ელენე ხარაბაძე

ფინანსური აღრიცხვა

ივ. ჯავახიშვილის სახელობის თბილისის სახელმწიფო
უნივერსიტეტი

ელენე ხარაბაძე

ფინანსური აღრიცხვა

სახელმძღვანელო

თბილისი
2009

წიგნში განხილულია ფინანსური აღრიცხვის თეორიისა და პრაქტიკის საკითხები ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების მოთხოვნების შესაბამისად. განხილულია ფულადი საშუალებების, მოთხოვნებისისა და ვალდებულებების, მატერიალური მარაგების, ძირითადი საშუალებებისა და არამატერიალური აქტივების, საკუთარი კაპიტალის შემოსავლებისა და ხარჯების ბუღალტრული აღრიცხვის საკითხები, ფინანსური ანგარიშგება და მისი მომზადების ტექნიკა.

წიგნი მომზადებულია ფინანსური აღრიცხვის სილაბუსის შესაბამისად და განკუთვნილია ეკონომიკური პროფილის უმაღლესი სასწავლებლების აკადემიური პერსონალისა და სტუდენტებისათვის, პრაქტიკოს მუშაკთათვის, ფინანსური აღრიცხვის საკითხებით დაინტერესებული პირებისათვის.

რედაქტორი: **გოჩა თუთბერიძე,**
თსუ ასოცირებული პროფესორი

რეცენზენტები: **ნადეჟდა კვატაშიძე,**
თსუ ასოცირებული პროფესორი
ზეინაბ გოგრიჭიანი,
თსუ ასისტენტ-პროფესორი

რეკომენდებულია დასაბეჭდად ივ. ჯავახიშვილის სახელობის თბილისის სახელმწიფო უნივერსიტეტის ეკონომიკისა და ბიზნესის ფაკულტეტის სარედაქციო-საგამომცემლო საბჭოს გადაწყვეტილებით.

შინაარსი

თავი I. ფულადი საშუალებების აღრიცხვა –

1.1. სალაროს ოპერაციების აღრიცხვა –
1.2. უნაღდო ანგარიშსწორების ფორმები –
1.3. ანგარიშსწორების ანგარიშის ოპერაციების აღრიცხვა –
1.4. უცხოური ვალუტით წარმოებული ოპერაციების აღრიცხვა –
1.5. აკრედიტივით ანგარიშსწორების აღრიცხვა –
1.6. ჩეკებით ანგარიშსწორების აღრიცხვა –
1.7. ფულის დროითი ღირებულება –

1.7.1. ფულის დროითი ღირებულების პრინციპი –

1.7.2. მარტივი და რთული პროცენტები -

1.7.3. მომავალი და მიმდინარე ღირებულება -

1.7.4. ანუიტეტი –

თავი II. მოთხოვნების აღრიცხვა –

2.1. მოთხოვნების წარმოქმნის საფუძვლები –

2.2. მიმდინარე (მოკლევადიანი) მოთხოვნების აღრიცხვა -

2.3. სავაჭრო მოთხოვნების აღრიცხვა –

2.3.1. მიწოდებიდან და მომსახურებიდან წარმოქმნილი მოთხოვნების აღრიცხვა ----

2.3.2. სათამასუქო მოთხოვნების აღრიცხვა ----

2.4. დარიცხული მოთხოვნების აღრიცხვა ----

2.5. სხვა მოთხოვნების აღრიცხვა --------

2.6. საეჭვო და უიმედო მოთხოვნების აღრიცხვა

2.7. გრძელვადიანი მოთხოვნების აღრიცხვა

თავი III. სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების აღრიცხვა –

3.1. სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობები, მათი კლასიფიკაცია ---

3.2. სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების შეფასება ----

3.3. სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების თვითღირებულების გაანგარიშების მეთოდები ----------

3.4. სასაქონლო მატერიალური ფასეულობების აღრიცხვის მეთოდები -

3.5. სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების გადაფასება ----------

თავი IV. ძირითადი საშუალებების აღრიცხვა –

4.1. ძირითადი საშუალებები, მათი აღიარება, კლასიფიკაცია და აღრიცხვის ამოცანები ——————

4.2. ძირითადი საშუალებების შეფასება ——————

4.3. ძირითადი საშუალებების შეძენის აღრიცხვა ——————

4.4. ძირითადი საშუალებების ექსპლუატაციასთან დაკავშირებული ხარჯების აღრიცხვა ——————

4.5. ცვეთისა და ამორტიზაციის აღრიცხვა ——————

4.6. ძირითადი საშუალებების გადაფასების აღრიცხვა ————————————

4.7. ძირითადი საშუალებების აღიარების შეწყვეტის (გასვლის) აღრიცხვა ————————————————

თავი V. არამატერიალური აქტივების აღრიცხვა

5.1. არამატერიალური აქტივების არსი და სახეები –

5.2. არამატერიალური აქტივების შეძენის აღრიცხვა ————

5.3. არამატერიალური აქტივების ამორტიზაციის აღრიცხვა –

5.4. არამატერიალური აქტივების გასვლის აღრიცხვა ——

5.5. არამატერიალური აქტივების გადაფასების აღრიცხვა ——————

5.6. გუდვილის აღრიცხვა ————————————

თავი VI. ვალდებულებების აღრიცხვა –————

6.1. ვალდებულებების წარმოქმნა და კლასიფიკაცია

6.2. მოკლევადიანი ვალდებულებების აღრიცხვა

6.2.1. სავაჭრო კრედიტორული ვალდებულებების აღრიცხვა ——

6.2.2. მოკლევადიანი თამასუქების აღრიცხვა ————————

6.2.3. ავანსებისა და დასაბრუნებელი დეპოზიტების აღრიცხვა. ————————

6.3. საგადასახადო ვალდებულებების აღრიცხვა ——————

6.3.1. დამატებული ღირებულების გადასახადის აღრიცხვა ————

6.3.2. მოგების გადასახადის აღრიცხვა ————————————

6.3.3. სხვა საგადასახადო ვალდებულებების აღრიცხვა ————————

6.4. დარიცხული ვალდებულებების აღრიცხვა ----------

6.4.1. გადასახდელი ხელფასის აღრიცხვა ——————

6.4.2. გადასახდელი პროცენტების და დივიდენდების აღრიცხვა ——————

6.4.3. საგარანტიო ვალდებულების აღრიცხვა ————————

6.5. გრძელვადიანი ვალდებულებების აღრიცხვა ——————

თავი VII. საკუთარი კაპიტალის აღრიცხვა ————————————

7.1. კაპიტალი, მისი არსი და სტრუქტურა————————

7.2. სააქციო საზოგადოების საწესდებო კაპიტალის აღრიცხვა ——

7.2.1. აქციების გამოშვების აღრიცხვა ————

7.2.2. აქციების გავრცელება ხელმოწერით ————

7.2.3. აქციების გამოშვება ოფციონით ----------

7.2.4. აქციების კონვერტირება ----------

7.2.5. აქციების დანაწევრება ————————

7.2.6. საკუთარი აქციების გამოსყიდვა და ხელახლა გაყიდვა ————————

7.2.7. აქციების გამოშვების ხარჯების აღრიცხვა ————————

7.3. სარეზერვო კაპიტალის აღრიცხვა ————————————————

7.4. შეზღუდული პასუხისმგებლობის საზოგადოების საკუთარი კაპიტალის აღრიცხვა ————————————————---

თავი VIII. შემოსავლებისა და ხარჯების აღრიცხვა

8.1. შემოსავლები და ხარჯები, მათი კლასიფიკაცია ————————

8.2. შემოსავლების აღიარება და შეფასება ————

8.3. საქონლის გაყიდვიდან მიღებული ამონაგების აღრიცხვა ————————

8.4. მომსახურების გაწევიდან მიღებული ამონაგების აღრიცხვა ————

8.5. პროცენტების, როიალტებისა და დივიდენდების აღრიცხვა ————————

8.6. ხარჯების აღიარება და შეფასება ————————

8.7. კონვერსიის დანახარჯებიის აღრიცხვა და პროდუქციის თვითღირებულების გაანგარიშება ————————————

8.8. პერიოდის ხარჯების აღრიცხვა ————————

8.9. სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული დანახარჯების აღრიცხვა ——

8.10. ვალუტის კურსის ცვლილებით მიღებული შემოსავლებისა და ხარჯების აღრიცხვა ————————

თავი IX. ფინანსური ანგარიშგება ————————

9.1. ფინანსური ანგარიშგების კომპონენტები და ელემენტები ————————

9.2. ფინანსური ანგარიშგების მოსამზადებელი დასკვნითი სამუშაოები ——

9.3. ფინანსური ანგარიშგების მომზადების ტექნიკა ————————

9.3.1. ანგარიშგება მოგებისა და ზარალის შესახებ ————————

9.3.2. საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგება ————————

9.3.3. ბუღალტრული ბალანსი ————————————

9.3.4. ფულადი ნაკადების ანგარიშგება ————————————

კითხვები თვითშემოწმებისათვის ————————

შემაჯამებელი ამოცანა ————————————

დანართები:

1. ანგარიშთა გეგმა ————————
2. ფულის დროითი ღირებულების ცხრილები ————————

თავი I. ფულადი საშუალებების აღრიცხვა

1.1. სალაროს ოპერაციების აღრიცხვა

საწარმოს თავისი ფულადი საშუალებები შეიძლება განთავსებული ჰქონდეს სალაროში ან ბანკში გახსნილ ანგარიშსწორების ანგარიშზე.

საწარმოს სალაროს მეშვეობით ხორციელდება ნაღდი ფულის მოძრაობასთან დაკავშირებული ოპერაციები, რომლებიც საწარმოში უშუალოდ ნაღდი ფულადი საშუალებების მიღებით, მათი დროებით შენახვითა და გაცემით შემოიფარგლება.

სალაროს ოპერაციების წარმოების წესი რეგლამენტირებულია საქართველოს ეროვნული ბანკის დებულებით „სალაროს მეურნეობის შესახებ.

სალაროს მეურნეობის ორგანიზება საწარმოს ხელმძღვანელს ევალება, ხოლო სალაროს ოპერაციებს მოლარე ახორციელებს. იგი მატერიალურად პასუხისმგებელ პირს წარმოადგენს და ვალდებულია დაიცვას სალაროს მეურნეობის შესახებ მოქმედი დებულების მოთხოვნები. დებულება სალაროს მეურნეობის შესახებ განსაზღვრავს საწარმოს სალაროში ნაღდი ფულის არსებობის ლიმიტს, რომლის დაცვა სავალდებულოა. სალაროს ყოველდღიური ნაშთის ლიმიტის ზემოთ არსებული ნაღდი ფული დღის ბოლოს შეტანილ უნდა იქნეს იმ საბანკო დაწესებულებაში, სადაც საწარმოს ანგარიშია გახსნილი. ნაღდი ფულის ჩაბარების პირობები განისაზღვრება მომსახურე ბანკთან დადებული ხელშეკრულებით.

იურიდიულ პირებს უფლება აქვთ სალაროში, მისი ყოველდღიური ნაშთის ლიმიტის ზევით არსებული ნაღდი ფული შეინახონ მხოლოდ ხელფასების, პრემიების, პენსიების, დახმარებებისა და სტიპენდიების გასაცემად, სამი სამუშაო დღის განმავლობაში, ბანკიდან ფულის გამოტანის დღის ჩაუთვლელად, თუ ამ თანხების გაცემას საწარმო სალაროს მეშვეობით ახორციელებს.

სალაროს ოპერციების დოკუმენტური გაფორმება და მათი ბუღალტრულ რეგისტრებში ასახვა დადგენილი წესით ხორციელდება.

სალაროში ნაღდი ფულის მიღება მხოლოდ შემოსავლის ორდერით ხდება, რომელიც დადასტურებული უნდა იყოს მთავარი ბუღალტრის ან მის მიერ რწმუნებული პირის ხელმოწერით. მოლარეს სალაროს შემოსავლის ორდერის გამოწერის უფლება არა აქვს. სალაროს შემოსავლის ორდერს ორი მხარე აქვს, ერთი თვით ორდერი და მეორე – ქვითარი. ქვითარში იგივე რეკვიზიტებია მოცემული, რაც ორდერში. ორდერის შუაში ჩამოსახევ ხაზზე ისმება ორგანიზაციის ბეჭედი. ფულის შემომტანზე გაიცემა მთავრი ბუღალტრისა და მოლარის ხელმოწერით დადასტურებული შემოსავლის ორდერის მეორე ნაწილი – ქვითარი, რომელზეც ასახული იქნება პირის მრგვალი ბეჭდის ნახევარი. მთავარი ბუღალტრისა და მოლარის ხელმოწერილი ქვითარი ეძლევა სალაროში ფულის შემომტან პირს, თანხის სალაროში შემოტანის დასტურად.

საწამოს მომსახურე ბანკიდან ნაღდი ფულის მიღება და პირიქით, მისი ბანკში ჩაბარება რეგულირდება „საკრედიტო დაწესებულებებში საკასო ოპერაციების წარმოების წესების შესახებ“ ეროვნული ბანკის დებულებით.

საბანკო დაწესებულება პირებზე ნაღდ ფულს გასცემს ჩეკის საფუძველზე, ხოლო პირი (საწარმო) ამ თანხას შემოსავალში აიღებს სალაროს შემოსავლის ორდერით, რომლის მეორე ნაწილი – ქვითარი მიეკვრება ბანკის იმ დღის ამონაწერს (ავიზოს), როცა მოხდა საბანკო დაწესებლებიდან ამ თანხის გაცემა.

სალაროს შემოსავლისა და გასავლის ორდერები შემდეგი სახისაა:

საწარმო, ორგანიზაცია

სალაროს შემოსავლის ორდერი №

დოკუმენტის №	შედგენის თარიღი	მოკორესპ. ანგარიში	ანალიზური აღრიცხვის კოდი	თანხა	მიზნობრივი დანიშნულ. კოდი

საფუძველი———————————————————————————————————————

მიღებულია ———————————————————————————————————

საფუძველი———————————————————————————————————————

———————————————————————— ლარი ——— თეთრი ———————

(სიტყვიერად)

„——“————————200——წ.

საწარმო, ორგანიზაცია

ქვითარი

სალაროს შემოსავლის ორდერი №

მიღებულია ----------

———————————————

თანხა ———————————

———————————————

ლარი———-თეთრი

„——“————————200 წ.

ბ.ა.

დანართი ——————————————————————————— მთ.ბუღალტერი:

მთავარი ბუღალტერი მოლარე:

საწარმო, ორგანიზაცია

სალაროს გასავლის ორდერი №

დოკუმენტის №	შედგენის თარიღი	მოკორესპ. ანგარიში	ანალიზური აღრიცხვის კოდი	თანხა	მიზნობრივი დანიშნულების კოდი

გაიცეს ——————————————————————————————

(გვარი, სახელი)

საფუძველი———————————————————————————————————————

——————————————————————— ლარი ———— თეთრი ————

(სიტყვიერად)

დანართი ——

ხელმძღვანელი: მთავარი ბუღალტერი:

მიიღო: ——————————————————————————ლარი————თეთრი————

„——“————————200—წ. ხელმოწერა:

მიმღები პიროვნების დამადასტურებელი დოკუმენტის დასახელება, ნომერი, თარიღი, გაცემის ადგილი

გასცა მოლარემ:

სალაროს შემოსავლისა და გასავლის ორდერებს, მოლარეზე შესასრულებლად გადაცემამდე, რეგისტრაცია უკეთდება სპეციალურ ჟურნალში და მიეკუთვნება ნომერი.

მაშასადამე, სალაროდან ნაღდი ფულის ყოველგვარი გაცემა აუცილებლად უნდა იყოს დადასტურებული სალაროს გასავლის ორდერით. იგი წარმოადგენს ბრძანებას მოლარისადმი ორდერში აღნიშნული თანხის გაცემის შესახებ, ე.ი. სათანადო წესით გამოწერილი სალაროს გასავლის ორდერი ჯერ გადაეცემა მოლარეს, რომელიც შემდეგ მის საფუძველზე ახდენს სალაროდან თანხის გაცემას. გამონაკლისს წარმოადგენს სალაროდან თანხის გაცემა, სალაროს გასავლის ორდერის გარეშე, ხელფასების, პრემიების, დახმარებების, სტიპენდიების და სხვათა სახით, ეროვნული ბანკის მიერ დადგენილ ვადებში (სამი დღე), რომლებიც შესაბამისი საგადასახადო უწყისებით ხდება. ამგვარი თანხების გაცემის სამდღიანი ვადის გასვლის შემდეგ, საგადასახადო უწყისები შემოწმდება მოლარის მიერ და დაიხურება, ანუ ხდება გაუცემელი თანხის დეპონირება. უწყისში იმ პიროვნებათა მიმართ, რომლებსაც არ მიუღიათ კუთვნილი თანხა, კეთდება დეპონირების აღნიშვნა და დგება დეპონირებული თანხების რეესტრი. უწყისის ბოლოს კეთდება შენიშვნა ფაქტობრივად გაცემული და გაუცემელი თანხების შესახებ, რომელიც ექვემდებარება დეპონირებას, რაც დასტურდება ხელმოწერით. საგადასახადო უწყისით ფაქტობრივად გაცემულ თანხაზე გამოიწერება სალაროს გასავლის ორდერი. მონაცემები ფაქტობრივად გაცემული თნხების შესახებ იწერება სალაროს წიგნში. ბუღალტერია

ამოწმებს რა მოლარის მიერ გადაცემულ დოკუმენტებს, დეპონირებული თანხები შეაქვს მომსახურე ბანკის დაწესებულებაში, რაზეც აგრეთვე, გამოიწერება გასავლის ორდერი.

სალაროდან ნაღდი ფულის გაცემისას, მოლარე ვალდებულია ფულის მიმღებს მოსთხოვოს პირადობის დამადასტურებელი დოკუმენტი.

მოლარემ თანამშრომლების ობიექტური მიზეზებით არყოფნის შემთხვევაში, ფული შეიძლება გასცეს მინდობილობით. მინდობილობა დამოწმებული უნდა იქნეს კადრების შესაბამისი სტრუქტურული ქვედანაყოფის მიერ. მინდობილობით გაცემული თანხების შესახებ მოლარის მიერ სალაროს ოპერაციებისათვის განკუთვნილ დოკუმენტებში (ორდერი და უწყისი), კეთდება შესაბამისი აღნიშვნა. მინდობილობა თან დაერთვის უწყისს და გასავლის ორდერს.

სალაროს შემოსავლისა და გასავლის ორდერებს თან ერთვის შესაბამისი დოკუმენტები, როგორც ოპერაციის მოხდენის საფუძველი. აღნიშნული ორდერებით ოპერაციების გახორციელება დასაშვებია მხოლოდ მათი შევსების დღეს. სალაროს ორდერები ივსება ბურთულიანი კალმით და მასში ნებისმიერი შესწორების ან ცვლილებების შეტანა აკრძალულია.

სალაროს ოპერაციებთან დაკავშირებული საბუთების წარმოებისას მოლარე ვალდებულია შეამოწმოს მისი რეკვიზიტები, თუ საბუთები არ არის ზუსტი, ის გადაეცემა ბუღალტერიას სათანადო გაფორმებისათის. მოლარე სალაროს ორდერებზე ხელს აწერს ფულის მიღების ან გაცემის ოპერაციის მოხდენისთანავე. მოლარე ადგენს შემოსავალ-გასავლების ორდერების რეესტრს.

სალაროში შემოსული და გაცემული ნაღდი ფული, შესაბამისი ორდერების საფუძველზე აღირიცხება სალაროს წიგნში, რომელსაც ყოველდღიურად აწარმოებს მოლარე. მოლარე ავსებს მხოლოდ ერთ ზონარგაყრილ, გვერდებდანომრილ და ლუქიან სალაროს წიგნს, რომელიც დამოწმებული უნდა იყოს საწარმოს ხელმძღვანელისა და მთავარი ბუღალტრის ხელმოწერით.

სალაროს წიგნის თითოეული გვერდი ორი ნაწილისაგან შედგება, რაც სალაროს წიგნში ჩანაწერის ორ ცალად გაკეთების საშუალებას იძლევა, პირის გადამღები ქაღალდის მეშვეობით. ორივე პირი ერთი და იმავე ნომრით აღირიცხება. ამათგან პირველი რჩება სალაროს წიგნში, ხოლო მეორე პირი მოიხევა და თანდართულ დოკუმენტებთან ერთად გადაეცემა ბუღალტერიას. იგი საწარმოს ბუღალტერიასთან მოლარის საანგარიშგებო დოკუმენტს წარმოადგენს.

სალაროს წიგნში ჩანაწერების წაშლა, ამოფხეკა, გადასწორება დაუშვებელია. ნებისმიერი შეცდომის გასწორება უნდა მოხდეს შეცდომით (არასწორად) ჩანაწერის გადახაზვით, ისე რომ გადახაზული ჩანაწერი იკითხებოდეს და მის ნაცვლად გაკეთდეს სწორი ჩანაწერი, რაც დადასტურებული უნდა იქნეს მოლარის და მთავარი ბუღალტრის ხელმოწერით.

სალაროს წიგნის სწორად წარმოების კონტროლი მთავარ ბუღალტერს ეკისრება. სალაროს შემოწმება მოულოდნელად ხდება. სალაროს შემოწმების პერიოდულობა განისაზღვრება საწარმოს ხელმძღვანელობის მიერ. შემოწმების შედეგები შესაბამისად უნდა იქნას ასახული ბუღალტრულ აღრიცხვაში. ფულადი საშუალებების დანაკლისის აღმოჩენის შემთხვევაში, იგი დაეწერებათ დამნაშავე პირებს, რომლებიც პასუხს აგებენ მოქმედი კანონმდებლობის შესაბამისად.

იურიდიული პირები, რომლებიც ახდენენ „საქართველოს მოსახლეობასთან ფულადი ანგარიშსწორების გახორციელებისას საკონტროლო-საკასო აპარატების გამოყენების შესახებ“ შესაბამისი ბრძანებულებით განსაზღვრულ სავაჭრო ოპერაციებსა და მომსახურებას, ვალდებულნი არიან მოსახლეობასთან ფულადი ანგარიშსწორება აწარმოონ მხოლოდ საკონტროლო-საკასო აპარატების გამოყენებით. აქედან გამომდინარე, მათ მთავარ სალაროსთან ერთად უნდა ჰქონდეთ საოპერაციო სალაროც, რომლის დანიშნულებაა მომხმარებელთა მომსახურება საკონტროლო-საკასო აპარატების მეშვეობით.

საკონტროლო – საკასო აპარატების გამოყენების, რეგისტრაციის და ტექნიკური მომსახურების პირობები საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს დადგენილებით განისაზღვრება.

ყოველი სამუშაო დღის დასაწყისსა და ბოლოს, ფიქსირდება საკონტროლო – საკასო აპარატის მაჩვენებლები და შეიტანება მოლარის წიგნში. სამუშაო დღის ბოლოს, საოპერაციო სალაროს მოლარე ნაღდ ფულს აბარებს მთავარ სალაროს, სადაც გამოიწერება სალაროს შემოსავლის ორდერი. ამ ორდერის მონაცემები შეიტანება მოლარის წიგნში. სალაროს ოპერაციების დასრულების შემდეგ, ყველა მონაცემი ერთმანეთს უნდა დაემთხვეს.

სალაროს მეშვეობით განხორციელებული ოპერაციების აღსარიცხავად, მოქმედი ანგარიშთა გეგმით გათვალისწინებულია ანგარიში №1110 „ნაღდი ფული ეროვნული ვალუტაში“ და №1120 „ნაღდი ფული უცხოურ ვალუტაში“. ამ უკანასკნელს იყენებენ ის პირები, რომელთა ეკონომიკური საქმიანობა დაკავშირებულია ნაღდი უცხოური ვალუტის მოძრაობასთან.

ანგარიშები №1110 „ნაღდი ფული ეროვნული ვალუტაში“ და №1120 „ნაღდი ფული უცხოურ ვალუტაში“ საწარმოს ნაღდი ფულადი საშუალებების ამსახველი და მაშასადამე, აქტიური ანგარიშებია. აქედან გამომდინარე, ცხადია, ამ ანგარიშებს ნორმალური სალდო დებეტის მხარეს აქვს, მათ დებეტში აისახება საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში ნაღდი ფულადი საშუალებების მიღება, ხოლო კრედიტში – ნაღდი ფულადი საშუალებების გაცემა. ისინი რეალური, მუდმივი ანგარიშებია და მაშასადამე, მათზე საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოსათვის რიცხული სალდო (ნაშთი) გადაიტანება ბალანსში, აქტივების, კერძოდ მიმდინარე აქტივების შემადგენლობაში მუხლით – „ფულადი საშუალებები“.

ანგარიში „ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში“ თავისი დებეტით შეიძლება უკავშირდებოდეს შემდეგი ანგარიშების კრედიტს:

1. ფულადი საშუალებების ამსახველი სხვა ანგარიშების კრედიტს, როგორიცაა: „ნაღდი ფული უცხოურ ვალუტაში“ – ნაღდი უცხოური ვალუტის კონვერტაციისას; „ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში“- საბანკო ანგარიშიდან ნაღდი ფულის გამოტანისას;

2. ინვესტიციების (მოკლევადიანი და გრძელვადიანი) ამსახველი ანგარიშების კრედიტს, ინვესტირებული თანხების ნაღდი ანგარიშსწორებით დაფარვისას, ფასიანი ქაღალდების (აქციები, ობლიგაციები) გაყიდვისას;

3. სხვადასხვა სახის დებიტორული დავალიანებებით წარმოქმნილი მოთხოვნების ნაღდი ანგარიშსწორებით დაფარვისას – მოთხოვნების ამსახველი ანგარიშების კრედიტს, როგორიცაა, მოთხოვნები მიწოდებით და მომსახურებით; მოთხოვნები მეკავშირე საწარმოების მიმართ; მოთხოვნები საწარმოს პერსონალის მიმართ; მოთხოვნები პარტნიორებზე გაცემული სესხით; მოთხოვნები კაპიტალის შევსებაზე (მიმდინარე ნაწილი); მოთხოვნები გაცემული ავანსებით; მიღებული მოკლევადიანი თამასუქები; მისაღები დივიდენდები; მისაღები პროცენტები და ა.შ.;

4. გრძელვადიანი აქტივების გაყიდვისას, აქტივების ამსახველი შესაბამისი ანგარიშების კრედიტს, როგორიცაა მაგალითად, შენობების, მანქანა-დანადგარების და სხვა ანგარიშები;

5. სხვადასხვა სახის სესხების მიღებისას, სესხების სახეების მიხედვით, შესაბამისი სესხებით წარმოქმნილი ვალდებულებების ამსახველი ანგარიშების კრედიტს. მაგალითად, მოკლევადიანი სესხები, სესხები პარტნიორებისაგან, გრძელვადიანი სესხები და სხვა;

6. შემოსავლების მიღებისას – შემოსავლების ამსახველი ანგარიშების კრედიტს, შემოსავლების სახეების მიხედვით. მაგალითად, შემოსავალი რეალიზაციიდან; სხვა საოპერაციო შემოსავლები; საპროცენტო შემოსავლები; შემოსავლები დივიდენდებით; განსაკუთრებული შემოსავლები და ა.შ. ანგარიშების ამავე ჯგუფს მიეკუთვნება „მიღებული ავანსები“, რომელიც დაუმსახურებელ, გამოუმუშავებელ ანუ წინასწარ მიღებულ შემოსავალს წარმოადგენს.

ანგარიში „ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში“ თავისი კრედიტით შეიძლება უკავშირდებოდეს შემდეგი ანგარიშების დებეტს:

1. ფულადი საშუალებების ამსახველი სხვა ანგარიშების დებეტს, როგორიცაა: „ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში“ – საბანკო ანგარიშზე ნაღდი ფულის შეტანისას; „ნაღდი ფული უცხოურ ვალუტაში“ – ნაღდი ეროვნული ვალუტის კონვერტაციისას;

2. ინვესტიციების (მოკლევადიანი და გრძელვადიანი) ამსახველი ანგარიშების დებეტს, თანხების ინვესტირებისას; ფასიანი ქაღალდების (აქციები, ობლიგაციები) შეძენისას;

3. მოთხოვნების ამსახველი ანგარიშების დებეტს – სხვადასხვა დებიტორებიდან ზედმეტად მიღებული თანხებით ანგარიშსწორებისას;

4. სასაქონლო–მატერიალური მარაგების ამსახველი ანგარიშების დებეტს, მარაგების კონკრეტული სახეების მიხედვით (მასალების ანგარიში, საქონლის ანგარიში), მარაგების აღრიცხვის უწყვეტი (მუდმივი) მეთოდის გამოყენებისას, ან შესყიდვების ამსახველი ანგარიშების დებეტს (შეძენილი მასალები, შეძენილი საქონელი), მარაგების აღრიცხვის პერიოდული (წყვეტილი) მეთოდის გამოყენებისას;

5. წინასწარ გაწეული ხარჯების ანგარიშების დებეტს, ამ ხარჯების სახეების მიხედვით. მაგალითად, წინასწარ ანაზღაურებული მომსახურება, წინასწარ გადახდილი საიჯარო ქირა, წინასწარ გაწეული დაზღვევის ხარჯი, წინასწარ გადახდილი მოგების გადასახადი, წინასწარ გადახდილი ქონების გადასახადი და ა.შ.;

6. გრძელვადიანი აქტივების შეძენისას, აქტივების ცალკეული ჯგუფების ამსახველი შესაბამისი ანგარიშების დებეტს, როგორიცაა მაგალითად, შენობების, მანქანა-დანადგარების, არამატერიალური აქტივების და სხვა ანგარიშები;

7. ვალდებულებების ამსახველი შესაბამისი ანგარიშების დებეტს, ვალდებულებების ნაღდი ანგარიშსწორების წესით გასტუმრებისას (დაფარვისას), როგორიცაა, მოწოდებიდან და მომსახურებიდან წარმოქმნილი ვალდებულებები, გადასახდელი ხელფასი, ვალდებულებები საწარმოს პერსონალის წინაშე, ვალდებულებები მეკავშირე საწარმოების წინაშე, სესხები (მოკლევადიანი, გრძელვადიანი), საგადასახადო ვალდებულებები–გადასახადების სახეების მიხედვით, დარიცხული ვალდებულებების ამსახველი ანგარიშები და სხვა;

8. დანახარჯების ამსახველი ანგარიშების დებეტს, როგორიცაა, მიწოდების ხარჯების ამსახველი ანგარიშები, საერთო და ადმინისტრაციული ხარჯების ამსახველი ანგარიშები, არასაოპერაციო და განსაკუთრებული ხარჯების ამსახველი ანგარიშები.

1.2. უნაღდო ანგარიშსწორების ფორმები

საწარმოები, თავიანთი სამეურნეო საქმიანობიდან გამომდინარე, სხვა საწარმოებთან, დაწესებულებებთან, ორგანიზაციებთან, ან პირებთან ანგარიშსწორებას ახორციელებენ ნაღდი ან უნაღდო ფორმით.

ანგარიშსწორებათა საერთო მოცულობაში ნაღდი ანგარიშსწორება შედარებით უმნიშვნელო უნდა იყოს და მაშასადამე, ძირითადად, საანგარიშსწორებო ოპერაციათა განხორციელება უნაღდო ანგარიშსწორებათა გზით ხდება. ანგარიშსწორებების უნაღდო წესით წარმოება მიზანშეწონილი და მისაღებია როგორც საწარმოებისათვის, ასევე სახელმწიფოსათვის, რომელიც თავს უყრის საწარმოთა თავისუფალი ფულადი საშუალებების დიდ ნაწილს და ბრუნვაში ჩართავს მათ.

ანგარიშსწორებათა განხორციელების პროცესის დაჩქარებას დიდი მნიშვნელობა ენიჭება. იგი საწარმოთა ფინანსური მდგომარეობის განმტკიცების ერთერთი საშუალებაა.

ეკონომიკურ სუბიექტებს შორის ანგარიშსწორებას საქართველოს საბანკო სისტემა ახორციელებს, საქართველოს ეროვნული ბანკის მიერ დადგენილი წესების შესაბამისად. ეს წესები ერთნაირად ვრცელდება ყველა იურიდიულ და ფიზიკურ პირზე, მიუხედავად მათი ორგანიზაციულ-სამართლებრივი ფორმისა, რომელთაც საქართველოს კანონმდებლობის შესაბამისად, ბანკში გახსნილი აქვთ ანგარიშსწორების ანგარიში.

ყოველგვარი ანგარიშსწორება არ შეიძლება ერთიდაიგივე ფორმით განხორციელდეს. სხვადასხვა სახის ანგარიშსწორებისას გამოსაყენებლად სხვადასხვა ფორმა შეიძლება იყოს მიზანშეწონილი. უნაღდო ანგარიშსწორების დროს შეიძლება გამოყენებულ იქნეს:

- **საგადასახადო დავალებები;**
- **აკრედიტივები;**
- **საგადახდო მოთხოვნა–დავალებები;**
- **ჩეკები;**
- **საინკასო დავალებები.**

რაც შეეხება ანგარიშსწორების ფორმას თანხების გადამხდელსა და მის მიმღებს შორის, იგი ორმხრივი ხელშეკრულებით რეგულირდება.

ანგარიშსწორება საგადახდო დავალებით უნაღდო ანგარიშსწორების ფართოდ გავრცელებული ფორმაა. მისი ძირითადი არსი მდგომარეობს მასში, რომ გადამხდელი თავის მომსახურე ბანკს აძლევს დავალებას, მისი ანგარიშიდან განსაზღვრული თანხის მიმღების ანგარიშზე გადარიცხვის შესახებ. საგადახდო დავალების გამოყენების ვადა 10 დღეა, მისი გამოწერის დღის ჩაუთვლელად.

გადამხდელი მომსახურე ბანკს წარუდგენს გადახდის დავალებას ეროვნული ბანკის მიერ დადგენილი ფორმით.

გადამხდელის მომსახურე ბანკის მიერ საგადახდო დავალება შესასრულებლად მიიღება გადამხდელის ანგარიშზე შესაბამისი ფულადი საშუალებების არსებობის შემთხვევაში. გამონაკლისს წარმოადგენს გადახდის დავალებები, წარმოდგენილი ბიუჯეტის და მასთან გათანაბრებულ გადასახდელებზე, რომლებიც ბანკის მიერ შესასრულებლად მიიღება გადამხდელის ანგარიშზე თანხების არსებობის მიუხედავად. ასეთი გადახდის დავალებები მომსახურე ბანკის მიერ აღირიცხება ვადაზე გაუნაღდებელი საბუთების სახით და თავსდება შესაბამის კართოტეკაში.

პროდუქციის თანაბარზომიერი და მუდმივი მიწოდებისას ანგარიშსწორება მხარეებს შორის შეიძლება განხორციელდეს ხელშეკრულების საფუძველზე, **დავალებით გეგმური გადახდების წესით.** დავალებები შეიძლება იყოს:

- ვადიანი;
- ვადამდელი;
- გადავადებული;

ვადიანი გადახდა ითვალისწინებს გადახდას საქონლის გადატვირთვის შემდეგ, ე.ი. საქონლის პირდაპირი აქცეპტის* გზით, ან მსხვილი გარიგებისას – ნაწილობრივ გადახდას.

ვადამდელი გადახდა გულისხმობს საქონლის ღირებულების გადახდას გადატვირთვამდე, ავანსის სახით.

გადავადებული გადახდა პირველად დადგენილი ვადის გადავადებას ნიშნავს, რაც გათვალისწინებული უნდა იყოს ხელშეკრულებით.

უნაღდო ანგარიშსწორებისას შეიძლება გამოყენებულ იქნეს **საფოსტო გზავნილები.** საფოსტო გზავნილების სახით გადამხდელს შეუძლია ფულადი საშუალებების გადაგზავნა კავშირგაბმულობის საწარმოების მეშვეობით, თანხის ოდენობის შეუზღუდავად. საფოსტო გზავნილები გამოიყენება ცალკეულ მოქალაქეთა კუთვნილი თანხებით (პენსიები, ალიმენტები, ხელფასი და სხვა) ანგარიშსწორებისას და განსაკუთრებით, იმ გეოგრაფიულ ერთეულებში, სადაც ბანკი არ არის.

ანგარიშსწორება აკრედიტივებით გამოიყენება საქალაქთაშორისო ანგარიშსწორების დროს და იგი ერთგვარ შეზღუდვას წარმოადგენს მყიდველისათვის.

აკრედიტივი არის ბანკის მიერ, კლიენტის დავალებით, მისი კონტრაგენტის სასარგებლოდ, ხელშეკრულების თანახმად გაცემული ფულადი ვალდებულება, რომლის მიხედვითაც აკრედიტივის გამხსნელი (ემიტენტი) ბანკი ვალდებულია, კლიენტის

***** აქცეპტი – თანხმობა განაღდებაზე

(აკრედიტივის დავალების მიმცემის) თხოვნითა და განკარგულებით, მითითებული დოკუმენტის სანაცვლოდ გადაუხადოს მესამე პირს (რემიტენტს) ამ პირის ბრძანებით ფულადი თანხა, ან გაანაღდოს რემიტენტისაგან გადმოპირებული თამასუქი, მოახდინოს აქცეპტი, ან/და დაავალოს სხვა ბანკს ამ ოპერაციის განხორციელება, თუ შესრულდა საკრედიტო პირობები. კლიენტი კი ვალდებულია გადაიხადოს შეთანხმებული საზღაური. შეიძლება გაიხსნას შემდეგი სახის აკრედიტივები:

- დაფარული (დეპონირებული) ან დაუფარავი (გარანტირებული);
- გამოთხოვითი ან გამოუთხოვარი.

დაფარულ (დეპონირებულ) აკრედიტივად ითვლება აკრედიტივები, რომელთა გახსნისას გამხსნელი ბანკი დროებით გადარიცხავს გადამხდელის საკუთარ სახსრებს ან მისთვის გაცემულ კრედიტს რემიტენტის ბანკის განკარგულებაში ცალკე საბალანსო ანგარიშზე – „აკრედიტივები“.

დაუფარავი (გარანტირებული) აკრედიტივი შეიძლება გაიხსნას ბანკებს შორის საკორესპონდენტო ურთიერთობების ჩამოყალიბების დროს, შემსრულებელ ბანკში. ერთდროულად მას ეძლევა აკრედიტივის გამხსნელი (ემიტენტი) ბანკის ანგარიშიდან აკრედიტივის მთელი თანხის ჩამოწერის უფლება.

თითოეულ აკრედიტივში აღინიშნება, შეიძლება თუ არა მისი გამოთხოვა. თუ ასეთი მინიშნება არ არის, აკრედიტივის გამოთხოვა აკრძალულია.

გამოთხოვითი აკრედიტივი შეიძლება შეიცვალოს ან გაუქმდეს გამხსნელი ბანკის მიერ რემიტენტთან წინასწარი შეთანხმების გარეშე იმ შემთხვევაში, თუ არ არის დაცული ხელშეკრულებით გათვალისწინებული პირობები, ან როცა გამხსნელი ბანკი ვადამდე უარს ამბობს აკრედიტივის გადახდის გარანტიაზე.

შესაძლებელია გამოთხოვითი აკრედიტივის პირობების შეცვლა. ამ შემთხვევაში გადამხდელს უფლება აქვს შესაბამისი ცვლილებების შესახებ განკარგულებები მისცეს რემიტენტს (გამყიდველს), მხოლოდ გამხსნელი (ემიტენტი) ბანკის საშუალებით, რომელიც ამის შესახებ აცნობებს რემიტენტის ბანკს, ეს უკანასკნელი კი, რემიტენტს. შემსრულებელი ბანკი ვალდებულია გაანაღდოს საბუთები, რომლებიც შეესაბამება

რემიტენტის მიერ წარდგენილი აკრედიტივის პირობებს და მიიღოს რემიტენტის ბანკმა ამ უკანასკნელის მიერ აკრედიტივის გაუქმების ან შეცვლის შეტყობინების მიღებამდე.

გამოუთხოვარი აკრედიტივი შეიძლება დაამოწმოს შემსრულებელმა ბანკმა, თუ გამხსნელი (ემიტენტი) ბანკი უფლებამოსილებას აძლევს ან თხოვს შემსრულებელ ბანკს, დაადასტუროს მისი გამოუთხოვარი აკრედიტივი. ასეთი დასტური აკრედიტივის გამხსნელი ბანკის ვალდებულებასთან ერთად წარმოადგენს დამადასტურებელი ბანკის დამატებით მყარ ვალდებულებას, განახორციელოს გადახდები აკრედიტივით მისი ყველა პირობის დაცვის შემთხვევაში. დამოწმებული გამოუთხოვარი აკრედიტივის დროს გადახდაზე პასუხს აგებს როგორც გამხსნელი ბანკი, ისე დამადასტურებელი ბანკი.

შემსრულებელი ბანკის მიერ დაუმოწმებელი გამოუთხოვარი აკრედიტივის გადახდაზე პასუხს აგებს მხოლოდ გამხსნელი ბანკი.

გამოუთხოვარი აკრედიტივი არ შეიძლება შეიცვალოს ან გაუქმდეს რემიტენტის თანხმობის გარეშე.

რემიტენტს შეუძლია ვადამდე უარი თქვას აკრედიტივის გამოყენებაზე, თუ ეს გათვალისწინებულია აკრედიტივის პირობებით.

აკრედიტივი უნდა გაიხსნას მხოლოდ ერთ რემიტენტთან ანგარიშსწორებისათვის.

აკრედიტივი ვადიანია. აკრედიტივის მოქმედების ვადა და ანგარისსწორების წესი განისაზღვრება აკრედიტივის დავალების მიმცემსა და რემიტენტს შორის დადებული ხელშეკრულებით, რომელშიც უნდა აღინიშნოს:

- გამხსნელი ბანკის დასახელება;
- აკრედიტივის სახეობა და მისი შესრულების წესი;
- რემიტენტის მიერ აკრედიტივით სახსრების მისაღებად წარმოსადგენი საბუთების სრული ჩამონათვალი და ზუსტი დასახელება;
- საბუთების წარდგენის ვადები, მოთხოვნები საბუთების გაფორმებისათვის;
- ხელშეკრულებით გათვალისწინებული სხვა პირობები.

გამხსნელი ბანკის მიერ გარანტირებული აკრედიტივები გაიხსნება მყიდველთან დადებული ხელშეკრულებისა და სხვა ბანკთან საკორესპონდენტო ურთიერთობების პირობების შესაბამისად. ასეთ აკრედიტივებს რემიტენტის ბანკი შეასრულებს არსებული წესის დაცვით.

ანგარიშსწორება საგადახდო მოთხოვნა-დავალებებით ხდება მიმწოდებელს (გამყიდველსა) და მყიდველს შორის მიწოდების დოკუმენტების (საბუთების) საფუძველზე, იგი წარმოადგენს მიმწოდებლის მოთხოვნას მყიდველისადმი გაანაღდოს ხელშეკრულების შესაბამისად მიწოდებული პროდუქციის, შესრულებული სამუშაოების ან გაწეული მომსახურების ღირებულება.

ვადა, რომლის განმავლობაშიც გადამხდელი ვალდებულია წარადგინოს ბანკში საგადახდო მოთხოვნა-დავალება, განისაზღვრება მხარეებს შორის დადებული ხელშეკრულებით და ბანკის მიერ არ კონტროლდება.

საგადახდო მოთხოვნა-დავალების განაღდებაზე მთლიანად ან ნაწილობრივ უარის თქმის შემთხვევაში, გადამხდელი აცნობებს უშუალოდ მიმწოდებელს, ხელშეკრულებით დათქმული წესით და ვადებში.

ხელშეკრულებით გაითვალისწინება აგრეთვე, გადამხდელის პასუხისმგებლობა მის მიერ ბანკში საგადახდო მოთხოვნა-დავალების დაგვიანებით წარდგენისათვის.

ჩეკებით ანგარიშსწორებისას ძირითად დოკუმენტს საანგარიშსწორებო ჩეკი წარმოადგენს. ჩეკი ფასიანი ქაღალდია, რომელიც გამოიყენება როგორც გადახდის საშუალება. იგი ერთიანი ნიმუშის მიხედვით მზადდება და არის მკაცრი აღრიცხვის ბლანკი. ჩეკებით ანგარიშსწორების დროს ჩეკის გამცემი, ბანკს აძლევს წერილობით დავალებას ჩეკში აღნიშნული თანხის განაღდების შესახებ. ჩეკის გამოწერა შეიძლება მხოლოდ იმ საბანკო დაწესებულებაზე, რომელშიც ინახება ჩეკის გამცემის სახსრები, რაც მას უფლებას აძლევს საერთო წესით განკარგოს ეს სახსრები ჩეკის საშუალებით. ჩეკებს გამოიყენებენ როგორც ფიზიკური, ისე იურიდიული პირები, „ჩეკის შესახებ“ საქართველოს კანონით გათვალისწინებული პირობების დაცვით.

საინკასო დავალებებით ანგარიშსწორება ხდება დადგენილ ვადებში გადაუხდელი საგადასახადო და სხვა ვალდებულებების, საწარმოების თანხმობის გარეშე, უდავო წესით გადახდევინებისას, სასამართლო და სხვა ორგანოების გადაწყვეტილებათა საფუძველზე, რომელთაც კანონმდებლობით გააჩნიათ გადასახდელთა დაკისრების უფლებამოსილება. უდავო წესით სახსრების ამოღებას ახდენენ მხოლოდ სასამართლო აღმასრულებლები და მოქმედი კანონმდებლობის შესაბამისად, მსგავსი უფლებამოსილების მქონე პირები. გადამხდელის ანგარიშებიდან სახსრების ჩამოწერა ხდება სასამართლოების მიერ გაცემული სააღსრულებო ფურცლებისა და კანონმდებლობის შესაბამისად მასთან გათანაბრებული დოკუმენტების საფუძველზე.

ბანკში წარდგენილ სასამართლო გადაწყვეტილებას, სააღსრულებო ფურცელსა და საინკასო დავალებას შორის არ შეიძლება არსებობდეს რაიმე სახის ურთიერთშეუსაბამობა. ანალოგიური წესი ვრცელდება სხვა დოკუმენტების საფუძველზე უდავო წესით გადახდევინებისასაც. უდავო წესით სახსრების ჩამოწერისას სააღსრულებო დოკუმენტები წარედგინება უშუალოდ იმ საბანკო დაწესებულებას, სადაც გახსნილია მოვალის ანგარიში. აღნიშნული მოთხოვნების არასრულყოფილად დაცვის შემთხვევაში, საბანკო დაწესებულებაში უდავო წესით თანხის ჩამოსაწერად წარდგენილი საბუთები დაუბრუნდება წარმდგენს.

საინკასო დავალებებს ბანკი მიიღებს ანგარიშსწორების ანგარიშზე სახსრების არსებობის მიუხედავად. ანგარიშსწორების ანგარიშზე სახსრების უკმაროსობის შემთხვევაში დავალება მოთავსდება კართოტეკაში და განაღდება მოხდება პირველ რიგში სახსრების შემოსვლის კვალობაზე მთლიანად ან ნაწილობრივ.

1.3. ანგარიშსწორების ანგარიშის ოპერაციების აღრიცხვა

ყველა საწარმოს, რომელიც დამოუკიდებელ იურიდიულ ერთეულს წარმოადგენს, ბანკში გაეხსნება ანგარიშსწორების ანგარიში. ანგარიშსწორების ანგარიშის გასახსნელად იურიდიულმა პირმა ბანკში უნდა წარადგინოს შემდეგი დოკუმენტები:

- განცხადება ანგარიშსწორების ანგარიშის გახსნაზე;
- ნოტარიალური წესით დამოწმებული ხელმოწერების (ფაქსიმილე) და ბეჭდის ნიმუში;
- საწარმოს წესდებისა და სადამფუძნებლო დოკუმენტების ასლი, დანომრილი, ზონარგაყრილი და ნოტარიალურად დამოწმებული;
- სახელმწიფო რეგისტრაციის მოწმობის ასლი;
- ცნობა საგადასახადო ინსპექციაში გადამხდელად აღრიცხვაზე აყვანის შესახებ.

ბანკი გაუხსნის რა საწარმოს ანგარიშსწორების ანგარიშს, მიაკუთვნებს მას მორიგ ნომერს და საწარმოს უკვე შეუძლია ამ ანგარიშის მეშვეობით განახორციელოს ფულადი საშუალებების მოძრაობასთან დაკავშირებული ოპერაციები. ანგარიშსწორების ანგარიშზე განთავსებულია რა საწარმოს ფულადი საშუალებები, მისი განმკარგველი საწარმოს ხელმძღვანელი და მთავარი ბუღალტერია. ბანკი მხოლოდ ასრულებს ოპერაციებს, რომელთა გახორციელებაც დადასტურებულია საწარმოს ხელმძღვანელისა და მთავარი ბუღალტრის ხელმოწერით. ბანკი ემსახურება საწარმოს – რეზიდენტს, მასთან დადებული ხელშეკრულების საფუძველზე და ამ მომსახურებისათვის ღებულობს შესაბამის ანაზღაურებას. იგი ანგარიშსწორების ანგარიშის მეშვეობით ახორციელებს მომხდარი ოპერაციების კონტროლს, რათა არ დაუშვას ისეთი ოპერაციების მოხდენა, რომლებიც არ შეესაბამებიან საწარმოს წესდებით გათვალისწინებულ საქმიანობას ან არღვევენ საშუალებების გამოყენებისა და ანგარიშსწორების დადგენილ წესს.

ანგარიშსწორების ანგარიშის მეშვეობით ხორციელდება როგორც ნაღდი, ისე უნაღდო ოპერაციები. ნაღდი ოპერაციები დაკავშირებულია უშუალოდ ნაღდი ფულის მოძრაობასთან, ასეთებია: ნაღდი ფულის შეტანა ანგარიშსწორების ანგარიშზე, ან ნაღდი ფულის გამოტანა ანგარიშსწორების ანგარიშიდან. უნაღდო ოპერაციებში უშუალოდ ფულადი ნიშნების მოძრაობა არ იგულისხმება. იგი ხორციელდება ანგარიშსწორების ანგარიშზე თანხის ჩარიცხვით, ან ანგარიშსწორების ანგარიშიდან თანხის გადარიცხვით.

ბანკში შესასრულებლად წარდგენილი საანგარიშსწორებო დოკუმენტები (საბუთები) უნდა შეესაბამებოდეს მოთხოვნებს და მათში უნდა აღინიშნოს:

- საანგარიშსწორებო საბუთის დასახელება;
- საანგარიშსწორებო საბუთის ნომერი, გამოწერის თარიღი;
- გადამხდელი ბანკის დასახელება და კოდი;
- გადამხდელის დასახელება, მისი ანგარიშის ნომერი ბანკში;
- თანხების მიმღების დასახელება, მისი ანგარიშის ნომერი ბანკში, მიმღები ბანკის დასახელება (ჩეკში არ აღინიშნება), ბანკის კოდი 9 ნომერი;
- გადამხდელისათვის (მიმღებისათვის) საგადასახადო ორგანოების მიერ მინიჭებული საიდენტიფიკაციო კოდი;
- გადახდის დანიშნულება (ჩეკში არ მიეთითება) ტექსტობრივად;
- გადასახდელი თანხა ციფრებით და სიტყვებით.

საბუთის შედგენის წესის მიუხედავად, საბუთის პირველ პირზე უნდა იყოს სათანადო ხელმოწერები, დადასტურებული ბეჭდით.

ანგარიშსწორების ანგარიშზე ნაღდი ფულის შეტანა ფორმდება **„განცხადებით ნაღდი ფულის შეტანაზე“**. მას ავსებს ანგარიშსწორების ანგარიშზე ფულის შემტანი ერთ ცალად და თავადვე აწერს ხელს.

ანგარიშსწორების ანგარიშიდან ნაღდი ფულის გამოტანა ხდება ჩეკით. **ჩეკი (ფულადი)** მოთავსებულია საჩეკო წიგნაკში. იგი მკაცრი ანგარიშგების ბლანკს წარმოადგენს და მაშასადამე, დადგენილი წესით უნდა ინახებოდეს (ცეცხლგამძლე კარადაში და ა. შ.). ჩეკი გამოიწერება ხელით, მელნიანი ან ბურთულიანი კალმით. შეცდომები, ჩასწორებები და ამოშლები საანგარიშსწორებო დოკუმენტებში საერთოდ, და მ. შ. ჩეკში დაუშვებელია. ჩეკი გამოიწერება მთავარი ბუღალტრის მიერ, ერთ ცალად. მისი რეკვიზიტებია: ჩეკის მფლობელის (გამომწერის) დასახელება და ანგარიშსწორების ანგარიშის ნომერი, ჩეკის ნომერი, რომელიც განმეორებულია ჩეკის მარჯვენა, ზედა კუთხეში, ჩეკის გამოწერის თარიღი, თანხა (ციფრებით და სიტყვებით), ბანკიდან ფულის გამომტანის გვარი, სახელი, მამის სახელი. ჩეკს ხელს აწერს საწარმოს ხელმძღვანელი და მთავარი ბუღალტერი, რომელთა ხელწერის ნიმუში (ფაქსიმილე) წინასწარ წარდგენილია ბანკში და დაესმება საწარმოს ბეჭედი. ჩეკის მეორე გვერდზე მიეთითება ბანკიდან გამოტანილი თანხის გამოყენების დანიშნულება, რომელიც აგრეთვე დასტურდება შესაბამისი ხელმოწერით და ბანკიდან ფულის გამომტანის პირადობის დამადასტურებელი დოკუმენტების მონაცემები. ჩეკთან ერთად ივსება ჩეკის ყუა, რომელშიც იგივე რეკვიზიტებია, რაც ჩეკში. ყუა რჩება საჩეკო წიგნაკში. ჩეკის

გამოყენების ვადა ათი დღეა, რომლის გასვლის შემდეგ, გამოუყენებელი ჩეკი უნდა გაუქმდეს. გაუქმებული ჩეკი ბრუნდება საჩეკო წიგნაკში.

ბანკის მეშვეობით გახორციელებული უნაღდო ოპერაციები ფორმდება საგადახდო დავალებით, საგადახდო მოთხოვნა–დავალებით და ა.შ.

საგადახდო დავალებები, საგადახდო მოთხოვნა-დავალებები, როგორც წესი, ტექნიკური საშუალებების გამოყენებით გამოიწერება, პირის გადასაღები ქაღალდის ქვეშ ერთი შესრულებით, ან დედნის გამრავლებით ბანკისათვის ან ანგარიშსწორებაში მონაწილე მხარეებისათვის საჭირო რაოდენობით.

გადამხდელის ანგარიშსწორების ანგარიშიდან თანხები ჩამოიწერება მხოლოდ საანგარიშსწორებო საბუთის პირველი პირის საფუძველზე, თუ საქართველოს ეროვნული ბანკის მითითებით სხვა წესი არ არის გათვალისწინებული. საანგარიშსწორებო საბუთის ყველა პირზე ბანკი აღნიშნავს მიღებისა და განაღდების თარიღს, ამასთან გადამხდელისათვის განკუთვნილ საბუთს დაუსვამს სახელობით, ან ნომრიან შტამპს.

საგადახდო დავალება წარმოადგენს საწარმოს დავალებას ბანკისადმი, რომ მან საწარმოს ანგარიშსწორების ანგარიშიდან ჩამოწეროს თანხა და გადარიცხოს იგი მიმღების ანგარიშზე, საგადახდო დავალებაში მითითებული რეკვიზიტების შესაბამისად. გადამხდელი ბანკს წარუდგენს საგადახდო დავალებას, დადგენილი ფორმის ბლანკით სამ ან ოთხ ცალად, ანგარიშსწორებაში მონაწილე მხარეთა ერთ ქალაქში ან სხადასხვა ქალაქში განლაგების მიხედვით, საგადახდო დავალება შემდეგი სახისაა:

საგადახდო დავალება №

თარიღი -

გადამხდელის დასახელება –

საიდენტ. კოდი | ანგარიში (დებეტი) | **თანხა**

გადამხდელის ბანკი - კოდი

თანხა სიტყვებით

მიმღების დასახელება -

საიდენტ. კოდი | ანგარიში (კრედიტი)

მიმღები ბანკი - ბანკის კოდი

ბიუჯეტის შემოსავლის სახაზინო კოდი | ბანკის აღნიშვნები

გადახდის დანიშნულება -

ბანკში შემოსვლის დრო. .

	გატარებულია ბანკის მიერ . .
დამატებითი ინფორმაცია	ხელმოწერა
ხელმოწერები: ხელმძღვანელი	ბ.ა. შტამპის ადგილი

საგადახდო მოთხოვნა-დავალება წარმოადგენს მიმწოდებლის მოთხოვნას მეორე მხარისადმი, მყიდველისადმი, გაანაღდოს ხელშეკრულების შესაბამისად მიწოდებული პროდუქციის, შესრულებული სამუშაოების ან გაწეული მომსახურების ღირებულება.

მიმწოდებელი საგადახდო მოთხოვნა-დავალებას გამოწერს შესაბამის ბლანკზე სამ ცალად და თანდართულ საბუთებთან ერთად გაუგზავნის უშუალოდ მყიდველს. აქედან, პირველი ეგზემპლარი გადამხდელის ანგარიშიდან თანხების ჩამოწერის საფუძველს წარმოადგენს და ოპერაციის შესრულების შემდეგ რჩება ბანკის დღიურ საბუთებში; მეორე ეგზემპლარი გადამხდელის მომსახურე ბანკის მიერ გაიგზავნება მიმწოდებლის მომსახურე ბანკში, ხოლო მესამე - დაუბრუნდება გადამხდელს ოპერაციის განხორციელების დასტურად.

საგადახდო მოთხოვნა-დავალების მთლიანად ან ნაწილობრივ განაღდებაზე თანხმობის (აქცეპტის) შემთხვევაში გადამხდელი მას გააფორმებს ანგარიშის განკარგვის უფლების მქონე პირების ხელმოწერით, ბეჭდის დასმით და ჩააბარებს თავის მომსახურე ბანკს. საგადახდო მოთხოვნა-დავალება ბანკის მიერ შესასრულებლად მიიღება გადამხდელის ანგარიშზე სახსრების არსებობისას. საგადახდო მოთხოვნა-დავალების განაღდებაზე აქცეპტს (თანხმობას განაღდებაზე) აკეთებს გადამხდელი. აქცეპტზე მთლიანად ან ნაწილობრივ უარის თქმის შემთხვევაში, გადამხდელმა უნდა აცნობოს უშუალოდ მომწოდებელს ხელშეკრულებით დათქმული წესით და ვადებში.

საგადახდო მოთხოვნა-დავალება შემდეგი სახისაა:

შემოვიდა ბანკში **საგადახდო მოთხოვნათა დავალება №** ____

„------“ ———————— 200—წ.

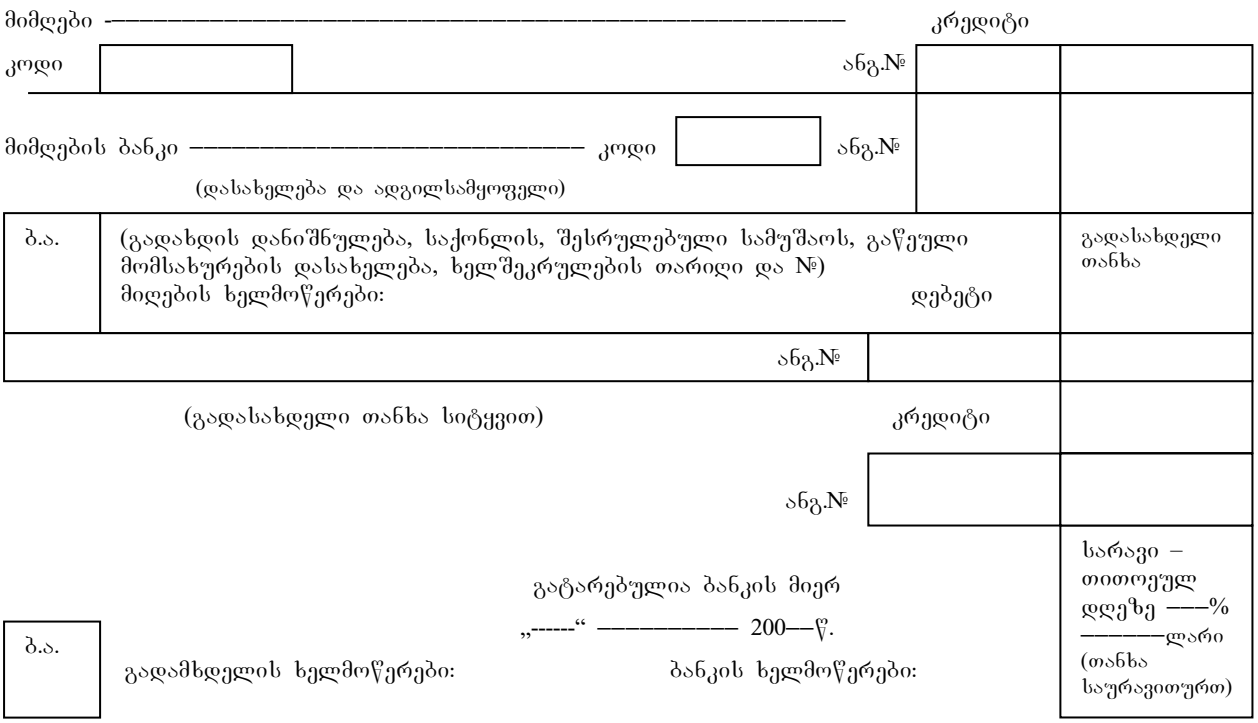
(შტამპის ადგილი)

გადამხდელი ————————————————————————————

კოდი ____ დებეტი თანხა

გადამხდელის ბანკი ———————————— კოდი ____ ანგ.№ ____ ____

(დასახელება და ადგილსამყოფელი)



საწარმოს ანგარიშსწორების ანგარიშიდან მისი თანხმობის გარეშე, უდავო წესით სახსრების გადახდევინება შეიძლება მოხდეს სასამართლო და სხვა ორგანოების გადაწყვეტილებათა საფუძველზე, რომელთაც კანონმდებლობის შესაბამისად გააჩნიათ გადასახდელთა დაკისრების უფლებამოსილება.

გადამხდელის ანგარიშიდან სახსრების ჩამოწერა ხდება სასამართლოს მიერ გაცემული სააღსრულებო ფურცლებისა და მასთან გათანაბრებული დოკუმენტების საფუძველზე. სააღსრულებო ფურცლებს ან მასთან გათანაბრებულ დოკუმენტებს ბანკში წარდგენისას თან ერთვის განკარგულება სახსრების ჩამოწერის შესახებ ოთხ ეგზემპლარად, რომელიც შეივსება **საინკასო დავალების ბლანკზე.** საინკასო დავალებაში აუცილებლად უნდა მიეთითოს ნორმატული აქტის სახელწოდება, მუხლი (პუნქტი), რომლითაც სახსრების ამომდებს მიცემული აქვს უდავო ჩამოწერის უფლება. სასამართლო გადაწყვეტილების საფუძველზე სახსრების ჩამოწერისას ბანკს წარედგინება ასევე, სასამართლო გადაწყვეტილების პირველი პირი ან დუბლიკატი. ბანკს შეიძლება წარედგინოს სასამართლოს მიერ შესაბამისი წესით დამოწმებული გადაწყვეტილების ამონაწერი. ბანკში წარდგენილ სასამართლო გადაწყვეტილებას, სააღსრულებო ფურცელსა და საინკასო დავალებას შორის რაიმე სახის ურთიერთშეუსაბამობა არ შეიძლება არსებობდეს. ანალოგიური წესი ვრცელდება სხვა დოკუმენტების საფუძველზე უდავო წესით გადახდევინებისასაც.

საინკასო დავალების მეორე მხარეს კეთდება აღნიშვნები ნაწილობრივ გადახდაზე. საინკასო დავალებებს ბანკი მიიღებს ანგარიშსწორების ანგარიშზე სახსრების არსებობის მიუხედავად. ანგარიშსწორების ანგარიშზე სახსრების უკმარისობის

შემთხვევაში დავალება ბანკის მიერ აიღება კარტოთეკაში და განაღდება მოხდება პირველ რიგში სახსრების შემოსვლის კვალობაზე მთლიანად ან ნაწილობრივ.

საინკასო დავალება შემდეგი სახისაა:

შტამპის ადგილი
შემოვიდა გადამხდელის ბანკში

საინკასო დავალება (განკარგულება) №

„——“ ———————— 200—წ.

გადამხდელი ———————————————————— საიდენტიფიკაციო კოდი	დებეტი ანგ. №	თანხა
გადამხდელის ბანკი ————————————კოდი (დასახელება და ადგილსამყოფელი)		
მიმღები ———————————————— საიდენტიფიკაციო კოდი	კრედიტი ანგ.№	
მიმღების ბანკი ———————————— კოდი (დასახელება და ადგილსამყოფელი)		

(გადასახდელი თანხა სიტყვებით)

(გადახდის დანიშნულება, ნორმატიული აქტის ნომერი, თარიღი, პუნქტი, რომლითაც წარმოებს უდავო წესით ჩამოწერა)

ბ. ა. წარმდგენის ხელმოწერები:
1.
2.

გატარებულია ბანკის მიერ:
„——“———————— 200—წ.
ბანკის ხელმოწერები:

ანგარიშსწორების ანგარიშის მეშვეობით განხორციელებული უნაღდო ანგარიშსწორების ცალკე სახეს აკრედიტივით და ჩეკებით ანგარიშსწორება წარმოადგენს.

აკრედიტივის გახსნა (წარდგენა) ხდება გამხსნელი ბანკის მიერ **აკრედიტივზე განცხადების** საფუძველზე.

ჩეკებით ანგარიშსწორებისას გამოიყენება საანგარიშსწორებო ჩეკი. საანგარიშსწორებო ჩეკები თავიანთი შინაარსით განსხვავდებიან ფულადი ჩეკებისაგან.

საწარმო პერიოდულად, თავისი მომსახურე ბანკიდან ღებულობს ამონაწერს ანგარიშსწორების ანგარიშიდან (ავიზოს), ამონაწერი ანგარიშსწორების ანგარიშიდან კეთდება ბანკის მიერ და ეგზავნება კლიენტს (საწარმოს). მასში ასახულია

ანგარისშწორების ანგარიშით განხორციელებული ყოველდღიური ოპერაციები, ამ ოპერაციების შედეგად მომხდარი ცვლილებები და ფულადი საშუალებების ნაშთი (შემავალი და გამომავალი) ამონაწერის მომზადების მომენტისათვის.

ამონაწერი ანგარიშსწორების ანგარიშიდან (ავიზო), რომელიც საწარმოში მიღებულია ბანკიდან, დამუშავდება მთავარი ბუღალტრის მიერ. დამუშავებაში უპირველეს ყოვლისა, იგულისხმება ამონაწერის (ავიზოს) სისწორის შემოწმება, მისი შესაბამისობა ოპერაციის მოხდენის დამადასტურებელ დოკუმენტებთან. შემოწმების შედეგად აღმოჩენილი შეცდომის ან სხვა შეუსაბამობის შემთხვევაში უნდა ეცნობოს მომსახურე ბანკს, ამონაწერის მიღებიდან არაუგვიანეს 10 დღის განმავლობაში. ამონაწერის დამუშავებისას მხედველობაში მიიღება ის, რომ ბანკში, ანგარიშსწორების ანგარიშზე განთავსებული ფულადი საშუალებები საწარმოს კუთვნილებაა, მისი განმკარგველი საწარმოა, ბანკი მხოლოდ ინახავს მას და მომსახურებას უწევს საწარმოს, თანახმად ხელშეკრულებისა, ამ საშუალებების მოძრაობასთან დაკავშირებული ოპერაციების განხორციელებაში, ე. ი. მომსახურე ბანკისათვის საწარმო კლიენტს წარმოადგენს და ანგარიშსწორების ანგარიშზე განთავსებული თანხებით მის წინაშე ვალდებულია. ამიტომ, ანგარიშსწორების ანგარიშზე რიცხული ფულადი საშუალებები საწარმოს აქტივებია, და შესაბამისად, მათი არსებობისა და მოძრაობის აღსარიცხავად გამოყენებული ანგარიში – აქტიური ანგარიშია, რომელსაც ნორმალური სალდო დებეტის მხარეს უნდა ქონდეს. ბანკისათვის კი, იგი ვალდებულების ამსახველი ანგარიშია, რომლის ნორმალური სალდო საკრედიტოა. აქედან გამომდინარე, ბანკიდან მიღებულ ამონაწერში (ავიზოში) საწარმოს ფულადი საშუალებების პერიოდის დასაწყისისა და ბოლოსათვის (შემავალი და გამავალი ნაშთი), აგრეთვე პერიოდის განმავლობაში თანხის ზრდა, მათი მიღება ასახულია კრედიტის სვეტში, ხოლო თანხის შემცირება, გადარიცხვა, ჩამოწერა, ნაღდი ფულის გაცემა – დებეტის სვეტში. ანგარიშსწორების ანგარიშის ამონაწერის აღნიშნული თავისებურება მისი დამუშავებისას უნდა გაითვალისწინოს საწარმოს ბუღალტერმა და ამონაწერის დებეტის სვეტში ასახული თანხები, შესაბამის ანგარიშებთან კორესპონდენციით ასახოს ანგარიშსწორების ანგარიშის ოპერაციების აღსარიცხავად განკუთვნილი ანგარიშის კრედიტში და პირიქით, ამონაწერის კრედიტის სვეტში ასახული თანხები – შესაბამის ანგარიშებთან კორესპონდენციით, ანგარიშსწორების ანგარიშის დებეტში.

ამონაწერი ანგარიშსწორების ანგარიშიდან წარმოადგენს რა ბუღალტრული ჩანაწერების საფუძველს, ბუღალტრის მიერ, მისი შემოწმების შემდეგ დებეტისა და კრედიტის სვეტებში განთავსებული თითოეული თანხის გასწვრივ კეთდება მოკორესპონდენტო ანგარიშის მითითება. ანგარიშსწორების ანგარიშის ამონაწერის (ავიზოს) დამუშავება უნდა მოხდეს ბანკიდან მისი მიღებისთანავე. შეცდომით ჩარიცხული

ან ჩამოწერილი თანხები უნდა გამოცალკევდეს და მათ გარკვევამდე შესაბამისად აისახოს, როგორც პრეტენზიებს დაქვემდებარებული თანხები.

ამონაწერი ანგარიშსწორების ანგარიშიდან შემდეგი სახისაა:

ამონაწერი ანგარიშსწორების ანგარიშიდან (ავიზო) შემდეგი სახისაა:

ამონაწერი პირადი ანგარიშიდან №; თარიღი;

ბანკი (ფილიალი) პასუხისმგებელი შემსრულებელი

კლიენტი (საწარმოს დასახელება) ბოლო ბრუნვის თარიღი

ვალუტა – ქართული ლარი ვალუტის კურსი 0.0000

შემავალი ნაშთი – 01/01/200X-თვის პასივი 0.00

აბ.№	მოკორესპოდენტო ანგარიში	დებეტი	კრედიტი	ექ. ლარი	ოპერაციის შინაარსი
	სულ				

გამომავალი ნაშთი – 01/01/200X-თვის პასივი 0.00

ანგარიშსწორების ანგარიშის მეშვეობით განხორციელებული ოპერაციების აღსარიცხავად, ბასს-ის მიხედვით შემუშავებული და სადღეისოდ მოქმედი ანგარიშთა გეგმით გათვალისწინებულია ანგარიში №1210 „ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში“. იგი საწარმოს ფულადი საშუალებების ამსახველი და მაშასადამე, აქტიური ანგარიშია. აქედან გამომდინარე, ცხადია, ამ ანგარიშს ნორმალური სალდო დებეტის მხარეს აქვს, მის დებეტში აისახება საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში ფულადი საშუალებების მიღება, ჩარიცხვა, ხოლო კრედიტში – ფულადი საშუალებების გაცემა, გადარიცხვა. ანგარიში „ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში“ რეალური, მუდმივი ანგარიშია და მაშასადამე, ამ ანგარიშზე საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოსათვის (31 დეკემბრისათვის) რიცხული სალდო (ნაშთი) გადაიტანება ბალანსში, აქტივების, კერძოდ მიმდინარე აქტივების შემადგენლობაში მუხლით – „ფულადი საშუალებები“.

ანგარიში „ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში“ თავისი დებეტით შეიძლება უკავშირდებოდეს შემდეგი ანგარიშების კრედიტს:

1. ფულადი საშუალებების ამსახველი სხვა ანგარიშების კრედიტს, როგორიცაა: ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში – საბანკო ანგარიშზე ნაღდი ფულის შეტანისას; უცხოური ვალუტა რეზიდენტ ბანკში – მისი კონვერტაციისა და ეროვნულ ვალუტაში

გადაყვანისას; აკრედიტივები – აკრედიტივის ვადის გასვლის შემთხვევაში აკრედიტივზე წარდგენილი თანხის დაბრუნებისას;

2. ინვესტიციების (მოკლევადიანი და გრძელვადიანი) ამსახველი ანგარიშების კრედიტს, ინვესტირებული თანხების დაფარვისას, ფასიანი ქაღალდების (აქციები, ობლიგაციები) გაყიდვისას;

3. სხვადასხვა სახის დებიტორული დავალიანებებით წარმოქმნილი მოთხოვნების დაფარვისას, მოთხოვნების ამსახველი ანგარიშების კრედიტს, როგორიცაა, მოთხოვნები მიწოდებით და მომსახურებით; მოთხოვნები მეკავშირე საწარმოების მიმართ; მოთხოვნები საწარმოს პერსონალის მიმართ; მოთხოვნები პარტნიორებზე გაცემული სესხით; მოთხოვნები კაპიტალის შევსებაზე (მიმდინარე ნაწილი); მოთხოვნები გაცემული ავანსებით; მიღებული მოკლევადიანი თამასუქები; მისაღები დივიდენდები; მისაღები პროცენტები; დასაბრუნებელი გადასახადების ამსახველი ანგარიშები და ა.შ.

4. გრძელვადიანი აქტივების გაყიდვისას, აქტივების ამსახველი შესაბამისი ანგარიშების კრედიტს, როგორიცაა მაგალითად, შენობების, მანქანა-დანადგარების და სხვა ანგარიშები.

5. სხვადასხვა სახის სესხების მიღებისას, სესხების სახეების მიხედვით, შესაბამისი სესხებით წარმოქმნილი ვალდებულებების ამსახველი ანგარიშების კრედიტს. მაგალითად, მოკლევადიანი სესხები, სესხები პარტნიორებისაგან, გრძელვადიანი სესხები და სხვა,

6. საგადასახადო ვალდებულებების ამსახველი ანგარიშების კრედიტს, გადახდილი გადასახადების უკანდაბრუნების შემთხვევაში, მათი სახეების მიხედვით.

7. შემოსავლების მიღებისას – შემოსავლების ამსახველი ანგარიშების კრედიტს, შემოსავლების სახეების მიხედვით. მაგალითად, შემოსავალი რეალიზაციიდან; სხვა საოპერაციო შემოსავლები; საპროცენტო შემოსავლები; შემოსავლები დივიდენდებით; განსაკუთრებული შემოსავლები და ა.შ. ანგარიშების ამავე ჯგუფს მიეკუთვნება „მიღებული ავანსები“, რომელიც დაუმსახურებელ, გამოუმუშავებელ ანუ წინასწარ მიღებულ შემოსავალს წარმოადგენს.

ანგარიში „ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში“ თავისი კრედიტით შეიძლება უკავშირდებოდეს შემდეგი ანგარიშების დებეტს:

1. ფულადი საშუალებების ამსახველი სხვა ანგარიშების დებეტს, როგორიცაა: ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში – საბანკო ანგარიშიდან ნაღდი ფულის გამოტანისას; უცხოური ვალუტა რეზიდენტ ბანკში – ეროვნული ვალუტის (ლარის) კონვერტაციისა და უცხოურ ვალუტაში გადაყვანისას; აკრედიტივები – აკრედიტივის წარდგენისას (გახსნისას);

2. ინვესტიციების (მოკლევადიანი და გრძელვადიანი) ამსახველი ანგარიშების დებეტს, თანხების ინვესტირებისას; ფასიანი ქაღალდების (აქციები, ობლიგაციები) შეძენისას;

3. მოთხოვნების ამსახველი ანგარიშების დებეტს – სხვადასხვა დებიტორებიდან ზედმეტად მიღებული თანხებით ანგარიშსწორებისას;

4. სასაქონლო–მატერიალური მარაგების ამსახველი ანგარიშების დებეტს, მარაგების კონკრეტული სახეების მიხედვით (მასალების ანგარიში, საქონლის ანგარიში), მარაგების აღრიცხვის უწყვეტი (მუდმივი) მეთოდის გამოყენებისას, ან შესყიდვების ამსახველი ანგარიშების დებეტს (შეძენილი მასალები, შეძენილი საქონელი), მარაგების აღრიცხვის პერიოდული (წყვეტილი) მეთოდის გამოყენებისას;

5. წინასწარ გაწეული ხარჯების ანგარიშების დებეტს, ამ ხარჯების სახეების მიხედვით. მაგალითად, წინასწარ ანაზღაურებული მომსახურება, წინასწარ გადახდილი საიჯარო ქირა, წინასწარ გაწეული დაზღვევის ხარჯი, წინასწარ გადახდილი მოგების გადასახადი, წინასწარ გადახდილი ქონების გადასახადი და ა.შ.;

6. გრძელვადიანი აქტივების შეძენისას, აქტივების ცალკეული ჯგუფების ამსახველი შესაბამისი ანგარიშების დებეტს, როგორიცაა მაგალითად, შენობების, მანქანა-დანადგარების, არამატერიალური აქტივების და სხვა ანგარიშები;

7. ვალდებულებების ამსახველი შესაბამისი ანგარიშების დებეტს, ვალდებულებების გასტუმრებისას (დაფარვისას), როგორიცაა, მიწოდებიდან და მომსახურებიდან წარმოქმნილი ვალდებულებები, ვალდებულებები მეკავშირე საწარმოების წინაშე, სესხები (მოკლევადიანი, გრძელვადიანი), საგადასახადო ვალდებულებები – გადასახადების სახეების მიხედვით, დარიცხული ვალდებულებების ამსახველი ანგარიშები, გადასახდელი ხელფასი და სხვა;

8. დანახარჯების ამსახველი ანგარიშების დებეტს, როგორიცაა, მიწოდების ხარჯების ამსახველი ანგარიშები, საერთო და ადმინისტრაციული ხარჯების ამსახველი ანგარიშები, არასაოპერაციო და განსაკუთრებული ხარჯების ამსახველი ანგარიშები.

1.4. უცხოური ვალუტით წარმოებული ოპერაციების აღრიცხვა

საწარმოები ეკონომიკური საქმიანობის განხორციელებისას გამოიყენებენ ე. წ. სამუშაო ვალუტას. სამუშაო ვალუტა აღნიშნავს იმ ძირითადი ეკონომიკური გარემოს ვალუტას, სადაც საწარმო ეწევა საქმიანობას, აკეთებს და ხარჯავს ფულს. ბასს-ის თანახმად, სამუშაო ვალუტის განსაზღვრისას საწარმო ითვალისწინებს შემდეგ ფაქტორებს:

- ვალუტას, რომელიც უმთავრეს გავლენას ახდენს საქონლისა და მომსახურების რეალიზაციის ფასებზე; და
- ვალუტას, რომელიც უმთავრეს გავლენას ახდენს საქონლისა და მომსახურების უზრუნველყოფასთან დაკავშირებული მასალების, შრომით და სხვა დანახარჯებზე.

მნიშვნელოვანია აგრეთვე, ისეთი ფაქტორების გათვალისწინებაც, როგორიცაა: ვალუტა, რომელშიც მიიღება სახსრები საფინანსო საქმიანობიდან (ე.ი. სავალო და წილობრივი ინსტრუმენტების გამოშვებიდან) და ვალუტა, რომელშიც, ჩვეულებრივ, ხდება საოპერაციო საქმიანობიდან მიღებული სახსრების შენახვა.

საქართველოს საწარმოებისათვის სამუშაო ვალუტა არის ლარი, რომელიც წარმოადგენს წარსადგენ ვალუტას. წარსადგენი ვალუტა აღნიშნავს ვალუტას, რომელიც გამოიყენება საწარმოს ფინანსური ანგარიშგების წარსადგენად.

საწარმოებს, რომლებიც ახორციელებენ საგარეო-ეკონომიკურ საქმიანობას, წარმოექმნებათ უცხოური ვალუტის გამოყენების აუცილებლობა. უცხოური ვალუტა აღნიშნავს ყველა სხვა ვალუტას, რომელიც არ წარმოადგენს საწარმოს სამუშაო ვალუტას.

საწარმომ საგარეო-ეკონომიკური საქმიანობა შესაძლოა განახორციელოს ორი გზით – გააჩნდეს უცხოური ქვეგანაყოფი ან აწარმოებდეს სამეურნეო ოპერაციებს უცხოური ვალუტით. გარდა ამისა, შესაძლოა, საწარმო ფინანსურ ანგარიშგებას წარადგენდეს უცხოურ ვალუტაში.

ამოცანას წარმოადგენს ის, თუ:

- როგორ უნდა ასახოს საწარმომ ფინანსურ ანგარიშგებაში უცხოური ვალუტით შესრულებული ოპერაციები ან მისი უცხოური ქვეგანაყოფის საქმიანობა;
- როგორ უნდა გადაიანგარიშოს ფინანსური ანგარიშგება წარსადგენ ვალუტაში.

აღნიშნულ კითხვებზე პასუხის გაცემისათვის გადასაწყვეტია ძირითადად, ორი საკითხი:

- რომელი გასაცვლელი სავალუტო კურსი უნდა გამოიყენოს საწარმომ;

- როგორ უნდა აისახოს ფინანსურ ანგარიშგებაში სავალუტო კურსების ცვლილებებით გამოწვეული შედეგები.

ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისას, თითოეული საწარმო, იმის მიუხედავად, რას წარმოადგენს იგი – დამოუკიდებელ სამეურნეო ერთეულს, სამეურნეო ერთეულს, რომელიც უცხოურ ვალუტაში აწარმოებს ოპერაციებს, თუ უცხოურ ქვეგანაყოფს – განსაზღვრავს თავის სამუშაო ვალუტას. საწარმო, უცხოურ ვალუტაში განსაზღვრულ მუხლებს გადაიანგარიშებს თავის სამუშაო ვალუტაში და გადაანგარიშების შედეგებს ანგარიშგებაში წარადგენს. უცხოური ვალუტით წარმოებული ოპერაცია ისეთი ოპერაციაა, რომელიც განსაზღვრულია უცხოურ სავალუტო ერთეულებში ან მოითხოვს ანგარიშსწორებას უცხოური ვალუტით. ასეთი ტიპის ოპერაციები წარმოიქმნება მაშინ, როდესაც:

- საწარმო ყიდულობს ან ყიდის უცხოური ვალუტით შეფასებულ საქონელსა და მომსახურებას;
- საწარმო იღებს ან გასცემს სესხს, რომლის მისაღები ან გადასახდელი თანხები განსაზღვრულია უცხოურ სავალუტო ერთეულში; ან
- საწარმო იძენს ან ყიდის უცხოური ვალუტით შეფასებულ აქტივებს, იღებს ან ფარავს უცხოური ვალუტით შეფასებულ ვალდებულებებს.

ბასს-ით უცხოური ვალუტით წარმოებული ოპერაციები თავდაპირველად უნდა აისახოს სამუშაო ვალუტით, ოპერაციის შესრულების დღისათვის სამუშაო ვალუტასა და მოცემულ უცხოურ ვალუტას შორის არსებული სპოტ სავალუტო კურსის მიხედვით. სპოტ სავალუტო კურსი არის სავალუტო კურსი დაუყოვნებლივი მიწოდებისათვის.

პრაქტიკაში ხშირად იყენებენ ოპერაციის შესრულების მომენტისათვის არსებულ სავალუტო კურსთან მიახლოებულ სავალუტო კურსს. მაგალითად, შეიძლება გამოყენებულ იქნეს კვირის ან თვის საშუალო სავალუტო კურსი, თუმცა, თუ სავალუტო კურსი მნიშვნელოვნად მერყეობს, საშუალო სავალუტო კურსის გამოყენება არ არის მისაღები.

ბასს-ის მიხედვით, ყოველი საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს უნდა გადაანგარიშდეს:

- უცხოური ვალუტით შეფასებული ფულადი საბალანსო მუხლები – საბოლოო სავალუტო კურსის გამოყენებით;

- არაფულადი საბალანსო მუხლები, რომლებიც ასახულია უცხოური ვალუტით პირვანდელი ღირებულების მეთოდით – ოპერაციის შესრულების თარიღისათვის არსებული სავალუტო კურსით;

- არაფულადი საბალანსო მუხლები, რომლებიც ასახულია უცხოურ ვალუტაში განსაზღვრული რეალური ღირებულებით – რეალური ღირებულების დადგენის დღისათვის არსებული სავალუტო კურსით (ბასს - 21).

ფულადი მუხლისათვის დამახასიათებელი არსებითი ნიშანია ფიქსირებული ან განსაზღვრადი რაოდენობის ფულის ერთეულების მიღების უფლება (ან მიწოდების ვალდებულება). ფულადი მუხლებია: პენსიები და მომუშავეთა სხვა გასამრჯელოები, რომლის გადახდა ფულით უნდა მოხდეს; ანარიცხები, ფულადი დივიდენდები, რომელიც აღიარებულია ვალდებულების სახით და სხვა. არაფულადი მუხლისათვის დამახასიათებელი არსებითი ნიშანია ფიქსირებული ან განსაზღვრადი რაოდენობის ფულის ერთეულების მიღების უფლების (ან მიწოდების ვალდებულების) არარსებობა. არაფულადი მუხლებია: საქონლისა და მომსახურებისათვის გადახდილი თანხები (მაგ., გადახდილი საიჯარო ქირა); გუდვილი; არამატერიალური აქტივები; სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობები; ძირითადი საშუალებები და ანარიცხები, რომლისთვისაც ანგარიშსწორება არაფულადი აქტივებით უნდა მოხდეს.

რაც შეეხება საკურსო სხვაობებს, რომლებიც წარმოიქმნება ფულადი მუხლების განაღდების ან მათი გადაანგარიშების დროს, უნდა აღიარდეს მოგებაში ან ზარალში იმ საანგარიშგებო პერიოდში, როდესაც იგი წარმოიქმნება.

ბასს-ის მიხედვით, როდესაც ფულადი მუხლები უცხოური ვალუტით წარმოებული ოპერაციებისაგან წარმოიქმნება და სავალუტო კურსი შეიცვლება ოპერაციის თარიღსა და საანგარიშსწორებო თარიღს შორის დროის მონაკვეთში, მაშინ წარმოიქმნება საკურსო სხვაობა. თუ ანგარიშსწორება იმავე საანგარიშგებო პერიოდში მოხდა, როდესაც ოპერაცია განხორციელდა, მაშინ ყველა საკურსო სხვაობა აღიარდება იმავე საანგარიშგებო პერიოდში. მეორე მხრივ, როდესაც ანგარიშსწორება ხორციელდება რომელიმე მომდევნო საანგარიშგებო პერიოდში, საკურსო სხვაობა, რომელიც აღიარებულია თითოეულ წინა საანგარიშგებო პერიოდში ანგარიშსწორების პერიოდამდე, განისაზღვრება ამ პერიოდის საკურსო სხვაობის ცვლილებით.

როდესაც არაფულად მუხლთან დაკავშირებული შემოსულობა ან ზარალი პირდაპირ საკუთარ კაპიტალში აღიარდება, მაშინ შემოსულობისა და ზარალის შემადგენელი საკურსო სხვაობის ნებისმიერი კომპონენტიც პირდაპირ საკუთარ კაპიტალში უნდა აღიარდეს. ხოლო როდესაც არაფულად მუხლთან დაკავშირებული შემოსულობა ან ზარალი მოგებაში ან ზარალში აღიარდება, მაშინ შემოსულობისა და ზარალის შემადგენელი საკურსო სხვაობის ნებისმიერი კომპონენტიც მოგებაში ან ზარალში აღიარდება.

უცხოური ვალუტით განხორციელებული ოპერაციების აღსარიცხავად, მოქმედი ანგარიშთა გეგმით გათვალისწინებულია ანგარიშები: 1220 - „უცხოური ვალუტა რეზიდენტ ბანკში“; 1230 - „უცხოური ვალუტა არარეზიდენტ ბანკში“. ისინი საწარმოს ფულადი საშუალებების ამსახველი და მაშასადამე, აქტიური ანგარიშებია. აქედან გამომდინარე, ცხადია, ამ ანგარიშებს ნორმალური სალდო დებეტის მხარეს აქვთ, დებეტში აისახება საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში უცხოური სავალუტო ერთეულებში გამოსახული ფულადი საშუალებების მიღება, ჩარიცხვა, ხოლო კრედიტში

– ფულადი საშუალებების გაცემა, გადარიცხვა. ისინი რეალური, მუდმივი ანგარიშებია და მაშასადამე, ამ ანგარიშებზე საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოსათვის რიცხული სალდო (ნაშთი) გადაიტანება ბალანსში, აქტივების, კერძოდ მიმდინარე აქტივების შემადგენლობაში მუხლით – „ფულადი საშუალებები“.

ამ ანგარიშების მეშვეობით ხორციელდება როგორც ნაღდი, ისე უნაღდო ოპერაციები. ნაღდი ოპერაციები დაკავშირებულია უშუალოდ ნაღდი უცხოური ვალუტის მოძრაობასთან, ასეთებია: ნაღდი უცხოური ვალუტის შეტანა საბანკო ანგარიშებზე, ან ნაღდი უცხოური ვალუტის გამოტანა საბანკო ანგარიშებიდან. უნაღდო ოპერაციებში უშუალოდ ფულადი ნიშნების მოძრაობა არ იგულისხმება. იგი ხორციელდება საბანკო ანგარიშებზე უცხოური ვალუტის ჩარიცხვით, ან საბანკო ანგარიშებიდან უცხოური ვალუტის გადარიცხვით.

ანგარიში „უცხოური ვალუტა რეზიდენტ ბანკში“ („უცხოური ვალუტა არარეზიდენტ ბანკში“) თავისი დებეტით შეიძლება უკავშირდებოდეს შემდეგი ანგარიშების კრედიტს:

1. ფულადი საშუალებების ამსახველი სხვა ანგარიშების კრედიტს, როგორიცაა: ნაღდი ფული უცხოურ ვალუტაში, – საბანკო ანგარიშზე ნაღდი უცხოური ვალუტის შეტანისას; ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში, ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში – ეროვნული ვალუტის კონვერტაციისა და უცხოურ ვალუტაში გადაყვანისას; აკრედიტივები – აკრედიტივის ვადის გასვლის შემთხვევაში აკრედიტივზე წარდგენილი უცხოური ვალუტის დაბრუნებისას;

1. ინვესტიციების (მოკლევადიანი და გრძელვადიანი) ამსახველი ანგარიშების კრედიტს, ინვესტირებული თანხების უცხოური ვალუტით დაფარვისას, ფასიანი ქაღალდების (აქციები, ობლიგაციები) გაყიდვისას;

2. მოთხოვნების ამსახველი ანგარიშების კრედიტს – სხვადასხვა სახის დებიტორული დავალიანებებით წარმოქმნილი მოთხოვნების უცხოური ვალუტით დაფარვისას;

3. გრძელვადიანი აქტივების ამსახველი შესაბამისი ანგარიშების კრედიტს – აქტივების გაყიდვისას, როგორიცაა მაგალითად, შენობების, მანქანა-დანადგარების და სხვა ანგარიშები.

4. სესხებით წარმოქმნილი ვალდებულებების ამსახველი ანგარიშების კრედიტს – სხვადასხვა სახის სესხების უცხოური ვალუტით მიღებისას, სესხების სახეების მიხედვით, მაგალითად, მოკლევადიანი სესხები, სესხები პარტნიორებისაგან, გრძელვადიანი სესხები და სხვა,

5. შემოსავლების უცხოური ვალუტით მიღებისას – შემოსავლების ამსახველი ანგარიშების კრედიტს, შემოსავლების სახეების მიხედვით. მაგალითად, შემოსავალი რეალიზაციიდან; სხვა საოპერაციო შემოსავლები; საპროცენტო შემოსავლები; შემოსავლები დივიდენდებით; განსაკუთრებული შემოსავლები და ა.შ.

ანგარიში „უცხოური ვალუტა რეზიდენტ ბანკში“ თავისი კრედიტით შეიძლება უკავშირდებოდეს შემდეგი ანგარიშების დებეტს:

1. ფულადი საშუალებების ამსახველი სხვა ანგარიშების დებეტს, როგორიცაა: ნაღდი ფული უცხოურ ვალუტაში – საბანკო ანგარიშიდან ნაღდი უცხოური ვალუტის გამოტანისას; უცხოური ვალუტა რეზიდენტ ბანკში – უცხოური ვალუტის კონვერტაციისა და ეროვნულ ვალუტაში (ლარი) გადაყვანისას; აკრედიტივები – აკრედიტივის უცხოური ვალუტით წარდგენისას (გახსნისას);

2. ინვესტიციების (მოკლევადიანი და გრძელვადიანი) ამსახველი ანგარიშების დებეტს, უცხოური ვალუტით თანხების ინვესტირებისას; ფასიანი ქაღალდების (აქციები, ობლიგაციები) შეძენისას;
3. მოთხოვნების ამსახველი ანგარიშების დებეტს – სხვადასხვა დებიტორებიდან ზედმეტად მიღებული თანხებით ანგარიშსწორებისას;

4. სასაქონლო–მატერიალური მარაგების ამსახველი ანგარიშების დებეტს, მარაგების კონკრეტული სახეების მიხედვით (მასალების ანგარიში, საქონლის ანგარიში), მარაგების აღრიცხვის უწყვეტი (მუდმივი) მეთოდის გამოყენებისას, ან შესყიდვების ამსახველი ანგარიშების დებეტს (შეძენილი მასალები, შეძენილი საქონელი), მარაგების აღრიცხვის პერიოდული (წყვეტილი) მეთოდის გამოყენებისას;

5. წინასწარ გაწეული ხარჯების ანგარიშების დებეტს, ამ ხარჯების სახეების მიხედვით. მაგალითად, წინასწარ ანაზღაურებული მომსახურება, წინასწარ გადახდილი საიჯარო ქირა, წინასწარ გაწეული დაზღვევის ხარჯი, წინასწარ გადახდილი მოგების გადასახადი, წინასწარ გადახდილი ქონების გადასახადი და ა.შ.;

6. გრძელვადიანი აქტივების უცხოური ვალუტით შეძენისას, აქტივების ცალკეული ჯგუფების ამსახველი შესაბამისი ანგარიშების დებეტს, როგორიცაა მაგალითად, შენობების, მანქანა-დანადგარების, არამატერიალური აქტივების და სხვა ანგარიშები;

7. ვალდებულებების ამსახველი შესაბამისი ანგარიშების დებეტს, ვალდებულებების უცხოური ვალუტით გასტუმრებისას (დაფარვისას), როგორიცაა, მიწოდებიდან და მომსახურებიდან წარმოქმნილი ვალდებულებები, ვალდებულებები მეკავშირე

საწარმოების წინაშე, სესხები (მოკლევადიანი, გრძელვადიანი), დარიცხული ვალდებულებების ამსახველი ანგარიშები და სხვა;

8. დანახარჯების ამსახველი ანგარიშების დებეტს, როგორიცაა, მიწოდების ხარჯების ამსახველი ანგარიშები, საერთო და ადმინისტრაციული ხარჯების ამსახველი ანგარიშები, არასაოპერაციო და განსაკუთრებული ხარჯების ამსახველი ანგარიშები.

1.5. აკრედიტივით ანგარიშსწორების აღრიცხვა

უნაღდო ანგარიშსწორების ერთერთ ფორმას აკრედიტივით ანგარიშსწორება წარმოადგენს. აკრედიტივი ნიშნავს მყიდველის დავალებას მისი მომსახურე ბანკისადმი, რომ მან მყიდველის ანგარიშსწორების ანგარიშზე რიცხული თანხის განსაზღვრული ნაწილი წარადგინოს (გახსნას) მომწოდებლის მომსახურე ბანკში, მის მიერ ოპერაციის მოხდენის დამადასტურებელი დოკუმენტების წარდეგენისთანავე ანგარიშსწორების მოხდენისათვის. მაშასადამე, აკრედიტივი გულისხმობს რა მყიდველსა და მომწოდებელს შორის ანგარიშსწორების განხორციელებას მომწოდებლის მომსახურე ბანკის მეშვეობით, იწვევს მყიდველის ფულადი საშუალებების გაყინვას გარკვეული დროით და თანხების დაჯავშნას კონკრეტულ მომწოდებელთან ანგარისწორებისათვის. ამდენად, აკრედიტივით ანგარიშსწორება ერთგვარ შეზღუდვას წარმოადგენს მყიდველისათვის, ხოლო გარანტიას – მომწოდებლისათვის თანხების დროულად ანაზღაურების შესახებ. აკრედიტივით ანგარიშსწორების მოთხოვნა შეიძლება გამოწვეული იყოს მყიდველის მიერ მომწოდებლის დავალიანებების დაფარვის ვადების დარღვევით, მყიდველსა და მომწოდებელს შორის შემთხვევითი, არასისტემატური ურთიერთობებით, აქედან გამომდინარე, უნდობლობით და სხვა.

სწორედ იმის გამო, რომ აკრედიტივი მყიდველის უფლებების ერთგვარ შეზღუდვას იწვევს, ამასთან იგი ერთჯერადი ხასიათისაა, აკრედიტივით ანგარიშსწორება უნაღდო ანგარიშსწორების ფართოდ გავრცელებულ ფორმას არ წარმოადგენს.

აკრედიტივს ხსნის მყიდველის მომსახურე ანუ გამხსნელი ბანკი, მისივე დავალებით. აკრედიტივის გამხსნელი ბანკი ემიტენტს წარმოადგენს, ხოლო მომწოდებელი, რომელმაც თავის მომსახურე ბანკში გახსნილი აკრედიტივიდან უნდა მიიღოს თანხები, რემიტენტად იწოდება.

აკრედიტივი შეიძლება გაიხსნას მხოლოდ ერთ რემიტენტთან ანგარიშსწორებისათვის. აკრედიტივი ვადიანია. აკრედიტივის მოქმედების ვადა და ანგარიშსწორების წესი აკრედიტივის დავალების მიმცემსა და რემიტენტს შორის დადებული ხელშეკრულებით განისაზღვრება, რომელშიც აღნიშნული უნდა იყოს:

- გამხსნელი ბანკის დასახელება;
- აკრედიტივის სახეობა და მისი შესრულების წესი;
- რემიტენტის მიერ აკრედიტივით სახსრების მისაღებად წარმოსადგენი საბუთების სრული ჩამონათვალი და ზუსტი დასახელება;
- საბუთების წარდგენის ვადები, მოთხოვნები მათი გაფორმებისადმი;
- ხელშეკრულებით გათვალისწინებული სხვა პირობები.

აკრედიტივის გასახსნელად აკრედიტივის დავალების მიმცემი მომსახურე ბანკს (გამხსნელ ბანკს) წარუდგენს განცხადებას აკრედიტივით გათვალისწინებული თანხის გადარიცხვის თაობაზე, სადაც უნდა აღინიშნოს:

- ხელშეკრულების ნომერი, თარიღი, რომლის მიხედვითაც იხსნება აკრედიტივი;
- აკრედიტივის მოქმედების ვადა (აკრედიტივის დახურვის წელი, რიცხვი და თვე);
- რემირენტის დასახელება;
- აკრედიტივის შემსრულებელი ბანკის დასახელება;
- აკრედიტივის შესრულების ადგილი;
- საბუთების სრული და ზუსტი დასახელება, რომლითაც წარმოებს აკრედიტივით გადახდები, მათი წარდგენის ვადა და გაფორმების წესი;
- აკრედიტივის სახეობა აუცილებელი მონაცემების აღნიშვნით;
- საქონლის (შესრულებული სამუშაოს, მომსახურების) მოწოდების ვადა;
- აკრედიტივის თანხა (ციფრებით და სიტყვებით);
- აკრედიტივის შესრულების წესი.

განცხადება აკრედიტივის გახსნაზე შემდეგი სახისაა:

შემოვიდა ბანკში

განცხადება აკრედიტივზე №

„———“ ———————— 200—წ.

_____

(აკრედიტივის სახეობა)

აკრედიტივის მოქმედების ვადა „———“ ———————— 200— წ.

აკრედიტივის გამცემი ————————————————————————————————————

კოდი			დებეტი	თანხა
გამხსნელი ბანკი (ემიტენტი) ქ.————	კოდი		ანგ.№		
რემიტენტი ————————————————			ანგ.№	კრედიტი	
კოდი					
რემიტენტის ბანკი ქ. ————	კოდი		ანგ.№		

_____

ფოსტით, ტელეგრაფით-ფაქსით (საჭირო სიტყვას გაესვას ხაზი)

_____

თანხა სიტყვით

კოდი აკრედიტივის შესრულების ადგილი

ხელშეკრულება

დაკვეთის № „——“————————200—წ. საქონლის, სამუშაოს (მომსახურების) სახეობა, ვადა

საბუთების დასახელება, რომელთა მიხედვითაც წარმოებს აკრედიტივით გადახდები, აქცეპტით, უაქცეპტოდ

დამატებითი პირობები:

ბ.ა.

კლიენტის ხელმოწერები:

სესხის გაცემა ნებადართულია
ბანკის ხელმოწერები
გატარებულია ბანკის მიერ
„——“ ———————— 200— წ.
ბანკის ხელმოწერები:

აკრედიტივის სახსრების მისაღებად რემიტენტი საქონლის (სამუშაოს, მომსახურების) მიწოდების შემდეგ, მომსახურე ბანკში წარადგენს ანგარიშების რეესტრს, მიწოდების დამადასტურებელ და სხვა დოკუმენტებს, რომლებიც აკრედიტივის პირობებითაა გათვალისწინებული. აკრედიტივით გადახდებისა და აკრედიტივის ყველა პირობის შესრულების დამადასტურებელი საბუთები რემიტენტის ბანკს აკრედიტივის ვადის გასვლამდე უნდა წარედგინოს. აკრედიტივის პირობებიდან თუნდაც ერთერთის დარღვევის შემთხვევაში, გადახდები აკრედიტივით არ განხორციელდება.

ანგარიშების რეესტრი შემდეგი სახისაა:

აკრედიტივის სახსრების მისაღებად ანგარიშების რეესტრი № ————————

„————“ ———————————— წ.

სასაქონლო-სატრანსპორტო (სამუშაოს შესრულების, მომსახურების გაწევის) ანგარიშების ნომრები და თარიღი	რემიტენტთან საქონლის (სამუშაოს, მომსახურების) მიღებისას მიღება-ჩაბარების საბუთების ნომრები და თარიღი	კავშირგაბმულობის ორგანიზაციების მეშვეობით საქონლის გადაზიდვისას საფოსტო ქვითრების ნომრები	საქონლის გადატვირთვის (სამუშაოს შესრულების, მომსახურების გაწევის) თარიღი	ტვირთის გადამზიდავი ტრანსპორტის სახეობა

რემიტენტის ბეჭედი
ხელმოწერა:

რემიტენტი ანგარიშების რეესტრს წარუდგენს ბანკს სამ ცალად, რომელთაგან პირველი პირი რჩება ბანკში და გამოიყენება მემორიალური ორდერის სახით, მესამე – მიეცემა რემიტენტს, როგორც ამ რეესტრის მიღების დასტური, ხოლო მეორე პირი სასაქონლო-სატრანსპორტო საბუთებთან ერთად, ბანკის შესაბამისი აღნიშვნით ეგზავნება გამხსნელ ბანკს, გადამხდელისათვის გადასაცემად. გამხსნელი ბანკის მიერ რეესტრის თანხა იმავდროულად ჩამოიწერება მისი ბალანსგარეშე ანგარიშიდან „გასანაღდებელი აკრედიტივები“.

აკრედიტივიდან ნაღდი ფულის გაცემა დაუშვებელია. იმ შემთხვევაში, როდესაც აკრედიტივის პირობებით გათვალისწინებულია დავალების მიმცემის რწმუნებულის აქცეპტი (თანხმობა განაღდებაზე), უნდა შემოწმდეს სააქცეპტო წარწერის არსებობა და რწმუნებულის ხელმოწერის შესაბამისობა მის მიერ წარდგენილ ნიმუშთან.

აკრედიტივის პირობებით დავალების მიმცემის წარმომადგენლის აქცეპტის გათვალისწინებისას, წარმომადგენელი ვალდებულია შემსრულებელ ბანკს წარუდგინოს:

- პირადობის დამადასტურებელ საბუთი;
- საკუთარი ხელმოწერის ნიმუში;
- აკრედიტივის დავალების მიმცემი ორგანიზაციის მიერ გაცემული სამივლინებო მოწმობა ან მინდობილობა.

ანგარიშთა რეესტრზე ან აკრედიტივის გასანაღდებლად აქცეპტირებულ სასაქონლო-სატრანსპორტო საბუთებზე წარმომადგენელი აკეთებს შემდეგ წარწერას:

“აქცეპტირებულია“————————————აკრედიტივის ხარჯზე ————————
(თარიღი)

----------წარმომადგენელი
(მყიდველი, ორგანიზაციის დასახელება)

ხელმოწერა————————————

„——“ ———————— 200——წ.

რემიტენტის ბანკში აკრედიტივი დაიხურება შემდეგ შემთხვევებში:

- აკრედიტივის ვადის გასვლის შემდეგ. აკრედიტივის დახურვის შესახებ შემსრულებელი ბანკის შეტყობინების საფუძველზე;

- ვადის გასვლამდე, აკრედიტივის შემდგომ გამოყენებაზე რემიტენტის მიერ უარის განცხადებით. ამ განცხადების საფუძველზე რემიტენტის ბანკი გამხსნელ ბანკს უგზავნის შეტყობინებას, შემსრულებელი ბანკის მიერ გამოუყენებელი თანხა გადამხდელის მითითებით გადაირიცხება იმ ანგარიშზე, საიდანაც დეპონირებული (გადარიცხული) იყო;

- აკრედიტივის ნაწილობრივ, ან მთლიანად გამოთხოვის თაობაზე დავალების მიმცემის განცხადებით აკრედიტივი იხურება ან შემცირდება გამხსნელი ბანკიდან შეტყობინების მიღების დღეს, მაგრამ არა უმეტეს შესაბამის ანგარიშზე რიცხული ნაშთის თანხისა. აკრედიტივის დახურვის შეტყობინება ეგზავნება გამხსნელ ბანკს.

