.6. გრანტის მიმღები . . . . . 82

5.7. გრანტის ხელშეკრულება . . . . . 82

5.8. გრანტის მიზნობრიობის შეცვლა და გრანტის სახით მიღებულ ფასულობათა რეალიზაცია . . . . . 83

**თავი VI. მოხალისეობის სამართლებრივი რეგულირება . . . . . 84**

6.1. საქართველოში მოხალისეობის საკანონმდებლო რეგულირების ზოგადი მიმოხილვა . . . . . 84

6.2. „მოხალისეობის შესახებ“ საქართველოს კანონის მოქმედების სფერო . . . . . 84

6.3. მოხალისეობის ცნება საქართველოს კანონმდებლობის მიხედვით . . . . . 85

6.4. მოხალისე ფიზიკური პირი . . . . . 86

6.5. მასპინძელი ორგანიზაცია . . . . . 87

6.6. მოხალისეობის განხორციელება სოციალური მწარმოების განმახორციელებელი სუბიექტისათვის . . . . . 89

6.7. მოხალისეობითი ხელშეკრულების ფორმა და ვადები . . . . . 89

6.8. მოხალისეობითი ხელშეკრულების პირობები . . . . . 90

6.9. მოხალისეობითი ხელშეკრულების შეწყვეტა . . . . . 92

6.10. მასპინძელი ორგანიზაციისა და მოხალისის უფლება-ვადებულებები . . . . . 93

6.11. მოხალისეობის განხორციელებასთან დაკავშირებული ხარჯების ანაზღაურება . . . . . 95

**თავი VII. ფინანსური ანგარიშგების მოზადებისა და წარდგენის თეორიული საფუძვლები . . . . . 96**

7.1. ფინანსური ანგარიშგების სტანდარტების საფუძვლები და ძირითადი დაშვებები . . . . . 96

7.2. ფინანსური ანგარიშგება და მისი ელემენტები . . . . . 98

7.3. ფინანსური ანგარიშგების მნიშვნელობა . . . . . 100

**თავი VIII. ფულადი საშუალებების აღრიცხვა და სამივლინებო ხარჯი . . . . . 102**

8.1. ფულადი სახსრების განმარტება . . . . . 102

8.2. სადაროს ოპერაციების აღრიცხვა . . . . . 102

8.3. საკონტროლო-სადარო აპარატი . . . . . 103

8.4. საბანკო ოპერაციების აღრიცხვა . . . . . 104

8.5. სამივლინებო ხარჯი . . . . . 105

**თავი IX. მარაგების აღრიცხვა . . . . . 108**

9.1. სასაქონლო-მატერიალური მარაგების განმარტება და მისი შეფასება . . . . . 108

9.2. სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების აღრიცხვის მეთოდები . . . . . 109

9.3. საგადასახადო პასუხისმგებლობის საკითხები . . . . . 111

9.4. სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების ჩამონერა და თვითღირებულება . . . . . 112

9.5. სასაქონლო ზედნაღები . . . . . 114

9.6. სანვავის აღრიცხვა . . . . . 115

**თავი X. ბრძელვადიანი აქტივების აღრიცხვა . . . . . 118**

10.1. აქტივის განმარტება . . . . . 118

10.2. ძირითადი საშუალებების შეძენა . . . . . 118

10.3. ძირითადი საშუალებების ცვეთა . . . . . 121

10.4. ძირითადი საშუალებების ექსპლუატაციის ხარჯების აღრიცხვა . . . . . 124

10.5. აქტივის გადაფასება . . . . . 125

10.6. ძირითადი საშუალების გასვლა . . . . . 126

10.7. არამატერიალური აქტივები . . . . . 127

10.8. ინვენტარიზაცია . . . . . 130

**თავი XI. ხელფასი, სამუშაო დროის აღრიცხვა და მასთან დაკავშირებული ფინანსური და საგადასახადო საკითხები . . . . . 132**

11.1. ხელფასი და სამუშაო დროის აღრიცხვა . . . . . 132

11.2. ხელფასის სახით მიღებული შემოსავლების საშემოსავლო გადასახადით დაბეგვრის ძირითადი საგადასახადო საკითხები . . . . . 137

11.3. დაგროვებითი საპენსიო სქემა . . . . . 138

**თავი XII. პროქტული აქტივობების ფინანსური მართვა . . . . . 142**

**თავი XIII. ორგანიზაციების სააღრიცხვო პოლიტიკა . . . . . 148**

**თავი XIV. სოციალური სანარმოებისა და საზოგადოებრივი ორგანიზაციების საგადასახადო დაბეგვრის საკითხები . . . . . 151**

14.1. სანარმო და ორგანიზაცია, მათი საქმიანობის სახეები . . . . . 151

14.2. ორგანიზაციების შემოსავლების სახეები . . . . . 154

14.3. მოგების გადასახადი . . . . . 157

    1) ორგანიზაციების მოგების გადასახადით დაბეგვრის თავისებურებები . . . . . 157

    2) სანარმოების მოგების გადასახადით დაბეგვრის თავისებურებები . . . . . 164

    3) მოგების გადასახადის დეკლარირება . . . . . 165

    4) მოგების გადასახადის მოქმედი მოდელის დადებითი და უარყოფითი მხარეები . . . . . 165

14.4. გრანტის მიღებასა და გაცემასთან დაკავშირებული გარკვეული საგადასახადო საკითხები . . . . . 166

14.5. დამატებული ღირებულების გადასახადი (დღგ) . . . . . 169

## შესავალი

საქართველოს საკანონმდებლო აქტები არ იცნობს სოციალური სანარმოისა და სოციალური მენარმეობის ცნებებს, თუმცა საქართველოში ფუნქციონირებენ სუბიექტები, რომლებიც ახორციელებენ სოციალურ მენარმეობას. დაინტერესებულ პირებს შესაძლებლობა აქვთ, კერძო სამართლის იურიდიული პირის დაფუძნებისა და დამკვიდრებული საერთაშორისო გამოცდილების გათვალისწინებით განახორციელონ სოციალური მენარმეობა. სოციალურ სანარმოში იგულისხმებიან ის კერძო სამართლის იურიდიული პირები, რომლებიც ფუნქციონირებენ მოიაზრებიან სოციალურ სანარმოებად და რომელთა ეკონომიკური საქმიანობაც უპირატესად სოციალური მიზნების მიღწევას გულისხმობს.

საქართველოს კანონმდებლობის შესაბამისად, საზოგადოებრივ ორგანიზაციებს, რომლებშიც იგულისხმებიან არასამწარმოო (არაკომერციული) იურიდიული პირები, ძირითად საქმიანობასთან ერთად უფლება აქვთ, განახორციელონ კანონით აუკრძალავი ნებისმიერი საქმიანობა, მათ შორის, დამხმარე ხასიათის სამწარმოო საქმიანობა. ამასთან, დამხმარე ხასიათის სამწარმოო საქმიანობა შეიძლება ატარებდეს ან არ ატარებდეს სოციალური მენარმეობის ხასიათს.

ეს გზამკვლევი განკუთვნილია როგორც სოციალური მენარმეობის განმახორციელებელი სუბიექტების, ისე არასამწარმოო (არაკომერციული) იურიდიული პირებისათვის. გზამკვლევი მოიცავს კერძო სამართლის იურიდიული პირების სამართლებრივი მართვის, ფინანსური აღრიცხვა-ანგარიშგებისა და საგადასახადო ადმინისტრირების საკითხებს.

# თავი I. არასამხარტოებო (არაკომერციული) იურიდიული პირის დაფუძნება, რეგისტრაცია, რეორგანიზაცია და ლიკვიდაცია

## 1.1. არასამხარტოებო (არაკომერციული) იურიდიული პირის ცნება

იურიდიული პირი არის განსაზღვრული მიზნის მისაღწევად შექმნილი, საკუთარი ქონების მქონე, ორგანიზებული წარმონაქმნი, რომელიც თავისი ქონებით დამოუკიდებლად აგებს პასუხს და საკუთარი სახელით იძენს უფლებებსა და მოვალეობებს, ეებს გარიგებებს და შეუძლია სასამართლოში გამოვიდეს მოსარჩილედ და მოპასუხედ.<sup>1</sup>

საქართველოს კანონმდებლობა ერთმანეთისაგან განასხვავებს საჯარო სამართლისა და კერძო სამართლის იურიდიულ პირებს. ისინი ერთმანეთისაგან განსხვავდებიან საქმიანობის მიზნით, უფლებაუნარიანობითა და დაფუძნების თავისებურებით. გარდა ამისა, საქართველოს კანონმდებლობა ერთმანეთისაგან განასხვავებს ისეთ კერძო სამართლის იურიდიულ პირებს, როგორებიცაა: არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირი და სამეწარმეო იურიდიული პირი. კერძოდ:

- არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირი - არის საქართველოს კანონის „საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის“ საფუძველზე შექმნილი იურიდიული პირი. მისი ძირითადი თავისებურება მდგომარეობს იმაში, რომ მისი მიზანია არასამეწარმეო საქმიანობის განხორციელება. თუმცა, მას უფლება აქვს განახორციელოს დამხმარე ხასიათის სამეწარმეო საქმიანობაც. იურიდიული პირი, რომლის მიზანია არასამეწარმეო საქმიანობა, უნდა დაფუძნდეს და დარეგისტრირდეს საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის მიხედვით;
- სამეწარმეო იურიდიული პირი - სამეწარმეო იურიდიული პირები იქმნებიან „მეწარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონის (28/10/1994. N577) შესაბამისად და მას მიეკუთვნება შემლუღი პასუხისმგებლობის საზოგადოება (შპს), სააქციო საზოგადოება (სს), კოოპერატივი (რკ), სოლიდარული პასუხისმგებლობის საზოგადოება (სპს) და კომანდიტური საზოგადოება (კს). სამეწარმეო იურიდიული პირები იქმნებიან სამეწარმეო საქმიანობის განხორციელებისათვის, ანუ მოგების მიღების მიზნობრიობით.<sup>2</sup> იურიდიული პირი, რომლის მიზანია სამეწარმეო საქმიანობის განხორციელება, უნდა შეიქმნას „მეწარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონის შესაბამისად.

## 1.2. არასამხარტოებო (არაკომერციული) იურიდიული პირის სამართლებრივი ფორმები

საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის 2007 წლამდე მოქმედი რედაქცია ერთმანეთისაგან განასხვავებდა არასამეწარმეო მიზნის მქონე ისეთ იურიდიულ პირებს, როგორებიცაა: კავშირი და ფონდი. შესაბამისად, სამოქალაქო კოდექსი ითვალისწინებდა კავშირებსა და ფონდებთან დაკავშირებულ ზოგად და სპეციალურ ებურებებს. 2006 წლის ეკემბერში<sup>3</sup> განხორციელებული ცვლილების გათვალისწინებით, საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის მოქმედი რედაქცია იცნობს მხოლოდ არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის ერთიან ცნებას. შესაბამისად, არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირები კავშირისა და ფონდის სამართლებრივ ფორმებად არ იყოფა.

<sup>1</sup> საქართველოს კანონი „საქართველოს სამოქალაქო კოდექსი“ (26/06/1997. N786), მუხლი 25.  
<sup>2</sup> სამეწარმეო საქმიანობად მიიჩნევა მართლმორი და არაერთგვარო საქმიანობა, რომელიც ხორციელდება მოგების მიზნით, დამოუკიდებლად და ორგანიზებულად („მეწარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონის (28/10/1994. N577) პირველი მუხლის მე-2 პუნქტი).  
<sup>3</sup> საქართველოს კანონი „საქართველოს სამოქალაქო კოდექსში ცვლილებების შეტანის შესახებ“ (14/12/2006, N3967).



არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის ერთიანი სამართლებრივი ფორმის არსებობის მიუხედავად, იგი შეიძლება იყოს როგორც წევრობაზე დაფუძნებული და წევრთა მდგომარეობაზე დამოკიდებული, ისე არ იყოს დამოკიდებული წევრობაზე. როგორი ორგანიზაციული მოწყობის იქნება არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირი, დამფუძნებლების გადასაწყვეტია. ამასთან, სპეციალური კანონმდებლობა შეიძლება ითვადისწინებდეს მოთხოვნას არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის კონკრეტული ორგანიზაციული მოწყობის აუცილებლობის შესახებ.<sup>4</sup>

### 1.3. არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის დაფუძნებისა და საქმიანობის ნორმატიული ბაზა

არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირები საქმიანობისას იყენებენ მრავალ ნორმატიულ აქტს იმის მიხედვით, თუ რა სახის საქმიანობას ეწევიან. ისინი არიან სამართლებრივი ურთიერთობის სუბიექტები და, თუ შესაბამისი თემატური ნორმატიული აქტები რაიმე გამონაკლისებს არ ითვადისწინებს, არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიულ პირებზე საერთო წესები ვრცელდება. ამასთან, საქართველოში მოქმედებს რამდენიმე ნორმატიული აქტი, რომლებიც არეგულირებს არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის დაფუძნების, ორგანიზაციული მოწყობის, რეგისტრაციის, მისი საქმიანობის შეჩერებისა და აკრძალვის, რეორგანიზაციისა და ლიკვიდაციის სამართლებრივ საკითხებს. კერძოდ, ეს ნორმატიული აქტებია:

---

#### საქართველოს კანონი „საქართველოს სამოქალაქო კოდექსი“ (26/06/1997, N786)

---

საქართველოს სამოქალაქო კოდექსი არის ძირითადი საკანონმდებლო აქტი, რომელიც განსაზღვრავს იურიდიული პირის ბუნებას, ცნებას, სახეებსა და უფლებაუნარიანობის წარმოშობის საკითხებს. საქართველოს სამოქალაქო კოდექსი განსაზღვრავს არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის დაფუძნების, რეგისტრაციის, მართვის, მათზე სახელმწიფო კონტროლის განხორციელების, რეორგანიზაციისა და ლიკვიდაციის თავისებურებებსა და პირობებს. ამასთან, არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის პირველად რეგისტრაციასთან, ცვლილებების რეგისტრაციასთან, რეორგანიზაციასა და ლიკვიდაციასთან დაკავშირებული სხვა წესები განისაზღვრება „მეწარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონით.

---

#### საქართველოს კანონი „შემოქმედ მუშაკთა და შემოქმედებითი კავშირების შესახებ“ (08/06/1999, N2059)

---

არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის დაფუძნებისა და რეგისტრაციის ძირითადი საკითხები და ჩარჩო წესები განისაზღვრება საქართველოს სამოქალაქო კოდექსით. ამასთან, არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის ფორმით არსებული შემოქმედებითი კავშირების<sup>5</sup> რეგისტრაციასთან დაკავშირებული სპეციფიკური საკითხები დამატებით განისაზღვრება „შემოქმედ მუშაკთა და შემოქმედებითი კავშირების შესახებ“ საქართველოს კანონით. კერძოდ, ეს კანონი ადგენს შემოქმედი მუშაკისა და შემოქმედებითი კავშირის სამართლებრივ სტატუსს, აგრეთვე, კავშირის შექმნის, საქმიანობის, რეორგანიზაციისა და ლიკვიდაციის თავისებურებებს.

<sup>4</sup> მაგალითად: „პროფესიული კავშირების შესახებ“ საქართველოს ორგანული კანონის (30/11/2018, N3825-ს) თანახმად, პროფესიული კავშირი, ხოლო „შემოქმედ მუშაკთა და შემოქმედებითი კავშირების შესახებ“ საქართველოს კანონის (08/06/1999, N2059) თანახმად, შემოქმედებითი კავშირი - თავისი მოწყობით წევრობაზე დაფუძნებულ არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიულ პირებს წარმოადგენს.

<sup>5</sup> შემოქმედებითი კავშირი არის არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირი - ლიტერატურისა და ხელოვნების ერთი ან რამდენიმე დარგის არანაკლებ 5 შემოქმედი მუშაკის პროფესიულ-შემოქმედებითი გაერთიანება, რომელში განწევრიანებულ წევრთა უმრავლესობა და რომლის მიზანია ლიტერატურისა და ხელოვნების ამა თუ იმ დარგის განვითარება, ამ გაერთიანების წევრთა საერთო კანონიერი ინტერესებისა და უფლებების დაცვა, სხვა არასამეწარმეო (არაკომერციული) საქმიანობის განხორციელება („შემოქმედ მუშაკთა და შემოქმედებითი კავშირების შესახებ“ საქართველოს კანონი, მუხლი 3).

**საქართველოს ორგანული კანონი „პროფესიული კავშირების შესახებ“ (30/11/2018, N3825-ის)**

არასამხარმონიო (არაკომერციული) იურიდიული პირის დაფუძნებისა და რეგისტრაციის ძირითადი საკითხები და ჩარჩო წესები განისაზღვრება საქართველოს სამოქალაქო კოდექსით. ამასთან, არასამხარმონიო (არაკომერციული) იურიდიული პირის ფორმით არსებული პროფესიული კავშირების<sup>6</sup> რეგისტრაციასა და საქმიანობასთან დაკავშირებული სპეციფიკური საკითხები დამატებით განისაზღვრება „პროფესიული კავშირების შესახებ“ საქართველოს ორგანული კანონით. ეს კანონი ადგენს პროფესიული კავშირების (პროფკავშირების) შექმნის სამართლებრივ საფუძვლებს, მათ უფლებებსა და საქმიანობის გარანტიებს.

**საქართველოს კანონი „მენარმეთა შესახებ“ (28/10/1994, N577)**

„მენარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონი განსაზღვრავს სამენარმეთო საქმიანობის სუბიექტთა სამართლებრივ ფორმებს, მათი დაფუძნების, რეგისტრაციის, მართვის, რეორგანიზაციისა და დიკვიდაციის საკითხებს. ამ კანონით დადგენილი წესები გამოიყენება არასამხარმონიო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეგისტრაციის, ცვლილებების რეგისტრაციის, რეორგანიზაციისა და დიკვიდაციის პროცედურების განხორციელებისასაც. თუმცა „მენარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონით განსაზღვრული წესები გამოიყენება, საქართველოს სამოქალაქო კოდექსითა და სხვა შესაბამისი სპეციალური საკანონმდებლო აქტებით არასამხარმონიო (არაკომერციული) იურიდიული პირებისათვის დადგენილი თავისებურებების გათვალისწინებით.<sup>7</sup>

**საქართველოს ორგანული კანონი „საზოგადოებრივ გაერთიანებათა საქმიანობის შეჩერებისა და მათი აკრძალვის შესახებ“ (14/11/1997, N1103)**

„საზოგადოებრივ გაერთიანებათა საქმიანობის შეჩერებისა და მათი აკრძალვის შესახებ“ საქართველოს ორგანული კანონი განსაზღვრავს არასამხარმონიო (არაკომერციული) იურიდიული პირის, პროფესიული კავშირისა და სხვა საზოგადოებრივ გაერთიანებათა საქმიანობის შეჩერებისა და მათი აკრძალვის საფუძვლებსა და წესს.

**„მენარმეთა და არასამხარმონიო (არაკომერციული) იურიდიულ პირთა რეგისტრაციის შესახებ ინსტრუქცია“ (საქართველოს იუსტიციის მინისტრის 2009 წლის 31 დეკემბრის N241 ბრძანება)**

ინსტრუქცია განსაზღვრავს სსიპ - საჯარო რეესტრის ეროვნული სააგენტოს მიერ მენარმეთა და არასამხარმონიო (არაკომერციული) იურიდიულ პირთა რეესტრის წარმოებისა და ინფორმაციის გაცემის ორგანიზაციულ და სამართლებრივ საფუძვლებს, წარმოებაში მონაწილე მხარეებს, მათ უფლებებსა და მოვალეობებს. ინსტრუქციის მიზანია სააგენტოს მიერ სარეგისტრაციო წარმოებისა და ინფორმაციის გაცემის სამართლებრივი და პროცედურული საკითხების განსაზღვრა, სარეგისტრაციო დოკუმენტაციის, საჯარო ინფორმაციისა და სხვა მონაცემების შემცველი დოკუმენტების შინაარსის, ფორმებისა და ტექნიკური პირობების დადგენა, მართვის ავტომატური საშუალებების გამოყენებით აღმინისტრაციული წარმოებებისა და ინფორმაციის გაცემის რეგულირება.

<sup>6</sup> პროფესიული კავშირი არის საქართველოს სამოქალაქო კოდექსით დადგენილი წესით შექმნილი არასამხარმონიო (არაკომერციული) იურიდიული პირი, საქმიანობის მიხედვით – საერთო საწარმოო, პროფესიული ინტერესებით დაკავშირებულ პირთა (მუშაკთა) ნებაყოფლობითი საზოგადოებრივი გაერთიანება (ორგანიზაცია), რომლის მიზანია პროფკავშირის წევრთა შრომითი, სოციალურ-ეკონომიკური და სამართლებრივი უფლებებისა და ინტერესების დაცვა და წარმომავლენობა.

<sup>7</sup> საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის (26/06/1997, N786) მუხლები: 28, 29, 31, 32, 38.

საქართველოს მთავრობის მიერ დამტკიცებული „საქართველოს იუსტიციის სამინისტროს მმართველობის სფეროში მოქმედი საჯარო სამართლის იურიდიული პირის – საჯარო რემესტრის ეროვნული სააგენტოს მიერ გაწეული მომსახურების საფასურის განაწილების საფასურის განაწილების წესი და მომსახურების ვადები“ (საქართველოს მთავრობის 2011 წლის 29 დეკემბრის N509 დადგენილება)

საქართველოს მთავრობის დადგენილება განსაზღვრავს სსიპ - საჯარო რეესტრის ეროვნული სააგენტოს მიერ გაწეული მომსახურებისათვის საფასურების ოდენობას, მომსახურების ვადებს და საფასურის გადახდისა და საფასურის უკან დაბრუნების წესებს. შესაბამისად, ამ ნორმატიული აქტით განისაზღვრება არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის რეგისტრაციის, რეგისტრირებულ მონაცემებში ცვლილებებისა და მათი შეწყვეტის რეგისტრაციის მომსახურების საფასურის განაკვეთები და მისი გადახდის წესები.

#### 1.4. არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის უფლებასწარმოების წარმოშობა და შეწყვეტა

არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის, როგორც სამართლებრივი ურთიერთობის სუბიექტის წარმოშობა, უკავშირდება მის რეგისტრაციას. მისი უფლებასწარმოება წარმოიშობა მისი რეგისტრაციის მომენტიდან და წყდება მისი ლიკვიდაციის ფაქტის რეგისტრაციის მომენტიდან. არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირი წარმოშობიდან მიიჩნევა მენარმეთა და არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრში რეგისტრაციის მომენტიდან. შესაბამისად, ამ იურიდიული პირის არსებობა დგინდება ამონაწერით მენარმეთა და არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრიდან. მენარმე სუბიექტის რეგისტრაცია მოიცავს როგორც სახელმწიფო, ისე საგადასახადო რეგისტრაციას. რეგისტრაციისას სუბიექტს მიენიჭება უნიკალური საიდენტიფიკაციო ნომერი, რომელიც უცვლელია და უქმდება სუბიექტის რეგისტრაციის გაუქმებასთან ერთად. მარეგისტრირებელი ორგანოს გადაწყვეტილება რეგისტრაციის შესახებ ძალაში შედის მხარისათვის ოფიციალურად გაცნობის ან გამოქვეყნებისთანავე. გადაწყვეტილების გამოქვეყნებად მიიჩნევა მისი მარეგისტრირებელი ორგანოს ვებგვერდზე განთავსება.<sup>8</sup> მენარმეთა და არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრში დაცული მონაცემები რეგისტრაციის, რეგისტრირებულ მონაცემებში ცვლილებებისა და მათი გაუქმების შესახებ მარეგისტრირებელი ორგანოს მიერ ელექტრონულად ეგზავნება საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მმართველობის სფეროში შემავად საჯარო სამართლის იურიდიულ პირს – შემოსავლების სამსახურს.

#### 1.5. არასამეწარმეო სუბიექტები, რომლებიც ექვემდებარებიან საქართველოში რემესტრაციას

საქართველოს კანონმდებლობის შესაბამისად, მენარმეთა და არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრში რეგისტრაციას ექვემდებარება საქართველოში დაფუძნებული არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირები, აგრეთვე, უცხო ქვეყნის არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის ფილიალი (წარმომადგენლობა) საქართველოში. უცხო ქვეყნის არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის ფილიალი არ წარმოადგენს დამოუკიდებელ იურიდიულ პირს, თუმცა რეგისტრაციისას ფილიალს მიენიჭება სარეგისტრაციო კოდი. საქართველოში

<sup>8</sup> საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის 25-ე და 28-ე მუხლები; „მენარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-4 მუხლი.

რეგისტრირებულ არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიულ პირს შეიძლება ჰქონდეს ფილიალი/ფილიალები, თუმცა მისი ფილიალი არ ექვემდებარება მენარმეთა და არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიულ პირთა რეესტრში რეგისტრაციას.

არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის, უცხო ქვეყნის არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის ფილიალის (წარმომადგენლობის) რეგისტრაციისას გაითვალისწინება საქართველოს სამოქალაქო კოდექსით დადგენილი თავისებურებები. ამასთან, მათი რეგისტრაციისას გამოიყენება „მენარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონით მენარმე სუბიექტებისა და უცხო ქვეყნის მენარმე იურიდიული პირის ფილიალის (წარმომადგენლობის) რეგისტრაციისათვის დადგენილი წესები.

### 1.6. არასამეწარმეო სუბიექტების მართვისტორიკული ორგანო

არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის, უცხო ქვეყნის არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის ფილიალის (წარმომადგენლობის) რეგისტრაცია ხორციელდება მენარმეთა და არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრში. არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრს ანარმოებს და, შესაბამისად, რეგისტრაციაზე უფლებამოსილ ორგანოს წარმომადგენს საქართველოს იუსტიციის სამინისტროს მმართველობის სფეროში მოქმედი საჯარო სამართლის იურიდიული პირი – საჯარო რეესტრის ეროვნული სააგენტო. არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიულ პირთა რეგისტრაციას ახორციელებს სააგენტო საამისოდ უფლებამოსილი სტრუქტურული ქვედანაყოფისა და შესაბამისი ავტორიზებული პირების მეშვეობით. განცხადება/დოკუმენტები რეგისტრაციის მიზნით წარედგინება სააგენტოს ნებისმიერ ტერიტორიულ სამსახურს, სსიპ - იუსტიციის სახელს ან სხვა ავტორიზებულ პირებს.

### 1.7. არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის დამფუძნებელი

| საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის რეგულირება   |  |
|--|--|
| დამფუძნებელთა რაოდენობა                      | საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის შესაბამისად, არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირი შეიძლება დააფუძნოს პირთა ნებისმიერმა რაოდენობამ. შესაბამისად, იურიდიული პირი შეიძლება დააფუძნოს ერთმა პირმაც. <sup>9</sup>   |
| დამფუძნებელი პირი                            | საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის შესაბამისად, არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის დამფუძნებელი შეიძლება იყოს როგორც ფიზიკური პირი, ისე იურიდიული პირი. იურიდიული პირის დამფუძნებელი შეიძლება ერთდროულად იყოს როგორც ფიზიკური პირი/პირები, ისე იურიდიული პირი/პირები. ამასთან, დამფუძნებელი შეიძლება იყოს კერძო სამართლის ან/და საჯარო სამართლის იურიდიული პირი. კანონმდებლობით თუ სხვა რამ არ არის დადგენილი, დადგენილი წესის მიხედვით, დამფუძნებელი შეიძლება იყოს სახელმწიფო ორგანო ან მუნიციპალიტეტი. <sup>10</sup> |
| დამფუძნებლის ოქალაქობა / რეზიდენციის ქვეყანა | საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის შესაბამისად, არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის დამფუძნებელი შეიძლება იყოს როგორც საქართველოს მოქალაქე, ისე საქართველოს მოქალაქეობის არმქონე პირი.<br><br>არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის დამფუძნებელი შეიძლება იყოს როგორც საქართველოში რეგისტრირებული იურიდიული პირი, ისე უცხო ქვეყნის იურიდიული პირი.  |

<sup>9</sup> სპეციალური კანონით შეიძლება განისაზღვროს სამოქალაქო კოდექსისაგან განსხვავებული მოთხოვნები. მაგალითად, „შემოქმედ მუშაკთა და შემოქმედებითი კავშირების შესახებ“ საქართველოს კანონის თანახმად, შემოქმედებითი კავშირი არის არანაკლებ 5 შემოქმედი მუშაკის პროფესიულ-შემოქმედებითი გაერთიანება.

<sup>10</sup> „შემოქმედ მუშაკთა და შემოქმედებითი კავშირების შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-16 მუხლის თანახმად, შემოქმედებითი კავშირის დამფუძნებელი არ შეიძლება იყოს სახელმწიფო ორგანო ან მუნიციპალიტეტი.

### 1.8. არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის დაფუძნებისას შესატანხმებელი საკითხები

არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის დაფუძნებისა და რეგისტრაციის თავისებურებები განისაზღვრება საქართველოს სამოქალაქო კოდექსით. გარდა ამისა, არის სპეციალური საკანონმდებლო აქტები, რომლებიც შეიძლება განსაზღვრავდეს სპეციფიკური არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის დაფუძნების/ რეგისტრაციის დამატებით პირობებს.<sup>11</sup> ზემოაღნიშნული საკანონმდებლო აქტებით დადგენილი თავისებურებების გათვალისწინებით, არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის რეგისტრაციის სხვა წესები განისაზღვრება „მეწარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონით.

საქართველოს სამოქალაქო კოდექსითა და „მეწარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონის მოთხოვნათა გათვალისწინებით, არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის დამფუძნებელთა/წევრთა შეთანხმება უნდა შეიცავდეს სურ ცოტა შემდეგ მონაცემებს:

- იურიდიული პირის სახელწოდება და სამართლებრივი ფორმა;
- მონაცემები იურიდიული პირის ადგილსამყოფლის (იურიდიული მისამართის) შესახებ;
- იურიდიული პირის საქმიანობის მიზანი;
- მონაცემები იურიდიული პირის დამფუძნებლის (დამფუძნებლების) შესახებ (ფიზიკური პირის შემთხვევაში – სახელი, გვარი, დაბადების თარიღი (რიცხვი, თვე, წელი), საცხოვრებელი ადგილის მისამართი და პირადი ნომერი, ხოლო იურიდიული პირის შემთხვევაში – სრული სახელწოდება, სამართლებრივი ფორმა, რეგისტრაციის რეკვიზიტები, წარმომადგენლობაზე უფლებამოსილი პირი (პირები)). თითოეული დამფუძნებლის შესახებ მონაცემები შეიტანება ცად-ცადვე;
- მონაცემები იურიდიული პირის ხელმძღვანელი ორგანოს (ორგანოების) შესახებ. იურიდიული პირის ხელმძღვანელი ორგანოს (ხელმძღვანელი პირის) შექმნის (არჩევის) წესი და უფლებამოსილების ვადა. იურიდიული პირის ხელმძღვანელი ორგანოს (ხელმძღვანელი პირის) მიერ გადაწყვეტილების მიღების წესი და პროცედურა;
- მონაცემები იურიდიული პირის ხელმძღვანელი პირის შესახებ (სახელი, გვარი, დაბადების თარიღი (რიცხვი, თვე, წელი), საცხოვრებელი ადგილის მისამართი, პირადი ნომერი);
- იურიდიული პირის წარმომადგენლობაზე უფლებამოსილი პირი (პირები), მისი (მათი) არჩევის წესი და უფლებამოსილების ვადა;
- მონაცემები წარმომადგენლობაზე უფლებამოსილი პირის (პირების) შესახებ (სახელი, გვარი, დაბადების თარიღი (რიცხვი, თვე, წელი), დაბადების ადგილი, საცხოვრებელი ადგილის მისამართი, პირადი ნომერი);
- არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის წევრად მიღების, წევრობიდან გასვლისა და გარიცხვის წესი, თუ იგი წევრობაზე დაფუძნებული არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირია;
- რეორგანიზაციისა და ლიკვიდაციის შესახებ გადაწყვეტილების მიმღები ორგანოს (პირის) დასახელება, გადაწყვეტილების მიღების წესი და პროცედურა;
- ელექტრონული ფოსტის მისამართი და საწარმოს იურიდიული მისამართისგან განსხვავებული მისამართი, რომლებზე მიღებული გზავნილიც ჩაბარებულად მიიჩნევა.

<sup>11</sup> „შემოქმედ მუშაკთა და შემოქმედებითი კავშირების შესახებ“ საქართველოს კანონი; „პროფესიული კავშირების შესახებ“ საქართველოს ორგანული კანონი.

### 1.9. არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის საქმიანობის მიზანი და საქმიანობის ფარგლები

კერძო სამართლის იურიდიული პირები, მათ შორის, არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირები, სარგებლობენ თავისუფალი უფლებაუნარიანობით, რაც გულისხმობს მათ შესაძლებლობას, განახორციელონ კანონით აუკრძალავი ნებისმიერი საქმიანობა. საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის 25-ე მუხლის თანახმად, კერძო სამართლის იურიდიულ პირს (სამეწარმეოს თუ არასამეწარმეოს) უფლება აქვს, განახორციელოს კანონით აუკრძალავი ნებისმიერი საქმიანობა მიუხედავად იმისა, არის თუ არა ეს საქმიანობა მისი სადამფუძნებლო დოკუმენტებით გათვალისწინებული. კერძო სამართლის იურიდიული პირებისაგან განსხვავებით, საჯარო სამართლის იურიდიული პირები სარგებლობენ სპეციალური უფლებაუნარიანობით - საჯარო სამართლის იურიდიული პირი უფლებამოსილია, განახორციელოს კანონით ან მისი სადამფუძნებლო დოკუმენტებით გათვალისწინებული მიზნების შესაბამისი საქმიანობა.

არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირი არის განსაზღვრული არასამეწარმეო მიზნისათვის შექმნილი იურიდიული პირი, ხოლო მისი საქმიანობის მიზანი განისაზღვრება სადამფუძნებლო/სარეგისტრაციო დოკუმენტით. არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიულ პირს უფლება აქვს, განახორციელოს ნებისმიერი საქმიანობა, რომელიც კანონით არ არის აკრძალული მიუხედავად იმისა, არის თუ არა ეს საქმიანობა სადამფუძნებლო/სარეგისტრაციო დოკუმენტებით გათვალისწინებული. ამასთან, სადამფუძნებლო/სარეგისტრაციო დოკუმენტებით საქმიანობის მიზნის/მიზნების განსაზღვრას არსებითი მნიშვნელობა შეიძლება ჰქონდეს მოგების გადასახადის დაბეგვრის ობიექტის განსაზღვრისათვის. კერძოდ, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 97-ე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, ორგანიზაცია (რომელშიც მოიაზრება არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირი),<sup>12</sup> რომელიც ახორციელებს ეკონომიკურ საქმიანობას, მოგების გადასახადით დაბეგვრის ობიექტია:

- განუღი ხარჯი ან სხვა გადახდა, რომელიც არ არის დაკავშირებული ეკონომიკურ საქმიანობასთან ან/და არ გამომდინარეობს ამ ორგანიზაციის საქმიანობის მიზნისაგან (მათ შორის, არ არის დაკავშირებული საქვედმოქმედო საქმიანობასთან ან არ გამომდინარეობს გრანტის ხელშეკრულების მიზნისაგან);
- უსასყიდოდ საქონლის მიწოდება/მომსახურების გაწევა ან/და ფულადი სახსრების გადაცემა, თუ ეს არ გამომდინარეობს ამ ორგანიზაციის საქმიანობის მიზნისაგან;
- საქართველოს საგადასახადო კოდექსით დადგენილ ზღვრულ ოდენობაზე მეტი ოდენობით განუღი წარმომადგენლობითი ხარჯი.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის აღნიშნული მუხლი ეკონომიკური საქმიანობის განმახორციელებელი ორგანიზაციის მოგების გადასახადის დაბეგვრის ობიექტის დადგენას გარკვეულ შემთხვევებში უკავშირებს ორგანიზაციის საქმიანობის მიზნებს. აქედან გამომდინარე, მნიშვნელოვანია არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის სადამფუძნებლო/სარეგისტრაციო დოკუმენტებში საქმიანობის მიზნების მითითება.

არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების თავისუფალი უფლებაუნარიანობის მიუხედავად, კანონმდებლობა ითვალისწინებს შემთხვევებს, როცა განსაზღვრული საქმიანობის განსახორციელებლად აუცილებელია ამ საქმიანობის განხორციელების უფლების მოპოვება. კერძოდ, საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის 25-ე მუხლისა და საქართველოს შესაბამისი საკანონმდებლო აქტების თანახმად, ზოგიერთი საქმიანობა, რომელთა ჩამონათვალსაც განსაზღვრავს კანონი, იურიდიულ პირს შეუძლია განახორციელოს მხოლოდ სპეციალური დიპლომის/ნებართვის ან ავტორიზაციის გავლის საფუძველზე. აღნიშნული საქმიანობის განხორციელების უფლება იურიდიულ პირს წარმოეშობა დიპლომის/ნებართვის მიღების ან ავტორიზაციის გავლის მომენტიდან. დიპლომის/ნებართვის მოპოვებისა და ავტორიზაციის

<sup>12</sup> საქართველოს კანონი „საქართველოს საგადასახადო კოდექსი“ (17/09/2010. N3591), მუხლი 30.

მექანიზმის გარდა, კანონმდებლობა ითვალისწინებს შემთხვევებს, როცა განსაზღვრული ეკონომიკური საქმიანობის განხორციელებამდე უნდა დარეგისტრირდეს ეკონომიკურ საქმიანობათა რეესტრში.<sup>13</sup>

### 1.10. არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის მიერ სამეწარმეო საქმიანობის განხორციელება

არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის არასამეწარმეო მიზნების მიუხედავად, საქართველოს კანონმდებლობა მას აძლევს სამეწარმეო საქმიანობის განხორციელების უფლებამოსილებას. საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის 25-ე მუხლის თანახმად, არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირი უფლებამოსილია, ეწეოდეს დამხმარე ხასიათის სამეწარმეო საქმიანობას, რომლიდან მიღებული მოგებაც უნდა მოხმარდეს არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის მიზნების რეალიზებას.

კანონმდებლობა არ იძლევა ბუსტ განმარტებას, თუ რაში გამოიხატება სამეწარმეო საქმიანობის დამხმარე ხასიათი და რა მოცულობის შეიძლება იყოს სამეწარმეო საქმიანობა. თუმცა, ამოსავალი უნდა იყოს რამდენიმე მოთხოვნის გათვალისწინება:

- არსებითად სამეწარმეო მიზნების მქონე სუბიექტი არ უნდა დაფუძნდეს არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის ფორმით, ვინაიდან ეს გამოიწვევს სხვადასხვა სამართლებრივი ბუნების იურიდიული პირების აღრევას, რაც, თავის მხრივ, დაარღვევს სამოქალაქო კოდექსის 24-ე მუხლის მე-5 ნაწილის მოთხოვნას - იურიდიული პირი, რომლის მიზანია სამეწარმეო საქმიანობა, უნდა შეიქმნას „მეწარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონის შესაბამისად;
- არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირისათვის სამეწარმეო საქმიანობის განხორციელება სადამფუძნებლო მიზნების მიღწევის დამხმარე საშუალებას/რესურსს უნდა წარმოადგენდეს. სამეწარმეო საქმიანობა უნდა ეხმარებოდეს იურიდიულ პირს თავისი სადამფუძნებლო მიზნების რეალიზებაში;
- დამხმარე სამეწარმეო საქმიანობის შედეგად მიღებული მოგების განაწილება არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის დამფუძნებლებს, წევრებს, შემომწირველებს, აგრეთვე, ხელმძღვანელობისა და წარმომადგენლობითი უფლებამოსილების მქონე პირებს შორის დაუშვებელია. არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის სამართლებრივი ფორმის თავისებურებას წარმოადგენს ის, რომ სამეწარმეო იურიდიული პირებისაგან განსხვავებით, მოგების განაწილება დამფუძნებლებს/წევრებს შორის სამართლებრივად შეუძლებელია. აქედან გამომდინარე, სამეწარმეო საქმიანობით მიღებული მოგება არ შეიძლება იმგვარად იქნეს გამოყენებული, რაც არსებითად დაემსგავსება მოგების განაწილებას.

### 1.11. არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის სახელწოდება

არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის აუცილებელი სარეგისტრაციო და საიდენტიფიკაციო მონაცემი არის მისი სახელწოდება. სახელწოდებაში აღინიშნება არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირისადმი მისი კუთვნილება და სწორედ ამ სახელწოდებით გამოდის იგი მესამე პირებთან ურთიერთობაში. არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის დამფუძნებელი ან სხვა უფლებამოსილი ორგანო/პირი იღებს გადაწყვეტილებას ორგანიზაციის სახელწოდების განსაზღვრასთან დაკავშირებით. თუმცა, საქართველოს კანონმდებლობა ადგენს გარკვეულ მოთხოვნებს, რომლებიც აუცილებლად უნდა იქნეს დაკვირვებული ორგანიზაციის სახელწოდების განსაზღვრისას.

<sup>13</sup> იხილეთ გამკვედრის თავი IV, ნაწილი 4.1 და 4.2.

საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის 27-ე მუხლით დგინდება არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის სახელწოდებისადმი ზოგადი მოთხოვნები და შეზღუდვები, კერძოდ:

- არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის სახელწოდებაში არ შეიძლება გამოყენებულ იქნეს ის გრაფიკული სიმბოლოები, რომელთაც არ აქვთ ენობრივი ნორმებით დადგენილი ბგერითი ან სიტყვიერი შესატყვისი;
- არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის სახელწოდებაში არ შეიძლება გამოყენებულ იქნეს „მეწარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონით გათვალისწინებული იურიდიული პირის სამართლებრივი ფორმებისათვის დამახასიათებელი აღნიშვნები;
- არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის სახელწოდებაში არ შეიძლება გამოყენებულ იქნეს „მოქალაქეთა პოლიტიკური გაერთიანებების შესახებ“ საქართველოს ორგანული კანონით გათვალისწინებული იურიდიული პირის სამართლებრივი ფორმებისათვის დამახასიათებელი აღნიშვნები;
- არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის სახელწოდებაში არ შეიძლება გამოყენებულ იქნეს საჯარო სამართლის იურიდიული პირის სამართლებრივი ფორმებისათვის დამახასიათებელი აღნიშვნები;
- არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის სახელწოდებას არ უნდა ერთდღეს რაიმე ისეთი დამატება, რომელმაც შეიძლება შეცდომაში შეიყვანოს მესამე პირი ან/და გამოიწვიოს შეცდომა ან/და გაუგებრობა სუბიექტის ფორმისა თუ საქმიანობის გამო;
- არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის სახელწოდება არ შეიძლება ემთხვეოდეს უკვე რეგისტრირებული არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის სახელწოდებას.

### 1.12. არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის მართვის სისტემა

საქართველოს სამოქალაქო კოდექსი არ განსაზღვრავს არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის მართვისა და ორგანიზაციულ სტრუქტურას. იგი ადგენს მხოლოდ მოთხოვნას, რომ სადამფუძნებლო დოკუმენტით (დამფუძნებელთა/წევრთა შეთანხმება/წესდება) განისაზღვროს, ერთი მხრივ, გარკვეულ საკითხებზე გადაწყვეტილების მიღები ორგანო ან/და პირი, მისი არჩევის/შერჩევისა და უფლებამოსილების საკითხები, ხოლო, მეორე მხრივ, იურიდიული პირის ორგანიზაციული სტრუქტურა.<sup>14</sup> აქედან გამომდინარე, სამოქალაქო კოდექსით დადგენილი პირობების გათვალისწინებით, იურიდიული პირის დამფუძნებელთა/წევრთა გადასაწყვეტია, თუ როგორი იქნება ორგანიზაციის მართვის სისტემა და ორგანიზაციული სტრუქტურა. ამასთან, მართვის/ხელმძღვანელობითი სისტემა დამოკიდებულია არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის სპეციფიკაზე - წევრობაზე დამოკიდებული იურიდიული პირია იგი, თუ წევრთა მდგომარეობისაგან დამოუკიდებელია. თუ იქმნება წევრობაზე დამოკიდებული იურიდიული პირი, მაშინ, ბუნებრივია, უნდა განისაზღვროს ამ იურიდიული პირის წევრთა მონაწილეობის ფორმა ორგანიზაციის მართვაში.

საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის 35-ე მუხლი იძლევა ხელმძღვანელობითი და წარმომადგენლობითი უფლებამოსილებების განმარტებას. კერძოდ:

- ხელმძღვანელობითი უფლებამოსილება - გულისხმობს უფლებამოსილების ფარგლებში არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის სახელით გადაწყვეტილებების მიღებას. არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის დამფუძნებელი/წევრი უფლებამოსილია, ერთ პირს მიანიჭოს საქმეების ერთპიროვნულად გაძღვრის უფლებამოსილება ან/და დააწესოს ორი ან ორზე მეტი პირის ერთობლივი ხელმძღვანელობა ან/და წარმომადგენლობა;

<sup>14</sup> მოქმედებს სპეციალური საკანონმდებლო აქტები, რომლებიც განსაზღვრავს გარკვეული სახის არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის მართვის სისტემას. მაგალითად, „შემოქმედ შეშავთა და შემოქმედებითი კავშირების შესახებ“ საქართველოს კანონის თანახმად, შემოქმედებითი კავშირის უმაღლესი ორგანოა კავშირის წევრთა ყრილობა (საერთო კრება). მისი მართვის უმაღლესი ორგანოა კავშირის გამგეობა, ხოლო ხელმძღვანელი პირია კავშირის თავმჯდომარე. კანონივე განსაზღვრავს მართვის ორგანოთა/პირთა ძირითად უფლებამოსილებებსა და მუშაობის ძირითად წესებს (მუხლები 20-24).



- წარმომადგენლობითი უფლებამოსილება - გულისხმობს არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის სახელით გამოსვლას შესამე პირებთან ურთიერთობაში. თუ სარეგისტრაციო დოკუმენტაციით სხვა რამ არ არის გათვალისწინებული, ხელმძღვანელობითი უფლებამოსილება გულისხმობს წარმომადგენლობით უფლებამოსილებასაც.

| ხელმძღვანელობითი უფლებამოსილებების მატალითები                      |  |
|--|--|
| ორგანიზაციის სადამფუძნებლო შეთანხმებაში/წესდებაში ცვლილების შეტანა | ორგანიზაციის მიერ იურიდიული პირის დაფუძნება ან სხვა ორგანიზაციაში განევრიანება |
| სარეგისტრაციო მონაცემების შეცვლაზე გადაწყვეტილების მიღება          | ფილიალის შექმნა და გაუქმება  |
| ხელმძღვანელი ორგანოს ფორმირება                                     | ორგანიზაციის ადმინისტრაციული სტრუქტურის განსაზღვრა                             |
| ხელმძღვანელი პირის არჩევა/დანიშვნა და გამონწვევა                   | ორგანიზაციის პირობრიტეტებისა და ხედვების ჩამოყალიბება                          |
| წარმომადგენლობითი უფლებამოსილების მქონე პირის არჩევა/დანიშვნა      | ორგანიზაციის სიმბოლიკის დადგენა  |
| წევრის მიღება და გარიცხვა  | შრომითი პოლიტიკის განსაზღვრა და განხორციელება                                  |
| ორგანიზაციის ღიკვიდაციის შესახებ გადაწყვეტილების მიღება            | ორგანიზაციის ადმინისტრაციული მართვა  |
| ორგანიზაციის რეორგანიზაციის შესახებ გადაწყვეტილების მიღება         | ორგანიზაციის ფინანსური მართვა  |
| ორგანიზაციის სახელით გადაწყვეტილების მიღების სხვა მიმართულებები    |  |

მონაცემები ხელმძღვანელობითი და წარმომადგენლობითი უფლებამოსილების მქონე პირთა შესახებ ექვემდებარება მეწარმეთა და არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრში რეგისტრაციას. შესაბამისად, ასეთი პირების უფლებამოსილებები წარმოიშობა და წყდება რეესტრში რეგისტრაციის გზით. არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის ხელმძღვანელობითი და წარმომადგენლობითი უფლებამოსილების წარმოშობისა და შეწყვეტის საკითხები რეგულირდება საქართველოს სამოქალაქო კოდექსით, „მეწარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-9 მუხლით, იურიდიული პირის სადამფუძნებლო დოკუმენტით (დამფუძნებელთა/წევრთა შეთანხმება/წესდება) და ხელმძღვანელობითი/წარმომადგენლობითი უფლებამოსილების მქონე პირთან დადებული ხელშეკრულებით.

მეწარმეთა და არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრში ხელმძღვანელობაზე/წარმომადგენლობაზე უფლებამოსილი პირის რეგისტრაციისათვის აუცილებელია უფლებამოსილი ორგანოს/პირის გადაწყვეტილება პირის დანიშვნაზე/არჩევაზე და თავად ხელმძღვანელობაზე/წარმომადგენლობაზე პასუხისმგებელი პირის მიერ ამ დანიშვნაზე/არჩევაზე თანხმობის გამოცხადება. კანონმდებლობა განსაზღვრავს ხელმძღვანელობაზე/წარმომადგენლობაზე უფლებამოსილი პირის რეესტრში რეგისტრაციის შეწყვეტის წესებსაც. „მეწარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-9 მუხლის თანახმად, ხელმძღვანელობაზე/წარმომადგენლობაზე უფლებამოსილი პირის რეგისტრაცია მეწარმეთა და არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრში წყდება შემდეგ შემთხვევებში:

- თუ მარეგისტრირებულ ორგანოს წარედგინა უფლებამოსილი პირის განცხადება რეგისტრირებული პირის გათავისუფლების თაობაზე - ამ შემთხვევაში, იურიდიული პირის სადამფუძნებლო დოკუმენტით/წესდებით განსაზღვრულმა უფლებამოსილმა ორგანომ/პირმა უნდა მიიღოს გადაწყვეტილება ხელმძღვანელობაზე/წარმომადგენლობაზე პასუხისმგებელი პირის გათავისუფლების შესახებ. ამასთან, მარეგისტრირებულ ორგანოსათვის რეგისტრირებული პირის უფლებამოსილების შეწყვეტის შესახებ განცხადების წარდგენამდე შესაბამისმა უფლებამოსილმა პირმა რეგისტრირებულ პირს უნდა გაუგზავნოს წინასწარი წერილობითი შეტყობინება საქართველოს შრომის კოდექსის 38-ე მუხლით დადგენილი წესით. ამ წესის დაცვის გარეშე რეგისტრაციის შეწყვეტის შემთხვევაში მიყენებული ზიანისათვის პასუხისმგებლობა განისაზღვრება საქართველოს კანონმდებლობით;
- თუ მარეგისტრირებულ ორგანოს წარედგინა რეგისტრირებული პირის განცხადება რეგისტრაციის შეწყვეტის მოთხოვნის თაობაზე - ამ შემთხვევაში ხელმძღვანელობაზე/წარმომადგენლობაზე პასუხისმგებელი რეგისტრირებული პირი თავად ამბობს უარს ამ უფლებამოსილების შემდგომში განხორციელებაზე და მიმართავს მარეგისტრირებულ ორგანოს თავისი ხელმძღვანელობითი/წარმომადგენლობითი უფლებამოსილების რეგისტრაციის შეწყვეტის მოთხოვნით. ამასთან, ამ პირმა მარეგისტრირებულ ორგანოსათვის უფლებამოსილების შეწყვეტის შესახებ განცხადების წარდგენამდე შესაბამის იურიდიულ პირს უნდა გაუგზავნოს წინასწარი წერილობითი შეტყობინება საქართველოს შრომის კოდექსის 38-ე მუხლით დადგენილი წესით. ამ წესის დაცვის გარეშე რეგისტრაციის შეწყვეტის შემთხვევაში მიყენებული ზიანისათვის პასუხისმგებლობა განისაზღვრება საქართველოს კანონმდებლობით;
- თუ რეგისტრირებული პირი გარდაცვლილია, სასამართლოს მიერ აღიარებულია შებლუდუქმეუნარიანად, ან უგზო-უკვლოდ დაკარგულად, ან გამოცხადებულია გარდაცვლილად, მას საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის 1293-ე მუხლის მე-4 ნაწილის საფუძველზე მხარდაჭერა აქვს დანიშნული - ამ შემთხვევაში სახებეა გარემოებები, რომლებიც ობიექტურად შეუძლებელს ხდის ხელმძღვანელობითი/წარმომადგენლობითი უფლებამოსილების განხორციელებას. შესაბამისად, აუცილებელია ხელმძღვანელობითი/წარმომადგენლობითი უფლებამოსილების შესახებ არსებული რეგისტრაციის შეწყვეტა.

**1.13. არასამხარმონიზაციო (არაკომერციული) იურიდიული პირის პირველადი რეგისტრაციისას წარსადგენი დოკუმენტები**

არასამხარმონიზაციო (არაკომერციული) იურიდიული პირის პირველადი რეგისტრაციისათვის მარეგისტრირებულ ორგანოში წარსადგენი დოკუმენტების ჩამონათვალი განისაზღვრება „მეწარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-5 მუხლით. ამასთან, წარსადგენი დოკუმენტების/მონაცემების თავისებურებები განისაზღვრება საქართველოს სამოქალაქო კოდექსითაც.

არასამხარმონიზაციო (არაკომერციული) იურიდიული პირის პირველადი რეგისტრაციის მოთხოვნის შემთხვევაში მარეგისტრირებულ ორგანოს უნდა წარედგინოს შემდეგი დოკუმენტები:

- განცხადება (აღნიშნული ივსება მარეგისტრირებული ორგანოს თანამშრომლის მიერ);
- დამფუძნებელთა/წევრთა მიერ ხელმოწერილი და სათანადო წესით დამოწმებული სადამფუძნებლო დოკუმენტები (დამფუძნებელთა/წევრთა შეთანხმება, წესდება). ის შეიძლება დამოწმდეს სანოტარო წესით ან დამფუძნებელთა/წევრთა მიერ ხელი მოწერილ მარეგისტრირებულ ორგანოში;
- დაინტერესებული პირის პირადობის დამადასტურებელი დოკუმენტი. ამასთან, თუ რეგისტრირდება წარმომადგენლის მემგობით, ასეთ შემთხვევაში დამატებით უნდა იქნეს წარდგენილი სათანადო წესით დამოწმებული წარმომადგენლობის დამადასტურებელი დოკუმენტი და წარმომადგენლის პირადობის დამადასტურებელი დოკუმენტის ასლი;

- უძრავი ნივთის მესაკუთრის სათანადო ფორმით შედგენილი თანხმობა ან უძრავ ნივთზე დაინტერესებული პირის სარგებლობის უფლების დამადასტურებელი კანონმდებლობით დადგენილი წესით შედგენილი დოკუმენტი;
- ხელმძღვანელობასა და წარმომადგენლობაზე უფლებამოსილი პირის დანიშვნის შესახებ ნების გამომხატველი დოკუმენტი;
- სარეგისტრაციო მომსახურების საფასურის გადახდის დამადასტურებელი დოკუმენტი.

**1.14. არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის ცვლილებების რეგისტრაცია**

არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის მიერ განხორციელებული ცვლილებები, რომლებიც იწვევს მათ სარეგისტრაციო დოკუმენტაციაში ცვლილებებს, საჭიროებს რეგისტრაციას. ცვლილება განხორციელებულად მიიჩნევა მენარმეთა და არასამეწარმეო (არაკომერციული) პირების რეესტრში რეგისტრაციის მომენტიდან. რეგისტრირებული მონაცემების ცვლილების საფუძველია უფლებამოსილი პირის/ორგანოს სათანადო წესით მიღებული და დამოწმებული გადაწყვეტილება ან უფლებამოსილი პირების მიერ საქართველოს კანონმდებლობით განსაზღვრული წესით შედგენილი გარიგება/შეთანხმება/ცვლილება წესდებაში.

ცვლილებების რეგისტრაციისათვის წარსადგენი დოკუმენტები დამოკიდებულია იმაზე, თუ რა სახის ცვლილებები შედის იურიდიულ პირში. არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის ცვლილებების რეგისტრაციის დროს წარდგენილი უნდა იქნეს:

- განცხადება (აღნიშნული ივსება მარეგისტრირებელი ორგანოს თანამშრომლის მიერ);
- მოთხოვნილ ცვლილებასთან დაკავშირებით უფლებამოსილი პირის/ორგანოს სათანადო წესით მიღებული და დამოწმებული გადაწყვეტილება/შეთანხმება;
- დაინტერესებული პირის პირადობის დამადასტურებელი დოკუმენტი. ამასთან, თუ რეგისტრირდება წარმომადგენლის მეშვეობით, ასეთ შემთხვევაში დამატებით უნდა იქნეს წარდგენილი სათანადო წესით დამოწმებული წარმომადგენლობის დამადასტურებელი დოკუმენტი და წარმომადგენლის პირადობის დამადასტურებელი დოკუმენტის ასლი;
- თუ ცვლილება ეხება იურიდიული პირის რეგისტრირებული იურიდიული მისამართის შეცვლას, წარდგენილი უნდა იქნეს უძრავი ნივთის მესაკუთრის სათანადო ფორმით შედგენილი თანხმობა ან უძრავ ნივთზე დაინტერესებული პირის სარგებლობის უფლების დამადასტურებელი კანონმდებლობით დადგენილი წესით შედგენილი დოკუმენტი;
- თუ ცვლილება ეხება ხელმძღვანელობასა და წარმომადგენლობაზე უფლებამოსილი პირის შეცვლას, წარდგენილი უნდა იქნეს დანიშვნის შესახებ ნების გამომხატველი დოკუმენტი;
- სარეგისტრაციო მომსახურების საფასურის გადახდის დამადასტურებელი დოკუმენტი.

**1.15. უცხო ქვეყნის არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის ფილიალის რეგისტრაცია და ცვლილებების რეგისტრაცია**

უცხო ქვეყნის არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის საქართველოში არსებული/დაარსებული ფილიალი ექვემდებარება რეგისტრაციას მენარმეთა და არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირთა რეესტრში და მას მიენიჭება საიდენტიფიკაციო ნომერი. უცხო ქვეყნის არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის ფილიალის (წარმომადგენლობის) რეგისტრაცია ხორციელდება საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის თავისებურებების გათვალისწინებით. ამასთან, ფილიალის რეგისტრაციისას გამოიყენება უცხო ქვეყნის მენარმე იურიდიული პირის ფილიალის (წარმომადგენლობის)

რეგისტრაციისათვის „მენარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონით გათვალისწინებული წესები.

ფილიალის რეგისტრაციისათვის მარეგისტრირებელ ორგანოს უნდა წარედგინოს შემდეგი დოკუმენტები/ინფორმაცია:

- დაინტერესებული პირის განცხადება (აღნიშნული ივსება შესაბამის ელექტრონულ პროგრამაში უშუალოდ დოკუმენტების მიმღები ოპერატორის მიერ);
- დაინტერესებული პირის პირადობის დამადასტურებელი დოკუმენტი;
- უცხო ქვეყნის არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის რეგისტრაციის ფაქტის, რეგისტრირებული მონაცემებისა და მისი ხელმძღვანელის ვინაობის დამდგენი მოქმედი კანონმდებლობის შესაბამისად სათანადო წესით შედგენილი და დამოწმებული დოკუმენტი;
- უცხო ქვეყნის არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის სახელით ფილიალის დაფუძნებაზე უფლებამოსილი ხელმძღვანელის/წარმომადგენლის მონაცემების დამდგენი მოქმედი კანონმდებლობის შესაბამისად სათანადო წესით შედგენილი და დამოწმებული დოკუმენტი;
- ფილიალის დაფუძნების შესახებ უცხო ქვეყნის არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის უფლებამოსილი პირის/ორგანოს მოქმედი კანონმდებლობის შესაბამისად შედგენილი და დამოწმებული გადაწყვეტილება, რომელშიც უნდა მიეთითოს ფილიალის დასახელება, ფილიალის იურიდიული მისამართი (შესაძლებელია მიეთითოს ფილიალის ფაქტობრივი მისამართიც), ფილიალის ელექტრონული ფოსტის მისამართი;
- ფილიალის ხელმძღვანელობა/წარმომადგენლობაზე უფლებამოსილი პირის მონაცემები (სახელი, გვარი, პირადი ნომერი/პასპორტის ნომერი, საცხოვრებელი ადგილის მისამართი); მისი დანიშვნის შესახებ სათანადო წესით შედგენილი და დამოწმებული დოკუმენტი. ამასთან, ფილიალის ხელმძღვანელობა/წარმომადგენლობაზე უფლებამოსილი პირის დანიშვნის აღტერნატულ დოკუმენტად შესაძლებელია წარმოდგენილ იქნეს მინდობილობა პირისათვის ფილიალის ხელმძღვანელობის უფლებამოსილების მინიჭების შესახებ;
- უძრავი ნივთის მესაკუთრის სათანადო ფორმით შედგენილი თანხმობა ან უძრავ ნივთზე დაინტერესებული პირის სარგებლობის უფლების დამადასტურებელი კანონმდებლობით დადგენილი წესით შედგენილი დოკუმენტი;
- ხელმძღვანელობასა და წარმომადგენლობაზე უფლებამოსილი პირის დანიშვნის შესახებ ნების გამომხატველი დოკუმენტი;
- სარეგისტრაციო მომსახურების საფასურის გადახდის დამადასტურებელი დოკუმენტი.

უცხო ქვეყნის არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის ფილიალის (წარმომადგენლობის) მიერ განხორციელებული ცვლილებები, რომლებიც იწვევს მათ სარეგისტრაციო დოკუმენტაციაში ცვლილებებს, საჭიროებს რეგისტრაციას. ცვლილების რეგისტრაცია ხორციელდება მენარმე იურიდიული პირის/ფილიალის (წარმომადგენლობის) რეგისტრაციისათვის დადგენილი წესით. ცვლილება განხორციელებულად მიიჩნევა მისი მენარმეთა და არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრში რეგისტრაციის მომენტიდან.

### 1.16. არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის რეორგანიზაცია და ლიკვიდაცია

#### 1) მარეგისტრირებელი ნორმატიული ბაზა

არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის რეორგანიზაციისა და ლიკვიდაციის თავისებურებები განისაზღვრება საქართველოს სამოქალაქო კოდექსით. ამასთან, არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის რეორგანიზაციისა და ლიკვიდაციისას გამოიყენება მენარმე იურიდიული პირებისთვის დადგენილი წესები,

რომლებიც განსაზღვრულია „მენარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონითა და საქართველოს იუსტიციის მინისტრის 2009 წლის 31 დეკემბრის N241 ბრძანებით დამტკიცებული „მენარმეთა და არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიულ პირთა რეგისტრაციის შესახებ ინსტრუქციით“.

**2) რეორგანიზაციისა და ლიკვიდაციის შესახებ გადაწყვეტილების მიმღები ორგანო/პირი**

საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის 29-ე მუხლის თანახმად, არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის სადამფუძნებლო დოკუმენტაციით (დამფუძნებელთა/წევრთა შეთანხმება/წესდება) უნდა განისაზღვროს ის ორგანო ან პირი, რომელიც უფლებამოსილია, მიიღოს გადაწყვეტილება არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის რეორგანიზაციის ან ლიკვიდაციის შესახებ. გარდა ამისა, უნდა განისაზღვროს ამ გადაწყვეტილების მიღების წესები და პროცედურები. ამასთან, აღსანიშნავია, რომ სპეციალური საკანონმდებლო აქტი შეიძლება განსაზღვრავდეს რეორგანიზაციისა და ლიკვიდაციის შესახებ გადაწყვეტილების მიმღებ ორგანოს/პირებსა და ასეთი გადაწყვეტილების მიღების სპეციფიკურ წესებს განსაზღვრული სახის არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიულ პირებში.<sup>15</sup>

რეორგანიზაციის ან ლიკვიდაციის შესახებ გადაწყვეტილების მიღებაზე უფლებამოსილი ორგანოს/პირის განსაზღვრა დამოკიდებულია კონკრეტული არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის მოწყობის, მართვის სიტემისა და ორგანიზაციული სტრუქტურის თავისებურებებზე. მაგალითად: თუ სახეზეა წევრობაზე დაფუძნებული არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირი, ბუნებრივია, რეორგანიზაციისა და ლიკვიდაციის შესახებ გადაწყვეტილების მიღებაში მნიშვნელოვანია ორგანიზაციის წევრთა ჩართულობა - წევრთა საერთო კრების სახით. თუ არ არის წევრობაზე დამოკიდებული არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირი, რეორგანიზაციისა და ლიკვიდაციის შესახებ გადაწყვეტილების მიღების უფლებამოსილება შეიძლება მინიჭებული ჰქონდეს მართვის ორგანოს - გამგეობის სახით და სხვა.

**3) არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის რეორგანიზაციის სახეები**

საქართველოს კანონმდებლობა იცნობს კერძო სამართლის იურიდიული პირების რეორგანიზაციის ისეთ სახეებს, როგორებიცაა: გარდაქმნა, შერწყმა და გაყოფა. კერძო სამართლის იურიდიული პირების რეორგანიზაციის ძირითადი წესები განისაზღვრება „მენარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონით, რომელიც ვრცელდება არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიულ პირებზეც. თუმცა, არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეორგანიზაციის გარკვეული თავისებურებები განსაზღვრულია საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის 38-ე მუხლითაც. არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის რეორგანიზაცია შეიძლება მოხდეს გაყოფის (დაყოფა, გამოყოფა) ან შერწყმის (გაერთიანება, მიერთება) სახით. რაც შეეხება გარდაქმნას - სამართლებრივი ფორმის შეცვლას, ეს დასაშვებია მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ იგი საჯარო სამართლის იურიდიულ პირად გარდაიქმნება.

---

**არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის რეორგანიზაციის სახეები**

---

**გარდაქმნა (სამართლებრივი ფორმის შეცვლა):**

გარდაქმნა გულისხმობს იურიდიული პირის მიერ სამართლებრივი ფორმის შეცვლას. არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის სამართლებრივი ფორმის შეცვლა დაუშვებელია, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც სამართლებრივი ფორმის შეცვლით იგი საჯარო სამართლის იურიდიულ პირად გარდაიქმნება. შესაბამისად, არასამეწარმეო

<sup>15</sup> მაგალითად: პროფესიული კავშირის, პროფესიული კავშირების გაერთიანების (ასოციაციის) რეორგანიზაცია და ლიკვიდაცია ხდება პროფესიული კავშირის წევრების (კრების, კონფერენციის, ყრილობის) გადაწყვეტილებით, მისი წესდების შესაბამისად („პროფესიული კავშირების შესახებ“ საქართველოს ორგანული კანონი, მუხლი 9). შემოქმედებითი კავშირის რეორგანიზაციისა და ლიკვიდაციისთან დაკავშირებულ გადაწყვეტილებებს იღებს საერთო კრება, კავშირის სრული შემადგენლობის ხმების ორი მესამედით („შემოქმედ მუშაკთა და შემოქმედებითი კავშირების შესახებ“ საქართველოს კანონი, მუხლი 20).

(არაკომერციული) იურიდიული პირი შეიძლება გადაიქმნას მხოლოდ საჯარო სამართლის იურიდიულ პირად. საჯარო სამართლის იურიდიული პირის შექმნის, საქმიანობისა და ორგანიზაციის ზოგადი წესები განისაზღვრება „საჯარო სამართლის იურიდიული პირის შესახებ“ საქართველოს კანონით (28/05/1999. N2052). ამ კანონის მიხედვით, საჯარო სამართლის იურიდიული პირი არის განსაზღვრული საჯარო ფუნქციისა და საქმიანობის განმახორციელებელი იურიდიული პირი, რომელიც შეიძლება დაფუძნდეს კანონით, საქართველოს მთავრობის დადგენილებით, სახელმწიფო მმართველობის ორგანოს ადმინისტრაციული აქტით, ავტონომიური რესპუბლიკის უმაღლესი აღმასრულებელი ორგანოს ნორმატიული აქტით, აგრეთვე, განსაზღვრულ შემთხვევებში მუნიციპალიტეტის შესაბამისი აქტით. ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, შესაბამისი საჯარო ინსტიტუციის მიერ შექმნილი არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირი შეიძლება გარდაიქმნას საჯარო სამართლის იურიდიულ პირად.

**შერწყმა (გაერთიანება, მიერთება):**

არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის/პირების შერწყმა შეიძლება გამოიხატოს ერთი სუბიექტის მეორე სუბიექტთან მიერთებაში (მიერთება) ან ორი სუბიექტის ერთ ახალ სუბიექტად ჩამოყალიბებაში (გაერთიანება). არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირი, რომელმაც მეორე არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირი მიიერთა ან გაერთიანების შედეგად წარმოქმნილი ახალი არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირი, არის თავდაპირველი სუბიექტის/სუბიექტების სამართალმემკვიდრე.

**ბაყოფა (დაყოფა, გამოყოფა):**

არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირი შეიძლება გაიყოს დაყოფის ან გამოყოფის სახით. არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირი შეიძლება გაიყოს ორ ან ორზე მეტ არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიულ პირად და მათ საქმიანობა გააგრძელონ, როგორც დამოუკიდებელმა იურიდიულმა პირებმა. გაყოფის შედეგად წარმოქმნილი არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირები სოლიდარულად აგებენ პასუხს თავდაპირველი არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის გაყოფამდე არსებულ ვადებზე დადგენილებებზე, ხოლო თავდაპირველი არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის უფლებამონაცვლე არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირი განისაზღვრება გაყოფის შესახებ გადაწყვეტილებით.

არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის რეორგანიზაცია რეგისტრირდება არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის რეგისტრაციისათვის საქართველოს სამოქალაქო კოდექსით დადგენილი თავისებურებების გათვალისწინებით. ამასთან, გამოიყენება სამეწარმეო იურიდიული პირის რეგისტრაციისათვის „მეწარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონი და საქართველოს იუსტიციის მინისტრის მიერ დამტკიცებული ინსტრუქციით განსაზღვრული წესები. შესაბამისად, გადაიხდება რეორგანიზაციის შედეგად წარმოშობილი სუბიექტების რაოდენობის შესაბამისი მომსახურების საფასური.

**4) არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის რეორგანიზაციის ეტაპები**

არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის რეორგანიზაცია ხდება მეწარმე იურიდიული პირისათვის დადგენილი წესების მიხედვით, საქართველოს სამოქალაქო კოდექსით არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირისათვის დადგენილი თავისებურებების გათვალისწინებით. შესაბამისად, არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის რეორგანიზაციაზე ვრცელდება „მეწარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონითა და საქართველოს იუსტიციის მინისტრის მიერ დამტკიცებული ინსტრუქციით განსაზღვრული წესები/პროცედურები. ამასთან, რეორგანიზაციისას ვრცელდება რეგისტრაციისათვის დადგენილი რეგისტრაციისა და შეტყობინების გარკვეული წესები.

| არასამწარმოო (არაკომერციული) იურიდიული პირის რეორგანიზაციის ძირითადი ეტაპები |   |
|--|---|
| გადაწყვეტილება რეორგანიზაციის პროცესის დაწყების შესახებ                      | რეორგანიზაციის პროცესის დაწყების პირველი ეტაპია არასამწარმოო (არაკომერციული) იურიდიული პირის სადამფუძნებლო დოკუმენტით (დამფუძნებელთა/წევრთა შეთანხმება/წესდება) განსაზღვრული უფლებამოსილი ორგანოს/პირის მიერ გადაწყვეტილების მიღება რეორგანიზაციის დაწყების შესახებ. აღნიშნული გულისხმობს გადაწყვეტილების მიღებას რეორგანიზაციის სახის განსაზღვრის შესახებაც (შერწყმა ან გაყოფა, ხოლო, გამონაკლის შემთხვევებში, გარდაქმნა).   |
| რეორგანიზაციის დაწყების რეგისტრაცია  | გადაწყვეტილება რეორგანიზაციის პროცესის დაწყების შესახებ უნდა დარეგისტრირდეს მენარმეთა და არასამწარმოო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრში. ამისათვის აუცილებელია, რომ არასამწარმოო (არაკომერციული) იურიდიული პირის უფლებამოსილმა პირმა მიმართოს სსიპ - საჯარო რეესტრის ეროვნულ სააგენტოს რეორგანიზაციის პროცესის დაწყების რეგისტრაციის მოთხოვნით.  |
| კრედიტორებისათვის შეტყობინება  | არასამწარმოო (არაკომერციული) იურიდიული პირის რეორგანიზაციის პროცესის დაწყების რეგისტრაციისთანავე არასამწარმოო (არაკომერციულმა) იურიდიულმა პირმა ყველა ცნობილ კრედიტორს უნდა გაუგზავნოს წერილობითი შეტყობინება რეორგანიზაციის პროცესის დაწყების შესახებ.   |
| რეორგანიზაციის პროცესის დასრულება  | რეორგანიზაციის პროცესი სრულდება რეორგანიზაციის შედეგად წარმოქმნილი იურიდიული პირის რეგისტრაციით, ან/და არსებულის რეგისტრაციის მონაცემებში ცვლილებების შეტანით. რეორგანიზაციის შედეგად გამოყოფილი სუბიექტი წარმოშობილად მიიჩნევა ახალი სუბიექტის რეგისტრაციისა და იმ სუბიექტის რეგისტრირებულ მონაცემებში ცვლილების რეგისტრაციის მომენტიდან, რომლიდანაც ის გამოეყო. დაყოფის შედეგად შექმნილი სუბიექტები წარმოშობილად მიიჩნევა მათი პირველადი რეგისტრაციისა და დაყოფილი სუბიექტის რეგისტრაციის გაუქმების მომენტიდან. სუბიექტების გაერთიანებით შექმნილი სუბიექტი წარმოშობილად მიიჩნევა გასაერთიანებელი სუბიექტების რეგისტრაციის გაუქმებისა და ახალი სუბიექტის რეგისტრაციის მომენტიდან. სუბიექტი მიერთებულად მიიჩნევა მისაერთებელი სუბიექტის რეგისტრაციის გაუქმებისა და იმ სუბიექტის რეგისტრირებულ მონაცემებში ცვლილების რეგისტრაციის მომენტიდან, რომელსაც მიუერთდა. |

**5) არასამწარმოო (არაკომერციული) იურიდიული პირის ლიკვიდაციის ეტაპები**

არასამწარმოო (არაკომერციული) იურიდიული პირის ლიკვიდაცია ხდება მენარმე იურიდიული პირისათვის დადგენილ წესების მიხედვით, საქართველოს სამოქალაქო კოდექსით არასამწარმოო (არაკომერციული) იურიდიული პირისათვის დადგენილი თავისებურებების გათვალისწინებით. შესაბამისად, არასამწარმოო (არაკომერციული) იურიდიული პირის ლიკვიდაციაზე ვრცელდება „მენარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონითა და საქართველოს იუსტიციის მინისტრის მიერ დამტკიცებული ინსტრუქციით განსაზღვრული წესები/პროცედურები.

არასამწარმოო (არაკომერციული) იურიდიული პირის ლიკვიდაცია იწყება სადამფუძნებლო დოკუმენტით (დამფუძნებელთა/წევრთა შეთანხმება/წესდება) გათვალისწინებული უფლებამოსილი ორგანოს/პირის გადაწყვეტილების საფუძველზე ან სასამართლოს გადაწყვეტილებით. პირველ შემთხვევაში ლიკვიდაციის წარმართვაზე პასუხისმგებელ პირს განსაზღვრავს სადამფუძნებლო დოკუმენტით გათვალისწინებული ორგანო/პირი. თუ ლიკვიდაცია ხდება სისხლის სამართლის საქმეზე კანონიერ ძალაში შესული სასამართლოს გამამტყუნებელი განაჩენის საფუძველზე, არასამწარმოო (არაკომერციული) იურიდიული პირის ლიკვიდაცია ახორციელებს (ახორციელებენ) სასამართლოს მიერ დანიშნული ლიკვიდატორი (ლიკვიდატორები), რომელიც უზრუნველყოფს იურიდიული პირის ლიკვიდაციას იურიდიული პირის ლიკვიდაციისათვის კანონმდებლობით დადგენილი წესის შესაბამისად.

| არასამედიცინო (არაკომერციული) იურიდიული პირის ლიკვიდაციის ძირითადი ეტაპები |   |
|--|---|
| გადაწყვეტილება ლიკვიდაციის პროცესის დაწყების შესახებ                       | ლიკვიდაციის პროცესის დაწყების პირველი ეტაპია არასამედიცინო (არაკომერციული) იურიდიული პირის სადამფუძნებლო დოკუმენტით (დამფუძნებლები/წევრთა შეთანხმება/წესდება) განსაზღვრული უფლებამოსილი ორგანოს/პირის მიერ გადაწყვეტილების მიღება ლიკვიდაციის პროცესის დაწყების შესახებ. განისაზღვრება ლიკვიდაციის პროცესის წარმართვაზე პასუხისმგებელი პირი - ლიკვიდატორი. იურიდიული პირის ლიკვიდაცია შეიძლება მოხდეს სასამართლოს გადაწყვეტილების საფუძველზე და ლიკვიდატორის დანიშვნა განახორციელოს სასამართლო.   |
| ლიკვიდაციის დაწყების რეგისტრაცია   | გადაწყვეტილება ლიკვიდაციის პროცესის დაწყების შესახებ უნდა დარეგისტრირდეს მენარმეთა და არასამედიცინო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრში. ამისათვის აუცილებელია, რომ არასამედიცინო (არაკომერციული) იურიდიული პირის უფლებამოსილი პირმა მიმართოს სსიპ - საჯარო რეესტრის ეროვნულ სააგენტოს ლიკვიდაციის პროცესის დაწყების რეგისტრაციის მოთხოვნით. ლიკვიდაციის პროცესის დაწყების რეგისტრაციის მოთხოვნასთან ერთად მარეგისტრირებელი ორგანოს უნდა წარედგინოს ინფორმაცია, რომელშიც მითითებული იქნება არასამედიცინო (არაკომერციული) იურიდიული პირის ყველა ცნობილი კრედიტორის დაკმაყოფილების ვადები.   |
| ლიკვიდაციის დაწყების შესახებ საგადასახადო ორგანოსათვის შეთვლინება          | ლიკვიდაციის პროცესის დაწყების რეგისტრაციის შესახებ ელექტრონულ ინფორმაციას საჯარო რეესტრის ეროვნულ სააგენტო (მარეგისტრირებელი ორგანო) უგზავნის საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მმართველობის სფეროში შემავალ საჯარო სამართლის იურიდიულ პირს - შემოსავლების სამსახურს, რომელიც შეტყობინების მიღებიდან 10 სამუშაო დღის ვადაში უზრუნველყოფს მარეგისტრირებელი ორგანოსათვის სუბიექტის საგადასახადო ვადებულების არსებობის რისკის თაობაზე ინფორმაციის მიწოდებას. საგადასახადო ვადებულების არსებობის რისკის თაობაზე ინფორმაცია უნდა შეიცავდეს მითითებას საგადასახადო შემოსემების ჩატარებისა და დავალიანების არსებობის ფაქტის დადასტურების ვადის შესახებ, რომელიც არ უნდა აღემატებოდეს იურიდიული პირის ლიკვიდაციის დაწყებიდან 90 დღეს. აუცილებლობის შემთხვევაში საგადასახადო შემოსემების 90-დღიანი ვადა შეიძლება გაგრძელდეს მხოლოდ ერთხელ, არაუმეტეს ორი თვისა. საგადასახადო ვადებულების არსებობის რისკის თაობაზე ინფორმაციის მიწოდების 10-დღიანი ვადის, იმავდროულად, ამ ინფორმაციით განსაზღვრული საგადასახადო შემოსემების ვადის გაშვების შემთხვევაშიც მიიჩნევა, რომ სუბიექტი საგადასახადო დავალიანების არმქონეა.   |
| კრედიტორებისათვის შეთვლინება   | არასამედიცინო (არაკომერციული) იურიდიული პირის ლიკვიდაციის პროცესის დაწყების რეგისტრაციისთანავე არასამედიცინო (არაკომერციული) იურიდიული პირმა ყველა ცნობილი კრედიტორს უნდა გაუგზავნოს წერილობითი შეტყობინება ლიკვიდაციის პროცესის დაწყების შესახებ, რომელშიც უნდა აღინიშნოს კრედიტორთა დაკმაყოფილების ვადები. იურიდიული პირის ქონების რეალიზაციის დაწყებამდე იურიდიული პირი (ლიკვიდატორი) ვადებულება, ნებისმიერ პირს მოთხოვნისთანავე მიაწოდოს იურიდიული პირის ცნობილი კრედიტორთა დაზუსტებული სია. იურიდიული პირს შეუძლია აღნიშნული დაზუსტებული სია გამოაქვეყნოს პერიოლურ გამოცემაში ან მასობრივი ინფორმაციის სხვა საშუალებაში.   |
| კრედიტორთა დაკმაყოფილება   | ლიკვიდაციის პროცესის დაწყების რეგისტრაციის შემდეგ იწყება იურიდიული პირის კრედიტორების დაკმაყოფილების პროცესი. ამასთან, კრედიტორები შეიძლება დაკმაყოფილდნენ იურიდიული პირის ქონების რეალიზაციიდან მიღებული თანხებით ან იურიდიული პირის ქონების გადაცემის გზით. ლიკვიდაციის პროცესის დაწყების რეგისტრაციიდან არაუგვიანეს 90-ე დღისა იურიდიულმა პირმა (ლიკვიდატორმა) უნდა დაიწყოს ამ იურიდიული პირის ქონების საბაზრო ფასით ან აუქციონის წესით რეალიზაცია და ამგვარი რეალიზაციის შედეგად მიღებული თანხები უნდა განათავსოს სასამართლოს ან/და ნოტარიუსის სადეპოზიტო ანგარიშზე. <sup>16</sup> სადეპოზიტო ანგარიშზე განთავსებული თანხების ან მიზარებული ქონების განკარგვა შესაძლებელია მხოლოდ კრედიტორთა დაკმაყოფილების მიზნით.<br><br>იურიდიული პირის ლიკვიდაციის პროცესის დაწყების შესახებ წერილობითი შეტყობინების მიღებიდან ლიკვიდაციის პროცესის დასრულებამდე კრედიტორები უფლებამოსილი არიან, იურიდიულ პირს მოსთხოვონ ნაკისრი ვადებულებების ვადაზე ადრე შესრულება. იურიდიული პირის ლიკვიდაციის პროცესის განმავლობაში დაუშვებელია საწარმოს ქონების გასხვისება, გარდა იმ შემთხვევისა, თუ ეს ხდება კრედიტორების დაკმაყოფილების მიზნით. იმავდროულად, იურიდიული პირის ლიკვიდაციის პროცესის განმავლობაში დაუშვებელია იურიდიული პირის ქონების დატვირთვა ან კრედიტორების სამიანოდ სხვა ქმედების განხორციელება. |

<sup>16</sup> რეალიზაციის შედეგად მიღებული თანხების განთავსების განსხვავებული წესები მოქმედებს სახელმწიფოს, ავსტრალიის ან აჭარის ავტონომიური რესპუბლიკის 50%-ზე მეტი წილობრივი მონაწილეობით შექმნილი კერძო სამართლის იურიდიული პირების შემთხვევაში.



|   |   |
|---|---|
| <p>ლიკვიდაციის პროცესის დასრულება და დარჩენილი ქონების განაწილება</p> | <p>კრედიტორთა დაკმაყოფილების პროცესის დასრულების შემდეგ უფლებამოსილი პირი/პირები იღებს (იღებენ) გადაწყვეტილებას არასამედიკამენტოზი (არაკომერციული) იურიდიული პირის ლიკვიდაციის დასრულების შესახებ, რომელშიც უნდა აღინიშნოს იურიდიული პირის ყველა ცნობილი კრედიტორის დაკმაყოფილების თაობაზე. ეს გადაწყვეტილება წარედგინება მარგისტრირებელ ორგანოს და იგი იურიდიული პირის რეგისტრაციის გაუქმების საფუძველია.</p> <p>ლიკვიდაციის შედეგად დარჩენილი ქონება გადაეცემა იურიდიული პირის სადამფუძნებლო/სარეგისტრაციო დოკუმენტებით განსაზღვრულ პირს. იმ შემთხვევაში, თუ არასამედიკამენტოზი (არაკომერციული) იურიდიული პირის დამფუძნებლებმა/წევრებმა არ განსაზღვრეს მისი ლიკვიდაციის შედეგად დარჩენილი ქონების მიღებაზე უფლებამოსილი პირი, სასამართლო არასამედიკამენტოზი (არაკომერციული) იურიდიული პირის ლიკვიდაციის შედეგად დარჩენილი ქონებას გადასცემს ერთ ან რამდენიმე არასამედიკამენტოზი (არაკომერციული) იურიდიული პირს, რომლებსაც აქვთ იგივე ან მსგავსი მიზნები, როგორც ლიკვიდირებულ არასამედიკამენტოზი (არაკომერციული) იურიდიული პირს. თუ ასეთი იურიდიული პირი (პირები) არ არსებობს ან ასეთი იურიდიული პირის (პირების) გამოვლენა შეუძლებელია, შეიძლება მიღებულ იქნეს გადაწყვეტილება ამ ქონების სახელმწიფოსათვის გადაცემის შესახებ. სასამართლომ აღნიშნული ქონება შეიძლება განაწილოს ლიკვიდაციის პროცესის დაწყების რეგისტრაციიდან 6 თვის შემდეგ.</p> |
|---|---|

**6) არასამედიკამენტოზი (არაკომერციული) იურიდიული პირის ლიკვიდაციისას ქონების გასხვისება და განაწილება**

არასამედიკამენტოზი (არაკომერციული) იურიდიული პირის ლიკვიდაცია ხდება „მედიკამენტოზი შესახებ“ საქართველოს კანონით დადგენილი წესებით. ამასთან, საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის 38-ე მუხლი ადგენს დამატებით მოთხოვნებს არასამედიკამენტოზი (არაკომერციული) იურიდიული პირის ლიკვიდაციისას ქონების გასხვისებასთან დაკავშირებით. კერძოდ, ლიკვიდაციისას არასამედიკამენტოზი (არაკომერციული) იურიდიული პირის ქონების გასხვისება შესაძლებელია, თუ:

- გასხვისება ხელს უწყობს მის მიერ დასახული მიზნების მიღწევას;
- გასხვისება ემსახურება საქვედმოქმედო მიზნებს;
- ქონება გადაეცემა სხვა არასამედიკამენტოზი (არაკომერციული) იურიდიული პირს.

ზოგადი წესის თანახმად, არასამედიკამენტოზი (არაკომერციული) იურიდიული პირის ლიკვიდაციის შედეგად დარჩენილი ქონების მიღებაზე უფლებამოსილი პირის რეგისტრაციისას განსაზღვრავენ არასამედიკამენტოზი (არაკომერციული) იურიდიული პირის დამფუძნებლები/წევრები. ამასთან, ქონების მიღებაზე უფლებამოსილი პირის/პირების განსაზღვრისას მხედველობაში უნდა იქნეს მიღებულ საქართველოს სამოქალაქო კოდექსით დადგენილი სტანდარტები:

- საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის 36-ე მუხლი - არასამედიკამენტოზი (არაკომერციული) იურიდიული პირის საკუთრებაში არსებული ქონების გასხვისება შესაძლებელია, თუ გასხვისება ემსახურება არასამედიკამენტოზი (არაკომერციული) იურიდიული პირის საქმიანობას, მის ორგანიზაციულ განვითარებას, ხელს უწყობს მისი მიზნების განხორციელებას ან ემსახურება საქვედმოქმედო მიზნებს;
- საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის 38-ე მუხლის მე-3 ნაწილი - აკრძალულია არასამედიკამენტოზი (არაკომერციული) იურიდიული პირის ლიკვიდაციის შედეგად დარჩენილი ქონების განაწილება მის დამფუძნებლებს/წევრებს, ხელმძღვანელობითი და წარმომადგენლობითი უფლებამოსილების მქონე პირებს შორის.

იმ შემთხვევაში, თუ არასამედიკამენტოზი (არაკომერციული) იურიდიული პირის დამფუძნებლებმა/წევრებმა არ განსაზღვრეს მისი ლიკვიდაციის შედეგად დარჩენილი ქონების მიღებაზე უფლებამოსილი პირი, სასამართლო არასამედიკამენტოზი (არაკომერციული) იურიდიული პირის ლიკვიდაციის შედეგად დარჩენილი ქონებას გადასცემს ერთ ან რამდენიმე არასამედიკამენტოზი (არაკომერციული)

იურიდიულ პირს, რომლებსაც აქვთ იგივე ან მსგავსი მიზნები, როგორებიც დივიდენდებზე არასამეწარმეო (არაკომერციულ) იურიდიულ პირს. თუ ასეთი იურიდიული პირი (პირები) არ არსებობს ან ასეთი იურიდიული პირის (პირების) გამოვლენა შეუძლებელია, შეიძლება მიღებულ იქნეს გადაწყვეტილება ამ ქონების სახელმწიფოსათვის გადაცემის შესახებ. სასამართლომ აღნიშნული ქონება შეიძლება გაანაწილოს დივიდენდის პროცენტის დაწყების რეგისტრაციიდან 6 თვის შემდეგ.

**1.17. მოსახურების განვითარების ვადები, მოსახურების საფასურის ბანაკვითები და გადახდის წესები**

„საჯარო რეესტრის შესახებ“ საქართველოს კანონის (19/12/2008. N820) შესაბამისად, სსიპ - საჯარო რეესტრის ეროვნული სააგენტოს მიერ განუვლი მომსახურების საფასურის განაკვეთები, მომსახურების ვადები, ამასთანავე, საფასურის გადახდის, გადახდისაგან გათავისუფლებისა და გადახდილი საფასურის დაბრუნების წესი და პირობები განისაზღვრება საქართველოს მთავრობის დადგენილებით.<sup>17</sup>

**1) ვადები და საფასურის ბანაკვითები**

არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის, აგრეთვე, უცხოური არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის ფილიალის რეგისტრაციის/ცვლილებების/შენიშვნების რეგისტრაციის ზოგადი ვადა არის 1 სამუშაო დღე. ვადის ათვლა იწყება განცხადების შეტანის მომდევნო დღეს და მთავრდება ვადის ბოლო დღის გასვლასთან ერთად. თუ ვადის ბოლო დღე ემთხვევა უქმე ან დასვენების დღეებს, ვადის ბოლო დღეს წარმოადგენს მომდევნო სამუშაო დღე. დასაშვებ შემთხვევებში დაჩქარებული მომსახურების საფასურის გადახდისას რეგისტრაცია, ცვლილებების ან შენიშვნების რეგისტრაცია ხდება განცხადების შეტანის დღეს. დაჩქარებული მომსახურების შემთხვევაში ვადის ათვლა იწყება განცხადების რეგისტრაციისთანავე და სრულდება ამ დღის გასვლასთან ერთად.

მეწარმეთა და არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრში ერთეული სუბიექტის რეგისტრაციისას, რეგისტრირებულ მონაცემებში ცვლილების რეგისტრაციისასაც გადახდებიან ერთი მომსახურების საფასური, იმის მიუხედავად, თუ რამდენი რეგისტრირებული მონაცემის ცვლილება მოთხოვნილი. ამ მიზნებისათვის ცვლილებად მიიჩნევა ნებისმიერი სახის ჩანაწერის ცვლილება რეგისტრირებულ მონაცემებში. თუ მეწარმეთა და არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრში რეგისტრაციას დაქვემდებარებული რამდენიმე მონაცემის რეგისტრაცია ერთდროულად არის მოთხოვნილი და მომსახურებისათვის დადგენილი განსხვავებული ვადები და საფასური, რეგისტრაცია ხორციელდება მოთხოვნილი მომსახურებისათვის დადგენილ მაქსიმალურ ვადაში და საფასურით.

| სსიპ - საჯარო რეესტრის ეროვნული სააგენტოს მოსახურების ვადები და ბანაკვითები  |                                  |                                     |
|--|----------------------------------|-------------------------------------|
| მოსახურების სახე   | სტანდარტული მოსახურება           | დარჩარებული მოსახურება              |
| არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის პირველადი რეგისტრაცია  | 1 სამუშაო დღის ვადაში - 100 ლარი | განცხადების შეტანის დღეს - 200 ლარი |
| არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის რეგისტრირებულ მონაცემებში ცვლილებებისა და მისი შენიშვნების რეგისტრაცია   | 1 სამუშაო დღის ვადაში - 100 ლარი | განცხადების შეტანის დღეს - 200 ლარი |
| უცხო ქვეყნის არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის ფილიალის (წარმომადგენლობის) რეგისტრაცია   | 1 სამუშაო დღის ვადაში - 100 ლარი | განცხადების შეტანის დღეს - 200 ლარი |
| მეწარმეთა და არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეგისტრირებულ მონაცემებში სუბიექტის ედექტრონული ფოსტის მისამართის, ტელეფონის ნომრისა და იურიდიული მისამართისაგან განსხვავებული მისამართის რეგისტრაციის, ასევე რეგისტრირებული მონაცემის ცვლილების ან შენიშვნების რეგისტრაცია | 1 სამუშაო დღის ვადაში - 20 ლარი  | განცხადების შეტანის დღეს - 50 ლარი  |

<sup>17</sup> საქართველოს მთავრობის 2011 წლის 29 დეკემბრის N509 დადგენილება.

|   |  |   |
|---|--|---|
| არასამეწარმელო (არაკომერციული) იურიდიული პირის იურიდიული მისამართის ცვლილების რეგისტრაცია, თუ ის რეგისტრირებულია საქართველოს კანონმდებლობით განსაზღვრულ ოკუპირებულ ტერიტორიაზე  | 1 სამუშაო დღის ვადაში - საფასურის გარეშე   |   |
| არასამეწარმელო (არაკომერციული) იურიდიული პირის გადახდისუნარიანობის, გაკოტრების ან რეაბილიტაციის საქმის წარმოების დაწყების, შეწყვეტისა და დასრულების რეგისტრაცია, გადახდისუნარიანობის საქმის წარმოების შეუწყვეტის, გაკოტრების ან რეაბილიტაციის მმართველის რეგისტრაცია, გაკოტრების ან რეაბილიტაციის მმართველის რეგისტრირებულ მონაცემებში ცვლილებები, ასევე არასამეწარმელო (არაკომერციული) იურიდიული პირის რეგისტრაციის გაუქმება პარტნიორთა გადაწყვეტილებების, გაკოტრების ან სისხლის სამართლის საქმეზე გამოტანილი სასამართლოს აქტის საფუძველზე | 1 სამუშაო დღის ვადაში - საფასურის გარეშე   |   |
| რეგისტრირებულ მონაცემებში ტექნიკური ხარვეზის გასწორება <sup>18</sup>  | 1 სამუშაო დღის ვადაში - საფასურის გარეშე   |   |
| სარეგისტრაციოდ წარდგენილ გარიგებაზე მხარეთა ხელმოწერების დადასტურება  | დაუყოვნებლივ - 5 დარი  |   |
| მეწარმეთა და არასამეწარმელო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეგისტრიდან ამონაწერის მომზადება  | 1 სამუშაო დღის ვადაში - 15 დარი. ამასთან, თუ მოთხოვნა განხორციელდა ელექტრონულად, ინტერნეტის საშუალებით, საფასური შეადგენს 10 დარს.       | განცხადების შეტანის დღეს - 50 დარი. ამასთან, თუ მოთხოვნა განხორციელდა ელექტრონულად, ინტერნეტის საშუალებით, საფასური შეადგენს 40 დარს. |
|   | შენიშვნა: ამონაწერის მომზადებისათვის ცალკე საფასური არ გადაიხდება, როცა ამონაწერი მზადდება რეგისტრაციის შედეგად.                         |   |
| მეწარმეთა და არასამეწარმელო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეგისტრიდან ამონაწერის ინგლისურ ენაზე მომზადება   | 20 დარი. ამასთან აღნიშნული საფასური ემატება იმ მომსახურების საფასურს, რომელთან ერთადაც მოთხოვნილია ინგლისურენოვანი ამონაწერის მომზადება. |   |

**2) მომსახურების საფასურის უკან დაბრუნების წესი**

საქართველოს მთავრობის დადგენილება განსაზღვრავს სსიპ - საჯარო რეესტრის ეროვნული სააგენტოს მომსახურების საფასურის უკან დაბრუნების საფუძველებსა და წესებს. კერძოდ, განმცხადებელს გადახდილი მომსახურების საფასური უკან უბრუნდება თუ:

- განმცხადებელმა განაცხადის შეტანამდე მოითხოვა გადახდილი თანხის დაბრუნება;
- საფასური გადახდილია დადგენილ განაკვეთზე მეტი ოდენობით. ამ შემთხვევაში ბრუნდება სხვაობა გადახდილ თანხასა და მომსახურებისათვის დადგენილ განაკვეთს შორის;
- საფასური გადახდილია საფასურის გადახდისაგან გათავისუფლებული პირის მიერ;
- რეგისტრაციაზე უარის თქმის საფუძველია მოთხოვნის იდენტური რეგისტრირებული მონაცემის არსებობა. ამ შემთხვევაში გადახდილი საფასური სრულად ბრუნდება;
- დაჩქარებული მომსახურება არ განხორციელდა დაინტერესებული პირისაგან დამოუკიდებელი მიზეზებით. ამ შემთხვევაში ბრუნდება სხვაობა დაჩქარებული მომსახურებისა და დაჩქარების გარეშე მომსახურების დადგენილ საფასურებს შორის;
- თუ მოთხოვნილია მომსახურება, რომლის განვაც არ განეკუთვნება სსიპ - საჯარო რეესტრის ეროვნული სააგენტოს კომპეტენციას.

