

## თანამედროვე საბიუჯეტო კლასიფიკაცია საქართველოს საჯარო ფინანსების სისტემაში

### მერაბ ვანიშვილი

ეკონომიკის დოქტორი, ევროპის უნივერსიტეტის მოწვეული პროფესორი, საქართველო

### ლექსო ლომონაძე

ბიზნესის ადმინისტრირების დოქტორი, ევროპის უნივერსიტეტის ასისტენტ-პროფესორი, საქართველო

### საკვანძო სიტყვები: თანამედროვე ბიუჯეტი, კლასიფიკაცია, საჯარო ფინანსების სისტემა

შესავალი: საბაზრო ურთიერთობებზე გადასვლის შემდეგ, რადიკალურად შეიცვალა ფინანსების მართვის სისტემა საქართველოში. ცენტრალიზებული საბიუჯეტო სისტემა შეცვალა ახალმა საბიუჯეტო სისტემამ, რომლის ამოსავალი საფუძველი სხვადასხვა დონის ბიუჯეტების ერთმანეთისაგან რეალური დამოუკიდებლობა და თანასწორუფლებიანობაა.

საქართველოში 2008 წლის 1 იანვრიდან შემოღებულია საერთაშორისო სავალუტო ფონდის თანამედროვე საბიუჯეტო კლასიფიკაცია, რომელიც ეყრდნობა საერთაშორისო სტანდარტს GFSM-2001. ეს არის ახალი კლასიფიკაცია, რომელიც უზრუნველყოფს საჯარო ფინანსების სწორ, სრულ აღრიცხვას თანამედროვე მოთხოვნების გათვალისწინებით. მანამდე საქართველოს საბიუჯეტო ორგანიზაციები იყენებდნენ GFSM-1986 კლასიფიკაციას, რომელიც უკვე საკმაოდ მოძველებულია.

კვლევის შედეგები: საქართველოს საბიუჯეტო კოდექსის მე-8 მუხლის თანახმად, „საბიუჯეტო კლასიფიკაცია მოიცავს შემოსავლების, ხარჯების ეკონომიკურ, ხარჯებისა და არა-ფინანსური აქტივებით ოპერაციების ფუნქციონალურ, არა-ფინანსური აქტივებისა და მათზე ოპერაციების, ფინანსური აქტივებისა და ვალდებულებების და მათზე ოპერაციების კლასიფიკაციებს, აგრეთვე პროგრამულ კლასიფიკაციას. პროგრამული კლასიფიკაცია არის პრიორიტეტების, პროგრამების/ქვეპროგრამების ერთობლიობა და განისაზღვრება ბიუჯეტით. საქართველოს სახელმწიფო და ავტონომიური რესპუბლიკების რესპუბლიკური ბიუჯეტებისათვის პროგრამული კლასიფიკაცია ასევე მოიცავს მხარჯავ დაწესებულებებს და, შესაბამისად, საერთო-სახელმწიფოებრივი მნიშვნელობის და საერთო-რესპუბლიკური მნიშვნელობის გადასახდელებს“.

უფრო მარტივად თუ ვიტყვით, საბიუჯეტო კლასიფიკაცია არის ბიუჯეტის ინფორმაციის დაჯგუფება ერთგვაროვნების და ერთიანი ნიშნების მიხედვით. საბიუჯეტო ინფორმაციის სხვადასხვა ნიშნით კლასიფიცირება გვაძლევს ბიუჯეტის მომზადების, შესრულებისა და ანგარიშების ეტაპების კრიტიკულად განხილვის შესაძლებლობას. ამდენად, საბიუჯეტო კლასიფიკაცია არის ბიუჯეტის შედგენის, შესრულებისა და ანგარიშებისთვის აუცილებელი ატრიბუტი.

**საკვლისხმოა, რომ საბიუჯეტო კლასიფიკაციას, გარდა პროგრამული კლასიფიკაციისა, სახელმწიფო აუდიტის სამსახურთან კონსულტაციებისა და საქართველოს პარლამენტის საფინანსო-საბიუჯეტო კომიტეტთან შეთანხმების საფუძველზე ამტკიცებს საქართველოს ფინანსთა მინისტრი.**

საბიუჯეტო კლასიფიკაცია სავალდებულოა ყველა დონის ბიუჯეტისთვის და ქვეყნის ყველა საბიუჯეტო ორგანიზაციისა თუ დაწესებულებისთვის. საბიუჯეტო კლასიფიკაციის მეშვეობით ხორციელდება ბიუჯეტის და საბიუჯეტო ორგანიზაციებში/დაწესებულებებში აღრიცხვის წარმართვა.