საწარმო აკრედიტივებით ანგარიშსწორების განსახორციელებლად თავის ანგარიშთა გეგმაში გაითვალისწინებს შესაბამის ანგარიშს „ანგარიშსწორება აკრედიტივებით“, რომელიც უნდა განთავსდეს ანგარიშთა გეგმის ჯგუფში - „ფული საბანკო ანგარიშებზე“. „ანგარიშსწორება აკრედიტივებით“ საწარმოს ფულადი საშუალებების ამსახველი და მაშასადამე, აქტიური ანგარიშია. აქედან გამომდინარე, ცხადია, ამ ანგარიშს ნორმალური სალდო დებეტის მხარეს ექნება, მის დებეტში აისახება საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში აკრედიტივების გახსნა, ხოლო კრედიტში – აკრედიტივის თანხის ხარჯვა დანიშნულების მიხედვით, აგრეთვე მისი სრულად ან ნაწილობრივ დახურვა. ანგარიში „ანგარიშსწორება აკრედიტივებით“, როგორც ფულადი საშუალებების ამსახველი ანგარიში, რეალური (მუდმივი) ანგარიშია და მაშასადამე, ამ ანგარიშზე საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოსათვის (31 დეკემბრისათვის) რიცხული სალდო (ნაშთი) გადაიტანება ბალანსში, აქტივების, კერძოდ მიმდინარე აქტივების შემადგენლობაში მუხლით – „ფულადი საშუალებები“.

1.6. ჩეკებით ანგარიშსწორების აღრიცხვა

ჩეკებით ანგარიშსწორება უნაღდო ანგარიშსწორების ერთერთ ფორმას წარმოადგენს. ჩეკებით ანგარიშსწორებისას ძირითად დოკუმენტს საანგარიშსწორებო ჩეკი წარმოადგენს. იგი ფასიანი ქაღალდია, რომელიც გადახდის საშუალებად

გამოიყენება. ჩეკი ერთიანი ნიმუშის მიხედვით მზადდება და მკაცრი აღრიცხვის ბლანკია. ჩეკების დამზადებისათვის აუცილებელია ეროვნული ბანკის წინასწარი, წერილობითი ნებართვა.

ჩეკებით ანგარიშსწორების დროს ჩეკის გამცემი, საბანკო დაწესებულებას აძლევს წერილობით დავალებას ჩეკში აღნიშნული თანხის განაღდების შესახებ. ჩეკის გამოწერა შეიძლება მხოლოდ იმ საბანკო დაწესებულებაზე, რომელშიც ინახება ჩეკის გამცემის სახსრები, რაც მას უფლებას აძლევს საერთო წესით განკარგოს ეს სახსრები ჩეკის საშუალებით.

ჩეკის გამცემი პასუხისმგებელია ჩეკის განაღდებისათვის. ჩეკების გამოყენება რეგულირდება „ჩეკის შესახებ“ საქართველოს კანონით.

ჩეკში აღნიშნული თანხის გადახდა ჩეკის გამცემის ბანკში შეიძლება:

- ჩეკის გამცემის მიერ ცალკე დეპონირებული სახსრების ანგარიშიდან;

- ჩეკის გამცემის შესაბამის ანგარიშზე თანხის უკმარისობის შემთხვევაში, ბანკის სახსრების ხარჯზე (თუ ჩეკის გამცემი დროულად ასრულებს ვალდებულებებს).

საანგარიშსწორებო ჩეკი შემდეგი სახისაა:

_____	_____
ბანკის ფილიალის დასახელება	სათაო ბანკის დასახელება
მისი ადგილმდებარეობა	ადგილმდებარეობა
ბანკის კოდი	საფირმო დასახდელება

საანგარიშსწორებო ჩეკი № [ ]

გადაურიცხეთ _____

(მიმღების დასახელება)

_____

(თანხა, სიტყვიერად და ციფრებით)

_____ _____

ჩეკის გამცემის დასახელება, პირადი ანგარიშის № ბანკის საკორესპონდენტო ანგარიშის №

საანგარიშსწორებო (საკლირინგო) ცენტრის №

ჩეკის გაცემის ადგილი _____ თარიღი „—— “_____200——წ.

_____

ჩეკის გამცემის ხელმოწერა

ჩეკის გამცემის პირადობის მოწმობის (პასპორტის) სერია და №

საანგარიშსწორებო ჩეკის მეორე გვერდი

თანხის ზღვრული ოდენობა, რომელზეც შეიძლება ჩეკის გამოწერა

_____

(თანხა სიტყვიერად)

ბანკის ხელმოწერა:

ბ. ა.

ჩეკის გამცემის ბანკში შესული ჩეკი, რომლის განაღდება გარანტირებულია ბანკის მიერ, ჩამოიწერება ჩეკის გამცემის შესაბამისი ანგარიშიდან, ხოლო თანხების უკმარისობის შემთხვევაში იგი მიეკუთვნება ანგარიშს „საბანკო გარანტიების მიხედვით გადაუხდელი თანხები“. ამ თანხაზე ბანკის მიერ გამოიწერება მემორიალური ორდერი, რომელიც ეძლევა ჩეკის გამცემს (კლიენტს) მისი პირადი ანგარიშიდან ამონაწერთან ერთად. ეს თანხა წარმოადგენს რა სესხს, ბანკთან დადებული ხელშეკრულების შესაბამისად, ჩეკის გამცემი საწარმო თანხის სარგებლობის პერიოდში, რომლის ზღვრული ვადა ასევე ხელშეკრულებითაა განსაზღვრული, იხდის პროცენტს.

ჩეკის მისაღებად საწარმო ბანკში წარადგენს განცხადებას მის ანგარიშზე საჭირო თანხის არსებობისას ერთ ცალად, ხოლო ბანკის მიერ ჩეკის განაღდების გარანტიის შემთხვევაში – 2 ცალად. განცხადებას ხელს აწერენ ის პირები, რომლებსაც მიცემული აქვთ ორგანიზაციის ანგარიშზე ოპერაციის შესასრულებელ საბუთებზე ხელმოწერის უფლება და დაესმება ბეჭედი. განცხადების პირველი ცალი რჩება საბანკო დაწესებულებაში, აღირიცხება ბალანსგარეშე ანგარიშზე „ბანკის მიერ გაცემული გარანტიები და თავდებები“, მეორე ცალი მიეცემა საწარმოს ჩეკის განაღდების გარანტიის შესახებ ბანკის დასტურად. განცხადებაში და მის ტალონში აღინიშნება იმ ანგარიშის ნომერი, საიდანაც განაღდდება ჩეკები, თუ ჩეკების განაღდება გარანტირებულია ბანკის მიერ, განცხადებაში ჩეკის გაცემის შესახებ გადაიშლება სტრიქონი „ჩეკი ანგარიშსწორებისათვის დეპონირებული სახსრებით“.

განცხადება შემდეგი სახისაა:

განცხადება № „——“ ———————— 200— წ. გთხოვთ გასცეთ ჩვენს № ———— ანგარიშზე 1. ფულის ჩეკი ———————————— ცალი რაოდენობა სიტყვებით 2.ჩეკი ანგარიშსწორებისათვის————————სახსრების დეპონირებით რაოდენობა სიტყვებით ———————————— ანგარიშიდან———————— ცალი დეპონირება მოხდეს ———————————— ლარის ოდენობით 3. ჩეკი ანგარიშსწორებისათვის ბანკის გარანტიის ქვეშ ჩეკის მოქმედების ვადა ———————————— ჩეკის წარდგენის ვადა———————————— პრეტენზიის მოქმედების ვადა ———————— ჩვენთვის ცნობილია ჩეკის შევსების წესი და პასუხისმგებლობა მისი საიმედო შენახვისა და განაღდებისათვის ჩეკების მიღებას ვანდობთ ჩვენს თანამშრომელს———————— გვარი, სახელი რომლის ხელმოწერას ვადასტურებთ ———————————— კლიენტის ხელმოწერა და ბეჭედი სალაროს: გაიცეს ჩეკები განცხადებაში მითითებული რაოდენობით ფულის ჩეკები №№ ———————————————— საანგარიშსწორებო ჩეკები №№ ———————————— გასცა მიიღო მოლარე ———————— ————————	**სალაროს ტალონი** „——“ ————————200— წ. ანგარიში № ———————— გასაფორმებლად მიღებულია ჩეკი 7. ფულისა ———————— ცალი № ———————————— № ———————————— 2.ანგარიშსწორებისათვის-----ცალი № ———————————— ბუღალტერი: ბუღალტრის მიერ დათვლილი ჩეკები ———————————— ხელმოწერა მიიღო მოლარე ———————————— ხელმოწერა

ჩეკების ცალკე ანგარიშზე სახსრების დეპონირებით გადახდის უზრუნველყოფის მიზნით ჩეკების გასაცემად განცხადებასთან ერთად ბანკში წარდგენილი უნდა იქნეს საგადახდო დავალება ჩეკის გამცემის ცალკე პირად ანგარიშზე სახსრების დეპონირებისათვის. ბანკები ვალდებული არიან ჩეკების გაცემისას შეავსონ ისინი შემდეგი რეკვიზიტების გათვალისწინებით:

- ჩეკის ზემოთ მარჯვენა მხარეს უნდა აღინიშნოს მეთაური ბანკის დასახელება და მისი ადგილმდებარეობა, ხოლო ბანკის ფილიალის მიერ ჩეკის გაცემის შემთხვევაში, ჩეკის ზემო მარცხენა მხარეს აგრეთვე, ფილიალის დასახელება და ადგილმდებარეობა;
- ბანკის საკორესპონდენტო ანგარიშის ნომერი;
- ჩეკის გამცემის დასახელება, პირადი ანგარიშის №;
- ჩეკის გამცემის პირადობის მოწმობის ან პასპორტის სერია და №;

- იმ თანხის ზღვრული ოდენობა, რომელზეც შეიძლება ჩეკის გამოწერა და დამოწმება ბანკის თანამდებობის პირების ხელმოწერით და ბეჭდით;

ბანკი ვალდებულია ჩეკებთან ერთად კლიენტს მისცეს ჩეკების იდენტური ბარათი, რომელიც ტარდება რეგისტრაციაში.

საჩეკო ბარათი შემდეგი სახისაა:

საჩეკო ბარათი №

_____

(ბანკის დასახელება და მისი ადგილსამყოფელი

1. ფიზიკური და იურიდიული პირის სახელწოდება _____
2. ბანკიდან ჩეკის მიმღების ხელმოწერა _____
3. ბანკიდან ჩეკის მიმღების პირადობის მოწმობის (პასპორტის) მონაცემები _____

_____

(მხოლოდ ფიზიკური პირებისათვის)

4. ბანკიდან ჩეკის მიმღების ანგარიშის ნომერი _____
5. თანხა სიტყვებით ლარებში _____

ბანკის ხელმოწერები:

ბანკის ხელმოწერები მეორდება ბარათის მეორე გვერდზეც. ჩეკის მფლობელი ჩეკს ბანკში წარადგენს ჩეკის რეესტრთან ერთად, რომელიც შემდეგი სახისაა:

ჩეკის რეესტრი № ☐

„——“ ———————— 200—— წ.

ჩეკების თანხა ჩამოწერეთ ჩეკის გამცემის ანგარიშიდან

გადამხდელის ბანკი ———————— ქ. ბანკის № ☐ საკორ. ☐ დებეტი ☐ თანხა

(ბანკის დასახელება) კოდი ☐ ანგ.№ ☐

მიმღები ———————————— კოდი ☐ კრედიტი ☐

მიმღების ბანკი ————————ქ. ———————— კოდი ☐ ანგ. № ☐

ჩეკების №	დებეტი ჩეკების გამცემის ანგარიშების №	თანხა
_____	_____	_____
_____	_____	_____
_____	_____	_____

ბანკში ჩეკების წარმდგენი პირის თანამდებობა და ხელმოწერა

გატარებულია ბანკის მიერ

„——“ ———————— 200—წ.

ბანკის ხელმოწერები:

ბანკები ჩეკის გამცემის ანგარიშიდან თანხების ჩამოწერას აწარმოებენ მიღებული ჩეკების რეესტრების საფუძველზე. თვით ჩეკები შესანახად იმ ბანკში რჩება, სადაც გახსნილია შესაბამისი ბანკების საკორესპონდენტო ანგარიშები.

ანგარიშის გასასწორებლად ჩეკის მიმღები ორგანიზაცია ვალდებულია დარწმუნდეს, რომ:

- ჩეკის თანხა არ აღემატება მის მეორე გვერდზე და საჩეკო ბარათში ბანკის მიერ მიწერილ ზღვრულ თანხას;
- ჩეკში მითითებული ჩეკის გამცემის ანგარიშის ნომერი შეესაბამება საჩეკო ბარათში აღნიშნულს;
- ჩეკზე აღნიშნული ჩეკის გამცემის პასპორტის (პირადობის მოწმობის) სერია და ნომერი შეესაბამება საჩეკო ბარათში აღნიშნულს;
- ჩეკის გამცემის ჩეკზე ხელმოწერა იდენტურია საჩეკო ბარათში ხელმოწერისა.

ჩეკის განაღდება მისი წარმოდგენისთანავე ხდება, გაუნაღდებლობის შემთხვევაში ჩეკის წარმომდგენს შეუძლია პრეტენზია წარუდგინოს ჩეკის გამცემს და გადაახდევინოს ჯარიმა ჩეკში მითითებული თანხის 0,5%-ის ოდენობით, ყოველი დაგვიანებული დღისათვის.

1.7. ფულის დროითი ღირებულება

1.7.1. ფულის დროითი ღირებულების პრინციპი

ფულის დროითი ღირებულების პრინციპი ფართოდ გამოიყენება ბუღალტრული აღრიცხვის რიგი საკითხების გადაწყვეტისას. მაგალითად, ასეთებია: დებიტორული და კრედიტორული დავალიანებების, იჯარის აღრიცხვა, ობლიგაციებსა და სხვა ფასიან ქაღალდებთან დაკავშირებული ოპერაციები, კაპიტალის მოზიდვის დაგეგმვა და მისი წყაროების განსაზღვრა, აქტივების შეფასება-გადაფასება და სხვა.

ფულს აქვს ღირებულება, რომელიც დამოკიდებულია მის მიერ მოტანილი შემოსავლების სიდიდეზე.

ფულის ღირებულების განსაზღვრისათვის გამოიყენება ფულის დროითი ღირებულების კონცეპცია, რომელიც ორ ფაქტორს ემყარება: დროს და საპროცენტო განაკვეთს.

ფულის დროითი ღირებულების განსაზღვრისათვის გამოიყენება ორი დრო – მიმდინარე (ახლანდელი) და მომავალი.

საპროცენტო განაკვეთი წარმოადგენს იმ შემოსავლის გაანგარიშების ნორმას, რომელიც ფულადმა თანხამ შეიძლება მოიტანოს დროში. საპროცენტო განაკვეთის სიდიდე ფულადი თანხის დაბანდების რისკის დონეზეა დამოკიდებული.

ფულის დროითი ღირებულების კონცეპციის საფუძველს წარმოადგენს დებულება იმის შესახებ, რომ ფულის ერთი და იგივე თანხა დღეს ღირს მეტი, ვიდრე გარკვეული პერიოდის, მაგალითად, ერთი წლის შემდეგ, რამდენადაც დღეს არსებული ფული შეიძლება გამოყენებულ იქნეს შემოსავლის მისაღებად. ე. ი. დღეს არსებული ფულადი თანხის მომავალი ღირებულება (future value), ერთი წლის შემდეგ ტოლი იქნება მის ნომინალურ (მიმდინარე) ღირებულებას დამატებული საპროცენტო შემოსავალი.

მაგალითად, თუ დღეს გვაქვს 100 ლარი, ერთი წლის შემდეგ მისი ღირებულება იქნება 100 ლარს დამატებული კიდევ რამდენიმე ლარი, რომლის ოდენობაც განისაზღვრება საპროცენტო განაკვეთით.

თუ დღევანდელი ფულადი თანხის ღირებულება შეიძლება გამოისახოს მომავალ ფულში, ასევე, მომავალი ფულადი თანხის ღირებულება შეიძლება გამოისახოს დღევანდელ ფულში, როგორც მიმდინარე ანუ ახლანდელი ღირებულება (present value) შეფასების საწინააღმდეგო პროცედურის დახმარებით.

მაგალითად, ერთი წლის შემდეგ მისაღები 100 ლარის ღირებულება დროის მიმდინარე მომენტისათვის განისაზღვრება ამ 100 ლარიდან პროცენტის თანხის, ანუ საპროცენტო შემოსავლის გამოკლებით (დისკონტირებით).

ამრიგად, პროცენტი შეიძლება განხილულ იქნეს, როგორც გადასახდელი - ფულის გამოყენებისათვის, რომელსაც ფულის მფლობელი ღებულობს, ხოლო გამომყენებელი - იხდის. პროცენტების გადახდას ადგილი აქვს ყველა შემთხვევაში, როდესაც დგება საკითხი ფულის დროითი ღირებულების შესახებ, მაგალითად, სესხების, დროის რამდენიმე პერიოდის განმავლობაში მიღებული ან გაწეული მომსახურების გადახდისას, ალტერნატიული საინვესტიციო გადაწყვეტილებების, მოწყობილობებისა და სხვა აქტივების შესყიდვის ვარიანტების შეფასებისას და სხვა.

ბუღალტრული აღრიცხვის თვალსაზრისით, მნიშვნელოვანია განვასხვავოთ საპროცენტო დანახარჯები და საპროცენტო შემოსავლები, ასევე, თვით პროცენტი და ძირითადი თანხა, რასაც ეს პროცენტი ერიცხება.

პროცენტი, როგორც წესი, დგინდება განაკვეთის სახით დროის განსაზღვრული პერიოდისათვის, ხოლო საპროცენტო გადახდების ოდენობა განისაზღვრება ძირითადი თანხის, საპროცენტო განაკვეთისა და პერიოდების რიცხვის საფუძველზე. ჩვეულებრივ, ასეთ პერიოდად წელი აიღება, თუმცა საკმაოდ გავრცელებულია გადახდის პერიოდის სხვა ხანგრძლივობა: ნახევარწელი, კვარტალი, თვე. პროცენტის დარიცხვის პერიოდის მიუთითებლობის შემთხვევაში, ასეთ პერიოდად იგულისხმება წელი.

პრინციპული მნიშვნელობა აქვს პროცენტების კლასიფიცირებას მარტივ და რთულ პროცენტებად. მათ შორის განსხვავება რამდენიმე პერიოდის (წლის) განმავლობაში პროცენტების დარიცხვისას წარმოიქმნება.

1.7.2. მარტივი და რთული პროცენტები

მარტივი პროცენტების გამოყენებისას მათი თანხა პერიოდიდან პერიოდამდე არ იცვლება, რამდენადაც უცვლელი რჩება ძირითადი თანხა, რომელსაც ეს პროცენტი დაერიცხება. მაგალითად, საწარმომ აიღო სესხი 10000 ლარი, 3 წლის ვადით, წლიური 10%-იანი განაკვეთით. მსესხებელი საწარმო კრედიტორს გადაუხდის: პირველ წელს – 1000 ლარს, მეორე წელს – 1000 ლარს და მესამე წელს – 1000 ლარს, ძირითად თანხასთან (10000 ლარი) ერთად.

საპროცენტო ხარჯის საერთო თანხა შეიძლება განისაზღვროს ფორმულით:

P x i x n

სადაც: P – ძირითადი თანხა;

i- საპროცენტო განაკვეთი;

n – პერიოდის რიცხვი.

რთული პროცენტების დარიცხვა იმ შემთხვევაში ხდება, როდესაც ერთი პერიოდის გასვლის შემდეგ გადახდილი პროცენტის თანხა ემატება ძირითად თანხას და მიღებული ჯამი წარმოადგენს მომდევნო პერიოდის გადასახდელი პროცენტის თანხის გაანგარიშების ბაზას. ამასთან, ასეთი პროცედურა გამოიყენება ყველა პერიოდისათვის. მაგალითად, რთული პროცენტების დარიცხვა ზემოთმოყვანილი მონაცემების მიხედვით შემდეგი სახისაა:

რთული პროცენტების დარიცხვა

წელი	ძირითადი თანხა	პროცენტის წლიური თანხა (10%)	პროცენტის დაგროვილი თანხა	დაგროვილი პროცენტის თანხის გაანგარიშება
2006	10000	1000	1000	10000 X 0.10 = 1000 ლარი
2007	11000	1100	2100	(10000 +1000) X 0.10 = 1100
2008	12100	1210	3310	(10000 + 1000 + 1100) X 0.10 = 1210

1.7.3. მომავალი და მიმდინარე ღირებულება

რთული პროცენტების დარიცხვა წარმოადგენს ფულის მომავალი ღირებულების (future value - FV) და მიმდინარე ღირებულების (present value - PV) გაანგარიშების საფუძველს.

დღეს არსებული ფულის ერთი ერთეულის (1 ლარის) მომავალი ღირებულების ან მომავალი 1 ლარის მიმდინარე ღირებულების გაანგარიშებისათვის გამოიყენება შემდეგი მეთოდები:

- საპროცენტო გადახდების თანმიმდევრული გაანგარიშება პერიოდიდან პერიოდამდე, საპროცენტო განაკვეთის, ძირითადი თანხისა და პერიოდთა რიცხვის საფუძველზე;
- მათემატიკური ფორმულების გამოყენება;
- ფულის ერთი ერთეულის (1 ლარის) მიმდინარე და მომავალი ღირებულების მნიშვნელობების ცხრილების გამოყენება;
- სპეციალიზირებული კალკულატორებისა და კომპიუტერული პროგრამების გამოყენება.

დღეისათვის არსებული ფულადი თანხის მომავალი ღირებულების, ან მომავალში მისაღები ფულადი თანხის მიმდინარე ღირებულების გაანგარიშების გამარტივებისათვის გამოიყენება მარტივი მათემატიკური ხერხი, გაანგარიშება ხდება არა მთელ ძირითად თანხაზე, არამედ ფულის ერთ ერთეულიზე (1 ლარზე) და შედეგი მრავლდება ძირითად თანხაზე. ამ წესით განსაზღვრული 1 ლარის მომავალი ღირებულება იწოდება ერთეულის მომავალ ღირებულებად (future value of 1) და გამოისახება აბრევიატურით FV1. იმის მითითებასთან ერთად, რომ საუბარია კონკრეტულად ფულის ერთი ერთეულის მომავალ ღირებულებაზე (FV1), ასევე მიეთითება საპროცენტო განაკვეთი i და პერიოდების რიცხვი n. 1 ლარის მომავალი ღირებულება i განაკვეთით n პერიოდის შემდეგ ჩაიწერება, როგორც (FV1,i,n) და გაიანგარიშება ფორმულით:

$$FV1 = (1 + i)^n$$

მაგალითად, თუ საპროცენტო განაკვეთია 12, ხოლო პერიოდების რიცხვი 5, 1 ლარის მომავალი ღირებულება (FV1,12,5) შეადგენს $(1 + 0,12)^{5,}$ ანუ 1,76234. ამ რიცხვზე დღეს არსებული ნებისმიერი თანხის გამრავლებით მივიღებთ მის მომავალ ღირებულებას 5 პერიოდის (წლის) შემდეგ, 12%-იანი განაკვეთით. მაგალითად, 10000 ლარის მომავალი ღირებულება 12%-იანი განაკვეთით, 5 წლის შემდეგ იქნება 17623.4 ლარი.

რამდენადაც არსებობს შესაბამისობა ძირითად თანხას, საპროცენტო განაკვეთს, პერიოდის რიცხვსა და მომავალ შემოსავალებს შორის, გაანგარიშების ამ მეთოდების მეშვეობით შეიძლება ადვილად გამოვთვალოთ საპროცენტო განაკვეთი, ან პერიოდების (წლების) რიცხვი, რომელშიც საჭიროა ძირითადი თანხის დაბანდება, სასურველი შემოსავალის მისაღებად.

საპროცენტო განაკვეთის ზუსტად გამოსათვლელად, იმის გამო, რომ იგი შეიძლება აღმოჩნდეს წილადი, ფორმულების, სპეციალური კალკულატორის ან ელექტრონული ცხრილების გამოყენებაა მიზანშეწონილი. რაც შეეხება ფულის ერთი ერთეულის მომავალი ან მიმდინარე ღირებულების ცხრილებს, მასში შესაბამისი მნიშვნელობები მითითებულია საპროცენტო განაკვეთის მხოლოდ მთელის მნიშვნელობით, $2^1/_2$-ის გარდა (ასეთი განაკვეთი ფართოდაა გავრცელებული პროცენტის კვარტალური დარიცხვისას). აქედან გამომდინარე, ამ ცხრილებით სარგებლობა შესაძლებელია, თუ არსებობს საპროცენტო განაკვეთის უახლოეს მთელამდე დამრგვალების შესაძლებლობა.

სასურველი საპროცენტო განაკვეთის შესარჩევად, უპირველეს ყოვლისა, უნდა გავიანგარიშოთ 1 ლარის შესაბამისი მომავალი ღირებულება, მომავალი თანხის ძირითად თანხაზე გაყოფით. ცხრილის ვერტიკალურ სვეტში ვიპოვოთ პერიოდის რიცხვის მნიშვნელობა და მის შესაბამის სტრიქონზე მომავალი ღირებულების რომელ მნიშვნელობას უფრო მეტად უახლოვდება გაყოფის შედეგი. ასეთის პოვნისას, უნდა ვნახოთ შესაბამისი სვეტის ზემოთ საპროცენტო განაკვეთის რომელ მნიშვნელობას შეესაბამება იგი.

ანალოგიური წესით შეიძლება შევარჩიოთ საპროცენტო განაკვეთი ფულადი თანხის მიმდინარე ღირებულების გასაანგარიშებლად მიმდინარე თანხის მომავალ თანხაზე გაყოფით.

დღეს არსებული ფულადი თანხის **მომავალი ღირებულება** მიიღება ძირითად თანხაზე რამდენიმე პერიოდის განმავლობაში რთული პროცენტების დარიცხვით და მასზე დამატებით. ხოლო მომავალში მისაღები რომელიმე თანხის **მიმდინარე ღირებულება** განისაზღვრება ამ თანხიდან რამდენიმე პერიოდის განმავლობაში დარიცხული რთული პროცენტების გამოკლებით, ანუ **დისკონტირებით**. ამრიგად, ვიცით რა ამჟამად ჩვენს განკარგულებაში არსებული ძირითადი თანხა, საპროცენტო განაკვეთი და პერიოდების რაოდენობა, რომლის განმავლობაშიც დაირიცხება პროცენტი, შეგვიძლია გამოვთვალოთ, რა თანხას მივიღებთ მომავალში. ანალოგიურად შეგვიძლია გავიგოთ რა თანხა უნდა დავაბანდოთ დღეს, რომ მივიღოთ განსაზღვრული თანხა მომავალში.

უნდა აღინიშნოს, რომ ერთი და იგივე წლიური საპროცენტო განაკვეთისას შესაძლებელია რთული პროცენტების დარიცხვის განსხვავებული პერიოდების დადგენა კონტრაქტის პირობებიდან გამომდინარე.

მაგალითი:

საწარმომ დააბანდა 100000 ლარი, 3 წლის ვადით, წლიური 10%-იანი განაკვეთით. განვიხილოთ პროცენტის დარიცხვის ორი ვარიანტი:

1. პროცენტის დარიცხვა ხდება წელიწადში ერთხელ;
2. პროცენტის დარიცხვა ხდება კვარტალში ერთხელ.

გაანგარიშება:

1. დაბანდებული თითოეული ლარის მომავალი ღირებულება შეადგენს:
   (FV1,10%,3) = 1,33100;
2. დაბანდებული თითოეული ლარის მომავალი ღირებულება შეადგენს:
   (FV1,2$^1/_2$%,12) = 1,34489, რამდენადაც პროცენტის კვარტალური განაკვეთი შეადგენს $2^1/_2 (10 / 4)$, პერიოდების რიცხვი 12.

გაანგარიშებიდან ჩანს, რომ პროცენტის კვარტალში ერთხელ დარიცხვა რამდენადმე მომგებიანია პირველზე, რადგან:

(FV1,10%,3) = 1,33100 < (FV1,2$^1/_2$%,12) = 1,34489

მაგალითი:

სამრეწველო საწარმომ კრედიტით შეიძინა დაზგა 30000 ლარად და ივალდებულა მისი სრულად გადახდა 7 წლის შემდეგ, წლიური საპროცენტო განაკვეთით 16%.
განვსაზღვროთ რა თანხას გადაიხდის საწარმო პროცენტის დარიცხვისას:

- წელიწადში ერთხელ;
- ნახევარწელიწადში ერთხელ;
- კვარტალში ერთხელ.

1. წელიწადში ერთხელ გადახდის შემთხვევაში საწარმოს საპროცენტო ხარჯი შეადგენს 84786,6 ლარს.

   გაანგარიშება:

ა. 30000 (FV1,16%,7); ან ბ. 30000 $(1+0,16)^7$; ან გ. 30000 X 2,82622.

2. ნახევარწელიწადში ერთხელ პროცენტის დარიცხვისას, წლიური საპროცენტო განაკვეთი უნდა გაიყოს ორზე – 8% (16%/2), ხოლო პერიოდების რიცხვი - გაიზარდოს ორჯერ 14 (7 X 2). ამიტომ საპროცენტო ხარჯი შეადგენს 88115,7.

   გაანგარიშება:

ა. 30000 (FV1,8%,14); ან ბ. 30000 $(1+0,08)^{14}$; ან გ. 30000 X 2,93719.

3. კვარტალში ერთხელ პროცენტის დარიცხვისას, კვარტალური საპროცენტო განაკვეთი წლიური საპროცენტო განაკვეთის მეოთხედის ტოლი იქნება და იგი 4%-ს შეადგენს (16% / 4), ხოლო პერიოდთა რიცხვი 4-ჯერ გაიზრდება და 28-ს (7 X 4) შეადგენს. ამიტომ საპროცენტო ხარჯი შეადგენს 89961,2 ლარს.

გაანგარიშება:

ა. 30000 (FV1,4%,28); ან ბ. 30000 $(1+0,04)^{28}$; ან გ. 30000 X 2,99871.

მაშასადამე, ჯერ ერთი, ხანგრძლივი პერიოდის დანაწევრებით პროცენტის დარიცხვის პერიოდების რიცხვის ზრდისას, საპროცენტო განაკვეთის პროპორციული შემცირების მიუხედავად, ფულის მომავალი ღირებულება (დაზგის შეძენის საერთო დანახარჯები) მეტნაკლებად იზრდება. ამიტომ საწარმო დაინტერესებული უნდა იყოს პროცენტის დარიცხვის პერიოდის ხანგრძლივობის გაზრდით და პერიოდის რიცხვის შემცირებით.

მეორეს მხრივ, ამ გაანგარიშებისათვის რა თქმა უნდა უფრო მარტივია ერთი ფულადი ერთეულის მომავალი ღირებულების ცხრილის გამოყენება, ვიდრე ფორმულებისა. მაგრამ საპროცენტო ხარჯის კვარტალური დარიცხვის შემთხვევაში 28 პერიოდია საჭირო, ცხრილი კი მხოლოდ 25 პერიოდს მოიცავს. საჭიროა პერიოდების (3) დამატება და ცხრილის 25 პერიოდის მნიშვნელობის (2,66584) 3-ჯერ გამრავლება 1,04-ზე (1+0,4). თუმცა ამის ხშირად გამოყენება სასურველი არ არის.

თუ ცნობილია ძირითადი თანხა და მისი მომავალი ღირებულება, ცხრილების მეშვეობით ადვილად შეიძლება გამოითვალოს პერიოდების რაოდენობა, რომლის განმავლობაშიც ძირითადი თანხა გაიზრდება მის მომავალ ღირებულებამდე (ცნობილი საპროცენტო განაკვეთით), ან საპროცენტო განაკვეთი (ცნობილი პერიოდთა რიცხვით). ამისათვის საჭიროა მომავალი ღირებულება გაიყოს ძირითად თანხაზე და შესაბამისი პერიოდის სტრიქონზე, ან შესაბამისი საპროცენტო განაკვეთის სვეტში ვიპოვოთ მიღებული მნიშვნელობა – რომელ განაკვეთს ან პერიოდს უფრო შეესაბამება იგი.

მაგალითად, თუ დაბანდებული იყო 5000 ლარი 13 წლით და მე-13 წლის ბოლოსათვის დაგროვდა 13598 ლარი, მაშინ ამ დაბანდების საპროცენტო განაკვეთი შეიძლება გამოითვალოს შემდეგნაირად: 13598 / 5000 = 2,7196. ვნახოთ მომავალი ღირებულების ცხრილში 13 პერიოდის სტრიქონზე, საპროცენტო განაკვეთის რომელ მნიშვნელობას შეესაბამება ციფრი 2,7196. ვიპოვით რა ამ რიცხვს და გავყვებით სვეტს ვერტიკალურად ზევით, დავინახავთ, რომ საპროცენტო განაკვეთი შეადგენს 8.

თუ ცნობილია ფულადი თანხის მომავალი ღირებულება, შეიძლება განისაზღვროს მისი **მიმდინარე** (ახლანდელი) ღირებულება.

მომავალი ფულის ერთი ერთეულის **მიმდინარე ღირებულება** (present value of 1) საწინააღმდეგო წესით განისაზღვრება, კერძოდ პროცედურით, რომელსაც ხშირად რთულ დისკონტირებას უწოდებენ და აღინიშნება (PVI, i, n), სადაც:

I – დისკონტირების განაკვეთია;

n – პერიოდის რიცხვი.

ფულის ერთი ერთეულის მიმდინარე ღირებულების გაანგარიშება ხორციელდება ფორმულით:

$$PV1 = 1 / (1+i)^n$$

მაგალითად, ფულის ერთი ერთეულის მიმდინარე ღირებულება 5 წლის შემდეგ წლიური 12%-იანი განაკვეთით შეადგენს:

$$PV1 = 1 / (1 + 0,12)^5 = 0,56743 \text{ ლარს.}$$

ფულის ერთი ერთეულის მიმდინარე ღირებულება არის მომავალში მისაღები თანხების დღეს ინვესტირებული ფულის ერთი ერთეული, გარკვეული საპროცენტო განაკვეთის და პერიოდის პირობებში. აქედან გამომდინარე, შეგვიძლია გამოვთვალოთ თანხა, რომელიც მომავალში ნებისმიერი თანხის მისაღებადაა საჭირო. მაგალითად, იმისათვის, რომ 5 წლის შემდეგ მივიღოთ 10000 ლარი წლიური 12%-იანი განაკვეთით, დღეს დაგვჭირდება დავაბანდოთ 5674,3 ლარი.

მსგავსად მომავალი ღირებულებისა, ვიცით რა მომავალში მისაღები ძირითადი თანხის მიმდინარე ღირებულება, შეიძლება გამოვთვალოთ ამ თანხის მიღებისათვის აუცილებელი ან საპროცენტო განაკვეთი, ან პერიოდის რიცხვი. მაგალითად, თუ რამდენიმე წლის შემდეგ მისაღები 15000 ლარის მიმდინარე ღირებულება დღეს შეადგენს 11209 ლარს, დისკონტირების წლიური განაკვეთით 6%, იმისათვის რომ განვსაზღვროთ წლების ეს რიცხვი, 11209 უნდა გავყოთ 15000-ზე, რაც უდრის 0,74726. მოვძებნით ამ ციფრს 6%-ის შესაბამის სვეტში, გავყვებით სტრიქონს მარჯვნივ და ვნახავთ, რომ პერიოდის რიცხვი შეადგენს 5 წელს.

მომავალი და მიმდინარე ღირებულება ურთიერთშებრუნებული სიდიდეებია:

$$PV1 = 1 / FV1 \text{ და პირიქით, } FV1 = 1 \times PV1$$

ფულადი თანხის მომავალი და მიმდინარე ღირებულების საპროცენტო განაკვეთზე დამოკიდებულებიდან ჩანს, რომ რეალურ პრაქტიკაში ამა თუ იმ საწარმოს აქტივებისა და ვალდებულებების ფართო სპექტრის (გრძელვადიანი დებიტორული და კრედიტორული დავალიანებების, სავალო ვალდებულებების, და სხვა) საბალანსო ღირებულება არსებითად იქნება დამოკიდებული შესაბამისი აქტივის ან ვალდებულების საპროცენტო განაკვეთის ფაქტობრივ მნიშვნელობაზე. საპროცენტო განაკვეთის ხელოვნურად შემცირება ან გაზრდა ქმნის საწარმოს აქტივების ან ვალდებულებების რეალური

ღირებულების დამახინჯების მნიშვნელოვან შესაძლებლობას. ამგვარი დამახინჯებების თავიდან აცილების მიზნით, რომელმაც შეიძლება დააფრთხოს ინვესტორი ან კრედიტორი, საბაზრო განაკვეთი უნდა იქნეს გამოყენებული.

საპროცენტო განაკვეთი, როგორც წესი განისაზღვრება სამი ფაქტორით, რომელზე აპელირებითაც შეიძლება გამოვიტანოთ დასკვნა, შეესაბამება იგი საბაზროს თუ არა:

1. განაკვეთი წმინდა სახით, ე. ი. რაღაც პრემია იმისათვის, რომ სამეურნეო სუბიექტი დროის გარკვეული პერიოდის განმავლობაში უარს ამბობს ამ თანხის გამოყენებაზე. საპროცენტო განაკვეთის ამ კომპონენტს სამეურნეო სუბიექტი განსაზღვრავს, როგორც მოცემულ მომენტში ფულის ფასის შესახებ საკუთარი წარმოდგენიდან, ასევე ბაზარზე არსებული საპროცენტო განაკვეთებიდან გამომდინარე.
2. დაბანდებული საშუალებების სრულად ან წილობრივ დაუბრუნებლობის რისკი;
3. ინფლაციის დონე.

1.7.4. ანუიტეტი

მომავალი და მიმდინარე ღირებულების პრინციპის საფუძველზე ხორციელდება გაანგარიშებები, როგორც ერთდროულად დაბანდებულ ერთ ძირითად თანხასთან მიმართებაში, ასევე, რამდენიმე ძირითად თანხასთან მიმართებაში, რომელიც დაბანდებულია თანაბარ ნაწილებად, რამდენიმე პერიოდის განმავლობაში. ამ უკანასკნელს **ანუიტეტი** ეწოდება. თითოეულ ამ ნაწილზე დაირიცხება რთული პროცენტი. ასეთი ნაწილი იწოდება ანუიტეტის გადახდად (annuity payment) და შეიძლება დაგროვდეს, ან ამოღებულ იქნეს ანუიტეტის საერთო თანხიდან.

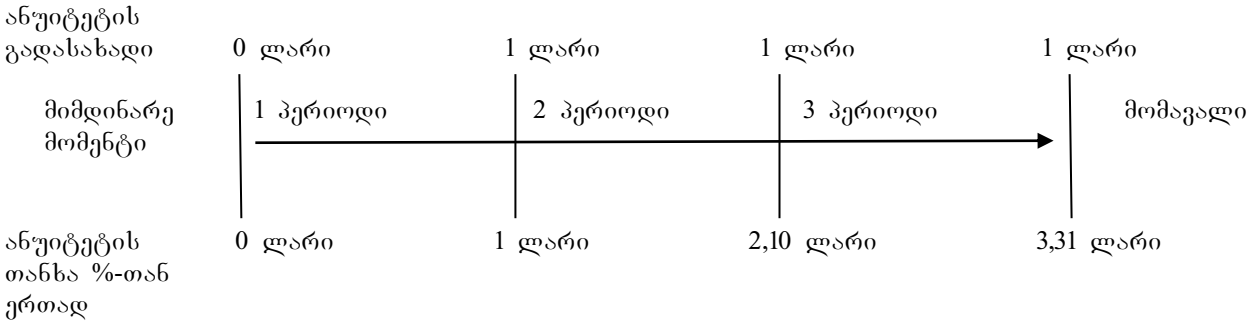
გადახდების ციკლი წარმოადგენს ანუიტეტს, თუ დაცულია შემდეგი პირობები:

- ყველა გადახდები ერთმანეთის ტოლია;
- გადახდა ხდება მკაცრი პერიოდულობით;
- პროცენტის დარიცხვა ხდება პერიოდში ერთხელ.

გადახდების მომენტის მიხედვით **ანუიტეტი** იყოფა ორ სახედ: ჩვეულებრივ ანუიტეტი (ordinaru annuity), და დაუყოვნებლივი ანუიტეტი (annuity due). ანუიტეტის კონკრეტული სახის მიუთითებლობის შემთხვევაში იგულისხმება ჩვეულებრივი ანუიტეტი.

ჩვეულებრივი ანუიტეტის მომავალი ღირებულება (future value of an ordinary annuity - FVA) წარმოადგენს თანაბარი ფულადი თანხის რამდენიმე მიღებას ან გადახდას, გარკვეული პერიოდების (n) განმავლობაში რთული პროცენტების დარიცხვით, პროცენტის დადგენილი განაკვეთით (i). იგი გამოისახება (FVA, i, n).

ჩვეულებრივი ანუიტეტის მომავალი ღირებულება (i-10, n- 3)



ჩვეულებრივი ანუიტეტის პირველი პერიოდის ბოლოს ხდება ანუიტეტის პირველი გადახდა, რომელსაც პროცენტი არ დაერიცხება. პროცენტების დარიცხვა დაიწყება მეორე პერიოდის ბოლოდან. მეორე პერიოდის ბოლოს ანუიტეტის თანხა (რომელიც ადრე შეადგენდა მხოლოდ პირველ პერიოდში გადახდილ თანხას) იზრდება პირველი პერიოდის გადახდის თანხაზე დარიცხული პროცენტით, რომელსაც ემატება მეორე პერიოდის გადახდის თანხა. (რომელზედაც პროცენტები მხოლოდ მესამე პერიოდში დაირიცხება) და ა.შ.

ჩვეულებრივი ანუიტეტის მომავალი ღირებულების გაანგარიშება ფულის ერთი ერთეულის მომავალი ღირებულების განსაზღვრის ანალოგიურია. ანუიტეტის მომავალი ღირებულება გაიანგარიშება ფორმულით:

$$FVA = (1+i)^n - 1 / i$$

მაგალითი:

ჩვეულებრივი ანუიტეტის გაანგარიშება:

პირველი პერიოდის ბოლოს დაბანდებულ იქნა 1 ლარი, საპროცენტო განაკვეთი (i) 1%, პერიოდების რიცხვი (n) 3.

გაანგარიშება:

1. პირველი პერიოდის ბოლოს დაბანდებულია 1 ლარი, რომელსაც პროცენტი არ დაერიცხება;

2. დაბანდებულ ამ 1 ლარს მეორე პერიოდის ბოლოს დაერიცხება პროცენტი (i) დადგენილი განაკვეთით, რაც აისახება მისი გამრავლებით (1+i)-ზე, და დაბანდდა მეორე ლარი. ამრიგად, ანუიტეტის საერთო ღირებულებამ მეორე პერიოდის ბოლოსათვის შეადგინა 1(1+i) + 1;

3. მესამე პერიოდის ბოლოს ამ თანხას დაერიცხება პროცენტი, რაც გამოიხატება მისი გამრავლებით (1+i)-ზე. გარდა ამისა, მესამე პერიოდის ბოლოს მას დაემატება ბოლო ანუიტეტის თანხა 1 ლარი. ამრიგად, ანუიტეტის საერთო ღირებულება მესამე (ბოლო) პერიოდის ბოლოსათვის შეადგენს {(1+i) + 1} (1+i) + 1.

ყოველდღიურ პრაქტიკაში ანუიტეტის მომავალი ღირებულების გაანგარიშებისათვის უფრო მოხერხებულია ცხრილების გამოყენება.

ბუღალტრულ აღრიცხვაში ჩვეულებრივი ანუიტეტის მომავალი ღირებულების პრინციპის გამოყენება დამახასიათებელია სხვადასხვა ფონდების აღრიცხვისას, რომლებიც შემდგომში გამოიყენება ვალდებულებების დასაფარავად, საწარმოო სიმძლავრეების გაფართოების დასაფინანსებლად, საინვესტიციო პროექტების განსახორციელებლად და სხვა საჭიროებისათვის.

ჩვეულებრივი ანუიტეტის მიმდინარე ღირებულება (present value of an (ordinary) annuity - PVA) წარმოადგენს ანუიტეტის ფულში გამოსახულ დღევანდელ ეკვივალენტს (როგორც მისაღებს, ასევე გადასახდელს), რომელიც უნდა განხორციელდეს მომავალი რამდენიმე პერიოდის განმავლობაში. ანუიტეტის გადახდები ხდება თანაბარი თანხით, დროის თანაბარი ინტერვალით, უცვლელი საპროცენტო განაკვეთით. ანუიტეტის მომავალი გადახდების მიმდინარე ღირებულება გამოისახება (PVA, i, n) , სადაც i - საპოცენტო განაკვეთია, ხოლო n – პერიოდთა რიცხვი. ანუიტეტის მიმდინარე ღირებულება გაიანგარიშება ფორმულით:

$$PVA = 1 – [1 / (1 + i)^n]/ i$$

ან შესაბამისი ცხრილით.

მაგალითი:

ანუიტეტის მიმდინარე ღირებულების გაანგარიშება:

საქველმოქმედო ფონდმა გადაწყვიტა დევნილთა დახმარებისა და სოციალური რეაბილიტაციის პროგრამის განხორციელება ქ. თბილისში. პროგრამის დასაფინანსებლად ფონდმა ბანკში უნდა შეიტანოს გარკვეული თანხა. ბანკმა წამოაყენა პირობები, რომლის მიხედვითაც თანხა დეპონირებულ უნდა იქნეს პირველი წლის 1 იანვარს წლიური 10%-იანი განაკვეთით.

ფონდის გაანგარიშებით, პროგრამის ხანგრძლივობა 3 წელია და მისი განხორციელებისათვის ყოველწლიურად საჭირო იქნება 60000 ლარი.

საქველმოქმედო ფონდმა უნდა გაიანგარიშოს თანხა, რომლის დაბანდება ბანკში 3 წლის განმავლობაში უზრუნველყოფს ყოველწლიურად პროგრამის 60000 ლარით დაფინანსებას.

ამ მონაცემებიდან ჩანს, რომ ფონდმა ბანკისგან შეიძინა ანუიტეტი. ასეთი ანუიტეტის ღირებულება მომავალი პერიოდების გადახდების მიმდინარე ღირებულების

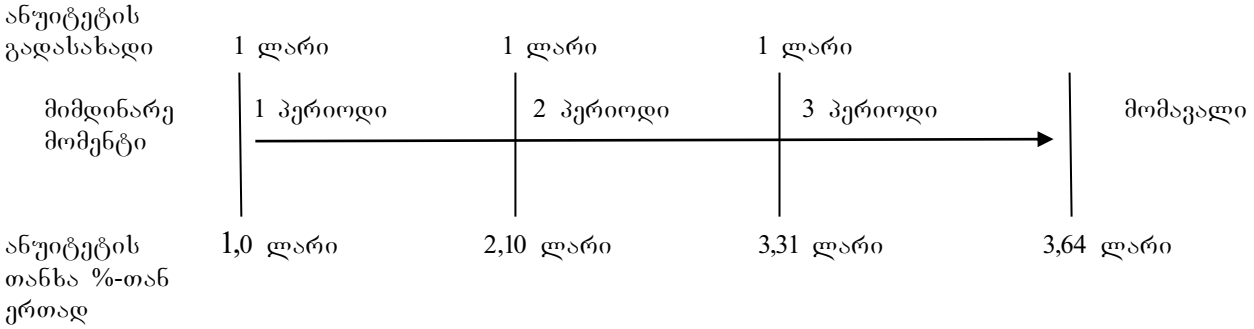
ტოლია ანუ 60000 ლარი (PVA,10%,3). ანუიტეტის მიმდინარე ღირებულების ცხრილში ვიპოვით ასეთი ანუიტეტის 1 ერთეულის მიმდინარე ღირებულებას (2,48685) და გავამრავლებთ 60000 ლარზე:

60000 ლარი X 2,48685 = 149211 ლარს.

ე. ი. საქველმოქმედო ფონდმა პროგრამის დასაფინანსებლად პირველი წლის 1 იანვარს ბანკში უნდა დააბანდოს 149211 ლარი.

დაუყოვნებლივი ანუიტეტის მომავალი ღირებულება (future value of an annuity due – FVAD) გამოისახება (FVAD, i, n) და იგი ჩვეულებრივი ანუიტეტის მომავალ ღირებულებას აღემატება პერიოდების რიცხვით, რომლებშიც დაირიცხება პროცენტი. ეს იმითაა გამოწვეული, რომ დაუყოვნებლივი ანუიტეტის დროს, ჩვეულებრივი ანუიტეტისაგან განსხვავებით ანუიტეტის თითოეული გადახდა ხდება შესაბამისი პერიოდის დასაწყისში, და არა ბოლოს. დაუყოვნებლივი ანუიტეტის მიხედვით რთული პროცენტის დარიცხვა იწყება პირველი პერიოდის ბოლოდან. ჩვეულებრივი ანუიტეტისას პირველი პერიოდის ბოლოს ხორციელდება პირველი გადახდა, რომელზეც პროცენტი არ დაირიცხება, მაშინ, როცა დაუყოვნებლივი ანუიტეტის მეორე პერიოდის დასაწყისში (რომელიც დროის იგივე მომენტია, რაც პირველის ბოლო) ხორციელდება უკვე მეორე გადახდა, ხოლო პირველზე (რომელიც გაკეთდა პირველი პერიოდის დასაწყისში) დაირიცხება პროცენტი. პროცენტის ერთიდაიგივე განაკვეთისა i და პერიოდთა რიცხვისას დაუყოვნებლივი ანუიტეტის ღირებულება შეიძლება განისაზღვროს ჩვეულებრივი ანუიტეტის გამრავლებით (1 + i) –ზე, რაც ჩვეულებრივი ანუიტეტის მომავალი ღირებულების გაანგარიშების ტოლნიშნაა პერიოდების რიცხვისათვის (1 + n).

დაუყოვნებლივი ანუიტეტის გადახდებისა და რთული პროცენტების დარიცხვა (i-10, n- 3)



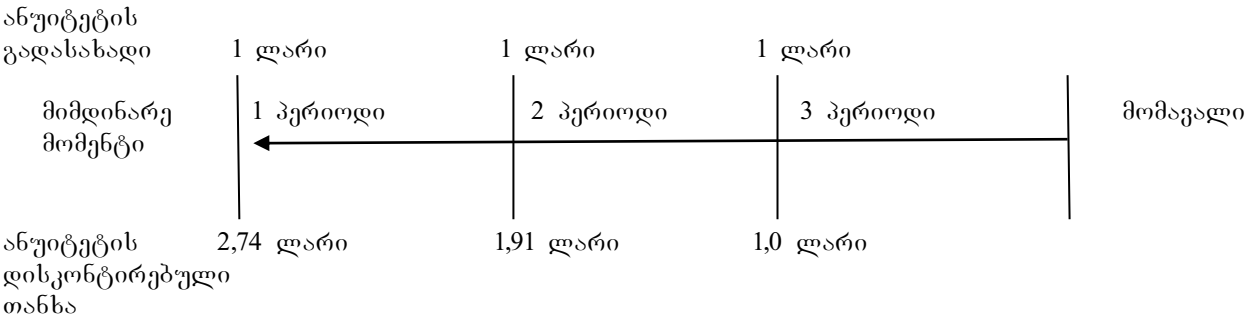
მაშასადამე, დაუყოვნებლივი ანუიტეტის მომავალი ღირებულება ჩვეულებრივზე ერთი დამატებითი პერიოდისათვის გადახდილი რთული პროცენტების თანხით მეტია.

დაუყოვნებლივი ანუიტეტის მიმდინარე ღირებულება (present value of an annuity due – PVAD) გამოისახება (PVAD,i,n), სადაც i – საპროცენტო განაკვეთია, n-ი კი, პერიოდთა

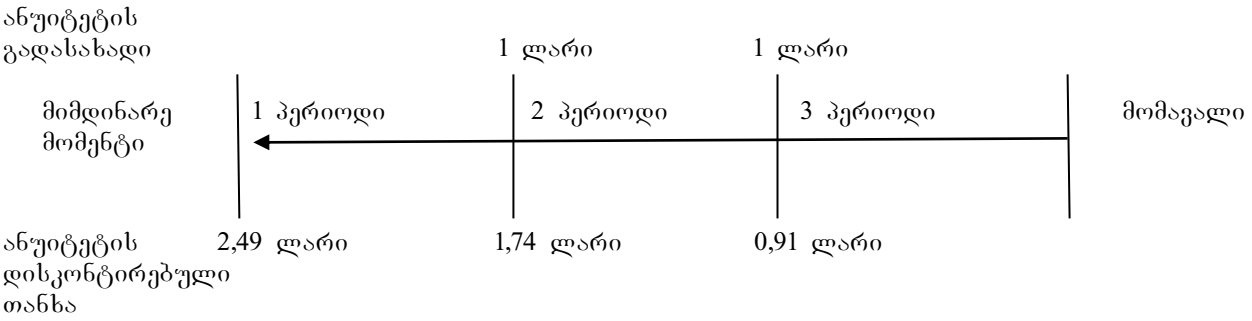
რიცხვი. ჩვეულებრივი ანუიტეტის მიმდინარე ღირებულების მსგავსად, დაუყოვნებლივი ანუიტეტის მიმდინარე ღირებულება განისაზღვრება დისკონტირების მეთოდით – მომავალში ანუიტეტის თანხიდან რთული პროცენტების თანხის ჩამოწერით, პერიოდთა რიცხვისათვის, რომელთა გასვლისასაც იგი დაირიცხება. მაგრამ იმის გამო, რომ ანუიტეტის გადახდები ხდება თითოეული პერიოდის დასაწყისში, დისკონტირების პერიოდთა რიცხვი ანუიტეტის გადახდების პერიოდთა რიცხვზე ერთით ნაკლებია. რამდენადაც დაუყოვნებლივი ანუიტეტის დროს რთული პროცენტების დარიცხვა ხორციელდება ერთით მეტჯერ, ვიდრე ჩვეულებრივი ანუიტეტისას, მიმდინარე ღირებულება PVAD შეიძლება მივიღოთ ანუიტეტის მიმდინარე ღირებულების (PVA) გამრავლებით (1 + i) -ზე.

ვიზუალურად ანუიტეტის ორ სახეს შორის განსხვავება შეიძლება წარმოვადგინოთ შემდეგი სახით:

დაუყოვნებლივი ანუიტეტი (i-10, n- 3)



ჩვეულებრივი ანუიტეტი (i-10, n- 3)



ამრიგად, დაუყოვნებლივი ანუიტეტის მიმდინარე ღირებულება შეიძლება მივიღოთ ჩვეულებრივი ანუიტეტის მიმდინარე ღირებულების საფუძველზე პერიოდებისათვის, რომელიც ტოლია (1 – n).

მაგალითი:

საწარმო განიხილავს ფასიანი ქაღალდების შეძენის შესაძლებლობას, წლიური საპროცენტო განაკვეთით 15%, რომელიც საშუალებას მიცემდა 5 წლის განმავლობაში, დაწყებული პირველი წლის 1 იანვრიდან, ყოველწლიურად მიეღო 9000 ლარი. 5 წლის გასვლის შემდეგ ფასიანი ქაღალდები კარგავენ ღირებულებას. საწარმომ უნდა გაიანგარიშოს ამ ფასიანი ქაღალდებისათვის რა თანხის გადახდას დაეთანხმოს.

ბუღალტრული აღრიცხვის თვალსაზრისით, საწარმომ უნდა განსაზღვროს ამ ფასიანი ქაღალდების შეძენით მისაღები მომავალი შემოსულობების მიმდინარე ღირებულება. სწორედ იგი წარმოადგენს ფასიანი ქაღალდების მაქსიმალურ ფასს, რომლის გადახდასაც შეიძლება დაეთანხმოს საწარმო. მითითება გადახდების დაწყების მომენტის შესახებ (პირველი წლის 1 იანვრიდან) მიანიშნებს, რომ ადგილი აქვს დაუყოვნებლივ ანუიტეტს, ერთ გადახდაზე 9000 ლარის ოდენობით, საპროცენტო განაკვეთით 15%, 5 წლის განმავლობაში.

გაანგარიშება:

დაუყოვნებლივი ანუიტეტის მიმდინარე ღირებულება:

(PVAD, 15%, 5) ანუ 9000 X 3,85498 = 34694,82 ლარს.

ბუღალტრულ აღრიცხვაში ხშირად წარმოიქმნება მომავალი ან მიმდინარე ღირებულების პრინციპით რამდენიმე თანხის გაანგარიშების აუცილებელობა. ამის ერთერთი მაგალითია ე.წ. გადავადებული ანუიტეტი (deferred annuity), რომელიც ორი ფაზისაგან შედგება:

1. კაპიტალის დაბანდება რამდენიმე პერიოდის განმავლობაში, რათა მისი დამთავრებისას დაგროვდეს გარკვეული თანხა, რომელიც შედგება დაბანდებული ძირითადი თანხისა და რთული პროცენტებისაგან;
2. დაგროვილი თანხების გადახდები ერთდროულად ან თანაბარ ნაწილებად რამდენიმე პერიოდის განმავლობაში. ბოლო შემთხვევაში ანუიტეტის დარჩენილ თანხაზე გრძელდება რთული პროცენტის დარიცხვა.

მაგალითი:

საწარმო საინვესტიციო პროგრამების განსახორციელებლად ქმნის ფონდს და აბანდეს 100000 ლარს 4 წლით, წლიური 18%-იანი განაკვეთით.

მეხუთე წლიდან საწარმო ამ ფონდიდან ყოველწლიურად, თანაბარი ოდენობით დააფინანსებს საინვესტიციო პროგრამებს, ფონდის ამოწურვა გათვალისწინებულია 5 წლის გასვლის შემდეგ, ამასთან, ფონდის დაუხარჯავი თანხის ნაშთი რჩება ბანკში, ფონდის ანგარიშზე წლიური 18%-იანი განაკვეთით.

გაანგარიშება:

1. 4 წლის შემდეგ ფონდის ოდენობა შეადგენს 193878 ლარს:

100000 X (FV1, 18%, 4) = 100000 X 1,93878 = 193878 ლარს.

2. დაუყოვნებლივი ანუიტეტი (PVAD, 18%, 5) – ყოველწლიური გადახდების მიმდინარე ღირებულება შეადგენს 52540 ლარს:
   193878 / (PVAD, 18%, 5) = 193878 / 2,56564 = 75567 ლარი.

მოტანილი მაგალითიდან ჩანს, რომ ანალოგიური ტიპის ამოცანების გადასაწყვეტად მიზანშეწონილია დასმული ამოცანა დაიყოს ნაწილებად. განხილულ მაგალითში ასეთია ფონდის გაყოფა ორ ეტაპად: დაგროვება და ხარჯვა, შემდეგ კი, შეირჩევა თითოეულისათვის გადაწყვეტის შესაბამისი მეთოდი, ე.ი. უნდა გაირკვეს, რას განვსაზღვრავთ – ერთჯერადი გადახდების მომავალ თუ მიმდინარე ღირებულებას, ჩვეულებრივ თუ დაუყოვნებლივ ანუიტეტს.

ერთიდაიგივე ბუღალტრული ამოცანის გადასაწყვეტად ფულის დროითი ღირებულების განსაზღვრის რამდენიმე მეთოდიკის გამოყენების კიდევ ერთ დამახასიათებელ შემთხვევას წარმოადგენს აქტივების შეძენა ნარჩენი ღირებულებით.

მაგალითი:

კომპანია აპირებს საგლინავი ჩარხის შეძენას, რომელიც მისი გაანგარიშებით, 5 წლის განმავლობაში ყოველწლიურად მოუტანს 10000 ლარს წმინდა მოგებას (შემოსავლის დარიცხვა ხდება წლის ბოლოს). კომპანია თვლის, რომ 5 წლის გასვლის შემდეგ, ჩარხი შეიძლება გაიყიდოს 2000 ლარად. კომპანია დარწმუნებულია, რომ მის მიერ განხორციელებული ინვესტიცია წელიწადში მოიტანს მოგებას არანაკლებ 10%-სა.
კომპანიამ უნდა გაიანგარიშოს ის მაქსიმალური დანახარჯები, რომელთა გაწევაზეც თანახმა იქნება.

გაანგარიშება:

1. ჩვეულებრივი ანუიტეტის მიმდინარე ღირებულება:

   10000 ლარი X (PVA, 10%, 5) = 10000 X 3,79079 = 37907,9;

2. ნარჩენი ღირებულების (2000 ლარი) მიმდინარე ღირებულება:

   2000 X (PV1, 10%, 5) =2000 X 0,62092 = 1241,84;

3. კომპანია ჩარხს შეიძენს იმ პირობით, თუ მისი ღირებულება არ აღემატება 39149,74 ლარს. (37907,9 + 1241,84).

ფულის დროითი ღირებულების გაანგარიშების პრინციპები

პრინციპის დასახელება	მოკლე აღწერა	გაანგარიშების ფორმულა	კომენტარი პერიოდის რიცხვზე
მარტივი პროცენტი i	პროცენტი დაერიცხება მხოლოდ ძირითად თანხას	P x i x n	–
1 ერთეულის მომავალი ღირებულება (FV1, i, n)	1 გადახდის მომავალი ღირებულება n პერიოდების შემდეგ, რთული პროცენტის დარიცხვით, განაკვეთით i	$(1 + i)^n$	ყოველთვის მეტია ერთზე
1 ერთეულის მიმდინარე ღირებულება (PV1, i, n)	გადახდის მიმდინარე ღირებულება, რომელიც მოხდება n პერიოდის შემდეგ, დისკონტირების i განაკვეთით	$1 / (1 + i)^n$	ყოველთვის ნაკლებია ერთზე
ანუიტეტის მომავალი ღირებულება (ჩვეულებრივი ანუიტეტი) (FVA, i, n)	მომავალი ღირებულება n ანუიტეტის გადახდების, შესაბამისი პერიოდების ბოლოს რთული პროცენტის დარიცხვით, i განაკვეთით	$(1 + i)^n – 1 / i$	ყოველთვის მეტია მომხდარი გადახდების უბრალო თანხაზე
ანუიტეტის გადახდების მომავალი ღირებულება (დაუყოვნებლივი ანუიტეტი) (FVAD, i, n)	მომავალი ღირებულება n ანუიტეტის გადახდების, შესაბამისი პერიოდების დასაწყისში, რთული პროცენტის დარიცხვით, i განაკვეთით	$(1 + i)^n – 1 / i$ x x (1 + n)	რთული პროცენტები დაირიცხება ერთით მეტჯერ, ჩვეულებრივთან შედარებით
ანუიტეტის გადახდების მიმდინარე ღირებულება (ჩვეულებრივი ანუიტეტი) (PVA, i, n)	მიმდინარე ღირებულება n ანუიტეტის გადახდების, შესაბამისი პერიოდების ბოლოს რთული პროცენტის დარიცხვით, i განაკვეთით	$1–(1 / (1 + i)^n) / i$	ყოველთვის ნაკლებია ანუიტეტის გადახდების უბრალო თანხაზე
ანუიტეტის გადახდების მიმდინარე ღირებულება (დაუყოვნებლივი ანუიტეტი) (PVAD, i, n)	მიმდინარე ღირებულება n ანუიტეტის გადახდების, შესაბამისი პერიოდების დასაწყისში, რთული პროცენტის დარიცხვით, i განაკვეთით	$1–(1 / (1 + i)^n) / i$ x (1+i)	ჩვეულებრივი ანუიტეტის მიმდინარე ღირებულებაზე მეტია, ერთი დამატებითი პერიოდის პროცენტის თანხით

თავი II. მოთხოვნების აღრიცხვა

2.1. მოთხოვნების წარმოქმნის საფუძვლები

საწარმოო ციკლი მოიცავს დროის იმ მონაკვეთს, რომელიც იწყება წარმოებისათვის საჭირო სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების შეძენით და მთავრდება მზა პროდუქციის (საქონლის, სამუშაოების, მომსახურების) რეალიზაციით ნაღდ ფულზე ან მის ექვივალენტებზე.

საწარმომ საქონლის (სამუშაოების, მომსახურების) მიწოდება შეიძლება განახორციელოს როგორც ნაღდი ანგარიშსწორებით, ასევე კრედიტით (შემდგომი გადახდის პირობით), ანუ გადახდის თარიღის გადავადებით. გადახდის პირობები რეგულირდება მხარეებს შორის გაფორმებული ხელშეკრულებით. საქონლის (სამუშაოების, მომსახურების) კრედიტით მიწოდებისას წარმოქმნება მოთხოვნა ანუ დებიტორული დავალიანება. დებიტორული დავალიანება წარმოადგენს მოთხოვნას კრედიტით მიწოდებაზე, რომელსაც პროცენტი არ ერიცხება (თამასუქის გარდა).

დაფარვის ვადების მიხედვით, მოთხოვნები ანუ დებიტორული დავალიანებები შეიძლება იყოს მიმდინარე, ანუ მოკლევადიანი და გრძელვადიანი.

მოთხოვნა, როგორც აქტივი, ბასს-ის მიხედვით, ჩაითვლება მიმდინარე მოთხოვნად, თუ მოსალოდნელია მისი დაფარვა ბალანსის შედგენის თარიღიდან თორმეტი თვის განმავლობაში, ყველა სხვა მოთხოვნა გრძელვადიან მოთხოვნას წარმოადგენს.

ბასს 1-ის მიხედვით, როდესაც საწარმო საქონლისა და მომსახურების მიწოდებას ახორციელებს ზუსტად განსაზღვრულ საწარმოო ციკლში, გრძელვადიანი და მიმდინარე მოთხოვნების ცალ-ცალკე კლასიფიცირება და ბალანსში ასახვა სასარგებლოა იმით, რომ ცალკე გამოყოს ნეტო აქტივები, რომლებიც მუდმივად იმყოფება მიმოქცევის პროცესში საბრუნავი კაპიტალის სახით, იმ ნეტო აქტივებისაგან, რომლებსაც იგი იყენებს გრძელვადიანი საქმიანობისათვის. გარდა ამისა, ბასს 1-ის მიხედვით, საწარმომ მოთხოვნები, როგორც აქტივები, უნდა წარადგინოს ლიკვიდობის მიხედვით, თუ კი ეს უკანასკნელი ისეთ ინფორმაციას აწვდის მის მომხმარებლებს, რომელიც საიმედოა და უფრო შესაბამისი, ვიდრე დაფარვის ვადების მიხედვით მათი კლასიფიცირება მიმდინარე და გრძელვადიან მოთხოვნებად.

ფინანსური ინფორმაციის მომხმარებლებისათვის მოთხოვნების შესახებ სრულყოფილი ინფორმაციის მიწოდების მიზნით, შეიძლება მოთხოვნების დაჯგუფება კონკრეტული ვადების მიხედვითაც.

დარიცხვის მეთოდისა და რეალიზაციის პრინციპის მიხედვით, მიწოდების მომენტისათვის გადაუხდელი თანხები აღიარებულ უნდა იქნეს ერთის მხრივ, მოთხოვნად ანუ დებიტორულ დავალიანებად და მეორეს მხრივ, შემოსავლად. ხოლო წინდახედულობის პრინციპიდან გამომდინარე, მოთხოვნები ბალანსში აისახება მიწოდების ნეტო სარეალიზაციო ღირებულებით, ანუ უიმედო ვალების, აგრეთვე, უკანდაბრუნებებისა და ფასდათმობების გამოკლებით. ზოგიერთი მოთხოვნა, მაგალითად, წინასწარ ანაზღაურებული მომსახურება, გადახდილი ავანსები, ბალანსში აისახება თვითღირებულებით.

მოთხოვნების აღსარიცხავად ამჟამად მოქმედი ანგარიშთა გეგმით გათვალისწინებულია ანგარიშების ჯგუფი - 1400 „მოკლევადიანი მოთხოვნები“ და 2300 - „გრძელვადიანი მოთხოვნები“.

2.2. მიმდინარე (მოკლევადიანი) მოთხოვნების აღრიცხვა

მიმდინარე (მოკლევადიანი) მოთხოვნების აღსარიცხავად ამჟამად მოქმედი ანგარიშთა გეგმით გათვალისწინებულია 1400 ჯგუფის ანგარიშები - „მოკლევადიანი მოთხოვნები“, 1500 ჯგუფის ანგარიშები – „მოკლევადიანი სათამასუქო მოთხოვნები“, 1800 ჯგუფის ანგარიშები - „დარიცხული მოთხოვნები“, 1700 ჯგუფის ანგარიშები - „წინასწარ გაწეული ხარჯები“.

მიმდინარე (მოკლევადიანი) მოთხოვნები შეიძლება დაიყოს: **სავაჭრო მოთხოვნებად, დარიცხულ მოთხოვნებად და სხვა მოთხოვნებად.**

სავაჭრო მოთხოვნებს (დებიტორულ დავალიანებებს) წარმოადგენს: მოთხოვნები მიწოდებით და მომსახურებით, მოკლევადიანი სათამასუქო მოთხოვნები, მიმწოდებლებზე გადახდილი ავანსები, წინასწარ გაწეული ხარჯები.

დარიცხული მოთხოვნებია: მისაღები დივიდენდები, მისაღები პროცენტები და სხვა დარიცხული მოთხოვნები.

სხვა მოთხოვნებად მიიჩნევა: მოთხოვნები საწარმოს პერსონალის მიმართ, მოთხოვნები საწარმოს ხელმძღვანელობისა და სამეთვალყურეო საჭოს წევრების მიმართ, მოთხოვნები პარტნიორებზე გაცემული სესხით და სხვა.

2.3. სავაჭრო მოთხოვნების აღრიცხვა

2.3.1. მიწოდებიდან და მომსახურებიდან წარმოქმნილი მოთხოვნების აღრიცხვა

დარიცხვის მეთოდის მიხედვით, შემოსავლის აღიარება უნდა მოხდეს საქონლის (სამუშაოების, მომსახურების) მიწოდებისთანავე, მიუხედავად იმისა, მოხდება თუ არა დაუყოვნებლივ მისი გადახდა. სწორედ მიწოდებისას თანხის გადაუხდელობა, გადახდის გადავადება, ანუ კრედიტით გაყიდვა წარმოადგენს მოთხოვნების წარმოქმნის საფუძველს. საერთაშორისო პრაქტიკით, კრედიტით ვაჭრობა მიწოდების გავრცელებული ფორმაა.

საქონლის (სამუშაოების, მომსახურების) კრედიტით მიწოდება შეიძლება განხორციელდეს სხვადასხვა პირობებით: ჩვეულებრივი, ფასდათმობით, ან თამასუქით. განვიხილოთ თითოეული ცალ-ცალკე:

ჩვეულებრივი მოკლევადიანი მოთხოვნა ანუ დებიტორული დავალიანება არანაირ განსაკუთრებულ პირობას არ ითვალისწინებს და დაიფარება, როგორც წესი, ხელშეკრულებით გათვალისწინებულ ვადებში. ასეთი ჩვეულებრივ, შეიძლება იყოს 30-60 დღე.

მოთხოვნების წარმოქმნის საფუძველს მიწოდების ანგარიშ-ფაქტურა წარმოადგენს, რომლითაც საკუთრებისა და განკარგვის უფლება, აგრეთვე, მასთან დაკავშირებული ყველა რისკი გამყიდველიდან მყიდველს გადაეცემა.

მიმდინარე (მოკლევადიანი) მოთხოვნების წარმოქმნა ბუღალტრულ აღრიცხვაში აისახება გატარებით:

დ-ტი - მოთხოვნები მიწოდებიდან და მომსახურებიდან;

კ-ტი - შემოსავალი რეალიზაციიდან.

იმ შემთხვევაში, თუ საწარმო არის დღგ-ის გადამხდელი, მიწოდებისას შემოსავლის აღიარებასთან ერთად, უნდა მოხდეს დღგ-ს დარიცხვა ანუ შესაბამისი საგადასახადო ვალდებულების წარმოქმნა:

დ-ტი - მოთხოვნები მიწოდებიდან და მომსახურებიდან (საერთო თანხით);

კ-ტი - შემოსავალი რეალიზაციიდან (შემოსავლის თანხით);

კ-ტი - გადასახდელი დღგ (დღგ-ს თანხით).

მოთხოვნების ანუ დებიტორული დავალიანების დაფარვა ბუღალტრულ აღრიცხვაში აისახება გატარებით:

დ-ტი - ფულადი საშუალებების ანგარიშები;

კ-ტი მოთხოვნები მიწოდებიდან და მომსახურებიდან.

ფასდათმობით განხორციელებული ოპერაციების აღრიცხვა.

საწარმომ კლიენტს (დებიტორს) დავალიანების დროულად დაფარვის სტიმულირების მიზნით, შეიძლება შესთავაზოს ფასდათმობა, რაც მიუხედავად შემცირებული თანხის გადახდისა, მაინც გააუმჯობესებს მის ფინანსურ მდგომარეობას. დავუშვათ, საწარმომ მიწოდება განახორციელა 30 დღიანი განვადებით, თუ კლიენტი თანხას გადაიხდის მიწოდებიდან 10 დღეში, მას ეძლევა ფასდათმობა გასანაღდებელი თანხის 2%-ის ოდენობით. იგი ანგარიშ-ფაქტურაში შემდეგნაირად აისახება: 2/10 ან სრულად 30.

ბასს-ის თანახმად, ფასდათმობით განხორციელებული მიწოდების ოპერაციები ბუღალტრულ აღრიცხვაში შეიძლება ორი მეთოდით აისახოს:

- მთლიანი თანხის აღრიცხვის მეთოდით; და
- წმინდა თანხის აღრიცხვის მეთოდით.

მაგალითი:

კლიენტს 200 წლის 5 იანვარს მიეწოდა საქონელი - 10000 ლარის, შემდეგი პირობით: 3/10 სრულად 30.

მთლიანი თანხის ასახვის მეთოდის გამოყენებისას, ოპერაციის მოხდენის დღეს, ე. ი. 2008 წლის 5 იანვარს უნდა მოხდეს შემოსავლებისა და შესაბამისი მოთხოვნების აღიარება:

დ-ტი - მოთხოვნები მიწოდებიდან და მომსახურებიდან - 10000;

კ-ტი - შემოსავალი რეალიზაციიდან - 10000.

1. კლიენტმა გადაიხადა დავალიანების თანხა 25 იანვარს, ე. ი. არ ისარგებლა შეთავაზებული ფასდათმობით. დავალიანების გადახდა აისახება ბუღალტრული გატარებით:

დ-ტი - ფულადი საშუალებების ანგარიშები - 10000;

კ-ტი - მოთხოვნები მიწოდებიდან და მომსახურებიდან - 10000.

2. კლიენტმა ისარგებლა ფასდათმობის პირობით და თანხა გადაიხადა მიწოდებიდან 7 დღეში, 12 იანვარს:

დ-ტი - ფულადი საშუალებების ანგარიშები - 9700;

დ-ტი - გაყიდული საქონლის ფასდათმობა - 300;

კ-ტი - მოთხოვნები მიწოდებიდან და მომსახურებიდან - 10000.

ანგარიში „გაყიდული საქონლის დაბრუნება და ფასდათმობა“ კონტრალური ანგარიშია, რომელიც არეგულირებს ანგარიშს „შემოსავლები რეალიზაციიდან“. ამიტომ, საანგარიშგებო პერიოდის შემოსავლების დაზუსტება უნდა მოხდეს ბუღალტრული გატარებით:

დ-ტი - შემოსავალი რეალიზაციიდან - 300;

კ-ტი გაყიდული საქონლის ფასდათმობა 300.

წმინდა (ნეტო) თანხის აღრიცხვის მეთოდით იგივე ოპერაცია ბუღალტრულ აღრიცხვაში შემდეგნაირად აისახება:

საქონლის მიწოდებისას, რეალიზაციის წმინდა (ნეტო) ღირებულებით შესდგება ბუღალტრული გატარება:

დ-ტი - მოთხოვნები მიწოდებიდან და მომსახურებიდან - 9700;

დ-ტი - გაყიდული საქონლის ფასდათმობა - 300;

კ-ტი - შემოსავალი რეალიზაციიდან - 10000.

1. კლიენტმა გადაიხადა დავალიანების თანხა 12 იანვარს, ე. ი. ისარგებლა შეთავაზებული ფასდათმობით:

დ-ტი - ფულადი საშუალებების ანგარიშები - 9700;

კ-ტი - მოთხოვნები მიწოდებიდან და მომსახურებიდან - 9700.

საანგარიშგებო პერიოდის შემოსავლების დაზუსტება მოხდება ბუღალტრული გატარებით:

დ-ტი - შემოსავალი რეალიზაციიდან - 300;

კ-ტი - გაყიდული საქონლის ფასდათმობა - 300.

2. კლიენტმა გადაიხადა დავალიანების თანხა 25 იანვარს, ე. ი. არ ისარგებლა ფასდათმობით. დავალიანების გადახდა აისახება ბუღალტრული გატარებით:

დ-ტი - ფულადი საშუალებების ანგარიშები - 10000;

კ-ტი - მოთხოვნები მიწოდებიდან და მომსახურებიდან - 10000.

შესაბამისად, საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს, გამოუყენებელი ფასდათმობის თანხით უნდა მოხდეს „მოთხოვნების“ ანგარიშის კორექტირება:

დ-ტი - მოთხოვნები მიწოდებიდან და მომსახურებიდან - 300;

კ-ტი - გაყიდული საქონლის ფასდათმობა - 300.

2.3.2. სათამასუქო მოთხოვნების აღრიცხვა

საქონლის კრედიტით გაყიდვის ოპერაციები შეიძლება გაფორმდეს თამასუქით. თამასუქი ფასიანი ქაღალდია, რითაც გადამხდელი კისრულობს წერილობით ვალდებულებას თანხის მოთხოვნისთანავე, ან დადგენილ ვადაში გადახდაზე. თამასუქი

ორი სახისაა: ჩვეულებრივი (მარტივი) და გადასაპირებელი. მარტივი თამასუქი ადასტურებს თამასუქის მფლობელის ფულად ვალდებულებას, განაღდების ვადის დადგომისას გადაუხადოს განსაზღვრული თანხა თამასუქის მფლობელს. გადასაპირებელი თამასუქი ფასიანი ქაღალდია, რომელიც გამოიწერება კრედიტორის (თამასუქის გამცემის) მიერ და წარმოადგენს გადამხდელისათვის განსაკუთრებულ წერილობით ბრძანებას გადაუხადოს მითითებულ დროს განსაზღვრული თანხა გადასაპირებელ თამასუქში მითითებულ მესამე პირს (თამასუქის მფლობელს). თამასუქი შეიძლება იყოს მოკლევადიანი ან გრძელვადიანი.

თამასუქის სავალდებულო რეკვიზიტებია: დასახელება, გაცემის თარიღი, ნომინალი, თამასუქის მიმღების (რემიტენტი) დასახელება, დაფარვის თარიღი, საპროცენტო განაკვეთი, თამასუქის გამცემის დასახელება და ხელმოწერა.

სათამასუქო მოთხოვნების აღრიცხვისას მნიშვნელოვანია თამასუქის ვადის განსაზღვრა, რამდენადაც თამასუქის ვადის გასვლის შემდეგ უნდა შეწყდეს პროცენტის დარიცხვა და შესაბამისად, სათამასუქო მოთხოვნა გადატანილ იქნეს „მიწოდებით და მომსახურებით წარმოქმნილი მოთხოვნები“-ს ანგარიშზე. თამასუქის ვადა მისი მოქმედების პერიოდით (დღეების ან თვეების რიცხვი) განისაზღვრება. თამასუქის დაფარვის თარიღის გაანგარიშებაში მისი გაფორმების დღე მონაწილეობას არ ღებულობს. ამასთან, აუცილებელია თამასუქის ვადის ზუსტად განსაზღვრა საპროცენტო შემოსავლის სწორად გაანგარიშების მიზნით. საპროცენტო შემოსავალი (ხარჯი) განისაზღვრება თამასუქის ნომინალის, წლიური საპროცენტო განაკვეთისა და თამასუქის ვადის მიხედვით.

საპროცენტო შემოსავლის (ხარჯის) გაანგარიშება შეიძლება ე.წ. 360 დღიანი ან 365 დღიანი მეთოდით. 360 დღიანი მეთოდის დროს წლიური მისაღები საპროცენტო შემოსავალი იყოფა 12 თვეზე, განისაზღვრება ერთი თვის საპროცენტო შემოსავალი, რომელიც გამრავლდება თამასუქის მოქმედების თვეთა რაოდენობაზე. 365 დღიანი მეთოდის გამოყენების დროს წლიური მისაღები საპროცენტო შემოსავალი იყოფა 365 დღეზე, გაიანგარიშება ერთ დღეში დასარიცხი საპროცენტო შემოსავალი, რომელიც გამრავლდება თვის დღეთა რაოდენობაზე.

მაგალითი:

საწარმომ მოთხოვნების დასაფარავად მყიდველისაგან 2008 წლის 1 თებერვალს მიიღო ჩვეულებრივი (მარტივი) თამასუქი 5000 ლარზე, წლიური საპროცენტო განაკვეთი 12%; თამასუქის დაფარვის ვადა 2008 წლის 31 დეკემბერია, საპროცენტო თანხა გადახდილი უნდა იქნეს ყოველი თვის ბოლოს. საწარმო იყენებს პროცენტის გაანგარიშების 360 დღიან მეთოდს.

1. თამასუქის მიღებისას, სათამასუქო მოთხოვნის წარმოქმნა გატარდება:

დ-ტი - მიღებული მოკლევადიანი თამასუქები - 5000;

კ-ტი - მოთხოვნები მიწოდებიდან და მომსახურებიდან - 5000.

2. გაიანგარიშება ყოველთვიური საპროცენტო შემოსავალი:

(5000 X 12%) X 1/12 = 50 ლარი.

ყოველი თვის ბოლოს მოხდება საპროცენტო შემოსავლის დარიცხვა:

დ-ტი - მისაღები პროცენტი - 50;

კ-ტი - საპროცენტო შემოსავალი – 50.

3. საპროცენტო თანხის მიღება გატარდება:

დ-ტი - ფულადი საშუალებების ანგარიშება - 50;

კ-ტი - მისაღები პროცენტები - 50.

2008 წლის 31 დეკემბერს, თამასუქის ძირითადი თანხისა და დეკემბრის თვის საპროცენტო თანხის გადახდა გატარდება:

დ-ტი - ფულადი საშუალებების ანგარიშები - 5050;

კ-ტი - მიღებული მოკლევადიანი თამასუქები - 5000;

კ-ტი - მისაღები პროცენტები - 50.

თამასუქის დროულად გაუნაღდებლობის შემთხვევაში, შეწყდება საპროცენტო თანხის დარიცხვა და სათამასუქო მოთხოვნა გადაიტანება „მიწოდებით და მომსახურებით წარმოქმნილი მოთხოვნები“-ს ანგარიშზე.

ჩვეულებრივი (მარტივი) თამასუქისაგან განსხვავებით, გადასაპირებელი თამასუქის გამცემი ვალდებულია თამასუქის თანხა გადაუხადოს თამასუქის წარმომდგენს. აქედან გამომდინარე, თამასუქის მიმღებს უფლება აქვს გარანტორი ბანკის მეშვეობით მოახდინოს, თამასუქის ვადამდე განაღდება, ანუ მიიღოს ბანკის სესხი თამასუქის განაღდების თარიღამდე, გადასაპირებელი თამასუქის გარანტიით. ამას თამასუქის აღრიცხვა ანუ დისკონტი ეწოდება. თამასუქის დისკონტისათვის ბანკი მოითხოვს თანხას, რომელსაც დისკონტის განაკვეთი ეწოდება. დისკონტის განაკვეთი გაიანგარიშება ფორმულით:

$$C = (M \times I) \times T$$

სადაც:

C – დისკონტის განაკვეთია;

M – თამასუქის გასანაღდებელი თანხაა;

I – საპროცენტო განაკვეთია;

T- თამასუქის აღრიცხვიდან განაღდებამდე დარჩენილი დროა.

მაგალითი:

საწარმომ მომსახურე ბანკში მოახდინა თამასუქის დისკონტი. თამასუქის ნომინალი 5000 ლარია, წლიური საპროცენტო განაკვეთი – 12%, თამასუქის დაფარვის ვადა 360 დღეა, თამასუქის განაღდებამდე დარჩენილია 150 დღე, დისკონტის განაკვეთი 15%-ია. გასანაღდებელი თანხა, გაანგარიშების 360 დღიანი მეთოდით, შეადგენს:

5000 + (5000 X 12%) – (5600 X 15% X 150 / 360) = 5000 + 600 – 350 = 5250.

მაშასადამე, თამასუქის გასანაღდებელი თანხაა 5000 ლარი, საპროცენტო შემოსავალი - 600 ლარი, დისკონტის განაკვეთი - 350 ლარი.

დისკონტირებული თამასუქით ბანკიდან თანხის მიღება გატარდება:

დ-ტი - ფულადი საშუალებების ანგარიშები - 5250;

კ-ტი - მიღებული მოკლევადიანი თამასუქები - 5000;

კ-ტი - საპროცენტო შემოსავალი - 250 (600 - 350).

2.4. დარიცხული მოთხოვნების აღრიცხვა

ფინანსური ოპერაციების განხორციელებით წარმოიქმნება შესაბამისი მოთხოვნა. ისინი ძირითადად, დაკავშირებულია სხვა სუბიექტების მიერ საწარმოს აქტივების გამოყენებასთან. მაგალითად, ასეთებია, მისაღები დივიდენდები, საწარმოს მიერ გაცემულ სესხებზე მისაღები პროცენტები და სხვა.

მოთხოვნები მისაღები დივიდენდებით ბუღალტრულ აღრიცხვაში აისახება გატარებით:

დ-ტი - მისაღები დივიდენდები;

კ-ტი - შემოსავალი დივიდენდებით.

მოთხოვნები მისაღები პროცენტებით ბუღალტრულ აღრიცხვაში აისახება გატარებით:

დ-ტი - მისაღები პროცენტები;

კ-ტი - საპროცენტო შემოსავალი.

დივიდენდებისა და პროცენტების მიღება აისახება ბუღალტრული გატარებით:
დ-ტი - ფულადი საშუალებების ანგარიშები;
კ-ტი - მისაღები დივიდენდები;
კ-ტი - მისაღები პროცენტები.

2.5. სხვა მოთხოვნების აღრიცხვა

სავაჭრო მოთხოვნების გარდა საწარმოში შეიძლება ადგილი ჰქონდეს აგრეთვე, სხვა მოთხოვნებსაც, რომელიც წარმოიქმნა მომსახურების წინასწარი ანაზღაურებით, საწარმოს პერსონალზე სხვადასხვა დანიშნულებით თანხების გაცემით, განხორციელებული ფინანსური ოპერაციებით და სხვა.

საწარმო ხშირად წინასწარ იხდის სხვადასხვა სახის მომსახურების ღირებულებას. მაგალითად, საიჯარო ქირას, ტელეფონის, ელექტროენერგიის გადასახადს, წყლის ღირებულებას და სხვა. შესაძლებელია, თანახმად ხელშეკრულებისა, საწარმომ მომწოდებლებს წინასწარ გადაუხადოს მოსაწოდებელი სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების ღირებულება. ეს არის წინასწარ გადახდილი ხარჯი, რომელიც შესაბამისობის პრინციპიდან გამომდინარე, არ მიეკუთვნება საანგარიშგებო პერიოდს და წარმოადგენს მომავალი პერიოდის ხარჯს. ასეთი ხარჯი წარმოქმნის მოთხოვნას წინასწარ გადახდილი ავანსებით, რომელიც აისახება გატარებით:
დ-ტი - გადახდილი ავანსები;
კ-ტი - ფულადი საშუალებების ანგარიშები.

გადახდილი ავანსებით წარმოქმნილი მოთხოვნების დაფარვა მოხდება შესაბამისი მომსახურების განხორციელებით, ფასეულობების მოწოდებით, ან ავანსად გადახდილი თანხის უკანდაბრუნებით:
დ-ტი - შესაბამისი ხარჯების ამსახველი ანგარიშები;
დ-ტი - მარაგების ანგარიშები (მარაგების სახეების მიხედვით);
დ-ტი - ფულადი საშუალებების ანგარიშები;
კ-ტი - გადახდილი ავანსები.

სამეურნეო საქმიანობის მიმდინარეობისას წარმოიქმნება საჭიროება, საწარმოს მუშაკებზე სამეურნეო დავალების შესასრულებლად თანხების გაცემაზე. ასეთი თანხები საქვეანგარიშო თანხებად იწოდება, ხოლო ამ თანხების მიმღები პირები –

ანგარიშვალდებულ პირებად. შესაბამისად, წარმოიქმნება მოთხოვნა საწარმოს პერსონალის მიმართ, რომელიც ბუღალტრულ აღრიცხვაში აისახება გატარებით:

დ-ტი - მოთხოვნები საწარმოს პერსონალის მიმართ;

კ-ტი - ნაღდი ფული სალაროში.

ანგარიშვალდებული პირების მიერ საქვეანგარიშოდ მიღებული თანხების ხარჯვის დამადასტურებელი დოკუმენტების წარმოდგენის შემდეგ, მოხდება შესაბამისი ხარჯის აღიარება:

დ-ტი - მარაგების ანგარიშები (მარაგების სახეების მიხედვით);

დ-ტი - საერთო და ადმინისტრაციული ხარჯები;

კ-ტი - მოთხოვნები საწარმოს პერსონალის მიმართ.

ანგარიშვალდებული პირის მიერ დანიშნულებისამებრ დაუხარჯავი თანხის ნაშთი უნდა დაბრუნდეს საწარმოს სალაროში:

დ-ტი - ნაღდი ფული სალაროში;

კ-ტი - მოთხოვნები საწარმოს პერსონალის მიმართ.

ან, საწინააღმდეგო შემთხვევაში, საწარმომ დამატებით უნდა გადაუხადოს ანგარიშვალდებულ პირს სხვაობა ავანსად მიღებულ თანხასა და ფაქტიურად გაწეულ ხარჯებს შორის:

დ-ტი - მოთხოვნები საწარმოს პერსონალის მიმართ;

კ-ტი - ნაღდი ფული სალაროში.

საწარმოს პერსონალს შეიძლება, მიეყიდოს მზა პროდუქცია კრედიტით (შემდგომი გადახდის პირობით), რომელიც მიწოდებისას უნდა აღიარდეს შემოსავლად:

დ-ტი - მოთხოვნები საწარმოს პერსონალის მიმართ;

კ-ტი - შემოსავალი რეალიზაციიდან.

პერსონალის მიერ აღნიშნული დავალიანების დაფარვა გატარდება:

დ-ტი - ფულადი საშუალებების ანგარიშები;

კ-ტი - მოთხოვნები საწარმოს პერსონალის მიმართ.

შესაძლებელია მოკლევადიანი მოთხოვნა წარმოიქმნას პარტნიორებზე (დამფუძნებლებზე) გაცემული სესხებით:

დ-ტი - მოთხოვნები პარტნიორებზე გაცემული სესხით;

კ-ტი- ფულადი საშუალებების ანგარიშები.

ხოლო სესხის დაფარვა საწინააღმდეგო გატარებით აისახება:

დ-ტი - ფულადი საშუალებების ანგარიშები;

კ-ტი - მოთხოვნები პარტნიორებზე გაცემული სესხით.

2.6. საეჭვო და უიმედო მოთხოვნების აღრიცხვა

საბაზრო ეკონომიკის პირობებში, კრედიტით გაყიდვა ფართოდ გავრცელებული და ჩვეულებრივ, ორმხრივად სარგებლიანია როგორც გამყიდველისათვის, ისე მყიდველისათვის. საწარმოები, კრედიტით გაყიდვისას, ყოველთვის ცდილობენ გადამხდელუნარიანი კლიენტების შერჩევას. და მაინც, ასეთი გარიგება გარკვეულ რისკთან არის დაკავშირებული, რაც უპირველეს ყოვლისა, ვალის დროულად დაფარვაში მდგომარეობს. ვალის დაფარვის პერიოდის განმავლობაში შესაძლებელია კლიენტს წარმოექმნას ფინანსური თუ სხვა სიძნელეები, რაც ვალის დაფარვის ვადების დარღვევას, ან საერთოდ გადაუხდელობას გამოიწვევს. თუ საწარმოს გააჩნია საკმარისი მტკიცებულება იმისა, რომ რომელიმე კლიენტი გაკოტრდა, ვერ იძებნება ან გარდაცვლილია, მაშასადამე, იგი ვერ გადაიხდის საწარმოს წინაშე არსებულ ვალდებულებას და ასეთი მოთხოვნა ანუ დებიტორული დავალიანება უიმედო ვალად უნდა აღიარდეს.

უიმედო მოთხოვნები ანუ დებიტორული დავალიანებები სააგარიშგებო პერიოდის ბოლოს, ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისას ჩამოიწერება, ე. ი. მოხდება მისი ხარჯად აღიარება და შესაბამისად, აისახება მოგება-ზარალის ანგარიშგებაში. ხოლო თვით საქონლის გაყიდვის ოპერაცია, როგორც უკვე მომხდარი ფაქტი, რჩება ბუღალტრულ აღრიცხვაში. მაშასადამე, ჩამოიწერება და ხარჯად აღიარდება მხოლოდ უიმედო დებიტორული დავალიანება და არა საქონლის გაყიდვა.

ბუღალტრული გატარებები:

1. უიმედო დებიტორული დავალიანების ჩამოწერა:

დ-ტი - საეჭვო და უიმედო მოთხოვნების ხარჯები; ან

დ-ტი - საეჭვო მოთხოვნების კორექტირება (რეზერვი);

კ-ტი - მოთხოვნები მიწოდებით.

2. ხარჯების ამსახველი ანგარიშების დახურვა:

დ-ტი - საანგარიშგებო პერიოდის მოგება/ზარალი;

კ-ტი - საეჭვო და უიმედო მოთხოვნების ხარჯები.

შესაძლებელია, საწარმომ გარკვეული პერიოდის შემდეგ, მიიღოს ადრე ხარჯად აღიარებული და ზარალში ჩამოწერილი დებიტორული დავალიანება. ასეთ შემთხვევაში, კონსერვატიზმის პრინციპის მოთხოვნათა გათვალისწინებით, ბუღალტრულ აღრიცხვაში ჯერ უნდა აისახოს შესაბამისი თანხის მიღება, შემდეგ კი, აღსდგეს ადრე ჩამოწერილი მოთხოვნა:

1. დ-ტი - ფულადი საშუალებების ანგარიშები;
   კ-ტი - მოთხოვნები მიწოდებით.
2. დ-ტი - მოთხოვნები მიწოდებით;
   კ-ტი - საეჭვო და უიმედო მოთხოვნების ხარჯები; ან
   კ-ტი - საეჭვო მოთხოვნების კორექტირება (რეზერვი).

შესაძლებელია კლიენტს წარმოექმნას დროებითი ფინანსური სიძნელეები ან კიდევ უფრო მეტი, კოტრდება, ექვემდებარება ლიკვიდაციას. ამ სიძნელეების მოწესრიგებამდე ან ლიკვიდაციამდე მის მიერ ვალის დაფარვა ჯერ კიდევ შესაძლებელია, მაგრამ გარანტირებული არ არის და ამიტომ, ამგვარი მოთხოვნები საეჭვო მოთხოვნებად, ანუ საეჭვო დებიტორულ დავალიანებებად იწოდება. იმის გამო, რომ ასეთი ვალების მიღება საეჭვოა, მაგრამ კიდევ შესაძლებელია, ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისას პირდაპირ მისი ჩამოწერა და ზარალად აღიარება არ ხდება. დებიტორული დავალიანებების საეჭვო ვალებად მიჩნევისას, წინდახედულობის (გამჭრიახობის) პრინციპის გათვალისწინებით, დაუყოვნებლივ უნდა შეიქმნას შესაბამისი რეზერვი, რომელიც იმ შემთხვევაში იქნება გამოყენებული, თუ ასეთი საეჭვო ვალი მართლაც იქცა უიმედოდ და საწარმომ დაკარგა მისი მიღების შესაძლებლობა. ამასთან, ბასს-ის მიხედვით, საეჭვოდ მიიჩნევა და ხარჯად აღიარდება მხოლოდ ამოსაღები დებიტორული დავალიანება და არ მოხდება მიწოდების მომენტისათვის უკვე შემოსავლად აღიარებული ამონაგების კორექტირება.

საეჭვო მოთხოვნების კორექტირება, რეზერვის შექმნა გატარდება:

დ-ტი - საეჭვო მოთხოვნების ხარჯი;
კ-ტი – საეჭვო მოთხოვნების კორექტირება (რეზერვი).

მაშასადამე, ხდება საეჭვო მოთხოვნების (დებიტორული დავალიანებების) თანხის ხარჯად აღიარება, მაგრამ უიმედო მოთხოვნებისგან განსხვავებით, საეჭვო მოთხოვნების თანხით არ მცირდება საწარმოს მოთხოვნები, საეჭვო ვალები კვლავ რჩება „მოთხოვნები“-ს ანგარიშზე. რაც შეეხება ანგარიშს „საეჭვო მოთხოვნების კორექტირება”, იგი პასიური, კონტრალური ანგარიშია, ამიტომ აისახება ბალანსში, მიმდინარე აქტივის შემადგენლობაში, მოთხოვნების მუხლის მომდევნო სტრიქონზე „მინუს“ ნიშნით. ე.ი. აკლდება მოთხოვნების ანუ დებიტორული დავალიანებების საერთო თანხას. შედეგად

მიღებული სხვაობა წარმოადგენს ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახულ ნორმალურ დებიტორულ დავალიანებებს, რომელთა მიღება ეჭვგარეშეა.

განასხვავებენ საეჭვო ვალების რეზერვის ორ სახეს: კონკრეტულ რეზერვს და საერთო რეზერვს.

თუ ცნობილია კონკრეტული დებიტორული დავალიანება, რომლის მიღებაც საეჭვოა, აღნიშნული დავალიანების საერთო თანხით იქმნება საეჭვო ვალების რეზერვი, რომელიც „კონკრეტულ რეზერვად" იწოდება. ასეთი, ცხადია, იშვიათობას წარმოადგენს. ძნელია საწარმომ წინასწარ ზუსტად განსაზღვროს, რომელი კლიენტი (დებიტორი) ვერ დააბრუნებს დროულად ვალს. თუ საწარმოს მუშაობის გასული წლების გამოცდილება გვიჩვენებს, რომ განაღდების ვადადამდგარი დებიტორული დავალიანებების დაფარვა სრულად არ ხდება და მისი გარკვეული ნაწილი, მაგალითად, 3%, 5%, და ა.შ. დაუფარავი რჩება, საწარმომ ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისას უნდა გაითვალისწინოს, რომ იგივე მდგომარეობა შეიძლება განმეორდეს და შექმნას საეჭვო ვალების რეზერვი. საეჭვო ვალების რეზერვი, რომელიც იქმნება მოთხოვნების საერთო თანხის გარკვეული პროცენტის ოდენობით, „საერთო რეზერვად" იწოდება.

პრაქტიკაში გამოიყენება საეჭვო ვალების რეზერვის განსაზღვრის ორი ძირითადი მეთოდი:

- ნეტო რეალიზაციიდან ან ნეტო კრედიტით რეალიზაციიდან პროცენტის განსაზღვრის მეთოდი;
- დებიტორული დავალიანებების ანალიზის მეთოდი.

ნეტო კრედიტით რეალიზაციიდან პროცენტის განსაზღვრის მეთოდის გამოყენება საწარმოს წარსული წლების გამოცდილების გათვალისწინებით ხდება.

მაგალითი:

2008 წელს საწარმოს კრედიტით რეალიზაციამ 160000 ლარი შეადგინა. იმავე პერიოდში საქონლის უკანდაბრუნებამ შეადგინა 15000 ლარი, ხოლო ფასდათმობამ – 10000 ლარი.
2008 წლის ნეტო რეალიზაცია 135000 ლ.არია(160000 – 15000 – 10000);

საწარმოს მონაცემები საეჭვო მოთხოვნების შესახებ:

წლები	ნეტო რეალიზაცია	დანაკარგები საეჭვო მოთხოვნებზე	პროცენტი
2005	80000	2400	3%
2006	120000	3720	3,1%
2007	150000	4350	2,9%
სულ	**350000**	**10470**	**3,0**

მოტანილი მონაცემების მიხედვით, საწარმო ყოველწლიურად ვერ ღებულობს ნეტო რეალიზაციის დაახლოებით 3%. ამ გამოცდილების გათვალისწინებით, 2008 წლის ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისას მან უნდა განსაზღვროს საეჭვო მოთხოვნებისათვის საჭირო რეზერვის თანხა. იგი 4050 ლარს შეადგენს (135000 X 3%), აღიარდება საანგარიშგებო პერიოდის ხარჯად და აისახება ანგარიშგებაში მოგებისა და ზარალის შესახებ:

დ-ტი - საეჭვო მოთხოვნების ხარჯი - 4050;

კ-ტი – საეჭვო მოთხოვნების კორექტირება (რეზერვი) – 4050.

ანალიზის მეთოდი გულისხმობს დებიტორული დავალიანებების გაანალიზებას მათი გადახდის ვადების გათვალისწინებით. რაც უფრო მეტია გადახდის ვადაგადაცილებული დღეების რიცხვი, მით უფრო ნაკლებია მათი გადახდის ალბათობა. ამიტომ, ანალიზის მეთოდის გამოყენებისას დებიტორული დავალიანებები ჯგუფდება გადახდის ვადაგადაცილებული დღეების რიცხვის მიხედვით, განისაზღვრება გადაუხდელი დებიტორული დავალიანების სავარაუდო ოდენობა. თითოეული ჯგუფისათვის განისაზღვრება საეჭვო ვალების რეზერვი, ხოლო ამ უკანასკნელის საფუძველზე – საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოსათვის საეჭვო ვალების რეზერვის საჭირო თანხა.

მაგალითი:

საეჭვო მოთხოვნების გაანგარიშება

№	ვადაგადაცილებული დღეები	სულ მოთხოვნები	საეჭვო მოთხოვნები	
			სავარაუდო %	რეზერვის თანხა
1	რომელთა განაღდების ვადა არ დამდგარა	95000	1%	950
2	ვადაგადაცილებული:			
	30 დღემდე	30000	3%	900
	31-60 დღემდე	15000	10%	1500
	61-90 დღემდე	11000	25%	2750
	91-120 დღემდე	5000	50%	2500
	120 დღეზე ზევით	4000	80%	3200
	სულ	**160000**		**11800**

მოტანილი მაგალითის მიხედვით, წარსული წლების გამოცდილების გათვალისწინებით, საეჭვო მოთხოვნები 11800 ლარია. აქედან ხარჯად აღიარდება მისი მხოლოდ ის ნაწილი, რომელიც მიმდინარე საანგარიშგებო პერიოდის წილად მოდის.

საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს საეჭვო მოთხოვნების რეზერვის საჭირო თანხის სრულად დარეზერვება შეიძლება აუცილებელი არ იყოს. მხედველობაში მიიღება საეჭვო

მოთხოვნების კორექტირების (რეზერვის) ანგარიშზე არსებული ნაშთი, რომელიც საჭირო თანხამდე უნდა შეივსოს. საეჭვო მოთხოვნების კორექტირების (რეზერვის) ანგარიშზე რიცხულ ნაშთსა და ამ მიზნებისათვის საჭირო თანხას შორის სხვაობით შესდგება ბუღალტრული გატარება:

დ-ტი - საეჭვო და უიმედო ვალების ხარჯი;

კ-ტი - საეჭვო ვალების კორექტირება (რეზერვი).

საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს უიმედო დებიტორული დავალიანებების ჩამოწერამ შეიძლება ანგარიშის „საეჭვო მოთხოვნების კორექტირება (რეზერვი)“ სადებეტო ნაშთი წარმოქმნას, რაც იგივე წესით დარეგულირდება და საეჭვო მოთხოვნების რეზერვის ანგარიში საჭირო თანხამდე შეივსება.

იმ შემთხვევაში, თუ საეჭვო ვალების რეზერვის ანგარიშის ნაშთი საჭირო თანხაზე მეტია, სხვაობის თანხით მოხდება მისი კორექტირება ბუღალტრული გატარებით:

დ-ტი - საეჭვო მოთხოვნების კორექტირება;

კ-ტი - საეჭვო და უიმედო ვალების ხარჯი.

ე. ი. სხვაობის თანხით შემცირდება საეჭვო და უიმედო მოთხოვნებთან დაკავშირებული ხარჯები, რომელიც საწარმოს შემოსავალს წარმოადგენს და შესაბამისად აისახება ანგარიშგებაში მოგებისა და ზარალის შესახებ.

აღნიშნული თანხა პერიოდის ბოლოს მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში აისახება, როგორც სხვა შემოსავალი.

2.7. გრძელვადიანი მოთხოვნების აღრიცხვა

მოთხოვნა, როგორც აქტივი, ბასს-ის მიხედვით, ჩაითვლება გრძელვადიან მოთხოვნად, თუ მოსალოდნელია მისი დაფარვა ბალანსის შედგენის თარიღიდან თორმეტი თვეზე მეტი ხნის განმავლობაში. გრძელვადიან მოთხოვნებს მიეკუთვნება: მიღებული გრძელვადიანი თამასუქები, ფინანსურ იჯარასთან დაკავშირებული მოთხოვნები, მოთხოვნები საწესდებო კაპიტალის შევსებაზე, გადავადებული საგადასახადო აქტივები და სხვა.

გრძელვადიანი მოთხოვნების აღსარიცხავად ამჟამად მოქმედი ანგარიშთა გეგმით გათვალისწინებულია 2300 ჯგუფის ანგარიშები:

2310 - მიღებული გრძელვადიანი თამასუქები;

2320 - ფინანსურ იჯარასთან დაკავშირებული მოთხოვნები;

2330 - მოთხოვნები საწესდებო კაპიტალის შევსებაზე;

2340 - გადავადებული საგადასახადო აქტივები;

2390 - სხვა გრძელვადიანი მოთხოვნები.