გადახდილი მომსახურების საფასური უკან არ ბრუნდება, თუ სსიპ - საჯარო რეესტრის ეროვნული სააგენტოს მიერ ხარვეზის გამოსწორებისათვის დადგენილ ვადაში არ გამოსწორდა ხარვეზი და ამის გამო სააგენტომ მიიღო გადაწყვეტილება რეგისტრაციაზე უარის თქმის შესახებ.

<sup>18</sup> ტექნიკური ხარვეზი არის მარეგისტრირებელი ორგანოს მიერ რეგისტრირებულ მონაცემში დაშვებული ტექნიკური ხარვეზი, რომელიც გამოწვეულია დოკუმენტაციიდან მონაცემის უზუსტო გადატანითა და ტექნიკური ან გამოთვლის დროს დაშვებული შეცდომით. ტექნიკურ ხარვეზად მიიჩნევა ორთოგრაფიული, არითმეტიკული ან სხვა სახის ტექნიკური უზუსტობა. ტექნიკური ხარვეზი სწორდება მარეგისტრირებელი ორგანოს ინიციატივით ან წებისმიერი დაინტერესებული პირის მიმართვის საფუძველზე.

გადახდილი მომსახურების საფასურის უკან დაბრუნების საფუძვლის არსებობისას დაინტერესებულმა პირმა შესაბამისი მოთხოვნით უნდა მიმართოს სსიპ - საჯარო რეესტრის ეროვნულ სააგენტოს. მოთხოვნა უნდა შეიცავდეს გადახდილი საფასურის ნაწილობრივ ან სრულად დაბრუნების კანონიერი საფუძვლის არსებობის დასაბუთებას. მოთხოვნა წარდგენილი უნდა იქნეს საფასურის გადახდიდან ერთი თვის ვადაში. ამ ვადის გასვლის შემდეგ გადახდილი საფასური არ ბრუნდება. ამ ვადის გაგრძელება ან გაშვებული ვადის აღდგენა დაუშვებელია. საფასური ბრუნდება დაინტერესებული პირის მოთხოვნიდან 10 სამუშაო დღის ვადაში.

## თავი II. სამეწარმეო იურიდიული პირის დაფუძნება და რეგისტრაცია

### 2.1. სამეწარმეო იურიდიული პირის დაფუძნებისა და საქმიანობის ზოგადი ნორმატიული ბაზა

საქართველოში მოქმედებს რამდენიმე ნორმატიული აქტი, რომლებიც არეგულირებს სამეწარმეო იურიდიული პირის/საწარმოს დაფუძნების, ორგანიზაციული მოწყობის, რეგისტრაციის, რეორგანიზაციისა და დივიდაციის სამართლებრივ საკითხებს. ამასთან, არსებობს სხვა ნორმატიული აქტები, რომლებიც განსაზღვრავს საერთო წესებიდან გამონაკლისებს გარკვეული კატეგორიის სამეწარმეო სუბიექტებისათვის ან/და ადგენს სპეციალურ წესებს განსაზღვრული საქმიანობის განმახორციელებელი სამეწარმეო იურიდიული პირებისათვის.<sup>19</sup>

---

საქართველოს კანონი „მეწარმეთა შესახებ“ (28/10/1994, N577)

---

„მეწარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონი განსაზღვრავს სამეწარმეო საქმიანობის სუბიექტთა სამართლებრივ ფორმებს, მათი დაფუძნების, რეგისტრაციის, მართვის, რეორგანიზაციისა და დივიდაციის საკითხებს.

---

საქართველოს კანონი „საქართველოს სამოქალაქო კოდექსი“(26/06/1997, N786)

---

საქართველოს სამოქალაქო კოდექსი მოიცავს ზოგად ებუღებებს იურიდიული პირების შესახებ. კერძოდ, განსაზღვრავს იურიდიული პირის ცნებას, სახეებსა და უფლებასაუწარმეობის საკითხებს (მუხლები 24-26).

---

„მეწარმეთა და არასამეწარმეო (არაკომერციულ) იურიდიულ პირთა რეგისტრაციის შესახებ ინსტრუქცია“ (საქართველოს იუსტიციის მინისტრის 2009 წლის 31 დეკემბრის N241 ბრძანება)

---

ინსტრუქცია განსაზღვრავს სსიპ - საჯარო რეესტრის ეროვნული სააგენტოს მიერ მეწარმეთა და არასამეწარმეო (არაკომერციულ) იურიდიულ პირთა რეესტრის წარმოებისა და ინფორმაციის გაცემის ორგანიზაციულ და სამართლებრივ საფუძვლებს, წარმოებაში მონაწილე მხარეებს, მათ უფლებებსა და მოვალეობებს. ინსტრუქციის მიზანია სააგენტოს მიერ სარეგისტრაციო წარმოებისა და ინფორმაციის გაცემის სამართლებრივი და პროცედურული საკითხების განსაზღვრა, სარეგისტრაციო დოკუმენტაციის, საჯარო ინფორმაციისა და სხვა მონაცემების შემცველი დოკუმენტების შინაარსის, ფორმებისა და ტექნიკური პირობების დადგენა, მართვის ავტომატური საშუალებების გამოყენებით ადმინისტრაციული წარმოებებისა და ინფორმაციის გაცემის რეგულირება.

---

საქართველოს მთავრობის მიერ დამტკიცებული „საქართველოს იუსტიციის სამინისტროს მმართველობის სფეროში მოქმედი საჯარო სამართლის იურიდიული პირის – საჯარო რეესტრის ეროვნული სააგენტოს მიერ განუხორციელებელი მომსახურების საფასურის განაკვეთები, საფასურის გადახდვინების წესი და მომსახურების ვადები“ (საქართველოს მთავრობის 2011 წლის 29 დეკემბრის N509 დადგენილება)

---

<sup>19</sup> მაგალითად: რეგულაციის რეჟიმში მყოფ კომერციულ ბანკზე არ ვრცელდება „მეწარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონის ის მოთხოვნები, რომლებიც „საქართველოს ეროვნული ბანკის შესახებ“ საქართველოს ორგანული კანონით, „კომერციული ბანკების საქმიანობის შესახებ“ საქართველოს კანონითა და მათ საფუძველზე გამოცემული სამართლებრივი აქტებით სხვაგვარადაა მოწესრიგებული („მეწარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონის პირველი მუხლის მე-5 პუნქტი); სახელმწიფო საკუთრებაში არსებული წილებისა და აქციების პრივატიზება ხორციელდება „სახელმწიფო ქონების შესახებ“ საქართველოს კანონით დადგენილი წესით („მეწარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-3 მუხლის მე-11 პუნქტი).

საქართველოს მთავრობის დადგენილება განსაზღვრავს სსიპ - საჯარო რეესტრის ეროვნული სააგენტოს მიერ გაწეული მომსახურებისათვის საფასურების ოდენობას, მომსახურების ვადებს და საფასურის გადახდისა და საფასურის უკან დაბრუნების წესებს. შესაბამისად, ამ ნორმატიული აქტით განისაზღვრება სამენარმეო იურიდიული პირის რეგისტრაციის, რეგისტრირებულ მონაცემებში ცვლილებებისა და მათი შეწყვეტის რეგისტრაციის მომსახურების საფასურის განაკვეთები და მისი გადახდის წესები.

## 2.2. სამენარმეო იურიდიული პირის სამართლებრივი ფორმები და სოციალური მენარმეობა

სამენარმეო იურიდიული პირების/საწარმოების სამართლებრივ ფორმებს განსაზღვრავს „მენარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონი და იგი იცნობს შემდეგი სამართლებრივი ფორმის მენარმე იურიდიულ პირებს:

- შებლუდული პასუხისმგებლობის საზოგადოება;
- სააქციო საზოგადოება;
- კოოპერატივი;
- სოლიდარული პასუხისმგებლობის საზოგადოება;
- კომანდიტური საზოგადოება.

სამენარმეო იურიდიული პირები/საწარმოები ერთმანეთისგან განსხვავდებიან მონყობით, მართვის სისტემითა და პასუხისმგებლობის თავისებურებებით. შესაბამისად, მნიშვნელოვანია, რომ დამფუძნებლებმა/პარტნიორებმა სამართლებრივი ფორმის შერჩევისას მხედველობაში მიიღონ რიგი ფაქტორებისა, მათ შორის, რომელი სამართლებრივი ფორმის საწარმო უფრო მიესადაგება განსახორციელებელი სამენარმეო საქმიანობის მოცულობას, თავისებურებებსა და შესაძლებლობებს.

საქართველოს მოქმედი კანონმდებლობა არ განსაზღვრავს სოციალური მენარმეობის განმახორციელებელ სპეციფიკურ სამართლებრივი ფორმის სამენარმეო სუბიექტს, შესაბამისად, სოციალური მიზნების მქონე მენარმეობა თეორიულად შეიძლება განხორციელდეს კანონმდებლობით ცნობილი სამართლებრივი ფორმის იურიდიული პირების ბაზაზე. თუმცა, მხედველობაში უნდა იქნეს მიღებული სოციალური მენარმეობის თავისებურება და კონკრეტული სამართლებრივი ფორმის იურიდიული პირი რამდენად მიესადაგება სოციალური მენარმეობის სპეციფიკებს. როგორც საერთაშორისო პრაქტიკა ცხადყოფს, სოციალური მენარმეობის ერთიანი უნივერსალური დეფინიცია არ არსებობს. ფართო გაგებით, სოციალური საწარმო არის კომერციული ან არაკომერციული ორგანიზაცია, რომელიც ახორციელებს სოციალური სარგებლის მომტან ეკონომიკურ საქმიანობას. ევროკავშირში გავრცელებული კრიტერიუმების მიხედვით, სოციალურ საწარმოდ განიხილება: სოციალური ეკონომიკის ოპერატორი, რომლის მთავარი მიზანია სოციალური გავლენის შექმნა, ნაცვლად მფლობელებისათვის მოგების უზრუნველყოფისა; ის აწვდის საქონელს ან მომსახურებას სამენარმეო და ინოვაციური გზით და მოგებას, უპირველეს ყოვლისა, იყენებს სოციალური მიზნების მისაღწევად; მისი მართვა ხორციელდება პასუხისმგებლობით, თანამშრომელთა, მომხმარებლებისა და დაინტერესებული პირების ჩართულობით. სოციალურ საწარმოს აქვს საზოგადოებრივი ან სოციალური მიზნები, მოგება უმეტესწილად რეინვესტირდება აღნიშნული სოციალური და საზოგადოებრივი მიზნების მისაღწევად, აგრეთვე, ორგანიზების ფორმა ასახავს საწარმოს მისიას, ეფუძნება დემოკრატიულ და თანამონაწილეობით პრინციპებსა და ფოკუსირებულია სოციალურ სამართლიანობაზე.<sup>20</sup>

შემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, სოციალური მიზნების მქონე სამენარმეო საქმიანობის განხორციელებისათვის შერჩეული უნდა იქნეს სამენარმეო იურიდიული პირის ის სამართლებრივი ფორმა, რომელიც თავისი არსითა და მონყობით

<sup>20</sup> სამოქალაქო საზოგადოების ინსტიტუტი, „სოციალური მენარმეობა საქართველოში - საქართველოს პრაქტიკის მიმოხილვა“, 2020 წელი.

დემოკრატიული მართვის უფრო მაღალი ხარისხის უზრუნველყოფის შესაძლებლობას იძლევა. საქართველოს მოქმედი კანონმდებლობით გათვალისწინებული სამართლებრივი ფორმებიდან სოციალური მენარმეობის კრიტერიუმების დაკმაყოფილების უფრო მეტ შესაძლებლობას იძლევა ისეთი სამართლებრივი ფორმის სამენარმეო იურიდიული პირები, როგორებიცაა: შებლუდული პასუხისმგებლობის საზოგადოება, სააქციო საზოგადოება და კოოპერატივი. აქედან გამომდინარე, ამ თავში ყურადღება გამახვილდება ამ სამართლებრივი ფორმის სამენარმეო იურიდიულ პირებზე.

### 2.3. შებლუდული პასუხისმგებლობის საზოგადოების დახასიათება

#### 1) შებლუდული პასუხისმგებლობის საზოგადოების ძირითადი თავისებურებები

|   |                      |
|---|----------------------|
| 1 | <b>ზოგადი აღწერა</b> |
|---|----------------------|

შებლუდული პასუხისმგებლობის საზოგადოება არის საზოგადოება, რომელშიც კაპიტალი დაყოფილია წილებად და რომლის პასუხისმგებლობა მისი კრედიტორების წინაშე შემოიფარგლება მთელი თავისი ქონებით. წილი არის მიმოქცევადი უფლება.

|   |                            |
|---|----------------------------|
| 2 | <b>საფირმო სახელწოდება</b> |
|---|----------------------------|

საფირმო სახელწოდება, ანუ ფირმა არის სახელი, რომლითაც საქმიანობს მენარმე სუბიექტი. პარტნიორის სახელის გამოყენების შესაძლებლობის გარდა, შებლუდული პასუხისმგებლობის საზოგადოებას შეუძლია საფირმო სახელწოდება შეარჩიოს თავისი საქმიანობის საგნის მიხედვით ან შეიძლება ეს სახელწოდება იყოს ფანტაზიის ნაყოფი. შებლუდული პასუხისმგებლობის საზოგადოების საფირმო სახელწოდება უნდა შეიცავდეს დამატებას „შებლუდული პასუხისმგებლობის საზოგადოება“ ან „შპს“. დაუშვებელია საფირმო სახელწოდებაში იმ გრაფიკული სიმბოლოების გამოყენება, რომელთაც არ აქვთ ენობრივი ნორმებით დადგენილი ბგერითი ან სიტყვიერი შესატყვისი. საფირმო სახელწოდებას არ უნდა ერთდეს რაიმე ისეთი დამატება, რომელმაც შეიძლება შეცდომაში შეიყვანოს შესამე პირი ან/და გამოიწვიოს შეცდომა ან/და გაუგებრობა მენარმე სუბიექტის ფორმისა თუ საქმიანობის მოცულობის ან/და პარტნიორთა ურთიერთობის გამო.

|   |   |
|---|---|
| 3 | <b>საზოგადოების პარტნიორი/პარტნიორები</b> |
|---|---|

შებლუდული პასუხისმგებლობის საზოგადოების პარტნიორთა რაოდენობის მიმართ კანონი რაიმე შეზღუდვას არ ადგენს, შესაბამისად, იგი შეიძლება დააფუძნოს ერთმა პირმაც. გარდა ამისა, შეიძლება თავდაპირველად რამდენიმე დამფუძნებელი პარტნიორი იყოს და შემდეგ საზოგადოების ყველა წილი ერთი პარტნიორის საკუთრებაში გადავიდეს. ამ შემთხვევაში მას უწოდებენ ერთი პირის სამენარმეო საზოგადოებას. საზოგადოების პარტნიორი შეიძლება იყოს როგორც ფიზიკური, ისე იურიდიული პირი. პარტნიორი ფიზიკური პირი შეიძლება იყოს როგორც საქართველოს მოქალაქე, ისე საქართველოს მოქალაქეობის არმქონე პირი. საზოგადოების პარტნიორი იურიდიული პირი შეიძლება იყოს როგორც საქართველოში, ისე უცხო ქვეყანაში რეგისტრირებული იურიდიული პირი. საზოგადოების პარტნიორთა პირველადი რეგისტრაცია და პარტნიორთა შემადგენლობაში ნებისმიერი ცვლილება რეგისტრირდება მენარმეთა და არასამენარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრში.

**4 საზოგადოებისა და მისი პარტნიორების პასუხისმგებლობის ფარგლები**

შემლუფელი პასუხისმგებლობის საზოგადოება თავისი ვადებულებების გამო კრედიტორების წინაშე პასუხს აგებს მხოლოდ თავისი ქონებით. ამასთან, შპს-ს პარტნიორები საზოგადოების კრედიტორების წინაშე პასუხს აგებენ პირადად, თუ ისინი ბოროტად გამოიყენებენ პასუხისმგებლობის შემლუფვის სამართლებრივ ფორმას.

**5 საზოგადოების კაპიტალი და პარტნიორთა წილები**

შემლუფელი პასუხისმგებლობის საზოგადოების კაპიტალი დაყოფილია წილებად, რომელიც არის მიმოქცევადი უფლება და ექვემდებარება განკარგვას. კაპიტალი შეიძლება განისაზღვროს ნებისმიერი ოდენობით, ამასთან, საწარმოს რეგისტრაციის მიზნებისათვის კაპიტალის არსებობის დამადასტურებელი დოკუმენტის წარდგენა არ მოითხოვება.

პარტნიორთა უფლება-მოვალეობები და წილების თავდაპირველი განაწილების წესი განისაზღვრება საწარმოს წესდებით/პარტნიორთა შეთანხმებით. შპს-ს დაფუძნებისას პარტნიორები უნდა შეთანხმდნენ წილების განაწილებაზე და დათქვან კაპიტალში მათი შენატანის ოდენობა. შენატანი შეიძლება განხორციელდეს ნებისმიერი ფორმით (ფულით, ქონებით, სამუშაოს ან მომსახურების გაწევით). პარტნიორებს შეუძლიათ წესდებით გათვალისწინებულ შემთხვევაში განსაზღვროს თითოეული პარტნიორის შენატანის შეტანის წესი და ვადა. ვადის უშუალოდ გასვლის შემთხვევაში პარტნიორი, რომელმაც არ გადაიხადა, კარგავს წილს და ნაწილობრივ შესრულებულ ვადებულებათა შედეგებსაც, თუ წესდებით სხვა რამ არ არის დადგენილი.

კანონით განსაზღვრული ზოგადი წესის მიხედვით, პარტნიორთა ხმის უფლება განისაზღვრება მისი წილის პროპორციულად, თუმცა წესდებით შეიძლება განისაზღვროს, რომ ხმის უფლება ან/და მოგების/ზარალის განაწილება არ არის მათი წილის პროპორციული. საზოგადოების კაპიტალის გაზრდის შემთხვევაში პარტნიორებს უფლება აქვთ, თავიანთი წილების პროპორციულად მიიღონ მონაწილეობა აღნიშნული საზოგადოების კაპიტალის გაზრდაში, პარტნიორთა საერთო კრების მიერ დადგენილ ვადაში კაპიტალში შესაბამისი შენატანების სრული ოდენობით განხორციელებით, თუ ყველა პარტნიორი ამ უფლების გამოყენების სხვა წესზე არ შეთანხმდება. ამასთანავე, რომელიმე პარტნიორის მიერ აღნიშნული უფლების სრულად ან ნაწილობრივ გამოყენებლობის შემთხვევაში შესაძლებელია კაპიტალის გაზრდის შემდეგ პარტნიორთა წილების ახალი თანაფარდობა წარმოიშვას.

**6 წილის გასხვიანების/დაბვირთვის უფლება და მემკვიდრეობით გადასვლა**

თუ შემლუფელი პასუხისმგებლობის საზოგადოების წესდება/პარტნიორთა შეთანხმება შემლუფვას არ ითვალისწინებს, პარტნიორს უფლება აქვს, გაასხვისოს ან დატვირთოს (დააგირაოს) წილი საზოგადოების კაპიტალში. წილი შედის სამკვიდრო ქონებაში და გადადის მემკვიდრეობით.

**7 პარტნიორის მიერ წილის უპირატესი შესყიდვის უფლება**

შემლუფელი პასუხისმგებლობის საზოგადოების პარტნიორის მიერ წილის გაყიდვისას დანარჩენ პარტნიორებს თავიანთი წილების პროპორციულად აქვთ ამ წილის უპირატესი შესყიდვის უფლება, თუ ამ საზოგადოების წესდებით სხვა რამ არ არის განსაზღვრული. საზოგადოების წესდებით შეიძლება გაუქმდეს წილის უპირატესი შესყიდვის უფლება. წილის უპირატესი შესყიდვის უფლებად მიიჩნევა პარტნიორის ვადებულება, თავისი წილი დანარჩენ პარტნიორებს იმავე ფასად და პირობებით შესთავაზოს, რომლებითაც ის ამ წილის შესამე პირისათვის მიყიდვას აპირებს. შესაბამისად, პარტნიორი, რომელსაც თავისი წილის გაყიდვა სურს, ვადებულება ამის შესახებ შეტყობინება ყველა დანარჩენ პარტნიორს გაუგზავნოს. შეტყობინებაში მიეთითება დასადებ გარიგებაში აღნიშნული გასაყიდი წილის



მოცულობა, ნასყიდობის ფასი და ანგარიშსწორების ვადა. შეტყობინებაში მიეთითება წილის უპირატესი შესყიდვის უფლების გამოყენების ვადაც, რომელიც 10 დღეზე ნაკლები არ უნდა იყოს. ეს ვადა აითვლება პარტნიორისათვის შეტყობინების ჩაბარების მომენტიდან.

კანონი ითვალისწინებს პარტნიორებისათვის შეტყობინების გაგზავნის წესებს. ამასთან, ეს წესები გამოიყენება იმ შემთხვევაში, თუ საზოგადოების წესდებით განსხვავებული წესები არ არის დადგენილი. კანონით გათვალისწინებულია შეტყობინების შემდეგი წესები: შეტყობინება იგზავნება დაზღვეული წერილით ან ტექნიკური საშუალებით (ტელეფონით ან/და ელექტრონული ფოსტით). ამასთან, პარტნიორი, რომელიც ყიდის წილს, თავად წყვეტს, რომელი საშუალებით გააგზავნოს შეტყობინება. ტექნიკური საშუალებით გაგზავნილი შეტყობინება შესაბამისი პირისათვის ოფიციალურად ჩაბარებულ შეტყობინებად მიიჩნევა. ამასთან, თუ რომელიმე პარტნიორის მისამართი ან/და სხვა საკონტაქტო ინფორმაცია უცნობია, ვადლებული პირი ამ შეტყობინებას „საქართველოს საკანონმდებლო მაცნეში“ აქვეყნებს (ეს შეტყობინება პარტნიორისათვის ჩაბარებულად მიიჩნევა გამოქვეყნების მომენტიდან).

**8 პარტნიორის მიერ საზოგადოების სახელით მოთხოვნის დაყენება**

თუ შემლუღული პასუხისმგებლობის საზოგადოებამ არ განახორციელა საკუთარი მოთხოვნა მესამე პირის მიმართ, პარტნიორს შეუძლია საზოგადოების ნაცვლად და მის სასარგებლოდ, თავისი სახელით შეიტანოს სარჩელი აღნიშნული მოთხოვნის განსახორციელებლად. იგი მიიჩნევა სათანადო მოსარჩელედ, თუ საზოგადოება პარტნიორის წერილობითი მოთხოვნის მიღებიდან 90 დღის განმავლობაში არ აღძრავს სარჩელს მესამე პირის წინააღმდეგ ან ვერ დაასაბუთებს, რომ ასეთი სარჩელის აღძვრა ეწინააღმდეგება საზოგადოების ინტერესებს. სასამართლოს მიერ პარტნიორის სარჩელის დაკმაყოფილების შემთხვევაში საზოგადოება ვადლებულია, აუნაზღაუროს პარტნიორს სარჩელთან დაკავშირებული, კეთილგონიერების ფარგლებში განუღი სასამართლოსგარეშე ხარჯები, ადვოკატის ხარჯების ჩათვლით. საზოგადოება თავისუფლდება ამ ხარჯების ანაზღაურების მოვალეობისაგან, თუ იგი დაამტკიცებს, რომ სარჩელის დაკმაყოფილება საზოგადოებისათვის საზიანო აღმოჩნდა. თუ პარტნიორი მიჩნეულ იქნა არასათანადო მოსარჩელედ ან მისი სარჩელი არ დაკმაყოფილდა, პარტნიორს ეკისრება საზოგადოების მიერ კეთილგონიერების ფარგლებში განუღი იმ ხარჯების ანაზღაურების ვადლებულება, რომლებიც წარმოიშვა პარტნიორის მოთხოვნასთან დაკავშირებით. პარტნიორის ქონებრივი მდგომარეობის გათვალისწინებით, სასამართლოს შეუძლია გადაუვადოს მას სასამართლო ხარჯების ანაზღაურება.

**9 მოგების/ზარალის განაწილება**

კანონით დადგენილი ზოგადი წესის მიხედვით, მოგება/ზარალი ნაწილდება პარტნიორთა წილის პროპორციულად, თუმცა, წესდებით შეიძლება განისაზღვროს, რომ პარტნიორთა შორის მოგების/ზარალის განაწილება არ არის მათი წილების პროპორციული. საზოგადოებაში მოგების დივიდენდის სახით გაცემის საკითხი უნდა განისაზღვროს საზოგადოების წესდებით. ამასთან, პარტნიორთა საერთო კრების გადაწყვეტილებით, შეიძლება დადგინდეს წლიური მოგებისა და შუადღური მოგების დივიდენდების სახით განაწილება. დივიდენდი უნდა გაიცეს წესდებით გათვალისწინებულ ვადაში, მაგრამ არაუგვიანეს მოგების განაწილების შესახებ შესაბამისი გადაწყვეტილების მიღებიდან 9 თვისა.

**2) შემლუღული პასუხისმგებლობის საზოგადოების მართვა, ხელმძღვანელობა და წარმომადგენლობა**

შპს-ს მართვის სტრუქტურა, ხელმძღვანელობისა და წარმომადგენლობის საკითხები განისაზღვრება წესდებით, ხოლო მასთან დაკავშირებულ გარკვეულ მინიმალურ მოთხოვნებს ადგენს „მენარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონი. ამასთან, თუ საზოგადოების წესდება/პარტნიორთა შეთანხმება არ არეგულირებს გარკვეულ საკითხებს, მაშინ გამოიყენება „მენარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონის ზოგადი წესები.

1 პარტნიორთა საერთო კრება, მისი კომპეტენცია და გადაწყვეტილების მიღების წესები

1.1 პარტნიორთა კრების კომპეტენცია:

შემლუღელი პასუხისმგებლობის საზოგადოების პარტნიორები მმართველობით უფლებამოსილებას ახორციელებენ პარტნიორთა საერთო კრების მეშვეობით, თუ წესდებით სხვა რამ არ არის დადგენილი. პარტნიორთა კრების კომპეტენცია განისაზღვრება „მენარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონით ან/და საწარმოს წესდებით. ამასთან, თუ კანონით ან საწარმოს წესდებით სხვა რამ არ არის განსაზღვრული, პარტნიორთა საერთო კრების კომპეტენცია განისაზღვრება „მენარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონის 9<sup>1</sup> მუხლით დადგენილი წესების მიხედვით. ამ მუხლის თანახმად, პარტნიორთა კრება იღებს გადაწყვეტილებებს შემდეგ საკითხებზე:

- წარმოების სახეებისა და სამეურნეო საქმიანობის დაწყება და მათი შეწყვეტა;
- საწარმოს სარეგისტრაციო განცხადების მონაცემებსა და წესდებაში ცვლილებების მიღება;
- ფილიალების შექმნა და ლიკვიდაცია;
- ინვესტიციების შესახებ, რომელთა ღირებულება ცაღვე ან მთლიანად ერთ სამეურნეო წელიწადში აღემატება საზოგადოების აქტივების ღირებულების 50%-ს;
- ვადებულებათა აღება, რომლებიც ცაღვე ან მთლიანად აღემატება საზოგადოების აქტივების ღირებულების 50%-ს;
- ვადებულებათა უზრუნველყოფა, რომლებიც არ მიეკუთვნება ჩვეულებრივ საწარმოო საქმიანობას და რომელთა ღირებულება აღემატება საზოგადოების აქტივების ღირებულების 50%-ს;
- პროკურის გაცემა და გაუქმება;
- წლიური შედეგების დამტკიცება;
- აუდიტორის არჩევა;
- საწარმოს რეორგანიზაცია და ლიკვიდაცია;
- ხელძღვანელ პირთათვის მოგებასა და საერთო შემოსავალში მონაწილეობისა და პენსიის მიცემის პრინციპების განსაზღვრა;
- იმ დამატებითი უფლებების გამოყენება, რომლებიც საზოგადოებას დაფუძნებიდან ან საზოგადოების მართვიდან გამომდინარე აქვს დირექტორის ან/და პარტნიორის მიმართ, აგრეთვე, საზოგადოების წარმომადგენლობა იმ პროცესებში, რომლებსაც იგი დირექტორების წინააღმდეგ წარმართავს;
- შენატანების მოთხოვნა, დამატებითი შენატანების უკან დაბრუნება;
- დირექტორების დანიშვნა და გამონწვევა, მათთან ხელშეკრულებების დადება და შეწყვეტა, აგრეთვე, მათი ანგარიშების დამტკიცება;
- სამეთვალყურეო საბჭოს შექმნის შესახებ გადაწყვეტილების მიღება;
- ახალი/დამატებითი შენატანების გზით საწარმოს კაპიტალის გაზრდის შესახებ გადაწყვეტილების მიღება.

1.2 პარტნიორთა კრების ჩატარებისა და გადაწყვეტილების მიღების წესები

პარტნიორთა საერთო კრების ჩატარების წესი და გადაწყვეტილების მიღების პროცედურა განისაზღვრება „მენარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონით ან/და საწარმოს წესდებით. ამასთან, თუ კანონით ან საწარმოს წესდებით სხვა რამ არ არის განსაზღვრული, პარტნიორთა საერთო კრების მოწვევისა და ჩატარების წესი განისაზღვრება „მენარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონის 9<sup>1</sup> მუხლით. „მენარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონი ადგენს პარტნიორთა კრების მოწვევის, ჩატარებისა და გადაწყვეტილების მიღების შემდეგ ძირითად წესებს:

- პარტნიორთა ხმები განისაზღვრება მათი წილის პროპორციულად, ამასთან, წესდებით შეიძლება განისაზღვროს, რომ ხმის უფლება არ არის მისი წილის პროპორციული;

- პარტნიორთა საერთო კრება ტარდება წელიწადში ერთხელ მაინც. საწარმოს ყოველ პარტნიორს ან დირექტორს, შეუძლია ერთი კვირის ვადაში მოიწვიოს პარტნიორთა საერთო კრება ყველა პარტნიორისათვის დაზღვეული წერილის გაგზავნით ან კომუნიკაციის სხვა საშუალებით, რომელიც იძლევა ადრესატის მიერ ინფორმაციის მიღების დადასტურების საშუალებას. წერილი უნდა შეიცავდეს დღის წესრიგის პროექტს. მოწვევის მიღებიდან 3 დღის ვადაში პარტნიორებს შეუძლიათ დღის წესრიგში დამატებათა შეტანა;
- პარტნიორთა კრება გადაწყვეტილებაუნარიანია, თუ მას ესწრება (ესწრებიან) ხმების უმრავლესობის მქონე პარტნიორი (პარტნიორები). კრება გადაწყვეტილებებს იღებს დამსწრეთა ხმების უმრავლესობით. თუ კრება არ არის გადაწყვეტილებაუნარიანი, მაშინ კრების მომწვევს შეუძლია იმავე წესითა და იმავე დღის წესრიგით ხელახლა მოიწვიოს კრება. მეორე კრება გადაწყვეტილებაუნარიანია მაშინაც კი, თუ მასზე არ გამოცხადდება (გამოცხადებიან) ხმების უმრავლესობის მქონე პარტნიორი (პარტნიორები);
- ყველა გადაწყვეტილება, რომელთა მნიშვნელობა სცილდება საზოგადოების ჩვეულებრივ საქმიანობას, მოითხოვს ყველა პარტნიორის მონაწილეობით ჩატარებული კრების გადაწყვეტილებას;
- თუ გადაწყვეტილება შეეხება საზოგადოებასა და ერთ-ერთ პარტნიორს შორის დავას, მაშინ ამ პარტნიორს ხმის უფლება არა აქვს;
- თუ წესდების ცვლილება ეხება პარტნიორის ხმის უფლებას, მოგებაში/ზარალში წილს ან დივიდენდისას მის უფლებებს, აღნიშნული ცვლილება მიღებული უნდა იქნეს ერთხმად, თუ წესდების შესაბამისი ნაწილით, რომელიც პარტნიორების მიერ ერთხმად იყო მიღებული, სხვა რამ არ არის დადგენილი;
- პარტნიორთა კრების მონაწილენი თავიანთი შემადგენლობიდან ხმების უბრალო უმრავლესობით ირჩევენ თავმჯდომარეს. პარტნიორთა კრების გადაწყვეტილების მიღებისთანავე თავმჯდომარე ადგენს და ხელს აწერს ოქმს.

|   |  |
|---|--|
| 2 | <b>ხელმძღვანელობასა და წარმომადგენლობაზე უფლებამოსილი პირები</b> |
|---|--|

**2.1 ხელმძღვანელობითი და წარმომადგენლობითი უფლებამოსილების განმარტება:**

საწარმოს ხელმძღვანელობის უფლებამოსილება გულისხმობს უფლებამოსილების ფარგლებში საწარმოს სახელით გადაწყვეტილებების მიღებას, ხოლო წარმომადგენლობითი უფლებამოსილება გულისხმობს საწარმოს სახელით გამოსვლას მესამე პირებთან ურთიერთობაში. ხელმძღვანელობის უფლებამოსილება გულისხმობს წარმომადგენლობით უფლებამოსილებასაც, თუ პარტნიორთა შეთანხმებით (წესდებით) სხვა რამ არ არის გათვადისწინებული.

თუ წესდებით/პარტნიორთა შეთანხმებით სხვა რამ არ არის გათვადისწინებული, შპს-ს ხელმძღვანელობის უფლება აქვს დირექტორს/დირექტორებს. დირექტორის კომპეტენცია და პასუხისმგებლობის მოცულობა განისაზღვრება „მენარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონით ან/და საწარმოს წესდებით. ხელმძღვანელობაზე/წარმომადგენლობაზე უფლებამოსილ პირთან (პირებთან) ურთიერთობები რეგულირდება მათთან დადებული ხელშეკრულებებითაც.

**2.2 ხელმძღვანელობის/წარმომადგენლობის უფლებამოსილების რეგისტრაცია:**

ხელმძღვანელობასა და წარმომადგენლობაზე უფლებამოსილი პირის შესახებ მონაცემები რეგისტრირდება მენარმეთა და არასამენარმეთო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრში (სახელი და გვარი, საცხოვრებელი ადგილის მისამართი და პირადი ნომერი, უფლებამოსილების ვადა). თუ სარეგისტრაციო დოკუმენტაციით განსაზღვრული არ არის საწარმოს ხელმძღვანელობასა და წარმომადგენლობაზე უფლებამოსილი პირის (პირების) უფლებამოსილების ვადა, იგი მიიჩნევა შეუზღუდავად. თუ ხელმძღვანელობითი

და წარმომადგენლობითი უფლებამოსილების დამადასტურებელი შესაბამისი დოკუმენტით განსაზღვრული ვადის ამოწურვის შემდეგ კანონით დადგენილი წესით არ დარეგისტრირდება უფლებამოსილების ახალი ვადის ან ხელმძღვანელობასა და წარმომადგენლობაზე უფლებამოსილი პირის (პირების) ცვლილება, რეგისტრირებული პირის (პირების) უფლებამოსილების ვადა მიიჩნევა უვადოდ გაგრძელებულად.

ხელმძღვანელობაზე/წარმომადგენლობაზე უფლებამოსილი პირის ცვლილება მოითხოვს შესაბამისი ცვლილებების რეგისტრაციას მენარმეთა და არასამენარმეთო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრში. „მენარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონი ითვადისწინებს ხელმძღვანელობაზე/წარმომადგენლობაზე უფლებამოსილი პირის რეგისტრაციის შეწყვეტის საფუძველსა და წესებს. კერძოდ, ხელმძღვანელობაზე/წარმომადგენლობაზე უფლებამოსილი პირის რეგისტრაცია წყდება, თუ:

- მარეგისტრირებელ ორგანოს წარედგინა უფლებამოსილი პირის განცხადება რეგისტრირებული პირის გათავისუფლების თაობაზე. ამასთან, რეგისტრირებული პირის გათავისუფლების თაობაზე მარეგისტრირებელი ორგანოსათვის განცხადების წარდგენამდე ხელმძღვანელობაზე/წარმომადგენლობაზე პასუხისმგებელ პირს სანარმომუნდა გაუგზავნოს შეტყობინება შრომითი ხელშეკრულების შეწყვეტისათვის საქართველოს შრომის კოდექსის 38-ე მუხლით დადგენილი წესით. ამ წესის დაცვის გარეშე რეგისტრაციის შეწყვეტის შემთხვევაში მიყენებული ზიანისათვის პასუხისმგებლობა განისაზღვრება საქართველოს კანონმდებლობით;
- მარეგისტრირებელ ორგანოს წარედგინა რეგისტრირებული პირის განცხადება რეგისტრაციის შეწყვეტის მოთხოვნის თაობაზე. ამასთან, მარეგისტრირებელი ორგანოსათვის განცხადების წარდგენამდე ხელმძღვანელობაზე/წარმომადგენლობაზე პასუხისმგებელმა პირმა სანარმოს უნდა გაუგზავნოს შეტყობინება შრომითი ხელშეკრულების შეწყვეტისათვის საქართველოს შრომის კოდექსის 38-ე მუხლით დადგენილი წესით. ამ წესის დაცვის გარეშე რეგისტრაციის შეწყვეტის შემთხვევაში მიყენებული ზიანისათვის პასუხისმგებლობა განისაზღვრება საქართველოს კანონმდებლობით;
- რეგისტრირებული პირი გარდაცვლიდა, სასამართლოს მიერ აღიარებულია შემლუღე ქმედუარიანად, ან უგზო-უკვრივად დაკარგულად, ან გამოცხადებულია გარდაცვლილად, მას საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის 1293-ე მუხლის მე-4 ნაწილის საფუძველზე მხარდაჭერა აქვს დანიშნული.

**3 საზოგადოების მართვის სხვა ორგანოები**

შემლუღე პასუხისმგებლობის საზოგადოების მართვის ორგანოების სტრუქტურა, შემადგენლობა და საქმიანობის წესი განისაზღვრება მისი წესდებით. შესაბამისად, წესდებით/პარტნიორთა შეთანხმებით შეიძლება გადაწყდეს მართვის ისეთი ორგანოს შექმნის საკითხი, როგორცაა: სამეთვალყურეო საბჭო. „მენარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონით განსაზღვრული ზოგადი წესის თანახმად, შემლუღე პასუხისმგებლობის საზოგადოებაში სამეთვალყურეო საბჭოს არსებობა არ არის სავალდებულო და მისი არსებობა პარტნიორთა გადასაწყვეტია.

საზოგადოებაში სამეთვალყურეო საბჭოს არსებობა უნდა განისაზღვროს საზოგადოების წესდებით/პარტნიორთა შეთანხმებით, იმავდროულად, იქვე უნდა განისაზღვროს მისი კომპეტენცია, წევრთა რაოდენობა, საქმიანობა და გადაწყვეტილების მიღების საკითხები. „მენარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონი არ განსაზღვრავს შემლუღე პასუხისმგებლობის საზოგადოების სამეთვალყურეო საბჭოს კომპეტენციისა და საქმიანობის საკითხებს, თუმცა წესდებით ამ საკითხების განსაზღვრისას შეიძლება გამოყენებულ იქნეს სააქციო საზოგადოების სამეთვალყურეო საბჭოსთვის დადგენილი პრინციპები. საზოგადოების წესდებით/პარტნიორთა შეთანხმებით სამეთვალყურეო საბჭოზე მათ შორის შეიძლება გადანაწილდეს საზოგადოების საქმიანობაზე კონტროლის განხორციელების უფლებამოსილება, აგრეთვე, დადგინდეს საზოგადოების საქმიანობასთან დაკავშირებულ მნიშვნელოვან საკითხებზე გადაწყვეტილებების სამეთვალყურეო საბჭოსთან შეთანხმების აუცილებლობა.

## 2.4. სააქციო საზოგადოების დახასიათება

### 1) სააქციო საზოგადოების ძირითადი თავისებურებები

|   |                      |
|---|----------------------|
| 1 | <b>ზოგადი აღწერა</b> |
|---|----------------------|

სააქციო საზოგადოება არის საზოგადოება, რომლის კაპიტალი დაყოფილია წესდებით განსაზღვრული კლასისა და რაოდენობის აქციებად. აქცია არის არამატერიალური სახელობითი ფასიანი ქაღალდი, რომელიც ადასტურებს სააქციო საზოგადოების ვადებულებებს პარტნიორის (აქციონერის) მიმართ და აქციონერის უფლებებს სააქციო საზოგადოებაში. სააქციო საზოგადოების პასუხისმგებლობა მისი კრედიტორების წინაშე შემოიფარგლება მთელი თავისი ქონებით. სააქციო საზოგადოების აქციონერი პასუხს არ აგებს სააქციო საზოგადოების ვადებულებებისათვის. თუ კანონით სხვა რამ არ არის დადგენილი, აქციონერის ერთდერთი მოვალეობაა, შეიტანოს შესატანი კუთვნილი რაოდენობის აქციების მისაღებად. ბათილია სააქციო საზოგადოების წესდებით აქციონერისათვის კანონით გაუთვადისწინებელი მოვალეობის დაკისრება.

|   |                            |
|---|----------------------------|
| 2 | <b>საფირმო სახელწოდება</b> |
|---|----------------------------|

საფირმო სახელწოდება, ანუ ფირმა არის სახელი, რომლითაც საქმიანობს მენარმე სუბიექტი. სააქციო საზოგადოებას შეუძლია საფირმო სახელწოდება შეარჩიოს თავისი საქმიანობის საგნის მიხედვით ან აირჩიოს ნებისმიერი სახელწოდება, მათ შორის, ეს სახელწოდება შეიძლება იყოს ფანტაზიის ნაყოფი. სააქციო საზოგადოების საფირმო სახელწოდება უნდა შეიცავდეს დამატებას „სააქციო საზოგადოება“ ან „სს“. დაუშვებელია საფირმო სახელწოდებაში იმ გრაფიკული სიმბოლოების გამოყენება, რომელთაც არ აქვთ ენობრივი ნორმებით დადგენილი ბგერითი ან სიტყვიერი შესატყვისი. საფირმო სახელწოდებას არ უნდა ერთოდეს რაიმე ისეთი დამატება, რომელმაც შეიძლება შეცდომაში შეიყვანოს მესამე პირი ან/და გამოიწვიოს შეცდომა ან/და გაუგებრობა მენარმე სუბიექტის ფორმისა თუ საქმიანობის მოცულობის ან/და პარტნიორთა ურთიერთობის გამო.

|   |   |
|---|---|
| 3 | <b>საზოგადოების პარტნიორი/აქციონერი</b> |
|---|---|

„მენარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონი სააქციო საზოგადოების პარტნიორთა/აქციონერთა რაოდენობის მიმართ შეზღუდვას არ ადგენს. შესაბამისად, იგი შეიძლება დააფუძნოს ერთმა პირმაც. გარდა ამისა, შეიძლება თავდაპირველად რამდენიმე პარტნიორი/აქციონერი იყოს და შემდეგ საზოგადოების ყველა აქცია ერთი პირის საკუთრებაში გადავიდეს. საზოგადოების პარტნიორი/აქციონერი შეიძლება იყოს როგორც ფიზიკური, ისე იურიდიული პირი. პარტნიორი ფიზიკური პირი შეიძლება იყოს როგორც საქართველოს მოქალაქე, ისე საქართველოს მოქალაქეობის არმქონე პირი. საზოგადოების პარტნიორი/აქციონერი იურიდიული პირი შეიძლება იყოს როგორც საქართველოში, ისე უცხო ქვეყანაში რეგისტრირებული იურიდიული პირი. სააქციო საზოგადოების პარტნიორების/აქციონერების შესახებ ინფორმაცია უნდა აისახოს აქციათა რეესტრში.

|   |  |
|---|--|
| 4 | <b>საზოგადოებისა და მისი პარტნიორების/აქციონერების პასუხისმგებლობის ფარგლები</b> |
|---|--|

სააქციო საზოგადოების პასუხისმგებლობა მისი კრედიტორების წინაშე შემოიფარგლება მთელი თავისი ქონებით. სააქციო საზოგადოების აქციონერი პასუხს არ აგებს სააქციო საზოგადოების ვადებულებებისათვის. ამასთან, სააქციო საზოგადოების პარტნიორები საზოგადოების კრედიტორების წინაშე პასუხს აგებენ პირადად, თუ ისინი ბოროტად გამოიყენებენ პასუხისმგებლობის შეზღუდვის სამართლებრივ ფორმას.

5 საზოგადოების კაპიტალი და აქციათა სახეები (კლასები)

სააქციო საზოგადოების დაფუძნებისას კაპიტალი შეიძლება განისაზღვროს ნებისმიერი ოდენობით, ამასთან, საწარმოს რეგისტრაციის მიზნებისათვის კაპიტალის არსებობის დამადასტურებელი დოკუმენტის წარდგენა არ მოითხოვება. თუ საწარმოს წესდებით სხვა რამ არ არის დადგენილი, აქციები შეიძლება იყოს ჩვეულებრივი და პრივილეგირებული. ერთი ჩვეულებრივი აქცია უზრუნველყოფს ერთი ხმის უფლებას აქციონერთა საერთო კრებაზე, ხოლო პრივილეგირებული აქცია არ იძლევა ხმის უფლებას. პრივილეგირებული აქცია უზრუნველყოფს დივიდენდის მიღებას დადგენილი განაკვეთით. საწარმოს წესდებით შეიძლება დადგინდეს განსხვავებული წესი, რომელიც უზრუნველყოფს ჩვეულებრივი და პრივილეგირებული აქციების უფლებათა სხვაგვარად განსაზღვრას. ერთი კლასის აქციები თანაბარი უფლებებით უზრუნველყოფს მათ მფლობელებს. დივიდენდების უცილობლად გაცემის შეუძინება ბათილია.

„მენარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონით გათვალისწინებული აქციათა კლასების გარდა, აქციონერთა საერთო კრების გადაწყვეტილებით, სააქციო საზოგადოებამ შესაძლებელია გაითვალისწინოს სხვა კლასის აქციების არსებობაც. ნებისმიერი კლასის აქციების რაოდენობა, მათთან დაკავშირებული უფლება-მოვალეობები და მათი შეცვლის პირობები უნდა აისახოს საწარმოს წესდებაში (ხოლო საჯარო შეთავაზების შემთხვევაში – ემისიის პროსპექტშიც) ამ კლასის აქციების განთავსებამდე. აქციების განთავსების შემდეგ განთავსებულ აქციებთან დაკავშირებული უფლება-მოვალეობების შეცვლა, აგრეთვე, საწარმოს წესდებით გათვალისწინებული ამ კლასის აქციების ცვლილებების წესის შეცვლა დაუშვებელია. აქედან გამონაკლისია, როცა ამ ცვლილებებზე თანხმობას აცხადებს იმ კლასის აქციების მფლობელთა 75%-ზე მეტი, რომელთა ხმის უფლებაზედაც ახდენს გავლენას ეს გადაწყვეტილება. აქციონერთა საერთო კრების გადაწყვეტილება ხმის უფლების შეცვლის (გაუქმება, შემცირება ან/და მინიჭება) შესახებ ძალაში შევა მხოლოდ იმ კლასის აქციების მფლობელთა 75%-ზე მეტის თანხმობის შემთხვევაში, რომელთა ხმის უფლებაზეც ახდენს გავლენას ეს გადაწყვეტილება.

აქციონერის საკუთრების უფლება აქციაზე დასტურდება სააქციო საზოგადოების აქციათა რეესტრში ჩანაწერით ან ნომინალური მფლობელის ჩანაწერით. აქციონერს უნდა მიეცეს ამონაწერი საზოგადოების აქციათა რეესტრიდან ან ნომინალური მფლობელის ამონაწერი. სააქციო საზოგადოება, რომლის აქციონერთა რაოდენობა 50-ზე მეტია, ვადდება, აქციათა რეესტრი აწარმოოს დამოუკიდებელი რეგისტრატორის მეშვეობით მასთან დადებული ხელშეკრულების საფუძველზე. თუ აქციონერთა რაოდენობა 50 ან 50-ზე ნაკლებია, საზოგადოებას შეუძლია აწარმოოს აქციათა რეესტრი თვითონ ან დამოუკიდებელი რეგისტრატორის მეშვეობით, გარდა „ფასიანი ქალაქების ბაზრის შესახებ“ საქართველოს კანონით განსაზღვრული ანგარიშვადებული საწარმოსი, რომლის აქციათა რეესტრს უნდა აწარმოებდეს დამოუკიდებელი რეგისტრატორი.<sup>21</sup> სააქციო საზოგადოების აქციონერთა რეესტრი ინარჩუნება საქართველოს ეროვნული ბანკის მიერ მიღებული შესაბამისი წესების მიხედვით.

6 აქციონერის მიერ ახალი აქციების უპირატესი შესყიდვის უფლება

სააქციო საზოგადოების მიერ ახალი აქციების გამოშვების შესახებ გადაწყვეტილების მიღების შემთხვევაში აქციონერს საკუთარი წილის პროპორციულად აქვს ახალი აქციების უპირატესი შესყიდვის უფლება.<sup>22</sup> ეს უფლება შეიძლება გაუქმდეს აქციონერთა საერთო კრების გადაწყვეტილებით „მენარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონის 54-ე მუხლის შესაბამისად. ამასთანავე, ახალ აქციათა უპირატესი შესყიდვის უფლების გაუქმების შესახებ გადაწყვეტილება აქციონერთა საერთო

<sup>21</sup> ეს მოგადი წესი არ ვრცელდება „საინვესტიციო ფონდების შესახებ“ საქართველოს კანონის შესაბამისად დაფუძნებულ საინვესტიციო კომპანიის ერთეულის მფლობელთა რეესტრის ჩანაწერებზე, რომელიც იმავე კანონით განისაზღვრება („მენარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონში ცვლილების შეტანის შესახებ საქართველოს კანონი. 14/07/2020 N6807-ნს - ძალაშია 2020 წლის 19 ოქტომბრიდან).  
<sup>22</sup> „მენარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონით გათვალისწინებული აქციონერის მიერ აქციათა უპირატესი შესყიდვის წესები არ ვრცელდება „საინვესტიციო ფონდების შესახებ“ საქართველოს კანონის შესაბამისად დაფუძნებულ ოც ან იმთავითვე საინვესტიციო კომპანიებზე („მენარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონში ცვლილების შეტანის შესახებ საქართველოს კანონი. 14/07/2020 N6807-ნს - მ8).

კრებამ შეიძლება მიიღოს მხოლოდ დირექტორის ან სამეთვალყურეო საბჭოს წერილობითი მოხსენების საფუძველზე, რომელშიც მიეთითება ახალ აქციათა უპირატესი შესყიდვის უფლების გაუქმების მიზეზი (მიზეზები).

თუ სააქციო საზოგადოების წესდებით სხვა რამ არ არის განსაზღვრული, აქციათა უპირატესი შესყიდვის უფლება არ მოქმედებს:

- იმ აქციების მიმართ, რომლებიც გამოშვებულია საწარმოს ან მისი შვილობილი საწარმოს (საწარმოების) ხელმძღვანელ ორგანოთა წევრების, წარმომადგენლების, დასაქმებულების, დაკავშირებული პირების ანაზღაურების გაცემის მიზნით, მათ შორის, მათი კუთვნილი, აქციებში კონვერტირებადი ფასიანი ქალაქებიდან ან ოფციონებიდან გამომდინარე უფლებების დასაკმაყოფილებლად. თუ ამ მიზნით გამოშვებული აქციები დანიშნულებისამებრ არ იქნა გამოყენებული, მათზე ვრცელდება აქციათა უპირატესი შესყიდვის უფლება;
- არაფულადი შესატანის სანაცვლოდ გამოშვებული აქციების მიმართ;
- საზოგადოების მიერ გამოსყიდული საკუთარი აქციების მიმართ, მათი ხელახალი განთავსების (გაყიდვის) შემთხვევაში.

სააქციო საზოგადოებამ ხმის უფლების მქონე აქციათა არანაკლებ 1%-ის მფლობელ აქციონერებს აქციათა უპირატესი შესყიდვის უფლების გამოყენების შესახებ დაზღვეული წერილით უნდა შეატყობინოს. სააქციო საზოგადოებამ დანარჩენ აქციონერებს აქციათა უპირატესი შესყიდვის უფლების გამოყენების შესახებ უნდა შეატყობინოს დაზღვეული წერილით ან ინფორმაციის საკუთარ ვებგვერდზე ან „საქართველოს საკანონმდებლო მაცნეში“ გამოქვეყნებით. სააქციო საზოგადოებამ ამ უფლების გამოყენებისათვის აქციონერებს სულ მცირე 10-დღიანი ვადა უნდა მისცეს. ეს ვადა აითვლება შესაბამისი პირისათვის შეტყობინების ჩაბარების ან ინფორმაციის გამოქვეყნების მომენტიდან.<sup>23</sup>

**7 სააქციო საზოგადოების მიერ აქციათა გამოსყიდვა**

აქციონერს უფლება აქვს, „მეწარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონით დადგენილი წესით საზოგადოებას მოსთხოვოს თავისი აქციების შეფასება და გამოსყიდვა, თუ მან საერთო კრებაზე მხარი არ დაუჭირა იმ გადაწყვეტილებას, რომელიც არსებითად დახაზავს აქციონერის უფლებებს ან ეხება საწარმოს რეორგანიზაციას. აქციების გამოსყიდვასთან დაკავშირებული ძირითადი წესები განისაზღვრება „მეწარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონით, ხოლო საზოგადოების წესდება შეიძლება დეტალურად აწესრიგებდეს აქციების შეფასებასა და გამოსყიდვასთან დაკავშირებულ საკითხებს.

საზოგადოებამ, რომელიც აპირებს იმ გადაწყვეტილების მიღებას, რომელიც არსებითად დახაზავს აქციონერის უფლებებს ან ეხება რეორგანიზაციას, შესაბამისი საერთო კრების მოწვევის შესახებ შეტყობინებაში დეტალურად უნდა აღწეროს გადასაწყვეტი საკითხი, მასთან დაკავშირებული გამოსყიდვის მოთხოვნის უფლება და მისი განხორციელების წესი.

სააქციო საზოგადოების მიერ შესაბამისი გადაწყვეტილების (გადაწყვეტილება, რომელიც წარმოშობს აქციონერის უფლებას, მოითხოვოს საზოგადოებიდან აქციების გამოსყიდვა) მიღებიდან 45 დღის განმავლობაში აქციონერს უფლება აქვს, წერილობით მოსთხოვოს საზოგადოებას თავისი აქციების გამოსყიდვა. ასეთი მოთხოვნის უფლება არ არსებობს, თუ აქციონერის მიერ სრულად არ არის შეტანილი ამ აქციების შესაბამისი შესატანი ან აქციონერმა ეს აქციები შეიძინა იმ საერთო კრების მოწვევის შესახებ შეტყობინების დაგზავნის შემდეგ, რომელიც შეიძლება მიღებულ იქნეს ის გადაწყვეტილება, რომელიც წარმოშობს აქციონერის უფლებას, მოითხოვოს საზოგადოებისაგან აქციების გამოსყიდვა.

<sup>23</sup> ეს წესი არ ვრცელდება „ფასიანი ქალაქების ბაზრის შესახებ“ საქართველოს კანონით გათვალისწინებულ ფასიანი ქალაქების საჯარო შეთავაზებებზე.

აქცია გამოსყიდული უნდა იქნეს მისი საბაზრო ღირებულებით, გარდა იმ შემთხვევებისა, როცა აქციათა დაბალი ღირებულების გამო ან სხვა მიზეზებით კანონით დადგენილია აქციათა სამართლიანი ღირებულების განსაზღვრის სხვა წესი. ამ წესის გამოყენებისას სამეთვადყურეო საბჭომ სათანადოდ უნდა დაასაბუთოს თავისი გადაწყვეტილება. აქციონერს, რომელიც არ ეთანხმება სამეთვადყურეო საბჭოს გადაწყვეტილებით განსაზღვრულ გამოსყიდვის პირობებს, უფლება აქვს, მიმართოს სასამართლოს ამ გადაწყვეტილების შეტყობინებიდან 14 დღის განმავლობაში. აქციების გამოსყიდვა არ დაიშვება, თუ:

- აქციების გამოსყიდვისათვის გადასახდელი თანხა აღემატება საკუთარი კაპიტალის 25%-ს;
- გამოსყიდვის მომენტში სანარმო აკმაყოფილებს „გადახდისუნარიანობის საქმის წარმოების შესახებ“ საქართველოს კანონით დადგენილ პირობებს ან ასეთი პირობები შეიძლება წარმოიშვას აქციათა გამოსყიდვის შედეგად.

|   |   |
|---|---|
| 8 | <b>სავალდებულო სატენდერო შეთავაზება</b> |
|---|---|

თუ აქციონერი ან შეთანხმების საფუძველზე მოქმედ აქციონერთა ჯგუფი შეიძენს აქციათა პაკეტს, რის შედეგადაც აკონტროლებს სააქციო საზოგადოების ხმათა საერთო რაოდენობის 1/2-ზე მეტს, იგი ვალდებულია, ამ ფაქტის დადგომიდან არაუგვიანეს 45 დღისა განახორციელოს „ფასიანი ქალაქების ბაზრის შესახებ“ საქართველოს კანონით გათვალისწინებული სატენდერო შეთავაზება ყველა დარჩენილი აქციის გამოსყიდვის თაობაზე ან იმავე ვადაში ჩამოიყვანოს თავისი კონტროლის ქვეშ არსებული ხმების საერთო რაოდენობის 1/2-ზე ქვევით.<sup>24</sup> ეს მოთხოვნა არ მოქმედებს, თუ:

- სააქციო საზოგადოების ხმათა საერთო რაოდენობის 1/2-ზე მეტი მყიდველის ხელში აღმოჩნდა „ფასიანი ქალაქების ბაზრის შესახებ“ საქართველოს კანონის შესაბამისად განხორციელებული სატენდერო შეთავაზებით, რომელშიც ის ყველა დარჩენილი აქციის გამოსყიდვას სთავაზობდა სხვა აქციონერებს;
- პირი აღნიშნულ აქციებს ფლობს სხვა პირის ან პირების სასარგებლოდ, მათ შორის, საერთაშორისო დუბლიტარული ხელწერილების გაცემის მიზნით. ამ შემთხვევაში სავალდებულო სატენდერო შეთავაზების ვალდებულება ეკისრება პირს ან შეთანხმების საფუძველზე მოქმედ პირთა ჯგუფს, რომელიც პირდაპირ ან არაპირდაპირ აკონტროლებს სააქციო საზოგადოების ხმათა საერთო რაოდენობის 1/2-ზე მეტს.

გემოაღნიშნული სატენდერო შეთავაზების დასრულებამდე აქციონერს/აქციონერთა ჯგუფს არა აქვს მისი კონტროლის ქვეშ არსებული, 50%-ზე მეტი ხმების საერთო კრებაზე გამოყენების უფლება. შეთავაზებული გამოსასყიდი ფასი უნდა დაადგინოს აუდიტორმა ან საბროკერო კომპანიამ. შეთავაზებული გამოსასყიდი ფასი თითოეული კლასის აქციისათვის არ უნდა იყოს იმ უმაღლეს ფასზე ნაკლები, რომელიც გამოსყიდვის განმახორციელებელმა აქციონერმა ბოლო 6 თვის განმავლობაში გადაიხადა საზოგადოების ამ კლასის აქციაში. აუდიტორმა ან საბროკერო კომპანიამ უნდა შეადგინოს ანგარიში, რომელშიც მითითებული იქნება დოკუმენტურად დადასტურებული გარემოებები, რომელთა საფუძველზედაც შეთავაზებული გამოსასყიდი ფასი დადგინდა. აუდიტორის ან საბროკერო კომპანიის ხარჯებს ანაზღაურებს მყიდველი. იმავედროულად, იგი ვალდებულია, თავის ხელთ არსებული ყველა ინფორმაცია აქციების ყიდვის თაობაზე მიანოღოს აუდიტორს ან საბროკერო კომპანიას. აუდიტორი ან საბროკერო კომპანია მთელი თავისი ქონებით აგებს პასუხს იმ ზიანისათვის, რომელიც მან მიაყენა აქციონერს დაუდევრობით ან განზრახ არასწორი შეფასებით.

<sup>24</sup> მოცემული სავალდებულო სატენდერო შეთავაზების წესები არ ვრცელდება „საინვესტიციო ფონდების შესახებ“ საქართველოს კანონის შესაბამისად დაფუძნებულ ღია ან ინტერვალურ საინვესტიციო კომპანიებზე („მენარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონში ცვლილების შეტანის შესახებ საქართველოს კანონი, 14/07/2020 N6807-ჩს - ძალაშია 2020 წლის 19 ოქტომბრიდან).



9 აქციათა სავალდებულო მიყიდვა

თუ აქციების შეძენის შედეგად აქციონერს საკუთრებაში აქვს სააქციო საზოგადოების ხმების 95%-ზე მეტი, მაშინ ამ აქციონერს უფლება აქვს, სამართლიან ფასად გამოისყიდოს სხვა აქციონერთა აქციები.<sup>25</sup> აქციათა სავალდებულო მიყიდვის შესახებ გადაწყვეტილება გამოაქვს სასამართლოს საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსით დადგენილი წესით. აქციათა გამოსყიდვის სამართლიანი ფასი და თარიღი განისაზღვრება საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსით დადგენილი წესით აქციათა სავალდებულო მიყიდვის შესახებ სასამართლო გადაწყვეტილებით. მყიდველი სასამართლოსადმი მიმართვამდე არაუგვიანეს 1 თვისა საქართველოს ეროვნული ბანკის მიერ განსაზღვრულ საერთო-სახელმწიფოებრივი მნიშვნელობის ბეჭდვით ორგანოში აქვეყნებს თავის განცხადებას აქციათა სავალდებულო მიყიდვის თაობაზე. განცხადება უნდა შეიცავდეს ინფორმაციას გამოსყიდვის მიზეზების, პირობებისა და პროცედურების შესახებ.

აქციათა რეესტრის მწარმოებელი პირი/რეგისტრატორი სასამართლოს მიერ დადგენილ გამოსყიდვის სააღრიცხვო თარიღამდე არაუგვიანეს 5 დღისა აქციათა ყველა რეგისტრირებულ მფლობელს, რომელთა ვინაობა და ადგილსამყოფელი ცნობილია, აწვდის ინფორმაციას აქციების სავალდებულო მიყიდვის შესახებ სასამართლო გადაწყვეტილების, გამოსყიდვის სააღრიცხვო თარიღისა და ძირითადი პროცედურების თაობაზე (თუ ისინი ცნობილია), ხოლო აქციათა რეგისტრირებული მფლობელებისათვის, რომელთა ვინაობა ან/და ადგილსამყოფელი უცნობია, აღნიშნულ ინფორმაციას აქვეყნებს საქართველოს ეროვნული ბანკის მიერ განსაზღვრულ საერთო-სახელმწიფოებრივი მნიშვნელობის ბეჭდვით ორგანოში. გამოსყიდვის სააღრიცხვო თარიღიდან აქციათა გამოსყიდვის პროცედურების დასრულებამდე წყდება ამ აქციებთან დაკავშირებული ყველა ოპერაცია, გარდა „მწარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონის 53<sup>4</sup> მუხლით გათვალისწინებული ქმედებებისა. რეგისტრატორი გამოსყიდვის სააღრიცხვო თარიღის მდგომარეობით ადგენს გამოსყიდვის რეესტრს, რომელიც არის აქციათა ყველა რეგისტრირებული მფლობელის სია, მათი ვინაობის, მისამართისა და მათ მფლობელობაში არსებული აქციების რაოდენობის მითითებით, თუ ეს შესაძლებელია, ხოლო იმ შემთხვევაში, თუ აქციის რეგისტრირებული მფლობელის ვინაობის ან/და მისამართის დაზუსტება შეუძლებელია, რეგისტრატორი გამოსყიდვის რეესტრში შესაბამის ჩანაწერს (კომენტარს) აკეთებს. მყიდველის მიერ გამოსყიდვასთან დაკავშირებულ ქმედებათა დამადასტურებელი დოკუმენტების (მათ შორის, გამოსასყიდი თანხის სრულად ექპონირების დამადასტურებელი დოკუმენტის) წარმოდგენის საფუძველზე რეგისტრატორი ყველა აქციას მყიდველის სახელზე გადააფორმებს. აქციების გამოსყიდვასთან დაკავშირებულ რეგისტრატორის ხარჯებს ანაზღაურებს მყიდველი საქართველოს კანონმდებლობის შესაბამისად. მყიდველი ყველა დარჩენილი აქციის გამოსასყიდ თანხას უვადოდ განათავსებს დანარჩენ აქციონერთა სასარგებლოდ გახსნილ სპეციალურ ანგარიშზე ბანკში, ცენტრალურ ექსპოზიტორთან ან საბროკერო კომპანიასთან, რომელსაც მყიდველი გადასცემს გამოსყიდვის რეესტრს, რომლის მიხედვითაც გაიცემა აღნიშნული სპეციალური ანგარიშიდან თანხები მყიდველისგან დამატებითი თანხმობის მიღების გარეშე.

10 აქციონერის მიერ საზოგადოების სახელით მოთხოვნის დაყენება

თუ სააქციო საზოგადოებამ არ განახორციელა თავისი მოთხოვნა მესამე პირის მიმართ, აქციონერს შეუძლია საზოგადოების ნაცვლად და მის სასარგებლოდ თავისი სახელით შეიტანოს სარჩელი აღნიშნული მოთხოვნის განსახორციელებლად. იგი მიიჩნევა სათანადო მოსარჩელედ, თუ საზოგადოება აქციონერის წერილობითი მოთხოვნის მიღებიდან 90 დღის განმავლობაში არ აღძრავს სარჩელს მესამე პირის წინააღმდეგ ან ვერ დაასაბუთებს, რომ ასეთი სარჩელის აღძვრა ეწინააღმდეგება საზოგადოების ინტერესებს. სასამართლოს მიერ აქციონერის სარჩელის დაკმაყოფილების შემთხვევაში საზოგადოება ვადდებულია, აუნაზღაუროს აქციონერს სარჩელთან დაკავშირებული კეთილგონიერების ფარგლებში განუღი სასამართლოსგარეშე ხარჯები, ადვოკატის ხარჯების ჩათვლით.

<sup>25</sup> მოცემული აქციათა სავალდებულო მიყიდვის წესები არ ვრცელდება „საინვესტიციო ფონდების შესახებ“ საქართველოს კანონის შესაბამისად დაფუძნებულ ღია ან ინტერგულერ საინვესტიციო კომპანიებზე („მწარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონში ცვლილების შეტანის შესახებ საქართველოს კანონი 14/07/2020 N6807-ის - ძალაშია 2020 წლის 19 ოქტომბრიდან).

სამოგადოება თავისუფლდება ამ ხარჯების ანაზღაურების მოვალეობისაგან, თუ იგი დაამტკიცებს, რომ სარჩელის დაკმაყოფილება საზიანო აღმოჩნდა სამოგადოებისათვის. თუ აქციონერი მიჩნეულ იქნა არასათანადო მოსარჩელედ ან სარჩელი არ დაკმაყოფილდა, აქციონერს ეკისრება სამოგადოების მიერ კეთილგონიერების ფარგლებში გაწეული იმ ხარჯების ანაზღაურება, რომლებიც წარმოიშვა აქციონერის მოთხოვნასთან დაკავშირებით. აქციონერის ქონებრივი მდგომარეობის გათვალისწინებით სასამართლოს შეუძლია გადაუვადოს აქციონერს სასამართლო ხარჯების გადახდა.

**11 მოგების განაწილება და გამოყენება**

აქციონერების წილი მოგებაში განისაზღვრება აქციათა რაოდენობისა და კლასის შესაბამისად. შესატანები, რომლებიც სრულად არ არის შეტანილი, მონაწილეობენ მოგების განაწილებაში შენატანის სიდიდის პროპორციულად, თუ წესდებით სხვა რამ არ არის დადგენილი. დივიდენდის ოდენობა და მიღების წესი განისაზღვრება „მენარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონითა და სანარმოს წესდებით. კანონით დადგენილი წესების მიხედვით, მოგების განაწილების შესახებ საბოლოო გადაწყვეტილებას იღებს აქციონერთა საერთო კრება. აქციონერთა საერთო კრების გადაწყვეტილებით, შეიძლება დადგინდეს წლიური მოგებისა და შუადღეური მოგების დივიდენდების სახით განაწილება. ამასთან, საერთო კრების გადაწყვეტილებით, შეიძლება მთელი წმინდა მოგება დარჩეს სანარმოში და გათვალისწინებულ იქნეს ახალი ანგარიშის დროს. დივიდენდის გაცემის ვადები დგინდება სანარმოს წესდებით, მაგრამ იგი უნდა გაიცეს არაუგვიანეს მოგების განაწილების შესახებ შესაბამისი გადაწყვეტილების მიღებიდან 9 თვისა.

არ შეიძლება აქციონერებს მიეცეთ სხვა საზღაური, გარდა სამოგადოების დივიდენდებისა. ამ წესის დარღვევის შემთხვევაში აქციონერი, რომელმაც ეს საზღაური მიიღო, ვადებულება, უკან დააბრუნოს იგი ან ფულადი სახით აანაზღაუროს წარმოშობილი ქონებრივი ზარალი. ამასთან, აქციონერს შეუძლია სახელშეკრულებო ურთიერთობა ჰქონდეს სამოგადოებასთან (მათ შორის, იყოს დირექტორი ან/და სამეთვალყურეო საბჭოს წევრი) და მიიღოს მისგან ამ ხელშეკრულებიდან გამომდინარე საზღაური, რომელიც არ წარმოადგენს დივიდენდს. დირექტორები და სამეთვალყურეო საბჭო ამ პრინციპის დარღვევისათვის სამოგადოების წინაშე პასუხს აგებენ სოლიდარულად, მთელი თავისი ქონებით, პირდაპირ და უშუალოდ. საერთო კრებას არ შეუძლია უარი თქვას ამ უფლების გამოყენებაზე. ეს უფლება შეიძლება გამოიყენონ სამოგადოების კრედიტორებმა, თუ სამოგადოებისაგან არ მიუღიათ თავიანთი მოთხოვნების კომპენსაცია.

**2) სააქციო საზოგადოების მართვა, ხელმძღვანელობა და წარმომადგენლობა**

სააქციო საზოგადოების მართვის სტრუქტურა, ხელმძღვანელობისა და წარმომადგენლობის საკითხები განისაზღვრება წესდებით, ხოლო მასთან დაკავშირებულ გარკვეულ მინიმალურ მოთხოვნებს ადგენს „მენარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონი. მათი უფლებამოსილებები განისაზღვრება კანონით, წესდებითა და ხელშეკრულებით. კანონი ითვალისწინებს საკითხებს, რომლებიც სამოგადოების წესდებით განსხვავებულად არ შეიძლება დარეგულირდეს. ამასთან, თუ სამოგადოების წესდება არ არეგულირებს გარკვეულ საკითხებს, მაშინ გამოიყენება „მენარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონის ზოგადი წესები/მოთხოვნები.

|   |   |
|---|---|
| 1 | აქციონერთა საერთო კრება, მისი კომპეტენცია და გადაწყვეტილების მიღების წესები <sup>26</sup> |
|---|---|

1.1 აქციონერთა საერთო კრების კომპეტენცია:

სააქციო საზოგადოების აქციონერები საზოგადოების მმართველობით უფლებამოსილებას ახორციელებენ აქციონერთა საერთო კრების მეშვეობით. საერთო კრების უფლებამოსილებები განისაზღვრება „მენარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონითა და სანარმოს წესდებით. ამასთან, „მენარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონით გათვალისწინებული საერთო კრების უფლებამოსილებები, თუ კანონი სხვას არ ითვალისწინებს, წესდებით შეიძლება გადაწესდეს სამეთვალყურეო საბჭოზე ან/და დირექტორზე (დირექტორებზე).

საერთო კრების ძირითადი უფლებამოსილებები განისაზღვრება „მენარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონის 54-ე მუხლით. ამ მუხლის თანახმად, საერთო კრება უფლებამოსილია:

- მიიღოს ცვლილებები სააქციო საზოგადოების წესდებაში;
- მიიღოს გადაწყვეტილება საზოგადოების რეორგანიზაციის ან ლიკვიდაციის შესახებ;
- მთლიანად ან ნაწილობრივ გააუქმოს აქციონერის მიერ ფასიანი ქაღალდების უპირატესი შესყიდვის უფლება (ფასიანი ქაღალდების გამოშვების გზით კაპიტალის გამზრდის შემთხვევაში);
- მიიღოს ან უარყოს სამეთვალყურეო საბჭოს ან დირექტორების წინადადება მოგების გამოყენების შესახებ, ხოლო, როცა ეს ორგანოები ვერ იძლევიან ერთიან წინადადებას, მიიღოს გადაწყვეტილება წმინდა მოგების გამოყენების შესახებ;
- მიიღოს გადაწყვეტილება სამეთვალყურეო საბჭოს შექმნის შესახებ (გარდა იმ შემთხვევისა, როცა სამეთვალყურეო საბჭოს შექმნა გათვალისწინებულია „მენარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონით);
- აირჩიოს სამეთვალყურეო საბჭოს წევრები ან გამომწვიოს ისინი სამეთვალყურეო საბჭოდან, განსაზღვროს სამეთვალყურეო საბჭოს წევრის არჩევის ვადა;
- დაამტკიცოს დირექტორებისა და სამეთვალყურეო საბჭოს ანგარიშები;
- გადაწყვიტოს სამეთვალყურეო საბჭოს წევრთა შრომის ანაზღაურების საკითხი;
- აირჩიოს და გაათავისუფლოს გარე აუდიტორი;
- მიიღოს გადაწყვეტილებები სამეთვალყურეო საბჭოსა და დირექტორების წინააღმდეგ სასამართლო პროცესში მონაწილეობის შესახებ, ამ პროცესისათვის წარმომადგენლის დანიშვნის ჩათვლით;
- მიიღოს გადაწყვეტილებები საზოგადოების ქონების შექმნის, გასხვისების (ან ერთმანეთთან დაკავშირებული ასეთი გარიგებების) ან დატვირთვის შესახებ, რომელთა ღირებულება შეადგენს საზოგადოების აქტივების ღირებულების ნახევარზე მეტს, თუ წესდებით სხვა რამ არ არის განსაზღვრული, გარდა იმ გარიგებებისა, რომლებიც წარმოადგენს ჩვეულ სამენარმეო საქმიანობას.

1.2 აქციონერთა საერთო კრების ჩატარებისა და გადაწყვეტილების მიღების წესები:

საერთო კრების მოწვევის, ჩატარებისა და გადაწყვეტილების მიღების წესები და პროცედურები განისაზღვრება „მენარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონით და სააქციო საზოგადოების წესდებით. ამასთან, თუ კანონით შემლუღდა არ არის გათვალისწინებული, საერთო კრების საქმიანობასთან დაკავშირებული საკითხები შეიძლება დარეგულირდეს საზოგადოების წესდებით. საერთო კრების მოწვევისა და ჩატარების ძირითადი წესები განისაზღვრება „მენარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-4 თავით.

<sup>26</sup> საერთო კრების მოწვევის, საერთო კრებამდე მონაწილეობის, ხმის მიცემისა და საერთო კრების კომპეტენციის წესები ვრცელდება „საინვესტიციო ფონდების შესახებ“ საქართველოს კანონის შესაბამისად დაფუძნებულ საინვესტიციო კომპანიებზე (სააქციო საზოგადოებებზე), თუ იმავე კანონით ან მის საფუძველზე მიღებული კანონქვემდებარე აქტებით სხვა რამ არ არის განსაზღვრული („მენარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონში ცვლილების შეტანის შესახებ საქართველოს კანონი 14/07/2020 N6807-ნს - ძალაშია 2020 წლის 19 ოქტომბრიდან).

„მენარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონი ადგენს საერთო კრების მოწვევის, ჩატარებისა და გადაწყვეტილების მიღების შემდეგ ძირითად წესებს:

- თუ სააქციო საზოგადოების წესდებით სხვა რამ არ არის დადგენილი, ყოველწლიურად, წლიური ბაღანისის შედგენიდან 2 თვის ვადაში ტარდება მორიგი საერთო კრება, რომელზედაც განიხილება წლიური შედეგები და დღის წესრიგის სხვა შესაძლო საკითხები;
- რიგგარეშე საერთო კრება ტარდება დირექტორების ან სამეთვალყურეო საბჭოს მოთხოვნით. გარდა ამისა, რიგგარეშე საერთო კრება შეიძლება ჩატარდეს აქციონერების მოთხოვნით, კერძოდ, ნებისმიერი კლასის აქციების 5%-ის მფლობელ აქციონერებს ან აქციონერთა ჯგუფს უფლება აქვთ, საწარმოს წესდებით განსაზღვრულ ორგანოს (სამეთვალყურეო საბჭოს ან დირექტორებს) მოსთხოვონ საწარმოს აქციონერთა რიგგარეშე კრების ჩატარება. მოთხოვნა წერილობით უნდა იქნეს წარდგენილი და შეიცავდეს დღის წესრიგის საკითხებს, რომელთა შინაარსი უნდა შეესაბამებოდეს საქართველოს კანონმდებლობას და გონივრულ შესაბამისობაში უნდა იყოს საზოგადოების მიზნებსა და საქმიანობის ხასიათთან. ასეთ შემთხვევაში სამეთვალყურეო საბჭო ან დირექტორები ვადებუდი არიან, წერილობითი მოთხოვნის მიღებიდან არაუგვიანეს 3 თვისა ჩაატარონ საერთო კრება. სამეთვალყურეო საბჭო ან დირექტორები, ნებისმიერი კლასის აქციების 5%-ის მფლობელი აქციონერები ან აქციონერთა ჯგუფი უფლებამოსილი არიან, შეიტანონ დამატებები აქციონერთა მიერ წარმოდგენილ დღის წესრიგში. ნებისმიერი კლასის აქციების 5%-ის მფლობელ აქციონერებს ან აქციონერთა ჯგუფს რიგგარეშე კრების მოწვევის მოთხოვნის დაყენების უფლება აქვთ ბოლო კრების ჩატარებიდან არაუადრეს 1 თვისა;
- საერთო კრების მოწვევა არ არის აუცილებელი, თუ ხმების 75%-ზე მეტის მფლობელი აქციონერი მიიღებს გადაწყვეტილებას განსახილველ საკითხთან დაკავშირებით. ეს გადაწყვეტილება კრების ოქმის ტოლფასია და მიიჩნევა კრების გადაწყვეტილებად. ამ შემთხვევაში დანარჩენ აქციონერებს ეგზავნებათ შეტყობინება მიღებული გადაწყვეტილების შესახებ. თუ ზემოაღნიშნულ აქციათა რაოდენობას ფლობს ერთ აქციონერზე მეტი, აქციონერთა საერთო კრების ჩატარება სავადებუდოა;
- სამეთვალყურეო საბჭო ადგენს საერთო კრების სააღრიცხვო დღეს, რომელიც არ შეიძლება იყოს კრების მოწვევამდე 45 დღეზე ადრე და კრების მოწვევის გამოცხადების თარიღზე გვიან. საერთო კრებაში მონაწილეობის უფლება აქვთ მხოლოდ იმ აქციონერებს, რომლებსაც აქციაზე საკუთრების უფლება ჰქონდათ სააღრიცხვო დღისათვის. აქციონერი კრების მუშაობაში მონაწილეობს პირადობის მოწმობის, პირადობის ნეიტრალური მოწმობის ან ნეიტრალური სამგზავრო დოკუმენტისა და კრებაზე წარმოდგენილი აქციათა რეესტრის მონაცემების საფუძველზე. დასაშვებია წარმომადგენლობა წერილობითი მინდობილობის საფუძველზე;
- საერთო კრების მუშაობას ხელმძღვანელობს სამეთვალყურეო საბჭოს თავმჯდომარე, მისი არყოფნისას – მოადგილე, მოადგილის არყოფნისას კი – ერთ-ერთი დირექტორი. მათი არყოფნისას კრების თავმჯდომარეს ხმათა უბრალო უმრავლესობით ირჩევენ საერთო კრება;
- სააქციო საზოგადოების საერთო კრება მოიწვევა საზოგადოების იურიდიულ მისამართზე ან საქართველოს ტერიტორიის ნებისმიერ სხვა ადგილზე, წესდებით განსაზღვრული ორგანოს (სამეთვალყურეო საბჭო ან დირექტორები) მიერ საქართველოს ეროვნული ბანკისაგან განსაზღვრულ საერთო-სახელმწიფოებრივი მნიშვნელობის ბეჭდვით ორგანოში კრების მოწვევის შესახებ შეტყობინების გამოქვეყნებიდან ან აქციონერებისათვის მოსაწვევის გაგზავნიდან 20 დღის შემდეგ. საერთო კრების მოწვევის შესახებ შეტყობინებასთან ერთად უნდა გამოქვეყნდეს დღის წესრიგი და დირექტორებისა და სამეთვალყურეო საბჭოს რეკომენდაციები გადაწყვეტილების მისაღებად. საერთო კრების მოწვევის შესახებ შეტყობინებას უნდა დაერთოს იმ პროცედურის აღწერა, რომლის მიხედვითაც კრების ჩატარებამდე 10 დღის განმავლობაში აქციონერს შეუძლია შეამოწმოს კრებაში თავისი მონაწილეობის უფლება. სააქციო საზოგადოების ხმის უფლების მქონე აქციათა არანაკლებ 1%-ის მფლობელებს საერთო კრებაზე მოსაწვევი დაზღვეული წერილით ეგზავნებათ;

- თუ წესდებით სხვა რამ არ არის დადგენილი, საერთო კრება გადაწყვეტილებაუნარიანია, თუ მასზე წარმოდგენილია ხმების ნახევარზე მეტის მქონე პარტნიორი (პარტნიორები). თუ კრება არ არის გადაწყვეტილებაუნარიანი, მაშინ თავმჯდომარის მიერ განსაზღვრულ ვადაში იმავე დღის წესრიგითა და პროცედურებით მოიწვევა ახალი კრება, რომელიც გადაწყვეტილებაუნარიანია, თუ მასზე წარმოდგენილია ხმების არანაკლებ 25%-ის მქონე პარტნიორი (პარტნიორები). თუ კრება კვლავ არ არის გადაწყვეტილებაუნარიანი, მაშინ თავმჯდომარის მიერ განსაზღვრულ ვადაში იმავე დღის წესრიგითა და იმავე პროცედურის თანახმად მოიწვევა ახალი კრება, რომელიც გადაწყვეტილებაუნარიანია წარმოდგენილი ხმის მქონე პარტნიორის (პარტნიორების) რაოდენობის მიუხედავად;
- „მენარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონით ან სააქციო საზოგადოების წესდებით სხვა რამ თუ არ არის დადგენილი, საერთო კრების მიერ მის უფლებამოსილებაში შემავალ საკითხებზე გადაწყვეტილების მისაღებად საჭიროა დამსწრე ხმის მქონე პარტნიორთა ხმების 50%-ზე მეტის თანხმობა. იმავედროულად, „მენარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონის თანახმად, თუ საზოგადოების წესდებით სხვა რამ არ არის განსაზღვრული, საერთო კრება დამსწრე ხმის მქონე პარტნიორთა 75%-ზე მეტის თანხმობით იღებს გადაწყვეტილებებს: ა) საზოგადოების წესდებაში ცვლილების შეტანის შესახებ; ბ) საზოგადოების რეორგანიზაციის ან ლიკვიდაციის შესახებ; გ) აქციონერის მიერ ფასიანი ქაღალდების უპირატესი შესყიდვის უფლების (ფასიანი ქაღალდების გამოშვების გზით კაპიტალის გაზრდის შემთხვევაში) მთლიანად ან ნაწილობრივ გაუქმების შესახებ. „მენარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონი შეიძლება ითვალისწინებდეს გადაწყვეტილების მიღების სხვა წესებს;
- საერთო კრების გადაწყვეტილება ხმის უფლების შეცვლის (გაუქმება, შემცირება ან/და მინიჭება) შესახებ ძალაში შევა მხოლოდ იმ კლასის აქციების მფლობელთა 75%-ზე მეტის თანხმობის შემთხვევაში, რომელთა ხმის უფლებამდებაც ახდენს გავლენას ეს გადაწყვეტილება;
- სამეთვალყურეო საბჭოს წევრთა არჩევისას აქციონერები შეიძლება შეთანხმდნენ ხმების აკუმულირების მეთოდის გამოყენებაზე, რომელიც განსაზღვრულია „მენარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონის 54-ე მუხლით.

|   |                            |
|---|----------------------------|
| 2 | <b>სამეთვალყურეო საბჭო</b> |
|---|----------------------------|

**2.1 სამეთვალყურეო საბჭოს არსი და მისი არსებობის სავალდებულო შემთხვევები:**

სააქციო საზოგადოებაში შეიძლება არსებობდეს მავონტროლებელი ფუნქციისა და რიგ საკითხებზე გადაწყვეტილების მიმღები ორგანო სამეთვალყურეო საბჭოს სახით. „მენარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონი განსაზღვრავს შემთხვევებს, როცა სააქციო საზოგადოებაში სავადლებულა სამეთვალყურეო საბჭოს შექმნა, ხოლო ყველა სხვა შემთხვევაში სამეთვალყურეო საბჭოს შექმნა ნებაყოფლობითია და სააქციო საზოგადოების გადასაწყვეტია იარსებებს თუ არა სააქციო საზოგადოებაში სამეთვალყურეო საბჭო. „მენარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონის თანახმად, სამეთვალყურეო საბჭოს შექმნა სავადლებულა თუ: ა) სააქციო საზოგადოება არის „ფასიანი ქაღალდების ბაზრის შესახებ“ საქართველოს კანონით განსაზღვრული ანგარიშვადლებული სანარმო, რომლის ფასიანი ქაღალდები სავაჭროდ არის დაშვებული ფასიანი ქაღალდების ბირჟაზე; ბ) სააქციო საზოგადოება საქართველოს ეროვნული ბანკის მიერ არის ლიცენზირებული; გ) სააქციო საზოგადოების აქციონერთა რაოდენობა 100-ს აღემატება.

**2.2 სამეთვალყურეო საბჭოს შემადგენლობა:**

როდესაც სახეზეა „მენარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონით განსაზღვრული სამეთვალყურეო საბჭოს არსებობის სავადლებული შემთხვევები - სამეთვალყურეო საბჭო უნდა შედგებოდეს არანაკლებ 3 და არაუმეტეს 21 წევრისაგან. სამეთვალყურეო საბჭოს წევრი შეიძლება იყოს ნებისმიერი პირი. წესდებით შეიძლება განისაზღვროს, რომ სამეთვალყურეო საბჭოს წევრი (წევრები) იყოს ამ სააქციო საზოგადოების დირექტორი (დირექტორები). კომერციულ ბანკებში სამეთვალყურეო საბჭოს შექმნის წესები განისაზღვრება „კომერციული ბანკების შესახებ“ საქართველოს

კანონით. თუ „მენარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონის თანახმად სავადღებულთა სამეთვალყურეო საბჭოს არსებობა, ამ შემთხვევებში სამეთვალყურეო საბჭოში დირექტორები არ შეიძლება წარმოადგენდნენ უმრავლესობას.

სამეთვალყურეო საბჭოს ყოველ წევრს საერთო კრება ირჩევს 1 წლის ვადით, თუ საერთო კრების გადაწყვეტილებით ან წესდებით სხვა ვადა არ არის დადგენილი. სამეთვალყურეო საბჭოს წევრს უფლებამოსილება უგრძელდება ვადის გასვლის შემდეგ მორიგი საერთო კრების მოწვევამდე. ვადამდე გადარჩევა შესაძლებელია საერთო კრების მიერ ნებისმიერ დროს. ყოველ წევრს შეუძლია ნებისმიერ დროს გადადგეს. თუ წევრის გასვლიდან 6 თვის განმავლობაში არ აირჩა სამეთვალყურეო საბჭოს ახალი წევრი, მაშინ სასამართლოს საზოგადოების იურიდიული მისამართის მიხედვით შეუძლია ერთ-ერთი აქციონერის, სამეთვალყურეო საბჭოს წევრის ან დირექტორის განაცხადით დანიშნოს ახალი წევრი, თუ წესდებით სხვა რამ არ არის გათვალისწინებული.

თუ სააქციო საზოგადოება არის „ფასიანი ქალაქების ბაზრის შესახებ“ საქართველოს კანონით განსაზღვრული ანგარიშვადებული საწარმო, რომლის ფასიანი ქალაქები დაშვებულია სავაჭროდ საფონდო ბირჟაზე, ამ სააქციო საზოგადოების სამეთვალყურეო საბჭოს ერთი წევრი მაინც უნდა იყოს პირი, რომელიც არ არის აღნიშნული საზოგადოების თანამშრომელი ან ამ საზოგადოებასთან პირდაპირ ან არაპირდაპირ დაკავშირებული პირი და არ არის ჩართული მის ყოველდღიურ საქმიანობაში, ამასთანავე, დამოუკიდებელია. ამასთან, დამოუკიდებლად მიიჩნევა პირი, რომელიც სამართლებრივად ან/და ეკონომიკურად არ არის დაკავშირებული სააქციო საზოგადოებასთან, მათ შორის, არ ფლობს ამ საზოგადოების აქციებს და არ იღებს აღნიშნული საზოგადოებისგან ანამლაურებას ან სხვა ეკონომიკურ სარგებელს, გარდა სამეთვალყურეო საბჭოს წევრობისათვის დადგენილი ანამლაურებისა.

სამეთვალყურეო საბჭო თავისი შემადგენლობისგან ირჩევს თავმჯდომარესა და მოადგილეს. თუ გადაწყვეტილება ვერ იქნა მიღებული, მაშინ უნდა გაიმართოს ფარული კენჭისყრა. თუ კანდიდატები ხმების თანაბარ რაოდენობას მიიღებენ, მათ შორის უხუცესი დაინიშნება თავმჯდომარედ. სააქციო საზოგადოების სამეთვალყურეო საბჭოს თავმჯდომარე იმავდროულად არ შეიძლება იყოს ამ საზოგადოების დირექტორი.

სამეთვალყურეო საბჭოს პასუხისმგებლობისათვის გამოიყენება „მენარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-9 მუხლის მე-6 პუნქტი და 56-ე მუხლის მე-4 პუნქტი, რომლებიც ადგენენ პასუხისმგებლობის შემდეგ ძირითად სტანდარტს - სამეთვალყურეო საბჭოს წევრებმა კეთილსინდისიერად და გულმოდგინედ უნდა შეასრულონ დაკისრებული ამოცანები. თუ საბჭოს წევრი არ შეასრულებს თავის მოვალეობას, იგი ვადებულია, აუნამლაუროს საზოგადოებას მიყენებული ზარალი. ისინი პასუხს აგებენ სოლიდარულად, მთელი თავისი ქონებით, პირდაპირ და უშუალოდ. თუ დადგენილია ზიანის ფაქტი, მაშინ საბჭოს წევრებმა უნდა დაადასტურონ, რომ ისინი საქმეს უძღვებოდნენ კეთილსინდისიერად („მენარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-9 მუხლის მე-6 პუნქტის შესაბამისად). საზოგადოებას არ შეუძლია უარი თქვას ზიანის ანამლაურების მოთხოვნაზე. ეს მოთხოვნა შეიძლება გამოიყენონ საზოგადოების კრედიტორებმა, თუ საზოგადოებისაგან არ მიუღიათ თავიანთი მოთხოვნების კომპენსაცია.

სამეთვალყურეო საბჭოს წევრებთან ურთიერთობები რეგულირდება „მენარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონით, საზოგადოების წესდებითა და მათთან დადებული ხელშეკრულებებით.

**2.3 სამეთვალყურეო საბჭოს კომპეტენცია:**

სამეთვალყურეო საბჭოს ფუნქციები და უფლებამოსილებები განისაზღვრება „მენარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონითა და საზოგადოების წესდებით. სამეთვალყურეო საბჭოს არანსებლობის შემთხვევაში კანონით დადგენილი მისი ფუნქციები და უფლებამოსილებები წესდებით გადანაწილდება საწარმოს მართვის სხვა ორგანოებზე. გარდა ამისა, წესდებით გათვალისწინებულ შემთხვევებში სამეთვალყურეო საბჭოს შეიძლება გადაეცეს დირექტორების ფუნქციები.

„მენარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონის 55-ე მუხლი განსაზღვრავს სამეთვალყურეო საბჭოს ამოცანებს და კომპეტენციას. კერძოდ:

- სამეთვალყურეო საბჭო კონტროლს უწევს თითოეული დირექტორის საქმიანობას;
- სამეთვალყურეო საბჭოს ნებისმიერ დროს შეუძლია მოითხოვოს დირექტორებისაგან საზოგადოების საქმიანობის ანგარიში;
- სამეთვალყურეო საბჭოს შეუძლია გააკონტროლოს და შეამოწმოს საზოგადოების ფინანსური დოკუმენტაცია, აგრეთვე, ქონებრივი ობიექტები, კერძოდ, საზოგადოების საღარო და ფასიანი ქაღალდებისა და საქონლის მდგომარეობა; მას შეუძლია ეს დაავადოს ცალკეულ წევრებს ან განსაზღვრულ ექსპერტებს;
- სამეთვალყურეო საბჭო იწვევს საერთო კრებას, თუ ამას საზოგადოების აუცილებლობა მოითხოვს;
- სამეთვალყურეო საბჭო ამოწმებს წლიურ ანგარიშებს, მოგების განაწილების წინადადებას და ამის თაობაზე მოახსენებს საერთო კრებას; ცნობაში სამეთვალყურეო საბჭომ უნდა მიუთითოს, თუ როგორ და რა მოცულობით შეამოწმა მან საზოგადოების ხელმძღვანელობა გასული სამეურნეო წლის განმავლობაში, წლიური ანგარიშისა და საქმიანობის ანგარიშის რომელი ნაწილი შეამოწმა და გამოიწვია თუ არა ამ შემოწმებებმა საბოლოო შედეგების არსებითი ცვლილებები;
- ნიშნავს და ნებისმიერ დროს გამოიწვევს დირექტორებს, აგრეთვე, მათთან დებს და წყვეტს ხელშეკრულებებს;
- იმ საზოგადოებაში, რომელშიც სახელმწიფო ფლობს ხმათა საერთო რაოდენობის 50%-ზე მეტს, დირექტორების დანიშვნა და მათი გამოწვევა სამეთვალყურეო საბჭომ უნდა შეუთანხმოს საზოგადოების ხმების 50%-ზე მეტის მფლობელ აქციონერს. სამეთვალყურეო საბჭოსა და აქციონერებს შორის შეუთანხმებლობის შემთხვევაში დირექტორის დანიშვნისა და გამოწვევის გადაწყვეტილებას იღებს საერთო კრება.

მენარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონის 55-ე მუხლი ითვალისწინებს საქმიანობათა ჩამონათვალსაც, რომლებიც შეიძლება განხორციელდეს მხოლოდ სამეთვალყურეო საბჭოს თანხმობით. კერძოდ, თუ წესდებით სხვა რამ არ არის დადგენილი, მხოლოდ სამეთვალყურეო საბჭოს თანხმობით შეიძლება განხორციელდეს შემდეგი საქმიანობა:

- საწარმოს 50%-ზე მეტი წილის შექმნა და გასხვისება;
- ფილიალების დაარსება და ღიკვიდაცია;
- წლიური ბიუჯეტისა და გრძელვადიანი ვადებულებების მიღება;
- ვადებულებათა აღება და უზრუნველყოფა, რომლებიც აღემატება სამეთვალყურეო საბჭოს მიერ დადგენილ ოდენობას; დაუშვებელია სამეთვალყურეო საბჭოს წევრებისა და დირექტორების ვადებულებათა უზრუნველყოფა, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც ამის თაობაზე გადაწყვეტილება მიღებულია საერთო კრების მიერ;
- დირექტორთა უფლებამოსილების ფარგლების დადგენა;
- ახალი სახის ეკონომიკური საქმიანობის დაწყება ან არსებული სახის საქმიანობის შეწყვეტა;
- სამეურნეო პოლიტიკის ზოგადი პრინციპების დადგენა;
- სავაჭრო წარმომადგენლების (პროკურისტების) დანიშვნა და გამოწვევა;
- საზოგადოების აქციებისა და სხვა ფასიანი ქაღალდების საფონდო ბირჟაზე სავაჭროდ დაშვების შესახებ გადაწყვეტილების მიღება;
- ხელმძღვანელი პირებისათვის მოგებასა და მსგავს ურთიერთობებში მონაწილეობის განსაზღვრა, მათი საპენსიო უზრუნველყოფის პრინციპების დადგენა და საერთო კრებისათვის დასამტკიცებლად წარდგენა;
- გადაწყვეტილებების მიღება საზოგადოების ქონების შექმნის ან გასხვისების (ან ერთმანეთთან დაკავშირებული ასეთი გარიგებების) შესახებ, რომელთა ღირებულება აღემატება სამეთვალყურეო საბჭოს მიერ დადგენილ ოდენობას;
- გადაწყვეტილების მიღება იმ საკითხზე, რომელიც კანონით არ განეკუთვნება საერთო კრებისა და დირექტორის კომპეტენციას.

**2.4 სამეთვალყურეო საბჭოს სხდომები:**

სამეთვალყურეო საბჭოს სხდომების მოწვევასა და მის მიერ გადაწყვეტილებების მიღებასთან დაკავშირებული წესები განისაზღვრება „მენარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონით და საზოგადოების წესდებით. „მენარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონი ადგენს შემდეგ ძირითად წესებს:

- სამეთვალყურეო საბჭოს თავმჯდომარე იწვევს საბჭოს სხდომებს, განსაზღვრავს მის დღის წესრიგსა და უძღვება საბჭოს სხდომებს. თავმჯდომარის არყოფნისას ამ ფუნქციას ასრულებს თავმჯდომარის მოადგილე;
- სამეთვალყურეო საბჭოს სხდომები ტარდება კვარტალში ერთხელ მაინც. მოწვევა უნდა გაკეთდეს წერილობით, სუდ ცოტა 8 დღით ადრე, სავარაუდო დღის წესრიგით. სამეთვალყურეო საბჭოს წევრები შეიძლება სხვა წევრებით იქნენ წარმოდგენილი, ოღონდ ერთი წევრი – ერთი სხვა წევრით;
- სამეთვალყურეო საბჭო გადაწყვეტილება უნარიანია, თუ მას ესწრება წევრთა სუდ მცირე ნახევარი. თუ სამეთვალყურეო საბჭო არ არის გადაწყვეტილება უნარიანი, თავმჯდომარეს (მისი არყოფნისას – მის მოადგილეს) შეუძლია არაუგვიანეს 8 დღისა მოინვიოს ახალი სხდომა, რომელიც გადაწყვეტილება უნარიანი იქნება, თუ მას ესწრება წევრთა არანაკლებ 25%-ისა. თუ სამეთვალყურეო საბჭო კვლავ არ არის გადაწყვეტილება უნარიანი, მაშინ სამეთვალყურეო საბჭოს უწყდება უფლებამოსილება და თავმჯდომარე (მისი არყოფნისას – მისი მოადგილე) იწვევს საერთო კრებას;
- სამეთვალყურეო საბჭოს სხდომის შესახებ დგება ოქმი, რომელსაც ადგენს თავმჯდომარე ან სხდომის მდივანი.