როგორც ცნობილია, არსებობს აღრიცხვის ორი მეთოდი: აღრიცხვა საკასო წესით ან დარიცხვის წესით. საკასო მეთოდით აღრიცხვა ნიშნავს, რომ შემოსავლებისა და ხარჯების აღრიცხვა ხდება მხოლოდ მაშინ, როდესაც მოხდება მათი ფაქტიური მიღება ან ფაქტიური ხარჯვა. დარიცხვის მეთოდით აღრიცხვა ნიშნავს, რომ შემოსავლების აღრიცხვა ხდება იმ დღეს, რა დღესაც უნდა შემოვიდეს ეს შემოსავალი. სხვაობა ფაქტიურ შემოსავალსა და დარიცხულ შემოსავალს შორის არის დებიტორული დავალიანება. ანალოგიურად, დარიცხვის მეთოდით აღრიცხვა ნიშნავს, რომ ხარჯების აღრიცხვა ხდება იმ დროს, რა დროსაც ეკუთვნის ამ ხარჯის გაწევა. თუ ფული უნდა დაიხარჯოს, მაგრამ ფაქტიურად არ დახარჯულა, ეს ნიშნავს, რომ სახელმწიფოს წარმოეშვა კრედიტორული დავალიანება.

ნიშანდობლივია, რომ საქართველოში საბიუჯეტო ორგანიზაციები ჯერ კიდევ აღრიცხვის საკასო მეთოდს იყენებენ. საბიუჯეტო კლასიფიკაციის რეფორმის პირველი ეტაპის დასრულების შედეგად ჯერ-ჯერობით ისევ საკასო მეთოდმა ჰპოვა გამოყენება, დარიცხვის მეთოდზე გადასვლა რეფორმის შემდგომი ეტაპის ამოცანაა.

საბიუჯეტო კლასიფიკაციის ქვემოთ მოტანილი სქემები ეფუძნება „საქართველოს საბიუჯეტო კოდექსის“ მე-8 მუხლის მე-2 ნაწილის საფუძველზე, საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 25 აგვისტოს №672 ბრძანებას – „საქართველოს საბიუჯეტო კლასიფიკაციის დამტკიცების თაობაზე“ [1], რომელშიც შემდგომ შეტანილ იქნა გარკვეული ცვლილებები და დამატებები [2, 3, 4, 5, 6]. ამჟამინდელი მდგომარეობით, GFSM-2001 სტანდარტის საბიუჯეტო კლასიფიკაცია აერთიანებს შემოსავების კლასიფიკაციის, ხარჯების ეკონომიკური კლასიფიკაციის, არაფინანსური აქტივებისა და მათზე ოპერაციების კლასიფიკაციის; ხარჯებისა და არა-ფინანსურ აქტივებზე ოპერაციების ფუნქციონალური კლასიფიკაციის; ფინანსური აქტივებისა და ვალდებულებების და მათზე ოპერაციების კლასიფიკაციის კატეგორიებს.

საბიუჯეტო კლასიფიკაციის ცალკეულ კატეგორიებში თანრიგები გამოისახება შესაბამისი კოდებით, კერძოდ:

- შემოსავლების კლასიფიკაციაში პირველი თანრიგი გამოისახება ერთციფრიანი კოდით, მეორე თანრიგი — ორციფრიანი კოდით, მესამე თანრიგი — სამციფრიანი კოდით, მეოთხე თანრიგი — ოთხციფრიანი კოდით, მეხუთე თანრიგი — ხუთ ან ექვსციფრიანი კოდით, მეექვსე თანრიგი — ექვს ან შვიდციფრიანი კოდით, მეშვიდე თანრიგი — შვიდციფრიანი კოდით და მერვე თანრიგი — რვაციფრიანი კოდით.