მიღებული გრძელვადიანი თამასუქების აღრიცხვა მოკლევადიანი თამასუქების ანალოგიურად ხდება.

ფინანსურ იჯარასთან დაკავშირებული მოთხოვნების, აგრეთვე გადავადებული საგადასახადო აქტივების (ვალდებულების) აღრიცხვა შესაბამის თემებშია განხილული.

მოთხოვნები საწესდებო კაპიტალის შევსებაზე წარმოიქმნება დამფუძნებლების (პარტნიორების) მიმართ, თუ მათ სრულად არ აქვთ შესრულებული საწესდებო მოთხოვნა და შენატანი განვადებულია ერთ საანგარიშგებო პერიოდზე მეტი ხნით. მოთხოვნის წარმოქმნა გატარდება:

დ-ტი - მოთხოვნები საწესდებო კაპიტალის შევსებაზე;

კ-ტი - საწესდებო კაპიტალი.

შესაძლებელია მოთხოვნები საწესდებო კაპიტალის შევსებაზე გადავიდეს მოკლევადიან მოთხოვნებში, როდესაც საწესდებო მოთხოვნების შესრულების ბოლო ვადა 12 თვეზე ნაკლები ხდება:

დ-ტი - კაპიტალის შევსებაზე გრძელვადიანი მოთხოვნის მიმდინარე ნაწილი;

კ-ტი - მოთხოვნები საწესდებო კაპიტალის შევსებაზე.

საწესდებო კაპიტალის შევსებაზე მოთხოვნების დაფარვა ფულადი ან ქონებრივი შენატანით:

დ-ტი - ფულადი საშუალებების ანგარიშები;

დ-ტი - არაფულადი აქტივები (სახეების მიხედვით);

კ-ტი - კაპიტალის შევსებაზე გრძელვადიანი მოთხოვნის მიმდინარე ნაწილი.

თავი III. სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების აღრიცხვა

3.1. სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობები, მათი კლასიფიკაცია

სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობები მიმდინარე აქტივებია. მათი აღრიცხვა ბასს-2 „სასაქონლო მატერიალური ფასეულობები“-ით რეგულირდება, რომლის მიხედვითაც სასაქონლო მატერიალური ფასეულობებს მიეკუთვნება აქტივები, რომლებიც:

- გათვალისწინებულია გასაყიდად ჩვეულებრივი სამეურნეო საქმიანობის პროცესში;
- მონაწილეობენ წარმოების პროცესში და ასევე, გათვალისწინებულია გასაყიდად;
- წარმოდგენილია ნედლეულისა და მასალების სახით და განკუთვნილია საწარმოო მოხმარებისათვის ან მომსახურების გასაწევად.

ბასს 2 „სასაქონლო მატერიალური ფასეულობები“ განკუთვნილია ყველა სახის სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების აღრიცხვისათვის, გარდა:

- დაუმთავრებელი მშენებლობისა, რომელიც წარმოიქმნება საამშენებლო სამუშაოთა შესრულებისას, მათ შორის პირდაპირი სამშენებლო მომსახურების გაწევის დროს, რომელიც რეგულირდება ბასს 11-ით - „სამშენებლო კონტრაქტები“;
- ფინანსური ინსტრუმენტებისა; და
- ბიოლოგიური აქტივებისა, რომლებიც დაკავშირებულია სასოფლო-სამეურნეო საქმიანობასთან და სოფლის მეურნეობის პროდუქციასთან, ნაყოფის მიღების მომენტში, რომელიც რეგულირდება ბასს 41-ით - „სოფლის მეურნეობა“.

ბასს 2 არ გამოიყენება იმ სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების შეფასებისათვის, რომელსაც ფლობს:

- სოფლის მეურნეობისა და სატყეო მეურნეობის პროდუქტების მწარმოებელი, ნაყოფის მიღების შემდგომი სოფლის მეურნეობის პროდუქცია, აგრეთვე სასარგებლო წიაღისეულის და სასარგებლო წიაღისეულის პროდუქტების მწარმოებელი, რამდენადაც ეს პროდუქტები ფასდება ნეტო სარეალიზაციო ღირებულებით იმ მეთოდების შესაბამისად, რომელიც დამკვიდრებულია მოპოვებითი მრეწველობის ამ დარგში.
- საქონლით მოვაჭრე ბროკერები, რომლებიც თავისი სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების ღირებულების შეფასებას ახორციელებენ რეალიზაციის ხარჯებით შემცირებული რეალური ღირებულებით.

მაშასადამე, სასაქონლო მატერიალური ფასეულობების დამახასიათებელი ძირითადი კრიტერიუმებია:

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

მიუხედავად იმისა, რომ სასაქონლო-მატერიალური აქტივები მიმდინარე აქტივებია, იგი მოიცავს „მიწას და სხვა ქონებას, რომლებიც ასევე ინახება და გათვალისწინებულია გასაყიდად“ (ბასს 2). მომსახურების სფეროს საწარმოში სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობებს მიაკუთვნებენ ისეთი მომსახურების დანახარჯებსაც, საიდანაც საწარმოს შემოსავლები ჯერ არ მიუღია.

ფინანსურ ანგარიშგებაში სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობები შემდეგი ჯგუფების მიხედვით აისახება:

- მასალები;
- დაუმთავრებელი წარმოება;
- მზა პროდუქცია;
- საქონელი.

ბალანსში ისინი შეიძლება უფრო გამსხვილებული მუხლებითაც აისახოს. სასაქონლო-მატერიალურ მარაგებს ორ ძირითად ჯგუფად ყოფენ: სასაქონლო მარაგებად და საწარმოო მარაგებად.

სასაქონლო მარაგები საწარმოს მიერ შემდგომი გაყიდვის მიზნით შეძენილი საქონელია, რომელიც შეძენის შემდეგ ფიზიკური ფორმის არსებით ცვლილებებს არ განიცდის, თუმცა ზოგჯერ შეიძლება მყიდველი საწარმო გაყიდვამდე მათს კომპლექტაციას ახორციელებდეს.

საწარმოო მარაგები - საწარმოს მიერ გაყიდვის მიზნით ადგილზე დამზადებული ან შეძენილი საგნებია. საწარმოო მარაგებს მიეკუთვნება: მასალები, დაუმთავრებელი წარმოება, საკუთარი წარმოების ნახევარფაბრიკატები და მზა პროდუქცია.

მასალები წარმოებაში გამოყენების წესისა და წარმოების პროცესში მათი დანიშნულების მიხედვით შემდეგ ჯგუფებად იყოფა:

- ნედლეული და ძირითადი მასალები;
- ნაყიდი ნახევარფაბრიკატები;
- დამხმარე მასალები;
- ტარა და ტარა-მასალები;
- სათბობი;
- სათადარიგო ნაწილები;
- ნარჩენები.

დაუმთავრებელი წარმოება დროის გარკვეული მომენტისათვის წარმოების (დამუშავების) პროცესში მყოფი მატერიალური ფასეულობაა, რომელსაც არ გაუვლია დამუშავების ყველა სტადია და არ მიუღია მზა პროდუქციის სახე. დაუმთავრებელ წარმოებას მიეკუთვნება აგრეთვე, საკუთარი წარმოების ნახევარფაბრიკატები.

მზა პროდუქცია მატერიალური ფასეულობაა, რომელმაც მოცემულ საწარმოში გაიარა დამუშავების ყველა სტადია, შეესაბამება დადგენილ სტანდარტს და განკუთვნილია გასაყიდად.

საქონელი საწარმოს მიერ წარმოებული და გასაყიდად განკუთვნილი ან ხელმეორედ გაყიდვის მიზნით შეძენილი მატერიალური ფასეულობაა.

3.2. სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების შეფასება

სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობები, შეიძლება საწარმოს აქტივების მნიშვნელოვან ნაწილს წარმოადგენდეს. ამიტომ მათ შეფასებასა და ფინანსურ ანგარიშგებაში რეალური ღირებულებით ასახვას დიდი მნიშვნელობა ენიჭება საწარმოს ფინანსური მდგომარეობისა და მისი შედეგების ანალიზისათვის.

ბასს 2-ის თანახმად, სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების შეფასება ხდება მის თვითღირებულებასა და ნეტო (წმინდა) სარეალიზაციო ღირებულებას შორის უმცირესი თანხით. შეფასებისადმი ასეთი მიდგომა უმცირესი ღირებულების პრინციპს ემყარება.

სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების თვითღირებულება მოიცავს მათ შეძენასთან და გადამუშავებასთან დაკავშირებულ ყველა დანახარჯს, აგრეთვე იმ დანახარჯებს, რომლებიც გაწეულია მისი მოცემულ ადგილამდე ტრანსპორტირებასა და სათანადო მდგომარეობაში მოსაყვანად.

სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების შეძენის დანახარჯები მოიცავს: მათი შეძენის (ნასყიდობის) ფასს, საიმპორტო საბაჟო გადასახადს და სხვა გადასახადებს (გარდა დაბრუნებადი გადასახადებისა), სატრანსპორტო, დამზადების ხარჯებს და საერთოდ, იმ დანახარჯებს, რომლებიც უშუალოდ არის დაკავშირებული საქონლის, მზა პროდუქციის, ნედლეულის, მასალებისა და მომსახურების შეძენასთან. სავაჭრო დათმობა, სავაჭრო დანამატი და ა. შ. შეძენის დანახარჯების გაანგარიშებებში არ შეიტანება.

მაშასადამე, გარდა შეძენის ხარჯებისა, სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების თვითღირებულება მოიცავს მათი განთავსების ადგილამდე მიტანასთან დაკავშირებულ ხარჯებს, სხვადასხვა მოსაკრებლებს, უკანდაუბრუნებელ გადასახადებს და სხვა ხარჯებს, რომლებიც უშუალოდაა დაკავშირებული ფასეულობების შეძენასთან. კერძოდ, შეძენილი სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების თვითღირებულება შედგება შეძენის ღირებულებისა და ტრანსპორტირების ხარჯებისაგან, დასაბრუნებელი გადასახადების (მაგალითად, დამატებული ღირებულების გადასახადი) გამოკლებით. ხოლო თუ ეს შეძენილი საქონელი იმპორტულია, მისი თვითღირებულების შემადგენლობაში შეიტანება აგრეთვე, გადახდილი საბაჟო გადასახადი და საქონლის განბაჟებასთან დაკავშირებული სხვა ხარჯები, საბაჟო მოსაკრებლებისა და სხვათა სახით.

ბასს 2-ით ნებადართული არ არის უცხოური ვალუტით შეძენილი სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების შეძენის დანახარჯებში სავალუტო კურსთა შორის სხვაობის შეტანა.

საქონლის კრედიტით (შემდგომი გადახდის პირობით) შეძენისას, განსხვავება შეძენის ფასსა და გადახდილ თანხას შორის აღიარდება, როგორც საპროცენტო ხარჯი დაფინანსების პერიოდის გათვალისწინებით.

რაც შეეხება საწარმოო მარაგების თვითღირებულების განსაზღვრას, აუცილებელია გამოიყოს **პირდაპირი დანახარჯები**, **მუდმივი და ცვალებადი ზედნადები ხარჯები.** „სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების კონვერსიის (გადამუშავების) დანახარჯები მოიცავს ისეთ დანახარჯებს, რომლებიც უშუალოდაა დაკავშირებული პროდუქციის ერთეულის წარმოებასთან“ (ბასს 2,მ.12). ასეთებია პირდაპირი დანახარჯები, როგორიცაა: ძირითადი მასალების დანახარჯები, პირდაპირი ხელფასის (მუშების)

დანახარჯები. ისინი მოიცავენ აგრეთვე, გასანაწილებელ მუდმივ და ცვლად ზედნადებ ხარჯებს, რომლებიც გაწეულია ნედლეულისა და მასალების მზა პროდუქციად გარდაქმნის, გადამუშავების პროცესში.

მუდმივი საწარმოო ზედნადები ხარჯები არაპირდაპირი ხარჯებია, რომელიც წარმოების მოცულობის ცვლილების შესაბამისად არ იცვლება. ასეთებია: ცვეთისა და ამორტიზაციის ხარჯები, საწარმოო შენობებისა და მოწყობილობების ექსპლუატაციის (მაგალითად, რემონტის) ხარჯები, დანახარჯები საწარმოს მართვასა და ადმინისტრირებაზე.

ცვლადი საწარმოო ზედნადები ხარჯები არაპირდაპირი საწარმოო ხარჯებია, რომელიც წარმოების მოცულობის ცვლილების პროპორციულად იცვლება. ასეთებია: დამხმარე მასალების დანახარჯები, დამხმარე მუშების ხელფასი და სხვა.

მუდმივი და ცვლადი ზედნადები ხარჯები წარმოადგენენ რა არაპირდაპირ ხარჯებს, სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების კონვერსიის დანახარჯებზე მათი მიკუთვნება განაწილების წესით ხდება. ბასს მიხედვით, მუდმივი საწარმოო ზედნადები ხარჯებისათვის განაწილების ბაზად ძირითადად, საშუალო საწარმოო სიმძლავრე გამოიყენება. შესაძლებელია აგრეთვე, გამოყენებულ იქნეს წარმოების ფაქტობრივი დონე, თუ იგი უახლოვდება წარმოების საშუალო სიმძლავრეს. ცვალადი საწარმოო ზედნადები ხარჯები საწარმოო სიმძლავრეების ფაქტობრივი გამოყენების მიხედვით განაწილდება.

საწარმოო პროცესი შესაძლოა გულისხმობდეს ერთდროულად რამდენიმე სახეობის პროდუქციის წარმოებას. შეიძლება იწარმოებოდეს კომბინირებული პროდუქცია, ან ძირითადი და არაძირითადი (თანამდე) პროდუქცია. თუ საწარმოში კონვერსიის ხარჯები თითოეული სახეობის პროდუქციისთვის ცალ-ცალკე არ აღირიცხება, მაშინ მისი სხვადასხვა პროდუქციაზე განაწილება ხდება სათანადო ნორმატივების საფუძველზე. მაგალითად, კონვერსიის ხარჯების განაწილების საფუძვლად შეიძლება აღებულ იქნეს თითოეული პროდუქციის შესაბამისი გასაყიდი ფასი. იმის გამო, რომ არაძირითადი (თანამდე) პროდუქციის ხვედრითი წილი უმნიშვნელოა, მათი შეფასება ხშირად ნეტო სარეალიზაციო ღირებულებით ხდება და იგი შემდგომ აკლდება ძირითადი პროდუქციის თვითღირებულებას. როგორც წესი, ძირითადი პროდუქტის საბალანსო ღირებულება არსებითად არ განსხვავდება მისი ღირებულებისაგან.

ბასს-ით სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების თვითღირებულებაში ცალკე მუხლად გამოიყოფა **„სხვა დანახარჯები“.** ბასს-ის მიხედვით ასეთ დანახარჯებს ძირითადად, მიეკუთვნება ხარჯები, რომლებიც სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების მოცემულ ადგილამდე მიტანასა და მათი სათანადო მდგომარეობაში მოყვანასთანაა დაკავშირებული. მაგალითად, არასაწარმოო ზედნადები ხარჯები ან დამკვეთის პროდუქციის დაპროექტების დანახარჯები. რაც შეეხება ნედლეულისა და მასალების დანაკარგებს, სხვადასხვა ზენორმატიულ საწარმოო დანახარჯებს, სასაქონლო-

მატერიალური ფასეულობების შენახვის ხარჯებს (საწარმოო პროცესის წინა სტადიის აუცილებელი ხარჯების გარდა), რეალიზაციის დანახარჯებს, ისინი სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების თვითღირებულებაში არ შეიტანება და მიმდინარე პერიოდის ხარჯებად აღიარდება. გამონაკლის შემთხვევებში, სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების თვითღირებულებაში შეიძლება შეტანილ იქნეს ნასესხებ საშუალებებთან დაკავშირებული დანახარჯები ბასს 23-ით - „სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული დანახარჯები“ გათვალისწინებულ შემთხვევებში.

მომსახურების სფეროს საწარმოთა სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების თვითღირებულება ამ სფეროში დასაქმებული, უშუალოდ მომსახურების გაწევით დაკავებული ან საშუალო მმართველობითი (კონტროლიორები) პერსონალის შრომითი დანახარჯებისა და მასთან დაკავშირებული ზედნადები ხარჯებისაგან შესდგება. საერთო ადმინისტრაციული პერსონალისა და რეალიზაციაში დასაქმებული პერსონალის შრომის ანაზღაურება და რეალიზაციასთან დაკავშირებული სხვა სახის დანახარჯები არ ჩაირთვება სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების თვითღირებულებაში და აღიარდება მიმდინარე პერიოდის ხარჯებად.

სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობები, რომლებიც შედგება სოფლის მეურნეობის პროდუქციისაგან, რაც საწარმომ მიიღო ბიოლოგიური აქტივიდან, თავდაპირველი აღიარებისას ფასდება ნაყოფის მიღების მომენტში, გაყიდვისათვის საჭირო შეფასებული ხარჯებით შემცირებული რეალური ღირებულებით (ბასს 41) და წარმოადგენს სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების თვითღირებულებას მოცემული თარიღისათვის.

ნეტო (წმინდა) სარეალიზაციო ღირებულება არის ჩვეულებრივი სამეურნეო პროცესისათვის შეფასებითი გასაყიდი ფასი, პროდუქციის დასრულებისა და გაყიდვისათვის საჭირო შეფასებითი დანახარჯების გამოკლებით“ (ბასს 2).

ნეტო (წმინდა) სარეალიზაციო ღირებულება გამოიყენება სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების ჩამოწერისას, რომელიც შეიძლება გამოწვეული იყოს: სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების გაფუჭებით, მოძველებითა და სასაქონლო სახის დაკარგვით, გასაყიდი ფასის დაცემით ან სხვა მიზეზით, რაც განპირობებულია იმით, რომ არ შეიძლება აქტივების აღრიცხვა იმაზე მეტ თანხაში, რომელიც შესაძლოა მივიღოთ მათი გაყიდვის ან გამოყენების შედეგად.

ნეტო სარეალიზაციო ღირებულებამდე ჩამოწერა გამოიყენება ცალკეული დასახელების საგნების მიხედვით, მუხლობრივად, ზოგჯერ კი, მსგავსი ან ერთგვაროვანი საგნების ჯგუფების მიხედვითაც. მიზანშეწონილი არ არის მზა პროდუქციის ჯგუფურად ჩამოწერა ნეტო სარეალიზაციო ღირებულებამდე, აგრეთვე სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების ერთად ჩამოწერა მრეწველობის რომელიმე დარგში ან გეოგრაფიულ სივრცეში. მომსახურების სფეროს საწარმოები, ჩვეულებრივ, დანახარჯებს ცალკე ასახავენ მომსახურების ისეთი სახეების მიხედვით, რომლებისთვისაც ერთნაირი გასაყიდი ფა-

სია დადგენილი. ამიტომ მომსახურების თითოეული სახე განიხილება, როგორც ცალკე აღებული, დამოუკიდებელი ელემენტი.

ნეტო-სარეალიზაციო ღირებულების გაანგარიშების მეთოდი, სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების მოსალოდნელი სარეალიზაციო თანხის გაანგარიშების შესახებ, ყველაზე ხელმისაწვდომი და საიმედო მონაცემების გამოყენებას ეყრდნობა. ნეტო სარეალიზაციო ღირებულების გაანგარიშებისას მხედველობაში მიიღება ფასების ან ღირებულების მოსალოდნელი ცვლილებები, სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების დანიშნულება. თუ ისინი განკუთვნილია სარეალიზაციოდ ან მომსახურების გასაწევად, ნეტო სარეალიზაციო ღირებულება სახელშეკრულებო ფასის მიხედვით გაიანგარიშება, ხოლო თუ სახელშეკრულებო მონაცემები ვერ უზრუნველყოფენ საწარმოს მთელი სასაქონლო-მატერიალური მარაგების ნეტო-სარეალიზაციო ღირებულების განსაზღვრას, ამ მიზნით ჭარბი მარაგების მიმართ საერთო გასაყიდი ფასი გამოიყენება.

3.3. სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების თვითღირებულების გაანგარიშების მეთოდები

სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების თვითღირებულების განსაზღვრა მათი შეძენისას, განსაკუთრებულ სირთულეს არ წარმოადგენს. საკმაოდ რთულია გაყიდული (გაცემული, დახარჯული) ფასეულობების თვითღირებულების განსაზღვრა, რომელიც ხარჯად უნდა აღიარდეს. „როცა სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობები გაიყიდება, მათი საბალანსო ღირებულება უნდა აღიარდეს იმ პერიოდის ხარჯებად, როდესაც მიღებულ იქნა შესაბამისი შემოსავალები“.

სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების შეძენის დანახარჯები მუდმივ სიდიდეს არ წარმოადგენს. იგი იცვლება საქონლის ფასების მერყეობის შესაბამისად, ერთი და იგივე სახის საქონელს, შეძენის დროის მიხედვით, სხვადასხა თვითღირებულება შეიძლება ჰქონდეს. მარაგების დიდი ოდენობისას ძნელია უკვე გადამუშავებაში მყოფი ფასეულობების ფაქტიური თვითღირებულების განსაზღვრა, ამიტომ აღრიცხვაში გამოიყენება დაშვება, რომლის მიხედვითაც, გადამუშავებაში მატერიალური

ფასეულობების თანმიმდევრული მიღება განიხილება არა როგორც მათი ფიზიკური ერთეულების ნაკადი, არამედ როგორც მისი თვითღირებულების მოძრაობა.

ბასს-ის შესაბამისად, შეიძლება გამოყენებულ იქნეს სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების შეფასების შემდეგი მეთოდები:

- ინდივიდუალური დანახარჯების სპეციფიკური იდენტიფიკაციის (ერთეულის თვითღირებულების) მეთოდი;
- საშუალო შეწონილი ღირებულების მეთოდი;
- „ფიფო“-ს მეთოდი (პირველი შემოსავალში, პირველი გასავალში);

ბასს-ით აკრძალულია სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების თვითღირებულების აღრიცხვა „ლიფო” (ბოლო შემოსავალში, პირველი გასავალში) მეთოდით, თუმცა საქართველოს საგადასახადო კოდექსით საგადასახადო მიზნებისათვის ამ მეთოდის გამოყენება ნებადართულია.

ბასს 2-ის მიხედვით, „ცალკეული სახის სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების, რომლებიც არ არიან ურთიერთშემცვლელი, აგრეთვე სპეციფიკური პროექტისათვის წარმოებული საქონლისა და მომსახურების თვითღირებულება უნდა განისაზღვროს მათი ინდივიდუალური დანახარჯების სპეციფიკური იდენტიფიკაციით“ (ბასს 2). დანახარჯების სპეციფიკური იდენტიფიკაცია გულისხმობს, რომ სპეციფიკური დანახარჯები მიეკუთვნება სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების იდენტიფიცირებულ ერთეულს. თვითღირებულების განსაზღვრის სპეციალური მეთოდი არ გამოიყენება მაშინ, როცა სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობები შედგება დიდი რაოდენობის ურთიერთშემცვლელი ელემენტებისაგან. ასეთ შემთხვევაში, პერიოდის წმინდა მოგების ან ზარალის წინასწარ განსაზღვრული შედეგის მიღების მიზნით, შესაძლოა გამოყენებულ იქნეს იმ მუხლების შერჩევის მეთოდი, რომელიც რჩება სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების შემადგენლობაში.

სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების შეფასება ერთეულის ღირებულებით, სინამდვილეში ნიშნავს მათი მოძრაობის აღრიცხვას თვითღირებულებით. ამ მეთოდის გამოყენებისას აუცილებელია სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების მთელი საწარმოო შესყიდვების ფიზიკური დაყოფა, რაც საკმაოდ ძნელია მსხვილსერიული წარმოების პირობებში. მიუხედავად მისი სიზუსტისა, ეს მეთოდი შეიძლება გამოყენებულ იქნეს მხოლოდ იმ საწარმოების მიერ, რომლებიც სპეციალურ შეკვეთებს ასრულებენ, ან ასრულებენ ოპერაციებს შედარებით მცირე პარტიებად, ისეთი ძვირადღირებული საქონლის მიხედვით, როგორიცაა საიუველირო ნაკეთობები, ავტომანქანები და სხვა. ყველა სხვა შემთხვევაში სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების თვითღირებულების განსაზღვრისათვის გამოყენებული უნდა იქნეს საშუალო შეწონილი ღირებულების ფორმულა ან „ფიფო“ (პირველი შემოსავალში, პირველი გასავალში). საწარმომ

თვითღირებულების ერთნაირი ფორმულა უნდა გამოიყენოს ყველა სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობისათვის, რომლებსაც საწარმოსათვის მსგავსი ბუნება და გამოყენება აქვს. განსხვავებული ბუნების ან გამოყენების სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობებისათვის, შეიძლება თვითღირებულების განსხვავებული ფორმულა იქნეს გამოყენებული.

საშუალო შეწონილი ღირებულებით სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების შეფასება ემყარება გაანგარიშების შესაბამისი ფორმულის გამოყენებას. ამ შემთხვევაში დაახლოებითი შედეგის მიღება კომპენსირებულია გაანგარიშების სიმარტივითა და ობიექტურობით. საშუალო შეწონილი ღირებულების ფორმულის თანახმად, სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების თითოეული ელემენტის ღირებულება განისაზღვრება საანგარიშგებო პერიოდის დასაწყისში არსებული სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების ერთგვაროვანი ელემენტების ღირებულების საშუალო შეწონილი სიდიდისა და იმ ერთგვაროვანი ელემენტების ღირებულების საფუძველზე, რომლებიც აწარმოეს ან შეიძინეს საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში. ღირებულების საშუალო სიდიდის გაანგარიშება შესაძლებელია პერიოდულად ან ყოველი ახლადმიღებული პარტიისათვის, მოცემული საწარმოსათვის დამახასიათებელი კონკრეტული ვითარების შესაბამისად.

მაგალითი:

დავუშვათ, ივლისის თვეში საწარმოში ადგილი ჰქონდა მასალების მოძრაობასთან დაკავშირებით, შემდეგ ოპერაციებს:

თარიღი	ერთეულის ფასი (ლარი)	რაოდენობა (ცალი)	
		შემოსავალი	გასავალი
ნაშთი	**2,00**	**500**	
6 ივლისი	2,10	700	
9 ივლისი			800
13 ივლისი	2,20	1000	
18 ივლისი			600
23 ივლისი	2,40	800	
27 ივლისი			1200

მასალების შეფასება საშუალო შეწონილი ღირებულებით:

თარიღი	რაოდენობა (ცალი)			ღირებულება	საშუალო ფასი
	შემოსავალი	გასავალი	ნაშთი		
ნაშთი			**500**	**1000**	**2,00**
6 ივლისი	700			1470	2,10
ნაშთი			**1200**	**2470**	**2,06**
9 ივლისი		800		(1648)*	2,06
ნაშთი			**400**	**824**	**2,06**
13 ივლისი	1000			2200	2,20
ნაშთი			**1400**	**3024**	**2,16**
18 ივლისი		600		(1296)	2,16
ნაშთი			**800**	**1728**	**2,16**
23 ივლისი	800			1920	2,40
ნაშთი			**1600**	**3648**	**2,28**
27 ივლისი		1200		(2736)	2,28
ნაშთი			**400**	**912**	**2,28**

- 2470 / 1200 x 800 = 1648 და ა. შ.

„ფიფო“-ს მეთოდი ემყარება დაშვებას, რომ სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობები იგივე თანმიმდევრობით გამოიყენება ან იყიდება, როგორც იგი შეიძინა საწარმომ, ე. ი. „ფიფო“-ს ფორმულის გამოყენება გულისხმობს, რომ სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების ის ელემენტები, რომლებიც შეიძინეს პირველად, იყიდება (იხარჯება) პირველად. ცხადია, საანგარიშგებო წლის ბოლოს შეიძლება დარჩეს ის სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობები, რომლებიც შეიძინეს ან აწარმოეს ბოლოს.

მაგალითი:

დახარჯული მასალების შეფასება „ფიფო“-ს მეთოდით:

თარიღი	რაოდენობა	გაანგარიშება	თვითღირებულება
9 ივლისი	800	500 X 2,00 = 1000 300 X 2,10 = 630	1630
18 ივლისი	600	400 X 2,10 = 840 200 X 2,20 = 440	1280
27 ივლისი	1200	800 X 2,20 = 1760 400 X 2,40 = 960	2720

ნაშთი	**400**	**400 X 2,40 = 960**	**960**

მაგალითი:

თვითღირებულების განსაზღვრის მეთოდები:

საწარმოს მიერ წლის განმავლობაში შეძენილია საქონელი 5.000 ცალი; მ. შ.

შეძენის თარიღი	**რაოდენობა**	**ფასი**	**თანხა**
5 იანვარი	400	7,00	2800
15 თებერვალი	1100	7,50	8250
20 ივნისი	2000	7,25	14500
15 ოქტომბერი	1500	7,40	11100
სულ	**5000**		**36650**

საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს მოცემული საქონლის მარაგი 500 ცალია. პერიოდის განმავლობაში რეალიზაციის მოცულობა 60000 ლარია.

განვსაზღვროთ:

- მარაგების შეფასება თითოეული მეთოდის გამოყენებით;
- თითოეული მეთოდის გავლენა საწარმოს ფინანსურ შედეგზე.

1. საშუალო-შეწონილი ღირებულებით:

საქონლის ერთეულის საშუალო-შეწონილი ღირებულება 7,33 ლარი (36650 / 5000);
რეალიზებული საქონლის თვითღირებულება 32985 ლარი (7,33 X 4500);
საქონლის ნაშთი საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს 3665 ლარი (500X7,33); ან (36650 - 32985).

2. „ფიფო“-ს მეთოდით:

რეალიზებული საქონლის თვითღირებულება:

თარიღი	**რაოდენობა**	**ფასი**	**თანხა**
5 იანვარი	400	7,00	2800
15 თებერვალი	1100	7,50	8250
20 ივნისი	2000	7,25	14500
15 ოქტომბერი	1000	7,40	7400
სულ	**4500**		**32950**

საქონლის ნაშთი საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს 3700 ლარი (36650 - 32950).

მარაგების შეფასების მეთოდების გავლენა საწარმოს ფინანსურ შედეგზე:

	„ფიფო“	საშუალო შეწონილი
შემოსავალი რეალიზაციიდან	60000	60000
რეალიზებული პროდუქციის თვითღირებულება	(32950)	(32985)
საერთო მოგება	27050	27015
საქონლის თვითღირებულება პერიოდის ბოლოს	3700	3665

სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების შეფასების მეთოდის არჩევანი არსებით გავლენას ახდენს საწარმოს მოგებაზე, რომელიც ასახულია ანგარიშგებაში მოგებისა და ზარალის შესახებ.

მარაგების შეფასების მეთოდების სიმრავლე პრობლემებს უქმნის ფინანსური ინფორმაციის მომხმარებლებს. ეკონომიკური გადაწყვეტილებებში ამ მონაცემების გამოყენების შესამსუბუქებლად, აგრეთვე დასახელებული მეთოდებით მანიპულირების შემცირების მიზნით, ბასს რეკომენდაციას იძლევა ანგარიშგების შენიშვნებში აიხნას მარაგების შეფასების მეთოდები, რათა იგი უფრო ადექვატური იყოს საწარმოს საქმიანობის თავისებურებებისა და უზრუნველყოფდეს წმინდა მოგების უფრო ზუსტ გაანგარიშებას.

თვითღირებულების განსაზღვრის ისეთი მეთოდები, როგორიცაა **ნორმატიული და საცალო ფასების მეთოდი,** შესაძლოა გამოყენებულ იქნეს, თუ შედეგები მიახლოებით გაუტოლდება თვითღირებულებას. ნორმატიული მეთოდის დროს მხედველობაში მიიღება თვითღირებულების შემადგენელი მუხლების, ნედლეულისა და მასალების ხარჯვის, სამუშაო ძალის გამოყენების, მწარმოებლურობისა და საწარმოო სიმძლავრეთა გამოყენების ნორმატიული დონეები. ეს ნორმები რეგულარულად უნდა გადაისინჯოს და, საჭიროების შეთხვევაში, შეიცვალოს თანამედროვე პირობების გათვალისწინებით.

საცალო ფასების მეთოდს, ძირითადად, საცალო ვაჭრობაში იყენებენ, სადაც სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობები შედგება სწრაფად ცვალებადი დიდი რაოდენობის ელემენტებისაგან, რომელთაც ერთნაირი მარჟა (სხვაობა გასაყიდ ფასსა და თვითღირებულებას შორის) აქვთ და მათთვის არაპრაქტიკულია თვითღირებულების გაანგარიშების სხვა მეთოდის გამოყენება. სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების თვითღირებულება განისაზღვრება მათი გასაყიდი ფასის მიხედვით, რომელსაც აკლდება საერთო მომგებიანობის დონისათვის დადგენილი გარკვეული პროცენტის შესაბამისი თანხა. პროცენტულ თანაფარდობას იყენებენ იმ სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობებისათვის, რომელთა შეფასება მოხდა ფასდაკლებით, თავდაპირველ გასაყიდ ფასთან შედარებით. საცალო ვაჭრობის ქვეგანაყოფებში უფრო ხშირად იყენებენ საშუალო საპროცენტო განაკვეთს.

მაგალითად, თუ საანგარიშგებო პერიოდში ამონაგები რეალიზაციიდან 200000 ლარია, ხოლო სავაჭრო საწარმოს საერთო რენტაბელობა 20%-ია, რეალიზებული საქონლის თვითღირებულება 160000 ლარი (200000-20%) იქნება. იგივე წესით განისაზღვრება პერიოდის ბოლოსათვის მარაგად არსებული საქონლის თვითღირებულებაც.

3.4. სასაქონლო მატერიალური ფასეულობების აღრიცხვის მეთოდები

სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების აღრიცხვა ორი მეთოდით წარმოებს: **უწყვეტი (ანუ მუდმივი) და პერიოდული მეთოდით.**

უწყვეტი მეთოდის გამოყენებისას, სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების მიღება და ხარჯვა ბუღალტრულ აღრიცხვაში მუდმივად, ყოველდღიურად, ქრონოლოგიური თანმიმდევრობით აისახება. საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოსათვის მარაგების ნაშთი - აღრიცხვის შესაბამისი მონაცემებით განისაზღვრება.

უწყვეტი მეთოდით სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების მოძრაობის აღსარიცხავად ამჟამად მოქმედი ანგარიშთა გეგმით გათვალისწინებულია 1600 ჯგუფის ანგარიშები „სასაქონლო-მატერიალური მარაგი“:

1610 – საქონელი;

1620 – ნედლეული და მასალები;

1630 – დაუმთავრებელი წარმოება;

1640 – მზა პროდუქცია;

1690 – სხვა სასაქონლო-მატერიალური მარაგი.

უწყვეტი მეთოდის დროს სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების შეძენა აისახება მარაგების შესაბამისი ანგარიშების დებეტში და ფულადი საშუალებების ან მოწოდებით წარმოქმნილი ვალდებულებების ანგარიშის კრედიტში:

დ–ტი - სასაქონო-მატერიალური მარაგების ანგარიშები;

კ–ტი - ფულადი საშუალებების ანგარიშები; ან

კ–ტი - ვალდებულებები მოწოდებიდან და მომსახურებიდან.

სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების შეძენისას გადახდილი დ.ღ.გ შეძენილი მარაგების თვითღირებულებაში არ შეიტანება, რამდენადაც იგი უკანდაბრუნებადი გადასახადია და შესაბამისად, აისახება „გადახდილი დღგ“-ს ანგარიშზე, დებეტში:

დ–ტი - სასაქონო-მატერიალური მარაგების ანგარიშები;

დ–ტი - გადახდილი დღგ;

კ–ტი - ფულადი საშუალებების ანგარიშები; ან

კ–ტი - ვალდებულებები მოწოდებიდან და მომსახურებიდან.

სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების შეძენისას წარმოქმნილი ყოველგვარი ჯარიმები და საურავები არასაოპერაციო ხარჯებს მიეკუთვნება და შესაბამისი ანგარიშის დებეტში აისახება, ხოლო ფასდათმობები შეამცირებენ არასაოპერაციო შემოსავლებს:

დ–ტი - არასაოპერაციო შემოსავლები;

კ–ტი - ვალდებულებები მოწოდებიდან და მომსახურებიდან.

რაც შეეხება წარმოებაში დამზადებულ მზა პროდუქციას, იგი შემოსავალში აიღება თვითღირებულებით, მზა პროდუქციის ანგარიშის დებეტში და შეამცირებს დაუმთავრებელ წარმოებას:

დ–ტი - მზა პროდუქცია;

კ–ტი - დაუმთავრებელი წარმოება.

წარმოებიდან დაუხარჯავი მასალებისა და მეორადი გამოყენების ნარჩენების საწარმოს საწყობში დაბრუნება ბუღალტრულ აღრიცხვაში აისახება გატარებით:

დ–ტი - მასალები;

კ–ტი - დაუმთავრებელი წარმოება.

სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების საწარმოდან გაცემა, ხარჯვა, რეალიზაცია, თვითღირებულებით აისახება საოპერაციო ხარჯებისათვის განკუთვნილი შესაბამისი ჯგუფის ანგარიშებზე კონკრეტული საწარმოს პროფილის მიხედვით:

7100 – რეალიზებული პროდუქციის თვითღირებულება (პროდუქციის მწარმოებელი და მომსახურების სფეროს საწარმოებისათვის);

7200 – რეალიზებული საქონლის თვითღირებულება (სავაჭრო საწარმოებისათვის);

ხოლო სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების ხარჯვა სხვა მიზნებისათვის, შესაბამისად, მიეკუთვნება ანგარიშების ჯგუფს: 7300 – მიწოდების ხარჯები, ან 7400 – საერთო და ადმინისტრაციული ხარჯები.

მასალების ხარჯვა წარმოებაში პროდუქციის დასამზადებლად, დაუმთავრებელი წარმოების მქონე საწარმოებში, შეიძლება პირდაპირ აისახოს დაუმთავრებელი წარმოების ანგარიშის დებეტში, მასალების ანგარიშის კრედიტთან კორესპოდენციით:

დ–ტი - დაუმთავრებელი წარმოება;

კ–ტი - მასალები.

მაგალითი:

მარაგების აღრიცხვა უწყვეტი მეთოდით:

I. ნაშთები ანგარიშების მიხედვით, 2008 წლის 1 იანვრისათვის:

1. ფულადი საშუალებები - 2100 ლარი;
2. საწესდებო კაპიტალი - 4500 ლარი;
3. საქონელი - 2400 ლარი; მ. შ,

დასახელება	რაოდენობა	ერთეულის ფასი	თანხა
საქონელი A	10	60	600
საქონელი B	3	300	900
საქონელი C	4	200	800
საქონელი D	2	50	100
სულ			**2400**

II. მომხდარი სამეურნეო ოპერაციები:

1. საქონლის შეძენის ოპერაციები:

1. 5 იანვარს ნაღდი ანგარიშსწორებით შეძენილია A საქონელი, 20 ცალი, ერთეულის ფასი - 60 ლარი;

   დ-ტი – საქონელი - 1200;

   კ–ტი – ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში 1200;

2. 15 თებერვალს შეძენილია კრედიტით B საქონელი 5 ცალი, ერთეულის ფასი 300 ლარი;

   დ-ტი – საქონელი 1500

   კ-ტი – ვალდებულებები მოწოდებიდან 1500;

3. 20 აპრილს შეძენილია C საქონელი 5 ცალი, ერთეულის ფასი 200 ლ.;

   დ-ტი – საქონელი 1000

   კ-ტი – ვალდებულებები მოწოდებიდან 1000.

2. საქონლის გაყიდვის ოპერაციები:

4. 25 ივნისს კრედიტით (შემდგომი გადახდის პირობით) გაიყიდა A საქონელი 15 ცალი, გასაყიდი ფასი 85 ლარი.

1. დ-ტი – მოთხოვნები მიწოდებით 1275;
   კ-ტი – შემოსავალი რეალიზაციიდან 1275;
2. დ-ტი – რეალიზებული საქონლის თვითღირებულება 900;
   კ-ტი – საქონელი 900;

5. 20 აგვისტოს ნაღდი ანგარიშსწორებით გაიყიდა B საქონელი, 6 ცალი, ერთეულის ფასი - 600 ლარი.

1. დ-ტი – ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში 3600;
   კ-ტი – შემოსავლები რეალიზაციიდან 3600;
2. დ-ტი – რეალიზებული საქონლის თვითღირებულება 1800;
   კ-ტი – საქონელი 1800.

6. 27 აგვისტოს კრედიტით გაიყიდა C საქონელი, 2 ცალი, ფასი 500 ლარი.

1. დ-ტი – მოთხოვნები მიწოდებით 1000;
   კ-ტი – შემოსავალი რეალიზაციიდან 1000;
2. დ-ტი – რეალიზებული საქონლის თვითღირებულება 400;
   კ-ტი – საქონელი - 400.

საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს, 31 დეკემბერს, საქმიანობის ფინანსური შედეგების განსაზღვრის მიზნით, ხდება დროებითი (ნომინალური) ანგარიშების დახურვა:

7. შემოსავლის ანგარიშის:

დ-ტი – შემოსავალი რეალიზაციიდან 5875;
კ-ტი – საანგარიშგებო პერიოდის მოგება-ზარალი 5875.

8. ხარჯების ანგარიშის:

დ-ტი – საანგარიშგებო პერიოდის მოგება-ზარალი 3100;
კ-ტი – რეალიზებული საქონლის თვითღირებულება 3100.

9. საანგარიშგებო პერიოდის მოგება-ზარალის ანგარიშის:

დ-ტი – საანგარიშგებო პერიოდის მოგება-ზარალი 2775;
კ-ტი – გაუნაწილებელი მოგება 2775.

ნაღდი ფული სალაროში ანგარიში №1110

თარიღი		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	სალდო
01	1	ნაშთი		2100		2100

01	5	საქონელი			1200	900
08	20	შემოსავალი რეალიზაციიდან		3600		4500

მოთხოვნები მიწოდებით ანგარიში №1410

თარიღი		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	სალდო
06	25	შემოსავალი რეალიზაციიდან		1275		1275
08	27	შემოსავალი რეალიზაციიდან		1000		2275

საქონელი ანგარიში №1610

თარიღი		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	სალდო
01	1	ნაშთი		2400		2400
01	5	ნაღდი ფული		1200		3600
02	15	ვალდებულებები მოწოდებით		1500		5100
04	20	ვალდებულებები მოწოდებით		1000		6100
06	25	რეალ. საქ. თვითღირებულება			900	5200
08	20	რეალ. საქ. თვითღირებულება			1800	3400
08	27	რეალ. საქ. თვითღირებულება			400	3000

ვალდებულებები მოწოდებით ანგარიში №3110

თარიღი		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	სალდო
02	15	საქონელი			1500	1500
04	20	საქონელი			1000	2500

შემოსავალი რეალიზაციიდან ანგარიში №6110

თარიღი		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	სალდო
06	25	მოთხოვნები მიწოდებით			1275	1275
08	20	ნაღდი ფული			3600	4875
08	27	მოთხოვნები მიწოდებით			1000	5875
12	31	საანგ. პერიოდის მოგება			5875	0

რეალიზებული საქონლის თვითღირებულება ანგარიში №7100

თარიღი		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	სალდო
06	25	საქონელი		900		900
08	20	საქონელი		1800		2700
08	27	საქონელი		400		3100

12	31	საანგ. პერიოდის მოგება			3100	0

საწესდებო კაპიტალი ანგარიში №5150

თარიღი		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	სალდო
01	1	ნაშთი				4500

გაუნაწილებელი მოგება ანგარიში №5310

თარიღი		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	სალდო
12	31	საანგ. პერიოდის მოგება			2775	2775

საანგარიშგებო პერიოდის მოგება/ზარალი ანგარიში №5330

თარიღი		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	სალდო
12	31	შემოსავალი რეალიზაციიდან			5875	5875
12	31	რეალ. საქ. თვითღირებულება		3100		2775
12	31	გაუნაწილებელი მოგება		2775		0

ანგარიშგება მოგებისა და ზარალის შესახებ

2008 წლის 31 დეკემბრამდე პერიოდისათვის

(ფრაგმენტი)

შემოსავლები რეალიზაციიდან	5875
რეალიზებული საქონლის თვითღირებულება	(3100)
საერთო მოგება	**2775**

ბალანსი

2008 წლის 31 დეკემბრისათვის

(ფრაგმენტი)

ა ქ ტ ი ვ ე ბ ი		**ვალდებულებები და კაპიტალი**	
1. ფულადი საშუალებები	4500	1. ვალდებულებები მოწოდებით	2500
2. მოთხოვნები	2275	2. საწესდებო კაპიტალი	4500
3. მარაგები	3000	3. გაუნაწილებელი მოგება	2775
სულ აქტივები	**9775**	**სულ კაპიტ. და ვალდებულ.**	**9775**

პერიოდული მეთოდის გამოყენებისას არ ხდება სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების მოძრაობის ყოველდღიური აღრიცხვა უშუალოდ მარაგების ამსახველ ანგარიშებზე. საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს, ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისას მარაგების რაოდენობრივი ნაშთი ინვენტარიზაციით განისაზღვრება, შემდეგ კი ხდება მისი შეფასება საწარმოს მიერ შერჩეული მეთოდით და საწყისი ნაშთის დაყვანა საბოლოო ნაშთის ოდენობამდე, კორექტირების გზით.

პერიოდული მეთოდით სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების მოძრაობის აღსარიცხავად ამჟამად მოქმედი ანგარიშთა გეგმით გათვალისწინებულია საოპერაციო ხარჯებისათვის განკუთვნილი შესაბამისი ჯგუფის ანგარიშები კონკრეტული საწარმოს პროფილის მიხედვით:

1. პროდუქციის მწარმოებელი და მომსახურების სფეროს საწარმოებისათვის –

7100 – რეალიზებული პროდუქციის თვითღირებულება:

7110 – ძირითადი მასალების დანახარჯები/შეძენა;

7140 – დამხმარე მასალების დანახარჯები/შეძენა;

7180 – რემონტის დანახარჯები;

7185 – სასაქონლო-მატერიალური მარაგის კორექტირება.

2. სავაჭრო საწარმოებისათვის 7200 – რეალიზებული საქონლის თვითღირებულება:

7210 – გაყიდული/შეძენილი საქონელი;

7220 – გაყიდული საქონლის უკანდაბრუნება და ფასდათმობა;

7290 – სასაქონლო-მატერიალური მარაგების კორექტირება.

პერიოდული მეთოდის გამოყენებისას, პროდუქციის მწარმოებელი და მომსახურების სფეროს საწარმოებისათვის პერიოდის განმავლობაში შეძენილი მასალები მთლიანად დახარჯულად ითვლება, ამიტომ მასალები შეძენისას აისახება ძირითადი ან დამხმარე მასალების „შეძენის“ ანგარიშის დებეტში, სავაჭრო საწარმოში - „შეძენილი საქონლის“ ანგარიშის დებეტში, ფულადი საშუალებების ან მოწოდებით წარმოქმნილი ვალდებულებების ანგარიშის კრედიტთან კორესპონდენციით:

დ-ტი – მასალების დანახარჯები/შეძენა; ან

დ-ტი – გაყიდული/შეძენილი საქონელი;

კ–ტი – ფულადი საშუალებების ანგარიშები; ან

კ-ტი – ვალდებულებები მოწოდებიდან.

საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს, ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისას, სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების საბოლოო (რაოდენობრივი) ნაშთი ინვენტარიზაციით განისაზღვრება, იგი შეფასდება საწარმოს მიერ შერჩეული მეთოდით და გამოიყვანება სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების ნაშთებს (საწყის და საბოლოო) შორის სხვაობა, რომელიც წარმოადგენს კორექტირებად თანხას. ნაშთებს შორის სხვაობის თანხით მოხდება მარაგების საწყისი ნაშთის კორექტირება, საბოლოო ნაშთამდე მისი დაყვანის მიზნით:

დ-ტი – მარაგების ამსახველი ანგარიშები;

კ-ტი – მარაგების კორექტირების ანგარიში;

ან პირიქით:

დ-ტი – მარაგების კორექტირების ანგარიში;

კ-ტი – მარაგების ამსახველი ანგარიშები.

აღნიშნული კორექტირებადი გატარების შემდეგ, განისაზღვრება რეალიზებული სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების თვითღირებულება, რომელიც წარმოადგენს ანგარიშის 7100 – რეალიზებული პროდუქციის თვითღირებულება (ან 7200 – რეალიზებული საქონლის თვითღირებულება) დებეტის ნაშთს ამ მომენტისათვის. მაშასადამე, რეალიზებული სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების თვითღირებულება უდრის მარაგების საწყის ნაშთს დამატებული მათი შეძენა და გამოკლებული საბოლოო ნაშთი.

მაგალითი:

მარაგების აღრიცხვა პერიოდული მეთოდით:

1. ნაშთები ანგარიშების მიხედვით, 2008 წლის 1 იანვრისათვის იგივეა, რაც მუდმივი აღრიცხვის მეთოდის გამოყენებისას.

მომხდარი სამეურნეო ოპერაციები:

1. საქონლის შეძენის ოპერაციები:

1. 5 იანვარს ნაღდი ანგარიშსწორებით შეძენილია A საქონელი, 20 ცალი, ერთეულის ფასი - 60 ლარი;

დ-ტი – შეძენილი/გაყიდული საქონლის თვითღირებულება - 1200;

კ-ტი – ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში - 1200.

2. 15 თებერვალს შეძენილია კრედიტით B საქონელი 5 ცალი, ერთეულის ფასი 300 ლარი;

დ-ტი – შეძენილი/გაყიდული საქონლის თვითღირებულება - 1500;

კ-ტი – ვალდებულებები მოწოდებით და მომსახურებით - 1500.

3. 20 აპრილს შეძენილია C საქონელი 5 ცალი, ფასი 200 ლ.;

დ-ტი – შეძენილი/გაყიდული საქონელის თვითღირებულება - 1000;

კ-ტი – ვალდებულებები მოწოდებით და მომსახურებით - 1000.

2. საქონლის გაყიდვის ოპერაციები:

4. 25 ივნისს კრედიტით (შემდგომი გადახდის პირობით) გაიყიდა A საქონელი 15 ცალი, გასაყიდი ფასი 85 ლარი.

დ-ტი – მოთხოვნები მიწოდებით - 1275;

კ-ტი – შემოსავალი რეალიზაციიდან - 1275.

5. 20 აგვისტოს ნაღდი ანგარიშსწორებით გაიყიდა B საქონელი, 6 ცალი, ერთეულის ფასი - 600 ლარი.

დ-ტი – ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში - 3600;

კ-ტი – შემოსავალი რეალიზაციიდან - 3600.

6. 27 აგვისტოს კრედიტით გაიყიდა C საქონელი, 2 ცალი, ფასი 500 ლარი.

დ-ტი – მოთხოვნები მიწოდებით - 1000;

კ-ტი – შემოსავალი რეალიზაციიდან - 1000.

საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს, 31 დეკემბრის მდგომარეობით, ინვენტარიზაციის მონაცემებით საქონლის ფაქტიური ნაშთი შეადგენს:

დასახელება	რაოდენობა	ერთეულის ფასი	თანხა
საქონელი A	15	60	900
საქონელი B	2	300	600
საქონელი C	7	200	1400
საქონელი D	2	50	100
სულ			**3000**

7. სასაქონლო-მატერიალური მარაგების საწყის (2400 ლარი) და საბოლოო (3000 ლარი) ნაშთებს შორის სხვაობის თანხით (600 ლარი) შედგება კორექტირებადი გატარება:

დ-ტი – საქონელი - 600;

კ-ტი – მარაგების კორექტირება - 600.

რეალიზებული საქონლის თვითღირებულების განსაზღვრის მიზნით, ყველა საოპერაციო ხარჯი თავს მოიყრის საკონტროლო ანგარიშზე „რეალიზებული საქონლის თვითღირებულება“. ამ მიზნით დაიხურება ამ ჯგუფის ყველა ანგარიში:

8. დ-ტი – რეალიზებული საქონლის თვითღირებულება - 3700;
კ-ტი – შეძენილი/გაყიდული საქონელი - 3700.

9. დ-ტი – სასაქონლო-მატერიალური მარაგის კორექტირება - 600;
კ-ტი – რეალიზებული საქონლის თვითღირებულება - 600.

საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს, 31 დეკემბერს, საქმიანობის ფინანსური შედეგების განსაზღვრის მიზნით, ხდება დროებითი (ნომინალური) ანგარიშების დახურვა.

10. შემოსავლის ანგარიშის:

დ-ტი – შემოსავალი რეალიზაციიდან - 5875;
კ-ტი – საანგარიშგებო პერიოდის მოგება-ზარალი - 5875.

11. ხარჯების ანგარიშის:

დ-ტი – საანგარიშგებო პერიოდის მოგება-ზარალი - 3100;
კ-ტი – რეალიზებული საქონლის თვითღირებულება - 3100.

12. საანგარიშგებო პერიოდის მოგება-ზარალის აგარიშის:

დ-ტი – საანგარიშგებო პერიოდის მოგება-ზარალი - 2775;
კ-ტი – გაუნაწილებელი მოგება - 2775.

ნაღდი ფული სალაროში ანგარიში №1110

თარიღი		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	სალდო
01	1	ნაშთი		2100		2100
01	5	საქონელი			1200	900
08	20	შემოსავალი რეალიზაციიდან		3600		4500

მოთხოვნები მიწოდებით ანგარიში №1410

თარიღი		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	სალდო
06	25	შემოსავალი რეალიზაციიდან		1275		1275
08	27	შემოსავალი რეალიზაციიდან		1000		2275

საქონელი ანგარიში №1610

თარიღი		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	სალდო
01	1	ნაშთი		2400		2400
12	31	მარაგების კორექტირება		600		3000

ვალდებულებები მოწოდებიდან ანგარიში №3110

თარიღი		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	სალდო
02	15	საქონელი			1500	1500
04	20	საქონელი			1000	2500

შემოსავალი რეალიზაციიდან ანგარიში №6110

თარიღი		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	სალდო
06	25	მოთხოვნები მიწოდებით			1275	1275
08	20	ნაღდი ფული			3600	4875
08	27	მოთხოვნები მიწოდებით			1000	5875
12	31	საანგ. პერიოდის მოგება			5875	0

რეალიზებული საქონლის თვითღირებულება ანგარიში №7200

თარიღი		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	სალდო
12	31	შეძენილი/გაყიდული საქონელი		3700		3700
12	31	მარაგების კორექტირება			600	3100

შეძენილი/გაყიდული საქონელი ანგარიში №7210

თარიღი		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	სალდო
01	5	ნაღდი ფული		1200		1200
02	15	ვალდებულებები მოწოდებით		1500		2700
04	20	ვალდებულებები მოწოდებით		1000		3700
12	31	რეალ. საქონლის თვითღ.			3700	0

სასაქონლო-მატერიალური მარაგის კორექტირება ანგარიში №7290

თარიღი		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	სალდო
12	31	მარაგების კორექტირება			600	600
12	31	რეალ. საქონლის თვითღ.		600		0

საწესდებო კაპიტალი ანგარიში №5150

თარიღი		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	სალდო
01	1	ნაშთი				4500

გაუნაწილებელი მოგება ანგარიში №5310

თარიღი		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	სალდო
12	31	საანგ. პერიოდის მოგება			2775	2775

საანგარიშგებო პერიოდის მოგება/ზარალი ანგარიში №5330

თარიღი		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	სალდო
12	31	შემოსავალი რეალიზაციიდან			5875	5875
12	31	რეალ. საქ. თვითღირებულება		3100		2775
12	31	გაუნაწილებელი მოგება		2775		0

ანგარიშგება მოგებისა დაზარალის შესახებ

2008 წლის 31 დეკემბრამდე პერიოდისათვის

(ფრაგმენტი)

	ლარი	ლარი
შემოსავლები რეალიზაციიდან		5875
რეალიზებული საქონლის თვითღირებულება:		
მარაგების დაწყებითი ნაშთი	2400	
შეძენა (+)	3700	
სულ სარეალიზაციო საქონელი	6100	
მარაგების ნაშთი პერიოდის ბოლოსათვის (-)	3000	
რეალიზებული საქონლის თვითღირებულება		(3100)
საერთო მოგება		**2775**

ბალანსი

2008 წლის 31 დეკემბრისათვის

(ფრაგმენტი)

ა ქ ტ ი ვ ე ბ ი		**ვალდებულებები და კაპიტალი**	
1. ფულადი საშუალებები	4500	1. ვალდებულებები მოწოდებით	2500
2. მოთხოვნები	2275	2. საწესდებო კაპიტალი	4500
3. მარაგები	3000	3. გაუნაწილებელი მოგება	2775

სულ აქტივები 9775 სულ კაპიტ. და ვალდებულ. 9775

სასაქონლო-მატერიალური მარაგების აღრიცხვის მეთოდები

ოპერაცია	უწყვეტი მეთოდი	პერიოდული მეთოდი
შეძენა	თითოეული პოზიციის მიხედვით ცალკე ანგარიში იწარმოება. სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების ცალკეული ჯგუფებისათვის საკონტროლო ანგარიში გამოიყენება. მარაგების შეძენა აისახება ამ ანგარიშების დებეტში	სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების შეძენა აისახება „მარაგების შეძენის“ ანგარიშის დებეტში
ხარჯვა საწარმოო საჭიროებისათვის, გაცემა, რეალიზაცია	სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების წარმოებაზე გადაცემისას დაკრედიტდება ფასეულობების შესაბამისი პოზიციის ანგარიში, გადაცემული მარაგების თანხით. იმავე თანხით დაკრედიტდება მარაგების საკონტროლო ანგარიში და დადებეტდება „რეალიზებული პროდუქციის თვითღირებულების“ ანგარიში; ან მასალების ხარჯვა შეიძლება აისახოს „დაუმთავრებელი წარმოების“ ანგარიშზე, დებეტში.	სასაქონლო მატერიალური მარაგების ანგარიშებზე ყოველდღიური გატარებები არ ხორციელდება
ბუღალტრული ჩანაწერები სააღრიცხვო პერიოდის ბოლოს	რეალიზებული პროდუქციის თვითღირებულება ავტომატურად განისაზღვრება, სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების შესაბამის ანგარიშებზე წარმოებული ჩანაწერებით. შედარებისა და აუდიტის მიზნით შეიძლება მოხდეს მარაგების ინვენტარიზაცია. პერიოდის ბოლოს უწყვეტი აღრიცხვისა და ინვენტარიზაციის მონაცემებს შორის განსხვავების შემთხვევაში, აღრიცხვის მონაცემები კორექტირდება ფაქტიურ მონაცემებამდე. კორექტირებისას სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების ანგარიშები დებეტდება ან კრედიტდება სხვაობის თანხით და შესაბამისად, დებეტდება ან კრედიტდება მარაგების კორექტირების ანგარიში. ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისას მაკორექტირებელი ანგარიში დაიხურება „რეალიზებული პროდუქციის თვითღირებულები“-ს ანგარიშით.	ხდება სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების ნაშთების გაანგარიშება პერიოდის ბოლოსათვის ნატურალურ საზომ ერთეულებში და მათი ღირებულების შეფასება საწარმოს მიერ შერჩეული მეთოდით. საწყის და საბოლოო ნაშთებს შორის სხვაობის თანხით მოხდება მარაგებისა და რეალიზებული პროდუქციის (საქონლის) ამსახველი ანგარიშების კორექტირება. შედეგად, ნაშთებს შორის სხვაობის გამოყენებით გაიანგარიშება პერიოდის განმავლობაში რეალიზებული პროდუქციის თვითღირებულება.

3.5. სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების გადაფასება

მართალია, თვითღირებულება სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების შეფასების ბაზად ითვლება, მაგრამ იმ შემთხვევაში, როცა იგი საბაზრო ღირებულებაზე მაღალია, მათი შეფასებისას ნეტო სარეალიზაციო ღირებულება გამოიყენება.

ნეტო (წმინდა) სარეალიზაციო ღირებულება არის ჩვეულებრივი სამეურნეო პროცესისათვის შეფასებითი გასაყიდი ფასი, პროდუქციის დასრულებისა და გაყიდვისათვის საჭირო შეფასებითი დანახარჯების გამოკლებით (ბასს - 2). ჩვეულებრივი სამეურნეო საქმიანობის პირობებში, იგი ტოლია მოსალოდნელ გასაყიდ ფასს მინუს რეალიზაციის ორგანიზებისათვის საჭირო მოსალოდნელი ხარჯები.

ორი შეფასებიდან უმცირესის გამოყენება წინდახედულობის პრინციპითაა განპირობებული, რამდენადაც სასაქონლო-მატერიალური მარაგების აღდგენითი ღირებულების შემცირება უმეტეს შემთხვევაში სარეალიზაციო ფასების დაცემის მაუწყებლად ითვლება ან მის ფაქტიურ შემცირებას ასახავს.

სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების დაზიანების, მათი გასაყიდი ფასების დაცემის, ნაწილობრივ ან სრულად მოძველების შემთხვევაში, შეუძლებელია რა მათი ღირებულების კომპენსაცია, საჭირო ხდება ამ ფასეულობათა თვითღირებულების ჩამოწერა ნეტო სარეალიზაციო ღირებულებამდე, რათა აქტივის ღირებულება არ აღემატებოდეს მის მიერ მოტანილ სარგებელს.

ბასს-ით სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების ნეტო სარეალიზაციო ღირებულებამდე ჩამოწერა ხდება მუხლობრივად. თუმცა, ზოგიერთ შემთხვევაში, უფრო მიზანშეწონილია მსგავსი ან ერთმანეთთან დაკავშირებული მუხლების დაჯგუფება. მუხლების დაჯგუფება ხდება იმ შემთხვევში, როცა სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობები პროდუქციის ერთსა და იმავე ასორტიმენტს მიეკუთვნება და ერთნაირი დანიშნულე-

ბა აქვთ. მიზანშეწონილი არ არის მზა პროდუქციის ჯგუფურად ჩამოწერა ნეტო სარეალიზაციო ღირებულებამდე.

მომსახურების სფეროს საწარმოები, ჩვეულებრივ, დანახარჯებს ცალკე ასახავენ მომსახურების ისეთი სახეების მიხედვით, რომლებისთვისაც ერთნაირი გასაყიდი ფასია დადგენილი. ამიტომ მომსახურების თითოეული სახე განიხილება, როგორც ცალკე აღებული, დამოუკიდებელი ელემენტი.

ბასს-ით ნეტო სარეალიზაციო ღირებულების გაანგარიშების მეთოდი ეყრდნობა სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების მოსალოდნელი სარეალიზაციო თანხის შესახებ ხელმისაწვდომი და ყველაზე საიმედო მონაცემების გამოყენებას.

ნედლეული და სხვა მასალები, რომლებიც განკუთვნილია სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების საწარმოებლად, არ შეიძლება ჩამოფასდეს თვითღირებულებაზე დაბლა, თუ მოსალოდნელია, რომ მათი მონაწილეობით წარმოებული მზა პროდუქცია გაიყიდება თვითღირებულების შესაბამის ან თვითღირებულებაზე მაღალ ფასში.

ნეტო სარეალიზაციო ღირებულება, ყოველ მომდევნო საანგარიშგებო პერიოდში ხელახლა გაიანგარიშება. იმ შემთხვევაში, თუ არ არსებობს გარემოებები, რომლებმაც სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების თვითღირებულებაზე დაბალი თანხით თავდაპირველი ჩამოწერა განაპირობეს, უნდა მოხდეს ჩამოწერილი თანხის კომპენსაცია. ე. ი. კომპენსირება შეზღუდულია თავდაპირველად ჩამოწერილი თანხით. სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების ახალ საბალანსო ღირებულებად თვითღირებულებასა და ნეტო სარეალიზაციო ღირებულებას შორის უმცირესი აიღება. ეს მაშინ ხდება, როდესაც სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობები, რომლებიც წინა პერიოდში მათი გასაყიდი ფასის დაცემის გამო ნეტო სარეალიზაციო ღირებულებით იყო აღრიცხული, საწარმოში მომდევნო საანგარიშგებო პერიოდშიც მარაგად იმყოფება, როცა მათი გასაყიდი ფასი უკვე გაზრდილია.

მაგალითი:

მარაგების შეფასება უმცირესი თანხით:

საწარმოს 2008 წლის 31 დეკემბერს მარაგის სახით სამი ტიპის საქონელი გააჩნია. მარაგად მყოფ ზოგიერთ საქონელზე მოთხოვნა დაეცა და შესაბამისად, მისი რეალიზაცია გაძნელებულია.

ფინანსური ანგარიშგების მიზნებისათვის უნდა განისაზღვროს მარაგების ნაშთი. შეფასება შეიძლება მოხდეს: საგნების მიხედვით; ძირითადი ჯგუფების მიხედვით და საერთო რაოდენობის მიხედვით.

მარაგების შეფასება საგნების მიხედვით:

მარაგები	ჯგუფი	საბალანსო ღირებულება	ნეტო-სარეალ. ღირებულება	უმცირესი თანხა
1	I	3000	3000	3000
2	I	4000	3000	3000
3	I	5000	3000	3000
4	I	8000	3000	3000
				12000
5	II	4500	4000	4000
6	II	7000	4000	4000
7	II	6000	4000	4000
8	II	3000	4000	3000
				15000
9	III	6000	9000	6000
10	III	6500	9000	6500
11	III	5000	9000	5000
12	III	7000	9000	7000
				24500
სულ საგნების მიხედვით			**51500**	

მარაგების შეფასება მათი ჯგუფების მიხედვით:

მარაგები	ჯგუფი	საბალანსო ღირებულება	ნეტო-სარეალ. ღირებულება	უმცირესი თანხა
1	I	3000	3000	
2	I	4000	3000	
3	I	5000	3000	
4	I	8000	3000	
		20000	**12000**	**12000**
5	II	4500	4000	
6	II	7000	4000	
7	II	6000	4000	
8	II	3000	4000	
		20500	**16000**	**16000**
9	III	6000	9000	
10	III	6500	9000	
11	III	5000	9000	

12	III	7000	9000	
		24500	**36000**	**24500**
სულ ჯგუფების მიხედვით			**52500**	

მარაგების შეფასება საერთო რაოდენობის მიხედვით

მარაგები	ჯგუფი	საბალანსო ღირებულება	ნეტო-სარეალ. ღირებულება	უმცირესი რიცხვი
1	I	3000	3000	
2	I	4000	3000	
3	I	5000	3000	
4	I	8000	3000	
5	II	4500	4000	
6	II	7000	4000	
7	II	6000	4000	
8	II	3000	4000	
9	III	6000	9000	
10	III	6500	9000	
11	III	5000	9000	
12	III	7000	9000	
		65000	**64000**	**64000**
სულ საგნების მიხედვით				**64000**

სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების გადაფასების შედეგები საანგარიშგებო პერიოდის მოგებისა და ზარალის ანგარიშზე აისახება.

ზემოთ განხილულ მაგალითში გადაფასების შედეგი ზარალად აღიარდება და აისახება ბუღალტრული გატარებით:

დ-ტი - საანგარიშგებო პერიოდის მოგება/ზარალი;

კ-ტი - საქონელი.

მარაგების საგნების მიხედვით გადაფასებისას ზარალმა შეადგინა – 13500 ლარი (51500-65000), ჯგუფების მიხედვით გადაფასებისას – 12500 ლარი (52500-65000), ხოლო საერთო რაოდენობის მიხედვით გადაფასებისას - 1000 ლარი (64000-65000).

თავი IV. ძირითადი საშუალებების აღრიცხვა

4.1. ძირითადი საშუალებები, მათი აღიარება, კლასიფიკაცია და აღრიცხვის ამოცანები

ძირითადი საშუალებები საწარმოს მფლობელობაში არსებული გრძელვადიანი მატერიალური აქტივებია, რომლებიც გამოიყენება წარმოებაში, ან საქონლის, ან მომსახურების მისაწოდებლად, იჯარით გასაცემად ან ადმინისტრაციული მიზნებისათვის და გათვალისწინებულია ერთ საანგარიშგებო პერიოდზე მეტი ხნით გამოსაყენებლად. ერთ საანგარიშგებო პერიოდს სრული 12 თვე წარმოადგენს.

ძირითად საშუალებებს, როგორც გრძელვადიან მატერიალურ აქტივებს, ფიზიკური, ნატურალური ფორმა გააჩნიათ. მათ მიეკუთვნება: მიწა, შენობები, ნაგებობები, მანქანა-დანადგარები, სატრანსპორტო საშუალებები და სხვა.

ძირითადი საშუალებები საწარმოს აქტივების მნიშვნელოვანი ნაწილია, ამიტომ მათზე გაწეული დანახარჯების აღიარებამ და აღრიცხვამ შეიძლება მნიშვნელოვანი გავლენა მოახდინოს საწარმოს საქმიანობის შედეგებზე. აქედან გამომდინარე, ძირითადი საშუალებების ასახვას საწარმოს ფინანსურ ანგარიშგებაში დიდი მნიშვნელობა აქვს საწარმოს ფინანსური მდგომარეობის დახასიათებისათვის.

საერთაშორისო სტანდარტებით, ძირითადი საშუალებების აღრიცხვა რეგულირდება ბასს 16-ით „ძირითადი საშუალებები“. ბასს 16 - „ძირითადი საშუალებები“ გამოიყენება ძირითადი საშუალებების აღრიცხვისას ყოველთვის, გარდა იმ შემთხვევებისა, როდესაც ბუღალტრული აღრიცხვის რომელიმე სხვა საერთაშორისო სტანდარტი მოითხოვს ან უშვებს ბუღალტრული აღრიცხვის განსხვავებულ მიდგომას.

ბასს-16 არ გამოიყენება გასაყიდად გამიზნულად კლასიფიცირებული ძირითადი საშუალებებისათვის, სასოფლო-სამეურნეო წარმოებასთან დაკავშირებული ბიოლოგიური აქტივებისათვის, მინერალური რესურსების მარაგის ძიებისა და შეფასების აქტივების აღიარებისათვის, ნავთობის, ბუნებრივი გაზის და ამგვარი არაკვლავწარმოებადი რესურსების მოპოვება-გადამუშავების შემთხვევაში.

ზოგჯერ ძირითადი საშუალებების თავდაპირველი აღიარება ბასს 16-საგან განსხვავებული წესით ხდება და კონკრეტული შემთხვევები შესაბამისი სტანდარტით რეგულირდება. მაგალითად, ასეთებია: ფასს 5, ფასს 6, ბასს 17, ბასს 20, ბასს 23, ბასს 29, ბასს 37 ბასს 40, ბასს 41. ამ დროსაც, საწარმო ვალდებულია დაიცვას ბასს 16-ის

მოთხოვნები, გარდა იმ მოთხოვნებისა, რომლებიც ძირითადი საშუალებების ღირებულების თავდაპირველი აღიარების შემდგომ შეფასებას ეხება.

ბასს-ის მიხედვით, ძირითადი საშუალებების ღირებულება უნდა აღიარდეს აქტივად, თუ მოსალოდნელია, რომ საწარმო მომავალში ამ აქტივის გამოყენებით მიიღებს ეკონომიკურ სარგებელს და შესაძლებელია მისი ღირებულების საიმედოდ შეფასება.

ძირითადი საშუალებების რომელიმე ობიექტის აქტივად აღიარებისათვის საწარმომ უნდა შეაფასოს მომავალი ეკონომიკური სარგებლის მიღების საიმედოობის ხარისხი თავდაპირველი ინფორმაციის საფუძველზე. იმის გამო, რომ ბასს 16 არ ადგენს აღიარების საზომ ერთეულს, ე. ი. რას მოიცავს ძირითადი საშუალების ერთეული, იგი საწარმომ კონკრეტული ვითარების გათვალისწინებით უნდა განსაზღვროს. მაგალითად, სათადარიგო და დამხმარე ნაწილები ძირითადად, აღირიცხება როგორც სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობები და მათი მოხმარებისას აღიარება ხდება საანგარიშგებო პერიოდის მოგებაში ან ზარალში. თუ საწარმო სათადარიგო და დამხმარე ნაწილების გამოყენებას აპირებს ერთზე მეტი საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში, ისინი ძირითად საშუალებებად კლასიფიცირდება. ბასს-ით თუ სათადარიგო და დამხმარე ნაწილები შეიძლება გამოყენებულ იქნეს მხოლოდ ძირითადი საშუალებების რომელიმე კონკრეტულ ერთეულთან ერთად, ისინი ძირითად საშუალებებად უნდა აღირიცხოს.

საწარმო ყველა ძირითად საშუალებას აფასებს აღიარების აღნიშნული პრინციპის მიხედვით, რომელი თარიღითაც ისინი იქნა შეძენილი. ეს ღირებულება მოიცავს ძირითადი საშუალების თავდაპირველი შეძენის ან შექმნის დროს გაწეულ დანახარჯებს და შემდგომში, ნაწილების შეცვლის ან მისი მომსახურებისთვის დამატებით გაწეულ დანახარჯებს.

აღიარების პრინციპის მიხედვით, საწარმო არ აღიარებს ძირითადი საშუალების საბალანსო ღირებულებაში მისი ყოველდღიური მომსახურების ისეთ დანახარჯებს, როგორიცაა: შრომითი და სხვა რესურსების დანახარჯები, მცირეფასიანი ნაწილების ღირებულება. ისინი აღიარდება საანგარიშგებო პერიოდის მოგებაში ან ზარალში. ისინი ხშირად აისახება, როგორც ძირითადი საშუალებების „რემონტი და მომსახურება“.

ძირითადი საშუალებების ზოგიერთი ცალკეული ერთეულის მთავარი დეტალები შესაძლოა მოითხოვდეს რეგულარულ შეცვლას. ბასს-ის აღიარების პრინციპის შესაბამისად, საწარმო აღიარებს ძირითადი საშუალების საბალანსო ღირებულებაში შემცვლელი ნაწილების ღირებულებას, თუ იგი აკმაყოფილებს აღიარების კრიტერიუმებს. მაგალითად, ღუმელი შეიძლება საჭიროებდეს რეგულირებას განსაზღვრული ნამუშევარი საათების შემდეგ ან თვითმფრინავის ინტერიერი შეიძლება მრავალჯერ შეიცვალოს, მისი მომსახურების ვადის განმავლობაში. ასევე, ძირითადი საშუალების ერთეულის (მაგალითად, თვითმფრინავი) უწყვეტი გამოყენების პირობა მოითხოვს პერიოდულ სრულმასშტაბიან შემოწმებებს დეფექტების გამოსააშკარავებლად, მიუხედავად იმისა, ამ ერთეულის ნაწილები შეიცვლება თუ არა. ასეთი სრულმასშტაბიანი შემოწმებების

ჩატარებისას, მისი ღირებულება აისახება ძირითადი საშუალების ერთეულის საბალანსო ღირებულებაში, როგორც შემცვლელი, თუ აკმაყოფილებს აღიარების კრიტერიუმებს.

ძირითადი საშუალებები შემადგენლობის მიხედვით იყოფა ორ ნაწილად. მათი ერთი ნაწილი უფრო აქტიურ როლს ასრულებს წარმოების პროცესში. ასეთებია: მანქანა-დანადგარები და საწარმოო მოწყობილობები, რომელზეც მნიშვნელოვნადაა დამოკიდებული პროდუქციის გამოშვების მოცულობა და ხარისხი, რამდენადაც სრულყოფილი და მაღალი წარმადობის მქონე საწარმოო მოწყობილობები უზრუნველყოფენ პროდუქციის უკეთეს ხარისხსა და წარმოების უმოკლეს ვადებს. ცხადია, ასეთი როლი ვერ დაეკისრება ძირითადი საშუალებების მეორე ნაწილს – შენობებს, ნაგებობებს, ინვენტარს და ა.შ. ამიტომ ძირითადი საშუალებების შესწავლისას განსაკუთრებული ყურადღება უნდა დაეთმოს მათ სტრუქტურას, თუ რა ხვედრითი წილი მოდის ძირითადი საშუალებების აქტიურ ნაწილზე, როგორი პროპორციით იზრდება იგი. ძირითად საშუალებებზე ამა თუ იმ საგნის მიკუთვნება მისი ფიზიკური თვისებებით კი არ განისაზღვრება, არამედ მისი ფუნქციონალური დანიშნულებით წარმოების პროცესში. შრომის საშუალება, თავისი ფიზიკური თვისებების მიხედვით, ერთ საწარმოში შეიძლება იყოს ძირითადი საშუალება, მეორეში – შრომის საგანი (მასალა) და მესამეში – მზა პროდუქცია. მაგალითად, რელსი მეტალურგიული ქარხნისათვის მზა პროდუქციაა, საამშენებლო-სარემონტო საწარმოსათვის მასალა, ხოლო რკინიგზის დეპარტამენტისათვის – ძირითადი საშუალება.

ძირითადი საშუალებების სწორი აღრიცხვისა და მათზე კონტროლის განხორციელებისათვის დიდი მნიშვნელობა აქვს მათს კლასიფიკაციას. ძირითადი საშუალებების კლასიფიკაცია შეიძლება მოხდეს:

- გამოყენების სფეროების მიხედვით;
- დარგობრივი ნიშნით;
- ნივთობრივ-ნატურალური ნიშნით.

გამოყენების სფეროების მიხედვით ძირითადი საშუალებები იყოფა: საწარმოო დანიშნულების ძირითად საშუალებებად და არასაწარმოო დანიშნულების ძირითად საშუალებებად.

საწარმოო დანიშნულების ძირითადი საშუალებებია შრომის იარაღები, რომლებიც უშუალოდ მონაწილეობენ წარმოების პროცესში (მანქანები, მოწყობილობები, ინსტრუმენტები და სხვა) და შრომის ის საშუალებები, რომლებიც ხელს უწყობენ წარმოების პროცესის განხორციელებას (შენობები, ნაგებობანი, გზები, სატრანსპორტო საშუალებები და სხვა).

არასაწარმოო დანიშნულების ძირითად საშუალებებს მიეკუთვნება შენობები, ნაგებობანი და ხანგრძლივი მოხმარების ისეთი საგნები, რომლებიც ემსახურებიან მოსახლეობას და არასაწარმოო დანიშნულების დაწესებულებებსა და ორგანიზაციებს.

ისინი წარმოების პროცესში არ მონაწილეობენ, მაგრამ კვლავწარმოების აუცილებელ პირობას წარმოადგენენ.

დარგობრივი ნიშნის მიხედვით ძირითად საშუალებებს ყოფენ მრეწველობის, სოფლის მეურნეობის, მშენებლობის, სატყეო მეურნეობის, კავშირგაბმულობის, ვაჭრობის და ა.შ. ძირითად საშუალებებად.

ნივთობრივ-ნატურალური ნიშნის მიხედვით ძირითადი საშუალებების დაჯგუფებას დიდი მნიშვნელობა აქვს მათი აღრიცხვის სწორი ორგანიზაციისათვის. ბასს-ი ძირითადი საშუალებების თითოეულ ჯგუფში აერთიანებს მსგავსი ბუნებისა და ეკონომიკური დანიშნულების აქტივებს და ძირითად საშუალებებს აჯგუფებს შემდეგ ძირითად ჯგუფებად:

- მიწები;
- მიწა და შენობა-ნაგებობები;
- მანქანა-დანადგარები;
- გემები;
- თვითმფრინავები;
- სატრანსპორტო საშუალებები;
- ავეჯი და მოწყობილობები;
- საოფისე აღჭურვილობა.

საკუთრების ფორმების მიხედვით ძირითად საშუალებებს აჯგუფებენ საკუთარ და იჯარით აღებულ ძირითად საშუალებებად.

გამოყენების მიხედვით გამოყოფენ მოქმედ და უმოქმედო ძირითად საშუალებებს.

რაც შეეხება ძირითადი საშუალებების დაჯგუფებას საგადასახადო მიზნებისათვის, იმის გამო, რომ ძირითადი საშუალებები ამორტიზაციას დაქვემდებარებული აქტივებია, გადასახადის გაანგარიშების მიზნებიდან გამომდინარე, ისინი იყოფა ხუთ ჯგუფად, ამორტიზაციის ნორმების მიხედვით, რომელიც განსაზღვრულია საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 183-ე მუხლით.

ძირითადი საშუალებების აღრიცხვის მთავარ საკითხს წარმოადგენს აქტივის აღიარების მომენტისა და მათი საბალანსო ღირებულების განსაზღვრა, აგრეთვე, ძირითადი საშუალებების ცვეთისა და ამორტიზაციის თანხების დანახარჯებად აღიარება.

იმის გამო, რომ ფინანსური ინფორმაციის მომხმარებლები საწარმოების ძირითადი საშუალებების არსებობისა და მოძრაობის შესახებ ინფორმაციას ბუღალტრული აღრიცხვიდან იღებენ, ბუღალტრულმა აღრიცხვამ უნდა უზრუნველყოს:

- ძირითადი საშუალებების არსებობისა და მოძრაობის სწორი, დროული დოკუმენტური გაფორმება და ასახვა ბუღალტრულ რეგისტრებში;
- კონტროლი ყველა ძირითადი საშუალებების (მ.შ. დაკონსერვებული და მარაგად მყოფი) შენახვაზე;
- კონტროლი შერჩეული მეთოდით ამორტიზაციის სწორად აღრიცხვაზე ძირითადი საშუალებების სასარგებლო გამოყენების მთელი პერიოდის განმავლობაში;
- კონტროლი ძირითადი საშუალებების გაყიდვისა და სხვა გასვლების შედეგების სწორად ასახვაზე;
- კონტროლი ძირითადი საშუალებების აღსადგენად გაწეული ფაქტიური დანახარჯების ბუღალტრულ რეგისტრებში სრულად ასახვაზე;
- კონტროლი ძირითადი საშუალებების ინვენტარიზაციის შედეგების აღრიცხვაში ობიექტურად ასახვაზე;
- კონტროლი ძირითადი საშუალებების პერმანენტული გადაფასების სწორად განხორციელებასა და აღდგენითი (გადაფასებული) ღირებულების გაანგარიშებაზე;
- კონტროლი ძირითად საშუალებებთან დაკავშირებული გადასახადების გაანგარიშების სისწორეზე, დროულობასა და აღრიცხვაზე;
- ფინანსურ ანგარიშგებაში ძირითადი საშუალებების შესახებ არსებული ინფორმაციის ობიექტურობა.

ამ ამოცანის გადასაწყვეტად, პასუხი უნდა გაეცეს შემდეგ კითხვებს:

- როგორ განისაზღვროს მოქმედი პირვანდელი ან გადაფასებული (აღდგენითი) ღირებულება?
- როგორ განისაზღვროს და აღიარდეს ხარჯად (ჩამოიწეროს ხარჯებში) ძირითადი საშუალებების ღირებულების ნაწილი?
- როგორ აღირიცხოს ძირითადი საშუალებების რემონტთან, ტექნიკურ მომსახურებასთან, ექსპლუატაციასთან დაკავშირებული ხარჯები?
- როგორ აისახოს აღრიცხვაში ძირითადი საშუალებების გასვლასთან (ლიკვიდაციასთან) დაკავშირებული ოპერაციები?

ძირითადი საშუალებების აღსარიცხავად ანგარიშთა გეგმაში შესაბამისი ანგარიშებია გათვალისწინებული. ძირითადი საშუალებების ამსახველი ანგარიშები განკუთვნილია საწარმოს კუთვნილი, ექსპლუატაციაში მყოფი, დაკონსერვებული და იჯარით გაცემული ძირითადი საშუალებების აღსარიცხავად (გარდა გრძელვადიანი იჯარით გაცემული ძირითადი საშუალებებისა). რაც შეეხება იჯარით აღებულ ძირითად

საშუალებებს, იგი იჯარის სახეობიდან გამომდინარე, აისახება შესაბამის ანგარიშებზე – გრძელვადიანი იჯარის დროს – „გრძელვადიანი იჯარით აღებული ძირითადი საშუალებები“, ხოლო მოკლევადიანი იჯარისას - ბალანსგარეშე ანგარიშზე „იჯარით აღებული ძირითადი საშუალებები“.

ამჟამად მოქმედი ანგარიშთა გეგმით, ძირითადი საშუალებების აღსარიცხავად გათვალისწინებულია გრძელვადიანი აქტივების ჯგუფი 2100 – „ძირითადი საშუალებები“, კერძოდ, ანგარიშები:

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.

ხოლო ძირითადი საშუალებების ცვეთისა და ამორტიზაციის აღსარიცხავად გათვალისწინებულია ჯგუფი 2200 – „ძირითადი საშუალებების ცვეთა“, კერძოდ, ანგარიშები:

2230 – შენობების ცვეთა;

2240 – ნაგებობების ცვეთა;

2250 – მანქანა-დანადგარების ცვეთა;

2260 – ოფისის აღჭურვილობის ცვეთა;

2270 – ავეჯისა და სხვა ინვენტარის ცვეთა;

2280 – სატრანსპორტო საშუალებების ცვეთა;

2290 – იჯარით აღებული ქონების კეთილმოწყობის ცვეთა.

ძირითადი საშუალებების ამსახველი ყველა ანგარიში აქტიური, ინვენტარული, საბალანსო ანგარიშია, რომლის დებეტში მიღებული, ხოლო კრედიტში გასული ძირითადი საშუალებების პირვანდელი (ისტორიული) ღირებულება აისახება. ძირითადი საშუალებების დაგროვილი ცვეთის ამსახველი ანგარიშები კონტრალური (კონტრაქტიური), მარეგულირებელი ანგარიშებია. ამ ანგარიშების კრედიტში ძირითადი საშუალებების დაგროვილი ცვეთა, მისი ზრდა, ხოლო დებეტში ცვეთის ჩამოწერა, მისი შემცირება აისახება.

ძირითადი საშუალებების თითოეულ სახეს, რომელიც დამოუკიდებელ ერთეულს წარმოადგენს, ინვენტარული ობიექტი ეწოდება.

4.2. ძირითადი საშუალებების შეფასება

ძირითადი საშუალებების აღრიცხვისას განსაკუთრებული ყურადღება უნდა მიექცეს მათ შეფასებას. ძირითადი საშუალებების ფუნქციონირების თავისებურება, რომელიც წარმოების პროცესში მის ხანგრძლივ გამოყენებასთან და ნატურალურ-ნივთობრივი ფორმის შენარჩუნებასთან ერთად, ღირებულების იმავდროულ ცვლილებასთანაა დაკავშირებული, განაპირობებს ძირითადი საშუალებების რამდენიმე შეფასების გამოყენებას.

განასხვავებენ ძირითადი საშუალებების პირვანდელ (ისტორიულ) ღირებულებას ანუ თვითღირებულებას, ნარჩენ ანუ საბალანსო ღირებულებას და გადაფასებულ (აღდგენით) ღირებულებას. ძირითადი საშუალებების აღრიცხვისას გამოიყენება აგრეთვე, დისკონტირებული ღირებულება.

ძირითადი საშუალებების ერთეული, რომელიც აკმაყოფილებს აქტივის აღიარების კრიტერიუმებს, უნდა შეფასდეს მისი თვითღირებულებით. აქტივის თვითღირებულება არის მისი შეძენის ან შექმნის დროს გადახდილი ფულის ან ფულის ექვივალენტების, ან სხვა სახის საზღაურის რეალური ღირებულების თანხა, ან სადაც შესაფერისია, ასეთ აქტივთან დაკავშირებული თანხა, როდესაც თავდაპირველი აღიარება ხდება სხვა ფასს-ის განსაკუთრებული მოთხოვნების შესაბამისად (ბასს 16).

ძირითადი საშუალებების თვითღირებულება მოიცავს:

- მისი შესყიდვის ფასს;
- აქტივის დანიშნულების ადგილამდე მიტანასთან და სამუშაო მდგომარეობაში მოყვანასთან პირდაპირ დაკავშირებულ ნებისმიერ დახარჯს;
- აქტივის დემონტაჟის, ლიკვიდაციისა და ადგილმდებარეობის აღდგენის დახარჯების თავდაპირველ შეფასებას, რის ვალდებულებასაც საწარმო იღებს შეძენის მომენტში

ან, შემდეგში, როდესაც გარკვეული დროის განმავლობაში საწარმო იყენებს აქტივს სასაქონლო–მატერიალური ფასეულობების წარმოებისაგან განსხვავებული საქმიანობისათვის.

შესყიდვის ფასი მოიცავს საიმპორტო ბაჟს, ყიდვისას გადახდილ დაუბრუნებელ გადასახადებს, ყოველგვარი სავაჭრო ფასდათმობებისა და შეღავათების გამოკლებით. ფასდათმობები, აგრეთვე, დაბრუნებადი გადასახადები (მაგალითად, დამატებული ღირებულების გადასახადი), ძირითადი საშუალებების თვითღირებულებაში არ შეიტანება.

ძირითადი საშუალებების სამუშაო მდგომარეობაში მოყვანასთან დაკავშირებულ პირდაპირ დანახარჯებს მიეკუთვნება:

- აქტივის მომავალი ადგილმდებარეობის მომზადების ხარჯები;
- ტრანსპორტირების ხარჯები;
- მოწყობილობების დადგმისა და დამონტაჟების ხარჯები;
- დაქირავებით მომუშავეთა შრომის ანაზღაურების ხარჯები, რომლებიც დაკავებულნი არიან ობიექტის შეძენისას ან აგებისას;
- პროფესიული მომსახურების დანახარჯები.

ძირითადი საშუალებების თვითღირებულება არ მოიცავს:

- ახალი სიმძლავრეების ათვისების დანახარჯებს;
- ახალი პროდუქციისა და მომსახურების ათვისების დანახარჯებს;
- ახალ ადგილზე ან მომხმარებელთა ახალ კლასთან ბიზნესის წარმოების დანახარჯებს;
- ადმინისტრაციულ და სხვა საერთო ზედნადებ დანახარჯებს.

ძირითადი საშუალების საბალანსო ღირებულებაში დანახარჯების აღიარება წყდება, როდესაც იგი მიტანილია დანიშნულების ადგილზე და მოყვანილია გამოსაყენებლად აუცილებელ სამუშაო მდგომარეობაში. ამიტომ აქტივის გამოყენებასთან ან ხელახალ გადაადგილებასთან დაკავშირებული დანახარჯები მის საბალანსო ღირებულებაში არ შეიტანება. მაგალითად, ძირითადი საშუალების საბალანსო ღირებულებაში არ შევა შემდეგი ხარჯები:

- დანახარჯები, რომლებიც გაწეულია მაშინ, როდესაც აქტივს უკვე შეუძლია მუშაობა, მაგრამ ჯერ არ არის გაშვებული ექსპლუატაციაში, ან ფუნქციონირებს სრულზე ნაკლები დატვირთვით;

- თავდაპირველი საწარმოო დანაკარგები, როგორიცაა დანახარჯები, რომლებსაც ადგილი აქვს მანამ, სანამ ძირითადი საშუალების პროდუქციაზე მოთხოვნილება იზრდება.
- საწარმოს ოპერაციების მთლიანი ან ნაწილობრივი რეორგანიზაციის ან ადგილმდებარეობის შეცვლის დანახარჯები.

აქტივის საბალანსო ღირებულებაში შეიძლება შეტანილ იქნეს სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული საპროცენტო ხარჯები, თუ სესხის აღება ხდება რომელიმე კონკრეტული განსაკუთრებული აქტივის შესაძენად, საწარმოებლად ან ასაშენებლად (ბასს-23 „სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული დახარჯები“).

საწარმოს მიერ შექმნილი (დამზადებული, აგებული) აქტივის ღირებულების განსაზღვრა შეძენილი აქტივის ანალოგიურად ხდება. საწარმომ მის მიერ შექმნილი აქტივის გამოყენების შემთხვევაში, აქტივის ღირებულებაში არ უნდა აღრიცხოს მოსალოდნელი შიდა მოგების თანხა. ასევე, ამ აქტივის საბალანსო ღირებულებაში არ შეიტანება ნედლეულისა და მასალების, შრომითი და სხვა რესურსების ზენორმატიული დანახარჯები.

ძირითადი საშუალებების ექსპლუატაციასთან დაკავშირებულმა ხარჯებმა მათი ღირებულება შეიძლება მხოლოდ იმ შემთხვევაში გაზარდონ, თუ ისინი ზრდიან ამ აქტივის პოტენციურ შესაძლებლობებს, აუმჯობესებენ მათი მუშაობის ხარისხს ან ახანგრძლივებენ სასარგებლო გამოყენების პერიოდს. მაგალითად, აუმჯობესებენ ტექნიკურ პარამეტრებს ან ამაღლებენ მათი გამოყენების ეფექტურობას. წინააღმდეგ შემთხვევაში, ამგვარი ხარჯები განიხილება და აისახება, როგორც მიმდინარე პერიოდის დანახარჯები ანუ ტექნიკური მომსახურებისა და რემონტის ხარჯები, რაც იმით აიხსნება, რომ ტექნიკური მომსახურება და რემონტი აღადგენს, მაგრამ არ ზრდის ობიექტის თავდაპირველად განსაზღვრულ ნორმატიულ მაჩვენებლებს. ე. ი. ძირითადი საშუალებების შეძენის შემდეგ, მხოლოდ მათი ექსპლუატაციის ეფექტურობის ამაღლების მიზნით გაწეული ხარჯების კაპიტალიზაცია ხდება. ცხადია, კაპიტალიზაციას არ დაექვემდებარება ძირითადი საშუალებების შეძენასთან დაკავშირებული ყველა ხარჯი. მაგალითად, შეძენილ მოწყობილობებზე მომუშავე პერსონალის სწავლებისა და კვალიფიკაციის ამაღლების ხარჯები, რადგანაც იგი გამოიწვევს არა თვით მოწყობილობების, არამედ საწარმოს პერსონალის მუშაობის ეფექტურობის ამაღლებას. ასევე, არ ხდება ძირითადი საშუალებების სასარგებლო გამოყენების ვადის გასვლისას მათი დემონტაჟის ხარჯების, აგრეთვე, ქონების ყოველწლიური გადასახადების, დაზღვევის ხარჯების კაპიტალიზაცია. ისინი შესაბამისი პერიოდის მიმდინარე ხარჯებს მიეკუთვნებიან.

აღნიშნულიდან გამომდინარე, ძირითადი საშუალებების თვითღირებულების ანუ პირვანდელი (ისტორიულ) ღირებულების კომპონენტებია:

- შესყიდვის ფასი;

- საიმპორტო ბაჟი;
- ტრანსპორტირების ხარჯები;
- აქტივის ადგილზე მიტანისა და დატვირთვა-გადმოტვირთვის ხარჯები;
- მონტაჟისა და მუშა მდგომარეობაში მოყვანის ხარჯები;
- პროფესიული მომსახურების ხარჯები;
- აქტივის მომავალი ადგილმდებარეობის მომზადების ხარჯი;

რაც შეეხება იჯარით აღებული ძირითადი საშუალებების შეფასებას, მისი აუცილებლობა მხოლოდ ფინანსური იჯარის (ლიზინგის) შემთხვევაში წარმოიქმნება. აქტივის საბალანსო ღირებულება ფინანსური იჯარის (ლიზინგის) დროს ბასს 17-ის „იჯარა“ ნორმებით განისაზღვრება.

ძირითადი საშუალებები ექსპლუატაციაში ყოფნისას ცვთებიან. ბუღალტრულ აღრიცხვაში ყოველწლიურად აისახება და მაშასადამე, წლების განმავლობაში გროვდება ძირითადი საშუალებების ცვეთის თანხა. პირვანდელი (ისტორიული) ღირებულებიდან დაგროვილი ცვეთის გამოკლებით მიღებულ თანხას ნარჩენი ღირებულება ეწოდება.

ბალანსში ძირითადი საშუალებები, აქტივად თავდაპირველი აღიარების შემდეგ, აისახება ნარჩენი ღირებულებით, რომელსაც საბალანსო ღირებულება ეწოდება.

ძირითადი საშუალებების პირვანდელი (ისტორიული) ღირებულება დროთა განმავლობაში ცვლილებას განიცდის. ჯერ ერთი, იცვლება საბაზრო ფასები, ტექნიკური აღჭურვილობის დონე, შრომის ორგანიზაცია და სხვა. რაც სხვადასხვა დროს შექმნილი ერთი და იგივე ობიექტის განსხვავებულ ღირებულებას იძლევა. მეორე, ძირითადი საშუალებების საბალანსო ღირებულება, მიმდინარე საბაზრო ფასებიდან გამომდინარე, არ შეესაბამება მის რეალურ ღირებულებას. ამიტომ, პერიოდულად საჭიროა ძირითადი საშუალებების გადაფასება, გადაფასების მომენტისათვის არსებული საბაზრო ფასებით. გადაფასებით მიღებულ ახალ შეფასებას გადაფასებული ღირებულება ანუ აღდგენითი ღირებულება ეწოდება.

გადაფასებული ძირითადი საშუალებები ბალანსში გადაფასებული საბალანსო (ნარჩენი) ღირებულებით აისახება, რაც აქტივის პირვანდელი ღირებულების საბაზრო ღირებულებამდე დაყვანის აუცილებლობითაა გამოწვეული.

4.3. ძირითადი საშუალებების შეძენის აღრიცხვა

საწარმოების ძირითადი საშუალებებით აღჭურვა, შევსება, რეკონსტრუქცია, მოდერნიზაცია, საწარმოს გაფართოება კაპიტალური დაბანდებების გზით ხდება. კაპიტალური დაბანდება ძირითადი საშუალებების შექმნასა და რეკონსტრუქციაზე გაწეული დანახარჯების ჯამია, რომელიც დაფინანსების შესაბამისი წყაროების ხარჯზე ხდება.

საწარმოში ძირითადი საშუალებების მიღება, რა გზითაც არ უნდა მოხდეს იგი, ფორმდება მიღება-ჩაბარების აქტით, რომელსაც ადგენს ამ მიზნებისათვის საწარმოს ხელმძღვანელობის მიერ შექმნილი კომისია. მიღება-ჩაბარების აქტი ფორმდება ერთ ცალად, ხელს აწერს კომისიის ყველა წევრი და ძირითადი საშუალებების შეძენასა და სამუშაო მდგომარეობაში მოყვანასთან დაკავშირებული ხარჯების დამადასტურებელ დოკუმენტაციასთან ერთად გადაეცემა ბუღალტერიას. საწარმოში მიღებულ ობიექტს მიეკუთვნება ინვენტარული ნომერი და გაეხსნება ინვენტარული ბარათი, რომელიც ანალიზური აღრიცხვის დოკუმენტია. ინვენტარული ბარათი იხსნება მიღება-ჩაბარების აქტის საფუძველზე. ინვენტარული ბარათების რეგისტრაცია ხდება ინვენტარული ბარათების აღწერილობაში. მატერიალურად პასუხისმგებელი პირები ავსებენ ინვენტარულ სიას, რომელშიც მათზე გაპიროვნებული ობიექტებია შეტანილი.

საწარმოს შიგნით ძირითადი საშუალებების ადგილგადანაცვლება, ერთი განყოფილებიდან მეორეში გადაცემა და სხვა, ფორმდება სპეციალური ზედნადებით, რომელშიც აღინიშნება თუ საიდან სად გადაეცა ესა თუ ის ობიექტი, მისი მიზეზისა და პასუხისმგებელი პირის მითითებით.

ძირითადი საშუალებების შეძენის, მათი ღირებულების ზრდის ყველა ოპერაცია აისახება ძირითადი საშუალებების კონკრეტული ჯგუფის ანგარიშის დებეტში და შესაბამისი ანგარიშების, მაგალითად, ფულადი საშუალებების, გასანაღდებელი თამასუქების და ა.შ. კრედიტში.

ძირითადი საშუალებების შეძენა (მიღება) შეიძლება მოხდეს:

- ნაღდი ფულადი საშუალებების გადახდის გზით;
- კრედიტით (განვადებით, შემდგომი გადახდის პირობით) შეძენით;
- აქციებზე გაცვლით;
- სხვა არაფულად აქტივებზე გაცვლით (ბარტერული გაცვლა);
- სამეურნეო წესით მშენებლობისა და კონსტრუირების გზით;

- უსასყიდლოდ, ჩუქების გზით.

ძირითადი საშუალებების შეძენა ფულადი საშუალებების გადახდით. ნაღდი ფულის გადახდით ძირითადი საშუალებების შეძენისას, მათი ერთეულის თვითღირებულება განისაზღვრება აღიარების დღისათვის თანადროული გადახდისას გადასახდელი ფასის ეკვივალენტით, ანუ ფაქტიური დანახარჯის მეთოდით. იგი გულისხმობს ძირითადი საშუალებების თვითღირებულების განსაზღვრას ამ საშუალებების შეძენასა და მათი საექსპლუატაციოდ მომზადებაზე გაწეული ფაქტიური ფულადი დანახარჯებით. ე. ი. ძირითადი საშუალებების შეფასებას ფაქტიური თვითღირებულებით ანუ პირვანდელი (ისტორიული) ღირებულებით.

მაშასადამე, ძირითადი საშუალებების ღირებულებაში შეიტანება მათ მოტანასთან, დამონტაჟებასა და ექსპლუატაციაში გაშვებასთან დაკავშირებული ყველა აუცილებელი დანახარჯი. მაგალითად, მონტაჟისა და გამოცდის ხარჯები შედის ძირითადი საშუალების პირვანდელ ღირებულებაში, ხოლო თუ მოხდა მონტაჟისას საშუალების დაზიანება, მისი აღდგენის, რემონტის ღირებულება შეტანილ უნდა იქნეს არა ძირითადი საშუალებების პირვანდელ ღირებულებაში, არამედ ამ საშუალებების ექსპლუატაციასთან დაკავშირებულ (მიმდინარე პერიოდის) ხარჯებში.

მაგალითი:

ძირითადი საშუალებების შეძენა ნაღდი ფულის გადახდით:

საწარმომ, წარმოებაში გამოყენების მიზნით, შეიძინა ახალი დანადგარი და გადაიხადა 17700 ლარი (მ.შ. დღგ - 2700 ლარი); დანადგარის ტრანსპორტირების ხარჯია - 1000 ლარი, დამონტაჟებაზე დაიხარჯა - 500 ლარი, დანადგარი დამონტაჟებისას დაზიანდა, რომლის გამოსწორებაზე დაიხარჯა - 200 ლარი; დანადგარის გამოცდისას დაიხარჯა მასალები – 100 ლარი; ერთი წლის საგარანტიო მომსახურებისათვის საწარმომ წინასწარ გადაიხადა - 2000 ლარი.

ბუღალტრული გატარება:

დ-ტი - მანქანა-დანადგარები	-	16600;
დ-ტი - გადახდილი დ.ღ.გ.	-	2700;
კ-ტი - ფულადი საშუალებების ანგარიშები	-	19200;
კ-ტი - მასალები	-	100.

რაც შეეხება აღნიშნული ძირითადი საშუალების შეძენასთან დაკავშირებულ სხვა დანარჩენ ხარჯებს, ისინი აქტივის თვითღირებულებაში არ შეიტანება და მიმდინარე პერიოდის შესაბამისი ხარჯების ამსახველ ანგარიშებზე აღირიცხება. კერძოდ, აქტივის

დამონტაჟებისას დაზიანების გამო მის გასწორებაზე დახარჯული 200 ლარი აისახება ბუღალტრული გატარებით:

დ-ტი - რემონტის ხარჯები - 200;

კ-ტი - ფულადი საშუალებების ანგარიშები - 200.

ხოლო დანადგარის საგარანტიო მომსახურებისათვის წინასწარ გადახდილი თანხა გატარდება:

დ-ტი - წინასწარ გაწეული საგარანტიო მომსახურების ხარჯი – 2000;

კ-ტი - ფულადი საშუალებების ანგარიშები - 2000.

თუ ძირითადი საშუალებების შეძენა იმპორტის გზით ხდება, განბაჟებისას გადახდილი საბაჟო გადასახადისა და საბაჟო მოსაკრებლის თანხით გაიზრდება შეძენილი აქტივის თვითღირებულება.

ძირითადი საშუალებების შექმნასთან ან მოდერნიზაციასთან დაკავშირებით შეიძლება ადგილი ჰქონდეს ისეთ ოპერაციას, რომელიც საჭირო არ არის აქტივის დანიშნულების ადგილას მიტანისათვის ან სამუშაო მდგომარეობაში მოსაყვანად, რაც აუცილებელია ხელმძღვანელობის მიერ დასახული მიზნებისათვის აქტივის გამოსაყენებლად. ასეთი ოპერაციები შემთხვევით ოპერაციებს წარმოადგენენ და შეიძლება ადგილი ჰქონდეს ძირითადი საშუალებების შექმნამდე ან მოდერნიზაციამდე ან მის შემდეგ. ასეთი შემთხვევითი ოპერაციები აღიარდება საანგარიშგებო პერიოდის მოგებაში ან ზარალში და მიეცემა შესაბამისი კლასიფიკაცია.

მაგალითი:

მიწის ნაკვეთების შეძენის აღრიცხვა:

საწარმომ შეიძინა ტყით დაფარული მიწის ნაკვეთი - 100000 ლარად. მას გათვალისწინებული აქვს აღნიშნულ მიწის ნაკვეთზე სასტუმროს შენობის აგება; მიწის ნაკვეთის რეგისტრაციისათვის საწარმომ გადაიხადა - 2000 ლარი; ტყის მოჭრასა და ამოძირკვაზე დაიხარჯა - 10000 ლარი; ტერიტორიის მოსწორების სამუშაოებზე - 5000 ლარი; მიმდებარე ტერიტორიის კეთილმოწყობაზე - 4000 ლარი; მოჭრილი ტყის გაყიდვით საწარმომ მიიღო შემოსავალი – 15000 ლარი.