**3 ხელმძღვანელობასა და წარმომადგენლობაზე უფლებამოსილი პირები**

**3.1 ხელმძღვანელობითი და წარმომადგენლობითი უფლებამოსილების განმარტება:**

სააქციო საზოგადოების ხელმძღვანელობა და წარმომადგენლობა ვვადებათ დირექტორებს. ამასთან, დირექტორების ფუნქციები შეიძლება გადაეცეს სამეთვალყურეო საბჭოს წესდებით გათვალისწინებულ შემთხვევებში. დირექტორთა რაოდენობა განისაზღვრება საზოგადოების წესდებით.

დირექტორთა უფლებამოსილებები განისაზღვრება „მენარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონით, საზოგადოების წესდებითა და მათთან წესდების შესაბამისად დადებული ხელშეკრულებით. ამასთან, წესდებაში ასეთი განსაზღვრების არარსებობის შემთხვევაში გამოიყენება „მენარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონით დადგენილი ხელმძღვანელობის ზოგადი უფლებამოსილებანი. საწარმოს ხელმძღვანელობის ზოგადი უფლებამოსილება გულისხმობს უფლებამოსილების ფარგლებში საწარმოს სახელით გადაწყვეტილებების მიღებას, ხოლო წარმომადგენლობითი უფლებამოსილება გულისხმობს საწარმოს სახელით გამოსვლას მესამე პირებთან ურთიერთობაში.

**3.2 ხელმძღვანელობის/წარმომადგენლობის უფლებამოსილების რეგისტრაცია:**

ხელმძღვანელობასა და წარმომადგენლობაზე უფლებამოსილი პირის შესახებ მონაცემები რეგისტრირდება მენარმეთა და არასამენარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრში (სახელი და გვარი, საცხოვრებელი ადგილის მისამართი და პირადი ნომერი, უფლებამოსილების ვადა). თუ სარეგისტრაციო დოკუმენტაციით განსაზღვრული არ არის საზოგადოების ხელმძღვანელობასა და წარმომადგენლობაზე უფლებამოსილი პირის (პირების) უფლებამოსილების ვადა, იგი მიიჩნევა შეუზღუდავად. თუ ხელმძღვანელობითი და წარმომადგენლობითი უფლებამოსილების დამადასტურებელი შესაბამისი დოკუმენტით განსაზღვრული ვადის ამოწურვის შემდეგ კანონით დადგენილი წესით არ დარეგისტრირდება უფლებამოსილების ახალი ვადის ან ხელმძღვანელობასა და წარმომადგენლობაზე უფლებამოსილი პირის (პირების) ცვლილება, რეგისტრირებული პირის (პირების) უფლებამოსილების ვადა მიიჩნევა უვადოდ გაგრძელებულად.



ხელმძღვანელობაზე და წარმომადგენლობაზე უფლებამოსილი პირის ცვლილება მოითხოვს შესაბამისი ცვლილებების რეგისტრაციას მენარმეთა და არასამხარამო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრში. „მენარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-9 მუხლი განსაზღვრავს ხელმძღვანელობაზე/წარმომადგენლობაზე უფლებამოსილი პირის რეგისტრაციის შეწყვეტის საფუძვლებს და წესებს.<sup>27</sup>

### 2.5. კოლპერატივის დახასიათება

„მენარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონი იძლევა კოლპერატივის განმარტებას და ჩამოთვლის მის სახეებს, აგრეთვე, ადგენს კოლპერატივის დაფუძნების, რეგისტრაციისა და მართვის საკითხებს. ამასთან, გარკვეული სახის/კატეგორიის კოლპერატივების ფუნქციონირებასთან, სახელმწიფო ხელშეწყობასთან, მათი საქმიანობის მონიტორინგთან, სტატუსის მოპოვებასა და შეწყვეტასთან დაკავშირებულ სამართლებრივ ურთიერთობებს არეგულირებს სხვა სპეციალური საკანონმდებლო აქტები. აქედან გამომდინარე, „მენარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონით განსაზღვრული რეგულირება და წესები მოქმედებს იმ შემთხვევაში, თუ სპეციალური კანონმდებლობით გარკვეული კატეგორიის კოლპერატივებისათვის არ არის გათვალისწინებული განსხვავებული რეგულირება. განსხვავებული რეგულირების მაგალითები მოცემულია „მენარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-60 მუხლში, რომლის თანახმად: ა) სასოფლო-სამეურნეო კოლპერატივების სამართლებრივი, ეკონომიკური და სოციალური საფუძვლები რეგულირდება „მენარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონით, თუ „სასოფლო-სამეურნეო კოლპერატივის შესახებ“ საქართველოს კანონით სხვა რამ არ არის დადგენილი; ბ) სამომხმარებლო (მრავალდარგოვანი) კოლპერატივების სამართლებრივი, ეკონომიკური და სოციალური საფუძვლები რეგულირდება „სამომხმარებლო კოლპერაციის შესახებ“ საქართველოს კანონით.

ქვემოთ მოცემულია კოლპერატივებთან დაკავშირებული სამართლებრივი რეგულირება, რომელიც დადგენილია „მენარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონით.

|   |                      |
|---|----------------------|
| 1 | <b>ზოგადი აღწერა</b> |
|---|----------------------|

კოლპერატივი არის წევრთა შრომით საქმიანობაზე დაფუძნებული ან წევრთა მეურნეობის განვითარებისა და შემოსავლის გადიდების მიზნით შექმნილი საზოგადოება, რომლის ამოცანაა წევრთა ინტერესების დაკმაყოფილება და იგი მიმართული არ არის უპირატესად მოგების მიღებაზე. კოლპერატივი თავისი ვადებულებების გამო კრედიტორების წინაშე პასუხს აგებს მხოლოდ თავისი ქონებით.

„მენარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონის თანახმად, კოლპერატივებს მიეკუთვნება: ა) ნედლეულის მომპოვებელი კოლპერატივები, რომლებიც ამ ფორმით ნედლეულს მოიპოვებენ საკუთარი წევრებისათვის; ბ) სასოფლო-სამეურნეო ან სარეწაო პროდუქციის ერთობლივი გასაღების კოლპერატივები; გ) სასოფლო-სამეურნეო პროდუქციის მწარმოებელი და სხვადასხვა საგნის დამამზადებელი და ერთობლივი ხარჯებით მათი რეალიზაციის კოლპერატივები (სასოფლო-სამეურნეო და სანარმოო კოლპერატივები); დ) მასობრივი მოხმარების საქონლის საბითუმო წესით შემქმნი და საცალო ვაჭრობით მათი სარეალიზაციო კოლპერატივები; ე) სასოფლო-სამეურნეო წარმოების ან სარეწვისათვის აუცილებელი მატერიალურ-ტექნიკური რესურსების შექმნა-წარმოებისა და მათი ერთობლივი გამოყენების კოლპერატივები; ვ) სასოფლო-საკრედიტო კოლპერატივები; ზ) სამომხმარებლო (მრავალდარგოვანი) კოლპერატივები, რომელთა სამართლებრივი, ეკონომიკური და სოციალური საფუძვლები რეგულირდება „სამომხმარებლო კოლპერაციის შესახებ“ საქართველოს კანონით; თ) არასაბანკო სადებოზიტო დაწესებულებები – საკრედიტო ვაჭირები; ი) სასოფლო-სამეურნეო კოლპერატივები, რომელთა სამართლებრივი, ეკონომიკური და სოციალური საფუძვლები რეგულირდება ამ კანონით, თუ „სასოფლო-სამეურნეო კოლპერატივის შესახებ“ საქართველოს კანონით სხვა რამ არ არის დადგენილი.

<sup>27</sup> იხილეთ გამკვედვის თავი II, ნაწილი 2.3.

**2 საფირმო სახელწოდება**

საფირმო სახელწოდება, ანუ ფირმა არის სახელი, რომელთაც საქმიანობს მენარმე სუბიექტი. კოლპერატივს შეუძლია საფირმო სახელწოდება შეარჩიოს თავისი საქმიანობის საგნის მიხედვით ან აირჩიოს ნებისმიერი სახელწოდება, მათ შორის, სახელწოდება შეიძლება იყოს ფანტაზიის ნაყოფი. კოლპერატივის საფირმო სახელწოდება უნდა შეიცავდეს დამატებას „რეგისტრირებული კოლპერატივი“ ან „რკ“. დაუშვებელია საფირმო სახელწოდებაში იმ გრაფიკული სიმბოლოების გამოყენება, რომელთაც არ აქვთ ენობრივი ნორმებით დადგენილი ბგერითი ან სიტყვიერი შესატყვისი. საფირმო სახელწოდებას არ უნდა ერთდეს რაიმე ისეთი დამატება, რომელმაც შეიძლება შეცდომაში შეიყვანოს მესამე პირი ან/და გამოიწვიოს შეცდომა ან/და გაუგებრობა მენარმე სუბიექტის ფორმისა თუ საქმიანობის მოცულობის ან/და პარტნიორთა ურთიერთობის გამო.

**3 კოლპერატივის წევრები**

„მენარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონის თანახმად, კოლპერატივს ჰყავს წევრები, თუმცა წევრთა მინიმალურ და მაქსიმალურ ოდენობას იგი არ ადგენს. ამასთან, კოლპერატივი ვერ იქნება ერთი პირის სამენარმეო საზოგადოება და, შესაბამისად, კოლპერატივი უნდა დააფუძნოს ერთზე მეტმა პირმა. კოლპერატივის წევრი შეიძლება იყოს როგორც ფიზიკური, ისე იურიდიული პირი. წევრი ფიზიკური პირი შეიძლება იყოს როგორც საქართველოს მოქალაქე, ისე საქართველოს მოქალაქეობის არმქონე პირი. წევრი იურიდიული პირი შეიძლება იყოს როგორც საქართველოში, ისე უცხო ქვეყანაში რეგისტრირებული იურიდიული პირი.

კოლპერატივის წევრი არის მეპაიე, რომელსაც აქვს დადგენილი ოდენობის შესატანის (პაის) შეტანის ვალდებულება. კოლპერატივის წევრის მინიმალური პაის ოდენობა, ფორმა და შეტანის წესები განისაზღვრება კოლპერატივის წესდებით. კოლპერატივის ერთ წევრს შეიძლება ჰქონდეს ერთზე მეტი პაი - რამდენიმე პაი.

**4 კოლპერატივის წევრთა პასუხისმგებლობის ფარგლები**

კოლპერატივი თავისი ვალდებულებების გამო კრედიტორების წინაშე პასუხს აგებს მხოლოდ თავისი ქონებით. თუმცა, კოლპერატივის პარტნიორები საზოგადოების კრედიტორების წინაშე პასუხს აგებენ პირადად, თუ ისინი ბოროტად გამოიყენებენ პასუხისმგებლობის შემლუფვის სამართლებრივ ფორმებს. კოლპერატივის პარტნიორები კრედიტორების წინაშე პასუხს აგებენ მათ მიერ შეუტანელი შესატანითაც, თუ პასუხისმგებლობა დადგა მათ მიერ შეთანხმებული შენატანის სრულად შეტანამდე.

**5 კოლპერატივის წევრის გასვლა კოლპერატივიდან განცხადების საფუძველზე**

კოლპერატივის ნებისმიერ წევრს აქვს კოლპერატივიდან გასვლის უფლება განცხადების საფუძველზე. კოლპერატივიდან გასვლის წესი და პროცედურა განისაზღვრება კოლპერატივის წესდებით. კოლპერატივიდან გამსვლელ წევრთან საბოლოო ანგარიშსწორება ხდება გასვლის დღისათვის ბაღანსის საფუძველზე. თუ კოლპერატივიდან გადის სამეურნეო წლის განმავლობაში, მაშინ საფუძვლად აიღება ბოლო ბაღანსი. კოლპერატივის წევრის აქტივები უნდა ანაზღაურდეს გასვლიდან ექვსი თვის განმავლობაში. თუ ვალების დასაფარავად საკმარისი არ არის მთელი ქონება, რეზერვებისა და აქტივების ჩათვლით, მაშინ კოლპერატივიდან გასულმა წევრმა კოლპერატივს უნდა გადაუხადოს თავისი წილი ფულადი თანხიდან. ეს წილი დაიანგარიშება კოლპერატივის წევრთა რაოდენობის მიხედვით, თუ წესდება სხვა რამეს არ ითვალისწინებს. კოლპერატივის წესდება შეიძლება ითვალისწინებდეს, რომ კოლპერატივის წევრებს, რომლებმაც პაი სრულად გადაიხადეს, გასვლის შემთხვევაში მიეცეთ პაის უკუმოთხოვნის უფლება ამ მიზნით წლიური ნაშთის საფუძველზე შექმნილი რეზერვიდან. ეს მოთხოვნა შეიძლება დამოკიდებული იყოს კოლპერატივის წევრად

ყოფნის სტაჟზე ან შესაძლოა წესდება სხვა პირობებსა და მოთხოვნის შემლუღებს ითვალისწინებდეს.

**6 კოოპერატივის წევრის ბასვლა კოოპერატივიდან პაის სხვისთვის გადაცემით**

კოოპერატივის წევრს შეუძლია ნებისმიერ დროს (სამეურნეო წლის განმავლობაშიც) თავისი პაი წერილობითი შეთანხმებით გადასცეს სხვა პირს და ამით გამოვიდეს კოოპერატივიდან საბოლოო ანგარიშსწორების გარეშე, თუ პრეტენდენტი მის მაგივრად ხდება ან უკვე არის კოოპერატივის წევრი. კოოპერატივის წესდება/პარტიორთა შეთანხმება შეიძლება კრძალავდეს ან დამატებით პირობებს უდგენდეს პაის ამგვარ გადაცემას.

**7 კოოპერატივის წევრობის გადასვლა მემკვიდრეზე**

კოოპერატივის წევრის გარდაცვალებისას წევრობა გადადის მის მემკვიდრეებზე. წევრობა მთავრდება იმ სამეურნეო წლის დასრულებით, როცა გაიხსნა სამკვიდრო. ამასთან, კოოპერატივის წესდება შეიძლება ითვალისწინებდეს, რომ კოოპერატივის წევრის გარდაცვალების შემთხვევაში კოოპერატივის წევრი გახდება მისი მემკვიდრე. წესდებით წევრობის გაგრძელება შეიძლება დამოკიდებული გახდეს უფლებამონაცვლის პიროვნულ ფაქტორებზე. რამდენიმე მემკვიდრის მიერ მემკვიდრეობის მიღების შემთხვევაში შეიძლება ისიც იყოს გათვალისწინებული, რომ წევრობა შეწყდება, თუ იგი არ გადაეცემა ერთ-ერთ მემკვიდრეს წესდებით დადგენილ ვადებში. რამდენიმე მემკვიდრეს შეუძლია საერთო კრებაზე ხმის უფლება განახორციელოს ერთი საერთო წარმომადგენლის მეშვეობით.

**8 მოგებისა და ზარალის განაწილება**

წლიური ანგარიშის დამტკიცებისას კოოპერატივის წევრებისათვის გათვალისწინებული სამეურნეო წლის მოგება ან ზარალი უნაწილდებათ კოოპერატივის წევრებს. პირველი სამეურნეო წლისათვის ნაწილდება მათ მიერ შეტანილი შენატანების პროპორციულად, ყოველი მომდევნო წლისათვის კი – მოგების მიმატებითა და ზარალის ჩამონერის გზით წინა სამეურნეო წლის ბოლოსათვის არსებული პაის საერთო თანხის პროპორციულად. მოგების მიმატება გაგრძელება მანამ, სანამ არ იქნება მიღწეული პაის ოდენობა. კოოპერატივის წესდება შეიძლება ითვალისწინებდეს მოგებისა და ზარალის განაწილების სხვა წესებს. ამასთან, სანამ არ მიიღწევა ზარალის გამო შემცირებული პაის ოდენობა, მოგება არ განაწილდება. კოოპერატივის წესდება ან საერთო კრების გადაწყვეტილება შეიძლება ითვალისწინებდეს, რომ მოგება მთლიანად ან ნაწილობრივ დაერიცხოს რეზერვს.

**9 კოოპერატივის საერთო კრება**

კოოპერატივის მმართველობის უმაღლესი ორგანო არის საერთო კრება. კოოპერატივის წევრები თავიანთ უფლებებს კოოპერატივის საქმეების გამო, როგორც წესი, ახორციელებენ საერთო კრებაზე, თუ კანონი სხვა რამეს არ ითვალისწინებს. საერთო კრების უფლებამოსილებები და საქმიანობის წესი განისაზღვრება „მენარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონითა და კოოპერატივის წესდებით. ამასთან, კოოპერატივის წესდებით საერთო კრების საქმიანობის საკითხები განისაზღვრება „მენარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონით დადგენილი შემლუღებისა და მოთხოვნების გათვალისწინებით.

„მენარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონი ითვალისწინებს საერთო კრების კომპეტენციასთან, კრების მოწვევასა და გადაწყვეტილების მიღებასთან დაკავშირებულ შემდეგ ძირითად წესებს:

- საერთო კრება ამტკიცებს წლიურ ბალანსს, იღებს გადაწყვეტილებას წლიური მოგების გამოყენების ან წლიური დანაკლისის დაფარვის თაობაზე, აგრეთვე, გადაწყვეტილებას გამგეობისა და სამეთვალყურეო საბჭოს ანგარიშის დამტკიცების შესახებ. საერთო კრება გასცემს თანხმობას წარმომადგენელთა კრების არჩევნების დებულების მიღებაზე;

- მხოლოდ საერთო კრებას შეუძლია მიიღოს გადაწყვეტილება წესდებაში/პარტნიორთა შეთანხმებაში ცვლილებების შეტანის თაობაზე;
- ყოველ წევრს აქვს თითო ხმა. თუმცა, წესდებით შესაძლებელია დადგინდეს ხმათა განსხვავებული გადაანაწილება;
- წევრს უფლება აქვს, პირადად ან წარმომადგენლის მეშვეობით განახორციელოს თავისი ხმის უფლება. არავის არა აქვს უფლება, თავისთვის ან სხვა პირისათვის განახორციელოს ხმის უფლება, თუ არსებობს გადაწყვეტილება იმის თაობაზე, რომ მოსმენილ იქნეს მისი ან მისი წარმომადგენლის ანგარიში, ან რომ უნდა განთავისუფლდეს ვადებულებებისაგან, ან რომ კოლოპერატივმა პრეტენზიები უნდა წამოაყენოს მისი ან ამ შეცვლილი წევრის მიმართ;
- საერთო კრებას ინვესტს გამგეობა, თუ წესდებით ან კანონით სხვა პირებიც არ არიან საამისოდ უფლება-მოსილი. იმავედროულად, „მენარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონი განსაზღვრავს საერთო კრების მოწვევის ინიცირების უფლების მქონე სუბიექტებს, კერძოდ: ა) საერთო კრება დაუყოვნებლივ უნდა იქნეს მოწვეული, თუ წევრთა 1/10 ან წესდებაში საამისოდ აღნიშნული უფრო მცირე ნაწილი მათ მიერ ხელმოწერილ განცხადებაში მოითხოვს კრების მოწვევას კონკრეტული მიზნის მითითებით; ბ) სამეთვალყურეო საბჭოს არსებობის შემთხვევაში სამეთვალყურეო საბჭო კანონით დადგენილი წესით ინვესტს საერთო კრებას, თუ წესდებით სხვა რამ არ არის გათვალისწინებული;
- საერთო კრების მოწვევის ინტენსივობა განისაზღვრება წესდებით. იმავედროულად, „მენარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონი ითვალისწინებს გარკვეულ მინიმალურ მოთხოვნებსაც. კერძოდ, საერთო კრება მოწვეული უნდა იქნეს წელიწადში ერთხელ მაინც. ამასთან, საერთო კრება უნდა ჩატარდეს სამეურნეო წლის დამთავრებიდან 3 თვის განმავლობაში;
- საერთო კრება მოიწვევა სულ ცოტა 3 კვირის ვადაში საქართველოს ერთ-ერთ ოფიციალურ ანდა წესდებით განსაზღვრულ გაზეთში გამოქვეყნებით. საერთო კრების დღის წესრიგი გამოცხადდება კრების მოწვევისას. იმ საკითხთა შესახებ, რომლებიც არ გამოცხადდება კრებამდე 3 დღით ადრე, გადაწყვეტილებები არ მიიღება. გამონაკლისია გადაწყვეტილებები კრების წარმართვის, აგრეთვე, რიგგარეშე საერთო კრების მოწვევის შესახებ;
- საერთო კრება გადაწყვეტილებებს იღებს ხმების უბრალო უმრავლესობით, თუ კანონით ან წესდებით არ არის გათვალისწინებული ხმების უფრო მეტი რაოდენობა ან სხვა დამატებითი მოთხოვნები. არჩევნებისათვის წესდებაში შეიძლება გაითვალისწინოს გამონაკლისი წესი;
- თუ წესდება/პარტნიორთა შეთანხმება სხვა რამეს არ ითვალისწინებს, კენჭისყრაში მონაწილეთა ხმების უბრალო უმრავლესობა არის საჭირო შემდეგი სახის ცვლილებების შესატანად: ა) პაის გამრდა; ბ) რამდენიმე სავადლებულ პაით მონაწილეობის შემოღება ან გაფართოება; გ) დამატებითი შესატანის შეტანის მოვადეობის შემოღება ან გაფართოება; დ) რეზერვებში გამსვლელ წევრთა მონაწილეობის შემოღება ან გაფართოება; ე) რამდენიმე ხმის უფლების დაწესება ან გაფართოება; ვ) პაის დაყოფა;
- წესდების/პარტნიორთა შეთანხმების იმ ცვლილებისათვის, რომლითაც შემოღებული ან გაფართოებულია წევრის მოვადეობა კოლოპერატივის მოწყობილობების, ან სხვა საქმიანობის გამოყენების, ანდა სამსახურის შემოღების შესახებ, საჭიროა ხმების 9/10-ის უმრავლესობა;
- საერთო კრების მიერ მიღებულ გადაწყვეტილებებზე უნდა შედგეს ოქმი. იგი უნდა შეიცავდეს კრების ჩატარების ადგილსა და დღეს, კრების თავმჯდომარის სახელსა და გვარს, აგრეთვე, მითითებას კენჭისყრის სახეობისა და შედეგების შესახებ და თავმჯდომარის დადგენილებას გადაწყვეტილების მიღებისა და ოქმის მიმართ სხვა განცხადებების შესახებ. ოქმს ხელს აწერენ თავმჯდომარე და გამგეობის დამსწრე წევრები და მას ერთვის კრების მოწვევის მასალები. ყოველ წევრს უნდა მიეცეს უფლება, გაეცნოს საოქმო ჩანაწერს. ოქმი ინახება კოლოპერატივში.

10 წარმომადგენელთა კრება

წარმომადგენელთა კრება არის მექანიზმი, რომელიც ანაცვლებს საერთო კრებას და რომელიც მოიწვევა კანონით ან/და კოლოპერატივის წესდებით განსაზღვრულ შემთხვევებში. წარმომადგენელთა კრება იკრიბება საერთო კრების ნაცვლად და ასრულებს საერთო კრების ფუნქციებს, თუ კანონი სხვას არ ითვალისწინებს. წარმომადგენელთა კრების უფლებამოსილებები და საქმიანობის წესი განისაზღვრება „მენარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონითა და კოლოპერატივის წესდებით. ამასთან, კოლოპერატივის წესდებით წარმომადგენელთა კრების საქმიანობის საკითხები განისაზღვრება „მენარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონით დადგენილი შემთხვევებისა და მოთხოვნების გათვალისწინებით.

„მენარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონი ითვალისწინებს წარმომადგენელთა კრების ფორმირებისა და საქმიანობის შემდეგ ძირითად წესებს:

- თუ კოლოპერატივის წევრთა რაოდენობა ხუთასზე მეტია, საერთო კრების ნაცვლად მოიწვევა წარმომადგენელთა კრება. თუ წევრთა რაოდენობა ორასზე მეტია, შეიძლება წესდებით განისაზღვროს, რომ საერთო კრების ნაცვლად ჩატარდეს წარმომადგენელთა კრება;
- წარმომადგენელთა კრება შედგება სულ ცოტა 50 წარმომადგენლისაგან, რომლებსაც ირჩევენ კოლოპერატივის წევრები. წარმომადგენლებს არა აქვთ უფლება თავიანთი უფლებამოსილება სხვა პირებს გადასცენ;
- წარმომადგენლად შეიძლება აირჩეს ნებისმიერი ქმედუნარიანი ფიზიკური პირი, რომელიც კოლოპერატივის წევრია, მაგრამ არ არის არც კოლოპერატივის გამგელობაში და არც - სამეთვალყურეო საბჭოში. წარმომადგენლები აირჩევა საყოველთაო, პირდაპირი, თანასწორი არჩევნების საფუძველზე, ფარული კენჭისყრით;
- პირი წარმომადგენლად არ შეიძლება აირჩეს ოთხ წელზე მეტი ვადით;
- კოლოპერატივის წესდებით უნდა განისაზღვროს რამდენ წევრზე მოდის ერთი წარმომადგენელი და წარმომადგენლობის დრო. წარმომადგენელთა არჩევნების დეტალური წესები შეიძლება ჩამოყალიბდეს წესდებით ან/და საარჩევნო დებულებით. საარჩევნო დებულება მიიღება გამგელობისა და სამეთვალყურეო საბჭოს მიერ ერთობლივად, ხოლო ამისათვის საჭიროა საერთო კრების თანხმობა. ამასთან, გამგეობა გადაწყვეტილებებს იღებს ერთხმად;
- ყოველი წარმომადგენლისათვის უნდა აირჩეს თითო სათადარიგო პირი. თუ წარმომადგენელი გათავისუფლდება ვადის დამთავრებამდე, მაშინ მას შეცვლის სათადარიგო პირი. ეს პირი შეიძლება აირჩეს მხოლოდ წარმომადგენელთან ერთად წარმომადგენელთა არჩევნებისათვის დადგენილი წესებით, უფლებამოსილების იმავე ვადით;
- არჩეულ წარმომადგენელთა და არჩეულ სათადარიგო პირთა სია 2 კვირის განმავლობაში უნდა იყოს გამოკრული კოლოპერატივის ოფისში, რათა წევრები გაეცნონ მას. ამის შესახებ უნდა გამოცხადდეს საქართველოს ერთ-ერთ ოფიციალურ ან წესდებით განსაზღვრულ გაზეთში. სიის გამოკვირის ვადის ათვლა იწყება გამოქვეყნების დღიდან. ყოველ წევრს მისი მოთხოვნის საფუძველზე დაუყოვნებლივ უნდა მიეცეს სიის ასლი.

11 სამეთვალყურეო საბჭო

„მენარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონის თანახმად, კოლოპერატივში სამეთვალყურეო საბჭოს არსებობა არ არის სავალდებულო. შესაბამისად, კოლოპერატივს უფლება აქვს წესდებით გაითვალისწინოს სამეთვალყურეო საბჭოს არსებობა, განსაზღვროს მისი ფუნქციები და უფლებამოსილებები, წევრთა რაოდენობა და საქმიანობის წესები.

ამასთან, კოოპერატივის წესდებით სამეთვალყურეო საბჭოს საქმიანობის საკითხები განისაზღვრება „მენარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონით დადგენილი ძირითადი მოთხოვნების გათვალისწინებით.

„მენარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონი ითვალისწინებს სამეთვალყურეო საბჭოს ფორმირებასთან, უფლებამოსილებასა და საქმიანობასთან დაკავშირებულ შემდეგ ძირითად წესებს:

- კოოპერატივის უფლება აქვს, წესდებით გაითვალისწინოს სამეთვალყურეო საბჭოს არსებობა, განსაზღვროს მის წევრთა რაოდენობა, არჩევის წესი და უფლებამოსილების ვადა;
- სამეთვალყურეო საბჭოს წევრს, იმავედროულად, უფლება არა აქვს იყოს გამგეობის წევრი (დირექტორი) ან მისი მოადგილე ან სხვაგვარად წარმართოს კოოპერატივის საქმიანობა. გამგეობიდან გასული წევრი მისი ანგარიშის დამტკიცებამდე არ შეიძლება აირჩეს სამეთვალყურეო საბჭოს წევრად, თუ წესდებით სხვა რამ არ არის გათვალისწინებული;
- საბჭოს წევრს უფლება არა აქვს თავისი ფუნქციების შესრულება სხვა პირს გადააბაროს, თუ წესდებით სხვა რამ არ არის გათვალისწინებული;
- „მენარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონი ადგენს სამეთვალყურეო საბჭოს ძირითად ფუნქციებს, ხოლო მისი სხვა ფუნქციები და უფლებამოსილებები შეიძლება განისაზღვროს წესდებით. „მენარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონის თანახმად: ა) წესდებით გათვალისწინებულ შემთხვევაში სამეთვალყურეო საბჭო კონტროლს უწევს გამგეობას საქმეების წარმოებისას მართვის ყველა დარგში და ამ მიზნით იღებს ინფორმაციას კოოპერატივის საქმიანობის მიმდინარეობის შესახებ; ბ) სამეთვალყურეო საბჭოს უფლება აქვს, ნებისმიერ დროს მოსთხოვოს გამგეობას ანგარიში; გ) სამეთვალყურეო საბჭოს უფლება აქვს, უშუალოდ ან მის მიერ განსაზღვრული პირის მეშვეობით შეამოწმოს საბუღალტრო წიგნები და ჩანაწერები, აგრეთვე, ფასიანი ქაღალდებისა და საქონლის მდგომარეობა; დ) სამეთვალყურეო საბჭო ამოწმებს კოოპერატივის წლიურ ბალანსს, მისი მდგომარეობის შესახებ მოხსენებასა და წლიური მოგების განაწილების თაობაზე წინადადებებს. შემოწმების შედეგების შესახებ იგი მოახსენებს საერთო კრებას წლიური ბალანსის დამტკიცებამდე; ე) სამეთვალყურეო საბჭო, კანონით დადგენილი წესით, იწვევს საერთო კრებას, თუ წესდებით სხვა რამ არ არის გათვალისწინებული; ვ) წესდებით გათვალისწინებულ შემთხვევაში სამეთვალყურეო საბჭო უფლებამოსილია, წარმოადგინოს კოოპერატივი გამგეობასთან ერთად მესამე პირთან ხელშეკრულების დადებისას და წარმართოს პროცესი კოოპერატივის წევრის წინააღმდეგ, თუ ამას დაადგენს საერთო კრება; ზ) თუ წესდებით სხვა რამ არ არის გათვალისწინებული, სამეთვალყურეო საბჭო იღებს გადაწყვეტილებებს გამგეობის რომელიმე წევრისათვის კრედიტის გაცემის თანხმობის მიცემაზე (იგივე წესი მოქმედებს კრედიტის გაცემის შემთხვევაში გამგეობის წევრის თავდებად დადგომისას).

|    |  |
|----|--|
| 12 | <b>ხელმძღვანელობასა და წარმომადგენლობაზე უფლებამოსილი პირები</b> |
|----|--|

„მენარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონის თანახმად, კოოპერატივში იქმნება მართვასა და ხელმძღვანელობაზე პასუხისმგებელი ორგანო გამგეობის სახით, რომლის წევრებიც არიან დირექტორები. შესაბამისად, კოოპერატივის ხელმძღვანელობასა და წარმომადგენლობაზე პასუხისმგებელ პირებს წარმოადგენენ დირექტორები. გარდა ამისა, კოოპერატივის წესდებით გათვალისწინებულ შემთხვევაში სამეთვალყურეო საბჭო უფლებამოსილია, წარმოადგინოს კოოპერატივი გამგეობასთან ერთად მესამე პირთან ხელშეკრულების დადებისას, თუ ამას დაადგენს საერთო კრება.

„მენარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონის თანახმად, კოოპერატივის გამგეობა შედგება არანაკლებ 2 წევრისგან - დირექტორისგან. ამასთან, კოოპერატივის წესდებით შეიძლება განისაზღვროს გამგეობის წევრთა/დირექტორთა უფრო მეტი რაოდენობა. კოოპერატივის გამგეობის წევრი/დირექტორი შეიძლება იყოს როგორც კოოპერატივის წევრი,

ისე პირი, რომელიც არ არის კოოპერატივის წევრი. თუ ვინ შეიძლება იყოს კოოპერატივის წევრი, განისაზღვრება კოოპერატივის წესდებით. ამასთან, თუ კოოპერატივის წესდებით სხვა რამ არ არის გათვალისწინებული, გამგეობის წევრები/დირექტორები შეიძლება არ იყვნენ კოოპერატივის წევრები. „მენარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონის თანახმად, სამეთვალყურეო საბჭოს წევრს უფლება არა აქვს იმავდროულად იყოს გამგეობის წევრი.

დირექტორების უფლებამოსილების ვადა განისაზღვრება წესდებით, თუმცა, თუ წესდებით ვადა არ არის განსაზღვრული, დირექტორები აირჩევიან 4 სამეურნეო წლის ვადით. დირექტორების მიმართ გამოიყენება „მენარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონით განსაზღვრული ხელმძღვანელობითი და წარმომადგენლობითი უფლებამოსილების მქონე პირთათვის დადგენილი ზოგადი წესები.

გამგეობის წევრთა/დირექტორთა უფლებამოსილებები განისაზღვრება „მენარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონით, საზოგადოების წესდებითა და მათთან წესდების შესაბამისად დადებული ხელშეკრულებით. ამასთან, წესდებაში ასეთი განსაზღვრების არარსებობის შემთხვევაში გამოიყენება „მენარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონით დადგენილი ხელმძღვანელობის ზოგადი უფლებამოსილებანი. საწარმოს ხელმძღვანელობის ზოგადი უფლებამოსილება გულისხმობს უფლებამოსილების ფარგლებში საწარმოს სახელით გადაწყვეტილებების მიღებას, ხოლო წარმომადგენლობითი უფლებამოსილება გულისხმობს საწარმოს სახელით გამოსვლას მესამე პირებთან ურთიერთობაში.

ხელმძღვანელობასა და წარმომადგენლობაზე უფლებამოსილი პირის შესახებ მონაცემები რეგისტრირდება მენარმეთა და არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრში (სახელი და გვარი, საცხოვრებელი ადგილის მისამართი და პირადი ნომერი, უფლებამოსილების ვადა). თუ სარეგისტრაციო დოკუმენტაციით განსაზღვრული არ არის საზოგადოების ხელმძღვანელობასა და წარმომადგენლობაზე უფლებამოსილი პირის (პირების) უფლებამოსილების ვადა, იგი მიიჩნევა შეუზღუდავად. თუ ხელმძღვანელობითი და წარმომადგენლობითი უფლებამოსილების დამადასტურებელი შესაბამისი დოკუმენტით განსაზღვრული ვადის ამოწურვის შემდეგ კანონით დადგენილი წესით არ დარეგისტრირდება უფლებამოსილების ახალი ვადის ან ხელმძღვანელობასა და წარმომადგენლობაზე უფლებამოსილი პირის (პირების) ცვლილება, რეგისტრირებული პირის (პირების) უფლებამოსილების ვადა მიიჩნევა უვადოდ გაგრძელებულად.

ხელმძღვანელობასა და წარმომადგენლობაზე უფლებამოსილი პირის ცვლილება მოითხოვს შესაბამისი ცვლილებების რეგისტრაციას მენარმეთა და არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრში. „მენარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-9 მუხლი განსაზღვრავს ხელმძღვანელობაზე/წარმომადგენლობაზე უფლებამოსილი პირის რეგისტრაციის შეწყვეტის საფუძვლებსა და წესებს.<sup>28</sup>

## 2.6. სანარმოს პირველადი რეგისტრაცია და ცვლილებების რეგისტრაცია

### 1) რეგისტრაციის მნიშვნელობა და რეგისტრაციას დაქვემდებარება სუბიექტები

მენარმე იურიდიული პირის/საწარმოს რეგისტრაცია სავალდებულოა და იგი წარმოშობიდან მიიჩნევა მენარმეთა და არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრში რეგისტრაციის მომენტიდან. მენარმე სუბიექტის არსებობა დგინდება ამონაწერით მენარმეთა და არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრიდან. მენარმე სუბიექტის რეგისტრაციას ახორციელებს საჯარო სამართლის იურიდიული პირი – საჯარო რეესტრის ეროვნული სააგენტო. მენარმე იურიდიული პირის/საწარმოს რეგისტრაცია მოიცავს როგორც სახელმწიფო, ისე საგადასახადო რეგისტრაციას. მარეგისტრირებელი ორგანოს გადაწყვეტილება რეგისტრაციის შესახებ ძალაში შედის მხარისათვის ოფიციალურად გაცნობის ან გამოქვეყნებისთანავე. გადაწყვეტილების გამოქვეყნებამდე მიიჩნევა მისი მარეგისტრირებელი ორგანოს ვებგვერდზე განთავსება.

<sup>28</sup> იხილეთ გამკვევლის თავი II, ნაწილი 2.3.

სანარმოს შეუძლია დააარსოს ფილიალი, რომელიც არ არის იურიდიული პირი. საქართველოში რეგისტრირებული სანარმოს ფილიალი რეგისტრაციას არ ექვემდებარება. თუმცა, მენარმეთა და არასამენარმეო (არაკომერციულ) იურიდიულ პირთა რეესტრში რეგისტრაციას ექვემდებარება უცხო ქვეყნის სანარმოს საქართველოში დაარსებული ფილიალი.

**2) სანარმოს სარეგისტრაციო განაცხადი და პირველადი რეგისტრაციისას წარსადგენი დოკუმენტები**

სანარმოს რეგისტრაციის მოთხოვნის შემთხვევაში მარეგისტრირებელ ორგანოს უნდა წარედგინოს სანარმოს ყველა პარტნიორის მიერ ხელმოწერილი და სათანადო წესით დამოწმებული სარეგისტრაციო განაცხადი, რომელიც, იმავდროულად, არის პარტნიორთა შეთანხმების ნაწილი (პარტნიორთა შეთანხმება/წესდება).

ზოგადი წესის მიხედვით, სანარმოს სამართლებრივი ფორმის გათვალისწინებით, სანარმოს რეგისტრაციის შესახებ პარტნიორთა მიერ ხელმოწერილი სარეგისტრაციო განაცხადი უნდა შეიცავდეს შემდეგ მონაცემებს:

- სანარმოს სახელწოდება/საფირმო სახელწოდება;
- სანარმოს სამართლებრივი ფორმა;
- სანარმოს იურიდიული მისამართი;
- სანარმოს პარტნიორის (პარტნიორების) სახელი და გვარი, საცხოვრებელი ადგილის მისამართი და პირადი ნომერი; ხოლო, თუ პარტნიორი იურიდიული პირია, მისი საფირმო სახელწოდება, სამართლებრივი ფორმა, იურიდიული მისამართი, რეგისტრაციის თარიღი, საიდენტიფიკაციო ნომერი და მონაცემები მისი წარმომადგენლების შესახებ;
- სანარმოს მმართველობის ორგანო, გადაწყვეტილების მიღების წესი, ხოლო შემლუფული პასუხისმგებლობის საზოგადოების ან კომანდიტური საზოგადოების შემთხვევაში – მონაცემები პარტნიორთა წილობრივი მონაწილეობის შესახებ. შემლუფული პასუხისმგებლობის საზოგადოებისა და კომანდიტური საზოგადოების პარტნიორთა წილები გამოხატული უნდა იყოს წილადი რიცხვებით/პროცენტებში და მათი ჯამი უნდა შეადგენდეს 1 მთელს;
- შემლუფული პასუხისმგებლობის საზოგადოებისა და კომანდიტური საზოგადოების პარტნიორთა წილის მმართველის (ასეთის არსებობის შემთხვევაში) სახელი და გვარი, საცხოვრებელი ადგილის მისამართი და პირადი ნომერი;
- კომანდიტური საზოგადოების შემთხვევაში – რომელი პარტნიორია შემლუფული და რომელი – სრული;
- შემლუფული პასუხისმგებლობის საზოგადოების ან კომანდიტური საზოგადოების შემთხვევაში – პარტნიორთა წილებზე საკუთრების უფლების შემლუფვასთან დაკავშირებული ვადებულებები;
- სანარმოს ხელმძღვანელობასა და წარმომადგენლობაზე უფლებამოსილი პირის (პირების) სახელი და გვარი, საცხოვრებელი ადგილის მისამართი და პირადი ნომერი, უფლებამოსილების ვადა;
- პროკურისტის (ასეთის არსებობის შემთხვევაში) სახელი და გვარი, საცხოვრებელი ადგილის მისამართი და პირადი ნომერი;
- თუ სანარმოს წარმომადგენლობაზე უფლებამოსილი რამდენიმე პირი ჰყავს – ისინი ერთად წარმოადგენენ სანარმოს, თუ ცალ-ცალკე;
- სარეგისტრაციო განაცხადის ცვლილების რეგისტრაციაზე უფლებამოსილი ფიზიკური პირის შემთხვევაში – სახელი და გვარი, საცხოვრებელი ადგილის მისამართი და პირადი ნომერი; ხოლო, თუ სარეგისტრაციო განაცხადის ცვლილების რეგისტრაციაზე უფლებამოსილი პირი იურიდიული პირია – მისი საფირმო სახელწოდება, სამართლებრივი ფორმა, იურიდიული მისამართი, რეგისტრაციის თარიღი, საიდენტიფიკაციო ნომერი და მონაცემები მისი წარმომადგენლების შესახებ;
- ელექტრონული ფოსტის მისამართი და სანარმოს იურიდიული მისამართისგან განსხვავებული მისამართი, რომლებზე მიღებული გზავნილიც ჩაბარებულად მიიჩნევა.



საწარმოს პირველადი რეგისტრაციის მოთხოვნის შემთხვევაში მარეგისტრირებელ ორგანოს უნდა წარედგინოს შემდეგი დოკუმენტები:

- განცხადება (აღნიშნული ივსება მარეგისტრირებელი ორგანოს თანამშრომლის მიერ);
- საწარმოს ყველა პარტნიორის მიერ ხელმოწერილი და სათანადო წესით დამოწმებული სარეგისტრაციო განაცხადი (პარტნიორთა შეთანხმება/წესდება). სარეგისტრაციო განაცხადი შეიძლება დამოწმდეს სანოტარო წესით ან პარტნიორთა მიერ შეიძლება ხელი მოეწეროს მარეგისტრირებელ ორგანოში;
- დაინტერესებული პირის პირადობის დამადასტურებელი დოკუმენტი. ამასთან, თუ რეგისტრაცია ხდება წარმომადგენლის მეშვეობით, ამ შემთხვევაში დამატებით უნდა იქნეს წარდგენილი სათანადო წესით დამოწმებული წარმომადგენლობის დამადასტურებელი დოკუმენტი და წარმომადგენლის პირადობის დამადასტურებელი დოკუმენტის ასლი;
- უძრავი ნივთის მესაკუთრის სათანადო ფორმით შედგენილი თანხმობა ან უძრავ ნივთზე დაინტერესებული პირის სარგებლობის უფლების დამადასტურებელი კანონმდებლობით დადგენილი წესით შედგენილი დოკუმენტი;
- ხელმძღვანელობასა და წარმომადგენლობაზე უფლებამოსილი პირის დანიშვნის შესახებ ნების გამომხატველი დოკუმენტი;
- სარეგისტრაციო მომსახურების საფასურის გადახდის დამადასტურებელი დოკუმენტი.

### 3) საწარმოს ცვლილებების რეგისტრაცია

საწარმოს რეგისტრირებულ მონაცემებში ცვლილების შეტანა და სარეგისტრაციო დოკუმენტის ცვლილების შესახებ ინფორმაცია ექვემდებარება მეწარმეთა და არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრში ასახვას. საწარმოს რეგისტრირებული მონაცემების ცვლილების საფუძველია უფლებამოსილი პირის/ორგანოს სათანადო წესით მიღებული და დამოწმებული გადაწყვეტილება ან უფლებამოსილი პირების მიერ საქართველოს კანონმდებლობით განსაზღვრული წესით შედგენილი გარიგება.

ცვლილებების რეგისტრაციისათვის წარსადგენი დოკუმენტები დამოკიდებულია იმაზე, თუ რა სახის ცვლილებები შედის საწარმოში. საწარმოს ცვლილებების რეგისტრაციის დროს წარდგენილი უნდა იქნეს:

- განცხადება (აღნიშნული ივსება მარეგისტრირებელი ორგანოს თანამშრომლის მიერ);
- მოთხოვნილ ცვლილებასთან დაკავშირებით უფლებამოსილი პირის/ორგანოს სათანადო წესით მიღებული და დამოწმებული გადაწყვეტილება ან უფლებამოსილი პირის (პირების) მიერ საქართველოს კანონმდებლობით განსაზღვრული წესით შედგენილი გარიგება;
- დაინტერესებული პირის პირადობის დამადასტურებელი დოკუმენტი. ამასთან, თუ რეგისტრაცია ხდება წარმომადგენლის მეშვეობით, ამ შემთხვევაში დამატებით უნდა იქნეს წარდგენილი სათანადო წესით დამოწმებული წარმომადგენლობის დამადასტურებელი დოკუმენტი და წარმომადგენლის პირადობის დამადასტურებელი დოკუმენტის ასლი;
- თუ ცვლილება ეხება საწარმოს რეგისტრირებული იურიდიული მისამართის შეცვლას, წარდგენილი უნდა იქნეს უძრავი ნივთის მესაკუთრის სათანადო ფორმით შედგენილი თანხმობა ან უძრავ ნივთზე დაინტერესებული პირის სარგებლობის უფლების დამადასტურებელი კანონმდებლობით დადგენილი წესით შედგენილი დოკუმენტი;
- თუ ცვლილება ეხება ხელმძღვანელობასა და წარმომადგენლობაზე უფლებამოსილი პირის შეცვლას, წარდგენილი უნდა იქნეს დანიშვნის შესახებ ნების გამომხატველი დოკუმენტი;
- სარეგისტრაციო მომსახურების საფასურის გადახდის დამადასტურებელი დოკუმენტი.

**4) რეგისტრაციის ვადები, მომსახურების საფასურის განაკვეთები და გადახდის წესები**

საჯარო სამართლის იურიდიული პირის - საჯარო რეესტრის ეროვნული სააგენტოს მიერ საწარმოს, უცხო ქვეყნის საწარმოს ფილიალის რეგისტრაციის/ცვლილებების/შეწყვეტის რეგისტრაციის ვადები, მომსახურების საფასურის განაკვეთები და მისი გადახდის წესები განისაზღვრება საქართველოს მთავრობის დადგენილებით (საქართველოს მთავრობის 2011 წლის 29 დეკემბრის N509 დადგენილება „საქართველოს იუსტიციის სამინისტროს მმართველობის სფეროში მოქმედი საჯარო სამართლის იურიდიული პირის – საჯარო რეესტრის ეროვნული სააგენტოს მიერ გაწეული მომსახურების საფასურის განაკვეთების, საფასურის გადახდევინების წესისა და მომსახურების ვადების დამტკიცების შესახებ“). ამასთან, სამეწარმეო და არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირებისა და მათი ფილიალების რეგისტრაციისათვის/ცვლილებების რეგისტრაციისათვის დადგენილია საერთო წესები.<sup>29</sup>

<sup>29</sup> იხილეთ გამკვედვის თავი I, ნაწილი 1.17.

## თავი III. საქველმოქმედო საქმიანობა და საქველმოქმედო ორგანიზაციის სტატუსი

### 3.1. საქველმოქმედო საქმიანობის რეგულირების სამართლებრივი გარემოს განვითარების ისტორია

საქველმოქმედო ორგანიზაციისა და საქველმოქმედო საქმიანობის ცნებები პირველად საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობაში 1997 წლიდან განჩნდა.<sup>30</sup> იმ პერიოდში არ იყო გათვალისწინებული საქველმოქმედო ორგანიზაციის სტატუსის მინიჭების მექანიზმი. საქველმოქმედო ორგანიზაციად მიიჩნეოდა ყველა ის ორგანიზაცია რომელიც შექმნილი იყო საქველმოქმედო საქმიანობის განსახორციელებლად. ამ მიმართულებით კანონმდებლობაში რაიმე განსაკუთრებული სტიმულირების მექანიზმი არ არსებობდა, თუმცა საქველმოქმედო ორგანიზაციის ფორმით არსებობა და საქველმოქმედო საქმიანობა დაკავშირებული იყო შემდეგ საგადასახადო შეღავათებითან: ა) მოგების გადასახადისაგან გათავისუფლებული იყო საქველმოქმედო ორგანიზაციის მოგება, გარდა ეკონომიკური საქმიანობით მიღებული მოგებისა (თუმცა ეს, ფაქტობრივად, გულისხმობდა, რომ გრანტები და შემოწირულობები არ იბეგრებოდა); ბ) ქონების გადაცემის გადასახადის გადახდისაგან გათავისუფლებული იყო საქველმოქმედო ორგანიზაციისათვის უსასყიდლოდ გადაცემული უძრავი ქონება.

2005 წლის 1-ლი იანვრიდან ძალაში შევიდა საქართველოს საგადასახადო კოდექსი,<sup>31</sup> რომელმაც, ერთი მხრივ, დაადგინა საქველმოქმედო ორგანიზაციის სტატუსის მინიჭების წესები, ხოლო, მეორე მხრივ, შემოიტანა საქველმოქმედო საქმიანობის მასტიმულირებელი მექანიზმი - საქველმოქმედო ორგანიზაციაზე გაცემული განსაზღვრული ოდენობის შეწირულობის თანხის გამოქვითვა. საქართველოს საგადასახადო კოდექსში რამდენჯერმე შევიდა ცვლილება, რომელიც საქველმოქმედო ორგანიზაციის სტატუსის მინიჭებისა და გაუქმების წესების გაუმჯობესებას ეხებოდა, კერძოდ:

- დარღვევის გამოსასწორებლად დამატებითი ვადის მიცემის მექანიზმი - დადგინდა, რომ საქველმოქმედო ორგანიზაციის სტატუსის მატარებელი ორგანიზაციის მიერ საგადასახადო კოდექსით დადგენილი მოთხოვნების დარღვევისას სტატუსის გაუქმებამდე დამატებით მიეცემა 1-თვიანი ვადა დარღვევის აღმოსაფხვრელად. მხოლოდ ამ დამატებითი ვადის უშედეგოდ გასვლის შემდეგ უუქმდება ორგანიზაციის საქველმოქმედო ორგანიზაციის სტატუსი (საქართველოს საგადასახადო კოდექსში ცვლილებები 17.07.2009. N1527);
- საქველმოქმედო ორგანიზაციის სტატუსის ავტომატურად მინიჭების მექანიზმი - საგადასახადო კოდექსით დადგენილი დოკუმენტების წარდგენიდან 1 თვეში გადაწყვეტილების მიუღებლობისას საქველმოქმედო ორგანიზაციის სტატუსი მინიჭებულად მიიჩნევა (საქართველოს საგადასახადო კოდექსში ცვლილებები 17.07.2009. N1527).

2011 წლის 1-ლი იანვრიდან გარკვეული ცვლილებები განიცადა საქველმოქმედო ორგანიზაციის სტატუსის მქონე ორგანიზაციაზე შეწირულობის განხორციელების მექანიზმში. 2011 წელს ძალაში შევიდა საქართველოს ახალი საგადასახადო კოდექსი,<sup>32</sup> რომელმაც რამდენჯერმე განიცადა ცვლილება ამ კუთხით, კერძოდ:

- გაიზარდა გამოქვითვის მექანიზმით მოსარგებლე სუბიექტთა წრე - 2011 წლიდან საქველმოქმედო ორგანიზაციაზე გაცემული შეწირულობის ერთობლივი შემოსავლიდან გამოქვითვის მექანიზმით სარგებლობის შესაძლებლობა, სწარმოს გარდა, მიეცა მეწარმე ფიზიკურ პირსაც;

<sup>30</sup> საქართველოს საგადასახადო კოდექსი 13/06/1997, N768.  
<sup>31</sup> საქართველოს საგადასახადო კოდექსი 22/12/2004, N692.  
<sup>32</sup> საქართველოს საგადასახადო კოდექსი 17/09/2010, N3591.



### საქველმოქმედო საქმიანობის სახეები

#### კატეგორია I

დახმარების უშუალოდ ან მესამე პირთა მეშვეობით ნებაყოფლობითა და უანგაროდ განევა იმ პირებისათვის, რომლებიც დახმარებას საჭიროებენ, მათ შორის:

- იმ ფიზიკური პირებისათვის, რომლებიც სოციალურ დაცვას, სამედიცინო დახმარებას საჭიროებენ, აგრეთვე, ხელმოკლე ფიზიკური პირებისათვის, მათ შორის: შეზღუდული შესაძლებლობის მქონე პირებისათვის, მოხუცებულებისათვის, ობოლი ბავშვებისათვის, მარჩენადაკარგულებისათვის, საერთაშორისო დაცვის მქონე პირებისა და იძულებით გადაადგილებული პირებისათვის, ავადმყოფებისათვის, მრავალშვილიანი ოჯახებისა და მათი წევრებისათვის, ომების, შეიარაღებული კონფლიქტების, ავარიების, სტიქიური უბედურებების, კატასტროფების, ეპიდემიებისა ან/და ეპიზოლოტიების შედეგად დაზარალებულთათვის;
- ბავშვთათვის, ხანდაზმულთა და შეზღუდული შესაძლებლობის მქონე პირთათვის მომსახურების მიმწოდებელი ორგანიზაციებისათვის, მათ შორის, საალმზრდელი დაწესებულებებისათვის, სკოლა-ინტერნატებისათვის, ინტერნატებისათვის, ადრეული და სკოლამდელი აღზრდისა და განათლების დაწესებულებებისა და სხვა საბავშვო დაწესებულებებისათვის, ხანდაზმულთა მომსახურებისათვის უფასო სასაღიძოვებისათვის, სამედიცინო დაწესებულებებისათვის, სარეაბილიტაციო ცენტრებისათვის;
- საქველმოქმედო ორგანიზაციებისათვის;
- რელიგიური ორგანიზაციებისათვის;
- განსაკუთრებული ნიჭით დაჯილდოებული ფიზიკური პირებისათვის - მათი ტადანტის განვითარების მიზნით;
- პენიტენციური დაწესებულებებისათვის – ამ დაწესებულებებში მოთავსებულ პირთა მოვლის ან სამედიცინო მომსახურების პირობების გაუმჯობესების მიზნით;
- იმ პირებისათვის, რომლებიც ახორციელებენ საზოგადოებისათვის სასარგებლო საქმიანობას შემდეგ სფეროებში: ადამიანის უფლებების დაცვა, გარემოს დაცვა, დემოკრატიისა და სამოქალაქო საზოგადოების განვითარება, კულტურა, განათლება, მეცნიერება, ფიზიკური აღზრდა და სამოყვარულო სპორტი, ხელოვნება, ჯანმრთელობის დაცვა, სოციალური დაცვა.

#### კატეგორია II

ორგანიზაციების მიერ საზოგადოებისათვის სასარგებლო საქმიანობის განხორციელება შემდეგ სფეროებში:

- ადამიანის უფლებებისა და გარემოს დაცვა;
- დემოკრატიისა და სამოქალაქო საზოგადოების განვითარება;
- განათლება და მეცნიერება;
- კულტურა და ხელოვნება;
- ფიზიკური აღზრდა და სამოყვარულო სპორტი;
- ჯანმრთელობისა და სოციალური დაცვა.

### 3.4. საქმიანობა, რომელიც არ მიიჩნევა საქველმოქმედო საქმიანობად

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-10 მუხლი პირდაპირ განსაზღვრავს, თუ რა სახის საქმიანობა არ მიიჩნევა ქველმოქმედებად. კერძოდ, ქველმოქმედებას არ მიეკუთვნება:

1. საქმიანობა, განხორციელებული სახელმწიფო ხელისუფლებისა და მუნიციპალიტეტის ორგანოთა მიერ;
2. საქმიანობა, განხორციელებული საწარმოს, პოლიტიკური პარტიის ან არჩევნებში მონაწილე სხვა საარჩევნო სუბიექტის მხარდასაჭერად;

3. საქმიანობა, განხორციელებული ფიზიკური პირის მიერ საკუთარი ნათესავებისათვის ან იურიდიული პირის მიერ თავისი მმართველობის ორგანოთა ხელმძღვანელებისა და მათი ნათესავებისათვის;
4. საქმიანობა, რომელიც „რეკლამის შესახებ“ საქართველოს კანონით სპონსორობად მიიჩნევა. ამ კანონის მიხედვით კი, სპონსორობა არის ფიზიკური და იურიდიული პირების მიერ სხვა ფიზიკური და იურიდიული პირების საქმიანობაში წვდომის შეტანა (ფულადი სახსრების, ქონების, ინტელექტუალური მოღვაწეობის შედეგების, მომსახურების განვების, განუული მომსახურების, სამუშაოს შესრულების სახით) სპონსორის მიერ წარმოებული საქონლის რეკლამის გავრცელების პირობით.<sup>35</sup>

### 3.5. საქველმოქმედო ორგანიზაციის განმარტება

საქართველოს კანონმდებლობით, საქველმოქმედო ორგანიზაცია არის კანონმდებლობის შესაბამისად უკვე დაარსებული/რეგისტრირებული ორგანიზაციული წარმონაქმნი, რომელსაც დამატებით მიენიჭება საქველმოქმედო ორგანიზაციის სტატუსი. საქველმოქმედო ორგანიზაციის სტატუსის მინიჭება გულისხმობს უკვე რეგისტრირებული ორგანიზაციული წარმონაქმნის მიერ დამატებითი სტატუსის მიღებას - საქველმოქმედო ორგანიზაციის სტატუსის სახით. მიუხედავად იმისა, რომ რიგი ორგანიზაციული წარმონაქმნებისა, მათ შორის, არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების საქმიანობა არსებითად საქველმოქმედო საქმიანობას წარმოადგენს, ისინი ავტომატურად არ მიიჩნევიან საქველმოქმედო ორგანიზაციებად. იმისათვის, რომ ისინი მივიჩნიოთ საქველმოქმედო ორგანიზაციებად, აუცილებელია, მათ კანონმდებლობით დადგენილი წესით მიიღონ ეს სტატუსი.

საქველმოქმედო ორგანიზაციის სტატუსის მინიჭების, გაუქმების, ჩამორთმევისა და აღდგენის საკითხები განისაზღვრება საქართველოს საგადასახადო კოდექსით. საქველმოქმედო სტატუსის მისაღებად ორგანიზაცია უნდა აკმაყოფილებდეს „საქართველოს საგადასახადო კოდექსის“ 32-ე მუხლით გათვალისწინებულ მოთხოვნებს, მათ შორის, შექმნილი უნდა იყოს საქველმოქმედო საქმიანობის განსახორციელებლად და უნდა ჰქონდეს საქველმოქმედო საქმიანობის არანაკლებ 1 წლის გამოცდილება. თუ რა მიიჩნევა საქველმოქმედო საქმიანობად, განსაზღვრულია „საქართველოს საგადასახადო კოდექსის“ მე-10 მუხლით. საქართველოს საგადასახადო კოდექსით განსაზღვრული დოკუმენტების წარდგენის საფუძველზე, საქველმოქმედო ორგანიზაციის სტატუსის მინიჭებას, გაუქმებასა და ჩამორთმევას შესაბამისი საგადასახადო ორგანოს წარდგინებით ახორციელებს შემოსავლების სამსახურის უფროსი საქართველოს ფინანსთა მინისტრთან შეთანხმებით.

### 3.6. ორგანიზაციული წარმონაქმნები, რომლებსაც შეუძლიათ მიიღონ საქველმოქმედო ორგანიზაციის სტატუსი

საქველმოქმედო ორგანიზაციის სტატუსი შეუძლია მიიღოს მხოლოდ საქველმოქმედო საქმიანობის განსახორციელებლად შექმნილი განსაზღვრული ფორმის ორგანიზაციულმა წარმონაქმნებმა. საქველმოქმედო სტატუსის მისაღებად ამოსავალი მოთხოვნა არის ის, რომ ორგანიზაცია შექმნილი უნდა იყოს საქველმოქმედო საქმიანობის განსახორციელებლად. ხოლო ამ მიზნებისათვის საქველმოქმედო საქმიანობის განსაზღვრებას იძლევა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-10 მუხლი.

ორგანიზაციული წარმონაქმნების განმარტებასა და ჩამონათვალს განსაზღვრავს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 30-ე მუხლი, რომლის მიხედვითაც ორგანიზაციებად მიიჩნევა:

- არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირები, აგრეთვე, საზოგადოებრივი ან რელიგიური ორგანიზაციები (გაერთიანებები), დაწესებულებები, რომლებიც არიან საქართველოს კანონმდებლობის შესაბამისად შექმნილი არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირები;

<sup>35</sup> საქართველოს კანონი „რეკლამის შესახებ“ (18/02/1998, N1228), მუხლი 13.

- არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირები, აგრეთვე, საზოგადოებრივი ან რელიგიური ორგანიზაციები (გაერთიანებები), დაწესებულებები, რომლებიც შექმნილი არიან და მოქმედებენ უცხო ქვეყნის კანონმდებლობის შესაბამისად;
- უცხო ქვეყნის კანონმდებლობის შესაბამისად შექმნილი ორგანიზაციების საქართველოში არსებული ფილიალები და სხვა ანალოგიური ქვედანაყოფები, რომელთა მეშვეობითაც ისინი მთლიანად ან ნაწილობრივ ახორციელებენ საქმიანობას (რწმუნებული პირის საქმიანობის ჩათვლით);
- საბიუჯეტო ორგანიზაციები, საჯარო სამართლის იურიდიული პირები, კორპორაციები, დაწესებულებები;
- საერთაშორისო (სახელმწიფოთაშორისი, სამთავრობათაშორისო, დიპლომატიური) ორგანიზაციები – საერთაშორისო სამართლით რეგულირებული ორგანიზაციები, დიპლომატიური წარმომადგენლობები და საკონსულო დაწესებულებები, უცხოური არასამეწარმეო ორგანიზაციები.

ორგანიზაციის ფორმით არსებობა და ორგანიზაციის ზოგად განმარტებაში მოხვედრა არ ნიშნავს საქვედმოქმედო ორგანიზაციის სტატუსის მიღების უპირობო უფლებასა და შესაძლებლობას. ზოგიერთი ორგანიზაცია თავისი მიზნებისგან გამომდინარე უპირატესად შექმნილია განსაზღვრული საჯარო ფუნქციის შესასრულებლად და არა საქვედმოქმედო საქმიანობის განსახორციელებლად. შესაბამისად, ისინი ვერ მიიღებენ საქვედმოქმედო ორგანიზაციის სტატუსს. მაგალითად, საქვედმოქმედო საქმიანობად არ მიიჩნევა სახელმწიფო ხელისუფლებისა და მუნიციპალიტეტის ორგანოთა მიერ განხორციელებული საქმიანობა. შესაბამისად, ისინი ვერ მიიღებენ საქვედმოქმედო ორგანიზაციის სტატუსს.<sup>36</sup>

### 3.7. სამეწარმეო საქმიანობის განმახორციელებელი იურიდიული პირისათვის საქვედმოქმედო ორგანიზაციის სტატუსის მინიჭება

საქვედმოქმედო ორგანიზაციის სტატუსი შეიძლება მიენიჭოს მხოლოდ იმ სუბიექტს, რომელიც ექცევა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 30-ე მუხლით განსაზღვრული ორგანიზაციის განმარტებაში. ამ განმარტებაში ვერ ექცევა მწარმე იურიდიული პირები, შესაბამისად, „მეწარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონის შესაბამისად შექმნილი მწარმე იურიდიული პირი ვერ მიიღებს საქვედმოქმედო ორგანიზაციის სტატუსს. არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის ფორმით არსებულ ორგანიზაციას, რომელიც ახორციელებს ეკონომიკურ საქმიანობას, მათ შორის, სოციალური მწარმეობის მიზნობრიობით, შეიძლება მიენიჭოს საქვედმოქმედო ორგანიზაციის სტატუსი. ამასთან, არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის ფორმით არსებულ ორგანიზაციულ წარმონაქმნს საქვედმოქმედო ორგანიზაციის სტატუსი შეიძლება მიენიჭოს იმ შემთხვევაში, თუ ის შექმნილია საქვედმოქმედო საქმიანობის განსახორციელებლად და აკმაყოფილებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 32-ე მუხლით გათვალისწინებულ მოთხოვნებს. აღსანიშნავია, რომ საქვედმოქმედო ორგანიზაციისათვის სამეწარმეო საქმიანობის განხორციელება უნდა ატარებდეს დამხმარე ხასიათს და იგი უნდა ემსახურებოდეს ამ ორგანიზაციის ძირითადი მიზნების მიღწევას.

### 3.8. საქვედმოქმედო ორგანიზაციის სტატუსის მისაღებად დასაკმაყოფილებელი მოთხოვნები

საქვედმოქმედო ორგანიზაციის სტატუსი ენიჭება ორგანიზაციას, რომელიც შექმნილია საქვედმოქმედო საქმიანობის განსახორციელებლად, რეგისტრირებულია კანონმდებლობით დადგენილი წესით, აქვს საქვედმოქმედო საქმიანობის არანაკლებ 1 წლის გამოცდილება და აკმაყოფილებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 32-ე მუხლის მოთხოვნებს, კერძოდ:

- შექმნილი უნდა იყოს საქვედმოქმედო საქმიანობის განსახორციელებლად - ორგანიზაციის საქმიანობა უნდა მოიცავდეს საქვედმოქმედო მიზნების მიღწევასა და საქვედმოქმედო საქმიანობის განხორციელებას. ორგანიზაციის საქვედმოქმედო მიზნები უნდა მიეთითოს ორგანიზაციის სადამფუძნებლ/სარეგისტრაციო

<sup>36</sup> საქართველოს საგადასახადო კოდექსის (17/09/2010, N3591) მე-10 მუხლის მე-2 ნაწილი და 32-ე მუხლის მე-2 ნაწილი.

- დოკუმენტში/დოკუმენტებში. ამასთან, ეს შეიძლება განხორციელდეს როგორც დაფუძნებისას, ისე რეგისტრაციის შემდეგ სარეგისტრაციო მონაცემებში ცვლილებების შეტანის გზით;
- რეგისტრირებული უნდა იყოს კანონმდებლობით დადგენილი წესით - უნდა წარმოადგენდეს დადგენილი წესით რეგისტრირებულ ორგანიზაციულ წარმონაქმნს. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 30-ე მუხლი იძლევა ორგანიზაციის განმარტებას. ამასთან, ყველა ორგანიზაცია არ არის საქვედმოქმედო მიზნებისათვის შექმნილი, ვერ აკმაყოფილებს სტატუსის მიღებისათვის გათვალისწინებულ მოთხოვნებს და, შესაბამისად, ვერ მოიპოვებს საქვედმოქმედო ორგანიზაციის სტატუსს;
  - უნდა გააჩნდეს საქვედმოქმედო საქმიანობის არანაკლებ 1 წლის გამოცდილება - საქვედმოქმედო ორგანიზაციის სტატუსის მინიჭებამდე ორგანიზაციას უნდა გააჩნდეს საქვედმოქმედო საქმიანობის განხორციელების არანაკლებ 1 წლის გამოცდილება. ამასთან, არ არის აუცილებელი, რომ ეს საქმიანობა იყოს უწყვეტი, მთავარია, რომ განხორციელებული საქვედმოქმედო საქმიანობა ერთობლიობაში არ იყოს 1 წელზე ნაკლები. საქვედმოქმედო საქმიანობის განმარტებას იძლევა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-10 მუხლი;
  - უნდა აკმაყოფილებდეს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 32-ე მუხლით გათვალისწინებულ სხვა მოთხოვნებს - დამხმარე ეკონომიკური საქმიანობა უნდა ემსახურებოდეს ორგანიზაციის ძირითად მიზნებს (32-ე მუხლის მე-3 ნაწილი); უნდა გააჩნდეს და გადაწყვეტილების მიმღებ ორგანოში უნდა წარადგინოს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 32-ე მუხლის მე-5 და მე-6 ნაწილებით გათვალისწინებული დოკუმენტები.

**3.9. საქვედმოქმედო ორგანიზაციის სტატუსის მისაღებად წარსადგენი დოკუმენტები**

საქვედმოქმედო ორგანიზაციის სტატუსის მინიჭებისათვის სსიპ - შემოსავლების სამსახურს წარედგინება საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 32-ე მუხლის მე-5 ნაწილით გათვალისწინებული შინაარსის წერილობითი განცხადება და ამავე მუხლის მე-6 ნაწილით განსაზღვრული დოკუმენტები.

| ინფორმაცია, რომელსაც უნდა შეიცავდეს წერილობითი განცხადება   | წერილობით განცხადებაზე დასართავი დოკუმენტები   |
|---|--|
| <ul style="list-style-type: none"> <li>● ორგანიზაციის სახელწოდება;</li> <li>● ორგანიზაციულ-სამართლებრივი ფორმა;</li> <li>● ორგანიზაციის ძირითადი მიზნები;</li> <li>● ორგანიზაციის ბოლო წლის საქმიანობის ძირითადი მიმართულებები;</li> <li>● ორგანიზაციის ხელმძღვანელი ორგანოსა და ფილიალების მისამართები.</li> </ul> | <ul style="list-style-type: none"> <li>● ორგანიზაციის წესდების ასლი;</li> <li>● სახელმწიფო ან/და საგადასახადო რეგისტრაციის მოწმობის ასლი;</li> <li>● ბოლო წლის საქმიანობის ანგარიში, რომელიც უნდა შეიცავდეს საქმიანობის (პროექტების, მომსახურების) აღწერას;</li> <li>● დამოუკიდებელი აუდიტორის მიერ დადასტურებული ბოლო წლის ფინანსური დოკუმენტები (ბალანსი და მოგება-მარადის ანგარიში).</li> </ul> |

**3.10. საქვედმოქმედო ორგანიზაციის სტატუსთან დაკავშირებით გადაწყვეტილების მიმღები ორგანო**

საქვედმოქმედო ორგანიზაციის სტატუსის მიღებით ან აღდგენით დაინტერესებული ორგანიზაცია შესაბამის განცხადებასა და დადგენილ დოკუმენტებს წარუდგენს საჯარო სამართლის იურიდიულ პირს - შემოსავლების სამსახურს.



ორგანიზაციამ შეიძლება მოითხოვოს საქვედმოქმედო ორგანიზაციის სტატუსის გაუქმებაც და ამის შესახებ განცხადებით უნდა მიმართოს შემოსავლების სამსახურს.

საქვედმოქმედო ორგანიზაციის სტატუსის მინიჭებას, გაუქმებას, ჩამორთმევასა და აღდგენას შესაბამისი საგადასახადო ორგანოს წარდგინებით ახორციელებს სსიპ - შემოსავლების სამსახურის უფროსი საქართველოს ფინანსთა მინისტრთან შეთანხმებით (საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 32-ე მუხლის მე-4 ნაწილი).

### 3.11. საქვედმოქმედო ორგანიზაციის სტატუსის მინიჭებაზე გადაწყვეტილების მიღების ვადები

სსიპ - შემოსავლების სამსახურის უფროსი 1 თვის ვადაში იღებს მოტივირებულ გადაწყვეტილებას სტატუსის მინიჭების ან მის მინიჭებაზე უარის თქმის შესახებ. თუ ამ ვადაში გადაწყვეტილება არ იქნება მიღებული, სტატუსი მინიჭებულად მიიჩნევა და შემოსავლების სამსახური ვადებულა, განმცხადებელ ორგანიზაციაზე გასცეს საქვედმოქმედო ორგანიზაციის სტატუსის დამადასტურებელი მოწმობა.

საქვედმოქმედო სტატუსის მინიჭებისას ორგანიზაციაზე გაიცემა საქვედმოქმედო ორგანიზაციის სტატუსის დამადასტურებელი მოწმობა, რომელშიც მითითებულია შემდეგი მონაცემები: ორგანიზაციის სახელწოდება, ორგანიზაციის სამართლებრივი ფორმა, ორგანიზაციის საიდენტიფიკაციო ნომერი, მითითება სტატუსის შესახებ, ხელმძღვანელი ორგანოს მისამართი, სტატუსის მინიჭების თარიღი და ნომერი, მოწმობის გაცემის თარიღი.

### 3.12. საქვედმოქმედო ორგანიზაციის სტატუსის ქონასთან დაკავშირებული დამატებითი ვალდებულებები და შეზღუდვები

საქვედმოქმედო ორგანიზაციის სტატუსის მიღებასთან ერთად ორგანიზაციას ეკისრება საქართველოს საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებული დამატებითი ვადებულელები და შეზღუდვები, აგრეთვე, ამ სტატუსის მქონე ორგანიზაციებისათვის დადგენილი პასუხისმგებლობის თავისებურებები (საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 32-ე მუხლი). კერძოდ:

#### 1) დამატებითი ინფორმაციის საგადასახადო ორგანოში წარდგენა

საქვედმოქმედო ორგანიზაციამ შესაბამის საგადასახადო ორგანოს ყოველი წლის 1-ლ აპრილამდე უნდა წარუდგინოს:

- ბოლო წლის საქმიანობის პროგრამული ანგარიში, რომელიც უნდა შეიცავდეს საქმიანობის (მათ შორის, ეკონომიკურის) აღწერას;
- ფინანსური ანგარიში მიღებული შემოსავლების შესახებ, წყაროებისა და განუვლი ხარჯების მიზნობრიობის მითითებით;
- დამოუკიდებელი აუდიტორის მიერ დადასტურებული ბოლო წლის ფინანსური დოკუმენტები (ბალანსი და მოგება-ზარალის ანგარიში).

#### 2) ინფორმაციის გამჭვირვალობის უზრუნველყოფა

საქვედმოქმედო ორგანიზაციის ბოლო წლის საქმიანობის პროგრამული ანგარიში და ფინანსური დოკუმენტები (ბალანსი და მოგება-ზარალის ანგარიში) უნდა გამოქვეყნდეს და ხელმისაწვდომი უნდა იყოს ყველა დაინტერესებული პირისათვის. 2011 წლის 1-ლ იანვრამდე მოქმედებდა ფინანსთა მინისტრის მიერ დამტკიცებული ინსტრუქცია,<sup>37</sup> რომლის მიხედვითაც,

<sup>37</sup> საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2005 წლის 17 მარტის N 149 ბრძანება „ორგანიზაციისათვის საქვედმოქმედო ორგანიზაციის სტატუსის მინიჭების, გაუქმების, ჩამორთმევის წესისა და ერთიანი რეესტრის წარმოების შესახებ ინსტრუქციის დამტკიცების თაობაზე“ - ძალადაკარგულია 2011 წლის 1-ლი იანვრიდან.

ორგანიზაცია ვადდებული იყო პროგრამული ანგარიში და ფინანსური დოკუმენტები გამოქვეყნებინა პერიოდულ პრესაში. 2011 წლიდან ძაღდაკარგულად გამოცხადდა ფინანსთა მინისტრის ეს ბრძანება. შესაბამისად, კანონმდებლობა აღარ ითვალისწინებს ორგანიზაციის ამ ვადდებულებას. თუმცა, საგადასახადო კოდექსი ითვალისწინებს დებულებას, რომ საქვედმოქმედო ორგანიზაციის ბოლო წლის საქმიანობის ანგარიში და ფინანსური დოკუმენტები (ბალანსი და მოგება-ზარალის ანგარიში) უნდა გამოქვეყნდეს და ხელმისაწვდომი იყოს ყველა დაინტერესებული პირისათვის. აღნიშნული, სურ მცირე, გულისხმობს შემოსავლების სამსახურის ვადდებულებას, რომ, ერთი მხრივ, პროაქტიურად გამოაქვეყნოს ეს ინფორმაცია თავის ვებგვერდზე/სხვა ელექტრონულ რესურსზე, ხოლო, მეორე მხრივ, ნებისმიერი პირის მოთხოვნისას გასცეს ეს ინფორმაცია. მიუხედავად იმისა, რომ კოდექსი არ ადგენს ორგანიზაციის პირდაპირ ვადდებულებას, გამოაქვეყნოს ზემოაღნიშნული ინფორმაცია და არც ინფორმაციის გამოქვეყნების ფორმას განსაზღვრავს, საქვედმოქმედო ორგანიზაციისადმი წაყენებული გამჭვირვალობის მაღალი სტანდარტის დოკიკა ამას მოითხოვს. ამასთან, მოთხოვნის შემთხვევაში საქვედმოქმედო ორგანიზაცია ვადდებულია, ეს ინფორმაცია გასცეს;

**3) ცვლილებების შესახებ საგადასახადო ორგანოსათვის ინფორმაციის მიწოდება**

საქვედმოქმედო ორგანიზაციების ერთიან რეესტრში შეტანილი ნებისმიერი მონაცემის ცვლილების შემთხვევაში საქვედმოქმედო ორგანიზაცია ვადდებულია, ცვლილებისთანავე წერილობით აცნობოს შესაბამის საგადასახადო ორგანოს ამ ცვლილების შესახებ;

**4) ქონების ბანანლიების დაუშვებლობა**

დაუშვებელია საქვედმოქმედო ორგანიზაციის მოგებისა და აქტივების განაწილება ორგანიზაციის წევრებს, დამფუძნებლებს, გამგეობისა და კურატორიუმის წევრებს შორის;

**5) ლიკვიდაციის შემდეგ დარჩენილი ქონების გადაცემა**

**სხვა საძველმოქმედო ორგანიზაციისათვის**

საქვედმოქმედო ორგანიზაციის ლიკვიდაციის შემდეგ მისი ქონება უფლებამოსილი ორგანოს ან პირის გადაწყვეტილებით გადაეცემა მსგავსი მიზნების მქონე საქვედმოქმედო ორგანიზაციას, ხოლო ასეთის არარსებობის შემთხვევაში – სხვა საქვედმოქმედო ორგანიზაციას. ეს შემლუფვა გამომდინარეობს იმ ორგანიზაციების სამართლებრივი ფორმის ბუნებისგან, რომელთაც, როგორც წესი, შეიძლება მიენიჭოს საქვედმოქმედო ორგანიზაციის სტატუსი. კერძოდ, საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის 38-ე მუხლის მიხედვით, აკრძალულია არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის ლიკვიდაციის შედეგად დარჩენილი ქონების განაწილება მის დამფუძნებლებს/წევრებს, ხელმძღვანელებითი და წარმომადგენლებითი უფლებამოსილების მქონე პირებს შორის. ლიკვიდაციის შედეგად დარჩენილი ქონების მიღებაზე გადაწყვეტილების მიმღები უფლებამოსილი ორგანო ან/და პირი განისაზღვრება ორგანიზაციის სადამფუძნებლო დოკუმენტით;<sup>38</sup>

**6) უპასუხისმგებლობა საძველმოქმედო ორგანიზაციის სტატუსის ჩამორთმევისას**

საგადასახადო კოდექსის მოთხოვნათა დარღვევის გამო სტატუსის ჩამორთმევის შემთხვევაში საქვედმოქმედო ორგანიზაცია ვადდებულია, დააბრუნოს სტატუსისგან გამომდინარე საგადასახადო შეღავათებით მიღებული სარგებლის ის ნაწილი, რომელიც დაკავშირებულია აღნიშნული მოთხოვნების დარღვევასთან.

<sup>38</sup> განსხვავებული რეგულაციაა დადგენილი საჯარო სამართლის იურიდიული პირების შემთხვევაში. საქვედმოქმედო ორგანიზაციის სტატუსის მქონე სახელმწიფო ქონების საფუძველზე შექმნილი საჯარო სამართლის იურიდიული პირის ლიკვიდაციის შედეგად დარჩენილი ქონება გადაეცემა სახელმწიფოს საკუთრებაში (საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 32-ე მუხლის მე-11 ნაწილი; საქართველოს კანონი „საჯარო სამართლის იურიდიული პირების შესახებ“ მე-18 მუხლი); ავტონომიური რესპუბლიკის ქონების საფუძველზე შექმნილი საჯარო სამართლის იურიდიული პირის ლიკვიდაციის შედეგად დარჩენილი ქონება გადაეცემა შესაბამისი ა/რ-ის საკუთრებაში (საქართველოს კანონი „საჯარო სამართლის იურიდიული პირების შესახებ“ მე-18 მუხლი); თბილისის მუნიციპალიტეტის მიერ დაფუძნებული საჯარო სამართლის იურიდიული პირის ლიკვიდაციის შემთხვევაში დარჩენილი ქონება გადაეცემა თბილისის საკუთრებაში (საქართველოს ორგანული კანონი „ადგილობრივი თვითმმართველობის კოდექსის“ 79-ე მუხლის მე-12 პუნქტი).

### 3.13. საქველმოქმედო ორგანიზაციების ერთიანი რეესტრი

საქველმოქმედო ორგანიზაციების ერთიანი რეესტრი არის მონაცემთა ერთიანი ბაზა, საქველმოქმედო ორგანიზაციის სტატუსის მქონე ორგანიზაციების მაიდენტიფიცირებელი მონაცემების მითითებით. საქველმოქმედო ორგანიზაციების ერთიანი რეესტრს ანარმოებს სსიპ - შემოსავლების სამსახური. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მოთხოვნაა, რომ საქველმოქმედო ორგანიზაციების ერთიანი რეესტრი ხელმისაწვდომი უნდა იყოს ყველა დაინტერესებული პირისათვის. შესაბამისად, ერთიანი რეესტრი განთავსებულია შემოსავლების სამსახურის ვებგვერდზე.

საქველმოქმედო ორგანიზაციების ერთიანი რეესტრში შეიტანება საქველმოქმედო ორგანიზაციის შესახებ შემდეგი მონაცემები:

- ორგანიზაციის სახელწოდება;
- ხელმძღვანელი ორგანოს, ფილიალებისა და წარმომადგენლობების მისამართები;
- ძირითადი მიზნები;
- სტატუსის მინიჭების თარიღი და ნომერი;
- მმართველობის უმაღლესი ორგანოს ყველა წევრის ვინაობა და მისამართები.

საქველმოქმედო ორგანიზაციების ერთიანი რეესტრში შეტანილი ნებისმიერი მონაცემის ცვლილების შემთხვევაში ორგანიზაცია ვადებულია, ცვლილებისთანავე წერილობით აცნობოს შესაბამის საგადასახადო ორგანოს ამ ცვლილების შესახებ. საგადასახადო კოდექსი არ აკონკრეტებს, თუ რა მოიაზრება ინფორმაციის „ცვლილებისთანავე“ შეტყობინებაში, შესაბამისად, აქ უნდა ვიგულისხმოთ ინფორმაციის გონივრულ ვადაში მიწოდება.<sup>39</sup>

### 3.14. საქველმოქმედო ორგანიზაციის სტატუსის გაუქმება

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 32-ე მუხლის მე-12 და მე-13 ნაწილები განსაზღვრავს საქველმოქმედო ორგანიზაციის სტატუსის გაუქმების საფუძვლებს. სტატუსი უქმდება თავად ამ ორგანიზაციის ინიციატივით ან სტატუსის ჩამორთმევისას. საქველმოქმედო ორგანიზაციის სტატუსის გაუქმებასა და ჩამორთმევას შესაბამისი საგადასახადო ორგანოს წარდგინებით ახორციელებს შემოსავლების სამსახურის უფროსი საქართველოს ფინანსთა მინისტრთან შეთანხმებით.

ორგანიზაციას უფლება აქვს, წერილობით მიმართოს შესაბამის საგადასახადო ორგანოს და მოითხოვოს საქველმოქმედო ორგანიზაციის სტატუსის გაუქმება. ორგანიზაციის უფლებამოსილი ორგანო ან/და პირი, არსებული საჭიროებებისა და გარემოებების გათვალისწინებით, იღებს გადაწყვეტილებას ორგანიზაციისათვის საქველმოქმედო ორგანიზაციის სტატუსის გაუქმების მოთხოვნით საგადასახადო ორგანოსათვის მიმართვის შესახებ. ამ გადაწყვეტილების მიღებაზე უფლებამოსილი ორგანო ან/და პირი განისაზღვრება თავად ორგანიზაციის სადამფუძნებლო დოკუმენტებით (ეს შეიძლება იყოს მმართველი ორგანო, ხელმძღვანელობაზე პასუხისმგებელი პირი და სხვა). ორგანიზაციის ინიციატივით, სტატუსის გაუქმებისას საგადასახადო კოდექსი რაიმე დამატებით პირობებსა და მოთხოვნებს არ ადგენს, შესაბამისად, საკითხი განიხილება სტატუსის მინიჭებისათვის დადგენილი ზოგადი წესის მიხედვით (ვალები, გადაწყვეტილების მიმღები ორგანო).

საქველმოქმედო ორგანიზაციას სტატუსი ჩამოერთმევა შესაბამისი საგადასახადო ორგანოს ინიციატივით იმ შემთხვევაში, თუ ორგანიზაციას გაუქმდა სახელმწიფო ან/და საგადასახადო რეგისტრაცია ან იგი არღვევს საგადასახადო კოდექსით დადგენილ მოთხოვნებს. კერძოდ, საქველმოქმედო ორგანიზაციას სტატუსი ჩამოერთმევა, თუ:

<sup>39</sup> აღსანიშნავია, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის ძველი რედაქციის (22/12/2004, N692) მიხედვით, ორგანიზაციის ცვლილების შესახებ უნდა ეცნობებინა ცვლილებიდან 1 თვის ვადაში.

**1) ორგანიზაციამ დაარღვია საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მოთხოვნები**

საქვედმოქმედო ორგანიზაციას თავისი სტატუსისგან გამომდინარე ვგადასახადო დამატებითი მოთხოვნების შესრულება, შესაბამისად, მათი შეუსრულებლობა განიხილება ვადებულებების დარღვევად, რაც შეიძლება გახდეს საქვედმოქმედო ორგანიზაციის სტატუსის ჩამორთმევის საფუძველი. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 32-ე მუხლის მიხედვით ეს დარღვევებია:

- ყოველი წლის 1-დ აპრილამდე პროგრამული და ფინანსური ანგარიშების, აგრეთვე, დამოუკიდებელი აუდიტორის მიერ დადასტურებული ფინანსური დოკუმენტების წარუდგენლობა;
- საქვედმოქმედო ორგანიზაციების ერთიან რეესტრში შეტანილი ნებისმიერი მონაცემის ცვლილების შესახებ ინფორმაციის შესაბამის საგადასახადო ორგანოსათვის არმიწოდება;
- ორგანიზაციის ბოლო წლის საქმიანობის პროგრამული ანგარიშისა და ფინანსური დოკუმენტების (ბაღანისა და მოგება-ზარდის ანგარიში) ნებისმიერი დაინტერესებული პირისათვის ხელმისაწვდომობის უზრუნველყოფის პრინციპის დარღვევა;
- საქვედმოქმედო ორგანიზაციის მოგებისა და აქტივების ორგანიზაციის წევრებს, დამფუძნებლებს, გამგეობისა და კურატორიუმის წევრებს შორის განაწილების დაუშვებლობის პრინციპის დარღვევა;
- საქართველოს საგადასახადო კოდექსის სხვა მოთხოვნების დარღვევა - კოდექსის 32-ე მუხლის მე-13 ნაწილის „ბ“ ქვეპუნქტი საქვედმოქმედო ორგანიზაციის სტატუსის ჩამორთმევის საფუძველად უთითებს საგადასახადო კოდექსის მოთხოვნების დარღვევას. ეს ჩანაწერი შეიძლება ფართოდ განიშარტოს და მოიცავს არა მხოლოდ საქვედმოქმედო ორგანიზაციისათვის დადგენილი დამატებითი მოთხოვნები, არამედ საგადასახადო კოდექსით დადგენილი ნებისმიერი მოთხოვნა. თუმცა, თუ გავითვალისწინებთ საქვედმოქმედო ორგანიზაციის სტატუსთან დაკავშირებულ საგადასახადო კოდექსის პრინციპებს, მხედველობაში უნდა იქნეს მიღებული იმ ტიპის საგადასახადო დარღვევები, რომლებიც ამიანებს საქვედმოქმედო ორგანიზაციის ქონების/სახსრების საქვედმოქმედო საქმიანობისათვის გამოყენებისა და ამ ტიპის ორგანიზაციების საქმიანობის გამჭვირვადობის პრინციპებს.

საქვედმოქმედო ორგანიზაციის მიერ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მოთხოვნათა დარღვევის შემთხვევაში საგადასახადო ორგანო შემოსავლების სამსახურის უფროსისათვის საქვედმოქმედო ორგანიზაციისათვის სტატუსის ჩამორთმევის შესახებ წარდგინების მომზადებამდე საქვედმოქმედო ორგანიზაციას უგზავნის შეტყობინებას და განუსაზღვრავს დამატებით ერთთვიან ვადას საგადასახადო კოდექსის მოთხოვნების შესასრულებლად. ამ ვადის უშედეგოდ გასვლის შემდეგ დაიწყება საქვედმოქმედო ორგანიზაციის სტატუსის ჩამორთმევის პროცედურები (საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 32-ე მუხლის მე-15 ნაწილი);

**2) ორგანიზაციას გაუუქმდა სახელმწიფო ან/და საგადასახადო რეგისტრაცია**

არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის ფორმით არსებული ორგანიზაციები, აგრეთვე, უცხო ქვეყნის არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის საქართველოში არსებული ფილიალები ექვემდებარებიან რეგისტრაციას მენარმეთა და არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრში. აღნიშნულ რეესტრს აწარმოებს საჯარო სამართლის იურიდიული პირი - საჯარო რეესტრის ეროვნული სააგენტო. რეგისტრაცია მოიცავს როგორც სახელმწიფო, ისე საგადასახადო რეგისტრაციას, რა დროსაც ორგანიზაციებს მიენიჭებათ სარეგისტრაციო ნომერი. საჯარო სამართლის იურიდიული პირები ექვემდებარებიან მხოლოდ საგადასახადო რეგისტრაციას (აღრიცხვას), რომელსაც ახორციელებს საგადასახადო ორგანოები. საქვედმოქმედო ორგანიზაცია არ არის იურიდიული პირის ცადვე ორგანიზაციულ-სამართლებრივი ფორმა, არამედ არის დამატებითი სტატუსი. ორგანიზაციის სახელმწიფო ან/და საგადასახადო რეგისტრაციის გაუქმება გულისხმობს,<sup>40</sup> რომ ორგანიზაციამ შეწყვიტა არსებობა და, შესაბამისად, მისგან დამოუკიდებლად ვერ იარსებებს სტატუსი. აქედან გამომდინარე, ორგანიზაციისათვის სახელმწიფო ან/და საგადასახადო რეგისტრაციის გაუქმება არის საქვედმოქმედო სტატუსის გაუქმების უპირობო საფუძველი.

<sup>40</sup> ა(ა)იპ-ის რეგისტრაციის გაუქმების საფუძველი არის ა(ა)იპ-ის საქმიანობის აკრძალვის შესახებ სასამართლოს გადაწყვეტილება, ლიკვიდაცია და სხვა.

### 3.15. საქველმოქმედო ორგანიზაციის სტატუსის აღდგენა

საგადასახადო კოდექსის შესაბამისი მოთხოვნების დარღვევისათვის გათვალისწინებულია პასუხისმგებლობა - საქველმოქმედო ორგანიზაციის სტატუსის ჩამორთმევის სახით. ამასთან, საგადასახადო კოდექსის მიხედვით, სტატუსის ჩამორთმევამდე ორგანიზაციას ეძლევა შესაძლებლობა გამოასწოროს დარღვევები, რისთვისაც მიეცემა დამატებითი ვადა. თუმცა, კოდექსი არ ითვალისწინებს საქველმოქმედო ორგანიზაციის სტატუსის შეჩერების მექანიზმს. შესაბამისად, დამატებით მიცემული ვადის განმავლობაში დარღვევების გამოსწორებისას, ორგანიზაციას ჩამორთმევა საქველმოქმედო ორგანიზაციის სტატუსი. საქველმოქმედო ორგანიზაციას, რომელსაც ჩამოერთვა სტატუსი, უფლება აქვს, მისი აღდგენის თაობაზე განცხადება შეიტანოს სტატუსის ჩამორთმევის მიზეზის აღმოფხვრიდან არაუადრეს 1 წლისა.

საგადასახადო კოდექსი პირდაპირ არ განსაზღვრავს, თუ რა იგულისხმება სტატუსის აღდგენაში და არც სტატუსის აღდგენის სპეციფიკურ წესებს არ ადგენს. აქედან გამომდინარე იგულისხმება, რომ სტატუსის აღდგენა არის დარღვევის აღმოფხვრიდან (რაც სტატუსის ჩამორთმევის საფუძველი გახდა) განსაზღვრული ვადის გასვლის შემდეგ ორგანიზაციის შესაძლებლობა, კვლავ მიიღოს საქველმოქმედო ორგანიზაციის სტატუსი დადგენილი ზოგადი წესების მიხედვით.

### 3.16. საქველმოქმედო საქმიანობასთან დაკავშირებული საგადასახადო შეღავათები

საქართველოს საგადასახადო კოდექსი, ერთი მხრივ, იძლევა საქველმოქმედო საქმიანობის განმარტებას და ადგენს საქველმოქმედო ორგანიზაციის სტატუსის მინიჭების წესებს, ხოლო, მეორე მხრივ, საქველმოქმედო საქმიანობის განხორციელებაზე აწესებს განსაზღვრულ საგადასახადო შეღავათებს. საგადასახადო შეღავათების მიზნებისათვის ამოსავალი არის საქველმოქმედო ორგანიზაციის სტატუსის მქონე ორგანიზაციისათვის გაკეთებული შემოწირულება ან/და ამ სტატუსის მქონე ორგანიზაციის მიერ განხორციელებული საქმიანობა. აქედან გამომდინარე, ქველმოქმედებასთან დაკავშირებული საგადასახადო შეღავათები უკავშირდება საქველმოქმედო ორგანიზაციის სტატუსის მქონე ორგანიზაციისათვის ან ამ სტატუსის მქონე ორგანიზაციის მიერ განხორციელებულ საქმიანობებს. საქართველოს საგადასახადო კოდექსი საქველმოქმედო საქმიანობასთან დაკავშირებით ითვალისწინებს საგადასახადო შეღავათებს შემდეგი მიმართულებებით:

- შეღავათები სანარმოებისათვის - სანარმოს მოგების გადასახადით არ ებეგრება საქველმოქმედო ორგანიზაციაზე გაცემული შემოწირულება საგადასახადო კოდექსით დადგენილი ზღვრული მოცულობის ფარგლებში; აგრეთვე, სანარმოს მოგების გადასახადით არ ებეგრება საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებული კატეგორიის საქველმოქმედო ორგანიზაციისათვის უძრავი ქონების უსასყიდლო მიწოდება (საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 98<sup>3</sup> მუხლის მე-3 ნაწილი);
- შეღავათები მწარმე ფიზიკური პირებისათვის - მწარმე ფიზიკურ პირს შეუძლია ერთობლივი შემოსავლისგან გამოიქვითოს საქველმოქმედო ორგანიზაციაზე გაცემული შემოწირულება საგადასახადო კოდექსით დადგენილი ზღვრული მოცულობის ფარგლებში (საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 117-ე მუხლი);
- შეღავათები ფიზიკური პირებისათვის - საშემოსავლო გადასახადით დაბეგრისაგან თავისუფლება საქველმოქმედო ორგანიზაციის მიერ საგადასახადო კოდექსით განსაზღვრული მიზნობრივობით ან/და განსაზღვრული კატეგორიის პირისათვის გაწეული დახმარება (პირის სარგებელი) (საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 82-ე მუხლი).

**1) საპველმოქმედო საქმიანობასთან დაკავშირებული**

**საგადასახადო შეღავათები სანარკოსათვის**

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის თანახმად, სანარკოს მიერ საქველმოქმედო საქმიანობის განხორციელება არ დაიბეგრება მოგების გადასახადით, თუ ეს საქმიანობა ხორციელდება საქველმოქმედო სტატუსის მქონე ორგანიზაციის სასარგებლოდ. კერძოდ, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის თანახმად (მუხლი 98<sup>3</sup>),<sup>41</sup> სანარკოს მოგების გადასახადით არ ებეგრება უსასყიდლოდ საქონლის მიწოდების/მომსახურების გაწევის ან/და ფულადი სახსრების გადაცემის შემდეგი შემთხვევები:

- კალენდარული წლის განმავლობაში საქველმოქმედო ორგანიზაციაზე გაცემული შემოწირულება, რომელიც მის მიერ წინა კალენდარული წლის განმავლობაში მიღებული წმინდა მოგების 10 პროცენტს არ აღემატება. საგადასახადო კოდექსის მიზნებისათვის კალენდარული წელი არის დროის მონაკვეთი ერთი წლის 1-ლი იანვრიდან 31 დეკემბრის ჩათვლით (კოდექსის მე-3 მუხლის მე-7 ნაწილი). შემოწირულება არის ორგანიზაციის მიერ უსასყიდლოდ მიღებული საქონელი, მომსახურება და ფულადი სახსრები (კოდექსის მე-8 მუხლის მე-40 ნაწილი). ამასთან, საგადასახადო კოდექსი საქონელში მოიაზრებს მატერიალურ ან არამატერიალურ ქონებას (კოდექსის მე-13 მუხლი), ხოლო წმინდა მოგება არის მოგება, რომლის განაწილებაც შეიძლება დივიდენდის სახით (კოდექსის მე-8 მუხლის 43-ე ნაწილი). სხვანაირად რომ ვთქვათ, სანარკოს უფლება აქვს, მოგების გადასახადით დაბეგრის მასას გამოაკლოს საქველმოქმედო ორგანიზაციაზე ერთი წლის 1-ლი იანვრიდან 31 დეკემბრის ჩათვლით პერიოდში გაცემული შემოწირულება წმინდა მოგების 10%-ის ოდენობით. ამასთან, შემოწირულების განხორციელება შეიძლება გამოხატოს როგორც ფულადი სახსრების, ქონებისა და პროდუქციის უსასყიდლოდ გადაცემაში, ისე მომსახურების უსასყიდლოდ გაწევაში. ამასთან, 10%-იანი ზღვრის დაცვის დადგენისათვის უნდა განისაზღვროს გაწეული მომსახურების თუ გადაცემული ქონების ფულადი ეკვივალენტი;
- საქველმოქმედო ორგანიზაციისათვის უძრავი ქონების უსასყიდლოდ მიწოდება, თუ ამ ქონების მიმღები ორგანიზაცია ქველმოქმედებას ახორციელებს ბავშვობიდან შემლუღული შესაძლებლობის მქონე პირთა ან/და მკვეთრად და მნიშვნელოვნად გამოხატული შემლუღული შესაძლებლობის მქონე პირთა მიმართ არანაკლებ ბოლო 3 კალენდარული წლის<sup>42</sup> განმავლობაში.