- ხარჯების ეკონომიკურ კლასიფიკაციაში პირველი თანრიგი გამოისახება ერთციფრიანი კოდით, მეორე თანრიგი — ორციფრიანი კოდით, მესამე თანრიგი — სამ ან ოთხციფრიანი კოდით, მეოთხე თანრიგი — ოთხ, ხუთ ან ექვსციფრიანი კოდით, მეხუთე თანრიგი — ხუთ ან ექვსციფრიანი კოდით, მეექვსე თანრიგი — ექვსციფრიანი კოდით, მეშვიდე თანრიგი — შვიდციფრიანი კოდით.

- არაფინანსური აქტივების და მათზე ოპერაციების კლასიფიკაციაში მეორე თანრიგი გამოისახება ორციფრიანი კოდით, მესამე თანრიგი — სამციფრიანი კოდით, მეოთხე თანრიგი — ოთხციფრიანი კოდით, მეხუთე თანრიგი — ხუთ ან ექვსციფრიანი კოდით, მეექვსე თანრიგი — ექვს ან შვიდციფრიანი კოდით.

- ხარჯებისა და არაფინანსურ აქტივებზე ოპერაციების ფუნქციონალურ კლასიფიკაციაში კლასიფიკაციის პირველი თანრიგი გამოისახება ერთციფრიანი კოდით, მეორე თანრიგი — სამციფრიანი კოდით, მესამე თანრიგი — ოთხციფრიანი კოდით და მეოთხე თანრიგი — ხუთციფრიანი კოდით.

- ფინანსური აქტივებისა და ვალდებულებების და მათზე ოპერაციების კლასიფიკაციაში მეორე თანრიგი გამოისახება ორციფრიანი კოდით, მესამე თანრიგი — სამციფრიანი კოდით, მეოთხე თანრიგი — ოთხციფრიანი კოდით.

ახალი საბიუჯეტო კლასიფიკაციით, შეიცვალა ბიუჯეტის ბალანსის ფორმა: ბიუჯეტის ბალანსში შემოსავლები წარმოადგენს გადასახადების, სოციალური შენატანების, გრანტებისა და სხვა შემოსავლების ჯამს. ბიუჯეტის ბალანსში ხარჯები წარმოადგენს შრომის ანაზღაურების, საქონლისა და მომსახურების, ძირითადი კაპიტალის მოხმარების (დარიცხვის მეთოდზე გადასვლის შემდგომ), პროცენტის, სუბსიდიების, გრანტების, სოციალური უზრუნველყოფის და სხვა ხარჯების ჯამს.

საოპერაციო სალდო წარმოადგენს შემოსავლებისა და ხარჯების სხვაობას. იგი შესაძლებელია იყოს როგორც დადებითი, ასევე უარყოფითი სიდიდე. შესაბამისად, დადებითი მაჩვენებელი გვიჩვენებს, რომ საანგარიშო პერიოდში უფრო მეტი მიმდინარე შემოსავალია, ვიდრე მიმდინარე დანიშნულების ხარჯები. უარყოფითი მაჩვენებელი კი პირიქით, გვიჩვენებს, რომ საანგარიშო პერიოდის მიმდინარე შემოსავალი ნაკლებია მიმდინარე დანიშნულების ხარჯებზე და, შესაბამისად, ვერ ხდება მიმდინარე დანაზოვის დაგროვება.

არაფინანსური აქტივების ცვლილება წარმოადგენს არაფინანსური აქტივებით განხორციელებულ ოპერაციებს ზრდის და კლების მიმართულებით. მთლიანი სალდო წარმოადგენს საოპერაციო სალდოს გამოკლებული არაფინანსური აქტივების ცვლილება და გვიჩვენებს ბიუჯეტის პროფიციტის/

დეფიციტის მოცულობას. ფინანსური აქტივების ცვლილება და ვალდებულებების ცვლილება წარმოადგენს ფინანსური აქტივებით და ვალდებულებებით განხორციელებულ ოპერაციებს ზრდის და კლების მიმართულებით.

ბიუჯეტის ბალანსის გაანგარიშებისას მთლიანი სალდოს მაჩვენებელს აკლდება ფინანსური აქტივების ცვლილების მაჩვენებელი და ემატება ვალდებულებების ცვლილების მაჩვენებელი. ბალანსი, მისი პრინციპიდან გამომდინარე, აუცილებელია იყოს ნულის ტოლი.