ბუღალტრული გატარებები:

1. მიწის ნაკვეთის შეძენა:

დ-ტი - მიწის ნაკვეთები - 117000 (100000+17000);

კ-ტი - ფულადი საშუალებების ანგარიშები - 100000;

კ-ტი - სხვა ხარჯები - 17000 (2000+10000+5000).

2. დ-ტი - კეთილმოწყობის ხარჯები - 4000;
კ-ტი - ფულადი საშუალებები - 4000.

3. მოჭრილი ტყის გაყიდვა:
დ-ტი - ფულადი საშუალებების ანგარიშები - 15000;
კ-ტი - მიწის ნაკვეთები - 15000.

ე. ი. მიწის ნაკვეთის საბალანსო ღირებულება მცირდება მოჭრილი ტყის რეალიზაციიდან მიღებული ამონაგების თანხით (15000 ლარით). აქედან გამომდინარე, შეძენილი მიწის ნაკვეთის თვითღირებულება 102000 ლარია (117000 - 15000).

საწარმომ შეიძლება შეიძინოს მიწის ნაკვეთი შენობა-ნაგებობებთან ერთად. იმის გამო, რომ მიწას ამორტიზაცია არ ერიცხება და ბუღალტრულ აღრიცხვაში ცალკე ანგარიშზე აისახება, აუცილებელია მოხდეს შეძენისას გადახდილი თანხის პროპორციული განაწილება მიწის ნაკვეთის, შენობებისა და ნაგებობების ღირებულებად. განაწილებისას გამოიყენება თითოეული მათგანის ცალკ-ცალკე შეძენის შესაძლო მიმდინარე საბაზრო ღირებულება.

მაგალითი:

მიწის ნაკვეთის ნაგებობებთან ერთად შეძენის აღრიცხვა:

საწარმომ შეიძინა მიწის ნაკვეთი შენობა-ნაგებობებთან ერთად 800000 ლარად; დავუშვათ, მათი ცალ-ცალკე შეძენის შემთხვევაში, მიწის ნაკვეთი მიმდინარე საბაზრო ღირებულებით შეფასდებოდა 300000 ლარად, შენობები – 200000 ლარად, ხოლო ნაგებობები – 500000 ლარად.

გაანგარიშება:

	საბაზრო ღირებულება	ხვ. წონა %	შეძენის ღირებულება
მიწის ნაკვეთი	300000	30	240000
შენობები	200000	20	160000
ნაგებობები	500000	50	400000
სულ	**1000000**	**100**	**800000**

ბუღალტრული გატარება:

დ-ტი - მიწის ნაკვეთი – 240000;
დ-ტი - შენობები - 160000;
დ-ტი - ნაგებობები - 400000;
კ-ტი - ფულადი საშუალებების ანგარიშები – 800000.

ძირითადი საშუალებების შეძენა კრედიტით. საწარმომ შეიძლება ძირითადი საშუალება შეიძინოს კრედიტით (განვადებით, შემდგომი გადახდის პირობით).

ბასს-ის მიხედვით, თუ ძირითადი საშუალებების შესაძენად აღებული კრედიტის დაფარვა სცილდება ჩვეულებრივი საკრედიტო პირობების ფარგლებს, მაშინ მისი თვითღირებულება იქნება ნაღდი ფულით გადასახდელი ფასის ეკვივალენტური. ამ თანხასა და მთლიან გადასახდელ თანხას შორის სხვაობა აღიარებული იქნება, როგორც საპროცენტო ხარჯი კრედიტის ვადის განმავლობაში, თუკი არ მოხდა მისი კაპიტალიზაცია ბასს 23-ის, „სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული დანახარჯების“, შესაბამისად.

ძირითადი საშუალებების კრედიტით შეძენის დროსაც, მათი თვითღირებულება ფაქტიური დანახარჯების პრინციპით განისაზღვრება.

ძირითადი საშუალებების კრედიტით შეძენისას, ფაქტიური დანახარჯების აღრიცხვის ორი მეთოდი გამოიყენება:

- მთლიანი ღირებულების მეთოდი;
- წმინდა ღირებულების მეთოდი.

ძირითადი საშუალებების კრედიტით შეძენისას მყიდველსა და გამყიდველს შორის გაფორმებული საკონტრაქტო გარიგება შეიძლება დათმობებსა და გადასახდელ პროცენტებთან დაკავშირებულ დამატებით პირობებს ითვალისწინებდეს, რაც შესაბამისად უნდა აისახოს ბუღალტრულ აღრიცხვაში.

მაგალითი:

ძირითადი საშუალებების შეძენა მოკლევადიანი განვადებით:

საწარმომ შეიძინა საოფისე ტექნიკა 20000 ლარად, სამთვიანი განვადებით, შემდეგი პირობით: დავალიანების ერთ თვეში დაფარვისას ვალდებულების საერთო თანხა შემცირდება 5%-ით, ორ თვეში გადახდისას – 3%-ით.

ბუღალტრულ აღრიცხვაში ძირითადი საშუალებების შეძენა აისახება გატარებით:

1. მთლიანი ღირებულების აღრიცხვის მეთოდით:

დ-ტი - ოფისის აღჭურვილობა – 20000;

კ-ტი - ვალდებულებები მოწოდებით – 20000.

ვალდებულებების დასაფარავად თანხის გადახდისას, თუ გადახდა მოხდა ვალდებულების წარმოქმნიდან ერთ თვეში, შედგება ბუღალტრული გატარება:

დ-ტი - ვალდებულებები მოწოდებით – 20000;

კ-ტი - ფულადი საშუალებების ანგარიშები - 19000;

კ-ტი - არასაოპერაციო შემოსავლები – 1000.

2. წმინდა ღირებულების აღრიცხვის მეთოდით:

დ-ტი - ოფისის აღჭურვილობა – 20000;

კ-ტი - არასაოპერაციო შემოსავლები – 1000;

კ-ტი - ვალდებულებები მოწოდებით – 19000.

ხოლო იმ შემთხვევაში, თუ მან ვერ ისარგებლა მინიჭებული ფასდათმობის გამოყენების უფლებით, ფასდათმობის თანხით უნდა მოხდეს კორექტირება:

1. დ-ტი – არასაოპერაციო შემოსავალი - 1000;

კ-ტი – ვალდებულებები მოწოდებით - 1000;

2. დ-ტი – ვალდებულებები მოწოდებით - 20000;

კ-ტი - ფულადი საშუალებების ანგარიშები - 20000.

შესაძლებელია ძირითადი საშუალებების კრედიტით შეძენისას მომწოდებელს გადაეცეს თამასუქი. თამასუქით გათვალისწინებულია სათამასუქო ვადის განმავლობაში ვალდებულების ძირითადი თანხისა და სათამასუქო პროცენტის გასტუმრება. სათამასუქო პროცენტი არ შეიტანება აქტივის ღირებულებაში, იგი მიმდინარე პერიოდის ხარჯს წარმოადგენს.

მაგალითი:

ძირითადი საშუალებების შეძენა მოკლევადიანი თამასუქით:

საწარმომ 1 დეკემბერს შეიძინა საოფისე ტექნიკა 20000 ლარად, სამთვიანი განვადებით და გასცა თამასუქი, შემდეგი პირობით: თამასუქის ვადა სამი თვეა, ძირითადი ვალდებულება – 20000 ლარი; საპროცენტო განაკვეთი - წლიური 12%.

ბუღალტრული გატარება:

დ-ტი - ოფისის აღჭურვილობა - 20000;

კ-ტი - მოკლევადიანი გასანაღდებელი თამასუქები - 20000.

საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს, 31 დეკემბერს უნდა მოხდეს საპროცენტო ხარჯების აღიარება:

დ-ტი საპროცენტო ხარჯი - 200;

კ-ტი გადასახდელი პროცენტები – 200.

და ა. შ. ყოველთვიურად, სათამასუქო დავალიანების გასტუმრებამდე. სათამასუქო დავალიანების გასტუმრებისას შესდგება ბუღალტრული გატარება:

დ-ტი - მოკლევადიანი გასანაღდებელი თამასუქები – 20000;

დ-ტი - გადასახდელი პროცენტები - 600;

კ-ტი - ფულადი საშუალებების ანგარიშები - 20600.

ძირითადი საშუალებების კრედიტით შეძენისას, შეძენილი აქტივის ღირებულების გადახდა გარიგების პირობების შესაბამისად, შეიძლება მოხდეს ერთბაშად ან ნაწილ-ნაწილ. მაშასადამე, ბუღალტრულ აღრიცხვაში უნდა აისახოს ვალდებულება მოსალოდნელი ფულადი გადახდებით და განისაზღვროს გადასახდელი თანხის მიმდინარე ღირებულება. ამასთან, მხედველობაში უნდა იქნეს მიღებული, რომ ანუიტენტის მიმდინარე ღირებულების გაანგარიშებისას დისკონტირების განაკვეთად სავალო ვალდებულების პროცენტის მიმდინარე საბაზრო განაკვეთი აიღება.

მაგალითი:

საწარმომ შეიძინა ძირითადი საშუალება კრედიტით და გასცა თამასუქი. სათამასუქო ვალდებულების საერთო თანხა 20000 ლარია. მისი 50% (10000 ლარი) ხელშეკრულების მიხედვით, უნდა გადაიხადოს ძირითადი საშუალების მიღებისთანავე, ხოლო დანარჩენი 50% - ხუთი წლის განმავლობაში, თანაბარი ოდენობით - 2000 ლარი ყოველწლიურად. თამასუქის გაცემისას ანალოგიური მიზნებისათვის ბანკები სესხს გასცემდნენ წლიური 12%-იანი განაკვეთით. აქტივის მიმდინარე ღირებულება (PVA, i, n), სადაც i - 12%, ხოლო n – 5 წელი.

ძირითადი საშუალების საბალანსო ღირებულება, ფაქტიური დანახარჯის მეთოდით 17210 ლარია (10000 + (2000 X 3,6048).

ძირითადი საშუალებების კრედიტით შეძენის აღრიცხვა დამოკიდებულია ხელშეკრულებით გათვალისწინებულ პირობებსა და მათ შესრულებაზე. თუ ხელშეკრულებით გათვალისწინებულია ფასდათმობა ვადამდე გადახდისათვის, აქტივის შეძენა შეიძლება ბუღალტრულ აღრიცხვაში აისახოს ვალდებულების წმინდა ღირებულების აღრიცხვის მეთოდით:

დ-ტი ძირითადი საშუალებები - 17210;

კ-ტი – გასანაღდებელი თამასუქები - 17210.

რაც შეეხება სათამასუქო პროცენტს, იგი არ შეიტანება შეძენილი აქტივის ღირებულებაში, წარმოადგენს რა საპროცენტო ხარჯს და აღირიცხება:

დ-ტი საპროცენტო ხარჯები - 2790;

კ-ტი გადასახდელი პროცენტები - 2790;

ვალდებულების მთლიანი ღირებულების მეთოდით აღრიცხვისას:

დ-ტი ძირითადი საშუალებები - 17210;

დ-ტი საპროცენტო ხარჯი - 2790;

კ-ტი – გასანაღდებელი თამასუქები - 20000.

ძირითადი საშუალებების რამდენიმე დასახელების ობიექტის კრედიტით (განვადებით) ერთდროულად შეძენისას, ბასს-ის მიხედვით, ძირითად საშუალებათა შემადგენელი ერთეულის თვითღირებულება განისაზღვრება ფულადი ეკვივალენტით აღიარების დღისათვის. თუ ძირითადი საშუალებების შესაძენად აღებული კრედიტის დაფარვა სცილდება ჩვეულებრივი საკრედიტო პირობების ფარგლებს, მაშინ მისი თვითღირებულება იქნება ნაღდი ფულით გადასახდელი ფასის ეკვივალენტური. ამ თანხასა და მთლიან გადასახდელ თანხას შორის სხვაობა აღიარებული იქნება, როგორც საპროცენტო ხარჯი კრედიტის ვადის განმავლობაში (ბასს - 16). ასეთ შემთხვევაში, შეძენილი ძირითადი საშუალებების საბალანსო ღირებულება შეიძლება განისაზღვროს კრედიტით წარმოქმნილი ვალდებულებების მიმდინარე ღირებულების პროპორციულად განაწილებით და მოხდეს მათი ცალ-ცალკე აღრიცხვა. ეს ხდება მაშინ, როდესაც აქტივის შემადგენელ ნაწილებს გააჩნიათ განსხვავებული სასარგებლო მომსახურების ვადა და მათთან დაკავშირებული ეკონომიკური სარგებლის მიღება სხვადასხვა დროს ხდება.

მაგალითი:

საწარმომ კრედიტით შეიძინა საამქრო სრულად, მიწის ნაკვეთის, შენობისა და მანქანა-დანადგარების ჩათვლით - 200000 ლარად. შეძენის მომენტისათვის მათი საბალანსო ღირებულება იყო: მიწის ნაკვეთი - 53200 ლარი; შენობა – 81200 ლარი; მანქანა-დანადგარები - 65600 ლარი და გასცა თამასუქი. დავუშვათ, თამასუქის მიმდინარე ღირებულება 130000 ლარია.

ძირითადი საშუალებების ცალკეული ჯგუფის საბალანსო ღირებულების განსაზღვრისათვის გაიანგარიშება მათი ხვედრითი წილი თამასუქის ნომინალურ ღირებულებაში, რომელიც მრავლდება თამასუქის მიმდინარე ღირებულებაზე:

	შეძენის ფასი	ხვ. წილი				საბალანსო ღირებულება
მიწის ნაკვეთი	53200	26,6	X	130000	=	34580
შენობა	81200	40,6	X	130000	=	52780
მანქანა-დანადგ.	65600	32,8	X	130000	=	42640
სულ	**200000**	**100**				**130000**

ბუღალტრული გატარება:

დ-ტი - მიწის ნაკვეთები - 34580;

დ-ტი - შენობები - 52780;

დ-ტი - მანქანა-დანადგარები - 42640;

კ-ტი - გასანაღდებელი თამასუქები - 130000.

ძირითადი საშუალებების მიღება საკუთარ აქციებზე გაცვლით. საწარმომ შეიძლება ძირითადი საშუალებები მიიღოს საკუთარ აქციებზე გაცვლით (აქციების გამოშვებით ან გამოსყიდული საკუთარ აქციებზე გაცვლით). ასეთი გაცვლისას საჭიროა განისაზღვროს აქციებზე გასაცვლელი ძირითადი საშუალებების საბალანსო ღირებულება. ძირითადი საშუალებების საბალანსო ღირებულების განსაზღვრის სამი ვარიანტი გამოიყენება:

- აქციების საბაზრო ღირებულებით; ან
- ძირითადი საშუალებების საბაზრო ღირებულებით; ან
- ძირითადი საშუალებების დამოუკიდებელი შეფასების მეთოდით.

ძირითადი საშუალებების საბალანსო ღირებულების განსაზღვრისათვის აქციების საბაზრო ღირებულების გამოყენება შესაძლებელია, თუ ამ აქციების კვოტირება ღია ბაზარზე ხდება და ძირითად საშუალებებზე გასაცვლელი აქციების ღირებულება ღია ბაზარზე მოცემული კონკრეტული საწარმოს კვოტირებული აქციების ღირებულების შედარებით მცირე ნაწილს წარმოადგენს.

იმ შემთხვევაში, თუ ძირითადი საშუალებების საბალანსო ღირებულების განსაზღვრა პირველი ან მეორე მეთოდით შეუძლებელია, გამოიყენება დამოუკიდებელი

შეფასების მეთოდი, რომლის დროსაც მყიდველისა და გამყიდველის შეთანხმებით, სხვადასხვა ვარიანტი შეიძლება შეირჩეს.

ძირითადი საშუალებების შეძენა აქციებზე გაცვლით ბუღალტრულ აღრიცხვაში აისახება:

დ-ტი - ძირითადი საშუალებები (საბაზრო ღირებულებით);

კ-ტი - ჩვეულებრივი აქციები (აქციების ნომინალური ღირებულებით); ან

კ-ტი - გამოსყიდული საკუთარი აქციები;

კ-ტი – საემისიო კაპიტალი (სხვაობის თანხით).

ძირითადი საშუალებების შეძენა სხვა არაფულად აქტივზე (ბარტერული) გაცვლით.

ბასს-ის მიხედვით, ძირითადი საშუალების ერთი ან რამდენიმე ერთეული შეიძლება შეძენილ იქნეს არაფულად აქტივზე ან აქტივებზე გაცვლით, ან ფულადი და არაფულადი აქტივების კომბინაციით. ასეთი ძირითადი საშუალებები ფასდება რეალური ღირებულებით გარდა იმ შემთხვევებისა, როდესაც:

- ასეთ გაცვლას არა აქვს კომერციული შინაარსი; ან
- არც მიღებული და არც გაცემული აქტივების რეალური ღირებულება არ არის საიმედოდ შეფასებადი.

შეძენილი ერთეული ამგვარად მაშინაც კი ფასდება, როდესაც საწარმოს არ შეუძლია დაუყოვნებლივ შეწყვიტოს გაცემული აქტივის აღიარება. თუ შეძენილი აქტივი შეფასებული არ არის რეალური ღირებულებით, მისი თვითღირებულება განისაზღვრება გაცემული აქტივის მიმდინარე საბალანსო ღირებულებით.

საწარმო განსაზღვრავს, აქვს თუ არა აქტივების გაცვლას კომერციული შინაარსი. გაცლას აქვს კომერციული შინაარსი, თუ:

- მიღებული აქტივის ფულადი ნაკადების შემადგენლობა (რისკი, დრო და თანხა) განსხვავდება გაცემული აქტივის ფულადი ნაკადების შემადგენლობისაგან;
- ამ ნაწილში საწარმოს ოპერაციები გავლენას ახდენს საწარმოსათვის სპეციფიკურ ღირებულებაზე, რაც გაცვლის შედეგია;
- პირველ და მეორე პუნქტებს შორის განსხვავება მნიშვნელოვანია გაცვლილი აქტივების რეალურ ღირებულებასთან შედარებით (ბასს 16).

მაშასადამე, ბარტერული გაცვლის გზით ძირითადი საშუალებების მიღებისას, მათი თვითღირებულება შეფასდება მიღებული აქტივის რეალური ღირებულებით, რომელიც გაცემული აქტივის რეალური ღირებულების ეკვივალენტურია და შესწორებულია ნებისმიერი ფულადი სახსრების ან მისი ეკვივალენტის გადახდილი თანხით. ე.ი. როდესაც ძნელდება ძირითადი საშუალებების ან მასზედ გასაცვლელი აქტივების რეალური საბაზრო ღირებულების განსაზღვრა, ბარტერული გაცვლა შეიძლება რომელიმე მხარის მიერ დამატებით ფულად კომპენსაციებთან იყოს დაკავშირებული. ასეთ შემთხვევაში, მიღებული ძირითადი საშუალებების თვითღირებულება სანაცვლოდ გაცემული აქტივების საბაზრო ღირებულებაზე ფულადი საშუალებების დამატებით (ან გამოკლებით) განისაზღვრება. თუ ბარტერული გაცვლის გზით მიღებული ძირითადი საშუალებების საბაზრო ღირებულების განსაზღვრა შესაძლებელია, მაგრამ იგი განსხვავდება გასაცვლელი ფულადი აქტივების საბალანსო ღირებულებისაგან, მიღებული ძირითადი საშუალებების თვითღირებულებად აღიარდება მისი საბაზრო ღირებულება, რომელიც აისახება ბუღალტრულ აღრიცხვაში.

ძირითადი საშუალებების შეძენა სხვა არაფულად აქტივზე გაცვლით ბუღალტრულ აღრიცხვაში აისახება გატარებით:

დ-ტი - ძირითადი საშუალებები (მიღებული აქტივის ჯგუფის შესაბამისად);

დ-ტი - ძირითადი საშუალებების ცვეთა (გაცემული აქტივის ჯგუფის შესაბამისად);

დ-ტი - ფულადი საშუალებები (მიღებული აქტივის ღირებულებაზე თანხის დამატებისას);

კ-ტი - ძირითადი საშუალებები (გაცემული აქტივის ჯგუფის შესაბამისად);

კ-ტი – მარაგები და ა.შ.

ძირითადი საშუალებების მიღება მშენებლობის ან საკუთარი ძალებით კონსტრუირებისა და შექმნის გზით. საწარმოს შეუძლია სამეურნეო წესით განახორციელოს მშენებლობა, საკუთარი ძალებით მოახდინოს ახალი ძირითადი საშუალებების კონსტრუირება და დამზადება. ბასს 16-ის შესაბამისად, საწარმოს მიერ შექმნილი აქტივის თვითღირებულების განსაზღვრა შეძენილი აქტივის ანალოგიურად ხდება.

აქტივის საბალანსო ღირებულების განსაზღვრისას მხედველობაში მიიღება აქტივის მშენებლობაზე ან კონსტრუირებასა და დამზადებაზე გაწეული ყველა პირდაპირი ხარჯი. ასეთი ხარჯებია: მასალების ხარჯი, მუშების ხელფასი, არქიტექტორებისა და ინჟინერ-კონსტრუქტორთა შრომის ანაზღაურების ხარჯები, მშენებლობისათვის მიწის მომზადების ხარჯი და სხვა. საწარმომ მის მიერ შექმნილი აქტივის გამოყენების შემთხვევაში, ამ აქტივის ღირებულებაში არ უნდა აღრიცხოს მოსალოდნელი შიდა მოგების თანხა. ანალოგიურად, საწარმოს მიერ აქტივის წარმოების

შემთხვევაში ნედლეულისა და მასალების, შრომითი და სხვა რესურსების ზენორმატიული დანახარჯები არ უნდა ჩაირთოს აქტივის საბალანსო ღირებულებაში. რაც შეეხება სესხის პროცენტს, იგი შეიძლება აღიარდეს საწარმოს მიერ შექმნილი ძირითადი საშუალებების საბალანსო ღირებულების ელემენტად ბასს 23-ის „სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული დანახარჯები“ მოთხოვნების შესაბამისად.

რაც შეეხება ზედნადებ ხარჯებს, იგი აქტივის საბალანსო ღირებულებაში მხოლოდ მაშინ შეიტანება, თუ უშუალოდაა დაკავშირებული კონკრეტული აქტივის მშენებლობასთან.

მშენებლობასთან დაკავშირებული ხარჯებისა და დამთავრებული ობიექტის თვითღირებულების განსაზღვრის მიზნით, ბუღალტრულ აღრიცხვაში ცალკე დამოუკიდებელი ანგარიში „დაუმთავრებელი მშენებლობა“ გამოიყენება, რომლის დებეტშიც თავს იყრის და მზარდი ჯამით აისახება მშენებლობაზე გაწეული დანახარჯები. მშენებლობის დამთავრების შემდეგ, დანახარჯების საერთო ჯამით დაკრედიტდება ანგარიში „დაუმთავრებელი მშენებლობა“ და თანხა, რომელიც დამთავრებული ობიექტის თვითღირებულებას წარმოადგენს, გადაიტანება კონკრეტული ძირითადი საშუალების (შენობების, ნაგებობების და ა.შ.) ანგარიშის დებეტში.

ანალოგიურად ხდება საწარმოს მიერ კონსტრუირებული და დამზადებული ყველა სხვა სახის ძირითადი საშუალებების საბალანსო ღირებულების განსაზღვრა და აღრიცხვა.

ძირითადი საშუალებების მიღება უსასყიდლოდ. საწარმომ შეიძლება ძირითადი საშუალება მიიღოს უსასყიდლოდ, ჩუქების გზით. უსასყიდლოდ მიღებული ძირითადი საშუალებების საბალანსო ღირებულება მათი რეალური საბაზრო ღირებულებით განისაზღვრება. უსასყიდლოდ მიღებული ძირითადი საშუალებები აისახება კონკრეტული ძირითადი საშუალების (შენობების, ნაგებობების და ა.შ.) ანგარიშის დებეტში და ანგარიშის „უსასყიდლოდ მიღებული ქონება“ კრედიტში, რომელიც ანგარიშთა გეგმაში განთავსდება რეზერვების ამსახველი ანგარიშების ჯგუფში:

დ–ტი ძირითადი საშუალებები;

კ–ტი უსასყიდლოდ მიღებული ქონება.

4.4. ძირითადი საშუალებების ექსპლუატაციასთან დაკავშირებული ხარჯების აღრიცხვა

ძირითადი საშუალებების შეძენის, დადგმის, დამონტაჟებისა და აქტივად თავდაპირველი აღიარების შემდეგ, მათი ექსპლუატაციაში ყოფნის პერიოდში, შეიძლება

საჭირო გახდეს მათს ტექნიკურ მომსახურებასთან, რემონტთან და ა.შ. დაკავშირებული ხარჯების გაწევა და შესაბამისად, მათი აღრიცხვა.

ძირითადი საშუალებების ექსპლუატაციასთან დაკავშირებული ხარჯები შეიძლება სამ ჯგუფად დაიყოს:

- დანახარჯები, რომლებიც იწვევენ ძირითადი საშუალებების სასარგებლო გამოყენების ვადის გახანგრძლივებას ან მათი წარმადობის ამაღლებას;
- დანახარჯები, რომლებიც არ იწვევენ ძირითადი საშუალებების სასარგებლო გამოყენების ვადის გახანგრძლივებას ან მათი წარმადობის ამაღლებას;
- დანახარჯები, რომლებიც დაკავშირებულია ძირითადი საშუალებების გაუფრთხილებელ მოპყრობასთან.

დანახარჯები, რომლებიც იწვევენ ძირითადი საშუალებების სასარგებლო გამოყენების ვადის გახანგრძლივებას ან მათი წარმადობის ამაღლებას, დაემატება აქტივის საბალანსო ღირებულებას ანუ მოხდება მათი კაპიტალიზაცია და ამორტიზირდება რამდენიმე სააღრიცხვო პერიოდის განმავლობაში.
ბასს-ის მიხედვით, საწარმო აღიარებს ძირითადი საშუალების საბალანსო ღირებულებაში შემცვლელი ნაწილების ღირებულებას, თუ იგი აკმაყოფილებს აღიარების კრიტერიუმებს.

დანახარჯები, რომლებიც არ იწვევენ ძირითადი საშუალებების სასარგებლო გამოყენების ვადის გახანგრძლივებას ან მათი წარმადობის ამაღლებას და დაკავშირებულია ამ აქტივიდან მისაღები ეკონომიკური სარგებლის აღდგენა-შენარჩუნებასთან, აღირიცხება მათი გაწევისთანავე, როგორც მიმდინარე პერიოდის ხარჯი. ასეთი ყოველდღიური მომსახურების დანახარჯებია შრომითი და სხვა რესურსების დანახარჯები, მცირეფასიანი ნაწილების ღირებულება, აგრეთვე, სხვა ანალოგიური, შედარებით უმნიშვნელო მოცულობის დანახარჯები.

რაც შეეხება დანახარჯებს, რომლებიც დაკავშირებულია ძირითადი საშუალებებისადმი გაუფრთხილებელ მოპყრობასთან, ავარიებთან და შეგნებულ დაზიანებებთან, საწარმოსათვის წარმოადგენენ ზარალს.

ძირითადი საშუალებების ექსპლუატაციასთან დაკავშირებული ისეთი დანახარჯები, როგორიცაა მათი ტექნიკური მომსახურებისა და რემონტის დანახარჯები, პერიოდულ ხასიათს ატარებს, გაიწევა რა ამ საშუალებების მუშა მდგომარეობაში ყოფნის ვადის გახანგრძლივების მიზნით და მათი მოცულობა შედარებით უმნიშვნელოა. ამგვარი დანახარჯების აღრიცხვა შეიძლება ფაქტიური დანახარჯის მეთოდით და განაწილების მეთოდით. პირველ შემთხვევაში აღირიცხება ფაქტიური დანახარჯები, მათი გაწევისთანავე, ხოლო მეორე შემთხვევაში – დროის გარკვეული შუალედურობით. ე.ი. მთელი წლისათვის განისაზღვრება სარემონტო სამუშაოების ღირებულება, რომელიც ნაწილდება უფრო ხანმოკლე პერიოდებზე (თვე, კვარტალი) თანაბარი ოდენობით და აისახება შესაბამისი დანახარჯის ამსახველი ანგარიშის დებეტში.

ძირითადი საშუალებების ზოგიერთი ობიექტის მთავარი დეტალები შეიძლება პერიოდულად შეცვლას საჭიროებდეს. ეს განსაკუთრებით ისეთ დეტალებს ეხება, რომლებიც თვით ძირითადი საშუალებების ცალკეული ობიექტის მომსახურების ვადის განმავლობაში მრავალჯერ შეიძლება შეიცვალოს იმის გამო, რომ მათ სასარგებლო მომსახურების შედარებით ნაკლები ვადა გააჩნიათ. ამგვარი დეტალების განახლებასთან დაკავშირებული დანახარჯების აღრიცხვა შეიძლება ძირითადი საშუალებების ანგარიშიდან შესაცვლელი დეტალისა და მისი შესაბამისი ცვეთის თანხის ჩამოწერით, რომლის ნარჩენი ღირებულება ზარალად იქნება აღიარებული, და ახალი დეტალის ღირებულებით შესაბამისი ანგარიშის გაზრდით. მაშასადამე, ბუღალტრულ აღრიცხვაში ჯერ აისახება შეცვლილი დეტალის ჩამოწერა:

დ-ტი - დაგროვილი ცვეთა - ცვეთის შესაბამისი თანხით;

დ-ტი - არასაოპერაციო ზარალი - არაამორტიზირებული ღირებულებით;

კ-ტი - ძირითადი საშუალებები - შეცვლილი დეტალის ღირებულებით.

შემდეგ კი, ახალი დეტალის დაყენებასთან დაკავშირებული ხარჯი აისახება გატარებით:

დ-ტი - ძირითადი საშუალებები - ახალი დეტალის ღირებულებით;

კ-ტი - ფულადი საშუალებების ანგარიშები.

ამ მეთოდის გამოყენება საკმაოდ მოუხერხებელია, იმის გამო, რომ ყოველთვის არ არის შესაძლებელი შესაცვლელი დეტალისა და მისი ცვეთის თანხის დადგენა. ამიტომ გამოიყენება ძირითადი საშუალებების შესაბამისი ანგარიშის გაზრდის მეთოდი, რაც გულისხმობს ამ ანგარიშის დებეტის გაზრდას ახალი დეტალის ღირებულებით, ძველის ჩამოწერის გარეშე. ცხადია, ეს წესი იწვევს ძირითადი საშუალებების ღირებულების დაუსაბუთებელ ზრდას და ამიტომ, მისი გამოყენება მიზანშეწონილია შედარებით მცირე ნარჩენი ღირებულების მქონე საშუალებების მიმართ.

4.5. ცვეთისა და ამორტიზაციის აღრიცხვა

ძირითადი საშუალებების ყველა სახეობას, მიწის გარდა, დაერიცხება ცვეთა. იმის გამო, რომ მიწას ჩვეულებრივ, გააჩნია შეუზღუდავი მომსახურების ვადა, შესაბამისად, არ ხდება მისი ცვეთა. სხვა დანარჩენი ძირითადი საშუალებები, როგორიცაა: შენობები, ნაგებობები, მანქანა-დანადგარები და ა.შ. მათი შეზღუდული მომსახურების ვადის გამო, ცვეთადი აქტივებია.

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 საწარმო ამჟამად მიიღებდა აქტივის გაყიდვიდან, გაყიდვისათვის საჭირო შეფასებული დანახარჯების გამოკლებით, თუ აქტივს უკვე ექნებოდა მისი სასარგებლო მომსახურების ვადის ბოლოს მოსალოდნელი ასაკი და მდგომარეობა. ანუ ნარჩენი ღირებულება ეწოდება თანხას, რომელიც დარჩება საწარმოს აქტივის მომსახურების ვადის გასვლის შემდეგ მისი რეალიზაციიდან ან ლიკვიდაციიდან. აქტივის ნარჩენი ღირებულება ხშირად უმნიშვნელოა და ამდენად, ცვეთადი ღირებულების გაანგარიშებისას არაარსებითია.

აქტივის ცვეთის თანხა უნდა განაწილდეს სისტემატურ საფუძველზე, მათი სასარგებლო მომსახურების ვადის განმავლობაში.

მაშასადამე, ძირითადი საშუალებების ცვეთის თანხის გასაანგარიშებლად აქტივის თვითღირებულებასთან ერთად, დიდი მნიშვნელობა ენიჭება აქტივის სასარგებლო მომსახურების ვადის განსაზღვრას. აქტივის სასარგებლო მომსახურების ვადა განისაზღვრება:

- პერიოდით, რომლის განმავლობაშიც მოსალოდნელია საწარმოს მიერ აქტივის გამოყენება; ან
- პროდუქციის ან მსგავსი ნაწარმის რაოდენობით, რომლის მიღებაც მოსალოდნელია საწარმოს მიერ მოცემული აქტივის გამოყენებით.

აღნიშნულიდან გამომდინარე, ძირითადი საშუალებების სასარგებლო მომსახურების ვადა შეიძლება მისი ეკონომიკური ვარგისიანობის ვადაზე ნაკლები იყოს. ძირითადი საშუალებების სასარგებლო მომსახურების ვადის დადგენა საწარმოს ხელმძღვანელობის გადაწყვეტილებაზეა დამოკიდებული და ეყრდნობა მსგავსი აქტივების მქონე საწარმოს გამოცდილებას.

საწარმოს მიერ ძირითად საშუალებებში განივთებული ეკონომიკური სარგებლის გამოყენება აქტივის ექსპლუატაციის გზით ხდება. თუმცა, ისეთი ფაქტორები, როგორიცაა

აქტივის გამოუყენებლობის პერიოდში ტექნიკური მოძველება და ფიზიკური ცვეთა, ხშირად იწვევს აქტივისაგან მოსალოდნელი ეკონომიკური სარგებლის შემცირებას. ამიტომ, ბასს-ის შესაბამისად, აქტივის სასარგებლო მომსახურების ვადის დადგენისას გათვალისწინებულ უნდა იქნეს ყველა ქვემოთ ჩამოთვლილი ფაქტორი:

- საწარმოს მიერ აქტივის მოსალოდნელი გამოყენება, რომელსაც განსაზღვრავს აქტივის სავარაუდო სიმძლავრე ან ფიზიკურად გამოშვებული პროდუქცია;
- სავარაუდო ფიზიკური ცვეთა, რომელიც დამოკიდებულია ისეთ ფაქტორებზე, როგორიცაა: ცვლების რაოდენობა, სარემონტო სამუშაოების პროგრამა, გამოუყენებელი აქტივების შენახვისა და დაცვის წესი;
- ტექნიკური ან კომერციული მოძველება;
- აქტივის გამოყენების საკანონმდებლო ან მსგავსი შეზღუდვები.

აქტივის ნარჩენი ღირებულება და სასარგებლო მომსახურების ვადა ყოველი ფინანსური წლის ბოლოს მაინც უნდა გადაისინჯოს და თუ მოსალოდნელი მნიშვნელოვნად განსხვავდება წინა შეფასებებისაგან, იგი უნდა აისახოს, როგორც ცვლილებები სააღრიცხვო შეფასებებში, ბასს 8-ის „სააღრიცხვო პოლიტიკა, ცვლილებები სააღრიცხვო შეფასებებში და შეცდომები" შესაბამისად.

აქტივის ცვეთა იწყება, როდესაც შესაძლებელია მისი გამოყენება და წყდება მისი გასაყიდად გამიზნულად კლასიფიცირების დღიდან, ან ამ აქტივის აღიარების შეწყვეტის შემდეგ.

ცვეთის დარიცხვა არ წყდება, როდესაც აქტივი ხდება გამოუყენებელი ან აქტიური მოხმარებიდან გამოსულია, სანამ აქტივს სრულად არ დაერიცხება ცვეთა.

ბასს-ის მიხედვით, მიწა და შენობები დამოუკიდებელ აქტივებს წარმოადგენენ და მათი ერთად შეძენის შემთხვევაშიც კი, ცალ-ცალკე აღირიცხებიან. მიწას, ჩვეულებრივ, გააჩნია შეუზღუდავი მომსახურების ვადა და, შესაბამისად, არ ხდება მისი ცვეთა. შენობები კი ცვეთადი აქტივებია, მათი შეზღუდული მომსახურების ვადის გამო. ზოგჯერ, მიწას თვითონ შეიძლება გააჩნდეს შეზღუდული მომსახურების ვადა, ამ შემთხვევაში მას დაერიცხება ცვეთა მისგან მისაღები სარგებლიანობის ხასიათის გათვალისწინებით.

ძირითადი საშუალებების ცვეთის დარიცხვა ხდება ნარჩენ ღირებულებამდე მანამ, სანამ ძირითადი საშუალების ცვეთადი ღირებულება ნულის ტოლი არ გახდება. თუმცა, ძირითადი საშუალებების ცვეთის თანხის განსაზღვრისას ნარჩენი ღირებულების მხედველობაში მიღება ყოველთვის აუცილებელი არ არის.

ცვეთის (ამორტიზაციის) თანხა აისახება როგორც ხარჯი, გარდა იმ შემთხვევისა, როცა იგი შედის სხვა აქტივის ღირებულებაში.

ბასს-ით რეკომენდებულია ცვეთის თანხის გაანგარიშების რამდენიმე მეთოდი, ასეთებია:

- წრფივი (თანაბარზომიერი ჩამოწერის) ცვეთის მეთოდი;
- შემცირებადი ნაშთის (დაჩქარებული ცვეთის) მეთოდი;
- წარმოების ერთეულთა ჯამის მეთოდი.

წრფივი (თანაბარზომიერი) ჩამოწერის მეთოდი გულისხმობს ცვეთის ერთი და იმავე თანხის დარიცხვას აქტივის მთელი მომსახურების ვადის მანძილზე.

ღირებულების წრფივი (თანაბარზომიერი) ანუ სწორხაზოვანი ჩამოწერის მეთოდი ყველაზე მარტივი და ამიტომ, პრაქტიკაში შედარებით გავრცელებული მეთოდია. ამ მეთოდის გამოყენებისას ცვეთის დარიცხვა თანაბარი ოდენობით ხდება აქტივის სასარგებლო გამოყენების მთელი პერიოდის განმავლობაში. გაანგარიშების ბაზას აქტივის პირვანდელი ღირებულება წარმოადგენს.

წლიური ამორტიზაციის თანხა განისაზღვრება ფორმულით:

$$\text{ცვეთის წლიური ნორმა} = \frac{\text{თვითღირებულება} - \text{ნარჩენი ღირებულება}}{\text{მომსახურების დროზე}}$$

მაგალითი:

ღირებულების წრფივი (თანაბარზომიერი) ჩამოწერის მეთოდი:

შეძენილია ძირითადი საშუალება, რომლის ღირებულება 5100 ლარია, სასარგებლო მომსახურების ვადა 4 წელი, ხოლო ნარჩენი ღირებულება 300 ლარი.
ამ მონაცემებით აქტივის ცვეთა წლების მიხედვით შემდეგნაირად განაწილდება:

წლები	პირვანდელი ღირებულება	ცვეთის წლიური ნორმა	დაგროვილი ცვეთა	ნარჩენი ღირებულება
1	5100	1200	1200	3900
2	5100	1200	2400	2700
3	5100	1200	3600	1500
4	5100	1200	4800	300

თუ ძირითადი საშუალება წლის განმავლობაშია შეძენილი, ცვეთა დაერიცხება მომსახურების ვადის მთელი პერიოდისათვის, შეძენის მომენტიდან.

პრაქტიკაში იშვიათია შემთხვევა, როცა ძირითადი საშუალებების შეძენა ზუსტად ემთხვევა საანგარიშგებო პერიოდის დასაწყისს ან ბოლოს. უმეტეს შემთხვევაში, ძირითადი საშუალებების შეძენა ხდება მაშინ, როცა ეს აუცილებელია და გაყიდვა ან

ჩამოწერა - როცა მათი გამოყენება არაეფექტურია. ამიტომ ხშირად საჭირო ხდება ცვეთის ოდენობა განისაზღვროს წლის ამა თუ იმ თვისათვის. დავუშვათ, რომ ზემოაღნიშნული ძირითადი საშუალების შეძენა მოხდა 2 ოქტომბერს, საანგარიშგებო პერიოდი მთავრდება 31 დეკემბერს. ამ შემთხვევაში აუცილებელია პირველ წელს ამორტიზაცია გაანგარიშებულ იქნეს 3 თვისათვის ან წლის 3/12-ის ოდენობით.

მაგალითი:

ცვეთა წლების მიხედვით შემდეგნაირად განაწილდება:

წლები	პირვანდელი ღირებულება	ცვეთის წლიური ნორმა	დაგროვილი ცვეთა	ნარჩენი ღირებულება
1	5100	300	300	4800
2	5100	1200	1500	3600
3	5100	1200	2700	2400
4	5100	1200	3900	1200
5	5100	900	4800	300

ცვეთის წლიური ნორმა შეიძლება პროცენტებით იყოს გამოსახული. მოტანილი მონაცემების მიხედვით იგი 25%-ია (1200/4800X100).

იმ შემთხვევაში, თუ ნარჩენი ღირებულება არ განისაზღვრება, წლიური ცვეთა გაიანგარიშება ობიექტის პირვანდელი ღირებულების გაყოფით სასარგებლო გამოყენების ვადაზე.

შემცირებადი ნაშთის მეთოდის გამოყენება იწვევს ცვეთის კლებადი თანხების დარიცხვას აქტივის მომსახურების ვადის განმავლობაში. შემცირებადი ნაშთის მეთოდით ცვეთის დარიცხვა ხდება ყოველწლიურად, წინასწარ განსაზღვრული ერთი და იგივე პროცენტული განაკვეთით, ამასთან დარიცხული ცვეთის თანხით პირვანდელი ღირებულების ყოველწლიური შემცირებით. ექსპლუატაციის პირველ წელს ცვეთის დარიცხვა ხდება აქტივის პირვანდელი ღირებულებიდან, შემდგომ წლებში კი – წმინდა საბალანსო (ე.ი. ნარჩენი) ღირებულებიდან, რომელიც წარმოადგენს სხვაობას აქტივის პირვანდელ ღირებულებასა და დაგროვილი ცვეთის თანხას შორის. ამიტომ ამორტიზაციის ანარიცხები ძირითადი საშუალებების ექსპლუატაციის პირველ წლებში, შემდგომ წლებთან შედარებით მაღალია.

მაგალითი:

გამოვიყენოთ ზემომოტანილი მონაცემები და დავუშვათ, რომ ამორტიზაციის ნორმა შეადგენს 25%. მაშინ ცვეთა წლების მიხედვთ შემდეგნაირად განაწილდება:

წლები	პირვანდელი ღირებულება	ცვეთის წლიური ნორმა	დაგროვილი ცვეთა	ნარჩენი ღირებულება

1	5100	1275	1275	3825
2	5100	956	2231	2869
3	5100	717	2948	2152
4	5100	538	3486	1614
და ა. შ				

ცვეთის წლიური პროცენტის გაანგარიშება შესაბამისი ფორმულით შეიძლება. მაგრამ მისი გამოყენება გარკვეულ წინააღმდეგობებთანაა დაკავშირებული. ამიტომ გაანგარიშებისას შერჩეულ 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.

მოტანილი მაგალითიდან ნათლად ჩანს, რომ აღნიშნული მეთოდის გამოყენებით აქტივის ექსპლუტაციის პირველ წლებში ამორტიზაცია მაღალია, ვიდრე მომდევნო წლებში, რაც შეესაბამება კიდეც ობიექტის ვარმადობას. 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 ისეთი აქტივების მიმართ, რომლებიც ექსპლუატაციის პირველ წლებში, კარგავენ თავიანთი ღირებულების დიდ ნაწილს ან მათს 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 ითვლება შესრულებული სამუშაოს მოცულობის (მწარმოებლურობის) პროპორციულად ცვეთის გაანგარიშების მეთოდად. იგი შეიძლება გამოყენებულ იქნეს ისეთი აქტივების ცვეთის გაანგარიშებისას, როგორიცაა მაგალითად, ნაკადური ხაზები, ავტომანქანები და სხვა ანალოგიური ძირითადი საშუალებები.

შემცირებადი ნაშთის მეთოდის ნაირსახეობას წარმოადგენს **ციფრების ჯამის მეთოდი**. ამ მეთოდის გამოყენებისას ცვეთის წლიური ნორმის ნაცვლად აიღება აქტივის სასარგებლო გამოყენების წლების ციფრების ჯამი. ციფრების ჯამის გასაანგარიშებლად შეიძლება გამოყენებულ იქნეს ფორმულა:

$$K = n \times (n+1) / 2$$

სადაც: n – ძირითადი საშუალებების მომსახურების წლების რიცხვია.

მაგალითი:

ზემოთ მოტანილი მაგალითის მიხედვით, ციფრების ჯამი ტოლია 10 [4X(4+1)/2=10] ან (4+3+2+1). აქედან გამომდინარე, ცვეთის გაანგარიშება (იგივე მონაცემებით) შემდეგ სახეს მიიღებს:

წლები	პირვანდელი ღირებულება	ცვეთის წლიური ნორმა	დაგროვილი ცვეთა	ნარჩენი ღირებულება
1	5100	4/10X5100-300=1920	1920	3180
2	5100	3/10X5100-300=1440	3360	1740
3	5100	2/10X5100-300=960	4320	780
4	5100	1/10X5100-300=480	4800	300

წარმოების ერთეულთა ჯამის მეთოდის გამოყენება ნიშნავს ცვეთის დარიცხვას აქტივების მოსალოდნელი გამოყენების ან წარმოებული პროდუქციის საფუძველზე. იგი გულისხმობს ამორტიზაციის გაანგარიშებას ძირითადი საშუალებების წარმადობის, და არა სასარგებლო გამოყენების ვადის გათვალისწინებით, რაც განპირობებულია იმით, რომ ცვეთა დაკავშირებულია ძირითადი საშუალების ექსპლუატაციის ხარისხთან და დროის მონაკვეთები არავითარ განსაკუთრებულ როლს არ თამაშობენ მის განსაზღვრაში.

მაგალითი:

ავტომანქანის სავარაუდო საერთო გარბენა 100000 კ.მ., მისი ღირებულება - 5000 ლ. ცვეთა გაიანგარიშება შემდეგნაირად:

წლები	პირვანდელი ღირებულება	ფაქტიური გარბენა	ცვეთის წლიური ნორმა	დაგროვილი ცვეთა	ნარჩენი ღირებულება
1	5000	25000	1250	1250	3750
2	5000	15000	750	2000	1750
3	5000	20000	1000	3000	750
4	5000	10000	500	3500	250
და ა. შ.					

25000/100000X5000

ან 5000 / 100000 X 25000 და ა.შ.

საწარმო დამოუკიდებლად ირჩევს მისთვის შესაფერის მეთოდს, რომელიც უფრო მეტად ასახავს აქტივში განივთებული მოსალოდნელი მომავალი ეკონომიკური

სარგებლის გამოყენების მოდელს. შერჩეული მეთოდი მუდმივად უნდა გამოიყენებოდეს პერიოდიდან პერიოდამდე მანამ, სანამ არ შეიცვლება მოცემული აქტივიდან ეკონომიკური სარგებლის გამოყენების მოსალოდნელი მოდელი.

ცვეთა წარმოადგენს რა აქტივის მომსახურების ვადის განმავლობაში მისი ღირებულების ნაწილის ხარჯებზე მიკუთვნებას, საწარმოს მიერ შერჩეული მეთოდით გაანგარიშებული ცვეთის თანხით მოხდება ძირითადი საშუალებების ცვეთის (ამორტიზაციის) დარიცხვა, ანუ ცვეთის თანხის ხარჯად აღიარება ყოველი საანგარიშგებო წლის ბოლოს. ბუღალტრულ აღრიცხვაში იგი აისახება გატარებით:

დ-ტი - ცვეთისა და ამორტიზაციის ხარჯი;

კ-ტი - დაგროვილი ამორტიზაცია და ცვეთა.

აქედან გამომდინარე, ცვეთის თანხა არ აისახება თვით ძირითადი საშუალებების ანგარიშზე. ძირითადი საშუალებები შესაბამის ანგარიშზე რჩება პირვანდელი ღირებულებით, ხოლო ბუღალტრულ ბალანსში აისახება ნარჩენი, საბალანსო ღირებულებით, ე.ი. პირვანდელი ღირებულებიდან დაგროვილი ცვეთის გამოკლებით. ყოველწლიურად დარიცხული ცვეთა კი, აისახება ანგარიშგებაში მოგებისა და ზარალის შესახებ, ცვეთისა და ამორტიზაციის ხარჯის სახით. ამრიგად, აქტივის ღირებულება განაწილდება მისი მომსახურების მთელს პერიოდზე, შესაბამისობის პრინციპის საფუძველზე.

საგადასახადო მიზნებისათვის საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 183-ე მუხლის მიხედვით, ძირითადი საშუალებები ჯგუფდება ხუთ ჯგუფად. თითოეული ჯგუფისათვის დადგენილია ამორტიზაციის წლიური ნორმა და გამოიყენება ამორტიზაციის დარიცხვის შემცირებადი ნაშთის მეთოდი.

4.6. ძირითადი საშუალებების გადაფასების აღრიცხვა

საწარმომ უნდა აირჩიოს თვითღირებულების მოდელი, ან გადაფასების მოდელი, როგორც საწარმოს სააღრიცხვო პოლიტიკა და უნდა გამოიყენოს იგი ძირითადი საშუალებების მთელი ჯგუფის მიმართ.

ფინანსურ ანგარიშგებაში ძირითადი საშუალებები აქტივად აღიარების შემდეგ, უნდა აღირიცხებოდეს თვითღირებულებიდან დაგროვილი ცვეთისა და დაგროვილი გაუფასურების ზარალის გამოკლების შედეგად მიღებული თანხით, რაც ბასს-ით თვითღირებულების მოდელს წარმოსდგენს. მაგრამ ბასს-ი ასევე გვთავაზობს

გადაფასების მოდელს, რომლის მიხედვითაც აქტივად აღიარების შემდეგ, ძირითადი საშუალებების ესა თუ ის ერთეული, რომლის რეალური ღირებულების განსაზღვრა შესაძლებელია საიმედოდ, უნდა აისახოს გადაფასებული თანხით, რომელიც გადაფასების მომენტისათვის არსებული აქტივის რეალური ღირებულების ტოლია, დაგროვილი ცვეთისა და დაგროვილი გაუფასურების ზარალის გამოკლებით.

გადაფასება უნდა ტარდებოდეს რეგულარულად იმისათვის, რომ აქტივის საბალანსო ღირებულება არსებითად არ განსხვავდებოდეს მისი რეალური ღირებულებისაგან ბალანსის შედგენის თარიღისათვის.

ძირითადი საშუალებების გადაფასებას დიდი მნიშვნელობა ენიჭება, რამდენადაც ფინანსური ანგარიშგების ინფორმაციის მომხმარებლები დაინტერესებულნი არიან მიიღონ ინფორმაცია ძირითადი საშუალებების რეალური ღირებულების შესახებ, რაც მათი პერიოდული გადაფასებით მიიღწევა. ჩვეულებრივ, გადაფასებას პროფესიონალი კვალიფიციური შემფასებლები ასრულებენ.

შენობა-ნაგებობებისა და მიწის რეალური ღირებულება, ჩვეულებრივ, მათი საბაზრო ფასია, რომელიც განისაზღვრება პროფესიონალი შემფასებლის მიერ. მანქანა-დანადგარების რეალური ღირებულება, შეფასების გზით მიღებულ მათ საბაზრო ღირებულებას წარმოადგენს. თუ გაურკვეველია საბაზრო ფასი, ვინაიდან აქტივი სპეციფიკური ხასიათისაა და იშვიათად იყიდება, აქტივის რეალური ღირებულება განისაზღვრება შემოსავლის მეთოდით ან ჩანაცვლების ღირებულებით, ცვეთის გათვალისწინებით.

გადაფასების სიხშირე ძირითადი საშუალებების რეალური ღირებულების ცვლილებებზეა დამოკიდებული. როდესაც გადაფასებული აქტივის რეალური ღირებულება არსებითად განსხვავდება მისი საბალანსო ღირებულებისაგან, აუცილებელია მისი შემდგომი გადაფასება. ზოგიერთი აქტივისათვის, რომელთა რეალური ღირებულება სწრაფ და მნიშვნელოვან ცვლილებებს განიცდის, აუცილებელია ყოველწლიური გადაფასება. ხოლო შედარებით სტაბილური საბაზრო ფასების მქონე აქტივებისათვის, საკმარისია გადაფასების ჩატარება სამ-ხუთ წელიწადში ერთხელ.

ბასს-ით როდესაც ხდება ძირითადი საშუალებების რომელიმე ობიექტის გადაფასება, უნდა მოხდეს აქტივების იმ ჯგუფის მთლიანად გადაფასება, რომელსაც მოცემული ერთეული მიეკუთვნება.

როდესაც გადაფასების შედეგად აქტივის საბალანსო ღირებულება იზრდება, ნამეტი უნდა დაკრედიტდეს საკუთარი კაპიტალის განყოფილებაში „გადაფასების ნამეტის“ სახელწოდებით. მაგრამ გადაფასების ნამეტი მოგებაში ან ზარალში უნდა აღიარდეს იმ ზომით, რამდენიც საჭიროა იმავე აქტივის ჩამოფასების იმ თანხის საკომპენსაციოდ, რომელიც ადრე მოგებაში ან ზარალში აღიარდა. (ბასს 16).

თუ აქტივის გადაფასების შედეგად მისი საბალანსო ღირებულების შემცირება ხდება, ეს შემცირება მოგებაში ან ზარალში უნდა აღიარდეს. მაგრამ შემცირების თანხა უნდა

დადებეტდეს საკუთარი კაპიტალის განყოფილებაში „გადაფასების ნამეტის“ სახელწოდებით იმ ოდენობით, რა სიდიდის საკრედიტო ნაშთიც არსებობს გადაფასების ნამეტში ამ აქტივთან დაკავშირებით. (ბასს 16, მ. 40).

აქტივების გადაფასებისას, უნდა აღირიცხოს გადაფასებული აქტივების ცვეთა. განასხვავებენ აქტივების გადაფასებისას, დარიცხული ცვეთის აღრიცხვის ორ ძირითად მეთოდს: კოეფიციენტურ (ინდექსაციის) მეთოდს და ელიმინირების (ამოვარდნის) მეთოდს.

ძირითადი საშუალებების გადაფასების თარიღისათვის დაგროვილი ცვეთა:

- გადაიანგარიშება აქტივის მთლიანი საბალანსო ღირებულების ცვლილების პროპორციულად ისე, რომ გადაფასების შემდეგ აქტივის საბალანსო ღირებულება უდრიდეს მის გადაფასებულ ღირებულებას. ეს მეთოდი ხშირად გამოიყენება, როცა აქტივის გადაფასება ხდება მისი ცვეთის შესაცვლელად ინდექსაციის საფუძველზე; ან
- აკლდება აქტივის მთლიან საბალანსო ღირებულებას, ხოლო სხვაობის თანხა გადაიანგარიშება აქტივის გადაფასებულ ღირებულებამდე. მაგალითად, ეს მეთოდი გამოიყენება იმ შენობებისთვის, რომელთა გადაფასება ხდება მათი საბაზრო ღირებულების მიხედვით.

შესწორების თანხა, რომელიც წარმოიშობა დაგროვილი ცვეთის თანხის გადაფასების ან იგნორირების შემთხვევაში, შეადგენს აქტივის საბალანსო ღირებულების ზრდის ან შემცირების თანხის ნაწილს. (ბასს 16).

მაგალითი:

ძირითადი საშუალებების გადაფასება (კოეფიციენტური მეთოდი):

საწარმომ 2008 წლის 1 ივლისს გადააფასა ძირითადი საშუალება:

- პირვანდელი ღირებულება 100000 ლარი;
- დაგროვილი ცვეთა 40000 ლარი;
- საბალანსო ღირებულება 60000 ლარი;
- გადაფასებული ღირებულება 90000 ლარი;
- ცვეთის დარიცხვის გამოყენებული მეთოდი - წრფივი;
- ამორტიზაციის წლიური ნორმა 4%;
- ცვეთისა და ამორტიზაციის წლიური თანხა 4000 ლარი;
- სასარგებლო მომსახურების ვადა 25 წელი;
- გადაფასებით გამოწვეული მატება 30000 ლარი (90000 - 60000).
- გადაფასების პროპორციის კოეფიციენტი 1,5 (90000 / 60000).

ბუღალტრული გატარება:

1. დ-ტი - ძირითადი საშუალებები - 50000;
   კ-ტი - ძირითადი საშუალებების გადაფასების რეზერვი - 50000.

2. დ-ტი - ძირითადი საშუალებების გადაფასების რეზერვი - 20000;
   კ-ტი - დაგროვილი ცვეთა - 20000.

შესაბამისად, გაიზრდება ყოველწლიურად დასარიცხი ცვეთის თანხა. ძირითადი საშუალებების გადაფასება ბალანსში შემდეგ ცვლილებებს გამოიწვევს:

	ბალანსი		
	გადაფასებამდე	გადაფ. შემდეგ	სხვაობა
აქტივები:			
ძირითადი საშუალებები	100000	150000	+50000
დაგროვილი ცვეთა	40000	60000	+20000
საბალანსო ღირებულება	**60000**	**90000**	**+30000**
კაპიტალი:	0	30000	+30000
აქტივის გადაფასების რეზერვი			
საბალანსო ღირებულება	**0**	**30000**	

აქტივის გადაფასების შემდეგ, უნდა მოხდეს ცვეთის წლიური ნორმის ხელახალი გაანგარიშება, რომლის დროსაც გაითვალისწინება ძირითადი საშუალების სასარგებლო მომსახურების დარჩენილი ვადა ან განისაზღვრება ახალი. მაგალითად, თუ აქტივის გადაფასება მოხდა 2008 წლის 1 ივლისისათვის, 2008 წლის 31 დეკემბრისათვის დასარიცხი ცვეთის თანხის გასაანგარიშებლად უნდა განისაზღვროს აქტივის სასარგებლო მომსახურების დარჩენილი დრო, რომელიც მიიღება: სასარგებლო მომსახურების საერთო დროს მინუს ექსპლუატაციაში ყოფნის დრო. ე. ი. 25წ.-10.5წ.=14.5წ.

ცვეთის დარიცხვის წრფივი მეთოდის გამოყენებისას, აქტივის გადაფასებული ღირებულების (90000 ლარი) მიხედვით, სასარგებლო მომსახურების დარჩენილი პერიოდისათვის, ცვეთის წლიური თანხა 6206 ლარის (90000 / 14,5 წ.) ტოლი იქნება. აღნიშნულიდან გამომდინარე, 2008 წელს დასარიცხი ცვეთის თანხა ტოლია:

- ყოველწლიური ცვეთის თანხა: ძველი ნორმით - 4000 (100000 / 25);
  ახალი ნორმით - 6207 (90000 / 14,5);

1. ცვეთა 2008 წლის 1 ივლისამდე - 2000 (4000 X 6/12);
2. ცვეთა 2008 წლის 31 დეკემბრამდე - 3103 (6207 X 6/12).

ბუღალტრული გატარება:

1. **ცვეთის დარიცხვა წლის პირველი ნახევრისათვის, ძველი ნორმით:**

დ-ტი – ცვეთისა და ამორტიზაციის ხარჯი - 2000;

კ-ტი – დაგროვილი ცვეთა - 2000.

2. ცვეთის დარიცხვა წლის მეორე ნახევრისათვის, ახალი ნორმით:

დ-ტი - ცვეთისა და ამორტიზაციის ხარჯი – 3103;

კ-ტი - დაგროვილი ცვეთა - 3103.

აღნიშნული ოპერაციების ბუღალტრულ აღრიცხვაში ასახვის შემდეგ, ძირითადი საშუალებების ანგარიშის დებეტში დარჩება აქტივის გადაფასებული ღირებულება (150000 ლარი), გადაფასების რეზერვის ანგარიშის კრედიტში - გადაფასებით გამოწვეული ფასმატება (30000 ლარი) და დაგროვილი ცვეთის ანგარიშზე – 65103 ლარი (60000+2000+313).

მაშასადამე, ძირითადი საშუალებების საბალანსო ღირებულება 2008 წლის 31 დეკემბრისათვის 84897 ლარის (150000+6503) ტოლი იქნება.

იმ შემთხვევაში, თუ აქტივის საბალანსო ღირებულება ადრე ჩამოფასებული და ხარჯად იყო აღიარებული, დავუშვათ, 10000 ლარით, პირველ რიგში, გადაფასებული თანხით უნდა აღსდგეს შემოსავალი იგივე ოდენობით (10000 ლარი), ნამეტი თანხით კი, დაკრედიტდეს კაპიტალის შესაბამისი ანგარიში.

ბუღალტრული გატარებები:

დ-ტი - ძირითადი საშუალებები - 30000;

კ-ტი - არასაოპერაციო შემოსავალი - 10000;

კ-ტი - ძირითადი საშუალებების გადაფასების რეზერვი - 20000.

მაგალითი:

ძირითადი საშუალებების გადაფასება (ელიმინირების მეთოდი):

2008 წლის 1 იანვრისათვის საწარმოს ბალანსზე ირიცხებოდა შენობა:

- პირვანდელი ღირებულებით 2000000 ლარი;
- დაგროვილი ცვეთა 500000 ლარი;

საბალანსო ღირებულება 1500000 ლარი.

- შენობის სასარგებლო გამოყენების ვადა 20 წელი;
- ამორტიზაციის წლიური ნორმა 5%;
- ცვეთის დარიცხვის მეთოდი - წრფივი.
- შენობა გადაფასდა 2008 წლის 1 ივლისს. გადაფასებული ღირებულება 1800000 ლარი;

- აქტივის სასარგებლო გამოყენების დარჩენილი ვადა (14.5 წელი) არ შეცვლილა.

შენობის გადაფასებული ღირებულება (1800000 ლარი) მისი სრულად ამორტიზების მიზნით, 14,5 წელზე უნდა გადანაწილდეს და შესაბამისად, განისაზღვროს ცვეთის წლიური ნორმა. იგი 6,9%-ია (1800000 / 14,5) / 1800000)X100).

შენობის გადაფასების ოპერაციების ბუღალტრული აღრიცხვისათვის უნდა განისაზღვროს 2008 წლის ცვეთის თანხა, რომელიც უდრის 108050 ლარს, მ.შ.

წლის პირველი ნახევრისათვის - 50000 ლარი (2000000X5%) /2 ძველი ნორმით;

წლის მეორე ნახევრისათვის - 62100 ლარი (1800000X6,9%) /2 ახალი ნორმით.

ე. ი. წლის მეორე ნახევრისათვის ცვეთა გაიანგარიშება გადაფასებული ღირებულებიდან, ახალი ნორმით.

ბუღალტრული გატარებები:

1. ცვეთის დარიცხვა 2008 წლის პირველი ნახევრისათვის:
   დ-ტი - ამორტიზაციის ხარჯი - 50000;
   კ-ტი - დაგროვილი ცვეთა - 50000.

2. შენობის გადაფასება ფასმატების თანხით (1800000-(2000000-500000-50000)):
   დ-ტი - შენობები - 350000;
   კ-ტი - ძირითადი საშუალებების გადაფასების რეზერვი - 350000.

3. გადაფასების რეზერვის ანგარიშზე, შენობების გადაფასების შედეგად მიღებული ფასმატების ასახვის შემდეგ, დაგროვილი ცვეთა ჩამოიწერება (ელიმინირდება):
   დ-ტი - დაგროვილი ცვეთა - 550000;
   კ-ტი - შენობები - 550000.

4. ცვეთის დარიცხვა 2008 წლის მეორე ნახევრისათვის:
   დ-ტი - ამორტიზაციის ხარჯი - 62100;
   კ-ტი - დაგროვილი ცვეთა - 62100.

შენობის გადაფასების ოპერაციების ბუღალტრულ აღრიცხვაში ასახვის შემდეგ, საწარმოს ფინანსური ანგარიშგება შემდეგ სახეს მიიღებს:

ბალანსი

(ფრაგმენტი)

შენობები: გადაფასებილი ღირებულებით 1800000

დაგროვილი ცვეთა 62100

საბალანსო ღირებულება 1737900

ძირითადი საშუალებების გადაფასების რეზერვი 350000

ანგარიშგება მოგებისა და ზარალის შესახებ

(ფრაგმენტი)

ცვეთისა და ამორტიზაციის ხარჯი: ძველი ნორმით 100000;

გადაფასებით გამოწვეული ფასმატება 12100;

სულ 112100.

ან, შესაძლებელია აგრეთვე, მოგება-ზარალის ანგარიშგებაში წლის განმავლობაში დასარიცხი ცვეთა შესაბამისი თანხით ძველი და ახალი ნორმით ცალკ-ცალკე აისახოს. მაშინ მოგება-ზარალის ანგარიშგება შემდეგ სახეს მიიღებს:

ანგარიშგება მოგებისა და ზარალის შესახებ

(ფრაგმენტი)

ცვეთისა და ამორტიზაციის ხარჯი: ძველი ნორმით 50000;

ახალი ნორმით 62100;

სულ 112100.

აღნიშნულიდან გამომდინარე, ძირითადი საშუალებების გადაფასების ოპერაციების აღრიცხვისას, ყურადღება უნდა მიექცეს ორ მომენტს:

- გადაფასების მომენტამდე, ცვეთის დარიცხვა ხდება აქტივის პირვანდელი ღირებულებიდან;
- გადაფასების მომენტისათვის დაგროვილი ცვეთა ჩამოიწერება აქტივის პირვანდელი ღირებულებიდან, ხოლო ცვეთის დარიცხვა ხდება გადაფასებული ღირებულებიდან.

4.7. ძირითადი საშუალებების აღიარების შეწყვეტის (გასვლის) აღრიცხვა

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.

ბასს-ის მიხედვით, ძირითადი საშუალების ობიექტის საბალანსო ღირებულების აღიარება წყდება:

- გაყიდვის შემთხვევაში; ან
- როდესაც მისი გაყიდვიდან ან გამოყენებიდან არანაირი ეკონომიკური სარგებლის მიღება აღარ არის მოსალოდნელი.

„ძირითადი საშუალების ერთეულის აღიარების შეწყვეტის შედეგად მიღებული შემოსულობა ან ზარალი უნდა შევიდეს იმ პერიოდის მოგებაში ან ზარალში, როდესაც აღიარების შეწყვეტა მოხდა (გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც ბასს 17 მოითხოვს განსხვავებულ მიდგომას აქტივის უკუიჯარით გაყიდვაზე). შემოსულობა არ უნდა კლასიფიცირდეს როგორც ამონაგები“ (ბასს 16).

შემოსულობა ან ზარალი, რომელიც წარმოიშობა ძირითადი საშუალებების ერთეულის აღიარების შეწყვეტისას, უნდა განისაზღვროს, როგორც სხვაობა წმინდა გასვლის ამონაგებსა (თუ ასეთი არსებობს) და მათ საბალანსო ღირებულებას შორის.

მისაღები საზღაური ძირითადი საშუალებების ერთეულის გასვლიდან თავდაპირველად აღირიცხება მისი რეალური ღირებულებით. თუ ამ ერთეულზე გადახდა განვადებულია, საზღაურის აღიარება თავდაპირველად ხდება რეალური ფასის ეკვივალენტით. სხვაობა საზღაურის ნომინალურ ღირებულებასა და რეალური ფასის ეკვივალენტს შორის აისახება, როგორც საპროცენტო ამონაგები ბასს 18-ის შესაბამისად, საზღაურის ფაქტობრივი შემოსავლის გამოსახატავად.

ძირითადი საშუალებების ჩამოწერის გავრცელებული ფორმაა მათი რეალიზაცია. ძირითადი საშუალებების რეალიზაციისას, მიღებული ამონაგები განსხვავდება საბალანსო ღირებულებისაგან, რომელიც წარმოადგენს სხვაობას აქტივის პირვანდელ ღირებულებასა და დაგროვილ ცვეთას შორის. ამის მიზეზია ის, რომ საწარმოს მიერ შემუშავებული ცვეთისა და ამორტიზაციის დარიცხვის გრაფიკი, სრულად ვერ ასახავს მოცემული საშუალების საბაზრო ღირებულების რეალურ ცვლილებას. სხვაობა რეალიზაციიდან მიღებულ ამონაგებსა და აქტივის საბალანსო ღირებულებას შორის შეიძლება იყოს მოგება ან ზარალი.

ძირითადი საშუალებების დაშლისა და დემონტაჟის ხარჯები განიხილება, როგორც რეალიზაციიდან მიღებული შემოსავლის შემცირება, ე. ი. ისინი იწვევენ მოგების შემცირებას ან ზარალის ზრდას.

ძირითადი საშუალებების უსასყიდლოდ (გაჩუქება) გაცემისას, საწარმო მას ასახავს საბაზრო ღირებულებით. სხვაობა საბაზრო და საბალანსო ღირებულებას შორის აისახება მოგების ან ზარალის სახით.

მაგალითი:

ძირითადი საშუალებების რეალიზაცია:

1. საწარმომ გაყიდა დანადგარი 15000 ლარად, დღგ 2700 ლარი;
   სააღრიცხვო მონაცემები:
   - პირვანდელი ღირებულება 24000 ლარი;
   - ნარჩენი ღირებულებაა 4000 ლარი,
   - სასარგებლო მოხმარების ვადა - 4 წელი;
   - ცვეთის დარიცხვისათვის გამოიყენება ციფრების ჯამის მეთოდი;
   - გაყიდვამდე აქტივი ექსპლუატაციაში იყო 2 წელი.

დარიცხულია ამორტიზაცია:

წლების ჯამი – 10 (4+3+2+1);

ცვეთადი ღირებულება 20000 (24000 - 4000);

პირველი წელი - 20000 X 4/10 = 8000;

მეორე წელი - 20000 X 3/10 = 6000;

სულ დაგროვილი ცვეთის თანხა 14000 ლარი;

ბუღალტრული გატარება:

დ-ტი - ფულადი საშუალებების ანგარიშები - 17700;
დ-ტი - დაგროვილი ცვეთა - 14000;
კ-ტი - ძირითადი საშუალება - 24000;
კ-ტი - გადასახდელი დღგ - 2700;
კ-ტი - არასაოპერაციო მოგება - 5000.

მაშასადამე, თუ რეალიზაციიდან მიღებული ამონაგები აღემატება აქტივის საბალანსო ღირებულებას, შედეგად მიიღება მოგება, რომელიც აისახება ანგარიშზე „არასაოპერაციო მოგება“ - კრედიტში, ხოლო საწინააღმდეგო შემთხვევაში, მიღებული ზარალი - „არასაოპერაციო ზარალის“ ანგარიშზე, დებეტში. ძირითადი საშუალებების რეალიზაციიდან მიღებული მოგება აისახება მოგება-ზარალის ანგარიშგებაში, როგორც არასაოპერაციო შემოსავლები, ხოლო ზარალი, როგორც არასაოპერაციო ხარჯები.

თავი V. არამატერიალური აქტივების აღრიცხვა

5.1. არამატერიალური აქტივების არსი და სახეები

არამატერიალური აქტივები გრძელვადიანი აქტივების ერთერთ სახეს წარმოადგენს. ბასს 38-ის „არამატერიალური აქტივები“ მიხედვით, „არამატერიალური აქტივი არის იდენტიფიცირებადი არაფულადი აქტივი, ფიზიკური ფორმის გარეშე“. ამ განმარტებით მოითხოვება აქტივის იდენტიფიცირებადობა, გუდვილისაგან მისი გამიჯვნის მიზნით.

აქტივი აკმაყოფილებს არამატერიალური აქტივის განმარტების იდენტიფიცირებადობის კრიტერიუმს, როცა იგი:

- განცალკევებადია, ე. ი. შესაძლებელია მისი გამოყოფა და გაყიდვა, გადაცემა, ლიცენზირება, გაქირავება ან გაცვლა ცალკე ან მასთან დაკავშირებულ ხელშეკრულებასთან, აქტივთან ან ვალდებულებასთან ერთად; ან

- წარმოიქმნება სახელშეკრულებო ან სხვა იურიდიული უფლებებით, მიუხედავად იმისა, შესაძლებელია თუ არა აღნიშნული უფლებების გადაცემა ან განცალკევება საწარმოსგან ან სხვა უფლებებისა და მოვალეობებისაგან.

ბასს-ის მიხედვით, „საწარმო აკონტროლებს არამატერიალურ აქტივს, თუ მას გააჩნია რესურსების მომავალი ეკონომიკური სარგებლის მიღების უფლება. ამასთან, მას შეუძლია შეზღუდოს ამ სარგებლის სხვების მიერ მიღების უფლება“. ბაზრისა და ტექნიკურმა ცოდნამ შესაძლოა წარმოქმნას მომავალი ეკონომიკური სარგებელი. საწარმო აკონტროლებს ამ სარგებელს, თუ, მაგალითად, ცოდნა დაცულია იურიდიული უფლებებით, ისეთი, როგორიცაა: საავტორო უფლებები, სავაჭრო ხელშეკრულების შეზღუდვით (სადაც ეს ნებადართულია), ან მომუშავეთა მიერ კონფიდენციალობის დაცვის იურიდიული მოვალეობით.

მაშასადამე, არამატერიალურ აქტივებს მიეკუთვნება საშუალებები, რომელთაც მატერიალური, ნივთიერი, ხელშესახები ფორმა არ გააჩნიათ, მაგრამ საწარმოსათვის ხანგრძლივი პერიოდის განმავლობაში ეკონომიკური სარგებლის მოტანა შეუძლიათ.

არამატერიალური აქტივისაგან მისაღები მომავალი ეკონომიკური სარგებელი შეიძლება მოიცავდეს საქონლის ან მომსახურების რეალიზაციიდან ამონაგებს, ხარჯების ეკონომიას ან საწარმოს მიერ აქტივის გამოყენების შედეგად მიღებულ რაიმე სხვა სარგებელს.

სწორედ აღნიშნული თავისებურებებიდან გამომდინარე, ძნელდება არამატერიალური აქტივების ღირებულების შეფასება, ხოლო მათი სასარგებლო გამოყენების ვადა, ხშირად განსაზღვრას არ ექვემდებარება. აქედან გამომდინარე, ძნელია

არამატერიალური აქტივების გამოყენებით მისაღები მომავალი ეკონომიკური სარგებლის დადგენაც.

არამატერიალური აქტივები, უმეტეს შემთხვევაში, მათი მფლობელების უფლებების ლეგალიზაციას, ან საკუთრების უფლებიდან გამომდინარე, მათი უპირატესობის მხარდაჭერას ემსახურება.

არამატერიალურ აქტივებს მიეკუთვნება: სამეცნიერო ან ტექნიკური ცოდნა, ახალი პროცესები ან სისტემები, ლიცენზიები, ინტელექტუალური საკუთრება, ბაზრის შესწავლა და სავაჭრო ნიშნები (სასაქონლო ნიშნებისა და პუბლიკაციების დასახელებების ჩათვლით). არამატერიალური აქტივების კონკრეტული მაგალითებია: პროგრამული უზრუნველყოფა, პატენტები, კონცესიები, საავტორო ან სხვა უფლებები, ფილმები, კლიენტების ჩამონათვალი (სია), იპოთეკური მომსახურების უფლებები, თევზჭერის ლიცენზიები, კვოტები იმპორტზე, ფრანშიზი, ბაზრის წილი და სამარკეტინგო უფლებები, კლიენტებთან ან მომწოდებლებთან ურთიერთობები, კლიენტების ლოიალობა და სხვა, თუ ისინი აკმაყოფილებენ არამატერიალური აქტივის განმარტებას, იდენტიფიცირებადობის, რესურსების კონტროლისა და მომავალი ეკონომიკური სარგებლის არსებობის მოთხოვნებს.

არამატერიალური აქტივების ისეთი სახეები, როგორიცაა პატენტები, ლიცენზიები, კონცესიები, საავტორო უფლებები, სავაჭრო ნიშნები, წარმოადგენენ საწარმოს უფლებას გარკვეულ სფეროში.

პატენტი: არის 1) გამოგონების დამადასტურებელი დოკუმენტია, რომელიც მისი მფლობელის ავტორობას და გამოგონების დროის განსაზღვრული პერიოდის განმავლობაში გამოყენების განსაკუთრებულ უფლებას ადასტურებს; 2) სამეწარმეო საქმიანობის განხორციელების უფლების დამადასტურებელი დოკუმენტია. მაშასადამე, პატენტი სახელმწიფო აღიარების დამადასტურებელი დოკუმენტია. იგი მის მფლობელს პატენტირებული საგნის გამოყენებისა და მონოპოლიური შემოსავლის მიღების უფლებას აძლევს. პატენტი გარკვეული ვადით გაიცემა.

ლიცენზია ზოგადად, საქმიანობის განხორციელების ნებართვაა. 1) ლიცენზია რომელიმე სახის საქმიანობის განხორციელების ნებართვაა. 2) ლიცენზია სახელმწიფო ორგანოების მიერ გაცემული ნებართვაა განსაზღვრულ სფეროში, ვადებში და მოცულობით სავაჭრო საქმიანობის (მ. შ. საერთაშორისო ეკონომიკური) განხორციელების შესახებ.

კონცესია ეკონომიკური აგენტების სამართალურთიერთობაა, როდესაც ერთი მხარე (უფლებამოსილი) მეორე (მოსარგებლე) მხარეს გადასცემს უფლებამოსილებას,

სამეწარმეო საქმიანობაში გამოყენების მიზნით, ანაზღაურებად საფუძველზე, ვადით ან უვადოდ. კონცესიის ხელშეკრულება ითვალისწინებს განსაკუთრებული უფლებების, საქმიანი რეპუტაციისა და კომერციული გამოცდილების გამოყენებას მკაცრად განსაზღვრულ ფარგლებში და მოცულობით.

საავტორო უფლება ლიტერატურისა და ხელოვნების დარგში ავტორის მიერ შესრულებული ნაშრომის გავრცელებისა და ტირაჟირების კანონით მინიჭებული მონოპოლიური უფლებაა. ლიტერატურისა და ხელოვნების ნიმუშების, კომპიუტერული პროგრამული უზრუნველყოფის და სხვა ანალოგიური აქტივების ტირაჟირების უფლება **კოპირაიტად** იწოდება.

ფრანშიზი (შეღავათი, პრივილეგია) წარმოადგენს ერთი საწარმოს მიერ მეორეზე მის საკუთრებაში არსებული მატერიალური და არამატერიალური აქტივების გამოყენების უფლების გადაცემას, კონკრეტული პირობების დაცვით, ანაზღაურებად საფუძველზე. ფრანშიზი მსხვილი და მცირე საწარმოების ურთიერთობებისა და სამეურნეო ინტეგრაციის ფორმაა, როდესაც მსხვილი საწარმო (ფრანშაიზერი) მცირე საწარმოს თავისი სავაჭრო ნიშნის სარგებლობის უფლებას გადასცემს, ანაზღაურებად საფუძველზე. ფრანშაიზერმა შეიძლება გასცეს შეღავათიანი კრედიტი, ან იყოს გარანტი სესხის მიღებისას. მცირე მეწარმეობისათვის ფრანშაიზის უპირატესობა მინიმალური დანახარჯებით ბიზნესის განვითარებაში მდგომარეობს. თავის მხრივ, ფრანშაიზერი აფართოებს საქმიანობის გეოგრაფიასა და შესაბამისად, შემოსავლებს მინიმალური ინვესტირებითა და რისკით, ინარჩუნებს ორგანიზაციულ კომპაქტურობას. ფრანშაიზმა ფართო გავრცელება ვაჭრობის, საყოფაცხოვრებო მომსახურებისა და სასტუმრო ბიზნესში ჰპოვა.

სავაჭრო ნიშნები საწარმოებისა და მათი პროდუქციის დასახელებაა, რომელიც დაცულია კანონმდებლობით სხვა საწარმოების მიერ არასანქცირებული გამოყენებისაგან.

გუდვილი ზოგადად, საწარმოს ფასს, მის საქმიან რეპუტაციას ნიშნავს და ძირითადად, ყალიბდება კლიენტებთან საწარმოს კარგი ურთიერთობებით. ამ ურთიერთობების მიზეზი შეიძლება იყოს საწარმოს, როგორც სანდო მიმწოდებლის რეპუტაცია, საწარმოს კარგი მართვა, კარგი ურთიერთობა პერსონალთან, პროდუქციისა და მომსახურების მაღალი ხარისხი, მოგების მაღალი ნორმა, საწარმოს კარგი გეოგრაფიული მდებარეობა და სხვა. **გუდვილი** „მომავალი ეკონომიკური სარგებელია, რომელიც წარმოიშობა ისეთი აქტივებიდან, რომლებიც ინდივიდუალურად ვერ განისაზღვრება და ვერც ცალკე იქნება აღიარებული“ (ფასს - 3).

სამეცნიერო-კვლევითი და საცდელ-საკონსტრუქტორო სამუშაოების დანახარჯები

ყველა იმ დანახარჯს მოიცავს, რომელიც უშუალოდ დაკავშირებულია სამეცნიერო-კვლევითი და საცდელ-საკონსტრუქტორო საქმიანობასთან, რომელიმე პრაქტიკული მიზნის ან გამოყენების სფეროს შესახებ ცოდნის ამაღლებასთან, კონკრეტული ნაკეთობის დანერგვის ან მისი გაუმჯობესების სამუშაოებთან.

სხვა არამატერიალურ აქტივებს შეიძლება მიეკუთვნოს, მაგალითად, ელექტრონულ გამომთვლელი მანქანების პროგრამული უზრუნველყოფის ხარჯები და სხვა.

არამატერიალური აქტივების აღრიცხვა ხდება თითოეული კონკრეტული სახის არამატერიალური აქტივისათვის განკუთვნილ ანგარიშზე.

ამჟამად მოქმედი ანგარიშთა გეგმით, არამატერიალური აქტივების აღსარიცხავად გათვალისწინებულია გრძელვადიანი აქტივების ჯგუფი 2500 – „არამატერიალური აქტივები“, კერძოდ, ანგარიშები:

2510 – ლიცენზიები;

2520 – კონცესიები;

2530 – პატენტები;

2540 – გუდვილი;

2590 – სხვა არამატერიალური აქტივები;

ხოლო არამატერიალური აქტივების ამორტიზაციის აღსარიცხავად გათვალისწინებულია ჯგუფი 2600 – „არამატერიალური აქტივების ამორტიზაცია“, კერძოდ, ანგარიშები:

2610 – ლიცენზიების ამორტიზაცია;

2620 – კონცესიების ამორტიზაცია;

2630 – პატენტების ამორტიზაცია;

2690 – სხვა არამატერიალური აქტივების ამორტიზაცია.

უნდა აღინიშნოს, რომ ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების ბოლო შესწორებით, გუდვილი არ უნდა ამორტიზირდებოდეს. ამის ნაცვლად, საწარმომ, გუდვილი უნდა შეამოწმოს გაუფასურებაზე ყოველწლიურად, ან უფრო ხშირად, თუ მოვლენები და შეცვლილი გარემოებები მიანიშნებენ, რომ ის შეიძლება გაუფასურებული იყოს ბასს 36-ის „აქტივების გაუფასურება“ შესაბამისად. ამიტომ ანგარიში 2640 „გუდვილის ამორტიზაცია“ პირდაპირი მნიშვნელობით არ გამოიყენება.

არამატერიალური აქტივების აღრიცხვისას გათვალისწინებულ უნდა იქნას შემდეგი ძირითადი მომენტები:

- პირვანდელი ღირებულების განსაზღვრა;
- სასარგებლო გამოყენების ვადის დადგენა;
- ამორტიზაციის აღრიცხვა.

5.2. არამატერიალური აქტივების შეძენის აღრიცხვა

არამატერიალური აქტივების შეძენა კაპიტალური დაბანდების განსაკუთრებულ სახეს წარმოადგენს.

ბასს-ის მიხედვით, არამატერიალური აქტივის აღიარება უნდა მოხდეს მაშინ, როდესაც:

- მოსალოდნელია აქტივზე მიკუთვნებადი მომავალი ეკონომიკური სარგებლის სასწარმოში შემოსვლა; ან
- შესაძლებელია აქტივის თვითღირებულების საიმედოდ შეფასება.

საწარმომ გონივრულად და დასაბუთებულად უნდა შეაფასოს მომავალი ეკონომიკური სარგებლის შემოსვლის ალბათობა, აქტივის სასარგებლო მოხმარების ვადის განმავლობაში.

არამატერიალური აქტივის საწყისი შეფასება თვითღირებულებით უნდა მოხდეს. საწარმოში არამატერიალური აქტივის მიღებია შეიძლება მოხდეს შემდეგი გზებით:

- ცალკე შეძენა;
- შეძენა, როგორც საწარმოთა გაერთიანების ნაწილი;
- შეძენა სახელმწიფო გრანტის საშუალებით;
- აქტივების გაცვლა;
- საწარმოში წარმოქმნილი არამატერიალური აქტივი.

საწარმოს მიერ არამატერიალური აქტივის ცალკე შესასყიდად გადახდილი ფასი ასახავს მის მოლოდინს მომავალი ეკონომიკური სარგებლის შემოდინების შესაძლებლობის შესახებ.

ცალკე შესყიდული არამატერიალური აქტივის თვითღირებულება, ჩვეულებრივ, შეიძლება საიმედოდ შეფასდეს, განსაკუთრებით, თუ შესყიდვა ფულადი საშუალებების ან სხვა ფულადი აქტივების გადახდით ხდება.

არამატერიალური აქტივის თვითღირებულება მოიცავს:

- შესყიდვის ფასს, სხვადასხვა მოსაკრებლებისა და არადაბრუნებადი გადასახადების ჩათვლით (შეღავათებისა და ფასდაკლებების გამოკლებით);
- აქტივის გამოსაყენებლად მომზადებაზე გაწეულ პირდაპირ დანახარჯებს.

ბასს-ის მიხედვით, აქტივის გამოსაყენებლად მომზადებაზე გაწეულ პირდაპირ დანახარჯებს მიეკუთვნება:

- დაქირავებით მომუშავეთა გასამრჯელოების დანახარჯები;
- პროფესიული დანახარჯები;
- აქტივის შესაბამისი მუშაობის შემოწმების დანახარჯები.

არამატერიალური აქტივების თვითღირებულებაში არ შეიტანება:

- ახალი პროდუქციის ან მომსახურების ათვისების დანახარჯები;
- ახალ ადგილზე, ან კლიენტების ახალ ჯგუფთან ბიზნესის წარმოების დანახარჯები;
- ადმინისტრაციისა და სხვა ზედნადები ხარჯები.

არამატერიალური აქტივების საბალანსო ღირებულებაში დანახარჯების აღიარება წყდება საწარმოს ხელმძღვანელობისთვის საჭირო ფორმით მისი შესაძლო გამოყენების მომენტიდან. აქედან გამომდინარე, არამატერიალური აქტივის გამოყენიბისას ან მისი განმეორებითი მოხმარებისას გაწეული დანახარჯები არ შედის ამ აქტივის საბალანსო ღირებულებაში. იგივე შეიძლება ითქვას არამატერიალური აქტივის სრულყოფასთან დაკავშირებულ, მაგრამ არა აუცილებელ ხარჯებზეც. ამ ოპერაციებთან დაკავშირებული შემოსავლები და დანახარჯები გაწევისთანავე აღიარდება შესაბამისი ჯგუფის შემოსავლებად და ხარჯებად, აისახება ანგარიშგებაში მოგებისა და ზარალის შესახებ.

არამატერიალური აქტივების შეძენის ოპერაციების აღრიცხვა ძირითადი საშუალებების მიღების აღრიცხვის ანალოგიურია. მათი შეძენისას დებეტდება შესაბამისი არამატერიალური აქტივის ამსახველი ანგარიში და კრედიტდება ფულადი ან გაცვლაში მონაწილე სხვა რომელიმე საშუალებების ამსახველი ანგარიში.

ცალკე შეძენილი არამატერიალური აქტივები ბუღალტრულ აღრიცხვაში აისახება გატარებით:

დ-ტი - არამატერიალური აქტივები;

კ-ტი – ფულადი საშუალებების ანგარიშები;

შესაძლებელია არამატერიალური აქტივები შეძენილ იქნეს გადახდის გადავადებით, ნორმალური საკრედიტო პირობებით. ამ შემთხვევაში ბასს 38-ის მიხედვით „მისი თვითღირებულება ფულად ფორმაში გამოხატული ფასის ექვივალენტურია. ამ თანხას და მთლიან გადახდებს შორის სხვაობა აღიარდება როგორც საპროცენტო დანახარჯი, კრედიტის პერიოდის განმავლობაში, თუ იგი არ იქნება კაპიტალიზებული ბასს 23-ით „სესხის სარგებლობასთან დაკავშირებული დანახარჯები“ ნებადართული მეთოდის შესაბამისად“.

ბუღალტრული გატარებები:

1. არამატერიალური აქტივების კრედიტით შეძენა, სესხის პროცენტის კაპიტალიზაციის გარეშე:

   დ-ტი - არამატერიალური აქტივები (აქტივების სახეების მიხედვით);

   კ-ტი – ვალდებულებები მოწოდებით.

2. არამატერიალური აქტივების კრედიტით შეძენა, სესხის პროცენტის კაპიტალიზაციისას:

   დ-ტი - არამატერიალური აქტივები (აქტივების სახეების მიხედვით);

   კ-ტი – ვალდებულებები მოწოდებით;

   კ-ტი – გადასახდელი პროცენტები.

არამატერიალური აქტივების გამოყენებისას, ან მათი განმეორებით მოხმარებისას გაწეული შემთხვევითი დანახარჯები, როგორიცაა მაგალითად, აქტივის შემდგომ სრულყოფასთან დაკავშირებული არააუცილებელი ხარჯები, არ შეიტანება აქტივის საბალანსო ღირებულებაში და მათი გაწევისთანავე აღიარდება ხარჯად, შესაბამისად, აისახება ანგარიშგებაში მოგებისა და ზარალის შესახებ.

არამატერიალური აქტივების შეძენა, როგორც საწარმოთა გაერთიანების ნაწილი, დაკავშირებულია რა საწარმოთა გაერთიანებასთან, რეგულირდება ფასს 3-ით „საწარმოთა გაერთიანება“, რომლის მიხედვითაც „თუ არამატერიალური აქტივი შეძენილია საწარმოთა გაერთიანების დროს, მაშინ ამ არამატერიალური აქტივის თვითღირებულებაა შეძენის დროს არსებული მისი რეალური ღირებულება“. საწარმოთა გაერთიანების გზით მიღებულ არამატერიალურ აქტივებს მყიდველი აღიარებს შეძენის დღეს, გუდვილისაგან განცალკევებით, თუ ამ აქტივის რეალური ღირებულება შესაძლებელია საიმედოდ განისაზღვროს, მიუხედავად იმისა, შეძენილ საწარმოს ეს აქტივი აღიარებული ჰქონდა თუ არა საწარმოთა გაერთიანებამდე. მაგალითად, ასეთი შეიძლება იყოს დაუმთავრებელი სამეცნიერო-კვლევისა და საცდელ-საკონსტრუქტორო სამუშაოთა პროექტები.

საწარმოთა გაერთიანებისას შეძენილი არამატერიალური აქტივების რეალური ღირებულების საიმედოდ განსაზღვრა შეუძლებელია, თუ იგი წარმოქმნილია იურიდიული ან სხვა სახის სახელშეკრულებო უფლებით, არ არის განცალკევებადი, ან არ არსებობს მსგავსი აქტივების გაცვლის ოპერაციების გამოცდილება.

არამატერიალური აქტივების რეალური ღირებულების განსაზღვრას უზრუნველყოფს აქტიურ ბაზარზე კოტირებული საბაზრო ფასები, ხოლო თუ არამატერიალური აქტივების აქტიური ბაზარი არ არსებობს, აქტივის თვითღირებულება იმ თანხით განისაზღვრება, რასაც საწარმო გადაიხდიდა აქტივის შესყიდვის დღეს, „გაშლილი ხელის მანძილის“ პრინციპით შესრულებული გარიგების შედეგად არსებული

ინფორმაციის საფუძველზე, მსგავსი აქტივებისათვის ბოლო დროს შემდგარი გარიგებების შედეგების გათვალისწინებით.

ბასს 38-ის მიხედვით „საწარმოთა გაერთიანების დროს შეძენილი არამატერიალური აქტივი შესაძლებელია განცალკევებადი იყოს, მაგრამ მხოლოდ შესაბამის მატერიალურ ან არამატერიალურ აქტივთან ერთად“. მაგალითად, ბუნებრივი წყაროს წყლის სავაჭრო ნიშანი, რომელიც დაკავშირებულია რომელიმე კონკრეტულ წყაროსთან, უნდა გაიყიდოს ამ წყაროსთან ერთად. შესაბამისად, მყიდველი აღიარებს აქტივების ჯგუფს, როგორც ერთ აქტივს, გუდვილისაგან განცალკევებით, თუ ჯგუფში შემავალი ცალკეული აქტივის რეალური ღირებულების საიმედოდ შეფასება შეუძლებელია.

არამატერიალური აქტივების, როგორც საწარმოთა გაერთიანების ნაწილის შეძენა, ცალკე შეძენილი არამატერიალური აქტივების მსგავსად აისახება ბუღალტრულ აღრიცხვაში გატარებით:

დ-ტი - არამატერიალური აქტივები (აქტივების სახეების მიხედვით);

დ-ტი – გუდვილი;

კ-ტი – ფულადი საშუალებების ანგარიშები; ან

კ-ტი – ვალდებულებები მოწოდებით.

არამატერიალური აქტივების შეძენა სახელმწიფო გრანტის საშუალებით შეიძლება განხორციელდეს გადახდის გარეშე ან ნომინალური კომპენსაციით. ასეთი შეიძლება იყოს სახელმწიფოს მიერ საწარმოზე სხვადასხვა უფლებების გადაცემა, როგორიცაა, მაგალითად, აეროპორტებში თვითმფრინავების დაჯდომის უფლება, სატელევიზიო და რადიო მაუწყებლობის უფლება და სხვა. არამატერიალური აქტივების შეძენა სახელმწიფო გრანტის საშუალებით რეგულირდება ბასს 20-ის „სახელმწიფო გრანტების ბუღალტრული აღრიცხვა და სახელმწიფო დახმარების განმარტებითი შენიშვნები“ მიხედვით. რაც შეეხება უსასყიდლოდ მიღებულ არამატერიალურ აქტივებს, ბუღალტრულ აღრიცხვაში იგი აისახება გატარებით:

დ-ტი - არამატერიალური აქტივები (აქტივების სახეების მიხედვით);

კ-ტი – რეზერვები და დაფინანსება.

არამატერიალური აქტივების მიღება შეიძლება მოხდეს აქტივების გაცვლის გზით. ბასს-ით ნებადართულია ერთი ან რამდენიმე არამატერიალური აქტივის არაფულად აქტივზე, ან ფულადი და არაფულადი აქტივების კომბინაციაზე გაცვლა. გაცვლისას არამატერიალური აქტივის თვითღირებულების შეფასება მოცემული აქტივის რეალური ღირებულებით ხდება, თუ ამას ხელს არ უშლის:

- გაცვლის ოპერაციის კომერციული საფუძვლის არარსებობა;

- შეუძლებელია როგორც მიღებული, ისე გაცემული აქტივის რეალური ღირებულების საიმედოდ შეფასება.

აქტივების გაცვლის გზით მიღებული არამატერიალური აქტივები ბუღალტრულ აღრიცხვაში აისახება შემდეგნაირად:

1. ერთი არამატერიალური აქტივის გაცვლა მეორეზე. ამ შემთხვევაში მიღებული არამატერიალური აქტივი აისახება მისი რეალური ღირებულებით, ხოლო მასზედ გაცვლილი არამატერიალური აქტივი ჩამოიწერება საბალანსო ღირებულებით, დაგროვილი ამორტიზაციის გათვალისწინებით:

დ-ტი - არამატერიალური აქტივები (მიღებული აქტივის ღირებულებით);
დ-ტი - არამატერიალური აქტივების ამორტიზაცია (გასული აქტივის);
კ-ტი - არამატერიალური აქტივები (გასული აქტივის ღირებულებით);
კ-ტი – არასაოპერაციო შემოსავალი. ან
დ-ტი – არასაოპერაციო ზარალი.

2. არამატერიალური აქტივის მიღება სხვა არაფულად აქტივზე, მაგალითა, ძირითად საშუალებებზე გაცვლით:

დ-ტი - არამატერიალური აქტივები (აქტივების სახეების მიხედვით);
დ-ტი – ძირითადი საშუალებების ცვეთა (გასული ობიექტის);
კ-ტი – ძირითადი საშუალებები (გასული ობიექტი).

3. არამატერიალური აქტივის მიღება ფულადი და არაფულადი აქტივების კომბინაციაზე გაცვლით:

დ-ტი - არამატერიალური აქტივები (აქტივების სახეების მიხედვით);
დ-ტი – ძირითადი საშუალებების ცვეთა (გაცვლილი ობიექტის დაგროვილი ცვეთით);
დ-ტი – ფულადი საშუალებები (დამატებით მიღებული ფულადი თანხით); ან
კ-ტი – ფულადი საშუალებები (დამატებით გაცემული ფულადი თანხით);
კ-ტი – ძირითადი საშუალებები (გასული ობიექტის საბალანსო ღირებულებით).

არამატერიალური აქტივის მიღება საწარმოში წარმოქმნის გზით. საწარმოში შესაძლებელია წარმოიქმნას არამატერიალური აქტივი, რომელიც ჩვეულებრივ, უნდა აკმაყოფილებდეს მისი აქტივად აღიარების კრიტერიუმებს. ამ მიზნით უნდა მოხდეს აქტივის წარმოქმნის პროცესის კლასიფიკაცია. ბასს-ის მიხედვით ამგვარი კლასიფიცირება ხდება:

- სამეცნიერო-კვლევითი სამუშაოების ფაზად;
- საცდელ-საკონსტრუქტორო სამუშაოების ფაზად.

თუ საწარმო ვერ ახერხებს ამ ფაზების ერთმანეთისაგან გამიჯვნას, მასზე გაწეულ დანახარჯებს სამეცნიერო-კვლევითი სამუშაოების ფაზას მიაკუთვნებს.
სამეცნიერო-კვლევით სამუშაოებს მიეკუთვნება:

- ახალი ცოდნის მიღებისათვის წარმართული საქმიანობა;
- სამეცნიერო აღმოჩენების ან სხვა ცოდნის გამოყენების საშუალების ძიება, შეფასება და საბოლოო შერჩევა;
- მასალების, მოწყობილობების, საქონლის, პროცესების, სისტემის ან მომსახურების ალტერნატივების ძიება;
- ახალი ან გაუმჯობესებული მასალების, მოწყობილობების, საქონლის, პროცესების, სისტემის ან მომსახურების შესაძლო ალტერნატივების ფორმულირება, დიზაინი, შეფასება და საბოლოო შერჩევა.

სამეცნიერო-კვლევით სამუშაოებზე გაწეული დანახარჯები, დაკავშირებულია რა ახალი სამეცნიერო ან ტექნიკური ცოდნის შეძენის მიზნით წინასწარ დაგეგმილ კვლევა-ძიებასთან, მათი გაწევისთანავე აისახება მიმდინარე პერიოდის დანახარჯებში, არ ხდება მისი კაპიტალიზება და მაშასადამე, არ წარმოადგენს არამატერიალურ აქტივს. „სამეცნიერო-კვლევითი სამუშაოების შედეგად წარმოქმნილი არც ერთი არამატერიალური აქტივის აღიარება არ უნდა მოხდეს. სამეცნიერო-კვლევით სამუშაოებზე გაწეული დანახარჯების აღიარება ხარჯის სახით უნდა მოხდეს მაშინ, როდესაც გაწეულ იქნება დანახარჯი“ (ბასს38).

რაც შეეხება საცდელ-საკონსტრუქტორო დანახარჯებს, „არამატერიალური აქტივი, რომელიც წარმოიქმნება საცდელ-საკონსტრუქტორო სამუშაოების შედეგად, უნდა აღიარდეს მხოლოდ მაშინ, როდესაც საწარმოს შეუძლია აჩვენოს:

- ტექნიკურად განხორციელებადია არამატერიალური აქტივის დასრულება ისე, რომ რომ მისი გამოყენება ან გაყიდვა გახდეს შესაძლებელი;
- არამატერიალური აქტივის დასრულებისა და გამოყენების ან მისი გაყიდვის განზრახვა;
- არამატერიალური აქტივის გამოყენების ან გაყიდვის უნარი;
- თუ როგორ წარმოქმნის არამატერიალური აქტივი მომავალ ეკონომიკურ სარგებელს. ამასთან, საწარმომ უნდა აჩვენოს არამატერიალური აქტივის გამოყენების შედეგების ან თვით არამატერიალური აქტივის ბაზრის არსებობა, ან თუ მისი საწარმოში გამოყენებაა განზრახული - არამატერიალური აქტივის სარგებლიანობა;
- საცდელ-საკონსტრუქტორო სამუშაოების დასრულებისა და არამატერიალური აქტივის გამოყენების ან გაყიდვისათვის საჭირო ადეკვატური ტექნიკური, ფინანსური და სხვა რესურსების არსებობა;

- საცდელ-საკონსტრუქტორო სამუშაოების მიმდინარეობისას გაწეული, არამატერიალურ აქტივზე მიკუთვნებადი, დანახარჯების საიმედოდ შეფასების უნარი“.

ბასს 38-ის მიხედვით, საწარმოში წარმოქმნილი არამატერიალური აქტივის თვითღირებულება მოიცავს ყველა დანახარჯს, რომლებიც შეიძლება პირდაპირ იქნას მიკუთვნებული ან გონივრულ და დასაბუთებულ საფუძველზე განაწილებული, აქტივის შექმნაზე, წარმოებასა და გამიზნული გამოყენებისათვის მომზადებაზე. თვითღირებულება, თუ ეს მიზანშეწონილია, მოიცავს:

- არამატერიალური აქტივის შესაქმნელად გამოყენებულ ან მოხმარებულ მასალებსა და მომსახურებაზე გაწეულ დანახარჯებს;
- აქტივის შექმნაში უშუალოდ დაკავებული პერსონალის ხელფასებს, გასამრჯელოებს და მათ დასაქმებასთან დაკავშირებულ სხვა დანახარჯებს;
- მოსაკრებელს იურიდიული უფლების რეგისტრაციაზე;
- აქტივის შესაქმნელად გამოყენებული ლიცენზიების ან პატენტების ამორტიზაციას.

საწარმოში წარმოქმნილი არამატერიალური აქტივის თვითღირებულების კომპონენტებს არ წარმოადგენს:

- გაყიდვის, ადმინისტრაციული და სხვა საერთო ზედნადები ხარჯები, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც შესაძლებელია ამ დანახარჯების პირდაპირ მიკუთვნება ქტივის გამოყენებისათვის მომზადებაზე;
- ნათლად გამოკვეთილი არაეფექტურობა და საწყისი საოპერაციო დანაკარგები, რასაც ადგილი აქვს აქტივის გეგმური მაჩვენებლების მიღწევამდე;
- აღნიშნული აქტივის საექსპლუტაციოდ პერსონალის მომზადებაზე გაწეული დანახარჯები.

აქედან გამომდინარე, საცდელ-საკონსტრუქტორო სამუშაოების დანახარჯები აისახება არამატერიალური აქტივის ანგარიშის დებეტში, შესაბამისი დანახარჯების ან ვალდებულებების ამსახველი ანგარიშების კრედიტთან კორესპონდენციით.

რაც შეეხება საწარმოში წარმოქმნილ სასაქონლო ნიშნებს, ჟურნალ-გაზეთების სახელწოდებას, პუბლიკაციების დასახელებებს, კლიენტების ჩამონათვალს და სხვა ანალოგიურს, ბასს-ის მიხედვით იგი არ უნდა აღიარდეს არამატერიალურ აქტივებად, რამდენადაც ამგვარ მუხლებზე გაწეული დანახარჯების გამორჩევა მთლიანად ბიზნესის განვითარების თვითღირებულებისაგან შეუძლებელია.

საწარმოში წარმოქმნილი გუდვილი არ უნდა აღიარდეს აქტივად. საწარმოში წარმოქმნილი გუდვილის აქტივად აღიარება არ ხდება, რადგან ის არ არის საწარმოს მიერ კონტროლირებული იდენტიფიცირებადი რესურსი, რომლის თვითღირებულების საიმედოდ შეფასება შესაძლებელია. საწარმოში წარმოქმნილი გუდვილი ვერ აკმაყოფილებს აქტივად აღიარების კრიტერიუმებს, არც განცალკევებადია და არც სახელშეკრულებო ან სხვა იურიდიული უფლებებიდან წარმოშობილი.

5.3. არამატერიალური აქტივების ამორტიზაციის აღრიცხვა

არამატერიალური აქტივი, წარმოადგენს რა გრძელვადიან აქტივს, მისი ღირებულება, აქტივად თავდაპირველი აღიარების შემდეგ, სასარგებლო გამოყენების მთელი პერიოდის განმავლობაში თანდათანობით, ამორტიზირების გზით აღიარდება ხარჯად. „ამორტიზაცია არის არამატერიალური აქტივის ცვეთის თანხის სისტემატური ჩამოწერა, მისი სასარგებლო მომსახურების ვადის განმავლობაში“ (ბასს 38) მაშასადამე, მსგავსად ძირითადი საშუალებებისა, არამატერიალური აქტივების მიღებისას საწარმომ უნდა განსაზღვროს მისი სასარგებლო გამოყენების პერიოდი, თუ ეს შესაძლებელია. ამიტომ, უპირველეს ყოვლისა, საწარმომ უნდა შეაფასოს არამატერიალური აქტივის სასარგებლო მომსახურების ვადა განუსაზღვრელია თუ შეზღუდული, ხოლო აქტივის სასარგებლო მომსახურების შეზღუდული ვადის დადგენისას, განსაზღვროს მისი ხანგრძლივობა. აღნიშნულიდან გამომდინარე, ცხადია, არამატერიალური აქტივების აღრიცხვა დამოკიდებულია მის სასარგებლო მომსახურების ვადაზე. არამატერიალური აქტივი შეზღუდული სასარგებლო მომსახურების ვადით ამორტიზდება, ხოლო განუსაზღვრელი სასარგებლო მომსახურების ვადით – არ ამორტიზდება.