**2) საპველმოქმედო საქმიანობასთან დაკავშირებული**

**საგადასახადო შეღავათები მხარამო ფიზიკური პირისათვის**

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის (მუხლი 117) თანახმად, ერთობლივი შემოსავლისგან გამოიქვითება მენარმე ფიზიკური პირის მიერ საქველმოქმედო ორგანიზაციაზე გაცემული თანხა, აგრეთვე, ერთობლივ შემოსავალში ასახული უსასყიდლოდ მიწოდებული საქონლის (გარდა უძრავი ქონებისა)/გაწეული მომსახურების საბაზრო ფასი, მაგრამ არაუმეტეს ერთობლივი შემოსავლისგან საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებული გამოქვითვების (კოდექსის 117-ე მუხლით გათვალისწინებული გამოქვითვის გარეშე) შემდეგ დარჩენილი თანხის 10 პროცენტისა.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მიხედვით (მუხლი 36), მენარმე ფიზიკურ პირად მიიჩნევა ინდივიდუალური მენარმე ან ფიზიკური პირი, რომელიც არ არის ინდივიდუალურ მენარმედ რეგისტრირებული და ახორციელებს „მენარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონის პირველი მუხლის მე-3 პუნქტით განსაზღვრულ საქმიანობას (სახელდგინებო, სამეცნიერო, სამედიცინო, არქიტექტურული, სააღვლკატო ან სანოტარო, სააუდიტო, საკონსულტაციო (მათ შორის,

<sup>41</sup> საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 21-ე მუხლის მიხედვით, სანარკოს მიიჩნევა: საქართველოს კანონმდებლობის შესაბამისად შექმნილი იურიდიული პირები, უცხო ქვეყნის კანონმდებლობის შესაბამისად შექმნილი კორპორაციები, კომპანიები, ფირმები და სხვა მსგავსი წარმონაქმნები, მიუხედავად იმისა, აქვთ თუ არა იურიდიული პირის სტატუსი, აგრეთვე, უცხოური სანარკოს მუდმივი დანესებულება, გაერთიანებები, ამხანაგობები და სხვა მსგავსი წარმონაქმნები. **სანარკოს არ მიეკუთვნება ინდივიდუალური მენარმე.**

<sup>42</sup> საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-3 მუხლის მე-7 ნაწილის თანახმად, ამ კოდექსის მიზნებისათვის კალენდარული წელი არის დროის მონაკვეთი ერთი წლის 1-ლი იანვრიდან 31 დეკემბრის ჩათვლით. ხოლო ახლად რეგისტრირებული გადასახადის გადახედვისათვის – რეგისტრაციის თარიღიდან იმავე წლის 31 დეკემბრის ჩათვლით, თუ საგადასახადო კოდექსით სხვა რამ არ არის გათვალისწინებული.

საგადასახადო კონსულტანტთა), სასოფლო-სამეურნეო ან სატყეო-სამეურნეო საქმიანობა,<sup>43</sup> აგრეთვე, ფიზიკური პირის, ან იურიდიული პირის, ან სხვა ორგანიზაციული წარმონაქმნის მიერ ელექტროენერჯის გამანაწილებელ ქსელთან მიერთებული მიკროსიმძლავრის ელექტროსადგურით სარგებლობა შესაბამისი კანონმდებლობით დადგენილი წესით).

საგადასახადო კოდექსით დადგენილი ზოგადი წესის მიხედვით, გადასახადებით დაბეგვრის მიზნებისათვის გამოიყენება გარიგებაში საქონლის/მომსახურების ფაქტობრივი ფასი, თუ საგადასახადო კოდექსით საბაზრო ფასის ან სხვა ღირებულების გამოყენება არ არის გათვალისწინებული. მეწარმე ფიზიკური პირის მიერ საქველმოქმედო ორგანიზაციაზე უსასყიდლოდ მიწოდებული საქონლის/მომსახურების ღირებულების განსაზღვრისათვის გამოიყენება არა ფაქტობრივი ფასის, არამედ საბაზრო ფასის პრინციპი. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის (მუხლი 18) მიხედვით, საქონლის/მომსახურების საბაზრო ფასად მიიჩნევა ფასი, რომელიც ყალიბდება საქონლის/მომსახურების ბაზარზე იდენტური (ხოლო მისი არარსებობის შემთხვევაში – მსგავსი) საქონლის/მომსახურების მოთხოვნისა და მიწოდების ურთიერთმოქმედების შედეგად და შესაბამის ბაზარზე იმ პირებს შორის დადებული გარიგების საფუძველზე, რომლებიც არ არიან ურთიერთდამოკიდებული პირები. ურთიერთდამოკიდებულ პირებს შორის გარიგება მხედველობაში მიიღება მხოლოდ იმ პირობით, რომ მათი ურთიერთდამოკიდებულება გავლენას არ მოახდენს ასეთი გარიგების შედეგებზე. საქონლის/მომსახურების საბაზრო ფასის განსაზღვრისას გამოიყენება საქონლის/მომსახურების საბაზრო ფასების შესახებ ინფორმაციის ოფიციალური წყაროები, აღმასრულებელი ხელისუფლების შესაბამისი ორგანოების საინფორმაციო ბაზა, საგადასახადო ორგანოებისათვის გადასახადის გადამხდელთა მიერ მიწოდებული ინფორმაცია, აგრეთვე, სხვა სარწმუნო ინფორმაცია.

**3) საქველმოქმედო საქმიანობასთან დაკავშირებული საგადასახადო შეღავათები ფიზიკური პირისათვის**

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 82-ე მუხლის თანახმად, საშემოსავლო გადასახადით დაბეგვისაგან თავისუფლება ფიზიკურ პირთა შემოსავლების შემდეგი სახეები:

- სახელმწიფოს მიერ დაფუძნებული არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირისგან საქველმოქმედო საქმიანობის ფარგლებში მიღებულის სარგებელი (82-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ბ“<sup>44</sup> ქვეპუნქტი);
- მკურნალობის ან/და სამედიცინო მომსახურების ხარჯების დასაფინანსებლად საქველმოქმედო ორგანიზაციისგან მიღებული სარგებელი (82-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ბ“<sup>44</sup> ქვეპუნქტი);
- სოციალურად დაუცველი ოჯახების მონაცემთა ერთიან ბაზაში დადგენილი წესით რეგისტრირებული პირის (რომელიც იღებს საარსებო შემწეობას, რაც დასტურდება შესაბამისი დოკუმენტაციით) მიერ საქველმოქმედო ორგანიზაციისგან უსასყიდლოდ მიღებული ქონების<sup>44</sup> ღირებულება (82-ე მუხლის პირველი ნაწილის „წ“<sup>44</sup> ქვეპუნქტი);
- საქართველოს ტერიტორიული მთლიანობისათვის ბრძოლაში დასახინჩებული პირის მიერ საქველმოქმედო ორგანიზაციისგან უსასყიდლოდ მიღებული ქონების ღირებულება (82-ე მუხლის პირველი ნაწილის „წ“<sup>44</sup> ქვეპუნქტი);
- საქართველოს ტერიტორიული მთლიანობისათვის ბრძოლაში დაღუპული პირის ოჯახის წევრის მიერ საქველმოქმედო ორგანიზაციისგან უსასყიდლოდ მიღებული ქონების ღირებულება (საგადასახადო კოდექსის 82-ე მუხლის პირველი ნაწილის „წ“<sup>44</sup> ქვეპუნქტი).

<sup>43</sup> სასოფლო-სამეურნეო და სატყეო-სამეურნეო წარმოებები შეიძლება არსებობდეს „მეწარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-2 მუხლით გათვალისწინებული სამართლებრივი ფორმით, თუ ისინი დარეგისტრირებიან მეწარმეთა და არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრში. ამასთან, რეგისტრაცია საგადადებულაა, თუ წარმოებაში მუდმივად დასაქმებული მფლობელის ოჯახის არანეფრი ხუთი პირი მაინც („მეწარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-2 მუხლის მე-3 პუნქტი).

<sup>44</sup> საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-8 მუხლის 30-ე ნაწილის თანახმად, ქონება არის ყველა ნივთი და არამატერიალური ქონებრივი სიკეთე, რომელთა შეუზღუდავად შექმნა, ფლობა, განკარგვა და სარგებლობა შეუძლიათ პირებს.

## თავი IV. ეკონომიკური საქმიანობის რეგისტრაცია და ეკონომიკურ საქმიანობათა რეესტრი

### 4.1. ეკონომიკურ საქმიანობათა რეესტრის არსი და დახასიათება

„საჯარო რეესტრის შესახებ“ საქართველოს კანონის თანახმად, **ეკონომიკურ საქმიანობათა რეესტრი** არის რეგისტრირებულ ეკონომიკურ საქმიანობათა, მათში ცვლილებისა და მათი შეწყვეტის შესახებ, აგრეთვე, ეკონომიკური საქმიანობის აღგდის (მისამართის) შესახებ მონაცემების ერთობლიობა.

საქმიანობების ერთიანი მონაცემების წარმოებისა და ვეროკავშირის სტანდარტებთან შესაბამისობის უზრუნველყოფის მიზნით, 2016 წლის 2 სექტემბრიდან საქართველოში იწარმოება ეკონომიკურ საქმიანობათა რეესტრი. ეკონომიკურ საქმიანობათა რეესტრი არის რეესტრის ცალკე სახეობა და მას აწარმოებს სსიპ - საჯარო რეესტრის ეროვნული სააგენტო. ამ რეესტრში ეკონომიკური საქმიანობების რეგისტრაცია ხდება საქართველოს სტატისტიკის ეროვნული სამსახურის მიერ დამტკიცებული ეკონომიკური საქმიანობის სახეების ეროვნული კლასიფიკატორით გათვალისწინებული ეკონომიკური საქმიანობის სახეების მიხედვით. ეკონომიკური საქმიანობის ეკონომიკურ საქმიანობათა რეესტრში რეგისტრაცია ნებაყოფლობითია, ხოლო კანონმდებლობით პირდაპირ გათვალისწინებულ შემთხვევებში კი რეგისტრაცია სავალდებულოა. ამასთან, თუ საქართველოს კანონმდებლობით გათვალისწინებულ შემთხვევაში სავალდებულოა ეკონომიკური საქმიანობის ეკონომიკურ საქმიანობათა რეესტრში რეგისტრაცია, სუბიექტს შესაბამისი ეკონომიკური საქმიანობის განხორციელების უფლება ენიჭება მარეგისტრირებელი ორგანოს მიერ რეგისტრაციის თაობაზე გადაწყვეტილების მიღების შემდეგ.

ეკონომიკურ საქმიანობათა რეესტრი არის ცალკე რეესტრის სახეობა, რომელშიც რეგისტრირდება მონაცემები სუბიექტების ეკონომიკური საქმიანობის სახეობის, მასში ცვლილების შეტანის, მისი შეწყვეტის შესახებ, აგრეთვე, ინფორმაცია ეკონომიკური საქმიანობის აღგდის (მისამართის) შესახებ. ამასთან, ეკონომიკური საქმიანობის ამ რეესტრში რეგისტრაციის ვადაა 1 წელი რეგისტრაციის მომენტიდან. თუ დაინტერესებული პირი არ წარადგენს მოთხოვნას რეგისტრაციის ვადის გაგრძელების შესახებ, რეგისტრაციის შესახებ გადაწყვეტილება ძალას კარგავს.

### 4.2. ეკონომიკურ საქმიანობათა რეგისტრაციის განსხვავება ლიცენზიის/ნებართვისა და ავტორიზაციის მიღებისაგან

საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის 25-ე მუხლის თანახმად, კერძო სამართლის იურიდიულ პირს (სამეწარმეოს თუ არასამეწარმეოს) უფლება აქვს, განახორციელოს კანონით აუკრძალავი ნებისმიერი საქმიანობა, მიუხედავად იმისა, არის თუ არა ეს საქმიანობა მისი სადამფუძნებლო დოკუმენტებით გათვალისწინებული. ამასთან, კანონით განსაზღვრული ზოგიერთი საქმიანობა იურიდიულ პირს შეუძლია განახორციელოს მხოლოდ სპეციალური ლიცენზიის/ნებართვის ან ავტორიზაციის გავლის საფუძველზე. აღნიშნული საქმიანობის განხორციელების უფლება იურიდიულ პირს წარმოეშობა ლიცენზიის/ნებართვის მიღების ან ავტორიზაციის გავლის შემდეგ.

**ლიცენზია/ნებართვა** - საქმიანობის ან ქმედების სახელმწიფო რეგულირება ლიცენზიით ან ნებართვით ხორციელდება იმ შემთხვევაში, თუ ეს საქმიანობა/ქმედება უშუალოდ უკავშირდება ადამიანის სიცოცხლის ან ჯანმრთელობისათვის მომეტებულ საფრთხეს, სახელმწიფო ან საზოგადოებრივი ინტერესის სფეროებს ან დაკავშირებულია სახელმწიფო რესურსებით სარგებლობასთან. ლიცენზია არის შესაბამისი ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ პირისათვის კანონით დადგენილი პირობების დაკმაყოფილების საფუძველზე მინიჭებული განსაზღვრული საქმიანობის განხორციელების



უფლება. ნებართვა კი არის განსაზღვრული ან განუსაზღვრელი ვადით ქმედების განხორციელების უფლების მინიჭება, რომელიც უკავშირდება ობიექტს და ადასტურებს ამ განზრახვის კანონით დადგენილ პირობებთან შესაბამისობას. დიცენზით ან ნებართვით რეგულირებასთან დაკავშირებული საქმიანობათა/ქმედებათა ჩამონათვადი განისაზღვრება „დიცენზიებისა და ნებართვების შესახებ“ საქართველოს კანონით (24/06/2005. N1775).

**ავტორიზაცია** - ავტორიზაცია გულისხმობს კანონით გათვალისწინებულ შემთხვევაში განსაზღვრული ფუნქციური სტატუსის მოპოვებას და მისი მიზანია გარკვეულ სტანდარტებთან შესაბამისობის დადგენა-უზრუნველყოფა. საქართველოს სხვადასხვა დარგობრივი კანონმდებლობა ითვალისწინებს შესაბამისი მიმართულებით ავტორიზაციის მოპოვების აუცილებლობას.<sup>45</sup>

**ეკონომიკურ საქმიანობათა რეგისტრაცია ეკონომიკურ საქმიანობათა რეესტრში** - ეკონომიკურ საქმიანობათა რეესტრი არის რეესტრის ერთ-ერთი სახეობა. დიცენციისა/ნებართვისა და ავტორიზაციისაგან განსხვავდება ეკონომიკური საქმიანობის რეგისტრაცია ეკონომიკურ საქმიანობათა რეესტრში. ეკონომიკურ საქმიანობათა რეესტრი არის რეგისტრირებულ ეკონომიკურ საქმიანობათა, მათში ცვლილებისა და მათი შეწყვეტის შესახებ, აგრეთვე, ეკონომიკური საქმიანობის ადგილის (მისამართის) შესახებ მონაცემების ერთობლიობა. თუ დიცენზიის/ნებართვის აღების დროს ან ავტორიზაციისას, ერთ შემთხვევაში, ადმინისტრაციული ორგანოსგან პირისთვის განსაზღვრული საქმიანობის განხორციელების უფლება მიეცემა, ხოლო, მეორე შემთხვევაში, განსაზღვრულ სტატუსს იღებს, ეკონომიკური საქმიანობის ეკონომიკურ საქმიანობათა რეესტრში რეგისტრაციისას განსაზღვრული სახის ეკონომიკური საქმიანობის განხორციელების შესახებ ინფორმაცია აღირიცხება - შესაბამის რეესტრში. ამასთან, ეკონომიკურ საქმიანობათა რეესტრში სავადდებულო რეგისტრაციას დაქვემდებარებული საქმიანობის განხორციელება პირს შეუძლია მხოლოდ ეკონომიკურ საქმიანობათა რეესტრში რეგისტრაციის შემდეგ. ამ დროს ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ განსაზღვრული საქმიანობის განხორციელების უფლება არ მიენიჭება, არამედ აღირიცხება ეს საქმიანობა და ერთიანი მონაცემები წარმოებს.

**მენარმეთა და არასამენარმეთო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრი** - ეკონომიკურ საქმიანობათა რეესტრს აწარმოებს სსიპ - საჯარო რეესტრის ეროვნული სააგენტო და მასში ეკონომიკური საქმიანობები რეგისტრირდება. ეკონომიკურ საქმიანობათა რეესტრი განსხვავდება მენარმეთა და არასამენარმეთო (არაკომერციული) პირების რეესტრისაგან. კერძოდ:

- მენარმეთა და არასამენარმეთო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრი დაკავშირებულია სუბიექტის შექმნის, ცვლილებებისა და შეწყვეტის რეგისტრაციასთან. შესაბამისად, ეს რეესტრი არის „მენარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონითა და საქართველოს სამოქალაქო კოდექსით განსაზღვრული სუბიექტების სავადდებულო სარეგისტრაციო მონაცემების, მათში ცვლილებისა და მათი შეწყვეტის შესახებ მონაცემთა ერთობლიობა;<sup>46</sup>
- ეკონომიკურ საქმიანობათა რეესტრი დაკავშირებულია რეგისტრირებული სუბიექტის მიერ განსაზღვრული სახის ეკონომიკური საქმიანობის განხორციელებასთან. შესაბამისად, ეკონომიკურ საქმიანობათა რეესტრში რეგისტრირდება მონაცემები სუბიექტების ეკონომიკურ საქმიანობათა, მათში ცვლილებისა და მათი შეწყვეტის შესახებ, აგრეთვე, ეკონომიკური საქმიანობის ადგილის (მისამართის) შესახებ.

<sup>45</sup> მაგალითად: ადრეული აღზრდისა და განათლების დანერგვების ან/და სკოლამდელი აღზრდისა და განათლების დანერგვების ავტორიზაცია („ადრეული და სკოლამდელი აღზრდისა და განათლების შესახებ“ საქართველოს კანონი - 08/06/2016. N5366-III); ზოგადსაგანმანათლებლო დანერგვების ავტორიზაცია („ზოგადი განათლების შესახებ“ საქართველოს კანონი - 08/04/2005. N1330).

<sup>46</sup> 2021 წლის 1-ლი იანვრიდან მენარმეთა და არასამენარმეთო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრში რეგისტრირდება „შემლუღელი შესაძლებლობის მქონე პირთა უფლებების შესახებ“ საქართველოს კანონით გათვალისწინებული სპეციალური მოსარჩელის სტატუსის შესახებ მონაცემებიც.

### 4.3. ეკონომიკურ საქმიანობათა რეესტრის საკანონმდებლო საფუძვლები

ეკონომიკურ საქმიანობათა რეესტრის არსს, მასში რეგისტრაციის წესებსა და პროცედურებს განსაზღვრავს „საჯარო რეესტრის შესახებ“ საქართველოს კანონი (19/12/2008. N820) და საქართველოს იუსტიციის მინისტრის მიერ დამტკიცებული ინსტრუქცია საჯარო რეესტრის შესახებ (საქართველოს იუსტიციის მინისტრის 2019 წლის 31 დეკემბრის N487 ბრძანება). აღნიშნული ნორმატიული აქტები ადგენს მხოლოდ წესებსა და პროცედურებს, ხოლო ეკონომიკურ საქმიანობათა რეესტრში სავადდებულოდ რეგისტრაციას დაქვემდებარებული ეკონომიკური საქმიანობის სახეები განისაზღვრება შესაბამისი საკანონმდებლო აქტებით.<sup>47</sup>

### 4.4. ეკონომიკურ საქმიანობათა რეესტრში რეგისტრაციის სავალდებულო შემთხვევები და პასუხისმგებლობის ზომები

ეკონომიკურ საქმიანობათა რეესტრში ეკონომიკური საქმიანობის რეგისტრაცია ნებაყოფლობითია, ხოლო საქართველოს კანონმდებლობით გათვალისწინებულ შემთხვევებში კი რეგისტრაცია სავადდებულოა. საქართველოს კანონმდებლობით გათვალისწინებულია შემთხვევები, როცა სავადდებულოა ეკონომიკური საქმიანობის ეკონომიკურ საქმიანობათა რეესტრში რეგისტრაცია. შესაბამისად, სუბიექტს შესაბამისი ეკონომიკური საქმიანობის განხორციელების უფლება ენიჭება მარეგისტრირებელი ორგანოს მიერ რეგისტრაციის თაობაზე გადაწყვეტილების მიღების შემდეგ. აღნიშნული მოთხოვნები ვრცელდება როგორც მენარმე სუბიექტებზე, ისე არასამენარმეო (არაკომერციული) იურიდიულ პირებზე, თუ ისინი ახორციელებენ სავადდებულოდ რეგისტრაციას დაქვემდებარებულ ეკონომიკურ საქმიანობას. ამასთან, სავადდებულოა არა მხოლოდ საქმიანობის დაწყების შესახებ რეგისტრაცია, არამედ საქმიანობის შეწყვეტის ან/და საქმიანობასთან დაკავშირებული რეგისტრირებული მონაცემის ცვლილების რეგისტრაცია. სავადდებულო რეგისტრაციას დაქვემდებარებული ეკონომიკური საქმიანობის განხორციელება ეკონომიკურ საქმიანობათა რეესტრში რეგისტრაციის გარეშე და რეგისტრაციასთან დაკავშირებული სხვა ვადდებულებების დარღვევა იწვევს კანონმდებლობით დადგენილ პასუხისმგებლობას.

### ეკონომიკურ საქმიანობათა რეესტრში სავალდებულოდ რეგისტრაციას დაქვემდებარებული საქმიანობის სახეები და პასუხისმგებლობის ზომები

#### 1) საქართველოს კანონი „სურსათის/ცხოველის საკვების უვნებლობის, ვეტერინარიისა და მცენარეთა დაცვის კოდექსი“ (08/05/2012. N6155-ის)

კოდექსის მე-13 მუხლის თანახმად, ამ კანონით რეგულირებულ სფეროში მომუშავე ბიზნესოპერატორი ვადდებულება საქმიანობის დაწყების, შეწყვეტის ან/და საქმიანობასთან დაკავშირებული ნებისმიერი რეგისტრირებული მონაცემის ცვლილების შემთხვევაში ეკონომიკურ საქმიანობათა რეესტრში ცვლილების შეტანის მიზნით საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი წესით მიმართოს სსიპ – საჯარო რეესტრის ეროვნულ სააგენტოს. რეგისტრაციის გარეშე ბიზნესოპერატორის საქმიანობა აკრძალულია.

კოდექსის მე-2 მუხლის „ყ“ ქვეპუნქტის თანახმად, ბიზნესოპერატორად მიიჩნევა პირი, რომლის საქმიანობა უკავშირდება სურსათის/ცხოველის საკვების, ცხოველის, მცენარის, ცხოველური და მცენარეული პროდუქტების, ვეტერინარული პრეპარატის, პესტიციდის, აგროქიმიკატის წარმოებას, პირველად წარმოებას, გადამუშავებას, დისტრიბუციას, აგრეთვე, ვეტერინარიისა და მცენარეთა დაცვის სფეროებში მომსახურებას.

<sup>47</sup> მაგალითად: „წილის უსაფრთხოების შესახებ“ საქართველოს ორგანული კანონი (19/02/2019. N4283-III); საქართველოს კანონი „სურსათის/ცხოველის საკვების უვნებლობის, ვეტერინარიისა და მცენარეთა დაცვის კოდექსი“ (08/05/2012. N6155-ის).

კოდექსის 64-ე მუხლი ითვალისწინებს პასუხისმგებლობას ეკონომიკურ საქმიანობათა რეესტრში რეგისტრაციის მოთხოვნების დარღვევისათვის. კერძოდ:

- ბიზნესლოპერატორი ვადდებუდია, საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი წესით განახორციელოს შესაბამისი საქმიანობის რეგისტრაცია ეკონომიკურ საქმიანობათა რეესტრში. პირის საქმიანობა ეკონომიკურ საქმიანობათა რეესტრში რეგისტრაციის გარეშე გამოიწვევს მცირე ბიზნესის<sup>48</sup> სტატუსის მქონე ბიზნესლოპერატორის დაჯარიმებას 100 ლარის ოდენობით და საქმიანობის შეჩერებას, სხვა ბიზნესლოპერატორის დაჯარიმებას 500 ლარის ოდენობით და საქმიანობის შეჩერებას;
- ბიზნესლოპერატორი ვადდებუდია, საქმიანობის დაწყების, შეწყვეტის ან/და საქმიანობასთან დაკავშირებული ნებისმიერი რეგისტრირებული მონაცემის ცვლილების შემთხვევაში ეკონომიკურ საქმიანობათა რეესტრში ცვლილების შეტანის მიზნით, მიმართოს სსიპ - საჯარო რეესტრის სააგენტოს. პირის საქმიანობა ამ მოთხოვნის დარღვევით გამოიწვევს პირის გაფრთხილებას, ხოლო დარღვევის განმეორება – პირის დაჯარიმებას 500 ლარის ოდენობით.

**2) საქართველოს კანონი „შრომითი მიგრაციის შესახებ“ (01/04/2015. N3418-III)**

კანონის მე-7 მუხლის თანახმად, იურიდიული პირი, ინდივიდუალური მენარმე ან უცხო ქვეყნის სანარმოს ან არასამენარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის ფილიალი (წარმომადგენლობა, მუდმივი დაწესებულება), რომლის საქმიანობაც დაკავშირებულია საქართველოს ფარგლებს გარეთ შრომით მოწყობასთან ან/და შრომით მოწყობაში დახმარებასთან, ვადდებუდია, საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი წესითა და პირობებით განახორციელოს შესაბამისი საქმიანობის რეგისტრაცია ეკონომიკურ საქმიანობათა რეესტრში. აკრძალულია შემოაღწიონ სუბიექტების მიერ საქართველოს ფარგლებს გარეთ შრომითი მოწყობის ან/და შრომით მოწყობაში დახმარების განხორციელება შესაბამისი საქმიანობის ეკონომიკურ საქმიანობათა რეესტრში რეგისტრაციის გარეშე.

ამ კანონის მე-15 მუხლი ითვალისწინებს პასუხისმგებლობას ეკონომიკურ საქმიანობათა რეესტრში რეგისტრაციის გარეშე საქმიანობის განხორციელებისათვის. კერძოდ, საქართველოს ფარგლებს გარეთ შრომითი მოწყობის ან/და შრომით მოწყობაში დახმარების განხორციელებელი იურიდიული პირის, ინდივიდუალური მენარმის ან უცხო ქვეყნის სანარმოს ან არასამენარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის ფილიალის (წარმომადგენლობის, მუდმივი დაწესებულების) მიერ საქმიანობის ეკონომიკურ საქმიანობათა რეესტრში რეგისტრაციის გარეშე განხორციელება გამოიწვევს დაჯარიმებას 500 ლარის ოდენობით. იგივე ქმედება, ჩადენილი განმეორებით, გამოიწვევს დაჯარიმებას 1 000 ლარის ოდენობით.

**3) საქართველოს კანონი „სამოგადოებრივი ჯანმრთელობის შესახებ“ (27/06/2007. N5069)**

კანონის მე-5 მუხლის თანახმად, პირი, რომლის საქმიანობაც დაკავშირებულია სამოგადოებრივი მნიშვნელობის დაწესებულებებში ესთეტიკური და კოსმეტიკური პროცედურების განხორციელებასთან, ვადდებუდია, განახორციელოს შესაბამისი საქმიანობის რეგისტრაცია ეკონომიკურ საქმიანობათა რეესტრში. კერძოდ, პირი ვადდებუდია, საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი წესით განახორციელოს შესაბამისი საქმიანობის რეგისტრაცია ეკონომიკურ საქმიანობათა რეესტრში და საქმიანობის დაწყების, შეწყვეტის ან/და საქმიანობასთან დაკავშირებული ნებისმიერი რეგისტრირებული მონაცემის ცვლილების შემთხვევაში ეკონომიკურ საქმიანობათა რეესტრში ცვლილების შეტანის მიზნით საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი წესით მიმართოს სსიპ - საჯარო რეესტრის ეროვნულ სააგენტოს.

<sup>48</sup> მცირე ბიზნესი - იმ ბიზნესლოპერატორის საქმიანობა, რომლის წლიური ბრუნვა არ აღემატება 200 000 ლარს („სურსათის/ცხოველის საკვების უვნებლობის, ვეტერინარიისა და მცენარეთა დაცვის კოდექსის“ (08/05/2012. N6155-III) მე-2 მუხლის „მ“ ქვეპუნქტი)

საქართველოს მთავრობის მიერ დამტკიცებული ტექნიკური რეგლამენტი<sup>49</sup> განისაზღვრება, თუ რა მიიჩნევა ესთეტიკური და კოსმეტიკური პროცედურების განმახორციელებელ საზოგადოებრივი მნიშვნელობის დაწესებულებად. კერძოდ, საზოგადოებრივი მნიშვნელობის დაწესებულება არის ობიექტი, სადაც ხორციელდება მომხმარებლების მომსახურება ადამიანის კანის საფარველზე ესთეტიკური და კოსმეტიკური პროცედურების ჩატარებით (აკუპუნქტურა, პირსინგი, ელექტროლიზისი, მიკროპიგმენტაცია, ფრჩხილების მანიკური და პედიკური, ტატუირება, ვაქსინგი და თმის მოვლა/პარსვა), რაც დაკავშირებულია ინფექციური დაავადებების გავრცელების რისკთან მომხმარებლებსა და მომსახურე პერსონალს შორის კონტამინირებული ინსტრუმენტების მეშვეობით ან/და ჰიგიენური პრაქტიკის წესების დაუცველობით. ზემოაღნიშნული საქმიანობის ეკონომიკურ საქმიანობათა რეესტრში რეგისტრაციის მოთხოვნების დარღვევისათვის პასუხისმგებლობა გათვალისწინებულია „ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსით“ (15/12/1984. N161). კერძოდ, ამ კოდექსის 43<sup>2</sup> მუხლის თანახმად, საზოგადოებრივი მნიშვნელობის დაწესებულებებში ესთეტიკური და კოსმეტიკური პროცედურების განხორციელება ამ საქმიანობის ეკონომიკურ საქმიანობათა რეესტრში რეგისტრაციის გარეშე, ან საქმიანობასთან დაკავშირებული ნებისმიერი რეგისტრირებული მონაცემის ცვლილების ეკონომიკურ საქმიანობათა რეესტრში შეუტანლობა გამოიწვევს დაჯარიმებას 500 ლარის ოდენობით. იგივე ქმედება, ჩადენილი განმეორებით, გამოიწვევს დაჯარიმებას 1 000 ლარის ოდენობით.

**4) საქართველოს ორგანული კანონი „შრომის უსაფრთხოების შესახებ“ (19/02/2019. N4283-III)**

ორგანული კანონის მე-4 მუხლის თანახმად, ყოველი პირი, რომელიც ახორციელებს საქართველოს მთავრობის დადგენილებით<sup>50</sup> განსაზღვრულ მომეტებული საფრთხის შემცველ მძიმე, მავნე და საშიშპირობებიანი სამუშაოებს, ვადებულა, საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი წესით განახორციელოს შესაბამისი საქმიანობის ეკონომიკურ საქმიანობათა რეესტრში რეგისტრაცია და ამ საქმიანობის დაწესების, განხორციელების ან შეწყვეტის ან/და აღნიშნულ საქმიანობასთან დაკავშირებული ნებისმიერი რეგისტრირებული მონაცემის ცვლილების შემთხვევაში ეკონომიკურ საქმიანობათა რეესტრში ცვლილების შეტანის მიზნით საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი წესით მიმართოს სსიპ - საჯარო რეესტრის ეროვნულ სააგენტოს. აკრძალულია მომეტებული საფრთხის შემცველი მძიმე, მავნე და საშიშპირობებიანი სამუშაოების შესაბამისი საქმიანობის ეკონომიკურ საქმიანობათა რეესტრში რეგისტრაციის გარეშე განხორციელება.

ეს ორგანული კანონი ითვალისწინებს პასუხისმგებლობას ზემოაღნიშნული საქმიანობის ეკონომიკურ საქმიანობათა რეესტრში რეგისტრაციის მოთხოვნების დარღვევისათვის. კერძოდ, ამ კანონის მე-19 მუხლის თანახმად, მომეტებული საფრთხის შემცველი მძიმე, მავნე და საშიშპირობებიანი სამუშაოების განხორციელება ამ საქმიანობის რეგისტრაციის გარეშე ან ეკონომიკურ საქმიანობათა რეესტრისათვის ამ საქმიანობასთან დაკავშირებული ნებისმიერი რეგისტრირებული მონაცემის ცვლილების წარუდგენლობა გამოიწვევს დაჯარიმებას 1 000 ლარის ოდენობით. სამართალდამრღვევის მიერ ამ მუხლის პირველი პუნქტით გათვალისწინებული სამართალდარღვევის საფუძველზე გაცემული მითითების შეუსრულებლობა გამოიწვევს დაჯარიმებას 2 000 ლარის ოდენობით.

**5) საქართველოს კანონმდებლობით გათვალისწინებული სხვა საქმიანობები**

გარდა ზემოაღნიშნულისა, საქართველოს კანონმდებლობით შეიძლება დადგინდეს ეკონომიკურ საქმიანობათა რეესტრში სავადებულო რეგისტრაციას დაქვემდებარებული ეკონომიკური საქმიანობის სხვა სახეებიც.

<sup>49</sup> საქართველოს მთავრობის 2015 წლის 14 სექტემბრის N473 დადგენილება „ტექნიკური რეგლამენტი საზოგადოებრივი მნიშვნელობის დაწესებულებებში ესთეტიკური და კოსმეტიკური პროცედურების წარმოებისას ინფექციების პრევენციისა და კონტროლის სანიტარული ნორმების დამტკიცების შესახებ“.  
<sup>50</sup> საქართველოს მთავრობის 2018 წლის 27 ივლისის N381 დადგენილება „მომეტებული საფრთხის შემცველი, მძიმე, მავნე და საშიშპირობებიანი სამუშაოების ჩამონათვალის დამტკიცების შესახებ“.

### 4.5. ეკონომიკურ საქმიანობათა რეესტრში რეგისტრაციის მითხვევის მიმართვა და წარსადგენი დოკუმენტები

ეკონომიკურ საქმიანობათა რეესტრში საქმიანობის რეგისტრაციის მოთხოვნის უფლება აქვს სუბიექტს, რომელიც რეგისტრირებულია მენარმეთა და არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრში ან საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი წესით რეგისტრირებულია (აღრიცხულია) გადასახადის გადახედვად.<sup>51</sup> თუ საქმიანობის რეგისტრაცია მოთხოვნილი აქვს სუბიექტს, რომელიც არ ექვემდებარება მენარმეთა და არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრში რეგისტრაციას, ეკონომიკურ საქმიანობათა რეესტრში საქმიანობის რეგისტრაციის მიზნით მიეთითება საგადასახადო ორგანოების მიერ მინიჭებული საიდენტიფიკაციო ნომერი. სხვა შემთხვევაში სუბიექტის საიდენტიფიკაციო ნომრად მიეთითება მენარმეთა და არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრში რეგისტრირებული საიდენტიფიკაციო ნომერი.

ეკონომიკურ საქმიანობათა რეესტრს აწარმოებს სსიპ - საჯარო რეესტრის ეროვნული სააგენტო. საქმიანობის ეკონომიკურ საქმიანობათა რეესტრში რეგისტრაციისათვის, საჯარო რეესტრის ეროვნულ სააგენტოში წარდგენილ უნდა იქნეს უფლებამოსილი პირის განცხადება ეკონომიკური საქმიანობის რეგისტრაციის შესახებ და ინფორმაცია საქმიანობის კონკრეტული სახეებისა და საქმიანობის ადგილის (მისამართის) შესახებ ელექტრონული ფორმით. ეკონომიკურ საქმიანობათა რეესტრში რეგისტრაციის შედეგად მზადდება ამონაწერი, რომელიც ასახავს ეკონომიკური საქმიანობების შესახებ ძალაში მყოფ მონაცემებს. ეკონომიკურ საქმიანობათა რეესტრის მონაცემები საჯაროა და ხელმისაწვდომია ნებისმიერი პირისათვის, გარდა საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი შემთხვევებისა. ეკონომიკურ საქმიანობათა რეესტრში რეგისტრირებული მონაცემები ქვეყნდება სააგენტოს ოფიციალურ ვებგვერდზე.

ეკონომიკური საქმიანობის რეესტრში საქმიანობის რეგისტრაციისათვის სსიპ - საჯარო რეესტრის სააგენტოს წარედგინება:

- განცხადება სუბიექტის ეკონომიკური საქმიანობის რეგისტრაციის შესახებ უფლებამოსილი პირის (პირების) ხელმოწერით;
- განმცხადებლის უფლებამოსილების დამადასტურებელი დოკუმენტი (იმ შემთხვევაში, თუ განმცხადებელი არ არის დაინტერესებული პირი ან არ ეგინდება მის მიერ დაინტერესებული პირის ხელმძღვანელობითი/წარმომადგენლობითი უფლებამოსილება);
- განმცხადებლის პირადობის დამადასტურებელი დოკუმენტი;
- სათანადო წესით შედგენილი, საქართველოს სტატისტიკის ეროვნული სამსახურის მიერ დამტკიცებული საქართველოს ეროვნული კლასიფიკაციით განსაზღვრული საქმიანობების შესახებ ინფორმაცია ელექტრონული სახით. ელექტრონული ფორმით შედგენილი ინფორმაცია წარდგენილი უნდა იქნეს იმ თანმიმდევრობითა და სიზუსტით, როგორც ეს მითითებულია საქსტატის მიერ დამტკიცებული საქართველოს ეროვნულ კლასიფიკატორში. ინფორმაციაში უნდა მიეთითოს სარეგისტრაციო მოთხოვნილი საქმიანობის კონკრეტული სახე საქსტატის მიერ დამტკიცებული საქართველოს ეროვნული კლასიფიკაციით მინიჭებული შესაბამისი ნომრის (მათ შორის, ქვეკლასის ნომრის) აღნიშვნით;
- ინფორმაცია სუბიექტის საქმიანობის ადგილის (მისამართის) შესახებ. საქმიანობის ადგილის (მისამართის) შესახებ ინფორმაცია გულისხმობს მონაცემებს შესაბამისი მისამართის შესახებ, სადაც ხორციელდება საქმიანობის კონკრეტული სახე. თუ ერთი სუბიექტი სხვადასხვა საქმიანობას ახორციელებს რამდენიმე საქმიანობის ადგილზე, განცხადებაში მითითებული უნდა იქნეს თითოეული საქმიანობის ადგილი (მისამართი). საქმიანობის ადგილად (მისამართად) უნდა მიეთითოს საქართველოს კანონმდებლობით

<sup>51</sup> საქართველოს კანონმდებლობა ითვალისწინებს შემთხვევებს, როცა სუბიექტი არ რეგისტრირდება მენარმეთა და არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრში, თუმცა ისინი რეგისტრირდებიან გადასახადის გადახედვად საგადასახადო ორგანოში. მაგალითად, ასეთი სუბიექტი არის საჯარო სამართლის იურიდიული პირი.

დადგენილი წესით განსაზღვრული მისამართი, რომელზედაც შესაძლებელი იქნება წერილობითი შეტყობინების (კორესპონდენციის) გაგზავნა. თუ სარეგისტრაციო განცხადებაში არ არის მითითებული სუბიექტის იურიდიული მისამართისაგან განსხვავებული მისამართი, სადაც ხორციელდება ეკონომიკური საქმიანობის კონკრეტული სახე, მიიჩნევა, რომ განცხადებაში აღნიშნული საქმიანობის ყველა სახე ხორციელდება სუბიექტის იურიდიულ მისამართზე. თუ სუბიექტი მენარმეთა და არასამენარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრში რეგისტრირებული არ არის, სარეგისტრაციო განცხადებაში სუბიექტის ეკონომიკური საქმიანობის ადგილის (მისამართის) შესახებ ინფორმაციის მითითება სავალდებულოა;

- სხვა დოკუმენტი ან ინფორმაცია, რომელიც აუცილებელია განცხადებით მოთხოვნილ საკითხზე გადაწყვეტილების მისაღებად.

#### 4.6. ეკონომიკურ საქმიანობათა რეესტრში ცვლილებების რეგისტრაცია

ეკონომიკური საქმიანობის რეგისტრაციის სავალდებულობის შემთხვევაში სუბიექტი ვალდებულია, კანონმდებლობით გათვალისწინებულ შემთხვევაში საქმიანობის დაწყების, შეწყვეტის ან/და საქმიანობასთან დაკავშირებული რეგისტრაციის დაქვემდებარებული მონაცემის ცვლილების შემთხვევაში ეკონომიკურ საქმიანობათა რეესტრში ცვლილების შეტანის მიზნით დადგენილი წესით აცნობოს ამის თაობაზე სსიპ - საჯარო რეესტრის ეროვნულ სააგენტოს და წარუდგინოს მას შესაბამისი დოკუმენტაცია. თუ ეკონომიკურ საქმიანობათა რეესტრში ეკონომიკური საქმიანობა სუბიექტის მიერ რეგისტრირდება ნებაყოფლობით, მასში ცვლილების შეტანის საკითხიც მისი გადასაწყვეტია. ეკონომიკური საქმიანობა რეგისტრირებულად, რეგისტრირებული მონაცემები შეცვლილად და რეგისტრაცია შეწყვეტილად მიიჩნევა ეკონომიკური საქმიანობის რეესტრში შესაბამისი ცვლილების/შეწყვეტის ასახვის შემდეგ.

ეკონომიკური საქმიანობის რეესტრში რეგისტრაციას საჭიროებს შემდეგი სახის ცვლილებები:

- ეკონომიკური საქმიანობის სახეობაში ცვლილება/ახალი სახეობა;
- ეკონომიკური საქმიანობის სახეობის შეწყვეტა;
- ეკონომიკური საქმიანობის ადგილის ცვლილება.

## თავი V. გრანტების სამართლებრივი რეგულირება

### 5.1. მარეგულირებაელი საკანონმდებლო ბაზა

საქართველოში გრანტის გაცემის, მიღებისა და გამოყენების საერთო პრინციპებს ადგენს საქართველოს კანონი „გრანტების შესახებ“ (28/06/1996, N331). ეს კანონი განსაზღვრავს გრანტის ცნებას, გრანტის გაცემის და მიღების სუბიექტების ჩამონათვალს, აგრეთვე, გრანტის გაცემისა და მიღების შორის ურთიერთობის ზოგად პრინციპებს. ამასთან, კერძო სუბიექტებს შორის გრანტის გაცემისა და მიღების წესები, გრანტის გამოყენების კონკრეტული პირობები და მხარეთა უფლება-ვალდებულებები განისაზღვრება მათ შორის დადებული ხელშეკრულებით.

„გრანტების შესახებ“ საქართველოს კანონის გარდა, მოქმედებს სხვა საკანონმდებლო აქტებიც, რომლებიც, ერთი მხრივ, ადგენს გარკვეული მიმართულებით საჯარო ინსტიტუტების მიერ გრანტის გაცემის შესაძლებლობას, ხოლო, მეორე მხრივ, განსაზღვრავს გრანტის გაცემს საჯარო სამართლის იურიდიულ პირებს.<sup>52</sup> საჯარო ინსტიტუციების მიერ გრანტის გაცემაზე ვრცელდება „გრანტების შესახებ“ საქართველოს კანონით განსაზღვრული ზოგადი პრინციპები, თუმცა მათ მიერ გრანტის გაცემის წესები და გრანტის მიღებასთან დაკავშირებული ხელშეკრულების ძირითადი მოთხოვნები განისაზღვრება შესაბამისი კანონქვემდებარე ნორმატიული აქტებით ან/და ინდივიდუალური სამართლებრივი აქტებით.<sup>53</sup>

### 5.2. გრანტის ბანმართება

„გრანტების შესახებ“ საქართველოს კანონის თანახმად, გრანტი არის გრანტის გაცემის (დონორის) მიერ გრანტის მიღებისათვის უსასყიდლოდ გადაცემული მიზნობრივი სახსრები ფულადი ან ნატურალური ფორმით, რომლებიც გამოიყენება კონკრეტული ჰუმანური, საგანმანათლებლო, სამეცნიერო-კვლევითი, ჯანმრთელობის დაცვის, კულტურული, სპორტული, ეკოლოგიური, სასოფლო-სამეურნეო განვითარებისა და სოციალური პროექტების, აგრეთვე, სახელმწიფოებრივი ან საზოგადოებრივი მნიშვნელობის პროგრამების განხორციელებისათვის. გრანტად მიიჩნევა „ინოვაციების შესახებ“ საქართველოს კანონით განსაზღვრული ინოვაციური საქმიანობის განსახორციელებლად საჯარო სამართლის იურიდიული პირის – საქართველოს ინოვაციებისა და ტექნოლოგიების სააგენტოს მიერ გაცემული გრანტიც.

გრანტად არ მიიჩნევა პოლიტიკური მიზნების მისაღწევად გაცემული სახსრები. „გრანტების შესახებ“ საქართველოს კანონით განსაზღვრული ზოგადი წესის მიხედვით, გრანტად არ მიიჩნევა სამეწარმეო მიზნის მისაღწევად გაცემული სახსრებიც. თუმცა კანონი ითვალისწინებს გამონაკლისებსაც, როცა გრანტი შეიძლება გაიცეს სამეწარმეო მიზნების მისაღწევად ან/და მეწარმე სუბიექტზე.

### 5.3. გრანტის გაცემა სამეწარმეო მიზნებისათვის ან/და მეწარმე სუბიექტზე

„გრანტების შესახებ“ საქართველოს კანონით დადგენილი ზოგადი პრინციპის მიხედვით, გრანტად არ მიიჩნევა სამეწარმეო მიზნების მისაღწევად და მეწარმე სუბიექტებზე გაცემული სახსრები. თუმცა, კანონი ითვალისწინებს გამონაკლის შემთხვევებს, როცა სამეწარმეო მიზნებისათვის ან/და მეწარმე სუბიექტებზე დასაშვებია გრანტის გაცემა, კერძოდ:

<sup>52</sup> „მოქალაქეთა პოლიტიკური გაერთიანების შესახებ“ საქართველოს ორგანული კანონი (31/10/1997, N1028); „ინოვაციების შესახებ“ საქართველოს კანონი (22/06/2016, N5501-III); „მეცნიერების, ტექნოლოგიებისა და მათი განვითარების შესახებ“ საქართველოს კანონი (22/11/1994, N603); „სასოფლო-სამეურნეო კოლპერატივების შესახებ“ საქართველოს კანონი (12/07/2013, N816-IV); „სახელმწიფო სერვისების განვითარების სააგენტოს შესახებ“ საქართველოს კანონი (25/05/2012, N6319-IV).

<sup>53</sup> მაგალითად: საქართველოს იუსტიციის სამინისტროს სისტემაში გრანტის გაცემის წესები დადგენილია საქართველოს იუსტიციის მინისტრის ბრძანებით (2011 წლის 29 დეკემბრის N160 ბრძანება); სსიპ - დევნილთა, ეკომიგრანტთა და საანსებლო წყაროებით უზრუნველყოფის სააგენტოს მიერ გრანტის გაცემის წესი დადგენილია საქართველოს ოკუპირებული ტერიტორიებიდან დევნილთა, შრომის, ჯანმრთელობისა და სოციალური დაცვის მინისტრის ბრძანებით (2020 წლის 27 იანვრის N-1-11/6 ბრძანება).

- გრანტად მიიჩნევა „ინოვაციების შესახებ“ საქართველოს კანონით განსაზღვრული ინოვაციური საქმიანობის განსახორციელებლად საჯარო სამართლის იურიდიული პირის – საქართველოს ინოვაციებისა და ტექნოლოგიების სააგენტოს მიერ გაცემული სახსრები. ამ მიმართულებით გრანტის მიმღები შეიძლება იყოს როგორც სამეწარმეო, ისე არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირი „გრანტების შესახებ“ საქართველოს კანონითა და „ინოვაციების შესახებ“ საქართველოს კანონით განსაზღვრული პირობების/ მოთხოვნების გათვალისწინებით;
- გრანტად მიიჩნევა იმ კოლოპერატივზე გაცემული სახსრები, რომელთაც „სასოფლო-სამეურნეო კოოპერატივის შესახებ“ საქართველოს კანონის შესაბამისად მინიჭებული აქვთ სასოფლო-სამეურნეო კოოპერატივის სტატუსი;
- გრანტად მიიჩნევა საქართველოს ეკონომიკისა და მდგრადი განვითარების სამინისტროს სისტემაში შემავალი საჯარო სამართლის იურიდიული პირის – აწარმოე საქართველოში „აწარმოე საქართველოში“ სახელმწიფო პროგრამის დამტკიცების შესახებ“ საქართველოს მთავრობის 2014 წლის 30 მაისის №365 დადგენილებით დამტკიცებული სახელმწიფო პროგრამის „აწარმოე საქართველოში“ მიკრო და მცირე მეწარმეობის ნაწილის ფარგლებში მენარმე სუბიექტზე/მენარმე სუბიექტთა ჯგუფზე გაცემული სახსრები ამ დადგენილების მოქმედების ვადის განმავლობაში;
- გრანტად მიიჩნევა აკრედიტებულ უმაღლეს საგანმანათლებლო დაწესებულებაზე გაცემული სახსრები. ამასთან, აკრედიტებულ უმაღლეს საგანმანათლებლო დაწესებულებაზე გრანტი გაიცემა მისი საქმიანობის სპეციფიკის გათვალისწინებითა და „გრანტების შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-2 მუხლით გათვალისწინებული მიმართულებით/პროექტების განსახორციელებლად. გრანტის მიმღები შეიძლება იყოს როგორც კერძო სამართლის იურიდიული პირის ფორმით (სამეწარმეო ან არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირი), ისე საჯარო სამართლის იურიდიული პირის ფორმით არსებული უმაღლესი საგანმანათლებლო დაწესებულება. აუცილებელი მოთხოვნაა, რომ უმაღლეს საგანმანათლებლო დაწესებულებას ჰქონდეს საქართველოს კანონმდებლობით გათვალისწინებული შესაბამისი აკრედიტაცია.<sup>54</sup>

**სოციალური მეწარმეობის განმარტების მიზნების შესაძლებლობა**

არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის მიერ სოციალური მეწარმეობის მიმართულებით გრანტის მიღება დასაშვებია „გრანტების შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-2 მუხლის პირველი პუნქტით დადგენილი პირობების გათვალისწინებით, რაც გულისხმობს მიზნობრივი სახსრების გამოყენებას კონკრეტული ჰუმანიტარი, საგანმანათლებლო, სამეცნიერო-კვლევითი, ჯანმრთელობის დაცვის, კულტურული, სპორტული, ეკოლოგიური, სასოფლო-სამეურნეო განვითარებისა და სოციალური პროექტების, აგრეთვე, სახელმწიფოებრივი ან საზოგადოებრივი მნიშვნელობის პროგრამების განხორციელებისათვის.

**5.4. გრანტის გამცემი (დონორი)**

„გრანტების შესახებ“ საქართველოს კანონი არის ის ძირითადი საკანონმდებლო აქტი, რომელიც განსაზღვრავს გრანტის გამცემი სუბიექტების ჩამონათვალს. გარდა ამისა გამოიყენება სპეციალური საკანონმდებლო აქტები, რომლებიც განსაზღვრავს გრანტის გამცემ კონკრეტულ საჯარო სამართლის იურიდიულ პირებს. საქართველოს კანონმდებლობის თანახმად, გრანტის გამცემი (დონორი) შეიძლება იყოს:

<sup>54</sup> აკრედიტაცია არის აკრედიტაციის სტანდარტებთან უმაღლესი საგანმანათლებლო დაწესებულების საგანმანათლებლო პროგრამის შესაბამისობის განსაზღვრის პროცედურა. ამასთან, აკრედიტაცია განსხვავდება ავტორიზაციისაგან, რომელიც გულისხმობს უმაღლესი საგანმანათლებლო დაწესებულების სტატუსის მოპოვების პროცედურას („უმაღლესი განათლების შესახებ“ საქართველოს კანონის (21/12/2004. №688) მე-2 მუხლის „ბ1“ და „თ“ ქვეპუნქტები).



- საერთაშორისო საქვედმოქმედო ორგანიზაცია;
- საერთაშორისო ჰუმანიტარული და სხვა საზოგადოებრივი ორგანიზაცია (მათ შორის, საერთაშორისო სპორტული ასოციაცია, ფედერაცია და კომიტეტი);
- საერთაშორისო საფინანსო-საკრედიტო ინსტიტუტი;
- უცხო ქვეყნის მთავრობა ან მისი წარმომადგენლობა;
- უცხოეთის სამეწარმეო იურიდიული პირი (მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ გრანტის მიმღები არის საქართველოს სახელმწიფო ან საქართველოს მთავრობა);
- უცხოეთის არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირი;
- საქართველოს ის არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირი, რომლის ძირითადი საწესდებო მიზანია ქონების დაგროვება საქვედმოქმედო, სოციალური, კულტურული, საგანმანათლებლო, სამეცნიერო-კვლევითი ან საზოგადოებრივად სასარგებლო სხვა საქმიანობის ხელშეწყობისათვის;
- საქართველოს სამინისტრო; საქართველოს სახელმწიფო მინისტრის აპარატი;
- აფხაზეთისა და აჭარის ავტონომიური რესპუბლიკების სამინისტროები;
- კანონით პირდაპირ განსაზღვრული საჯარო სამართლის იურიდიული პირი;<sup>55</sup>
- საქართველოს მთავრობის მიერ განსაზღვრული საჯარო სამართლის იურიდიული პირი, რომლის წესდების /დებულების მიზანი შეესაბამება „გრანტების შესახებ“ საქართველოს კანონით განსაზღვრულ რომელიმე მიზნობრივ მიმართულებას.

## 5.5. გრანტის გამცემი საჯარო სამართლის იურიდიული პირები

გრანტის გაცემის უფლება აქვს შესაბამისი კანონით პირდაპირ განსაზღვრულ საჯარო სამართლის იურიდიულ პირს ან/და საქართველოს მთავრობის მიერ განსაზღვრულ საჯარო სამართლის იურიდიული პირს, რომლის წესდების/დებულების მიზანი ემთხვევა „გრანტების შესახებ“ საქართველოს კანონით გათვადისწინებულ რომელიმე მიზნობრივ მიმართულებას.

„გრანტების შესახებ“ საქართველოს კანონით განსაზღვრული ეს მიზნობრივი მიმართულებებია:

- განათლების სფეროში სწავლა-სწავლების ხარისხის გასაუმჯობესებლად გრანტების გაცემა, აგრეთვე, სწავლასთან დაკავშირებული ხარჯების დასაფინანსებლად გრანტების გაცემა;
- სამეცნიერო გრანტების გაცემა;
- ეროვნული უმცირესობებით კომპაქტურად დასახლებულ და მალაღმთიან რეგიონებში მცხოვრები მოქალაქეების ინტეგრაციის ხელშეწყობისათვის გრანტების გაცემა;
- ახადგაზრდილი და საზოგადოებრივი პროექტების დასაფინანსებლად გრანტების გაცემა;
- დასაქმების ხელშეწყობისათვის გრანტების გაცემა;
- იძულებით გადაადგილებულ პირთა – დევნილთა და სტიქიური მოვლენების შედეგად დაზარალებულ და გადაადგილებისადმი დაქვემდებარებულ ოჯახთა (ეკომიგრანტთა) სოციალურ-ეკონომიკური ინტეგრაციის მიზნით მათთვის საარსებო წყაროების ხელმისაწვდომობის უზრუნველსაყოფად გრანტების გაცემა;
- საქართველოში საერთაშორისო დაცვის მქონე პირთა, საქართველოში თავშესაფრის მაძიებელ უცხოელთა და საქართველოში სტატუსის მქონე მოქალაქეობის არმქონე პირთა ადგილობრივი ინტეგრაციის მიზნით გრანტების გაცემა;
- საქართველოში დაბრუნებულ მიგრანტთა სარეინტეგრაციო დახმარების უზრუნველსაყოფად გრანტების გაცემა;

<sup>55</sup> „მოქალაქეთა პოლიტიკური გაერთიანების შესახებ“ საქართველოს ორგანული კანონის (31/10/1997. N1028) 301 მუხლის თანახმად, სსიპ - საარჩევნო სისტემების განვითარების, რეფორმებისა და სწავლების ცენტრი გასცემს გრანტს არასამთავრობო ორგანიზაციებზე პარტიების განვითარებისა და საზოგადოების ცნობიერების ამაღლების ხელშეწყობის მიზნით; „სახელმწიფო სერვისების განვითარების სააგენტოს შესახებ“ საქართველოს კანონის (25/05/2012. N6319-11) მე-9 მუხლის თანახმად, სსიპ - სახელმწიფო სერვისების განვითარების სააგენტოს უფლება აქვს, საკუთარი მიზნებისა და ამოცანების შესასრულებლად გასცეს გრანტები.

- საქართველოში განხორციელებული რეფორმებისა და ინოვაციების პოპულარიზაცია და საერთაშორისო საზოგადოებაში მათი დამკვიდრების ხელშეწყობა;
- საქართველოს პარტნიორი ქვეყნების მთავრობებისათვის განათლების, ჯანმრთელობის დაცვის, სოციალური უზრუნველყოფისა და მდგრადი განვითარების სფეროებში, ბუნებრივი და ადამიანის შემოქმედებით გამოწვეული კატასტროფების შედეგების აღმოფხვრაში დახმარების განწვევა;
- სასოფლო-სამეურნეო კოოპერატივების მიმართ სახელმწიფო ხელშეწყობი ღონისძიებების განხორციელება.

## 5.6. გრანტის მიმღები

„გრანტების შესახებ“ საქართველოს კანონის თანახმად, გრანტის მიმღები შეიძლება იყოს:

- საქართველოს სახელმწიფო საქართველოს პრემიერ-მინისტრის მიერ უფლებამოსილი ორგანოს (ორგანიზაციის) სახით;
- საქართველოს მთავრობა საქართველოს მთავრობის მიერ უფლებამოსილი ორგანოს სახით;
- საქართველოს სახელმწიფო ხელისუფლების ან ავტონომიური რესპუბლიკის ორგანო;
- მუნიციპალიტეტი;
- საქართველოს რეზიდენტი ან არარეზიდენტი არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირი, მისი წარმომადგენლობა, ფილიალი, განყოფილება;
- საჯარო სამართლის იურიდიული პირი;
- საქართველოს მოქალაქე;
- პირადობის ნეიტრალური მონუმობის ან ნეიტრალური სამგზავრო დოკუმენტის მქონე პირი;
- უცხო ქვეყნის მოქალაქე საჯარო სამართლის იურიდიული პირის – შოთა რუსთაველის საქართველოს ეროვნული სამეცნიერო ფონდის მიერ გამოცხადებული საგრანტო კონკურსის/კონკურსების მიზნებისათვის;
- აფხაზეთის ავტონომიურ რესპუბლიკაში ან ცხინვალის რეგიონში (ყოფილ სამხრეთ ოსეთის ავტონომიურ ოლქში) რეგიტიმურად მცხოვრები პირი, რომელიც საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი წესით არის რეგისტრირებული და რომელსაც მინიჭებული აქვს პირადი ნომერი;
- აკრედიტებული უმაღლესი საგანმანათლებლო დაწესებულება;
- საერთაშორისო ორგანიზაცია, სხვა სახელმწიფოს სამეწარმეო ან არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირი;
- „სასოფლო-სამეურნეო კოოპერატივის შესახებ“ საქართველოს კანონით განსაზღვრული, სასოფლო-სამეურნეო კოოპერატივის სტატუსის მქონე იურიდიული პირი;
- საქართველოში რეგისტრირებული მენარმე სუბიექტი „ინოვაციების შესახებ“ საქართველოს კანონით განსაზღვრული ინოვაციური საქმიანობის განსახორციელებლად საჯარო სამართლის იურიდიული პირის – საქართველოს ინოვაციებისა და ტექნოლოგიების სააგენტოს მიერ გაცემული გრანტის შემთხვევაში;
- საქართველოს ბიზნესომბუდსმენი.

## 5.7. გრანტის ხელშეკრულება

გრანტის გამცემსა და გრანტის მიმღებს შორის ურთიერთობა რეგულირდება გრანტის შესახებ წერილობითი ხელშეკრულებით. თუ კანონმდებლობა სხვა რამეს არ ითვალისწინებს, გრანტის ხელშეკრულება შეიძლება დაიდოს ნებისმიერ ენაზე. მისი დადება შეიძლება რამდენიმე ენაზეც.<sup>56</sup> ამასთან, თუ წერილობითი ხელშეკრულება რამდენიმე ენაზეა დადებული, რეკომენდებულია, იგი შეიცავდეს დათქმას იმის თაობაზე, თუ რომელ ენაზე დადებულ ხელშეკრულებას

<sup>56</sup> მიუხედავად იმისა, რომ ზოგადი წესის მიხედვით, გრანტის ხელშეკრულების დადება შეიძლება საქართველოს არასახელმწიფო ენაზე, ადმინისტრაციული წარმოების მიზნებისათვის წარდგენილი უნდა იქნეს ხელშეკრულების ქართულად ნათარგმნი და სათანადო წესით დამოწმებული ვარიანტი (საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის (25/06/1999. N2181) 73-ე მუხლი).

ენიჭება უპირატესობა ხელშეკრულებების დებულებებს შორის განსხვავების შემთხვევაში.

გრანტის ხელშეკრულების პირობები განისაზღვრება მხარეთა მიერ, ამასთან, „გრანტების შესახებ“ საქართველოს კანონი განსაზღვრავს იმ მინიმალურ არსებით პირობებს, რომელიც გათვალისწინებული უნდა იქნეს ხელშეკრულებით. კერძოდ, გრანტის ხელშეკრულება უნდა შეიცავდეს:

- მხარეთა რეკვიზიტებს/მონაცემებს;
- გრანტის გაცემის მიზანს;
- გრანტის მოცულობას;
- გრანტის გამოყენების კონკრეტულ მიმართულებებს;
- გრანტის ათვისების ვადებს;
- ძირითად მოთხოვნებს, რომლებსაც გრანტის გამცემი (დონორი) უყენებს გრანტის მიმღებს.

„გრანტების შესახებ“ საქართველოს კანონი ადგენს გრანტის ხელშეკრულებით გასათვალისწინებელი საკითხების/პირობების აუცილებელი საკითხების/პირობების ჩამონათვალს. შესაბამისად, მხარეებს შეუძლიათ ხელშეკრულებით დამატებით გაითვალისწინონ სხვა პირობები, მხარეთა უფლება-ვალდებულებები და მხარეთა პასუხისმგებლობის საკითხები. აღსანიშნავია, რომ კანონმდებლობა შეიძლება ითვალისწინებდეს გრანტის ხელშეკრულებით გასათვალისწინებელი პირობების/საკითხების სხვა დამატებით ჩამონათვალსაც, განსაკუთრებით იმ შემთხვევაში, თუ გრანტის გამცემი არის საჯარო ინსტიტუცია.<sup>57</sup>

„გრანტების შესახებ“ საქართველოს კანონი არ განსაზღვრავს გრანტის ხელშეკრულების შეწყვეტასა და მხარეთა პასუხისმგებლობასთან დაკავშირებულ საკითხებს. შესაბამისად, ამ დროს გამოიყენება გრანტის ხელშეკრულებისა და საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის შესაბამისი ნორმები, რომლებიც არეგულირებს ხელშეკრულების დადებასთან, შეწყვეტასა და ხელშეკრულების მხარეთა პასუხისმგებლობასთან დაკავშირებულ ზოგად წესებს.

### 5.8. გრანტის მიზნობრიობის შეცვლა და გრანტის სახით მიღებულ ფასეულობათა რეალიზაცია

გრანტის ერთ-ერთ თავისებურებას წარმოადგენს მისი მიზნობრიობა. გრანტი ვაიცემა განსაზღვრულ სფეროებში საზოგადოებრივად სასარგებლო პროექტების/პროგრამების განსახორციელებლად და საზოგადოებრივად სასარგებლო მიზნების მისაღწევად (მაგალითად, საგანმანათლებლო, ჯანმრთელობის დაცვა და სხვა). „გრანტების შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-5 მუხლის თანახმად, დასაშვებია გრანტის თავდაპირველი მიზნობრიობის შეცვლა ან/და მისი გამოყენება სხვა მიზნებისათვის. ამისათვის კი აუცილებელია დონორის თანხმობა. მითითება გრანტის მიზნის შესახებ არის გრანტის ხელშეკრულების არსებითი პირობა. აქედან გამომდინარე, გრანტის მიზნის შეცვლა მოითხოვს გრანტის ხელშეკრულებაში ცვლილების შეტანას.<sup>58</sup>

„გრანტების შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-5 მუხლის თანახმად, გრანტის სახით მიღებულ ფასეულობათა რეალიზაცია დასაშვებია მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ ამგვარი ქმედება წინასწარ იყო გათვალისწინებული გრანტის გაცემის ხელშეკრულებაში.

<sup>57</sup> მაგალითად, საქართველოს იუსტიციის სამინისტროს სისტემაში გრანტის გაცემის წესებით დადგენილი მოთხოვნები საგრანტო ხელშეკრულების შინაარსის შესახებ (საქართველოს იუსტიციის მინისტრის 2011 წლის 29 დეკემბრის N160 ბრძანება).

<sup>58</sup> გრანტის გაცემის სამართლებრივი საფუძველია წერილობითი ხელშეკრულება. თუმცა, სპორტული ფედერაციების შემთხვევაში ასეთ საფუძვლად შეიძლება იქცეს დონორის წერილობითი გადაწყვეტილება. კერძოდ, სპორტული ფედერაციების შემთხვევაში გრანტის გაცემის სამართლებრივი საფუძველია საერთაშორისო სპორტული ორგანიზაციის ოფიციალური წერილობითი გადაწყვეტილება საქართველოს სპორტული ფედერაციის ან კლუბისათვის მიზნობრივი დანიშნულების მატერიალური და არამატერიალური ფასეულობების გამოყოფის შესახებ („გრანტების შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-5 მუხლის პირველი პუნქტი).

## თავი VI. მოხალისეობის სამართლებრივი რეგულირება

### 6.1. საქართველოში მოხალისეობის საკანონმდებლო რეგულირების ზოგადი მიმოხილვა

2015 წლის 30 დეკემბერს ძალაში შევიდა საქართველოს კანონი „მოხალისეობის შესახებ“ (24/12/2015. N4717-ს). კანონის მიღებით საქართველოს საკანონმდებლო სივრცეში პირველად გაჩნდა მოხალისის ცნება და დარეგულირდა ორგანიზაციული მოწესრიგების პირობებში მოხალისეობასთან დაკავშირებული ურთიერთობები. კანონის მიღებამ აღმოფხვრა საკანონმდებლო ვაკუუმი, რომელიც გარკვეულ წინააღმდეგობებს ქმნიდა შრომისა და სოციალური უზრუნველყოფის კანონმდებლობასთან.

„მოხალისეობის შესახებ“ საქართველოს კანონით განსაზღვრულია მოხალისეობის ცნება, როგორც ორგანიზაციული მოწესრიგების პირობებში ფიზიკური პირის მიერ საკუთარი ცოდნითა და უნარებით ნებაყოფლობითა და უანგაროდ შესრულებული საზოგადოებრივად სასარგებლო საქმიანობა - იმ იურიდიული პირისათვის დახმარების გაწევა, რომელიც საქმიანობასსხვადასხვასამოგადოებრივადსასარგებლომიმართულებითახორციელებს. განისაზღვრებასამოგადოებრივად სასარგებლო საქმიანობის სფეროები, რომელშიც შესრულებული უანგარო საქმიანობა მიიჩნევა მოხალისეობად. კანონით განისაზღვრება, თუ ვინ შეიძლება იყოს მოხალისე და მასპინძელი ორგანიზაცია, განისაზღვრა მოხალისესა და მასპინძელ ორგანიზაციას შორის სახელშეკრულებო ურთიერთობის ხასიათი, აგრეთვე, მათი უფლება-ვადებულებები.

2017 წლის ივნისში საქართველოს პარლამენტმა მიიღო ახალი კანონი „საქართველოს წითელი ჯვრის საზოგადოების შესახებ“ (15/06/2017. N968-III), რომელშიც განისაზღვრა საქართველოს წითელი ჯვრის საზოგადოების მოხალისის ცნება. კერძოდ, დადგინდა, რომ საქართველოს წითელი ჯვრის საზოგადოების მოხალისეობა არის საზოგადოებრივად სასარგებლო საქმიანობა. თუმცა, სხვა მხრივ, მოხალისეობით ურთიერთობაზე ვრცელდება „მოხალისეობის შესახებ“ საქართველოს კანონის მოთხოვნები.

2018 წლის ივნისში ცვლილებები შევიდა „მოხალისეობის შესახებ“ საქართველოს კანონში, რომლის მიხედვითაც სამოქალაქო უსაფრთხოების სფეროში მოხალისეობა გავიდა ამ კანონის რეგულირებიდან და იგი მოექცა სამოქალაქო უსაფრთხოების სფეროს კანონმდებლობის რეგულირების სფეროში. კერძოდ, 2018 წლის ივნისში მიღებულ იქნა ახალი კანონი „სამოქალაქო უსაფრთხოების შესახებ“ (27/06/2018. N2608-III). ამ კანონმა განსხვავებულად და სპეციფიკურად დაარეგულირა სამოქალაქო უსაფრთხოების სფეროში მოხალისეობის განხორციელების ისეთი საკითხები, როგორებიცაა: ამ მიმართულებით მაკოორდინირებელი ფუნქციის მატარებელი სახელმწიფო ინსტიტუცია და მისი უფლებამოსილებები, მოხალისის ასაკი, მოხალისეთა ეროვნული სიის წარმოების წესები, მოხალისეობის ორგანიზების წესები, მოხალისეთა საბაზო უნარების ჩამოყალიბებისათვის მომზადება, მოხალისეობითი საქმიანობის განხორციელებასთან დაკავშირებული გარკვეული ხარჯების ანაზღაურება, მოხალისეთა სოციალური დაცვის გარანტიები და სხვა. სამოქალაქო უსაფრთხოების სფეროში პირის მოხალისეთა ეროვნულ სიაში დარეგისტრირებისა და მოხალისეთა ეროვნული სიიდან ამორიცხვის წესი, აგრეთვე, მოხალისეობრივი საქმიანობის ორგანიზებასთან დაკავშირებული სხვა საკითხები განისაზღვრება საქართველოს მთავრობის მიერ დამტკიცებული სამოქალაქო უსაფრთხოების სფეროს მოხალისეთა წესდებით.<sup>59</sup>

### 6.2. „მოხალისეობის შესახებ“ საქართველოს კანონის მოქმედების სფერო

„მოხალისეობის შესახებ“ საქართველოს კანონი არის ძირითადი საკანონმდებლო აქტი, რომელიც აწესრიგებს

<sup>59</sup> სამოქალაქო უსაფრთხოების სფეროს მოხალისეთა წესდება (საქართველოს მთავრობის 2018 წლის 27 ნოემბრის N577 დადგენილება).

საქართველოს ტერიტორიაზე მოხალისისა და მასპინძელი ორგანიზაციის ურთიერთობასა და მათ ურთიერთობას მესამე პირებთან, თუ ისინი საქართველოს საერთაშორისო ხელშეკრულებით სხვაგვარად არ რეგულირდება. „მოხალისეობის შესახებ“ საქართველოს კანონის მოქმედება არ ვრცელდება შემდეგი სახის მოხალისეობაზე:

- „მოხალისეობის შესახებ“ საქართველოს კანონი არ არეგულირებს ინდივიდუალურ მოხალისეობას, აქედან გამომდინარე მისი მოქმედება არ ვრცელდება ფიზიკური პირის მიერ ორგანიზაციული მოწესრიგების გარეშე განხორციელებულ საზოგადოებრივად სასარგებლო საქმიანობაზე;
- მოხალისეობითი ურთიერთობა, რომლის ერთი მხარე პოლიტიკური გაერთიანებაა, რეგულირდება „მოქალაქეთა პოლიტიკური გაერთიანებების შესახებ“ საქართველოს ორგანული კანონით;
- „მოხალისეობის შესახებ“ საქართველოს კანონის მოქმედება არ ვრცელდება სამოქალაქო უსაფრთხოების სფეროში მოხალისეობასთან დაკავშირებულ საკითხებზე. ამ სფეროში მოხალისეობითი ურთიერთობა რეგულირდება „სამოქალაქო უსაფრთხოების შესახებ“ საქართველოს კანონით.

მოხალისეობით ურთიერთობასთან დაკავშირებული საკითხები, რომლებიც „მოხალისეობის შესახებ“ საქართველოს კანონით ან სხვა სპეციალური კანონით არ რეგულირდება, წესრიგდება საქართველოს სხვა საკანონმდებლო და კანონქვემდებარე ნორმატიული აქტებით. მაგალითად, თუ „მოხალისეობის შესახებ“ საქართველოს კანონი შესაბამის მოთხოვნებსა და წესებს არ ითვალისწინებს, მასპინძელი ორგანიზაციისა და მოხალისეს შორის მოხალისეობითი ურთიერთობის მიმართ შეიძლება გამოყენებული იქნეს საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის შესაბამისი ნორმები.

### 6.3. მოხალისეობის ცნება საქართველოს კანონმდებლობის მიხედვით

„მოხალისეობის შესახებ“ საქართველოს კანონი იცნობს ორგანიზაციულ/ფორმალურ მოხალისეობას და მას განმარტავს, როგორც ორგანიზაციული მოწესრიგების ფარგლებში ფიზიკური პირის მიერ საკუთარი ცოდნითა და უნარით, ნებაყოფლობითა და უანგაროდ განხორციელებული საზოგადოებრივად სასარგებლო საქმიანობა. ამასთან, კანონი არ მღუდავს ფიზიკურ პირს, დამოუკიდებლად, კანონით დადგენილი ორგანიზაციული მოწესრიგების გარეშე განხორციელოს საზოგადოებრივად სასარგებლო საქმიანობა, თუმცა ასეთ პირზე ამ კანონის მოქმედება არ ვრცელდება.

საზოგადოებრივად სასარგებლო საქმიანობად მიიჩნევა იმ იურიდიული პირისათვის დახმარების განწვევა, რომელიც საქმიანობას ახორციელებს ქვემოთ აღნიშნულ რომელიმე სფეროში:

- ადამიანის უფლებათა დაცვა, გენდერული საკითხები, დემოკრატიის, სამოქალაქო საზოგადოებისა და მასობრივი ინფორმაციის საშუალებების განვითარება;
- განათლება, მეცნიერება, კულტურა და ხელოვნება;
- სიღარიბის დაძლევა, სოციალური და ჯანმრთელობის დაცვა;
- ფიზიკური აღზრდა და სპორტი;
- ახადგამრღობისა და ბავშვთა საკითხები;
- გარემოს დაცვა, ცხოველთა უფლებების დაცვა;
- კონფლიქტების მოგვარება, საერთაშორისო დაცვის მქონე პირთა და იძულებით გადაადგილებულ პირთა - დევნილთა დახმარება, მიგრაცია;
- ეკონომიკის, ბიზნესისა და სოფლის მეურნეობის განვითარების ხელშეწყობა.<sup>60</sup>

<sup>60</sup> მოხალისეობად განიხილება ფიზიკური პირის მიერ ცოდნისა და უნარების ნებაყოფლობითი გამოყენება სამოქალაქო უსაფრთხოების სფეროშიც. სამოქალაქო უსაფრთხოება არის კომპლექსური ღონისძიებების შედეგად საგანგებო სიტუაციისაგან ადამიანის სიცოცხლის/ჯანმრთელობის, გარემოსა და ქონების დაცვისა და სახელმწიფო ინსტიტუტების ნორმალური ფუნქციონირების უზრუნველყოფა. ამასთან, სამოქალაქო უსაფრთხოების სფეროში მოხალისეობის განხორციელების საკითხები რეგულირდება „სამოქალაქო უსაფრთხოების შესახებ“ საქართველოს კანონით.

„მოხალისეობის შესახებ“ საქართველოს კანონი განსაზღვრავს იმ იურიდიული პირების ჩამონათვალს, რომელიც შეიძლება იყოს მასპინძელი ორგანიზაცია და რომლის ბაზაზეც შეიძლება განხორციელდეს მოხალისეობითი საქმიანობა. ამასთან, აღსანიშნავია, რომ ამ კანონის მიზნებისათვის მასპინძელი ორგანიზაცია ვერ იქნება პოლიტიკური პარტია, ვინაიდან ეს სფერო რეგულირდება სპეციალური კანონმდებლობით.<sup>61</sup> მოხალისეობითი საქმიანობის სპეციფიკიდან გამომდინარე, საგამონაკლისო შემთხვევების გარდა, მასპინძელი ორგანიზაცია ვერ იქნება „მენარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონით განსაზღვრული მენარმე სუბიექტის (გარდა საგანმანათლებლო და სამედიცინო დაწესებულებისა).

| <b>მოხალისეობის ძირითადი დამახასიათებელი ნიშნები „მოხალისეობის შესახებ“ საქართველოს კანონის მიხედვით</b> |   |
|--|---|
| <b>1) მოხალისეობა არის საქმიანობა</b>  | მოხალისეობა არის ცოდნისა და უნარების გამოყენება. მოხალისეობად არ მიიჩნევა დახმარება ფულის ან ქონებრივი სიკეთის გადაცემის გზით;  |
| <b>2) მოხალისე შეიძლება იყოს ფიზიკური პირი</b>   | მოხალისე საქმიანობს მასპინძელი ორგანიზაციის ბაზაზე, თუმცა მოხალისედ მიიჩნევა მხოლოდ ფიზიკური პირი;  |
| <b>3) მოხალისეობა არის ნებაყოფლობითი საქმიანობა</b>  | მოხალისეობა ფიზიკური პირის თავისუფალი ნების გამოხატვის შედეგია;   |
| <b>4) მოხალისეობა არის ანაზღაურების გარეშე საქმიანობა</b>  | მოხალისეობა არის უანგაროდ განხორციელებული სამოგადოებრივად სასარგებლო საქმიანობა. ამასთან, მოხალისეს შეიძლება აუნაზღაურდეს მოხალისეობის განხორციელებასთან დაკავშირებული ხარჯები, რაც არ ცვლის მოხალისეობის არანაზღაურებად ხასიათს; |
| <b>5) მოხალისეობა ხორციელდება ორგანიზაციულ ბაზაზე</b>  | მოხალისეობა არის კანონით განსაზღვრული მასპინძელი ორგანიზაციის დახმარება სამოგადოებრივად სასარგებლო საქმიანობაში. ამასთან, სამოგადოებრივად სასარგებლო საქმიანობად მიიჩნევა დახმარება კანონით განსაზღვრულ სფეროებში.                |

### 6.4. მოხალისე ფიზიკური პირი

„მოხალისეობის შესახებ“ საქართველოს კანონის თანახმად, მოხალისე შეიძლება იყოს 16 წელს მიღწეული ფიზიკური პირი.<sup>62</sup> 16 წლამდე არასრულწლოვანიც შეიძლება იყოს მოხალისე, თუმცა მხოლოდ თავისი კანონიერი წარმომადგენლის ან მზრუნველობის ორგანოს/მეურვეობის ორგანოს თანხმობითა და შემდეგი აუცილებელი პირობების დაცვით:

<sup>61</sup> მოხალისეობითი ურთიერთობა, რომლის ერთი მხარე პოლიტიკური გაერთიანებაა, რეგულირდება „მოქალაქეთა პოლიტიკური გაერთიანებების შესახებ“ საქართველოს ორგანული კანონით („მოხალისეობის შესახებ“ საქართველოს კანონის პირველი მუხლის მე-3 პუნქტი).

<sup>62</sup> განსხვავებული მოთხოვნები არის დადგენილი სამოქალაქო უსაფრთხოების სფეროში მოხალისეობის მიმართ. კერძოდ, სამოქალაქო უსაფრთხოების სფეროში მოხალისე შეიძლება იყოს ქმედუნარიანი საქართველოს მოქალაქე, რომელმაც მიაღწია 18 წლის ასაკს, რომელსაც ჯანმრთელობის მდგომარეობა ხელს არ შეუშლის მოხალისეობრივი საქმიანობის განხორციელებაში. ამასთან, სამოქალაქო უსაფრთხოების სფეროში მოხალისედ მიიჩნევა ის პირი, რომელიც მოხალისედ დარეგისტრირებულია მოხალისეთა ეროვნულ სიაში. პირი, რომელიც არ არის დარეგისტრირებული მოხალისეთა ეროვნულ სიაში, დაიშვება მხოლოდ დახმარებულ ფუნქციების შესასრულებლად („სამოქალაქო უსაფრთხოების შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-7 მუხლის მე-2 და მე-3 პუნქტები).

- მოხადისეობითი ურთიერთობა არ უნდა ეწინააღმდეგებოდეს ამ არასრულწლოვნის ინტერესებს;
- მოხადისეობითი ურთიერთობა მიანს არ უნდა აყენებდეს ამ არასრულწლოვნის მწეობრივ, ფიზიკურ და გონებრივ განვითარებას;
- მოხადისეობითი ურთიერთობა არ უნდა უზღუდავდეს ამ არასრულწლოვანს სავადღებულო დაწყებითი განათლებისა და საბაზო განათლების მიღების უფლებადა და შესაძლებლობას.<sup>63</sup>

ბავშვის მოხადისეობის ხელშეწყობის მნიშვნელობა, როგორც ბავშვის სოციალური აქტივობის ერთ-ერთი ფორმა, აღიარებულია საქართველოს კანონით „ბავშვის უფლებათა კოდექსით“. კოდექსის მიხედვით, ბავშვის სოციალური აქტივობის მხარდასაჭერად იქმნება მოხადისეობის ხელშეწყობის პროგრამები. ამასთან, ბავშვის მოხადისეობა არ უნდა აფერხებდეს მისი სხვა უფლებების, განსაკუთრებით – განათლების, ჯანმრთელობის დაცვის, ძაღადობისა და მავნე ზეგავლენისაგან დაცვის უფლებების სრულფასოვან რეალიზებას.<sup>64</sup>

„მოხადისეობის შესახებ“ საქართველოს კანონი იძლევა 16 წლამდე არასრულწლოვნის მოხადისეობის შესაძლებლობას განსაზღვრული პირობების დაცვის პირობით. ამ შემთხვევაში გამოყენებული უნდა იქნეს საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის მუხლები, რომელიც არეგულირებს ფიზიკური პირის უფლებაუნარიანობისა და ქმედუნარიანობის საკითხებს (საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის 12-16 მუხლები).

## 6.5. მასპინძელი ორგანიზაცია

„მოხადისეობის შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-3 მუხლის მე-6 პუნქტის თანახმად, მასპინძელი ორგანიზაცია შეიძლება იყოს:

### 1) რეზიდენტი ან არარეზიდენტი არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირი ან მისი ფილიალი:

ასეთი შეიძლება იყოს საქართველოს კანონმდებლობის შესაბამისად შექმნილი არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირები, უცხო ქვეყნის კანონმდებლობის შესაბამისად შექმნილი არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირები, უცხო ქვეყნის კანონმდებლობის შესაბამისად შექმნილი არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების საქართველოში არსებული ფილიალები და სხვა ანალოგიური წარმომადგენლობები, რომელთა მშვეობითაც ისინი ახორციელებენ საქმიანობას;

### 2) „საჯარო სამართლის იურიდიული პირის შესახებ“ საქართველოს კანონით განსაზღვრული საჯარო სამართლის იურიდიული პირი:

საჯარო სამართლის იურიდიული პირი არის შესაბამისი კანონით, საქართველოს მთავრობის დადგენილებით ან კანონის საფუძველზე სახელმწიფო მმართველობის ორგანოს ადმინისტრაციული აქტით შექმნილი, საკანონმდებლო და სახელმწიფო მმართველობის ორგანოებისაგან განცალკევებული ორგანიზაცია, რომელიც სახელმწიფოს კონტროლით დამოუკიდებლად ახორციელებს პოლიტიკურ, სახელმწიფოებრივ, სოციალურ, საგანმანათლებლო, კულტურულ და სხვა საჯარო საქმიანობას. საჯარო სამართლის იურიდიული პირი არის ავტონომიური რესპუბლიკის უმაღლესი აღმასრულებელი ორგანოს ნორმატიული აქტით შექმნილი, სახელმწიფო მმართველობის ორგანოებისაგან განცალკევებული ორგანიზაცია, რომელიც სახელმწიფოს კონტროლით დამოუკიდებლად ახორციელებს სოციალურ, საგანმანათლებლო, კულტურულ და სხვა საჯარო საქმიანობას. გარდა ზემოაღნიშნულისა, „ადგილობრივი თვითმმართველობის კოდექსით“ განსაზღვრულ შემთხვევებში მუნიციპალიტეტმაც შეიძლება დააფუძნოს საჯარო სამართლის იურიდიული პირი;

<sup>63</sup> საქართველოში ზოგადი განათლება მოიცავს სამ საფეხურს: დაწყებითი (6 წელი), საბაზო (3 წელი) და საშუალო (3 წელი). ამასთან, დაწყებითი და საბაზო განათლების მიღება სავადღებულა („ზოგადი განათლების შესახებ“ საქართველოს კანონის (08/04/2005. N1330) მე-2 მუხლის „ო“ ქვეპუნქტი და მე-9 მუხლის პირველი პუნქტი).

<sup>64</sup> საქართველოს კანონი „ბავშვის უფლებათა კოდექსი (20/09/2019, N5004-11), მუხლი 52.

**3) ავტორიზებული საგანმანათლებლო დაწესებულება, მიუხედავად მისი ორგანიზაციულ-სამართლებრივი ფორმისა:**

საქართველოს კანონმდებლობის თანახმად, ზოგადსაგანმანათლებლო, პროფესიული და უმაღლესი საგანმანათლებლო დაწესებულებები ექვემდებარებიან ავტორიზაციას. ზოგადსაგანმანათლებლო დაწესებულება/სკოლა არის ავტორიზებული საჯარო სამართლის იურიდიული პირი ან კერძო სამართლის სამეწარმეო ან არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირი, რომელიც ახორციელებს ზოგადსაგანმანათლებლო საქმიანობას ეროვნული სასწავლო გეგმის შესაბამისად და სრულად მოიცავს ზოგადი განათლების ერთ საფეხურს მაინც. ასეთად მიიჩნევა საზღვარგარეთ აღიარებული ზოგადსაგანმანათლებლო პროგრამის საქართველოში განხორციელების უფლების მქონე საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი წესით შექმნილი იურიდიულ პირიც.<sup>65</sup> პროფესიული საგანმანათლებლო დაწესებულება არის იურიდიული პირი, რომელიც უფლებამოსილია, საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი წესით განახორციელოს პროფესიული საგანმანათლებლო პროგრამები, მოკლე ციკლის საგანმანათლებლო პროგრამები, პროფესიული მომზადების პროგრამები, პროფესიული გადამზადების პროგრამები და სახელმწიფო ენაში მომზადების პროგრამები.<sup>66</sup> უმაღლესი საგანმანათლებლო დაწესებულება არის უმაღლესი საგანმანათლებლო პროგრამის განმახორციელებელი სასწავლო ან სასწავლო სამეცნიერო-კვლევითი დაწესებულება, რომლის ძირითადი ფუნქციაა უმაღლესი საგანმანათლებლო საქმიანობისა და სამეცნიერო კვლევების ან უმაღლესი საგანმანათლებლო საქმიანობის განხორციელება, აგრეთვე, შემოქმედებითი მუშაობის წარმართვა. უმაღლესი საგანმანათლებლო დაწესებულება შედგება ძირითადი საგანმანათლებლო და დამხმარე სტრუქტურული ერთეულებისაგან და ანიჭებს შესაბამის კვალიფიკაციებს;<sup>67</sup>

**4) სამედიცინო დაწესებულება, მიუხედავად მისი ორგანიზაციულ-სამართლებრივი ფორმისა:**

სამედიცინო დაწესებულება არის საქართველოს კანონმდებლობით დაშვებული ორგანიზაციულ-სამართლებრივი ფორმის იურიდიული პირი, რომელიც დადგენილი წესით ახორციელებს სამედიცინო საქმიანობას.<sup>68</sup> სამედიცინო დაწესებულება შეიძლება იყოს სამეწარმეო ან არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირი. აქედან გამომდინარე, მასპინძელი ორგანიზაცია შეიძლება იყოს და მოხადის ელობითი საქმიანობა შეიძლება განხორციელდეს ნებისმიერი სამართლებრივი ფორმით არსებული სამედიცინო დაწესებულებისათვის;

**5) საერთაშორისო ორგანიზაცია, მისი წარმომადგენლობა ან ფილიალი:**

საქართველოში საქმიანობას ახორციელებს საერთაშორისო მრავალი ორგანიზაცია, რომლებიც ატარებს სახელმწიფოთაშორისი ან მთავრობათაშორისი ორგანიზაციის სტატუსს. ეს ორგანიზაციები საქართველოში, როგორც წესი, საქმიანობენ წარმომადგენლობების მეშვეობით, შესაბამისად, ასეთი წარმომადგენლობების ბაზაზე შეიძლება განხორციელდეს პირის მიერ მოხადის ელობითი საქმიანობა;

**6) მუნიციპალიტეტის ორგანო:**

საქართველოს ორგანული კანონის „ადგილობრივი თვითმმართველობის კოდექსის“ (05/02/2014. N1958-III) თანახმად,

<sup>65</sup> „ზოგადი განათლების შესახებ“ საქართველოს კანონის (08/04/2005. N1330) მე-2 მუხლის „ა“ ქვეპუნქტი.  
<sup>66</sup> „პროფესიული განათლების შესახებ“ საქართველოს კანონის (20/09/2018. N3442-III) მე-3 მუხლი „რ“ ქვეპუნქტი. საქართველოს კანონმდებლობა ითვალისწინებს სპეციალური პროფესიული საგანმანათლებლო დაწესებულების განსხვავებულ სპეციფიკურ რეგულაციებსაც. მაგალითად, „სპეციალური პროფესიული განათლების შესახებ“ საქართველოს კანონი ითვალისწინებს სსიპ - საქართველოს შინაგან საქმეთა სამინისტროს აკადემიისა და საქართველოს სახელმწიფო უსაფრთხოების სამსახურის შესაბამისი უფლებამოსილების მქონე დანაყოფის/დაწესებულების შექმნას.  
<sup>67</sup> „უმაღლესი განათლების შესახებ“ საქართველოს კანონის (21/12/2004. N688) მე-2 მუხლი.  
<sup>68</sup> სამედიცინო საქმიანობა (სამედიცინო მომსახურება) არის საქმიანობა, რომელიც დაკავშირებულია დაავადებათა პროფილაქტიკასთან, დიაგნოსტიკასთან, მკურნალობასთან, პაციენტის ჯანმრთელობის მდგომარეობის შენარჩუნებასთან, გაუმჯობესებასა და აღდგენასთან (ფსიქიკურ, სოციალურ, სამედიცინო და ფიზიკურ რეაბილიტაციასთან), პალიატიურ მზრუნველობასთან, პაციენტის სამედიცინო მოვლასთან, პროთეზირებასთან, პაციენტის სამედიცინო ტრანსპორტირებასთან, პაციენტის სამედიცინო განათლებასთან, სასამართლო-სამედიცინო ექსპერტიზასთან, სასამართლო-ფსიქიატრიულ ექსპერტიზასთან, სამოგადეუბრივი ჯანმრთელობის დაცვის ღონისძიებებთან და სამედიცინო დაწესებულებებში განხორციელებულ სამედიცინო საქმიანობასთან დაკავშირებულ თანხლებ მომსახურებასთან და ხორციელდება დადგენილი წესით („ჯანმრთელობის დაცვის შესახებ“ საქართველოს კანონის (10/12/1997. N1139) მე-3 მუხლის „ნ1“ ქვეპუნქტი).



საქართველოში ადგილობრივი თვითმმართველობა ხორციელდება მუნიციპალიტეტებში თვითმმართველი ქალაქის და თვითმმართველი თემის სახით. მუნიციპალიტეტებს აქვთ არჩევითი წარმომადგენლობითი ორგანო - საკრებულო და არჩევითი აღმასრულებელი ორგანო მერის სახით. მერის დაქვემდებარებაში მოქმედებს დაწესებულება მერიის სახით. მასპინძელი ორგანიზაცია შეიძლება იყოს საკრებულო ან მერია (მერი, როგორც ხელმძღვანელი). შესაბამისად, პირმა მოხადისეობითი ურთიერთობა შეიძლება დაამყაროს საკრებულოსთან (უფლებამოსილი პირის/ერთეულის სახით) ან მერიასთან (მერის მიერ უფლებამოსილი ერთეულის სახით). აღსანიშნავია, რომ მუნიციპალიტეტი უფლებამოსილია, დააფუძნოს არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირი, რომელიც არ მიიჩნევა მუნიციპალიტეტის ორგანოდ და არის მათგან განცალკევებული სამართლის დამოუკიდებელი სუბიექტი. აქედან გამომდინარე მუნიციპალიტეტის მიერ დაფუძნებული არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის ბაზაზე მოხადისეობითი საქმიანობის განხორციელება არ მიიჩნევა ადგილობრივი თვითმმართველობის ორგანოების ბაზაზე მოხადისეობით საქმიანობად, არამედ ეს იქნება არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის, როგორც მასპინძელი ორგანიზაციის სასარგებლო საქმიანობა.

**6.6. მოხადისეობის განხორციელება სოციალური მენარმეობის განმახორციელებელი სუბიექტისათვის**

„მოხადისეობის შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-3 მუხლი განსაზღვრავს იმ სუბიექტების ჩამონათვალს, რომლებიც შეიძლება იყვნენ მასპინძელი ორგანიზაციები. ზოგადი წესის მიხედვით, სამეწარმეო იურიდიული პირის ფორმით არსებული სუბიექტი ვერ იქნება მასპინძელი ორგანიზაცია. აქედან გამონაკლისი არის მხოლოდ სამეწარმეო იურიდიული პირის ფორმით არსებული სამედიცინო დაწესებულებები და ავტორიზებული საგანმანათლებლო დაწესებულებები. ისინი შეიძლება იყვნენ მასპინძელი ორგანიზაციები. ხოლო ყველა სხვა შემთხვევაში სამეწარმეო იურიდიული პირი ვერ იქნება მასპინძელი ორგანიზაცია.

არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის ფორმით არსებული სოციალური მენარმეობის განმახორციელებელი სუბიექტი შეიძლება იყოს მასპინძელი ორგანიზაცია იმ პირობით, თუ ის ახორციელებს საქმიანობას „მოხადისეობის შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-2 მუხლით გათვალისწინებულ საზოგადოებრივად სასარგებლო სფეროებში (ადამიანის უფლებების დაცვა, სიღარიბის დაძლევა, ჯანმრთელობის დაცვა, გარემოს დაცვა, სოფლის მეურნეობის განვითარების ხელშეწყობა, ახადგაზრდობისა და ბავშვთა საკითხები და სხვა). მოხადისეობითი რესურსი უნდა გამოიყენონ საზოგადოებრივად სასარგებლო საქმიანობისათვის „მოხადისეობის შესახებ“ საქართველოს კანონით გათვალისწინებულ სფეროებში.

**6.7. მოხადისეობითი ხელშეკრულების ფორმა და ვადები**

მასპინძელ ორგანიზაციასა და მოხადისეს შორის ურთიერთობა ნების თავისუფალი გამოვლენის საფუძველზე მიღწეული შეთანხმებით - მოხადისეობითი ხელშეკრულებით განისაზღვრება. მასპინძელ ორგანიზაციასა და მოხადისეს შორის ურთიერთობა შეიძლება განსაზღვრული ვადით ან განსაზღვრული საქმიანობის განხორციელების ვადით დამყარდეს. მიუხედავად ამ ურთიერთობის ვადების ხასიათისა, მასპინძელ ორგანიზაციასა და მოხადისეს შორის უნდა დაიდოს მოხადისეობითი ხელშეკრულება. ხელშეკრულება შეიძლება დაიდოს გეპირად ან წერილობით. ამასთან, თუ მოხადისეობითი ურთიერთობა 1 თვეზე მეტ ხანს გრძელდება, იგულისხმება, რომ ურთიერთობა არა ერთჯერად, არამედ მეტ-ნაკლებად სტაბილურ ხასიათს ატარებს. შესაბამისად, კანონი მოითხოვს, რომ ასეთი ხელშეკრულება აუცილებლად წერილობითი ფორმით დაიდოს.