უფრო მარტივად თუ ვიტყვით, ძველი საბიუჯეტო კლასიფიკაციით ბიუჯეტის დეფიციტი განიმარტებოდა როგორც ხარჯების მეტობა შემოსავლებზე. ახალი საბიუჯეტო კლასიფიკაცია ბიუჯეტის პროფიციტის/დეფიციტის ახლებურ განმარტებას გვთავაზობს.

როგორც ბიუჯეტის ბალანსის ახალი ფორმიდან ჩანს, შემოსავლებისა და ხარჯების გარდა, ასევე არსებობს ოპერაციები არაფინანსურ აქტივებთან, ოპერაციები ფინანსურ აქტივებთან და ვალდებულებებთან დაკავშირებით. ფულის დახარჯვა შეიძლება კლასიფიცირდეს როგორც ხარჯი, ან როგორც ერთ-ერთი ოპერაცია არაფინანსურ/ფინანსურ აქტივებთან თუ ვალდებულებებთან მიმართებაში. ბიუჯეტის პროფიციტის/დეფიციტის გაანგარიშებისას ეს გარემოება მიღებულია მხედველობაში. არსებობს ბიუჯეტის საოპერაციო და მთლიანი სალდო. დადებითი სალდო ნიშნავს პროფიციტს, უარყოფითი – დეფიციტს. საოპერაციო სალდოს გამოსაანგარიშებლად შემოსავლებს აკლებენ ხარჯებს. თუ მივიღებთ დადებით რიცხვს, ბიუჯეტს გააჩნია საოპერაციო პროფიციტი, თუ უარყოფითს — საოპერაციო დეფიციტი.

მთლიანი სალდოს გასაანგარიშებლად, პირველ რიგში, უნდა ვნახოთ თუ როგორ შეიცვალა სახელმწიფოს აქტივები. არაფინანსური აქტივების კლასიფიკაციით გავიგებთ სახელმწიფოს არაფინანსური აქტივები მთლიანობაში გაიზარდა თუ შემცირდა (ანუ სახელმწიფომ უფრო მეტი შეიძინა თუ უფრო მეტი გაასხვისა). აქ გავიგებთ, არაფინანსურ აქტივებზე სალდო დადებითია თუ უარყოფითი. არაფინანსური აქტივები პლიუსით ნიშნავს, რომ მთლიანობაში ქვეყანაში არაფინანსური აქტივები გაიზარდა; ხოლო მინუს ნიშნით კი – მთლიანობაში ქვეყნის არაფინანსური აქტივები შემცირდა. ანგარიშის ბოლო ეტაპზე საოპერაციო სალდოს აკლებენ ზემოთ მიღებულ რიცხვს (ან უმატებენ – გააჩნია რა ნიშანი აქვს). საბოლოოდ მიღებული რიცხვი თუ დადებითია, ბიუჯეტს გააჩნია მთლიანი პროფიციტი, თუ უარყოფითი – მაშინ დეფიციტი.

ყოველწლიური საკითხი სახელმწიფოს ფინანსური მდგომარეობის ცვლილების დადგენის თაობაზე — ჯამურად სახელმწიფომ მეტი ფინანსური აქტივი შეიძინა თუ გაასხვისა, ფინანსური ვალდებულებები აიღო, თუ დაფარა. ამ ანგარიშის შედეგად, თუ აღმოჩნდა, რომ სახელმწიფოს ჯამურად გაეზარდა ფინანსური აქტივები და/ან შეუმცირდა ვალდებულებები, მაშინ მიღებული რიცხვი დადებითია, და პირიქით – უარყოფითი.

მთლიანი სალდო (პროფიციტი/დეფიციტი) ბალანსდება ფინანსური აქტივების/ვალდებულებების ცვლილებით. ამდენად, მთლიანი სალდო ყოველთვის ტოლია ფინანსური

აქტივების/ვალდებულებების ცვლილებისა. მაგალითად, თუ ვთქვათ ქვეყანას მთლიანი სალდო დადებითი აქვს, ეს ნამეტი ფული სადღაც ხომ უნდა იყოს განთავსებული: ან ხაზინაში გაიზარდა ფულის ნაშთი, ან ვალები დაიფარა და ა.შ. და პირიქით, თუ მთლიანი სალდო უარყოფითია, ლოგიკურად, დეფიციტი ქვეყანამ საიდანღაც ხომ უნდა დააფინანსოს: ეს დაფინანსება მოდის ან ხაზინაში ფულის ნაშთის შემცირებით, ან ფასიანი ქაღალდების გამოშვებით ან სხვა მსგავსი ოპერაციით.