საწარმოს მიერ არამატერიალური აქტივის სასარგებლო მომსახურების ვადა მიიჩნევა განუსაზღვრელად, თუ ყველა მიმდინარე ფაქტორის გაანალიზების შემდეგ ვერ განისაზღვრება იმ პერიოდის შეზღუდვა, რომლის განმავლობაშიც მოსალოდნელია აქტივის მიერ საწარმოში ფულადი ნაკადების შემოსვლის გამომუშავება.

არამატერიალური აქტივის სასარგებლო მომსახურების ვადის განსაზღვრისას, მრავალი ფაქტორის გათვალისწინებაა საჭირო, მათ შორის:

- საწარმოს მიერ აქტივის მოსალოდნელი გამოყენების ხასიათი და შესაძლებელია თუ არა აქტივის ეფექტურად მართვა სხვა მმართველი გუნდის მიერ;
- აქტივის ტიპიური სასიცოცხლო ციკლი და საჯარო ინფორმაცია იმავე ტიპისა და მსგავსი გამოყენების აქტივების სასარგებლო მომსახურების ვადის წინასწარი შეფასების შესახებ;
- ტექნიკური, ტექნოლოგიური, კომერციული და სხვა სახის მოძველება;
- იმ დარგის სტაბილურობა, რომელშიც მოქმედებს აქტივი და აქტივიდან მიღებულ საქონელზე ან მომსახურებაზე საბაზრო მოთხოვნის ცვლილებები;
- კონკურენტების ან პოტენციური კონკურენტების მოსალოდნელი ქმედებები;
- აქტივის მომავალი ეკონომიკური სარგებლის მიღების არსებული დონის შენარჩუნება, დანახარჯის დონე, საწარმოს უნარი და სურვილი ამ დონის მისაღწევად;
- აქტივზე კონტროლის პერიოდი და იურიდიული ან მსგავსი შეზღუდვები ამ აქტივის გამოყენებაზე, მაგალითად, აქტივთან დაკავშირებული იჯარის ვადის გასვლის თარიღი;
- დამოკიდებულია თუ არა აქტივის სასარგებლო მომსახურების ვადა საწარმოს სხვა აქტივების სასარგებლო მომსახურების ვადაზე.

შეზღუდული სასარგებლო მომსახურების ვადის მქონე არამატერიალური აქტივის ამორტიზებადი თანხა სისტემატურად უნდა გადანაწილდეს მის სასარგებლო მომსახურების ვადაზე. ამორტიზება იწყება აქტივის გამოყენების დაწყების მომენტიდან და წყდება ორი მომენტიდან ერთ-ერთის დადგომისას:

1. თუ იგი კლასიფიცირდება, როგორც გასაყიდი;
2. როდესაც შეწყდება ამ აქტივის აღიარება.

შესაძლებელია გამოყენებულ იქნეს ამორტიზაციის სხვადასხვა მეთოდი, როგორიცაა:

- წრფივი დარიცხვის (თანაბარზომიერი ჩამოწერის) მეთოდი;
- შემცირებადი ნაშთის მეთოდი;
- წარმოების ერთეულთა ჯამის მეთოდი.

არამატერიალური აქტივების ამორტიზაციის დარიცხვის შერჩეული მეთოდი უნდა შეესაბამებოდეს საწარმოს მიერ აქტივის ეკონომიკური სარგებლის მოხმარების წესს და გამოყენებულ უნდა იქნეს უცვლელად, პერიოდიდან პერიოდამდე, თუ აქტივის მოსალოდნელი ეკონომიკური სარგებლის მოხმარების ხასიათი არ იცვლება.

ამორტიზაციის გამოყენებულმა მეთოდმა უნდა ასახოს წესი, მოდელი, რომლის მიხედვითაც საწარმო მოელის აქტივის მომავალი ეკონომიკური სარგებლის მოხმარებას. თუ ამ მოდელის საიმედოდ განსაზღვრა შეუძლებელია, მაშინ გამოიყენება წრფივი დარიცხვის (თანაბარზომიერი ჩამოწერის) მეთოდი.

როგორც წესი, აქტივის ამორტიზებადი თანხა განისაზღვრება მისი ნარჩენი ღირებულების გამოკლების შემდეგ. აღნიშნული ეხება არამატერიალური აქტივების ამორტიზებადი თანხის განსაზღვრასაც. ბასს 38-ის შესაბამისად, არამატერიალური აქტივის ნარჩენი ღირებულება მიჩნეულ უნდა იქნეს ნულის ტოლად, გარდა იმ შემთხვევებისა, როდესაც:

1. მესამე მხარეს აღებული აქვს აქტივის სასარგებლო მომსახურების ვადის ბოლოს მისი შესყიდვის ვალდებულება; ან
2. არსებობს აქტიური ბაზარი აქტივისათვის და:

– ნარჩენი ღირებულების განსაზღვრა შესაძლებელია ამ ბაზრიდან აღებული ინფორმაციის საფუძველზე; და
– მოსალოდნელია, რომ ეს ბაზარი იარსებებს აქტივის სასარგებლო მომსახურების ვადის ბოლოს.

ნულისაგან განსხვავებული ნარჩენი ღირებულება ნიშნავს, რომ საწარმო ვარაუდობს აქტივის გასვლას, მისი ეკონომიკური მომსახურების ვადის დასრულებამდე.

აქტივის ნარჩენი ღირებულების შეფასება ეფუძნება მისი გასვლისას არსებულ აღდგენით ღირებულებას, რომელიც გამოითვლება შეფასების დღეს არსებული მსგავსი აქტივების ფასებით, რომლებმაც მიაღწია თავიანთი სასარგებლო მომსახურების ვადის ბოლოს და ფუნქციონირებდა ამ აქტივის გამოყენების მსგავს პირობებში. ნარჩენი ღირებულება გადაისინჯება სულ მცირე ყველა ფინანსური წლის ბოლოს. ნარჩენ ღირებულებაში ცვლილება აღირიცხება როგორც ცვლილება სააღრიცხვო შეფასებებში ბასს 8-ის შესაბამისად.

ამორტიზაციის დარიცხვა წარმოადგენს რა არამატერიალური აქტივის ღირებულების ნაწილის ხარჯად აღიარებას, ჩვეულებრივ, აისახება ანგარიშგებაში მოგებისა და ზარალის შესახებ, გარდა იმ შემთხვევებისა, როდესაც რომელიმე სტანდარტის მიხედვით ნებადართულია ან მოთხოვნილია, რომ ამორტიზაციის ხარჯი შეტანილ იქნეს სხვა აქტივის საბალანსო ღირებულებაში. მაგალითად, საწარმოო პროცესში გამოყენებული არამატერიალური აქტივების ამორტიზაცია ჩაირთვება მარაგის

საბალანსო ღირებულებაში ბასს 2 „სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების" მოთხოვნის შესაბამისად.

სხვა გრძელვადიანი აქტივებისაგან განსხვავებით, არამატერიალური აქტივების ამორტიზაციის დარიცხვის ორი ვარიანტი შეიძლება იქნას გამოყენებული:

1. როდესაც არამატერიალური აქტივის ღირებულება პირდაპირ მცირდება დარიცხული ამორტიზაციის თანხით:

დ-ტი - ცვეთისა და ამორტიზაციის ხარჯი;

კ-ტი - არამატერიალური აქტივი (აქტივების სახეების მიხედვით);

ამ მეთოდს ამოწურვის მეთოდს უწოდებენ.

2. როდესაც ბასს შემოსავლებისა და დანახარჯების შესაბამისობის პრინციპის თანახმად, არამატერიალური აქტივის ყოველწლიურად დასარიცხი ამორტიზაციის თანხა ჯერ აღიარდება ხარჯად და აისახება აქტივის დაგროვილი ამორტიზაციის ანგარიშზე, შემდეგ კი აქტივის არაამორტიზირებული ნაწილი განისაზღვრება საბალანსო (ნარჩენი) ღირებულების სახით:

დ-ტი - ცვეთისა და ამორტიზაცის ხარჯი;

კ-ტი - არამატერიალური აქტივის ამორტიზაცია (აქტივების სახეების მიხედვით).

ამორტიზაციის პერიოდი და ამორტიზაციის მეთოდი ყოველი წლის ბოლოს უნდა გადაისინჯოს და საჭიროების შემთხვევაში შეიცვალოს.

განუსაზღვრელი სასარგებლო მომსახურების ვადის მქონე არამატერიალური აქტივები არ უნდა იქნენ ამორტიზებული. ბასს 36-ის „აქტივების გაუფასურება" მიხედვით, საწარმოს მოეთხოვება შეამოწმოს განუსაზღვრელი სასარგებლო მომსახურების ვადის მქონე არამატერიალური აქტივი გაუფასურებაზე, მისი აღდგენითი და საბალანსო ღირებულების შედარების გზით ყოველწლიურად, ან ასეთის საჭიროების მიხედვით.

5.4. არამატერიალური აქტივების გასვლის აღრიცხვა

საწარმოდან არამატერიალური აქტივების გასვლა შეიძლება გამოიწვეული იყოს მისი გაყიდვით, ან მისგან ეკონომიკური სარგებლის მიღების შესაძლებლობის ამოწურვით. ბასს-ის მიხედვით, არამატერიალური აქტივის აღიარება უნდა შეწყდეს:

- მისი გასვლისას; ან
- როდესაც არავითარი მომავალი ეკონომიკური სარგებელი არ არის მოსალოდნელი აქტივის გამოყენებისა და შემდგომი გასვლის შედეგად.

არამატერიალური აქტივების გასვლა შეიძლება გამოიწვეული იყოს მისი გაყიდვით, ფინანსური იჯარით, უსასყიდლოდ გადაცემით. „არამატერიალური აქტივის აღიარების შეწყვეტისას წარმოქმნილი შემოსულობა ან ზარალი უნდა განისაზღვროს როგორც სხვაობა აქტივის გასვლის წმინდა შემოსავლებსა და აქტივის საბალანსო ღირებულებას შორის და უნდა აღიარდეს მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში, როდესაც აქტივის აღიარება შეწყდება. შემოსულობა არ კლასიფიცირდება ამონაგებად“ (ბასს 38).

არამატერიალური აქტივების გასვლის თარიღის განსაზღვრისას, საწარმომ უნდა გამოიყენოს საქონლის გაყიდვიდან მიღებული ამონაგების აღიარების კრიტერიუმები (ბასს 18), ხოლო აქტივის გაყიდვით და უკუიჯარის პირობით გასვლას - ბასს 17.

არამატერიალური აქტივის გასვლისას მისაღები თანხა თავდაპირველად აღიარდება რეალური ღირებულებით. თუ გადახდა არამატერიალური აქტივისათვის გადავადებულია, მაშინ მიღებული ანაზღაურება თავდაპირველად აღიარდება ფულადი ერთეულის ეკვივალენტის შესაბამისად. სხვაობა გადასახადის ნომინალურ ღირებულებასა და ფულად ეკვივალენტს შორის აღიარდება პროცენტის სახით მიღებულ ამონაგებად ბასს 18-ის შესაბამისად, ასახავს რა ფაქტობრივ სარგებელს მოთხოვნაზე.

არამატერიალური აქტივების გაყიდვა ბუღალტრულ აღრიცხვაში აისახება გატარებით:

დ-ტი - ფულადი საშუალებების ანგარიშები (გაყიდვის ღირებულებით);

დ-ტი - არამატერიალური აქტივების ამორტიზაცია (დაგროვილი თანხით);

კ-ტი - არამატერიალური აქტივები (პირვანდელი ღირებულებით);

კ-ტი - არასაოპერაციო მოგება; ან პირიქით,

დ-ტი - არასაოპერაციო ზარალი.

იმ შემთხვევაში, თუ საწარმო იყენებს არამატერიალური აქტივების გადაფასების რეზერვს და არამატერიალური აქტივების გასვლის თარიღისათვის მას გააჩნია ნაშთი, იგი უნდა გაუქმდეს და გადატანილ იქნეს მოგების ანგარიშზე:

დ-ტი - არამატერიალური აქტივების გადაფასების რეზერვი;

კ-ტი - არასაოპერაციო მოგება; ან

კ-ტი - გაუნაწილებელი მოგება.

აქტივის სასარგებლო გამოყენების ვადის ამოწურვამდე გასული არამატერიალური აქტივების ჩამოწერა გატარდება:

დ-ტი - არამატერიალური აქტივების ამორტიზაცია (დაგროვილი თანხით);

დ-ტი - არასაოპერაციო ზარალი (სხვაობის თანხით);

კ-ტი - არამატერიალური აქტივები (პირვანდელი ღირებულებით).

5.5. არამატერიალური აქტივების გადაფასების აღრიცხვა

არამატერიალური აქტივები ფინანსურ ანგარიშგებაში საბალანსო ღირებულებით აისახება. არამატერიალური აქტივების საბალანსო ღირებულება არის თანხა, რომლითაც იგი ასახულია ბალანსში დაგროვილი ამორტიზაციისა და დაგროვილი გაუფასურების ზარალის გამოკლებით. ბასს 38-ის მიხედვით, საწარმოს შეუძლია აირჩიოს და თავისი სააღრიცხვო პოლიტიკით განსაზღვროს არამატერიალური აქტივების საწყისი აღიარების შემდგომი შეფასების მოდელი:

- თვითღირებულების მოდელი; ან
- გადაფასებული ღირებულების მოდელი.

არამატერიალური აქტივები წარმოადგენს აქტივების დაჯგუფებას თავიანთი ბუნებისა და წარმოების პროცესში გამოყენების ერთგვაროვნების ნიშნის მიხედვით. ამიტომ, თუ არამატერიალური აქტივები აღრიცხულია გადაფასების მოდელის გამოყენებით, მაშინ მის ჯგუფში არსებული ყველა აქტივი აღრიცხული უნდა იყოს იმავე მეთოდით, გარდა იმ შემთხვევებისა, როდესაც ამ აქტივებისათვის არ არსებობს აქტიური ბაზარი. ბასს-ით აქტიური ბაზარი არის ბაზარი, სადაც არსებობს ყველა შემდეგი პირობა:

- ბაზარზე არსებული საქონელი ერთგვაროვანია;
- როგორც წესი, ყოველთვის არსებობენ დაინტერესებული მყიდველები და გამყიდველები;
- ფასები ცნობილია საზოგადოებისათვის.

აქტიური ბაზრის არსებობა არამატერიალური აქტივისათვის არ არის ჩვეულებრივი, თუმცა არის შესაძლებელი. იგი შეიძლება არსებობდეს თავისუფლად გადაცემადი ლიცენზიის, ან წარმოების კვოტებისათვის და არ შეიძლება არსებობდეს ისეთი უნიკალური არამატერიალური აქტივებისათვის, როგორიცაა: სასაქონლო მარკები, გაზეთების სათაურები, მუსიკისა და ფილმების გამოცემის უფლებები, პატენტები და სხვა.

„საწყისი აღიარების შემდეგ არამატერიალური აქტივი უნდა აისახოს გადაფასებული ღირებულებით, რომელიც არის რეალური ღირებულება გადაფასების თარიღით, შემცირებული ნებისმიერი შემდგომი აკუმულირებული ამორტიზაციისა და გაუფასურების ზარალის ოდენობით“ (ბასს 38, მ. 75). სტანდარტით გადაფასების მიზნით, რეალური ღირებულება უნდა განისაზღვროს აქტიური ბაზრიდან მიღებული ინფორმაციის საშუალებით. გადაფასებები უნდა მოხდეს რეგულარულად, ისე, რომ ბალანსის შედგენის თარიღისათვის მისი საბალანსო ღირებულება არსებითად არ განსხვავდებოდეს რეალური ღირებულებისაგან. გადაფასების მოდელის გამოყენებისას არ უნდა მოხდეს:

- იმ არამატერიალური აქტივების გადაფასება, რომლებიც მანამდე არ იყო აღიარებული აქტივების სახით; ან
- არამატერიალური აქტივების საწყისი აღიარება მათი თვითღირებულების გარდა რაიმე სხვა თანხით.

გადაფასების მოდელი გამოიყენება აქტივის თვითღირებულებით საწყისი აღიარების შემდეგ. არამატერიალური აქტივის გადაფასების სიხშირე დამოკიდებულია მისი რეალური ღირებულების ცვლილებაზე. თუ არამატერიალური აქტივის გადაფასება ხდება, ნებისმიერი აკუმულირებული ამორტიზაცია გადაფასების თარიღით უნდა:

- გადაანგარიშდეს აქტივის მთლიანი საბალანსო ღირებულების ცვლილების პროპორციულად ისე, რომ გადაფასების შემდეგ აქტივის საბალანსო ღირებულება მისი გადაფასებული ღირებულების ტოლი იყოს; ან
- ელიმინირდეს აქტივის მთლიანი საბალანსო ღირებულების საპირისპიროდ, ხოლო წმინდა საბალანსო ღირებულება გადაანგარიშდეს აქტივის გადაფასებულ ღირებულებამდე.

თუ არამატერიალური აქტივის საბალანსო ღირებულება გადაფასების შედეგად იზრდება, აღნიშნული ზრდის თანხა უნდა აისახოს უშუალოდ საკუთარ კაპიტალში, კერძოდ, „გადაფასების რეზერვის“ კრედიტში.

დ-ტი - არამატერიალური აქტივები;

კ-ტი - არამატერიალური აქტივების გადაფასების რეზერვი.

თუ არამატერიალური აქტივი რამდენჯერმე დაექვემდებარა გადაფასებას და წინა გადაფასებით მიღებული ღირებულების შემცირება აღიარებული იყო ხარჯად, მომდევნო გადაფასებიდან მიღებული მატება უნდა აღიარდეს შემოსავლად ისე, რომ მოხდეს იმავე აქტივის გადაფასებით განპირობებული ღირებულების შემცირების კომპენსირება:
დ-ტი - არამატერიალური აქტივები;

კ-ტი - არასაოპერაციო შემოსავალი;

კ-ტი - არამატერიალური აქტივების გადაფასების რეზერვი.

თუ აქტივის საბალანსო ღირებულება გადაფასების შედეგად შემცირდა, შემცირება ხარჯად უნდა აღიარდეს. თუმცა, გადაფასების შემცირება პირდაპირ უნდა აისახოს საკუთარ კაპიტალში, არამატერიალური აქტივების გადაფასების რეზერვის დებეტში ისე, რომ იგი არ აღემატებოდეს გადაფასების რეზერვის ანგარიშის საკრედიტო ნაშთს. ბასს-ის მიხედვით, საკუთარ კაპიტალში ასახული დაგროვილი გადაფასებიდან მატება შეიძლება გადატანილ იქნეს პირდაპირ გაუნაწილებელ მოგებაში, როდესაც ნამეტის რეალიზება მოხდება. აქტივის ბრუნვიდან ამოღებისას ან გასვლისას შესაძლოა რეალიზებულ იქნას მთლიანი ნამეტი.

5.6. გუდვილის აღრიცხვა

გუდვილი - ფართოდ გავრცელებული ტერმინია. იგი ძირითადად, საწარმოს ფასს, მის საქმიან რეპუტაციას ნიშნავს. გუდვილის წარმოქმნის მიზეზები შეიძლება იყოს: საწარმოს კარგი ურთიერთობები მასთან დაკავშირებულ სხვა საწარმოებთან, კლიენტებთან, თანამშრომლებთან; სანდო მიმწოდებლის რეპუტაცია; შრომის კარგი ორგანიზაცია; ეფექტური სარეკლამო პოლიტიკა; საქონლის (პროდუქციის, მომსახურების) გასაღების ეფექტური სისტემა; ზოგადად, კარგი მენეჯმენტი; მუშაობის კარგი ან შეღავათიანი ნორმატულ-სამართლებრივი რეჟიმი და დაბეგვრის სისტემა; მაღალი საკრედიტო რეიტინგი; მოგების საშუალო-დარგობრივზე მაღალი ნორმა; კარგი გეოგრაფიული მდებარეობა და სხვა.

გუდვილი არამყარი კატეგორიაა. იგი შეიძლება მკვეთრ ცვლილებებს განიცდიდეს ან დაიკარგოს კიდეც, იმავე მიზეზების გამო, რომლითაც იგი წარმოიქმნა.

გუდვილი საწარმოს ან მისი დამოუკიდებელი ნაწილის მიწოდებისას (გაერთიანებისას) წარმოიქმნება და წარმოადგენს სხვაობას საწარმოს შეძენის

ღირებულებასა და მისი წმინდა აქტივების სარეალიზაციო ღირებულებას შორის. სწორედ იმის გამო, რომ გუდვილი საწარმოს ან მისი დამოუკიდებელი ნაწილის მიწოდებისას (გაერთიანებისას) განისაზღვრება, სხვა აქტივებთან ერთად არსებობს და არ შეიძლება ცალკე დამოუკიდებელ სააღრიცხო ერთეულად იქნას მიჩნეული. ბასს-38 - „არამატერიალური აქტივები“ მოითხოვს არამატერიალური აქტივების იდენტიფიცირებადობას გუდვილისაგან მათი გამიჯვნის მიზნით.

„გუდვილი წარმოადგენს მყიდველის მიერ ისეთი აქტივებიდან მომავალი ეკონომიკური სარგებლის მიღებისათვის შესრულებულ გადახდას, რომელთა ცალ-ცალკე განსაზღვრა და აღიარება შეუძლებელია. მომავალი ეკონომიკური სარგებელი შესაძლებელია წარმოიქმნას შესყიდულ იდენტიფიცირებადი აქტივებისა და იმ აქტივების ერთობლივი გამოყენებიდან, რომლებიც ინდივიდუალურად არ კვალიფიცირდება ფინანსურ ანგარიშგებაში აღიარებისათვის, მაგრამ რომლებისთვისაც მყიდველი მზად არის გადაიხადოს საწარმოთა გაერთიანების დროს“ (ბასს 38). მაშასადამე, გუდვილი არის მომავალი ეკონომიკური სარგებელი, რომელიც წარმოიშობა ისეთი აქტივებიდან, რომლებიც ინდივიდუალურად ვერ განისაზღვრება და ვერც ცალკე იქნება აღიარებული.

იგივენაირად განმარტავს გუდვილს ფასს 3, რომელიც აღიარებს, რომ გუდვილი უნდა განისაზღვროს მისი ბუნების თვალსაზრისით და არა მისი გაზომვადობით. კერძოდ, ფასს-ი გუდვილს განსაზღვრავს, როგორც იმ აქტივების შედეგად მომავალში მისაღებ ეკონომიკურ სარგებელს, რომელთა დამოუკიდებლად განსაზღვრა და განცალკევებულად აღიარება შეუძლებელია.

ცხადია, გუდვილი საწარმოს საქმიანობის მთელი პერიოდის განმავლობაში არსებობს, მაგრამ ფინანსურ ანგარიშგებაში მხოლოდ მისი შეძენისას (გაერთიანებისას) აისახება.

ზოგჯერ დანახარჯების გაწევა ხდება მომავალი ეკონომიკური სარგებლის მისაღებად, თუმცა ამ დანახარჯების შედეგად არ წარმოიქმნება არამატერიალური აქტივი, რომელიც აკმაყოფილებს აქტივად აღიარების ბასს-ით გათვალისწინებულ კრიტერიუმებს. ასეთ დანახარჯებს ხშირად განიხილავენ როგორც დანახარჯებს, რომლებიც ხელს უწყობს საწარმოში წარმოქმნილი გუდვილის გაზრდას.

ბასს-ის მიხედვით, საწარმოში **წარმოქმნილი გუდვილის აქტივად აღიარება არ ხდება**, რადგან ის არ არის საწარმოს მიერ კონტროლირებული იდენტიფიცირებადი რესურსი, რომლის ღირებულების საიმედოდ შეფასება შესაძლებელია. ე.ი. საწარმოში წარმოქმნილი გუდვილი არც განცალკევებადია და არც სახელშეკრულებო ან სხვა იურიდიული უფლებებიდანაა წარმოშობილი.

აღნიშნულიდან გამომდინარე, წარმოშობის მიხედვით გუდვილი შეიძლება იყოს ჩვეული (დამახასიათებელი) და შეძენილი. ჩვეული (დამახასიათებელი) ანუ საწარმოს შიგნით, მისი საქმიანობისას ფორმირებული გუდვილი ზემოთ ჩამოთვლილი ერთ-ერთი მიზეზის გამო წარმოიქმნება, მაგრამ იგი იდენტიფიცირებას არ ექვემდებარება და მისი

შეფასება ძალზედ ძნელია. საწარმოში ფორმირებული გუდვილის არსებობის გაცნობიერება შესაძლებელია, მაგრამ იგი აქტივის სახით არ აღირიცხება და შესაბამისად, ფინანსურ ანგარიშგებაში არ აისახება. შეძენილი გუდვილი იგივე, საწარმოს შიგნით ფორმირებული გუდვილია, რომელიც საწარმოს მიწოდებისას (გაერთიანებისას) წარმოიქმნება და ღირებულება გააჩნია. იმ შემთხვევაში, თუ საწარმოს შეძენისას მყიდველი იმაზე მეტს (ან ნაკლებს) იხდის, ვიდრე ამ საწარმოს ცალკ-ცალკე აღებული წმინდა აქტივების რეალური საბაზრო ღირებულებაა, სხვაობა გუდვილად იწოდება და იგი შეძენილი გუდვილია. ე. ი. გუდვილს ღირებულება გააჩნია, რომელიც საწარმოს შეძენისას, (გაერთიანებისას) ანუ მასზედ მესაკუთრის შეცვლისას წარმოიქმნება და მაშასადამე, შეძენილი საწარმოს ბალანსში არამატერიალური აქტივების შემადგენლობაში ცალკე მუხლად აისახება. „საწარმოთა გაერთიანებაში შეძენილი **გუდვილი** მყიდველმა საწარმომ შეძენის დღიდან უნდა აღიაროს აქტივის სახით, რომელიც თავდაპირველად შეფასებული იქნება, როგორც საწარმოთა გაერთიანების ღირებულების გადამეტება მყიდველი საწარმოს წილებზე, შეძენილი საწარმოს იდენტიფიცირებადი აქტივების, ვალდებულებებისა და პირობითი ვალდებულებების წმინდა რეალურ ღირებულებაში“ (ფასს 3). ამასთან, ფასს-ი მოითხოვს, რომ საწარმოთა ყველა გაერთიანების ბუღალტრული აღრიცხვა მოხდეს მხოლოდ **შეძენის მეთოდით**.

შეძენის მეთოდი საწარმოთა გაერთიანებას განიხილავს იმ გაერთიანებული საწარმოს პერსპექტივიდან, რომელიც განისაზღვრება, როგორც მყიდველი. შეძენის მეთოდის გამოყენება გულისხმობს: მყიდველი საწარმოს განსაზღვრას, საწარმოთა გაერთიანების ღირებულების შეფასებას, შეძენის დღეს საწარმოთა გაერთიანების ღირებულების განაწილებას შეძენილ აქტივებზე, ვალდებულებებზე და სავარაუდო პირობით ვალდებულებებზე.

მყიდველმა საწარმომ შეძენის დღეს:

- უნდა აღიაროს საწარმოთა გაერთიანებისას შეძენილი გუდვილი, როგორც აქტივი; და
- გუდვილის თავდაპირველი შეფასება თვითღირებულებით, რომელიც არის საწარმოთა გაერთიანების ღირებულების ნამეტი თანხა მყიდველი საწარმოს წილზე იდენტიფიცირებადი აქტივების, ვალდებულებებისა და პირობითი ვალდებულებების წმინდა რეალურ ღირებულებაში (ფასს 3), რომელიც აღიარებულია ფასს-ის მიხედვით, ანუ იმ შემთხვევაში, როდესაც შეიძლება მათი რეალური ღირებულება საიმედოდ შეფასდეს.

„საწარმოთა გაერთიანებისას შეძენილი გუდვილი არის საფასური, რომელიც გადახდილია მყიდველი საწარმოს მიერ ეკონომიკური სარგებლის მიღების იმედით სამომავლოდ, ისეთი აქტივებიდან, რომლებიც არ შეიძლება ინდივიდუალურად განისაზღვროს და ცალკე აღიარდეს“ (ფასს 3).

რამდენადაც შეძენილი საწარმოს იდენტიფიცირებადი აქტივები, ვალდებულებები და პირობითი ვალდებულებები შეძენის თარიღისათვის არ აკმაყოფილებს აქტივად ცალკე აღიარების კრიტერიუმებს, ეს საბოლოოდ გავლენას ახდენს თანხაზე, რომელიც აღიარებულია გუდვილის სახით. ასე იმიტომ ხდება, რომ **გუდვილი შეფასებულია, როგორც საწარმოთა გაერთიანების ღირებულება,** რომელიც რჩება შეძენილი საწარმოს იდენტიფიცირებადი აქტივების, ვალდებულებებისა და პირობითი ვალდებულებების აღიარების შემდეგ.

მაგალითი:

2008 წლის 1 ივლისს **A** საწარმომ შეიძინა **B** საწარმო, გაერთიანების გზით, 2000 ათ. ლარად.

ბალანსი საწარმოთა გაერთიანებამდე

საწარმოები	**A**	**B**
	ათ. ლარი	ათ. ლარი
აქტივები		
მიმდინარე აქტივები	800	600
გრძელვადიანი აქტივები	2200	1400
სულ აქტივები	**3000**	**2000**
ვალდებულებები		
მიმდინარე ვალდებულებები	500	300
გრძელვადიანი ვალდებულებები	700	400
სულ ვალდებულებები	**1200**	**700**
საკუთარი კაპიტალი	**1800**	**1300**
სულ ვალდებულებები და კაპიტალი	**3000**	**2000**

B საწარმოს იდენტიფიცირებადი აქტივების და ვალდებულებების რეალური ღირებულება 2008 წლის 1 ივლისისათვის:

	ათ. ლარი
აქტივები	
მიმდინარე აქტივები	600

გრძელვადიანი აქტივები	1800
სულ აქტივები	**2400**
ვალდებულებები	
მიმდინარე ვალდებულებები	400
გრძელვადიანი ვალდებულებები	600
	1000

გუდვილი შეფასებულია, როგორც საწარმოთა გაერთიანების ღირებულების გადამეტება იდენტიფიცირებადი აქტივებისა და ვალდებულებების წმინდა რეალურ ღირებულებაზე. ამიტომ გუდვილი უდრის:

2000 ათ. ლ. - (2400ათ.ლ. – 1000ათ.ლ.) = 600 ათ. ლარს.

ბუღალტრული გატარება:

დ-ტი - მიმდინარე აქტივები - 600000;

დ-ტი - გრძელვადიანი აქტივები – 1800000;

დ-ტი - გუდვილი - 600000;

კ-ტი - ფულადი საშუალებები - 2000000;

კ-ტი - მიმდინარე ვალდებულებები - 400000;

კ-ტი - გრძელვადიანი ვალდებულებები – 600000.

კონსოლიდირებული ბალანსი

2008 წ. 1 ივლისისათვის	ათ. ლარი
აქტივები	
მიმდინარე აქტივები	1400
გრძელვადიანი აქტივები	4000
გუდვილი	600
სულ აქტივები	**6000**
ვალდებულებები	
მიმდინარე ვალდებულებები	900
გრძელვადიანი ვალდებულებები	1300
სულ ვალდებულებები	**2200**
საკუთარი კაპიტალი (წილების გადანაწილების შემდეგ)	3800

სულ ვალდებულებები და კაპიტალი	6000

გუდვილი შეიძლება იყოს დადებითი და უარყოფითი. განხილული ყველა შემთხვევა დადებითი გუდვილის მაგალითია. უარყოფითი გუდვილი საწინააღმდეგო შემთხვევაში მიიღება, ე. ი. როცა საწარმოს შესყიდვის ღირებულება მისი წმინდა (ნეტო) აქტივების მიმდინარე საბაზრო ღირებულებაზე ნაკლებია. ამ შემთხვევაში სხვაობა გადახდილ თანხასა და წმინდა (ნეტო) აქტივების მიმდინარე საბაზრო ღირებულებას შორის უნდა აღიარდეს არასაოპერაციო შემოსავლად.

თავდაპირველი აღიარების შემდეგ, მყიდველმა საწარმომ საწარმოთა გაერთიანებაში შეძენილი გუდვილი უნდა შეაფასოს თვითღირებულებით, რომელსაც გამოაკლდება მთელი დაგროვილი გაუფასურების ზარალი.

საწარმოთა გაერთიანებისას შეძენილი გუდვილი არ უნდა ამორტიზირდებოდეს. ამის ნაცვლად, მყიდველმა საწარმომ, გუდვილი უნდა შეამოწმოს გაუფასურებაზე ყოველწლიურად, ან უფრო ხშირად, თუ მოვლენები და შეცვლილი გარემოებები მიანიშნებენ, რომ ის შეიძლება გაუფასურებული იყოს ბასს 36-ის „აქტივების გაუფასურება“ შესაბამისად.

თავი VI. ვალდებულებების აღრიცხვა

6.1. ვალდებულებების წარმოქმნა და მათი კლასიფიკაცია

ვალდებულება გასული პერიოდის სამეურნეო ოპერაციებისა და მოვლენების შედეგად წარმოიქმნება. მაგალითად, ვალდებულება შეიძლება წარმოიქმნას საქონლის შეძენის ან მომსახურების მიღების შედეგად, რომელიც სავაჭრო ვალდებულებას წარმოადგენს, სესხის მიღების შედეგად წარმოიქმნება სასესხო ვალდებულება და ა.შ.

ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისა და წარდგენის სტრუქტურული საფუძვლების მიხედვით, ვალდებულება საწარმოს მიმდინარე პერიოდის მოვალეობაა, რომელიც წარმოიქმნება წარსული სამეურნეო მოვლენების შედეგად და რომლის შესრულება გულისხმობს საწარმოს ეკონომიკურ სარგებელში განივთებული რესურსების გასვლას საწარმოდან. ვალდებულება არის საწარმოს მოვალეობა ან პასუხისმგებლობა, რომლის შესრულება გარკვეულ ნორმებს ექვემდებარება. ვალდებულება განისაზღვრება, როგორც მომავალში ეკონომიკური სარგებლის შესაძლო უარყოფა, რომელიც წარსულში მომხდარი ოპერაციებით ან მოვლენებითაა განპირობებული.

მაშასადამე, ფინანსურ ანგარიშგებაში, კერძოდ, ბალანსში ვალდებულებების არსებობა განპირობებულია გასული საანგარიშგებო პერიოდის იმ ოპერაციებითა და მოვლენებით, რომელთა გადახდა იმავე პერიოდში არ მომხდარა და განვადებულია სათანადო შეთანხმებით. ასეთი ოპერაციები და მოვლენები შეიძლება იყოს: საქონლის შეძენა ან მომსახურების მიღება, სესხის აღება, საგადასახადო თუ სხვა საკანონმდებლო მოთხოვნებით წარმოქმნილი ვალდებულებები.

ვალდებულებები შეფასდება იმ თანხით, ან ფასეულობების ღირებულებით, რომელიც საჭიროა მათ დასაფარავად. ვალდებულებების ძირითადი მახასიათებლებია:

- ვალდებულების არსებობა, რომლის შესრულება მომავალში სხვა საწარმოებზე აქტივების გადაცემით ან მომსახურების გაწევით შეიძლება;
- სამეურნეო მოვლენა, რომელმაც გამოიწვია მოცემული ვალდებულება, უკვე მოხდა;
- ვალდებულების წარმოქმნა უნდა იყოს სინამდვილე (სიტუაცია, როცა ვალდებულება შეიძლება როგორც წარმოქმნას, ისე არ წარმოქმნას).

ვალდებულებები წარმოქმნება სავაჭრო, სასესხო და საანგარიშსწორებო ოპერაციების შედეგად, რომელიც მომავალში უნდა იქნეს გადახდილი.

დაფარვის ვადების მიხედვით ვალდებულებები იყოფა მოკლევადიან (მიმდინარე) და გრძელვადიან ვალდებულებებად, ანუ კრედიტორულ დავალიანებებად.

ბასს 1 „ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის“ მიხედვით, ვალდებულება ჩაითვლება მოკლევადიან ვალდებულებად, თუ ის აკმაყოფილებს რომელიმე შემდეგ პირობას:

- მისი დაფარვა მოსალოდნელია ჩვეულებრივი საწარმოო ციკლის განმავლობაში;
- ძირითადად, გამოიყენება სავაჭრო დანიშნულებით;
- უნდა დაიფაროს ბალანსის შედგენის თარიღიდან 12 თვის განმავლობაში;

- საწარმოს არ გააჩნია ვალდებულების დაფარვის გადავადების უპირობო უფლება, ბალანსის შედგენის თარიღიდან სულ ცოტა 12 თვის განმავლობაში.

ყველა სხვა ვალდებულება ითვლება გრძელვადიან ვალდებულებად.

მოკლევადიანი (მიმდინარე) ვალდებულებები, მიმდინარე აქტივების მსგავსად იყოფა ჯგუფებად. ზოგიერთი მოკლევადიანი ვალდებულება, როგორიცაა სავაჭრო ვალდებულებები, დარიცხვები თანამშრომლებისათვის და სხვა საწარმოო ხარჯები, შეადგენს საბრუნავი კაპიტალის ნაწილს, რომელიც გამოიყენება საწარმოს საქმიანობის ჩვეულებრივ ციკლში. ისინი მოკლევადიან ვალდებულებებად კლასიფიცირდება მაშინაც კი, თუ მათი დაფარვა გათვალისწინებულია ბალანსის შედგენის თარიღიდან 12 თვის შემდეგ. როცა საწარმოს საოპერაციო ციკლი ზუსტად არ არის განსაზღვრული, იგულისხმება, რომ იგი შეადგენს 12 თვეს.

ზოგიერთი მოკლევადიანი ვალდებულება, როგორიცაა, ფინანსური ვალდებულებები, საბანკო ოვერდრაფტი, გადასახდელი დივიდენდები, მოგების გადასახადი, გრძელვადიანი ვალდებულებების მიმდინარე ნაწილი, არ წარმოადგენს მიმდინარე საწარმოო ციკლის ნაწილს, მაგრამ მათი გადახდა გათვალისწინებულია ბალანსის შედგენის თარიღიდან 12 თვის განმავლობაში, ან ძირითადად, გამოიყენება სავაჭრო დანიშნულებით.

ბასს 1-ის თანახმად, საწარმომ თავისი ფინანსური ვალდებულებების კლასიფიკაცია უნდა მოახდინოს, როგორც მოკლევადიანი, თუ ისინი გადახდას ექვემდებარება ბალანსის შედგენის თარიღიდან 12 თვის განმავლობაში, იმ შემთხვევაშიც კი, როცა:

- მათი გადახდის პირვანდელი ვადა 12 თვეზე მეტი იყო;
- საწარმოს მიღწეული აქვს შეთანხმება ვალდებულებების რეფინანსირების შესახებ, გრძელვადიანი პირობებით და აღნიშნული შეთანხმება მთავრდება ბალანსის შედგენის თარიღის შემდეგ, ფინანსური ანგარიშგების გამოსაქვეყნებლად ხელმოწერის თარიღამდე.

მოკლევადიანი ვალდებულებები შეიძლება დაჯგუფდეს: ფაქტიურ, შეფასებით და პირობით ვალდებულებებად.

ფაქტიური ვალდებულებები წარმოიქმნება ხელშეკრულებების ან საკანონმდებლო მოთხოვნების საფუძველზე. ასეთი ვალდებულებების ოდენობა შეიძლება ზუსტად განისაზღვროს. ფაქტიურ ვალდებულებებს მიეკუთვნება: ვალდებულებები მოწოდებით და მომსახურებით, გასანაღდებელი თამასუქები, გადასახდელი გადასახადები, გადასახდელი ხელფასი და ა.შ.

შეფასებითი ვალდებულებები წარმოადგენენ მოსალოდნელ ვალდებულებებს და ამდენად, მათი ზუსტი თანხის განსაზღვრა კონკრეტული თარიღის (ან ფაქტის) დადგომამდე შეუძლებელია. ასეთი ვალდებულებებია: ვალდებულებები საგარანტიო მომსახურებისათვის, გადასახდელი მოგების გადასახადი, გადასახდელი ქონების გადასახადი და სხვა.

პირობითი ვალდებულებები ჯერ კიდევ არ არსებული, პოტენციური ვალდებულებებია, რომელთა წარმოქმნაც დამოკიდებულია წარსული გარიგებიდან გამომდინარე, მომავალში განვითარებულ მოვლებეზე. ასეთ ვალდებულებებს წარმოადგენს: ვალდებულებები ხელშეკრულების პირობების დარღვევისათვის, სასარჩელო ვალდებულებები, ვალდებულებები სხვადასხვა ჯარიმებით, საურავებით და ა.შ.

მოკლევადიანი (მიმდინარე) ვალდებულებებია:

- სავაჭრო კრედიტორული ვალდებულებები;
- მოკლევადიანი სესხები;
- საგადასახადო ვალდებულებები;
- დარიცხული ვალდებულებები
- გრძელვადიანი ვალდებულებების მიმდინარე ნაწილი და სხვა.

გრძელვადიან ვალდებულებებს მიეკუთვნება:

- გრძელვადიანი სესხები;
- გასანაღდებელი ობლიგაციები;
- გასანაღდებელი თამასუქები;
- ფინანსური იჯარით წარმოქმნილი ვალდებულებები და სხვა.

ვალდებულებების დაფარვა შეიძლება სხავადასხვა გზით მოხდეს. ასეთებია:

- ფულის გადახდით;
- სხვა აქტივების გადაცემით;
- მომსახურების გაწევით;
- ერთი ვალდებულების სხვა ვალდებულებით შეცვლით;
- ვალდებულების გადაქცევით საკუთარ კაპიტალად;
- კრედიტორების მიერ მისაღებ თანხებზე უარით ან მათზე უფლების ჩამორთმევით.

6.2. მოკლევადიანი ვალდებულებების აღრიცხვა

6.2.1. სავაჭრო კრედიტორული ვალდებულებების აღრიცხვა

სავაჭრო კრედიტორული ვალდებულებები წარმოადგენენ საქონლის (სამუშაოების, მომსახურების) მიწოდებით წარმოქმნილ მოკლევადიან ვალდებულებებს, ანუ კრედიტორულ დავალიანებებს. კრედიტორული დავალიანების ვადა განისაზღვრება მიმწოდებლის მიერ, როგორც მიწოდების პირობა, შესაბამისი ხელშეკრულებით.

მიწოდებით წარმოქმნილი ვალდებულებების მოცულობა განისაზღვრება მიწოდების დამადასტურებელი დოკუმენტებით და აისახება ბუღალტრულ აღრიცხვაში. ამრიგად, სავაჭრო კრედიტორული ვალდებულებები კრედიტით (შემდგომი გადახდის პირობით) მიწოდების შემთხვევაში წარმოიქმნება, ე. ი. როდესაც მიწოდებისა და მომსახურების გადახდა განვადებულია დროში და გარკვეული (შეთანხმებული) პერიოდის შემდეგ უნდა მოხდეს. სავაჭრო ვალდებულებების წარმოქმნა შეიძლება დაკავშირებული იყოს კრედიტორული დავალიანების გადახდის ვადის დარღვევასთან, საწარმოს ფინანსური სიძნელეების, თუ სხვა მიზეზების გამო ვალის დროულად გადაუხდელობასთან.

სავაჭრო კრედიტორულ ვალდებულებებს განეკუთვნება:

- ვალდებულებები მოწოდებით და მომსახურებით;
- სათამასუქო ვალდებულებები;
- ვალდებულებები მიღებული ავანსებით.

სავაჭრო ვალდებულებების აღიარება ხდება მაშინ, როდესაც მიღებულ საქონელზე (სამუშაოებზე, მომსახურებაზე) ყველა რისკი და სარგებელი მყიდველ საწარმოს გადაეცემა.

ბუღალტრულ აღრიცხვაში სავაჭრო ვალდებულებების აღსარიცხავად გამოიყენება ანგარიში „მიწოდებით და მომსახურებით წარმოქმნილი ვალდებულებები“. იგი პასიური ანგარიშია, რომლის კრედიტში ვალდებულების წარმოქმნა, ხოლო დებეტში ამ ვალდებულების დაფარვა ჩაიწერება. აქედან გამომდინარე, კონკრეტული თარიღისათვის, ამ ანგარიშის სალდო გადაუხდელ ვალდებულებას წარმოადგენს, რომელსაც მუდმივად უნდა მიექცეს ყურადღება, რათა არ მოხდეს შესაბამისი ხელშეკრულებებით გათვალისწინებული პირობების დარღვევა. მოწოდებით ვალდებულების წარმოქმნა გატარდება:

დ-ტი – სასაქონლო-მატერიალური მარაგები (აღრიცხვის მუდმივი მეთოდის გამოყენებისას) ან

დ-ტი – შეძენილი მარაგების თვითღირებულება (მარაგების აღრიცხვის პერიოდული მეთოდის გამოყენებისას);

კ-ტი - მოწოდებიდან და მომსახურებიდან წარმოქმნილი ვალდებულებები.

იმ შემთხვევაში, თუ საწარმო დღგ-ს გადამხდელია, სასაქონლო-მატერიალური მარაგების შეძენისას გადახდილი დ.ღ.გ უნდა აისახოს შესაბამისი ანგარიშის „გადახდილი დღგ“-ს დებეტში:

დ-ტი – სასაქონლო-მატერიალური მარაგები (აღრიცხვის მუდმივი მეთოდის გამოყენებისას) ან

დ-ტი – შეძენილი მარაგების თვითღირებულება (მარაგების აღრიცხვის პერიოდული მეთოდის გამოყენებისას);

დ-ტი – გადახდილი დღგ (აქციზი);

კ-ტი - მოწოდებიდან და მომსახურებიდან წარმოქმნილი ვალდებულებები.

მოწოდებით წარმოქმნილი ვალდებულებების გადახდა გატარდება:

დ-ტი - მოწოდებიდან და მომსახურებიდან წარმოქმნილი ვალდებულებები;

კ-ტი – ფულადი საშუალებების შესაბამისი ანგარიშები.

ხელშეკრულება კრედიტით მოწოდების შესახებ, შეიძლება დამატებით პირობებსაც ითვალისწინებდეს. მაგალითად, ასეთი შეიძლება იყოს მყიდველის სტიმულირება დავალიანების ვადაზე ადრე დაფარვისათვის, ფასდათმობის განაკვეთის განსაზრვრით. მყიდველსა და გამყიდველს შორის დადებულ ხელშეკრულებაში ასეთის არსებობისას, მყიდველმა საწარმომ ფასდათმობის პირობით განხორციელებული ოპერაცია შეიძლება ასახოს ორი მეთოდით: მთლიანი თანხის, ან წმინდა (ნეტო) თანხის მეთოდით.

მთლიანი თანხის მეთოდის გამოყენებისას, მყიდველი საწარმო ჯერ ასახავს ვალდებულებას მთლიანი თანხით:

დ-ტი – სასაქონლო-მატერიალური მარაგები (აღრიცხვის მუდმივი მეთოდის გამოყენებისას) ან

დ-ტი – შეძენილი მარაგების თვითღირებულება (მარაგების აღრიცხვის პერიოდული მეთოდის გამოყენებისას);

დ-ტი – გადახდილი დ.ღ.გ. (აქციზი);

კ-ტი - მიწოდებიდან და მომსახურებიდან წარმოქმნილი ვალდებულებები.

შემდეგ კი, დავალიანების ვადამდე გადახდისა და ფასდათმობის უფლების მიღებისას, მოახდენს კორექტირებას:

დ-ტი – სასაქონლო-მატერიალური მარაგები (აღრიცხვის მუდმივი მეთოდის გამოყენებისას) ან

დ-ტი – შეძენილი მარაგების თვითღირებულება (მარაგების აღრიცხვის პერიოდული მეთოდის გამოყენებისას);

დ-ტი – გადახდილი დღგ (აქციზი);

კ-ტი - მოწოდებიდან და მომსახურებიდან წარმოქმნილი ვალდებულებები (ფასდათმობით შემცირებული თანხით);

კ-ტი – არასაოპერაციო შემოსავალი (ფასდათმობის თანხით).

მოწოდებით წარმოქმნილი ვალდებულებების გადახდა გატარდება:

დ-ტი - მოწოდებიდან და მომსახურებიდან წარმოქმნილი ვალდებულებები;

კ-ტი – ფულადი საშუალებების შესაბამისი ანგარიშები.

მაგალითი:

საწარმომ 2009 წლის 5 მარტს შეიძინა საქონელი ფასდათმობის პირობით. საქონლის ღირებულება - 10000 ლარი; დავალიანების დაფარვის ვადა – 30 დღე; 10 დღეში დაფარვის შემთხვევაში ფასდათმობა - 5%.

ბუღალტრული გატარებები:

1. 5.03.2009 წ. საქონლის შეძენა:

   დ-ტი – საქონელი - 10000; ან

   დ-ტი – შეძენილი მარაგების თვითღირებულება - 10000;

   კ-ტი - ვალდებულებები მოწოდებიდან - 10000.

2. ა) 13.03.2009 წ. საწარმომ გადაიხადა მომწოდებლების დავალიანება 9500 ლარი [10000 – (10000 X 5%)], ანუ ისარგებლა ფასდათმობით:

   დ-ტი – ვალდებულებები მოწოდებიდან - 10000;

   კ-ტი – ფულადი საშუალებების ანგარიშები - 9500;

   კ-ტი – არასაოპერაციო შემოსავლები - 500.

ბ) 3.04.2009 წ. საწარმომ გადაიხადა მომწოდებლების დავალიანება 10000 ლარი, ანუ ვერ გამოიყენა ფასდათმობის შესაძლებლობა:

დ-ტი – ვალდებულებები მოწოდებიდან - 10000;

კ-ტი – ფულადი საშუალებების ანგარიშები - 10000.

წმინდა (ნეტო) თანხის მეთოდის გამოყენებისას, საწარმო ვალდებულების წარმოქმნას ასახავს ბუღალტრული გატარებით:

დ-ტი – სასაქონლო-მატერიალური მარაგები (აღრიცხვის მუდმივი მეთოდის გამოყენებისას) ან

დ-ტი – შეძენილი მარაგების თვითღირებულება (მარაგების აღრიცხვის პერიოდული მეთოდის გამოყენებისას);

დ-ტი – გადახდილი დ.ღ.გ. (აქციზი);

კ-ტი - მოწოდებიდან და მომსახურებიდან წარმოქმნილი ვალდებულებები (ფასდათმობით შემცირებული თანხით);

კ-ტი – არასაოპერაციო შემოსავალი (ფასდათმობის თანხით).

ხოლო იმ შემთხვევაში, თუ მან ვერ ისარგებლა მინიჭებული ფასდათმობის გამოყენების უფლებით, ფასდათმობის თანხით მოახდენს კორექტირებას:

დ-ტი – არასაოპერაციო შემოსავალი;

კ-ტი - მიწოდებიდან და მომსახურებიდან წარმოქმნილი ვალდებულებები.

მაგალითი:

საწარმომ 2009 წლის 5 მარტს შეიძინა საქონელი ფასდათმობის პირობით. საქონლის ღირებულება - 10000 ლარი; დავალიანების დაფარვის ვადა – 30 დღე; 10 დღეში დაფარვის შემთხვევაში ფასდათმობა - 5%.

ბუღალტრული გატარებები:

1. 5.03.2009 წ. საქონლის შეძენა:

დ-ტი – საქონელი - 10000; ან

დ-ტი – შეძენილი მარაგების თვითღირებულება - 10000;

კ-ტი - ვალდებულებები მოწოდებიდან - 9500;

კ-ტი - არასაოპერაციო შემოსავლები - 500.

2. ა) 13.03.2009 წ. საწარმომ გადაიხადა მომწოდებლების დავალიანება 9500 ლარი [10000 – (10000 X 5%)], ანუ ისარგებლა ფასდათმობით:

დ-ტი – ვალდებულებები მოწოდებიდან - 9500;

კ-ტი – ფულადი საშუალებების ანგარიშები - 9500.

ბ) 3.04.2009 წ. საწარმომ გადაიხადა მომწოდებლების დავალიანება 10000 ლარი, ანუ ვერ გამოიყენა ფასდათმობის შესაძლებლობა:

1. დ-ტი – არასაოპერაციო შემოსავლები - 500;

კ-ტი - ვალდებულებები მოწოდებიდან - 500.

2. დ-ტი – ვალდებულებები მოწოდებიდან - 10000;

კ-ტი – ფულადი საშუალებების ანგარიშები - 10000.

6.2.2. მოკლევადიანი თამასუქების აღრიცხვა

ვალდებულებები მიწოდებით და მომსახურებით შესაძლებელია, ორმხრივი შეთანხმებით, სათამასუქო ვალდებულებად გარდაიქმნას, შესაბამისი პროცენტის გადახდით.

თამასუქი ფასიანი ქაღალდია, რომელიც წერილობით სავალო ვალდებულებას წარმოადგენს და გასანაღდებელ თამასუქად იწოდება. გასანაღდებელი კრედიტორული თამასუქების ძირითად წყაროს ბანკის სესხები, საქონლისა და მომსახურებისათვის სავალო გადახდები წარმოადგენენ. კრედიტორული თამასუქები ორი სახისაა:

- ჩვეულებრივი თამასუქები;
- სარგებლის ნომინალში შემცველი თამასუქები.

ჩვეულებრივი თამასუქი საშუალებას იძლევა მასზე დასარიცხი სარგებელი ცალკე იქნას აღრიცხული. სარგებლის ნომინალში შემცველ თამასუქებზე დასარიცხი სარგებლის გადახდა კი თამასუქის გაცემისას, წინასწარ ხდება დისკონტირების გზით.

მაგალითი:

საწარმო 1 ნოემბერს აიღო სესხი 10000 ლარი, წლიური 12 პროცენტიანი განაკვეთით 6 თვის ვადით. სასესხო ხელშეკრულების თანახმად საწარმომ 6 თვის შემდეგ ბანკს უნდა დაუბრუნოს სესხად აღებული 10000 ლარი და გადაუხადოს სარგებელი 600 ლარი (10000 X 12% X 6/12).

საწარმოს შეუძლია სესხის პირობის დაფიქსირების მიზნით ბანკს გადასცეს ჩვეულებრივი თამასუქი, რომელშიც აღნიშნული იქნება: „1 ნოემბრიდან 6 თვის შემდეგ ვალდებული ვარ ბანკს გადაუხადო 10000 ლარი, წლიური 12%-იანი სარგებლით“. თამასუქის გაცემას საწარმო წმინდა (ნეტო) ღირებულებით აღრიცხავს:

დ-ტი - ეროვნული ვალუტა ბანკში - 10000;

კ-ტი - გასანაღდებელი მოკლევადიანი თამასუქები - 10000.

ყოველთვიურად საპროცენტო ხარჯების მიხედვით ვალდებულების წარმოქმნა, კონკრეტული თვის საპროცენტო ხარჯის თანხით გატარდება:

დ-ტი – საპროცენტო ხარჯი - 100;

კ-ტი – გადასახდელი პროცენტები - 100;

და ა.შ. ყოველთვიურად ან ბალანსის შედგენის თარიღისათვის (200 ლარი (100 X 2თვე)). თამასუქის განაღდება გადახდის ვადის დადგომისას, გატარდება:

დ-ტი - გასანაღდებელი მოკლევადიანი თამასუქები - 10000;

დ-ტი - გადასახდელი პროცენტები - 600;

კ-ტი – ეროვნული ვალუტა ბანკში - 10600.

საწარმოს შეუძლია გასცეს სარგებლის ნომინალში შემცველი თამასუქი, რომელშიც აისახება: „1 ნოემბრიდან 6 თვის შემდეგ ვალდებული ვარ ბანკს გადაუხადო 10600 ლარი“. სხვაობა თამასუქით გასანაღდებელ თანხასა და ფაქტიურად სესხის სახით მიღებულ თანხას შორის საპროცენტო ხარჯია. ამ შემთხვევაში, მთლიანი თანხით აღრიცხვის მეთოდის გამოყენებით, შედგება ბუღალტრული გატარებები:

1. თამასუქის გაცემისას:

დ-ტი - ეროვნული ვალუტა ბანკში - 10000;

დ-ტი – გასანაღდებელი მოკლევადიანი თამასუქების დისკონტი - 600;

კ-ტი - გასანაღდებელი მოკლევადიანი თამასუქები - 10600;

2. საპროცენტო ხარჯის დარიცხვა ყოველთვიურად (100 ლარი) ან ბალანსის შედგენის თარიღისათვის (200 ლარი):

დ-ტი - საპროცენტო ხარჯი - 200;

კ-ტი - გასანაღდებელი მოკლევადიანი თამასუქების დისკონტი - 200;

3. განაღდების თარიღისათვის:

დ-ტი - გასანაღდებელი მოკლევადიანი თამასუქები - 10600;

კ-ტი – ეროვნული ვალუტა ბანკში - 10600.

პირველ შემთხვევაში თამასუქის ნომინალური ღირებულება სესხად აღებული თანხის ტოლია, მეორე შემთხვევაში კი, მეტია სესხზე 600 ლარით, რაც გადახდილ სარგებელს წარმოადგენს.

მაშასადამე, პირველი ტიპის თამასუქზე ყოველთვიურად დარიცხული სარგებელი აღირიცხება ანგარიშზე „საპროცენტო ხარჯები“, რაც შეეხება სარგებლის ნომინალში შემცველი თამასუქის გაცემისას გადახდილ სარგებელს, იგი ე. წ. სათამასუქო ვალდებულების დისკონტის ამორტიზაციის მეშვეობით თანდათან „გარდაიქმნება“ სესხად აღებული თანხისათვის გადახდილ „საპროცენტო ხარჯებად“. ორივე შემთხვევაში თამასუქების განაღდების დღისათვის „საპროცენტო ხარჯების“ ანგარიშის ნაშთი 600 ლარი იქნება, რაც იმაზე მიგვითითებს, რომ ორივე შემთხვევაში ხდება ერთი და იგივე გარიგების სხვადასხვა ინტერპრეტაცია.

6.2.3. ავანსებისა და დასაბრუნებელი დეპოზიტების

აღრიცხვა.

ავანსებისა და დეპოზიტების მიღება მყიდველებთან და სხვა კომერციულ კონტრაგენტებთან ურთიერთობის საკმაოდ გავრცელებული ფორმაა.

მაგალითად, შეკვეთის მიღებისას საწარმომ შეიძლება მოითხოვოს ავანსი, რომელიც მან შეიძლება, და ამის უფლება აქვს, დააკავოს თუ მყიდველი შემდგომ უარს იტყვის შეკვეთაზე. მოცემულ შემთხვევაში, ავანსი გამოიყენება იმ ზარალის დასაფარავად, რომელსაც საწარმო ასეთ სიტუაციაში განიცდის.

დეპოზიტები იგივე მიზნებისათვის გამოიყენება. მაგალითად, იგი შეიძლება დაკავებულ იქნას, თუ საწარმოს კონტრაგენტი, რომელსაც დროებით გადაეცა მისი საკუთრება, ამ საკუთრებას ზიანს მიაყენებს.

ე. ი. ავანსები და დეპოზიტები სადაზღვევო ფუნქციას ასრულებენ და საწარმოს კონტრაგენტების მიერ სახელშეკრულებო პირობების დაცვის სტიმულს წარმოადგენენ.

ავანსები და დეპოზიტები ანგარიშგებაში აისახებიან ფულადი საშუალებების ანგარიშების დადებეტებითა და მათთვის სპეციალურად გამოყოფილი პასიური ანგარიშის, მაგ., მყიდველების დეპოზიტების ანგარიშის დაკრედიტებით.

წინასწარ მიღებული შემოსავლების აღრიცხვა.

ტერმინი **„წინასწარ მიღებული შემოსავლები“** ახასიათებს სიტუაციას, როცა საწარმო ღებულობს ფულად საშუალებებს ჯერ კიდევ მიუწოდებელი საქონლის ან გაუწეველი მომსახურებისათვის. ყველაზე გავრცელებული ფორმა ასეთი შემოსავლებისა, არის სამგზავრო ბილეთების გაყიდვა, ჟურნალ-გაზეთებზე ხელმოწერა, წინასწარ გადახდილი საიჯარო ქირა და ა.შ.

ასეთი შემოსავლები არ შეიძლება ჩაითვალოს შემოსავლად მანამ, სანამ გაწეული არ იქნება ამ შემოსავლების მომტანი მომსახურება ან არ მოხდება შესაბამისი საქონლის მიწოდება.

ამიტომ, წინასწარ მიღებული შემოსავლები აისახება როგორც ფულადი საშუალებების ზრდა, და შესაბამისი ვალდებულებების წარმოქმნა. ვალდებულებების წარმოქმნის აღსარიცხავად გამოიყენება სპეციალური პასიური ანგარიში - „მიღებული ავანსები“ ან „წინასწარ მიღებული შემოსავლები“. ხშირად ამ ანგარიშის სახელწოდების დაკონკრეტება ხდება შემოსავლის წყაროს მიხედვით.

საქონლის მიწოდების ან მომსახურების გაწევის შემდეგ, რომლებიც ადრე იყო განაღდებული, „მიღებული ავანსები“-ს ანგარიში მცირდება მიწოდებული საქონლის ან გაწეული მომსახურების თანხით და შესაბამისი „შემოსავლები“-ს ანგარიში დაკრედიტდება. ეს გატარება კორექტირებად გატარებას წარმოადგენს და სააღრიცხვო პერიოდის ბოლოს კეთდება.

წინასწარ მიღებული „დაუმსახურებელი“ შემოსავლები, რომელთა მიხედვითაც ჯერ არ მომხდარა საქონლის მიწოდება ან მომსახურების გაწევა - გადაიტანება მომავალ სააღრიცხვო პერიოდში ვალდებულებების სახით და აისახება ბალანსში, სხვა ვალდებულებებს შორის.

6.3. საგადასახადო ვალდებულებების აღრიცხვა

საგადასახადო კანონმდებლომა მოითხოვს სხვადასხვა გადასახადების გაანგარიშებას, დარიცხვას და ბიუჯეტებთან (ცენტრალურ ან ადგილობრივ ბიუჯეტებთან) ანგარიშსწორებას.

ბუღალტრულ აღრიცხვაში, გადასახადების ამგვარი დარიცხვა მესამე პირის სასარგებლოდ ვალდებულების წარმოქმნას ნიშნავს.

საქართველოში გადასახადები და მასთან დაკავშირებული ნორმები საგადასახადო კოდექსით რეგულირდება. სწორედ ამ ნორმებზეა დამოკიდებული ცალკეული გადასახადის მიხედვით წარმოქმნილი ვალდებულების თანხის ოდენობა და საწარმოს ბუღალტრულ აღრიცხვაში მისი ასახვის წესი.

საგადასახადო ვალდებულებების აღსარიცხავად მოქმედი ანგარიშთა გეგმით გათვალისწინებულია ანგარიშების ჯგუფი – 3300 „საგადასახადო ვალდებულებები“.

6.3.1. დამატებული ღირებულების გადასახადის აღრიცხვა

პირი, რომელიც რეგისტრირებულია დღგ-ს გადამხდელად, ვალდებულია ყოველთვიურად, ბიუჯეტის სასარგებლოდ გადაიხადოს დღგ, რამდენადაც დღგ-ს საანგარიშო პერიოდად ითვლება კალენდარული თვე.

დღგ-ს აღსარიცხავად ბუღალტრულ აღრიცხვაში გამოიყენება ორი ანგარიში: „გადახდილი დღგ“ და „გადასახდელი დღგ“. დღგ-ს გადამხდელად რეგისტრირებული პირი დ.ღ.გ.-თ დაბეგრილი ფასეულობების შეძენისას გადახდილ დღგ-ს გამოყოფს ფასეულობების ღირებულებიდან, როგორც უკანდასაბრუნებელ, ჩასათვლელ გადასახადს და ასახავს მისთვის განკუთვნილ ანგარიშზე „გადახდილი დღგ“:

დ-ტი – მარაგების ანგარიშები (მუდმივი მეთოდის გამოყენებისას); ან

დ-ტი - შეძენილი მარაგების თვითღირებულება (პერიოდული მეთოდით);

დ-ტი - გადახდილი დღგ;

კ-ტი - ფულადი საშუალებები; ან

კ-ტი - ვალდებულებები მოწოდებით.

იმის გამო, რომ დღგ-თ დაბეგვრის ობიექტი საწარმოს შემოსავალია, სახელმწიფო ბიუჯეტის წინაშე ვალდებულების წარმოქმნა შემოსავლის აღიარების მომენტში, მიწოდებისთანავე ხდება და აისახება გატარებით:

დ–ტი - ფულადი საშუალებები, ან

დ–ტი - მოთხოვნები მიწოდებით და მომსახურებით;

კ-ტი შემოსავალი რეალიზაციიდან;

კ-ტი გადასახდელი დღგ.

დასაბეგრი ბრუნვიდან ბიუჯეტში შესატანი დღგ-ს თანხა განისაზღვრება, როგორც სხვაობა დასაბეგრ ბრუნვაზე დარიცხულ და ჩასათვლელ დღგ-ს თანხებს შორის:

დ–ტი – გადასახდელი დღგ;

კ–ტი – გადახდილი დღგ;

კ–ტი – ფულადი საშუალებების ანგარიშები.

მაგალითი:

საწარმომ, რომელის დღგ-გადამხდელია, ოქტომბრის თვეში განახორციელა შემდეგი სამეურნეო ოპერაციები:

1. შეძენილია საქონელი ნაღდი ანგარიშწორებით. ანგარიშ-ფაქტურის მონაცემებით: საქონლის ღირებულება 50000 ლარია, დღგ – 9000 ლარი;

2. ოქტომბრის თვეში საქონლის ნაღდი ანგარიშსწორებით რეალიზაციიდან მიღებულია შემოსავალი 80000 ლარი, დღგ – 14400 ლარი;

3. 31 ოქტომბერს საწარმომ ბიუჯეტის სასარგებლოდ გადაიხადა კუთვნილი დღგ.

ბუღალტრული გატარებები:

1. **საქონლის შეძენა:**

   დ-ტი – საქონელი - 50000;

   დ-ტი – გადახდილი დღგ – 9000;

   კ-ტი – ნაღდი ფული - 59000.

2. **საქონლის რეალიზაცია:**

   დ-ტი – ნაღდი ფული - 94400;

   კ-ტი – შემოსავალი რეალიზაციიდან – 80000;

   კ-ტი – გადასახდელი დღგ - 14400.

3. **დღგ-ს კუთვნილი თანხის გადახდა:**

გაანგარიშება:

ა) გადასახდელი დღგ – 14400 ლარი;

ბ) გადახდილი დღგ - 9000 ლარი;

გ) გადასარიცხია ბიუჯეტში – 5400 ლარი (14400 - 9000).

ბუღალტრული გატარებები:

1. გადახდილი დღგ-ს ჩათვლა:

დ-ტი – გადასახდელი დღგ - 9000;

კ-ტი – გადახდილი დღგ - 9000.

2. გადასახადის გადარიცხვა:

დ-ტი – გადასახდელი დღგ - 5400;

კ-ტი – ეროვნული ვალუტა ბანკში – 5400.

6.3.2. მოგების გადასახადის აღრიცხვა

საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობით, მოგების გადასახადის გადამხდელია:

- საქართველოს საწარმო;
- უცხოური საწარმო, რომელიც საქართველოში საქმიანობას ახორციელებს მუდმივი დაწესებულების მეშვეობით და/ან შემოსავალს იღებს საქართველოში არსებული წყაროდან.

საწარმოს მოგების გადასახადით დაბეგვრის ობიექტია **დასაბეგრი მოგება**, რომელიც განისაზღვრება საწარმოს ერთობლივ შემოსავალსა და საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებული გამოქვითვების თანხებს შორის სხვაობით.

ბასს-ით **დასაბეგრი (საგადასახადო) მოგება** (საგადასახადო ზარალი) არის შესაბამისი საგადასახადო კანონმდებლობის მარეგულირებელი წესებით განსაზღვრული საანგარიშგებო პერიოდის მოგება (ზარალი), რომლის მიხედვითაც ხდება გადასახადის გადახდა (დაბრუნება).

დასაბეგრი მოგება იბეგრება საგადასახადო კოდექსით დადგენილი განაკვეთით. ამჟამად მოქმედი ნორმით, ეს განაკვეთი 15%-ია.

სხვა გადასახადებთან შედარებით, მოგების გადასახადის აღრიცხვა რთულია. ეს სირთულე მდგომარეობს შემდეგში: ჯერ ერთი, უნდა განისაზღვროს საანგარიშგებო პერიოდის დასაბეგრი მოგება, რომელიც განსხვავდება საარიცხვო (ფინანსური) მოგებისაგან, ხარჯების გამოქვითვისას საგადასახადო კოდექსით დადგენილი შეზღუდვებით.

საარიცხვო მოგება არის საანგარიშგებო პერიოდის წმინდა მოგების ან ზარალის თანხა საგადასახადო ხარჯის გამოქვითვამდე.

საგადასახადო ხარჯი (საგადასახადო შემოსავალი) არის საანგარიშგებო პერიოდის წმინდა მოგების ან ზარალის განსაზღვრისას გამოყენებული მიმდინარე და გადავადებული გადასახადების მთლიანი თანხა.

გადავადებული საგადასახადო ვალდებულება არის დასაბეგრი დროებითი სხვაობით გამოწვეული, მომავალ საანგარიშგებო პერიოდებში გადასახდელი მოგების გადასახადის თანხა.

მეორე, მოგების გადასახადი წარმოადგენს მიმდინარე გადასახადს. **მიმდინარე გადასახადი** არის საანგარიშგებო პერიოდის საგადასახადო მოგებიდან (საგადასახადო ზარალიდან) გადასახდელი (დასაბრუნებელი) მოგების გადასახადის თანხა. ეს იმას ნიშნავს, რომ საწარმომ საანგარიშგებო წელს მიმდინარე გადასახდელების სახით, წინასწარ (ყოველკვარტალურად) უნდა გადაიხადოს გასული საგადასახადო წლის წლიური გადასახადის მიხედვით დადგენილი ოდენობა.

განსხვავება საარიცხვო მოგებასა და საგადასახადო მოგებას შორის შეიძლება იყოს მუდმივი და დროებითი.

მუდმივი სხვაობა ნიშნავს იმას, რომ ამ განსხვავების კომპენსირება არ მოხდება. ეს ძირითადად, ეხება ისეთ დანახარჯებს, რომლებიც არაა დაკავშირებული ეკონომიკურ საქმიანობასთან. **დროებითი სხვაობა** მომავალ საანგარიშგებო პერიოდში კომპენსირდება. იგი შეიძლება წარმოიქმნას გადავადებული ვალდებულების, ან გადავადებული აქტივის სახით. თუ საარიცხვო მოგება მეტია საგადასახადო მოგებაზე, წარმოიქმნება გადავადებული საგადასახადო ვალდებულება. გადავადებული საგადასახადო ვალდებულება არის დასაბეგრი დროებითი სხვაობით წარმოქმნილი, მომავალ საანგარიშგებო პერიოდში გადასახდელი მოგების გადასახადის თანხა.

თუ საარიცხვო მოგება ნაკლებია საგადასახადო მოგებაზე, წარმოიქმნება გადავადებული საგადასახადო აქტივი. იგი არის მოგების გადასახადის თანხა, რომელიც მომავალ საანგარიშგებო პეროდში უნდა აღდგეს, რაც დაკავშირებულია:

- გამოსაქვით დროებით სხვაობებთან;
- გამოუყენებელი საგადასახადო ზარალის მომავალ პერიოდში გადახდასთან;

- გამოუყენებელი საგადასახადო შეღავათების მომავალ პერიოდში გადატანასთან.

სააღრიცხვო მოგებასა და საგადასახადო მოგებას შორის განსხვავებები, რომლებიც დაკავშირებულია ხარჯების გამოქვითვების საქართველოს საგადასახადო კოდექსით დადგენილ შეზღუდვებთან, შეიძლება იყოს ისეთი ხარჯების გამოქვითვისას, როგორიცაა:

- გრძელვადიანი აქტივების ცვეთა და ამორტიზაცია;
- ძირითადი საშუალებების რემონტი;
- სასაქონლო-მატერიალური მარაგების გადაფასების შედეგი – მოგება ან ზარალი;
- საეჭვო და უიმედო მოთხოვნები;
- წარმომადგენლობითი ხარჯები;
- სესხით სარგებლობის ხარჯები;
- გადახდილი ჯარიმები და საურავები;
- მივლინების ხარჯები და სხვა.

მოგების გადასახადთან დაკავშირებული ოპერაციები ბუღალტრულ აღრიცხვაში აისახება გატარებებით:

1. მოგების მიმდინარე გადასახადის გადახდა:
   დ-ტი – წინასწარ გადახდილი მოგების გადასახადი;
   კ-ტი – ეროვნული ვალუტა ბანკში.

2. საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს, მოგების გადასახადის დარიცხვა:

ა) თუ სააღრიცხვო მოგება და საგადასახადო მოგება ტოლია:
   დ-ტი – მოგების გადასახადის ხარჯი;
   კ-ტი – გადასახდელი მოგების გადასახადი;

ბ) თუ სააღრიცხვო მოგება მეტია საგადასახადო მოგებაზე, წარმოიქმნება გადავადებული საგადასახადო ვალდებულება:
   დ-ტი – მოგების გადასახადის ხარჯი (სააღრიცხვო მოგების მიხედვით);
   კ-ტი – გადასახდელი მოგების გადასახადი (საგადასახადო მოგების მიხედვით);
   კ-ტი – გადავადებული საგადასახადო ვალდებულება (სხვაობის თანხით).

გ) თუ სააღრიცხვო მოგება ნაკლებია საგადასახადო მოგებაზე, წარმოიქმნება გადავადებული საგადასახადო აქტივი:
   დ-ტი – მოგების გადასახადის ხარჯი (სააღრიცხვო მოგების მიხედვით);
   დ-ტი – გადავადებული საგადასახადო აქტივი (სხვაობის თანხით);
   კ-ტი – გადასახდელი მოგების გადასახადი (საგადასახადო მოგების მიხედვით);

3. წინასწარ გადახდილი მოგების გადასახადის ჩათვლა:

დ-ტი – გადასახდელი მოგების გადასახადი;

კ-ტი – წინასწარ გადახდილი მოგების გადასახადი.

4. ბიუჯეტის კუთვნილი გადასახადის თანხის გადახდა, რომელიც წარმოადგენს სხვაობას გადასახდელი მოგების გადასახადის თანხასა და წინასწარ გადახდილი მოგების გადასახადის თანხას შორის, ანუ გადასახდელი მოგების გადასახადის ანგარიშის ნაშთს (სალდოს).

დ-ტი – გადასახდელი მოგების გადასახადი;

კ-ტი – ეროვნული ვალუტა ბანკში.

მაგალითი:

საწარმომ საანგარიშგებო პერიოდში გადაიხადა მოგების მიმდინარე გადასახადი 2700 ლარი. საანგარიშგებო პერიოდი დაამთავრა მოგებით. სააღრიცხვო მოგებამ შეადგინა 36000 ლარი; საგადასახადო მოგებამ შეადგინა 32000 ლარი. შესაბამისად, მოგების გადასახადი: სააღრიცხვო მოგების მიხედვით 5400 ლარი, საგადასახადო მოგების მიხედვით – 4800 ლარი.

ბუღალტრული გატარებები:

1. მოგების მიმდინარე გადასახადის გადახდა:

დ-ტი – წინასწარ გადახდილი მოგების გადასახადი - 2700;

კ-ტი – ეროვნული ვალუტა ბანკში - 2700.

2. საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს, მოგების გადასახადის დარიცხვა:

დ-ტი – მოგების გადასახადის ხარჯი - 5400;

კ-ტი – გადასახდელი მოგების გადასახადი - 4800;

კ-ტი – გადავადებული საგადასახადო ვალდებულება - 600.

3. წინასწარ გადახდილი მოგების გადასახადის ჩათვლა:

დ-ტი – გადასახდელი მოგების გადასახადი - 2700;

კ-ტი – წინასწარ გადახდილი მოგების გადასახადი - 2700.

4. ბიუჯეტის კუთვნილი გადასახადის თანხის გადარიცხვა - 2100 ლარი(4800 – 2700):

დ-ტი – გადასახდელი მოგების გადასახადი 2100;

კ-ტი – ეროვნული ვალუტა ბანკში - 2100.

6.3.3. სხვა საგადასახადო ვალდებულებების

აღრიცხვა

საგადასახადო ვალდებულებების წარმოქმნა ისეთი გადასახადებით, რომლებიც საწარმოს ხარჯებად მათი აღიარების უფლებას ანიჭებს, ბუღალტრულ აღრიცხვაში აისახება გატარებით:

დ-ტი – საერთო და ადმინისტრაციული ხარჯები (საგადასახადო ხარჯი);
კ-ტი – გადასახდელი ქონების გადასახადი;
კ-ტი – გადასახდელი მიწის გადასახადი და ა.შ.

ბიუჯეტის კუთვნილი გადასახადის თანხის გადახდა, აისახება გატარებით:
დ-ტი – გადასახდელი ქონების გადასახადი;
დ-ტი – გადასახდელი მიწის გადასახადი;
კ-ტი – ეროვნული ვალუტა ბანკში.

6.4. დარიცხული ვალდებულებების აღრიცხვა

დარიცხული ვალდებულებები ბალანსის შედგენის თარიღისათვის გადაუხდელი ხარჯებია, რომელიც დარიცხვის მეთოდისა და შესაბამისობის პრინციპის მიხედვით საანგარიშგებო პერიოდის ხარჯებად უნდა აღიარდეს. დარიცხული ვალდებულებები მიმდინარე ვალდებულებების ნაწილს წარმოადგენს, რომელთა გადახდა ბალანსის შედგენის თარიღიდან 12 თვის განმავლობაში უნდა მოხდეს. დარიცხულ ვალდებულებებს წარმოადგენს დარიცხული ხელფასი, საიჯარო ვალდებულებები, გადასახდელი დივიდენდები და პროცენტები საგარანტიო მომსახურებით წარმოქმნილი ვალდებულებები და ა.შ.

6.4.1. გადასახდელი ხელფასის აღრიცხვა

მოკლევადიან ვალდებულებებს მიეკუთვნება გადასახდელი ხელფასი. მომუშავეთა გასამრჯელოების აღრიცხვისა და ფინანსურ ანგარიშგებაში მათი ასახვის წესები რეგულირდება ბასს 19-ით, „დაქირავებულ მომუშავეთა გასამრჯელოები“. ბასს-ის მიხედვით, საწარმოს მოეთხოვება აღიაროს:

- ვალდებულება მაშინ, როდესაც მომუშავემ მომსახურება გასწია მომავალში გასამრჯელოს მიღების სანაცვლოდ; და
- ხარჯი მაშინ, როდესაც საწარმო მოიხმარს იმ ეკონომიკურ სარგებელს, რომელიც მიიღო მომუშავის მიერ გასამრჯელოს სანაცვლოდ გაწეული მომსახურებიდან.

ბასს-ის მიხედვით, მომუშავეთა გასამრჯელოებს განეკუთვნება:

- მომუშავეთა მოკლევადიანი გასამრჯელოები;
- შრომითი საქმიანობის შემდგომი პერიოდის გასამრჯელოები;
- მომუშავეთა სხვა გრძელვადიანი გასამრჯელოები;
- შრომითი საქმიანობის შეწყვეტასთან დაკავშირებული დახმარებები.

იმის გამო, რომ აღნიშნული გასამრჯელოები ერთმანეთისაგან თვისობრივად განსხვავდებიან, მე-19 სტანდარტი გასამრჯელოს თითოეული კატეგორიისათვის სხვადასხვა მოთხოვნას ითვალისწინებს.

მომუშავეთა მოკლევადიანი გასამრჯელოებს განეკუთვნება:

- ხელფასები და სოციალური დაცვის შენატანები;
- მოკლევადიანი კომპენსირებადი გაცდენები; წლიური ფასიანი შვებულება და ბიულეტენი;
- მოგებაში მონაწილეობა და გადასახდელი პრემიები;
- არაფულადი გასამრჯელოები.

მომუშავის მოკლევადიანი გასამრჯელო, რომელიც გაწეული მომსახურებისათვის უნდა გადაუხადოს მომუშავეს, საწარმომ უნდა აღიაროს:

- როგორც ვალდებულება (დარიცხული ხარჯი) ნებისმიერი, უკვე გადახდილი თანხის გამოკლების შემდეგ;
- როგორც ხარჯი, თუ ბუღალტრული აღრიცხვის სხვა საერთაშორისო სტანდარტი არ მოითხოვს ან ნებას არ რთავს, რომ გასამრჯელოები ჩაითვალოს აქტივის თვითღირებულებად, მაგალითად, ბასს-2, ან ბასს-16.

გადასახდელი ხელფასით ვალდებულების წარმოქმნა ანუ ხელფასის დარიცხვა ხელფასის საანგარიშსწორებო უწყისის საფუძველზე ხდება და ბუღალტრულ აღრიცხვაში აისახება გატარებით:

დ-ტი ხელფასის ხარჯი;

კ-ტი გადასახდელი ხელფასი.

თანახმად საქართველოში მოქმედი კანონმდებლობისა, საწარმოს მომუშავეთა წინაშე ხელფასით ვალდებულების წარმოქმნა იმავდროულად, საგადასახადო

ვალდებულებების წარმოქმნასთანაა დაკავშირებული. ასეთი საგადასახადო ვალდებულებაა გადასახდელი საშემოსავლო გადასახადი.

საშემოსავლო გადასახადი გაიანგარიშება თითოეული მომუშავის დარიცხული ხელფასიდან საგადასახადო კოდექსით განსაზღვრული ნორმის შესაბამისად. გადასახდელი საშემოსავლო გადასახადის საერთო თანხით ბიუჯეტის წინაშე ვალდებულების წარმოქმნა გატარდება:

დ-ტი გადასახდელი ხელფასი;

კ-ტი გადასახდელი საშემოსავლო გადასახადი.

მომუშავეთა ხელფასის და მასთან დაკავშირებული საგადასახადო ვალდებულების გადახდა ერთდროულად უნდა მოხდეს. თუ ხელფასი საწარმოს სალაროდან გაიცემა, ხელფასის გასაცემად საჭირო თანხის საბანკო ანგარიშიდან გამოტანა და საგადასახადო ვალდებულებების გადახდა გატარდება:

1. ბანკიდან ხელფასის გასაცემად საჭირო თანხის გამოტანა და დაკავებული საშემოსავლო გადასახადის გადარიცხვა:

დ-ტი - ნაღდი ფული სალაროში;

დ-ტი - საშემოსავლო გადასახადი;

კ-ტი – ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში.

2. მომუშავეებზე ხელფასის გაცემა გატარდება:

დ-ტი – გადასახდელი ხელფასი;

კ-ტი - ნაღდი ფული სალაროში.

ხოლო თუ თანამშრომლებზე ხელფასის გაცემა ბანკის მეშვეობით ხდება:

დ-ტი გადასახდელი ხელფასი;

დ-ტი გადასახდელი საშემოსავლო გადასახადი;

კ-ტი – ეროვნული ვალუტა ბანკში.

ბასს-ის მიხედვით, მოკლევადიანი კომპენსირებადი გაცდენისათვის მომუშავის მოკლევადიანი გასამრჯელოს მოსალოდნელი ხარჯი საწარმომ უნდა აღიაროს:

- მაგროვებადი კომპენსირებადი გაცდენების შემთხვევაში – როდესაც მომუშავე გასწევს მომსახურებას, რომელიც ზრდის მის უფლებას მომავალში კომპენსირებად გაცდენებზე; და
- არამაგროვებადი კომპენსირებადი არყოფნის შემთხვევაში - როდესაც ადგილი ექნება გაცდენას.

საწარმომ მომუშავეს კომპენსაცია შეიძლება გადაუხადოს შვებულების, დროებითი შრომისუუნარობის, დეკრეტული შვებულების, სამხედრო ვალდებულების მოხდის შემთხვევაში.

კომპენსირებადი გაცდენა ორ კატეგორიად, მაგროვებად და არამაგროვებად გაცდენად იყოფა.

მაგროვებადი გაცდენა შეიძლება გადატანილ იქნეს შემდეგ პერიოდში, თუ მიმდინარე პერიოდის კომპენსირებადი გაცდენა მთლიანად არ არის გამოყენებული. მაგროვებადი კომპენსირებადი გაცდენა შეიძლება იყოს ანაზღაურებადი (როდესაც საწარმოდან წასვლისას მომუშავეს აქვს უფლება მიიღოს ფულადი დახმარება გამოუყენებელი გაცდენისათვის) ან არაანაზღაურებადი.

ბასს-ის მიხედვით, საწარმომ მაგროვებადი კომპენსირებადი გაცდენის მოსალოდნელი ღირებულება უნდა შეაფასოს, როგორც დამატებითი თანხა, რომლის გადახდასაც ვარაუდობს იმ გამოუყენებელი უფლებისათვის, რომელიც დაგროვდა ბალანსის შედგენის თარიღისათვის.

საწარმო განსაზღვრავს მოსალოდნელი კომპენსირებადი თანხის ოდენობას, მაგალითად, შვებულებისათვის საჭირო თანხის ოდენობას და აღიარებს ვალდებულებად ბუღალტრული გატარებით:

დ-ტი – შვებულების ხელფასის ხარჯი;

კ-ტი – ვალდებულება შვებულების ხელფასით.

შვებულების ხელფასის დარიცხვა ბუღალტრულ აღრიცხვაში აისახება გატარებით:

დ-ტი - ვალდებულება შვებულების ხელფასით;

კ-ტი - გადასახდელი შვებულების ხელფასი;

დარიცხული ვალდებულებები ბუღალტრულ აღრიცხვაში მაკორექტირებელი გატარებებით აისახება, საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს. მაგალითად, ხელფასი, რომელიც პერიოდის ბოლოს არ არის ასახული და გადახდილი, აღრიცხვაში უნდა აისახოს ხელფასის ხარჯის ანგარიშის დებეტში და ხელფასით დავალიანების ანუ გადასახდელი ხელფასის ანგარიშის კრედიტში.

დარიცხული, მაგრამ ჯერ გადაუხდელი ვალდებულებების ამგვარი ასახვა შესაბამისობის პრინციპის საფუძველზე ხდება, იმ შემოსავლებისა და ხარჯების დაპირისპირების მიზნით, რომლებსაც ერთი და იგივე სააღრიცხვო პერიოდში ჰქონდა ადგილი.

დარიცხული ვალდებულებები ბუღალტრულ აღრიცხვაში აისახება შემდეგნაირად:

6.4.2. გადასახდელი პროცენტების და დივიდენდების

აღრიცხვა

გადასახდელი პროცენტების დარიცხვა ბუღალტრულ აღრიცხვაში აისახება გატარებით:

დ-ტი - საპროცენტო ხარჯები;

კ-ტი - გადასახდელი პროცენტები.

მიღებული პროცენტები გადახდის წყაროსთან უნდა დაიბეგროს გადასახადით, ამიტომ პროცენტების გადახდისას საწარმომ უნდა ასახოს ამ გადასახადის დაკავება და წარმოქმნას შესაბამისი ვალდებულება ბიუჯეტის წინაშე. იგი ბუღალტრულ აღრიცხვაში აისახება გატარებით:

დ-ტი - გადასახდელი პროცენტები;

კ-ტი - გადასახადი პროცენტებიდან.

გადასახდელი პროცენტების გადახდა გატარდება:

დ-ტი – გადასახდელი პროცენტები;

დ-ტი – გადასახადი პროცენტებიდან;

კ-ტი – ფულადი საშუალებების ანგარიშები.

გადასახდელი დივიდენდების აღრიცხვა დივიდენდების გამოცხადების თარიღისათვის ბუღალტრულ აღრიცხვაში აისახება შემდეგნაირად:

1. დივიდენდების დარიცხვა:

დ-ტი – გაუნაწილებელი მოგება;

კ-ტი - გადასახდელი დივიდენდები.

2. დივიდენდებიდან გადასახადის დაკავება გატარდება:

დ-ტი - გადასახდელი დივიდენდები;

კ-ტი - გადასახადი დივიდენდებიდან.

3. დივიდენდების გაცემა (ვალდებულების დაფარვა) გატარდება:

დ-ტი – გადასახდელი დივიდენდები;

დ-ტი – გადასახადი დივიდენდებიდან;

კ-ტი – ეროვნული ვალუტა ბანკში.

6.4.3. საგარანტიო ვალდებულების აღრიცხვა

საგარანტიო ვალდებულება წარმოადგენს გამოსათვლელ ვალდებულებას და წარმოიშვება მაშინ, როდესაც კომპანია თავის კლიენტებს უწევს საგარანტიო მომსახურებას. ის საამისოდ აწარმოებს შესაბამის გაანგარიშებით ანარიცხებს და ქმნის საგარანტიო მომსახურების რეზერვს, რომლის გამოყენებაზე პასუხს აგებს, ამიტომ აღნიშნული რეზერვი წარმოადგენს ვალდებულებას.

საგარანტიო რეზერვის შექმნა აისახება გატარებით:

დ-ტი - საგარანტიო მომსახურების ხარჯი;

კ-ტი - ვალდებულება საგარანტიო მომსახურებაზე.

ვალდებულების დაფარვა ხდება რეზერვის გამოყენებით და აისახება გატარებით:

დ-ტი - ვალდებულება საგარანტიო მომსახურებაზე;

კ-ტი - მარაგები, ფულადი საშუალებები, გადასახდელი ხელფასი.

თუ საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს დარჩა რეზერვის გამოუყენებელი თანხა, რეზერვი იხურება და მცირდება ხარჯი:

დ-ტი - ვალდებულება საგარანტიო მომსახურებაზე;

კ-ტი - საგარანტიო მომსახურების ხარჯი.

ხოლო თუ რეზერვი არაა საკმარისი, იქმნება დამატებით რეზერვი:

დ-ტი - საგარანტიო მომსახურების ხარჯი;

კ-ტი - ვალდებულება საგარანტიო მომსახურებაზე.

6.5. გრძელვადიანი ვალდებულებების აღრიცხვა

გრძელვადიან სასესხო ვალდებულებებს მიეკუთვნება გრძელვადიანი სესხი, გასანაღდებელი თამასუქი და ვალდებულებები ფინანსურ იჯარაზე. სასესხო ვალდებულებების ძირითადი პრინციპებია – სესხის მიღება გარკვეული ვადით და გარკვეული საპროცენტო განაკვეთით. სესხის მიმღები იღებს ვალდებულებას, რაც დაფიქსირებულია სასესხო (სათამასუქო) გარიგებაში (კონტრაქტში, ხელშეკრულებაში). მიღებულ სესხზე დასაბრუნებელი თანხა შედგება ორი ნაწილისაგან: ძირითადი თანხისა

და სესხით სარგებლობის პროცენტის თანხისაგან. გრძელვადიანი სესხების შეფასება ხდება იმ თანხებით, რომელიც ასახულია სასესხო ხელშეკრულებაში.

მაგალითი:

კომპანიამ იყიდა დანადგარი (თამასუქით) 10000 ლ. ყოველწლიური საპროცენტო განაკვეთი 10%. ძირითადი თანხა დაბრუნდება 2 წლის შემდეგ. ყოველი წლის ბოლოს უნდა მოხდეს შესაბამისი პროცენტის გადახდა.

დანადგარის მიღება და სათამასუქო ვალდებულებების წარმოშობა გატარდება:

დ-ტი – მანქანა-დანადგარები - 10000;

კ-ტი – გასანაღდებელი თამასუქები - 10000.

პირველ წელს გადასახდელი პროცენტი აღიარდება ხარჯად და მოხდება მისი განაღდება 1000 ლარი (10000 X 10%).

1. პროცენტის დარიცხვა:

დ-ტი – საპროცენტო ხარჯები - 1000;

კ-ტი – გადასახდელი პროცენტები - 1000;

2. პროცენტებით წარმოქმნილი დავალიანებების გადახდა:

დ-ტი – გადასახდელი პროცენტები - 1000;

კ-ტი – ეროვნული ვალუტა ბანკში - 1000.

მეორე წელს გადახდილ უნდა იქნეს თამასუქის ღირებულება (10000 ლარი) და საპროცენტო თანხა (1000 ლარი), სულ 11000 ლარი.

1. პროცენტის დარიცხვა:

დ-ტი – საპროცენტო ხარჯები - 1000;

კ-ტი – გადასახდელი პროცენტები – 1000.

2. წარმოქმნილი დავალიანებების გადახდა:

დ-ტი – გასანაღდებელი თამასუქები - 10000;

დ-ტი – გადასახდელი პროცენტები - 1000;

კ-ტი – ეროვნული ვალუტა ბანკში - 11000.

მაგალითი:

სესხის აღრიცხვა:

კომპანიამ ბანკში აიღო სესხი 30000 ლარი, 2 წლის ვადით, წლიური 10% განაკვეთით. მიმდინარე წელს გადასახდელია ძირითადი თანხის 20% და შესაბამისი საპროცენტო თანხა. მეორე წლის ბოლოს დაბრუნებული უნდა იქნეს დარჩენილი თანხა პროცენტთან ერთად.

ბუღალტრული გატარებები:

1. სესხის მიღება 30000 ლარი:

დ-ტი – ეროვნული ვალუტა ბანკში – 30000;

კ-ტი – გრძელვადიანი სესხები - 30000.

2. გრძელვადიანი სესხის მიმდინარე ნაწილის გამოყოფა 6000 ლარი (30.000 X 20%).

დ-ტი – გრძელვადიანი სესხები - 6000;

კ-ტი – გრძელვადიანი სესხების მიმდინარე ნაწილი - 6000.

3. მიმდინარე წელს გადასახდელი საპროცენტო თანხა 3000 ლარი (30.000 X 10%).

დ-ტი – საპროცენტო ხარჯები - 3000;

კ-ტი – გადასახდელი პროცენტები – 3000.

4. მიმდინარე წელს ძირითადი და საპროცენტო თანხის გადახდა (9000 ლარი).

დ-ტი – გრძელვადიანი სესხების მიმდინარე ნაწილი – 6000;

დ-ტი – გადასახდელი პროცენტები - 3000;

კ-ტი – ეროვნული ვალუტა ბანკში - 9000

მომავალ წელს გადასახდელი იქნება ძირითადი თანხა 24000 ლარი (30000-6000), პროცენტთან ერთად.

თავი VII. საკუთარი კაპიტალის აღრიცხვა

7.1. კაპიტალი, მისი არსი და სტრუქტურა

კაპიტალი, ფართო გაგებით არის საქონლისა და მომსახურების წარმოებისათვის შექმნილი რესურსები, რომელსაც შემოსავლის მოტანა შეუძლია. ვიწრო გაგებით, იგი არის წარმოებრივი საშუალებების სახით საქმეში დაბანდებული, შემოსავლის მომტანი წყარო.

ბუღალტრული აღრიცხვის მიზნებიდან გამომდინარე, კაპიტალი, თავისი ფიზიკური ფორმით, აქტივებად წარმოგვიდგება.

საწარმოს აქტივების ფორმირების შედეგად წარმოიქმნება ამ აქტივებზე სხვადასხვა სუბიექტის (იურიდიული და ფიზიკური პირების) უფლება, რომლის ჯამიც **კაპიტალს** წარმოადგენს.

ასეთი უფლებები შეიძლება ორ ძირითად ჯგუფად დაიყოს: **ვალდებულებებად** კრედიტორების წინაშე, რომელიც **ნასესხებ ანუ მოზიდულ კაპიტალად** იწოდება და

მფლობელთა წილად, რომელიც **საკუთარ კაპიტალს** წარმოადგენს. საკუთარი კაპიტალი სპეციალური სახის ვალდებულებაა მფლობელთა წინაშე. სწორედ კაპიტალია ის თანხა, რომელიც ძირითად კავშირს წარმოადგენს მფლობელსა და ბიზნესს შორის.

ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისა და წარდგენის სტრუქტურული საფუძვლების მიხედვით „საკუთარი კაპიტალი არის საწარმოს აქტივების ის ნაწილი, რომელიც რჩება ყველა ვალდებულების დაფარვის შემდეგ“.

საკუთარი კაპიტალის სტრუქტურა დამოკიდებულია სამეწარმეო საქმიანობის ორგანიზაციულ-სამართლებრივ ფორმებზე.

სამეწარმეო საქმიანობის ორგანიზაციულ-სამართლებრივი ფორმები ქვეყნის კანონმდებლობით განისაზღვრება და ამიტომ სხვადასხვა ქვეყანაში განსხვავებული სახისაა.

საქართველოს კანონი „მეწარმეთა შესახებ“ განსაზღვრავს საწარმოთა შემდეგი სახის ორგანიზაციულ-სამართლებრივ ფორმებს:

- ინდივიდუალური საწარმო;
- სოლიდარული პასუხისმგებლობის საზოგადოება (ს.პ.ს.);
- კომანდიტური საზოგადოება (კ.ს.);
- შეზღუდული პასუხისმგებლობის საზოგადოება (შ.პ.ს.);
- სააქციო საზოგადოება (ს.ს.);
- კოოპერატივი.

განსხვავებულია ამ საწარმოთა ორგანიზაციულ-სამართლებრივი საფუძვლები. ეს განსხვავება, ძირითადად, პასუხისმგებლობის იმ შეზღუდვებზეა დამოკიდებული, რომლებიც ეხება საკუთარ კაპიტალში შემავალი თანხების განაწილებას მესაკუთრეებისა და სხვა ბენეფიციარებისათვის. თუმცა, სტრუქტურულ საფუძვლებში მოცემული კაპიტალის განმარტება მისაღებია ყველა ტიპის საწარმოსათვის.

აღნიშნული ორგანიზაციულ-სამართლებრივი ფორმის საწარმოებიდან საკუთარი კაპიტალის სრულყოფილი სტრუქტურა დამახასიათებელია სააქციო საზოგადოებისა და შეზღუდული პასუხისმგებლობის საზოგადოებისათვის.

ბუღალტრულ ბალანსში და შესაბამისად, ბუღალტრულ აღრიცხვაში საკუთარი კაპიტალი შეძლება დაიყოს შემდეგ ქვეჯგუფებად:

- აქციონერული კაპიტალი;
- გაუნაწილებელი მოგება;
- გაუნაწილებელი მოგებიდან შექმნილი რეზერვები;
- რეზერვები, რომლებიც უზრუნველყოფენ კაპიტალის შენარჩუნებას.

საკუთარი კაპიტალის ასეთი კლასიფიკაცია, რომელიც ასახავს საწარმოს მიერ საკუთარი კაპიტალის განაწილების ან სხვაგვარი გამოყენების სამართლებრივ ან სხვა სახის შეზღუდვებს, სასარგებლოა ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლისათვის ეკონომიკური გადაწყვეტილების მისაღებად. ამგვარი სტრუქტურა შეიძლება, ასევე, ასახავდეს მესაკუთრეთა მიერ დივიდენდების მიღებისა და კაპიტალის ამოღების განსხვავებულ უფლებებს.

7.2. სააქციო საზოგადოების საწესდებო კაპიტალის აღრიცხვა

მეტნაკლებად მსხვილი საწარმოების ძირითადი ნაწილი რამდენიმე მფლობელის საკუთრებას წარმოადგენს. როგორც წესი, მფლობელთა რიცხვი საკმაოდ დიდია, რაც იმას ნიშნავს, რომ ეს საწარმოები მიეკუთვნებიან საკუთრების აქციონერულ ფორმას.

საკუთრების აქციონერულ ფორმას კორპორაციულ საკუთრებას უწოდებენ, ხოლო საწარმოს, რომელიც კაპიტალის დაფინანსებას აქციების გავრცელებით აფინანსებს – კორპორაციას.

სააქციო საზოგადოება საქართველოს საწარმოთა ორგანიზაციულ-სამართლებრივ ფორმებს შორის ერთ-ერთი მნიშვნელოვანი ფორმა.

სააქციო საზოგადოება – არის საზოგადოება, რომლის საწესდებო კაპიტალი დაყოფილია ერთი და იმავე ნომინალური ღირებულების მქონე აქციებად.

აქცია არის ფასიანი ქაღალდი, რომელიც ადასტურებს სააქციო საზოგადოების ვალდებულებებს პარტნიორის (აქციონერის) მიმართ და აქციონერის უფლებებს სააქციო საზოგადოებაში. აქციის მფლობელს **აქციონერი** ეწოდება. ისინი კორპორაციის მფლობელები არიან. აქციონერი ვალდებულია კანონით გათვალისწინებულ მარეგისტრირებელ ორგანოში (საფონდო ბირჟა, დამოუკიდებელი რეგისტრატორები-ბანკები და სხვა) მოახდინოს მის მფლობელობაში არსებული აქციების რეგისტრაცია აქციათა რეესტრში, დაიკანონოს მათზე საკუთრების უფლება.

არსებობს აქციის ორი სახე: **ჩვეულებრივი აქციები და პრივილეგირებული** აქციები.

ჩვეულებრივი ერთი აქცია მის მფლობელს აქციონერთა საერთო კრებაზე აძლევს ხმის უფლებას, ანუ უფლებას მონაწილეობა მიიღოს საზოგადოების მართვაში. მართვაში მონაწილეობის დონე დამოკიდებულია აქციონერის მფლობელობაში არსებული აქციების რაოდენობაზე, მაგრამ ჩვეულებრივი აქციების ფლობა დივიდენდების მიღების გარანტიას არ იძლევა. აქციონერი დივიდენდებს მხოლოდ იმ შემთხვევაში მიიღებს, თუ საწარმო

საანგარიშგებო წელს მოგებით დაამთავრებს და მმართველი ორგანო მიიღებს გადაწყვეტილებას დივიდენდების განაწილების შესახებ.

პრივილეგირებული (შეღავათიანი) აქციებით დივიდენდის ოდენობა წინასწარაა განსაზღვრული და პირველ რიგში გაიცემა, მიუხედავად იმისა, საწარმო მიიღებს მოგებას თუ არა. ასევე, საზოგადოების ლიკვიდაციის ან გაკოტრების შემთხვევაში პრივილეგირებული აქცია მის მფლობელს ქონებრივი პრეტენზიის უფლებას აძლევს, მაგრამ არ აძლევს ხმის უფლებას საზოგადოების საერთო კრებაზე.

არსებობს პრივილეგირებული აქციების მრავალი სახე: კონვერტირებადი და არაკონვერტირებადი, დაბრუნებადი და არადაბრუნებადი და სხვა, რომლებიც ერთმანეთისაგან კონკრეტულ შემთხვევაში მინიჭებული პრივილეგიებით განსხვავდებიან.

აქციების შეფასებისას გამოიყენება:

- ნომინალური ღირებულება;
- გამოცხადებული ღირებულება;
- საბალანსო (სააღრიცხვო) ღირებულება;
- საბაზრო ღირებულება.

აქციების ნომინალური ღირებულება აქციაზე (აქციონერულ სერტიფიკატზე) დაფიქსირებული პირობითად შერჩეული ღირებულებაა. ნომინალური ფასი ასახავს საწესდებო კაპიტალის სიდიდეს ერთ აქციაზე. ნომინალური ფასი სიმბოლურია და ნიშნავს, რომ აქცია უნდა გაიყიდოს არანაკლებ ნომინალური ღირებულებით.

აქციის გამოცხადებული ღირებულება არის ნომინალური ღირებულების გარეშე გამოშვებული აქციების შეფასება კორპორაციის დირექტორთა საბჭოს მიერ გამოცხადებული ფასით.

აქციების ნომინალური და გამოცხადებული ღირებულება კორპორაციის აქციების გამოშვებაზე ნებართვის რეგისტრაციისას დადგინდება.

აქციის საბალანსო ღირებულება არის თანხა, რომელსაც იღებს აქციონერი აქციის სანაცვლოდ კორპორაციის ლიკვიდაციის შემთხვევაში, იმ პირობით, რომ ყველა აქტივი გაიყიდება და ყველა ვალდებულება დაიფარება საბალანსო ღირებულების მიხედვით. კორპორაციის აქციების მთლიანი საბალანსო ღირებულება უდრის ბალანსის აქტივების ჯამს გამოკლებული ვალდებულებები ანუ ნეტო-აქტივებს.

აქციის საბაზრო ღირებულება აქციის ფასია ფასიანი ქაღალდების ბაზარზე. იგი დამოკიდებულია საერთო ეკონომიკურ პირობებზე მოქმედ ფაქტორებზე, მოცემული კორპორაციისადმი ინვესტორების დამოკიდებულებაზე და კორპორაციის მიერ მიღებულ მოგებაზე.

საქართველოს კანონმდებლობით, სააქციო საზოგადოების **საწესდებო კაპიტალის** მინიმალური ოდენობა თხუთმეტი ათასი ლარია. აქციის **ნომინალური** ღირებულება უნდა იყოს ერთი ლარი ან მისი მრავალჯერადი.

აქციების გავრცელების წესი სააქციო საზოგადოების წესდებით განისაზღვრება. ამ წესის მიხედვით, განასხვავებენ სააქციო საზოგადოების ორ ტიპს:

- ღია ტიპის სააქციო საზოგადოება;
- დახურული ტიპის სააქციო საზოგადოება.

ღია ტიპის სააქციო საზოგადოების აქციები თავისუფლად მიმოიქცევა საფონდო ბაზარზე და მაშასადამე, მისი შეძენა ყველა მსურველს შეუძლია.

დახურული ტიპის სააქციო საზოგადოება აქციების გავრცელების შეზღუდვის წესს იყენებს.

სააქციო საზოგადოების წესდებით განისაზღვრება გამოსაშვები აქციების მაქსიმალური რაოდენობა, რომელიც **გამოსაშვებად ნებადართულ აქციებად** იწოდება. სააქციო საზოგადოებები ცდილობენ არ მოახდინონ გამოსაშვებად ნებადართული აქციების სრულად გავრცელება, გამოიყიდონ უკვე გავრცელებული აქციები და ა.შ. შედეგად წარმოიქმნება ტერმინები: გამოშვებული ანუ გაყიდული ან სხვა სახით გავრცელებული აქციები, გამოსაშვები ანუ ჯერ კიდევ გაუვრცელებელი აქციები, გამოსყიდული საკუთარი აქციები ანუ უკანდაბრუნებული აქციები, ბრუნვაში მყოფი აქვიები.