„მოხადისეობის შესახებ“ საქართველოს კანონი არ განსაზღვრავს მოხადისეობითი ხელშეკრულების მოქმედების მაქსიმალურ ან მინიმალურ ვადებს. შესაბამისად, მხარეთა შეთანხმებამა და მოკიდებული ხელშეკრულების ვადები. ხელშეკრულება შეიძლება დაიდოს განსაზღვრული ვადით - განსაზღვრული კალენდარული ვადის/პერიოდის მითითებით, ან განსაზღვრული სამუშაოს შესრულების ვადით - განსაზღვრული სამუშაოს შესრულების პერიოდით.

ხელშეკრულების დადება გულისხმობს მხარეთა მიერ ნების გამოვლენას, აქედან გამომდინარე მნიშვნელოვანია, რომ ხელშეკრულება მხარეთათვის გასაგებ ენაზე დაიდოს. ხელშეკრულება შეიძლება რამდენიმე ენაზე დაიდოს. თუ ხელშეკრულება რამდენიმე ენაზე იდება, იგი უნდა შეიცავდეს დათქმას იმის თაობაზე, თუ რომელ ენაზე დადებულ ხელშეკრულებას ენიჭება უპირატესობა ხელშეკრულების დებულებათა შორის განსხვავების შემთხვევაში.

## 6.8. მოხალისეობითი ხელშეკრულების პირობები

მოხალისეობითი ხელშეკრულება დადებულად მიიჩნევა, თუ მხარეები მის ყველა არსებით პირობაზე შეთანხმდნენ. არსებითად მიიჩნევა ხელშეკრულების ის პირობები, რომლებზედაც ერთ-ერთი მხარის მოთხოვნით მიღწეულ უნდა იქნეს შეთანხმება, ანდა რომლებიც ასეთად მიჩნეულია კანონის მიერ.<sup>69</sup> მასპინძელი ორგანიზაცია და მოხალისე განსაზღვრავს ხელშეკრულებით დასარეგულირებელ საკითხებსა და პირობებს, ამასთან „მოხალისეობის შესახებ“ საქართველოს კანონის თანახმად, მოხალისეობითი ხელშეკრულებით უნდა განისაზღვროს შემდეგი არსებითი პირობები:

### 1) მოხალისის მიერ განსახორციელებელი საქმიანობის სახე

ხელშეკრულების არსებითი პირობა არის იმის განსაზღვრა, თუ რა სახის მოხალისეობითი საქმიანობა უნდა განახორციელოს მოხალისემ. უპირველესად იგულისხმება მოხალისეობითი საქმიანობების ჯგუფის განსაზღვრა - ინტელექტუალური სამუშაო შესრულება, ფიზიკური დახმარების გაწევა ბენეფიციარებისათვის და სხვა. ამასთან, უნდა განისაზღვროს, კონკრეტულად რა საქმიანობებით უნდა დაკავდეს მოხალისე. მოხალისის მიერ განსახორციელებელი საქმიანობის სახის განსაზღვრისას გათვალისწინებული უნდა იქნეს მოხალისის ასაკი. მართალია, მოხალისეობითი საქმიანობა შესაბამისი პირობების არსებობისას 16 წლამდე ასაკის პირმაც შეიძლება განახორციელოს, თუმცა გათვალისწინებული უნდა იქნეს მისი საუკეთესო ინტერესი და ისეთი საქმიანობა არ უნდა განახორციელოს, რომელიც მის ზნეობრივ, ფიზიკურ და გონებრივ განვითარებას ხელს შეუშლის;

### 2) მოხალისეობის განხორციელების ხანგრძლივობა

მოხალისეობის განხორციელების ხანგრძლივობაში იგულისხმება მასპინძელ ორგანიზაციასა და მოხალისეს შორის მოხალისეობითი ურთიერთობის ვადები, ანუ როდემდე გრძელდება მოხალისეობითი ურთიერთობა. სხვანაირად რომ ვთქვათ, ხელშეკრულებით უნდა განისაზღვროს ხელშეკრულების მოქმედების ვადა. კანონი არ განსაზღვრავს მოხალისეობითი ურთიერთობის მაქსიმალურ ან მინიმალურ ხანგრძლივობას და ეს მხარეთა შეთანხმებაზეა დამოკიდებული. მოხალისეობის განხორციელების ხანგრძლივობა შეიძლება განისაზღვროს კონკრეტული ვადის მითითებით, ანუ კონკრეტული ვადა, როდემდეც მოქმედებს ხელშეკრულება. თუმცა, ხანგრძლივობა შეიძლება კონკრეტული მოცულობის საქმიანობის ხანგრძლივობით განისაზღვროს - მიეთითოს, რომ ხელშეკრულება მოქმედებს კონკრეტული სამუშაოს შესრულებამდე;

### 3) მოხალისის სამუშაო დროის ხანგრძლივობა

მოხალისის სამუშაო დროის ხანგრძლივობა მხარეთა შეთანხმებით განისაზღვრება და ხელშეკრულებაში აღინიშნება. ამასთან, 16 წლიდან 18 წლამდე მოხალისის სამუშაო დროის ხანგრძლივობა კვირაში 36 საათს არ უნდა აღემატებოდეს. კანონი არ განსაზღვრავს 16 წლამდე მოხალისის სამუშაო დროის ხანგრძლივობას. უპირველესად უნდა აღინიშნოს, რომ 16 წლამდე პირის მიერ მოხალისეობის განხორციელება დასაშვებია, თუ არსებობს მის მიერ მოხალისეობის განხორციელების ყველა დასაშვები პირობა (არ ეწინააღმდეგება არასრულწლოვნის ინტერესებს, ზიანს არ აყენებს მის განვითარებას, არ უზღუდავს დაწყებითი და საბაზო განათლების მიღების უფლებას). რაც შეეხება სამუშაოს ხანგრძლივობას, მიუხედავად იმისა, რომ დადგენილი არ არის, უნდა ამოვიდეთ საუკეთესო ინტერესებისა და

<sup>69</sup> საქართველოს კანონის „საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის“ (26/06/1997. N786) 327-ე მუხლი.

ასაკის სპეციფიკიდან. აქედან გამომდინარე ღოგიკურია, რომ მის მიერ მოხადისელობის განხორციელების დროის ხანგრძლივობა კვირაში 36 საათზე გაცილებით ნაკლები და თავსებადი იყოს მის საუკეთესო ინტერესებთან.

„მოხადისელობის შესახებ“ საქართველოს კანონი არ ადგენს სრულწლოვანი მოხადისის სამუშაო დროის დასაშვებ მაქსიმუმს. ამ შემთხვევაში შეიძლება ვიხედოდვანდლოთ „მოხადისელობის შესახებ“ საქართველოს კანონისა და „საქართველოს შრომის კოდექსის“ ღოგიკით. შრომის კოდექსის მიხედვით, სამუშაო დროის მაქსიმალური ღდენობა კვირაში არ უნდა აღემატებოდეს 40 საათს. თუ გავითვადისწინებთ მოხადისელობის არაანამდლურებად ხასიათსა და მოხადისელობის ბუნებას (პირის მიერ მისი თავისუფალი დროითი რესურსების უანგარო გამოყენება), ღოგიკურია ითქვას, რომ მოხადისის სამუშაო დროის ხანგრძლივობა დასაქმებულის სამუშაო დროის მაქსიმალური ღდენობაზე ნაკლები უნდა იყოს. ამას უფრო ამყარებს მოხადისელობის შესახებ კანონის დებულება - მოხადისელობითი ურთიერთობა არ შეიძლება გამოყენებულ იქნეს შრომითი ურთიერთობისათვის თავის ასარიდებლად.<sup>70</sup> აღნიშნული, მათ შორის, გულისხმობს იმას, რომ მოხადისელობითი ურთიერთობა არ შეიძლება გამოყენებული იქნეს არსებითად შრომითი ურთიერთობის დასაფარად (იმის გათვადისწინებით, რომ მოხადისელობისას მოხადისეს უნამდლურდება მოხადისელობის განხორციელებასთან დაკავშირებული აუცილებელი ხარჯები);

**4) მოხადისელობის განხორციელების ადგილი**

მოხადისელობა არის პირის ნებდლობითი აქტი, საკუთარი ცოდნა და უნარები მოახმაროს სამოგადეობრივად სასარგებლო საქმიანობას. ასეთი ნების გამოვდენისათვის კი მოხადისემ უნდა იცოდეს როგორც მისი სამუშაო ინტენსიობა, ისე ადგილი, თუ სად უნდა განახორციელოს მოხადისელობითი საქმიანობა. აქედან გამომდინარე, ხედშეკრულებით უნდა განისაზღვროს მოხადისელობის განხორციელების ადგილი, ანუ სად უნდა განახორციელოს მან მოხადისელობითი საქმიანობა. ხშირად მოხადისელობითი საქმიანობა ხორციელდება მასპინძელი ორგანიზაციის ბაზაზე - მის ადგილსამყოფედზე. თუმცა, მოხადისელობა შეიძლება გულისხმობდეს მოხადისის ჩართვას იმ აქტივობებში, რომლებიც მასპინძელი ორგანიზაციის ადგილსამყოფელის გარეთ ხორციელდება (მაგალითად, რეგიონში გასვლითი ღონისძიებები). აქედან გამომდინარე, მნიშვნელოვანია, რომ მოხადისელობით ხედშეკრულებაში მიეთითოს, ერთი მხრივ, მოხადისელობის განხორციელების ძირითადი ადგილი, ხოლო, მეორე მხრივ, ძირითადი ადგილის გარეთ მოხადისელობით საქმიანობაში ჩართულობის აუცილებლობის შესახებ. ბუნებრივია, ეს არ გულისხმობს, რომ წინასწარ იყოს განსაზღვრული ყველა გასვლითი ღონისძიების ადგილსამყოფელი, თუმცა აუცილებელია, განისაზღვროს ასეთის სავარაუდო ინტენსივობა და სავარაუდო არეალი;

**5) მხარეთა უფლება-მოვალეობანი**

მასპინძელი ორგანიზაციისა და მოხადისის ძირითადი უფლებები და ვადდებულებები განსაზღვრულია „მოხადისელობის შესახებ“ საქართველოს კანონით. მაგალითად: ა) მასპინძელი ორგანიზაცია ვადდებულია, მოხადისე მოხადისელობითი საქმიანობის განხორციელებისას უსაფრთხო გარემოთი უზრუნველყოს; მოხადისელობითი ურთიერთობის დაწყებამდე მოხადისეს განუმარტოს კანონით გათვადისწინებული უფლება-ვადდებულებები; მოთხოვნისას, აუნაზღაუროს მოხადისეს მოხადისელობის განხორციელებისათვის განუური აუცილებელი ხარჯები და სხვა; ბ) მოხადისე ვადდებულია, თავისი საქმიანობა სამართლებრივი და ეთიკური პრინციპებისა და მოხადისელობის ხედშეკრულების შესაბამისად წარმართოს; იზრუნოს მასპინძელი ორგანიზაციის ქონებაზე, რომელსაც მოხადისელობის განხორციელებისას იყენებს და სხვა.

„მოხადისელობის შესახებ“ საქართველოს კანონში პირდაპირ არის მოცემული მხარეთა ძირითადი უფლება-ვადდებულებები, თუმცა კანონი მაინც მოითხოვს, რომ იგი მოხადისელობით ხედშეკრულებაში აისახოს. აქედან გამომდინარე, ხედშეკრულებით, ერთი მხრივ, შეიძლება განისაზღვროს მხარეთა დამატებითი უფლება-ვადდებულებები, ხოლო, მეორე მხრივ, მოხადისელობითი საქმიანობის სპეციფიკების გათვადისწინებით, მხარეთა უფლება-ვადდებულებები უფრო

<sup>70</sup> „მოხადისელობის შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-3 მუხლის მე-5 პუნქტი.

დეტალურად გაიწეროს. მაგალითად, განსაზღვრული სახის მოხადისეობითი საქმიანობა შეიძლება მოიცავდეს გარკვეული სტანდარტებისა და წესების დაცვის აუცილებლობას (ხანდაზმულებზე ზრუნვა, შებენიური შესაძლებლობის მქონე პირებთან კომუნიკაცია და სხვა). აქედან გამომდინარე, ხელშეკრულებით შეიძლება განისაზღვროს მოხადისის მიერ ასეთი წესების დაცვის აუცილებლობა;

**6) მოხადისის სტატუსთან დაკავშირებული შეღავათები (ასეთის არსებობისას)**

მოხადისეობითი საქმიანობა უანგარო, უსასყიდლო საქმიანობას წარმოადგენს, რისთვისაც მოხადისე არ იღებს ანაზღაურებას. ამასთან, მოხადისეობის განხორციელება შეიძლება დაკავშირებული იქნეს გარკვეული ხარჯების გაწევის საჭიროებასთან (მაგალითად, მგზავრობის ხარჯები, კვების ხარჯები და სხვა), რომლის გაწევის ვადებულებაც, ბუნებრივია, მოხადისეს არ უნდა ეკისრებოდეს. მოხადისეობა არ ნიშნავს მოხადისის მიერ ფულადი შეწირულობის განხორციელებას, ის მოხადისის მიერ ინტელექტუალური და შრომითი რესურსების გაღებას გულისხმობს. აქედან გამომდინარე, მასპინძელ ორგანიზაციას ევალება, მოხადისეს აუნაზღაუროს მოხადისეობის განხორციელებისათვის გაწეული ისეთი აუცილებელი ხარჯები, როგორებიცაა: მგზავრობის, კვების, კომუნიკაციისა და სადღელამისო ხარჯები; საცხოვრებლის დაქირავების ხარჯები; საკონსულტო მომსახურების ხარჯები. აუცილებელი ხარჯების ანაზღაურების გარდა, მასპინძელმა ორგანიზაციამ მოხადისის სტიმულირების მიზნით შეიძლება გაითვალისწინოს მოხადისისათვის სხვადასხვა მასტიმულირებელი მექანიზმები, მაგალითად, მოხადისის კვალიფიკაციის ამაღლება და სხვა. აქედან გამომდინარე, თუ მასპინძელ ორგანიზაციაში მოხადისეობა გულისხმობს მოხადისისათვის სხვადასხვა შეღავათის დაწესებას, ეს აუცილებლად უნდა მიეთითოს მოხადისეობით ხელშეკრულებაში.

**6.9. მოხალისეობითი ხელშეკრულების შეწყვეტა**

**„მოხალისეობის შესახებ“ საქართველოს კანონით განსაზღვრული, მოხალისეობითი ხელშეკრულების შეწყვეტის საფუძვლები**

**ა) ხელშეკრულების ვადის გასვლა**

მოხალისეობითი ხელშეკრულება დადებული იყო კონკრეტული ვადით და გავიდა ეს შეთანხმებული ვადა.

**ბ) მოხადისის მიერ ხელშეკრულებით გათვალისწინებული საქმიანობის სრულად განხორციელება**

მოხალისეობითი ხელშეკრულება კონკრეტული მოცულობის სამუშაოების შესრულების ვადით იყო დადებული და ეს სამუშაოები შესრულდა.

**გ) ერთ-ერთი მხარის მიერ ხელშეკრულებით გათვალისწინებული პირობების უხეში დარღვევა**

მოხალისეობითი ურთიერთობა მხარეთა განსაკუთრებულ ურთიერთნდობასა და კეთილსინდისიერებაზეა აგებული. თუ მხარეთა შორის ეს ნდობა დაიკარგა, რასაც საფუძვლად უდევს მხარის მიერ სახელშეკრულებო პირობების უხეში დარღვევა, შეიძლება ხელშეკრულება შეწყდეს. ამასთან, აღსანიშნავია, რომ კანონის მიხედვით, ხელშეკრულების შეწყვეტის საფუძველია ხელშეკრულების პირობების უხეში დარღვევა. თუ რა მიიჩნევა უხეში დარღვევად, ეს შეფასების კატეგორიაა და ამოსავალი უნდა იყოს დარღვეული ვადებულების სახე, ინტენსივობა და მეორე მხარისათვის მიყენებული ზიანის ბუნება. დარღვევა იმ ხასიათის უნდა იყოს, რომ შეუძლებელს ხდიდეს მხარეთა შორის ურთიერთობის გაგრძელებას. როგორც აღინიშნა, ეს შეფასების კატეგორიაა და ყოველ კონკრეტულ შემთხვევაში უნდა გადაწყდეს, რამდენად არის სახეზე უხეში დარღვევა.

**ფ) მხარეთა შეთანხმება**

მხარეებს ნებისმიერ დროს შეუძლიათ მიაღწიონ შეთანხმებას მოხადისეობითი ხელშეკრულების შეწყვეტის შესახებ. ასეთი შეთანხმება მიიღწევა იმ ფორმით, რა ფორმითაც დაიდო მოხადისეობითი ხელშეკრულება - ბეპირი ან წერილობითი ფორმა.

**ე) მასპინძელი ორგანიზაციის მიერ ღიკვიდაციის წარმოების დაწყება**

ღიკვიდაცია გულისხმობს მასპინძელი ორგანიზაციის არსებობის შეწყვეტას, რაც, ბუნებრივია, შეუძლებელს გახდის მოხადისესა და მასპინძელ ორგანიზაციას შორის ურთიერთობის გაგრძელებას. ამასთან, ხელშეკრულების შეწყვეტის საფუძველი არის ღიკვიდაციის წარმოების დაწყება. ღიკვიდაციის სტანდარტული პროცედურა მოიცავს შემდეგ ეტაპებს: ღიკვიდაციის პროცესის დაწყების შესახებ უფლებამოსილი პირის/ორგანოს გადაწყვეტილება; ღიკვიდაციის დაწყების პროცესის მენარმეთა და არასამენარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრში რეგისტრაცია; ღიკვიდაციის პროცესის წარმართვა (კრედიტორების დაკმაყოფილება); ღიკვიდაციის პროცესის დასრულების შესახებ უფლებამოსილი პირის/ორგანოს გადაწყვეტილება და ამ გადაწყვეტილების წარდგენა მარეგისტრირებელ ორგანოში; ღიკვიდაციის პროცესის დასრულების რეგისტრაცია და იურიდიული პირის რეგისტრაციის გაუქმება. ხაზი უნდა გაესვას, რომ მოხადისეობითი ხელშეკრულების შეწყვეტის საფუძველია ღიკვიდაციის წარმოების დაწყება, ის კი დაწყებულად მიიჩნევა ღიკვიდაციის პროცესის დაწყების შესახებ მენარმეთა და არასამენარმეო (არაკომერციულ) იურიდიულ პირთა რეესტრში რეგისტრაციის მომენტიდან.

**გ) მოხადისის გარდაცვალება**

**ზ) სხვა გარემოება, რომელიც შეუძლებელს ხდის მოხადისის მიერ ხელშეკრულებით გათვადისწინებული საქმიანობის განხორციელებას**

ნებისმიერი არსებითი გარემოება, რომელიც შეუძლებელს ხდის მოხადისეობითი ურთიერთობის შემდგომ გაგრძელებას. კანონი არ აკონკრეტებს და ყოველი კონკრეტული გარემოებების გათვადისწინებით უნდა განისაზღვროს, არის სახეზე თუ არა შეწყვეტის ეს საფუძველი. ასეთი შეიძლება იყოს მაგალითად: მასპინძელი ორგანიზაციის მიერ იმ საქმიანობის შეწყვეტა, რომელშიც მოხადისედ იყო პირი ჩართული; ეკონომიკური ან სხვა ფაქტორების გათვადისწინებით ხელშეკრულების არსებითი პირობების შეცვლის აუცილებლობა და სხვა.

**6.10. მასპინძელი ორგანიზაციისა და მოხალისის უფლება-ვალდებულებები**

მასპინძელ ორგანიზაციასა და მოხადისეს შორის დამყარებული მოხადისეობითი ურთიერთობა მხარეთა შორის წარმოშობს გარკვეულ უფლებებსა და ვადლებულებებს. ერთი მხარის უფლება, თავის მხრივ, გულისხმობს მეორე მხარის ვადლებულებას მის მიმართ. ხოლო პირის ვადლებულება გულისხმობს მეორე მხარის მიერ მის მიმართ უფლებების/მოთხოვნის არსებობას.

| <b>„მოხალისეობის შესახებ“ საქართველოს კანონით განსაზღვრული მხარეთა უფლება-ვალდებულებები</b>   |  |
|---|--|
| მოხალისის უფლება  | მოხალისის ვალდებულება  |
| <p>„მოხალისეობის შესახებ“ საქართველოს კანონის თანახმად, მოხალისის უფლებაა:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• მიიღოს მასპინძელი ორგანიზაციის განმარტება მოხალისეობასთან დაკავშირებით მოხალისის იმ უფლებების შესახებ, რომლებიც კანონმდებლობით არის დადგენილი;</li> <li>• მოხალისეობის განხორციელებისას უზრუნველყოფილი იყოს უსაფრთხო გარემოთი და საჭიროების შემთხვევაში ისარგებლოს პერსონალური დამცავი შესაბამისი აღჭურვილობით;</li> <li>• მასპინძელი ორგანიზაციისაგან გასაგები ფორმით მიიღოს სრული, ობიექტური ინფორმაცია ყველა ფაქტორის შესახებ, რომელიც მის სიცოცხლესა და ჯანმრთელობაზე მოქმედებს;</li> <li>• მასპინძელი ორგანიზაციისაგან მიიღოს მოხალისეობის განხორციელებისათვის განუვლი აუცილებელი ხარჯების ანაზღაურება;</li> <li>• საქართველოს სამოქალაქო კოდექსით დადგენილი პირობებით, მოითხოვოს მასპინძელი ორგანიზაციისაგან იმ ზიანის ანაზღაურება, რომელიც მას მოხალისეობის განხორციელებისას ჯანმრთელობის მდგომარეობის გაუარესების გამო მიაღწია, აგრეთვე, მოითხოვოს მისგან მკურნალობისათვის აუცილებელი ხარჯების ანაზღაურება;</li> <li>• მასპინძელი ორგანიზაციისგან მიიღოს მოხალისეობის შესახებ ცნობა (ინფორმაციით მოხალისის მიერ განხორციელებული საქმიანობისა და მისი განხორციელების ხანგრძლივობის თაობაზე);</li> <li>• ისარგებლოს კანონმდებლობითა და მოხალისეობითი ხელშეკრულებით გათვალისწინებული სხვა უფლებებით.</li> </ul> <p><b>მოხალისის უფლება, თავის მხრივ, გულისხმობს მასპინძელი ორგანიზაციის ვალდებულებებს მის მიმართ</b></p> | <p>„მოხალისეობის შესახებ“ საქართველოს კანონის თანახმად, მოხალისის ვალდებულებებია:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• თავისი საქმიანობა სამართლებრივი და ეთიკური პრინციპების შესაბამისად განახორციელოს;</li> <li>• თავისი საქმიანობა მასპინძელ ორგანიზაციასთან დადებული შეთანხმების შესაბამისად განახორციელოს;</li> <li>• მასპინძელ ორგანიზაციას დროულად მიაწოდოს ინფორმაცია იმ საფრთხისა თუ რისკის შესახებ, რომელიც შეიძლება მასპინძელ ორგანიზაციასთან დადებული შეთანხმებით გათვალისწინებული საქმიანობის განხორციელებამ გამოიწვიოს;</li> <li>• იზრუნოს მასპინძელი ორგანიზაციის ქონებაზე, რომელსაც იგი თავისი საქმიანობის განხორციელებისას იყენებს;</li> <li>• მასპინძელ ორგანიზაციას დროულად აცნობოს ავადმყოფობის ან სხვა ვითარების შესახებ, რომელიც მას ხელს უშლის მასპინძელ ორგანიზაციასთან დადებული შეთანხმებით გათვალისწინებული საქმიანობის განხორციელებაში;</li> <li>• შეასრულოს კანონმდებლობითა და მოხალისეობითი ხელშეკრულებით გათვალისწინებული სხვა ვალდებულებები.</li> </ul> <p><b>მოხალისის ვალდებულებები, თავის მხრივ, გულისხმობს მასპინძელი ორგანიზაციის უფლებების/მოთხოვნების არსებობას მის მიმართ</b></p> |

### 6.11. მოხალისეობის განხორციელებასთან დაკავშირებული ხარჯების ანაზღაურება

მოხალისეობის აუცილებელი თვისებაა მისი უანგარო, არაანაზღაურებადი ხასიათი, რაც გულისხმობს - მოხალისეს არ მიეცემა შრომის ანაზღაურება მოხალისეობის განხორციელებისათვის. აღნიშნული უნდა განვასხვავოთ მოხალისეობის განხორციელებისათვის განუყოფელი აუცილებელი ხარჯების ანაზღაურებისაგან. „მოხალისეობის შესახებ“ საქართველოს კანონი პირდაპირ განსაზღვრავს მასპინძელი ორგანიზაციის ვალდებულებას, აუნაზღაუროს მოხალისეს მოხალისეობასთან დაკავშირებული გარკვეული ხარჯები, რაც არ ცვლის მოხალისეობის უანგარო ხასიათს. კერძოდ, მასპინძელი ორგანიზაცია ვალდებულია, მოხალისის მოთხოვნის შემთხვევაში, აუნაზღაუროს მას მოხალისეობის განხორციელებისათვის განუყოფელი აუცილებელი ხარჯები, მათ შორის:

- საკონსულტო მომსახურების (შესაბამისი ვიზის გაფორმების, ვიზის მოქმედების ვადის გაგრძელების) ხარჯები;
- მგზავრობის ხარჯები;
- საცხოვრებლის დაქირავების (ადგილის დაჯავშნისა და ცხოვრების) ხარჯები;
- კვების, კომუნიკაციისა და სადღეღამისო ხარჯები.

„მოხალისეობის შესახებ“ საქართველოს კანონი ითვალისწინებს მასპინძელი ორგანიზაციის შესაძლებლობას, იზრუნოს მოხალისის კვალიფიკაციის ამაღლებაზე. შესაბამისად, მასპინძელი ორგანიზაციის მიერ მოხალისის კვალიფიკაციის ამაღლებისათვის ხარჯების განევა ვერ შეცვლის მოხალისეობის უანგარო ხასიათს.<sup>71</sup>

<sup>71</sup> „სამოქალაქო უსაფრთხოების შესახებ“ საქართველოს კანონი ითვალისწინებს სამოქალაქო უსაფრთხოების სფეროში მოხალისეზე სოციალური დაცვის გარანტიებსაც. კვალიფიკაციისა და უნარების განვითარების სწავლების, თვითგანვითარების მიზნით შესაბამისი ინფრასტრუქტურით სარგებლობისა და საგანგებო სიტუაციებზე რეაგირებისას აუცილებელი ხარჯებით უზრუნველყოფის საკითხებსაც.

## თავი VII. ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისა და წარდგენის თეორიული საფუძვლები

### 7.1. ფინანსური ანგარიშგების სტანდარტების საფუძვლები და ძირითადი დაშვებები

სოციალური სანარმოებისა და საზოგადოებრივი ორგანიზაციების ეკონომიკური რესურსების შეფასებისა და ანალიზის, შემოსავლების, ხარჯებისა და რისკების პროგნოზირების მნიშვნელოვან წყაროს წარმოადგენს ფინანსური ანგარიშგება. ფინანსური ანგარიშგების ფორმირების ძირითადი პრინციპები საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის საფუძველზე რეგისტრირებული არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირებისათვის, რომელთა მიზანიც არ არის სამეწარმეო საქმიანობა, მოცემულია არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის ფინანსური ანგარიშგების სტანდარტში. აღნიშნული სტანდარტი დამტკიცებულია ბუღალტრული აღრიცხვის, ანგარიშგებისა და აუდიტის ზედამხედველობის სამსახურის უფროსის 2018 წლის 26 ივნისის N6-9 ბრძანებით - „არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების ფინანსური ანგარიშგების სტანდარტის დამტკიცების შესახებ“. სტანდარტი მომზადებულია „ბუღალტრული აღრიცხვის, ანგარიშგებისა და აუდიტის შესახებ“ საქართველოს კანონის საფუძველზე და ვრცელდება 2018 წლის 1-ლ იანვარს ან შემდგომ დაწყებულ საანგარიშგებო პერიოდების ფინანსურ ანგარიშგებებზე.

არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირები, რომლებიც თავიანთ ძირითად საქმიანობასთან ერთად ეწევიან დამხმარე ხასიათის სამეწარმეო საქმიანობას, ფინანსური ანგარიშგების მომზადების დროს ამ სტანდარტთან ერთად იყენებენ სამეწარმეო საქმიანობისათვის განკუთვნილ სტანდარტებს (ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტები (ფასს), მცირე და საშუალო სანარმოების ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტს (მსს ფასს) ან მეოთხე კატეგორიის სანარმოებისათვის დადგენილი ფინანსური ანგარიშგების სტანდარტს.

სამეწარმეო საქმიანობის განმახორციელებელი სოციალური სანარმოები, რომლებიც არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის ფორმით არ არიან რეგისტრირებულნი (მაგალითად, შპს, სს და სხვა), სწორედ სამეწარმეო საქმიანობისათვის განკუთვნილ სტანდარტებს იყენებენ. ამასთან, სანარმოს მიერ სტანდარტების გამოყენების საკითხი დამოკიდებულია სანარმოს კატეგორიაზე. სანარმოები ვადდებული არიან, ბუღალტრული აღრიცხვა და ფინანსური ანგარიშგება აწარმოონ შემდეგი წესით:

- პირველი კატეგორიის სანარმოები (მათ შორის, სოციალური სანარმოები) ბუღალტრულ აღრიცხვასა და ფინანსურ ანგარიშგებას აწარმოებენ ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების (ფასს) შესაბამისად;
- მეორე და მესამე კატეგორიების სანარმოები (მათ შორის, სოციალური სანარმოები) ბუღალტრულ აღრიცხვასა და ფინანსურ ანგარიშგებას აწარმოებენ მცირე და საშუალო სანარმოების ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების (მსს ფასს) შესაბამისად. ამასთანავე, მათ უფლება აქვთ, გამოიყენონ ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტები (ფასს);
- მეოთხე კატეგორიის სანარმოები (მათ შორის, სოციალური სანარმოები) ბუღალტრულ აღრიცხვასა და ფინანსურ ანგარიშგებას აწარმოებენ მეოთხე კატეგორიის სანარმოებისათვის დადგენილი ფინანსური ანგარიშგების სტანდარტებით. ამასთან, მეოთხე კატეგორიის სანარმოებს უფლება აქვთ, გამოიყენონ მცირე და საშუალო სანარმოების ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტები (მსს ფასს) ან ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტები (ფასს).

ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების სტანდარტების გამოყენების მიზნით სუბიექტები იყოფა



ზომითი კატეგორიების მიხედვით. „ბუღალტრული აღრიცხვის, ანგარიშგებისა და აუდიტის შესახებ“ საქართველოს კანონის (08/06/2016. N5386-III,) მე-2 მუხლი განსაზღვრავს საწარმოთა შემდეგ კატეგორიებს:

**1) პირველი კატეგორიის საწარმო** – სუბიექტი, რომლის მანგვნებლები საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს შემდეგი სამი კრიტერიუმისგან სულ მცირე ორ კრიტერიუმს აკმაყოფილებს:

- ა) აქტივების ჭამური ღირებულება 50 მილიონ ლარს აღემატება;
- ბ) შემოსავალი 100 მილიონ ლარს აღემატება;
- გ) საანგარიშგებო პერიოდში დასაქმებულთა საშუალო რაოდენობა 250-ს აღემატება.

**2) მეორე კატეგორიის საწარმო** – სუბიექტი, რომელიც არ არის მესამე ან მეოთხე კატეგორიის საწარმო და რომლის მანგვნებლები საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს შემდეგი სამი კრიტერიუმისგან სულ მცირე ორ კრიტერიუმს აკმაყოფილებს:

- ა) აქტივების ჭამური ღირებულება 50 მილიონ ლარს არ აღემატება;
- ბ) შემოსავალი 100 მილიონ ლარს არ აღემატება;
- გ) საანგარიშგებო პერიოდში დასაქმებულთა საშუალო რაოდენობა 250-ს არ აღემატება.

**3) მესამე კატეგორიის საწარმო** – სუბიექტი, რომელიც არ არის მეოთხე კატეგორიის საწარმო და რომლის მანგვნებლები საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს შემდეგი სამი კრიტერიუმისგან სულ მცირე ორ კრიტერიუმს აკმაყოფილებს:

- ა) აქტივების ჭამური ღირებულება 10 მილიონ ლარს არ აღემატება;
- ბ) შემოსავალი 20 მილიონ ლარს არ აღემატება;
- გ) საანგარიშგებო პერიოდში დასაქმებულთა საშუალო რაოდენობა 50-ს არ აღემატება.

**4) მეოთხე კატეგორიის საწარმო** – სუბიექტი, რომლის მანგვნებლები საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს შემდეგი სამი კრიტერიუმისგან სულ მცირე ორ კრიტერიუმს აკმაყოფილებს:

- ა) აქტივების ჭამური ღირებულება 1 მილიონ ლარს არ აღემატება;
- ბ) შემოსავალი 2 მილიონ ლარს არ აღემატება;
- გ) საანგარიშგებო პერიოდში დასაქმებულთა საშუალო რაოდენობა 10-ს არ აღემატება.

აღსანიშნავია, რომ საქართველოს კანონმდებლობა საშუალებას იძლევა, არასამწარმოო (არაკომერციული) იურიდიული პირი ძირითად არაკომერციულ საქმიანობასთან ერთად დამხმარე სამეწარმეო (ეკონომიკურ) საქმიანობასაც ეწეოდეს. კერძოდ, საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის 25-ე მუხლის მე-5 პუნქტის თანახმად, არასამწარმოო (არაკომერციული) იურიდიული პირი უფლებამოსილია, ეწეოდეს დამხმარე ხასიათის სამეწარმეო საქმიანობას, რომლისგან მიღებული მოგებაც უნდა მოხმარდეს არასამწარმოო (არაკომერციული) იურიდიული პირის მიზნების რეალიზებას.

არასამწარმოო (არაკომერციული) იურიდიული პირის ფინანსური ანგარიშგების სტანდარტში შენარჩუნებულია ფასს-ით გათვადისწინებული ძირითადი დაშვებები და პრინციპები, აღიარებისა და შეფასების მეთოდებიც, რაც სოციალური საწარმოებისათვის მოქნილი საქმიანობის შესაძლებლობას იძლევა. შესაბამისად, გზამკვლევაში სოციალური საწარმოების ფინანსური აღრიცხვის საკითხების მიმოხილვისას ძირითადად ამ სტანდარტის დაშვებები იქნება მიმოხილული.

ფინანსური ანგარიშგება მზადდება თავდაპირველი ღირებულებით (თვითღირებულებით). ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისას აუცილებელია ფინანსური ანგარიშგების ძირითადი დაშვების - ფუნქციონირებადობის გათვადისწინება.

**ფუნქციონირებადობის** დაშვების თანახმად, ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისას ორგანიზაციის მენეჯმენტის მიერ უნდა შეფასდეს საქმიანობის გაგრძელების უნარი და ფინანსური ანგარიშგება უნდა მომზადდეს

ფუნქციონირებადობის უნარისგან გამომდინარე. აღნიშნული გულისხმობს, რომ ორგანიზაცია მომავალშიც გეგმავს აქტიური სამეურნეო საქმიანობის განხორციელებას. იგი არ აპირებს და არც მოუწევს თავისი საქმიანობის შეწყვეტა და მისი მასშტაბების საგრძნობლად შემცირება უახლოეს საპროგნოზო მომავალში, სუდ მცირე თორმეტ თვეში მაინც. თუ არსებობს ინფორმაცია ორგანიზაციაში მიმდინარე მოვლენებთან დაკავშირებული არსებითი განუსაზღვრელობების შესახებ, რაც ეჭვქვეშ აყენებს მის ფუნქციონირებადობას, ასეთი არსებითი მოვლენების შესახებ ინფორმაცია უნდა აისახოს განმარტებითი შენიშვნების სახით. ამავე დროს, უნდა გაკეთდეს განმარტება იმის შესახებ, რა საფუძველზე მომზადდა ფინანსური ანგარიშგება და მიეთითოს მიზეზი, რის გამოც საეჭვო გახდა მისი ფუნქციონირებადობა.

ორგანიზაციის ფინანსური ანგარიშგება, გარდა ფულადი ნაკადების შესახებ ანგარიშგებისა, უნდა მომზადდეს **დარიცხვის მეთოდის** საფუძველზე. ფინანსური ანგარიშგების მომზადების მიზნებისათვის დარიცხვის მეთოდის გამოყენებისას ოპერაციები და მოვლენები უნდა აღიარდეს მათი განხორციელებისთანავე (და არა იმის მიხედვით, როდის შემოვა ან გავა ფულადი სახსრები ან მისი ეკვივალენტები). ისინი უნდა აისახოს იმ პერიოდის ბუღალტრულ რეგისტრებსა და ფინანსურ ანგარიშგებაში, რომელსაც მათი მოხდენის თარიღი მიეკუთვნება. ხარჯები უნდა აღიარდეს საქმიანობის შედეგების ანგარიშგებაში ხარჯებისა და შემოსავლების კონკრეტულ მუხლებს შორის არსებული პირდაპირი კავშირის საფუძველზე. ამასთან, შესაბამისობის კონცეფციის მიხედვით, არ შეიძლება ბალანსში იმ მუხლების ასახვა, რომლებიც არ შეესაბამება აქტივების ან ვალდებულებების განმარტებას.

დღეისათვის საერთაშორისო პრაქტიკით, აღრიცხვის მეთოდთაგან უპირატესობა დარიცხვის მეთოდს ენიჭება და იგი ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტებით, ფინანსური ანგარიშგების მომზადების ერთ-ერთ საწყის წინაპირობად და უმნიშვნელოვანეს დაშვებად მიიჩნევა. დარიცხვის მეთოდი შემოსავალს აღიარებს ძირითადი პროცესის დამთავრებისთანავე. როგორც წესი, ეს საქონლის (სამუშაოების, მომსახურების) მიწოდებისას ხდება, როდესაც სათანადო დოკუმენტით გამყიდველი (მიმწოდებელი) საკუთრების (განკარგვის) უფლებასა და მასთან დაკავშირებულ რისკებს მყიდველს (მიმღებს) გადასცემს. ანალოგიურად რეგისტრირდება ყველა ხარჯი, შესაბამის მომენტში, როგორც წესი, საქონლის (სამუშაოების, მომსახურების) გამოყენებისას. დარიცხვის მეთოდის გამოყენებისას გადასახადის გადამხდელმა შემოსავლები და ხარჯები უნდა აღრიცხოს შესაბამისად შემოსავლების მიღების უფლების მოპოვებისა და ხარჯების აღიარების მომენტის მიხედვით, შემოსავლების ფაქტობრივად მიღებისა და ხარჯების ფაქტობრივად გაწევის მომენტის მიუხედავად.

**მაგალითი:** ორგანიზაციამ ხელი მოაწერა საგრანტო კონტრაქტს, რომლის პირობების შესაბამისად დონორ ორგანიზაციას უწევს პირველი ტრანშის ჩარიცხვა 90,000 აშშ დოლარის ოდენობით 01.05.20X2 წ პერიოდისათვის. თანხა ჩაირიცხა 12.05.20X2წ.  
დარიცხვის მეთოდით შემოსავალი აღიარდება - 01.05.20X2 (ოპერაციის განხორციელების თარიღი). საკასო მეთოდით შემოსავალი აღიარდება -12.05.20X2(თანხის ჩარიცხვის თარიღი).

### 7.2. ფინანსური ანგარიშგება და მისი ელემენტები

ფინანსურ ანგარიშგებაში აღწერილია საანგარიშგებო პერიოდში მომხდარი ყველა სამეურნეო ოპერაციისა და მოვლენის ფინანსური შედეგი, რომლებიც დაჯგუფებულია მათი ეკონომიკური მახასიათებლების მიხედვით. ამგვარ ფართო დაჯგუფებებს ფინანსური ანგარიშგების ელემენტებს უწოდებენ. ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში ეს ელემენტები წარმოადგენს აქტივების, ვალდებულებებისა და ფონდების, ხოლო საქმიანობის შედეგების შესახებ ანგარიშგებაში – შემოსავლებისა და ხარჯების სახით.

**აქტივი** არის არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის განკარგულებაში არსებული მატერიალური ან არამატერიალური რესურსი, რომელიც წარსულში მომხდარი სამეურნეო მოვლენების შედეგია და რის საფუძველზეც არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირი მომავალში მოედის ეკონომიკური სარგებლის მიღებას.

აქტივებში განივთებული მომავალი ეკონომიკური სარგებელი ორგანიზაციაში შეიძლება შემოვიდეს სხვადასხვა გზით: დასაშვებია აქტივი გამოყენებულ იქნეს ცაღვე ან სხვა აქტივებთან ერთად საქონლის წარმოებისა და მომსახურების გაწევის პროცესში, შეიძლება აქტივის გაცვლა სხვა აქტივზე. არსებობს აქტივების სხვადასხვა კლასიფიკაცია, არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების ფინანსური ანგარიშგების სტანდარტით (1,20) აქტივი მიიჩნევა მიმდინარე აქტივად, თუ:

- ა) განკუთვნილია გასაყიდად ან მოხმარებისათვის ჩვეულებრივი საქმიანობის ციკლის განმავლობაში;
- ბ) ძირითადად, გამოიყენება მოკვლევადიანი მიზნებისათვის და მისი რეალიზაცია ივარაუდება ერთი წლის განმავლობაში;
- გ) არის ფულადი სახსრები ან მისი ეკვივალენტები, რომელთა გამოყენება არ არის შემზღუდული.

**მიმდინარე (მოკვლევადიან) აქტივებს მიეკუთვნება:**

- ა) ფულადი საშუალებები (ფული და მისი ეკვივალენტები ბანკში, საღაროში). პრაქტიკოსი ბუღალტრებისათვის ანგარიშები 11XX, 12XX;
- ბ) სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობები, ეს ის აქტივებია, რომლებიც შექმნილია და გათვალისწინებულია გასაყიდად; ან მონაწილეობს წარმოების პროცესში და გათვალისწინებულია გასაყიდად; ან წარმოდგენილია ნედლეულისა და მასალების სახით და განკუთვნილია საწარმოო მოხმარებისათვის ან მომსახურების გასაწევად. მას მიეკუთვნება საქონელი, ნედლეული და მასალები, მზა პროდუქცია, დაუმთავრებელი წარმოება, საწარმოო მარაგები, სათადარიგო ნაწილები და სხვა;
- გ) მოკვლევადიანი ინვესტიციები (ფასიან ქალაქებში 1 წლამდე დაბანდებები);
- დ) მოკვლევადიანი მოთხოვნები ე.წ. დებიტორული დავადიანება (ეს არის მოთხოვნები საქონლის მიწოდებიდან, მომსახურების გაწვიდან, შესრულებული სამუშაოდან და სხვა, შემდგომი გადახდის პირობით, რომლის განაღდებას ვადა ერთ წელს არ აღემატება);
- ე) მომავალი პერიოდის ხარჯები, რომლის გაწევა ხდება წინასწარ, მიმდინარე პერიოდში, ხოლო ეკონომიკური სარგებელი მათგან მიიღება მომავალში. ასეთია: წინასწარ გადახდილი საიტარო ქირა, წინასწარ გადახდილი დაზღვევის თანხა, ახალი პროდუქციის ათვისების ხარჯები და სხვა.

**გრძელვადიან აქტივებს მიეკუთვნება:**

- ა) ძირითადი საშუალებები, მატერიალური აქტივები, რომლებიც:
  - ა.ა იმყოფება ორგანიზაციების განკარგულებაში და გამოიყენება მისი საქმიანობის განსახორციელებლად ან/და აღმინისტრაციული მიზნებისათვის;
  - ა.ბ გათვალისწინებულია ერთ საანგარიშგებო პერიოდზე მეტი ხნით გამოსაყენებლად. მას მიეკუთვნება მიწა, შენობა-ნაგებობები, მოწყობილობები, სატრანსპორტო საშუალებები, მანქანა-დანადგარები, ოფისის აღჭურვილობა, ავეჯი და სხვა ინვენტარი;
  - ბ) არამატერიალური არაფულადი, იდენტიფიცირებადი აქტივი, რომელსაც ფიზიკური ფორმა არ გააჩნია და საიდანაც საწარმო იღებს ეკონომიკურ სარგებელს. მათ მიეკუთვნება: პატენტები, ლიცენზიები, საავტორო უფლებები, სავაჭრო მარკა და სხვა;
- გ) გრძელვადიანი ინვესტიციები, ფასიან ქალაქებში ერთ წელზე მეტი ვადით განხორციელებული ინვესტიციები;
- დ) გრძელვადიანი მოთხოვნები, რომელთაც მიეკუთვნება მოთხოვნები, რომლის განაღდებას ვადა ერთ წელს აღემატება.

**ვადებულება** არის არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის მიმდინარე პერიოდის მოვალეობა, რომელიც წარმოიშვა წარსულში მომხდარი სამეურნეო მოვლენების შედეგად და რომლის შესრულება გულისხმობს არასამეწარმეო

(არაკომერციული) იურიდიული პირის ეკონომიკურ სარგებელში განივთებული რესურსების გასვდას (**მოკლევადიანი - 12-თვიანი პერიოდი**: მოკლევადიანი კრედიტორული (სავაჭრო) დავადიანება მოკლევადიანი სესხები, პროცენტები, საგადასახადო ვადებულებები – ქონება, მოგება, დღგ. **გრძელვადიანი -1 წელზე მეტი ვადით**: ფინანსური იჯარა, გრძელვადიანი სავაჭრო ვადებულებები, გრძელვადიანი სესხები, ობლიგაციები და ა.შ.).

**ფონდები** წარმოადგენს არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის ნეტო აქტივებს, რომელიც არის წევრების, შემომწირველების, სპონსორების, დონორებისა და სხვა პირების მიერ არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირში შეტანილი აქტივების, მათი სხვაგვარი ზრდისა და შემცირების შედეგი და გამოიყენება არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის მისიის შესასრულებლად. იგი არის არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის აქტივების ის ნაწილი, რომელიც რჩება ყველა ვადებულების გამოკლების შემდეგ. ფონდი შეიძლება იყოს მუდმივად შეზღუდული, დროებით შეზღუდული ან შეუზღუდავი.

**შემოსავალი** არის ფონდის შესავსებად განხორციელებული შენატანები, საწევრო შენატანები, შემოწირულობები, დივიდენდები, პროცენტები და სხვა სახის სარგებელი, რომელიც ზრდის არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის ფონდებს.

**ხარჯი** არის არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის მიერ ეკონომიკური სარგებლის შემცირება საანგარიშგებო პერიოდში, აქტივების არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირიდან გასვლის ან ვადებულებების ზრდის საფუძველზე, რაც გამოიხატება არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის ფონდების შემცირებით.

### 7.3. ფინანსური ანგარიშგების მნიშვნელობა

ყოველდღიურ საქმიანობაში ორგანიზაციის უამრავ მომხმარებელს უხდება სააღრიცხვო ინფორმაციის გამოყენება. აქედან გამომდინარე, მათ უნდა ჰქონდეთ ამ ინფორმაციის ინტერპრეტაციის შესაძლებლობა. სამეურნეო ოპერაციების უმრავლესობა სწორად ორგანიზებული ბუღალტრული აღრიცხვით შეიძლება დადგინდეს. აღრიცხვის ანწყობილი სისტემა აუცილებელია, რათა ორგანიზაციის დაინტერესებულმა მხარეებმა სწორად შეაფასონ ორგანიზაციის მიერ დასახული მიზნების შესრულების ეფექტურობა ფინანსური ანგარიშგებიდან გამომდინარე.

ორგანიზაციის საქმიანობის შესახებ ინფორმაციით დაინტერესებული მხარეები, ანუ ინფორმაციის მომხმარებლები შეიძლება იყვნენ: დონორები, ინვესტორები (არსებული და პოტენციური), დაქირავებული მუშაკები, კრედიტის გამცემები (არსებული და პოტენციური), მიმწოდებლები და სხვა სავაჭრო კრედიტორები, მომხმარებლები, მთავრობები და მათი უწყებები, უბრალოდ საზოგადოება.

ფინანსური ანგარიშგებაში უნდა აისახოს ინფორმაცია ორგანიზაციის ფინანსური მდგომარეობის, საქმიანობის შედეგების, ფონდებისა და ფულადი ნაკადების მოძრაობის შესახებ. ეს ინფორმაცია უნდა მიეწოდოს ფინანსური ინფორმაციის მომხმარებლებს (მათ შორის, დონორებს), რათა შეაფასონ: ორგანიზაციის აქტივების, ვადებულებებისა და ფონდების ოდენობა და ხასიათი, ორგანიზაციის მიერ განხორციელებული ოპერაციებისა და სხვა მოვლენების შედეგების გავლენა ფონდების ოდენობასა და ხასიათზე, წლის განმავლობაში ორგანიზაციაში შემოღებული და გაღებული რესურსების ოდენობა და მათი თანაფარდობა, სესხების მოზიდვა და დაფარვა.

ორგანიზაციის ფინანსური ანგარიშგების სრული პაკეტი მოიცავს შემდეგ კომპონენტებს:

- ბუღალტრულ ბაღანსს;
- ანგარიშგებას საქმიანობის შედეგების შესახებ;

- ანგარიშგებას ფონდებში ცვლილებების შესახებ;
- ფულადი ნაკადების ანგარიშგებას;
- სააღრიცხვო პოლიტიკასა და განმარტებით შენიშვნებს.

ფინანსურ ანგარიშგებაში უნდა მიეთითოს იმ ორგანიზაციის დასახელება, რომლის ინფორმაციასაც მოიცავს იგი. უნდა მიეთითოს საანგარიშგებო თარიღი ან პერიოდი, რომელსაც იგი მოიცავს, ვადუტა, რომელშიც წარედგინება ფინანსური ანგარიშგება და ფინანსურ ანგარიშგებაში წარსადგენად გამოყენებული თანხების დამრგვარების ხარისხი. ფინანსური ანგარიშგება წარედგინება ერთხედ, საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს.

საანგარიშგებო პერიოდი მოიცავს 12 თვეს. საანგარიშგებო პერიოდი შეიძლება არ ემთხვეოდეს ვადენდარულ წელს. შესაძლებელია ბაღანის შედგენის თარიღი შეიცვალოს, მაგრამ ამ დროს ფინანსური ანგარიშგების წელიწადზე ნაკლებ ან მეტ პერიოდში ანგარიშგების წარედგენისას უნდა გაკეთდეს განმარტება შეცვლის მიზეზის შესახებ და ფინანსური ანგარიშგების ცადვეუდი კომპონენტისა და განმარტებითი შენიშვნების არაშესადარისობის შესახებ. ფინანსური ანგარიშგება უნდა წარედგინოს მისი შედგენის თარიღიდან 3 თვის განმავლობაში.

ფინანსური ანგარიშგების ინფორმაციის სარგებღიანობას განსაზღვრავს მისი ხარისხობრივი მახასიატებლები. ფინანსური ანგარიშგების ხარისხობრივი მახასიატებლები ის ატრიბუტებია, რომლებიც ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახუდ ინფორმაციას მომხმარებლებისათვის სასარგებლო ინფორმაციად გადააქცევს. ეს მახასიატებლებია: აღქმადობა, შესაბამისობა, საიმედოობა, შესადარისობა. აღნიშნული მახასიატებლები გულისხმობს შემდეგს:

- **აღქმადობა** - აღქმადობა ფინანსური ანგარიშგების ინფორმაციის გასაგებად გადმოცემას, მომხმარებლისათვის იმ სახით მიწოდებას ნიშნავს, რომელიც ადვილებს მის გაგებასა და გამოყენებას;
- **შესაბამისობა** - ინფორმაციის სარგებღიანობას მნიშვნელოვნად განსაზღვრავს შესაბამისობა. ინფორმაცია შესაბამისია, თუ იგი მომხმარებელს ეხმარება წარსული, მიმდინარე და მომავალი საქმიანობის შეფასებაში;
- **საიმედოობა** - ინფორმაციის სარგებღიანობის აუცილებელი პირობა მისი საიმედოობაა. საიმედოა ინფორმაცია, რომელიც არ შეიცავს არსებით შეცდომებს და არ არის ტენდენციური. ამავ დროს, ამ ინფორმაციაზე დაყრდნობა შეიძლება, რადგანაც იგი სრულად და მიუკერძოებლად ასახავს რეალურ ვითარებას. ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახული ინფორმაცია საიმედო იქნება, თუ იგი ნეიტრალურად, მიკერძოების გარეშე ასახავს ფაქტებს. ანუ ინფორმაცია არ უნდა იყოს წინასწარ შერჩეული და არ უნდა ითვადისწინებდეს წინასწარგანზრახულ შედეგებს. ამრიგად, არ უნდა ჰქონდეს ადვილი მიკერძოებას გრძელვადიანი აქტივების ცვეთის განაკვეთის დადგენისას, სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების ნაშთების შეფასებისას, საეჭვო ვადების რებერვის განსაზღვრისას;
- **შესადარისობა** - ფინანსური ანგარიშგება შესადარისი უნდა იყოს მოცემული ორგანიზაციის ადრინდელი სააღრიცხვო პერიოდების ფინანსურ ანგარიშგებასთან, სხვა ორგანიზაციების ფინანსურ ანგარიშგებებთანაც. შესადარისობის უზრუნველსაყოფად საჭიროა თანამიმედვრობის დაცვა. ორგანიზაციის განმარტებით შენიშვნებში საჭიროა მის მიერ გამოყენებული სააღრიცხვო პოლიტიკის მითითება, რაც მომხმარებელს შედარების პროცესის სათანადოდ განხორციელებაში ეხმარება.

## თავი VIII. ფულადი საშუალებების აღრიცხვა და სამივლინებო ხარჯი

### 8.1. ფულადი სახსრების განმარტება

ბუღალტრულ აღრიცხვაში ფულად სახსრებსა და მათ ეკვივალენტებს მიეკუთვნება ნაღდი ფუდი-მონეტები და ბანკნოტები ეროვნულ და უცხოურ ვალუტაში, საბანკო ანგარიშებზე რიცხული თანხები და მაღალრიცხვითი ფასიანი ქაღალდები. გარდა ამისა, ფულადი სახსრებისა და მათი ეკვივალენტების ედემენტად მიიჩნევა საბანკო ოვერდრაფტი, ანუ ანგარიშსწორების ანგარიშის უარყოფითი ნაშთი, თუ ის ექვემდებარება განაღდებას მოთხოვნისთანავე. წინააღმდეგ შემთხვევაში საბანკო ოვერდრაფტი მოკვლეადიანი ვადებულდება.

არასამხარმონიო (არაკომერციული) იურიდიული პირების ფინანსური სტანდარტით ორგანიზაციის ფულად სახსრებში იგულისხმება ნაღდი ფუდი და დეპოზიტები (ანაბრები) მოთხოვნამდე.

### 8.2. საღაროს ოპერაციების აღრიცხვა

ორგანიზაციაში ნაღდი ფუდის აღრიცხვისათვის გამოიყენება საღარო. ნაღდი ფუდის მოძრაობის აღრიცხვისათვის ანგარიშთა გეგმა ითვალისწინებს ანგარიშთა ჯგუფს 1100 ნაღდი ფუდი საღაროში. უნდა აღირიცხოს ვალუტის სახეობების მიხედვით. 1110 - ნაღდი ფუდი ეროვნული ვალუტაში; 1120 - ნაღდი ფუდი უცხოურ ვალუტაში (ამ ანგარიშით ანგარიშსწორება შეზღუდულია კანონმდებლობით და დაშვებულია ცალკეულ შემთხვევებში, მაგალითად, საერთაშორისო ორგანიზაციების თანამშრომლების საზღვარგარეთ მივლინებისას. საქართველოს ტერიტორიაზე მოქმედ სუბიექტებს შორის ანგარიშსწორება ხორციელდება მხოლოდ ეროვნული ვალუტით - ღარიტ).

საღაროს ანგარიში აქტიური ანგარიშია. მის დებეტში აისახება ფუდის მიღება საღაროში, ხოლო კრედიტში - ფუდის გასვლა. რეკომენდებულია, საღაროს ანგარიშს გაეხსნას იმდენი ქვეანგარიში, რამდენი პროექტიც იქნება ორგანიზაციაში. აღნიშნული მიდგომა, ერთი მხრივ, უზრუნველყოფს პროექტული სახსრების განცალკევებულ აღრიცხვას და, შესაბამისად, ამცირებს შეცდომებს, მეორე მხრივ, იძლევა უფრო გამჭვირვალე ინფორმაციას ფინანსური ანგარიშის მომხმარებლისათვის.

**მაგალითი:** ორგანიზაციას აქვს სამი პროექტი: #1, #2 და #3. მოცემულ მაგალითში ანგარიშთა გეგმაში გაიხსნება სამი სახის საღაროს ქვეანგარიში #1 პროექტისათვის - 1110/1, #2 პროექტისათვის - 1110/2 და #3 პროექტისათვის - 1110/3.

საქართველოს ეროვნული ბანკის პრეზიდენტის 2009 წლის 13 აპრილის N95/01 ბრძანებით, გაუქმდა „საღარო მუხრანობის შესახებ“ დებულება და, შესაბამისად, ორგანიზაციებს აღარ აქვთ დადებული საღარო წიგნის წარმოების ვადებულება. გაუქმდა საღაროში შესაძლო ნაშთის დიმიტიც, რაც ორგანიზაციის საქონლის (სამუშაოს, მომსახურების) რეალიზაციით მიღებულ თვიურ ამონაგებთან იყო დაკავშირებული.

დღესდღეობით, საღაროს წიგნის იდენტური ნაღდი ფუდის მოძრაობის შესახებ ინფორმაცია შესაძლებელია მოპოვებულ იქნეს ორგანიზაციის ბუღალტრული აღრიცხვის ელექტრონული პროგრამიდან. რაც შეეხება საღაროში ნაღდი ფუდის დიმიტს, ასეთი სიდიდეები არ არის ოფიციალური კანონქვემდებარე აქტით დადგენილი, თუმცა ორგანიზაციები შიდა

პროცედურებით/ბრძანებით უნდა განსაზღვრავდნენ გარკვეულ გონივრულ ღირებულებას, რომელიც შეიძლება ორგანიზაციის სადაროში ინახებოდეს, აქვე შეიძლება დადგინდეს სადაროსათვის ნაღდი ფულის დღიური ღირებულება, ხოლო ღირებულება შემოთ არსებული ნაღდი ფული დღის ბოლოს შეტანილი იქნება მომსახურე ბანკში გახსნილ ანგარიშსწორების ანგარიშზე. ასეთი საჭიროება, ძირითადად, დონორების მოთხოვნების შემხვედრი ნაბიჯია და არა ოფიციალური კანონით განსაზღვრული ვადებზე. თუმცა ორგანიზაციები ყურადღებით უნდა იყვნენ სადაროში ნაღდი ფულის ნაშთთან დაკავშირებით, რაც გარკვეულ საგადასახადო რისკებს შეიცავს და რაზედაც ქვემოთ იქნება საუბარი.

სადაროს შემოსავლის ორდერში ფიქსირდება ნაღდი ფულის შემოსვლა. თითოეულ ოპერაციაზე ფორმდება ცაღვე სადაროს შემოსავლის ორდერი, რომელსაც მიენიჭება ნომერი, მიეთითება ოპერაციის თარიღი, საიდანაა შემოსული ეს თანხა, თანხის ოდენობა, ოპერაციის მოკლე შინაარსი, თუ რის საფუძველზე შემოვიდა თანხა (მაგალითად, ბანკიდან თანხის შემოტანისას მიეთითება ჩეკის ნომერი). ამ საბუთს ხელს აწერს მთავარი ბუღალტერი, მოდარე. მონმდება ბეჭდით ისე, რომ ბეჭდის ნაწილი გადაეიოდეს მოსახვევ ქვითარზე.

სადაროდან ნაღდი ფულის გაცემისას ფორმდება სადაროს გასავლის ორდერი. მასში მიეთითება ნომერიც, შევსების თარიღიც, თანხაც, ოპერაციის მოკლე შინაარსიც, თუ ვისზე გაიცა თანხა. საბუთს ხელს აწერს მთავარი ბუღალტერი, ხელმძღვანელი, თანხის მიმღები, რომელიც თანხის მიღებას ადასტურებს ხელმოწერით. სასურველია, სადაროს გასავლის ორდერს თან დაერთოს თანხის მიმღები პირის პირადობის მოწმობის ასლი.

### 8.3. საკონტროლო-საღარო აპარატი

ორგანიზაციებისათვის საკონტროლო-საღარო აპარატის ქონის ვადებზე არსებობს მხოლოდ ეკონომიკური საქმიანობის ფარგლებში რეალიზაციისას. ამ დროს ანგარიშსწორება ნაღდი ფულით ხორციელდება საკონტროლო-საღარო აპარატით. ოპერაციებს ასრულებს მოდარე-ოპერატორი. მისი ფუნქციონირების სივრცეს „საოპერაციო სადაროს“ უწოდებენ. ორგანიზაციის მასშტაბებიდან გამომდინარე მთავარ სადაროსთან ერთად შეიძლება იყოს რამდენიმე საოპერაციო სადარო. სამუშაო დღის ბოლოს სადარო-აპარატის ფისკალური მესხიერების ამონაწერთან ერთად მოდარე ოპერატორი მთავარ სადაროში აბარებს ნაღდი ფულის დღიურ ამონაგებს, რაც დასტურდება „სადაროს შემოსავლის ორდერით“.

გავრცელებული თანამედროვე პრაქტიკის გათვალისწინებით, ორგანიზაციები ანგარიშსწორებას, ძირითადად, უნაღდო ფორმით ახორციელებენ, რადგანაც ამ დროს უზრუნველყოფილია გამჭვირვალობისა და სანდოობის უფრო მაღალი ხარისხი ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლისათვის. თუმცა ჯერ კიდევ გარკვეული მოცულობის შესყიდვებისა და ხარჯების განვეისას გამოიყენება ანგარიშსწორებანაღდი ფულით. ამ ოპერაციას ასრულებს ანგარიშვადებული პირი. ანგარიშვადებული პირი მუშავია, რომელსაც ბრძანებით მინიჭებული აქვს უფლება მცირე მოცულობის შესყიდვების განხორციელებაზე. ამ მიზნით მას ავანსად ეძლევა საქვეანგარიშო თანხა. ანგარიშვადებული პირი მატერიალურად უასუხისმგებელი პირია. აქედან გამომდინარე ის ვადებზე, წარადგინოს ინფორმაცია საქვეანგარიშო თანხის ხარჯვაზე. ამისათვის არსებობს საავანსო უწყისის ფორმა, რომელსაც წარმოადგენს ანგარიშვადებული პირი ბუღალტერიში დასამტკიცებლად თანდართულ ხარჯვის დოკუმენტებთან ერთად. ანგარიშვადებულ პირზე ახალი ავანსი გაიცემა ადრე გაცემული ავანსის სრული დაფარვის შემდეგ.

აღსანიშნავია, რომ არსებობს გარკვეული საგადასახადო რისკები, რომლებიც თან სდევს სადაროში ნაღდი ფულის არაგონივრულ ნაშთს.

**მაგალითი:** საწარმოს 20XX მდგომარეობით სადაროში უფიქსირდება ნაშთი 10 000 ლარის ოდენობით. საგადასახადო შემოწმებისას სადაროში მხოლოდ 3000 ლარი აღმოჩნდა. მოცემულ მაგალითში:

- ა) საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 98<sup>2</sup> მუხლის მე-3 ნაწილის „ბ“ ქვეპუნქტის თანახმად,<sup>72</sup> მოგების გადასახადით იბეგრება ფიზიკურ პირზე ან არარეზიდენტზე სესხის გაცემა;
- ბ) ამასთან, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 101-ე მუხლის შესაბამისად, ხელფასის სახით მიღებულ შემოსავლებს განეკუთვნება ფიზიკური პირის მიერ დაქირავებით მუშაობის შედეგად მიღებული ნებისმიერი საზღაური ან სარგებელი, ხოლო სარგებლის ღირებულება, დამქირავებლის მიერ დაქირავებულისათვის საქართველოს ფინანსთა მინისტრის მიერ განსაზღვრულ საპროცენტო განაკვეთზე დაბალი საპროცენტო განაკვეთით სესხის გაცემისას - მიიჩნევა საქართველოს ფინანსთა მინისტრის მიერ განსაზღვრული საპროცენტო განაკვეთით გადასახდელი პროცენტის შესაბამისი თანხა, რომელიც მცირდება დაქირავებულის მიერ ამ სარგებლის მიღებისას დამქირავებლისათვის გადახდილი თანხით. „საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მიზნებისათვის საპროცენტო განაკვეთების დამტკიცების თაობაზე“.
- საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2011 წლის 28 იანვრის №34 ბრძანების პირველი პუნქტის თანახმად, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 101-ე მუხლის მე-2 ნაწილის „ბ“ ქვეპუნქტის მიზნებისათვის წლიური საპროცენტო განაკვეთი დამტკიცებულია 20 პროცენტის ოდენობით;
- გ) „ა“ და „ბ“ ქვეპუნქტებში ჩამოთვლილი ნორმების გამო 7000 ლარი მიიჩნევა სესხის გაცემად და შესაბამის საანგარიშო პერიოდში დაიბეგრება მოგების გადასახადით. ამასთან, საღაროში ნაღდი ფულის შეტანა, რომლის შესახებაც ელკუმენტურად დასტურდება, რომ წარმოადგენს ალბულის სესხის დაბრუნებას, წარმოშობს გადახდილი მოგების გადასახადის მიჩნევის უფლებას.

გარდა ზემოაღნიშნულისა, 20%-იანი განაკვეთით გამოანგარიშებული პროცენტის შესაბამისი თანხა 20XX წლის შესაბამისი პერიოდთან მიიჩნევა საღაროს პასუხისმგებელი პირის (დაქირავებულის, რომელიც არ არის საპენსიო სქემაში ჩართული პირი) მიერ ხელფასის სახით მიღებულ სარგებლად და დაიბეგრება გადახდის წყაროსთან საშემოსავლო გადასახადით.

საგადასახადო ორგანოს პოზიციის (მანუატი N1817) შესაბამისად ორგანიზაციის ბუღალტრული აღრიცხვის მიხედვით, საღაროს ანგარიშზე არსებული ფულადი ნაშთი შეიძლება მივიჩნიოთ საღაროს პასუხისმგებელ პირზე გაცემულ უპროცენტო სესხად, როცა ობიექტური გარემოებები საწარმოს ბუღალტრულ აღრიცხვაში დაფიქსირებული საღაროს ნაშთის ფიქტიურობას (ვირტუალურ ხასიათს) მიანიშნებენ. ასეთ ობიექტურ გარემოებად საგადასახადო ორგანო მიიჩნევს საღაროს საბუღალტრო ანგარიშზე არსებულ მზარდ ნაშთს, იმ პირობებში, როცა საწარმოს იმავდროულად გააჩნია სასესხო ვალდებულება და როცა საწარმოს უფლებამოსილ პირებს საღაროს საბუღალტრო ანგარიშზე არსებული ფულადი ნაშთის პირობებში საბანკო ანგარიშებიდან პერიოდულად გამოაქვთ თანხები სხვადასხვა სამეურნეო დანიშნულებით. საღაროს პასუხისმგებელ პირზე გაცემულ სესხად მიიჩნევა საღაროს საბუღალტრო ანგარიშზე რიცხული უცვლელი ნაშთის ის ნაწილი, რომელიც აღემატება საღაროს გონივრულ (სავარაუდო) ფულად ნაშთს. არსებული პრაქტიკით, საგადასახადო ორგანოს პოზიციის მიხედვით, გონივრული ფულადი ნაშთი განისაზღვრება ორგანიზაციის თვითური/წლიური „საკასო ხარჯის“ (სახელფასო განაცემის გარეშე) 10%-ის ოდენობით. აქვე აღსანიშნავია, რომ ანგარიშვადებულ პირზე ავანსად გაცემულ არაგონივრული სიდიდის თანხას თან სდევს საღაროში არამართლმომიერი ნაშთის არსებობის მსგავსი საგადასახადო რისკები.

**8.4. საბანკო ოპერაციების აღრიცხვა**

უნაღლო ანგარიშსწორების ოპერაციებისათვის გამოიყენება საბანკო დაწესებულებები, სადაც ნებისმიერ იურიდიულ პირს უფლება აქვს გახსნას ანგარიშსწორების ანგარიშები როგორც ეროვნული, ისე უცხოური ვალუტით. საბანკო ოპერაციების განხორციელებისათვის ბანკთან ფორმდება ხელშეკრულება. ბანკში ბარდება ორგანიზაციის იმ პირთა

<sup>72</sup> საქართველოს კანონი - 17/09/2010. N3591.



ხელმოწერის ნიმუშები, რომელთაც აქვთ უფლებამოსილება. საბანკო დაწესებულება ორგანიზაციებზე დამატებითი განაცხადის გარეშე ნებისმიერ დროს გასცემს ანგარიშის ამონაწერს (ავიზოს) განხორციელებული ოპერაციების შესახებ.

რიგი დონორი ორგანიზაციების მოთხოვნებისა და სტანდარტების გათვალისწინებით, რეკომენდებულია, რომ საბანკო დაწესებულებაში ორგანიზაციას ჰყავდეს მინიმუმ 2 წარმომადგენელი. ამასთან, ყველაზე მეტად რეკომენდებულია, ესენი იყვნენ ხელმძღვანელი (პირველი ხელმომწერი პირი) და ფინანსისტი (მეორე ხელმომწერი პირი).

რეკომენდებულია, ბანკში გაიხსნას იმდენი ანგარიში, რამდენი პროექტიც იქნება ორგანიზაციაში. აღნიშნული მიდგომა, ერთი მხრივ, უზრუნველყოფს პროექტული სახსრების განცალკევებულ აღრიცხვას და შესაბამისად ამცირებს შეცდომებს და, მეორე მხრივ, იძლევა უფრო გამჭვირვალე ინფორმაციას ფინანსური ანგარიშის მომხმარებლებისათვის, მათ შორის, დონორისათვის.

საბანკო მომსახურების ხარისხის ერთ-ერთი მნიშვნელოვანი კრიტერიუმია „ინტერნეტბანკის“ მომსახურების დონე. ამ პროგრამით მომუშავე ბანკები უზრუნველყოფენ კლიენტის ინტერნეტმომსახურებას. ორგანიზაცია ინტერნეტის მეშვეობით ახორციელებს არა მარტო საბანკო ოპერაციებს, არამედ იღებს სასურველ ინფორმაციას და გზავნის ბანკში ტექსტურ შეტყობინებებს.

საბანკო ანგარიშიდან ამონაწერში ფიქსირდება ნაშთი ამონაწერის პერიოდის დასაწყისისათვის, ბანკის მიერ განხორციელებული ჩამონერები ანუ სადებეტო ბრუნვა, ბანკის მიერ განხორციელებული ჩარიცხვები და შენატანები, ანუ საკრედიტო ბრუნვა და საბოლოო ნაშთი პერიოდის ბოლოსათვის. გასათვალისწინებელია ის გარემოება, რომ კლიენტის ანგარიშსწორების ანგარიში საბანკო ოპერაციებში პასიურია, რადგან ბანკის მოზიდული სახსრები აღირიცხება, როგორც კრედიტორული დავალიანება.

### 8.5. სამივიდინებო ხარჯი

როგორც სადაროდან, ისე ბანკიდან გაიცემა თანხები სამივიდინებოდ. არსებობს ქვეყნის შიგნითა და ქვეყნის გარეთ დაქირავებულთა მივლინება, რომელიც საწარმო/ორგანიზაციებისათვის რეგულირდება საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2005 წლის 5 აპრილის N220 ბრძანებით „დაქირავებულისათვის გადახდილი სამივიდინებო ხარჯების ნორმების განსაზღვრის შესახებ“.

#### 1) სამსახურებრივი დავალების შესასრულებლად დაქირავებულის ბრძანებით მუდმივი სამუშაო ადგილის ფარგლებს გარეთ – ქვეყნის შიგნით (საქართველოს ფარგლებში) დაქირავებულის მივლინებისას ანაზღაურდება:

ა) სადღეღამისო ხარჯი - სამივიდინებო სადღეღამისო ხარჯი დღეში 15 ლარის ოდენობით, რომელიც გაიანგარიშება მივლინებაში ფაქტობრივად ყოფნის დღეების მიხედვით, დასვენებისა და სადღესასწაულო, მივლინებაში გამგზავრებისა და მივლინებიდან დაბრუნების დღეების გამოურიცხავად, ხოლო 30 კმ-მდე მანძილზე მივლინებისას, როდესაც შესაძლებელია სამუშაო (საცხოვრებელ) ადგილზე იმავე დღეს დაბრუნება, ანაზღაურდება მხოლოდ მგზავრობის ხარჯები.

აღსანიშნავია, რომ საგადასახადო ორგანოების მიერ 30-კილომეტრიანი მანძილის ათვლა ხდება დაქირავებულის სამუშაო ადგილის შესაბამისი დასახლებული პუნქტის ადმინისტრაციული საზღვრიდან და არა სამუშაო ადგილის ფაქტობრივი ან იურიდიული მისამართიდან. იმავე როლად, ერთსა და იმავე დასახლებული პუნქტის ფარგლებში 30-კილომეტრიანი ზონის გარეთ (მაგალითად, ქ. თბილისი, ორხევის დასახლება-მაჰესი) მივლინება არ ფორმდება.

**მაგალითი:** დაქირავებული დირექტორის ბრძანებით 20X0 წლის 03 მარტის საღამოს 11 საათზე გაემგზავრა ბათუმში და უკან დაბრუნდა ბრძანებით გათვალისწინებულ 09 მარტს დღის 10 საათზე. მოცემულ მაგალითში პირს მივლინებაში ყოფნის დროდ ჩათვლება 7 დღე (03, 04, 05, 06, 07, 08, 09) მიუხედავად იმისა, რომ მივლინებაში ფაქტობრივად ყოფნის პერიოდში შედის 2 უქმე (03 და 08 მარტი), გამგზავრებისა და დაბრუნების დღეები.

**მაგალითი:** არასამხარამო (არაკომერციული) იურიდიულ პირს, რომლის სათავო ოფისი თბილისშია, აქვს ფილიალი გორსა და ბათუმში, სადაც დაქირავებული არიან საქართველოს მოქალაქეები. ბათუმის ფილიალიდან გორში მივლინებული იქნა 1 თანამშრომელი, ხოლო გორიდან თბილისში - 2 თანამშრომელი. მოცემულ მაგალითში გორში დასაქმებული 2 თანამშრომლის სამუშაო ადგილია გორი, ხოლო ბათუმში 1 დასაქმებულის - ბათუმი. შესაბამისი 30-კვირმეტრიანი ზონა ათვლილი უნდა იქნეს ამ ქალაქების ადმინისტრაციული საზღვრებიდან.

სამივლინებო სადღელამისო ხარჯი მოიცავს დაქირავებულის ყველა პირად ხარჯს (კვების, ჰიგიენური მომსახურების, სასტუმროს ნომრის მომსახურების საფასურის გარდა განუვლი დამატებითი მომსახურების - ბარის, ტანსაცმლის განმენდის, რეცხვის, გაუთოვების და ა.შ.) გარდა მგზავრობისა და ბინის დაქირავების ხარჯისა;

**ბ) მგზავრობისა და ბინის დაქირავების ხარჯები -** მგზავრობისა და ბინის დაქირავების ხარჯების ნორმები განისაზღვრება ფაქტობრივად განუვლი ხარჯების მიხედვით დამატატურებელი საბუთების წარმოდგენის საფუძველზე.

**2) დაქირავებულის დამქირავებლის ბრძანებით ქვეყნის გარეთ მივლინებისას ანაზღაურდება შემდეგი ხარჯები:**

**ა) სადღელამისო და ბინის დაქირავების ხარჯები -** სამსახურებრივი მივლინების სადღელამისო და ბინის დაქირავების ხარჯების ნორმები განისაზღვრება საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2005 წლის 5 აპრილის N220 ბრძანების („დაქირავებულისათვის გადახდილი სამივლინებო ხარჯების ნორმების განსაზღვრის შესახებ“) დანართი N1-ის შესაბამისად, რომლებიც გაიანგარიშება მივლინებაში ფაქტობრივად ყოფნის დღეების მიხედვით, დასვენებისა და სადღესასწაულო დღეების გამოურიცხავად;

**ბ) მგზავრობის ხარჯები -** მგზავრობის ხარჯები ანაზღაურდება შესაბამის მიმართულებაზე არსებული მგზავრობის ღირებულების გათვალისწინებით, მაგრამ არაუმეტეს ეკონომკვლასის (ან მისი შესაბამისი კლასის) ბილეთის ღირებულებისა.

**მაგალითი:** დაქირავებული მივლინებულ იქნა ქ. კიევში, რომლის დროსაც შეიძინა ბიზნესკლასის ბილეთი ორივე მიმართულებით 1200 ლარის ოდენობით. დამქირავებელმა აანაზღაურა ეს თანხა მაშინ, როდესაც ეკონომკვლასის ბილეთი 1000 ლარი ღირს.

მოცემულ მაგალითში საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2005 წლის 5 აპრილის N220 ბრძანების („დაქირავებულისათვის გადახდილი სამივლინებო ხარჯების ნორმების განსაზღვრის შესახებ“) მე-2 პუნქტის „ბ“ ქვეპუნქტის შესაბამისად დაქირავებულ პირზე უნდა ანაზღაურებულიყო 1000 ლარი, სხვაობა 200 ლარის ოდენობით მიიჩნევა ხელფასის სახით განაცემად და დაიბეგრება ხელფასის დაბეგვრის წესის შესაბამისად.

**გ)** სადღეღამისო ხარჯები ქვეყნის ფარგლებს გარეთ გრძელვადიანი მივლინებისას - დაქირავებულის ქვეყნის ფარგლებს გარეთ გრძელვადიანი (30 დღეზე მეტი ვადით) სამსახურებრივი მივლინებისას პირველი 30 დღის განმავლობაში სადღეღამისო ხარჯების ნორმები განისაზღვრება საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2005 წლის 5 აპრილის N220 ბრძანების („დაქირავებულისათვის გადახდილი სამივლინებო ხარჯების ნორმების განსაზღვრის შესახებ“) დანართი N1-ის მე-3 სვეტის მიხედვით მოკლევადიანი (30 დღემდე ვადით) მივლინებისათვის დადგენილი ნორმებით, ხოლო 30 დღეზე ხანგრძლივი მივლინებისას ამავე დანართის მე-4 სვეტით განსაზღვრული საზღვარგარეთ საქართველოს დაწესებულებათა მუშაკებისათვის მოკლევადიანი მივლინების განსაზღვრული ნორმებით.

**მაგალითი:** პირი ორგანიზაციიდან მივლინებულ იქნა ქადაქ კიშინიოვში (მოლდოვა), მათგან 1 პირი - 25 დღით, მეორე პირი - 35 დღით. მივლინებიდან დაბრუნების შემდეგ მათ სასტუმროში ყოფნის დოკუმენტაცია არ წარმოუდგენიათ.

მოცემულ მაგალითში პირველ პირს ყოველდღიურად აუნაზღაურდება მოკლევადიანი მივლინების (30 დღის განმავლობაში. N220 ბრძანების დანართი 1. მე-3 სვეტი) შესაბამისი 35 დღიანი, მეორე პირს - გრძელვადიანი (30 დღეზე მეტი ვადა. N220 ბრძანების დანართი 1. მე-4 სვეტი) მივლინების შესაბამისი 25 დღიანი.

სასტუმრო ხარჯები N220 ბრძანების ამავე დანართის მე-5 სვეტით. კიშინიოვში განსაზღვრულია 109 დღიანის ოდენობით დღე-ღამეში, რაც მოქმედი საგადასახადო კანონმდებლობით სრულად ანაზღაურდება, მიუხედავად დოკუმენტების არარსებობისა. თუმცა აღსანიშნავია, რომ მთელი რიგი დონორები, მიუხედავად საგადასახადო შეზღუდვების არარსებობისა, უდოკუმენტო სასტუმროს ხარჯს პროექტის ხარჯად არ მიიჩნევენ, ამიტომ უდოკუმენტოდ ბინის დაქირავების ხარჯების ანაზღაურება საკმაოდ სარისკოა.

დაქირავებულის სამივლინებო ხარჯი არ მოიცავს მივლინებასთან დაკავშირებულ საკონსულტო (ვიზის, დაზღვევის) მომსახურების ხარჯს. ამასთან, იგი არც მივლინებულ პირის სახელფასო შემოსავლად განიხილება, ასეთი ხარჯი დღემდე არსებული პრაქტიკით საგადასახადო ორგანოების მიერ განიხილება, როგორც სანარმო/ორგანიზაციების საქმიანობასთან დაკავშირებული ხარჯი და გადასახადებით არ იბეგრება, თუმცა, ცხადია, დოკუმენტაცია კანონმდებლობით გათვალისწინებული ფორმით უნდა იყოს შედგენილი.

აღსანიშნავია, რომ ზოგიერთი დონორი ადგენს ქვეყნების მიხედვით სამივლინებო ხარჯების ზღვრებს, რომლებიც, როგორც წესი, აღემატება ფინანსთა მინისტრის მიერ დადგენილ ნორმებს და, შესაბამისად, შეცდომების რისკი მინიმალურია. მაგრამ არსებული პრაქტიკით, როდესაც ორგანიზაციები ქვეყნის შიგნით განსაზღვრულ 15 დღის რამდენჯერმე ზრდიან და ქვეყნის გარეთ მივლინებაშიც საქართველოს ფინანსთა მინისტრის მიერ დადგენილ ნორმებზე მეტს იხდიან, ორგანიზაციები საკმაოდ ყურადღებით უნდა იყვნენ, რათა არ დაარღვიონ სახელმწიფოს ან დონორის მიერ დადგენილი ნორმები და წესები. პირველ შემთხვევაში არის დაბეგვრის რისკი, ხოლო მეორე შემთხვევაში ხარჯების პროექტში არმიჩნევის საფრთხე არსებობს. მოგების გადასახადით დაბეგვრის არსებული მოდელის პირობებში კი არასაპროექტო ხარჯი საკმაოდ რისკ შემცველი ოპერაცია გახდა, რაზეც დამატებით მოგების გადასახადის განხილვისას იქნება საუბარი.

## თავი IX. მარაგების აღრიცხვა

### 9.1. სასაქონლო-მატერიალური მარაგების განმარტება და მისი შეფასება

სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობები მიმდინარე აქტივებია. მათი აღრიცხვა განსაზღვრულია არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების ფინანსური ანგარიშგების სტანდარტით (1.20 პუნქტი) (ანაღვრეული მიდგომებია ჩამოყალიბებული ბასს-2 სასაქონლო მატერიალური ფასეულობები), რომლის მიხედვითაც სასაქონლო მატერიალური ფასეულობებს მიეკუთვნება აქტივები, რომლებიც: **ა)** განკუთვნილია გასაყიდად ან მოხმარებისათვის ჩვეულებრივი საქმიანობის ციკლის განმავლობაში; **ბ)** ძირითადად, გამოიყენება მოკლევადიანი მიზნებისათვის და მისი რეალიზაცია/გამოყენება ივარაუდება ერთი წლის განმავლობაში; **ან გ)** არის ფუღალი სახსრები ან მისი ეკვივალენტები, რომელთა გამოყენება არ არის შეზღუდული. ყველა სხვა აქტივი მიიჩნევა გრძელვადიან აქტივად.

სასაქონლო მატერიალური ფასეულობების დამახასიათებელი ძირითადი კრიტერიუმებია:

- ისინი მატერიალური აქტივებია;
- ორგანიზაციის საკუთრებას წარმოადგენს და ხანმოკლე პერიოდის განმავლობაში რჩება მის განკარგულებაში;
- განკუთვნილია გასაყიდად ან ორგანიზაციის საქმიანობაში გამოსაყენებლად;
- მუდმივ მოძრაობას განიცდის (ხარჯვა, შექმნა);
- აქტივად აისახება მასთან დაკავშირებული შემოსავლის მიღების აღიარებამდე.

სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობის შემადგენლობაში შედის საქონელი, ნედლეული და მასალები, დაუმთავრებელი წარმოება, მზა პროდუქცია, სხვა მარაგები და ფასეულობები, როგორებიცაა: ტარა, ყუთები, შესაფუთი მასალები, სათადარიგო ნაწილები, სანვავი, საკანცელარიო საქონელი, ტრენინგის მასალა და ა.შ.

ორგანიზაციების მიერ მარაგების აღრიცხვისას მარაგების თვითღირებულებაში შედის მის შექმნასა და გადაამუშავებასთან დაკავშირებული ყველა დანახარჯი, აგრეთვე, ის დანახარჯები, რომლებიც დაკავშირებულია მოცემულ ადგილსამყოფელამდე მის ტრანსპორტირებასა და მიღებული მარაგების სათანადო მდგომარეობაში მოყვანასთან. ამრიგად, გარდა შექმნის ხარჯებისა, სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების თვითღირებულება მოიცავს მათი განთავსების ადგილამდე მიტანასთან დაკავშირებულ ხარჯებს, სხვადასხვა მოსაკრებლებს, უკანდაუბრუნებელ გადასახადებსა და სხვა ხარჯებს, რომლებიც უშუალოდ დაკავშირებული ფასეულობების შექმნასთან. ხოლო თუ ეს შექმნილი საქონელი იმპორტულია, მისი თვითღირებულების შემადგენლობაში შეიტანება გადახდილი საბაჟო გადასახადიც და საქონლის განბაჟებასთან დაკავშირებული სხვა ხარჯებიც, საბაჟო მოსაკრებლებისა და სხვათა სახით.

**მაგალითი** ორგანიზაცია ახორციელებს ოფისის მიმდინარე რემონტს. შექმნილია ღამინატი, 1 კვ.მ. ფასი 50 ლარი. სულ 200 კვ.მ. ოფისამდე ტრანსპორტირებაში გადახდილია 100 ლარი. მოცემულ მაგალითში ორგანიზაციამ 1 კვ.მ. ღამინატი უნდა აღრიცხოს ტრანსპორტირების ფასის ჩათვლით, კერძოდ, 50 ლარს+0,50 ლარი (1 კვ.მ. ღამინატის ტრანსპორტირების ფასი -100 ლარი/200 კვ.მ.=0,50 ლარი)=50,50 ლარი.

მარაგი ფასდება სტანდარტის მიხედვით თვითღირებულებასა და ნეტო სარეალიზაციო ღირებულებას შორის უმცირესი თანხით. ბუღალტრულ აღრიცხვაში სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობები თავდაპირველად ფასდება თვითღირებულებით, მაგრამ წინდახედულების პრინციპის შესაბამისად, გარკვეულ შემთხვევებში შეიძლება მიზანშეწონილი იყოს თვითღირებულებასა და ნეტო სარეალიზაციო ღირებულებას შორის უმცირესი თანხით

შეფასება. მაგალითად, დაზიანების, მოძველების შემთხვევაში, იმის გამო, რომ საქონელი ნელა იყიდება და საბაზრო ფასის შემცირება მოსალოდნელია. ბაღანის მომზადებისას გათვალისწინებული უნდა იქნეს შესაძლო ზარალიც. ნეტო სარეალიზაციო ღირებულება ეს არის ამონაგები, რომლის მიღებაც მოსალოდნელია მომავალში, საქონლის გაყიდვის შემდეგ, ყველა სარეალიზაციო ხარჯის გამოკლებით.

**მაგალითი:** საწარმომ შეიძინა 800 ღარის საქონელი, რომლის გაყიდვას გეგმავს 1200 ღარად. რეალიზაციის დანახარჯები შეადგენს 100 ღარს. შევაფასოთ მარაგი ბაღანში ასახვისათვის. მარაგის თვითღირებულება 800 ღარია, ხოლო ნეტო სარეალიზაციო ღირებულება არის სხვაობა გაყიდვის ფასსა და რეალიზაციის დანახარჯებს შორის, ანუ = 1200 - 100 = 1100 ღარი. ამდენად, უმცირესი თანხა მარაგის თვითღირებულებასა და ნეტო სარეალიზაციო ღირებულებას შორის არის 800 ღარი, რა თანხითაც აისახება მარაგი ბაღანში.

### 9.2. სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების აღრიცხვის მეთოდები

ამ ნაწილში განხილული იქნება სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების აღრიცხვის უწყვეტი და პერიოდული აღრიცხვის საკითხი. ეს არის ერთ-ერთი უმნიშვნელოვანესი საკითხთაგანი, განსაკუთრებით კი სოციალური საწარმოებისა და საზოგადოებრივი ორგანიზაციების ფინანსების ორგანიზაციისას. არადა, ქვეყანაში არსებული პრაქტიკით, ეს ქეისი საკმაოდ აღრეული და მოუნესრიგებელია.

სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების უწყვეტი აღრიცხვა გულისხმობს მათი მოძრაობის - შესყიდვების, გახარჯვის, რეალიზაციის - ყოველდღიურ აღრიცხვას, რომელიც წარმოებს თითოეული დასახელების მიხედვით გახსნილ საბაღანსო ანგარიშებზე. ამ მიზნებისათვის გამოიყენება 1600 ჯგუფის ანგარიშები: 1610 „საქონელი“, 1620 „ნედლეული და მასალები“, 1630 „დაუმთავრებელი წარმოება“, 1640 „მზა პროდუქცია“, 1690 „სხვა სასაქონლო-მატერიალური მარაგი“ და მათი ქვეანგარიშები. შესაბამისად, თითოეულ ანგარიშზე სასაქონლო-მატერიალური მარაგის მოძრაობის ქრონოლოგიური აღრიცხვა თავისთავად გვაძლევს ინფორმაციას როგორც რეალიზებული ან გახარჯული მარაგის თვითღირებულების, ისე ამ მარაგის ნაშთის ოდენობის შესახებ საანგარიშო პერიოდის ბოლოსათვის, კერძოდ, უწყვეტი აღრიცხვისას:

**საბოლოო ნაშთი=საწყისი ნაშთი+შეძენა-გასვლა.**

უწყვეტი აღრიცხვის მეთოდი გულისხმობს სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების აღრიცხვის „სასაწყობო“ აღრიცხვის ფორმას და აქვს შემდეგი დადებითი მხარეები: **ა)** ორგანიზაციას ნებისმიერ მომენტში შეუძლია მიიღოს სრული ინფორმაცია ამა თუ იმ სასაქონლო-მატერიალური მარაგის რაოდენობისა და ასორტიმენტის შესახებ; **ბ)** ორგანიზაციას ნებისმიერ მომენტში შეუძლია მიიღოს სრული ინფორმაცია განვლილ პერიოდში ამა თუ იმ სასაქონლო-მატერიალური მარაგის მოძრაობის შესახებ მაკორესპონდირებელი ანგარიშების, პირველადი დოკუმენტებისა და მატერიალურად პასუხისმგებელი პირების ჭრილში; **გ)** უწყვეტი აღრიცხვა წარმოადგენს აღრიცხვის ტრადიციულ მეთოდს საქართველოში მომუშავე ბუღალტრების უდიდესი უმრავლესობისათვის.

უწყვეტი აღრიცხვის მეთოდის უარყოფითი მხარეებია შედარებით მაღალი შრომითი დანახარჯები და ბიუროკრატია.

უწყვეტი აღრიცხვის მეთოდისაგან განსხვავებით, სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების პერიოდული აღრიცხვა გულისხმობს, რომ ყველა შესყიდული სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობა შექენისთანავე მიეკუთვნება ხარჯებს (და არა საბაღანსო ანგარიშებს), ხოლო მათი ყოველდღიური მოძრაობა არ აღირიცხება. საანგარიშო პერიოდის ბოლოს

ინვენტარიზაციის გზით დგინდება სასაქონლო-მატერიალური მარაგის საბოლოო ნაშთი და ხარჯები კორექტირდება. ამ მიზნებისათვის გამოიყენება 7100 (წარმოების ან მომსახურების სფეროს სანარმოსათვის) და 7200 (სავაჭრო სფეროს სანარმოსათვის) ჯგუფების ანგარიშები: 7110 „ძირითადი მასალების შექმნა“, 7140 „დამხმარე მასალების შექმნა“, 7185 და 7290 „სასაქონლო-მატერიალური მარაგის კორექტირება“, 7210 „გაყიდული (შექმნილი) საქონელი“, 7220 „გაყიდული (შექმნილი) საქონლის უკან დაბრუნება და ფასდათმობა“.

რეალიზებული ან გახარჯული სასაქონლო-მატერიალური მარაგის თვითღირებულება პერიოდული აღრიცხვის დროს გამოითვლება მარტივი ფორმულით:

**თვითღირებულება=შექმნა-დაბრუნება+კორექტირება (საწყისი ნაშთი-საბოლოო ნაშთი).**

ხაზგასასმელია არსებითი სხვაობა, რომელიც არსებობს, ერთი მხრივ, 1600 ჯგუფის ანგარიშებსა და, მეორე მხრივ, 7100 და 7200 ჯგუფების ანგარიშებს შორის: 1600 საბაღანსო ბუღალტრულ ანგარიშებს (აქტივებს) მიეკუთვნება, ხოლო 7XXX ხარჯების ანგარიშებს.

პერიოდული აღრიცხვის თავისებურებებია: **ა)** საანგარიშო პერიოდის ბოლოს სასაქონლო-მატერიალური მარაგის რაოდენობა და შემადგენლობა განისაზღვრება ზუსტად, განსხვავებით უწყვეტი აღრიცხვისაგან, სადაც სააღრიცხვო მონაცემები შეიძლება განსხვავდებოდეს რეალურად არსებული სასაქონლო-მატერიალური მარაგის ოდენობისაგან; **ბ)** მოითხოვს მნიშვნელოვნად ნაკლებ შრომით დანახარჯებს და ამცირებს ბუღალტრული შეცდომის აღბათობას აღრიცხვის სიმარტივის გამო; **გ)** ზოგ შემთხვევაში (მაგალითად, საცალო ვაჭრობის ფირმებში) წარმოადგენს პრაქტიკულად ერთადერთ შესაძლებელ სამუშაო ვარიანტს აღრიცხვის სანარმოებლად.

პერიოდული აღრიცხვის ძირითად ნაკლად უნდა მივიჩნიოთ ის, რომ სანარმო/ორგანიზაცია ველარ იღებს ოპერატიულ მონაცემებს სასაქონლო-მატერიალური მარაგის რაოდენობისა და შემადგენლობის შესახებ, ეს კი, თავის მხრივ, განაპირობებს იმას, რომ ძალიან სუსტია კონტროლის სააღრიცხვო მექანიზმი. მაგალითად, საწყობიდან ნაქურდადი საქონლის დანაკლისი პრაქტიკულად ვერასოდეს ვერ იქნება აღმოჩენილი, თუ მოპარვის ფაქტი არ იქნა დაფიქსირებული მოთვადთვადე ვამერების ან სხვა თანამშრომლის მიერ.

აღრიცხვის მეთოდის შერჩევასა და გათვალისწინებული უნდა იქნეს სანარმოს/ორგანიზაციის საქმიანობის თავისებურებები და სავარაუდო რისკები. ამასთან, უპირატესად მაინც რეკომენდებულია გამოყენებულ იქნეს ტრადიციული - უწყვეტი აღრიცხვის მეთოდი, გარდა იმ შემთხვევებისა, რომლებიც არასამენარმეო (არაკომერციული) იურიდიულ პირებში არც თუ ისე ხშირად გვხვდება (მაგალითად, სანარმოების საცალო ვაჭრობისა და საზღვების მსხვილი ობიექტები). მთავარი მიზეზი ასეთი რეკომენდაციისა შემდეგია: ორგანიზაციებისათვის ძალიან დიდი მნიშვნელობა აქვს იმას, რომ სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების სააღრიცხვო მონაცემები ემთხვეოდეს რეალურ (ანუ ფიზიკურად არსებულ) მონაცემებს, რადგან განსხვავების აღმოჩენის შემთხვევაში მის მიმართ შეიძლება გამოყენებული იქნეს არა მარტო საგადასახადო სანქციები, არამედ შეიძლება დადგეს დონორთან მისი პასუხისმგებლობის საკითხიც.

**მაგალითი:** არასამენარმეო (არაკომერციული) იურიდიულმა პირმა პროექტის ფარგლებში შპს-ს შეუკვეთა PR პროექტის, კერძოდ, კაენდრების ბეჭდვა. 1000 ცალი კაენდრის დამზადების ღირებულებაა 9000 ლარი, 1000 ცალი სასაჩუქრე პარკის დამზადების ღირებულება - 2000 ლარი. დამზადებული PR მასალის ტრანსპორტირება შემკვეთამდე დაჯდა 200 ლარი, დატვირთვის-გადმოტვირთვის ღირებულება - 100 ლარი. კაენდრები მოხადისეების მიერ დარიგდა ბენეფიციარებში. განვიხილოთ მარაგების აღრიცხვის ორივე მეთოდის შედარებითი ანალიზი.

| # | სამეურნეო ოპერაცია  | თანხა (ლარი) | უნყვეტი აღრიცხვა            | პერიოდული აღრიცხვა |
|---|---|--------------|-----------------------------|--------------------|
| 1 | 1000 ც. კალენდრის ბეჭდვა                                      | 9 000        | 16XX                        | 7XXX               |
| 2 | 1000 ც. სასაჩუქრე პარკის დამზადება                            | 2 000        | 16XX                        | 7XXX               |
| 3 | ტრანსპორტირება  | 200          | 16XX                        | 7XXX               |
| 4 | დატვირთვა-გადმოტვირთვის ღირებულება                            | 100          | 16XX                        | 7XXX               |
| 5 | მარაგის ჩამოწერა მოხადისეების მიერ ბენეფიციარებზე გადაცემისას | 11 300       | დებეტი 7XXX<br>კრედიტი 16XX | გატარება არ ხდება  |

მოცემული მაგალითის მიხედვით, შესაძლებელია დავინახოთ განსხვავება აღრიცხვის ამ ორ მეთოდს შორის. უნყვეტი აღრიცხვა ზუსტ ინფორმაციას იძლევა სასაქონლო მატერიალური ფასეულობის მოძრაობის ნებისმიერ ეტაპზე, მაშინ, როდესაც პერიოდული აღრიცხვა საჭიროებს პერიოდის ბოლოს მაკორექტირებელ გატარებებს ნედლეულისა და მზა პროდუქციის ნაშთების განსასაზღვრად, რადგანაც სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების ბრუნვა პერიოდებსა და საანგარიშო წლებს შორის გრძელდება, შესაბამისად, ზუსტი ნაშთების დადგენა და ფინანსურად ასახვა დამატებით გადათვლასა და ინვენტარიზაციას საჭიროებს.