დასკვნა: საქართველოში 2008 წლის 1 იანვრიდან შემოღებულია საერთაშორისო სავალუტო ფონდის თანამედროვე საბიუჯეტო კლასიფიკაცია, რომელიც ეყრდნობა საერთაშორისო სტანდარტს GFSM-2001. ეს არის ახალი

კლასიფიკაცია, რომელიც უზრუნველყოფს საჯარო ფინანსების სწორ და სრულ აღრიცხვას თანამედროვე მოთხოვნების გათვალისწინებით.

ბიუჯეტის ბალანსის ახალი ფორმის თანახმად, შემოსავლებისა და ხარჯების გარდა, ასევე არსებობს ოპერაციები არაფინანსურ აქტივებთან, ოპერაციები ფინანსურ აქტივებთან და ვალდებულებებთან დაკავშირებით. ფულის დახარჯვა შეიძლება კლასიფიცირდეს როგორც ხარჯი, ან როგორც ერთ-ერთი ოპერაცია არაფინანსურ/ფინანსურ აქტივებთან თუ ვალდებულებებთან მიმართებაში. როგორც წესი, ბიუჯეტის პროფიციტის/დეფიციტის გაანგარიშებისას ეს გარემოება მისაღებია მხედველობაში.

### გამოყენებული ლიტერატურა:

1. საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 25 აგვისტოს №672 ბრძანება – „საქართველოს საბიუჯეტო კლასიფიკაციის დამტკიცების თაობაზე“: [https:// matsne.gov.ge/ka/document/view/1033317](https://matsne.gov.ge/ka/document/view/1033317).
2. საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2016 წლის 15 აპრილის №78 ბრძანება – „საქართველოს საბიუჯეტო კლასიფიკაციის დამტკიცების თაობაზე“ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 25 აგვისტოს №672 ბრძანებაში ცვლილების შეტანის შესახებ“: <https://matsne.gov.ge/ka/document/view/3255222>.
3. საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2015 წლის 28 დეკემბრის №432 ბრძანება – „საქართველოს საბიუჯეტო კლასიფიკაციის დამტკიცების თაობაზე“ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 25 აგვისტოს №672 ბრძანებაში ცვლილების შეტანის თაობაზე“: <https://matsne.gov.ge/ka/document/view/3124302>.
4. საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2014 წლის 30 დეკემბრის №415 ბრძანება – „საქართველოს საბიუჯეტო კლასიფიკაციის დამტკიცების თაობაზე“ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 25 აგვისტოს №672 ბრძანებაში ცვლილების შეტანის თაობაზე“: <https://matsne.gov.ge/ka/document/view/2656900>.
5. საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2011 წლის 8 ივლისის №387 ბრძანება – „საქართველოს საბიუჯეტო კლასიფიკაციის დამტკიცების თაობაზე“ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 25 აგვისტოს №672 ბრძანებაში ცვლილების შეტანის თაობაზე“: <https://matsne.gov.ge/ka/document/view/1400834>.
6. საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №992 ბრძანება – „საქართველოს საბიუჯეტო კლასიფიკაციის დამტკიცების თაობაზე“ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 25 აგვისტოს №672 ბრძანებაში ცვლილების შეტანის შესახებ“: <https://matsne.gov.ge/ka/document/view/1167767>.

## MODERN BUDGET CLASSIFICATION IN THE PUBLIC FINANCE SYSTEM OF GEORGIA

---

**MERAB VANISHVILI**

Doctor of Economics, Visiting Professor of European University, Georgia

**LEKSO LEMONJAVA**

Doctor of Business administration, Assistant Professor of European University, Georgia

**KEYWORDS:** MODERN BUDGET, CLASSIFICATION, PUBLIC FINANCE SYSTEM

### SUMMARY

Market after the transition radically changed the financial management system in Georgia. The centralized budget system was replaced by a new budget system, based on independence and equality of budgets of different levels. The formation of income by own or regulatory taxes and freedom in their spending is considered.

Georgia on January 1, 2008 from the International Monetary Fund introduced the budget classification, which is based on international standards GFSM-2001. This is a new classification, which ensures the correct public finances, fully accounting for modern requirements. Prior to the budget of the organizations using GFSM-1986 classification, classification is already quite old.