სააქციო საზოგადოების უმაღლესი ორგანოა საერთო კრება, რომელიც ირჩევს სამეთვალყურეო საბჭოს. სამეთვალყურეო საბჭო განსაზღვრავს სააქციო საზოგადოების სამეურნეო პოლიტიკას და ნიშნავს დირექტორებს, რომლებიც პასუხისმგებელნი არიან საზოგადოების სამეურნეო პოლიტიკის განხორციელებაზე, მართვასა და კონტროლზე.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, აქციების მოძრაობასთან (გამოშვება, გამოსყიდვა, ხელახლა გაყიდვა და სხვა) დაკავშირებული ოპერაციები ბუღალტრული აღრიცხვის საგანს წარმოადგენს.

როგორც უკვე აღნიშნული იყო, სააქციო საზოგადოების ბუღალტრულ ბალანსში საკუთარი (აქციონერული) კაპიტალი შეიძლება წარმოდგენილ იქნეს **ავანსირებული კაპიტალისა და გაუნაწილებელი (რეინვესტირებული) მოგების** სახით.

ავანსირებული კაპიტალი აქციების გამოშვებასთან (ემისია) არის დაკავშირებული. იგი გამოშვებული (გაყიდული) აქციების ნომინალური ღირებულებისა და ემისიის შედეგად მიღებული დამატებითი (საემისიო) კაპიტალისაგან შედგება.

დამატებითი ანუ საემისიო კაპიტალი წარმოიქმნება აქციების პირველად ბაზარზე ნომინალზე მაღალი ფასით გავრცელებისას და წარმოადგენს სხვაობას აქციის გაყიდვის

ღირებულებასა და ნომინალს შორის. საემისიო კაპიტალი გამოიყენება იგივე მიზნებისათვის, რაც მისი წარმოქნის საფუძველია – აქციების გამოსყიდვასთან დაკავშირებული ზარალის დასაფარავად.

გაუნაწილებელი (რეინვესტირებული) მოგება სააქციო საზოგადოების წმინდა მოგების ნაწილია, რომელიც რჩება საწარმოში აქციონერებზე დივიდენდების განაწილების შემდეგ, საქმიანობის გასაფართოებლად. გაუნაწილებელი მოგება ორი ნაწილისაგან, ასიგნებული და არაასიგნებული ნაწილებისაგან შედგება. გაუნაწილებელი მოგების ასიგნებული ნაწილი მიზნობრივი დანიშნულებისასა, არაასიგნებულ ნაწილს ასეთი მიზნობრივი დანიშნულება არ გააჩნია.

სააქციო საზოგადოების საკუთარი კაპიტალის აღსარიცხავად მოქმედი ანგარიშთა გეგმით გათვალისწინებულია ანგარიშების ჯგუფი – 5000 „საკუთარი კაპიტალი“, რომლის პირველ ქვეჯგუფია - 5100 საწესდებო კაპიტალი:

5110 – ჩვეულებრივი აქციები;

5120 პრივილეგირებული აქციები;

5130 – გამოსყიდული საკუთარი აქციები;

5140 საემისიო კაპიტალი.

საწესდები კაპიტალის ჯგუფის ყველა ანგარიში, გარდა 5130 – გამოსყიდული საკუთარი აქციების ანგარიშისა, პასიური ანგარიშებია. გამოსყიდული საკუთარი აქციების ანგარიში კონტრპასიური, მარეგულირებელი ანგარიშია და გამოიყენება ჩვეულებრივი ან
პრივილეგირებული აქციების ანგარიშების დასარეგულირებლად.

7.2.1. აქციების გამოშვების აღრიცხვა

აქციების გამოშვება ბუღალტრულ აღრიცხვაში აისახება დანახარჯების პრინციპის შესაბამისად, ე. ი. როგორც აქციებზე გაცვლის შედეგად მიღებული ფულადი საშუალებები და/ან აქტივების საბაზრო ღირებულება.

აქციების გამოშვებისას ნებისმიერი განსხვავება ფულად თანხას, ან სანაცვლოდ მიღებული აქტივების საბაზრო ღირებულებასა და აქციების ნომინალურ ღირებულებას შორის, კორექტირდება საემისიო კაპიტალის ანგარიშით.

აქციების გამოშვებისას დებეტდება ფულადი საშუალებების ანგარიში, აქციების გამოშვების შედეგად მიღებული თანხით, კრედიტდება აქციების ანგარიში - ნომინალური ღირებულებით და საემისიო კაპიტალის ანგარიში - თანხით, რომელიც

აღემატება აქციების ნომინალურ ღირებულებას. აქციების გაყიდვა ბუღალტრულ აღრიცხვაში აისახება გატარებით:

დ-ტი – ფულადი საშუალებების ანგარიშები;

კ-ტი – ჩვეულებრივი აქციები; ან

კ-ტი – პრივილეგირებული აქციები; და

კ-ტი – საემისიო კაპიტალი.

მაგალითი:

სააქციო საზოგადოების გამოსაშვებად ნებადართული ჩვეულებრივი აქციების რაოდენობა -100000 ცალი, ნომინალით - 1 ლარი. კომპანიამ გაყიდა 10000 ცალი ჩვეულებრივი აქცია, გაყიდვის ფასი - 1 ლარი.

ბუღალტრული გატარება:

დ-ტი – ფულადი საშუალებების ანგარიშები - 10000;

კ-ტი – ჩვეულებრივი აქციები - 10000.

მაგალითი:

სააქციო საზოგადოების გამოსაშვებად ნებადართული ჩვეულებრივი აქციების რაოდენობა -100000 ცალი, ნომინალით - 1 ლარი. კომპანიამ გაყიდა 10000 ცალი ჩვეულებრივი აქცია, გაყიდვის ფასი – 1,50 ლარი.

ბუღალტრული გატარება:

დ-ტი – ფულადი საშუალებების ანგარიშები - 15000;

კ-ტი – ჩვეულებრივი აქციები - 10000;

კ-ტი – საემისიო კაპიტალი - 5000.

სააქციო საზოგადოებამ აქციების გამოშვება შეიძლება მოახდინოს სხვა არაფულად აქტივებზე გაცვლით. ე. ი. აქციები შეიძლება გამოიყენოს გადახდის საშუალებად. ამ შემთხვევაში უნდა განისაზღვროს აქციების შეფასების საკითხი. თუ ამ კონკრეტული სააქციო საზოგადოების აქციები ბაზარზე კოტირებადია, მაშინ იგი შეფასდება აქციების მიმდინარე, საბაზრო ღირებულებით, წინააღმდეგ შემთხვევაში გამოიყენება აქციაზე გაცვლილი არაფულადი აქტივის საბაზრო ღირებულება.

მაგალითი:

დირექტორთა საბჭომ გადაწყვიტა 10000 ცალი ჩვეულებრივი აქციის (ნომინალით 1 ლარი) გაცვლა დანადგარზე. აქციების გამოშვებისას მათი მიმდინარე საბაზრო ღირებულება არ იყო განსაზღვრული. დანადგარის საბაზრო ღირებულება 15000 ლარს შეადგენდა.

ბუღალტრული გატარება:

დ-ტი – მანქანა-დანადგარები - 15000;

კ-ტი – ჩვეულებრივი აქციები – 10000;

კ-ტი – საემისიო კაპიტალი - 5000.

7.2.2. აქციების გავრცელება ხელმოწერით

აქციების გავრცელების ერთ-ერთ ფორმას მათ შეძენაზე ხელმოწერა წარმოადგენს, ანუ კორპორაცია ყიდის აქციებს ხელმოწერით.

ხელმოწერით აქციების გავრცელების შემთხვევაში, კორპორაციასა და მის მომავალ აქციონერებს შორის დაიდება ხელშეკრულება, რომელიც ასახავს აქციონერების ვალდებულებას, შეიძინონ აქციების განსაზღვრული რაოდენობა, გადახდების კონკრეტული პირობებით – ერთდროულად, რამდენიმე გადახდებით ან განვადებით.

ხელმოწერით აქციების გავრცელება შეიძლება კორპორაცის დაფუძნებისას ან მის შემდეგაც. ასეთი შეთანხმება იწოდება **აქციებზე ხელმოწერად**, ხოლო ამ გზით შექმნილი კაპიტალი - **ხელმოწერილად**.

ასეთ ხელშეკრულებებს იურიდიული ძალა აქვთ და მომხდარი ოპერაციის ბუღალტრულ აღრიცხვაში ასახვის საფუძველს წარმოადგენენ. ხელმოწერით აქციების გავრცელების სახელშეკრულებო ღირებულება წარმოადგენს მოთხოვნას და შესაბამის ანგარიშის დებეტში აისახება, როგორც „მოთხოვნები აქციებზე ხელმოწერით“. იმავდროულად, ხელმოწერით გავრცელებული აქციების ღირებულება გატარდება „აქციები ხელმოწერით“ ანგარიშის კრედიტში, ნომინალური ღირებულებით. თუ ეს უკანასკნელი ნომინალზე მეტია, სხვაობა აისახება საემისიო კაპიტალის ანგარიშის კრედიტში:

დ-ტი – მოთხოვნები აქციებზე ხელმოწერით (სახელშეკრულებო ღირებულებით);

კ-ტი – აქციები ხელმოწერით (ნომინალით);

კ-ტი – საემისიო კაპიტალი (სხვაობის თანხით).

ხელმოწერით აქციების გავრცელებას შეიძლება დაექვემდებაროს როგორც ჩვეულებრივი, ასევე პრივილეგირებული აქციები.

აქციონერების მიერ აქციებზე ხელმოწერით წარმოქმნილი დავალიანებების დაფარვა აისახება ბუღალტრული გატარებით:

დ-ტი – ფულადი საშუალებების ანგარიშები;

კ-ტი – მოთხოვნები აქციებზე ხელმოწერით.

აქციონერები აქციების მფლობელები გახდებიან აქციების ღირებულების მორიგი გადახდის ან სრულად დავალიანებების დაფარვის შემდეგ, ხოლო კორპორაცია აქციებზე ხელმოწერით წარმოქმნილი მოთხოვნების მიღების შემდეგ, ასახავს აქციების გამოშვებას:

დ-ტი – აქციები ხელმოწერით;

კ-ტი – ჩვეულებრივი აქციები.

მაგალითი:

საწარმომ მიიღო ხელმოწერა 2009 წლის 1 იანვარს 200000 ცალი ჩვეილებრივი აქციის გამოშვებაზე, ნომინალით - 1 ლარი. ერთი აქციის სახელშეკრულებო ღირებულება 1,30 ლარია. ანგარიშსწორება უნდა მოხდეს 2009 წლის 1 ივლისს.

ბუღალტრული გატარება:

1.01.2009 წ. დ-ტი – მოთხოვნები აქციებზე ხელმოწერით – 260000;

კ-ტი – აქციები ხელმოწერით - 200000;

კ-ტი – საემისიო კაპიტალი - 60000.

1.07.2009 წ. 1. დ-ტი – ფულადი საშუალებების ანგარიშები - 260000;

კ-ტი – მოთხოვნები აქციებზე ხელმოწერით - 260000.

2. დ-ტი – აქციები ხელმოწერით - 20000;

კ-ტი – ჩვეულებრივი აქციები - 200000.

7.2.3. აქციების გამოშვება ოფციონით

ოფციონი საწარმოს მუშაკთა უფლებაა განსაზღვრულ პერიოდში ფიქსირებულ ფასებში შეიძინონ კომპანიის აქციების განსაზღვრული რაოდენობა. აქციების შეძენის ფასი მის საბაზრო ღირებულებაზე დაბალია.

მაშასადამე, აქციების გამოშვება ოფციონით წარმოადგენს შეთანხმებას სააქციო საზოგადოებასა და შრომით კოლექტივს შორის, თანამშრომლებზე აქციების საბაზრო ფასთან შედარებით შეღავათიანი პირობებით გავრცელების შესახებ. ოფციონი განისაზღვრება აქციების გაყიდვის დღეს არსებულ საბაზრო ფასთან შედარებით.

ოფციონი შეიძლება საწარმოს თანამშრომლებს მომავალში აქციების ფიქსირებული ფასით შეძენის უფლებას აძლევდეს. ჩვეულებრივ, ასეთი სახის ოფციონი გამოიყენება მუშაკთა დაჯილდოებისა და წახალისებისათვის. აქციის საბაზრო კურსის აწევის შემთხვევაში საწარმოს მუშაკს შეუძლია შეიძინოს იგი ოფციონით დაფიქსირებული ფასით და გაყიდოს საბაზრო ფასით.

ოფციონით დაფიქსირებულ ფასსა და საბაზრო ფასს შორის სხვაობა პრემიას წარმოადგენს. ოფციონის განხორციელებისას ბუღალტრული ჩანაწერები იგივე იქნება, რაც წინა შემთხვევაში. რაც შეეხება მუშაკის მიერ მიღებულ პრემიას, იგი ბუღალტრულ აღრიცხვაში არ აისახება. იმ შემთხვევაში, თუ საფონდო ბაზარზე მოხდა კორპორაციის აქციების ფასის მკვეთრი ვარდნა და ოფციონის ფასი გამოცხადების თარიღისათვის აქციის საბაზრო ფასზე ნაკლებია, ბუღალტრულ აღრიცხვაში აისახება სხვაობა ოფციონსა და აქციის საბაზრო ფასს შორის, მუშაკთა წახალისებაზე გაწეული ხარჯების სახით.

ბუღალტრულ აღრიცხვაში აქციების გამოშვება ოფციონით ანალოგიურად აისახება, როგორც ნებისმიერი სხვა გამოშვება:

დ-ტი – ფულადი საშუალებების ანგარიშები;
კ-ტი – ჩვეულებრივი აქციები; ან
კ-ტი – საემისიო კაპიტალი.

მაგალითი:

კორპორაციამ თანამშრომლებს ოფციონით მიყიდა 3000 ცალი აქცია 6 ლარად, აქციის ნომინალური ღირებულება - 5 ლარი, საბაზრო ღირებულება 8 ლარი.

ბუღალტრული გატარება:

დ-ტი – ფულადი საშუალებების ანგარიშები 18000;
კ-ტი – ჩვეულებრივი აქციები - 15000;
კ-ტი – საემისიო კაპიტალი - 3000.

7.2.4. აქციების კონვერტირება

აქციების კონვერტირება ნიშნავს აქციების შექცევადობას, ფასიანი ქაღალდების ბაზარზე ერთი სახის აქციის მეორეზე გაცვლის შესაძლებლობას.

სააქციო საზოგადოებამ წინასწარ დადებული შეთანხმების საფუძველზე, შეიძლება მიიღოს გადაწყვეტილება პრივილეგირებული აქციების ჩვეულებრივ აქციებში კონვერტაციის შესახებ. კონვერტაციის მიზანი შეიძლება იყოს აქციების ამოღება, პრივილეგირებული აქციების გამოშვების პირობის დაცვა. კონვერტირება ბუღალტრულ აღრიცხვაში აისახება აქციების შესაბამის ანგარიშებზე, ნომინალური ღირებულებით, ხოლო პრივილეგირებული და ჩვეულებრივი აქციების ნომინალურ ღირებულებებს შორის სხვაობა აისახება საემისიო კაპიტალის ან გაუნაწილებელი მოგების ანგარიშზე:

დ-ტი – პრივირეგირებული აქციები;
კ-ტი – ჩვეულებრივი აქციები.

7.2.5. აქციების დანაწევრება

აქციების დანაწევრება ხდება კორპორაციის მიერ გამოშვებული აქციების რაოდენობის გაზრდის, აქციების ნომინალური ღირებულების შემცირების გზით, საბაზრო ღირებულების შემცირებისა და ლიკვიდურობის გაზრდის მიზნით.

აქციების დანაწევრების აუცილებლობა წარმოიშობა მაშინ, როცა საწარმოს აქციების საბაზრო ღირებულება იმდენად მაღალია, რომ იგი ხელს უშლის აქციების მიმოქცევას და საწარმოს კაპიტალთან დაკავშირებულ ოპერაციებს.

აქციების დანაწევრება არ იწვევს გამოსაშვები აქციების ნებადართული რაოდენობის ზრდას და არ ცვლის საწესდებო კაპიტალს, ამიტომ ბუღალტრული გატარება არ კეთდება. აქციების დანაწევრება ცვლის ბრუნვაში მყოფი აქციების რაოდენობას და აქციის ნომინალურ ღირებულებას.

7.2.6. საკუთარი აქციების გამოსყიდვა და ხელახლა გაყიდვა

სააქციო საზოგადოებამ შეიძლება ნებაყოფლობით გამოისყიდოს საკუთარი აქციები სხვავასხვა მიზნით, რომელთა შორის შედარებით დამახასიათებელია:

- ფასიანი ქაღალდების ბაზარზე საკუთარი აქციების ხელსაყრელი კონიუნქტურის შენარჩუნება;
- ბრუნვაში მყოფ ერთ აქციაზე გაანგარიშებით შემოსავლის გადიდება;
- საკონტროლო პაკეტის სხვის ხელში აღმოჩენისა და კონკურენტების მიერ საწარმოს შთანთქმის თავიდან აცილება;
- გამოსყიდული აქციების ხელახალი გაყიდვა ოფციონით ან მოახდინოს კონვერტაცია;
- გამოსყიდული აქციების გამოყენება სხვა ფასიანი ქაღალდების შესაძენად;
- აქციების ბრუნვიდან ამოღება და ხელახლა ბრუნვაში გაშვება.

გამოსყიდული საკუთარი აქციები აქტივებს არ წარმოადგენენ. მათი აღრიცხვა სწარმოებს კომპანიის სააქციო კაპიტალის კონტრპასიურ ანგარიშზე „გამოსყიდული საკუთარი აქციები“, შესყიდვის ღირებულებით. საკუთარი აქციების გამოსყიდვა იწვევს კომპანიის საკუთარი კაპიტალისა და მისი აქტივების შემცირებას.

საკუთარი აქციების გამოსყიდვა ბუღალტრულ აღრიცხვაში აისახება გატარებით:

დ-ტი – გამოსყიდული საკუთარი აქციები;

კ-ტი – ფულადი საშუალებების ანგარიშები.

საკუთარი აქციების ნებაყოფლობითი გამოსყიდვის გარდა, საქართველოს კანონმდებლობით სააქციო საზოგადოებამ შეიძლება საკუთარი აქციები გამოისყიდოს აქციონერთა მოთხოვნით. აქციონერთა მოთხოვნით გამოსყიდული საკუთარი აქციების ნომინალური ღირებულებით უნდა შემცირდეს საწესდებო კაპიტალი, ხოლო თუ აქციების გამოსყიდვა მოხდა ნომინალზე მაღალი ღირებულებით, სხვაობის თანხით მცირდება საემისიო კაპიტალი, ან საემისიო კაპიტალის საჭირო ნაშთის არარსებობის შემთხვევაში - გაუნაწილებელი მოგება:

დ-ტი – ჩვეულებრივი აქციები (ნომინალური ღირებულებით);

დ-ტი – საემისიო კაპიტალი (შესყიდვის ფასსა და ნომინალს შორის სხვაობით); ან

დ-ტი – გაუნაწილებელი მოგება;

კ-ტი – ფულადი საშუალებების ანგარიშები.

აქციების გამოსყიდვის შემდეგ მცირდება რა ბრუნვაში მყოფი აქციების რაოდენობა, ფინანსური ანგარიშგების ახსნა-განმარტებებში უნდა მიეთითოს ნებადართული, გამოშვებული და ბრუნვაში მყოფი აქციების რაოდენობის შესახებ.

გამოსყიდული აქციები შეიძლება შენახულ იქნას განუსაზღვრელი დროით, შეიძლება ხელახლა გაიყიდოს ან საერთოდ ამოღებულ (გაუქმებულ) იქნას ბრუნვიდან.

გამოსყიდული საკუთარი აქციების ხელახალი გამოშვებისას, თუ გაყიდვის ღირებულება შესყიდვის ფასზე მეტია, გაყიდვისა და შესყიდვის ღირებულებებს შორის სხვაობა აისახება საემისიო კაპიტალის ანგარიშის კრედიტში, ბუღალტრული გატარებით:

დ-ტი – ფულადი საშუალებების ანგარიშები (გაყიდვის ღირებულებით);

კ-ტი – გამოსყიდული საკუთარი აქციები (შესყიდვის ღირებულებით);

კ-ტი – საემისიო კაპიტალი (სხვაობის თანხით).

ხოლო თუ გამოსყიდული საკუთარი აქციების ხელახალი გამოშვებისას, გაყიდვის ღირებულება შესყიდვის ფასზე ნაკლებია, გაყიდვისა და შესყიდვის ღირებულებებს შორის სხვაობა აისახება საემისიო კაპიტალის ანგარიშის დებეტში, ან საემისიო კაპიტალის საჭირო ნაშთის არარსებობის შემთხვევაში – შემცირდება გაუნაწილებელი მოგება:

დ-ტი – ფულადი საშუალებების ანგარიშები (გაყიდვის ღირებულებით);

დ-ტი – საემისიო კაპიტალი (სხვაობის თანხით); ან

დ-ტი – გაუნაწილებელი მოგება;

კ-ტი – გამოსყიდული საკუთარი აქციები (შესყიდვის ღირებულებით).

გამოსყიდული საკუთარი აქციების ამოღება აქციონერთა მოთხოვნით გამოსყიდული საკუთარი აქციების აღრიცხვის ანალოგიურად ხდება:

დ-ტი – ჩვეულებრივი აქციები (ამოღებული აქციების ნომინალური ღირებულებით);

დ-ტი – საემისიო კაპიტალი (ნომინალურ ღირებულებაზე მეტობის თანხით); ან

დ-ტი – გაუნაწილებელი მოგება;

კ-ტი – გამოსყიდული საკუთარი აქციები (შესყიდვის ღირებულებით).

7.2.7. აქციების გამოშვების ხარჯების აღრიცხვა

აქციების გამოშვებას თან ახლავს განსაზღვრული ტექნიკური ხარჯები, როგორიცაა: დაბეჭდვის, საკომისიო და სხვა. აქციების გამოშვებასთან დაკავშირებული დანახარჯები მართალია, შედარებით მცირეა, მაგრამ მაინც უნდა აღირიცხოს. ამ ხარჯების აღრიცხვის ორი მეთოდი გამოიყენება: კომპენსაციის და გადავადებული გადახდების მეთოდი. პრაქტიკაში შედარებით ხშირად პირველი მეთოდი გამოიყენება.

კომპენსაციის მეთოდის გამოყენებისას აქციების გამოშვებასთან დაკავშირებული ხარჯები განიხილება, როგორც იმ შემოსავლებიდან გამოქვითვები, რომლებიც მიიღება აქციების გავრცელების შედეგად. ამიტომ აქციების გავრცელების ხარჯების გამოირიცხება სააქციო კაპიტალის თანხიდან, რომელიც აღემატება აქციების ნომინალურ ღირებულებას.

თუ სააქციო კაპიტალის თანხა, რომელიც აღემატება აქციების ნომინალურ ღირებულებას აქციების გავრცელების ხარჯებზე ნაკლებია, ითვლება, რომ აქციები იყიდება დათმობით, ამ სხვაობის ოდენობით. ეს დათმობა მოქმედებს აქციონერების ინტერესებზე, რამდენადაც მათ შეიტანეს აქციების ნომინალურ ღირებულებაზე არანაკლები თანხა.

გადავადებული გადახდების მეთოდის გამოყენებისას, აქციების გამოშვების ხარჯები განიხილება როგორც გადავადებული გადასახდელი, რომელიც ამორტიზირებულ უნდა იქნეს კარგად გააზრებულ, განსაზღვრულ დროის მონაკვეთში. ითვლება, რომ აქციების გამოშვების ხარჯები ასახავენ არამატერიალურ აქტივს, რომელიც ხელს უწყობს კორპორაციის საქმიანობას, რომელიც დროის განმავლობაში უფასურდება, და შესაბამისად, ამორტიზაციას ექვემდებარება. ე.ი. ეს ხარჯები შეესაბამებიან მომავალი პერიოდის შემოსავლებს, შემოსავლებისა და ხარჯების შესაბამისობის პრინციპის თანახმად.

რაც შეეხება აქციების გამოშვების შემდეგ გაწეულ ხარჯებს, რომლებიც დაკავშირებულია სააქციო კაპიტალის მოძრაობის ჩანაწერების წარმოებასთან, დივიდენდების გადახდასთან (ამ მიზნებისათვის გაწეულ წმინდა ტექნიკურ ხარჯებს, და არა თვით დივიდენდებს), ისინი მიეკუთვნებიან მიმდინარე დანახარჯებს და აისახებიან წარმოქმნის მიხედვით.

7.3. სარეზერვო კაპიტალის

აღრიცხვა

სააქციო საზოგადოების საკუთარი კაპიტალი, საწესდებო კაპიტალის გარდა მოიცავს სარეზერვო კაპიტალს ანუ რეზერვებს, რომლებიც მიზნობრივი დანიშნულებისაა.

რეზერვები ძირითადად, იქმნება მოგების ხარჯზე. ბასს განიხილავს რეზერვებს, რომლებიც იქმნება გაუნაწილებელი მოგებიდან და რეზერვებს, რომლებიც უზრუნველყოფენ კაპიტალის შენარჩუნებას. ისინი ბუღალტრულ ბალანსში ცალკ-ცალკე მუხლად უნდა იქნეს წარმოდგენილი.

ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისა და წარდგენის სტრუქტურული საფუძვლების მიხედვით, „რეზერვების შექმნა ზოგჯერ მოითხოვება წესდებით ან კანონმდებლობით, მესაკუთრეებისა და კრედიტორების ზარალისგან დამატებითი დაცვის მიზნით. შეიძლება შეიქმნას სხვა რეზერვიც, თუ ქვეყნის საგადასახადო კანონმდებლობა ათავისუფლებს საწარმოს გადასახადისაგან ან ამცირებს საგადასახადო ვალდებულებას, როდესაც ასეთი რეზერვი იქმნება. ბალანსში ამგვარი სამართლებრივი, საკანონმდებლო და საგადასახადო რეზერვების არსებობას შესაძლოა მნიშვნელობა ჰქონდეს მომხმარებლის მიერ ეკონომიკური გადაწყვეტილებების მიღებისთვის. რეზერვების შექმნა უფრო მეტად მიღებული შემოსავლების შენარჩუნებაა, ვიდრე დანახარჯების გაწევა“. საქართველოს კანონმდებლობით ასეთი რეზერვების შექმნა შეუძლიათ ბანკებსა და სადაზღვევო კომპანიებს, რომელთა საქმიანობაც რისკებთან არის დაკავშირებული. სხვა დანარჩენ შემთხვევებში, საწარმოებს რა თქმა უნდა, ასეთი რეზერვების შექმნის უფლება აქვთ, მაგრამ მხოლოდ საკუთარი წმინდა მოგებიდან. ე.ი. ამ შემთხვევაში საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობა არ ათავისუფლებს საწარმოს გადასახადისაგან, არ ამცირებს საგადასახადო ვალდებულებას, და შესაბამისად, საწარმოს მიერ შექმნილი რეზერვის თანხა არ გამოიქვითება მოგების გადასახადის გაანგარიშებისას.

შეიძლება გამოიყოს შემდეგი სახის რეზერვები:

- საემისიო კაპიტალი;
- გაუნაწილებელი მოგება;
- მიზნობრივი დანიშნულების რეზერვები;
- გრძელვადიანი აქტივების გადაფასების რეზერვები.

საემისიო კაპიტალი საკუთარი კაპიტალის შემადგენელი ნაწილია, რომელიც წარმოადგენს ფასიანი ქაღალდების პირველად ბაზარზე აქციების ნომინალურ ღირებულებაზე მაღალი ფასებით გაყიდვიდან მიღებულ ნამეტს. საემისიო კაპიტალი მიზნობრივი დანიშნულების რეზერვია, განაწილებას არ ექვემდებარება და გამოიყენება მეორად ბაზარზე აქციების გაყიდვისას მიღებული ზარალის დასაფარავად, ასევე ბონუსური ემისიისას.

თავისი ეკონომიკური შინაარსით, გაუნაწილებელი მოგებაც რეზერვის ერთ-ერთ სახეს წარმოადგენს. გაუნაწილებელი მოგება წარმოიქმნება და ბალანსში აისახება იმის გამო, რომ საზოგადოების ხელმძღვანელ ორგანოს – საერთო კრებას ჯერ კიდევ არ აქვს მიღებული გადაწყვეტილება საანგარიშგებო პერიოდის წმინდა მოგების განაწილების შესახებ. ამგვარი გადაწყვეტილება შეიძლება იყოს:

- სრულად განაწილება;
- ნაწილობრივი განაწილება;
- სრულად რეინვესტირება;

რეინვესტირებული ანუ გაუნაწილებელი მოგება აქტივს არ წარმოადგენს და შესაბამისად, გაუნაწილებელი მოგების ანგარიშის საკრედიტო ნაშთის არსებობა არ ნიშნავს საწარმოში ფულადი თუ არაფულადი საშუალებების დაბანდებას, რადგანაც იგი არის საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში საწარმოში განხორციელებული ოპერაციების შედეგად აქტივების ზრდა, რომელმაც განაპირობა მოგების მიღება. გაუნაწილებელი (რეინვესტირებული) მოგება განისაზღვრება საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს და ბუღალტრულ აღრიცხვაში აისახება გატარებით:

1. **შემოსავლების ანგარიშების დახურვა:**
   დ-ტი – შემოსავლების ანგარიშები;
   კ-ტი – საანგარიშგებო პერიოდის მოგება/ზარალი.

2. **ხარჯების ანგარიშების დახურვა:**
   დ-ტი – საანგარიშგებო პერიოდის მოგება/ზარალი;
   კ-ტი – ხარჯების ანგარიშები.

3. **საანგარიშგებო პერიოდის მოგება/ზარალის ანგარიშის დახურვა**, რომელსაც შეიძლება ჰქონდეს ან კრედიტის ნაშთი (სალდო), რომელიც საანგარიშგებო პერიოდის წმინდა მოგებაა, და გატარდება:
   დ-ტი – საანგარიშგებო პერიოდის მოგება/ზარალი;
   კ-ტი – გაუნაწილებელი მოგება.

ან შეიძლება ჰქონდეს დებეტის ნაშთი (სალდო), რომელიც საანგარიშგებო პერიოდის წმინდა ზარალია:

დ-ტი – დაუფარავი ზარალი;
კ-ტი – საანგარიშგებო პერიოდის მოგება/ზარალი.

გაუნაწილებელ მოგებას შეიძლება მიეკუთვნოს გაყიდული გრძელვადიანი აქტივების (ძირითადი საშუალებების, არამატერიალური აქტივების, ინვესტიციების) გადაფასების რეზერვის ნაშთი:

დ-ტი – გადაფასების რეზერვი (აქტივების სახეების მიხედვით);

კ-ტი – გაუნაწილებელი მოგება.

სააქციო საზოგადოების გაუნაწილებელი მოგება, საზოგადოების წესდებისა და მოქმედი კანონმდებლობის შესაბამისად, უპირველესად, გამოიყენება დივიდენდების გასაცემად და სხვა მიზნებისათვის.

დივიდენდი სააქციო საზოგადოების წმინდა მოგების ნაწილია, რომელიც ნაწილდება აქციონერებს შორის, მათ მფლობელობაში არსებული აქციების წილის შესაბამისად. დივიდენდი წარმოადგენს ინვესტირებული კაპიტალის სანაცვლოდ მიღებული მოგების თანხას, რომელის ანაზღაურებასაც პერიოდულად ახორციელებს კორპორაცია თავის აქციონერებზე. დივიდენდების გაცემა ხდება დაგროვილი წმინდა მოგებიდან ფულადი საშუალებების, არაფულადი აქტივების, ან საკუთარი აქციების სახით. დივიდენდის ოდენობა ერთ ჩვეულებრივ აქციაზე ცვალებადია, ხოლო პრივილეგირებულ აქციაზე – ფიქსირებული. დივიდენდების გაცემის შესახებ გადაწყვეტილებას იღებს სააქციო საზოგადოების აქციონერთა საერთო კრება.

1. **დივიდენდების დარიცხვა დივიდენდების გაცემის შესახებ გამოცხადების შემდეგ:**

   დ-ტი – გაუნაწილებელი მოგება;

   კ-ტი – გადასახდელი დივიდენდები.

2. **სხვა სახის რეზერვების შექმნა:**

   დ-ტი – გაუნაწილებელი მოგება;

   კ-ტი – რეზერვები (მიზობრივი დანიშნულების).

გაუნაწილებელი მოგება, საჭიროების შემთხვევაში, შეიძლება გამოყენებულ იქნეს სააქციო საზოგადოების მიერ საკუთარი აქციების გამოსყიდვისას, თუ მათი გამოსყიდვის ღირებულება აღემატება ნომინალურ ღირებულებას და საემისიო კაპიტალი ვერ უზრუნველყოფს მის დაფარვას:

3. დ-ტი –გამოსყიდული საკუთარი აქციები; ან

   დ-ტი – ჩვეულებრივი აქციები (ნომინალური ღირებულებით);

   დ-ტი – გაუნაწილებელი მოგება (სხვაობის თანხით);

   კ-ტი – ფულადი საშუალებების ანგარიშები (გამოსყიდვის ღირებულებით).

მოგების ხარჯზე რეზერვების შექმნით საწარმო ახდენს აქტივების ზრდას და არსებული აქტივების შენარჩუნებას. ამგვარი რეზერვების შექმნისა და გამოყენების პირობები, ძირითადი მიმართულებები განისაზღვრება საზოგადოების წესდებით.

რეზერვის შექმნა ხდება საზოგადოების ხელმძღვანელი ორგანოს – საერთო კრების გადაწყვეტილებით მოგების განაწილების შესახებ. ამავე გადაწყვეტილებით განისაზღვრება შექმნილი რეზერვის მიზნობრივობა. თუ საწარმომ მიიღო გადაწყვეტილება მუშაკთა წახალისებისათვის რეზერვის შექმნის შესახებ, ბუღალტრულ აღრიცხვაში გაუნაწილებელი მოგებიდან ამ რეზერვის შექმნა აისახება გატარებით:

დ-ტი – გაუნაწილებელი მოგება;

კ-ტი – წახალისების რეზერვი.

მუშაკთა წახალისების რეზერვის გამოყენება აისახება გატარებით:

დ-ტი – წახალისების რეზერვი;

კ-ტი – გადასახდელი ხელფასი.

რაც შეეხება რეზერვებს, რომლებიც უზრუნველყოფენ კაპიტალის შენარჩუნებას, ანუ გრძელვადიანი აქტივების გადაფასების რეზერვებს, იგი განხილულ იქნა ძირითადი საშუალებების აღრიცხვისას.

7.4. შეზღუდული პასუხისმგებლობის საზოგადოების საკუთარი კაპიტალის აღრიცხვა

შეზღუდული პასუხისმგებლობის საზოგადოება (შპს) არის საზოგადოება, რომლის პასუხისმგებლობა კრედიტორების წინაშე შემოიფარგლება საზოგადოების ქონებით, ხოლო თითოეული პარტნიორის პასუხისმგებლობა - საწესდებო კაპიტალში მისი წილით. შეზღუდული პასუხისმგებლობის საზოგადოების დაფუძნება შეუძლიათ როგორც პარტნიორებს, ისე ერთ პირსაც.

შეზღუდული პასუხისმგებლობის საზოგადოების საწესდებო კაპიტალის მინიმალური ოდენობა განსაზღვრულია კანონით და იგი 200 ლარია. შენატანის ოდენობა თითოეული პარტნიორისათვის შეიძლება განსხვავებულად განისაზღვროს, მაგრამ იგი ათზე უნაშთოდ უნდა იყოფოდეს.

შეზღუდული პასუხისმგებლობის საზოგადოების დაარსებისას, საწესდებო კაპიტალში შენატანი უნდა განხორციელდეს არა ნაკლებ 50 პროცენტისა, თუ შპს წესდებით სხვა რამ არ არის გათვალისწინებული.

შეზღუდული პასუხისმგებლობის საზოგადოების საწესდებო კაპიტალის აღსარიცხავად მოქმედი ანგარიშთა გეგმით გათვალისწინებულია ანგარიში – 5150 „საწესდებო კაპიტალი შპს-ში“. იგი პასიური ანგარიშია. შპს-ს დაფუძნებისას, საწესდებო კაპიტალის შესავსებად განხორციელებული ფულადი შენატანები ბუღალტრულ აღრიცხვაში აისახება გატარებით:

დ-ტი – ფულადი საშუალებების ანგარიშები (ფაქტობრივად შეტანილი თანხით);

დ-ტი – მოთხოვნები კაპიტალის შევსებაზე (ჯერ კიდევ შეუტანელი წილის თანხით);

კ-ტი – საწესდებო კაპიტალი შპს-ში (საერთო თანხით).

საწესდებო კაპიტალში შენატანები შეიძლება განხორციელდეს როგორც ფულადი, ისე არაფულადი სახით, ანუ ქონებრივი შენატანით. არაფულადი შენატანისას აქტივი უნდა შეფასდეს რეალური ღირებულებით, რომელიც დადასტურებული იქნება დამოუკიდებელი აუდიტორის მიერ. საწესდებო კაპიტალის შესავსებად განხორციელებული არაფულადი შენატანები ბუღალტრულ აღრიცხვაში აისახება გატარებით:

დ-ტი – აქტივების ამსახველი ანგარიშები (აქტივების რეალური ღირებულებით); ან

დ-ტი – მოთხოვნები კაპიტალის შევსებაზე (ჯერ კიდევ შეუტანელი აქტივის ღირებულებით);

კ-ტი – საწესდებო კაპიტალი შპს-ში.

იმ შემთხვევაში, თუ საწესდებო კაპიტალის შესავსებად შესატანი აქტივის რეალური ღირებულება მისი შემტანი პარტნიორის შესატანი წილის შეთანხმებულ თანხაზე ნაკლებია, იგი უნდა შეივსოს დამატებითი ფულადი თანხით:

დ-ტი – აქტივების ამსახველი ანგარიშები (აქტივების რეალური ღირებულებით);

დ-ტი – ფულადი საშუალებების ანგარიშები (დამატებით შეტანილი თანხით); ან

დ-ტი – მოთხოვნები საწესდებო კაპიტალის შესავსებად (მოთხოვნების თანხით);

კ-ტი – საწესდებო კაპიტალი შპს-ში (პარტნიორის წილის საერთო თანხით).

საწინააღმდეგო შემთხვევაში, როდესაც აქტივის რეალური ღირებულება მეტია საწესდებო კაპიტალში პარტნიორის მიერ შესატანი წილის შეთანხმებულ თანხაზე, პარტნიორისათვის ამ მეტობის დაბრუნება დაუშვებელია. მეტობის თანხა წარმოადგენს დამატებით კაპიტალს და შპს-ს საკუთარ კაპიტალში ცალკე მუხლად აისახება:

დ-ტი – აქტივების ამსახველი ანგარიშები (აქტივების რეალური ღირებულებით);

კ-ტი – საწესდებო კაპიტალი შპს-ში (პარტნიორის წილის საერთო თანხით);

კ-ტი – სხვა რეზერვები (აქტივების ღირებულების ნამეტი თანხით).

იმ შემთხვევაში, თუ პარტნიორს საწესდებო კაპიტალის შესავსებად მისი წილის მხოლოდ ნაწილი აქვს შეტანილი და შეთანხმებულ დროში დარჩენილი ნაწილი ვერ შეიტანა, იგი პირველ შენატანზეც კარგავს უფლებას, მისი წილი კი, შეიძლება სხვა პარტნიორებზე გადანაწილდეს. ხოლო თუ პარტნიორის დარჩენილი შეუტანელი თანხის მიუხედავად საწესდებო კაპიტალის ოდენობა შეესაბამება საკანონმდებლო მოთხოვნებს, იმ პარტნიორის საწესდებო კაპიტალში უკვე შეტანილი თანხა, რომელმაც ვერ შეასრულა შპს-ს წესდებით გათვალისწინებული ვალდებულება და დაკარგა უფლება, გადაიტანება სარეზერვო კაპიტალის ანგარიშზე:

დ-ტი – საწესდებო კაპიტალი შპს-ში;

კ-ტი – სხვა რეზერვები.

პარტნიორის მიერ საწედებო კაპიტალის შესავსებად წარმოქმნილი ვალდებულებების შეთანხმებულ დროში დაფარვა ბუღალტრულ აღრიცხვაში აისახება გატარებით:

დ-ტი – ფულადი საშუალებების ანგარიშები;

დ-ტი – აქტივების ამსახველი ანგარიშები;

კ-ტი – მოთხოვნები კაპიტალის შევსებაზე.

თავი VIII. შემოსავლებისა და ხარჯების აღრიცხვა

8.1. შემოსავლები და ხარჯები, მათი კლასიფიკაცია

საწარმოს საქმიანობის შედეგების შეფასების ერთ-ერთ მნიშვნელოვან მაჩვენებელს მოგება წარმოადგენს. მოგება ფინანსური ანგარიშგების ორი ელემენტით, შემოსავლებით და ხარჯებით განისაზღვრება.

ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისა და წარდგენის სტრუქტურული საფუძვლების მიხედვით, „**შემოსავალი** არის საწარმოს მიერ ეკონომიკური სარგებლის ზრდა საანგარიშგებო პერიოდში, აქტივების ზრდის ან ვალდებულებების შემცირების გზით, რაც გამოიხატება საწარმოს საკუთარი კაპიტალის გადიდებით, რომელიც არაა დაკავშირებული საკუთარი კაპიტალის მესაკუთრეთა დამატებით შენატანებთან“.

„ხარჯები არის საწარმოს ეკონომიკური სარგებლის შემცირება საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში აქტივების საწარმოდან გასვლის ან ვალდებულებების ზრდის საფუძველზე, რაც გამოიხატება საწარმოს საკუთარი კაპიტალის შემცირებით, რომელიც არაა დაკავშირებული მესაკუთრეთათვის კაპიტალის განაწილებასთან“.

შემოსავლებისა და ხარჯების ელემენტები განსხვავებულია. ამიტომ აუცილებელია შემოსავლებისა და ხარჯების ელემენტებს შორის ამ განსხვავების დადგენა და მათი დაჯგუფება, რაც საწარმოს საქმიანობის შედეგების სხვადასხვა ხარისხობრივი მაჩვანებლების მეშვეობით დახასიათების საშუალებას იძლევა.

შემოსავლების ცნება მოიცავს **ამონაგებს** და **შემოსულობას.**

ამონაგები არის საწარმოში შემოსული ეკონომიკური სარგებლის საერთო თანხა, რომელიც მიიღება საწარმოს ჩვეულებრივი სამეურნეო საქმიანობიდან და გამოიხატება საკუთარი კაპიტალის ზრდით, მესაკუთრეთა მხრიდან დამატებითი ინვესტირების გარეშე (ბასს 18).

ამონაგები წარმოიქმნება საწარმოს ჩვეულებრივი საქმიანობის პროცესში და ცნობილია სხვადასხვა სახელწოდებით: მაგალითად, ამონაგები საქონლის რეალიზაციიდან, ამონაგები მომსახურების გაწევიდან, პროცენტი, დივიდენდი, როიალტი და საიჯარო ქირა.

ამონაგები საქონლის (მზა პროდუქციის, სამუშაოების მომსახურების) რეალიზაციიდან საწარმოს მიერ ეკონომიკური სარგებლის სახით მიღებული შემოსავალია, რომელიც დაკავშირებულია ჩვეულებრივ სამეწარმეო საქმიანობასთან. ისეთ საწარმოებს, რომლებიც ახდენენ საქონლის (მზა პროდუქციის) გაყიდვას, წარმოექმნებათ შემოსავლები (ამონაგები) რეალიზაციიდან. საწარმოებს, რომელთა ძირითად საქმიანობას მომსახურების გაწევა წარმოადგენს, წარმოექმნებათ შემოსავლები (ამონაგები) მომსახურების გაწევიდან. მომსახურების გაწევა, როგორც წესი, გულისხმობს საწარმოს მიერ მომსახურების შესრულებას, ხელშეკრულებით გათვალისწინებული პირობებისა და ვადების საფუძველზე. მომსახურების გაწევა შეიძლება დასრულდეს ერთ საანგარიშგებო პერიოდში ან გაგრძელდეს შემდგომ საანგარიშგებო პერიოდებშიც.

სხვა პირთა მიერ საწარმოს კუთვნილი აქტივების გამოყენება იწვევს საწარმოში ეკონომიკური სარგებლის შემოსვლას პროცენტების, დივიდენდების, როიალტებისა და საიჯარო ქირის სახით.

პროცენტი შემოსავალია, რომელსაც საწარმო იღებს კაპიტალის ყოველ ას ერთეულზე. საპროცენტო შემოსავალს საწარმო ღებულობს მის საკუთრებაში არსებული თავისუფალი ფულადი საშუალებებისა და მათი ეკვივალენტების გამოყენებიდან.

დივიდენდები არის საწარმოს მიერ ინვესტირებული კაპიტალის სანაცვლოდ მიღებული მოგების თანხა, რომლის ანაზღაურებასაც პერიოდულად ანხორციელებს სააქციო საზოგადოება (კორპორაცია) თავის აქციონერებზე.

როიალტი არის შემოსავალი, რომელიც მიიღება საწარმოს კუთვნილი გრძელვადიანი აქტივების, მაგალითად, პატენტების, სავაჭრო ნიშნების, საავტორო უფლებების და კომპიუტერული უზრუნველყოფის გამოყენების უფლების გადაცემისათვის.

შემოსულობა გულისხმობს სხვა მუხლებს, რომლებიც აკმაყოფილებენ შემოსავლის შესახებ არსებულ განმარტებას და შეიძლება წარმოიქმნას ან არ წარმოიქმნას საწარმოს ჩვეულებრივი საქმიანობის პროცესში. შემოსულობა გულისხმობს საწარმოს ეკონომიკური სარგებლის გადიდებას და, ამ თვალსაზრისით, არ განსხვავდება ამონაგებიდან.

შემოსავლების ცნება გულისხმობს არარეალიზებულ შემოსულობებს, რომელიც შესაძლოა წარმოიშვას ლიკვიდური ფასიანი ქაღალდების გადაფასებით ან გრძელვადიანი აქტივების საბალანსო ღირებულების ზრდით.

ანგარიშგებაში მოგებისა და ზარალის შესახებ შემოსულობებს ხოგჯერ ასახავენ მათ მიღებასთან დაკავშირებული ხარჯების გამოკლებით.

შემოსავლის ხარჯზე შესაძლებელია აქტივების მიღება ან არსებული აქტივების გაუმჯებესება. მაგალითად, ფულადი სახსრები, მოთხოვნები, საქონელი და მომსახურება, რომლებიც მიიღება საქონლის გაცვლისა და გაწეული მომსახურების შედეგად. ასევე, შემოსავალი შეიძლება წარმოიქმნას ვალდებულების დაფარვით. მაგალითად, საწარმოს შეუძლია კრედიტორული დავალიანების დასაფარავად კრედიტორს მიაწოდოს საქონელი ან მომსახურება, რომელიც გამოიწვევს ერთის მხრივ, ვალდებულებების დაფარვას და მეორეს მხრივ, შემოსავლების ზრდას.

ხარჯების ცნება მოიცავს ზარალს და ასევე ხარჯებს, რომლებიც წარმოიქმნება საწარმოს ჩვეულებრივი (საოპერაციო) საქმიანობის პროცესში.

საწარმოს ჩვეულებრივი საქმიანობის პროცესში წარმოქმნილი ხარჯებია, მაგალითად, რეალიზებული საქონლის თვითღირებულება, ხელფასი, ცვეთა და ამორტიზაცია.

როგორც წესი, საწარმოს ჩვეულებრივი საქმიანობის პროცესთან დაკავშირებული ხარჯები პრაქტიკაში სხვადასხვა სახის აქტივების (ფულადი საშუალებები და მათი ექვივალენტები, სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობები, ძირითადი საშუალებები) შემცირებით ან საწარმოდან გასვლით გამოიხატება.

საწარმოს ჩვეულებრივ საქმიანობასთან დაკავშირებული ხარჯების ძირითადი ჯგუფებია:

- რეალიზებული პროდუქციის (საქონლის) თვითღირებულება;
- მიწოდების ხარჯები;
- საერთო და ადმინისტრაციული ხარჯები.

რეალიზებული პროდუქციის (საქონლის) თვითღირებულება მოიცავს ისეთ ხარჯებს, როგორიცაა: ძირითადი და დამხმარე მასალების, საქონლის, პირდაპირი და არაპირდაპირი ხელფასის, ცვეთისა და ამორტიზაციის, რემონტის და სხვა საოპერაციო ხარჯებს.

მიწოდების ხარჯების ჯგუფს მიეკუთვნება: რეკლამის ხარჯები, საქონლის (პროდუქციის) ტრანსპორტირებისა და შენახვის ხარჯები, საქონლის (პროდუქციის) მიწოდების სხვა ხარჯები.

საერთო და ადმინისტრაციული ხარჯებია: იჯარის, საოფისე ინვენტარის, კომუნიკაციის, საკონსულტაციო და საგარანტიო მომსახურების, დაზღვევის, ძირითადი საშუალებების ცვეთისა და ამორტიზაცის, საგადასახადო ხარჯები, საჭვო მოთხოვნებთან დაკავშირებული ხარჯები და სხვა საერთო ხარჯები.

ზარალი გულისხმობს სხვა მუხლებს, რომლებიც აკმაყოფილებენ ხარჯების შესახებ არსებულ განმარტებას და შეიძლება წარმოიქმნას ან არ წარმოიქმნას საწარმოს ჩვეულებრივი საქმიანობის პროცესში. ზარალი ასახავს საწარმოდან ეკონომიკური სარგებლის გასვლას და ამდენად, თავისი ბუნებით არ განსხვავდება სხვა ხარჯებისგან.

ზარალი შეიძლება წარმოიქმნას საწარმოს არაორდინალური საქმიანობის პირობებშიც მაგალითად, სტიქიური უბედურების ან კატასტროფის გამო (წყალდიდობა, ხანძარი და სხვა). ხარჯების ცნება აგრეთვე, მოიცავს ფარულ ზარალს. მაგალითად, იგი შეიძლება წარმოიქმნას უცხოური სავალუტო კურსის ზრდის გამო ეროვნულ ვალუტასთან შედარებით, თუ საწარმოს ჰქონდა სავალუტო კრედიტორული დავალიანება.

ანგარიშგებაში მოგებისა და ზარალის შესახებ ზარალი უფრო ხშირად აისახება მასთან დაკავშირებული შემოსავლების გარეშე.

ეკონომიკური გადაწყვეტილებების მისაღებად აუცილებელი ინფორმაციით მომხმარებლის უზრუნველყოფის მიზნით, შემოსავლებისა და ხარჯების ასახვა ანგარიშგებაში მოგებისა და ზარალის შესახებ განსხვავებულად შეიძლება. საერთაშორისო პრაქტიკით, ჩვეულებრივი საქმიანობის პირობებში მიღებულ შემოსავლებსა და დანახარჯებს განასხვავებენ იმ შემოსავლებისა და დანახარჯებისაგან, რომლებიც წარმოიქმნება საწარმოსათვის უჩვეულო, არაორდინალურ პირობებში. ასეთი ტიპის განსხვავების წარმოქმნისას გათვალისწინებულ უნდა იქნეს საწარმოსა და მისი საქმიანობის თავისებურებები.

ფინანსური ანგარიშგების ინფორმაციის მომხმარებლებისათვის მნიშვნელოვანია საწარმოს საქმიანობის ფინანსური შედეგების ისეთი კომპონენტები, რომლებიც შესაძლოა ერთმანეთისაგან განსხვავდებოდეს სტაბილურობის, ამონაგების, ზარალის პოტენციალისა და პროგნოზირების შესაძლებლობების თვალსაზრისით. ამიტომ ბასს-ის მიხედვით, საწარმომ უნდა მოახდინოს ხარჯების კლასიფიკაცია.

ხარჯების კლასიფიკაცია უნდა მოხდეს:

- ხარჯების ხასიათისა და ეკონომიკური დანიშნულების მიხედვით; ან
- საწარმოში მათი ფუნქციების მიხედვით.

ბასს-ის შესაბამისად, მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში ხარჯები, მათი ეკონომიკური შინაარსის მიხედვით ჯგუფდება:

ამონაგები		X
სხვა შემოსავლები		X
ცვლილებები მზა პროდუქციისა და დაუმთავრებელი წარმოების მარაგში	X	
გამოყენებული ნედლეული და მასალები	X	
პერსონალის შენახვის ხარჯები	X	
ცვეთისა და ამორტიზაციის ხარჯები	X	
სხვა ხარჯები	X	
სულ ხარჯები		(X)
მოგება		**X**

ხარჯების კლასიფიცირების მეორე ტიპის სტრუქტურა ეხება ხარჯების ფუნქციებს ანუ „მიმოქცევის (საბრუნავი) ხარჯების“ მეთოდს. ამ მეთოდის თანახმად, ხარჯების კლასიფიკაცია ხდება მათი ფუნქციების მიხედვით, როგორც რეალიზებული პროდუქციის თვითღირებულების ნაწილი, ან კომერციული ან ადმინისტრაციული საქმიანობის ნაწილი. მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში ხარჯების ამგვარი წარდგენით საწარმო გაყიდვების თვითღირებულებას გამოყოფს სხვა ხარჯებისაგან, რითაც მომხმარებლებს უზრუნველყოფს უფრო შესაფერისი ინფორმაციით, ვიდრე ხარჯების ეკონომიკური დანიშნულების მიხედვით კლასიფიკაციისას.

ბასს-ის შესაბამისად, მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში ხარჯები ფუნქციების მიხედვით ჯგუფდება:

ამონაგები	X
რეალიზებული პროდუქციის თვითღირებულება	(X)
საერთო მოგება	X
სხვა შემოსავლები	X
კომერციული ხარჯები	(X)
ადმინისტრაციული ხარჯები	(X)
სხვა ხარჯები	(X)
მოგება	**X**

ხარჯების კლასიფიცირების მეთოდის შერჩევისას განსაკუთრებული ყურადღება უნდა მიექცეს უფრო საიმედო და შესაბამის ინფორმაციის მიღებას. სტანდარტი მოითხოვს, რომ დანახარჯების კლასიფიკაციის შერჩევა მოხდეს საწარმოს საქმიანობის შედეგების უკეთ წარმოჩენის პოზიციიდან.

შემოსავლებისა და ხარჯების ელემენტებს შორის განსხვავების დადგენა და მათი სხვადასხვა გზით დაჯგუფება, საწარმოს საქმიანობის შედეგების სხვადასხვა ხარისხობრივი მაჩვანებლების მეშვეობით დახასიათების საშუალებას იძლევა.

8.2. შემოსავლების აღიარება და შეფასება

შემოსავლების აღიარება არის საწარმოს მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში შემოსავლების მუხლის ასახვის პროცესი, რომელიც აკმაყოფილებს მისი, როგორც ფინანსური ანგარიშგების ელემენტის განმარტებას და ბასს-ით განსაზღვრულ აღიარების კრიტერიუმს. აღიარება გულისხმობს შემოსავლების სიტყვიერ და თანხობრივ ასახვას ბუღალტრულ აღრიცხვასა და შესაბამისად, მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში.

შემოსავალი, რომელიც აკმაყოფილებს ფინანსური ანგარიშგების ელემენტის ცნებას, აღიარებულ და ასახულ უნდა იქნეს ფინანსურ ანგარიშგებაში, თუ:

- მოსალოდნელია ამ მუხლით გამოწვეული მომავალი ეკონომიკური სარგებლის საწარმოში შემოსვლა; და
- მას გააჩნია ღირებულება, რომელიც შეიძლება საიმედოდ შეფასდეს.

არსებობს შემოსავლებისა და ხარჯების აღიარების შემდეგი მეთოდები:

- დარიცხვის მეთოდი;
- საკასო მეთოდი.

დარიცხვის მეთოდის თანახმად, სამეურნეო ოპერაციების შედეგებისა და სხვა მოვლენების აღიარება ხდება მათი მოხდენისთანავე, და არა ფულადი საშუალებებისა და მისი ექვივალენტების მიღებისა და გადახდის დროს. ამასთან, ისინი გატარდება სათანადო ბუღალტრულ დოკუმენტებში და აისახება იმ პერიოდის ფინანსურ ანგარიშგებაში, რომელსაც განეკუთვნება.

საკასო მეთოდით შემოსავლების აღიარება ხდება მათი მიღების ან გამოყენებისა და განკარგვის უფლების მოპოვების მომენტის მიხედვით, ხოლო ხარჯების აღიარება - განაღდების შემდეგ.

ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისა და წარდგენის სტრუქტურული საფუძვლების მიხედვით, ფინანსური ანგარიშგების მომზადებას საფუძვლად უდევს ბუღალტრული აღრიცხვის დარიცხვის მეთოდი. აქედან გამომდინარე, ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტები მოითხოვს შემოსავლებისა და ხარჯების აღიარებას, მათ აღრიცხვას დარიცხვის მეთოდით. რაც შეეხება საქართველოს ეროვნულ კანონმდებლობას, კერძოდ, საქართველოს საგადასახადო კოდექსს, იგი გადასახადის გადამხდელს უფლებას აძლევს შემოსავლებისა და ხარჯების აღსარიცხავად გამოიყენოს საკასო ან დარიცხვის მეთოდი, იმის მიხედვით, თუ რომელ მეთოდს იყენებს იგი ბუღალტრულ აღრიცხვაში.

ბასს-ით საწარმოს მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში შემოსავლის აღიარება–ასახვა ხდება იმ შემთხვევაში, თუ საწარმოში მომავალი ეკონომიკური სარგებლის ზრდა გამოწვეულია აქტივების ზრდით ან ვალდებულებების შემცირებით და მისი საიმედო შეფასება შესაძლებელია. ეს კი იმას ნიშნავს, რომ შემოსავლების აღიარება ხდება მაშინვე, როგორც კი აღიარებული იქნება აქტივების ზრდა ან ვალდებულებების შემცირება, მაგალითად, აქტივების ზრდა საქონლის ან მომსახურების რეალიზაციის შედეგად ან ვალდებულების შემცირება კრედიტორის მიერ ვალზე უარის თქმის შემთხვევაში.

ამონაგების აღრიცხვის პრინციპული საკითხია იმის დადგენა, თუ როდის უნდა მოხდეს ამონაგების აღიარება. გარკვეული ტიპის სამეურნეო ოპერაციებისა და მოვლენების შედეგად წარმოქმნილი ამონაგების აღრიცხვის რეჟიმს განსაზღვრავს ბასს 18 „ამონაგები“, რომელიც გამოიყენება ისეთი სამეურნეო ოპერაციებისა და მოვლენების შედეგად წარმოქმნილი ამონაგების აღიარებისათვის, როგორიცაა:

- საქონლის გაყიდვა;
- მომსახურების გაწევა;
- სხვა პირთა მიერ საწარმოს კუთვნილი აქტივების გამოყენება, რასაც მოჰყვება საწარმოში ეკონომიკური სარგებლის შემოსვლა დივიდენდების, პროცენტებისა და როიალტების სახით.

ბასს-ით საქონელი მოიცავს საწარმოს მიერ წარმოებულ პროდუქციას, რომელიც განკუთვნილია გასაყიდად, აგრეთვე, იმ პროდუქციას, რომელიც შეძენილ იქნა ხელმეორედ გაყიდვის მიზნით. მაგალითად, საცალო ვაჭრობის საწარმოს მიერ შეძენილი სამრეწველო პროდუქცია, მიწა ან სხვა ქონება, რომლებიც გათვალისწინებულია ხელმეორედ გაყიდვისათვის.

ბასს-ით „ამონაგების შეფასება უნდა მოხდეს მიღებული ან მისაღები ანაზღაურების რეალური ღირებულების მიხედვით“ (ბასს 18).

რეალური ღირებულება არის ის თანხა, რომლითაც აქტივი შეიძლება გაიცვალოს ან ვალდებულება დაიფაროს, დაინტერესებულ და საქმის მცოდნე მხარეებს შორის „გაშლილი ხელის მანძილის პრინციპით“.

ცალკეულ სამეურნეო ოპერაციასთან დაკავშირებული ამონაგების სიდიდე, როგორც წესი, განისაზღვრება საწარმოსა და აქტივის მყიდველს შორის დადებული გარიგების საფუძველზე. მისი შეფასება ხდება საწარმოს მიერ მიღებული ან მისაღები ანაზღაურების რეალური ღირებულებით, ნებისმიერი სავაჭრო ფასდათმობის გათვალისწინებით.

იმის გამო, რომ ხშირად ანაზღაურება ფულის ან ფულადი სახსრების ეკვივალენტების სახით ხდება, შესაბამისად, შემოსავლის თანხაც მისაღები ან მიღებული ფულისა და ფულადი სახსრების ეკვივალენტების ტოლია.

მაგალითი:

საწარმო, ჩვეულებრივ, თავის პროდუქციას ყიდის ერთეულს - 10 ლარად. ერთ-ერთ მყიდველთან დადებული ხელშეკრულების შესაბამისად, საწარმომ მიაწოდა პროდუქცია, 3000 ერთეული, 3%-იანი ფასდათმობით. ფასდათმობის პირობის გამოყენების შემთხვევაში ამონაგები შეადგენს 29100 ლარს (30000 – 900).

შეიძლება ადგილი ჰქონდეს შემთხვევას, როდესაც ფულის ან ფულადი სახსრების ეკივალენტის შემოსვლა საწარმოში გადაიდება. შედეგად, ანაზღაურების რეალური ღირებულება შეიძლება მიღებული ან მისაღები ფულის ნომინალურ თანხაზე ნაკლები აღმოჩნდეს. მაგალითად, საქონლის გაყიდვისას საწარმომ შეიძლება მყიდველს მისცეს უპროცენტო კრედიტი ან დაეთანხმოს საბაზრო საპროცენტო განაკვეთზე დაბალპროცენტიანი თამასუქის მიღებას. ასეთი ოპერაცია, ფაქტობრივად, წარმოადგენს რა ფინანსურ ოპერაციას, ანაზღაურების რეალური ღირებულება განისაზღვრება მომავალში მისაღები თანხების დისკონტირებით, პირობითი საპროცენტო განაკვეთის გამოყენებით.

პირობითი საპროცენტო განაკვეთი უფრო ნათლად განსაზღვრავს:

- ანალოგიური კრედიტუნარიანი ემიტენტის ანალოგიურ ინსტრუმენტზე უმეტესად გავრცელებულ განაკვეთს; ან
- საპროცენტო განაკვეთს, რომლითაც ხდება მოცემული ინსტრუმენტის ნომინალური თანხის დისკონტირება, მოცემული საქონლის ან მომსახურების მიმდინარე ფასამდე ნაღდ ფულზე გაყიდვისას (ბასს 18).

ბასს-ის მიხედვით, რეალურ ღირებულებასა და ანაზღაურების ნომინალურ თანხას შო-

რის სხვაობა უნდა აღიარდეს საპროცენტო ამონაგებად.

მაგალითი:

საწარმომ გაყიდა აქტივი 2 წლიანი განვადებით. გადასახდელი თანხა 20000 ლარია. ოპერაციის მოხდენის მომენტისათვის ანალოგიური მიზნებისათვის სესხის წლიური საპროცენტო განაკვეთი 12%-ია. აქტივის რეალური (დისკონტირებული) ღირებულება, 15944 ლარი [(20000 x (PVI,i,n)) = (20000 x 0,7972)] აღიარდება რეალიზაციიდან მიღებულ შემოსავლად, ხოლო 4056 ლარი (20000 - 15944) – საპროცენტო შემოსავლად.

ფულის ან ფულადი სახსრების ეკვივალენტების სახით ანაზღაურების გარდა, შესაძლებელია ადგილი ჰქონდეს გაცვლით ოპერაციებს. გაცვლითი ოპერაციები შეიძლება წარმოქმნიდნენ ან არ წარმოქმნიდნენ ამონაგებს. საქონლისა და მომსახურების გაცვლა ანალოგიური ბუნებისა და ღირებულების მქონე საქონელსა და მომსახურებაზე არ ითვლება ამონაგების წარმომქმნელ სამეურნეო ოპერაციად. ეს ის შემთხვევებია, როდესაც მომწოდებლები გაცვლას აწარმოებენ, სხვადასხვა გეოგრაფიულ სივრცეში წარმოშობილი საბაზრო მოთხოვნების დროულად დაკმაყოფილების მიზნით. თუ საქონელი და მომსახურება იცვლება განსხვავებული სახის საქონელსა და მომსახურებაზე, ასეთი გაცვლა ითვლება ამონაგების წარმომქნელ ოპერაციად. ამონაგების თანხა განისაზღვრება მიღებული საქონლისა და მომსახურების რეალური ღირებულებით. კორექტირება ხდება ფულისა და ფულადი სახსრების ეკვივალენტებით. იმ შემთხვევაში, როდესაც მიღებული საქონლისა და მომსახურების რეალური ღირებულების საიმედოდ განსაზღვრა შეუძლებელია, ამონაგების თანხის შეფასება ხდება გაცემული საქონლისა და მომსახურების რეალური ღირებულებით, რომელიც შემდგომ კორექტირდება მიღებული ფულისა და ფულადი სახსრების ეკვივალენტების თანხით (ბასს 18).

8.3. საქონლის გაყიდვიდან მიღებული ამონაგების აღრიცხვა

ბასს-ის მიხედვით, საქონლის გაყიდვის შედეგად მიღებული ამონაგების აღიარება ხდება მაშინ, როდესაც დაკმაყოფილებული იქნება ყველა ქვემოთ ჩამოთვლილი პირობა:

- საწარმო მყიდველს გადასცემს საქონლის საკუთრებასთან დაკავშირებულ ყველა მნიშვნელოვან რისკს და სარგებელს;
- საწარმო არ ინარჩუნებს უწყვეტ მენეჯერულ მონაწილეობას იმ დონით, რომელიც, ჩვეულებრივ, ასოცირდება საკუთრების უფლებასთან და არ ახორციელებს გაყიდულ საქონელზე ეფექტურ კონტროლს;
- შესაძლებელია ამონაგების თანხის საიმედოდ განსაზღვრა;
- მოსალოდნელია, რომ მოცემული ოპერაციიდან საწარმო მიიღებს ეკონომიკურ სარგებელს;
- შესაძლებელია მოცემულ ოპერაციასთან დაკავშირებული უკვე გაწეული ან მომავალ პერიოდში გასაწევი ხარჯების საიმედოდ განსაზღვრა.

მაშასადამე, ამონაგების აღიარება ხდება მხოლოდ მაშინ, თუ მოსალოდნელია მოცემული ოპერაციიდან საწარმოში ეკონომიკური სარგებლის შემოსვლა.

საქონლის (მომსახურების, სამუშაოების) გაყიდვის შედეგად მიღებული ამონაგები წარმოადგენს საოპერაციო შემოსავალს. საოპერაციო შემოსავლების აღსარიცხავად მოქმედი ანგარიშთა გეგმით გათვალისწინებულია ანგარიშების ჯგუფი – 6100 „საოპერაციო შემოსავლები“, კერძოდ, ანგარიშები:

6110 - შემოსავალი რეალიზაციიდან;

6120 - გაყიდული საქონლის დაბრუნება და ფასდათმობა;

6130 - შემოსავალი საეჭვო მოთხოვნებიდან;

6190 - სხვა საოპერაციო შემოსავლები.

ანგარიში „შემოსავალი რეალიზაციიდან“ პასიური ანგარიშია და შემოსავლები აღიარებისას აისახება ამ ანგარიშის კრედიტში, ფულადი საშუალებების ან მოთხოვნების ამსახველი ანგარიშების დებეტთან კორესპონდენციით.

სხვადასხვა ქვეყნის კანონმდებლობა შესაძლოა ითვალისწინებდეს, შემოსავლების აღიარების კრიტერიუმის სხვადასხვა დროს დაკმაყოფილების შესაძლებელობას. კერძოდ, კანონი შეიძლება განსაზღვრავდეს დროის იმ მომენტს, როდესაც საწარმო გადასცემს საკუთრებასთან დაკავშირებულ მნიშვნელოვან რისკსა და სარგებელს.

ხელშეკრულების პირობების შემოწმების გზით ხდება იმის დადგენა, თუ რო-

დის გადასცა საწარმომ მყიდველს საქონლის საკუთრებასთან დაკავშირებული მნიშვნელოვანი რისკები და სარგებელი. ხშირად, საკუთრებასთან დაკავშირებული რისკებისა და სარგებლის გადაცემა ემთხვევა მყიდველზე სამართლებრივი ან ქონებრივი უფლებების გადაცემას. უმეტესად, ასე ხდება საცალო ვაჭრობაში. შემოსავლების აღიარების აღნიშნული მეთოდი **მიწოდების თარიღით შემოსავლების აღიარებად** იწოდება. შესაბამისად, საქონლის (მომსახურების, სამუშაოების) მიწოდება, რომელიც იწვევს აქტივების ზრდას ბუღალტრულ აღრიცხვაში აისახება გატარებით:

დ-ტი – ფულადი საშუალებების ამსახველი ანგარიშები; ან

დ-ტი – მოთხოვნები მიწოდებით და მომსახურებით;

კ-ტი – შემოსავალი რეალიზაციიდან.

ერთი და იმავე ოპერაციასთან დაკავშირებული ამონაგებისა და ხარჯების აღიარება ერთდროულად ხდება, ამონაგებისა და ხარჯების შესაბამისობის პრინციპის საფუძველზე. ამიტომ, საქონლის გაყიდვის შედეგად მიღებული შემოსავლის აღიარებასთან ერთად უნდა მოხდეს შესაბამისი ხარჯის, ანუ გაყიდული საქონლის თვითღირებულების ჩამოწერა:

დ-ტი - გაყიდული საქონლის თვითღირებულება;

კ-ტი - საქონელი.

საქონლის გაყიდვა და შესაბამისად, შემოსავლის აღიარება შესაძლებელია დაკავშირებული იყოს მყიდველის მიერ გადახდილ ან გადასახდელ ისეთ თანხებთან, რომელიც საწარმოს არ ეკუთვნის და ცხადია, არც აღიარდება შემოსავლად. ასეთი შეიძლება იყოს ე. წ. არაპირდაპირი გადასახადები, მაგალითად, დამატებული ღირებულების გადასახადი. თანახმად საქართველოს კანონმდებლობისა, საწარმო, რომელიც არის დამატებული ღირებულების გადასახადის გადამხდელი, ვალდებულია საქონლის (მომსახურების, სამუშაოების) გაყიდვისას მყიდველს გადაახდევინოს დღგ-ს თანხაც და შესაბამისად, შემოსავლების აღიარებისას აღიაროს იგი, როგორც ვალდებულება:

დ-ტი – ფულადი საშუალებების ამსახველი ანგარიშები (საერთო თანხით); ან

დ-ტი – მოთხოვნები მიწოდებით და მომსახურებით (საერთო თანხით);

კ-ტი – შემოსავალი რეალიზაციიდან (შემოსავლის თანხით);

კ-ტი – გადასახდელი დღგ (დღგ-ს თანხით).

ოპერაცია არ ითვლება გაყიდვად და, შესაბამისად, არ ხდება ამონაგების აღიარება, თუ საწარმო ინარჩუნებს მფლობელობის მნიშვნელოვან რისკებს. საქონლის მფლობე-

ლობის რისკის შენარჩუნება სხვადასხვა გზითაა შესაძლებელი. ბასს-ის მიხედვით, საწარმო საქონლის საკუთრებასთან დაკავშირებულ მნიშვნელოვან რისკებსა და სარგებელს მყიდველს არ გადასცემს მაშინ, როდესაც:

- საწარმო იტოვებს არადამაკმაყოფილებელ მიწოდებასთან დაკავშირებულ ვალდებულებას, რომელიც უზრუნველყოფილი არ არის სათანადო გარანტიით;
- საწარმოში რომელიმე საქონლის (მომსახურების) გაყიდვიდან ამონაგების მიღება დამოკიდებულია მყიდველის ამონაგების წყაროზე, რომელიც მან უნდა მიიღოს თავისი საქონლის ან მომსახურების გაყიდვის შედეგად;
- ხელშეკრულებით გათვალისწინებულია გაგზავნილი საქონლის დამონტაჟება და ეს პირობა მნიშვნელოვანი სახელშეკრულებო ვალდებულებაა, რომელიც საწარმოს ჯერ არ შეუსრულებია;
- მყიდველს უფლება აქვს, ხელშეკრულების თანახმად, უარი თქვას საქონლის ან მომსახურების შეძენაზე და, ამდენად, საწარმოსათვის გაურკვეველია უკუგების მიღების შესაძლებლობა (ბასს 18).

მაშასადამე, ბასს-ის მიხედვით ნებადართულია შემოსავლების აღიარება მოხდეს საქონლის **მიწოდების შემდეგ**.

გარიგება საქონლის შემდგომი მიწოდების შესახებ, როდესაც მყიდველი იღებს საკუთრების უფლებას და ანგარიშის განაღდების ვალდებულებას, შესაძლებელია ითვალისწინებდეს საქონლის მიწოდების **გადავადებას** მყიდველის მოთხოვნით. ამ შემთხვევაში ამონაგების აღიარება ხდება მაშინ, როდესაც მყიდველი მიიღებს საკუთრების უფლებას, იმ პირობით, რომ:

- შესაძლებელი იქნება საქონლის მიწოდების განხორციელება;
- სახეზე არსებობს ის საქონელი, რომელიც იდენტიფიცირებულია და მზად არის მყიდველისათვის გასაგზავნად იმ მომენტისათვის, როდესაც ხდება რეალიზაციის აღიარება;
- მყიდველი სპეციალური შეთანხმების შესაბამისად ადასტურებს საქონლის მიწოდების გადავადებას; და
- გამოიყენება გადახდის ჩვეულებრივი პირობები.

გადავადებული გაყიდვისას საქონლის მიწოდება განხორციელდება მხოლოდ მაშინ, როდესაც მყიდველი საბოლოოდ გაასწორებს ანგარიშს, ნაწილ-ნაწილ გადახდის პირობებში. ამგვარი რეალიზაციიდან ამონაგების აღიარება ხდება მას შემდეგ, როდესაც საქონელი მიტანილი იქნება ადგილზე.

ამონაგების აღიარება არ ხდება, თუ არსებობს მხოლოდ საქონლის შეძენის ან წარმოების სურვილი, მისი დროულად მიწოდების მიზნით.

გარიგება საქონლის მიწოდების შესახებ შეიძლება ითვალისწინებდეს მიწოდებული საქონლის **დამონტაჟებას და ტექნიკურ შემოწმებას**. ამ შემთხვევაში ამონაგების აღიარება მაშინ მოხდება, როდესაც მყიდველი მიიღებს მიწოდებულ საქონელს და მისი დამონტაჟება და ტექნიკური შემოწმება დამთავრდება. ამონაგების აღიარება გატარდება:

დ-ტი – ფულადი საშუალებების ანგარიშები;

დ-ტი – მოთხოვნები მიწოდებით და მომსახურებით;

კ-ტი – შემოსავალი რეალიზაციიდან.

მიუხედავად აღნიშნულისა, ამონაგების აღიარება შესაძლოა განხორციელდეს მიწოდებული საქონლის მიღებისთანავე იმ შემთხვევაში, როდესაც:

- დამონტაჟების პროცესი მარტივია; ან
- ტექნიკური შემოწმება ხორციელდება მხოლოდ საბოლოო სახელშეკრულებო ფასების დადგენის მიზნით.

საბოლოო სახელშეკრულებო ფასების დადგენის მიზნით ტექნიკური შემოწმების განხორციელდებისას ამონაგების აღიარება შესაძლოა განხორციელდეს მიწოდებული საქონლის მიღებისთანავე, თუ:

- მყიდველს აქვს საქონლის დაბრუნების შეზღუდული უფლებები;
- საქონლის გაყიდვა ხდება კონსიგნაციით;
- საქონლის მიწოდებისთანავე ხდება ფულის გადახდა.

გარიგება საქონლის მიწოდების შესახებ შეიძლება ითვალისწინებდეს მყიდველის მიერ საქონლის დაბრუნების შეზღუდულ უფლებებს. ამ შემთხვევაში ამონაგების აღიარება უნდა მოხდეს მაშინ, როდესაც მყიდველი ოფიციალურად მიიღებს მიწოდებულ საქონელს ან საქონელი მიტანილია ადგილზე და უარის თქმის ვადა ამოწურულია.

საქონლის გაყიდვა დაბრუნების უფლებით ბუღალტრულ აღრიცხვაში შემდეგნაირად აისახება:

1. შემდგომი გადახდის პირობით საქონლის მიწოდებისას:

ა. შემოსავლის აღიარება:

დ-ტი – მოთხოვნები მიწოდებით და მომსახურებით (საერთო თანხით);

კ-ტი – შემოსავალი რეალიზაციიდან (შემოსავლის თანხით);

კ-ტი – გადასახდელი დღგ (დღგ-ს თანხით).

ბ. გაყიდული საქონლის თვითღირებულების ჩამოწერა:

დ-ტი – გაყიდული საქონლის თვითღირებულება;

კ-ტი – საქონელი.

2. მყიდველის მიერ საქონლის ღირებულების გადახდა:

დ-ტი – ფულადი საშუალებების ანგარიშები;

კ-ტი – მოთხოვნები მიწოდებით და მომსახურებით.

3. გაყიდული საქონლის ნაწილის დაბრუნება:

ა. გასაყიდი ღირებულებით:

დ-ტი – გაყიდული საქონლის დაბრუნება და ფასდათმობა;

კ-ტი – ვალდებულება საქონლის დაბრუნებით.

ბ. თვითღირებულებით:

დ-ტი – საქონელი;

კ-ტი – გაყიდული საქონლის თვითღირებულება.

მყიდველის მიერ საქონლის დაბრუნების შემთხვევაში უნდა მოხდეს გადასახდელი დღგ-ის ანგარიშის კორექტირება:

დ-ტი – გაყიდული საქონლის დაბრუნება და ფასდათმობა;

დ-ტი – გადასახდელი დღგ;

კ-ტი – ფულადი საშუალებების ანგარიშები;

კ-ტი – ვალდებულებები გაყიდული საქონლის დაბრუნებით.

4. საკომპენსაციო თანხის გადახდა:

დ-ტი – ვალდებულება საქონლის დაბრუნებით;

კ-ტი – ფულადი საშუალებების ანგარიშები.

5. შემოსავლების კორექტირება:

საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს, ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისას, ანგარიში „გაყიდული საქონლის დაბრუნება და ფასდათმობა“ დაიხურება, რითაც მოხდება რეალიზაციიდან მიღებული შემოსავლების კორექტირება:

დ-ტი – შემოსავალი რეალიზაციიდან;

კ-ტი – გაყიდული საქონლის დაბრუნება და ფასდათმობა.

6. საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს, შემოსავლებისა და ხარჯების ამსახველი ანგარიშების დახურვა:

ა. დ-ტი – შემოსავალი რეალიზაციიდან;

კ-ტი – საანგარიშგებო პერიოდის მოგება/ზარალი;

ბ. დ-ტი – საანგარიშგებო პერიოდის მოგება/ზარალი;

კ-ტი – გაყიდული საქონლის თვითღირებულება.

იმ შემთხვევაში, თუ საქონლის დაბრუნება მოხდა მყიდველის მიერ დავალიანების თანხის დაფარვამდე, იგივე ოპერაციები ბუღალტრულ აღრიცხვაში შემდეგნაირად აისახება:

1. შემდგომი გადახდის პირობით საქონლის მიწოდებისას:

ა. შემოსავლის აღიარება:

დ-ტი – მოთხოვნები მიწოდებით და მომსახურებით;

კ-ტი – შემოსავალი რეალიზაციიდან.

ბ. გაყიდული საქონლის თვითღირებულების ჩამოწერა:

დ-ტი – გაყიდული საქონლის თვითღირებულება;

კ-ტი – საქონელი.

2. გაყიდული საქონლის ნაწილის დაბრუნება:

ა. გასაყიდი ღირებულებით:

დ-ტი – გაყიდული საქონლის დაბრუნება;

კ-ტი – ვალდებულება საქონლის დაბრუნებით.

ბ. თვითღირებულებით:

დ-ტი – საქონელი;

კ-ტი – გაყიდული საქონლის თვითღირებულება.

3. გაყიდული საქონლის ღირებულების გადახდა მყიდველის მიერ:

დ-ტი – ფულადი საშუალებების ანგარიშები;

კ-ტი – მოთხოვნები მიწოდებით და მომსახურებით.

4. შემოსავლების კორექტირება:

დ-ტი – შემოსავალი რეალიზაციიდან;

კ-ტი – გაყიდული საქონლის დაბრუნება.

საქონლის გაყიდვა **კონსიგნაციით** გულისხმობს, რომ საქონლის მიმღები (მყიდველი) თავის თავზე იღებს ვალდებულებას, საქონელი გაყიდოს ტვირთის მიმწოდებლის სახელით. საქონლის გამგზავნი ამონაგებს აღიარებს მაშინ, როდესაც საქონლის მიმღები მას მესამე პირზე გაყიდის.

საქონლის გაყიდვა შეიძლება ასევე, განხორციელდეს შუამავალ მხარეზე, დისტრიბუტორებზე, დილერებზე ან სხვა პირებზე, რომლებიც ახდენენ საქონლის გადაყიდვას უშუალოდ მომხმარებლებზე. ჩვეულებრივ, ამგვარი რეალიზაციიდან ამონაგების აღიარება ხდება მაშინ, როდესაც მოხდება საქონლის საკუთრებასთან დაკავშირებული რისკებისა და სარგებლის გადაცემა. მიუხედავად ამისა, თუ მყიდველი არსებითად მოქმედებს როგორც აგენტი, გაყიდვა ითვლება კონსიგნაციურ გაყიდვად.

გაყიდული საქონლის ღირებულების ან გაყიდვის შესახებ შეტყობინების მიღების საფუძველზე მოხდება ამონაგების აღიარება.

კონსიგნაციით საქონლის გაყიდვა ბუღალტრულ აღრიცხვაში აისახება:

1. საქონლის მიწოდება კონსიგნატორისათვის:

დ-ტი – საქონელი კონსიგნაციით;

კ-ტი – საქონელი.

2. ამონაგების აღიარება ფულის მიღებისას:

დ-ტი – ფულადი საშუალებების ანგარიშები;

კ-ტი – შემოსავალი რეალიზაციიდან.

3. იმავდროულად, გაყიდული საქონლის თვითღირებულების ჩამოწერა:

დ-ტი - გაყიდული საქონლის თვითღირებულება;

კ-ტი - საქონელი კონსიგნაციით.

გარიგება საქონლის მიწოდების შესახებ შეიძლება ითვალისწინებდეს ავანსად გადახდას (სრულად ან ნაწილობრი) იმ საქონლის მიწოდებისათვის, რომელიც მოცემულ მომენტში არ არსებობს სასაქონლო-მატერიალური მარაგის სახით. ასეთ შემთხვევებში ამონაგების აღიარება მოხდება მაშინ, როდესაც საქონელი მიტანილი იქნება მყიდველთან, რადგან წინასწარ გადახდილი თანხა წარმოადგენს საწარმოს ვალდებულებას მყიდველის წინაშე, ანუ გამოუმუშავებელ (დაუმსახურებელ) შემოსავალს. შესაბამისად, თანხის ავანსად მიღება ბუღალტრულ აღრიცხვაში აისახება გატარებით:

დ–ტი – ფულადი საშუალებების ანგარიშები;

კ–ტი – მიღებული ავანსები.

საქონლის მიწოდებისა და მყიდველთან მიტანისას მოხდება მისი ღირებულების აღიარება შემოსავლად, შესაბამისი ვალდებულებების, ანუ მიღებული ავანსების შემცირების გზით:

დ–ტი – მიღებული ავანსები (საერთო თანხით);

კ-ტი – შემოსავალი რეალიზაციიდან (შემოსავლის თანხით);

კ-ტი – გადასახდელი დღგ (დღგ-ს თანხით).

8.4. მომსახურების გაწევიდან მიღებული ამონაგების აღრიცხვა

მომსახურების გაწევა, თავისი ეკონომიკური შინაარსით, საქონლის მიწოდების იდენტურია. იგი შეიძლება ერთ ან რამდენიმე საანგარიშგებო პერიოდს მოიცავდეს. ამიტომ მომსახურების გაწევიდან მიღებული შემოსავლების აღიარება და აღრიცხვა მომსახურების ხელშეკრულების პირობებზეა დამოკიდებული.

ბასს 18-ის მიხედვით, მომსახურების გაწევიდან მიღებული შემოსავლების აღიარება ხდება ბალანსის შედგენის თარიღისათვის, მომსახურების ხელშეკრულების შესრულების სტადიის მიხედვით, იმ შემთხვევაში, თუ შესაძლებელია მომსახურების გაწევის შედეგების საიმედოდ განსაზღვრა.

ბასს-ის მიხედვით, მომსახურების მიწოდების შედეგების საიმედოდ შეფასება მაშინ არის შესაძლებელი, თუ დაკმაყოფილებულია შემდეგი პირობები:

- ამონაგების თანხის განსაზღვრა შესაძლებელია საიმედოდ;
- მოცემული ოპერაციიდან მოსალოდნელია ეკონომიკური სარგებლის შემოსვლა საწარმოში;
- შესაძლებელია მომსახურების მიწოდების ხელშეკრულების შესრულების სტადიის საიმედოდ დადგენა, ბალანსის შედგენის თარიღისათვის;
- შესაძლებელია მომსახურებაზე უკვე გაწეული და ხელშეკრულების მთლიანად შესრულებისათვის საჭირო დანახარჯების საიმედოდ შეფასება (ბასს 18).

მომსახურების გაწევის სტადიის გათვალისწინებით ამონაგების აღიარება, **პროცენტული შესრულების მეთოდის** სახელწოდებითაა ცნობილი. ამ მეთოდის თანახმად, ამონაგების ასახვა ხდება მომსახურების გაწევის შესაბამის საანგარიშგებო პერიოდებში.

საწარმოს შეუძლია ამონაგების საიმედოდ შეფასება, თუ მომსახურების მიწოდების ხელშეკრულებაში გათვალისწინებული იქნება:

- თითოეული მხარის უფლებები მომსახურების მიწოდებასა და მიღებასთან დაკავშირებით;
- ანაზღაურების პირობები;
- ანგარიშსწორების წესი.

მომსახურების მიწოდების ხელშეკრულების შესრულების სტადიის დადგენა სხვადასხვა მეთოდითაა შესაძლებელი. სამეურნეო ოპერაციის ბუნებიდან გამომდინარე, ეს მეთოდები შეიძლება გულისხმობდეს მოცემული თარიღისათვის:

- შესრულებული სამუშაოს გამოკვლევას;
- შესრულებული მომსახურების პროცენტული თანაფარდობის გაანგარიშებას მთელი მომსახურების მიმართ;
- გაწეული დანახარჯების თანაფარდობის გაანგარიშებას მოცემულ ოპერაციასთან დაკავშირებული დანახარჯების საერთო თანხის მიმართ.

ის დანახარჯები, რომლებიც ასახავს მოცემული თარიღისათვის შესრულებულ მომსახურებას, ხარჯის სახით აისახება მოცემული თარიღისათვის. ხოლო ის დანახარჯები, რომლებიც საჭიროა მომსახურების დასასრულებლად, ჩართული იქნება ოპერაციის საერთო დანახარჯების შეფასებაში.

მომსახურების გაწევიდან მიღებული ამონაგების აღიარება ხდება მხოლოდ მაშინ, როდესაც მოსალოდნელია მოცემული ოპერაციიდან ეკონომიკური სარგებლის შემოსვლა საწარმოში. ბუღალტრულ აღრიცხვაში მომსახურების გაწევიდან მიღებული შემოსავალი აისახება გატარებით:

დ-ტი – ფულადი საშუალებების ამსახველი ანგარიშები; ან

დ-ტი – მოთხოვნები მიწოდებით და მომსახურებით;

კ-ტი – შემოსავალი რეალიზაციიდან.

ან, მომსახურების გამწევი საწარმო თუ არის დამატებული ღირებულების გადასახადის გადამხდელი, ბუღალტრული გატარებით:

დ-ტი – ფულადი საშუალებების ამსახველი ანგარიშები (საერთო თანხით); ან

დ-ტი – მოთხოვნები მიწოდებით და მომსახურებით (საერთო თანხით);

კ-ტი – შემოსავალი რეალიზაციიდან (შემოსავლის თანხით);

კ-ტი – გადასახდელი დღგ (დღგ-ს თანხით).

მიუხედავად აღნიშნულისა, ამონაგებად აღიარების შემდეგ, შეიძლება გაჩნდეს განუსაზღვრელობა თანხის მიღებაზე. ასეთ შემთხვევაში „ამოუღებელი თანხა ანუ თანხა, რომლის ამოღების ალბათობა ნულის ტოლია, აღიარებული იქნება როგორც ხარჯი და არა როგორც თავდაპირველად აღიარებული ამონაგების თანხის კორექტირება“ (ბასს 18).

დ-ტი – საეჭვო და უიმედო ვალების ხარჯი;

კ-ტი – მოთხოვნები მიწოდებით და მომსახურებით.

გარიგება მომსახურების შესახებ შეიძლება ითვალისწინებდეს ავანსად (სრულად ან ნაწილობრი) გადახდას. მომხმარებლებისაგან ნაწილ-ნაწილ გადახდილი თანხები და ავანსები ხშირად არ ასახავს შესრულებული მომსახურების სიდიდეს. ამიტომ, თუ „მომსახურების გაწევა ხდებოდა მრავალჯერადი აქტის შედეგად, გარკვეული პერიოდის განმავლობაში, შემოსავლის აღიარება ხდება **თანაბარზომიერად,** მომსახურების გაწევის მთელი პერიოდის განმავლობაში, თუ არ არსებობს იმის საფუძველი, რომ რომელიმე სხვა მეთოდის გამოყენებით უფრო ზუსტად შეიძლება მომსახურების შესრულების სტადიის ასახვა“ (ბასს 18).

შემოსავლის აღიარება გაწეულ მომსახურებაზე მომხმარებლებისაგან მიღებული ავანსების შემცირების გზით, ბუღალტრულ აღრიცხვაში აისახება გატარებით:
დ–ტი – მიღებული ავანსები (საერთო თანხით);

კ-ტი – შემოსავალი რეალიზაციიდან (მომსახურების თანხით);

კ-ტი – გადასახდელი დღგ (დღგ-ს თანხით).

8.5. პროცენტების, როიალტებისა და დივიდენდების აღრიცხვა

ბასს 18-ის შესაბამისად, საწარმოს აქტივების სხვა პირთა მიერ გამოყენებიდან მიღებული ამონაგები პროცენტების, როიალტებისა და დივიდენდების სახით ბუღალტრულ აღრიცხვაში უნდა აისახოს, თუ:

- მოსალოდნელია, რომ მოცემული ოპერაციიდან მომავალში საწარმოში შემოვა ეკონომიკური სარგებელი; და
- შესაძლებელია ამონაგების სიდიდის საიმედოდ შეფასება.

პროცენტების აღიარება ხდება **ეფექტური საპროცენტო მეთოდის** გამოყენებით.

ეფექტური საპროცენტო მეთოდი არის ფინანსური აქტივისა თუ ფინანსური ვალდებულების (ან ფინანსური აქტივებისა თუ ფინანსური ვალდებულებების ჯგუფის) ამორტიზებული ღირებულების გამოთვლისა და საპროცენტო შემოსავლების ან ხარჯების შესაბამის პერიოდში გადანაწილების მეთოდი.

საწარმოს აქტივების სხვა პირთა მიერ გამოყენებიდან მიღებული პროცენტები ამონაგებად აღიარდება, თუ ეს საქმიანობა საწარმოსათვის ძირითადია, მაგალითად,

ბანკებისათვის. სხვა შემთხვევაში, მიღებული ან მისაღები პროცენტები შემოსულობებს წარმოადგენს და საწარმოს ბუღალტრულ აღრიცხვაში არასაოპერაციო შემოსავლების სახით აღირიცხება:

დ-ტი - ფულადი საშუალებების ამსახველი ანგარიშები; ან

დ-ტი - მისაღები პროცენტები;

კ-ტი - საპროცენტო შემოსავლები.

ბასს 18-ის ბიხედვით, თუ გადასახდელი პროცენტის დარიცხვა პროცენტიანი ინვესტიციების (ფასიანი ქაღალდების) შეძენამდე მოხდა, მომავალ პერიოდში მისაღები საპროცენტო შემოსავალი გადანაწილდება ფასიანი ქაღალდების შეძენის წინა და მომდევნო პერიოდებზე; ამ შემთხვევაში, ამონაგების სახით აღიარებული იქნება მხოლოდ მომდევნო პერიოდის საპროცენტო შემოსავალი. როგორც კი კუთვნილ ფასიან ქაღალდებზე გამოცხადდება დივიდენდების გაცემა მათ შეძენამდე მიღებული წმინდა შემოსავლიდან, ეს დივიდენდები გამოიქვითება ფასიანი ქაღალდების ღირებულებიდან (ბასს 18).

საწარმოს ბუღალტრულ აღრიცხვაში აისახება:

1. ინვესტიციების (ფასიანი ქაღალდების) შეძენა:

დ-ტი - ინვესტიციები საწარმოს ფასიან ქაღალდებში (თვითღირებულებით);

დ-ტი - მისაღები დივიდენდები – (შეძენამდე გამოცხადებული დივიდენდების ნაწილით);

კ-ტი - ფულადი საშუალებების ანგარიშები (შეძენის თანხით).

2. გამოცხადებული დივიდენდების მიღება:

დ-ტი - ფულადი საშუალებების ანგარიშები;

კ-ტი - მისაღები დივიდენდები.

მაგალითი:

საწარმომ 1 აპრილს შეიძინა 2000 ცალი აქცია, აქციის ნომონალური ღირებულება – 10 ლარი, საბაზრო ღირებულება 15 ლარი. შეძენის თარიღისათვის ემიტენტის მიერ გამოცხადებული იყო დივიდენდი 1 აქციაზე – 1,30 ლარი. ბროკერის მომსახურების ღირებულება -შეძენილი აქციების 5%. დივიდენდის გაცემა გათვალისწინებულია 1 ივლისს.

გაანგარიშება:

1. ინვესტიციების თვითღირებულება 31474 ლარი (30000 + 1500 - 2600):

– აქციების შეძენის ღირებულება 30000 ლარი (2000 x 15);

– ბროკერის მომსახურების ხარჯი 1500 ლარი (30000 x 5%).

2. გამოცხადებული დივიდენდები – 2600 (2000 ც. x 1,30).

ბუღალტრული გატარებები:

1. მოკლევადიანი აქციების შეძენა:

დ-ტი – მოკლევადიანი ინვესტიციები - 31474;

დ-ტი - მისაღები დივიდენდები - 2600;

კ-ტი - ფულადი საშუალებების ანგარიშები – 34074.

2. დივიდენდების მიღება:

დ-ტი – ფულადი საშუალებების ანგარიშები – 2600;

კ-ტი – მისაღები დივიდენდები – 2600;

როიალტების დარიცხვა და ამონაგების სახით მათი აღიარება ხდება დარიცხვის მეთოდით, შესაბამისი სახელშეკრულებო პირობების მიხედვით. პრაქტიკული თვალსაზრისით, როიალტებისა და სალიცენზიო გადასახდელის დარიცხვა შესაძლებელია წრფივი მეთოდის გამოყენებით, შეთანხმების ვადის განმავლობაში.

ფიქსირებულ გადასახდელებსა და არაკომპენსირებად გარანტიებზე უფლებების გადაცემა შეუქცევადი ხელშეკრულების დროს, რომელიც ლიცენზიის მიმღებს უფლებას აძლევს, თავისუფლად გამოიყენოს ეს უფლებები და ლიცენზიის გამცემს არ რჩება არავითარი შესასრულებელი ვალდებულება, არსებითად გაყიდვას ნიშნავს. ასეთ შემთხვევებში, ამონაგების აღიარება ხდება გაყიდვისთანავე.

თუ სალიცენზიო გადასახდელის ან როიალტის მიღება ან არმიღება მომავალი პერიოდის მოვლენებზეა დამოკიდებული, ამონაგების აღიარება ხდება მხოლოდ მაშინ, როდესაც შესაძლებელია სალიცენზიო გადასახდელის ან როიალტის მიღება, რაც, ჩვეულებრივ, მას შემდეგ განხორციელდება, როდესაც ამ მოვლენას ექნება ადგილი.

დივიდენდების აღიარება ხდება მაშინ, როგორც კი ძალაში შევა აქციონერის უფლება დივიდენდების მიღების შესახებ (ბასს 18). დივიდენდების დარიცხვა ბუღალტრულ აღრიცხვაში აისახება გატარებით:

დ-ტი – მისაღები დივიდენდები;

კ-ტი – შემოსავალი დივიდენდებიდან.

დივიდენდების მიღება ბუღალტრულ აღრიცხვაში აისახება გატარებით:

დ-ტი - ფულადი საშუალებების ანგარიშები;

კ-ტი – მისაღები დივიდენდები.

ბასს-ის მიხედვით, ამონაგების აღიარება ხდება მხოლოდ მაშინ, როდესაც მოსალოდნელია ოპერაციიდან ეკონომიკური სარგებლის მიღება საწარმოში. მაგრამ თუ ამონაგები უკვე ასახულია და ამის შემდეგ საეჭვო გახდა თანხის მიღება, ამოსაღები თანხა აისახება როგორც ხარჯი და არა როგორც თავდაპირველად აღიარებული ამონაგების თანხის შესწორება:

დ-ტი – საეჭვო და უიმედო ვალების ხარჯი;

კ-ტი – მისაღები დივიდენდები.

8.6. ხარჯების აღიარება და შეფასება

ბუღალტრულ აღრიცხვაში დანახარჯების ასახვა და ფინანსურ ანგარიშგებაში მათი აღიარება შესაბამისობის პრინციპიდან გამომდინარე, უშუალოდაა დაკავშირებული შემოსავლების აღიარებასთან.

ბასს-ის მიხედვით, საწარმოს მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში ხარჯების აღიარება ხდება მაშინ, თუ საწარმოდან მომავალი ეკონომიკური სარგებლის გასვლა დაკავშირებული იქნება აქტივების შემცირებასთან ან ვალდებულებების ზრდასთან და თუ შესაძლებელია მისი საიმედო შეფასება-გაზომვა. ეს კი იმას ნიშნავს, რომ ხარჯების აღიარება-განსაზღვრა ხდება მაშინვე, როგორც კი აღიარებული იქნება აქტივების შემცირება ან ვალდებულებების ზრდა.

მაგალითი:

ძირითადი საშუალებების ცვეთისა და ამორტიზაციის დარიცხვა ნიშნავს მათი ამორტიზირებადი ღირებულების ნაწილის ხარჯად აღიარებას, რომელიც აისახება ფინანსურ ანგარიშგებაში, კერძოდ, ანგარიშგებაში მოგებისა და ზარალის შესახებ, ცვეთისა და ამორტიზაციის ხარჯის სახით. ხოლო მეორეს მხრივ, დარიცხული ცვეთისა და ამორტიზაციის თანხით მცირდება ძირითადი საშუალებების, როგორც აქტივის საბალანსო ღირებულება.

მაგალითი:

საწარმოს პერსონალისათვის ხელფასის დარიცხვა, რომელიც მათ მიერ გაწეული შრომის ანაზღაურებას წარმოადგენს, ერთის მხრივ, იწვევს საწარმოს ვალდებულებების ზრდას გადასახდელი ხელფასის სახით, ხოლო მეორეს მხრივ, იგი აღიარდება ხარჯად და ხელფასის ხარჯის სახით აისახება ფინანსურ ანგარიშგებაში, კერძოდ, ანგარიშგებაში მოგებისა და ზარალის შესახებ.

შემოსავლებისა და დანახარჯების შესაბამისობის პრინციპის მიხედვით, საწარმოს მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში ხარჯების აღიარება ხდება მაშინ, თუ დანახარჯების გაწევისა და შემოსავლების ცალკეული მუხლების მიღების პროცესებს შორის არსებობს პირდაპირი კავშირი. ეს კი იმას ნიშნავს, რომ ერთი და იგივე სამეურნეო ოპერაციით, ან მოვლენით გამოწვეული ხარჯებისა და ამონაგების აღიარება ერთდროულ უნდა მოხდეს. მაგალითად, რეალიზებულ პროდუქციაზე გაწეული სხვადასხვა სახის ხარჯი აღიარებული იქნება მაშინვე, როგორც კი საწარმო მიიღებს ამონაგებს მოცემული პროდუქციის რეალიზაციიდან. „როცა სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობები გაიყიდება, მათი საბალანსო ღირებულება უნდა აღიარდეს იმ პერიოდის ხარჯებად, როდესაც მიღებულ იქნა შესაბამისი შემოსავლები. ნებისმიერი სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების ნეტო სარეალიზაციო ღირებულებამდე ჩამოწერის თანხა, აგრეთვე სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების დანაკარგის თანხები, შესაბამისად, უნდა აღიარდეს იმ პერიოდის ხარჯებად, როცა მოხდა ჩამოწერა ან ადგილი ჰქონდა დანაკარგებს“ (ბასს 2).

ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისა და წარდგენის სტრუქტურული საფუძვლების მიხედვით, „თუ ეკონომიკური სარგებლის შემოსვლა საწარმოში მოსალოდნელია რამდენიმე საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ და მათი კავშირის დადგენა შემოსავლებთან მხოლოდ ზოგადად და არაპირდაპირ არის შესაძლებელი, ხარჯების აღიარება უნდა მოხდეს სისტემატურად რაიმე შესაბამისი ნორმატიული განაწილების პრინციპის მიხედვით“.

მაგალითი:

ისეთი აქტივების შეძენაზე გაწეული ხარჯების დანახარჯებად აღიარება, როგორიცაა: ძირითადი საშუალებები, არამატერიალური აქტივები ხდება მათი სასარგებლო გამოყენების მთელი პერიოდის განმავლობაში, ცვეთის ან ამორტიზაციის ხარჯების სახით.

მაშასადამე, ხარჯების განაწილების აღნიშნული პროცედურები ითვალისწინებს დანახარჯების აღიარებას იმ საანგარიშგებო პერიოდებში, როდესაც აღნიშნულ მუხლებთან დაკავშირებული ეკონომიკური სარგებელი მოიხმარება ან ამოიწურება.

თუ ხარჯი არ წარმოშობს სამომავლო ეკონომიკურ სარგებელს, ან ამ დანახარჯის შედეგად მიღებული ეკონომიკური სარგებელი არ შეიძლება აღიარებულ და ასახულ იქნეს ბალანსში, როგორც აქტივი, საწარმომ მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში ხარჯად უნდა აღიაროს და ასახოს მისი გაწევისთანავე.

მაგალითი:

მასალების ხარჯი, პირდაპირი ხელფასის ხარჯი და ა.შ., შედის რა დამზადებული პროდუქციის თვითღირებულებაში, წარმოადგენს პროდუქციის ერთეულის თვითღირებულების განსაზღვრის საფუძველს. დამზადებული პროდუქცია სარეალიზაციოდ არის გამიზნული. საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში რეალიზებული და არარეალიზებული პროდუქციის რაოდენობიდან გამომდინარე, გაიანგარიშება ხარჯი, რომელიც აღიარდება მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში რეალიზებული პროდუქციის თვითღირებულების სახით, ხოლო არარეალიზებული – ბალანსში, აქტივის (მარაგის) სახით.

ხარჯის აღიარება მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში, აგრეთვე, მოხდება მაშინ, როდესაც ვალდებულება წარმოიქმნება აქტივების აღიარების გარეშე, მაგალითად, გარანტიის უზრუნველყოფით წარმოქმნილი ვალდებულება.

8.7. კონვერსიის დანახარჯებიის აღრიცხვა და პროდუქციის თვითღირებულების გაანგარიშება

თვითღირებულება პროდუქციის წარმოებასა და რეალიზაციაზე გაწეული დანახარჯების ფულადი გამოხატულებაა. ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისას, ფინანსური შედეგების განსაზღვრის მიზნებიდან გამომდინარე, აუცილებელია რეალიზებული პროდუქციის თვითღირებულების განსაზღვრა და მისი აღიარება საწარმოს ანგარიშგებაში მოგებისა და ზარალის შესახებ. ეს კი, წარმოების (კონვერსიის) დანახარჯების აღრიცხვისა და დამზადებული პროდუქციის თვითღირებულების განსაზღვრის საფუძველზე ხდება.

კონვერსიის (გადამუშავების) დანახარჯები მოიცავს ისეთ დანახარჯებს, რომლებიც უშუალოდაა დაკავშირებული პროდუქციის ერთეულის წარმოებასთან. კონვერსიის (გადამუშავების) დანახარჯები და შესაბამისად, პროდუქციის თვითღირებულება სამ ძირითად ელემენტს მოიცავს. ეს ელემენტებია:

- მატერიალური დანახარჯები;
- შრომითი დანახარჯები;
- საწარმოო ზედნადები ხარჯები.

კონვერსიის მატერიალური დანახარჯები სამრეწველო საწარმოებში ძირითადი და დამხმარე მასალების დანახარჯებს წარმოადგენს.

ძირითადი მასალა (ნედლეული) შექმნილი პროდუქციის ნივთიერი საფუძველია, მისი სუბსტანციაა. **ძირითადი მასალები** შეიძლება წარმოებული პროდუქციის თვითღირებულებას პირდაპირ, ან არაპირდაპირ (განაწილებით) მიეკუთვნოს. ასევე, წარმოებული პროდუქციის თვითღირებულებაზე პირდაპირი გზით მიკუთვნებული მასალები ყოველთვის არ წარმოადგენენ ძირითად მასალებს და ისინი შეიძლება დამხმარე მასალები იყოს.

დამხმარე მასალები შექმნილი პროდუქციის მთავარ სახეს არ წარმოადგენს, მაგრამ აუცილებელია მის შესაქმნელად. ისინი ან მოიხმარებიან შრომის საშუალებების მიერ (საწვავ-საცხები მასალები – მანქანების მიერ), ან უერთდებიან მასალებს და მონაწილეობენ ოპერაციებში.

კონვერსიის (გადამუშავების) **შრომითი დანახარჯები** პროდუქციის წარმოებაზე უშუალოდ დასაქმებული პერსონალის შრომის ანაზღაურების, ანუ ხელფასის ხარჯებს წარმოადგენენ. ამიტომ ასეთი ხარჯები პირდაპირი ხელფასის სახელწოდებით აისახება. იმ პერსონალის ხელფასი, რომელიც დასაქმებულია წარმოების პროცესში, ემსახურება მას, მაგრამ უშუალოდ არ მონაწილეობს ცალკეული პროდუქციის დამზადებაში, არაპირდაპირ ხელფასად აისახება, ან მიეკუთვნება საწარმოო ზედნადებ ხარჯებს.