### 9.3. საგადასახადო პასუხისმგებლობის საკითხები

ორგანიზაციისათვის საგადასახადო კუთხითაც დიდი მნიშვნელობა აქვს იმას, რომ სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების სააღრიცხვო მონაცემები ემთხვეოდეს ფაქტობრივ მონაცემებს, რადგანაც სხვაობის აღმოჩენის შემთხვევაში მოქმედი საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებულია ფინანსური სანქციები. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-8 მუხლის მე-11 ნაწილი<sup>73</sup> განმარტავს დანაკლისის ცნებას: **დანაკლისი** – გადასახადის გადახდების ბუღალტრულ ჩანაწერებთან შედარებისას გამოვლენილი (მათ შორის, ინვენტარიზაციის საშუალებით) სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების ან/და ძირითადი საშუალებების ნაკლებობაა. ისეთი სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების მიმართ, რომელთა დასაწყობება ფიზიკურად შეუძლებელია (ეღვეტრო და თბოენერჯია, გაზი და წყალი), დანაკლისად მიიჩნევა სხვაობა შეძენილ (შეძენის დამადასტურებელი დოკუმენტის მიხედვით) და რეალიზებულ (გადასახადის გადახდებისგან ფაქტობრივად გასულ) სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობათა შორის, თუ ვერ დგინდება დებიტორი (ამნაზღაურებელი) ან/და მიმთვისებელი“. გარდა ამისა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 286-ე მუხლის მე-9 ნაწილი<sup>74</sup> მიუთითებს, რომ გადასახადის გადახდებთან ამ კოდექსით გათვალისწინებული დანაკლისის გამოვლენა მიიჩნევა მისი აღმოჩენის მომენტში საბაზრო ფასით განხორციელებულ მიწოდებად, კერძოდ, მოგების გადასახადის მიზნებისათვის დანაკლისი მიიჩნევა მისი გამოვლენის მომენტში ამ საქონლის უსასყიდლოდ მიწოდებად, ამასთან, მოგების გადასახადის დაბეგვრის ობიექტია უსასყიდლოდ საქონლის მიწოდება. საქართველოს ტერიტორიაზე ეკონომიკური საქმიანობის ფარგლებში საქონლის უსასყიდლოდ მიწოდება მიიჩნევა დღგ-ით დასაბეგრი ოპერაციად, რა დროსაც დასაბეგრი ოპერაციის თანხა განისაზღვრება საქონლის საბაზრო ფასით.<sup>75</sup> ამასთანავე, თუ სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების დანაკლისი საგადასახადო ორგანოს მიერ ინვენტარიზაციის შედეგად

<sup>73</sup> საქართველოს კანონი - 17/09/2010. N3591.

<sup>74</sup> საქართველოს კანონი - 17/09/2010. N3591.

<sup>75</sup> საქართველოს საგადასახადო კოდექსში 2020 წლის 14 ივლისის N6817 კანონით შესული ცვლილებით, 2021 წლის 1-ლი იანვრიდან 164-ე მუხლის მე-2 ნაწილის „ა“ ქვეპუნქტის შესაბამისად, „დღგ-ით დასაბეგრი თანხა არის საქონლის შესყიდვის ფასი ამ ან ანალოგიურ საქონელზე ან თუ ასეთი არ არსებობს - მისი წარმოების ფასი“.

გამოვლინდა, პირი დამატებით ჯარიმდება ამ სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების საბაზრო ღირებულების 10 პროცენტის ოდენობით და სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობის დანაკლისის გამოვლენა მიიჩნევა მისი აღმოჩენის მომენტში საბაზრო ფასით<sup>76</sup> განხორციელებულ მიწოდებად.

**მაგალითი:** დღგ გადამხდელად რეგისტრირებულ სანარმოში 20XX წლის მარტში ჩატარდა სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების ინვენტარიზაცია. სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების ინვენტარიზაციის შედეგების შესახებ ოქმი შედგა 2016 წლის 10 მაისს, რომელსაც ხელი მოაწერა როგორც გადასახადის გადამხდელმა, ისე საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილიმა თანამდებობის პირმა. ამავე თარიღში შედგა საგადასახადო სამართადარღვევის ოქმი, რომლითაც გადასახადის გადამხდელი დაჯარიმდა ინვენტარიზაციისას აღმოჩენილი დანაკლისის (საბაზრო ღირებულებით 10 000 ლარი) 10%-ის ოდენობით.

მოცემულ შემთხვევაში სოციალურმა სანარმომ უნდა იმოქმედოს სსკ-ის 286-ე მუხლის მე-9 ნაწილის შესაბამისად, კერძოდ, გადასახადის გადამხდელთან სსკ გათვალისწინებული დანაკლისის გამოვლენა მიიჩნევა მისი აღმოჩენის მომენტში საბაზრო ფასით განხორციელებულ მიწოდებად. ამასთანავე, თუ სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების დანაკლისი საგადასახადო ორგანოს მიერ ინვენტარიზაციის შედეგად გამოვლინდა, პირი დამატებით ჯარიმდება ამ სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების საბაზრო ღირებულების 10%-ის ოდენობით. შესაბამისად, სანარმომ 10 000 ლარი უნდა განიხილოს მაისის თვის მიწოდებად, დაბეგროს დღგ-ის გარეშე თანხა (ძალაშია 2019 წლის მაისიდან) მოგების გადასახადით დასაბეგრ ბრუნვაში, ჩართოს მაისის თვის დღგ-ით დასაბეგრ ბრუნვაში (2021 წლამდე დღგ-ით დაბეგრის ბაზაა საბაზრო ფასი, ხოლო 2021 წლიდან - წარმოების ფასი) და გადაიხადოს ჯარიმა სამართადარღვევისათვის 1000 ლარის ოდენობით.

გარდა ზემოაღნიშნულისა, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 286-ე მუხლის მე-4 ნაწილის შესაბამისად, საქონლის აღრიცხვაობისათვის (ე.წ. „ზედმეტობა“) სანარმო დაჯარიმდება საქონლის საბაზრო ღირებულების 50%-ის ოდენობით. ამ შემთხვევაში მოგების გადასახადით არ იბეგრება, რადგან საქონელი რეალიზაციისას მოქმედი სსკ ფარგლებში მაინც დაიბეგრებოდა. აღსანიშნავია, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 286-ე მუხლის მე-10 ნაწილის შესაბამისად, ამავე მუხლის მე-4 და მე-9 ნაწილებით გათვალისწინებული სანქციები არ გამოიყენება, თუ: **ა)** სააღრიცხვო დოკუმენტაციაში აღურიცხავი სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების ზედმეტობის ან/და დანაკლისის ოდენობა ამავე სახის აღრიცხვითი სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების 2 პროცენტს არ აღემატება; **ბ)** გადასახადის გადამხდელმა ზედმეტობის ან/და დანაკლისის შესახებ ინფორმაცია ასახა საგადასახადო ანგარიშგებაში ან/და მიანოდა საგადასახადო ორგანოს ინვენტარიზაციის ან საგადასახადო შემოწმების დაწყებამდე და, ამ ინფორმაციის თანახმად, ზედმეტობა აღიარებულია სარგებლად, ხოლო დანაკლისი – მიწოდებად.

### 9.4. სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების ჩამოწმვა და თვითღირებულება

სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების დარიგების ან გაყიდვის შემდეგ ისინი უნდა ჩამოწმდეს მარაგის შემადგენლობიდან. ამ მიზნით აუცილებელია ჩამოსაწერი ფასეულობის თვითღირებულების დადგენა. პრაქტიკაში ორგანიზაციიდან გასული ან წარმოებაში გამოყენებული მარაგის თვითღირებულების დასადგენად მიმართავენ ერთეულის ინდივიდუალური თვითღირებულების, ფიფო ან საშუალო შეწონილი ღირებულების მეთოდებს. სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების თვითღირებულების გაანგარიშების სხვადასხვა მეთოდი ფასების ცვლილების პირობებში

<sup>76</sup> საქართველოს საგადასახადო კოდექსში 2020 წლის 14 ივლისის N6817 კანონით შესული ცვლილებით, 2021 წლის 1-ლი იანვრიდან 164-ე მუხლის მე-2 ნაწილის „ა“ ქვეპუნქტის შესაბამისად, „დღგ-ით დასაბეგრი თანხა არის საქონლის შესყიდვის ფასი ამ ან ანალოგიურ საქონელზე ან თუ ასეთი არ არსებობს - მისი წარმოების ფასი“.



განსხვავებულ შედეგს იძლევა. კერძოდ, ერთეულის ინდივიდუალური თვითღირებულების (სპეციფიკური იდენტიფიკატორის) მეთოდი გამოიყენება მაღალი ღირებულების მქონე მარაგების შეფასების შემთხვევაში (მაგალითად, ხელოვნების ნიმუშები, საიუველირო ნაკეთობანი და სხვ.). შეფასებისას მარაგის განსაზღვრული ღირებულება წარმოადგენს იდენტიფიცირებადი მარაგის ფაქტობრივ ღირებულებას. ფიფო (First In, First out) მეთოდის არსი მდგომარეობს შემდეგში: პირველ რიგში გაიყიდება ის მარაგი, რომელიც პირველად იყო შექმნილი ან წარმოებული. მარაგის ხარჯვა ფასდება შექმნის თანმიმდევრობით, ვიდრე არ იქნება გახარჯული (რეალიზებული) პირველად შექმნილი ფასეულობები. საანგარიშგებო წლის ბოლოს ნაშთად რჩება ბოლოს შექმნილი ფასეულობები, რომლებიც ახლდა მის რეალურ ღირებულებასთან.

საშუალო შეწონილი ღირებულების პრინციპის მიხედვით, საქონლის ერთეულის თვითღირებულება განისაზღვრება პერიოდის დასაწყისში არსებული ერთეულების თვითღირებულებისა და პერიოდის განმავლობაში შექმნილი ან წარმოებული სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების საშუალო შეწონილი ღირებულების მიხედვით. მისი გამოთვლის მიზნით პერიოდის დასაწყისში არსებული მარაგის მთლიან თვითღირებულებას ემატება პერიოდის განმავლობაში შემოსული სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების თვითღირებულება და იყოფა მთლიან რაოდენობაზე. რეალიზაციის დროს ხარჯად აღიარდება საქონლის საშუალო ფასი ერთეულისათვის, დარჩენილ ნაშთს დაემატება მომდევნო პერიოდის შესყიდვები და საქონლის თვითღირებულება თავიდან გაანგარიშდება მომდევნო რეალიზაციამდე.

საშუალო შეწონილი ღირებულება გაიანგარიშება მატერიალური ფასეულობების თითოეული ელემენტისათვის ცაღ-ცაღვე. საანგარიშგებო წლის ბოლოს მარაგის რაოდენობის გამრავლებით საშუალო შეწონილ ღირებულებაზე მიიღება მარაგის მთლიანი ღირებულება.

სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების თვითღირებულების გაანგარიშების სხვადასხვა მეთოდი ფასების ცვლილების პირობებში განსხვავებულ შედეგს იძლევა.

**მაგალითი:**

| შექმნის თარიღი   | რაოდენობა (ცალი) | ერთეულის ღირებულება | საერთო ღირებულება (ლარი) |
|------------------|------------------|---------------------|--------------------------|
| ნაშთი 01.01.20XX | 100              | 7                   | 700                      |
| 05.01            | 500              | 5                   | 2 500                    |
| 02.02            | 400              | 6                   | 2 400                    |
| 24.04            | 300              | 8                   | 2 400                    |
| 28.06            | 700              | 10                  | 7 000                    |
| <b>სულ</b>       | <b>2 000</b>     |                     | <b>15 000</b>            |

მოცემულ მაგალითში გამოსათვლელია ნაშთად დარჩენილი 900 ცალი ერთეული საქონლის თვითღირებულება ფიფო და საშუალო შეწონილი მეთოდით:

ფიფო მეთოდით, როგორც აღინიშნა, მარაგი ფასდება ბოლო შესყიდვის ღირებულებით:

**(700\*10)+(200\*8)=7 000+1 600=8 600 ლარი.**

საშუალო შენონიდი მეთოდით ერთეულის საშუალო ღირებულება იქნება (საერთო ღირებულება/რაოდენობაზე):  
 $15\ 000/2\ 000=7,50$ . მარაგის ღირებულება ტოლია:  $7,50*900=6\ 750$  ლარი.

სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების შეძენას, როგორც წესი, საფუძვლად უდევს მომწოდებელსა და მყიდველს შორის დადებული გარიგება, რომელიც ფორმდება ხელშეკრულებით. მასში აისახება მხარეთა უფლება-მოვალეობები და პასუხისმგებლობა. თუმცა ამ ტიპის ხელშეკრულებები იშვიათად, ძირითადად, დიდი ოდენობის ღირებულების გარიგებების დადებისას ან/და საქონლის პარტიებად მიწოდებისას ფორმდება.

### 9.5. სასაქონლო ზედნადები

ეკონომიკური საქმიანობის ფარგლებში ქვეყნის შიგნით საქონლის მიღების ძირითადი დოკუმენტია სასაქონლო ზედნადები,<sup>77</sup> რომლის გარეშეც აკრძალულია საქონლის ტრანსპორტირება, შენახვა და რეალიზაცია. მასში ასახულია საქონლის დასახელება, ზომის ერთეული, ერთეულის ფასი, ჯამური თანხა, ტრანსპორტირების დაწყებისა და დასრულების ადგილები, მომწოდებლისა და მყიდველის რეკვიზიტები, გაცემასა და მიღებაზე უფლებამოსილი. ზედნადები ივსება ელექტრონულად (rs.ge-ს პორტალის გამოყენებით) საქონლის გამყიდველის/გამგზავნის მიერ საქონლის მიწოდებისთანავე ან საქონლის ტრანსპორტირების დაწყებისთანავე.

უნდა აღინიშნოს, რომ, როდესაც სანარმო/ორგანიზაცია ყიდულობს საქონელს, გამყიდველი, მაგალითად, საკანცელარიო მალაზია, ვადლებულია, გამოწეროს სასაქონლო ზედნადები ოპერაციის განხორციელებისას და არა მეორე ან მესამე დღეს. თუმცა პრაქტიკაში ყოველთვის ასე არ ხდება: ტრენინგისათვის მიწოდებული საკვები პროდუქტების შესაბამისი სასაქონლო ზედნადებს ზოგჯერ 1 თვის დაგვიანებით გამოწერენ, რაც არ შეესაბამება კანონმდებლობის მოთხოვნებს და იწვევს მალად ფინანსურ რისკებს. კერძოდ, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 286-ე მუხლის თანახმად:

- სამწარმო საქმიანობისათვის საქონლის (გარდა სამწარმო საქმიანობისათვის მრგვალი ხეტყის (მორის), ხე-მცენარის ან მათი პირველადი გადამუშავების პროდუქტებისა) სასაქონლო ზედნადების გარეშე ტრანსპორტირება, მყიდველის მოთხოვნისას სასაქონლო ზედნადების გაუცემლობა ან საქონლის შეძენისას სასაქონლო ზედნადების მიღებაზე უარის თქმა იწვევს დაჯარიმებას 500 ლარის ოდენობით. ხოლო განმეორებით ჩადენილი იგივე ქმედება იწვევს პირის დაჯარიმებას 5 000 ლარის ოდენობით;
- სამწარმო საქმიანობისათვის მრგვალი ხეტყის (მორის), ხე-მცენარის ან მათი პირველადი გადამუშავების პროდუქტების სასაქონლო ზედნადების გარეშე ტრანსპორტირება, მყიდველის მოთხოვნისას სასაქონლო ზედნადების გაუცემლობა ან საქონლის შეძენისას სასაქონლო ზედნადების მიღებაზე უარის თქმა, თუ სასაქონლო ზედნადების გარეშე ტრანსპორტირებული ან მიწოდებული/მისაწოდებელი მრგვალი ხეტყის (მორის), ხე-მცენარის ან მათი პირველადი გადამუშავების პროდუქტების საბაზრო ღირებულება არ აღემატება 1000 ლარს, იწვევს პირის დაჯარიმებას 500 ლარის ოდენობით და საქონლის ჩამორთმევას, ხოლო იმ შემთხვევაში, როდესაც ხე-მცენარის ან მათი პირველადი გადამუშავების პროდუქტების საბაზრო ღირებულება აღემატება 1000 ლარს, მაგრამ არ აღემატება 10 000 ლარს, იწვევს პირის დაჯარიმებას 5 000 ლარის ოდენობით და საქონლის ჩამორთმევას. 10 000 ლარზე მეტი საბაზრო ღირებულების საქონელზე ზედნადების გამოუწერლობა ისჯება ჯარიმით 10 000 ლარით და საქონლის ჩამორთმევით.

დღგ-ის გადამხდელი მომწოდებლისგან შეძენილ სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობებს თან ახლავს საგადასახადო ანგარიშგაქტურა, რომელიც არის მკაცრი აღრიცხვის დოკუმენტი. მასში აღნიშნულია მომწოდებლისა და მყიდველის რეკვიზიტები, საქონლის დასახელება, ერთეული, ერთეულის ფასი, ჯამური თანხა და დღგ-ის თანხა.

<sup>77</sup> საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის N996 ბრძანება „გადასახადების აღმინისტრირების შესახებ“.

გარდა სასაქონლო ზედნაღებისა, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 72<sup>1</sup> მუხლის შესაბამისად,<sup>78</sup> არსებობს ადტერნატიული - **საგადასახადო დოკუმენტის** გამოყენების შესაძლებლობა, რომელიც წარმოადგენს საქართველოს ფინანსთა მინისტრის მიერ დადგენილი ფორმის დოკუმენტს, რომელიც გამოიწერება: **ა)** ქვეყნის შიგნით საქონლის ტრანსპორტირებისას; **ბ)** საქონლის მიწოდებისას; **გ)** მომსახურების განვებისას.

მყიდველის მიერ დადასტურებული საგადასახადო დოკუმენტი დღგ-ის გადახდელი პირისათვის განიხილება ჩათვლის დოკუმენტად და იგი აერთიანებს: **ა)** საგადასახადო ანგარიშფაქტურას (მ.შ. ავანსი); **ბ)** ნავთობპროდუქტის სპეციალურ საგადასახადო ანგარიშფაქტურას; **გ)** კორექტირების საგადასახადო ანგარიშფაქტურას; **დ)** სასაქონლო ზედნაღებს.

საგადასახადო დოკუმენტის გამონერა შეუძლია როგორც მენარმე სუბიექტად, ისე არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის სახით რეგისტრირებულ სოციალურ სანარკოტო (როგორც დღგ-ის გადახდელად რეგისტრირებულ, ისე არარეგისტრირებულ პირს). საგადასახადო დოკუმენტის გამონერა ხდება გადახდელის ველექტრონული პორტალიდან. ამასთან, საგადასახადო დოკუმენტის გამონერის/გამოუწერლობის შემთხვევაში უგება ყველა ის სამართლებრივი შედეგი, რომელიც შესაბამის შემთხვევაში დადგებოდა სასაქონლო ზედნაღების ან/და საგადასახადო ანგარიშფაქტურის გამონერისას/გამოუწერლობისას.

საგადასახადო დოკუმენტი ვარგი გამოსავალია დღგ-ის გადახდელად არარეგისტრირებული პირისათვის მომსახურების მიწოდებაზე პირველადი საგადასახადო დოკუმენტის გამოსაწერად. ამასთან, დღგ-ის გადახდელად რეგისტრირებულ პირს ორი დოკუმენტის ნაცვლად (სასაქონლო ზედნაღები, საგადასახადო ანგარიშფაქტურა), ერთი დოკუმენტის წარდგენის შესაძლებლობა ეძლევა. იმავდროულად, უზრუნველყოფილია საგადასახადო ანგარიშგების გამარტივება, საგადასახადო ანგარიშგებისათვის საჭირო დროისა და ხარჯების შემცირება, აგრეთვე, საგადასახადო ანგარიშგებისას დაშვებული შეცდომების რაოდენობის შემცირება.

### 9.6. სანვავის აღრიცხვა

საგადასახადო თვალსაზრისით **სანვავის** აღრიცხვისა და მისი ერთობლივი შემოსავლიდან გამოქვითვის წესი რეგულირდება საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2011 წლის 18 აპრილის N230 ბრძანებით „ეკონომიკურ საქმიანობაში გამოყენებულ ძირითად საშუალებაზე (ავტოტრანსპორტი, სპეცტექნიკა და სხვა) გახარჯული სანვავის ერთობლივი შემოსავლიდან გამოქვითვის წესის“ დამტკიცების თაობაზე. ბრძანება ეხება ეკონომიკურ საქმიანობაში ჩართულ სანარკოტებს, თუმცა მისი პრინციპების გამოყენება ორგანიზაციებისათვისაც არის მიზანშეწონილი.

მოქმედი კანონმდებლობით, რადგან გამყიდველის მიერ გაცემული სადაროს ჩევი (გარდა საქართველოს ფარგლებს გარეთ სანვავის შეძენის შემთხვევებისა) ვერ აკმაყოფილებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 72-ე მუხლით დადგენილი პირველადი სააღრიცხვო დოკუმენტის მოთხოვნებს, იგი არ მიიჩნევა სანვავის შეძენის დამადასტურებელ სრულყოფილ დოკუმენტად და ამიტომ აუცილებელია, რომ მყიდველმა გამყიდველს მოსთხოვოს ნსაფ-ის (ნავთობპროდუქტების საგადასახადო ანგარიშფაქტურის) გამონერა.

შესაძლებელია გამოყენებული იქნეს როგორც საგადასახადის გადახდელის საკუთრებაში, ისე ფაქტობრივ მფლობელობაში (იჯარის, დიზინგისა და სხვა ამგვარი სახის ხელშეკრულების საფუძველზე) არსებული ავტოსატრანსპორტო საშუალება და სპეცტექნიკა. გახარჯული სანვავის სახე და რაოდენობა (დიტრი), ხოლო შეძენილი სანვავის შესაბამის ავტოსატრანსპორტო საშუალების მფლობელებზე ან ანგარიშვადლებზე პირზე გაცემა შესაძლებელია განხორციელდეს შემდეგი სახით:

<sup>78</sup> საქართველოს კანონი - 17/09/2010. N3591.

- ტაღონის გადაცემით;
- პრესტიჟური ბარათის გადაცემით;
- საკუთარი ბენზინგასამართი სადგურიდან პირდაპირი გადაცემით (ჩასხმით);
- საკუთარი ავზიდან პირდაპირი გადაცემით (ჩასხმით).

თუ სანვავის ფაქტობრივად ხარჯვის ნორმები რეგლამენტირებული არ არის, სანვავი ჩამოიწერება ფაქტობრივი ხარჯისა და ცადკეული მარვის სატრანსპორტო საშუალების სანვავის ხარჯვის ტექნიკური მახასიათებლების გათვალისწინებით. ამასთან, ფაქტობრივი და ტექნიკური მახასიათებლების გათვალისწინებით განსაზღვრული ხარჯის რაოდენობრივი შედარებისას დასაშვებია ცდომილება, რომლის ფარგლებშიც სანვავზე განუვლი ხარჯი არ ექვემდებარება გაუქმებას, ხოლო ჩათვლილი დღგის თანხა აღდგენას, კერძოდ: **ა)** თუ სატრანსპორტო საშუალების (მათ შორის, სპეცტექნიკა და სხვა) გამოშვების წლიდან გასულია არაუმეტეს 5 კალენდარული წელი - 20%-იანი ცდომილება; **ბ)** სხვა შემთხვევაში - 25%-იანი ცდომილება.

ვინაიდან, როგორც წესი, ავტომანქანების გამოცხადებული ტექნიკური მაჩვენებლები (სანვავის ხარჯვა 100 კილომეტრზე) არ ემთხვევა პრაქტიკას, ამიტომ შესაძლებელია ფაქტობრივი ხარჯის მიხედვით სანვავის ჩამოწერა იმ შემთხვევაშიც კი, როცა სანვავის ხარჯვა სცილდება მეომთ მითითებული დასაშვები ცდომილების ფარგლებს, მისი აღიარება მაინც შესაძლებელია, თუ გადასახადის გადამხდელი შეძლებს ფაქტობრივი ხარჯის ოდენობის რეალურობა დაადასტუროს დოკუმენტურად (მათ შორის, საექსპერტო დასკვნით).

**მაგალითი:** სანარმოს საკუთრებაში აქვს ავტომობილი, რომლის გამოშვებიდან გასულია 10 წელი. ავტომანქანა 100 კმ-ზე ფაქტობრივად წვავს 11,5 ლიტრს მაშინ, როდესაც ტექნიკური მახასიათებლებით ნორმა 10 ლიტრია.

მოცემულ მაგალითში სანვავის მოხმარება სცდება ნორმით გათვალისწინებულ მონაცემებს 15%-ით, დასაშვები 25% პირობებში, ამიტომ სანვავი ხარჯად უპირობემოდ აისახება.

ორგანიზაციებმა ავტოსატრანსპორტო საშუალებების მიერ სანვავის ხარჯის დასადასტურებლად უნდა აწარმოონ ავტოსატრანსპორტო საშუალებების მიერ გავლილი მანძილის რეესტრი ბრძანებაში წარმოდგენილი სახით ან სხვა ფორმითა და პერიოდულობით. ამასთან, ოდომეტრის (სპილომეტრის) ჩვენება დაფიქსირებული უნდა იქნეს არანაკლებ თვეში ერთხელ. სპეციალური დანიშნულების სატრანსპორტო საშუალებების შემთხვევაში, რომელზეც სანვავის ხარჯი განისაზღვრება ნამუშევარი დროის ან/და შესრულებული სამუშაოს მიხედვით, ოდომეტრის მაჩვენებლების ფიქსირება სავალდებულო არ არის.

აღსანიშნავია, რომ დონორების მოთხოვნის სპეციფიკის გათვალისწინებით, რეკომენდებულია, ორგანიზაციებმა აწარმოონ სანვავის აღრიცხვის რეესტრი, რომელშიც ყოველდღიურად დაფიქსირდება მარშრუტი, კოლომეტრაჟი და სანვავის მოხმარება 100 კმ-ზე, რათა თავიდან იქნეს აცილებული დონორთან ურთიერთობების რისკი.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსში 2019 წელს შესული ცვლილების მიხედვით, 2019 წლის 1 სექტემბრიდან ახლებურად იქნა მოწესრიგებული დაქირავებულის მიერ პირადი სარგებლობისათვის გამოყენებული დაქირავებულის ავტომობილის საშემოსავლო გადასახადით დაბეგვრასთან დაკავშირებული საკითხები. კერძოდ, დაქირავებულის მიერ დაქირავებულის ავტომობილის პირადი სარგებლობისათვის გამოყენებით მიღებულ სარგებელზე საშემოსავლო გადასახადის განაკვეთი დიფერენცირებულ იქნა ავტომობილის ძრავის მოცულობის მიხედვით (ნაცვლად მანამდე მოქმედი ავტომობილის საბადასლო ღირებულების 0,1 პროცენტისა დაქირავებულის მიერ ავტომობილის კერძო სარგებლობის მიზნით გამოყენების ყოველი დღისათვის). კერძოდ, ავტომობილის ძრავის მოცულობის მიხედვით საშემოსავლო გადასახადის ოდენობა (ღარში) თვითრად შეადგენს: 1) 3 500 სმ3-ზე მეტი 300 ღარი; 2 ) 2 500 სმ3-3

500 სმ3 200 ლარი; 3) 2 500 სმ3-ზე ნაკლები 100 ლარი; 4) ჰიბრიდული ავტომობილის შემთხვევაში ნებისმიერი ძრავის მოცულობა 60 ლარი. ამასთან, გასათვადისწინებელია, რომ:

- დაქირავებულის მიერ ავტომობილის პირადი სარგებლობისათვის გამოყენებად მიიჩნევა, თუ შრომითი ხელშეკრულებით, წესდებით ან სხვა დოკუმენტით დაქირავებული უფლებამოსილია ავტომობილი გამოიყენოს პირადი (არასამსახურებრივი) მიზნებისათვის;
- თუ დაქირავებული ავტომობილს იყენებს პირადი სარგებლობისათვის, საშემოსავლო გადასახადი გადაიხდება სრულად, შესაბამის საანგარიშო პერიოდში პირადი სარგებლობისათვის გამოყენების დღეთა რაოდენობის მიუხედავად;
- გადასახადის (სარგებლის) ოდენობა არ მრდის საწარმოს ხარჯს.

**მაგალითი:** საანგარიშო თვეში დაქირავებულისათვის გადახდილი დარიცხული ხელფასი შეადგენს 1 500 ლარს (საპენსიო შენატანის გარეშე), საშემოსავლო გადასახადში მისი საგადასახადო ვადებულება 2 500 სმ3-ზე ნაკლები ძრავის მოცულობის ავტომობილით სარგებლობის შემთხვევაში შეადგენს ხელფასიდან გადასახდედ 300 ლარზე დამატებით 100 ლარს, ანუ ჯამში 400 ლარს ( $300(1\ 500 \cdot 20\%) + 100$ ).

## თავი X. გრძელვადიანი აქტივების აღრიცხვა

### 10.1. აქტივის განმარტება

აქტივი არის რესურსი, რომელსაც ორგანიზაცია აკონტროლებს წარსულში მომხდარი მოვლენების შედეგად და რის საფუძველზეც ორგანიზაცია მომავალში მოედის ეკონომიკური სარგებლის მიღებას. არსებობს მატერიალური და არამატერიალური აქტივები.

ძირითადი საშუალებები არის მატერიალური აქტივები, რომლებიც: ა) იმყოფება ორგანიზაციის განკარგულებაში და გამოიყენება მისი საქმიანობის განსახორციელებლად ან/და ადმინისტრაციული მიზნებისათვის; და ბ) გათვალისწინებულია ერთ საანგარიშგებო პერიოდზე მეტი ხნით გამოსაყენებლად. მაგალითად, კომპიუტერი, რომელიც გამოიყენება არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის ადმინისტრაციის მიერ 5-წლიანი სასარგებლო მომსახურების ვადით, ავტომობილი 10-წლიანი მომსახურების ვადით და ა.შ. და ორივე მათგანს მოაქვს სარგებელი ორგანიზაციისათვის, გამოიყენება 1 საანგარიშგებო პერიოდზე (წლებზე) მეტი - შესაბამისად, ისინი ძირითადი საშუალებებია.

ძირითადი საშუალებების კლასიფიკაცია ხდება დანიშნულებისა და საკუთრების ნიშნის მიხედვით და მისი ძირითადი საბაზანსო ჯგუფებია:

- 2110 - მიწის ნაკვეთები;
- 2120 - დაუმთავრებელი მშენებლობა;
- 2130 - შენობები;
- 2140 - ნაგებობები;
- 2150 - მანქანა-დანადგარები;
- 2160 - ოფისის აღჭურვილობა;
- 2170 - ავეჯი და სხვა ინვენტარი;
- 2180 - სატრანსპორტო საშუალებები;
- 2190 - იჯარით აღებული ქონების კეთილმოწყობა.

### 10.2. ძირითადი საშუალებების შეძენა

შეძენილი ძირითადი საშუალებების აქტივად აღიარებისათვის საწარმომ უნდა შეაფასოს ამ აქტივით მომავალში მისაღები ეკონომიკური სარგებელი. ძირითადი საშუალება ფასდება მისი შეძენის ღირებულების საფუძველზე, ხოლო თუ ის შექმნილია საწარმოში, მისი ღირებულება საიმედოდ უნდა გაიზომოს აქტივის წარმოებაზე გაწეული დანახარჯების შესაბამისად.

**მაგალითი:** საწარმომ ადმინისტრაციის მიზნებისათვის შეიძინა 2 000 ლარად ღირებული კომპიუტერი. იგი აკმაყოფილებს ძირითადი საშუალებების აღიარებისათვის აუცილებელ ყველა კრიტერიუმს: იმყოფება საწარმოს მფლობელობაში, გამოიყენება ადმინისტრაციული პერსონალისათვის ერთ საანგარიშგებო პერიოდზე მეტი ხნის განმავლობაში, მისი გამოყენებით ორგანიზაცია მიიღებს სარგებელს და მისი ღირებულება საიმედოდ შეაფასებული. ამდენად, ორგანიზაციამ იგი უნდა აღიაროს ძირითად საშუალებად.

**მაგალითი:** ორგანიზაციამ შეიძინა ავტომანქანის სათადარიგო ნაწილები სავალი ნაწილისათვის, სულ 800 ლარის ღირებულებისა. ამ საკითხის განსჯის დროს ორგანიზაციამ გამოიყენა არსებითობის პრინციპი და სათადარიგო ნაწილები, მიუხედავად მათი ღირებულებისა, მიაკუთვნა სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობებს (მარაგებს). მოცემულ მაგალითში ორგანიზაციის გადაწყვეტილება სწორია.

ძირითადი საშუალების ერთეული, რომელიც აკმაყოფილებს აქტივად აღიარების კრიტერიუმებს, თავდაპირველად უნდა შეფასდეს პირვანდელი ღირებულებით. ძირითადი საშუალების პირვანდელი ღირებულება მოიცავს: **ა)** მისი შესყიდვის ფასს, საიმპორტო ბაჟისა და დაუბრუნებადი გადასახადების ჩათვლით, ყოველგვარი ფასდათმობის გარეშე; **ბ)** ნებისმიერ დანახარჯს, რომელიც პირდაპირ დაკავშირებულია აქტივის დანიშნულების ადგილამდე მიტანასა და სამუშაო მდგომარეობაში მის მოყვანასთან; **გ)** აქტივის დემონტაჟის, დიკვიდაციისა და ადგილმდებარეობის აღდგენის დანახარჯებს, თუ სანარმო იღებს ამ ვადებულებას შეძენის მომენტში.

ძირითადი საშუალების პირვანდელი ღირებულება არ მოიცავს: **ა)** ახალი სიმძღვერების, პროექციისა და მომსახურების ათვისების დანახარჯებს; **ბ)** პერსონალის სწავლებისა და რეკლამის დანახარჯებს; **გ)** ადმინისტრაციულ და სხვა ზედნაღებ დანახარჯებს; **დ)** უკან დაბრუნებად გადასახადებს.

**მაგალითი:** სანარმომ შეიძინა საკანცელარიო, ფურცლების დასაჭრელი მოწყობილობა 3 000 ლარად ელგ-ის გარეშე, ელგ-ის თანხა 540 ლარია, ტრანსპორტირების ხარჯი - 200 ლარი, მონტაჟის ხარჯი - 300 ლარი.

ღაზის პირვანდელი ღირებულება შეადგენს:  $(3\ 000+200+300)=3500$  ლარი. როგორც მაგალითში ჩანს, დაბრუნებადი/ჩასათვლელი ელგ არ შედის ძირითადი საშუალებების თვითღირებულებაში.

გასათვალისწინებელია, რომ არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირები, როგორც წესი, ძირითად საშუალებებს ყიდულობენ გრანტის პროექტის ფარგლებში. საგრანტო ხელშეკრულების ვადა ზოგჯერ 1-2 წელია, ხოლო ძირითადი საშუალებების მომსახურების ვადა ხშირად 5 წელი. ხშირად უხერხულობის ასაცილებლად პრაქტიკაში არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირები ხარჯების ანგარიშზე ატარებენ ძირითად საშუალებებს, რაც არასწორია. რეკომენდებულია, ძირითადი საშუალებების შეძენის წელს შეიქმნას გრძელვადიანი აქტივების ფონდი ძირითადი საშუალების ღირებულების პროპორციული თანხით და ყოველწლიურად გადაიფარება ცვეთის ღირებულებით.

**მაგალითი:** ორგანიზაციამ შეიძინა 5 000 ლარის ღირებულების პროექტორი პროექტიდან #1. აღნიშნული პროექტი გრძელდება 2 წელიწადი, რის შემდეგაც პროექტი იხურება. პროექტორის სასარგებლო მომსახურების პერიოდია 10 წელი, ცვეთის პროცენტი 10%.

მოცემულ მაგალითში ორგანიზაციამ უნდა შექმნას გრძელვადიანი აქტივების ფონდი, საიდანაც ყოველწლიურად სასარგებლო მომსახურების პერიოდის განმავლობაში ჩამოიწერება ცვეთის თანხა.

|                                 |                                      |
|---------------------------------|--------------------------------------|
| 1) 5 000 ლარი (შეძენის წელი)    | ღებუტი პროექტის ფონდი                |
|                                 | კრედიტი გრძელვადიანი აქტივების ფონდი |
| 2) 500 ლარი (ყოველწლიური ცვეთა) | ღებუტი გრძელვადიანი აქტივების ფონდი  |
|                                 | კრედიტი ცვეთა                        |

ერთ-ერთ უმნიშვნელოვანეს გრძელვადიან აქტივს წარმოადგენს მიწა, რომლის მომსახურების ვადა განუსაზღვრელია. მიწის ნაკვეთის შეძენის დროს, მისი ღირებულების გარდა, გადასახდელია მრავალი დამატებითი ხარჯი: უძრავი ქონების აგენტების, ადვოკატების, მიწის ნაკვეთის განმენდისა და მოსწორების ხარჯები, რომლებიც მიეკუთვნება მიწის თვითღირებულებას.

**მაგალითი:** მიწის შეძენის ღირებულება 50 000 ლარია, საშუამავლო ფირმის საკომისიო - 500 ლარი, იურისტის - 800 ლარი, მიწის საზღვრების დადგენა-გადამოწმებისათვის გაწეულია 200 ლარი ხარჯი. მიწის თვითღირებულება შეადგენს: 51 500 ლარს (50 000+500+800+200).

ამრიგად, ძირითადი საშუალებები თავდაპირველად ფასდება თვითღირებულებით. მოქმედი სტანდარტებით აქტივის თვითღირებულება არის აქტივის შეძენის ან შექმნის დროს გადახდილი ფულის ან ფულის ეკვივალენტების, ან სხვა სახის საზღაურის რეალური ღირებულების თანხა.

ძირითადი საშუალებები შემოსავალში აიღება შესაბამისი შეძენის დოკუმენტაციის საფუძველზე (სასაქონლო ბეღნაღები, სდ, მიღება-ჩაბარების აქტი და ა.შ.), რომელშიც მითითებულია მათი ღირებულება და რაოდენობა. შეძენილი ძირითადი საშუალება არის საინვენტარო ობიექტი და მას ენიჭება საინვენტარო ნომერი და ამ ნომრით აღირიცხება ეს ობიექტი ორგანიზაციაში მისი გამოყენების ვადის განმავლობაში. მასზე იხსნება საინვენტარო ბარათი, სადაც მიეთითება ობიექტის ტექნიკური მახასიათებლები, მწარმოებლის დასახელება, წარმოების წელი, საქარხნო ნომერი, ცვეთის ტიპი, ცვეთის პროცენტი, პასუხისმგებელი პირი.

**მაგალითი:** საწარმომ შეიძინა სკანერის აპარატი(canon 2500) 1 500 ლარად, რომლის სასარგებლო მომსახურების პერიოდია 5 წელი. თანხა გადახდილია 01.01.20XX, მატერიალურად პასუხისმგებელ პირად განისაზღვრა ი.ი.

მოცემულ მაგალითში ორგანიზაციაში ცხრილის სახით უნდა დაჯგუფდეს შემდეგი მონაცემები:

| საინვენტარო-მაციო ნომერი | შეძენის თარიღი | დასახელება | მოდელი      | პირვანდელი ღირებულება | ცვეთა | ნარჩენი ღირებულება |
|--------------------------|----------------|------------|-------------|-----------------------|-------|--------------------|
| 0001                     | 01.01.20XX     | სკანერი    | Canon 2 500 | 1 500                 |       |                    |

**ამრიგად, ძირითადი საშუალება ფასდება:**

- ა) პირვანდელი ანუ შეძენის თვითღირებულებით – ეს არის შემოსული ძირითადი საშუალებების ექსპლუატაციაში ჩართვამდე გაწეული დანახარჯების ერთობლიობა;
- ბ) ნარჩენი ანუ საბადანსო ღირებულება – ეს არის პირვანდელ ღირებულებას გამოკლებული ძირითადი საშუალებების დაგროვილი ცვეთა;
- გ) საღირვოდაცო ღირებულება – ეს არის წმინდა თანხა, რომელიც მოსალოდნელია, დარჩეს საწარმოს აქტივის მომსახურების ვადის ამოწურვისას, გაყიდვასთან დაკავშირებული მოსალოდნელი დანახარჯების გამოკლებით;
- დ) რეალური ღირებულება – ეს არის თანხა, რომლითაც შეიძლება აქტივი გაიყვაროს ურთიერთდამოუკიდებელ, დაინტერესებულ და საქმისმცოდნე მხარეებს შორის.



**მაგალითი:** 20X1წელს 10 იანვარს შექმნილია მაცივარი ოფისისათვის 1 500 ლარად, რომლის ტრანსპორტირება ოფისამდე დაჯდა 100 ლარი. სასარგებლო მომსახურების პერიოდი 10 წელი. განვსაზღვროთ აქტივის პირვანდელი ღირებულება, ნარჩენი ღირებულება, საღიკვიდაციო ღირებულება და რეალური ღირებულება იმავე წლის 31 იანვრისათვის, იმ დაშვებით, რომ ცვეთა პირობითად 20X1 წლის იანვრის თვეში 20 ლარია.

| # | მაცივრის პირვანდელი ღირებულება (შექმნის ფასი+ტრანსპორტირება) | ცვეთა (პირობითი) | ნარჩენი ღირებულება   | საღიკვიდაციო ღირებულება (ჭარტის ღირებულება) | რეალური ღირებულება |
|---|--|------------------|----------------------|---|--------------------|
| 1 | 2  | 3                | 4 (2-3)              | 5   | 6                  |
| 1 | 1 600 ლარი (1 500 ლარი+100 ლარი)                             | 20 ლარი          | 1 580 ლარი (1600-20) | 100   | 1 200 ლარი         |

### 10.3. ძირითადი საშუალებების ცვეთა

ძირითად საშუალებებს ორგანიზაციისათვის ეკონომიკური სარგებელი მოაქვს გარკვეული პერიოდის განმავლობაში. პერიოდი, რომლის განმავლობაშიც ძირითად საშუალებას ეკონომიკური სარგებელი მოაქვს ორგანიზაციისათვის, არის **სასარგებლო მომსახურების ვადა**.

**ცვეთა** არის აქტივის ცვეთადი ღირებულების მოხმარებული ნაწილის სისტემატური განაწილება მისი მომსახურების ვადის განმავლობაში. **ცვეთადი ღირებულება** არის აქტივის თვითღირებულება ან ფინანსურ ანგარიშგებაში აქტივის ღირებულების შესაფასებლად გამოყენებული სხვა თანხა, ნარჩენი ღირებულების გამოკლებით.

**აქტივის ნარჩენი ღირებულება** არის შეფასებითი თანხა, რომელსაც ა(ა)იპ აშუამად მიიღებდა აქტივის გაყიდვისგან, გაყიდვისათვის საჭირო შეფასებული დანახარჯების გამოკლებით, თუ აქტივს უკვე ექნებოდა მისი სასარგებლო მომსახურების ვადის ბოლოს მოსალოდნელი ასაკი და მდგომარეობა.

არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირებისათვის აქტივის ნარჩენი ღირებულება ხშირად უმნიშვნელოა და, ამდენად, ცვეთადი ღირებულების გაანგარიშებისას არაანსებთია. აქტივის ცვეთა იწყება, როდესაც შესაძლებელია მისი გამოყენება და წყდება მისი გასაყიდად გამიზნულად კლასიფიცირების დღიდან ან ამ აქტივის აღიარების შეწყვეტის შემდეგ.

ძირითადი საშუალებების ყველა სახეობას, მიწის გარდა, დაერიცხება ცვეთა. იმის გამო, რომ მიწას, ჩვეულებრივ, აქვს შეუზღუდავი მომსახურების ვადა, შესაბამისად, ის არ იცვითება (მიწა და შენობები დამოუკიდებელ აქტივებს წარმოადგენენ და მათი ერთად შექმნის შემთხვევაშიც კი ცალ-ცალკე აღირიცხება. მიწას, ჩვეულებრივ, აქვს შეუზღუდავი მომსახურების ვადა და, შესაბამისად, ის არ იცვითება. შენობები კი ცვეთადი აქტივებია მათი შეზღუდული მომსახურების ვადის გამო). სხვა დანარჩენი ძირითადი საშუალებები, როგორებიცაა: შენობები, ნაგებობები, მანქანა-დანადგარები და ა.შ. მათი შეზღუდული მომსახურების ვადის გამო ცვეთადი აქტივებია.

ძირითადი საშუალებების ცვეთა დაირიცხება ნარჩენ ღირებულებამდე მანამ, სანამ ძირითადი საშუალებების ცვეთადი ღირებულება ნულის ტოლი არ გახდება. თუმცა, როგორც ზემოთ აღინიშნა, ძირითადი საშუალებების ცვეთის

თანხის განსაზღვრისას ნარჩენი ღირებულების მხედველობაში მიღება ყოველთვის აუცილებელი არ არის. ცვეთის გაანგარიშებისათვის გამოყენებულმა მეთოდმა უნდა ასახოს ორგანიზაციის მიერ ამ აქტივისაგან მისაღები ეკონომიკური სარგებლის მიღების ხასიათი. იმის გამო, რომ მოცემული აქტივისაგან მისაღები ეკონომიკური სარგებელი მნიშვნელოვნად შეიძლება შეიცვალოს, ძირითადი საშუალებებისათვის ცვეთის დარიცხვის მეთოდი პერიოდულად, ფინანსური წლის ბოლოს მაინც, უნდა გადაისინჯოს.

ცვეთის თანხა აისახება, როგორც ხარჯი, და აღიარდება საანგარიშგებო პერიოდის მოგებაში ან ზარალში, გარდა იმ შემთხვევისა, როცა იგი შედის სხვა აქტივის ღირებულებაში. აქტივების მომსახურების ვადის განმავლობაში მათი ცვეთის თანხის სისტემატური განაწილებისათვის შეიძლება გამოყენებულ იქნეს სხვადასხვა მეთოდი. მოქმედი ფინანსური სტანდარტით დაშვებულია და ორგანიზაციებმა შესაძლებელია გამოიყენონ: **ცვეთის დარიცხვის წრფივი მეთოდი და ცვეთის შემცირებადი ნაშთის მეთოდი.**

**1) ღირებულების წრფივი ჩამოწმის მეთოდი** საკმაოდ მარტივია და ამიტომ პრაქტიკაში შედარებით გავრცელებული მეთოდია. ამ მეთოდის გამოყენებისას ცვეთა თანაბარი ოდენობით დარიცხება აქტივის სასარგებლო გამოყენების მთელი პერიოდის განმავლობაში. გაანგარიშების ბაზას აქტივის პირვანდელი ღირებულება წარმოადგენს. წლიური ამორტიზაციის თანხა განისაზღვრება ფორმულით:

$$\text{ცვეთის წლიური ნორმა} = \frac{\text{ვითღირებულება-სადიკვიდაციო ღირებულება}}{\text{სასარგებლო მომსახურების ვადა}}$$

**მაგალითი:** შეძენილია ტექნიკური ოფისისათვის, რომლის ღირებულება 2 000 დარია, სასარგებლო მომსახურების ვადა - 5 წელი, ხოლო ნარჩენი ღირებულება - 200 დარი.

| წლები | პირვანდელი ღირებულება | ცვეთის წლიური ნორმა | დაგროვილი ცვეთა | ნარჩენი ღირებულება |
|-------|-----------------------|---------------------|-----------------|--------------------|
| 1     | 2                     | 3(2000-200)/5       | 4               | 5(2-4)             |
| 1     | 2 000                 | 360                 | 360             | 1 640              |
| 2     | 2 000                 | 360                 | 720             | 1 280              |
| 3     | 2 000                 | 360                 | 1080            | 920                |
| 4     | 2 000                 | 360                 | 1440            | 560                |
| 5     | 2 000                 | 360                 | 1800            | 200                |

პრაქტიკაში იშვიათია შემთხვევა, როცა ძირითადი საშუალებების შეძენა ზუსტად ემთხვევა საანგარიშგებო პერიოდის დასაწყისს ან ბოლოს. უმეტეს შემთხვევაში, ძირითადი საშუალებები მაშინ შეიძინება, როცა ეს აუცილებელია და გაიყიდება ან ჩამოიწმინდება, როცა მათი გამოყენება არაეფექტურია. ამიტომ ხშირად საჭირო ხდება ცვეთის ოდენობა განისაზღვროს წლის ამა თუ იმ თვისათვის. მიღებული პრაქტიკით, თუ ძირითადი საშუალება ნაყიდა/გაყიდეულია 15 რიცხვის ჩათვლით, ის თვე შედის ცვეთის გაანგარიშებაში, თუ მოცემული ოპერაცია მოხდა 15 რიცხვის შემდეგ, საანგარიშო თვე ცვეთის გაანგარიშებაში აღარ იანგარიშება.

**მაგალითი:** ა) ძირითადი საშუალება შეძენილია 14 ოქტომბერს; ბ) ძირითადი საშუალება შეძენილია 22 ოქტომბერს.

მოცემული მაგალითის ა) შემთხვევაში საანგარიშო წელს ცვეთა დაერიცხება 3 თვის ანგარიშით (ოქტომბრის ჩათვლით); ბ) შემთხვევაში საანგარიშო წელს ცვეთა დაერიცხება 2 თვის ანგარიშით (ოქტომბრის გამოკლებით).

ცვეთის წლიური ნორმა შეიძლება პროცენტებით იყოს გამოსახული. ზემოთ მოყვანილ მაგალითში მოტანილი მონაცემების მიხედვით იგი 20%-ია (360/1800/100%).

იმ შემთხვევაში, თუ სალიკვიდაციო ღირებულება არ განისაზღვრება, წლიური ცვეთა გაიანგარიშება ობიექტის პირვანდელი ღირებულების გაყოფით სასარგებლო მომსახურების ვადაზე.

**2) შემცირებადი ნაშთის მეთოდის** გამოყენება იწვევს ცვეთის კლებადი თანხების დარიცხვას აქტივის მომსახურების ვადის განმავლობაში. შემცირებადი ნაშთის მეთოდით ცვეთა დაირიცხება ყოველწლიურად, წინასწარ განსაზღვრული ერთი და იმავე პროცენტული განაკვეთით, ამასთან დარიცხული ცვეთის თანხით პირვანდელი ღირებულების ყოველწლიური შემცირებით. ექსპლუატაციის პირველ წელს ცვეთა დაირიცხება აქტივის პირვანდელი ღირებულებისაგან, შემდგომ წლებში კი – წმინდა საბაღანსო ღირებულებისაგან, რომელიც წარმოადგენს სხვაობას აქტივის პირვანდელ ღირებულებასა და დაგროვილი ცვეთის თანხას შორის. ამიტომ ამორტიზაციის ანარიცხები ძირითადი საშუალებების ექსპლუატაციის პირველ წლებში შემდგომ წლებთან შედარებით მაღალია.

ცვეთის წლიური პროცენტის გაანგარიშება შესაბამისი ფორმულით შეიძლება. მაგრამ მისი გამოყენება გარკვეულ წინააღმდეგობებთანაა დაკავშირებული. ამიტომ გაანგარიშებისას შეჩერდეთ უნდა იქნეს ოპტიმალურად მისაღები პროცენტი. აქტივის ღირებულების სრულად ამორტიზება მისი სასარგებლო გამოყენების პერიოდის ბოლოსათვის, ცხადია, ვერ მოხერხდება, მაგრამ მიზანი, ძირითადად, მაინც იქნება მიღწეული, რადგან ამორტიზაციის ძირითადი თანხა ექსპლუატაციის პირველ წლებში დაირიცხება.

გამოვიყენოთ წინა მაგალითში მოტანილი მონაცემები და დავუშვათ, რომ ამორტიზაციის ნორმა შეადგენს 20%. მაშინ ცვეთა წლების მიხედვით შემდეგნაირად განაწილდება:

| წლები | პირვანდელი ღირებულება | ცვეთის წლიური ნორმა | დაგროვილი ცვეთა | ნარჩენი ღირებულება |
|-------|-----------------------|---------------------|-----------------|--------------------|
| 1     | 2 000                 | 400                 | 400             | 1 600              |
| 2     | 2 000                 | 320                 | 720             | 1 280              |
| 3     | 2 000                 | 256                 | 976             | 1 024              |
| 4     | 2 000                 | 205                 | 1 181           | 819                |
| 5     | 2 000                 | 164                 | 1 345           | 655                |
|       | და ა.შ.               |                     |                 |                    |

მაგალითში ნათლად ჩანს, რომ აღნიშნული მეთოდის გამოყენებით აქტივის ექსპლუატაციის პირველ წლებში ამორტიზაცია მაღალია, ვიდრე - მომდევნო წლებში, რაც შეესაბამება კიდევ ობიექტის წარმადობას. ამიტომ მას ცვეთის დარიცხვის დაჩქარებულ მეთოდსაც უწოდებენ. ცვეთის წრფივი დარიცხვის მეთოდთან შედარებით, აქტივის ღირებულების სრულად ამორტიზებისათვის მნიშვნელოვნად ხანგრძლივი პერიოდი, ან იმავე პერიოდში – ცვეთის მაღალი ნორმაა საჭირო. ამიტომ შემცირებადი ნაშთის მეთოდის გამოყენება მიზანშეწონილია იმ აქტივების მიმართ, რომლებიც ექსპლუატაციის პირველ წლებში კარგავენ თავიანთი ღირებულების დიდ ნაწილს ან მათ ექსპლუატაციასა და შენახვაზე მნიშვნელოვნად ნაკლები დანახარჯებია საჭირო მომდევნო წლებთან შედარებით. თუმცა ცვეთა, ჩვეულებრივ, განიხილება, როგორც წლების მიხედვით ძირითადი საშუალებების ღირებულების განაწილება, და არა, როგორც ამ საშუალებების შეფასება. ეს წესი მიიჩნევა შესრულებული სამუშაოს მოცულობის (მწარმოებლობის) პროპორციულად ცვეთის გაანგარიშების მეთოდად. იგი შეიძლება გამოყენებულ იქნეს ისეთი აქტივების ცვეთის გაანგარიშებისას, როგორებიცაა, მაგალითად: ნაკადური ხაზები, ავტომანქანები და სხვა ანალოგიური ძირითადი საშუალებები.

აღსანიშნავია, რომ შემცირებადი ნაშთის მეთოდი წარმოადგენს ადრე მოქმედ საგადასახადო კოდექსში მითითებული ცვეთის გაანგარიშების მეთოდის მიახლოებით ანალოგიას. ამიტომ მრავალი ფინანსისტი მას იყენებდა ფინანსური და საგადასახადო მოგების დამთხვევისათვის და ზედმეტი გაანგარიშებების თავიდან ასაცილებლად.

### 10.4. ძირითადი საშუალებების ექსპლუატაციის ხარჯების აღრიცხვა

ძირითადი საშუალებების შეძენის, დადგმის, დამონტაჟებისა და აქტივად თავდაპირველი აღიარების შემდეგ, მათი ექსპლუატაციაში ყოფნის პერიოდში, შეიძლება საჭირო გახდეს მათ ტექნიკურ მომსახურებასთან, რემონტთან და ა.შ. დაკავშირებული ხარჯების გაწევა და, შესაბამისად, მათი აღრიცხვა.

#### ძირითადი საშუალებების ექსპლუატაციასთან დაკავშირებული ხარჯები შეიძლება სამ ჯგუფად დაიყოს:

- ა)** დანახარჯები, რომლებიც იწვევს ძირითადი საშუალებების სასარგებლო გამოყენების ვადის გახანგრძლივებას ან მათი წარმადობის ამაღლებას; ისინი დაემატება აქტივის (21xx) საბალანსო ღირებულებას ანუ მოხდება მათი კაპიტალიზაცია და ამორტიზირდება რამდენიმე სააღრიცხვო პერიოდის განმავლობაში. მაგალითად, ასეთი კაპიტალიზებადი ხარჯი შეიძლება იყოს კომპიუტერისათვის მახსოვრობის გაზრდისათვის დამატებითი ხარჯების გაწევა შესაბამის მახსოვრობის ბარათზე;
- ბ)** დანახარჯები, რომლებიც არ იწვევს ძირითადი საშუალებების სასარგებლო გამოყენების ვადის გახანგრძლივებას ან მათი წარმადობის ამაღლებას; აღირიცხება მათი განვეისთანავე, როგორც მიმდინარე პერიოდის ხარჯი. ასეთი ყოველდღიური მომსახურების დანახარჯებია შრომითი და სხვა რესურსების დანახარჯები, მცირეფასიანი ნაწილების ღირებულება, აგრეთვე, სხვა ანალოგიური, შედარებით უმნიშვნელო მოცულობის დანახარჯები. ასეთი ტიპის ხარჯია მიმდინარე რემონტის ხარჯები (მეთის შეცვლა, საბურავების გამოცვლა, ჰაერის ფილტრის შეცვლა და ა.შ.). მათი აღრიცხვა შეიძლება ფაქტური დანახარჯის მეთოდით;
- გ)** დანახარჯები, რომლებიც დაკავშირებულია ძირითადი საშუალებების გაუფრთხილებელ მოპყრობასთან. ასეთი ხარჯი წარმოადგენს ორგანიზაციის ზარალს და მოითხოვს ორგანიზაციის შიდა პროცედურების შესაბამისად, მატერიალურად პასუხისმგებელი პირისათვის შესაბამისი ჯარიმის დაწესებას .

**მაგალითი:** ორგანიზაციის ბალანსზე არსებულ ავტომანქანა „კია“ ექსპლუატაციისას გამოვიდა მწყობრიდან. გაირკვა, რომ ავტომანქანა საჭიროებდა ახალ ძრავას, რომელიც არსებულ ძრავაზე ახალი მოდიფიკაციის იყო, უკეთესი ტექნიკური მახასიათებლებით ხასიათდებოდა და ღირდა 3 000 ლარი. გამოსაცვლელი იყო 80%-ით გაცვეთილი 4 საბურავიც, ღირებულებით 800 ლარი. მოცემულ მაგალითში ძირითადი საშუალების ღირებულება(21XX ჯგუფი) გაიზრდება 3 000 ლარით. რაც შეეხება საბურავების ხარჯს, იგი პერიოდის ხარჯია და, შესაბამისად, პერიოდული თუ უწყვეტი აღრიცხვის გათვალისწინებით საბოლოო ჯამში ხარჯების (7XXX) ჯგუფში აღირიცხება.

### 10.5. აქტივის გადაფასება

აქტივის თავდაპირველი აღიარების შემდეგ ორგანიზაციამ უნდა აირჩიოს მისი შეფასების ორი მოდელისაგან ერთ-ერთი, როგორც საწარმოს სააღრიცხვო პოლიტიკა და გამოიყენოს იგი ძირითადი საშუალებების მთელი ჯგუფის მიმართ. ეს მოდელებია: **ა)** თვითღირებულების მოდელი; **ბ)** გადაფასების მოდელი.

თუ საწარმომ/ორგანიზაციამ აირჩია თვითღირებულების მოდელი, მაშინ აქტივად აღიარების შემდეგ ძირითადი საშუალება უნდა შეფასდეს თვითღირებულებისაგან დაგროვილი ცვეთისა და დაგროვილი გაუფასურების ზარადის გამოკლებით. ამ მიზნით აქტივები უნდა შეფასდეს, რამდენად არის გაუფასურებული. აქტივი გაუფასურებულია, თუ მისი საბაღანსო ღირებულება აღემატება ანაზღაურებად ღირებულებას, ანუ იმ სარგებელს, რისი მოტანაც შეუძლია აქტივს. აქტივის აფასების ან ჩამოფასების დროს აქტივის სასარგებლო მომსახურების ვადა შესაძლებელია განისაზღვროს თავიდან.

**მაგალითი:** ორგანიზაცია ფლობს 20 000 დარის საბაღანსო ღირებულების კომპიუტერებს, სადაც რამდენიმე კომპიუტერი ფიზიკურად და მორალურად მოძველებულია. ექსპერტების შეფასებით, კომპიუტერების გამოყენებით შესაძლებელია მომავალში 17 000 დარის ღირებულების სარგებლის მიღება. ამდენად, კომპიუტერები გაუფასურდა 3 000 დარით, გატარებას ექნება სახე:

3 000 დარი ეგზეტი ზარადი (8XXX) და კრედიტი ძირითადი საშუალებები (2XXX)

თუ საწარმომ/ორგანიზაციამ აირჩია გადაფასების მოდელი, მაშინ თავდაპირველი აღიარების შემდეგ ძირითადი საშუალების ობიექტი უნდა აისახოს გადაფასებული თანხით. გადაფასება უნდა ტარდებოდეს რეგულარულად, რათა აქტივის საბაღანსო ღირებულება არსებითად არ განსხვავდებოდეს მისი რეალური ღირებულებისაგან. პირველ ეტაპზე აუცილებლობას წარმოადგენს დაგროვილი ცვეთის ანგარიშის განულება, რომელიც აისახება გატარებით:

**ეგზეტი 2200 ძირითადი საშუალებების ცვეთა/კრედიტი 2100 ძირითადი საშუალებები.**

**მაგალითი:** ორგანიზაციამ 20XX წლის 1-დ იანვარს შეიძინა საოფისე შენობა, რომლის ღირებულება შეადგენს 200 000 დარს, ცვეთა ერიცხება წრფივი მეთოდით (5%). 20XX წლის 31 დეკემბერს შენობა გადაფასდა, მისი რეალური ღირებულება შეადგენს 250 000 დარს.

მოცემულ მაგალითში ა) აქტივის საბაღანსო ღირებულება=პირვანდელი ღირებულება დაგროვილი ცვეთა, ანუ 200 000-10 000(200 000\*5%)=190 000;

ბ) იმისათვის, რომ იგი გაუტოდდეს რეალურ ღირებულებას 250 000, საჭიროა, აქტივი აფასდეს 60 000 დარით (250 000 -190 000=60 000);

გ) ძირითადი საშუალების გადაფასებას ექნება შემდეგი გატარება:  
60 000 დარი ეგზეტი 21XX(ძირითადი საშუალება) კრედიტი 54XX (გადაფასების რეზერვი)

უკუგატარებას ექნება ადგილი, თუ პირიქით ჩამოფასდა ძირითადი საშუალება (ეგზეტი 54XX/კრედიტი 21XX).

ძირითადი საშუალებების გადაფასებისას წამოიჭრება გადაფასების პერიოდულობის/სიხშირის საკითხი. გადაფასების სიხშირე დამოკიდებულია ძირითადი საშუალებების რეალური ღირებულების ცვლილებებზე. გადაფასება აუცილებელია, თუ ძირითადი საშუალების საბაღანსო და რეალური ღირებულება მნიშვნელოვნად განსხვავდება ერთმანეთისაგან. შესაბამისად, იმ აქტივებისათვის, რომელთა რეალური ღირებულება ხშირად და სწრაფად იცვლება, აუცილებელია გადაფასება ჩატარდეს ყოველწლიურად, ხოლო სხვა აქტივებისათვის საკმარისია 2-3 წელიწადში ერთხელ.

გადაფასების შრომატევადი ხასიათისაგან გამომდინარე, როგორც წესი, ძირითადი საშუალებებს მხოლოდ იმ შემთხვევებში გადააფასებენ, როდესაც ამის აუცილებლობა აშკარაა ან მოითხოვება საკანონმდებლო წესით. ამასთან ერთად, გასათვალისწინებელია, რომ ზუსტი და დროული გადაფასებები ზრდის ფინანსური ანგარიშგების სიმუსტის ხარისხს.

**10.6. ძირითადი საშუალების გასვლა**

ძირითადი საშუალებების აღიარების შეწყვეტა (გასვლა) სხვადასხვა მიზეზით შეიძლება იყოს განპირობებული. ასეთებია: ძირითადი საშუალებების რეალიზაცია, უსასყიდლოდ გადაცემა (გაჩუქება), ფიზიკური ან მორალური სიძველის გამო ჩამოწერა და სხვა. ძირითადი საშუალებების ჩამოწერის გავრცელებული ფორმაა მათი რეალიზაცია. ძირითადი საშუალებების რეალიზაციისას მიღებული ამონაგები განსხვავდება საბაღანსო ღირებულებისაგან, რომელიც წარმოადგენს სხვაობას აქტივის პირვანდელ ღირებულებასა და დაგროვილ ცვეთას შორის. ამის მიზეზია ის, რომ სანარმოს მიერ შემუშავებული ცვეთისა და ამორტიზაციის დარიცხვის გრაფიკი სრულად ვერ ასახავს მოცემული საშუალების საბაზრო ღირებულების რეალურ ცვლილებას. სხვაობა რეალიზაციისაგან მიღებულ ამონაგებსა და აქტივის საბაღანსო ღირებულებას შორის შეიძლება იყოს მოგება ან ზარალი.

რეალიზაციისაგან მიღებული ამონაგები აღემატება აქტივის საბაღანსო ღირებულებას, შედეგად მიიღება მოგება, რომელიც აისახება ანგარიშზე „არასალოპერაციო მოგება“ - კრედიტში, ხოლო საწინააღმდეგო შემთხვევაში, მიღებული ზარალი - „არასალოპერაციო ზარალის“ ანგარიშზე, დებეტში. ძირითადი საშუალებების რეალიზაციისაგან მიღებული მოგება აისახება მოგება-ზარალის ანგარიშგებაში, როგორც არასალოპერაციო შემოსავლები, ხოლო ზარალი, როგორც არასალოპერაციო ხარჯები.

**მაგალითი:** გაყიდულია ავტომანქანა 10 000 ლარად. მისი თვითღირებულება 25 000 ლარია, მიმდინარე წლის ცვეთა - 4 000, ხოლო დაგროვილი ცვეთა - 20 000. საჭიროა, ოპერაციები ავსახოთ ბუღალტრულ ანგარიშებზე:

| # | ოპერაციის დასახელება                  | დებეტი                        | კრედიტი                          | თანხა  |
|---|---------------------------------------|-------------------------------|----------------------------------|--------|
| 1 | მიმდინარე წლის ცვეთის დარიცხვა        | ხარჯის ანგარიში (7XXX)        | ცვეთის ანგარიში (22XX)           | 4 000  |
| 2 | დაგროვილი ცვეთის ანგარიშის დახურვა    | ცვეთის ანგარიში (22XX)        | არასალოპერაციო შემოსავალი (8XXX) | 20 000 |
| 3 | ძირითადი საშუალების ანგარიშის დახურვა | არასალოპერაციო ზარალი (8XXX)  | ძირ. საშუალების ანგარიში (21XX)  | 25 000 |
| 4 | შემოსავლის აღიარება                   | 14XX (დებიტორული დავალიანება) | არასალოპერაციო შემოსავალი (8XXX) | 10 000 |

არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების საქმიანობისას ხშირად ხდება ძირითადი საშუალების უსასყიდლოდ გადაცემის ან მიღების ოპერაციები. ამ დროს ჩამოიწერება აქტივის თვითღირებულება, დაგროვილი ცვეთა, ხოლო გაწეული ხარჯები აღიარდება ზარალად.

**მაგალითი:** ორგანიზაციამ საქვედმოქმედო ორგანიზაციას არუქა ფურცლების გასანადგურებელი აპარატი - შრედერი, რომლის თვითღირებულება 2 000 ლარია, მიმდინარე ცვეთა - 200 ლარი, ხოლო დაგროვილი ცვეთა - 400.

| # | ოპერაციის დასახელება                  | დებეტი                       | კრედიტი                          | თანხა |
|---|---------------------------------------|------------------------------|----------------------------------|-------|
| 1 | მიმდინარე წლის ცვეთის დარიცხვა        | ხარჯის ანგარიში (7XXX)       | ცვეთის ანგარიში (22XX)           | 200   |
| 2 | დაგროვილი ცვეთის ანგარიშის დახურვა    | ცვეთის ანგარიში (22XX)       | არასალოპერაციო შემოსავალი (8XXX) | 400   |
| 3 | ძირითადი საშუალების ანგარიშის დახურვა | არასალოპერაციო ზარალი (8XXX) | ძირ. საშუალების ანგარიში (21XX)  | 2 000 |

### 10.7. არამატერიალური აქტივები

არამატერიალური აქტივები არის არაფუილი, იდენტიფიცირებადი აქტივი, რომელსაც ფიზიკური ფორმა არ აქვს, საწარმო ფლობს მიწოდების პროცესში გამოსაყენებლად, ადმინისტრაციული მიზნებისათვის და იღებს ეკონომიკურ სარგებელს. მათ მიეკუთვნება: სასაქონლო ნიშანი, ჟურნალ-გაზეთების სახელწოდება, პატენტები, ლიცენზიები, საავტორო უფლებები, სავაჭრო მარკა, რეცეპტები, ფორმულები, მოდელები, დიზაინი, ინტელექტუალური საკუთრება და ა.შ.

**ლიცენზია** - არის სახელმწიფო ორგანოსაგან აღებული ნებართვა გარკვეული სახის საქმიანობის განსახორციელებლად.

**კონცესია** - წარმოადგენს სახელმწიფოსაგან მიღებულ ნებართვას წიაღისეულისა და მიწის რესურსებით განსაზღვრული პირობით გამოყენებაზე.

**პატენტი** - დოკუმენტია, რომელიც ადასტურებს გამოგონების სახელმწიფოებრივ აღიარებას და ავტორს ანიჭებს უფლებას ამ გამოგონებაზე.

**სავაჭრო ნიშანი** - არის კომპანიების, მათი პროდუქციის დასახელება სხვა საწარმოთა საქონლისაგან განსხვავების მიზნით.

**საავტორო უფლება** - წარმოადგენს ლიტერატურაში, ხელოვნებაში, მეცნიერებაში შესრულებული ნაშრომების ავტორთა უფლებას.

**ინტელექტუალური საკუთრებას (ნოუ-ჰაუ)** - მიეკუთვნება სამეცნიერო, მმართველობითი, კომერციული და სხვა ცოდნა-გამოცდილება, რომელიც არ არის დაცული დოკუმენტებით, მაგრამ მის გამოყენებას აპირებენ წარმოებაში, სამეცნიერო გამოკვლევებში და სხვა.

**ფრანშიზი** - წარმოადგენს უფლების გადაცემას ძირითადი საშუალებების, სავაჭრო მარკების, სხვა მატერიალური და არამატერიალური აქტივების გამოყენებაზე.

**კომპიუტერული უზრუნველყოფის პროგრამა** - არის არამატერიალური აქტივი, თუ ის არ წარმოადგენს აპარატურული საშუალებების განუყოფელ ნაწილს. თუ აპარატურა მის გარეშე ვერ იმუშავებს, მაშინ იგი მიეკუთვნება ძირითად საშუალებებს.

არამატერიალური აქტივები უნდა ავმაყოფილებდეს შემდეგ პირობებს: **ა)** იყოს ორგანიზაციის მიერ კონტროლირებადი; **ბ)** იძლეოდეს ეკონომიკურ სარგებელს; **გ)** იყოს იდენტიფიცირებადი. იდენტიფიცირებადია აქტივი, თუ იგი განცადკვევებადია, შესაძლებელია მისი გამოყოფა სანარმოსაგან, გაყიდვა, გადაცემა, გაქირავება, გაცვლა; წარმოქმნება სახელშეკრულებო ან სხვა იურიდიული უფლებით. არამატერიალური აქტივების აღიარების პრინციპი არ განსხვავდება სხვა იდენტიფიცირებადი ფულადი აქტივების აღიარების პრინციპებისაგან.

არამატერიალური აქტივები უნდა აღიარდეს მხოლოდ მაშინ, როდესაც: **ა)** მოსალოდნელია აქტივზე მიკუთვნებული ეკონომიკური სარგებლის სანარმოში შემოსვლა; **ბ)** შესაძლებელია აქტივის თვითღირებულების საიმედოდ შეფასება.

არამატერიალური აქტივების საწყისი შეფასება უნდა მოხდეს თვითღირებულებით, რომელიც მოიცავს: **ა)** აქტივის შესაძენად გადახდილი ფულადი სახსრების ღირებულებას; **ბ)** აქტივის გამოსაყენებლად მომზადებაზე განხუდ პირდაპირ დანახარჯებს, როგორებიცაა: აქტივის მუშა მდგომარეობაში მოყვანასთან დაკავშირებული ხარჯები, აქტივის გატესტვის დანახარჯები და სხვა.

**მაგალითი:** სანარმოში შეიძინა დიშონათის წარმოების ფრანშიზი (უფლება), რაშიც გადაიხადა 10 000 ლარი, სურსათის კონტროლის სამსახურის მოსაკრებელმა შეადგინა 2 000 ლარი და მერიის ნებართვის მოსაკრებელმა 500 ლარი. შეძენილი ფრანშიზის თვითღირებულება მოიცავს შესყიდვის ფასსა და დანახარჯს ამ უფლების ასამოქმედებლად (ასეთის არსებობისას) მოცემულ მაგალითში:

| # | სამართლო ოპერაციის შინაარსი               | დებეტი                       | კრედიტი                        | თანხა (ლარი) |
|---|---|------------------------------|--------------------------------|--------------|
| 1 | შეძენილია ფრანშიზი                        | 25XX (არამატერიალური აქტივი) | 3XXX (კრედიტორული დავალიანება) | 10 000       |
| 2 | სურსათის კონტროლის სამსახურის მოსაკრებელი | 25XX (არამატერიალური აქტივი) | 3XXX (კრედიტორული დავალიანება) | 2 000        |
| 3 | მერიის მოსაკრებელი                        | 25XX (არამატერიალური აქტივი) | 3XXX (კრედიტორული დავალიანება) | 500          |
|   | სულ (არამატერიალური აქტივი)               | (არამატერიალური აქტივი)      | (კრედიტორული დავალიანება)      | 12 500       |

არამატერიალური აქტივების სასარგებლო მომსახურების ვადა განისაზღვრება: ა) პერიოდით, რომლის განმავლობაშიც მოსალოდნელია სანარმოს მიერ აქტივის გამოყენება; ბ) პროექციის რაოდენობით, რომლის მიღებაც მოსალოდნელია სანარმოს მიერ აქტივის გამოყენების შედეგად.

ზოგიერთ აქტივზე, როგორებიცაა - ღირებულება, ფრანშიზი - მომსახურების ვადა განისაზღვრება იურიდიული უფლებით. შესაძლოა ასეთი არამატერიალური აქტივის სასარგებლო მომსახურების ვადა იყოს უფრო ხანმოკლე, თუ კი სანარმო მიზნად ისახავს ხანმოკლე ვადით გამოყენებას, მაგრამ ეს ვადა არ უნდა აღემატებოდეს იურიდიული უფლებით განსაზღვრულ ვადას.

არამატერიალური აქტივების სასარგებლო მომსახურების ვადის განსაზღვრისას მრავალი ფაქტორის გათვალისწინებაა საჭირო: **ა)** აქტივის გამოყენების ხასიათი; **ბ)** აქტივის სასიცოცხლო ციკლი; **გ)** ტექნიკური, კომერციული, მორალური მოძვედება; **დ)** საბაზრო მოთხოვნა აქტივისაგან მიღებულ საქონელზე; **ე)** კონკურენტების ქმედებები და სხვა.

ორგანიზაციამ უნდა შეაფასოს, განუსაზღვრავს თუ არა ვადა. **არსებობს შემლუღული სასარგებლო მომსახურების არამატერიალური აქტივები და სასარგებლო მომსახურების ვადით შეუმლუღავი აქტივები.**



შემდეგი სასარგებლო მომსახურების არამატერიალური აქტივების ამორტიზაცია უნდა დაიწყოს მაშინ, როცა შესაძლებელია აქტივის გამოყენება, ხოლო უნდა შეწყდეს ორი პერიოდიდან ერთ-ერთის დაგეგმვისას, კერძოდ: **ა) აქტივი კლასიფიცირდება გასაყიდად გამიზნულად; ბ) შეწყდება აქტივის აღიარება.**

არამატერიალური აქტივი აღრიცხვიდან მოიხსნება მაშინ, როცა იგი გადის ორგანიზაციიდან ან როცა მისი გაყიდვიდან ან გამოყენებიდან არ არის მოსალოდნელი ეკონომიკური სარგებლის მიღება. ამორტიზაცია ერიცხება მხოლოდ იმ არამატერიალურ აქტივებს, რომელთა სასარგებლო მომსახურების ვადა შემდეგია.

**მაგალითი:** შეძენილია სავაჭრო ნიშანი 25 000 ლარად. სასარგებლო მომსახურების ვადა 5 წელია. მოქმედი სტანდარტით ღირებულებას ამორტიზაცია ერიცხება წლიური მეთოდით და წლიური ამორტიზაცია ტოლი იქნება  $25\ 000/5=5\ 000$

იმ არამატერიალურ აქტივებს, რომელთა სასარგებლო მომსახურების ვადა განუსაზღვრელია, ამორტიზაცია არ ერიცხება. მას შეიძლება ჰქონდეს განახლების ვადა, რომლის დროსაც განახლება შესაძლებელია მცირე დანახარჯებით და თუ არსებობს მტკიცებულება, რომ განახლების მისაღებად ყველა პირობა დაკმაყოფილებული იქნება, აქტივი შეიძლება აღიარდეს განუსაზღვრელი ვადით. მაგ.: სამაუწყებლო ღირებულება, საჰაერო გადაზიდვის უფლება, სავაჭრო ნიშანი და სხვა.

საწარმოსათვის დასაბეგრ ქონებაზე, გარდა მიწისა, გადასახადის წლიური განაკვეთი განისაზღვრება დასაბეგრი ქონების საშუალო წლიური საბაღანსო ნარჩენი ღირებულების (გამოიანგარიშება კალენდარული წლის დასაწყისისა და ბოლოსათვის აქტივების საშუალო ღირებულების მიხედვით) არაუმეტეს 1 პროცენტის ოდენობით. ამასთან, მხოლოდ უძრავი ქონების საბაღანსო ნარჩენი ღირებულება 2000 წლამდე შესყიდულ აქტივებზე იზრდება 3-ჯერ, 2000 წლიდან 2004 წლამდე შესყიდულ აქტივებზე – 2-ჯერ, ხოლო 2004 წელს შესყიდულ აქტივებზე - 1.5-ჯერ, ხოლო იმ აქტივებზე, რომელთა შესყიდვის შესახებ ინფორმაცია არ არსებობს, საშუალო წლიური საბაღანსო ნარჩენი ღირებულება იზრდება 3-ჯერ (საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 202-ე მუხლი). აფასების ვადებზე არ ვრცელდება საწარმოზე, თუ იგი მის ბაღანსზე რიცხულ უძრავ ქონებას გადაფასების მეთოდის გამოყენებით აღრიცხავს და აქვს აუდიტირებული ფინანსური ანგარიშგება (ამასთანავე, აუდიტირებული ფინანსური ანგარიშგება შეიძლება გამოყენებულ იქნეს მხოლოდ 4 წლის ვადით).

სამწარმეო სუბიექტებზე რეგისტრირებული სოციალური საწარმოებისათვის აქტივების ღირებულება გამოიანგარიშება ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად, ხოლო არასამწარმეო (არაკომერციული) იურიდიულ პირზე რეგისტრირებული სოციალური საწარმოებისათვის საქველმოქმედო საქმიანობის ნაწილში არასამწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების ფინანსური ანგარიშგების სტანდარტის შესაბამისად.

არასასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწაზე ქონების გადასახადი გამოიანგარიშება გადასახადის განაკვეთის გამრავლებით მიწის ნაკვეთის ფართობზე (კვადრატულ მეტრებში). არასასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწაზე ქონების გადასახადის საბაზისო განაკვეთი დგინდება წელიწადში მიწის ერთ კვადრატულ მეტრზე 0,24 ლარის ოდენობით. არასასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწაზე ქონების გადასახადის განაკვეთები კონკრეტული მიწის ნაკვეთისათვის (მიწის ნაკვეთის ადგილმდებარეობის გათვალისწინებით) განისაზღვრება ადგილობრივი თვითმმართველობის წარმომადგენლობითი ორგანოების გადაწყვეტილებით შესაბამისი საბაზისო განაკვეთის გამრავლებით ტერიტორიულ კოეფიციენტებზე. ამასთანავე, ეს ტერიტორიული კოეფიციენტი არ შეიძლება იყოს 1,5-ზე მეტი.

სასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწაზე გადასახადი გამოიანგარიშება გადასახადის განაკვეთის გამრავლებით

მიწის ნაკვეთის ფართობზე (ჰექტრებში). წლიურ საბაზისო განაკვეთს ღირებულება ერთ ჰექტარზე გაანგარიშებით ადგენს საქართველოს მთავრობა: ა.ა) სათიბებისა და საძოვრებისათვის – ტერიტორიული ერთეულებისა და მიწის სახეობების მიხედვით 1.5 ღარიდან 20 ღარამდე ზღვრული ოდენობის ფარგლებში; ა.ბ) სახნავისა და საკარმიდამოსათვის – ტერიტორიული ერთეულებისა და მიწის ხარისხის მიხედვით 50 ღარიდან 100 ღარამდე ზღვრული ოდენობის ფარგლებში. ადგილობრივი თვითმმართველობის წარმომადგენლობითი ორგანოს გადაწყვეტილებით განისაზღვრება გადასახადის განაკვეთი, რომლის ოდენობა არ უნდა აღემატებოდეს საქართველოს მთავრობის მიერ დადგენილი წლიური საბაზისო განაკვეთის 150 პროცენტს.

საწარმო და ორგანიზაცია ქონების გადასახადის დეკლარაციას შესაბამის საგადასახადო ორგანოს წარუდგენს არაუგვიანეს კალენდარული წლის 1-ლი აპრილისა. დეკლარაციაში მონაცემები დასაბეგრი ქონების შესახებ უნდა შეტანიდ იქნეს გასული საგადასახადო წლის მიხედვით, ხოლო დასაბეგრი მიწის შესახებ – მიმდინარე საგადასახადო წლის მიხედვით. საწარმო/ორგანიზაცია მიწაზე ქონების გადასახადს იხდის არაუგვიანეს კალენდარული წლის 15 ნოემბრისა.

**მაგალითი:** საწარმო 20XX წლის 14 სექტემბერს შეიძინა პრექტორი 5 000 ღარად. საწარმო იყენებს ცვეთის დარიცხვის წრფივ მეთოდს. შეძენილი დანადგარის სასარგებლო მომსახურების ვადა შეადგენს 5 წელს.

ორგანიზაციის სააღრიცხვო პოლიტიკით 15 რიცხვამდე შეძენილ აქტივებს შეძენის თვეს ცვეთა ერიცხებათ. ქონების გადასახადი რეგონში 1%-იანი განაკვეთით განისაზღვრება.

მოცემულ მაგალითში პრექტორზე დარიცხული ფინანსური ცვეთა შეადგენს  $5\ 000/12\ თვე * 4\ თვე * 20\% = 333$  ღარს. ქონების გადასახადის გაანგარიშების თვალსაზრისით ნარჩენი ღირებულება შეადგენს  $5\ 000 - 333 = 4\ 667$  ღარს. ქონების გადასახადი იქნება აქტივის საშუალო წლიური ღირებულების  $1\% - (0 + 4667) / 2 * 1\% = 23,34$  ღარი.

ორგანიზაციების (მათ შორის, არასამხარგრეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების) შემთხვევაში დაბეგრის ობიექტია (საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 206-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ე“ ქვეპუნქტი) ეკონომიკური საქმიანობისათვის გამოყენებული ქონება. დანარჩენი ქონება გადასახადით არ იბეგრება.

### 10.8. ინვენტარიზაცია

ბუღალტრული დოკუმენტები ბუსტად უნდა ასახავდნენ აქტივებისა და მათი წყაროების მდგომარეობას, საერთოდ, ორგანიზაციის სამეურნეო საქმიანობასა და მის შედეგებს. მიუხედავად ამისა, ზოგჯერ სააღრიცხვო მონაცემები არ შეესაბამება სინამდვილეს. ამ განსხვავების ძირითად მიზეზად შეიძლება მიჩნეულ იქნეს:

- შეცდომები აღრიცხვაში პირველად დოკუმენტებში არასწორი არითმეტიკული გაანგარიშებების შედეგად;
- მიღება-გაცემისას დაშვებული უზუსტობითა და შეცდომებით, რის შედეგადაც შეიძლება აღმოჩნდეს ბედმეტობა ან დანაკლისი;
- ქურდობა, დატაცება და ა.შ.

ამიტომ საწარმო/ორგანიზაციებში ინიშნება ინვენტარიზაცია. ინვენტარიზაციის ჩასატარებლად საწარმოს ხელმძღვანელის მიერ გამოიყოფა კომისია, განისაზღვრება ინვენტარიზაციის ობიექტი და ჩატარების ვადები. კომისიის შემადგენლობაში უნდა შედიოდნენ შესაბამისი სამსახურების წარმომადგენლები და საწარმოს მთავარი ბუღალტერი. როგორც წესი, ინვენტარიზაცია უნდა ჩატარდეს თვის/წლის პირველი რიცხვისათვის, რითაც ადვილდება ინვენტარიზაციით



# თავი XI. ხელფასი, სამუშაო დროის აღრიცხვა და მასთან დაკავშირებული ფინანსური და საბუღალტრო საკითხები

## 11.1. ხელფასი და სამუშაო დროის აღრიცხვა

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მიზნებისათვის და განმარტებით, ამავე კოდექსის 101-ე მუხლის თანახმად, ხელფასის სახით მიღებულ შემოსავალში მიიჩნევა ფიზიკური პირის მიერ დაქირავებით მუშაობის შედეგად მიღებული ნებისმიერი საზღაური ან სარგებელი. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-12 მუხლის მე-2 ნაწილის შესაბამისად, დაქირავებით მომუშავე ფიზიკური პირი იწოდება დაქირავებულად, ხოლო პირი, რომელიც ანაზღაურებს ასეთი ფიზიკური პირის მიერ შესრულებულ სამუშაოს, – დამქირავებლად, ხოლო ასეთი ანაზღაურება – ხელფასად.<sup>79</sup>

სოციალური სანარმოებისა და საბუღალტრო ორგანიზაციების უმრავლესობის მიერ გამოიყენება შრომის ანაზღაურების დროითი ფორმა, როდესაც შესრულებული სამუშაო ანაზღაურდება განაკვეთის მიხედვით, რომლის დროსაც, როგორც წესი, დადგენილია თვიური მუშაობის განაკვეთი (ან საათობრივი განაკვეთი) და კუთვნილი ხელფასიც ნამუშევარი დროის შესაბამისად გაიცემა. აქედან გამომდინარე აუცილებლად უნდა განვსაზღვროთ სამუშაო დრო, რაც საკმაოდ მნიშვნელოვანი საკითხია ფინანსური მენეჯმენტისათვის.

საქართველოს ორგანული კანონის „საქართველოს შრომის კოდექსის“ მე-14 მუხლის თანახმად,<sup>80</sup> სამუშაო დრო ეს არის დროის ის მონაკვეთი, რომლის განმავლობაშიც დასაქმებული (საქართველოს საგადასახადო კოდექსის ტერმინოლოგიით - დაქირავებული) ასრულებს სამუშაოს. როგორც წესი, დაქირავებულის შრომის ძირითადი ნაწილი მოიცავს სამუშაოს მუდმივად ფაქტობრივ შესრულებას. იმავედროულად, ზოგიერთი სამუშაო, მაგალითად, მძღოლის, დამლაგებლის, მთარგმნელის სამუშაო მისი სპეციფიკის გათვალისწინებით, შესაძლოა, ყოველთვის არ მოითხოვდეს ფაქტობრივად მუშაობას. ამ დროს დაქირავებული ფიზიკურად იმყოფება სამუშაო ადგილზე და მუდმივ მზადყოფნაშია, შეასრულოს შრომითი მოვალეობები, შესაბამისი მოთხოვნისა და საჭიროებისაგან გამომდინარე, ანუ იყოს დამქირავებლის/დასაქმებლის განკარგულებაში (შრომის ორგანიზაციის სპეციალისტები, ასეთ დროს მოცდენის დროდ განმარტავენ). შესაბამისად, სამუშაო დროდ მიიჩნევა როგორც სამუშაოს ფაქტობრივად შესრულების პერიოდი, ისე დროის ის მონაკვეთი, როდესაც დასაქმებული ფიზიკურად იმყოფება სამუშაო ადგილზე, ფაქტობრივად შესაძლოა არ ასრულებს სამუშაოს, თუმცა დამქირავებლის განკარგულებაშია.<sup>81</sup>

საგადასახადო პრაქტიკით, დაქირავებულსა და მომსახურებით მომუშავე პირებს შორის სხვაობის განსაზღვრისას ხშირად სწორედ სამუშაო ადგილი მოიხვედრება, როგორც პერსონალის (დასაქმებულის) და მომსახურების კონტრაქტით მომუშავეებს შორის განმასხვავებელი ძირითადი ნიშანი. თუმცა ცნება „სამუშაო ადგილი“ მნიშვნელოვანწილად ძველი ჟღერადობა დაკარგა, რადგან პროგრესულმა ტექნოლოგიებმა იგი ოფისის ფარგლებს ინტერნეტის განვითარებასთან ერთად საკმაოდ დააშორა. პროცესმა კიდევ უფრო ინტენსიური ხასიათი ახალი კორონავირუსის (COVID-19) გავრცელებასთან ერთად მიიღო.

„შრომის უსაფრთხოების შესახებ“ საქართველოს ორგანული კანონის თანახმად,<sup>82</sup> სამუშაო ადგილი არის კონკრეტული ადგილი, სადაც დასაქმებული და სხვა პირი უშუალოდ ახორციელებენ შრომით საქმიანობას. ასეთი საქმიანობა პრაქტიკაში

<sup>79</sup> საქართველოს კანონი - 17/09/2010. N3591.  
<sup>80</sup> საქართველოს ორგანული კანონი - 17/12/2010. N4113-6ს.  
<sup>81</sup> საქართველოს პარლამენტში ინიცირებულია ცვლილების პროექტი საქართველოს ორგანული კანონში „საქართველოს შრომის კოდექსში“ (27 აპრილი 2020 წელი, პროექტის ნომერი: 07-3/448/9). ცვლილების პროექტი იძლევა ნორმირებული სამუშაო დროის განმარტებას, კერძოდ, ნორმირებული სამუშაო დრო არის ნებისმიერი დროის მონაკვეთი, როდესაც დასაქმებული მუშაობს დასაქმებლის განკარგულების ქვეშ და ასრულებს თავის საქმიანობას ან/და მოვალეობებს. სამუშაო დროში არ შედის შესვენებისა და დასვენების დრო.  
<sup>82</sup> საქართველოს ორგანული კანონი - 19/02/2019. N4283-III.

შესაძლებელია ინტერნეტის მეშვეობითაც შესრულდეს. შესაბამისად, სამუშაო ადგილის ცნება ინტერნეტის განვითარებასთან ერთად დისტანციურ/ვირტუალურ სივრცეში ოპერირებასაც მოიცავს. აღსანიშნავია, რომ „შრომის უსაფრთხოების შესახებ“ საქართველოს ორგანული კანონი იძლევა **სამუშაო სივრცის** განმარტებას, რომელიც „ყველა სამუშაო ადგილისა და იმ ტერიტორიის ერთობლიობაა, სადაც დასაქმებული დასახელები იმყოფებიან/გადაადგილდებიან სამსახურებრივი დანიშნულებით და რომლებსაც პირდაპირ ან არაპირდაპირ დამქირავებელი აკონტროლებს“. აღნიშნული განმარტების მიხედვით, გამოდის, რომ სამუშაო ადგილი და, შესაბამისად, სამუშაო სივრცე დამქირავებლის მიერ პირდაპირ და არაპირდაპირ კონტროლდება. ეს არის მახასიათებელი, რაც დისტანციურად მომუშავეთა „სტაფად“ (პერსონალად) მიკუთვნებისას დამქირავებლისაგან მნიშვნელოვან და საფუძვლიან დაფიქრებას საჭიროებს. დამქირავებელი სამუშაო ადგილზე სათანადო პირობების შექმნაზე დისტანციურად მუშაობისასაც შესაძლოა გარკვეულ პასუხისმგებლობას დაექვემდებაროს, შესაბამისად, მინიმუმ შრომითი ხელშეკრულების გაფორმებისას დამქირავებელი და დაქირავებული მათთვის ხელსაყრელი და უსაფრთხო სამუშაო ადგილის პირობებზე უნდა შეთანხმდნენ და სათანადო რისკები უნდა კარგად შეაფასონ.

გემოაღნიშნულის გათვალისწინებით, სამუშაო დროის ზუსტ აღრიცხვას დიდი მნიშვნელობა ენიჭება, ვინაიდან მასზეა დამოკიდებული:

- 1) საწარმო/ორგანიზაციის ბიუჯეტის შედგენის ეფექტიანი პროცესი;
- 2) თანამშრომელთა სამუშაო დროის დანახარჯების სწორი ორგანიზაცია და პროექტების მიხედვით მათი სწორი აღრიცხვა;
- 3) თანამშრომელთა შრომის ანაზღაურების სამართლიანი მოწესრიგება;
- 4) პერსონალის სამუშაო დატვირთვის მეტ-ნაკლებად გამოთანაბრება;
- 5) სამუშაო გრაფიკის ნორმირება და მოქნილობა.

ნამუშევარი დროის აღრიცხვისათვის გამოიყენება სამუშაო დროის აღრიცხვის ფორმა/ტაბელი (Time-sheet) - ის გვიჩვენებს თითოეული დაქირავებული პირის მიერ დახარჯულ სამუშაო დროს და მათ მიერ შრომის შინაგანანუნისა და რეჟიმის დაცვას. ცადკული პროექტების მიხედვით, დროის ორგანიზაციების მიერ მოითხოვება საპროექტო ტაბელი. ამასთან ერთად, მნიშვნელოვანია, რომ ორგანიზაციამ დამატებით აწარმოოს საერთო-ორგანიზაციული ტაბელი (თითოეული დასაქმებულის/დაქირავებულის მიხედვით), რომელიც, თავის მხრივ, საფუძვლად დაედება საპროექტო ტაბელების შევსებას.<sup>83</sup>

**მაგალითი:** ორგანიზაციის თანამშრომელი დასაქმებულია პროექტ A-ში კოორდინატორის ასისტენტად. მისი სამუშაო დროის დატვირთვა შეადგენს 100%-ს. სამუშაო დღეების რაოდენობა საანგარიშო თვეში - 20, ხოლო სამუშაო დღის ხანგრძლივობა - 8 სთ. მოცემულ მაგალითში ტაბელში პროექტის კოორდინატორმა უნდა აჩვენოს 160 სთ. (20 სამუშაო დღე\*8სთ.).

ბევრად უფრო რთულია საკითხის გადაწყვეტა, როდესაც თანამშრომელი დასაქმებულია ორ და ზოგჯერ მეტ პროექტში. ამ შემთხვევაში ისმება საკითხი - როგორი პროპორციით უნდა განაწილდეს დრო ისე, რომ არც კანონმდებლობა დაირღვეს და დროის მოთხოვნებიც დაკმაყოფილოს. ცხადია, ამ დროს უმნიშვნელოვანესი საკითხია ორგანიზაციის თანამშრომლების ხელფასის საკითხის სწორი ორგანიზაცია:

<sup>83</sup> საქართველოს პარლამენტში ინიცირებულია ცვლილების პროექტი საქართველოს ორგანული კანონი „საქართველოს შრომის კოდექსში“ (27 აპრილი 2020 წელი. პროექტის ნომერი: 07-3/448/9). ცვლილების პროექტის მიხედვით დამსაქმებელი ვალდებულია, ყოველდღიურად აღრიცხოს დასაქმებულთა ნამუშევარი დრო წერილობით ან/და ელექტრონული ფორმით. სამუშაო დროის აღრიცხვის ფორმა განისაზღვრება საქართველოს ოკუპირებული ტერიტორიებიდან ევაკუირებულ, შრომის, ჯანმრთელობისა და სოციალური დაცვის მინისტრის მიერ სოციალურ პარტნიორებთან კონსულტაციის შედეგად.

- ორგანიზაციას უნდა ჰქონდეს ორგანიზაციის თანამშრომლების ხელფასების ცხრილი სამუშაო პოზიციების მიხედვით;
- ამ ცხრილის საფუძველზე პროექტების ბიუჯეტის სახელფასო ნაწილი უნდა დაიგეგმოს და მათი პროექტში დატვირთვის პროცენტი ზუსტად განისაზღვროს;
- გასათვადისწინებელია, რომ დონორი ორგანიზაცია, როგორც წესი, მოითხოვს პროექტით განსაზღვრული პოზიციის შესაბამისი სამუშაო მოცულობის შესრულებას და შესაბამისი დატვირთვით მუშაობას.

**მაგალითი:** ორგანიზაციის თანამშრომელი დასაქმებულია პროექტ A-ში, B-სა და C-ში კოორდინატორის ასისტენტად, მისი სამუშაო დროს დატვირთვა პროექტების შესაბამისად შეადგენს 40%, 50% და 10%-ს. სამუშაო დღების რაოდენობა საანგარიშო თვეში - 20, ხოლო სამუშაო დღის ხანგრძლივობა - 8 სთ-ია. პროექტების მიხედვით ხელფასი შეადგენს პროექტ A-ს, B-სა და C-ს შესაბამისად 600, 750 და 150 დანს.

მოცემულ მაგალითში სამუშაო დრო საანგარიშო თვეში ასე განაწილდება:

| პროექტის დასახელება | საბიუჯეტო (გვეგუნი) სამუშაო დრო (სთ.) | მისაღები ხელფასი (დარი) | ფაქტობრივი სამუშაო დრო (სთ.) | მიღებული ხელფასი (დარი) |
|---------------------|---------------------------------------|-------------------------|------------------------------|-------------------------|
| A                   | 64(160X40%)                           | 600                     | 64                           | 600                     |
| B                   | 80(160X50%)                           | 750                     | 80                           | 750                     |
| C                   | 16(160X10%)                           | 150                     | 16                           | 150                     |
| <b>სულ</b>          | <b>160</b>                            | <b>1 500</b>            | <b>160</b>                   | <b>1 500</b>            |

როგორც წესი, ორგანიზაციას აქვს გარკვეული მოსაზრებები (თუნდაც ხელფასის გაანგარიშებათა ცხრილი და თანამშრომლების შეფასების სისტემა არ ჰქონდეს), თუ თითოეული დაქირავებული პერსონალი რა ხელფასს იღებს ყოველთვიურად. შემდეგ პროექტების/დაფინანსების წყაროების მიხედვით ივსება ეს ხელფასები. როდესაც ორგანიზაციას ახალი პროექტი ემატება, ბიუჯეტი გაანგარიშდება და მასში თითოეული თანამშრომლის დატვირთვა და შესაბამისი ხელფასი პროგნოზირდება.