კონვერსიის (გადამუშავების) დანახარჯები მოიცავს აგრეთვე, სისტემატურად გასანაწილებელ **მუდმივ და ცვლად ზედნადებ ხარჯებს**.

მუდმივი საწარმოო ზედნადები ხარჯები ისეთი არაპირდაპირი საწარმოო დანახარჯებია, რომლებიც წარმოების მოცულობის ცვლილებასთან მიმართებაში უცვლელი რჩება. მაგალითად, ასეთი დანახარჯებია: ცვეთისა და ამორტიზაციის დანახარჯები, საწარმოო მოწყობილობების ექსპლუატაციის ხარჯები, აგრეთვე, წარმოების მართვისა და ადმინისტრირების ხარჯები.

ცვლადი საწარმოო ზედნადები ხარჯები ისეთი არაპირდაპირი საწარმოო დანახარჯებია, რომლებიც წარმოების მოცულობის ცვლილებების პირდაპირპროპორციულად იცვლება. მაგალითად, დამხმარე მასალების დანახარჯები, დამხმარე პერსონალის ხელფასი.

კონვერსიის დანახარჯების აღრიცხვის თვალსაზრისით მნიშვნელოვანია ხარჯების კლასიფიკაცია:

- მათი ხასიათისა და ეკონომიკური დანიშნულების, ანუ ეკონომიკური ელემენტების მიხედვით;
- საწარმოში მათი ფუნქციების, ანუ საკალკულაციო მუხლების მიხედვით.

აქედან გამომდინარე, დანახარჯების ბუღალტრული აღრიცხვისას შეიძლება გამოყენებულ იქნეს ორი მეთოდი, **ეკონომიკური ელემენტებისა და საკალკულაციო მუხლების** მიხედვით დანახარჯების აღრიცხვის მეთოდები. პირველი პასუხობს კითხვას – რა სახის დანახარჯს ჰქონდა ადგილი საერთოდ, ხოლო მეორე – კონკრეტულად რაზე იქნა გაწეული ესა თუ ის ხარჯი.

ბუღალტრულ აღრიცხვაში დანახარჯების აღრიცხვის ამა თუ იმ მეთოდის გამოყენება დაკავშირებულია ფინანსური ანგარიშგების, კერძოდ, მოგებისა და ზარალის შესახებ ანგარიშგების მომზადების მეთოდთან.

ეკონომიკური ელემენტების მიხედვით დანახარჯების აღსარიცხავად ამჟამად მოქმედი ანგარიშთა გეგმით გათვალისწინებულია საოპერაციო ხარჯებისათვის განკუთვნილი შესაბამისი ჯგუფის ანგარიშები, კონკრეტული საწარმოს პროფილის მიხედვით:

1. პროდუქციის მწარმოებელი და მომსახურების სფეროს საწარმოებისათვის 7100 – რეალიზებული პროდუქციის თვითღირებულება;
2. სავაჭრო საწარმოებისათვის 7200 – რეალიზებული საქონლის თვითღირებულება.

ეკონომიკური ელემენტების მიხედვით დანახარჯების აღრიცხვისას შეძენილი სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობები შეძენისთანავე აღიარდება დანახარჯად ანუ ხდება სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების აღრიცხვა **პერიოდული მეთოდით**.

სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების აღრიცხვის **პერიოდული მეთოდის** გამოყენებისას არ ხდება სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების მოძრაობის ყოველდღიური აღრიცხვა უშუალოდ მარაგების ამსახველ ანგარიშებზე. ამ მეთოდის გამოყენებისას, პროდუქციის მწარმოებელი და მომსახურების სფეროს საწარმოებისათვის პერიოდის განმავლობაში შეძენილი მარაგები მთლიანად დახარჯულად ითვლება, ამიტომ ისინი შეძენისას აისახება სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების (ძირითადი ან დამხმარე მასალების, საქონლის) „შეძენის“ ანგარიშის დებეტში, ფულადი საშუალებების ან მოწოდებით წარმოქმნილი ვალდებულებების ანგარიშის კრედიტთან კორესპონდენციით:

დ-ტი – მასალების დანახარჯები/შეძენა; ან

დ-ტი – გაყიდული/შეძენილი საქონელი;

კ–ტი – ფულადი საშუალებების ანგარიშები; ან

კ-ტი – ვალდებულებები მოწოდებიდან.

საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს, ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისას, სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების საბოლოო (რაოდენობრივი) ნაშთი ინვენტარიზაციით განისაზღვრება, იგი შეფასდება საწარმოს მიერ მარაგების შეფასების შერჩეული მეთოდით („ფიფო“, საშუალო-შეწონილი, და სხვა) და გამოიყვანება სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების ნაშთებს (საწყის და საბოლოო) შორის სხვაობა, რომელიც წარმოადგენს კორექტირებად თანხას. ნაშთებს შორის სხვაობის თანხით მოხდება მარაგების საწყისი ნაშთის კორექტირება, საბოლოო ნაშთამდე მისი დაყვანის მიზნით:

დ-ტი – მარაგების ამსახველი ანგარიშები;

კ-ტი – მარაგების კორექტირების ანგარიში.

ან პირიქით:

დ-ტი – მარაგების კორექტირების ანგარიში;

კ-ტი – მარაგების ამსახველი ანგარიშები.

აღნიშნული კორექტირებადი გატარების შემდეგ, განისაზღვრება რეალიზებული სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების თვითღირებულება, რომელიც წარმოადგენს ანგარიშის „რეალიზებული პროდუქციის (საქონლის) თვითღირებულება“ დებეტის ნაშთს ამ მომენტისათვის. მაშასადამე, რეალიზებული სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების თვითღირებულება უდრის მარაგების საწყის ნაშთს დამატებული მათი შეძენა და გამოკლებული საბოლოო ნაშთი.

შრომითი დანახარჯების აღრიცხვის წესი, ეკონომიკური ელემენტების მიხედვით დანახარჯების აღრიცხვისას, დამოკიდებულია პერსონალის (მუშების) მიერ შესასრულებელ სამუშაოზე, შრომითი დანახარჯი გაიწევა მხოლოდ ერთი კონკრეტული პროდუქციის, თუ რამდენიმე სხვადასხვა პროდუქციის დასამზადებლად. მიუხედავად იმისა, რომ შრომითი დანახარჯი ძირითადი ხარჯია და ეკონომიკურ ელემენტს წარმოადგენს, პირველ შემთხვევაში პირდაპირი ხელფასის, ხოლო მეორე შემთხვევაში არაპირდაპირი ხელფასის სახით აისახება.

საწარმოს ბუღალტრულ აღრიცხვაში ხელფასის დარიცხვა აისახება გატარებით:

დ-ტი - პირდაპირი ხელფასი;

დ-ტი - არაპირდაპირი ხელფასი;

კ-ტი - გადასახდელი ხელფასი.

საწარმოო ზედნადები ხარჯები არაპირდაპირ ხარჯებს წარმოადგენენ და თვითღირებულებაში განაწილების წესით აისახებიან.

მუდმივი საწარმოო ზედნადები ხარჯების განაწილება საშუალო საწარმოო სიმძლავრის მიხედვით ხდება. საშუალო საწარმოო სიმძლავრე ეწოდება წარმოების დონეს, რომლის მიღწევაც საშუალოდ მოსალოდნელია რამდენიმე საწარმოო პერიოდის განმავლობაში, წარმოების ნორმალური ფუნქციონირების პირობებში. იმ შემთხვევაში, თუ წარმოების ფაქტობრივი დონე უახლოვდება წარმოების საშუალო სიმძლავრეს, შესაძლებელია ამ მაჩვენებლის გამოყენებაც. ბასს-ის მიხედვით, თუ წარმოებული პროდუქციის ერთეულზე მისაკუთვნებელი მუდმივი საწარმოო ზედნადები ხარჯების თანხა არ იზრდება დაბალი მწარმოებლურობის ან მოწყობილობების მოცდენების გამო, დარჩება გაუნაწილებელი ზედნადები ხარჯები, რომელიც არ მიეკუთვნება თვითღირებულებას და აისახება იმ პერიოდის ხარჯებში, რომელშიც იქნა გაწეული.

მაგალითი:

საწარმოს გაანგარიშებით, წლიური მუდმივი საწარმოო ზედნადები ხარჯები შეადგენს 400000 ლარს. წლიური საშუალო საწარმოო სიმძლავრე – 200000 ცალი. პროდუქციის ერთეულზე მუდმივი საწარმოო ზედნადები ხარჯები 2 ლარი (400000 / 200000). დამზადებული პროდუქციის ფაქტობრივმა რაოდენობამ 180000 ცალი, ხოლო მუდმივმა საწარმოო ზედნადებმა ხარჯებმა 400000 ლარი შეადგინა. მუდმივი საწარმოო ზედნადები ხარჯები განაწილდება და თვითღირებულებას მიეკუთვნება 360000 ლარი (180000 X 2), ხოლო საანგარიშგებო პერიოდის ხარჯებს 40000 (400000 - 360000).

თუ საანგარიშგებო პერიოდისთვის დამახასიათებელია წარმოების არაჩვეულებრივად მაღალი დონე, პროდუქციის ერთეულზე მიკუთვნებული მუდმივი საწარმოო ზედნადები ხარჯების თანხა იმ ოდენობით უნდა შემცირდეს, რომ არ მოხდეს სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების შეფასება თვითღირებულებაზე მაღალი თანხით.

მაგალითი:

საწარმოს გაანგარიშებით, წლიური მუდმივი საწარმოო ზედნადები ხარჯები შეადგენს 400000 ლარს. წლიური საშუალო საწარმოო სიმძლავრე – 200000 ცალი. პროდუქციის ერთეულზე მუდმივი საწარმოო ზედნადები ხარჯები 2 ლარი (400000 / 200000). დამზადებული პროდუქციის ფაქტობრივმა რაოდენობამ 260000 ცალი, ხოლო მუდმივმა საწარმოო ზედნადებმა ხარჯებმა 400000 ლარი შეადგინა. თვითღირებულებას მიეკუთვნება მუდმივი საწარმოო ზედნადები ხარჯები 400000 ლარი, ანუ პროდუქციის ერთეულზე 1,54 ლარი (400000 / 260000).

ცვალებადი საწარმოო ზედნადები ხარჯების განაწილება პროდუქციის ერთეულზე ხდება საწარმოო სიმძლავრეების ფაქტობრივი გამოყენების მიხედვით.

მაგალითი:

კონვერსიის დანახარჯების აღრიცხვა და რეალიზებული პროდუქციის თვითღირებულების განსაზღვრა ეკონომიკური ელემენტების მიხედვით დანახარჯების აღრიცხვის მეთოდით:

1. **საწარმოს მარაგების ნაშთი ინვენტარიზაციის მონაცემებით:**

დასახელება	საანგარიშგარიშგებო პერიოდის დასაწყისში			საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს		
	რაოდ-ბა	ფასი (ლარი)	ღირებ-ა	რაოდ-ბა	ფასი (ლარი)	ღირებ-ა
მასალები	250	60	15000	268		
მზა პროდუქცია	87	100	8700	257		
დაუმთავრებელი წარმოება			7900			3125

2. ა) საწარმოს მარაგების შეფასების მეთოდია - „ფიფო“;
   ბ) აღრიცხვის გამარტივების მიზნით, მასალების შეძენა აღრიცხულია „მასალების“ ანგარიშზე.

3. **საწარმოს საანგარიშგებო პერიოდის სამეურნეო ოპერაციები:**

1. შეძენილია მასალები 600 ერთეული, ერთეულის ფასი - 50 ლარი, ღირებულება - 30.000 ლარი, დღგ – 5400 ლარი. ფული გადარიცხულია საბანკო ანგარიშიდან;

2. მიღებულია მასალები მომწოდებლებისაგან 818 ერთეული, ერთეულის ფასი - 55 ლარი, ღირებულება - 44990 ლარი, დღგ – 8098 ლარი, სულ 53088 ლარი;

3. საწყობიდან გაცემულია მასალები, რომელიც დაიხარჯა წარმოებაში პროდუქციის დასამზადებლად 1400 ერთეული;

4. დარიცხულია მუშების ხელფასი 27975 ლარი;

5. წარმოებიდან მიღებულია მზა პროდუქცია 120 ცალი;

6. მყიდველებს შემდგომი გადახდის პირობით გაეგზავნათ მზა პროდუქცია 100 ცალი, ერთეულის გასაყიდი ფასი 150 ლარი; ღირებულება 15.000 ლარი; დღგ 2700 ლარი; სულ 17700 ლარი;

7. წარმოებიდან მიღებულია მზა პროდუქცია 1080 ცალი;

8. მყიდველებს გაეგზავნა პროდუქცია 660 ცალი, ერთეულის ფასი 150 ლარი, ღირებულება 99.000 ლარი, დღგ 17.820 ლარი, სულ 116820 ლარი;

9. მყიდველებს გაეგზავნა პროდუქცია 270 ცალი, ერთეულის ფასი 150 ლარი, ღირებულება 40.500 ლარი, დღგ 7290 ლარი, სულ 47790 ლარი. ანგარიშსწორება მიწოდებისთანავე, თანხა ჩარიცხულია საბანკო ანგარიშზე.

ბუღალტრული აღრიცხვის მთავარი ჟურნალი

თარიღი		ანგარიშების დასახელება	აღნიშვნა	დებეტი	კრედიტი
	1	მასალები	1620	30000	
		გადახდილი დღგ	3340	5400	
		ეროვნული ვალუტა ბანკში	1210		35400
	2	მასალები	1620	44990	
		გადახდილი დღგ	3340	8098	
		ვალდებულებები მოწოდებით	3110		53088
	4	პირდაპირი ხელფასი	7100	27975	
		გადასახდელი ხელფასი	3130		27975
	6	მოთხოვნები მიწოდებით	1410	17700	
		შემოსავალი რეალიზაციიდან	6110		15000
		გადასახდელი დღგ	3330		2700
	8	მოთხოვნები მიწოდებით	1410	116820	
		შემოსავალი რეალიზაციიდან	6110		99000
		გადასახდელი დღგ	3330		17820
	9	ეროვნული ვალუტა ბანკში	1210	47790	
		შემოსავალი რეალიზაციიდან	6110		40500
		გადასახდელი დღგ	3330		7290
		კორექტირებები:			
	1	მასალების ხარჯი	7100	75250	
		მასალები	1620		75250
	2	მარაგების კორექტირება	7100	4775	
		დაუმთავრებელი წარმოება	1630		4775
	3	მზა პროდუქცია	1640	14430	
		მარაგების (მზა პროდუქცია) კორექტირება	7100		14430
		ანგარიშების დახურვა:			
	1	შემოსავალი რეალიზაციიდან	6110	154500	

		საანგარიშგებო პერიოდის მოგება/ზარალი	5330		154500
	2	საანგარიშგებო პერიოდის მოგება/ზარალი	5330	93570	
		რეალიზებული პროდუქციის თვითღირებულება	7100		93570
	3	საანგარიშგებო პერიოდის მოგება/ზარალი	5330	60930	
		გაუნაწილებელი მოგება	5310		60930

ბუღალტრული აღრიცხვის მთავარი წიგნი

ეროვნული ვალუტა ბანკში ანგარიში №1210

თარიღი		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	სალდო
		ნაშთი პერიოდის დასაწყისში		**50000**		**50000**
	1	მასალები	1620		35400	14600
	9	შემოსავალი რეალიზაციიდან	6110	47790		62390

მოთხოვნები მიწოდებით ანგარიში №1410

თარიღი		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	სალდო
	6	შემოსავალი რეალიზაციიდან	6110	17700		17700
	8	შემოსავალი რეალიზაციიდან	6110	116820		**134520**

მასალები ანგარიში №1620

თარიღი		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	სალდო
		ნაშთი პერიოდის დასაწყისში		**15000**		**15000**
	1	ეროვნული ვალუტა ბანკში	1210	30000		45000
	2	ვალდებულებები მოწოდებით	3110	44990		89990
კორექ	1	მასალების ხარჯი	7100		75250	**14740**

დაუმთავრებელი წარმოება ანგარიში №1630

თარიღი		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	სალდო
		ნაშთი პერიოდის დასაწყისში		**7900**		**7900**
კორექ	2	მარაგების კორექტირება	7100		4775	**3125**

მზა პროდუქცია ანგარიში №1640

თარიღი		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	სალდო
		ნაშთი პერიოდის დასაწყისში		**8700**		**8700**
კორექ	3	მარაგების კორექტირება	7100	14430		**23130**

ვალდებულებები მოწოდებით ანგარიში №3110

თარიღი		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	სალდო
	2	მასალები	1620		53088	53088

გადასახდელი ხელფასი ანგარიში №3130

თარიღი		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	სალდო
	4	პირდაპირი ხელფასი	7100		27975	27975

გადასახდელი დღგ ანგარიში №3330

თარიღი		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	სალდო
	6	მოთხოვნები მიწოდებით	1410		2700	2700
	8	მოთხოვნები მიწოდებით	1410		17820	20520
	9	ეროვნული ვალუტა ბანკში	1210		7290	27810

გადახდილი დღგ ანგარიში №3340

თარიღი		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	სალდო
	1	ეროვნული ვალუტა ბანკში	1210	5400		5400
	2	ვალდებულებები მოწოდებით	3110	8098		13498

გაუნაწილებელი მოგება ანგარიში №5310

თარიღი		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	სალდო
დახ.	3	საანგ. პერიოდის მოგება	5330		60930	60930

საანგარიშგებო პერიოდის მოგება/ზარალი ანგარიში №5330

თარიღი		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	სალდო
დახ.	1	შემოსავალი რეალიზაციიდან	6110		154500	154500
დახ.	2	რეალიზებული პროდუქციის თვითღირებულება	7100	93570		60930
დახ.	3	ანგარიშის დახურვა	5310	60930		**0**

შემოსავალი რეალიზაციიდან ანგარიში №6110

თარიღი		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	სალდო
	6	მოთხოვნები მიწოდებით	1410		15000	15000
	8	მოთხოვნები მიწოდებით	1410		99000	114000
	9	ეროვნული ვალუტა ბანკში	1210		40500	**154500**
დახ.	1	დახურვა	5330	154500		**0**

რეალიზებული პროდუქციის თვითღირებულება ანგარიში №7100

თარიღი		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	სალდო
	4	პირდაპირი ხელფასი	3130	27975		27975
კორ.	1	მასალების ხარჯი	1620	75250		103225
კორ.	2	მარაგების კორექტირება	1630	4775		**108000**
კორ.	3	მარაგების კორექტირება	1640		14430	93570
დახ.	2	ანგარიშის დახურვა	5330		93570	**0**

მარაგების რაოდენობრივი აღრიცხვის ბარათები

მასალები

თარიღი		შინაარსი	შემოსავალი (ცალი)		გასავალი (ცალი)		სალდო (ცალი)	
			რ-ბა	ფასი	რ-ბა	ფასი	რ-ბა	ფასი
		ნაშთი პერიოდის დასაწყისში	250	60			250	
	1	შეძენა	600	50			850	
	2	შეძენა	818	55			1668	
	3	ხარჯვა	**1668**		**1400**		**268**	**55**

მზა პროდუქცია

თარიღი		შინაარსი	შემოსავალი (ცალი)	გასავალი (ცალი)	სალდო (ცალი)
		ნაშთი პერიოდის დასაწყისში	87		**87**
	3	დამზადებულია	120		207
	5	გაყიდულია		100	107
	7	დამზადებულია	1080		1187
	8	გაყიდულია		660	527
	9	გაყიდულია		270	**257**
		სულ	**1287**	**1030**	

გაანგარიშებები:

მარაგების კორექტირება:

1. მასალები

საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს, ინვენტარიზაციის მონაცემებით, მასალების ნაშთი საწყობში 268 ერთეულია.

მასალების შეფასება „ფიფოს“ მეთოდით:

დაიხარჯა პროდუქციის წარმოებაზე:

250 ერთეული X 60 ლ. = 15000 ლარი;

600 ერთეული X 50 ლ. = 30000 ლარი;

550 ერთეული X 55 ლ. = 30250 ლარი;

სულ 1400 ერთეული, 75250 ლარი

მასალების ნაშთი პერიოდის ბოლოს 268 ერთეული X 55 ლ. = 14740 ლარი.

2. დაუმთავრებელი წარმოება პერიოდის ბოლოს შეფასდა 3125 ლარად;

დაუმთავრებელი წარმოების ნაშთებს შორის სხვაობა ანუ კორექტირებადი თანხა 4775 ლარია (7900-3125).

3. **დამზადებული პროდუქციის თვითღირებულება 108000 ლარია;**

სულ დამზადებულია 1200 ცალი პროდუქცია;

ერთეული პროდუქციის თვითღირებულება 90 ლარია (108000 / 1200).

ანგარიშგება მოგებისა და ზარალის შესახებ
(ხარჯების ეკონომიკური შინაარსის მიხედვით)

ამონაგები		**154500**
სხვა შემოსავლები		0
ცვლილებები მზა პროდუქციისა და დაუმთავრებელი წარმოების მარაგში	(9655)	
გამოყენებული ნედლეული და მასალები	75250	
პერსონალის შენახვის ხარჯები	27975	
სხვა ხარჯები	0	
სულ ხარჯები		**(93570)**
მოგება		**60930**

საკალკულაციო მუხლების მიხედვით დანახარჯების აღრიცხვის მეთოდის გამოყენებისას, მოქმედი ანგარიშთა გეგმით, პროდუქციის თვითღირებულების ფორმირებისათვის გათვალისწინებულია სასაქონლო-მატერიალური მარაგების ჯგუფის ანგარიში – 1630 „დაუმთავრებელი წარმოება“. იგი აქტიური, საკალკულაციო ანგარიშია, მის დებეტში აისახება დაუმთავრებელი წარმოების საწყისი და საბოლოო ნაშთები (ინვენტარიზაციის მონაცემებით), კონვერსიის როგორც პირდაპირი (ძირითადი), ასევე საწარმოო ზედნადები დანახარჯები, ხოლო კრედიტში აისახება პერიოდის განმავლობაში წარმოებიდან დაბრუნებული გამოუყენებელი მასალები (თვითღირებულებით), წარმოების ნარჩენები (შესაძლო გამოყენების ფასებით), წუნდებული, არასტანდარტული პროდუქცია (დანაკარგების თვითღირებულებით).

საკალკულაციო მუხლების მიხედვით დანახარჯების აღრიცხვისას შეძენილი სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების მოძრაობა (შეძენა, ხარჯვა) უშუალოდ აისახება ამ ფასეულობების ამსახველ ანგარიშებზე, ანუ ხდება სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების აღრიცხვა **უწყვეტი (მუდმივი) მეთოდით**.

უწყვეტი მეთოდის გამოყენებისას, სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების მიღება და ხარჯვა ბუღალტრულ აღრიცხვაში ყოველდღიურად, ქრონოლოგიური თანმიმდევრობით აისახება. შეძენა აისახება სასაქონლო-მატერიალური მარაგების შესაბამისი ანგარიშების დებეტში, ფულადი საშუალებების ან მოწოდებით წარმოქმნილი ვალდებულებების ანგარიშების კრედიტთან კორესპონდენციით:

დ–ტი - სასაქონო-მატერიალური მარაგების ანგარიშები;

დ–ტი - გადახდილი დღგ;

კ–ტი - ფულადი საშუალებების ანგარიშები; ან

კ–ტი - ვალდებულებები მოწოდებიდან და მომსახურებიდან.

წარმოებიდან დაუხარჯავი მასალებისა და მეორადი გამოყენების ნარჩენების საწარმოს საწყობში დაბრუნება ბუღალტრულ აღრიცხვაში აისახება გატარებით:

დ–ტი - მასალები;

კ–ტი - დაუმთავრებელი წარმოება.

რაც შეეხება წარმოებაში დამზადებულ მზა პროდუქციას, იგი პერიოდის განმავლობაში შემოსავალში აიღება ნორმატიული ღირებულებით, მზა პროდუქციის ანგარიშის დებეტში და შეამცირებს დაუმთავრებელ წარმოებას:

დ–ტი - მზა პროდუქცია;

კ–ტი - დაუმთავრებელი წარმოება.

სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების საწარმოდან გაცემა, ხარჯვა, რეალიზაცია, თვითღირებულებით აისახება საოპერაციო ხარჯებისათვის განკუთვნილი შესაბამისი ჯგუფის ანგარიშებზე, კონკრეტული საწარმოს პროფილის მიხედვით. პროდუქციის მწარმოებელი და მომსახურების სფეროს საწარმოებისათვის:

დ-ტი – რეალიზებული პროდუქციის თვითღირებულება;

კ-ტი – მზა პროდუქცია.

სავაჭრო საწარმოებისათვის:

დ-ტი – რეალიზებული საქონლის თვითღირებულება;

კ-ტი – საქონელი.

საკალკულაციო მუხლების მიხედვით დანახარჯების აღრიცხვისას პირდაპირი შრომითი დანახარჯები ბუღალტრულ აღრიცხვაში აისახება გატარებით:

დ-ტი – დაუმთავრებელი წარმოება;

კ-ტი – გადასახდელი ხელფასი.

ხოლო საწარმოო ზედნადები ხარჯების პროდუქციის თვითღირებულებაზე მიკუთვნება აისახება გატარებით:

დ-ტი – დაუმთავრებელი წარმოება;

კ-ტი – საწარმოო ზედნადები ხარჯები.

საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს, „დაუმთავრებელი წარმოების“ ანგარიშის მონაცემების საფუძველზე, განისაზღვრება წარმოებული პროდუქციის ფაქტობრივი თვითღირებულება: დაუმთავრებელი წარმოების ნაშთს პერიოდის დასაწყისში დაემატება პერიოდის წარმოების დანახარჯები, ანუ „დაუმთავრებელი წარმოების“ ანგარიშის დებეტის ბრუნვა, გამოაკლდება კრედიტის ბრუნვა და დაუმთავრებელი წარმოების ნაშთი პერიოდის ბოლოს.

რელიზებული პროდუქციის თვითღირებულების განსაზღვრისათვის მზა პროდუქციის ნაშთს პერიოდის დასაწყისში უნდა დაემატოს პერიოდის განმავლობაში დამზადებული პროდუქციის თვითღირებულება და გამოაკლდეს მზა პროდუქციის ნაშთი პერიოდის ბოლოს.

საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს, ერთეული პროდუქციის ფაქტობრივი თვითღირებულების გაანგარიშების შემდეგ, განისაზღვრება სხვაობა ფაქტობრივ და ნორმატიულ თვითღირებულებას შორის, რომლის გამრავლებით პერიოდის განმავლობაში წარმოებული პროდუქციის რაოდენობაზე მიიღება კორექტირებადი თანხა. შესაბამისად, კუთვნილი კორექტირებადი თანხით მოხდება „მზა პროდუქციის“, „დაუმთავრებელი წარმოების“ და „რეალიზებული პროდუქციის თვითღირებულების“ ანგარიშების კორექტირება.

მასალების ხარჯვა წარმოებაში პროდუქციის დასამზადებლად, დაუმთავრებელი წარმოების მქონე საწარმოებში, პირდაპირ აისახება დაუმთავრებელი წარმოების ანგარიშის დებეტში, მასალების ანგარიშის კრედიტთან კორესპოდენციით:

დ–ტი - დაუმთავრებელი წარმოება;

კ–ტი - მასალები.

მაგალითი:

კონვერსიის დანახარჯების აღრიცხვა და რეალიზებული პროდუქციის თვითღირებულების განსაზღვრა საკალკულაციო მუხლების მიხედვით დანახარჯების აღრიცხვის მეთოდით:

1. საწარმოს მარაგების ნაშთი ინვენტარიზაციის მონაცემებით:

დასახელება	საანგარიშგ. პერიოდის დასაწყისში			საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს		
	რაოდ-ბა	ფასი (ლარი)	ღირებ-ა	რაოდ-ბა	ფასი (ლარი)	ღირებ-ა
მასალები	250	60	15000	268		
მზა პროდუქცია	87	100	8700	257		
დაუმთავრებელი წარმოება			7900			3125

2. ინფორმაცია საწარმოს სააღრიცხვო პოლიტიკიდან:

ა. საწარმოს მარაგების შეფასების მეთოდი - „ფიფო“;

ბ. მზა პროდუქციის ერთეულის ნორმატიული ღირებულება საანგარიშგებო პერიოდში – 80 ლარი.

3. საწარმოს საანგარიშგებო პერიოდის სამეურნეო ოპერაციები:

1. შეძენილია მასალები 600 ერთეული, ერთეულის ფასი - 50 ლარი, ღირებულება - 30.000 ლარი, დღგ – 5400 ლარი. ფული გადარიცხულია საბანკო ანგარიშიდან;

2. მიღებულია მასალები მომწოდებლებისაგან 818 ერთეული, ერთეულის ფასი - 55 ლარი, ღირებულება - 44990 ლარი, დღგ 8098 ლარი, სულ 53088 ლარი;

3. საწყობიდან გაცემულია მასალები, რომელიც დაიხარჯა წარმოებაში პროდუქციის დასამზადებლად 1400 ერთეული, 75250 ლარი;

4. დარიცხულია მუშების ხელფასი 27975 ლარი;

5. წარმოებიდან მიღებულია მზა პროდუქცია 120 ცალი, ნორმატიული ღირებულება 9600 ლარი;

6. მყიდველებს შემდგომი გადახდის პირობით გაეგზავნათ მზა პროდუქცია 100 ცალი, ერთეულის გასაყიდი ფასი 150 ლარი; ღირებულება 15.000 ლარი; დღგ 2700 ლარი; სულ 17700 ლარი;

7. წარმოებიდან მიღებულია მზა პროდუქცია 1080 ცალი;

8. მყიდველებს გაეგზავნა პროდუქცია 660 ცალი, ერთეულის ფასი 150 ლარი, ღირებულება 99.000 ლარი, დღგ 17.820 ლარი, სულ 116820 ლარი;

9. მყიდველებს გაეგზავნა პროდუქცია 270 ცალი, ერთეულის ფასი 150 ლარი, ღირებულება 40.500 ლარი, დღგ 7290 ლარი, სულ 47790 ლარი. ანგარიშსწორება მიწოდებისთანავე, თანხა ჩარიცხულია საბანკო ანგარიშზე.

ბუღალტრული აღრიცხვის მთავარი ჟურნალი

თარიღი		ანგარიშების დასახელება	აღნიშვნა	დებეტი	კრედიტი
	1	მასალები	1620	30000	
		გადახდილი დღგ	3340	5400	
		ეროვნული ვალუტა ბანკში	1210		35400
	2	მასალები	1620	44990	
		გადახდილი დღგ	3340	8098	
		ვალდებულებები მოწოდებით	3110		53088
	3	მასალების ხარჯი	1630	75250	
		მასალები	1620		75250
	4	პირდაპირი ხელფასი	1630	27975	
		გადასახდელი ხელფასი	3130		27975
	5	მზა პროდუქცია	1640	9600	
		დაუმთავრებელი წარმოება	1630		9600
	6	ა) მოთხოვნები მიწოდებით	1410	17700	
		შემოსავალი რეალიზაციიდან	6110		15000
		გადასახდელი დღგ	3330		2700
		ბ) გაყიდული პროდუქციის თვითღირებულება	7100	8000	
		მზა პროდუქცია	1640		8000
	7	მზა პროდუქცია	1640	86400	
		დაუმთავრებელი წარმოება	1630		86400
	8	ა) მოთხოვნები მიწოდებით	1410	116820	
		შემოსავალი რეალიზაციიდან	6110		99000
		გადასახდელი დღგ	3330		17820
		ბ) გაყიდული პროდუქციის თვითღირებულება	7100	52800	
		მზა პროდუქცია	1640		52800
	9	ეროვნული ვალუტა ბანკში	1210	47790	
		შემოსავალი რეალიზაციიდან	6110		40500
		გადასახდელი დღგ	3330		7290
		ბ) გაყიდული პროდუქციის თვითღირებულება	7100	21600	

		მზა პროდუქცია	1640		21600
		კორექტირებები:			
	1	გაყიდული პროდუქციის თვითღირებულება	7100	12000	
		დაუმთავრებელი წარმოება	1630		12000
	2	მზა პროდუქცია	1640	830	
		გაყიდული პროდუქციის თვითღირებულება	7100		830
		ანგარიშების დახურვა:			
	1	შემოსავალი რეალიზაციიდან	6110	154500	
		საანგარიშგებო პერიოდის მოგება/ზარალი	5330		154500
	2	საანგარიშგებო პერიოდის მოგება/ზარალი	5330	93570	
		რეალიზებული პროდუქც. თვითღირებულება	7100		93570
	3	საანგარიშგებო პერიოდის მოგება/ზარალი	5330	60930	
		გაუნაწილებელი მოგება	5310		60930

ბუღალტრული აღრიცხვის მთავარი წიგნი

ეროვნული ვალუტა ბანკში ანგარიში №1210

თარიღი		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	სალდო
		ნაშთი პერიოდის დასაწყისში		**50000**		**50000**
	1	მასალები	1620		35400	14600
	9	შემოსავალი რეალიზაციიდან	6110	47790		62390

მოთხოვნები მიწოდებით ანგარიში №1410

თარიღი		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	სალდო
	6	შემოსავალი რეალიზაციიდან	6110	17700		17700
	8	შემოსავალი რეალიზაციიდან	6110	116820		**134520**

მასალები ანგარიში №1620

თარიღი		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	სალდო
		ნაშთი პერიოდის დასაწყისში		**15000**		**15000**
	1	ეროვნული ვალუტა ბანკში	1210	30000		45000
	2	ვალდებულებები მოწოდებით	3110	44990		89990
	3	მასალების ხარჯი	1630		75250	**14740**

დაუმთავრებელი წარმოება ანგარიში №1630

თარიღი		შინაარსი	მინიშნ.	დებეტი	კრედიტი	სალდო
		ნაშთი პერიოდის დასაწყისში		**7900**		**7900**
	3	მასალები	1620	75250		83150

	4	ხელფასის ხარჯი	3130	27975		111125
	5	მზა პროდუქცია	1640		9600	101525
	7	მზა პროდუქცია	1640		86400	15125
კორ.	1	გაყიდული პროდუქციის თვითღირ.	7100		12000	**3125**

მზა პროდუქცია ანგარიში №1640

თარიღი		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	სალდო
		ნაშთი პერიოდის დასაწყისში		**8700**		**8700**
	5	დაუმთავრებელი წარმოება	1630	9600		18300
	6	გაყიდული პროდუქცია	7100		8000	10300
	7	დაუმთავრებელი წარმოება	1630	86400		96700
	8	გაყიდული პროდუქცია	7100		52800	43900
	9	გაყიდული პროდუქცია	7100		21600	**22300**
კორექ	2	გაყიდული პროდუქციის თვითღირ.	7100	830		**23130**

ვალდებულებები მოწოდებით ანგარიში №3110

თარიღი		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	სალდო
	2	მასალები	1620		53088	53088

გადასახდელი ხელფასი ანგარიში №3130

თარიღი		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	სალდო
	4	პირდაპირი ხელფასი	1630		27975	27975

გადასახდელი დღგ ანგარიში №3330

თარიღი		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	სალდო
	6	მოთხოვნები მიწოდებით	1410		2700	2700
	8	მოთხოვნები მიწოდებით	1410		17820	20520
	9	ეროვნული ვალუტა ბანკში	1210		7290	27810

გადახდილი დღგ ანგარიში №3340

თარიღი		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	სალდო
	1	ეროვნული ვალუტა ბანკში	1210	5400		5400
	2	ვალდებულებები მოწოდებით	3110	8098		13498

გაუნაწილებელი მოგება ანგარიში №5310

თარიღი		შინაარსი	მინიშნებ	დებეტი	კრედიტი	სალდო
დახ.	3	საანგ. პერიოდის მოგება	5330		60930	**60930**

საანგარიშგებო პერიოდის მოგება/ზარალი ანგარიში №5330

თარიღი		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	სალდო
დახ.	1	შემოსავალი რეალიზაციიდან	6110		154500	154500
დახ.	2	რეალიზებული პროდუქციის თვითღირ.	7100	93570		60930
დახ.	3	ანგარიშის დახურვა	5310	60930		**0**

შემოსავალი რეალიზაციიდან ანგარიში №6110

თარიღი		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	სალდო
	6	მოთხოვნები მიწოდებით	1410		15000	15000
	8	მოთხოვნები მიწოდებით	1410		99000	114000
	9	ეროვნული ვალუტა ბანკში	1210		40500	**154500**
დახ.	1	დახურვა	5330	154500		**0**

რეალიზებული პროდუქციის თვითღირებულება ანგარიში №7100

თარიღი		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	სალდო
	6	მზა პროდუქცია	1640	8000		8000
	8	მზა პროდუქცია	1640	52800		60800
	9	მზა პროდუქცია	1640	21600		**82400**
კორ.	1	დაუმთავრებელი წარმოება		12000		94400
კორ.	2	მზა პროდუქცია			830	**93570**
	3	დახურვა			93570	**0**

მარაგების რაოდენობრივი აღრიცხვის ბარათები

მასალები

თარიღი	შინაარსი	შემოსავალი (ცალი)			გასავალი (ცალი)				სალდო (ცალი)	
		რ-ბა	ფასი	თანხა	რ-ბა	ფასი	თანხა	რ-ბა	ფასი	თანხა

		ნაშთი პერიოდის დასაწყისში	250	60	15000						
	1	შეძენა	600	50	30000						
	2	შეძენა	818	55	44990						
	3	ხარჯვა				1400		75250			
			1668		89990	1400		75250	**268**	**55**	**14740**

მზა პროდუქცია

თარიღი		შინაარსი	შემოსავალი (ცალი)			გასავალი (ცალი)			სალდო (ცალი)		
			რ-ბა	ნორმ. ფასი	თანხა	რ-ბა	ნორმ. ფასი	თანხა	რ-ბა	ფასი	თანხა
		ნაშთი პერიოდის დასაწყისში	87		8700				**87**		**8700**
	3	დამზადებულია	120	80	9600				207		
	5	გაყიდულია				100	80	8000	107		
	7	დამზადებულია	1080	80	86400				1187		
	8	გაყიდულია				660	80	52800	527		
	9	გაყიდულია				270	80	21600	**257**		
		სულ	**1287**		**104700**	**1030**		**82400**	**257**		**22300**

გაანგარიშებები:

1. დახარჯული მასალების თვითღირებულება:

მასალების შეფასება „ფიფოს“ მეთოდით:

დაიხარჯა პროდუქციის წარმოებაზე:

250 ერთეული X 60 ლ. = 15000 ლარი;

600 ერთეული X 50 ლ. = 30000 ლარი;

550 ერთეული X 55 ლ. = 30250 ლარი;

სულ 1400 ერთეული, 75250 ლარი

მასალების ნაშთი პერიოდის ბოლოს 268 ერთეული X 55 ლ. = 14740 ლარი.

2. დაუმთავრებელი წარმოება პერიოდის ბოლოს შეფასდა „ფიფოს“ მეთოდით 3125 ლარად;

3. დამზადებული პროდუქციის თვითღირებულება:

დაუმთავრებელი წარმოების ნაშთი პერიოდის დასაწყისში 7900 ლარი;

მასალების ხარჯი 75250 ლარი;

ხელფასის ხარჯი	27975 ლარი;
სულ	**111125 ლარი;**
ნაშთი პერიოდის ბოლოს (-)	**3125 ლარი;**
პროდუქციის თვითღირებულება	**108000 ლარი.**

ერთეული პროდუქციის ფაქტობრივი თვითღირებულება 90 ლარი (108000 / 1200).

სხვაობა მზა პროდუქციის თვითღირებულებასა და ნორმატიულ ღირებულებას შორის 10 ლარი (90 - 80);

სულ დამზადებულია 1200 ცალი პროდუქცია.

კორექტირებადი თანხა 12000 ლარი (1200 ცალი X 10 ლ.).

4. რეალიზებული პროდუქციის ფაქტობრივი თვითღირებულება:

მზა პროდუქციის ნაშთი პერიოდის ბოლოს – 257 ცალი, თვითღირებულება – 23130 ლარი (257 X 90 ლ.)

რეალიზებული პროდუქციის თვითღირებულება:

მზა პროდუქციის ნაშთი პერიოდის დასაწყისში	8700 ლარი;
დამზადებულია პერიოდის განმავლობაში	108000 ლარი;
მზა პროდუქციის ნაშთი პერიოდის ბოლოს (–)	23130 ლარი;
რეალიზებული პროდუქციის თვითღირებულება	**93570 ლარი.**

კორექტირებადი თანხა - 830 ლარი (93570-94400).

ანგარიშგება მოგებისა და ზარალის შესახებ

(ხარჯების ფუნქციების მიხედვით)

ამონაგები	**154500**
რეალიზებული პროდუქციის თვითღირებულება	(93570)
საერთო მოგება	60970
სხვა შემოსავლები	0
კომერციული ხარჯები	(0)

ადმინისტრაციული ხარჯები	(0)
სხვა ხარჯები	(0)
მოგება	**60970**

8.8. პერიოდის ხარჯების აღრიცხვა

პერიოდის ხარჯები ეწოდება ისეთ ხარჯებს, რომლებიც მხოლოდ მიმდინარე საანგარიშგებო პერიოდს უნდა მიეკუთვნოს და მომდევნო პერიოდებზე მისი მიკუთვნება დაუშვებელია. პერიოდის ხარჯებია:

- მიწოდების ხარჯები;
- საერთო და ადმინისტრაციული ხარჯები.

მოქმედი ანგარიშთა გეგმით, პერიოდის ხარჯების აღსარიცხავად გათვალისწინებულია ანგარიშების შემდეგი ჯგუფები: 7300 - „მიწოდების ხარჯები“ და 7400 - „საერთო და ადმინისტრაციული ხარჯები“.

მიწოდების ხარჯები ანუ **კომერციული ხარჯები** პროდუქციის (საქონლის, მომსახურების) მიწოდებასთან (რეალიზაციასთან) დაკავშირებული ხარჯებია. ხარჯების ამ ჯგუფს მიეკუთვნება: რეკლამის ხარჯები, შრომის ანაზღაურება და საკომისიო გასამრჯელოები, ტრანსპორტირებისა და შენახვის ხარჯები და მიწოდების სხვა ხარჯები. მიწოდების ხარჯების აღსარიცხავად ანგარიშთა გეგმით გათვალისწინებულია შესაბამისი სახელწოდების შემდეგი ანგარიშები:

7310 - რეკლამის ხარჯები;

7320 - შრომის ანაზღაურება და საკომისიო გასამრჯელოები;

7340 - ტრანსპორტირებისა და შენახვის ხარჯები;

7390 - მიწოდების სხვა ხარჯები.

როგორც ყველა ხარჯების ამსახველი სხვა ანგარიში, „მიწოდების ხარჯების“ ანგარიშებიც აქტიური ანგარიშებია. საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში ამ ანგარიშების დებეტში გროვდება შესაბამისი ხარჯები, რომლებიც საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს კრედიტით გადაიტანება და თავს მოიყრის 7300 - მიწოდების ხარჯების ანგარიშის დებეტში და ამ ანგარიშის საერთო თანხით მიეკუთვნება საანგარიშგებო პერიოდის მოგება/ზარალის ანგარიშს, რომლის დახურვის შემდეგ აისახება ფინანსურ ანგარიშგებაში, კერძოდ, ანგარიშგებაში მოგებისა და ზარალის შესახებ, სახელწოდებით - „მიწოდების ხარჯები“.

მაგალითი:

საწარმომ საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში განახორციელა შემდეგი ოპერაციები:

1. ქალაქის სხვადასხვა რაიონში რეკლამის განთავსებისათვის სარეკლამო სააგენტოს გადაუხადა 12000 ლარი.

დ-ტი - რეკლამის ხარჯები - 12000;

კ-ტი – ფულადი საშუალებების ანგარიშები - 12000.

2. რეალიზებული პროდუქციის ტრანსპორტირებისათვის სატრანსპორტო საწარმოს გადაუხადა 23000 ლარი.

დ-ტი - ტრანსპორტირებისა და შენახვის ხარჯები - 23000;

კ-ტი – ფულადი საშუალებების ანგარიშები - 23000.

3. დარიცხულია ტვირთის გამცილებლების ხელფასი 7000 ლარი.

დ-ტი - შრომის ანაზღაურება და საკომისიო გასამრჯელოები - 7000;

კ-ტი - გადასახდელი ხელფასი - 7000.

4. გადახდილია საწარმოს სავაჭრო ობიექტების დაცვისათვის 3000 ლარი.

დ-ტი - მიწოდების სხვა ხარჯები - 3000;

კ-ტი – ფულადი საშუალებების ანგარიშები - 3000.

საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს დაიხურება ხარჯების ანგარიშები და გადაიტანება „მიწოდების ხარჯების“ ანგარიშზე:

დ-ტი - მიწოდების ხარჯები - 45000;

კ-ტი - რეკლამის ხარჯები - 12000;

კ-ტი - ტრანსპორტირებისა და შენახვის ხარჯები - 23000;
კ-ტი - შრომის ანაზღაურება და საკომისიო გასამრჯელოები - 7000;
კ-ტი - მიწოდების სხვა ხარჯები - 3000.

შემდეგ კი, მიწოდების ხარჯების ანგარიშის დახურვით აისახება ჯერ საანგარიშგებო პერიოდის მოგება/ზარალის ანგარიშზე, შემდეგ კი, ანგარიშგებაში მოგებისა და ზარალის შესახებ:

დ-ტი - საანგარიშგებო პერიოდის მოგება/ზარალი - 45000;
კ-ტი - მიწოდების ხარჯები - 45000.

საერთო და ადმინისტრაციული ხარჯები წარმოების მომსახურებასა და საწარმოს მართვასთან დაკავშირებული ხარჯებია. საერთო და ადმინისტრაციული ხარჯებს მიეკუთვნება ისეთი ხარჯები, როგორიცაა: ადმინისტრაციული პერსონალის შრომის ანაზღაურების ხარჯები, საერთო დანიშნულების ძირითადი საშუალებების, მაგალითად, საოფისე შენობის, ინვენტარის და ა.შ. ცვეთისა და ამორტიზაციის, რემონტის ხარჯები, დაზღვევის ხარჯები, იჯარის ხარჯები, კომუნიკაციის ხარჯები, საკონსულტაციო, აუდიტორული, სასამართლო და იურიდიული მომსახურების ხარჯები, საეჭვო მოთხოვნებთან დაკავშირებული ხარჯები, საგადასახადო ხარჯები და სხვა.

საერთო და ადმინისტრაციული ხარჯების გამიჯვნა შიდა ფუნქციური დანიშნულებით და პერიოდებს შორის განაწილება თითქმის შეუძლებელია.

საერთო და ადმინისტრაციული ხარჯების აღსარიცხავად ანგარიშთა გეგმით გათვალისწინებულია იგივე სახელწოდების ანგარიშების ჯგუფი – 7400 „საერთო და ადმინისტრაციული ხარჯები“. როგორც ხარჯების ამსახველი ყველა სხვა ანგარიში, საერთო და ადმინისტრაციული ხარჯების ანგარიშებიც აქტიური ანგარიშებია, რომლებიც პერიოდის განმავლობაში დებეტით კრიბავენ შესაბამის ხარჯებს, ხოლო პერიოდის ბოლოს, ხარჯების საერთო, ჯამობრივი თანხა კრედიტით გადააქვთ ჯერ საანგარიშგებო პერიოდის მოგება/ზარალის ანგარიშზე, შემდეგ კი, საანგარიშგებო პერიოდის მოგება/ზარალის ანგარიშის დახურვისა და ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისას – ანგარიშგებაში მოგებისა და ზარალის შესახებ, საერთო სახელწოდებით „საერთო და ადმინისტრაციული ხარჯები“. საერთო და ადმინისტრაციული ხარჯების შემადგენლობაში ერთ-ერთი მნიშვნელოვანი ხარჯია ადმინისტრაციული პერსონალის შრომის ანაზღაურების ხარჯები. პერიოდის განმავლობაში ადმინისტრაციული პერსონალის ხელფასის დარიცხვა ბუღალტრულ აღრიცხვაში აისახება გატარებით:

დ-ტი – ადმინისტრაციული პერსონალის შრომის ანაზღაურების ხარჯები;
კ-ტი – გადასახდელი ხელფასი.

როგორც აღნიშნული იყო, საერთო ხარჯებს მიეკუთვნება ადმინისტრაციული და საოფისე შენობების, ავეჯის და სხვა ინვენტარის, საერთო დანიშნულების

სატრანსპორტო საშუალებების, ოფისის აღჭურვილობის მოვლა-შენახვისა და ცვეთის ხარჯები.

საერთო დანიშნულების ძირითადი საშუალებების მოვლა-შენახვის ხარჯები პერიოდის განმავლობაში აისახება საერთო და ადმინისტრაციული ხარჯების შემადგენლობაში, ანგარიშზე „რემონტის ხარჯები“, ხარჯების სახეების მიხედვით:

დ-ტი – რემონტის ხარჯები;

კ-ტი – ფულადი საშუალებების ანგარიშები;

კ-ტი – მასალები და ა.შ.

ხოლო საერთო დანიშნულების ძირითადი საშუალებების ცვეთისა და ამორტიზაციის დარიცხვა აისახება გატარებით:

დ-ტი – ცვეთისა და ამორტიზაციის ხარჯი;

კ-ტი – შენობების ცვეთა;

კ-ტი – სატრანსპორტო საშუალებების ცვეთა და ა.შ.

თუ საწარმოს აქვს იჯარით აღებული საერთო დანიშნულების ძირითადი საშუალებები, მაგალითად, საოფისე შენობა, მიმდინარე პერიოდის საიჯარო ქირის დარიცხვა ან პირდაპირ გადახდა აისახება გატარებით:

დ-ტი – საიჯარო ქირის ხარჯი;

კ-ტი – გადასახდელი საიჯარო ქირა; ან

კ-ტი – ფულადი საშუალებების ანგარიშები.

საერთო ხასიათის ხარჯებია ბანკის მომსახურების, სატელეფონო მომსახურების, ინტერნეტის და სხვა ანალოგიური ხარჯები, რომლებიც კომუნიკაციის ხარჯებად იწოდებიან და პერიოდის განმავლობაში აღირიცხებიან გატარებით:

დ-ტი – კომუნიკაციის ხარჯები;

კ-ტი – ფულადი საშუალებების ანგარიშები; ან

კ-ტი – სხვა მოკლევადიანი ვალდებულებები.

საერთო ხასიათის საგადასახადო ხარჯს წარმოადგენს ქონების გადასახადი (მიწის გადასახადი). საანგარიშგებო პერიოდის ქონების გადასახადის დარიცხვა აისახება გატარებით:

დ-ტი – ქონების გადასახადის ხარჯი;

კ-ტი – გადასახდელი ქონების გადასახადი.

თუ საწარმო მიზანშეწონილად მიიჩნევს შესაბამისი რისკების დაზღვევის მიზნით, წარსული წლების გამოცდილებიდან გამომდინარე, შექმნას საეჭვო მოთხოვნების რეზერვი, მისი დარიცხვა გატარდება:

დ-ტი – საეჭვო მოთხოვნებთან დაკავშირებული ხარჯები;

კ-ტი – საეჭვო მოთხოვნების კორექტირება (რეზერვი).

პერიოდის განმავლობაში შესაბამის ანგარიშებზე დაგროვილი საერთო და ადმინისტრაციული ხარჯები საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს, მთლიანი ჯამით ჩამოიწერება და მიეკუთვნება ჯერ საანგარიშგებო პერიოდის მოგება/ზარალის ანგარიშს, შემდეგ კი, აისახება ანგარიშგებაში მოგებისა და ზარალის შესახებ:

დ-ტი – საანგარიშგებო პერიოდის მოგება/ზარალი;

კ-ტი – საერთო და ადმინისტრაციული ხარჯები.

8.9. სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული დანახარჯების აღრიცხვა

საწარმო თავის საქმიანობაში ხშირად იყენებს სესხებს. სესხით სარგებლობა ყოველთვის გარკვეულ ხარჯებთანაა დაკავშირებული. სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული დანახარჯების აღიარება, მათი ბუღალტრული აღრიცხვა რეგლამენტირებულია ბასს 23 - „სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული დანახარჯები“.

ბასს-ის მიხედვით, სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული დანახარჯები არის საწარმოს მიერ ნასესხები სახსრებისათვის საკუთარ თავზე აღებული პროცენტი და სხვა დანახარჯები.

სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებულ დანახარჯებში შედის:

- ბანკის ოვერდრაფტის, მოკლე და გრძელვადიანი სესხების საპროცენტო განაკვეთები;
- სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული დათმობებისა და დანამატების ამორტიზაცია;
- სესხის აღებასთან დაკავშირებული ორგანიზაციული დანახარჯების ამორტიზაცია;
- ფინანსურ იჯარასთან დაკავშირებული ფინანსური ხარჯები;
- უცხოურ ვალუტაში აღებულ სესხებთან დაკავშირებული საკურსო სხვაობის თანხა, თუ იგი განიხილება როგორც საპროცენტო დანახარჯების შესწორება.

სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული დანახარჯების ბუღალტრული აღრიცხვის საბაზისო მეთოდის მიხედვით, „სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული დანახარჯები უნდა აღიარდეს იმ პერიოდის ხარჯებად, როდესაც იქნა გაწეული“ (ბასს 23).

მაშასადამე, ძირითადი სააღრიცხვო მეთოდით, სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული ყველა სახის დანახარჯის ხარჯებად აღიარება ხდება მათი გაწევისთანავე, მიუხედავად იმისა, თუ როგორ ხდება სესხის გამოყენება.

ბანკის ოვერდრაფტის, მოკლე და გრძელვადიანი სესხების საპროცენტო ხარჯის აღიარება ბუღალტრულ აღრიცხვაში აისახება გატარებით:

დ-ტი – საპროცენტო ხარჯი;

კ-ტი – გადასახდელი პროცენტები; ან

კ-ტი – ფულადი საშუალებების ანგარიშები.

სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული დათმობებისა და დანამატების ამორტიზაცია თანაბარზომიერი ჩამოწერის მეთოდით ხდება და იმ პერიოდის ხარჯად აღიარდება, რომელსაც იგი განეკუთვნება.

იგივე წესით ხდება სესხის აღებასთან დაკავშირებული ორგანიზაციული დანახარჯების ჩამოწერა (ამორტიზაცია).

ფინანსურ იჯარასთან დაკავშირებული ფინანსური (საპროცენტო) ხარჯები საიჯარო ვალდებულების შემადგენელი ნაწილია და საიჯარო ვალდებულების საერთო თანხის დისკონტირებით გამოიყოფა. ფინანსურ იჯარასთან დაკავშირებული საპროცენტო ხარჯები ბასს-ის მოთხოვნის თანახმად, იჯარის მთელ პერიოდზე უნდა განაწილდეს, ყოველი საანგარიშგებო პერიოდის ვალდებულების ნაშთის მიმართ მუდმივი საპროცენტო განაკვეთის გამოყენებით.

ფინანსური ხარჯები აღიარდება მოიჯარის ბუღალტრულ აღრიცხვაში და აისახება გატარებით:

დ-ტი - საპროცენტო ხარჯი;

კ-ტი - გადასახდელი პროცენტები.

უცხოურ ვალუტაში აღებულ სესხებთან დაკავშირებული საკურსო სხვაობა ხარჯად აღიარდება იმ შემთხვევაში, თუ იგი იწვევს საპროცენტო დანახარჯების შესწორებას.

ბასს-ით ნებადართულია ალტერნატიული მეთოდის გამოყენებაც, ანუ დანახარჯების კაპიტალიზაცია იმ შემთხვევაში, როდესაც სესხი პირდაპირ უკავშირდება განსაკუთრებული აქტივის შეძენის, წარმოების ან მშენებლობის პროცესს. „განსაკუთრებული აქტივის შეძენასთან, წარმოებასთან ან მშენებლობასთან უშუალოდ დაკავშირებული სესხით სარგებლობის დანახარჯები უნდა აღირიცხოს აღნიშნული აქტივის თვითღირებულებაში ანუ მოხდეს მათი კაპიტალიზაცია.“ (ბასს 23).

სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული დანახარჯების კაპიტალიზებადი ნაწილის განსაზღვრაც სტანდარტის მოთხოვნების შესაბამისად ხორციელდება.

განსაკუთრებული აქტივი არის ისეთი აქტივი, რომლის დანიშნულებისამებრ გამოსაყენებლად ან გასაყიდად მომზადებისათვის საჭიროა დროის მნიშვნელოვანი პერიოდი.

განსაკუთრებული აქტივი შეიძლება იყოს სასაქონლო–მატერიალური ფასეულობები, რომელთა წარმოება ან მშენებლობა დანიშნულებისამებრ გამოყენების ან გასაყიდად მომზადებისათვის მოითხოვს დროის დიდ პერიოდს, ასევე, საწარმოო შენობები და ნაგებობები, ძალოვანი მანქანები, მოწყობილობა და საინვესტიციო ქონება, სხვა სახის ინვესტიციები, გრძელვადიანი ფინანსური დაბანდებები.

სხვა სახის ფინანსური დაბანდებები, აგრეთვე სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობები, რომელთა სერიული წარმოება შესაძლებელია დროის მოკლე პერიოდის განმავლობაში, ან აქტივები, რომლებიც შეძენისთანავე უკვე მზად არის დანიშნულებისამებრ გამოსაყენებლად, ან გასაყიდად, არ მიეკუთვნება განსაკუთრებულ აქტივებს. შესაბამისად, ამ მიზნებისათვის აღებული სესხის სარგებლობასთან დაკავშირებული დანახარჯების ბუღალტრული აღრიცხვა საბაზისო მეთოდით ხდება და იგი აღიარდება პერიოდის ხარჯად.

განსაკუთრებული აქტივის შეძენასთან, წარმოებასთან ან მშენებლობასთან უშუალოდ დაკავშირებული სესხით სარგებლობის დანახარჯები კაპიტალიზდება, ანუ ჩაირთვება აღნიშნული აქტივების საბალანსო ღირებულებაში, თუ მომავალში მოსალოდნელია ამ აქტივებისაგან ეკონომიკური სარგებლის მიღება და შესაძლებელია დანახარჯების საიმედოდ შეფასება. ყველა სხვა დანახარჯი, რომელიც ამ ორ პირობას არ დააკმაყოფილებს, მათი გაწევისთანავე ხარჯებად უნდა აღიარდეს.

განსაკუთრებული აქტივების შეძენასთან, წარმოებასთან ან მშენებლობასთან უშუალოდ დაკავშირებულ დანახარჯებს მიეკუთვნება სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული ის დანახარჯები, რომელთა თავიდან აცილება შესაძლებელი იქნებოდა, აუცილებელი რომ არ ყოფილიყო განსაკუთრებულ აქტივებთან დაკავშირებული დანახარჯების გაწევა. თუ საწარმო სესხს იღებს მხოლოდ განსაკუთრებული აქტივების შეძენის, წარმოების ან მშენებლობის მიზნით, მაშინ შესაძლებელია სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული დანახარჯების იმ ნაწილის საიმედოდ განსაზღვრა, რომელიც უშუალოდ უკავშირდება მოცემულ აქტივს.

თუ სესხის აღება ხდება რომელიმე კონკრეტული განსაკუთრებული აქტივის შესაძენად, საწარმოებლად ან ასაშენებლად, მაშინ სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული დანახარჯების კაპიტალიზებადი ნაწილი განისაზღვრება საანგარიშგებო პერიოდში გაწეული სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული ფაქტობრივი დანახარჯებიდან იმ საინვესტიციო შემოსავლების თანხის გამოქვითვით, რომელიც მოცემული სესხის მოკლევადიანი ფინანსური დაბანდებიდან მიიღება.

ხშირად, განსაკუთრებული აქტივის შესაძენად, საწარმოებლად ან ასაშენებლად აღებული სესხი მთლიანად ან ნაწილობრივ არ გამოიყენება დანიშნულებისამებრ. შეიძლება საწარმომ სესხის დროებით თავისუფალი ნაწილი დააბანდოს მოკლევადიან აქტივებში. ასეთ შემთხვევაში, მოცემული პერიოდის დანახარჯების კაპიტალიზებადი თანხის განსაზღვრისას სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებულ დანახარჯებს უნდა გამოაკლდეს მოკლევადიანი ფინანსური დაბანდებიდან მიღებული საინვესტიციო შემოსავალი.

შეიძლება ადგილი ქონდეს საწინააღმდეგო შემთხვევას – საწარმო იღებს ჩვეულებრივი, საერთო დანიშნულების სესხს, მაგრამ გამოიყენებს რომელიმე კონკრეტული განსაკუთრებული აქტივის შესაძენად, საწარმოებლად ან ასაშენებლად. ასეთ შემთხვევაში, სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული დანახარჯების კაპიტალიზებადი თანხის განსაზღვრისათვის გამოიყენება ამ აქტივზე გაწეული დანახარჯების **კაპიტალიზაციის ნორმა**. იგი არის სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული დანახარჯების საშუალო შეწონილი სიდიდე, საწარმოს მიერ მოცემულ საანგარიშგებო პერიოდში გადაუხდელი სესხის იმ ნაწილთან, რომელიც განკუთვნილი არ არის განსაკუთრებული აქტივების შესაძენად, საწარმოებლად ან ასაშენებლად. ამასთან, მოცემული პერიოდის კაპიტალიზებადი დანახარჯების თანხა არ უნდა აღემატებოდეს ამავე პერიოდში გაწეულ, სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული დანახარჯების თანხას.

ბასს-ით განსაზღვრულია სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული დანახარჯების კაპიტალიზაციის დრო. იგი განსაკუთრებული აქტივის თვითღირებულების ნაწილის სახით იწყება მაშინ, როდესაც:

- განსაკუთრებულ აქტივზე გაწეულია პირველი დანახარჯები;
- გაწეულია სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული პირველი დანახარჯები;
- დაწყებულია პირველი სამუშაოები მოცემული აქტივის დანიშნულებისამებრ გამოსაყენებლად ან გასაყიდ მდგომარეობაში მოსაყვანად.

განსაკუთრებულ აქტივებზე გაწეული პირველი დანახარჯები გულისხმობს საწარმოს აქტივების გასვლას (ხარჯვას), ხოლო სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული პირველი დანახარჯები გულისხმობს პროცენტებზე ვალდებულების წარმოშობას.

სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული დანახარჯების კაპიტალიზაციის პერიოდი გრძელდება მანამდე, ვიდრე არ დასრულდება აქტივზე ტექნიკური თუ ადმინისტრაციული ხასიათის აქტიური სამუშაოები, რომელიც აქტივის საწარმოო გამოყენებისათვის ან გასაყიდად მოსამზადებელი სამუშაოების განუყოფელი ნაწილია.

სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული დანახარჯების კაპიტალიზაცია შეიძლება დროებით შეჩერდეს ან შეწყდეს.

სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული დანახარჯების კაპიტალიზაცია დროებით უნდა შეჩერდეს იმ მომენტში, როდესაც შეფერხდება აქტივზე აქტიური სამუშაოების წარმართვის პროცესი, ხოლო უნდა შეწყდეს მაშინ, როდესაც, ძირითადად, დამთავრდება მოცემული აქტივის გამოყენებისათვის ან გასაყიდად მომზადებისათვის საჭირო ყველა აქტიური სამუშაო.

მაგალითი:

საწარმომ შეიძინა მოწყობილობა 100000 ლარად და გასცა თამასუქი. წლიური საპროცენტო განაკვეთი – 12%. გადახდის პერიოდი - 4 წელი, ყოველწლიურად თანაბარი ოდენობით, პროცენტთან ერთად. მოწყობილობის მონტაჟისა და საექსპლუატაციოდ მომზადების პერიოდი - 12 თვე. მოსამზადებელი სამუშაოები დაიწყება მოწყობილობის საწარმოში მიტანისთანავე.

იმის გამო, რომ მოწყობილობის შეძენიდან ექსპლუატაციაში გადაცემამდე პერიოდი განსაზღვრულია და 12 თვეს მოიცავს, მოწყობილობა განსაკუთრებულ აქტივს წარმოადგენს. ე. ი. უნდა მოხდეს სესხის სარგებლობასთან დაკავშირებული დანახარჯების (პროცენტის) კაპიტალიზაცია.

ბუღალტრული გატარებები:

1. **მოწყობილობის შეძენა:**

   დ-ტი – მანქანა-დანადგარები - 100000;

   კ-ტი – გასანაღდებელი თამასუქები - 100000.

2. **გრძელვადიანი სათამასუქო ვალდებულების მიმდინარე ნაწილის გამოყოფა:**

   25000 ლარი (100000 ლარი / 4 წელი).

   დ-ტი – გასანაღდებელი თამასუქი - 25000;

   კ-ტი – გრძელვადიანი ვალდებულებების მიმდინარე ნაწილი - 25000.

3. **სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული დანახარჯების კაპიტალიზაცია:**

   გაანგარიშება:

   - დაწყების დრო - მოწყობილობის საწარმოში მოტანისთანავე;
   - კაპიტალიზაციის პერიოდი – 12 თვე;
   - კაპიტალიზაციის თანხა – 48000 (100000 X 12% X 4);
   - კაპიტალიზაციის ერთი თვის თანხა – 4000 ლარი (48000 / 12 თვეზე);

ბუღალტრული გატარება:

დ-ტი – მანქანა-დანადგარები - 4000;

კ-ტი – გადავადებული გადასახდელი პროცენტები - 4000.

და ა. შ. 12 თვის განმავლობაში.

4. პროცენტის დარიცხვა:

I წელი – 12000 ლარი (100000 X 12%).

დ-ტი – გადავადებული გადასახდელი პროცენტი - 12000;

კ-ტი – გადასახდელი პროცენტი - 12000.

და ა. შ. ყოველწლიურად, 4 წლის განმავლობაში.

აქტიური სამუშაოებისა და კაპიტალიზაციის პერიოდის დამთავრების შემდეგ აქტივის ღირებულება 148000 ლარი გახდება (100000 + 48000).

აქტივის ექსპლუატაციაში შესვლის შემდეგ დაიწყება საპროცენტო და ძირითადი თანხის გადახდა.

5. ვალდებულებების გადახდა:

დ-ტი – გრძელვადიანი ვალდებულებების მიმდინარე ნაწილი – 25000;

დ-ტი – გადასახდელი პროცენტი - 12000;

კ-ტი – ეროვნული ვალუტა ბანკში - 37000.

და ა. შ. ყოველწლიურად, 4 წლის განმავლობაში.

8.10. ვალუტის კურსის ცვლილებით მიღებული შემოსავლებისა და ხარჯების აღრიცხვა

საწარმოს უფლება აქვს, მისი საქმიანობიდან გამომდინარე, განახორციელოს ოპერაციები უცხოური ვალუტით. უცხოური ვალუტა აღნიშნავს ყველა სხვა ვალუტას, რომელიც არ წარმოადგენს საწარმოს სამუშაო ვალუტას. ოპერაციების უცხოური ვალუტით განხორციელებამ შეიძლება გავლენა მოახდინოს საწარმოს შემოსავლებსა და ხარჯებზე, უცხოური ვალუტის კურსის ცვლილების გამო. უცხოური ვალუტით წარმოებული ოპერაციები ბუღალტრულ აღრიცხვაში აისახება საანგარიშგებო (ლარი) ვალუტით, საანგარიშგებო ვალუტასა და უცხოურ ვალუტას შორის ოპერაციის მოხდენის დღეს არსებული გაცვლითი კურსით. საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს, ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისას, უცხოური ვალუტით შეფასებული ფულადი მუხლები უნდა შეფასდეს ბალანსის მომზადების თარიღისათვის არსებული საბოლოო სავალუტო კურსით. შედეგად წარმოიქმნება საკურსო სხვაობა.

ბასს-ის მიხედვით, როდესაც ფულადი მუხლები უცხოური ვალუტით წარმოებული ოპერაციებისაგან არის წარმოქმნილი და სავალუტო გაცვლითი კურსი შეიცვლება ოპერაციის თარიღსა და საანგარიშსწორებო თარიღს შორის დროის მონაკვეთში, წარმოიქმნება საკურსო სხვაობა.

საკურსო სხვაობები, რომლებიც წარმოიქმნება ფულადი მუხლების განაღდების ან მათი გადაანგარიშების დროს, უნდა აღიარდეს მოგებაში ან ზარალში იმ საანგარიშგებო პერიოდში, როდესაც იგი წარმოიქმნება.

თუ ანგარიშსწორება იმავე საანგარიშგებო პერიოდში მოხდა, როდესაც ოპერაცია განხორციელდა, მაშინ ყველა საკურსო სხვაობა აღიარდება იმავე საანგარიშგებო პერიოდში. მეორეს მხრივ, როდესაც ანგარიშსწორება ხორციელდება რომელიმე მომდევნო საანგარიშგებო პერიოდში, საკურსო სხვაობა, რომელიც აღიარებულია თითოეულ წინა საანგარიშგებო პერიოდში ანგარიშსწორების პერიოდამდე, განისაზღვრება ამ პერიოდის საკურსო სხვაობის ცვლილებით.

9.2.1. როდესაც არაფულად მუხლთან დაკავშირებული შემოსულობა ან ზარალი პირდაპირ საკუთარ კაპიტალში აღიარდება, მაშინ შემოსულობისა და ზარალის შემადგენელი საკურსო სხვაობის ნებისმიერი კომპონენტიც პირდაპირ საკუთარ კაპიტალში უნდა აღიარდეს. ხოლო როდესაც არაფულად მუხლთან დაკავშირებული შემოსულობა ან ზარალი მოგებაში ან ზარალში აღიარდება, მაშინ შემოსულობისა და ზარალის შემადგენელი საკურსო სხვაობის ნებისმიერი კომპონენტიც მოგებაში ან ზარალში აღიარდება.

მაგალითი:

2009 წლის 1 ოქტომბერს საწარმომ განახორციელა საქონლის იმპორტი, გადახდის 6 თვიანი განვადებით. საქონლის ღირებულება 10000 აშშ დოლარი, გაცვლითი კურსი – 1 = 1,50 ლარს. 2009 წლის 30 ნოემბერს გადაიხადა 5000 აშშ დოლარი, გაცვლითი კურსი – 1 = 1,70 ლარს.

ბუღალტრული გატარებები:

1. საქონლის შეძენა:

   დ-ტი – საქონელი - 15000;

   კ-ტი – ვალდებულებები მოწოდებით -15000.

2. ვალდებულების ნაწილის გადახდა (30.11.2009წ.)

   დ-ტი – ვალდებულებები მოწოდებით – 7500;

   დ-ტი – ზარალი კურსთა შორის სხვაობიდან - 1000;

   კ-ტი – უცხოური ვალუტა ბანკში - 8500;

2009 წლის 31 დეკემბერს გაცვლითი კურსი იყო: 1 = 1,40 ლარი. ფინანსურ ანგარიშგებაში ვალდებულება უნდა აისახოს ბალანსის მომზადების თარიღისათვის არსებული

საბოლოო სავალუტო კურსით (1 = 1,40). კურსთა შორის სხვაობა 500 ლარია [5000 X (-0,10)] და უნდა აღიარდეს შემოსავლად.

3. დ-ტი – ვალდებულებები მოწოდებით – 500;
   კ-ტი – მოგება კურსთა შორის სხვაობიდან - 500.

თავი IX. ფინანსური ანგარიშგება

9.1. ფინანსური ანგარიშგების კომპონენტები

და ელემენტები

ფინანსური ანგარიშგება, რომლის მიზანი მომხმარებლებისათვის საწარმოს ფინანსური მდგომარეობის, მისი საქმიანობის შედეგებისა და ფულადი საშუალებების მოძრაობის შესახებ ინფორმაციის მიწოდებაა, არის საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში საწარმოს ფინანსური მდგომარეობისა და მის მიერ განხორციელებული სამეურნეო ოპერაციების სტრუქტურულად ჩამოყალიბებული ფინანსური სურათი. ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახული ინფორმაცია მის მომხმარებლებს ეკონომიკური გადაწყვეტილებების მიღების საშუალებას აძლევს. ფინანსური ანგარიშგება უტყუარი უნდა იყოს და სამართლიანად ასახავდეს საწარმოს საქმიანობას და მის ფინანსურ შედეგებს. მხოლოდ ასეთ ფინანსურ ანგარიშგებას შეუძლია მომხმარებლებს მათთვის სასარგებლო ინფორმაცია მიაწოდოს. ეს კი, ფინანსური ანგარიშგების ხარისხობრივი მახასიათებლების სრული დაცვით მიიღწევა. ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისა და წარდგენის სტრუქტურული საფუძვლების მიხედვით ასეთი მახასიათებლებია: აღქმადობა, შესაბამისობა, საიმედოობა და შესადარისობა.

ფინანსური ანგარიშგების მომზადება და მომხმარებლებისათვის წარდგენა საწარმოს ხელმძღვანელობას ევალება. საწარმო ვალდებულია საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს მოამზადოს და წარადგინოს საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგება, რომლის სრული პაკეტი მოიცავს:

- ბალანსს;
- ანგარიშგებას მოგებისა და ზარალის შესახებ;
- სხვა ანგარიშგებებს, მაგალითად, საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგებას;
- ანგარიშგებას ფულადი ნაკადების შესახებ;
- სააღრიცხვო პოლიტიკას და ახსნა-განმარტებით შენიშვნებს.

ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახული ინფორმაცია დაჯგუფებულია მათი ეკონომიკური მახასიათებლების მიხედვით. ამგვარ დაჯგუფებას **ფინანსური ანგარიშგების ელემენტებს** უწოდებენ. ფინანსური ანგარიშგების ელემენტებია: აქტივები, ვალდებულებები, საკუთარი კაპიტალი, შემოსავლები და ხარჯები. აქედან პირველი სამი ელემენტი ბუღალტრულ ბალანსში აისახება, მისი ბალანსის ელემენტებია. საწარმოს ფინანსური მდგომარეობის შეფასება სწორედ ბუღალტრული ბალანსის, მისი ელემენტების საფუძველზე ხდება.

მოგებისა და ზარალის შესახებ ანგარიშგების ელემენტებს **შემოსავლები და ხარჯები** წარმოადგენენ. ისინი ასახავენ სამეურნეო საქმიანობაში მომხდარ ოპერაციებსა და მოვლენებს, რომლებმაც დროის გარკვეული პერიოდის განმავლობაში გავლენა იქონიეს საწარმოს ფინანსურ მდგომარეობაზე და აქტივების, ვალდებულებებისა და კაპიტალის ცვლილებები განაპირობეს. საანგარიშგებო პერიოდის შემოსავლებისა და

ხარჯების ერთმანეთთან დაპირისპირება საწარმოს საქმიანობის ფინანსური შედეგის განსაზღვრის საშუალებას იძლევა, რომელიც **მოგების ან ზარალის** სახით წარმოგვიდგება.

ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახული ინფორმაცია, მომხმარებლისათვის უფრო გასაგები და სასარგებლო რომ იყოს, მისი ელემენტები როგორც ბუღალტრულ ბალანსში, ასევე ანგარიშგებაში მოგებისა და ზარალის შესახებ, დაჯგუფებულადაა წარმოდგენილი.

ფინანსურ ანგარიშგებაში იმ მუხლების ასახვას, რომლებიც აკმაყოფილებენ მოცემული ელემენტის განმარტებას, **აღიარება** ეწოდება. აღიარება გულისხმობს მოცემული მუხლის სიტყვიერ და თანხობრივ ასახვას ბუღალტრულ ბალანსში ან მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში. მუხლი, რომელიც აკმაყოფილებს ფინანსური ანგარიშგების ელემენტის ცნებას, აღიარდება და მასში აისახება იმ შემთხვევაში, თუ:

- შესაძლებელია ამ მუხლით გამოწვეული მომავალი ეკონომიკური სარგებლის საწარმოში შემოსვლა ან საწარმოდან გასვლა;
- მუხლს გააჩნია საიმედოდ შეფასებული რიცხობრივი მნიშვნელობა.

ბასს მართალია, ითვალისწინებს ფინანსური ანგარიშგების ელემენტების შეფასებას პირვანდელი ღირებულების (ფაქტიური თვითღირებულების), მიმდინარე ღირებულების, სარეალიზაციო ღირებულების და დისკონტირებული ღირებულების მეთოდებით, მაგრამ ფინანსური ანგარიშგების მომზადების საფუძვლად აღიარებს პირვანდელ ღირებულებას.

9.2. ფინანსური ანგარიშგების მოსამზადებელი დასკვნითი სამუშაოები

ფინანსური ანგარიშგების მომზადება მოითხოვს საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს რიგი სამუშაოების ჩატარებას, რომელიც განაპირობებს ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახული მუხლების რეალურობასა და საიმედოობას. ასეთი მოსამზადებელი სამუშაოებია: ინვენტარიზაცია, სააღრიცხვო ციკლის დამამთავრებელი ოპერაციები, მაკორექტირებელი გატარებების წარმოება, მონაცემთა განზოგადება და სამუშაო ფურცლის მომზადება.

ცნობილია, რომ ბუღალტრული ჩანაწერები ზუსტად უნდა ასახავდნენ აქტივებისა და მათი წყაროების მდგომარეობას, საერთოდ, საწარმოს სამეურნეო საქმიანობას და მის შედეგებს. მიუხედავად ამისა, ზოგჯერ სააღრიცხვო მონაცემები არ შეესაბამება

სინამდვილეს. ასეთი განსხვავების ძირითად მიზეზად შეიძლება მიჩნეულ იქნეს:

- შენახვის პროცესში სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობათა ბუნებრივი დანაკარგები, რაც შეიძლება გამოიწვიოს მიზეზებმა, რომლებიც მიმდინარე აღრიცხვაში დოკუმენტებით გაფორმებას არ ექვემდება;
- შენახვის ადგილებიდან ფასეულობათა მიღება-გაცემისას დაშვებული უზუსტობები და შეცდომები, რის შედეგადაც შეიძლება აღმოჩნდეს ზედმეტობა ან დანაკლისი;
- აღრიცხვაში დაშვებული შეცდომები პირველად დოკუმენტებში არასწორი არითმეტიკული გაანგარიშებების შედეგად;
- აღურიცხავი (ან პირიქით) ოპერაციების აღმოჩენა.

ფინანსური აღრიცხვის მონაცემების ფაქტობრივ მდგომარეობასთან შესაბამისობის შემოწმება ინვენტარიზაციის გზით ხდება. **ინვენტარიზაცია** ბუღალტრული აღრიცხვის მეთოდის ერთ-ერთი ელემენტია, რომლის მეშვეობითაც ხდება აქტივებისა და ვალდებულებების ნაშთების ფაქტობრივი მდგომარეობის დადგენა.

ბალანსის მუხლების ინვენტარიზაცია განსხვავებულ მიდგომას მოითხოვს. მატერიალური აქტივების ინვენტარიზაციის ჩასატარებლად საწარმოს ხელმძღვანელის მიერ გამოიყოფა კომისია, განისაზღვრება ინვენტარიზაციის ობიექტი და ჩატარების ვადები. კომისიის შემადგენლობაში უნდა შედიოდნენ შესაბამისი სამსახურების წარმომადგენლები და საწარმოს მთავარი ბუღალტერი.

ინვენტარიზაციის დაწყებამდე ხდება მატერიალურ ფასეულობათა დახარისხება–დალაგება. უნდა დამთავრდეს შემოსავალ-გასავლის ამსახველი ყველა დოკუმენტის დამუშავება და მათი ასახვა აღრიცხვაში, გამოყვანილ უნდა იქნეს ნაშთები ინვენტარიზაციის დაწყების დღისათვის.

ინვენტარიზაცია ტარდება ფასეულობათა შენახვის ადგილების მიხედვით ცალ-ცალკე მატერიალურად პასუხისმგებელი პირების თანდასწრებით. ინვენტარიზაციის შედეგები ფორმდება ინვენტარიზაციის უწყისით, რომელსაც საინვენტარიზაციო კომისია ადგენს. ინვენტარიზაციის დამთავრების შემდეგ საინვენტარიზაციო უწყისი გადაეცემა ბუღალტერიას ფასეულობათა ფაქტობრივი ნაშთების სააღრიცხვო ჩანაწერებთან შედარებისათვის. ასეთი შედარება ფორმდება შედარების უწყისით, რომელშიც საინვენტარიზაციო უწყისიდან გადაიტანება ფასეულობათა ფაქტობრივი ნაშთები, ხოლო ბუღალტრული რეგისტრებიდან – იმავე ფასეულობების სააღრიცხვო მონაცემები. გამოიყვანება გადახრები, რომელიც განიხილება კომისიის მიერ. შეიძლება შედარების უწყისით გამოვლინდეს ფასეულობათა მეტობა ან დანაკლისი, რომელიც შესაბამისად უნდა აისახოს ბუღალტრულ აღრიცხვაში.

ანგარიშსწორებების ინვენტარიზაციისას, საწარმო განსაკუთრებით

დაინტერესებულია მოთხოვნების ინვენტარიზაციით, რამდენადაც: ჯერ ერთი, მოთხოვნების ძირითადი ნაწილი აღრიცხვაში უკვე აღიარებულ შემოსავლებს უკავშირდება და მეორე, საწარმომ უნდა განსაზღვროს მომავალ საანგარიშგებო პერიოდში მისაღები ფულადი ნაკადები. მოთხოვნების ინვენტარიზაცია ურთიერთშედარებებით ხდება. თითოეულ კლიენტს (დებიტორს) ეგზავნება წერილობითი შეტყობინება მოთხოვნების ანგარიშზე არსებული დავალიანების შესახებ და მოითხოვება მისი დადასტურება. დასტურის ორი სახე არსებობს: დადებითი და უარყოფითი. დადებითი დასტურის გამოყენებისას კლიენტმა უნდა დაადასტუროს ან უარყოს დავალიანების არსებობა, ხოლო უარყოფითი დასტურის გამოყენებისას – კლიენტი შეტყობინებაზე პასუხს მხოლოდ იმ შემთხვევაში აგზავნის, თუ იგი არ ეთანხმება დავალიანების არსებულ თანხას, ან სრულად, ან ნაწილობრივ. შესაძლებელია დასტურის კომბინირებული ფორმის გამოყენებაც.

ვალდებულებების ინვენტარიზაცია მოთხოვნების ანალოგიურად ხდება, რამე თუ, ისინი კრედიტორებისათვის მოთხოვნებს წარმოადგენენ.

ბალანსის მუხლების ინვეტარიზაციის შედეგები აისახება ბუღალტრულ აღრიცხვაში, რითაც იწყება სააღრიცხვო ციკლის დამამთავრებელი ოპერაციების ასახვა.

სააღრიცხვო ციკლის დამამთავრებელ ოპერაციებს მიეკუთვნება გრძელვადიანი აქტივების ცვეთისა და ამორტიზაციის დარიცხვა, ისეთი მუხლების გადაფასება, როგორიცაა: ძირითადი საშუალებები, არამატერიალური აქტივები, ინვესტიციები, მარაგები.

მაკორექტირებელი გატარებები უნდა გაკეთდეს საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს და იგი აუცილებელია პერიოდის განმავლობაში მიღებული ყველა შემოსავლისა და გაწეული ყველა ხარჯის ფინანსურ ანგარიშგებაში სწორად ასახვისათვის. ანგარიშების კორექტირება საჭიროა შემდეგი მიზეზების გამო:

- ზოგჯერ, საწარმო თანხას საქონლის (სამუშაოების, მომსახურების) მიწოდებისათვის წინასწარ, მიწოდების ფაქტის მოხდენამდე ღებულობს. წინასწარ (ავანსად) თანხების მიღების მომენტში წარმოიქმნება ვალდებულება საქონლის მიწოდებასა და მომსახურების გაწევაზე, ან მისი შეუსრულებლობის შემთხვევაში, მიღებული ავანსის უკან დაბრუნებაზე. ე. ი. მიღებული ავანსები საწარმოსათვის დაუმსახურებელ, გამოუმუშავებელ შემოსავალს, ანუ ვალდებულებას წარმოადგენს;
- ასევე, საწარმოს შეუძლია წინასწარ გადაიხადოს თანხა მომავალ პერიოდებში საქონლის (სამუშაოების, მომსახურების) მოწოდებისათვის. ასეთი წინასწარი გადახდა საწარმოსათვის აქტივს, მოთხოვნას წარმოადგენს, გაცემული ავანსების სახით.

გაცემული ავანსები საწარმოს საქონლის (სამუშაოების, მომსახურების) მიღების, ან გაცემული ავანსის თანხის უკან დაბრუნების უფლებას აძლევს;

- მიღებული ავანსების საწინააღმდეგო სიტუაცია იქმნება, როდესაც საქონლის (სამუშაოების, მომსახურების) მიწოდება უკვე მოხდა, მაგრამ მისი ღირებულება ჯერ არ არის მიღებული. ე. ი. წარმოიქმნა აქტივი – მოთხოვნა, ანუ მისი მომავალ პერიოდში ანაზღაურების უფლება;
- ასევე, შეიძლება წარმოიქმნას გაცემული ავანსების საწინააღმდეგო სიტუაცია, როდესაც საქონელი (სამუშაოების, მომსახურების) მიღებული და საწარმოს მიერ უკვე გამოყენებულია, მაგრამ მისი ღირებულება ჯერ გადახდილი არ არის. მომავალ პერიოდში მისი გადახდის აუცილებლობა ვალდებულებას წარმოადგენს.

აღნიშნულიდან გამომდინარე, ფინანსური ანგარიშგების მომზადებას წინ უნდა უსწრებდეს შემოსავლებისა და ხარჯების, აქტივებისა და ვალდებულებების დაზუსტება, რაც კორექტირებების გზით მიიღწევა. მაკორექტირებელი გატარებების აუცილებლობა შეიძლება წარმოიქმნას შემდეგი შემთხვევებიდან, რომელიმეს არსებობისას:

1. ავანსის მიღება – მომავალში საქონლის (სამუშაოების, მომსახურების) მიწოდების პირობით;
2. წინასწარი გადახდა – მომავალში საქონლის (სამუშაოების, მომსახურების) მოწოდების პირობით;
3. საქონლის (სამუშაოების, მომსახურების) მიწოდება – მისი ღირებულების გადახდამდე;
4. საქონლის (სამუშაოების, მომსახურების) მიღება/გამოყენება – მისი ღირებულების გადახდამდე.

საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს შედგება შემდეგი მაკორექტირებელი გატარებები:

1. მომავალში საქონლის (სამუშაოების, მომსახურების) მიწოდების პირობით მიღებული ავანსის კორექტირებისას, თუ შესრულებულია გარიგების პირობა:

დ-ტი – მიღებული ავანსები;

კ-ტი – შემოსავლები რეალიზაციიდან.

2. მომავალში საქონლის (სამუშაოების, მომსახურების) მოწოდების პირობით საწარმოს მიერ წინასწარ გადახდილი თანხების ანუ გაცემული ავანსების კორექტირება, თუ შესრულებულია გარიგების პირობა და მოწოდება უკვე მომხდარია, მოხდება წინასწარ გადახდილი თანხების აღიარება ხარჯებად, მაგალითად, წინასწარ გადახდილი იჯარისას – იჯარის ხარჯად, წინასწარ გადახდილი დაზღვევისას – დაზღვევის ხარჯად და ა. შ.:

დ-ტი – მიმდინარე პერიოდის შესაბამისი ხარჯები;

კ-ტი – გაცემული ავანსები (წინასწარ გაწეული ხარჯები).

საავანსო გადახდებთან დაკავშირებული სხვა სახის მაკორექტირებელი გატარებების აუცილებლობა წარმოიქმნება საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში სხვადასხვა სახის მარაგების, კერძოდ, მისი ხარჯვის აღრიცხვისას. საანგარიშგებო პერიოდის ხარჯის ოდენობა განისაზღვრება დახარჯული მასალების რაოდენობით, და არა დროის პერიოდით. საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს ინვენტარიზაციით დადგინდება მარაგის ფაქტიური ნაშთი, გამოიყვანება ამ მარაგის საბოლოო ნაშთსა და საწყის ნაშთს შორის სხვაობა, რომელიც აღიარდება ხარჯად:

დ-ტი – მასალების ხარჯი;

კ-ტი – მასალები.

მაკორექტირებელი გატარება აუცილებელია აგრეთვე, მარაგების აღრიცხვის პერიოდული მეთოდის გამოყენებისას. ამ შემთხვევაში, მარაგების შეძენა საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში არ აღირიცხება უშუალოდ მარაგების ანგარიშებზე, იგი აღირიცხება „მარაგების (მასალები, საქონელი) შეძენის“ ანგარიშზე, რომელიც დანახარჯების ამსახველი ანგარიშია და იმისათვის, რომ განისაზღვროს შეძენილი მარაგებიდან საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში დახარჯული და დაუხარჯავი მარაგები, საჭიროა ინვენტარიზაციის გზით დადგინდეს მარაგის ფაქტიური ნაშთი, განისაზღვროს მარაგების საბოლოო ნაშთსა და საწყის ნაშთს შორის სხვაობა, როგორც კორექტირებადი თანხა და მოხდეს მისი აღიარება:

დ-ტი – მარაგების ანგარიშები;

კ-ტი – მარაგების (მასალები, საქონელი) შეძენის ანგარიში.

ან პირიქით:

დ-ტი – მარაგების (მასალები, საქონელი) შეძენის ანგარიში;

კ-ტი – მარაგების ანგარიშები.

3. საქონლის (სამუშაოების, მომსახურების) მიწოდება – მისი ღირებულების გადახდამდე, შეიძლება წარმოიქმნას, როდესაც საწარმო თავის პროდუქციას (სამუშაოებს, მომსახურებას) კლიენტს კრედიტით (შემდგომი გადახდის პირობით) მიყიდის და საანგარიშგებო პერიოდის ბოლო დღე არ დაემთხვევა ანგარიშ-ფაქტურის გამოწერის შეთანხმებულ თარიღს. მაშასადამე, ამ მომენტისათვის შემოსავალი აღიარებული არ არის და უნდა აღიარდეს მაკორექტირებელი გატარებით:

დ-ტი – მოთხოვნები მიწოდებით;

კ-ტი – შემოსავალი რეალიზაციიდან.

4. საქონლის (სამუშაოების, მომსახურების) მიღება/გამოყენება – მისი ღირებულების გადახდამდე წარმოიქმნება, თუ საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს, იმის გამო, რომ საანგარიშგებო პერიოდის ბოლო დღე არ დაემთხვა შესაბამისი დოკუმენტის გამოწერის თარიღს, ხარჯებიც შეიძლება იყოს უკვე გაწეული, მაგრამ ხარჯად ჯერ კიდევ აუღიარებელი. ამის ტიპიური მაგალითია ჯერ კიდევ გაუანგარიშებელი და გადაუხდელი ხელფასი, პროცენტები კრედიტით სარგებლობისათვის და სხვა. ამგვარი დანახარჯები მაკორექტირებელი გატარებით უნდა აღიარდეს ხარჯად:

   დ-ტი – ხელფადის ხარჯი;

   დ-ტი – საპროცენტო ხარჯი; და ა. შ.

   კ-ტი – გადასახდელი ხელფასი;

   კ-ტი – გადასახდელი პროცენტები და ა. შ.

ფინანსური ანგარიშგების მოსამზადებლად სხვადასხვა დამხმარე ბუღალტრული ცხრილები გამოიყენება. ერთ-ერთი ასეთი, რომელსაც შედარებით ხშირად მიმართავენ, განსაკუთრებით მცირე და საშუალო ბიზნესის საწარმოები, **სამუშაო ფურცელია**. იგი საშუალებას იძლევა ფინანსური ანგარიშგება მომზადდეს კორექტირებადი გატარებების გადატანამდე. სამუშაო ფურცელი არ წარმოადგენს ფინანსურ ანგარიშგებას და მაშასადამე, არც ბუღალტრული ციკლის სავალდებულო დოკუმენტს. თუმცა იგი არსებითად აადვილებს ფინანსური ანგარიშგების მომზადებას, იძლევა რა კორექტირებადი გატარებისა და ფინანსური ანგარიშგების მუხლების ერთგვაროვნად მომზადების საშუალებას. მოუხედავად ამისა, სამუშაო ფურცლის გამოყენების დროსაც, ყოველი საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს აუცილებელია შესაბამისი კორექტირებადი და ანგარიშების დახურვების გატარებების ასახვა მთავარ ჟურნალში, შემდეგ კი მისი გადატანა მთავარ წიგნში (რეგისტრში).

სამუშაო ფურცელი შემდეგი მოხაზულობისაა:

სამუშაო ფურცელი

31 დეკემბერი, 2009 წ.

	ანგარიშების დასახელება	საცდელი ბალანსი		კორექტირებები		კორექტირებ. საცდელი ბალანსი		მოგება-ზარალის ანგარიშგ.		ბალანსი	
		დ-ტი	კ-ტი	დ-ტი	კ-ტი	დ-ტი	კ-ტი	დ-ტი	კ-ტი	დ-ტი	კტი
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12

მაშასადამე, სამუშაო ფურცელი მოიცავს ხუთ წყვილეულ სვეტს:

1. საცდელი ბალანსი;
2. კორექტირებები;
3. კორექტირებული საცდელი ბალანსი;
4. ანგარიშგება მოგებისა და ზარალის შესახებ;
5. ბალანსი.

სამუშაო ფურცლის მოსამზადებლად საჭიროა მთავარი წიგნის (რეგისტრის) ყველა ანგარიშის გადახედვა, გაანალიზება და საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოსათვის, ე. ი. 31 დეკემბრისათვის არსებული ჩანაწერების საფუძველზე გამოყვანილი ნაშთების დაფიქსირება.

სამუშაო ფურცლის მომზადება შემდეგი ეტაპებისაგან შესდგება:

1. ანგარიშის კოდის (შიფრის) და დასახელების ასახვა 1–2 სვეტებში;
2. პირველი საცდელი ბალანსის შედგენა, (სვ. 3–4), რომელშიც ანგარიშების სალდოები გადაიტანება მთავარი წიგნიდან ან გასული საანგარიშგებო პერიოდის საცდელი ბალანსიდან;

3. საცდელი ბალანსის ჯამის განსაზღვრა და დაბალანსება;

4. კორექტირებადი გატარებების ასახვა (5–6 სვეტებში) შესაბამისი დასახელების ანგარიშის სტრიქონზე, რიგისობის აღნიშვნით (1,2,3, და ა.შ.), რათა იდენტიფიცირებული იქნეს თითოეული კორექტირებადი გატარება. თუ კორექტირებისას საჭირო გახდება ანგარიში, რომელიც ჯერ არ არის ასახული სამუშაო ფურცელში, პირველ საცდელ ბალანსში შესატანი სალდოს არ არსებობის გამო, იგი დაემატება სამუშაო ფურცლის მომდევნო, თავისუფალ სტრიქონზე, ყველა კორექტირებადი გატარების ასახვის შემდეგ, კორექტირებების სვეტები დაჯამდება, რომელიც ცხადია, უნდა დაბალანსდეს.

5. კორექტირებების ასახვის შემდეგ, გაიანგარიშება კორექტირებული საცდელი ბალანსი (სვ. 7–8). კორექტირებული საცდელი ბალანსის მოსამზადებლად, პირველი საცდელი ბალანსის მონაცემებს ცალკეული ანგარიშების მიხედვით შესაბამისად, დაემატება ან გამოაკლდება კორექტირებების დებეტისა და კრედიტის სვეტების ჩანაწერები.

6. კორექტირებული საცდელი ბალანსის მონაცემები (სვ. 7–8) გადატანილ უნდა იქნეს მოგება/ზარალის ანგარიშგების (სვ. 9–10) ან ბალანსის (სვ. 11–12) შესაბამის

სვეტებში ანგარიშების ტიპის მიხედვით და დაჯამდეს. კერძოდ, კორექტირებული საცდელი ბალანსის მონაცემები ნომინალური (დროებითი) ანგარიშების მიხედვით, გადაიტანება მოგება/ზარალის ანგარიშების დებეტის ან კრედიტის სვეტებში შესაბამისად, ხოლო რეალური (მუდმივი) ანგარიშების მიხედვით – ბალანსში.

მოგებისა და ზარალის შესახებ ანგარიშგების დებეტისა და კრედიტის სვეტების ჯამებს შორის სხვაობა წარმოადგენს საანგარიშგებო პერიოდის მოგებას ან ზარალს. იგი ტოლი უნდა იყოს ბალანსის დებეტისა და კრედიტის სვეტების ჯამებს შორის სხვაობისა. წინააღმდეგ შემთხვევაში დაშვებულია შეცდომა თანხების გადატანისას ან დაჯამებისას, რომელიც უნდა გასწორდეს.

თუ მოგებისა და ზარალის შესახებ ანგარიშგების კრედიტის სვეტის ჯამი მეტია დებეტის სვეტის ჯამზე, სხვაობა საანგარიშგებო პერიოდის მოგებას, საწინააღმდეგო შემთხვევაში კი – ზარალს წარმოადგენს და ემატება (ან აკლდება) საკუთარ კაპიტალს წმინდა მოგების (ზარალის) სახით, ე. ი. გადაიტანება ბალანსში. მთავარ ჟურნალში რეგისტრირდება ბუღალტრული გატარება:

დ–ტი – საანგარიშგებო პერიოდის მოგება;

კ–ტი – გაუნაწილებელი მოგება.

ან პირიქით:

დ–ტი – დაუფარავი ზარალი;

კ–ტი საანგარიშგებო პერიოდის ზარალი.

ასეთი გატარების შემდეგ მოგება/ზარალის ანგარიშგებისა და ბალანსის დებეტისა და კრედიტის სვეტების ჯამები გატოლდება.

9.3. ფინანსური ანგარიშგების მომზადების ტექნიკა

სამუშაო ფურცლის სრულყოფილად წარმოება მნიშვნელოვნად ამარტივებს ფინანსური ანგარიშგების მომზადებას. ამასთან გასათვალისწინებელია ფინანსური ანგარიშგების კომპონენტების მომზადების თანმიმდევრობა: პირველ რიგში უნდა

მომზადდეს ანგარიშგება მოგებისა და ზარალის შესახებ, შემდეგ ანგარიშგება საკუთარი კაპიტალის მოძრაობის შესახებ, შემდეგ ბალანსი და ბოლოს, ფულადი ნაკადების ანგარიშგება. ფინანსური ანგარიშგების მომზადების აღნიშნული თანმიმდევრობა განპირობებულია იმით, რომ წმინდა მოგება, რომელიც მოგება/ზარალის ანგარიშგებაშია ასახული, საჭიროა საკუთარი კაპიტალის მოძრაობის შესახებ ანგარიშგების მოსამზადებლად, ხოლო კაპიტალის ანგარიშის სალდო, რომელიც კაპიტალის მოძრაობის ანგარიშგებაშია ასახული, აუცილებელია ბალანსის შესადგებად.

ფინანსური ანგარიშგების მომზადებასთან დაკავშირებული საკითხები რეგულირდება ბასს -1-ით „ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა“.

9.3.1. ანგარიშგება მოგებისა და ზარალის შესახებ

როგორც უკვე აღნიშნული იყო, მოგებისა და ზარალის შესახებ ანგარიშგების ელემენტებია შემოსავლები და ხარჯები. ბასს-ის მოთხოვნებით „საანგარიშო პერიოდში აღიარებული შემოსავლისა და ხარჯის ყველა მუხლი ჩართული უნდა იყოს ამავე პერიოდის მოგება-ზარალის ანგარიშგებაში“.

ბასს 1-ის მიხედვით, ანგარიშგებაში მოგებისა და ზარალის შესახებ აუცილებელად უნდა აისახოს შემდეგი მუხლები, შესაბამისი თანხებით:

- ამონაგები;
- ფინანსური დანახარჯები;
- კაპიტალ-მეთოდით აღრიცხული მეკავშირე საწარმოებისა და ერთობლივი საქმიანობის მოგებისა და ზარალის წილი;
- საგადასახადო ხარჯები;
- თანხა, რომელიც შედგება შემდეგი მუხლების ჯამისაგან:
  - შეწყვეტილი ოპერაციების შედეგად გამოწვეული მოგება ან ზარალი დაბეგვრის შემდეგ;
  - დაბეგვრის შემდგომი შემოსულობა ან ზარალი, რომელიც აღიარებულია იმ აქტივების გაყიდვის ან გასვლის რეალური ღირებულებისა და დანახარჯების სხვაობის შეფასების დროს, რომლებიც წარმოადგენენ შეწყვეტილ ოპერაციას;
- მოგება ან ზარალი.

მოგება-ზარალის ანგარიშგებაში უშუალოდ უნდა იქნეს წარმოდგენილი, როგორც პერიოდის მოგების ან ზარალის განაწილება, შემდეგი მუხლები:

- უმცირესობის წილზე მისაკუთვნებელი მოგება ან ზარალი; და
- სათავო საწარმოს მფლობელებზე გასანაწილებელი მოგება ან ზარალი.

ანგარიშგება მოგებისა და ზარალის შესახებ, ბასს-ის შესაბამისად, შეიძლება მომზადდეს ორი მეთოდით:

- ხარჯების ეკონომიკური შინაარსის მიხედვით დაჯგუფების მეთოდით;
- ხარჯების ფუნქციების მიხედვით დაჯგუფების ანუ „მიმოქცევის ხარჯების" მეთოდით.

მოგება-ზარალის ანგარიშგების მომზადების მეთოდის შერჩევა დამოკიდებულია საწარმოს საქმიანობის შედეგების უკეთ წარმოჩინების შესაძლებლობაზე.

ხარჯების ეკონომიკური შინაარსის მიხედვით დაჯგუფების მეთოდით მომზადებული ანგარიშგება მოგებისა და ზარალის შესახებ შემდეგი სახისაა:

ანგარიშგება მოგებისა და ზარალის შესახებ

წლისათვის, რომელიც მთავრდება 2009 წლის 31 დეკემბერს

ამონაგები		**X**
სხვა შემოსავლები		X
ცვლილებები მზა პროდუქციისა და		
დაუმთავრებელი წარმოების მარაგში	X	
გამოყენებული ნედლეული და მასალები	X	
პერსონალის შენახვის ხარჯები	X	
ცვეთისა და ამორტიზაციის ხარჯები	X	
სხვა ხარჯები	X	
სულ ხარჯები		(X)
მოგება		**X**

ხარჯების ფუნქციების ანუ „მიმოქცევის ხარჯების" მეთოდის გამოყენებისას, ხარჯების კლასიფიკაცია ხდება მათი ფუნქციების მიხედვით, როგორც რეალიზებული პროდუქციის თვითღირებულების ნაწილი, ან კომერციული ან ადმინისტრაციული საქმიანო-

ბის ნაწილი. ამით საწარმო გაყიდვების თვითღირებულებას გამოყოფს სხვა ხარჯებისაგან, რითაც მომხმარებლებს უფრო შესაფერისი ინფორმაციით უზრუნველყოფს.

ხარჯების ფუნქციების ანუ „მიმოქცევის ხარჯების" მეთოდით მომზადებული ანგარიშგება მოგებისა და ზარალის შესახებ შემდეგი სახისაა:

ანგარიშგება მოგებისა და ზარალის შესახებ

წლისათვის, რომელიც მთავრდება 2009 წლის 31 დეკემბერს

ამონაგები	**X**
რეალიზებული პროდუქციის თვითღირებულება	(X)
საერთო მოგება	X
სხვა შემოსავლები	X
კომერციული ხარჯები	(X)
ადმინისტრაციული ხარჯები	(X)
სხვა ხარჯები	(X)
მოგება	**X**

მოგებისა და ზარალის შესახებ ანგარიშგების მოსამზადებლად სამუშაო ფურცლის გამოყენებისას, საჭიროა შესაბამისი მონაცემები მხოლოდ გადაიწეროს სამუშაო ფურცლიდან (სვ. 9–10), მოგებისა და ზარალის შესახებ ანგარიშგების შერჩეული ფორმატით. ამონაგები აისახება ნეტო-სარეალიზაციო ღირებულებით, ფასდათმობებისა და უკანდაბრუნებების გამოკლებით. რეალიზებული მარაგების თვითღირებულება გაიანგარიშება შემდეგი წესით: მარაგების საწყის ნაშთს ემატება ნეტო-შესყიდვები პერიოდის განმავლობაში და აკლდება მარაგების საბოლოო ნაშთი.

9.3.2. საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების

ანგარიშგება

ბასს-ის მიხედვით, საწარმომ უნდა წარადგინოს საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგება, რომელშიც უნდა აისახოს:

- საანგარიშგებო პერიოდის მოგება ან ზარალი;
- შემოსავლებისა და ხარჯების თითოეული მუხლი, რომელთა აღიარება ხდება პირდაპირ საკუთარ კაპიტალში;
- საკუთარი კაპიტალის თითოეული კომპონენტისათვის სააღრიცხვო პოლიტიკაში მომხდარი ცვლილებების შედეგები და არსებითი შეცდომების კორექტირება.

გარდა ამისა, საწარმომ საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგებაში ან განმარტებით შენიშვნებში უნდა წარადგინოს შემდეგი ინფორმაცია:

- საკონტროლო ხმის უფლების მქონე აქციონერებთან შესრულებული ოპერაციები, რომლებიც ეხება მათთვის წილის განაწილებას;
- საანგარიშგებო პერიოდის დასაწყისისა და ბალანსის შედგენის თარიღისათვის აკუმულირებული მოგება-ზარალის ნაშთი და მისი ცვლილება საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში;
- თანაფარდობა საკუთარი კაპიტალის თითოეული ჯგუფის საბალანსო თანხას, საემისიო შემოსავალსა და თითოეული სახის რეზერვს შორის, საანგარიშგებო პერიოდის დასაწყისისა და დასასრულისათვის.