**მაგალითი:** ორგანიზაციის თანამშრომელი დასაქმებულია პროექტი A-სა და B-ში დოგისტიკად. მისი სამუშაო დროს დატვირთვა პროექტებში შეადგენს შესაბამისად 50% -18 თვე (750დარი) და 50% - 18 თვე (750დარი), სულ ხელფასი 1 500 დანს. მიმდინარეობს პროექტ C-ს ბიუჯეტირება, რომელშიც არის შესაძლებლობა 500 დარი 18 თვის მანძილზე ავანაზღაუროთ. ჩვენი დაშვებით (სიმარტივისათვის) პროექტები პარალელურად დასრულდება.

მოცემულ მაგალითში საჭირო იქნება გაანგარიშების შემდეგი ცხრილის შექმნა:

| პროექტები  | მოქმედი ხელფასი (დარი) | პროექტების ხვედრითი წილი საერთო ხელფასში (%) | ახალი პროექტის დამატების შემდეგ ხელფასი | პროექტების ხვედრითი წილი საერთო ხელფასში (%) |
|------------|------------------------|--|---|--|
| A          | 750                    | 50   | 750                                     | 37,50  |
| B          | 750                    | 50   | 750                                     | 37,50  |
| C          | -                      |  | 500                                     | 25   |
| <b>სულ</b> | <b>1 500</b>           | <b>100</b>                                   | <b>2 000</b>                            | <b>100</b>                                   |

როგორც განსახილველი მაგალითის პირობიდან ჩანს, ახალი პროექტის დამატების შედეგად თითოეული პროექტის ხვედრითი წილი პერსონალის საერთო ხელფასში და, შესაბამისად, საერთო ნამუშევარ დროში იცვლება. აღსანიშნავია, რომ დონორი A და B მოითხოვს ბიუჯეტით დაგეგმილი 18 თვის მუშაობას პროექტის დროისტიკისაგან, თუმცა ახალი პროექტის დამატების შემდეგ 8-საათიან სამუშაო დროის ფარგლებში ფაქტობრივი სამუშაო დროის 12,50 საათით (50 სთ-37,50 სთ) შემცირება ამ ამოცანის შესრულებას ართულებს. მიუხედავად ამისა, არსებული პრაქტიკით დონორების მიერ ბიუჯეტში განსაზღვრული ნამუშევარი დატვირთვის საათები გაანგარიშებითი ხასიათისაა და ახალი პროექტის დამატება შესაბამისი პერსონალის ხელფასის საბიუჯეტო პოზიციის მიხედვით ცვლილებებსა და დამატებებს იშვიათად საჭიროებს ხოდმე.

**ზეგანაკვეთურ სამუშაოდ** მიიჩნევა დასაქმებულის (საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მიზნებისათვის - დაქირავებული) მიერ სამუშაოს შესრულება დროის იმ მონაკვეთში, რომლის ხანგრძლივობა აღემატება შრომითი ხელშეკრულებით განსაზღვრულ სამუშაო დროს. ამასთან, ხელშეკრულებით განსაზღვრული დასაქმებულის სამუშაო დროის ხანგრძლივობა არ უნდა აღემატებოდეს საქართველოს შრომის კოდექსით დადგენილ მაქსიმალურ ხანგრძლივობას (ნორმირებულ სამუშაო დროს).<sup>84</sup> აღსანიშნავია, რომ სამუშაო დროში არ შედის შესვენებისა და დასვენების დრო.

დასაქმებულის სახელფასო განაკვეთად უნდა შეირჩეს არა მოპოვებული, ფაქტობრივი დაფინანსებით განსაზღვრული ხელფასი, არამედ მაქსიმალურად წინასწარ, წლის დასაწყისში დაგეგმილი შესაძლებელი ხელფასი (წინააღმდეგ შემთხვევაში დონორისათვის იქნება იმის დასაბუთების საჭიროება, თუ რამ გამოიწვია სამუშაო დროის % ცვლილება). ამ შემთხვევაში წინა განხილული მაგალითი, შემდეგნაირად განვითარდება:

**მაგალითი:** ორგანიზაციის თანამშრომელი დასაქმებულია პროექტი A-სა და B-ში დროისტიკად, მისი საპროგნოზო მაქსიმალური ხელფასი 2 000 ლარია, ხოლო სამუშაო დროის დატვირთვა პროექტებში შეადგენს შესაბამისად 37,50% - 18 თვე (750ლარი) და 37,50% -18 თვე (750ლარი), მთლიანი ხელფასი - 1 500 ლარს. მიმდინარეობს პროექტ C-ს ბიუჯეტირება, რომელშიც არის შესაძლებლობა ყოველთვიურად 500 ლარი 18 თვის მანძილზე ავანაზღაუროთ. ჩვენი დაშვებით (სიმარტივისათვის) პროექტები პარალელურად დასრულდება. მოცემულ მაგალითში საჭირო იქნება გაანგარიშების შემდეგი ცხრილის შექმნა:

| პროექტები  | არსებული ხელფასი (ლარი) | პროექტების ხვედრითი წილი საერთო ხელფასში (%) | ახალი პროექტის დამატების შემდეგ ხელფასი | პროექტების ხვედრითი წილი საერთო ხელფასში (%) |
|------------|-------------------------|--|---|--|
| A          | 750                     | 37,50  | 750                                     | 37,50  |
| B          | 750                     | 37,50  | 750                                     | 37,50  |
| C          | მოსაძიებელი დაფინანსება | მოსაძიებელი დაფინანსება                      | 500                                     | 25   |
| <b>სულ</b> | <b>2 000</b>            | <b>100</b>                                   | <b>2 000</b>                            | <b>100</b>                                   |

საინტერესოა შემთხვევები, როცა დასაქმებული/თანამშრომელი მომსახურების ხელშეკრულების საფუძველზე ასრულებს გარკვეულ სამუშაოს და იღებს შესაბამის ანაზღაურებას.

მომსახურების ხელშეკრულების შესახებ სპეციალური ნორმები საქართველოს სამოქალაქო კოდექსში არ გვაქვს, თუმცა იგი ყველაზე ახლოს დგას თავისი არსით ნარდობის ხელშეკრულებასთან და, გარდა ვადდებულებითი სამართლის

<sup>84</sup> საქართველოს ორგანული კანონი „საქართველოს შრომის კოდექსი“ ითვალისწინებს სამუშაო დროის დასაშვებ მაქსიმალურ ხანგრძლივობებს/ნორმებს. ამასთან, საქართველოს პარლამენტში ინიცირებულია ცვლილების პროექტი საქართველოს ორგანული კანონში „საქართველოს შრომის კოდექსში“ (27 აპრილი 2020 წელი, პროექტის ნომერი: 07-3/448/9). ცვლილების პროექტის მიხედვით შემოღდნ ტერმინი - ნორმირებული სამუშაო დრო.

ზოგადი ნორმებისა, მასზე უნდა გავრცელდეს ნარდობის ხელშეკრულების მარეგულირებელი სპეციალური ნორმებიც. მენარდე ქონებრივად და ორგანიზაციულად დამოუკიდებელია შემგვეთისაგან და მას არ ექვემდებარება, შრომის ხელშეკრულებით კი მუშაკი ექვემდებარება ადმინისტრაციას (დამსაქმებელს). ცხადია, როცა თანამშრომელი, მით უმეტეს, პროექტის პერსონალი, მომსახურების/სერვისის კონტრაქტით საქმდება, შემსრულებლის ავტონომიურობა ირღვევა. ამასთან, ზოგი დონორი პროექტის პერსონალის მიერ შრომით კონტრაქტთან ერთად სერვისკონტრაქტით მომსახურების შესრულებას უარყოფითად უყურებს ან პირდაპირ მკაცრად ზღუდავს. ამიტომ ამ საკითხს ყურადღებით სჭირდება მიდგომა.

საქართველოს შრომის კოდექსის მიხედვით, დასაქმებულს ყოველწლიური ანაზღაურებადი შვებულების უფლება წარმოეშობა მუშაობის დაწყებიდან 11 თვის შემდეგ და ანაზღაურებადი შვებულება წელიწადში მინიმუმ 24 სამუშაო დღეს მოიცავს. მუშაობის მეორე წლიდან დასაქმებულს მხარეთა შეთანხმებით შვებულება შეიძლება მიეცეს სამუშაო წლის ნებისმიერ დროს.

საშვებულებო ხელფასის დათვლის დროს ვითვალისწინებთ ხელფასის ტიპსა და ნამუშევარი თვეების რაოდენობას. კერძოდ, ქვემოთ ცხრილში მოცემულია კანონმდებლობის შესაბამისი სიტუაციები:

| მარგენებელი   | ცვლადი ხელფასი                                   | ფიქსირებული ხელფასი                               |
|---|--|---|
| 3 თვე ან მეტი მუშაობს                                     | წინა სამი თვის საშუალო ანაზღაურების მიხედვით     | ბოლო ხელშეკრულებით განსაზღვრული ხელფასის მიხედვით |
| 3 თვეზე ნაკლები მუშაობს/ბოლო შვებულებიდან 3 თვე არ გასულა | ნამუშევარი თვეების საშუალო ანაზღაურების მიხედვით | ბოლო ხელშეკრულებით განსაზღვრული ხელფასის მიხედვით |

**მაგალითი:** პროექტის დოგისტიკს ფიქსირებული ხელფასი აქვს. ის ერთი წელი ერთ კომპანიაში მუშაობს. მისი ხელფასი მე-10 თვეში 1 500, მე-11-შიც - 1 500, ხოლო მე-12 თვეში, მისი ახალი კონტრაქტის მიხედვით, 2 000 დარი გახდა. შვებულებაში გასვლისას დოგისტიკის საშვებულებო თანხა 2 000 დარი იქნება, რადგან ბოლო შრომითი ხელშეკრულებით ხელფასი 2 000 დარია.

**მაგალითი:** პროექტის დოგისტიკს ცვლადი ხელფასი აქვს. ის ერთი წელი ერთ კომპანიაში მუშაობს. მისი ხელფასი მე-10 თვეში 1 500, მე-11-ში - 1 600, ხოლო მე-12 თვეში, მისი ახალი კონტრაქტის მიხედვით, 1 700 დარი გახდა. მოცემულ მაგალითში საშვებულებო ხელფასი 1 600 დარი ანუ 3 თვის საშუალოა  $(1500+1600+1700)/3$ .

**მაგალითი:** პროექტის დოგისტიკი შვებულებას იღებს აგვისტოში 10 დღით, ბოლო სამი თვის ფიქსირებული ხელფასი 1 500 დარია. მოცემულ მაგალითში გასათვლელია 1 სამუშაო დღის ფასი, იმის გათვალისწინებით, რომ აგვისტოში 20 სამუშაო დღე იყო, საშვებულებო თანხა 10 დღეში შეადგენს  $1500/20*10=750$  დარს.

აღსანიშნავია, რომ, რომ შვებულებაში არ შედის დროებითი შრომისუუნარობის პერიოდი, შვებულება ორსულობისა და მშობიარობის, აგრეთვე, ბავშვის მოვლის გამო, შვებულება ახალშობილის შვილად აყვანის გამო და დამატებითი შვებულება მისი მოვლის გამო.



### 11.2. ხელფასის სახით მიღებული შემოსავლების საშემოსავლო გადასახადით დაბეგვრის ძირითადი საგადასახადო საკითხები

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 101-ე მუხლის თანახმად,<sup>85</sup> ხელფასის სახით მიღებულ შემოსავლებს განეკუთვნება ფიზიკური პირის მიერ დაქირავებით მუშაობის შედეგად მიღებული ნებისმიერი საზღაური ან სარგებელი, მათ შორის, წინა სამუშაო ადგილიდან პენსიის ან სხვა სახით მიღებული შემოსავალი ან შემოსავალი მომავალი სამუშაო ადგილიდან. ამასთან, 101-ე მუხლის 2 ნაწილის „გ“ ქვეპუნქტის შესაბამისად, დაქირავებულის მიერ დაქირავებული ფიზიკური პირისათვის საქონლის უსასყიდლოდ (კომპენსაციის გარეშე) გადაცემისას დაქირავებული პირის სახელფასო შემოსავალს შეადგენს უსასყიდლოდ გადაცემული საქონლის საბაზრო ღირებულება.

საშემოსავლო გადასახადი, თავისი არსით, ფიზიკური პირის შემოსავალზე დაწესებული გადასახადია. აქედან გამომდინარე, სანარმო/ორგანიზაციები არ არიან საშემოსავლო გადასახადის გადამხდელები. თუმცა, იურიდიულ პირებს, როგორც საგადასახადო აგენტებს, ხშირად ეკისრებათ ფიზიკურ პირთა ხელფასიდან და მომსახურების ანაზღაურებიდან საშემოსავლო გადასახადის დაკავებისა (საგადასახადო აგენტის ფუნქციები) და ბიუჯეტში გადარიცხვის მოვალეობა (გაცემულ ხელფასებზე, ფიზიკურ პირებზე გაცემულ თანხებზე და ა.შ.).

საგადასახადო აგენტის ფუნქციის განმარტება მოცემულია საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-20 მუხლში, რომლის მიხედვითაც: „საგადასახადო აგენტი არის პირი, რომელმაც ამ კოდექსით დადგენილ შემთხვევაში და დადგენილი წესით უნდა შეასრულოს გადასახადის გადამხდელის საგადასახადო ვალდებულება“.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 154-ე მუხლის თანახმად, სანარმო/ორგანიზაციები, როდესაც დაქირავებულ პირებს უნაზღაურებენ ხელფასს ან ფიზიკურ პირს მომსახურების ღირებულებას და ეს ფიზიკური პირი ინდივიდუალურ მენარმედ დარეგისტრირებული არ არიან (გარდა დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრირებული ფიზიკური პირისა, ნოტარიუსისა, კერძო აღმასრულებლისა, მიკრობიზნესის სტატუსის მქონე ფიზიკური პირისა და ფიქსირებული გადასახადის გადამხდელის სტატუსის მქონე ფიზიკური პირისა, შესაბამისი საქმიანობის ნაწილში), ვალდებული არიან გამოიანგარიშონ, დააკავონ საშემოსავლო გადასახადი და შემოსავლის მიმღები პირის სახელზე გადარიცხონ იგი ბიუჯეტში. ამ შემთხვევაში გადასახადის გადამხდელად დაურეგისტრირებული პირების საგადასახადო აღმინისტრირების ტვირთს მოქმედი საგადასახადო კოდექსი სწორედ ორგანიზაციებს აკისრებს.

არასამენარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის ბაზაზე საშემოსავლო გადასახადით დაბეგვრის პრაქტიკული მაგალითები:

**მაგალითი:** ორგანიზაციამ პროექტის ასისტენტს, რომელიც საქართველოს რემიდეტი მოქალაქეა (ბოლო 12 კადენდარული თვის განმავლობაში საქართველოში იცხოვრა 183 დღზე მეტი სსკ 34 მუხლის შესაბამისად) და არის დაქირავებული პირი, სახელფასო ბანათზე ჩაურიცხა 1000 ლარი, პირი საპენსიო სქემაში არ არის ჩართული. დაკავებული და გამოანგარიშებული იქნა ჩარიცხული (ნეტო თანხის) 1000 ლარის 20% ანუ 200 ლარი საშემოსავლო გადასახადი.

მოცემულ მაგალითში ორგანიზაციის ბუღალტრის მოქმედება არამართლმომირია, რადგანაც საშემოსავლო გადასახადით დაბეგვრის ბაზაა დარიცხული და არა ხელზე ასაღები ხელფასი. შესაბამისად, უნდა დაბეგრიდყო 1 250 ლარი საშემოსავლო გადასახადით (20%) და ბიუჯეტში გადარიცხულიყო 250 ლარი.

<sup>85</sup> საქართველოს კანონი - 17/09/2010. N3591.

**მაგალითი:** ორგანიზაციამ პროექტის ასისტენტს, რომელიც საქართველოს არარეზიდენტი (ბოლო 12 კადენდარული თვის განმავლობაში საქართველოში იცხოვრა 183 დღეზე ნაკლები, აქვს საბანკო ანგარიში გახსნილი ღარებში) და არის დაქირავებული პირი, გადახდილი დარიცხული ხელფასიდან 1000 დარი დაუკავა 10% როგორც არარეზიდენტ პირს 100 დარი და სახელფასო ბარათზე ჩაურიცხა 900 დარი. გარდა ამისა, არარეზიდენტი პირის ხელფასი დაბეგრა უკუდაბეგვრის დღ-ით 18% - 180 დარი (1000\*18%).

მოცემულ მაგალითში ორგანიზაციის ბუღალტრის მოქმედება არამართლმომიერია, რადგან სსკ 134 მუხლის „ვ“ ქვეპუნქტით ხელფასი, მიუხედავად პირის რეზიდენტობისა, საშემოსავლო გადასახადით -20% უნდა დაბეგრდეს, ამასთან დღ დაბეგვრის უკუდაბეგვრის ობიექტი სსკ 176 მუხლით<sup>86</sup> მომსახურების ანაზღაურებაა და არა ხელფასი, შესაბამისად, ბიუჯეტში მხოლოდ დარიცხული ხელფასის 20%-200 დარი უნდა ჩარიცხდეს, ხოლო პროექტის ასისტენტს ხელზე უნდა გადაირიცხოვდა 800 დარი.

**მაგალითი:** ორგანიზაციამ თანამშრომელს, რომელიც არ არის საპენსიო სქემაში ჩართული, გადაუხადა ხელფასი 2 000 დარი და გადასცა (აჩუქა) 1 500 დარის ღირებულების მობილური ტელეფონი.

მოცემულ მაგალითში ორგანიზაცია დაქირავებულ პირზე ფულადი სახით (ხელზე) გასცემს 1 600 დარს, მის მიერ ბიუჯეტში გადასახდელი საშემოსავლო გადასახადი იქნება 400 დარი (2000\*20%), ამასთან ერთად, რადგან ორგანიზაცია დამატებით დაქირავებულ პირს ჩუქნის 1 500 დარის ღირებულების მობილურ ტელეფონს, ორგანიზაციის მიერ ბიუჯეტში გადასახდელი საშემოსავლო გადასახადი, შესაბამისად, იქნება კიდევ 300 დარი (1500\*20%).

აღსანიშნავია შემოსავლების სამსახურის ყურადსაღები პრაქტიკა, კერძოდ, ფულადი და არაფულადი ხელფასი იბეგრება, ფაქტობრივად, სხვადასხვა რეჟიმით. კერძოდ: თუ ორგანიზაცია დაქირავებულ პირზე ფულადი სახით (ხელზე) გასცემს 1 600 დარს, მის მიერ ბიუჯეტში გადასახდელი საშემოსავლო გადასახადი იქნება 400 დარი (იბეგრება ე.წ. აგროსიდი თანხა 1600/0,80\*20%), ხოლო თუ ორგანიზაცია დაქირავებულ პირს მისცემს 1 500 დარის ღირებულების მობილურ ტელეფონს, ორგანიზაციის მიერ ბიუჯეტში გადასახდელი თანხა იქნება პირდაპირ მობილური ტელეფონის საბაზრო ღირებულებისაგან დაკავებული საშემოსავლო გადასახადი, კერძოდ, 300 დარი (1500დარი\*20%)

**11.3. დაბროვებითი საპენსიო სქემა<sup>87</sup>**

დაბროვებით პენსიასთან დაკავშირებულ ურთიერთობებს არეგულირებს საქართველოს კანონი „დაბროვებითი პენსიის შესახებ“ (21/07/2018. N3303-რს). დაბროვებით საპენსიო სქემაში განეგრება სავადღებულა ყველა დასაქმებულისათვის, რომლებსაც 2018 წლის 6 აგვისტოს მდგომარეობით (ანუ კანონის ამოქმედების დროისათვის) 60 წელი (ქალის შემთხვევაში – 55 წელი) არ ჰქონდათ შესრულებული. ამასთან, დასაქმებული, რომელსაც 2018 წლის 6 აგვისტოს მდგომარეობით (კანონის ამოქმედებამდე) შეუსრულდა 40 წელი და რომელსაც არ სურს, იყოს მონაწილე, უფლებამოსილია, კანონით დადგენილი წესით გავიდეს დაბროვებითი საპენსიო სქემიდან. აღსანიშნავია, რომ ამ შემთხვევაში საპენსიო სქემიდან გასულ პირს უფლება აქვს მხოლოდ ერთჯერადად ხელახლა განევიანდეს დაბროვებით საპენსიო სქემაში, ასეთ შემთხვევაში ის ვადაზე ადრე ვეღარ დატოვებს სქემას.

<sup>86</sup> საქართველოს საგადასახადო კოდექსში 2020 წლის 14 ივლისის N6817 კანონით შესული ცვლილებით, 2021 წლის 1-ლი იანვრიდან ეს საკითხი რეგულირდება საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 161-ე მუხლით.

<sup>87</sup> დაბროვებითი საპენსიო სქემა ვრცელდება როგორც დასაქმებულებზე, ისე თვითდასაქმებულებზე. თუმცა ამ ნაწილში საუბარი იქნება მხოლოდ დასაქმებულ პირებზე.

დაგროვებითი საპენსიო სქემა ვრცელდება საქართველოს მოქალაქეებზე, რომლებიც არიან დასაქმებულები და იღებენ შემოსავალს დასაქმებიდან, გარდა არარეზიდენტი ფიზიკური პირებისა. იგი ვრცელდება საქართველოში მუდმივად მცხოვრებ უცხო ქვეყნის მოქალაქეებსა და მოქალაქეობის არმქონე პირებზეც, გარდა არარეზიდენტი ფიზიკური პირებისა.

„დაგროვებითი პენსიის შესახებ“ საქართველო კანონის თანახმად, დაგროვებითი საპენსიო სისტემის მიზნებისათვის დასაქმებულად მიიჩნევა ფიზიკური პირი, რომელიც: **ა)** ვადდებულებებს ასრულებს იმ ურთიერთობათა ფარგლებში, რომლებიც საქართველოს სამოქალაქო კანონმდებლობით ან/და საქართველოს ან სხვა სახელმწიფოს შრომის კანონმდებლობით რეგულირდება; **ბ)** ასრულებს საქართველოს შეიარაღებულ ძალებში, სამართალდამცავ ორგანოებსა და მათთან გათანაბრებულ ორგანოებში ამ პირის სამსახურთან დაკავშირებულ ვადდებულებებს; **გ)** არის საწარმოს ან ორგანიზაციის ხელმძღვანელი (დირექტორი) ან ხელმძღვანელის (დირექტორის) მოვალეობის შემსრულებელი; **დ)** დასაქმებულია საჯარო დაწესებულებაში „საჯარო სამსახურის შესახებ“ საქართველოს კანონის შესაბამისად.

დასაქმებულებისათვის, რომლებსაც 2018 წლის 6 აგვისტოს მდგომარეობით შეუსრუდათ 40 წელი, უფლება აქვთ, დატოვონ დაგროვებითი საპენსიო სქემა. თუმცა სქემის დატოვება საპენსიო სქემაში განწევრიანებულ პირებს განწევრიანებიდან სამიდან ხუთი თვის ვადამდე შეუძლიათ. მაგალითად, 2019 წლის პირველ იანვარს სქემაში ჩართულ ამ პირებს სისტემის დატოვება 2019 წლის 1 აპრილიდან 31 მაისამდე პერიოდში შეეძლოთ.

საპენსიო შენატანი უნდა განხორციელდეს რეზიდენტი პირის ყველა სარგებელზე, კერძოდ, მომსახურების განვითარების მიღებული ის შემოსავალი, რომელიც იბეგრება გადახდის წყაროსთან, აგრეთვე, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 101-ე მუხლით გათვალისწინებული ხელფასის სახით მიღებული შემოსავალი (გარდა შემოსავლისა, რომელიც, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 104-ე მუხლის შესაბამისად, არ განეკუთვნება საქართველოში არსებული წყაროდან მიღებულ შემოსავალს, როიალტით, ქირით, იჯარით მიღებული და საინვესტიციო შემოსავალი).

საპენსიო შენატანი არის საპენსიო სქემაში მონაწილის სასარგებლოდ მის ინდივიდუალურ საპენსიო ანგარიშზე ასახვის მიზნით კანონით განსაზღვრული ოდენობითა და წესით გადახდილი თანხა. ამ თანხას იხდიან დამსაქმებელი, დასაქმებული და სახელმწიფო, თუ მონაწილე დასაქმებულია, ან/და თვითდასაქმებული და სახელმწიფო, თუ მონაწილე თვითდასაქმებულია.

საპენსიო სქემაში მონაწილე დასაქმებულის საპენსიო შენატანების დაფინანსება ხორციელდება შემდეგნაირად:  
**ა)** დამსაქმებელი ხელფასის გაცემისას მონაწილე დასაქმებულის ინდივიდუალურ საპენსიო ანგარიშზე ედექტორული სისტემის მეშვეობით ახორციელებს საპენსიო შენატანს დასაქმებულზე გასაცემი დასაბეგრი ხელფასის სახით დარიცხული შემოსავლის 2 პროცენტის ოდენობით;  
**ბ)** დამსაქმებელი მონაწილე დასაქმებულის სახელით დასაქმებულის ინდივიდუალურ საპენსიო ანგარიშზე ედექტორული სისტემის მეშვეობით ახორციელებს საპენსიო შენატანს დასაქმებულზე გასაცემი დასაბეგრი ხელფასის სახით დარიცხული შემოსავლის 2 პროცენტის ოდენობით;  
**გ)** სახელმწიფო მონაწილის სასარგებლოდ მონაწილის ინდივიდუალურ საპენსიო ანგარიშზე რიცხავს 2 პროცენტს დასაქმებულის დასაბეგრი ხელფასის იმ მოცულობაზე, რომელიც ჯამრად არ აღემატება მონაწილის მიერ წლიური ხელფასის სახით მიღებულ 24 000 ლარს ან 1 პროცენტს, თუ მონაწილის მიერ ხელფასის სახით მიღებული თანხა 24 000 ლარიდან 60 000 ლარამდეა.

სახელმწიფო საპენსიო შენატანს მას შემდეგ განახორციელებს, რაც საპენსიო სააგენტოს შეტყობინებით დადასტურდება, რომ მონაწილის ინდივიდუალურ საპენსიო ანგარიშზე აისახა დამსაქმებლისა და დასაქმებულის კუთვნილი წილი საპენსიო შენატანები (შენატანი). სახელმწიფო არ განახორციელებს საპენსიო შენატანს დასაქმებულის დასაბეგრი წლიური ხელფასის იმ მოცულობაზე, რომელიც აღემატება 60 000 ლარს.

**მაგალითი:** დასაქმებული განვერიანებულია საპენსიო სქემაში და მისი დარიცხული ხელფასი 2 000 ლარია. მოცემულ მაგალითში ხელფასის გადახდისას 2% (40 ლარი) ჩაირიცხება საპენსიო ფონდში. დარჩენილი თანხა 1 960 დაიბეგრება საშემოსავლო გადასახადით. მოქალაქე ხელზე აიღებს 1 568 ლარს (2019 წლამდე 1 600 ლარს აიღებდა). საპენსიო ფონდში კი ჯამში ორგანიზაციის მიერ 80 ლარი ჩაირიცხება (40 დასაქმებულის საპენსიო შენატანი, 40 დამსაქმებლის საპენსიო შენატანი).

საპენსიო შენატანების გადახდისას გასათვალისწინებელია, რომ დამსაქმებლის მიერ საპენსიო შენატანების გამოანგარიშება, გადახდა და დეკლარირება ხდება ყოველდღიურად. არსებობს მარტივი და დეტალური დეკლარაციები. დეკლარაციის წარმდგენმა შესაძლოა შეავსოს მათგან ერთ-ერთი. დეტალური დეკლარაცია მარტივისაგან განსხვავებით, დეტალურ ინფორმაციას იძლევა მიღებული სარგებლის სახეების შესახებ. არჩევანი დეკლარაციის წარმდგენს ეკუთვნის.

დეკლარაციაში შეიტანება საპენსიო სქემაში განვერიანებული პირის სახელი, გვარი, პირადი ნომერი. სარგებლის თანხა, რის საფუძველზე განისაზღვრება საპენსიო შენატანების მოცულობა. ყურადღება მისაქცევია ის ფაქტი, რომ საპენსიო შენატანების საპენსიო სააგენტოში ჩაირიცხვამდე, ანუ საპენსიო სააგენტოში ბალანსის შევსებამდე, სათანადო დეკლარაციის წარდგენა ვერ მოხდება.

აღსანიშნავია, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 82-ე მუხლის მეორე ნაწილით განსაზღვრული, საშემოსავლო გადასახადისგან გათავისუფლებული გარკვეული სტატუსის მქონე ფიზიკური პირების შემთხვევაში, თუ ფაქტობრივად ხდება ხელფასის გადახდა, მაგრამ რომელიმე ამ სტატუსდანიშნული პირის ხელფასს დამსაქმებელი საშემოსავლო გადასახადით არ ბეგრავს გადახდის წყაროსთან ღიმიტის ფარგლებში, საპენსიო შენატანის ორივე 2 - 2 პროცენტის გამოთვლა და გადახდა საპენსიო სააგენტოში მაინც უნდა მოხდეს დამსაქმებლის მიერ, და დასაქმებულის სახელით გადარიცხული 2 პროცენტის თანხა უნდა ჩამოეჭრას სტატუსიან დასაქმებულს მიღებული ხელფასიდან.

**მაგალითი:** საპენსიო სქემაში მონაწილე ფიზიკური პირი არის საქართველოს ტერიტორიული მთლიანობის, თავისუფლებისა და დამოუკიდებლობისათვის საბრძოლო მოქმედების ვეტერანი (სსკ 82/2/ა) და 2019 წლის 1 მაისს დასაქმდა და შრომითი ხელშეკრულებით თვეში აქვს დარიცხული ხელფასი 2 000 ლარი (1 600+400). პირი არის საპენსიო სქემის მონაწილე.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 82-ე მუხლის მეორე ნაწილის „ა“ ქვეპუნქტის მიხედვით, კადენდარული წლის განმავლობაში მიღებული დარიცხული ხელფასი 3 000 ლარამდე პირისათვის არის გათავისუფლებული საშემოსავლო გადასახადისგან. მოცემულ მაგალითში, როდესაც პირზე გაიყვამა ხელფასი, შესაბამისად, დამსაქმებლის მიერ არ დაიბეგრება 2 000 ლარი საშემოსავლო გადასახადით გადახდის წყაროსთან, მაგრამ საპენსიო შენატანები უნდა გამოითვალოს და გადაიხადოს დამსაქმებელმა. შედეგად, 2 000 ლარიდან დაკავდება დამსაქმებლის საპენსიო შენატანი 2% და ხელზე გაიყვამა 1 960 ლარი (2 000 - 2%), დამსაქმებელი თავის სახელითაც გადარიცხავს 2% დამსაქმებლის საპენსიო შენატანს. ამავე დროს, საშემოსავლო გადასახადით საშელავათო თანხის გაანგარიშებისას (3 000 ლარამდე) გათვალისწინებული იქნება საშემოსავლო გადასახადით დასაბეგრი ხელფასი 1 960 ლარი და არა დარიცხული 2 000 ლარი.

დამსაქმებლის მიერ დაგროვებით საპენსიო სქემაში საპენსიო შენატანის განხორციელების ვადებულების დარღვევა იწვევს ადმინისტრაციულ პასუხისმგებლობას. კერძოდ, საქართველოს ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსის 165<sup>11</sup> მუხლის თანახმად, დამსაქმებლის მიერ საკუთარი ან დასაქმებულის სახელით საპენსიო შენატანის

განხორციელების ვადებულების დარღვევის გამოვლენა (მიუხედავად გამოვლენილი დარღვევების საერთო რაოდენობისა) გამოიწვევს დაჯარიმებას 500 ლარის ოდენობით. განმეორებით ჩადენილი იგივე ქმედება გამოიწვევს დაჯარიმებას 1000 ლარის ოდენობით.

**მაგალითი:** შემოსავლების სამსახურმა/საპენსიო სააგენტომ გამოავლინა, რომ დამსაქმებელი ხუთი თვის განმავლობაში საერთოდ არ ახორციელებდა საპენსიო შენატანების შეტანას საპენსიო სააგენტოში. მიუხედავად იმისა, რომ ათ თვეზე აქვს დარღვევა ჩადენილი, ჯარიმა მაინც იქნება 500 ლარი და არა - 5 000 ლარი (500 ლარი\*10 შემთხვევა).

## თავი XII. პროექტული აქტივობების ფინანსური მართვა

სამოგადოებრივი ორგანიზაციებისა და სოციალური სანარმოების ფინანსების მართვის საკითხთან დაკავშირებული პროექტული აქტივობების მართვის საკითხი ერთ-ერთი უმნიშვნელოვანესია. პროექტის აქტივობები (სამუშაო შეხვედრები, სემინარები, კონფერენციები და ა.შ.) საკმაოდ დატვირთულია არა მხოლოდ პროექტული, არამედ ფინანსური მართვის კუთხითაც. აქტივობებთან დაკავშირებული სამეურნეო ოპერაციების წარმატებით განხორციელება ორგანიზაციის ყველა რგოლის, განსაკუთრებით კი ფინანსური და დოკუმენტაციის/შესყიდვების სტრუქტურული ერთეულების, პროგრამულ რგოლთან მწყობრ და შეთანხმებულ, კოორდინირებულ ქმედებას საჭიროებს. ასეთი სწორი კოორდინირების ადგორითმი კი დეტალურად უნდა იქნეს პროცედურებში გაწერილი.

**პროექტული აქტივობების თანმდევი ხარჯების ძირითადი კატეგორიებია :** ა) საკონფერენციო დარბაზის ქირა; ბ) სინქრონიზებული თარგმანი და აღჭურვილობა აქტივობისათვის; გ) მონვეული ექსპერტების მომსახურების ხარჯი; დ) კვების ხარჯი; ე) სატრანსპორტო ხარჯი; ვ) დარიგებული ბეჭდური და პრომომასადის ხარჯი; ზ) საკანცელარიო ხარჯი; თ) სასტუმრო მომსახურების ხარჯი; ი) სხვა ხარჯი.

თავის მხრივ, სანარმო/ორგანიზაციის მიერ გაწეული პროექტული აქტივობების თანმდევი ხარჯები, საქართველოში მოქმედი საგადასახადო კანონმდებლობით, ქვემოთ ჩამოთვლილი სამი კატეგორიის ფიზიკური პირის სარგებელს წარმოადგენს, ეს პირები არიან:

- 1) არადაქირავებული პირები;
- 2) დაქირავებული პირები(სანარმო/ორგანიზაციის პერსონალი);
- 3) მონვეული ექსპერტები, სპიკერები, ფასილიტატორები და მომსახურების ხელშეკრულებით მომუშავე სხვა პირები.

სანარმო/ორგანიზაციის მიერ პროექტული აქტივობის განხორციელებისა და მონაწილე პირებზე ხარჯების გაწევის დამადასტურებელი ძირითადი დოკუმენტია მონაწილეთა სია, რომელიც შემდეგ რეკვიზიტებს უნდა მოიცავდეს:

| # | გვარი, სახელი | პირადი ნომერი | მისამართი | ტელეფონი, ელფოსტა | ორგანიზაცია | ხელმოწერა |
|---|---------------|---------------|-----------|-------------------|-------------|-----------|
|   |               |               |           |                   |             |           |

სანარმო/ორგანიზაციამ მონაწილეთა სიის რეკვიზიტები შესაძლებელია პროექტული საჭიროებისა და თავისი შეხედულების შესაბამისად დაადაგოს. თუმცა გაითვალისწინოს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 154-ე მუხლის მოთხოვნები, რომლის მიხედვითაც სანარმო/ორგანიზაციის მიერ საგადასახადო აგენტის (გადახდის წყაროსთან საშემოსავლო გადასახადის დაკავება) ვადდებულების შესასრულებლად აუცილებელი რეკვიზიტებია: გვარი, სახელი, პირადი ნომერი და მისამართი.

ქვემოთ მოცემულია სანარმო/ორგანიზაციის მიერ განხორციელებულ პროექტული აქტივობებში მონაწილე დაქირავებული და არადაქირავებული ფიზიკური პირების საგადასახადო დაბეგვრის თავისებურებები.

**1) არადაქირავებული პირები** - არადაქირავებული პირები მონვეულ პირებს, უმთავრესად კი პროექტის ბენეფიციარებს წარმოადგენენ. აღნიშნულ პირებზე გაწეული საპროექტო ხარჯი (სასტუმრო, სატრანსპორტო ხარჯი, ბეჭდური პრომომასადა, საკანცელარიო ხარჯი და ა.შ.), არადაქირავებული პირებისათვის საგადასახადო თვალსაზრისით

სარგებელი, ქონებაა, რომლის საგადასახადო ადმინისტრირება საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 154-ე მუხლის შესაბამისად რეგულირდება.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 154-ე მუხლით, ორგანიზაცია ვადდება, გამოიანგარიშოს, გადახდის წყაროსთან დააკავოს და გადაიხადოს საშემოსავლო გადასახადი არადაქირავებული ფიზიკური პირისათვის გადაცემული სარგებლის, ქონების ღირებულებიდან, თუ ის საანგარიშო წლის მანძილზე ნაზრდი ჯამით 1000 ლარს აღემატება. კონფერენციების, სემინარებისა და მსგავსი ღონისძიებების მონაწილე არადაქირავებული პირებისათვის უსასყიდლოდ გადაცემული ქონების (წიგნები, მასალები, კაღები და ა.შ.) ღირებულება წელიწადში 1000 ლარს იშვიათად აღემატება და, შესაბამისად, საგადასახადო აგენტის ვადდება ორგანიზაციას იშვიათად წარმოეშობა. მიუხედავად ამისა, კონფერენციებისა და მსგავსი ღონისძიებების დროს ქონების უსასყიდლოდ გადაცემისას კვლავ რჩება იურიდიული უზუსტობები. მართალია, ამ დროს, თუ ქონების ღირებულება გარკვეულ ზღვარს არ სცდება, ორგანიზაციას საგადასახადო აგენტის ვადდება არ წარმოეშობა, მაგრამ საშემოსავლო გადასახადის ბიუჯეტში გადარიცხვის მოვალეობამ შესაძლოა არადაქირავებულ ფიზიკურ პირზე გადაინაცვლოს.

**მაგალითი:** არასამწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირი ატარებს კონფერენციას პროექტის ფარგლებში. მასში მონაწილეობს არადაქირავებული ფიზიკური პირი - მონაწილე N, რომელიც წინა კონფერენციებშიც მონაწილეობდა. მისი სარგებელი მოცემულ კონფერენციაზე იყო 400 ლარი, ხოლო მოცემულ კონფერენციამდე საანგარიშო წელში შეადგენდა:

- ა) 500 ლარს;
- ბ) 601 ლარს.

მოცემული მაგალითის „ა“ ვარიანტში მონაწილის საანგარიშო, კალენდარულ წელიწადში მიღებული საერთო სარგებელი 900 ლარია (400+500 ლარი) და, შესაბამისად, ბენეფიციარის სარგებელი დაბევრას გადახდის წყაროსთან არ ექვემდებარება.

მოცემული მაგალითის „ბ“ ვარიანტში საანგარიშო, მონაწილის კალენდარულ წელიწადში მიღებული საერთო სარგებელი 1001 ლარია (400+601 ლარი) და, შესაბამისად, მთლიანი თანხა 1001 ლარი გადახდის წყაროსთან საშემოსავლო გადასახადით დაბევრას ექვემდებარება. როგორც ვხედავთ, იბევრება როგორც წინა 400 ლარი, ისე მიმდინარე კონფერენციაზე გაცემული 601 ლარიც (400+601=1001).

საინტერესოა შემთხვევა, როცა აქტივობებში წლის მანძილზე მონაწილეობს ასეულობითა და ზოგჯერ ათასობით არადაქირავებული ფიზიკური პირი. როგორ შეიძლება აღირიცხოს ერთ ბენეფიციარზე წლის მანძილზე გაცემული ყველა ტიპის სარგებელი და ზუსტად განისაზღვროს მისი დაბევრის მომენტი? საჭიროა ყველა არადაქირავებულ პირზე გაიხსნას ცალკე ბარათი ბუღალტრული აღრიცხვის სისტემაში და გადაანგარიშდეს მიღებული სარგებელი თითოეულ მათგანზე სამეურნეო წელიწადში. ამასთან, როგორც ზემოთ აღინიშნა, ორგანიზაციას უნდა ჰქონდეს ინფორმაცია ფიზიკური პირების პირადი ნომრებისა და მისამართების მიხედვით, სარგებლის ნაზრდი ჯამით 1000 ლარზე გადაჭარბებისას, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 154-ე მუხლის შესაბამისად საშემოსავლო გადასახადის დაკავებისა და დეკლარირების განსახორციელებლად.

პროექტში მონაწილე არადაქირავებული პირების მიერ მიღებული სარგებლის აღრიცხვა და ადმინისტრირება საკმაოდ მძიმე შრომაა, თუმცა ამ საკითხის გვერდის ავლა საკმაოდ მაღალ საგადასახადო რისკებთანაა დაკავშირებული. ქვემოთ მოცემულია მაგალითი.

**მაგალითი:** ორგანიზაცია წლის განმავლობაში ატარებს აქტივობებს სხვადასხვა პროექტის ფარგლებში, რომელშიც წლის მანძილზე სამი ბენეფიციარი - არადაქირავებული ფიზიკური პირი (არ არიან საპენსიო სქემაში გაწევრიანებული) A, B და C - აქტიურადაა ჩართული.

ლონისძიებაზე, რომელიც ტარდება 20XX წლის მაისში ვაჭრეთში მოწვეულია 50 მონაწილე არადაქირავებული ფიზიკური პირი, მათგან სასტუმროს ხარჯი თითოეულ მონაწილემ 2 ლამეში 200 ლარია, ღანჩისა და კოფებრივის ხარჯი 50 ვაცზე 5 000 ლარი, სატრანსპორტო ხარჯი ვაცზე 40 ლარია, თითოეულ მონაწილემ დარიგებული საკანცელარიო და ტრენინგის მასალის საფასური 50 ვაცზე 2 500 ლარია. ორგანიზაციის ფინანსისტმა აღრიცხა თითოეულ ბენეფიციარზე მანამდე გაცემული სარგებელი და იგი საანგარიშო წელს შეადგენდა A ბენეფიციარზე - 500 ლარს, B ბენეფიციარზე - 600 ლარს, C ბენეფიციარზე - 700 ლარს.

მოცემული მაგალითის მიხედვით გაანგარიშებები მოცემულია ქვემოთ მოყვანილ ცხრილში, საიდანაც ირკვევა, რომ A და B ბენეფიციარების მიხედვით წლიური სარგებელი 20XX წლის მაისის ჩათვლით შესაბამისად 890 (500+200+100+40+50) ლარი და 990 (600+200+100+40+50) ლარია, ხოლო C ბენეფიციარის მიხედვით მიღებული სარგებელი აღემატება 1000 ლარს და შეადგენს 1 090 ლარს (700+200+100+40+50). მოქმედი სსკ 154-ე მუხლის შესაბამისად 20XX წლის მაისის მიხედვით ორგანიზაციას C ბენეფიციარის მიხედვით დასადგვარი სარგებელი და გადასახდელი ექნება 218 ლარი (1 090 ლარი\*20%).

რაც შეეხება ორ დანარჩენ ბენეფიციარს (A და B), საჭირო იქნება მაქსიმალური წინდახედულობა, რათა მომდევნო ლონისძიებაზე მათი საშემოსავლო გადასახადით დაბეგვრის საკითხი არ გამოგვეპაროს.

(ღარი)

| ბენეფიციარი | სარგებელი 20XX მაისამდე | სასტუმროს ხარჯი | ღარი და კოფებრივი ვაცზე პროპორციით | სატრანსპორტო ხარჯი | ტრენინგის მასალა და საკანცელარიო | სარგებელი 20XX მაისის ჩათვლით |
|-------------|-------------------------|-----------------|------------------------------------|--------------------|----------------------------------|-------------------------------|
| 1           | 2                       | 3               | 4                                  | 5                  | 6                                | 7(2+3+4+5+6)                  |
| A           | 500                     | 200             | 100 (5 000/50)                     | 40                 | 50 (2 500/50)                    | 890                           |
| B           | 600                     | 200             | 100 (5 000/50)                     | 40                 | 50 (2 500/50)                    | 990                           |
| C           | 700                     | 200             | 100 (5 000/50)                     | 40                 | 50 (2 500/50)                    | 1 090                         |

ცადვე საკითხია, აქტივობის მონაწილეთა სატრანსპორტო ხარჯის საგადასახადო აღმინისტრირება, რადგან აქტივობის მონაწილე არადაქირავებული ფიზიკური პირების მიერ წარმოგვნილი სატრანსპორტო ხარჯის დამადასტურებელი დოკუმენტები ხშირად არ აკმაყოფილებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 72-ე მუხლის მოთხოვნებს. ამ მუხლის მოთხოვნა გულისხმობს, რომ ასეთი დოკუმენტით შესაძლებელია სამეურნეო ოპერაციის მონაწილე მხარეთა იდენტიფიცირება, დოკუმენტს აქვს თარიღი და მოიცავს განუყოფელი მომსახურების ჩამონათვალსა და ღირებულებას. ასეთი რეკვიზიტები საქართველოში მხოლოდ რამდენიმე ორგანიზაციის მიერ გამოწერილ სამგზავრო დოკუმენტშია დაფიქსირებული. ამასთან, სამგზავრო დოკუმენტი/ბილეთი იწერება კონკრეტულ ფიზიკურ პირზე და დაბეგვრის რისკების სრულად ასაცილებლად ბილეთის საფუძველზე უნდა გაიცეს ორგანიზაციის სახელზე გამოწერილი საგადასახადო დოკუმენტი (ა/ფაქტურა, სდ). ზემოაღნიშნული პროცედურების



სრულად დაცვა საკმაოდ რთულია და პროექტული აქტივობის მონაწილეები ზოგჯერ წარმოადგენენ მხოლოდ სატრანსპორტო კომპანიების ჩვეებს, რაც ცაღსახად არასაკმარისი დოკუმენტია და საშემოსავლო გადასახადით დაბეგვრად ოპერაციას წარმოადგენს. ასეთი ხარჯების დაბეგვრის სპეციფიკა დეტალურად მიმოხილულია გამამკვედრის მივლინების ნაწილში.

**2) დაქირავებული პირები** - დაქირავებული პირები ორგანიზაციის პერსონალია, რომლებიც ახორციელებენ პროექტული აქტივობის ორგანიზებას (პროექტის კოორდინატორი, ასისტენტი, დოგისტიკა და ა.შ.).

აქტივობების ორგანიზებისას დაქირავებული პირის მიერ მიღებული ძირითადი სარგებელი, რომელიც დაბეგვრის მაღად საგადასახადო რისკს უკავშირდება, კვების სარგებელია. ზოგადად კვების სარგებელს საქართველოს საგადასახადო კოდექსი ორ საგადასახადო დაბეგვრის რეჟიმში აქცევს:

**ა) პერსონალის ყოველდღიურ საოფისე საქმიანობასა და ნაწილობრივ პროექტული აქტივობის ფარგლებში განსაზღვრულ ყავის შესვენებას უკავშირდება:**

**მაგალითი:** (შემოსავლების სამსახურის სიტუაციური სახელმძღვანელო 1818). ორგანიზაცია ოფისისათვის ყიდულობს უაღკოპილო სასმელებს, ჩაის, ყავას, რომლებსაც მუშაობის პროცესში იყენებენ თანამშრომლები. ორგანიზაცია აღნიშნულს არ განიხილავს თანამშრომლისათვის სახელფასო განაცემად (სარგებლად) და არ ბეგრავს საშემოსავლო გადასახადით.

მოცემულ მაგალითში, შემოსავლების სამსახურის განმარტებით, ვინაიდან ორგანიზაციის მიერ ვერ ირკვევა, რომელი დაქირავებული პირი რა რაოდენობის უაღკოპილო სასმელს იყენებს, აღნიშნული ფიზიკურ პირებს არ ეთვლება სარგებლად და, შესაბამისად, ხელფასის სახით მიღებულ შემოსავლად არ განიხილება და არ ებეგრებათ საშემოსავლო გადასახადით;

**ბ) დაქირავებული პირის მიერ პროექტული აქტივობის ორგანიზაციისას კვების სარგებლის მიღებას შესაძლებელია შეუთანადოთ (გარდა ე.წ. ყავის შესვენებისა):**

**მაგალითი:** (შემოსავლების სამსახურის სიტუაციური სახელმძღვანელო 1808). ორგანიზაციის მიერ დაქირავებული პირებისათვის ანაზღაურებული აქვს საქონლის/მომსახურების ღირებულება (მობილური ტელეფონით სარგებლობის ხარჯი, კომუნალური ხარჯები, მგზავრობის ხარჯი, კვება, პროექტები, სანჯავი).

მოცემულმაგალითში, შემოსავლების სამსახურის განმარტებით, ორგანიზაციის მიერ დაქირავებულებისათვის ანაზღაურებული თანხები უნდა მივიჩნიოთ ხელფასად (სარგებლად) და დავბეგროთ საშემოსავლო გადასახადით, ამასვე მიუთითებს მოქმედი სსკ 101-ე მუხლის მე-2 მუხლის „გ“ ქვეპუნქტი (დაქირავებულის მიერ დაქირავებულისათვის საქონლის/ მომსახურების მიწოდებისას ან კომპენსაციის გარეშე გადაცემისას – ასეთი საქონლის/მომსახურების საბაზრო ფასი - ხელფასის სახით მიღებული შემოსავალია).

ცხადია, ამავე მუხლის მოთხოვნები ვრცელდება პროექტული აქტივობის ორგანიზებისას/განხორციელებისას დაქირავებული პირების მიერ მიღებული კვების სარგებლის საგადასახადო აღმინისტრირებაზე. დაქირავებული პირების მიერ მიღებული კვების სარგებელი საშემოსავლო გადასახადით დაბეგვრის ობიექტია.

**3) მოწვეული ექსპერტები, სპიკერები, ფასილიტატორები და მომსახურების ხელშეკრულებით მომუშავე სხვა პირები** - ეს პირები ხელშეკრულების საფუძველზე იღებენ მომსახურების საფასურს. აქვე შევნიშნოთ, რომ მათ მიერ კონფერენციის მომსახურების ფარგლებში მიღებული ნებისმიერი სარგებელი სასტუმროს, სატრანსპორტო თუ კვების ხარჯი ჰონორარის ნაწილია და, შესაბამისად, საშემოსავლო გადასახადით დაბეგვრადი ოპერაციაა.

**მაგალითი:** მოწვეული ექსპერტი ემსახურება არასამედიკამენტოზი იურიდიული პირი. კერძოდ, გამოდის მოხსენებით კონფერენციაზე და მომსახურებაში იღებს დარიცხვად 1 500 ლარს, რაზეც გაფორმებულია სათანადო მომსახურების ხელშეკრულება. კონფერენციის ფარგლებში ექსპერტმა მიიღო კვებითი (გასანაწილებელი ხარჯი - 2 000 ლარი 50 მონაწილისათვის), სასტუმრო (2 ღამე 200 ლარი) და სატრანსპორტო მომსახურებაც (ხარჯი - 50 ლარი).

მოცემულ მაგალითში ექსპერტზე განაწილება კვების სარგებელი=40 ლარი (2 000 ლარი/50 მონაწილე) და მთლიანობაში ექსპერტის მიერ მიღებული სარგებელი 1 790 ლარი (კვება - 40 ლარი + სასტუმრო - 200 ლარი + სატრანსპორტო - 50 ლარი + ჰონორარი - 1 500 ლარი) დაიბეგვრება სსკ 154-ე მუხლით დაბეგვრის წყაროსთან საშემოსავლო და დაქირავებულის საპენსიო გადასახადით (თუ პირი საპენსიო სქემის მონაწილეა).

ერთ-ერთი მნიშვნელოვანი საკითხია, უნდა გამოიწეროს თუ არა ზედნადები კვებითი მომსახურებისას. ვინაიდან მომსახურებას თან სდევს საქონლის მიწოდება, აუცილებელია ზედნადების გამოწერა. ამას ცალსახად განსაზღვრავს გადასახადების ადმინისტრირების შესახებ ინსტრუქციის 25<sup>1</sup> მუხლის მე-5 პუნქტი (საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის N996 ბრძანება), რომლის მიხედვითაც ზედნადების გამოყენება სავალდებულო არ არის, მხოლოდ მაშინ, როდესაც:

- შესაბამისი პირისათვის მომსახურების გასაწევად განკუთვნილი იმ სასაქონლო მატერიალური ფასეულობის ტრანსპორტირებისას, რომელიც რჩება მომსახურების გამწვევის საკუთრებაში;
- მკაცრი აღრიცხვის ფორმების ტრანსპორტირების შემთხვევაში;
- სარკინიგზო ტრანსპორტის მოძრაობის შემაფერხებელი ავარიული დაზიანებების აღმოფხვრის მიზნით შესაბამისი საქონლის ტრანსპორტირებისას;
- იმ სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობის/მატერიალური საგნის (მიუხედავად მისი ფორმისა ან ბუნებისა) ტრანსპორტირებისას, რომლის გადაადგილება „სახელმწიფო საიდუმლოების შესახებ“ საქართველოს კანონისა და „სახელმწიფო საიდუმლოების შესახებ“ საქართველოს კანონის ამოქმედებასთან დაკავშირებული ნორმატიული აქტების დამტკიცების თაობაზე“ საქართველოს მთავრობის 2015 წლის 24 სექტემბრის №507 დადგენილებით დამტკიცებული „სახელმწიფო საიდუმლოებისათვის მიკუთვნილი ინფორმაციების ნუსხის“ შესაბამისად წარმოადგენს სახელმწიფო საიდუმლოებას მიკუთვნილებულ ინფორმაციას.

თუმცა კვებითი მომსახურების გამწვევი ორგანიზაციების ნაწილი კანონმდებლობის თავისებურ ინტერპრეტაციას ახდენს და ზედნადებს არ წერს, არადა მომსახურების მიმღებისათვის ეს საკმაოდ სარისკოა პროექტების განხორციელებისას, რადგან საქონლის ჩამონათვადის არსებობისას ვერ დადასტურდება, იყო თუ არა, მაგალითად, ადვოკატური სასმელები მიწოდებული კონფერენციაზე, რაც ხშირად არაპროექტული ხარჯია.

ზედნადების არგამოწერისას სავალდებულო კანონმდებლობის დასაცავად აღტერნატივის სახით ორი გზა არსებობს :  
**1) გაფორმდეს მიღება-ჩაბარების აქტი იმ შემთხვევაში, როდესაც სარესტორნო დაწესებულება ამტკიცებს, რომ, მაგალითად, ყავა (საქონელი) კი არ მოუწოდებიათ, არამედ პროექტის აქტივობით გათვალისწინებულ დანხზე ყავა/ჩაი „დაგვადგინეს“;**

**2)** საქართველოს საგადასახადო კოდექსში 2018 წლის 30 მაისის N2391 კანონით განხორციელებული ცვლილებით, სსკ 72<sup>1</sup> მუხლის შესაბამისად გამოიწეროს საგადასახადო დოკუმენტი (სდ), რომელიც საქართველოს ფინანსთა მინისტრის მიერ დადგენილი ფორმის დოკუმენტს წარმოადგენს და გამოიწერება: **ა)** ქვეყნის შიგნით საქონლის ტრანსპორტირებისას; **ბ)** საქონლის მიწოდებისას; **გ)** მომსახურების გაწევისას.

## თავი XIII. ორგანიზაციების სააღრიცხვო პოლიტიკა

თითოეული ფინანსური სტანდარტი არეგულირებს კონკრეტულ სააღრიცხვო საკითხს. როგორც წესი, მათი უმეტესობა უშვებს ამა თუ იმ საკითხის გადაწყვეტის რამდენიმე ალტერნატიულ მეთოდს. თუ რომელი მათგანი უნდა აირჩეს კონკრეტული ორგანიზაციის სამეურნეო საქმიანობის ბუღალტრული აღრიცხვისათვის, ამას წყვეტს თავად ორგანიზაციის ხელმძღვანელობა. სხვადასხვა სააღრიცხვო საკითხის შესახებ მიღებული გადაწყვეტილებების ერთობლიობას ეწოდება სწორედ სააღრიცხვო პოლიტიკა, რომელიც აუცილებლად უნდა იქნეს გაფორმებული ორგანიზაციის ხელმძღვანელის ბრძანებით.

სააღრიცხვო პოლიტიკას ორგანიზაცია დამოუკიდებლად შეადგენს, მაგრამ ძირითადი დაშვებები და დებულებები უნდა შეესაბამებოდეს შესაბამის სტანდარტს (მაგალითად, საზოგადოებრივი ორგანიზაციებისათვის - „არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის ფინანსური ანგარიშგების სტანდარტს“).

სააღრიცხვო პოლიტიკა უნდა ეფუძნებოდეს ფინანსური ანგარიშგების ძირითად დაშვებას - ფუნქციონირებადობას და მეთოდს - დარიცხვის მეთოდს. გარდა ამისა, სააღრიცხვო პოლიტიკა შესაბამისობაში უნდა იყოს ფინანსური ანგარიშგების ხარისხობრივ მახასიათებლებთან, რაც გულისხმობს იმას, რომ სააღრიცხვო პოლიტიკის განხორციელების შედეგად მომზადებული ფინანსური ანგარიშგება უნდა აკმაყოფილებდეს ისეთ თვისებებს, როგორებიცაა: ალქმადობა, შესაბამისობა, საიმედოობა და შესაძარისობა.

სააღრიცხვო პოლიტიკის შემადგენელი ცადკეული ელემენტების შინაარსის გასაგებად ქვემოთ მოცემულია რამდენიმე კონკრეტული მაგალითი, როდესაც სტანდარტების მიხედვით დაშვებულია ამა თუ იმ სააღრიცხვო საკითხის სხვადასხვაგვარი გადაწყვეტა. აღსანიშნავია, რომ ფინანსური სტანდარტებით ბევრ საკითხზე არის დაშვებული ალტერნატიული გადაწყვეტის შესაძლებლობა. თუმცა ქვემოთ ყურადღება გამახვილებულია ძირითად საკითხებზე, ვერძოვ:

**1) სასაქონლო-მატერიალური მარაგების აღრიცხვის მეთოდები** - სასაქონლო-მატერიალური მარაგი შეიძლება აღრიცხვებოდეს უწყვეტი ან პერიოდული მეთოდით. გარდა ამისა, ფინანსური სტანდარტები უშვებს, რომ სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობებს უნდა ჩამოწმდნენ ინდივიდუალურ დანახარჯთა მეთოდით, ან „ფიფო“, ან საშუალო შეწონილი ღირებულების მეთოდით;

**2) ძირითადი საშუალებების ცვეთის გაანგარიშების მეთოდები** - ძირითადი საშუალებების ცვეთის გაანგარიშების შერჩეულმა მეთოდმა უნდა ასახოს სანარკოტიკო მიერ ამ აქტივისაგან მისაღები ეკონომიკური სარგებელი. ამიტომ ფინანსური სტანდარტებით განსაზღვრულია ცვეთის დარიცხვის ორი სხვადასხვა მეთოდი: ცვეთის დარიცხვის წრფივი მეთოდი და ცვეთის შემცირებადი ნაშთის მეთოდი. მხედველობაში მისაღებია ის ფაქტი, რომ მოგების გადასახადით დაბეგვრის ახად მოდებზე გადასვლასთან ერთად ცვეთის მეთოდის სწორად შერჩევას დიდი მნიშვნელობა ენიჭება ეკონომიკური საქმიანობის განმახორციელებელი პირის მიერ ქონების გადასახადის გამომანგარიშებისას, ხოლო მოგების გადასახადის გამომანგარიშებისას ცვეთის დარიცხვის მნიშვნელობა, ფაქტობრივად, განუღდა;

**3) გრანტების აღიარების მეთოდები** - გრანტების აღიარება-ასახვა უნდა ხდებოდეს ე.წ. კაპიტალ-მეთოდით (საკასლო მეთოდი, გრანტი აღიარდება შემოსავლად მიღებისთანავე) ან ე.წ. დარიცხვის შემოსავალ-მეთოდით. გრანტის აღიარება ხდება შემოსავლის სახით იმ საანგარიშგებო პერიოდში (პერიოდებში), როდესაც ხდება ამ გრანტებთან დაკავშირებული ხარჯების განწევა, ამ ხარჯების აღიარებასთან ერთად;

**4) ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიშგების მეთოდები** - ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიშგება შეიძლება შედგეს პირდაპირი ან არაპირდაპირი მეთოდით.

თუ ჩამოთვლილ აღტერნატიულ მეთოდთაგან და ხერხთაგან რომელია შერჩეული ორგანიზაციის მიერ კონკრეტული სააღრიცხვო საკითხის ასახვისათვის (ანგარიშგებისათვის), ეს უნდა აისახოს სწორედ სააღრიცხვო პოლიტიკის შესახებ დოკუმენტში და ახსნილი იქნეს ფინანსური ანგარიშგების თანდართულ ახსნა-განმარტებით შენიშვნებში. ამის შესახებ პირდაპირ არის მითითებული თითოეულ სტანდარტში შემავალ ცაღვე მუხღში „ახსნა-განმარტებები“.

ქვემოთ მოცემულია არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის სააღრიცხვო პოლიტიკის განსაზღვრის შესახებ ბრძანების ნიმუში, რომელიც, საჭიროებისამებრ, შეიძლება გამოყენებულ იქნეს ორგანიზაციების მიერ საკუთარი სააღრიცხვო პოლიტიკის განსაზღვრა-მიღებისას.

**მაგალითი: არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის დირექტორის ბრძანება ორგანიზაციის სააღრიცხვო პოლიტიკის შესახებ**

არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების ფინანსური ანგარიშგების სტანდარტის შემოღებასთან დაკავშირებით ვბრძანებ:

20XX წლის 1-ღი იანვრიღან ა(ა)იპ-ში სამოქმედოღ შემოღებულ იქნეს შემდეგი სააღრიცხვო პოლიტიკა:

1. ორგანიზაციის აღრიცხვა-ანგარიშგება წარმოებს „არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების ფინანსური ანგარიშგების სტანდარტის“ შესაბამისად. სხვაობა სააღრიცხვო მოგების გაღასახადის ხარჯსა და საგაღასახადო მიზნებით გამოანგარიშებულ, ბიუჯეტში გაღასახეღი მოგების გაღასახადს შორის აღრიცხება გაღავაღებული საგაღასახადო აქტივის ან გაღავაღებული მოგების გაღასახადის სახით;
2. ორგანიზაციის ფინანსური ანგარიშგება მოიცავს: ბაღანსს, მოგება-ზარაღის ანგარიშგებას, ფუღაღი ნაკაღების მოღრაობის ანგარიშგებას, ანგარიშგებას ფონღებში ცვღიღებების შესახებ და ახსნა-განმარტებით შენიშვნებს. მოგება-ზარაღის ანგარიშგება ღგება ხარჯების კღასიფიკაციით ფუნქციური დანიშნუღების მიხეღვით, ხოღო ფუღაღი სახსრების ანგარიშგება - პირღაპირი მეთოღით;
3. საანგარიშგებო (ფინანსური) წეღი ემთხვევა კაღენღარულ წეღს;
4. შემოსავღებისა და ხარჯების აღიარება-ასახვა ხეღვა დარიცხვის მეთოღით, ა(ა)იპ ფინანსური სტანდარტის შესაბამისად, ამასთან, ხარჯების აღიარებისას დაციული უნდა იქნეს მიმღინარე პერიოღის ამონაგებსა და დანახარჯებს შორის შესაბამისობის პრინციპი. საგაღასახადო მიზნებისათვის გამოიყენება დარიცხვის მეთოღიც საქართვეღოს საგაღასახადო კოღექსის 140,141,142 მუხღის შესაბამისად;
5. სასაქონღო-მატერიაღური ფასეუღობები აღრიცხება უწყვეტი მეთოღით;
6. სასაქონღო-მატერიაღური ფასეუღობები ჩამოიწერება ინღივიღუაღურ დანახარჯტა მეთოღით, როცა ეს მიზანშეწონიღი და შესაღღებეღია. თუ ეს მეთოღი არ გამოიყენება (ვერ ხერხეღვა), მაშინ გამოიყენება საშუაღო შეწონიღი მეთოღი;
7. მატერიაღური ფასეუღობების შეღენა, რომეღტა ღირებუღება ერთეულზე არ აღემატება 100 დარს ან რომეღტაღ აქვეთ სასარგებღო სამსახურის მცირე ვაღა (1 წეღი ან უფრო ნაკღები) და რომეღებიც არ შეიღტანება სასაქონღო-მატერიაღური მარაღის შემაღვეღლობაში, განიხიღება მიმღინარე პერიოღის ხარჯებაღ;

- 8. ძირითადი საშუალებების ცვეთა ხდება საბაღანსო და საღიკვიდაციო ღირებულებებს შორის სხვაობიდან სასარგებლო სამსახურის ვადის გათვადისწინებით. კონკრეტულ ძირითად საშუალებაზე (ან ძირითადი საშუალების ჯგუფზე) საღიკვიდაციო ღირებულებასა და წლიური ცვეთის ნორმას ადგენს ამ მიზნით შექმნილი მუდმივმოქმედი კომისია. თუ საღიკვიდაციო ღირებულება განსაზღვრული არ არის, ის მიიჩნევა ნულის ტოლად, ხოლო თუ სასარგებლო სამსახურის ვადა არ არის დადგენილი, ის აიღება: შენობა-ნაგებობების შემთხვევაში - 20 წლის ვადის ტოლად, სხვა ცვეთადი ძირითადი საშუალებების შემთხვევაში - 5 წლის ვადის ტოლად;
- 9. ძირითადი საშუალებების ცვეთა და არამატერიალური აქტივების ამორტიზაცია ხდება წრფივი მეთოდით;
- 10. საექვლო მოთხოვნების სიდიდე განისაზღვრება ინდივიდუალურად თითოეული ეგზიტორული დავალიანების შესწავლის გზით;
- 11. ორგანიზაციაში მომუშავეთა ხელფასების დარიცხვა ხორციელდება ყოველთვიურად, გაფორმებული შრომითი ხელშეკრულებების შესაბამისად. თუ შრომითი ხელშეკრულება გაფორმებული არაა ან მასში არ არის ცალსახად განსაზღვრული შრომითი ანაზღაურების სიდიდე, მაშინ ანაზღაურების დარიცხვის საფუძველს წარმოადგენს ორგანიზაციის ხელმძღვანელის ხელმოწერით დამტკიცებული ხელფასის უწყისი. არასრული სამუშაო კადენდარული თვის ხელფასი გამოითვლება ნამუშევარი სამუშაო დღეების პროპორციულად. ორგანიზაციაში სამუშაო დრო აღირიცხება სამუშაო დროის აღრიცხვის ტაბელებით;
- 12. სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული დანახარჯები აღიარებული უნდა იქნეს იმ პერიოდის ხარჯებად, როდესაც ისინი იქნა გაწეული, იმისდა მიუხედავად, თუ რა მიზნით გამოიყენება აღებული სესხი;
- 13. გრანტი თავდაპირველად უნდა აღიარდეს ა(ა)იპ-ის ფონდის სახით, მისი შემლუღელობის ხარისხის გათვადისწინებით (შეუზღუდავი, დროებით შემლუღედი ან მუდმივად შემლუღედი). გრანტი შემოსავლის სახით აღიარდება გრანტით დასაფარი ხარჯების პროპორციულად იმ პერიოდებში, როდესაც გაიწევა შესაბამისი დანახარჯები;
- 14. უცხოური ვალუტით წარმოებული ოპერაციები თავდაპირველად უნდა აისახოს საანგარიშგებო ვალუტით, ოპერაციის შესრულების დღისათვის საანგარიშგებო ვალუტასა და მოცემულ უცხოურ ვალუტას შორის დაფიქსირებული გაცვლითი სავალუტო კურსის მიხედვით. ოპერაციის შესრულების დღეს დაფიქსირებულ გასაცვლიდ სავალუტო კურსს წარმოადგენს საქართველოს ეროვნული ბანკის მიერ დადგენილი კურსი. ყოველი საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს უცხოური ვალუტით შეფასებული ფულადი საბაღანსო მუხლები წარდგენილ უნდა იქნეს საბოლოო სავალუტო კურსის გამოყენებით.

სააღრიცხვო პოლიტიკის ამოსავალი პრინციპების საფუძველად უნდა დაედოს პროცედურების ნაკრებს—ფინანსურ სახელმძღვანელოს (ე.წ. „ფინანსურ მანუალს“). ფინანსური სახელმძღვანელო ეხმარება ორგანიზაციას მისი წესდებით განსაზღვრული მიზნების მიღწევაში და ქმნის ბაზას სისტემური მიდგომის გამოყენებით მისი ეფექტიანი მართვისათვის. აღნიშნული აუცილებელია დონორი ორგანიზაციების მიერ დადგენილი მოთხოვნების დასაკმაყოფილებლად. როგორც წესი, დონორის მოთხოვნა არის, რომ დაფინანსების მიმღები ორგანიზაციის ფინანსური სისტემა იძლეოდეს სრულყოფილ ინფორმაციას:

- ყველა ფინანსური ოპერაციასა და ტრანზაქციაზე თარიღების ზუსტი ჩვენებით;
- ყველა შემოსავალზე პროექტებისა და დაფინანსების წყაროების მიხედვით;
- ყველა ხარჯზე პროექტებისა და დაფინანსების წყაროების მიხედვით;
- საკუთრებაში არსებულ აქტივებზე;
- ვადებულებებზე;
- დონორისათვის გამართული და დროული ფინანსური ანგარიშგებისათვის.

# თავი XIV. სოციალური სანარმოებისა და საზოგადოებრივი ორგანიზაციების საგადასახადო დაბეგვრის საკითხები

## 14.1. სანარმო და ორგანიზაცია, მათი საქმიანობის სახეები

საქართველოს კანონის „საქართველოს საგადასახადო კოდექსის“ (17/09/2010. N3591) შესაბამისად და მისი მიზნებისათვის შესაძლებელია გამოვყოთ საქმიანობის შემდეგი სახეები:

- ეკონომიკური საქმიანობა;
- საქველმოქმედო საქმიანობა;
- რელიგიური საქმიანობა;
- სახელმწიფო ხელისუფლების, ეროვნული მარეგულირებელი და მუნიციპალიტეტის ორგანოების საქმიანობა;
- დაქირავებით საქმიანობა;
- ფიზიკური პირის მიერ ფულადი სახსრების განთავსება ბანკებსა და სხვა საკრედიტო დაწესებულებებში დეპოზიტებსა და ანაბრებზე.

**ეკონომიკურ საქმიანობად** მიიჩნევა ნებისმიერი საქმიანობა, რომელიც ხორციელდება მოგების, შემოსავლის ან კომპენსაციის მისაღებად, მიუხედავად ასეთი საქმიანობის შედეგებისა.<sup>88</sup> პირის საქმიანობის ეკონომიკურ საქმიანობად მიჩნევისათვის გადაწყვეტილია მოგების, შემოსავლის ან კომპენსაციის მიღების მიზანი, სურვილი და არა აქვს მნიშვნელობა, ფაქტობრივად მიიღო თუ არა პირმა შემოსავალი.

**მაგალითი:** პირმა, საქონლის შემდგომში რეალიზაციისა და შემოსავლის/მოგების მიღების მიზნით, 25 000 ლარად შეიძინა საქონელი, თუმცა გარკვეული მიზეზების გამო მიღებული საქონლის შემდგომი რეალიზაცია ვერ მოახერხა და მოგების ნაცვლად მიიღო ზარალი. მოცემულ მაგალითში პირის მიზანი იყო შემოსავლის, მოგების, კომპენსაციის მიღება და მიუხედავად შედეგებისა, ასეთი საქმიანობა საგადასახადო მიზნებისათვის შეფასდება, როგორც ეკონომიკური საქმიანობა.

პირის საქმიანობის ეკონომიკურ საქმიანობად დაკვალიფიცირებისათვის მისი საქმიანობის ერთჯერადობას მნიშვნელობა არ აქვს, განსხვავებით „მეწარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონისგან, რომელიც პირის სამეწარმეო საქმიანობის ერთ-ერთ ნიშნად არაერთჯერადობას მიიჩნევს. საქართველოს საგადასახადო კოდექსში საგადასახადო მიზნებისათვის ტერმინი „ერთჯერადი“ არ გამოიყენება და, შესაბამისად, პირის ერთჯერადი და არალარგანიშნული საქმიანობა<sup>89</sup> ვერ მიიჩნევა მისი საქმიანობის ეკონომიკურ საქმიანობად მიჩნევისათვის გამომრიცხველ გარემოებად.

ეკონომიკურ საქმიანობას არ მიეკუთვნება საქმიანობის ორი ჯგუფის სახეები:

1) საქმიანობები, რომელებიც, როგორც წესი, არ არის გამომხდელი მოგების ან შემოსავლის მისაღებად და

<sup>88</sup> საქართველოს საგადასახადო კოდექსში 2020 წლის 14 ივლისის N6817 კანონით შესული ცვლილებით, 2021 წლის 1-ლი იანვრიდან ეკონომიკურ საქმიანობად განიხილება ნებისმიერი საქმიანობა, რომელიც ხორციელდება შემოსავლის ან კომპენსაციის მისაღებად, მიუხედავად ამ საქმიანობის შედეგისა, თუ ამ კოდექსით სხვა რამ არ არის გათვალისწინებული.

<sup>89</sup> საქართველოს საგადასახადო კოდექსში 2020 წლის 14 ივლისის N 6817 კანონით შესული ცვლილებით, 2021 წლის 1-ლი იანვრიდან სსკ 158-ე მუხლის მე-2 ნაწილის „ა“ პუნქტით, „მეწარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონის პირველი მუხლის მე-2 და მე-3 პუნქტებით გათვალისწინებული სამეწარმეო საქმიანობა მიიჩნევა ეკონომიკურ საქმიანობად, მხოლოდ დღგ-ის მიზნებისათვის.

თავისი შინაარსით არ წარმოადგენს ეკონომიკურ საქმიანობას (მაგალითად, სახელმწიფო ხელისუფლებისა და მუნიციპალიტეტის ორგანოების საქმიანობა, საქვედმოქმედო ან რელიგიური საქმიანობა);

2) საქმიანობის სახეები, რომლებიც შესაძლებელია ეკონომიკური საქმიანობის რომელიმე ნიშანს ატარებდეს, მაგრამ საგადასახადო კოდექსის მიზნებისათვის მაინც არ განიხილება ეკონომიკურ საქმიანობად. მაგალითად:

- დაქირავებით მუშაობის მიზანი, რა თქმა უნდა, სამლაურის, ხელფასისა და კომპენსაციის მიღებაა, თუმცა ასეთი საქმიანობა კანონმდებლობით მაინც გამიჯნულია ეკონომიკური საქმიანობისაგან. აღნიშნული განპირობებულია იმით, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსი დაქირავებით მუშაობასთან დაკავშირებით სხვა ურთიერთობებისგან დაბეგვრის (გადასახადის გადახდის) განსხვავებულ წესს აყალიბებს. კერძოდ, დაქირავებით მუშაობისათვის გაცემული ხელფასიდან საშემოსავლო გადასახადის „დაკავება“ დამქირავებლის ანუ საგადასახადო აგენტის ვადებულებაა, რის გამოც ღოგიკურია, რომ ასეთი საქმიანობა არ მიიჩნევა ეკონომიკურ საქმიანობად და დაქირავებულ პირს, რომლის საგადასახადო ვადებულებას ასრულებს დამქირავებელი ანუ საგადასახადო აგენტი, საგადასახადო აღრიცხვაზე დამოუკიდებლად დადგომის ვადებულება არ აქვს;
- საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლის მე-5 ნაწილის შესაბამისად, ღირებულებები ფინანსური ინსტიტუტებიდან მიღებული პროცენტები გადახდის წყაროსთან არ იბეგვრება და მიმღები პირის ერთობლივ შემოსავალში არ მიიჩნევა, რის გამოც გონივრულ აზრს იქნებოდა მოკლებული ფიზიკური პირის მიერ ფულადი სახსრების განთავსება ბანკში დეპოზიტსა და ანაბარზე მხოლოდ იმიტომ, რომ ის შეიძლება ხორციელდებოდა შემოსავლის მიღების მიზნით, მიჩნეულიყო ეკონომიკურ საქმიანობად და ამ კატეგორიის ფიზიკურ პირს დაკისრებოდა საგადასახადო ორგანოში გადასახადის გადასახადი რეგისტრაციის ვადებულება.

საქვედმოქმედო საქმიანობა არის დახმარების, უშუალოდ ან მესამე პირის მეშვეობით, ნებაყოფლობითა და უანგაროდ გაწევა იმ პირებისათვის, რომლებიც ამ დახმარებას საჭიროებენ. კერძოდ, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-10 მუხლი განსაზღვრავს საქმიანობების ჩამონათვალს, რომლებიც მიიჩნევა საქვედმოქმედო საქმიანობად. კოდექსი გამოყოფს საქმიანობის ორ კატეგორიას, რომლებიც მიიჩნევა საქვედმოქმედო საქმიანობად. პირველი კატეგორია მოიცავს დახმარების უანგაროდ გაწევას სხვადასხვა მოწყვლადი ჯგუფებისა და ორგანიზაციებისათვის, რომლებიც ასეთ დახმარებას საჭიროებენ. ამასთან, კოდექსი არ აკეთებს მოწყვლადი ჯგუფების ამომწურავ ჩამონათვალს. შესაბამისად, მოწყვლადი ჯგუფების წრე პრაქტიკაში შეიძლება გაფართოვდეს. საქვედმოქმედო საქმიანობის მეორე კატეგორია მოიცავს ორგანიზაციების მიერ სამოგადოებრივ საქმიანობის განხორციელებას განსაზღვრულ სფეროებში.<sup>90</sup>

წარმონაქმნები, რომლებიც ახორციელებენ ეკონომიკურ საქმიანობას ან შექმნილი არიან ეკონომიკური საქმიანობის განსახორციელებლად საგადასახადო მიზნებისათვის, იწოდებიან საწარმოდ. საგადასახადო მიზნებისათვის საწარმოს არ მიეკუთვნება ინდივიდუალური მენარმე. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მიხედვით, საწარმოს მიეკუთვნება:

- საქართველოს კანონმდებლობის შესაბამისად შექმნილი იურიდიული პირები;
- უცხო ქვეყნის კანონმდებლობის შესაბამისად შექმნილი კორპორაციები, კომპანიები, ფირმები და სხვა მსგავსი წარმონაქმნები, მიუხედავად იმისა, აქვთ თუ არა იურიდიული პირის სტატუსი, აგრეთვე, უცხოური საწარმოს მუდმივი დანესებულება;
- გაერთიანებები, ამხანაგობები და სხვა მსგავსი წარმონაქმნები, რომლებიც არ არის გათვალისწინებული საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 21-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ა“ და „ბ“ ქვეპუნქტებით.

<sup>90</sup> იხილეთ გამკვევლის თავი III.



**მაგალითი:** სანარმო დარეგისტრირებულია მოქმედი კანონმდებლობის შესაბამისად შპს-დ და მისი საქმიანობის ძირითადი ფორმაა საკანცელარიო საქონლის დისტრიბუცია. მოცემულ შემთხვევაში შპს-ის მიერ საკანცელარიო საქონლის უსასყიდლოდ მიწოდება სოციალური სტატუსის მქონე პირებისათვის განიხილება ეკონომიკურ საქმიანობად შესაბამისი დაბეგვრის რეჟიმით.

ზემოთ მოცემულ მაგალითში აღნიშნული ქმედება, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-9 მუხლის შესაბამისად, განხორციელებული ორგანიზაციის მიერ დაბეგვრის სულ სხვა რეჟიმს გულისხმობს. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 30-ე მუხლის თანახმად, ორგანიზაციად მიიჩნევა შემდეგი წარმონაქმნები:

- არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირები, აგრეთვე, სამოგადოებრივი ან რელიგიური ორგანიზაციები (გაერთიანებები), დაწესებულებები, რომლებიც არიან საქართველოს კანონმდებლობის შესაბამისად შექმნილი არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირები ან შექმნილი არიან და მოქმედებენ უცხო ქვეყნის კანონმდებლობის შესაბამისად, აგრეთვე, უცხო ქვეყნის კანონმდებლობის შესაბამისად შექმნილი ორგანიზაციების საქართველოში არსებული ფილიალები და სხვა ანალოგიური ქვედანაყოფები, რომელთა მეშვეობითაც ისინი მთლიანად ან ნაწილობრივ ახორციელებენ საქმიანობას (რწმუნებული პირის საქმიანობის ჩათვლით), აგრეთვე, საბიუჯეტო ორგანიზაციები, საჭარო სამართლის იურიდიული პირები, კორპორაციები, დაწესებულებები;
- საერთაშორისო (სახელმწიფოთაშორისი, სამთავრობათაშორისო, დიპლომატიური) ორგანიზაციები – საერთაშორისო სამართლით რეგულირებული ორგანიზაციები, დიპლომატიური წარმომადგენლობები და საკონსულო დაწესებულებები, უცხოური არასამეწარმეო ორგანიზაციები.

არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების ფინანსური ანგარიშგების სტანდარტის შესაბამისად, ორგანიზაცია სანარმოსაგან განსხვავდება შემდეგი ნიშნებით:

- არსებითი რესურსების შეტანა რესურსების მომწოდებლებისაგან, რომლებიც არ ელოდებიან თანამომად ან პროპორციულ ფინანსურ უკუგებას;
- საოპერაციო მიზანი სხვაა, ვიდრე საქონლითა და მომსახურებით მოგების მიღება;
- არ ახასიათებს სამეწარმეო საქმიანობის მსგავსი საკუთრებისაგან სარგებელი.

**მაგალითი:** ორგანიზაცია დარეგისტრირებულია მოქმედი კანონმდებლობის შესაბამისად ა(ა)იპ-ად და მისი საქმიანობის ძირითადი ფორმა წესდების შესაბამისად არის საქვედმოქმედო საქმიანობა. ა(ა)იპ-მა წესდებით გათვადინებული მედიკამენტები უსასყიდლოდ გადასცა სოციალური სტატუსის მქონე პირებს .

მოცემულ მაგალითში გასათვადისწინებელია, რომ ორგანიზაციები, სანარმოებისაგან განსხვავებით, არ არიან ორიენტირებული მოგების მიღებაზე მისი შემდგომი განაწილების მიზნით. შესაბამისად, ეს ოპერაცია სსკ მე-9 მუხლის მიხედვით არ დაიბეგრება მოგების გადასახადით.

## 14.2. ორგანიზაციების შემოსავლების სახეები

ორგანიზაციების მიერ შესაძლებელია შემდეგი ძირითადი სახის შემოსავლების მიღება:

### 1) საწევრო შენატანი:

საწევრო შენატანი არის არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის წევრის მიერ თავისი საწევრო ვადებულების შესასრულებლად არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიულ პირში განხორციელებული შენატანი. შენატანი შეიძლება იყოს ერთჯერადი ან მრავალჯერადი (გარკვეული პერიოდულობით განხორციელებული). წევრის საწევრო შენატანი არსებობს იმ არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიულ პირებში, რომლებსაც ჰყავთ წევრები (წევრობაზე დაფუძნებული იურიდიული პირი). არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის წევრის ვადებულებას საწევრო შენატანზე განსაზღვრავს მისი სადამფუძნებლო დოკუმენტი/წესდება ან/და სხვა შიდა მარეგულირებელი აქტი.

არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიულ პირს შესაძლებელია დაწესებული ჰქონდეს ერთჯერადი შენატანი განწევრიანებასთან დაკავშირებით, რომელიც გამომწვევია წევრობის პრეტენდენტის დოკუმენტების მომზადებისა და განხილვის, წევრობის დამადასტურებელი დოკუმენტის მომზადებისა და სხვა (მაგალითად, საწევრო ბილეთის, სამკერძე ნიშნის ან სხვა ატრიბუტის დამზადების) ხარჯების დასაფარავად. ასეთ შემთხვევაში წევრობაზე განცხადება წარმოშობს განმცხადებლის ვადებულებას, შეიტანოს განწევრიანების ერთჯერადი შესატანი. განმცხადებელმა შესაძლებელია ეს მოვადგობა შეასრულოს მის წევრად აღიარებამდე, მაგრამ ვიდრე ის არ გახდება ორგანიზაციის წევრი, დადგენილი წესების გათვალისწინებით, მის მიერ შეტანილი თანხა განხილულ უნდა იქნეს მიღებული ავანსის სახით. იგი შემოსავლად აღიარდება წევრად მიღების შესახებ უფლებამოსილი ორგანოს (მაგალითად, საწევრო კომიტეტი) მიერ გადაწყვეტილების მიღებისთანავე.

საწევრო შენატანი შეიძლება მრავალჯერადი ხასიათის იყოს, ანუ ხდება მისი გარკვეული პერიოდულობით შეტანა. აღნიშნულიც უნდა დარეგულირდეს არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის სადამფუძნებლო დოკუმენტით/წესდებით ან/და სხვა შიდა მარეგულირებელი აქტით. ერთჯერადი და მრავალჯერადი საწევრო შენატანის ასახვასთან/შემოსავლად აღიარებასთან დაკავშირებით მოქმედებს დარიცხვის მეთოდი.

**მაგალითი:** მოქალაქემ განცხადება დაწერა მიმდინარე წლის 1-ლ ნოემბერს ა(ა)იპ-ის წევრად მიღებაზე, რაზეც შესაბამისი განცხადება წარადგინა, რომელიც დაკმაყოფილდა იმავე წლის 10 დეკემბერს. საწევრო შენატანი 5 ღარი გადახდილ იქნა 2 ნოემბერს. მოცემულ მაგალითში შემოსავლად 5 ღარი უნდა აღიარდეს 10 დეკემბერს, მანამდე თანხა ავანსად გადახდილად მიიჩნევა.

### 2) შემოწირულება:

შემოწირულება არის ორგანიზაციის მიერ უსასყიდლოდ მიღებული საქონელი/მომსახურება, მათ შორის, ფულადი სახსრები.

**მაგალითი:** საქართველოში რეგისტრირებულმა არასამეწარმეო (არაკომერციულმა) იურიდიულმა პირმა, რომელიც არ ახორციელებს ეკონომიკურ საქმიანობას, მიიღო შემოწირულება (ფულადი სახსრები) (მათ შორის, სამოქალაქო საზოგადოების განვითარების ხელშეწყობის მიზნით).

- ა) შემოწმების მიზნად იქნა რეზიდენტი სანარმოსაგან;
- ბ) შემოწმების მიზნად იქნა რეზიდენტი სანარმოსაგან, რომელიც მოგების გადასახადით არ იბეგრება სსკ-ის 97-ე მუხლის პირველი და მე-3 ნაწილებით გათვალისწინებული დაბეგვრის ობიექტების მიხედვით (იგულისხმება, რომ მოგების განაწილებას არ ჰქონია ადგილი);
- გ) შემოწმების მიზნად იქნა მენარმე ფიზიკური პირისაგან;
- დ) შემოწმების მიზნად იქნა არარეზიდენტი სანარმოსაგან.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 97-ე მუხლის მე-2 ნაწილის შესაბამისად, ორგანიზაციის მიერ შემოწმების მიზნად არ განეკუთვნება მოგების გადასახადით დაბეგვრადი ოპერაციების ნუსხას, ხოლო საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-8 მუხლის მე-40 ნაწილის მიხედვით, შემოწმების მიზნად არის ორგანიზაციის მიერ უსასყიდლოდ მიღებული საქონელი/მომსახურება, მათ შორის, ფულადი სახსრები.

მოცემულ მაგალითში ფაქტობრივი გარემოებების გათვალისწინებითა და ზემოაღნიშნული ნორმებიდან გამომდინარე, მაგალითში განსახილველ ყველა შემთხვევაში: („ა“, „ბ“, „გ“ და „დ“) რამდენადაც ორგანიზაციის მიერ მიღებული შემოწმების მიზნად არ წარმოადგენს მოგების გადასახადით დაბეგვრის ობიექტს, ორგანიზაციის მოგების გადასახადის ნაწილში საგადასახადო ვადებზე და არ წარმოემოძრა.

**მაგალითი:** არასამხარშეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის მიერ შემოწმების მიზნად იქნა:

- ა) საქართველოს კანონმდებლობის შესაბამისად შექმნილი არასამხარშეო (არაკომერციული) იურიდიული პირზე, რომელსაც მინიჭებული აქვს საქვედმოქმედო ორგანიზაციის საგადასახადო სტატუსი;
- ბ) საქართველოს კანონმდებლობის შესაბამისად შექმნილი არასამხარშეო (არაკომერციული) იურიდიული პირზე, რომელსაც მინიჭებული არა აქვს საქვედმოქმედო ორგანიზაციის საგადასახადო სტატუსი;
- გ) შემოწმების მიზნად (ფულადი სახსრები) გაცემულ იქნა უცხო ქვეყნის კანონმდებლობის შესაბამისად შექმნილი არასამხარშეო (არაკომერციული) იურიდიული პირზე, რომელსაც საქართველოში არ აქვს ფილიალი და მინიჭებული არ აქვს საქვედმოქმედო ორგანიზაციის სტატუსიც. გადასახადის გადახდის მოგების გადასახადის ნაწილში საგადასახადო ანგარიშგება არ განუხორციელებია.

მოცემულ მაგალითში საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 30-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ა“ ქვეპუნქტის შესაბამისად, ორგანიზაციად მიიჩნევა როგორც საქართველოს კანონმდებლობის შესაბამისად შექმნილი, ისე უცხო ქვეყნის კანონმდებლობის შესაბამისად შექმნილი არასამხარშეო (არაკომერციული) იურიდიული პირი. სსკ-ის მე-9 მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად, ეკონომიკურ საქმიანობად მიიჩნევა ნებისმიერი საქმიანობა, რომელიც ხორციელდება მოგების, შემოსავლის ან კომპენსაციის მისაღებად, მიუხედავად ასეთი საქმიანობის შედეგებისა, თუ ამ მე-9 მუხლით სხვა რამ არ არის გათვალისწინებული.<sup>91</sup>

<sup>91</sup> საქართველოს საგადასახადო კოდექსში 2020 წლის 14 ივლისის N6817 კანონით შესული ცვლილებით, 2021 წლის 1-ლი იანვრიდან ეკონომიკურ საქმიანობად განიხილება ნებისმიერი საქმიანობა, რომელიც ხორციელდება შემოსავლის ან კომპენსაციის მისაღებად, მიუხედავად ამ საქმიანობის შედეგისა, თუ ამ კოდექსით სხვა რამ არ არის გათვალისწინებული

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-8 მუხლის მე-40 ნაწილის მიხედვით, შემოწირულება არის ორგანიზაციის მიერ უსასყიდლოდ მიღებული საქონელი/მომსახურება, მათ შორის, ფულადი სახსრები. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-9 მუხლის მე-2 ნაწილის „ბ“ ქვეპუნქტის თანახმად, ეკონომიკურ საქმიანობას არ მიეკუთვნება საქვედმოქმედო საქმიანობა. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-10 მუხლის პირველი ნაწილის „ა.გ“ ქვეპუნქტის შესაბამისად, საქვედმოქმედო საქმიანობად მიიჩნევა საქვედმოქმედო ორგანიზაციებისათვის დახმარების უშუალოდ ან მესამე პირის მეშვეობით, ნებაყოფლობითა და უანგაროდ განევა.

იმის გათვალისწინებით, რომ ორგანიზაციებზე ფულადი სახსრების გაცემის მიზანი არ არის მოგების, შემოსავლის ან კომპენსაციის მიღება, არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის მიერ შემოწირულების გაცემა არ წარმოადგენს ეკონომიკურ საქმიანობას. შესაბამისად, მოცემულ შემთხვევაში საქართველოში რეგისტრირებული არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირი არ განიხილება სანარკოდე და მოგების გადასახადის ნაწილში საგადასახადო ვადებზე და არ წარმოეშობა.

**3) გრანტი:**

გრანტი არის გრანტის გამცემის (დონორის) მიერ გრანტის მიმღებისათვის უსასყიდლოდ გადაცემული მიზნობრივი სახსრები ფულადი ან ნატურალური ფორმით, რომლებიც გამოიყენება კონკრეტული ჰუმანური, საგანმანათლებლო, სამეცნიერო-კვლევითი, ჯანმრთელობის დაცვის, კულტურული, სპორტული, ეკოლოგიური, სასოფლო-სამეურნეო განვითარებისა და სოციალური პროექტების, აგრეთვე, სახელმწიფოებრივი ან საზოგადოებრივი მნიშვნელობის პროგრამების განხორციელებისათვის. გრანტების გაცემასა და მიღებასთან დაკავშირებული საკითხები რეგულირდება „გრანტების შესახებ“ საქართველოს კანონით.<sup>92</sup>

**მაგალითი:** დონორი ორგანიზაციისაგან ქართულ რემიდეტ ორგანიზაციას წესდების შესაბამისად მიღებული საგრანტო (200 000 ევრო) პროექტის ბოლოს დაჩნა გამოიყენებელი თანხა (ეკონომია) – 5 000 ევრო, რომლის დონორისათვის დაბრუნებას საგრანტო ხელშეკრულება არ ითვალისწინებს. ორგანიზაციამ გრანტის ფარგლებში მიღებული სახსრები და ეკონომია არ დაბეგრა მოგების გადასახადით.

მოცემულ მაგალითში ორგანიზაციის მოქმედება მართლმომიერია, რადგანაც საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 97-ე მუხლის მე-2 ნაწილის შესაბამისად, არც მიღებული გრანტი და არც ეკონომია მოგების გადასახადით დაბეგვრის ობიექტი არ არის.

**4) ეკონომიკური საქმიანობა:**

ეკონომიკურ საქმიანობად მიიჩნევა ნებისმიერი საქმიანობა, რომელიც ხორციელდება მოგების, შემოსავლის ან კომპენსაციის მისაღებად.<sup>93</sup>

საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის თანახმად, სამეწარმეო სამართლის სუბიექტისა და არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის მიერ წარმოებულ ეკონომიკურ საქმიანობას შორის არსებითი განსხვავებაა. პირველ შემთხვევაში, ეს არის სანარკოს ძირითადი საქმიანობა, მისი მთავარი დანიშნულება და იგი შექმნილია

<sup>92</sup> იხილეთ გამაგვლეჯის თავი V.  
<sup>93</sup> საქართველოს საგადასახადო კოდექსში 2020 წლის 14 ივლისის N6817 კანონით შესული ცვლილებით, 2021 წლის 1-ლი იანვრიდან ეკონომიკურ საქმიანობად განიხილება ნებისმიერი საქმიანობა, რომელიც ხორციელდება შემოსავლის ან კომპენსაციის მისაღებად, მიუხედავად ამ საქმიანობის შედეგისა, თუ ამ კოდექსით სხვა რამ არ არის გათვალისწინებული.

სამწარმეო საქმიანობით მატერიალური სარგებლის მისაღებად. არასამწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის შემთხვევაში კი, ეკონომიკური საქმიანობა დამხმარე ხასიათისაა, ემსახურება ორგანიზაციის ძირითადი მიზნის მიღწევას და წარმოადგენს ამ მიზნის მისაღწევად გამოყენებულ დამატებით საშუალებას.

საგადასახადო მიზნებისათვის, თუ ორგანიზაცია ახორციელებს ეკონომიკურ საქმიანობას, მისი ქონებისა და საქმიანობის ნაწილი, რომელიც უშუალოდ დაკავშირებულია მის ეკონომიკურ საქმიანობასთან, მიიჩნევა საწარმოს ქონებად და საქმიანობად.<sup>94</sup> შესაბამისად, საზოგადოებრივი ორგანიზაცია, რომელიც ახორციელებს ეკონომიკურ საქმიანობას საგადასახადო მიზნებისათვის, ექცევა სამწარმეო სუბიექტების დაბეგვრის რეჟიმში და განიხილება საწარმოდ.

**მაგალითი:** არასამწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირი ახორციელებს პურ-ფუნთუშეუდის დარიგებას სოციალურად მიუსაფარ მოქალაქეთა სახლისათვის. იმავედროს, ორგანიზაციამ დაიწყო პურ-ფუნთუშეუდის რეალიზაცია. ბოლო 3 სამწარმეო წლის მანძილზე ა(ა)იპ-ის საქმიანობის ძირითადი მონაცემები ასეთია:

| მაჩვენებელი | მიღებული გრანტები და შემოწირულობა (ლარი) | პურ-ფუნთუშეუდის რეალიზაცია (ლარი) | სულ შემოსავალი (ლარი) | ეკონომიკური საქმიანობის (%) საერთო შემოსავლისაგან |
|-------------|--|-----------------------------------|-----------------------|---|
| 20X1 წელი   | 100 000                                  | 400 000                           | 500 000               | 80  |
| 20X2 წელი   | 200 000                                  | 600 000                           | 800 000               | 75  |
| 20X3 წელი   | 360 0000                                 | 750 000                           | 900 000               | 60  |

მოცემულ მაგალითში, მიუხედავად იმისა, რომ არაკომერციული ხასიათის შემოსავლების პროცენტული წილი მუდმივად იზრდება, კანონმდებლობის გარკვეული ინტერპრეტირების შესაძლებლობის გამო მაინც არის გარკვეული რისკი იმისა, რომ არასამწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირი მიჩნეულ იქნეს ეკონომიკური საქმიანობის განმახორციელებელ სამწარმეო სუბიექტად დაბეგვრის შესაბამისი შედეგებით.

### 14.3. მოგების გადასახადი

#### 1) ორგანიზაციების მოგების გადასახადით დაბეგვრის თავისებურებები

საგადასახადო მიზნებისათვის ორგანიზაციის ცნება განიმარტება საქართველოს საგადასახადო კოდექსით, რომელშიც სხვა სუბიექტებთან ერთად მოიაზრება არასამწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირები. ორგანიზაციად არ მიიჩნევა „მწარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონით განსაზღვრული მწარმეო იურიდიული პირები.<sup>95</sup> მოგების გადასახადის არსებულის, ე.წ. „ესტონური მოდელის“ ამოქმედებამდე, ორგანიზაციების მოგების გადასახადით დაბეგვრის ობიექტი იყო სხვაობა ორგანიზაციის ერთობლივ შემოსავალსა და საქართველოს საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებულ გამოსაქვით ხარჯებს შორის.

ორგანიზაციების ერთობლივ შემოსავალში შედის შესაბამის ნაწილში განხილული შემოსავლის ძირითადი სახეები: საწევრო შემოსავალი, შემოწირულება, გრანტები და ეკონომიკური შემოსავალი. მოგების გადასახადის მოქმედი ე.წ. „ესტონური მოდელი“ ამოქმედებამდე ძალაში მყოფი რედაქციის საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 99-ე მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად, ორგანიზაციის მიერ მიღებული საწევრო შემოსავალი, შემოწირულება

<sup>94</sup> საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 30-ე მუხლის მე-4 ნაწილი.  
<sup>95</sup> ორგანიზაციის განმარტება მოცემულია საქართველოს საგადასახადო კოდექსის (17/09/2010. N3591) 30-ე მუხლში.

და გრანტი მოგების გადასახადისაგან გათავისუფლებული იყო, ამიტომ ორგანიზაციას მოგების გადასახადის გადახდა უხდებოდა მხოლოდ ეკონომიკური საქმიანობისაგან მიღებულ შემოსავაღზე. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის ამ და სხვა მუხლებში შევიდა შესაბამისი ცვლილებები და 2019 წლის 1-ლი იანვრიდან ორგანიზაციებისათვის ამოქმედდა მოგების გადასახადით დაბეგვრის ახალი, მოქმედი ე.წ. „ესტონური მოდელი“.<sup>96</sup>

მოგების გადასახადის არსებული მოდელის ამოქმედებამდე (ე.წ. „ესტონური მოდელი“ ამოქმედებამდე) რეზიდენტი და არარეზიდენტი სანარმოს (ეკონომიკური საქმიანობის ნაწილში ორგანიზაცია სანარმოს დაბეგვრის რეჟიმში ექცევა, მაგალითისათვის, არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირი ეკონომიკური საქმიანობის ნაწილში იბეგრებოდა, როგორც, მაგალითად, შეზღუდული პასუხისმგებლობის საზოგადოება) მოგების გადასახადით დაბეგვრის ობიექტი იყო საგადასახადო დასაბეგრი მოგება, რომელიც განისაზღვრებოდა, როგორც სხვაობა გადასახდელის გადახდელის ერთობლივ შემოსავალსა და საქართველოს საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებულ გამოსაქვით ხარჯებს შორის.

**მაგალითი:** არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის (რომელიც ეწეოდა ეკონომიკურ საქმიანობას) ერთობლივი შემოსავალი 2016 წელს შეადგენდა 100 000 ლარს, ხოლო საგადასახადო კოდექსით დადგენილი გამოსაქვითი ხარჯები - 75 000 ლარს.

მოცემულ მაგალითში მოგების გადასახადით დასაბეგრი ბაზა შეადგენდა 25 000 ლარს (100 000-75 000), რომლიდანაც 15% განაკვეთით გაანგარიშებული მოგების გადასახადი იქნებოდა 3 750 ლარი (25 000\*15%).

2019 წლის 1-ლი იანვრიდან ორგანიზაციებისთვისაც (უფრო ადრე სანარმოებისთვის) აღნიშნული სისტემა ძირფესვიანად შეიცვალა და აბსოლუტურად სხვა ე.წ. „ესტონური - განაწილებული მოგების დაბეგვრის“ მოდელი შევიდა ძალაში. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 97-ე მუხლის მეორე ნაწილის შესაბამისად, ორგანიზაციისათვის, რომელიც ახორციელებს ეკონომიკურ საქმიანობას, მოგების გადასახადით დაბეგვრის ობიექტია:

- 1) განუღი ხარჯი ან სხვა გადახდა, რომელიც არ არის დაკავშირებული ეკონომიკურ საქმიანობასთან ან/და არ გამომდინარეობს ამ ორგანიზაციის საქმიანობის მიზნისაგან (მათ შორის, არ არის დაკავშირებული საქვედმოქმედო საქმიანობასთან ან არ გამომდინარეობს გრანტის ხელშეკრულების მიზნისაგან);
- 2) უსასყიდლოდ საქონლის მიწოდება/მომსახურების გაწევა ან/და ფულადი სახსრების გადაცემა, თუ ეს არ გამომდინარეობს ამ ორგანიზაციის საქმიანობის მიზნისაგან;
- 3) საგადასახადო კოდექსით დადგენილ ზღვრულ ოდენობაზე მეტი ოდენობით გაწეული წარმომადგენლობითი ხარჯი.

შესაბამისად, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მოქმედი რედაქციის მიხედვით, მოგების გადასახადის ახალი ე.წ. „ესტონური მოდელი“ შესაბამისად, ორგანიზაცია მოგების გადასახადით დაიბეგრება ორ შემთხვევაში: ა) ორგანიზაცია უნდა ახორციელებდეს ეკონომიკურ საქმიანობას, ანუ საგადასახადო მიზნებისათვის გამოდიოდეს, როგორც სანარმო და განუღი ხარჯი არ უნდა უკავშირდებოდეს ეკონომიკურ საქმიანობას; ბ) ეკონომიკური საქმიანობისაგან მიღებული შემოსავალი არ უნდა დაიხარჯოს ორგანიზაციის საქმიანობის მიზნის მისაღწევად.

**მაგალითი:** არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირმა, რომლის საწესდებო მიზანს არ წარმოადგენს ტურიზმის განვითარება, ეკონომიკური საქმიანობისაგან მიღებული შემოსავალი 50 000 ლარის ოდენობით დახარჯა ტურისტული პროექტის დაფინანსებაზე, შესაბამისად, 50 000 ლარის ხარჯი მოგების გადასახადით დაბეგვრის ობიექტია.

<sup>96</sup> „საქართველოს კანონი საქართველოს საგადასახადო კოდექსში ცვლილების შეტანის შესახებ“ (30/05/2018. N2391).

**ქვემოთ დეტალურად არის განხილული ორგანიზაციის მოგების გადასახადით დაბეგვრის საკითხები და მაგალითები დაბეგვრის სამივე ობიექტის მიხედვით:**

**1. განუღი ხარჯი ან სხვა გადახდა, რომელიც არ არის დაკავშირებული ეკონომიკურ საქმიანობასთან ან/და არ გამომდინარეობს ამ ორგანიზაციის საქმიანობის მიზნისაგან (მათ შორის, არ არის დაკავშირებული საქვედმოქმედო საქმიანობასთან ან არ გამომდინარეობს გრანტის ხელშეკრულების მიზნისაგან):**

**1.1 ხარჯი, რომელიც დოკუმენტურად დადასტურებული არ არის.**

ასეთი ხარჯი რეალურად შეიძლება იყოს დაკავშირებული ორგანიზაციის მიზანსა და ეკონომიკურ საქმიანობასთან, მაგრამ შემოსავლების დამადგის მიზნით ან მოუწესრიგებელი ფინანსური სისტემის გამო ადგილი ჰქონდეს ალურიცხაობას. მაგალითად, სუბიექტმა შეიძინა საქონელი სასაქონლო შედნადების გარეშე და გასწია შესაბამისი ხარჯი ან შესაძლებელია ხარჯის დამადასტურებელი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 72-ე მუხლის მოთხოვნების შესაბამისი პირველადი საგადასახადო დოკუმენტი არ იყოს გამოწერილი.

**მაგალითი:** ეკონომიკური საქმიანობის განმახორციელებელი არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის მიერ დაქირავებული პირი მივიღებულ იქნა თბილისიდან ზუგდიდში. რომლის შემდეგ წარმოადგინა თბილისი-ზუგდიდი-თბილისის სამარშრუტო ტაქსის 2 ჩეკი 30 ღარის ოდენობით.

მოცემულ მაგალითში წარმოდგენილი დოკუმენტი არ აკმაყოფილებს სსკ 72-ე მუხლის შესაბამისად პირველადი საგადასახადო დოკუმენტის წინაშე წაყენებულ მოთხოვნას, რომლის თანახმად, ასეთი დოკუმენტი არის წერილობითი დოკუმენტი, რომელთაც შესაძლებელია „სამეურნეო ოპერაციის მონაწილე მხარეთა იდენტიფიცირება, აქვს თარიღი და მოიცავს მიწოდებულ საქონლის/განუღი მომსახურების ჩამონათვადსა და ღირებულებას“. ცხადია, ზემოთ აღნიშნული ჩეკი ვერ გამოდგება ხარჯის დოკუმენტურად დამადასტურებელ დოკუმენტად. შესაბამისად, მოცემულ მაგალითში 30 ღარი „აგროსება“ 0,85 კოეფიციენტით და მიღებული სიდიდე დაიბეგრება 15%-ით და გადასახადი მოგების გადასახადის სიდიდე იქნება:  $30/0,85*15\%=5,29$  ღარი.

როგორც განხილული მაგალითიდან ჩანს, ე.წ. „ესტონური მოდელის“ ამოქმედების შემდეგ მოგების გადასახადით დასაბეგრი თანხა გამოიანგარიშება განხორციელებული განაცემის ან განუღი ხარჯის ოდენობის 0,85-ზე გაყოფის, ანუ ე.წ. „აგროსვის“ შედეგად. რატომ ხდება მოგების გადასახადით დასაბეგრი თანხის - ბაზის მიღება განაცემის 0,85-ზე გაყოფით ანუ „აგროსვით“? ეს საკითხი გასაგები რომ გახდეს, სასურველია, მისი განხილვა მოგების გადასახადით დასაბეგრი რომელიმე ხარჯის კონტექსტში. დავუშვათ, დასაბეგრია 85 ღარი, ეს თანხა არ შეიცავს მოგების გადასახადს. იმისათვის, რომ მოგების გადასახადით დასაბეგრი ბაზა მივიღოთ, საჭიროა, დასაბეგრი ხარჯს უკუგადათვლით („აგროსვით“) დავამატოთ მოგების გადასახადის განაკვეთი - 15%, რისთვისაც 85 ღარი უნდა გაიყოს 0,85 მუდმივ კოეფიციენტზე, შედეგად მივიღებთ მოგების გადასახადით დასაბეგრი თანხას - 100 ღარს, რომელიც შედგება მოგების გადასახადით დაბეგვრამდე ხარჯის (85ღარი)+მოგების გადასახადის (15ღარი) მდგენელებისაგან. შესაბამისად, მოგების გადასახადით დასაბეგრი ნებისმიერი ხარჯის გადათვლის - „აგროსვის“ (0,85 კოეფიციენტზე გაყოფის) შედეგად მიიღება მოგების გადასახადით დასაბეგრი ბაზა, რომლიდანაც კავდება და გადაიხდება მოგების გადასახადი (ანუ, მოგების გადასახადი=დასაბეგრი ხარჯი/0,85Xმოგების გადასახადის განაკვეთზე-15%).

**1.2 ხარჯი, რომლის განუგის მიზანი არ არის მოგების, შემოსავლის ან კომპენსაციის მიღება.**

**მაგალითი:** ეკონომიკური საქმიანობის განმახორციელებელმა არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიულმა პირმა, რომლის მიზანია გარემოს დაცვისათვის ხელშეწყობა, ეკონომიკური საქმიანობისაგან მიღებული შემოსავლით დააფინანსა ორგანიზაციის არაბუნეფიციარი (ორგანიზაციის საქველმოქმედო საქმიანობასთან შეუსაბამო პირი) პირის ტურისტული მოგზაურობის ხარჯის ნაწილი 1000 ლარის ოდენობით (ათას ერთი ლარიდან ასეთი დახმარება გადახდის წყაროსთან იბეგრება საშემოსავლო გადასახადით). მოცემულ მაგალითში გაწეული ხარჯი მიიჩნევა ორგანიზაციის მიზანთან შეუსაბამოდ და ხარჯად, რომლის მიზანიც არ არის კომპენსაციის მიღება, შესაბამისად, ის დაიბეგრება მოგების გადასახადით, რომელიც ტლი იქნება:  $1000/0,85*15%=176,47$  ლარი.

**1.3 მიკრობიზნესის სტატუსის მქონე ფიზიკური პირისაგან შექმნილ საქონელზე/მომსახურებაზე გაწეული ხარჯი, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც ამ სტატუსის მქონე პირის მიერ საქონლის მიწოდებით/მომსახურების გაწევით მიღებული შემოსავალი საერთო წესით იბეგრება ან საქონლის მიწოდებისას/შექმნისას გამოწერილია სასაქონლო ზედნაღები/საქართველოს ფინანსთა მინისტრის მიერ დადგენილი ფორმის დოკუმენტი.**

**მაგალითი:** ეკონომიკური საქმიანობის ფარგლებში არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიულმა პირმა მიკრობიზნესის სტატუსის მქონე პირისაგან შეიძინა ეზოს აქანდაზები, რომლებიც ამ პირის მიერ არის დამზადებული, ღირებულებით 100 ლარი, და ამავე ღრის იჯარით 1 ღლის ვადით აიღო მისგან დასუფთავების თემაზე კომერციული ტრენინგის ჩასატარებლად ტრენინგის დაბაში, საფასურით 500 ლარი. მიკრობიზნესის სტატუსის მქონე პირი გათავისუფლებულია საშემოსავლო გადასახადისაგან ეზოს აქანდაზების რეალიზაციაზე. ოპერაციები მიკრობიზნესის მქონე პირს არ დაუბეგრავს.

მოცემული მაგალითის მიხედვით, არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის მიერ მოგების გადასახადით დაბეგრას ექვემდებარება შესყიდული აქანდაზების ხარჯი- $500/0,85*15%=88,24$  ლარი. რა არის ამის მიზეზი? მოგების გადასახადით ეზოს აქანდაზების ხარჯის დაბეგრვა გამოიწვია იმან, რომ მიკრობიზნესის სტატუსის მატარებელი პირი გათავისუფლებულია აქანდაზების რეალიზაციისაგან მიღებულ შემოსავლებზე საშემოსავლო გადასახადისაგან და, შესაბამისად, რაც კანონმდებლობამ გათავისუფლდა ერთი გადასახადის გადამხდელ მიკრობიზნესის მქონე პირთან, დაბეგრვა არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიულ პირთან, რითიც მოხდა საგადასახადო ტვირთის გადატანა ერთი გადახდელისაგან მეორე გადახდელზე.

დაბაშის იჯარა არ არის მიკრობიზნესის სტატუსის მატარებელი პირისათვის გათავისუფლებული დაბეგრვისაგან და, შესაბამისად, გამყიდველთან უნდა დაბეგროს, ამიტომ ა(ა)იპ შესყიდვის ამ ნაწილში მოგების გადასახადით დაბეგრას აღარ ექვემდებარება.

**1.4 ფიქსირებული გადასახადის გადახდელის სტატუსის მქონე პირისაგან ფიქსირებული გადასახადით დასაბეგრი საქმიანობის ფარგლებში შექმნილ საქონელზე/მომსახურებაზე გაწეული ხარჯი (გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც ადგილი აქვს დასაბეგრი საქმიანობის ზოგიერთი სახის 3 პროცენტით დაბეგრვას, რომელსაც განსაზღვრავს საქართველოს მთავრობა).**



**მაგალითი:** ეკონომიკური საქმიანობის განმახორციელებელმა არასამედიკამენტოზური (არაკომერციული) იურიდიულმა პირმა ფიქსირებული გადასახადის გადახდისაგან, რომელსაც აქვს საცხოვრებელი, შეიძინა ამ საცხოვრებელი გამოცხადებული 100 ლარის ღირებულების ფუნთუშების კომერციული ტრენინგის მონაწილეთათვის კოფეინის მოსაწყობად. ფიქსირებული გადასახადის გადახდის სტატუსის მქონე პირი გათავისუფლებულია საშემოსავლო გადასახადისაგან ფუნთუშების რეალიზაციაზე. ოპერაციები ფიქსირებული გადასახადის გადახდის სტატუსის მქონე პირს არ დაუბეგრავს.

მოცემულ მაგალითში (წინა მაგალითის მსგავსად) არასამედიკამენტოზური (არაკომერციული) იურიდიული პირის მიერ მოგების გადასახადით დაბეგრებას ექვემდებარება შესყიდული ფუნთუშების ხარჯი, რადგანაც, რაც კანონმდებლობამ გაათავისუფლა ფიქსირებული გადასახადის მქონე პირთან, დაბეგრება არასამედიკამენტოზური (არაკომერციული) იურიდიულ პირთან, რითიც მოხდა საგადასახადო ტვირთის გადატანა ერთი გადახდისაგან მეორე გადახდელზე. შედეგად, ხარჯი არასამედიკამენტოზური (არაკომერციული) იურიდიული პირის მიერ „აიგროსება“ და დაბეგრება მოგების გადასახადით  $100/0,85*15\%=17,65$  ლარი.

**1.5 საქართველოს ფინანსთა მინისტრის მიერ დადგენილი წლიური პროცენტის ფარგლების ზემოთ კრედიტისათვის (სესხისათვის) გადახდილი პროცენტი.**

**მაგალითი:** ეკონომიკური საქმიანობის განმახორციელებელმა არასამედიკამენტოზური (არაკომერციული) იურიდიულმა პირმა აიღო კრედიტი საწარმოსაგან 10 000 ლარის ოდენობით 1 წლით 26 პროცენტის განაკვეთით.

მოცემულ მაგალითში გასათვალისწინებელია, რომ ფინანსთა მინისტრის ბრძანებით (N34) მოცემულ შემთხვევაში დადგენილია მაგალითში მოყვანილი დაბეგრავი პროცენტის მაქსიმალური ზღვრად 24 პროცენტი,<sup>97</sup> შესაბამისად, მოგების გადასახადით დაბეგრება 24% ზემოთ არსებული 2%, კერძოდ, არასამედიკამენტოზური (არაკომერციული) იურიდიული პირის მიერ გადასახდელი მოგების გადასახადი შეადგენს  $10\ 000*2\%/0,85*15\%=35,29$  ლარს.

**1.6 ორგანიზაციის მიერ სპეციალური სავაჭრო კომპანიისაგან უცხოური საქონლის შესაძენად ამ საქონლის საბაჟო ღირებულებაზე მეტი ოდენობით გაწეული ხარჯი, გარდა იმ ხარჯისა, რომელიც აღნიშნული სპეციალური სავაჭრო კომპანიისათვის გადახდებს არ უკავშირდება.**

სპეციალური სავაჭრო კომპანია (საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 24<sup>1</sup>-ე მუხლი) ის საწარმოა, რომელიც ძირითადად ვაჭრობს უცხოური საქონლით. კერძოდ, მას შეუძლია უცხოური საქონელი შეიტანოს საბაჟო საწყობში და მოახდინოს მისი რეექსპორტი ან საწყობში გაყიდვა, ან საბაჟო საწყობში თვითონ იყიდოს უცხოური საქონელი და შემდეგ განახორციელოს რეექსპორტი ან იქვე გადაყიდვა. შესაბამისად, ამ ფარგლებში სპეციალური სავაჭრო კომპანია გათავისუფლებულია მოგების გადასახადისაგან. სწორედ ეს მომენტი უკავშირდება იმ ნორმას, რომლის მიხედვით დაბეგრვის „ესტონურ მოდელზე“ ფუნქციონირებადი ორგანიზაცია ვადლებულია, მოგების გადასახადით დაბეგროს სპეციალური სავაჭრო კომპანიისაგან ნაყიდი საქონლის საბაჟო ღირებულებაზე მეტი ხარჯი, რადგანაც ეს მეტი ხარჯი, როგორც წესი, წარმოადგენს სპეციალური სავაჭრო კომპანიის მოგებას, რომელიც გათავისუფლებულია დაბეგრვისაგან. ზემოაღნიშნულის შესაბამისად, აქაც მოქმედებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის პრინციპი - საგადასახადო ტვირთის გადატანა მოგების გადასახადისაგან გათავისუფლებული პირისაგან მეორე პირზე.

<sup>97</sup> საქართველოს ფინანსთა მინისტრის ბრძანება №34, 2011 წლის 28 იანვარი, მე-3 ნაწილი, „გ“ ქვეპუნქტი.

**მაგალითი:** არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიულმა პირმა სუბსიდიური სავაჭრო კომპანიისაგან იყიდა საკანცელარიო საქონელი 500 ლარად, რომლის საბაჟო ღირებულება 400 ლარია.

მოცემულ მაგალითში არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირის მიერ მოგების გადასახადით დაბეგვრის ბაზაა 100 ლარი, თანხა, რომელიც საბაჟო ღირებულებაზე მეტია (500 ლარი - 400 ლარი):  $100/0,85*15\%=17,65$  ლარი.

**1.7 ორგანიზაციის ოპერაციები, სადაც არსებობს მოგების დაუბეგრავად გადინების რისკები.**

- ა) შეღავათიანი დაბეგვრის მქონე ქვეყანაში რეგისტრირებული პირის, აგრეთვე, მოგების გადასახადისაგან გათავისუფლებული პირის მიერ გამოშვებული სასესხო ფასიანი ქალაქის შესაძენად განხორციელებული გადახდა (გარდა საბიუჯეტო ორგანიზაციისა, სსიპ - დეპოზიტების დამლვევის სააგენტოსა და საქართველოს ეროვნული ბანკის მიერ გამოშვებული ფასიანი ქალაქებისა);
- ბ) შეღავათიანი დაბეგვრის მქონე ქვეყანაში რეგისტრირებული პირისათვის, აგრეთვე, მოგების გადასახადისაგან გათავისუფლებული პირისათვის (გარდა საბიუჯეტო ორგანიზაციისა, სსიპ - დეპოზიტების დამლვევის სააგენტოსა და საქართველოს ეროვნული ბანკისა) გადახდილი, სახელშეკრულებო ურთიერთობებისაგან წარმოშობილი პირგასამტებლო ან/ და სხვა ჯარიმა;
- გ) შეღავათიანი დაბეგვრის მქონე ქვეყანაში რეგისტრირებული პირისათვის, აგრეთვე, მოგების გადასახადისაგან გათავისუფლებული პირისათვის (გარდა საბიუჯეტო ორგანიზაციისა, სსიპ - დეპოზიტების დამლვევის სააგენტოსა და საქართველოს ეროვნული ბანკისა) ავანსის გადახდა;
- დ) შეღავათიანი დაბეგვრის მქონე ქვეყანაში რეგისტრირებული პირისათვის, აგრეთვე, მოგების გადასახადისაგან გათავისუფლებული პირისათვის (გარდა საბიუჯეტო ორგანიზაციისა, სსიპ - დეპოზიტების დამლვევის სააგენტოსა და საქართველოს ეროვნული ბანკისა) სესხის გაცემა ან/და ამ პირის მიმართ არსებული მოთხოვნის შესაძენად განხორციელებული გადახდა.

**შეღავათიანი დაბეგვრის მქონე ქვეყნად<sup>98</sup>** საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 98<sup>2</sup> მუხლის მე-5 ნაწილით მიიჩნევა ქვეყანა ან/და ქვეყნის ცალკეული ტერიტორიები, რომლის/რომელთა საგადასახადო კანონმდებლობით:

- ა) იურიდიული პირი თავისუფლდება მოგების გადასახადისაგან; ბ) იურიდიული პირის მიერ მიღებულ ან/და განაწილებულ მოგებაზე დაწესებული არ არის მოგების გადასახადი ან მოგების გადასახადის განაკვეთი საქართველოში არსებული მოგების გადასახადის განაკვეთის 1/3-ს არ აღემატება. თუ უცხო ქვეყნის ან უცხო ქვეყნის ცალკეული ტერიტორიების საგადასახადო კანონმდებლობის შესაბამისად, რომელიმე იურიდიული პირის მიმართ ადგილი აქვს ზემოაღნიშნული ორი შემთხვევიდან ერთ-ერთს, მაშინ აღნიშნული ქვეყანა ან/და ქვეყნის ცალკეული ტერიტორიები მიიჩნევა შეღავათიანი დაბეგვრის მქონე ქვეყნად.

**მაგალითი:** არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიულმა პირმა გადაიხდა პირსაგამტებლო 1000 ლარის ეკვივალენტი თანხით მარშალის კუნძულებზე რეგისტრირებული პირისათვის (რომელიც მთავრობის დადგენილებით განსაზღვრულია შეღავათიანი დაბეგვრის მქონე ქვეყნად). შესაბამისად, არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირი დაიბეგრება გადახდილ აგროსიდ თანხაზე მოგების გადასახადით  $1000/0,85*15\%=176-47$  ლარი.

<sup>98</sup> საქართველოს მთავრობის 2016 წლის 29 დეკემბრის N615 დადგენილებით, მოგების გადასახადის მიზნებისათვის განისაზღვრა შეღავათიანი დაბეგვრის მქონე ქვეყნების ჩამონათვალი (გვატემალა, კვიპროსი, ლიხტენშტაინი, ლუქსემბურგი, მაღაიზია, მაროკო, ომანი და ა.შ.).

აღსანიშნავია, რომ ზოგიერთ შემთხვევაში, მაგალითად, შეღავათიანი დაბეგვრის ქვეყანაში ავანსის გადახდა/სესხის უზრუნველყოფა, იბეგრება მოგების გადასახადით, თუმცა ავანსის სანაცვლოდ საქონლის მიღების შემდეგ ხდება მოგების გადასახადის ჩათვლა.

**მაგალითი:** არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირმა ავანსად გადაიხადა 5 000 ლარის ეკვივალენტი თანხა მარშალის კუნძულებზე რეგისტრირებული პირისაგან (რომელიც მთავრობის დადგენილებით განსაზღვრულია შეღავათიანი დაბეგვრის მქონე ქვეყნად) საქონლის შესაძენად 20X9 წლის მარტის თვეში. იმავე წლის მაისის თვეში საქონელი მიღებული იქნა.

მოცემულ მაგალითში არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირი დაიბეგრება 20X9 წლის მარტის თვეში მოგების გადასახადით  $5000/0,85*15%=882-35$  ლარი. თუმცა 20X9 წლის მაისის თვეში, მას შემდეგ რაც ავანსის სანაცვლოდ საქონელს მიიღებს, გადახდის 882-35 ლარს ჩაითვლის.

**2. უსასყიდლოდ საქონლის მიწოდება/მომსახურების გაწევა ან/და ფულადი სახსრების გადაცემა, თუ ეს არ გამომდინარეობს ამ ორგანიზაციის საქმიანობის მიზნისაგან:**

საქართველოს საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებული სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობის ან/და ძირითადი საშუალების დანაკლისი მიიჩნევა მისი გამოვლენის მომენტში ამ საქონლის უსასყიდლოდ მიწოდებად.

**მაგალითი:** არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირს საგადასახადო ინვენტარიზაციისას გამოუვლინდა 2 000 ლარის ღირებულების ბრენდირებული მაისურის დანაკლისი. მაისურები გამოიყენებოდა შიდა თემაზე ჩატარებული კომერციული ტრენინგის მონაწილეთათვის გადასაცემად. მოცემულ მაგალითში 2 000 ლარი საქონლის უსასყიდლოდ მიწოდებად მიიჩნევა და იბეგრება მოგების გადასახადით:  $2000/0,85*15%=352-94$  ლარი.

**3. საგადასახადო კოდექსით დადგენილ ზღვრულ ოდენობაზე მეტი ოდენობით გაწეული წარმომადგენლობითი ხარჯი:**

წარმომადგენლობითი ხარჯების მოგების გადასახადით დაბეგვრა უკავშირდება სახელმწიფოს მიერ ამ ხარჯების რეგულირებას. წარმომადგენლობითი ხარჯის ცნება ორგანიზაციის, თუ საწარმოს იმიჯის, რეკლამისა და საქმიანი კონტაქტების განვითარების ინსტრუმენტია. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-8 მუხლის 33-ე ნაწილის თანახმად, წარმომადგენლობით ხარჯებად მიიჩნევა პირის მიერ ეკონომიკური საქმიანობის ფარგლებში გაწეული ხარჯი, რომელიც მოიცავს:

- ა) პირის სახელით გამართული ღონისძიებებისათვის (პრეზენტაციები, მიღებები) გათვალისწინებული (წვენები, მინერალური წყლები, გამაგრილებელი სასმელები, ჩაი, ყავა, საუზმე, სადილი, ვახშამი, ბანკეტი) ხარჯებს;
- ბ) საექსკურსიო და კულტურულ-სანახაობითი ღონისძიებების ხარჯებს;
- გ) სუვენირების შექმნის ხარჯებს;
- დ) სტუმრების მომსახურების უზრუნველყოფის ხარჯებს, მათ შორის:

- დ.ა) საკონსულტო მომსახურების (ვიზების გაფორმება, ვადის გაგრძელება) ხარჯებს;
- დ.ბ) აეროპორტში დახვედრისა და გაცილების (VIP-დარბაზის მომსახურება) ხარჯებს;
- დ.გ) სატრანსპორტო მომსახურების ხარჯებს;
- დ.დ) სასტუმრო მომსახურების (ადგილების დაჯავშნა, ცხოვრების ღირებულება) ხარჯებს;
- დ.ე) მიღებებისა და წვეულებებისათვის გათვალისწინებულ (წვენები, მინერალური წყლები, გამაგრილებელი სასმელები, ჩაი, ყავა, საუზმე, სადილი, ვახშამი, ბანკეტი) ხარჯებს.

საგადასახადო კანონმდებლობა მზუდავს შემოაღნიშნულ ხარჯებს დაბეგვრის თვალსაზრისით, ანუ აწესებს გარკვეულ ზღვრებს, რომლის ფარგლებშიც განუღი ხარჯი არ იბეგვრება მოგების გადასახადით. კერძოდ:

- მოგების გადასახადით არ იბეგვრება კალენდარული წლის განმავლობაში განუღი წარმომადგენლობითი ხარჯი, რომელიც შეადგენს წინა კალენდარული წლის განმავლობაში მიღებული შემოსავლის 1 პროცენტს (არ აღემატება 1 პროცენტს);
- თუ წინა კალენდარული წლის ხარჯი აღემატება წინა კალენდარულ წელს მიღებულ შემოსავალს, მაშინ მოგების გადასახადით არ იბეგვრება განუღი ხარჯის 1 პროცენტი;
- საწარმოს დაფუძნების კალენდარულ წელს განუღი წარმომადგენლობითი ხარჯის ზღვრული ოდენობაა მიმდინარე კალენდარული წლის დასრულებამდე განუღი ხარჯის 1 პროცენტი.

**მაგალითი:** არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირი დაარსდა მიმდინარე საანგარიშო წელს და ახორციელებს ეკონომიკურ საქმიანობას. მისმა ხარჯმა შეადგინა 75 000 ლარი, ეკონომიკური საქმიანობის ფარგლებში წარმომადგენლობით ხარჯებზე (სასტუმროს ხარჯი) დახარჯა 1000 ლარი.

მოცემულ მაგალითში ორგანიზაციამ ზღვრულ 1%-ზე მეტად დახარჯა 250 ლარი ( $75000 \cdot 1\% = 750$  ლარს), შესაბამისად, მოგების გადასახადი ტოლი იქნება:  $250 / 0,85 \cdot 15\% = 44,12$  ლარისა.

## 2) სანარმოების მოგების გადასახადით დაბეგვრის თავისებურებები

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 97-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, რეზიდენტი საწარმოს მოგების გადასახადით დაბეგვრის ობიექტია:

- ა) განაწილებული მოგება;
- ბ) განუღი ხარჯი ან სხვა გადახდა, რომელიც ეკონომიკურ საქმიანობასთან დაკავშირებული არ არის;
- გ) უსასყიდლოდ საქონლის მიწოდება/მომსახურების განუღი ან/და ფულადი სახსრების გადაცემა;
- დ) ამ კოდექსით დადგენილ ზღვრულ ოდენობაზე მეტი ოდენობით განუღი წარმომადგენლობითი ხარჯი.

როგორც ჩანს, საწარმოებს, შემოთ აღწერილ ორგანიზაციის მოგების გადასახადით დაბეგვრის სამ იდენტურ ობიექტთან ერთად დამატებით აქვთ კიდევ ერთი დაბეგვრის ობიექტი - განაწილებული მოგება, რომელსაც მიეკუთვნება მოგება, რომელიც საწარმოს მიერ მის პარტნიორზე დივიდენდის სახით, ფულადი ან არაფულადი ფორმით ნაწილდება.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 98<sup>1</sup>-ე მუხლის თანახმად, განაწილებულ მოგებას, აგრეთვე, მიეკუთვნება:

- ა) საწარმოს მიერ ურთიერთდამოკიდებულ პირთან (რომელიც მოგების გადასახადით არ იბეგვრება ამ კოდექსის 97-ე მუხლის პირველი და მე-3 ნაწილებით გათვალისწინებული დაბეგვრის ობიექტების მიხედვით) განხორციელებული ოპერაცია, თუ მათ შორის დადებული გარიგების ფასი განსხვავდება მისი საბაზრო ფასისაგან და მათი

ურთიერთდამოკიდებულება გავლენას ახდენს გარიგების შედეგზე. ასეთ შემთხვევაში განაწილებული მოგების ოდენობა შეადგენს:

- ა.ა) გარიგების საბაზრო ფასსა და მიღებულ/მისაღებ შემოსავალს შორის სხვაობას, თუ გარიგების საბაზრო ფასი აღემატება მიღებულ/მისაღებ შემოსავალს;
- ა.ბ) გარიგების შედეგად განუღ ხარჯსა და გარიგების საბაზრო ფასს შორის სხვაობას, თუ გარიგების შედეგად განუღი ხარჯი აღემატება გარიგების საბაზრო ფასს.

**ბ)** კონტროლირებული ოპერაციის განხორციელება, თუ ამ ოპერაციის დადგენილი პირობები არ შეესაბამება საბაზრო პრინციპს. ასეთ შემთხვევაში განაწილებული მოგების ოდენობა განისაზღვრება საგადასახადო კოდექსის XVII თავით დადგენილი წესით გამოანგარიშებული კორექტირების თანხით;

**გ)** სანარმოს მიერ საშემოსავლო გადასახადისაგან/მოგების გადასახადისაგან გათავისუფლებულ პირთან (გარდა საბიუჯეტო ორგანიზაციისა, საჯარო სამართლის იურიდიული პირისა – დეპოზიტების დამლვევის სააგენტოსი და საქართველოს ეროვნული ბანკისა) განხორციელებული ოპერაცია, თუ მათ შორის დადებული გარიგების ფასი განსხვავდება მისი საბაზრო ფასისაგან. ასეთ შემთხვევაში განაწილებული მოგების ოდენობა შეადგენს:

- გ.ა) გარიგების საბაზრო ფასსა და მიღებულ/მისაღებ შემოსავალს შორის სხვაობას, თუ გარიგების საბაზრო ფასი აღემატება მიღებულ/მისაღებ შემოსავალს;
- გ.ბ) გარიგების შედეგად განუღ ხარჯსა და გარიგების საბაზრო ფასს შორის სხვაობას, თუ გარიგების შედეგად განუღი ხარჯი აღემატება გარიგების საბაზრო ფასს.

**მაგალითი:** 20XX წლის მაისის თვის საანგარიშო პერიოდში სანარმომ, კერძოდ, შპს „N“-მა გაანაწილა დივიდენდის სახით მოგება 100 000 ლარის ოდენობით.

მოცემულ მაგალითში შპს ვადებული იყო, დაერიცხა მოგების გადასახადი 17 647 ლარის ოდენობით (100 000 000/0,85\*15%) და გადაეხადა ბიუჯეტში.

**3) მოგების გადასახადის დეკლარირება**

მოგების გადასახადის მოქმედი მოდელის (ე.წ. „ესტონური მოდელი“) შესაბამისად, სანარმო/ორგანიზაციები მოგების გადასახადის დეკლარაციას წარადგენენ ყოველთვიურად, არაუგვიანეს საანგარიშო თვის მომდევნო თვის 15 რიცხვისა და ამავე ვადაში იხდიან მოგების გადასახადს. მოგების გადასახადის განაკვეთი შეადგენს 15 პროცენტს. ამასთან, დასაბეგრი თანხა გამოიანგარიშება განხორციელებული განაცემის ან განუღი ხარჯის ოდენობის 0,85-ზე გაყოფის შედეგად.

**4) მოგების გადასახადის მოქმედი მოდელის დადებითი და უარყოფითი მხარეები**

დადებითი მხარეებია:

- გაუქმდა მოგების სააგანსო გადასახდელები;
- ეკონომიკურ სივრცეში დარჩენილი მოგება არ იბეგრება, რაც წარმოების რეინვესტირებისა და გაფართოების შესაძლებლობას ქმნის;
- იზრდება აღრიცხვის კულტურა;
- დაბეგვრის ბაზა განისაზღვრება საერთაშორისო ფინანსური სტანდარტებით;
- არ არსებობს უძრავ/მოძრავი ქონების ამორტიზაციის კოდექსის მიზნებისათვის გაანგარიშების აუცილებლობა.

უარყოფითი მხარეებია:

- საგადასახადო ტვირთის გაზრდა გარკვეული კატეგორიის გადასახადებისათვის;
- მოგების გადასახადის დეკლარირების ყოველთვიური წესი და შესაბამისი დოკუმენტების გაფორმების/მოგროვების სირთულე;
- მიკრობიზნესი, ფიქსირებული გადასახადის გადასახადები და „მთიანი რეგიონების განვითარების შესახებ“ საქართველოს კანონის შესაბამისად შექმნილი საწარმოები შედარებით მეორეხარისხოვან ბიზნესსუბიექტებად იქცევიან, რადგან მათთან ბიზნესგარიგებების დროს მოგებით დასაბეგრი ოპერაციები ჩნდება;
- არ არსებობს მოგებისა და საშემოსავლო გადასახადისაგან განთავისუფლებულ პირთა რეესტრი, რაც გარიგებებისას საგადასახადო რისკებს მრდის;
- ურთიერთდამოკიდებულ პირებს შორის გარიგებები და ოფშორებში არსებული გარიგებების საბაზრო ფასით შეფასების აუცილებლობა ართულებს საგადასახადო ადმინისტრირებას;
- ფინანსურ სტანდარტებზე გადასვლა აუცილებელი, ინოვაციური, შრომატევადი და ძვირია.

#### 14.4. გრანტის მიღებასა და გაცემასთან დაკავშირებული გარკვეული საგადასახადო საკითხები

საქართველოში გრანტის გაცემის, მიღებისა და გამოყენების საერთო პრინციპებს განსაზღვრავს „გრანტების შესახებ“ საქართველოს კანონი (28/06/1996. N331). საგრანტო ურთიერთობის განმსაზღვრედ აუცილებელი და მთავარ დოკუმენტს წარმოადგენს საგრანტო ხელშეკრულება, რომელიც იღება გრანტის გამცემსა და მის მიმღებს შორის. გრანტის შესახებ ხელშეკრულება უნდა შეიცავდეს გრანტის გაცემის მიზანს, მოცულობას, სახსრების გამოყენების კონკრეტულ მიმართულებას, მათი ათვისების ვადებსა და იმ ძირითად მოთხოვნებს, რომლებსაც გრანტის გამცემი (დონორი) უყენებს გრანტის მიმღებს. აღსანიშნავია, რომ გრანტის გამოყენება შეიძლება მხოლოდ ხელშეკრულებაში აღნიშნული მიზნებისათვის. სხვა მიზნებისათვის გრანტის გამოყენება დასაშვებია მხოლოდ გრანტის გამცემის (დონორის) თანხმობით. რაც შეეხება გრანტის სახით მიღებულ ფასულობათა რეალიზაციას, ეს დასაშვებია მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ ამგვარი ქმედება წინასწარ იყო გათვალისწინებული საგრანტო ხელშეკრულებით. ამასთან, გრანტად არ მიიჩნევა სამეწარმეო (გარდა კანონით გათვალისწინებული გამონაკლისებისა) და პოლიტიკური მიზნების მისაღწევად გაცემული სახსრები.<sup>99</sup>

გრანტთან დაკავშირებულ საკანონმდებლო მოთხოვნებს განსაკუთრებული ყურადღების მიქცევა სჭირდება მოგების გადასახადით დაბეგვრის არსებული მოდელის გათვალისწინებით, რადგან საგადასახადო კანონმდებლობით გაწეული ხარჯი ან სხვა გადახდა, რომელიც არ არის დაკავშირებული ეკონომიკურ საქმიანობასთან ან/და არ გამომდინარეობს ამ ორგანიზაციის საქმიანობის მიზნისაგან (მათ შორის, არ არის დაკავშირებული საქველმოქმედო საქმიანობასთან ან არ გამომდინარეობს გრანტის ხელშეკრულების მიზნისაგან), მოგების გადასახადით დაბეგვრის ობიექტია. ამ საკითხზე გზამკვლევის სხვა ნაწილებში იყო საუბარი. ამ ნაწილში ყურადღება გამახვილდება გრანტთან დაკავშირებულ ისეთ საგადასახადო საკითხებზე, როგორებიცაა: ფიზიკური პირების მიერ მიღებული გრანტი და გრანტის მიმღები პირის მიერ საგრანტო პროექტის ფარგლებში გადახდილი დამატებული ღირებულების გადასახადის (დღგ) დაბრუნება.

**1) ფიზიკური პირის მიერ გრანტის გათავისუფლება საშემოსავლო გადასახადისაგან** - საშემოსავლო გადასახადისაგან გათავისუფლებულია ფიზიკური პირის მიერ დონორისაგან გრანტის ხელშეკრულების საფუძველზე მიღებული გრანტი (საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 82-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ბ“ ქვეპუნქტი).

<sup>99</sup> გრანტის სამართლებრივი რეგულირების საკითხებზე დეტალურად იხილეთ გზამკვლევის თავი V.

**მაგალითი:** საქართველოში რეგისტრირებულმა არასამედიკამენტოზი იურიდიულმა პირმა, უმაღლესი განათლების განვითარების ხელშეწყობის მიზნით, მიიღო შემოწირულება (ფულადი სახსრები). ამავე ორგანიზაციამ გრანტის ხელშეკრულების ფარგლებში მიღებული შემოწირულებიდან სწავლის საფასურის ანაზღაურების მიზნით გრანტის სახით დააფინანსა საქართველოს მოქალაქე ფიზიკური პირი - უმაღლესი საგანმანათლებლო დაწესებულების სტუდენტი 20 000 ლარით.

ამასთან, ზემოაღნიშნულმა არასამედიკამენტოზი იურიდიულმა პირმა ფიზიკურ პირზე, უმაღლესი საგანმანათლებლო დაწესებულების სტუდენტზე, სწავლის საფასურის ანაზღაურების მიზნით გაცემული გრანტის ნაწილში არ შეასრულა საგადასახადო აგენტის ვადლებულება.

მოცემულ მაგალითში გაცემული 20 000 ლარი აკმაყოფილებს „გრანტების შესახებ“ საქართველოს კანონის მოთხოვნებს. ამავე დროს, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 82-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ბ“ ქვეპუნქტის შესაბამისად, მიღებული გრანტი გათავისუფლებულია საშემოსავლო გადასახადით დაბეგვრისაგან. ხოლო საგადასახადო კოდექსის 154-ე მუხლი არ ითვალისწინებს გრანტზე გადასახადის წყაროსთან დაკავებას (საქართველოში რეგისტრირებულ არასამედიკამენტოზი იურიდიული პირის, ორგანიზაციის მიერ უმაღლესი საგანმანათლებლო დაწესებულების სტუდენტისათვის ფულადი სახსრების გრანტის სახით გადაცემისას) და არასამედიკამენტოზი იურიდიულ პირს არ წარმოეშობა საგადასახადო აგენტის ვადლებულება. შესაბამისად, გაცემული გრანტი არ დაექვემდებარება საშემოსავლო გადასახადით წყაროსთან დაბეგვრას.

**მაგალითი:** უცხო ქვეყნის კანონმდებლობის შესაბამისად შექმნილმა არასამედიკამენტოზი იურიდიულმა პირმა საქართველოს მოქალაქე ფიზიკურ პირზე - უმაღლესი საგანმანათლებლო დაწესებულების სტუდენტზე, შემდგომში სწავლის საფასურის ანაზღაურების მიზნით გასცა გრანტი 15 000 ევროს ოდენობით. უცხო ქვეყნის კანონმდებლობის შესაბამისად შექმნილმა ორგანიზაციამ საქართველოს მოქალაქე ფიზიკურ პირზე, უმაღლესი საგანმანათლებლო დაწესებულების სტუდენტზე გაცემული გრანტის ფარგლებში საგადასახადო აგენტის ვადლებულება არ შეასრულა.

მოცემულ მაგალითში რამდენადაც ფიზიკური პირის მიერ მიღებული გრანტი აკმაყოფილებს „გრანტების შესახებ“ საქართველოს კანონის მოთხოვნებს, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 82-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ბ“ ქვეპუნქტის შესაბამისად, გათავისუფლებულია საშემოსავლო გადასახადით დაბეგვრისაგან. ამასთან, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 154-ე მუხლი არ ითვალისწინებს გრანტზე გადასახადის წყაროსთან დაკავებას. შესაბამისად, უცხო ქვეყნის კანონმდებლობის შესაბამისად შექმნილ არასამედიკამენტოზი იურიდიულ პირს/ორგანიზაციას მოცემულ შემთხვევაში არ წარმოეშობა საგადასახადო აგენტის მოვალეობის შესრულების ვადლებულება.

ფიზიკურ პირზე გრანტის გაცემისას გათვალისწინებული უნდა იქნეს შემდეგი ძირითადი საკითხები:

- გრანტის ხელშეკრულება წარმოადგენს ჩუქების ნაირსახეობას კონკრეტული მიზნობრიობით, რომელიც „გრანტების შესახებ“ საქართველოს კანონით არის დარეგულირებული. გრანტის მიმღები ვადლებულია, ის გამოიყენოს კონკრეტული ჰუმანური, საგანმანათლებლო, სამეცნიერო-კვლევითი, ჯანმრთელობის დაცვის, კულტურული, სპორტული, ეკოლოგიური, სასოფლო-სამეურნეო განვითარებისა და სოციალური პროექტების, აგრეთვე, სახელმწიფოებრივი ან საზოგადოებრივი მნიშვნელობის პროგრამების განხორციელებისათვის;

- გრანტის გაცემის შესახებ უნდა დაიდოს წერილობითი ხელშეკრულება. გრანტის ხელშეკრულება უნდა შეიცავდეს გრანტის მიზანს, მოცულობას, სახსრების გამოყენების კონკრეტულ მიმართულებას, მათი ათვისების ვადებსა და იმ ძირითად მოთხოვნებს, რომლებსაც გრანტის გამცემი (დონორი) უყენებს გრანტის მიმღებს;
- საგრანტო ურთიერთობა არ გულისხმობს გრანტის მიმღების მიერ გრანტის გამცემისათვის საქონლის ან მომსახურების მიწოდებას/მიღებას (ეკონომიკური საქმიანობა). თუ დონორი გრანტის მიმღებისაგან იღებს შექმნილ ქონებას (მომსახურებას), მაშინ ასეთი „გრანტი“ წარმოადგენს ფიზიკური პირის მიერ დონორისათვის გაწეული მომსახურების საფასურს, რომელზეც არ ვრცელდება საქართველოს საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებული შეღავათი;
- დაუშვებელია გრანტის სახით მიღებული/შექმნილი ქონების/მომსახურების გაყიდვა, თუ ეს დაშვებული არ არის გრანტის ხელშეკრულებით. ამასთან, თუ ეს დაშვებულია გრანტის ხელშეკრულებით, თანხა უნდა მოხმარდეს გრანტის მიზნებს. ასეთ დროს ფიზიკური პირის შემოსავლებს წარმოადგენს როგორც გრანტი, ისე რეალიზაციისაგან მიღებული თანხებიც.

**2) დამატებული ღირებულების გადასახადის დაბრუნება/ჩათვლა** - საქართველოს საგადასახადო 63-ე მუხლის მე-5 ნაწილის თანახმად: „გრანტის მიმღებ პირს, რომელიც საქართველოს კანონმდებლობის შესაბამისად ყიდულობს გრანტის ხელშეკრულების პირობებით გათვალისწინებულ საქონელს ან/და ამავე საწყისებზე იღებს მომსახურებას, უფლება აქვს, ამ მუხლით დადგენილი წესით ჩაითვალოს ან დაიბრუნოს ამ საქონლისათვის /მომსახურებისათვის გადახდილი დამატებული ღირებულების გადასახადი საგადასახადო ორგანოში საგადასახადო ანგარიშფაქტურის ან უკუდაბეგვრისას ბიუჯეტში დამატებული ღირებულების გადასახადის გადახდის დამადასტურებელი დოკუმენტის წარდგენის საფუძველზე“. ამასთან, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 63-ე მუხლის მე-6 ნაწილის თანახმად, ამ შემთხვევაში დამატებული ღირებულების გადასახადის ჩათვლა ან დაბრუნება ხორციელდება მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ განცხადება საგადასახადო ორგანოს წარედგინება დასაბეგრი ოპერაციის განხორციელებისთვის მომდევნო 3 თვის ვადაში.<sup>100</sup>

**მაგალითი:** არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირი ახორციელებს საგრანტო პროექტს, რომლის ფარგლებშიც ელვ პროექტის ხარჯად არ ითვლება, შესაბამისად, 20X9 წლის ნოემბრის თვეში შპს „საკანცელარიოში“ შექმნილ 500 ლარის საქონელზე გადახდილი იქნა 76,27 ლარი ელვ. დონორის მიერ ელვ არ მიიჩნევა საპროექტო ხარჯად.

მოცემულ მაგალითში არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირმა „ბიუჯეტების შემოსულობების აღრიცხვა-ანგარიშგებისა და ანგარიშსწორების განხორციელებისა და ბიუჯეტში შედგენა ან შეცდომით გადახდილი შემოსულობის თანხის დაბრუნების, აღრიცხვისა და ანგარიშგების შესახებ“ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის ბრძანებით (2009 წლის 30 დეკემბერი, ბრძანება N916) განსაზღვრული წესით უნდა დაიბრუნოს ელვ ან ასახოს შედეგობაში საგადასახადო ბარათზე, ამისათვის:

1. შემოსავლების სამსახურში უნდა წარადგინოს ნოტარიულად დამოწმებული საგრანტო ხელშეკრულების ასლი;
2. ოპერაციის განხორციელებიდან ( 20X9 წლის ნოემბრის თვე) 3 თვის ვადაში (არაუგვიანეს 20X0 წლის თებერვადი) წარადგინოს შემოსავლების სამსახურში (ან ატვირთოს შემოსავლების სამსახურის საიტზე rs.ge) საგადასახადო ანგარიშფაქტურის ასლი, თანდართული შედგენებით;

<sup>100</sup> საქართველოს საგადასახადო კოდექსი 2020 წლის 14 ივლისის N 6817 კანონით შესული ცვლილებით, 2021 წლის 1-ლი იანვრიდან ელვ-ის დაბრუნება ხორციელდება საგადასახადო კოდექსის 181-ე მუხლის მე-2 და მე-3 ნაწილებით. ამასთან, ცვლილება ელვ-ის დაბრუნების მეთოდოლოგიას არ შეეხება.



3. გადაამოწმოს საგადასახადო შედარების აქტი, სადაც უნდა აისახოს დაბრუნებული დღგ ზედმეტობა;

4. დაიწყო პროცედურები საქართველოს ფინანსთა მინისტრის ბრძანებით (2009 წლის 30 დეკემბერი, ბრძანება #916) განსაზღვრული მე-8 თავის შესაბამისად, თუ მიიღებს გადაწყვეტილებას ნაღდი ფურის დაბრუნებაზე.

### 14.5. დამატებული ღირებულების გადასახადი (დღგ)

დამატებული ღირებულების გადასახადი (დღგ) არის არაპირდაპირი გადასახადი, რომელიც წარმოადგენს მიწოდებულ (იმპორტირებულ) საქონლის ან/და გაწეული მომსახურების ფასზე დანამატს და რომელსაც იხდის მომხმარებელი (იმპორტიორი) ამ გადასახადით გამრდილი ფასით საქონლის ან/და მომსახურების შექმნისას (იმპორტისას). თუმცა, დღგ-ის ბიუჯეტში გადახდის ვადებზე ეკისრება საქონლის მიწოდებულს (იმპორტიორს) ან/და მომსახურების გამწვეს, რომელიც იწოდება დღგ-ის გადამხდელად.<sup>101</sup>

2014 წლის ივნისში ხელი მოეწერა ევროკავშირისა და საქართველოს შორის ასოცირების შესახებ შეთანხმებას, რომლის შესაბამისად აღებული ვადებზე გადასახადის გამოდინარე საქართველომ დაიწყო თავისი კანონმდებლობის ევროკავშირის კანონმდებლობასთან ჰარმონიზაციის პროცესი. აღნიშნული შეთანხმებით გათვალისწინებულ სხვა ვადებზე გადასახადებთან ერთად, საქართველომ აიღო ვადებზე გადასახადის საკუთარი საგადასახადო კანონმდებლობა ევროპულ დირექტივას დამატებული ღირებულების გადასახადის საერთო სისტემის შესახებ. სწორედ ასოცირების შესახებ შეთანხმებით ნაკისრმა ხსენებულმა ვადებზე გადასახადებმა დააყენა დღგ-ის რეფორმის განხორციელების აუცილებლობა.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსში ცვლილების შეტანის შესახებ 2020 წლის 14 ივლისის N 6817 კანონით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსში შესული ცვლილებებით, 2021 წლის 1-ლი იანვრიდან შენარჩუნდა დღგ-ის ძირითადი ნორმები და შექანიზმები, თუმცა გარკვეული ცვლილებები შევიდა ადმინისტრირების გამარტივების მიმართულებით, მათგან ძირითადი საკითხები მიმოხილული იქნება ამ ნაწილში.

დღგ არაპირდაპირი გადასახადია და გააჩნია ორი თვისება, კერძოდ, დგინდება ფასზე დანამატით და იხდის საბოლოო მომხმარებელი. აღნიშნული ნიშნავს იმას, რომ მისი საგადასახადო ტვირთის საბოლოო მატარებელი არა გამყიდველი, არამედ საქონლისა თუ მომსახურების საბოლოო მომხმარებელი არის.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 157-ე მუხლის შესაბამისად:

**ა)** პირი, რომელიც ეწევა ეკონომიკურ საქმიანობას და რომლის მიერ ნებისმიერი უწყვეტი 12 კალენდარული თვის განმავლობაში განხორციელებული, დღგ-ით დასაბეგრი ოპერაციების საერთო თანხა აღემატება 100 000 ლარს, ვადებზე გადასახადის რეგისტრაციისათვის მიმართოს საგადასახადო ორგანოს დასაბეგრი ოპერაციების საერთო თანხის 100 000 ლარზე გადაჭარბების დღიდან არაუგვიანეს 2 სამუშაო დღისა; აგრეთვე:

**ბ)** პირი, რომელიც აწარმოებს აქციზურ საქონელს საქართველოში, ვადებზე გადასახადის რეგისტრაციისათვის მიმართოს საგადასახადო ორგანოს აქციზური საქონლის მიწოდებამდე;

**გ)** რეორგანიზაციის შედეგად შექმნილი პირი, თუ რეორგანიზაციის ერთ-ერთი მხარე არის დღგ-ის გადამხდელი, ვადებზე გადასახადის რეგისტრაციისათვის მიმართოს საგადასახადო ორგანოს დღგ-ით დასაბეგრი ოპერაციის განხორციელებამდე, მაგრამ რეორგანიზაციის დასრულებიდან არაუგვიანეს 10 კალენდარული დღისა და ა.შ.<sup>102</sup>

<sup>101</sup> საქართველოს საგადასახადო კოდექსში 2020 წლის 14 ივლისის N 6817 კანონით შესული ცვლილებით, 2021 წლის 1-ლი იანვრიდან „დღგ არის - საქონლის/მომსახურების მოხმარებამდე დადგენილი გადასახადი, რომელიც ამ საქონლის/მომსახურების ფასის პირდაპირპროპორციულია“.

<sup>102</sup> საქართველოს საგადასახადო კოდექსში 2020 წლის 14 ივლისის N6817 კანონით შესული ცვლილებით, 2021 წლის 1-ლი იანვრიდან დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრაცია განისაზღვრება 165 მუხლით, რომლის შესაბამისად - „დასაბეგრი პირი, თუ ამ კოდექსით სხვა რამ არ არის გათვალისწინებული, ვადებზე გადასახადის, მის მიერ ნებისმიერი უწყვეტი 12 კალენდარული თვის განმავლობაში განხორციელებული დღგ-ით დასაბეგრი საქონლის მიწოდების/მომსახურების განწვევის ოპერაციების ჯამური თანხის 100 000 ლარისთვის გადაჭარბების დღიდან არაუგვიანეს 2 სამუშაო დღეში დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრაციის მიზნით მიმართოს საგადასახადო ორგანოს“

**საგადებულო რეგისტრაციის ვადებულების განსაზღვრისას არ გაითვალისწინება:** ა) ჩათვლის უფლების გარეშე გათავისუფლებული დასაბეგრი ოპერაციები; ბ) ჩათვლის უფლებით გათავისუფლებული დასაბეგრი ოპერაციები. **ჩათვლის უფლების გარეშე** ოპერაციის გათავისუფლება გულისხმობს, რომ ოპერაცია არ იბეგრება და არ გამოიყენება ჩათვლის უფლება (საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 168-ე მუხლი). **ჩათვლის უფლებით ოპერაციის გათავისუფლება** გულისხმობს, რომ ოპერაცია არ იბეგრება და გამოიყენება ჩათვლის უფლება.

პირს შეუძლია ნებაყოფლობით გატარდეს რეგისტრაციაში დღგ-ის გადამხდელად. იგი დღგ-ის გადამხდელად მიიჩნევა საგადასახადო ორგანოსათვის მიმართვის დღიდან, მაგრამ არაუგვიანეს საგადებულო რეგისტრაციისათვის განსაზღვრული ვადისა.

**მაგალითი:** დღგ-ის გადამხდელად არარეგისტრირებულმა სანარმომ სექტემბერში გააფორმა ორი კონტრაქტი კვდევით სამუშაოებზე. ერთი კონტრაქტი, რომლის ღირებულება შეადგენს 20 000 ლარს, შესრულდა იმავე თვეში, მეორე, 130 000 ლარის ღირებულების კონტრაქტი, შესრულდა დეკემბერში. ამასთან, ამ კონტრაქტის ფარგლებში სექტემბერში წინასწარ აუნაზღაურდა 50 000 ლარი, ხოლო 20 ოქტომბერს 60 000 ლარი.

სანარმო დღგ-ის გადამხდელად დარეგისტრირდა 21 ოქტომბერს და ოქტომბრის საანგარიშო პერიოდის მიხედვით დღგ-ის დასაბეგრი ბრუნვა 15 ნოემბრისათვის დაადეკლარირა 60 000 ლარის ოდენობით, ხოლო დასაბეგრი ოპერაციის განხორციელების საანგარიშო პერიოდში დეკემბერში ამ ოპერაციის მიხედვით დაბეგრა 70 000 ლარი (130 000-60 000 ლარი).

მოცემულ მაგალითში სსკ-ის 157-ე მუხლის პირველი ნაწილის<sup>103</sup> თანახმად, პირი, რომელიც ეწევა ეკონომიკურ საქმიანობას და რომლის მიერ ნებისმიერი უწყვეტი 12 კალენდარული თვის განმავლობაში განხორციელებული, დღგ-ით დასაბეგრი ოპერაციების საერთო თანხა აღემატება 100 000 ლარს, ვადებულება, დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრაციისათვის მიმართოს საგადასახადო ორგანოს დასაბეგრი ოპერაციების საერთო თანხის 100 000 ლარზე გადაჭარბების დღიდან არაუგვიანეს 2 სამუშაო დღისა.

ამასთან დღგ-ის გადამხდელად მიიჩნევა იმ დასაბეგრი ოპერაციის განხორციელების მომენტიდან ამ ოპერაციის ჩათვლით, რომლის მიხედვითაც დასაბეგრი ოპერაციის საერთო თანხა გადააჭარბებს 100 000 ლარს. ასე რომ, მოცემულ შემთხვევაში სოციალური სანარმოს მოქმედება მართლმომიერია.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსში 2020 წლის 14 ივლისის N6817 კანონით შესული ცვლილებით, 2021 წლის 1-ლი იანვრიდან საგადასახადო კოდექსის 157-ე მუხლის „გ“ პუნქტით შემოდის ახალი - ფიქსირებული დაწესებულების ცნება, რომელიც ნებისმიერი ადგილია, რომელიც არ არის დასაბეგრი პირის დაფუძნების ადგილი, მაგრამ ხასიათდება მუდმივობის საკმარისი ხარისხით, აგრეთვე, სათანადო სტრუქტურით ადამიანური და ტექნიკური რესურსების თვალსაზრისით, რაც აძლევს მას შესაძლებლობას გასწიოს ან მიიღოს მომსახურება და გამოიყენოს იგი საკუთარი საჭიროებისათვის. დასაბეგრი პირს, რომელსაც აქვს ფიქსირებული დაწესებულება საქართველოში, საგადასახადო კოდექსის 165-ე მუხლის მე-9 ნაწილის შესაბამისად, დღგ-ის გამოანგარიშებისა და გადახდის ვადებულება წარმოეშობა მომსახურების განვების/საქონლის მიწოდების განხორციელების მომენტიდან (ამ ოპერაციის ჩათვლით) და იგი ვადებულება, დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრაციისათვის მიმართოს საგადასახადო ორგანოს არაუგვიანეს ამ ოპერაციის განხორციელების საანგარიშო პერიოდის ბოლო დღისა.

<sup>103</sup> საქართველოს საგადასახადო კოდექსში 2020 წლის 14 ივლისის N 6817 კანონით შესული ცვლილებით, 2021 წლის 1-ლი იანვრიდან დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრაციის წესი განისაზღვრება 165 მუხლით.

**დღგ-ით დაბეგვრის ძირითადი ობიექტები** - საქართველოს საგადასახადო კოდექსის თანახმად, დღგ-ით დაბეგვრის ძირითადი ობიექტებია:

- საქართველოს ტერიტორიაზე ეკონომიკური საქმიანობის ფარგლებში საქონლის მიწოდება ან/და მომსახურების გაწევა;
- საქონლის (მომსახურების) გამოყენება არაეკონომიკური საქმიანობისათვის;
- რეგისტრაციის გაუქმებისას არსებული საქონლის ნაშთი;
- საკუთარი წარმოების შენობა-ნაგებობების გამოყენება ძირითად საშუალებად;
- პარტნიორსა (წევრსა) და იურიდიულ პირს (გაერთიანებას) შორის ამ იურიდიულ პირში (გაერთიანებაში) წილის გაცვლა საქონელზე (მომსახურებაზე);
- საიჭარო ურთიერთობის შეწყვეტისას იმ ძირითადი საშუალების დაბრუნება, რომელსაც ჩაუტარდა რემონტი;
- იმპორტი;
- ექსპორტი, რეექსპორტი;
- დროებითი შემოტანა.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსში 2020 წლის 14 ივლისის N 6817 კანონით შესული ცვლილებით, 2021 წლის 1-ლი იანვრიდან 158-ე მუხლით განისაზღვრა, რომ დღგ-ის მიზნებისათვის ეკონომიკურ საქმიანობად განიხილება:

- „მენარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონის პირველი მუხლის მე-2 და მე-3 პუნქტებით გათვალისწინებული საქმიანობა;
- საქონლის მიწოდების/მომსახურების გაწევის ოპერაციების განმახორციელებელი პირების საქმიანობა, გარდა ერთჯერადი არარეგულარული ხასიათის საქმიანობისა;
- ქონების გამოყენება რეგულარული შემოსავლის მიღების მიზნით.

თუმცა, ამავე მუხლის მესამე ნაწილით ერთჯერადი/არარეგულარული ხასიათის მიუხედავად, ნებისმიერ შემთხვევაში ეკონომიკურ საქმიანობად განიხილება არასაცხოვრებელი დანიშნულების შენობა/ნაგებობების მიწოდება.

**დღგ-ის განაკვეთი** - საგადასახადო კოდექსის მოქმედი რედაქციით დღგ-ის განაკვეთი განისაზღვრება 169-ე მუხლით, ხოლო საქართველოს საგადასახადო კოდექსში 2020 წლის 14 ივლისის N6817 კანონით შესული ცვლილებით, 2021 წლის 1-ლი იანვრიდან დღგ-ის განაკვეთი განისაზღვრება 166-ე მუხლით. ამასთან განაკვეთი არ შეცვლილა და დარჩა 18%.

ერთმანეთს უნდა გაემიჯნოს გადასახდელი (3330) და ჩასათვლელი (3340-გადახდელი) დღგ. პერიოდის განმავლობაში გაყიდვებთან დაკავშირებული დღგ მოიხსენიება, როგორც გადასახდელი დღგ, ხოლო შესყიდვებთან დაკავშირებული, როგორც გადახდელი ანუ ჩასათვლელი დღგ. სხვაობა გადასახდელ და ჩასათვლელ დღგ-ის თანხებს შორის არის ბიუჯეტში გადასახდელი დღგ.

**მაგალითი:** დღგ-ის გადასახდელი სანარმოები A და B შეთანხმდნენ 1000 ლარის ღირებულების (დღგ-ის გარეშე) საქონლის მიწოდებაზე. სანარმო B-მ სანარმო A-ს 20XX წლის მაისის თვეში გადაუხადა 300 ლარი, ხოლო სანარმო A-მ 1000 ლარის ღირებულების საქონელი მიანოდა 20XX წლის ივნისის თვეში და გამოუწერა საგადასახადო ანგარიშფაქტურა სრულ თანხაზე. სანარმო B-ს სანარმო A-სთვის წინასწარ გადახდილ თანხაზე საგადასახადო ანგარიშფაქტურის გამონწერა არ მოუთხოვია.

სანარმო A-მ წინასწარ მიღებული თანხა - 300 ლარი - მაისის თვეში დაბეგრა დღგ-ით (დღგ-ის თანხა 45.7 ლარი), ხოლო დარჩენილი თანხა დაბეგრა მიწოდებისას - ივნისის თვეში - დღგ-ის თანხა 106,8 ლარი (700\*18%). სანარმო B-მ ჩასათვლიდი თანხა (180 ლარი) სრულად ასახა ივნისის თვის დეკლარაციაში.

მოცემულ მაგალითში სსკ-ის 173-ე მუხლის პირველი ნაწილის<sup>104</sup> თანახმად, დღგ-ის ჩათვლა არის დღგ-ის გადასახდელად რეგისტრირებული პირის უფლება, შეიმციროს გადასახდელი დღგ-ის თანხა მიღებული ჩათვლის დოკუმენტების საფუძველზე. ხოლო ამავე მუხლის მე-2 ნაწილის „ა“ ქვეპუნქტის თანახმად, ჩათვლის დოკუმენტია საგადასახადო ანგარიშგაქტურა (საგადასახადო კოდექსში 2020 წლის 14 ივნისის N6817 კანონით შესული ცვლილებით, 2021 წლის 1-ლი იანვრიდან ეს საკითხი რეგულირდება სსკ-ის 180-ე მუხლით).

დასაბეგრი ოპერაციის განხორციელების დროდ მიიჩნევა საქონლის მიწოდების ან მომსახურების გაწევის მომენტი, მაგრამ არაუგვიანეს მისწოდებელი საქონლის/გასაწევი მომსახურების საკომპენსაციო თანხის/თანხის ნაწილის გადახდის მომენტისა, თუ თანხის გადახდა ხორციელდება საქონლის მიწოდებამდე/მომსახურების გაწევამდე, გარდა შემთხვევებისა, როდესაც საქონლის და მომსახურების მიწოდება ხდება რეგულარულად და უწყვეტად, შესაბამისად, სანარმოების მოქმედება მართლმომიერია.

**არარეგისტრირებული პირების უკუდაბეგრა** - არარეგისტრირებული პირების უკუდაბეგრა სავალდებულოდ სპეციფიკური საკითხია, რომელიც ძალიან ბევრ არასამხარამო (არაკომერციული) იურიდიულ პირს) და არა მარტო მათ უჩნენ თავსატეხს. უკუდაბეგრის მექანიზმი მოქმედებს ყველა პირზე, მიუხედავად იმისა, არის თუ არა ესა თუ ის პირი დღგ-ის გადასახდელად რეგისტრირებული.

თავისთავად შემოსავალს არ გააჩნია გეოგრაფიული ადგილმდებარეობა. რიგ შემთხვევებში, მისი მიკუთვნება კონკრეტული ტერიტორიისათვის პირობითია. დამკვიდრებული პრაქტიკით შემოსავლის წყაროს ადგილს საზღვრავენ იმ აქტივებისა და საქმიანობების ადგილით, რომლებიც გამოიყენება შემოსავლის შექმნისათვის. როდესაც ყველა ასეთი აქტივი მდებარეობს ერთ ქვეყანაში და საქმიანობის ადგილსაც ეს ქვეყანა წარმოადგენს, მაშინ დიდი აღბათობით შეიძლება ითქვას, რომ შემოსავლის წყაროც ეს ქვეყანაა. მაგრამ, როდესაც შემოსავლის შექმნისთვის გამოიყენებული აქტივები მდებარეობს ერთზე მეტ ქვეყანაში ან შემოსავლის მიღებასთან დაკავშირებული საქმიანობები ხორციელდება ერთზე მეტ ქვეყანაში, დამატებითი წესების შემოღების გარეშე პრობლემატურია შემოსავლის წყაროს ადგილის დადგენა.

არარეგისტრირებული იურიდიული პირები, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 104-ე მუხლის თანახმად, ექვემდებარებიან საშემოსავლო და მოგების გადასახადით დაბეგვრას, თუ მომსახურება საქართველოს ტერიტორიაზე განახორციელეს.

გადასახადის გადასახდელი იურიდიული პირებისა და სანარმოების (ორგანიზაციების) რეზიდენტობის განსაზღვრის კრიტერიუმები არსებითად განსხვავდება ერთმანეთისაგან. იურიდიული პირის რეზიდენტობა არ უკავშირდება ამ პირის მოქალაქეობას. რეზიდენტი შეიძლება იყოს როგორც საქართველოს მოქალაქე, ისე უცხო ქვეყნის მოქალაქე ან მოქალაქეობის არმქონე პირი. საგადასახადო რეზიდენტის სტატუსი განისაზღვრება ყოველი საგადასახადო პერიოდისათვის, ანუ ყოველი 12 კადენდარული თვისათვის. ამასთან, ის დღეები, რომელთა მიხედვითაც იურიდიული პირი წინა საგადასახადო პერიოდში მიჩნეულ იქნა რეზიდენტად, არ გაითვალისწინება მომდევნო საგადასახადო პერიოდში რეზიდენტობის დადგენისას.

<sup>104</sup> საქართველოს საგადასახადო კოდექსში 2020 წლის 14 ივნისის N6817 კანონით შესული ცვლილებით, 2021 წლის 1-ლი იანვრიდან დღგ-ის ჩათვლა სსკ-ის 175-ე მუხლით რეგულირდება და იგი არის - „დასაბეგრი პირის უფლება, შეიმციროს გადასახდელი დღგ-ის თანხა საქონლის მიწოდებასთან/მომსახურების გაწევასთან დაკავშირებული ხარჯის სხვადასხვა კომპონენტის ღირებულებებზე პირდაპირ მიკუთვნებული დღგ-ის თანხით“.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 34-ე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, საქართველოს რეზიდენტად, მთელი მიმდინარე საგადასახადო წლის განმავლობაში, მიიჩნევა ფიზიკური პირი, რომელიც: ფაქტობრივად იმყოფება საქართველოს ტერიტორიაზე 183 დღე ან მეტ ხანს ნებისმიერი უწყვეტი 12 კალენდარული თვის პერიოდში, რომელიც მთავრდება ამ საგადასახადო წელს. რაც შეეხება იურიდიულ პირებს რეზიდენტად მიიჩნევიან საქართველოს სანარმოები და ორგანიზაციები (საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-8 მუხლის მე-20 ნაწილი), ხოლო დანარჩენები არარეზიდენტად (საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-8 მუხლის მე-4 ნაწილი).

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 104-ე მუხლი ადგენს შემთხვევებს, როდესაც მომსახურება საქართველოში განუდგენ მიიჩნევა და, შესაბამისად, არარეზიდენტი პირების მომსახურება საშემოსავლო გადასახადით (ფიზიკური პირი) და მოგების გადასახადით (იურიდიული პირი) იბეგრება. მათგან გამოსაყოფია შემდეგი მნიშვნელოვანი შემთხვევები:

- 1) მომსახურება ფაქტობრივად გაიწევა საქართველოში:**
  - ა) მომსახურების მიმღები რეზიდენტი პირი საქართველოშია;
  - ბ) მომსახურების მიმწოდებელი არარეზიდენტი ან არარეზიდენტის მუდმივი დაწესებულება საქართველოშია;
  - გ) მომსახურება საქართველოს ტერიტორიაზე ხორციელდება.
- 2) მომსახურება დაკავშირებულია უშუალოდ უძრავ ან მოძრავ ქონებასთან, რომელიც მდებარეობს საქართველოში:**
  - ა) მომსახურების მიმღები რეზიდენტი პირი, მომსახურების მიმწოდებელი არარეზიდენტი ან არარეზიდენტის მუდმივი დაწესებულება საქართველოშია ან საქართველოს ფარგლებს გარეთ.
- 3) მომსახურება დაკავშირებულია საქართველოს რეზიდენტის მიერ გამოშვებულ ფასიან ქალაქდებთან:**
  - ა) მომსახურების მიმღები რეზიდენტი პირი, მომსახურების მიმწოდებელი არარეზიდენტი ან არარეზიდენტის მუდმივი დაწესებულება საქართველოშია ან საქართველოს ფარგლებს გარეთ.
- 4) მომსახურების ფაქტობრივად განვეის ადგილი არის საქართველო და მომსახურება გაიწევა კუდტურის, ხელოვნების, განათლების, ტურიზმის, დასვენების, ფიზიკური კულტურისა და სპორტის სფეროებში:**
  - ა) მომსახურების მიმღები რეზიდენტი პირი, მომსახურების მიმწოდებელი არარეზიდენტი ან არარეზიდენტის მუდმივი დაწესებულება საქართველოშია ან საქართველოს ფარგლებს გარეთ.
- 5) მომსახურების განვეა დაკავშირებულია ტვირთების გადატანასთან ან მგზავრთა გადაყვანასთან და ტრანსპორტირების დაწყებისა და დასრულების ადგილი არის საქართველო;**
- 6) მომსახურების გამწევი და მომსახურების მიმღები სხვადასხვა სახელმწიფოში არიან და მომსახურების გამწევი საქართველოს რეზიდენტია, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც მომსახურების გამწევის მიერ მომსახურების განვეა ხორციელდება სხვა ქვეყანაში მისი მუდმივი დაწესებულების მეშვეობით, რომელიც ადასტურებს, რომ მომსახურების გამწევა სხვა ქვეყანაში (გარდა საქართველოსი) გასწია მომსახურება.**

არარეზიდენტი სანარმოს ან არარეზიდენტი ფიზიკური პირის (გარდა საქართველოს მოქალაქე ფიზიკური პირისა) მიერ საქართველოს ტერიტორიაზე განუდგი მომსახურება, გარდა საშემოსავლო/მოგების გადასახადით დაბეგვისა, აგრეთვე, იბეგრება უკუდაბეგვის დღგ-ით. უკუდაბეგვის მიზანია, თანაბარკონკურენტული პირობები შეუქმნას საქართველოს ტერიტორიაზე ერთსა და იმავე სახის მომსახურების განმახორციელებელ რეზიდენტ და არარეზიდენტ პირებს. მაგალითად, თუ პირი ახორციელებს დღგ-ისაგან გათავისუფლებულ ოპერაციებს, მას არა აქვს შექმნილ საქონელსა და მომსახურებაზე მომწოდებლებისათვის გადახდილი დღგ-ის ჩათვლის უფლება. აქედან გამომდინარე, მას არ ექნებოდა სურვილი დღგ-ით გაზრდილი ფასით შექმნა მომსახურება საქართველოში დღგ-ის გადახდელად რეგისტრირებული პირისაგან, არარეზიდენტის მიერ განუდგი იგივე მომსახურება რომ არ იბეგრებოდეს საქართველოში.

დღგ-ით უკუდაბეგვრას ექვემდებარება მხოლოდ ის სამეურნეო ოპერაცია, რომელიც მიიჩნევა საქართველოს ტერიტორიაზე განხორციელებულად. საქართველოს საგადასახადო კოდექსში 2020 წლის 14 ივლისის N6817 კანონით შესული ცვლილებით, 2021 წლის 1-ლი იანვრიდან გარკვეულწილად შეიცვალა ან/და დარეგულირდა საქართველოს ტერიტორიაზე მომსახურების მიჩნევის წესი. კერძოდ, მომსახურების განვეის ადგილის განსაზღვრისათვის

ზოგადად ამოქმედდა ორი ძირითადი პრინციპი:

- 1) ბიზნესის მიერ ბიზნესისათვის (B2B) - მომსახურების გაწევის შემთხვევაში მომსახურების გაწევის ადგილად განიხილება მომსახურების შემძენის დაფუძნების ადგილი;
- 2) ბიზნესის მიერ მომხმარებლისათვის (არადასაბეგრი პირისათვის) (B2C) - მომსახურების გაწევის ადგილად განიხილება ადგილი, სადაც მიმწოდებელი არის დაფუძნებული.

ცალკეული მომსახურებებისათვის დადგინდა დაბეგვრის ადგილის განსაზღვრის სპეციალური წესები. შედეგად, მნიშვნელოვნად ფართოვდება იმ მომსახურებების ჩამონათვალი, რომლის გაწევის ადგილად ელგ-ის მიზნებისათვის არ მიიჩნევა საქართველო, რაც იმას ნიშნავს, რომ ასეთი მომსახურება საქართველოში ელგ-ით არ დაიბეგრება. კერძოდ:

- 1) უძრავ ქონებასთან დაკავშირებული მომსახურების შემთხვევაში მომსახურების გაწევის ადგილად მიიჩნევა უძრავი ქონების მდებარეობა (B2B, B2C) და 2021 წლამდე მოქმედი კანონმდებლობა არ იცვლება;
- 2) საქონლის ტრანსპორტირებისას, 2021 წლამდე მოქმედი საგადასახადო კანონმდებლობით, მომსახურების გაწევის ადგილად მიიჩნეოდა ტვირთის გადატანის ადგილსამყოფელი, ტრანსპორტირების დაწყებისას, ხოლო 2021 წლიდან მიიჩნევა მიმღების ადგილი ბიზნესისათვის (B2B), განხორციელების ადგილი - მანძილის პროპორციულად არაბიზნეს მომხმარებლისათვის (B2C);
- 3) სამგზავრო ტრანსპორტისას, 2021 წლამდე მოქმედი საგადასახადო კანონმდებლობით, მომსახურების გაწევის ადგილად მიიჩნეოდა მგზავრების გადაყვანის ადგილსამყოფელი ტრანსპორტირების დაწყებისას, 2021 წლიდან განხორციელების ადგილი - მანძილის პროპორციულად როგორც ბიზნეს, ისე არაბიზნესმომხმარებლებისათვის (B2B, B2C);
- 4) შუამავლის მომსახურებისას, 2021 წლამდე მოქმედი საგადასახადო კანონმდებლობით, მომსახურების გაწევის ადგილად მიიჩნეოდა მომსახურების გამწვევი პირის საქმიანობის ადგილი (ცალკეულ შემთხვევებში მიმღების ადგილი), ხოლო 2021 წლიდან მიმღების ადგილი ბიზნესისათვის (B2B), ძირითადი ოპერაციის განხორციელების ადგილი არაბიზნესმომხმარებლებისათვის (B2C);
- 5) ღონისძიებაზე დასწრების საფასურის გადახდისას მომსახურების გაწევის ადგილი არადასაბეგრი პირისათვის, 2021 წლამდე მოქმედი საგადასახადო კანონმდებლობით, არ იყო ცალსახად განსაზღვრული, 2021 წლიდან ასეთი პირისათვის მომსახურების ფაქტობრივად მიღების ადგილი როგორც ბიზნეს, ისე არაბიზნესმომხმარებლებისათვის (B2B, B2C);
- 6) კურტურად, სპორტურ და სხვა ღონისძიებაზე დასწრებასთან დაკავშირებული მომსახურებისას მომსახურების გაწევის ადგილად 2021 წლამდე მოქმედი საგადასახადო კანონმდებლობით, მიიჩნევა მომსახურების ფაქტობრივად გაწევის ადგილი, ხოლო 2021 წლიდან მიმღების ადგილი ბიზნესისათვის (B2B), მომსახურების ფაქტობრივად გაწევის ადგილი არაბიზნესმომხმარებლებისათვის (B2C);
- 7) სარესტორნო მომსახურებისას, 2021 წლამდე მოქმედი საგადასახადო კანონმდებლობით, მომსახურების გაწევის ადგილად მიიჩნევა მომსახურების გამწვევი პირის საქმიანობის განხორციელების ადგილი/ცალკეულ შემთხვევებში არ არის ცალსახად დარეგულირებული, ხოლო 2021 წლიდან მომსახურების ფაქტობრივად გაწევის ადგილი როგორც ბიზნეს, ისე არაბიზნესმომხმარებლებისათვის (B2B, B2C);
- 8) ტრანსპორტის გრძელვადიანი იჯარისას, 2021 წლამდე მოქმედი საგადასახადო კანონმდებლობით, მომსახურების გაწევის ადგილად მიიჩნევა მომსახურების გამწვევი პირის საქმიანობის განხორციელების ადგილი/არ არის ცალსახად დარეგულირებული, ხოლო 2021 წლიდან მიმღების ადგილად როგორც ბიზნესისათვის (B2B), ისე არაბიზნესმომხმარებლებისათვის (B2C) განისაზღვრა მიმღების ადგილი (კატერინგე სადაც მომხმარებლის განკარგულებაში გადადის);
- 9) ტრანსპორტის მოკლევადიანი იჯარისას მომსახურების გაწევის ადგილად, 2021 წლამდე მოქმედი საგადასახადო კანონმდებლობით, მიიჩნევა მომსახურების გამწვევი პირის საქმიანობის განხორციელების ადგილი/არ არის ცალსახად დარეგულირებული, ხოლო 2021 წლიდან მომსახურების ფაქტობრივად გაწევის ადგილი დადგინდა როგორც ბიზნეს, ისე არაბიზნესმომხმარებლებისათვის (B2B, B2C);

- 10) ტელეკომუნიკაციისა და ელექტრონული მომსახურების განვსას არადასაბეგრი პირისათვის, სხვადასხვა მომსახურების (მაგ., სარეკლამო, საკონსულტაციო) განვსას უცხოეთში დაფუძნებულ არადასაბეგრი პირზე, 2021 წლამდე და 2021 წლის შემდეგ მოქმედი კანონმდებლობით, მომსახურების განვსას ადგილად განისაზღვრება მიმღების ადგილი როგორც ბიზნეს, ისე არაბიზნესმომხმარებლებისათვის (B2B, B2C);
- 11) სპეციალური წესი ორმაგი დაბეგვრის (ორმაგი დაბეგვრა, ესაა სხვადასხვა ქვეყნის მიერ ერთი და იმავე შემოსავლების და კაპიტალის ერთდროული დაბეგვრა, ერთი და იმავე ან მსგავსი გადასახადებით, ძროის ერთსა და იმავე პერიოდში) ასაცილებლად, 2021 წლამდე მოქმედი კანონმდებლობით, მომსახურების განვსას ადგილი არ განისაზღვრებოდა, ხოლო 2021 წლიდან მომსახურების განვსას ადგილად ეფექტური სარგებლობის ადგილი მიიჩნევა<sup>105</sup> როგორც ბიზნეს, ისე არაბიზნესმომხმარებლებისათვის (B2B B2C).

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 166-ე მუხლით დადგენილი ნორმების შესაბამისად უკუდაბეგვრის დღ-ით (2021 წლის 1-დ იანვრამდე პერიოდისათვის მოქმედი საგადასახადო კანონმდებლობით) იბეგვება:

- ა) არარეზიდენტი ფიზიკური პირის (გარდა საქართველოს მოქალაქე ფიზიკური პირისა) ან არარეზიდენტი საწარმოს მიერ საგადასახადო აგენტისათვის საქართველოს ტერიტორიაზე განუდი მომსახურება;
- ბ) პირის მიერ სახელშეკრულებო ვადებულების შესრულების უზრუნველყოფის ღონისძიების ფარგლებში მოთხოვნის უზრუნველყოფის საგნის (საქონლის) კრედიტორისათვის საკუთრებაში გადაცემა;
- გ) საგადასახადო აგენტისათვის საქართველოს ტერიტორიის გარეთ განუდი მომსახურების ან/და საქონლის პროდუქტის (საპროექტო დოკუმენტაცია, ტექნიკური დოკუმენტაცია, ტექნოლოგიური სქემა, პროგრამა და სხვა) მიწოდება ინტერნეტით ან ელექტრონული კომუნიკაციის სხვაგვარი საშუალებით, თუ იგი არ ვგეთს საქართველოს საბაჟო საზღვარს ინტეგრირებულ სქემის ან სხვა სახის ინფორმაციის მატარებლის საშუალებით;
- დ) საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 162-ე მუხლის მე-7 ნაწილით გათვალისწინებულ შემთხვევაში საბაჟო საწყობში პირისაგან შეძენილი უცხოური საქონელი, რომელიც თავისუფად მიმოქცევაში გაშვების პროცედურაში ექცევა.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 2021 წლის 1-დი იანვრიდან მოქმედი რედაქციის 161-ე მუხლის თანახმად, უკუდაბეგვრის ვადებულება საქონლის ან მომსახურების მიმღებს შეიძლება წარმოეშვას:

- ა) საგადასახადო აგენტისათვის საქართველოს ტერიტორიაზე მომსახურების განვვა დასაბეგრი პირის მიერ, რომელიც არ არის დაფუძნებული, ან ჩვეულებრივ არ ცხოვრობს საქართველოში, ან საქართველოში არ გააჩნია ფიქსირებული დაწესებულება, რომელიც მონაწილეობს ამ მომსახურების განვვაში;
- ბ) სახელშეკრულებო ვადებულების შესრულების უზრუნველყოფის ღონისძიების ფარგლებში მოთხოვნის უზრუნველყოფის საგნის (საქონლის) კრედიტორისათვის საკუთრებაში გადაცემა;
- გ) საბაჟო საწყობში საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 164-ე მუხლის მე-4 ნაწილით გათვალისწინებულ შემთხვევაში პირისაგან შეძენილი უცხოური საქონელი, რომელიც თავისუფად მიმოქცევაში გაშვების საბაჟო პროცედურაში ექცევა;
- დ) საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 164-ე მუხლის მე-5 ნაწილით გათვალისწინებულ შემთხვევაში თიბ-ის საწარმოსაგან შეძენილი უცხოური საქონელი, რომელიც თავისუფად მიმოქცევაში გაშვების საბაჟო პროცედურაში ექცევა.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 2021 წლის 1-დი იანვრიდან მოქმედი რედაქციის თანახმად, უკუდაბეგვრის მიზნისათვის საგადასახადო აგენტად განიხილება:

- ა) საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 161-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ა“ ქვეპუნქტის მიზნისათვის ნებისმიერი პირი, რომელიც დაფუძნებულია საქართველოში (გარდა არამწარმე ფიზიკური პირისა და თიბ-ის საწარმოსი) ან საქართველოში აქვს ფიქსირებული დაწესებულება, რომლის მეშვეობით განხორციელდა ამ მომსახურების შეძენა;

<sup>105</sup> ეფექტური მართვის ადგილი - საქმიანობის ფიქსირებული ადგილი, რომლიდანაც პირის მიერ საქმიანობა ხორციელდება მთლიანად ან ნაწილობრივ.

- ბ) საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 161-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ბ“ ქვეპუნქტის მიზნისათვის პირი (კრედიტორი), რომელიც სახელშეკრულებო ვადებულების შესრულების უზრუნველყოფის ღონისძიების ფარგლებში საკუთრებაში იღებს მოთხოვნის უზრუნველყოფის საგანს (საქონელს);
- გ) საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 161-ე მუხლის პირველი ნაწილის „გ“ და „დ“ ქვეპუნქტების მიზნისათვის პირი, რომელიც საქონელს თავისუფად მიმოქცევაში გაშვების საბაჟო პროცედურაში აქცევს.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 2021 წლამდე და 2021 წლიდან მოქმედი რედაქციების მიხედვით, თუ საქონლის ან მომსახურების მიწოდება გათავისუფლებულია დღგ-ისაგან, ასეთი საქონელი და მომსახურება უკუდაბეგვრის წესით არ დაიბეგრება.

საგადასახადო აგენტი ევისრება საგადასახადო ვადებულება არარეზიდენტის მიერ მისთვის გაწეულ დღგ-ით დასაბეგრ მომსახურებაზე. ამ შემთხვევაში არ აქვს მნიშვნელობა საგადასახადო აგენტი რეგისტრირებულია თუ არა დღგ-ის გადახდელად. უკუდაბეგვრისას საგადასახადო აგენტი აწარმოებს დღგ-ის დარიცხვას არარეზიდენტის მიერ მისთვის გაწეული მომსახურებისათვის გასაცემ თანხაზე. ამასთან, თუ ადგილი აქვს არარეზიდენტის მიერ მომსახურების უსასყიდლოდ განვას, დღგ-ის დარიცხვა ხდება 2021 წლის 1-დ იანვრამდე მომსახურების საბაზრო ღირებულებაზე.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსში 2020 წლის 14 ივლისის N6817 კანონით შესული ცვლილებით, 2021 წლის 1-დ იანვრიდან საგადასახადო კოდექსის 161-ე მუხლის მესამე ნაწილით გათვალისწინებულ შემთხვევაში საგადასახადო აგენტი დღგ-ის უკუდაბეგვრას აწარმოებს:

- ა) მომსახურების განვებისას – მომსახურებისათვის გასაცემ თანხაზე;
- ბ) სახელშეკრულებო ვადებულების შესრულების უზრუნველყოფის ღონისძიების ფარგლებში მოთხოვნის უზრუნველყოფის საგნის (საქონლის) კრედიტორისათვის საკუთრებაში გადაცემისას – საკუთრებაში მიღებული მოთხოვნის უზრუნველყოფის საგნის (საქონლის) საბაზრო ფასზე, დღგ-ის გარეშე;
- გ) საბაჟო სანყოფილში ამ კოდექსის 164-ე მუხლის მე-4 ნაწილით გათვალისწინებულ შემთხვევაში პირისაგან შეძენილ უცხოურ საქონელზე, რომელიც თავისუფად მიმოქცევაში გაშვების საბაჟო პროცედურაში ექცევა:
  - გ.ა) თუ საქონლის იმპორტი და მიწოდება არ არის დღგ-ისგან გათავისუფლებული – საბაჟო სანყოფილში უცხოური საქონლის შესყიდვის ღირებულება და საქონლის იმპორტის თანხას შორის დადებითი სხვაობის თანხაზე;
  - გ.ბ) თუ საქონლის იმპორტი გათავისუფლებულია დღგ-ისგან, ხოლო საქონლის მიწოდება დღგ-ით იბეგრება – საბაჟო სანყოფილში უცხოური საქონლის შესყიდვის ღირებულებაზე;
- დ) სსკ-ის 164-ე მუხლის მე-5 ნაწილით გათვალისწინებულ შემთხვევაში თიზ-ის სანარმო-საგან შეძენილ უცხოურ საქონელზე, რომელიც თავისუფად მიმოქცევაში გაშვების საბაჟო პროცედურაში ექცევა:
  - დ.ა) თუ საქონლის იმპორტი და მიწოდება არ არის დღგ-ისგან გათავისუფლებული – თიზ-ის სანარმო-საგან უცხოური საქონლის შესყიდვის ღირებულება და საქონლის იმპორტის თანხას შორის დადებითი სხვაობის თანხაზე;
  - დ.ბ) თუ საქონლის იმპორტი გათავისუფლებულია დღგ-ისგან, ხოლო საქონლის მიწოდება დღგ-ით იბეგრება – თიზ-ის სანარმო-საგან უცხოური საქონლის შესყიდვის ღირებულებაზე.

უკუდაბეგვრისას დღგ-ის განაკვეთი შეადგენს დასაბეგრი თანხის 18 პროცენტს. დასაბეგრი ოპერაციის განხორციელების დროდ მიიჩნევა მომსახურების განვების მომენტი, ხოლო თუ მომსახურებას აქვს რეგულარული ან უწყვეტი ხასიათი, არაუგვიანეს საანგარიშო თვის ბოლო დღე.

**მაგალითი.** დღგ-ის გადახდელად რეგისტრირებულ მარეზიდენტმა შპს-მ საქართველოში მუდმივი დაწესებულების არმქონე უცხოურ კომპანიას ხელშეკრულების საფუძველზე დაუკვეთა საქართველოს ბაზარზე 15 000 ლარის ღირებულების გარკვეული ტიპის მარკეტინგული კვლევის ჩატარება. მომსახურება შესრულდა მაისის თვეში. რეზიდენტი შპს-ის მიერ უკუდაბეგვრის წესით დარიცხული დღგ-ის თანხა – 2 700 ლარი ბიუჯეტში გადახდილია იმავე წლის ივნისის თვეში.



აღნიშნულ მაგალითში უცხოური კომპანიის მიერ განუედი მომსახურებისათვის გასაცემ თანხას შპს-მ უნდა დაარიცხოს დღგ როგორც 2020 წელს არსებული, ისე 2021 წლიდან მოქმედი საგადასახადო კოდექსით და 2 700 ლარი (15 000 ლარი X 18%) ასახოს მაისის თვის გაანგარიშებაში (იმ საანგარიშო თვეში, რომელშიც განუედი იქნა მომსახურება).

უკუდაბეგვრის წესით გადახდილი დღგ-ის ჩათვლის უფლება სანარმო წარმოქმნება იგნისის თვიდან (დღგ-ის ბიუჯეტში გადახდის თვიდან) საერთო დადგენილი წესით.

დაბეგვრას ექვემდებარება, აგრეთვე, ედექტონული ფორმით მომსახურების ან/და საქონლის პროექტის მიწოდების საკითხი იმ შემთხვევაში, როცა ამ პროექტის მატერიალური ფორმით ან მატერიალური მატარებლებით საქართველოს საბაჟო საზღვარზე გადაადგილება არ ხდება.

**მაგალითი:** საქართველოს სანარმო ბრიტანულ კომპანიას, რომელსაც არ აქვს საქართველოში მუდმივი დაწესებულება, ხელშეკრულების საფუძველზე დაუკვეთა სათავო ოფისის პროექტირება. ბრიტანულმა კომპანიამ აღნიშნული პროექტი მიაწოდა ინტერნეტის მეშვეობით. მოცემულ მაგალითში მომსახურება მიიჩნევა ედექტონულად განუედი მომსახურებად და ექვემდებარება უკუდაბეგვრას როგორც 2020 წელს არსებული, ისე 2021 წლიდან მოქმედი საგადასახადო კოდექსით.

თუ არარეზიდენტთან ხელშეკრულება დადებულია მომსახურების მიწოდებაზე, რომლის პროექტი კვეთს საქართველოს საბაჟო საზღვარს ფიზიკურ მატარებლებზე, მაშინ საბაჟოზე დაიბეგვრება მხოლოდ მომსახურების ფიზიკური მატარებლის (მაკეტი, მოდედი, CD დისკი და ა. შ.) ღირებულება, ხოლო მომსახურების ღირებულება დაიბეგვრება უკუდაბეგვრის წესით;

**მაგალითი:** არარეზიდენტ და რეზიდენტ სანარმოებს შორის გაფორმებული ხელშეკრულების მიხედვით, არარეზიდენტი სანარმო შემუშავებს და დაამზადებს საქართველოს ტერიტორიაზე ასაშენებელი ქარხნის საპროექტო და ტექნიკურ დოკუმენტაციას და მიაწოდის რეზიდენტს 4 ეგზემპლარად ქალაქდზე. ხელშეკრულების მიხედვით, საკომპენსაციო თანხა შეადგენს 200 000 ლარს, აქედან საინჟინერინგო მომსახურების ღირებულება დაფიქსირებულია 190 000 ლარი, ხოლო მომსახურების ფიზიკური მატარებლის (საპროექტო - ტექნიკური დოკუმენტაციის) ფასად – 10 000 ლარი. მოცემულ მაგალითში საკომპენსაციო თანხიდან უკუდაბეგვრის წესით დაბეგვრას დაექვემდებარება მხოლოდ მომსახურების ღირებულება როგორც 2020 წელს არსებული, ისე 2021 წლიდან მოქმედი საგადასახადო კოდექსით (190 000 ლარი).

თუ საგადასახადო აგენტი რეგისტრირებულია დღგ-ის გადამხდელად, მას უფლება აქვს უკუდაბეგვრის წესით დარიცხული დღგ ჩაითვალოს საერთო დადგენილი წესით, იმ საანგარიშო პერიოდში, რომელშიც გადახდილი იქნა თანხა ბიუჯეტში. ბიუჯეტში გადახდის დამადასტურებელი დოკუმენტი (დღგ-ის ჩათვლის დოკუმენტი) შეიძლება იყოს: ბიუჯეტში გადახდის მიზნით საბანკო ანგარიშიდან თანხის (დღგ-ის) ჩამოწერის დამადასტურებელი დოკუმენტი ან საგადასახადო ორგანოს შეტყობინება – გადამხდელის მიერ ზედმეტად გადახდილი გადასახადების (მათ შორის, დღგ-ის) თანხის უკუდაბეგვრით გადასახდელი დღგ-ის გადახდის ანგარიშზე გადატანის თაობაზე.