ბალანსის წარდგენის ორ თარიღს შორის საწარმოს საკუთარ კაპიტალში მომხდარი ცვლილებები გვიჩვენებს საწარმოს წმინდა აქტივების ზრდას ან შემცირებას საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში. საწარმოს საკუთარი კაპიტალის ცვლილება, გარდა აქციონერებთან განხორციელებული ოპერაციებისა, როგორიცაა, წილის შენატანები, დივიდენდების განაწილება და სხვა, გვიჩვენებს საანგარიშგებო პერიოდში საწარმოს საქმიანობიდან მიღებულ მთლიან შემოსავლებსა და ხარჯებს, მიღებული მოგება-ზარალის ჩათვლით, მიუხედავად იმისა, შემოსავლისა და ხარჯების მუხლები მოგება-ზარალის ანგარიშგებაშია ასახული, თუ უშუალოდ საკუთარ კაპიტალში ცვლილებების ანგარიშგებაში. ეს იმითაა გამოწვეული, რომ მართალია ბასს 1 „ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა“ მოითხოვს შემოსავლებისა და ხარჯების აღიარებას იმ საანგარიშგებო პერიოდში, როდესაც ისინი ჩაირთვება წმინდა მოგების ან ზარალის გაანგარიშებებში, მაგრამ სხვა სტანდარტები ასევე მოითხოვს, რომ მოგებისა და ზარალის ზოგიერთი ელემენტი, როგორიცაა: გადაფასების შედეგი, სავალუტო კურსთა შორის სხვაობები, გადავადებული გადასა-

ხადები და სხვა, პირდაპირ აღიარდეს როგორც ცვლილებები საკუთარ კაპიტალში. აქედან გამომდინარე, საწარმოს ფინანსური მდგომარეობის ცვლილებების შეფასებისას არის რა ძალზედ მნიშვნელოვანი ყველა სახის მოგება-ზარალის გათვალისწინება, სტანდარტით საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების შესახებ ანგარიშგების წარდგენა უნდა მოხდეს შემოსავლისა და ხარჯების მთლიანი თანხებით, აგრეთვე იმ თანხებით, რომლებიც პირდაპირ აისახება საკუთარ კაპიტალში.

საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების შესახებ ანგარიშგების მომზადება შესაძლებელია რამდენიმე გზით. ერთ-ერთია სვეტებად დაყოფილი ფორმატი, რომელსაც შესაბამისობაში მოჰყავს საკუთარი კაპიტალის თითოეული ელემენტის საწყისი და საბოლოო ნაშთი.

საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგება

წლისათვის, რომელიც მთავრდება 2009 წლის 31 დეკემბერს

	აქციონერებზე მისაკუთვნებელი კაპიტალი					უმცირ. წილი	სულ
	სააქც. კაპიტ.	სხვა რეზერ.	გადაფ. რეზერვი	გაუნაწ. მოგება	ჯამი		
ნაშთი პერიოდის დასაწყისში	X	X	(X)	X	X	X	X
სააქციო კაპიტალის გამოშვება	X				X		X
ოფციონი	X				X		X
დივიდენდები				(X)	(X)	(X)	(X)
საანგარიშგებო პერიოდის მოგება				X	X	X	X
ზარალი ქონების გადაფასებიდან	(X)				(X)	(X)	(X)
ნაშთი პერიოდის ბოლოს	X	X	(X)	X	X	X	X

საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგების მოსამზადებლად საჭიროა სამუშაო ფურცლის „ბალანსი“-ს კრედიტის სვეტიდან გადატანილ იქნეს საკუთარი კაპიტალის ამსახველი ანგარიშების საწყისი სალდო, მოგება/ზარალის ანგარიშგებიდან – წმინდა მოგება, ხოლო სხვა ინფორმაცია, რომელიც სამუშაო ფურცელში გაშლილად არ არის მოცემული, უშუალოდ სააღრიცხვო მონაცემებიდან გადაიტაბება. აღნიშნული მონაცემების მიხედვით განისაზღვრება საკუთარი კაპიტალის საბოლოო ნაშთი (სალდო) შემადგენელი მუხლების მიხედვით, შემდეგი გაანგარიშებით: საკუთარი კაპიტალის

საწყის ნაშთს დამატებული საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში მისი ზრდა და გამოკლებული კაპიტალის შემცირება.

9.3.3. ბუღალტრული ბალანსი

ბალანსი ბუღალტრული აღრიცხვის მეთოდის ერთ-ერთი ელემენტია, რომელიც დროის განსაზღვრული მომენტისათვის განზოგადებულად, ფულადი საზომით ასახავს საწარმოს აქტივებს, ვალდებულებებსა და კაპიტალს. ბუღალტრული ბალანსის მომზადება ბუღალტრული აღრიცხვის ერთ-ერთი ძირითადი პრინციპის – **ფულადი შეფასების** პრინციპის საფუძველზე ხდება. ამ პრინციპის გათვალისწინებით, ბალანსში აქტივები, ვალდებულებები და კაპიტალი ეროვნულ ვალუტით აისახება.

ბუღალტრულ ბალანსში ასახული აქტივები, ვალდებულებები და კაპიტალი ახასიათებს საწარმოს ფინანსურ მდგომარეობას.

ბუღალტრული ბალანსი საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოსათვის მზადდება.

ბალანსში საწარმოს აქტივები და მათი ფორმირების წყაროები ბუღალტრული აღრიცხვის ერთ–ერთი ძირითადი პრინციპის – **ორმხრივობის** პრინციპის საფუძველზე აისახება.

ბასს-ის მიხედვით, „ყოველმა საწარმომ ბალანსში განცალკევებულად უნდა ასახოს გრძელვადიანი და მიმდინარე აქტივები და ვალდებულებები, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც წარდგენა ხდება ლიკვიდობის მიხედვით, რადგან ამ შემთხვევაში წარმოდგენილი ინფორმაცია უფრო საიმედო და შესაბამისია. როცა ამგვარი გამონაკლისი არსებობს, მაშინ ყველა აქტივისა და ვალდებულების წარდგენა **ლიკვიდობის** მიხედვით უნდა მოხდეს“ (ბასს1).

ზოგიერთი საწარმოსათვის აქტივებისა და ვალდებულებების ასახვა ლიკვიდობის მიხედვით უფრო სანდო და საჭირო ინფორმაციას წარმოადგენს, ვიდრე მიმდინარე და გრძელვადიანი ნიშნის მიხედვით ასახვა, რაც იმითაა გამოწვეული, რომ საწარმო მკაფიოდ განსაზღვრულ საოპერაციო ციკლში არ ახორციელებს საქონლისა და მომსახურების მიწოდებას. სტანდარტით, საწარმოს შეუძლია ზოგიერთი აქტივი და ვალდებულება წარმოადგინოს მიმდინარე და გრძელვადიანი კლასიფიკაციით და ზოგიერთი – ლიკვიდობის მიხედვით, თუ ამგვარი წარმოდგენა უფრო საიმედო და შესაბამის ინფორმაციას იძლევა. ასეთი კომბინირების საჭიროება იმ შემთხვევაში წარმოიქმნება, როცა საწარმო სხვადასხვა სახის ოპერაციას ახორციელებს.

ბასს-ის მიხედვით, ბალანსში აუცილებელია აისახოს შემდეგი მუხლების შესაბამისი თანხები:

- ძირითადი საშუალებები;
- საინვესტიციო ქონება
- არამატერიალური აქტივები;
- ფინანსური აქტივები;
- ინვესტიციები, რომელთა ბუღალტრული აღრიცხვა ხდება კაპიტალ-მეთოდით;
- ბიოლოგიური აქტივები;
- სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობები;
- სავაჭრო და სხვა მოთხოვნები;
- ფულადი სახსრები და მათი ეკვივალენტები;
- სავაჭრო და სხვა ვალდებულებები;
- ანარიცხები;
- ფინანსური ვალდებულებები;
- მიმდინარე საგადასახადო აქტივები ან ვალდებულებები;.
- გადავადებული საგადასახადო აქტივი ან ვალდებულება;
- უმცირესობის წილი კაპიტალში;
- გამოშვებული სააქციო კაპიტალი.

ბალანსი

2009 წლის 31 დეკემბრისათვის

	2009	2008
აქტივები		
გრძელვადიანი აქტივები		
ძირითადი საშუალებები	X	X
სხვა არამატერიალური აქტივები	X	X
ინვესტიციები	X	X
	X	X
მიმდინარე აქტივები		
სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობები	X	X

საავჭრო მოთხოვნები	X	X
სხვა მიმდინარე აქტივები	X	X
ფულადი სახსრები და მათი ეკვივალენტები	X	X
	X	X
სულ აქტივები	X	X

გაგრძელება	2009	2008
საკუთარი კაპიტალი და ვალდებულებები		
ძირითადი საწარმოს აქციონერებზე მისაკუთვნებელი საკუთარი კაპიტალი		
სააქციო კაპიტალი	X	X
სხვა რეზერვები	X	X
გაუნაწილებელი მოგება	X	X
	X	X
უმცირესობის წილი	X	X
სულ საკუთარი კაპიტალი	X	X
გრძელვადიანი ვალდებულებები		
გრძელვადიანი სესხები	X	X
გადავადებული გადასახადი	X	X
სულ გრძელვადიანი ვალდებულებები	X	X
მოკლევადიანი ვალდებულებები		
საავჭრო და სხვა ვალდებულებები	X	X
მოკლევადიანი სესხები	X	X
გრძელვადიანი სესხების მიმდინარე წილი	X	X
საგადასახადო ვალდებულებები	X	X
სულ მოკლევადიანი ვალდებულებები	X	X

სულ ვალდებულებები	X	X
სულ საკუთარი კაპიტალი ვალდებულებები	X	X

ბალანსის მოსამზადებლად სამუშაო ფურცლის „ბალანსი“-ს დებეტისა და კრედიტის სვეტებიდან (სვ. 11–12) ბალანსის ფორმატზე გადაიტანება ყველა მონაცემი „საკუთარი კაპიტალისა“ გარდა. საკუთარი კაპიტალი ბალანსში გადაიტანება „ანგარიშგებიდან საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების შესახებ“.

საყურადღებოა ის, რომ სამუშაო ფურცელში საკუთარი კაპიტალის ანგარიშების სტრიქონებზე ასახული სალდო საანგარიშგებო პერიოდის საწყისი სალდოა. ბალანსში საკუთარი კაპიტალი უნდა ასახავდეს მის სალდოს საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს და იგი უნდა ემთხვეოდეს მთავარი წიგნის (რეგისტრის) საკუთარი კაპიტალის ანგარიშების სალდოებს, ანგარიშების კორექტირებებისა და დახურვების გადატანის შემდეგ.

9.3.4. ფულადი ნაკადების ანგარიშგება

ანგარიშგება ფულადი ნაკადების შესახებ ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლებს საშუალებას აძლევს შეაფასონ საწარმოს მიერ ფულადი საშუალებების და მათი ექვივალენტების გამომუშავების უნარი და საწარმოს მოთხოვნილება ფულად საშუალებების გამოყენებაზე. ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლები ეკონომიკური გადაწყვეტილებების მიღებისას უნდა გაერკვნენ საწარმოს მიერ ფულადი საშუალებებისა და მათი ექვივალენტების გამომუშავების შესაძლებლობებში, მის დროულობასა და საიმედოობაში.

ფულადი ნაკადების ანგარიშგება, როგორც ფინანსური ანგარიშგების შემადგენელი ნაწილი და მისი კომპონენტი, ინფორმაციის მომხმარებელს საშუალებას აძლევს შეაფასოს საწარმოს წმინდა აქტივებში მომხდარი ცვლილებები, მისი ფინანსური სტრუქტურა, ლიკვიდობა, გადახდისუნარიანობა და საწარმოს შესაძლებლობა – დროულად მოახდინოს რეაგირება ფულადი საშუალებების რაოდენობრივ მხარეზე, ვითარებისა და პირობების შესაბამისად. ინფორმაცია ფულადი ნაკადების შესახებ აუცილებელია იმისათვის, რომ მომხმარებელმა არა მარტო შეაფასოს საწარმოში ფულადი საშუალებებისა და მათი ეკვივალენტების გამომუშავების შესაძლებლობა, არამედ აგრეთვე შეაფასოს და ერთმანეთს შეუდაროს სხვადასხვა საწარმოს მომავალი პერიოდის ფულადი ნაკადების დისკონტირებული ღირებულება. გამორიცხავს რა ფულადი საშუალებებთან დაკავშირებული ოპერაციებისა და მოვლენების მიმართ ბუღალტრული აღრიცხვის სხვადასხვა მეთოდის

გამოყენებას, იგი ასევე ზრდის სხვადასხვა საწარმოს საქმიანობის შედეგების შესადარისობას.

საწარმოებს ფულადი საშუალებები სჭირდებათ თავიანთი საქმიანობის განსახორციელებლად, ოპერაციების ჩასატარებლად, საკუთარ ვალდებულებათა დასაფარად და ინვესტორებთან ანგარიშსწორებისათვის. ამიტომ ფულადი ნაკადების ანგარიშგების წარდგენა ყველა საწარმოსათვის სავალდებულოა.

ფულადი ნაკადები ნიშნავს ფულადი სახსრებისა და მათი ეკვივალენტების შემოსვლასა (შემოდინებას) და გასვლას (გადინებას).

ფულადი ნაკადების ანგარიშგებაში უნდა აისახოს საანგარიშგებო პერიოდის ფულადი ნაკადები, დაჯგუფებული საქმიანობის სახეობის მიხედვით, საოპერაციო, საინვესტიციო და საფინანსო საქმიანობად. ასეთი დაჯგუფება საწარმოს ფინანსურ მდგომარეობაზე მოცემული საქმიანობის გავლენის შეფასების საშუალებას იძლევა.

საწარმოს საქმიანობის შეფასების მთავარი ინდიკატორი საოპერაციო საქმიანობასთან დაკავშირებული ფულადი ნაკადების ოდენობაა. ასეთებია:

- საქონლის გაყიდვიდან და მომსახურების გაწევიდან მიღებული ფულადი სახსრები;
- როიალტებიდან, ჰონორარებიდან, საკომისიო გადასახდელებიდან და სხვა შემოსავლებიდან მიღებული ფულადი სახსრები;
- საქონელსა და მომსახურებაზე მომწოდებელთათვის გადახდილი ფულადი სახსრები;
- თანამშრომლებისათვის გადახდილი ფულადი სახსრები;
- სადაზღვევო პრემიებითა და სხვა სადაზღვევო დახმარებებით მიღებული და გადახდილი ფულადი სახსრები;
- მოგების გადასახადთან დაკავშირებული ფულადი სახსრების გადახდა ან დაბრუნება; და
- კომერციული გარიგებისა და სავაჭრო მიზნით დადებული კონტრაქტებით მიღებული და გადახდილი ფულადი სახსრები.

საინვესტიციო საქმიანობა არის გრძელვადიანი აქტივებისა და იმ სხვა ინვესტიციათა შეძენა და რეალიზაცია, რომლებსაც არ მოიცავს ფულადი სახსრების ეკვივალენტები.

საინვესტიციო საქმიანობასთან დაკავშირებული ფულადი ნაკადებია:

- გრძელვადიანი აქტივების შესაძენად გადახდილი და მათი რეალიზაციიდან მიღებული ფულადი სახსრები;
- სხვა საწარმოების საკუთარი კაპიტალის ან სასესხო ინსტრუმენტებისა და ერთობლივი საქმიანობის წილის შესაძენად გადახდილი და მათი რეალიზაციიდან მიღებული ფულადი სახსრები;

- სხვა პირებზე ავანსებად და სესხებად გაცემული და გაცემული ავანსებისა და სესხების დასაფარად მიღებული ფულადი სახსრები;
- ფიუჩერსული, ფორვარდული, საოფციო და სვოპ–კონტრაქტებით გადახდილი და მიღებული ფულადი სახსრები.

საფინანსო საქმიანობა არის ისეთი საქმიანობა, რომლის შედეგად რაოდენობრივად და სტრუქტურულად იცვლება საწარმოს საკუთარი კაპიტალი და ნასესხები საშუალებები.

საფინანსო საქმიანობასთან დაკავშირებული ფულადი ნაკადებია:

- აქციებისა და საკუთარი კაპიტალის სხვა ინსტრუმენტების გამოშვების შედეგად მიღებული ფულადი სახსრები;
- მესაკუთრეთათვის აქციების შეძენის ან გამოსყიდვის მიზნით გადახდილი ფულადი სახსრები;
- სავალო ფასიანი ქაღალდების, სესხების, თამასუქების, ობლიგაციების, გირაოებისა და სხვა მოკლევადიანი ან გრძელვადიანი სესხების გამოშვების შედეგად მიღებული ფულადი სახსრები;
- სესხების დასაფარად გადახდილი ფულადი სახსრები;
- მოიჯარის მიერ ფინანსური იჯარის ვალდებულებების შესამცირებლად გადახდილი ფულადი სახსრები.

საწარმოს საოპერაციო საქმიანობიდან მიღებული ფულადი ნაკადების განსაზღვრის ორი მეთოდი არსებობს: პირდაპირი და არაპირდაპირი.

პირდაპირი მეთოდით მომზადებული ფულადი ნაკადების ანგარიშგება ასახავს ფულადი სახსრების შემოსვლისა და გასვლის მთლიან ნაკადებს, ძირითადი კატეგორიების მიხედვით, ამიტომ ბასს-ით მისი გამოყენებაა რეკომენდირებული.

არაპირდაპირი მეთოდით წმინდა მოგება ან ზარალი კორექტირდება არაფულადი ოპერაციების შედეგებით, წარსული ან მომავალი პერიოდის საოპერაციო შემოსავლებისა და გადახდების გადავადების ან დარიცხვის გათვალისწინებით, აგრეთვე იმ შემოსავლებისა და ხარჯების გათვალისწინებით, რომლებიც დაკავშირებულია საინვესტიციო ან საფინანსო საქმიანობის ფულად ნაკადებთან.

პირდაპირი მეთოდის თანახმად, ინფორმაცია ფულადი ნაკადების შესახებ შეიძლება მიღებულ იქნეს:

- საწარმოს საბუღალტრო წიგნებიდან; ან
- რეალიზაციის, რეალიზებული პროდუქციის თვითღირებულების, მოგებისა და ზარალის ანგარიშგების სხვა მუხლების კორექტირების საფუძველზე, შემდეგის გათვალის-

წინებით:

- საანგარიშგებო პერიოდში სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობებსა და საოპერაციო საქმიანობის შედეგად წარმოქმნილ მოთხოვნებსა და გადასახდელებში მომხდარი ცვლილებები;
- სხვა არაფულადი მუხლები; და
- სხვა მუხლები, რომლებიც გვიჩვენებს საინვესტიციო და საფინანსო საქმიანობასთან დაკავშირებულ ფულად ნაკადებს.

პირდაპირი მეთოდით ფულადი ნაკადების ანგარიშგების მომზადება რიგ გაანგარიშებებთანაა დაკავშირებული. ასეთებია:

1. კლიენტებისაგან მიღებული ფულადი თანხების ოდენობა: ამისათვის უნდა დაზუსტდეს შემოსავლები რეალიზაციიდან, მიღებული ფულადი თანხების გათვალისწინებით, ე. ი. შემოსავლებიდან უნდა გამოირიცხოს საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოსათვის გადაუხდელი მოთხოვნები. გაანგარიშებისათვის მონაცემები აიღება:

   - მოგებისა და ზარალის შესახებ ანგარიშგებიდან – შემოსავალი რეალიზაციიდან;
   - ბალანსიდან – სავაჭრო მოთხოვნები, წლის დასაწყისისა და წლის ბოლოსათვის. გაგაიანგარიშება ამ ნაშთებს შორის სხვაობა.

   გაყიდვებიდან მიღებული ფულადი თანხა უდრის რეალიზაციიდან მიღებულ შემოსავალს დამატებული სავაჭრო მოთხოვნების ნაშთების შემცირება; ან გამოკლებული მათი ზრდა.

2. ანალოგიურად გაიანგარიშება მომწოდებლებისათვის გადახდილი ფულადი თანხების ოდენობა: ამისათვის უნდა დაზუსტდეს რელიზებული პროდუქციის თვითღირებულება, ამ პროდუქციის დამზადებისათვის გადახდილი ფულადი თანხების გათვალისწინებით, ე. ი. უნდა განისაზღვროს შეძენილი მარაგისათვის გადახდილი ფულადი თანხა. გაანგარიშებისათვის მონაცემები აიღება:
   - მოგებისა და ზარალის შესახებ ანგარიშგებიდან – რელიზებული პროდუქციის თვითღირებულება;
   - ბალანსიდან – მარაგები და სავაჭრო-კრედიტორული ვალდებულებები, წლის დასაწყისისა და წლის ბოლოსათვის. გაგაიანგარიშება ამ ნაშთებს შორის შესაბამისი სხვაობები.

     გაყიდვებიდან მიღებული ფულადი თანხა უდრის რელიზებული პროდუქციის თვითღირებულებას დამატებული მარაგების ნაშთის ზრდა და სავაჭრო-კრედიტორული ვალდებულებების შემცირება; ან გამოაკლდეს მარაგების ნაშთის შემცირება და სავაჭრო-კრედიტორული ვალდებულებების ზრდა.

3. სხვა ხარჯები პირდაპირ აიღება მოგებისა და ზარალის შესახებ ანგარიშგებიდან, თუ ისინი საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში ფულადი თანხებით იყო გაწეული და შესაბამისად, ბალანსში ვალდებულებები არ არის ასახული. წინააღმდეგ შემთხვევაში, თუ ამ მუხლების მიხედვით თანხები გადახდილი არ არის და ბალანსში ასახულია ვალდებულება, მაგალითად, გადასახდელი ხელფასი, გადასახდელი მოგების გადასახადი და სხვა, საჭიროა ცალკეული მუხლების მიხედვით ნაშთებს შორის სხვაობის გაანგარიშება და მისი გათვალისწინება.

4. ცვეთისა და ამორტიზაციის ხარჯი, რომელიც აიღება მოგებისა და ზარალის შესახებ ანგარიშგებიდან, როგორც არაფულადი ხარჯი, გამოირიცხება ფულადი ნაკადებიდან.

5. წინასწარ გაწეული ხარჯები - რომელიც აიღება ბალანსიდან, ნაშთების ზრდა დაემატება, ხოლო შემცირება – გამოაკლდება.

არაპირდაპირი მეთოდით ფულადი ნაკადების ანგარიშგების მომზადებისას, საოპერაციო საქმიანობასთან დაკავშირებული წმინდა ფულადი ნაკადები განისაზღვრება წმინდა მოგებისა და ზარალის კორექტირებით. საანგარიშგებო პერიოდის წმინდა მოგებას:

- ემატება სავაჭრო მოთხოვნების ნაშთების ზრდა; ან აკლდება მისი შემცირება;
- ემატება მარაგების ნაშთების შემცირება; ან აკლდება მისი ზრდა;
- ემატება სავაჭრო-კრედიტორული ვალდებულებების ნაშთების ზრდა; ან აკლდება მისი შემცირება;
- ემატება წინასწარ გაწეული ხარჯების ნაშთების შემცირება; ან აკლდება მისი ზრდა;
- ემატება დარიცხული ვალდებულებების ნაშთების ზრდა; ან აკლდება მისი შემცირება;
- ემატება საგადასახადო ვალდებულებების ნაშთების ზრდა; ან აკლდება მისი შემცირება;
- ემატება ცვეთისა და ამორტიზაციის ხარჯი
- ემატება საინვესტიციო და ფინანსური საქმიანობებიდან მიღებული ზარალი; ან აკლდება მოგება.

მაგალითი:

ბალანსი

2009 წელი, 31 დეკემბერი

აქტივები	**2009წ.**	**2008წ.**
	(ლარი)	(ლარი)

ძირითადი საშუალებები	50000	40000
მარაგები	25000	27000
მოთხოვნები მიწოდებით	11000	15000
ფულადი საშუალებები	14000	3000
სულ აქტივები	**100000**	**850000**
კაპიტალი და ვალდებულებები		
ჩვეულებრივი აქციები	60000	60000
გაუნაწილებელი მოგება	12000	1700
ვალდებულებები მოწოდებიდან	24500	22000
გადასახდელი ხელფასი	1955	1300
მოგების გადასახადი	1545	0
სულ კაპიტალი და ვალდებ.	**100000**	**85000**

ანგარიშგება მოგებისა და ზარალის შესახებ
2009 წლის 31 დეკემბრამდე პერიოდისათვის

	(ლარი)	(ლარი)
შემოსავალი რეალიზაციიდან		105000
რეალიზებული საქონლს თვითღირებულება		74700
საერთო მოგება	**30300**	
საერთო და ადმინისტრაციული ხარჯები:		
ხელფასის ხარჯი	14000	
ცვეთა და ამორტიზაცია	3400	
სხვა ხარჯები	2600	
სულ საერთო ხარჯები		20000
წმინდა მოგება	**10300**	

დამატებითი სააღრიცხვო ინფორმაცია საწარმოს საქმიანობის შესახებ 2009 წელს:

1. წლის განმავლობაში ძირითადი საშუალებები:
- შეძენილია 13400 ლარი;
- გაიყიდა - 8000 ლარი.

გაანგარიშება:

1. გაყიდვებიდან მიღებული ფულადი თანხა:
   105000 – (11000 - 15000) = 101000;

2. მომწოდებლებისათვის გადახდილი ფულადი თანხა:
   74700 – [(25000-27000)+(24500-22000)] = 70200;

3. საოპერაციო ხარჯების დასაფარავად გადახდილი ფულადი თანხა:
- დარიცხული ვალდებულებების დასაფარავად გადახდილი ფულადი თანხა:
  (1955 – 1300) + (1545 – 0) = (2200);
- ცვეთა და ამორტიზაცია (3400);
  სულ 20000 – (2200 + 3400) = 14400

ფულადი ნაკადების ანგარიშგება

2009 წლის 31 დეკემბრისათვის

(პირდაპირი მეთოდით)

ფულადი ნაკადები ძირითადი საქმიანობიდან: **(ლარი)**

გაყიდვებიდან მიღებული ფულადი თანხა		101000
მომწოდებლებისათვის გადახდილი ფულადი თანხა		70200
საოპერაციო ხარჯების დასაფარავად გადახადილი თანხა		14400
წმინდა ფულადი ნაკადი ძირითადი საქმიანობიდან	**16400**	
ფულადი ნაკადები საინვესტიციო საქმიანობიდან:		
ძირითადი საშუალებების გაყიდვით მიღებული თანხა		8000
ძირითადი საშუალებების შესაძენად გადახდილი თანხა		13400
წმინდა ფულადი ნაკადი საინვესტიციო საქმიანობიდან	**-5400**	
ფულადი ნაკადები ფინანსური საქმიანობიდან	**0**	
ფულადი სახსრების წმინდა ზრდა	**11000**	

ფულადი საშუალებები:

პერიოდის დასაწყისში – 3000 ლარი;

პერიოდის ბოლოს - 14000 ლარი;

ცვლილება (+, –) - 11000 (14000 - 3000).

ფულადი ნაკადების ანგარიშგება

2009 წლის 31 დეკემბრისათვის

(პირდაპირი მეთოდით)

ფულადი ნაკადები ძირითადი საქმიანობიდან:	**(ლარი)**	
წმინდა მოგება		**10300**
მოთხოვნების ცვლილება		(4000)
მარაგების ცვლილება		**2000**
სავაჭრო ვალდებულებების ცვლილება		**2500**
დარიცხული ვალდებულებების ცვლილება		**2200**
ცვეთა და ამორტიზაცია		**3400**
წმინდა ფულადი ნაკადი ძირითადი საქმიანობიდან	**16400**	
ფულადი ნაკადები საინვესტიციო საქმიანობიდან:		
ძირითადი საშუალებების გაყიდვით მიღებული თანხა		8000
ძირითადი საშუალებების შესაძენად გადახდილი თანხა		13400
წმინდა ფულადი ნაკადი საინვესტიციო საქმიანობიდან	**-5400**	
ფულადი ნაკადები ფინანსური საქმიანობიდან	**0**	
ფულადი ნაკადების წმინდა ზრდა	**11000**	

ფულადი საშუალებები:

პერიოდის დასაწყისში – 3000 ლარი;

პერიოდის ბოლოს - 14000 ლარი;

ცვლილება (+, –) - 11000 (14000 - 3000).

კითხვები თვითშემოწმებისათვის

1. რა დოკუმენტებით ფორმდება სალაროში ნაღდი ფულის მოძრაობა?

1. სალაროს შემოსავლის ორდერით, სალაროს გასავლის ორდერით;
2. მოლარის დავთარით;
3. ჩეკით, განცხადებით ნაღდი ფულის შეტანაზე.

2. საბანკო ანგარიშიდან ნაღდი ფულის გამოტანა გატარდება:

1. დ-ტი – ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში, კ-ტი - ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში;
2. დ-ტი - ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში, კ-ტი - ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში;
3. დ-ტი - ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში, კ-ტი – ვალდებულებები ბანკისადმი.

3. საწარმოს მიერ ინვესტირებული თანხების ნაღდი ანგარიშსწორებით დაფარვა გატარდება:

1. დ-ტი - ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში, კ-ტი - ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში;
2. დ-ტი - ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში, კ-ტი - ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში;
3. დ-ტი – ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში, კ-ტი - ინვესტიციები (მოკლევადიანი და გრძელვადიანი).

4. მიწოდებით წარმოქმნილი მოთხოვნების (დებიტორული დავალიანებების) ნაღდი ანგარიშსწორებით დაფარვა გატარდება:

1. დ-ტი – ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში, კ-ტი - მოთხოვნები მიწოდებიდან და მომსახურებიდან;
2. დ-ტი - ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში, კ-ტი - ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში;
3. დ-ტი - ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში, კ-ტი – ვალდებულებები.

5. ანგარიშვალდებული პირის მიერ საქვეანგარიშო თანხების უკანდაბრუნება გატარდება:

1. დ-ტი – ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში, კ-ტი - მოთხოვნები პერსონალის მიმართ;
2. დ-ტი – ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში, კ-ტი - ვალდებულებები პერსონალის მიმართ;
3. დ-ტი – მოთხოვნები პერსონალის მიმართ, კ-ტი - ვალდებულებები პერსონალის მიმართ.

6. გაყიდულია ნაღდი ანგარიშსწორებით ავტომანქანა:

1. დ-ტი – ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში, კ-ტი – სატრანსპორტო საშუალებები;
2. დ-ტი – სატრანსპორტო საშუალებები, კ-ტი – ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში;
3. დ-ტი – ძირითადი საშუალებები, კ-ტი – ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში.

7. მიღებულია სალაროში პროცენტები გაცემული სესხისათვის:

1. დ-ტი – ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში, კ-ტი – ბანკის სესხი;
2. დ-ტი – საპროცენტო შემოსავლები, კ-ტი – ბანკის სესხი;
3. დ-ტი – ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში, კ-ტი – საპროცენტო შემოსავლები.

8. მიღებულია სალაროში თანხა წინასწარ, შემდგომ პერიოდში მისაწოდებელი პროდუქციისა და გასაწევი მომსახურებისათვის:

1. დ-ტი – მიღებული ავანსები, დ-ტი – ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში;
2. დ-ტი – ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში, კ-ტი – მიღებული ავანსები;
3. დ-ტი – ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში, კ-ტი – შემოსავალი რეალიზაციიდან.

9. სალაროდან ფული შეტანილია ბანკში, ანგარიშსწორების ანგარიშზე:

1. დ-ტი - ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში, კ-ტი – ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში;
2. დ-ტი – ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში, კ-ტი - ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში;
3. დ-ტი - ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში, კ-ტი – მიღებული ავანსები.

10. ნაღდი ეროვნული ვალუტის კონვერტაციისას შესდგება ბუღალტრული გატარება:

1. დ-ტი - ნაღდი ფული უცხოურ ვალუტაში, კ-ტი – ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში;
2. დ-ტი – ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში, კ-ტი - ნაღდი ფული უცხოურ ვალუტაში;
3. დ-ტი - ნაღდი ფული უცხოურ ვალუტაში, კ-ტი – კურსთა შორის სხვაობა.

11. საწარმომ შეიძინა სხვა საწარმოს აქციები ნაღდი ანგარიშსწორებით:

1. დ-ტი - ნაღდი ფული უცხოურ ვალუტაში, კ-ტი – ინვესტიციები;
2. დ-ტი – ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში, კ-ტი - ინვესტიციები;
3. დ-ტი – ინვესტიციები საწარმოს ფასიან ქაღალდებში, კ-ტი – ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში.

12. საწარმომ ქონების დაზღვევისათვის სალაროდან გადაიხადა ერთი წლის შენატანი:

1. დ-ტი – წინასწარ გაწეული დაზღვევის ხარჯი, კ-ტი – ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში;
2. დ-ტი – ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში, კ-ტი – წინასწარ გაწეული დაზღვევის ხარჯი;
3. დ-ტი – ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში, კ-ტი – დაზღვევის ხარჯი.

13. საწარმომ გადაიხადა მოგების მიმდინარე გადასახადი ნაღდი ანგარიშსწორებით:

1. დ-ტი – ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში, კ-ტი – წინასწარ გადახდილი მოგების ხარჯი;
2. დ-ტი – ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში, კ-ტი – მოგების გადასახადი;
3. დ-ტი – წინასწარ გადახდილი მოგების გადასახადი, კ-ტი – ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში.

14. სალაროდან პერსონალზე ხელფასის გაცემა გატარდება:

1. დ-ტი - გადასახდელი ხელფასი, კ-ტი – ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში;
2. დ-ტი – ხელფასის ხარჯი, კ-ტი – ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში;
3. დ-ტი – ხელფასის ხარჯი, კ-ტი – გადასახდელი ხელფასი.

15. უნაღდო ანგარიშსწორების ფორმებია:

1. ჩარიცხვები და გადარიცხვები;
2. ფულადი ჩეკები;
3. საგადასახადო დავალებები, აკრედიტივები, საგადასახადო მოთხოვნა–დავალებები, საანგარიშსწორებო ჩეკები, საინკასო დავალებები.

16. რა დოკუმენტით ფორმდება ანგარიშსწორების ანგარიშზე ნაღდი ფულის შეტანა?

1. განცხადებით ნაღდი ფულის შეტანაზე;

2. ფულადი ჩეკით;
3. საანგარიშსწორებო ჩეკით.

17. რა დოკუმენტით ხდება ანგარიშსწორების ანგარიშიდან ნაღდი ფულის გამოტანა?

1. განცხადებით ნაღდი ფულის გამოტანაზე;
2. ფულადი ჩეკით;
3. გადახდის დავალებით.

18. რა დოკუმენტით ფორმდება ბანკის მეშვეობით განხორციელებული უნაღდო ოპერაციები?

1. საგადასახადო დავალებით, საგადასახადო მოთხოვნა–დავალებით;
2. ფულადი ჩეკით;
3. ამონაწერით ანგარიშსწორების ანგარიშიდან (ავიზო).

19. რა არის აქცეპტი?

1. უნაღდო ანგარიშსწორების ფორმა;
2. ბანკის ავიზო;
3. თანხმობა განაღდებაზე.

20. ბანკიდან მიღებულ ამონაწერში (ავიზოში) სად არის ასახული პერიოდის განმავლობაში საწარმოსათვის ფულადი საშუალებების თანხის ზრდა?

1. თანხის ზრდა, მიღება ასახულია დებეტის სვეტში;
2. თანხის ზრდა, მიღება ასახულია კრედიტის სვეტში;
3. თანხის ზრდა, მიღება ასახულია შემავალი სალდოს სალდოს სვეტში.

21. ბანკიდან მიღებულ ამონაწერში (ავიზოში) სად არის ასახული პერიოდის განმავლობაში საწარმოსათვის ფულადი საშუალებების თანხის შემცირება?

1. თანხის ზრდა, მიღება ასახულია დებეტის სვეტში;
2. თანხის ზრდა, მიღება ასახულია კრედიტის სვეტში;
3. თანხის ზრდა, მიღება ასახულია შემავალი სალდოს სალდოს სვეტში.

22. საწარმომ აიღო ბანკის მოკლევადიანი სესხი, რომელიც ჩაირიცხა ანგარიშსწორების ანგარიშზე:

1. დ-ტი – მოკლევადიანი სესხი, კ-ტი – ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში;
2. დ-ტი – ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში, კ-ტი – მოკლევადიანი სესხი;
3. დ-ტი – არასაოპერაციო შემოსავალი, კ-ტი – მოკლევადიანი სესხი.

23. საწარმომ გაყიდა შენობა, თანხა ჩარიცხულია ანგარიშსწორების ანგარიშზე:

1. დ-ტი – შენობები, კ-ტი – ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში;
2. დ-ტი – ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში, კ-ტი – შენობების ამორტიზაცია;
3. დ-ტი – ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში, კ-ტი – შენობები.

24. გაიყიდა პროდუქცია, თანხა ჩარიცხულია ანგარიშსწორების ანგარიშზე:

1. დ-ტი – ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში, კ-ტი – შემოსავალი რეალიზაციიდან;
2. დ-ტი – ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში, კ-ტი – მზა პროდუქცია;
3. დ-ტი – საოპერაციო შემოსავლები, კ-ტი – ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში.

25. გადაერიცხა ბიუჯეტს კუთვნილი საშემოსავლო გადასახადი:

1. დ-ტი – ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში, კ-ტი – საშემოსავლო გადასახადი;
2. დ-ტი – საშემოსავლო გადასახადი, კ-ტი – ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში;
3. დ-ტი – ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში, კ-ტი – ანგარიშსწორება ბიუჯეტთან.

26. წარდგენილ (გახსნილ) იქნა აკრედიტივი:

1. დ-ტი – ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში; კ-ტი – უცხოური ვალუტა;
2. დ-ტი –აკრედიტივები, კ-ტი – ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში;
3. დ-ტი – ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში; კ-ტი – აკრედიტივი.

27. გადარიცხულია თანხა ანგარიშსწორების ანგარიშიდან მომწოდებლების დავალიანების დასაფარავად:

1. დ-ტი – ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში, კ-ტი – ვალდებულებები მოწოდებით;
2. დ-ტი – ვალდებულებები მოწოდებით, კ-ტი – ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში;
3. დ-ტი – მასალები, კ-ტი – ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში.

28. როგორ აღირიცხება უცხოური ვალუტით წარმოებული ოპერაციები?

1. ეროვნული ვალუტით, ოპერაციის მოხდენის დღეს არსებული კურსით;
2. უცხოური ვალუტით;
3. უცხოური ვალუტით, დადებითი საკურსო სხვაობის გათვალისწინებით.

29. ფულის მომავალი ღირებულება გაიანგარიშება ფორმულით:

1. $FV = PV \times (1+i)^n$
2. $PV = FV \times (1+i)^n$
3. $FV = PV / (1+i)^n$

30. ფულის მიმდინარე ღირებულება გაიანგარიშება ფორმულით:

1. $FV = PV \ X \ (1+i)^n$
2. $FV = PV \ / \ (1-i)^n$
3. $PV = FV / (1+i)^n$

31. ფულის მომავალი ღირებულება არის:

1. დღეს ფულის ერთი ერთეულის ინვესტირებით მომავალში მისაღები თანხა, გარკვეული საპროცენტო განაკვეთის და პერიოდის პირობებში;
2. დღეს ინვესტირებული ფულის ერთი ერთეულის საბაზრო ღირებულება;
3. მომავალში ინვესტირებისათვის განკუთვნილი ფულის მიმდინარე ღირებულება.

32. საქონლის კრედიტით გაყიდვა დღგ-ს გადამხდელი საწარმოსათვის აისახება გატარებით:

1. დ–ტი მოთხოვნები, კ–ტი საქონელი; კ–ტი გადახდილი დღგ;
2. დ–ტი მოთხოვნები, კ–ტი შემოსავალი რეალიზასიიდან, კ–ტი გადასახდელი დღგ;
3. დ–ტი მოთხოვნები, კ–ტი შემოსავალი რეალიზაციიდან.

33. გაიყიდა საქონელი კრედიტით, ასანაზღაურებელი თანხა 3600 ლარია, განსაზღვრეთ გადასახდელი დღგ-ს თანხა, შეადგინეთ ბუღალტრული გატარება:

34. გაიყიდა საქონელი კრედიტით, 3000 ლარი, დღგ - 540 ლარი, ბუღალტრული გატარება:

1. დ–ტი მოთხოვნები 3000; კ–ტი საქონელი 3000,
   კ–ტი გადახდილი დღგ 540;
2. დ–ტი მოთხოვნები 3000; კ–ტი შემოსავალი რეალიზაციიდან- 3000,
   კ–ტი გადასახდელი დღგ 540;
3. დ–ტი მოთხოვნები 3000; კ–ტი შემოსავალი რეალიზაციიდან 3000.

35. უიმედო მოთხოვნების ჩამოწერა გატარდება:

1. დ–ტი საეჭვო და უიმედო ვალების ხარჯი, კ–ტი მოთხოვნების კორექტირება;
2. დ–ტი საეჭვო და უიმედო ვალების ხარჯი, კ–ტი მოთხოვნები მიწოდებით;
3. დ–ტი მოთხოვნები მიწოდებით; კ–ტი საეჭვო მოთხოვნების კორექტირება.

36. საეჭვო ვალების რეზერვის შექმნა გატარდება:

1. დ–ტი საეჭვო მოთხოვნების ხარჯი, კ–ტი საეჭვო მოთხოვნების კორექტირება;
2. დ–ტი საეჭვო მოთხოვნების კორექტირება, კ–ტი საეჭვო მოთხოვნების ხარჯი;
3. დ–ტი საეჭვო მოთხოვნების კორექტირება, კ–ტი მოთხოვნები.

37. საეჭვო ვალების რეზერვის განსაზღვრა ხდება:

1. ანალიზის მეთოდით; წმინდა რეალიზაციის მეთოდით;
2. კონკრეტული ვალების გზით;
3. საწარმოს ხელმძღვანელობის გადაწყვეტილებით.

38. საეჭვო ვალების რეზერვის განსაზღვრა ხდება:

1. ანალიზის მეთოდით; წმინდა რეალიზაციის მეთოდით;
2. კონკრეტული ვალების გზით;
3. საწარმოს ხელმძღვანელობის გადაწყვეტილებით.

39. სასაქონლო მატერიალური ფასეულობების დამახასიათებელი ძირითადი კრიტერიუმებია:

1. ისინი მატერიალური გრძელვადიანი აქტივებია;
2. საწარმოს საკუთრებას წარმოადგენს და ხანმოკლე პერიოდის განმავლობაში რჩება მის განკარგულებაში; განკუთვნილია გასაყიდად ან წარმოებაში გამოსაყენებლად;
2. მუდმივ მოძრაობას არ განიცდის და აქტივად აისახება მასთან დაკავშირებული შემოსავლის მიღების აღიარების შემდეგ.

40. სასაქონლო-მატერიალურ მარაგებს მიეკუთვნება:

1. საწარმოს ბალანსზე რიცხული ყველა ფასეულობა;
2. მხოლოდ საწარმოს მიერ შემდგომი გაყიდვის მიზნით შეძენილი საქონელი, რომელიც შეძენის შემდეგ ფიზიკური ფორმის არსებით ცვლილებებს არ განიცდის;
3. საქონელი, მასალები, დაუმთავრებელი წარმოება, მზა პროდუქცია.

41. ბასს-ის მიხედვით, სასაქონლო-მატერიალური მარაგების შეფასება ხდება:

1. თვითღირებულებით;
2. დისკონტირებული ღირებულებით;
3. თვითღირებულებასა და ნეტო სარეალიზაციო ღირებულებას შორის უმცირესი თანხით.

42. სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობის თვითღირებულება მოიცავს:

1. ფასეულობების გადამუშავების ხარჯებს;
2. შესყიდვის ფასსა და უკანდასაბრუნებელ გადასახადებს;
3. მათ შეძენასთან და გადამუშავებასთან დაკავშირებულ ყველა დანახარჯს, აგრეთვე ტრანსპორტირებასა და სათანადო მდგომარეობაში მოსაყვანად გაწეულ დანახარჯებს.

43. ბასს-ის მიხედვით, სასაქონლო -მატერიალური ფასეულობების თვითღირებულების განსაზღვრის მეთოდებია:

1. მიმდინარე საბაზრო ღირებულების მეთოდი;
2. უწყვეტი და წყვეტილი მეთოდი;
3. ინდივიდუალური დანახარჯების სპეციფიკური იდენტიფიკაციის მეთოდი; საშუალო შეწონილი ღირებულების მეთოდი; „ფიფო“-ს მეთოდი.

44. სასაქონლო-მატერიალური მარაგების აღრიცხვის მეთოდებია:

1. პირდაპირი და არაპირდაპირი მეთოდი;
2. უწყვეტი და პერიოდული მეთოდი;
3. საშუალო შეწონილის, და „ფიფოს“ მეთოდები.

45. მარაგების უწყვეტი აღრიცხვის მეთოდით საქონლის კრედიტით შეძენა აისახება გატარებით:

1. დ–ტი - შესყიდვები; კ–ტი - ვალდებულებები მიწოდებიდან და მომსახურებიდან;
2. დ–ტი - საქონელი; კ–ტი - ვალდებულებები მიწოდებიდან და მომსახურებიდან;
3. დ–ტი - საქონელი; კ–ტი - ნაღდი ფული.

46. მარაგების უწყვეტი აღრიცხვის მეთოდით საქონლის შეძენა ნაღდი ანგარიშსწორებით აისახება გატარებით:

1. დ–ტი - შესყიდვები; კ–ტი - ვალდებულებები მიწოდებიდან და მომსახურებიდან;
2. დ–ტი - საქონელი; კ–ტი - ვალდებულებები მიწოდებიდან და მომსახურებიდან;
3. დ–ტი - საქონელი; კ–ტი - ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში.

47. მარაგების უწყვეტი აღრიცხვის მეთოდით საქონლის გაყიდვა ნაღდი ანგარიშსწორებით აისახება გატარებით:

1. დ–ტი - მოთხოვნები; კ–ტი - შემოსავალი რეალიზაციიდან;
2. ა. დ–ტი - ნაღდი ფული; კ–ტი - შემოსავალი რეალიზაციიდან;
   ბ. დ–ტი - რეალიზებული საქონლის თვითღირებულება; კ–ტი - საქონელი;
3. დ–ტი - მოთხოვნები; კ–ტი - საქონელი.

48. მარაგების უწყვეტი აღრიცხვის მეთოდით საქონლის კრედიტით გაყიდვა აისახება გატარებით:

1. ა. დ–ტი - მოთხოვნები; კ–ტი - შემოსავალი რეალიზაციიდან;
   ბ. დ–ტი - რეალიზებული საქონლის თვითღირებულება; კ–ტი - საქონელი;
2. ა. დ–ტი - ნაღდი ფული; კ–ტი - შემოსავალი რეალიზაციიდან;
   ბ. დ–ტი - რეალიზებული საქონლის თვითღირებულება; კ–ტი - საქონელი;

3. დ–ტი - მოთხოვნები; კ–ტი - საქონელი;

49. მარაგების პერიოდული აღრიცხვის მეთოდით, საქონლის შეძენა ნაღდი ანგარიშსწორებით აისახება გატარებით:

1. დ–ტი - შეძენილი საქონლის თვითღირებულება; კ–ტი - ნაღდი ფული;
2. დ–ტი - საქონელი; კ–ტი - ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში;
3. დ–ტი - მოთხოვნები; კ–ტი - საქონელი.

50. მარაგების პერიოდული აღრიცხვის მეთოდით, საქონლის კრედიტით შეძენა აისახება გატარებით:

1. დ–ტი - შეძენილი საქონლის თვითღირებულება; კ–ტი - ვალდებულებები მოწოდებით;
2. დ–ტი - საქონელი; კ–ტი - ვალდებულებები მოწოდებით;
3. დ–ტი - მოთხოვნები; კ–ტი - საქონელი.

51. მარაგების პერიოდული აღრიცხვის მეთოდით საქონლის კრედიტით გაყიდვა აისახება გატარებით:

1. დ–ტი - მოთხოვნები მიწოდებით და მომსახურებით; კ–ტი - საქონელი;
2. დ–ტი - მოთხოვნები მიწოდებით და მომსახურებით; კ–ტი - შემოსავალი რეალიზაციიდან;
3. დ–ტი - გაყიდვების თვითღირებულება; კ–ტი - შემოსავალი რეალიზაციიდან.

52. მარაგების პერიოდული აღრიცხვის მეთოდით საქონლის გაყიდვა ნაღდი ანგარიშსწორებით აისახება გატარებით:

1. დ–ტი - მოთხოვნები მიწოდებით და მომსახურებით; კ–ტი - საქონელი;
2. დ–ტი - ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში; კ–ტი - შემოსავალი რეალიზაციიდან;
3. დ–ტი - გაყიდვების თვითღირებულება; კ–ტი - შემოსავალი რეალიზაციიდან.

53. ბასს-ის შესაბამისად, სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების გაყიდვისას, მათი საბალანსო ღირებულება უნდა აღიარდეს:

1. მიმდინარე ხარჯების კაპიტალიზირებულ ნაწილად;
2. მომავალი პერიოდის ხარჯებად;
3. იმ პერიოდის ხარჯებად, როდესაც მიღებულ იქნა შესაბამისი შემოსავლები.

54. ბასს-ის შესაბამისად, ნებისმიერი სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების ნეტო სარეალიზაციო ღირებულებამდე ჩამოწერის თანხა უნდა აღიარდეს:

1. იმ პერიოდის ხარჯებად, როცა ადგილი ჰქონდა დანაკარგებს;
2. სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების თანხის ზრდად;

3. იმ პერიოდის ხარჯებად, როცა მოხდა ჩამოწერა.

55. სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების დანაკარგის თანხები უნდა აღიარდეს:

1. იმ პერიოდის ხარჯებად, როცა ადგილი ჰქონდა დანაკარგებს;
2. სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების თანხის ზრდად;
3. იმ პერიოდის ხარჯებად, როცა მოხდა ჩამოწერა.

56. ძირითადი საშუალებები არის:

1. საბრუნავი აქტივები;
2. არამატერიალური აქტივები;
3. გრძელვადიანი მატერიალური აქტივები.

57. ძირითდი საშუალებების საწარმოში მიღება შეიძლება მოხდეს:

1. ნაღდი ფულადი საშუალებების გადახდით, კრედიტით შეძენით, აქციებზე გაცვლით, ბარტერული გაცვლით, სამეურნეო წესით მშენებლობის და კონსტრუირების გზით, გზით და უსასყიდლოდ ჩუქების წესით;
2. შეძენა მხოლოდ ნაღდი ანგარიშსწორებით;
3. ცენტრალიზებული წესით განაწილების გზით.

58. ძირითადი საშუალების ობიექტი, რომელიც აკმაყოფილებს აქტივის აღიარების კრიტერიუმს, თავდაპირველად უნდა შეფასდეს:

1. მისი თვითღირებულებით;
2. გადაფასებული ღირებულებით;
3. დისკონტირებული ღირებულებით.

59. ძირითადი საშუალებების კრედიტით შეძენისას შედგება ბუღალტრული გატარება:

1. დ-ტი - ძირითადი საშუალებები, კ-ტი - ვალდებულებები მოწოდებით;
2. დ-ტი - ძირითადი საშუალებები, კ-ტი - საწესდებო კაპიტალი;
3. დ-ტი - ძირითადი საშუალებები, კ-ტი - მოთხოვნები.

60. ძირითადი საშუალებების უსასყიდლოდ მიღებისას შედგება ბუღალტრული გატარება:

1. დ-ტი - ძირითადი საშუალებები, კ-ტი - ვალდებულებები;
2. დ-ტი - ძირითადი საშუალებები, კ-ტი - საწესდებო კაპიტალი;
3. დ-ტი - ძირითადი საშუალებები, კ-ტი - რეზერვები;

61. ძირითადი საშუალებების ექსპლუატაციასთან დაკავშირებული ხარჯები ჯგუფდება:

1. კაპიტალიზირებულ და არაკაპიტალიზირებულ (მიმდინარე) ხარჯებად;
2. ძირითადი საშუალებების მოდიფიკაციის ხარჯებად;
3. ძირითად და ზედნადებ ხარჯებად.

62. რა შემთხვევაში წარმოადგენს ძირითადი საშუალებების ექსპლუატაციასთან დაკავშირებული ხარჯები მიმდინარე პერიოდის ხარჯს:

1. თუ იგი არ იწვევს მათი სასარგებლო გამოყენების პერიოდის გახანგრძლივებას ან მათი წარმადობის ამაღლებას;
2. თუ იგი ძირითადი საშუალებების მოდიფიკაციის ხარჯებია;
3. თუ იგი იწვევს მათი სასარგებლო გამოყენების პერიოდის გახანგრძლივებას.

63. რას ნიშნავს ძირითადი საშუალებების ექსპლუატაციასთან დაკავშირებული ხარჯების კაპიტალიზაცია:

1. ამ ხარჯების გამოკლებას ძირითადი საშუალებების პირვანდელი ღირებულებიდან;
2. ამ ხარჯების აქტივად აღიარებას;
3. ამ ხარჯების მიკუთვნებას დაგროვილი ცვეთის ანგარიშზე.

64. აქტივების სასარგებლო მომსახურების ვადის განმავლობაში მათი ცვეთის თანხის დადგენისათვის შეიძლება გამოყენებულ იქნეს შემდეგი მეთოდები:

1. პირვანდელი ღირებულების მეთოდი;
2. კაპიტალიზაციის მეთოდი; დაჩქარებული ცვეთის მეთოდი;
3. წრფივი ცვეთის მეთოდი, შემცირებადი ნაშთის მეთოდი და წარმოების ერთეულთა ჯამის მეთოდი.

65. ძირითადი საშუალებების ცვეთისა და ამორტიზაციის დარიცხვა გატარდება:

1. დ-ტი ცვეთისა და ამორტიზაციის ხარჯი; კ-ტი დაგროვილი ცვეთა;
2. დ-ტი დაგროვილი ცვეთა, კ-ტი ძირითადი საშუალებები;
3. დ-ტი ცვეთისა და ამორტიზაციის ხარჯი; კ-ტი ძირითადი საშუალებები.

66. როგორ აისახება ბუღალტრულ აღრიცხვაში ძირითადი საშუალებების გადაფასებით გამოწვეული ფასმატება?

1. დ-ტი - საწესდებო კაპიტალი; კ-ტი - ძირითადი საშუალებები;
2. დ-ტი - დაგროვილი ცვეთა, კ-ტი - ძირითადი საშუალებები;
3. დ-ტი - ძირითადი საშუალებები; კ-ტი - ძირითადი საშუალებების გადაფასების რეზერვი.

67. როგორ აისახება ბუღალტრულ აღრიცხვაში ძირითადი საშუალებების ლიკვიდაცია?

1. დ-ტი - საემისიო კაპიტალი; კ-ტი - ძირითადი საშუალებები;

2. დ-ტი - ძირითადი საშუალებები, კ-ტი - ძირითადი საშუალებების გასვლა;
3. დ-ტი - დაგროვილი ცვეთა, დ-ტი - არასაოპერაციო ზარალი;
   კ–ტი - ძირითადი საშუალებები.

68. არამატერიალური აქტივებია:

1. პატენტები, ლიცენზიები, კონცესიები, გუდვილი; საავტორო უფლებები, სასაქონლო ნიშნები;
2. მოთხოვნები და ვალდებულებები;
3. საწარმოს მიმდინარე აქტივები.

69. არამატერიალური აქტივის შეძენა აისახება ბუღალტრული გატარებით:

1. დ–ტი - ნაღდი ფული, კ–ტი - არამატერიალური აქტივი;
2. დ–ტი - არამატერიალური აქტივი, კ–ტი - ნაღდი ფული, ან ვალდებულებები მიწოდებით;
3. დ–ტი - არამატერიალური აქტივი, კ–ტი - კაპიტალი.

70. არამატერიალური აქტივების, როგორც საწარმოთა გაერთიანების ნაწილის შეძენა აისახება გატარებით:

1. დ–ტი - არამატერიალური აქტივი, კ–ტი - საწესდებო კაპიტალი;
2. დ–ტი - არამატერიალური აქტივი, კ–ტი - მოთხოვნები მიწოდებით;
3. დ-ტი - არამატერიალური აქტივები; დ-ტი – გუდვილი;
   კ-ტი – ფულადი საშუალებები; ან კ-ტი – ვალდებულებები მიწოდებით.

71. არამატერიალური აქტივების გაყიდვა ბუღალტრულ აღრიცხვაში აისახება გატარებით:

1. დ-ტი - ფულადი საშუალებები;
   დ-ტი - ვალდებულებები მიწოდებით;
   კ-ტი - არამატერიალური აქტივების ამორტიზაცია;
2. დ-ტი - ფულადი საშუალებები (გაყიდვის ღირებულებით);
   დ-ტი - არამატერიალური აქტივების ამორტიზაცია (დაგროვილი თანხით);
   კ-ტი - არამატერიალური აქტივები (პირვანდელი ღირებულებით);
   კ-ტი - არასაოპერაციო მოგება.
3. დ-ტი - არასაოპერაციო ზარალი; კ-ტი - არამატერიალური აქტივების ამორტიზაცია.

72. ამორტიზაციის რომელი მეთოდი გამოიყენება ძირითადად, არამატერიალური აქტივების ამორტიზაციის გაანგარიშებისას?

1. წრფივი ანუ თანაბარზომიერი ჩამოწერის მეთოდი;
2. შემცირებადი ნაშთის მეთოდი;
3. დაჩქარებული ამორტიზაციის მეთოდი.

73. არამატერიალური აქტივების ამორტიზაციის დარიცხვა გატარდება:

1. დ-ტი - ამორტიზაციის ხარჯი, კ-ტი - არამატერიალური აქტივების ამორტიზაცია;
2. დ-ტი - დაგროვილი ამორტიზაცია, კ-ტი - არამატერიალური აქტივები;
3. დ-ტი - არამატერიალური აქტივები კ-ტი - ამორტიზაციის ხარჯი.

74. რას წარმოადგენს გუდვილი?

1. მყიდველის მიერ ისეთი აქტივებიდან მომავალი ეკონომიკური სარგებლის მიღებისათვის შესრულებულ გადახდას, რომელთა ცალ-ცალკე განსაზღვრა და აღიარება შეუძლებელია;
2. სხვაობას საბაზრო ღირებულებასა და აქტივების ღირებულებას შორის;
3. სხვაობას საწარმოს გასაყიდ ღირებულებასა და მისი წმინდა ვალდებულებების ღირებულებას შორის.

75. როდის წარმოიშობა გუდვილი?

1. საწარმოს აქტივების ნაწილის შეძენისას;
2. საწარმოს ან მისი დამოუკიდებელი ნაწილის მიწოდებისას (შერწყმისას);
3. საწარმოს ლიკვიდაციის დროს.

76. წარმოშობის მიხედვით გუდვილი შეიძლება იყოს:

1. მარტივი ან რთული;
2. ჩვეული (დამახასიათებელი) ან შეძენილი;
3. ორ მხარეს შორის გარიგების შედეგად განსაზღვრული.

77. მოკლევადიანი ვალდებულებები შეიძლება დაჯგუფდეს:

1. გადახდის ვადების მიხედვით;
2. დარიცხულ და დაურიცხავ ვალდებულებებად;
3. ფაქტიურ, შეფასებით და პირობით ვალდებულებებად.

78. მოწოდებით და მომსახურებით ვალდებულების წარმოქმნა გატარდება:

1. დ-ტი – შეძენილი მარაგების თვითღირებულება;
   კ-ტი - მოწოდებიდან და მომსახურებიდან წარმოქმნილი ვალდებულებები;
2. დ-ტი - მოწოდებიდან და მომსახურებიდან წარმოქმნილი ვალდებულებები;
   კ-ტი – შეძენილი მარაგების თვითღირებულება;

3. ორივე პასუხი მცდარია.

79. მოწოდებით წარმოქმნილი ვალდებულებების გადახდა გატარდება:

1. დ-ტი - მოწოდებიდან და მომსახურებიდან წარმოქმნილი ვალდებულებები;
   კ-ტი – ფულადი საშუალებების შესაბამისი ანგარიშები;
2. დ-ტი – შეძენილი მარაგების თვითღირებულება;
   კ-ტი - მოწოდებიდან და მომსახურებიდან წარმოქმნილი ვალდებულებები;
3. დ-ტი - მოწოდებიდან და მომსახურებიდან წარმოქმნილი ვალდებულებები;
   კ-ტი – მოთხოვნები.

80. კრედიტორული თამასუქის სახეებია:

1. პროცენტიანი და უპროცენტო თამასუქი;
2. ნომინალური და რეალური თამასუქი;
3. ჩვეულებრივი თამასუქი; სარგებლის ნომინალში შემცველი თამასუქი.

81. ავანსების მიღება აისახება ბუღალტრული გატარებით:

1. დ-ტი – მიღებული ავანსები; კ-ტი შემოსავალი რეალიზაციიდან;
2. დ-ტი – ფულადი საშუალებების ანგარიშები; კ-ტი – მიღებული ავანსები;
3. დ-ტი – მიღებული ავანსები; კ-ტი – ფულადი საშუალებების ანგარიშები.

82. დღგ-ს დარიცხვა აისახება ბუღალტრული გატარებით:

1. დ–ტი - ფულადი საშუალებები, ან დ–ტი - მოთხოვნები მიწოდებით და მომსახურებით;
   კ-ტი - შემოსავალი რეალიზაციიდან; კ-ტი - გადასახდელი დღგ;
2. დ-ტი - გადასახდელი დღგ; კ-ტი - შემოსავალი რეალიზაციიდან;
3. დ-ტი - შემოსავალი რეალიზაციიდან; კ-ტი - გადასახდელი დღგ.

83. გადახდილი დღგ-ს ჩათვლა აისახება ბუღალტრული გატარებით:

1. დ-ტი – გადახდილი დღგ; კ-ტი – გადასახდელი დღგ;
2. დ-ტი – გადასახდელი დღგ; კ-ტი – გადახდილი დღგ;
3. დ-ტი – ნაღდი ფული; კ-ტი – გადახდილი დღგ.

84. დღგ-ს დავალიანების გადახდა გატარდება:

1. დ-ტი – გადასახდელი დღგ; კ-ტი – ეროვნული ვალუტა ბანკში;
2. დ-ტი – გადახდილი დღგ; კ-ტი – გადასახდელი დღგ;
3. დ-ტი – ეროვნული ვალუტა ბანკში; კ-ტი – გადასახდელი დღგ.

85. მოგების გადასახდის დარიცხვა გატარდება:

1. დ–ტი - მოგების გადასახადი, კ–ტი - მოგების გადასახადის ხარჯი;
2. დ–ტი - მოგების გადასახადის ხარჯი კ–ტი - გადასახდელი მოგების გადასახადი;
3. დ–ტი - გადასახდელი მოგების გადასახადი, კ–ტი - მოგება.

86. რა არის სააღრიცხვო მოგება/ზარალი:

1. საანგარიშგებო პერიოდის მოგების ან ზარალის თანხა საგადასახადო ხარჯის გამოქვითვამდე;
2. საანგარიშგებო პერიოდის წმინდა მოგების ან ზარალის თანხა საგადასახადო ხარჯის გამოკლების შემდეგ;
3. მოგების გადასახადის ყოველწლიური საგადასახადო დეკლარაციით გაანგარიშებული მოგება.

87. ბასს-ის თანახმად, როგორი განსხვავება შეიძლება არსებობდეს საგადასახადო და სააღრიცხვო მოგებას შორის?

1. დროებითი, მუდმივი;
2. არაარსებითი;
3. არსებითი.

88. რა არის გადავადებული საგადასახადო აქტივი?

1. შემოსავლებიდან გადასახადების ის ნაწილი, რომლის დაბრუნება მომავალ საანგარიშგებო პერიოდში უნდა მოხდეს;
2. დასაბეგრი დროებითი სხვაობა, რომელიც გადახდილ იქნება მომავალ საანგარიშგებო პერიოდში;
3. მუდმივი განსხვავებით გამოწვეული სხვაობა საგადასახადო და ფინანსურ შემოსავალს შორის.

89. რა არის გადავადებული საგადასახადო ვალდებულება?

1. შემოსავლებიდან გადასახადების ის ნაწილი, რომლის დაბრუნება მომავალ საანგარიშგებო პერიოდში უნდა მოხდეს;
2. დასაბეგრი დროებითი სხვაობა, რომელიც გადახდილ იქნება მომავალ საანგარიშგებო პერიოდში;
3. მუდმივი განსხვავებით გამოწვეული სხვაობა საგადასახადო და ფინანსურ შემოსავალს შორის.

90. წარმოშობილი გადავადებული მოგების გადასახდის ვალდებულება აისახება გატარებით:

1. დ–ტი - მოგების გადასახადის ხარჯი (საგადასახადო მოგების თანხით)
   კ–ტი - გადასახდელი მოგების გადასახადი (სააღრიცხვო მოგების თანხით)
   კ–ტი - გადავადებული მოგების გადასახადი (სხვაობის თანხით);
2. დ–ტი - მოგების გადასახადის ხარჯი (სააღრიცხვო მოგების თანხით)
   კ–ტი - გადასახდელი მოგების გადასახადი (საგადასახადო მოგების თანხით)
   კ–ტი - გადავადებული მოგების გადასახადი (სხვაობის თანხით);
3. დ–ტი - მოგების გადასახადის ხარჯი (სააღრიცხვო მოგების თანხით)
   კ–ტი - გადასახდელი მოგების გადასახადი (საგადასახადო მოგების თანხით)
   კ–ტი - გადავადებული აქტივი (სხვაობის თანხით);

91. რა არის ქონების გადასახადის გაანგარიშების ბაზა?

1. საწარმოს კუთვნილი უძრავი ქონება;
2. საწარმოს ბალანსზე რიცხული ქონების საშუალოწლიური ღირებულება;
3. საანგარიშგებო პერიოდში საწარმოს მიერ შეძენილი უძრავი ქონება.

92 ქონების გადასახადის დარიცხვა გატარდება:

1. დ–ტი - ქონების გადასახადი; კ–ტი - ქონების გადასახადის ხარჯი;
2. დ–ტი - მოგება; კ–ტი - გადასახდელი ქონების გადასახადი;
3. დ–ტი - ქონების გადასახადის ხარჯი; კ–ტი - გადასახდელი ქონების გადასახადის.

93. გადასახდელი პროცენტის დარიცხვა გატარდება:

1. დ–ტი - საპროცენტო ხარჯები; კ–ტი - არასაოპერაციო შემოსავალი;
2. დ–ტი - საპროცენტო ხარჯები; კ–ტი - გადასახდელი პროცენტები;
3. დ–ტი - გადასახდელი პროცენტები; კ–ტი – გაუნაწილებელი მოგება.

94. გადასახდელი ხელფასის დარიცხვა გატარდება:

1. დ–ტი - ხელფასის ხარჯები; კ–ტი - გადასახდელი ხელფასი;
2. დ–ტი - გადასახდელი ხელფასი; კ–ტი - ხელფასის ხარჯი;
3. დ–ტი - გადასახდელი ხელფასი; კ–ტი - საერთო და ადმინისტრაციული ხარჯები.

95. ხელფასიდან საშემოსავლო გადასახადის დაკავება გატარდება:

1. დ–ტი - გადასახდელი ხელფასი; კ–ტი - ნაღდი ფული;
2. დ–ტი - გადასახდელი ხელფასი; კ–ტი - საშემოსავლო გადასახადი;
3. დ–ტი – გაუნაწილებელი მოგება, კ–ტი - საშემოსავლო გადასახადი.

96. როგორი გატარება უნდა შედგეს, თუ გამოცხადდა დივიდენდების გაცემის შესახებ?

1. დ–ტი - გადასახდელი დივიდენდები; კ–ტი - ფულადი საშუალებები;
2. დ–ტი - გაუნაწილებელი მოგება; კ–ტი - გადასახდელი დივიდენდები;
3. დ–ტი - გადასახდელი დივიდენდები; კ–ტი - გაუნაწილებელი მოგება.

97. აქციების გამოშვება გატარდება:

1. დ-ტი – ფულადი საშუალებების ანგარიშები;
   კ-ტი – ჩვეულებრივი აქციები;
   კ-ტი – საემისიო კაპიტალი;
2. დ-ტი – ჩვეულებრივი აქციები; კ-ტი – საემისიო კაპიტალი;
3. დ-ტი – საემისიო კაპიტალი; კ-ტი – ფულადი საშუალებების ანგარიშები.

98. ხელმოწერით აქციების გავრცელება გატარდება:

1. დ-ტი – აქციები ხელმოწერით; კ-ტი – მოთხოვნები აქციებზე ხელმოწერით;
2. დ-ტი – მოთხოვნები აქციებზე ხელმოწერით;
   კ-ტი – აქციები ხელმოწერით; კ-ტი – საემისიო კაპიტალი;
3. დ-ტი – საემისიო კაპიტალი; კ-ტი – აქციები ხელმოწერით.

99. საკუთარი ჩვეულებრივი აქციების გამოსყიდვა ნომინალური ღირებულებით გატარდება:

1. დ–ტი - გამოსყიდული საკუთარი აქციები, კ–ტი - ფულადი საშუალებები;
2. დ–ტი - საკუთარი კაპიტალი, კ–ტი - ჩვეულებრივი აქციები;
3. დ–ტი - ჩვეულებრივი აქციები, კ–ტი - საემისიო კაპიტალი.

96. რას წარმოადგენს ოფციონი:

1. შეთანხმებას, ხელმძღვანელობის მიერ თანამშრომლებზე აქციების საბაზრო ფასთან შედარებით შეღავათიანი ფასით გავრცელების შესახებ;
2. შეთანხმებას, ხელმძღვანელობის მიერ თანამშრომლებზე აქციების ნომინალური ღირებულებით გავრცელების შესახებ;
3. აქციების გავრცელემას ხელმოწერით.

100. სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული დანახარჯების კაპიტალიზაცია ხდება, თუ:

1. მოსალოდნელია ამ აქტივებისაგან მომავალში ეკონომიკური სარგებლის მიღება;
2. შესაძლოა დანახარჯების საიმედოდ შეფასება;
3. ორივე პასუხი სწორია.

101. საქმიანობის რომელი სახის მიხედვით აისახება ფულადი ნაკადების ანგარიშგებაში ინფორმაცია ფულადი ნაკადების შესახებ:

1. ძირითადი საქმიანობიდან; საინვესტიციო და ფინანსური საქმიანობიდან;
2. მხოლოდ ფინანსური საქმიანობიდან;
3. სამეწარმეო საქმიანობიდან.

102. საწარმოს ძირითადი საქმიანობიდან მიღებული წმინდა ფულადი ნაკადების განსაზღვრის რა მეთოდები არსებობს:

1. პირდაპირი და ძირითადი;
2. მუდმივი და ცვალებადი;
3. ორივე პასუხი სწორია.

103. ძირითადი საქმიანობიდან მიღებული წმინდა ფულადი ნაკადის პირდაპირი მეთოდით განსაზღვრისას – ფულადი ნაკადების შემოდინება გაიანგარიშება შემდეგი წესით:

1. გაყიდვებიდან მიღებულ შემოსავალს პლიუს პროცენტებისა და დივიდენდების სახით მიღებული შემოსავალი;
2. გაყიდვებიდან მიღებულ შემოსავალს პლიუს დებიტორული დავალიანების შემცირება ან მინუს დებიტორული დავალიანების ზრდა;
3. გაყიდვებიდან მიღებული წმინდა შემოსავალს პლიუს პროცენტებისა და დივიდენდების სახით მიღებული შემოსავლები.

შემაჯამებელი ამოცანა

საწარმოს სააღრიცხვო პოლიტიკა

1. საანგარიშგებო პერიოდი – 2009 წელი;

2. ანგარიშთა გეგმა – მოქმედი;

3. საწარმოს მიერ მარაგების შეფასების მეთოდია - „ფიფო“.

4. **მარაგების აღრიცხვის მეთოდები:**
   ა. მასალების აღრიცხვისას – მუდმივი მეთოდი;
   ბ. პროდუქციისა და დაუმთავრებელი წარმოების აღრიცხვისას – პერიოდული მეთოდი;

5. მარაგების შეფასების მეთოდი - „ფიფო“

6. **აქტივების ცვეთისა და ამორტიზაციის გაანგარიშების მეთოდი:**

– წრფივი (თანაბარზომიერი ჩამოწერა);

7. **ძირითადი საშუალებების სასარგებლო გამოყენების ვადები და ამორტიზაციის წლიური ნორმები:**

დასახელება	საბალანსო ღირებულება	სასარგ. გამყ. ვადა	სალიკვიდ. ღირებულება	ამორტ. წლ. ნორმა
შენობები	10000	20	0	500
მანქანა-დანადგარები	36814	10	814	3600
ავეჯი და სხვ. ინვენტარი	6300	5	0	1260
სატრანსპორტო საშუალ.	7000	5	0	1400

დამატებითი ინფორმაცია:

1. **მარაგების ნაშთი ინვენტარიზაციის მონაცემებით:**

   ა. საანგარიშგებო პერიოდის დასაწყისში:

- მასალები 250 ერთეული, ერთეულის ფასი 60 ლარი; ღირებულება - 15000 ლარი;
- მზა პროდუქცია 87 ცალი, ერთეულის ფასი 100 ლარი; ღირებულება - 8700 ლარი;
- **დაუმთავრებელი წარმოება 7900 ლარი.**

ბ. საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს:

- მასალები 268 ერთეული;
- მზა პროდუქცია – 257 ცალი.
- დაუმთავრებელი წარმოება შეფასდა - 3125 ლარად.

2. გადასახადების გაანგარიშების მიზნებისათვის ხელფასის საერთო თანხა (27000 ლარი) ჩაითვალოს 1 პირის ხელფასად;

3. საწარმოს ერთ ერთი კლიენტი, რომლის დავალიანება 6600 ლარია, გაკოტრებულია;

4. წარსული წლების გამოცდილებით, საანგარიშსწორებო პერიოდის ბოლოსათვის გაუნაღდებელი რჩება მოთხოვნების (დებიტორული დავალიანებების) 3%.

5. 31 დეკემბერს დირექტორთა საბჭოს მიერ გამოცხადდა გასული წლის მოგებიდან დივიდენდების გაცემის შესახებ, 2000 ლარის ოდენობით.

საცდელი ბალანსი

1 იანვარი, 2009 წელი

კოდი	ანგარიშების დასახელება		
		დებეტი	კრედიტი
1110	ნაღდი ფული ერ. ვალუტაში	**2000**	
1210	ერ.ვალუტა რეზიდენტ ბანკში	**47164**	
1220	უცხ. ვალუტა რეზიდენტ ბანკში	**7000**	
1410	მოთხოვნები მიწოდებით	**18000**	
1620	ნედლეული და მასალები	**15000**	
1630	დაუმთავრებელი წარმოება	**7900**	
1640	მზა პროდუქცია	**8700**	
1910	წინასწარ გადახ. მოგების გადასახ.	**3236**	
2120	დაუმთავრებელი მშენებლობა	**10000**	
2150	მანქანა-დანადგარები	**68500**	
2170	ავეჯი და სხვა ინვენტარი	**7800**	
2250	მანქანა-დანადგარების ცვეთა		**16100**
2270	ავეჯისა და ინვენტარის ცვეთა		**1500**
3110	ვალდებულებები მიწოდებით		**37300**
3130	გადასახდელი ხელფასი		**8700**
3330	გადასახდელი დღგ		**10000**
3370	საშემოსავლო გადასახადი		**3000**
5110	ჩვეულებრივი აქციები		**50000**
5140	საემისიო კაპიტალი		**21400**
5310	გაუნაწილებელი მოგება		**29000**
5420	ძირ. საშ. გადაფას. რეზერვი		**20000**
7390	მიწოდების სხვა ხარჯები	**1700**	
	სულ	**197000**	**197000**

საანგარიშგებო პერიოდში მომხდარი სამეურნეო ოპერაციები:

1. შეძენილია ავტომანქანა უნაღდო ანგარიშსწორებით - 7000 ლარი;

2. დამთავრდა ოფისის შენობის მშენებლობა, მისმა თვითღირებულებამ 10000 ლარი შეადგინა;

3. უვარგისობის გამო ჩამოიწერა დანადგარი: პირვანდელი ღირებულება - 5900 ლარი; დაგროვილი ცვეთა 5500 ლარი; დემონტაჟი - 75ლარი; - ნარჩენები – ჯართი - 90 ლარი;

4. საწარმომ გაყიდა დანადგარი 4 წლის განვადებით, ყოველწლიური თანაბარზომიერი გადახდით და მიიღო თამასუქი. მოთხოვნის საერთო თანხა - 20000 ლარი; მიმდინარე საპროცენტო განაკვეთი – 12%;

5. აღებულია ბანკის სესხი 50000 ლარი, 2 წლის ვადით, წლიური 18%–იანი განაკვეთით. მიმდინარე წლის 31 დეკემბერს უნდა დაიფაროს ძირითადი თანხის 30% და შესაბამისი საპროცენტო გადასახდელი. დანარჩენი – მომავალი წლის 31 დეკემბერს.

6. კლიენტებისაგან წინასწარ ჩარიცხულია მისაწოდებელი (160 ცალი) პროდუქციისათვის 24000 ლარი;

7. შეძენილია მასალები, ღირებულება - 30000 ლარი; ტრანსპორტირების ხარჯი - 2100 ლარი; ფული გადარიცხულია საბანკო ანგარიშიდან.

8. კომპანიამ გაყიდა 1000 ცალი ჩვეულებრივი აქცია 15000 ლარად; 1 აქციის ნომინალური ღირებულება -10 ლარი;

9. მიღებულია მასალები მიმწოდებლებისაგან. ანგარიშ-ფაქტურის მონაცემებია: ღირებულება - 45000 ლარი; ტრანსპორტირების ხარჯი - 4200 ლარი; დღგ - 8856 ლარი; სულ - 58056 ლარი;

10. სატრანსპორტო ორგანიზაციამ წარმოადგინა ანგარიში რკინიგზის სადგურიდან მასალების მოზიდვისათვის, თანხა - 2667 ლარი; მ. შ. მომსახურების ღირებულება 2260 ლარი; დღგ - 407 ლარი;

11. საწყობიდან გაცემულია მასალები, რომელიც დაიხარჯა: წარმოებაში - 70000 ლარი; სხვა საერთო საჭიროებაზე - 10000 ლარი; სულ - 80000 ლარი;
12. ჩაბარდა საწყობს წარმოების ნარჩენები შესაძლო გამოყენების ფასებით - 4000 ლარი;

13. დარიცხულია ხელფასი – 27000 ლარი; მ. შ.: წარმოების მუშების - 23700 ლარი; სამმართველო პერსონალის 3300 ლარი;

14. დაეკავა პერსონალს ხელფასიდან საშემოსავლო გადასახადი – 5400 ლარი;

15. შეძენილია ემიტენტი საწარმოსაგან ობლიგაციები § 3.000 (2.10=§1), 1 წლის ვადით, წლიური 24-%-იანი განაკვეთით. ბროკერის საკომისიო ანაზღაურება ინვესტიციის ღირებულების 1%;

16. გაიყიდა დანადგარი 5500 ლარად შპს „გრდემლზე“. თანხა ჩარიცხულია საბანკო ანგარიშზე; დანადგარის პირვანდელი ღირებულება – 6700 ლარი; დაგროვილი ცვეთა – 1575 ლარი;

17. სარემონტო ორგანიზაციამ წარმოადგინა ანგარიში ოფისის შენობის შესრულებული სარემონტო სამუშაოების ასანაზღაურებლად - 6844 ლარი; მ.შ. სარემონტო სამუშაოების ღირებულება - 5800 ლარი, დღგ - 1044 ლარი;

18. „თელასი“-დან მიღებულია ანგარიში მოხმარებული ელ.ენერგიის ღირებულების ასანაზღაურებლად. ელ.ენერგია დაიხარჯა: წარმოებაში - 5185 ლარი; სხვა საერთო საჭიროებაზე - 4975 ლარი; დღგ - 1828 ლარი; სულ - 11988 ლარი;

19. წარმოებიდან მიღებულია მზა პროდუქცია 120 ცალი;

20. მყიდველებს გაეგზავნათ მზა პროდუქცია 100 ცალი; ერთეულის გასაყიდი - ფასი 150 ლარი; ღირებულება - 15000 ლარი; დღგ - 2700 ლარი; სულ - 17700 ლარი;

21. თანახმად ხელშეკრულებისა, მიღებულია სალაროში გრძელვადიანი თამასუქით - 5000 ლარი; მ. შ. ძირითადი თანხა 3178 ლარი; საპროცენტო შემოსავალი - 1822 ლარი;

22. ჩარიცხულია კლიენტისაგან ვალის დასაფარავად 3000 ლარი;

23. წარმოებიდან მიღებულია მზა პროდუქცია 1080 ცალი;

24. კლიენტებს გაეგზავნა პროდუქცია 500 ცალი; ღირებულება - 75000 ლარი; დღგ - 13500 ლარი; სულ – 88500 ლარი;

25. გადარიცხულია საბანკო ანგარიშიდან პროდუქციის გაგზავნის ხარჯები, რომელიც უნდა აანაზღაუროს მყიდველმა 6600 ლარი; მ. შ.: რკინიგზის სადგურამდე მიტანისათვის - 593 ლარი; რკინიგზის ხარჯი - 5000 ლარი; დღგ - 1007 ლარი;

26. მყიდველს გაეგზავნა პროდუქცია 160 ცალი, წინასწარ გადახდის ანგარიშში;

27. ჩარიცხულია კლიენტისაგან ვალის დასაფარავად 65000 ლარი;

28. გადაერიცხათ მომწოდებლებს ვალის დასაფარავად 100200 ლარი;

29. ჩარიცხულია კლიენტისაგან 42500 ლარი;

30. კლიენტს გაეგზავნა პროდუქცია 270 ცალი, ერთეულის ფასი 150 ლარი; ღირებულება - 40500 ლარი; დღგ - 7290 ლარი; სულ - 47790 ლარი;
ანგარიშსწორება მიწოდებისთანავე, თანხა ჩარიცხულია საბანკო ანგარიშზე;

31. „წყალკანალიდან“ მიღებულია ანგარიში მოხმარებული წყლის ღირებულების ასანაზღაურებლად, რომელიც დაიხარჯა: წარმოებაში - 4740 ლარი; სხვა საერთო საჭიროებაზე - 660 ლარი; დღგ - 972 ლარი; სულ - 6372 ლარი;

32. გადაერიცხა ბიუჯეტს კუთვნილი დღგ;

33. გამოტანილია ბანკიდან ხელფასის გასაცემად 24000 ლარი;

34. გადაერიცხა ბიუჯეტს საშემოსავლო გადასახადი – 8400 ლარი;

35. გაცემულია ხელფასი 29000 ლარი;

36. გასტუმრებულია გრძელვადიანი სესხის მიმდინარე ნაწილი 15000 ლარი; გადასახდელი პროცენტები - 9000 ლარი; სულ - 24000 ლარი.

მთავარი სარეგისტრაციო ჟურნალი

2009 წელი

№	ანგარიშების დასახელება	აღნიშვნა	დებეტი	კრედიტი
1	სატრანსპორტო საშუალებები	2180	7000	
	ერ. ვალუტა ბანკში	1210		7000
2	შენობები	2130	10000	
	დაუმთავრებელი მშენებლობა	2120		10000
3	მანქ. დანადგარების ცვეთა	2250	5500	
	მასალები	1620	90	
	არასაოპერაციო ზარალი	8220	385	
	მანქანა-დანადგარები	2150		5900
	ნაღდი ფული ერ. ვალუტაში	1110		75
4	მიღებული გრძელვად. თამასუქი	2310	15186	
	მანქანა-დანადგარები	2150		15186
	გრძელვად. თამასუქ. მიმდ. ნაწილი	1520	3178	
	მიღებული გრძელვად. თამასუქი	2310		3178
	მისაღები პროცენტები	1820	1822	
	საპროცენტო შემოსავალი	8110		1822
5	ერ. ვალუტა ბანკში	1210	50000	
	გრძელვადიანი სესხი	4140		50000
	გრძელვადიანი სესხი	4140	15000	
	გრძელვ. სესხის მიმდ. ნაწილი	3230		15000
	საპროცენტო ხარჯი	8210	9000	
	გადასახდელი პროცენტი	3410		9000
6	ერ. ვალუტა ბანკში	1210	24000	
	მიღებული ავანსები	3120		24000
7	მასალები	1620	32100	
	ერ. ვალუტა ბანკში	1210		32100
8	ერ. ვალუტა ბანკში	1210	15000	
	ჩვეულებრივი აქციები	5110		10000
	საემისიო კაპიტალი	5140		5000
9	მასალები	1620	49200	
	გადახდილი დღგ	3340	8856	
	ვალდებულებები მოწოდებით	3110		58056
10	მასალები	1620	2260	
	გადახდილი დღგ	3340	407	

	ვალდებულებები მოწოდებით	3110		2667
11	მასალების ხარჯი	7100	70000	
	მასალების ხარჯი	7400	10000	
	მასალები	1620		80000
12	მასალები	1620	4000	
	მასალების ხარჯი	7100		4000
13	პირდაპირი ხელფასი	7100	23700	
	ხელფასის ხარჯი	7400	3300	
	გადასახდელი ხელფასი	3130		27000
14	გადასახდელი ხელფასი	3130	5400	
	საშემოსავლო გადასახადი	3320		5400
15	მოკლევ. ინვესტ.საწ. ფ. ქაღალ.	1310	6363	
	უცხოური ვალუტა ბანკში	1220		6363
16	ერ. ვალუტა ბანკში	1210	5500	
	მანქანა-დანადგრების ცვეთა	2250	1575	
	მანქანა-დანადგრები	2150		6700
	არასაოპერაციო მოგება	8130		375
17	რემონტის ხარჯი	7400	5800	
	გადახდილი დღგ	3340	1044	
	ვალდებულებები მომსახ.	3110		6844
18	ელ.ენერგიის ხარჯი	7100	5185	
	ელ.ენერგიის ხარჯი	7400	4975	
	გადახდილი დღგ	3340	1828	
	ვალდებულებები მოწოდებით	3110		11988
20	მოთხოვნები მიწოდებით	1410	17700	
	შემოსავალი რეალიზაციიდან	6110		15000
	გადასახდელი დღგ	3330		2700
21	ნაღდი ფული ერ. ვალუტაში	1110	5000	
	გრძელვად. თამასუქ. მიმდ. ნაწილი	1520		3178
	მისაღები პროცენტები	1820		1822
22	ერ. ვალუტა ბანკში	1210	3000	
	მოთხოვნები მიწოდებით	1410		3000
24	მოთხოვნები მიწოდებით	1410	88500	
	შემოსავალი რეალიზაციიდან	6110		75000
	გადასახდელი დღგ	3330		13500
25	მოთხოვნები მიწოდებით	1410	6600	

	ერ. ვალუტა ბანკში	1210		6600
27	ერ. ვალუტა ბანკში	1210	65000	
	მოთხოვნები მიწოდებით	1410		65000
28	ვალდებულებები მოწოდებით	3110	100200	
	ერ. ვალუტა ბანკში	1210		100200
29	ერ. ვალუტა ბანკში	1210	42500	
	მოთხოვნები მიწოდებით	1410		42500
30	ერ. ვალუტა ბანკში	1210	47790	
	შემოსავალი რეალიზაციიდან	6110		40500
	გადასახდელი დღგ	3330		7290
31	წყლის ხარჯი	7100	4740	
	წყლის ხარჯი	7400	660	
	გადახდილი დღგ	3340	972	
	ვალდებულებები მოწოდებით	3110		6372
32	გადასახდელი დღგ	3330	33490	
	გადახდილი დღგ	3340		13107
	გადასახდელი დღგ	1210		20383
33	ნაღდი ფული	1110	24000	
	ერ. ვალუტა ბანკში	1210		24000
34	საშემოსავლო გადასახადი	3320	8400	
	ერ. ვალუტა ბანკში	1210		8400
35	გადასახდელი ხელფასი	3130	29000	
	ნაღდი ფული ერ. ვალუტაში	1110		29000
36	გრძ. სესხის მიმდ. ნაწილი	3230	15000	
	გადასახდელი პროცენტები	3410	9000	
	ერ. ვალუტა ბანკში	1210		24000
№	**დამამთავრებელი გატარებები**			
1	ცვეთისა და ამორტიზ. ხარჯი	7100	3600	
	მანქანა-დანადგარების ცვეთა	2250		3600
2	ცვეთისა და ამორტიზ. ხარჯი	7400	3160	
	შენობების ცვეთა	2230		500
	ავეჯის და ინვენტარის ცვეთა	2270		1260
	სატრანსპორტო საშ. ცვეთა	2280		1400
3	ქონების საგადასახადო ხარჯი	7400	585	
	ქონების გადასახადი	3390		585

4	უიმედო ვალის ხარჯი	7400	6600	
	მოთხოვნები მიწოდებით	1410		6600
5	საეჭვო ვალების ხარჯი	7400	411	
	მოთხოვნების კორექტირება	1415		411
6	გაუნაწილებელი მოგება	5310	2000	
	გადასახდელი დივიდენდები	3420		2000
7	მოგების გადასახადი	3310	2691	
	წინასწარ გადახ. მოგების გადასახ.	1910		2691
№	**კორექტირებები**			
1	მარაგების კორექტირება	7100	4775	
	დაუმთავრებელი წარმოება	1630		4775
2	მზა პროდუქცია	1640	14430	
	მარაგების კორექტირება	7100		14430
3	მისაღები პროცენტები	1820	126	
	საპროცენტო შემოსავლები	8110		126
4	საპროცენტო შემოსავლები	8110	5	
	მოკლევ. ინვესტიციები	1310		5
5	მიღებული ავანსები	3120	24000	
	შემოსავლები რეალიზაციიდან	6110		24000
№	**ანგარიშების დახურვები**			
1	შემოსავალი რეალიზაციიდან	6110	154500	
	საანგარ. პერიოდის მოგება	5330		154500
2	საპროცენტო შემოსავლები	8110	1943	
	საანგარ. პერიოდის მოგება	5330		1943
3	არასაოპერაციო მოგება	8130	375	
	საანგარ. პერიოდის მოგება	5330		375
4	საანგარ. პერიოდის მოგება	5330	93570	
	თვითღირებულება	7100		93570
5	საანგარ. პერიოდის მოგება	5330	35491	
	საერთო ხარჯები	7400		35491
6	საანგარ. პერიოდის მოგება	5330	1700	
	მიწოდების ხარჯები	7390		1700
7	საანგარ. პერიოდის მოგება	5330	9000	
	საპროცენტო ხარჯი	8210		9000

8	საანგარ. პერიოდის მოგება	5330	385	
	არასაოპერაციო ზარალი	8220		385
№	**მოგების გადასახადი**			
1	მოგების გადასახადის ხარჯი	9210	2691	
	მოგების გადასახადი	3310		2691
3	საანგარ. პერიოდის მოგება	5330	2691	
	მოგების გადასახადის ხარჯი	9210		2691
4	საანგარ. პერიოდის მოგება	5330	13981	
	გაუნაწილებელი მოგება	5310		13981

გაანგარიშებები:

1. თამასუქი

1. ყოველწლიური მიმდინარე გადახდები:
   20000 ლარი / 4 წ. = 5000 ლარი;

2. ანუიტეტის მიმდინარე ღირებულება:

5000 X 3,0373 = 15186 ლარი;

წლები	ყოველწლიური გადახდები			მოთხოვნა
	სულ	მათ შორის		
		საპროც. შემოსავალი (12%)	საანგ.წლის მოთხოვნა	
				15186
1 წელი	5000	1822	3178	12008
2 წელი	5000	1441	3559	8449
3 წელი	5000	1014	3986	4463
4 წელი	5000	537	4463	0
სულ	**20000**	**4814**	**15186**	

3. გრძელვადიანი სესხი:

ა. სესხის მიმდინარე ნაწილი:

50000 X 30% = 15000 ლარი;

ბ. მიმდინარე წლის საპროცენტო ხარჯი:

50000 X 18% = 9000 ლარი.

4. საშემოსავლო გადასახადი:

- 23700 X 20% = 4740 ლარი
- 3300 X 20% = 660 ლარი

სულ 5400 ლარი;

5. ბიუჯეტში გადასარიცხი დღგ:

- გადასახდელი დღგ – 33490 ლარი;
- ჩასათვლელი დღგ - 13107 ლარი;
- გადასარიცხი დღგ - 20383 ლარი;

6. მიმდინარე წელს დასარიცხი ამორტიზაციის გაანგარიშება:

1. შენობები - 500 ლარი;
2. მანქ. დანადგარები - 3600 ლარი;

3. ავეჯი, ინვენტარი - 1260 ლარი;

4. სატრანსპორტო საშუალებები - 1400 ლარი;

სულ - 6760 ლარი.

7. ქონების გადასახადის გაანგარიშება:

დასახელება	წლის დასაწყისში			წლის ბოლოს		
	პირ. ღირ-ბა	დაგრ. ცვეთა	საბალან. ღირ-ბა	პირ. ღირ-ბა	დაგრ. ცვეთა	საბალან. ღირ-ბა
დაუმთავრებელი მშენებლობა	10000	-	10000	-	-	-
შენობები	-	-	-	10000	500	9500
მანქ. დანადგარები	68500	16100	52400	40714	12625	28089
ავეჯი, ინვენტარი	7800	1500	6300	7800	2760	5040
სატრანსპორტო საშუალებები	-	-	-	7000	1400	5600
სულ	**86300**	**17600**	**68700**	**65514**	**17285**	**48229**

68.700+**48.229**=**116.929**/2=**58.465**X1%=**585 ლარი;**

ქონების გადასახადის დასარიცხი თანხა 585 ლარი.

8. 31.12. საეჭვო ვალების რეზერვი:

1. მოთხოვნების საერთო ნაშთი – 20300;

   უიმედო მოთხოვნები - (6000);

   13700

13700 X 3% = 411 ლარი.

9. მარაგების კორექტირება:

1. დაუმთავრებელი წარმოება შეფასდა 3125 ლარად;

ა. დაუმთავრებელი წარმოების ნაშთებს შორის სხვაობა 4775 ლარი (7900 – 3125);

- **მაკორექტირებელი თანხა – 4775 ლარი.**

ბ. დამზადებული პროდუქციის თვითღირებულება: 108000 ლარი;

გ. ერთეული პროდუქციის თვითღირებულება – 90 ლარი (108000 / 1200 ცალი):

2. რეალიზებული პროდუქციის თვითღირებულება „ფიფო“-ს მეთოდით:

ა. რეალიზებული პროდუქცია სულ - 1030 ცალი;

ბ. რეალიზებული პროდუქციის თვითღირებულება:

- 87 ცალი X 100 ლარი = 8700 ლარი;
- 943 ცალი X 90 ლარი = 84870 ლარი

სულ თვითღირებულება - 93570 ლარი.

3. პროდუქციის ანგარიშის კორექტირება:

ა. ინვენტარიზაციით პროდუქციის ნაშთი საწყობში – 257 ცალი;

ბ. შეფასება - „ფიფოს“ მეთოდით: 23130 ლარი (257 ცალი X 90 ლარი);

გ. მაკორექტირებელი თანხა – 14430 ლარი (23130 – 8700).

10. ინვესტიციებიდან მისაღები პროცენტების გაანგარიშება:

ა. წლიური პროცენტი

6300 X 24% = 1512 ლარი;

ბ. თვის დასარიცხი პროცენტი 360 დღიანი ვარიანტით:

1512არი / 12 თვე = 126 ლარი.

გ. ინვესტიციების შეძენის ხარჯების ამორტიზაცია წრფივი მეთოდით:

63 ლარი / 12 თვე = 5,25 ლარი.

11. მოგების გადასახადის გაანგარიშება:

1. ფინანსური შედეგი – მოგება - 13981 ლარი;
2. საგადასახადო მოგება – 17942 ლარი.

ფინანსურ მოგებასა და საგადასახადო მოგებას შორის განსხვავება „მუდმივი სხვაობაა“, ამიტომ დამატებით გადავადებული აქტივის ან ვალდებულების ასახვა საჭირო არ არის.

მთავარი წიგნი - 2009 წელი

ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში ანგარიში 1110

თარიღი	ანგარიშების დასახელება	აღნიშვ	დებეტი	კრედიტი	სალდო
ნაშთი	ნაღდი ფული ერ. ვალუტაში	**1110**	**2000**		**2000**
3	მანქანა დანადგარები	2150		75	1925
21	გრძელვად. თამასუქ. მიმდ. ნაწილი	1520	5000		6925
33	ერ. ვალუტა ბანკში	1210	24000		30925
35	გადასახდელი ხელფასი	3130		29000	**1925**

ერ. ვალუტა რეზიდენტ ბანკში ანგარიში - 1210

თარიღი	ანგარიშების დასახელება	აღნიშვ	დებეტი	კრედიტი	სალდო
ნაშთი	ერ.ვალუტა რეზიდენტ ბანკში	**1210**	**47164**		47164
1	სატრანსპორტო საშუალებები	2180		7000	40164
5	გრძელვადიანი სესხი	4140	50000		90164
6	მიღებული ავანსები	3120	24000		114164

7	მასალები	1620		32100	82064
8	ჩვეულებრივი აქციები	5110	15000		97064
16	მანქანა-დანადგრები	2150	5500		102564
22	მოთხოვნები მიწოდებით	1410	3000		105564
25	მოთხოვნები მიწოდებით	1410		6600	98964
27	მოთხოვნები მიწოდებით	1410	65000		163964
28	ვალდებულებები მოწოდებით	3110		100200	63764
29	მოთხოვნები მიწოდებით	1440	42500		106264
30	შემოსავალი რეალიზაციიდან	6110	47790		154054
32	გადასახდელი დღგ	3330		20383	133671
33	შემოსავალი რეალიზაციიდან	6110		24000	109671
34	საშემოსავლო გადასახადი	3320		8400	101271
36	გრძ. სესხის მიმდ. ნაწილი	3230		24000	**77271**

უცხოური ვალუტა ბანკში **ანგარიში - 1220**

თარიღი	ანგარიშების დასახელება	აღნიშვ	დებეტი	კრედიტი	სალდო
ნაშთი	უცხ. ვალუტა რეზიდენტ ბანკში	**1220**	**7000**		7000
15	მოკლევადიანი ინვესტიციები	1220		6363	**637**

მოკლევ. ინვესტიციები **ანგარიში - 1310**

თარიღი	ანგარიშების დასახელება	აღნიშვ	დებეტი	კრედიტი	სალდო
15	უცხოური ვალუტა ბანკში	1220	6363		6363
5	საპროცენტო შემოსავალი	8110		5	**6358**

მოთხოვნები მიწოდებით **ანგარიში 1410**

თარიღი	ანგარიშების დასახელება	აღნიშვ	დებეტი	კრედიტი	სალდო
ნაშთი	მოთხოვნები მიწოდებით	**1410**	**18000**		18000
20	შემოსავალი რეალიზაციიდან	6110	17700		35700
22	ერ. ვალუტა ბანკში	1210		3000	32700
24	შემოსავალი რეალიზაციიდან	6110	88500		121200
25	ერ. ვალუტა ბანკში	1210	6600		127800
27	ერ. ვალუტა ბანკში	1210		65000	62800
29	ერ. ვალუტა ბანკში	1210		42500	**20300**

1	უიმედო ვალების ხარჯი	7400		6600	**13700**

მოთხოვნების კორექტირება **ანგარიში 1415**

თარიღი	ანგარიშების დასახელება	აღნიშვნ	დებეტი	კრედიტი	სალდო
1	მოთხოვნების კორექტირება	7400		411	**411**

გრძელვად. თამასუქ. მიმდ. ნაწილი **ანგარიში - 1520**

თარიღი	ანგარიშების დასახელება	აღნიშვ	დებეტი	კრედიტი	სალდო
4	მიღებული გრძელვად. თამასუქი	2310	3178		3178
21	ნაღდი ფული ერ. ვალუტაში	1110		3178	**0**

მასალები **ანგარიში - 1620**

თარიღი	ანგარიშების დასახელება	აღნიშვ	დებეტი	კრედიტი	სალდო
ნაშთი	მასალები	**1620**	**15000**		15000
3	მანქანა-დანადგარები	2150	90		15090
7	ერ. ვალუტა ბანკში	1210	32100		47190
9	ვალდებულებები მოწოდებით	3110	49200		96390
10	ვალდებულებები მოწოდებით	3110	2260		98650
11	მასალების ხარჯი	7100		80000	18650
12	მასალების ხარჯი	7100	4000		**22650**

დაუმთავრებელი წარმოება **ანგარიში - 1630**

თარიღი	ანგარიშების დასახელება	აღნიშვ	დებეტი	კრედიტი	სალდო
ნაშთი	დაუმთავრებელი წარმოება	**1630**	**7900**		**7900**
2	მარაგების კორექტირება	7100		4775	**3125**

მზა პროდუქცია **ანგარიში - 1640**

თარიღი	ანგარიშების დასახელება	აღნიშვ	დებეტი	კრედიტი	სალდო
ნაშთი	მზა პროდუქცია	**1640**	**8700**		**8700**
3	მარაგების კორექტირება	7100	14430		**23130**

მისაღები პროცენტები **ანგარიში - 1820**

თარიღი	ანგარიშების დასახელება	აღნიშვ	დებეტი	კრედიტი	სალდო
4	საპროცენტო შემოსავალი	8110	1822		1822
21	ნაღდი ფული ერ. ვალუტაში	1110		1822	0
4	მისაღები პროცენტები	1820	126		**126**

წინასწარ გადახდილი მოგების გადასახადი 1910

თარიღი	ანგარიშების დასახელება	აღნიშვნა	დებეტი	კრედიტი	სალდო
ნაშთი	წინასწარ გადახ. მოგების გადასახ.	**1910**	**3236**		**3236**
6	მოგების გადასახ.	3310		2691	**545**

დაუმთავრებელი მშენებლობა **ანგარიში - 2120**

თარიღი	ანგარიშების დასახელება	აღნიშვნა	დებეტი	კრედიტი	სალდო
ნაშთი	დაუმთავრებელი მშენებლობა	**2120**	**10000**		10000
2	შენობები	2130		10000	**0**

შენობები **ანგარიში - 2130**

თარიღი	ანგარიშების დასახელება	აღნიშვნა	დებეტი	კრედიტი	სალდო
2	დაუმთავრებელი მშენებლობა	2120	10000		**10000**

მანქანა-დანადგარები **ანგარიში - 2150**

თარიღი	ანგარიშების დასახელება	აღნიშვნა	დებეტი	კრედიტი	სალდო
ნაშთი	მანქანა-დანადგარები	**2150**	**68500**		68500
3	გასვლა	2250		5900	62600
4	გრძელვადიანი თამასუქი	1520		15186	47414
16	ერ. ვალუტა ბანკში	1210		6700	**40714**

ავეჯი და ინვენტარი **ანგარიში - 2170**

თარიღი	ანგარიშების დასახელება	აღნიშვნა	დებეტი	კრედიტი	სალდო
ნაშთი	ავეჯი და სხვა ინვენტარი	**2170**	**7800**		**7800**

სატრანსპორტო საშუალებები **ანგარიში**

თარიღი	ანგარიშების დასახელება	აღნიშვნა	დებეტი	კრედიტი	სალდო

1	ერვ. ვალუტა ბანკში	1210	7000		**7000**

შენობების ცვეთა **ანგარიში - 2230**

თარიღი	ანგარიშების დასახელება	აღნიშვნა	დებეტი	კრედიტი	სალდო
2	ცვეთის ხარჯი	7400		500	**500**

მანქანა-დანადგარების ცვეთა **ანგარიში - 2250**

თარიღი	ანგარიშების დასახელება	აღნიშვნა	დებეტი	კრედიტი	სალდო
ნაშთი	მანქანა-დანადგარების ცვეთა	**2250**		**16100**	16100
3	მანქ. დანადგარების ჩამოწერა	2150	5500		10600
16	მანქანა-დანადგრები	2150	1575		**9025**
1	ცვეთის ხარჯი	7100		3600	**12625**

ავეჯისა და ინვენტარის ცვეთა **ანგარიში - 2270**

თარიღი	ანგარიშების დასახელება	აღნიშვნა	დებეტი	კრედიტი	სალდო
ნაშთი	ავეჯისა და ინვენტარის ცვეთა	**2270**		**1500**	**1500**
2	ცვეთის ხარჯი	7400		1260	**2760**

სატრანსპ. საშუალებების ცვეთა **ანგარიში - 2280**

თარიღი	ანგარიშების დასახელება	აღნიშვნა	დებეტი	კრედიტი	სალდო
2	ცვეთის ხარჯი	7400		1400	**1400**

გრძელვადიანი თამასუქები **ანგარიში - 2310**

თარიღი	ანგარიშების დასახელება	აღნიშვნა	დებეტი	კრედიტი	სალდო
4	მანქანა-დანადგარები	2150	15186		15186
4	გრძელვ. თამასუქ. მიმდ. ნაწილი	1520		3178	**12008**

ვალდებულებები მოწოდებიდან **ანგარიში - 3110**

თარიღი	ანგარიშების დასახელება	აღნიშვნა	დებეტი	კრედიტი	სალდო
ნაშთი	ვალდებულებები მიწოდებით	**3110**		**37300**	**37300**
9	მასალები	1620		58056	95356
10	მასალები	1621		2667	98023
17	მასალები	1622		6844	104867

18	ელ.ენერგიის ხარჯი	7100		11988	116855
28	ერ. ვალუტა ბანკში	1210	100200		16655
31	წყლის ხარჯი	7100		6372	**23027**

მიღებული ავანსები **ანგარიში - 3120**

თარიღი	ანგარიშების დასახელება	აღნიშვნა	დებეტი	კრედიტი	სალდო
6	ერ. ვალუტა ბანკში	1210		24000	**24000**
6	შემოსავალი რეალიზაციიდან	6110	24000		**0**

გადასახდელი ხელფასი **ანგარიში - 3130**

თარიღი	ანგარიშების დასახელება	აღნიშვნა	დებეტი	კრედიტი	სალდო
ნაშთი	გადასახდელი ხელფასი	**3130**		**8700**	8700
13	ხელფასის ხარჯი	7100		27000	35700
14	საშემოსავლო გადასახადი	3320	5400		30300
35	ნაღდი ფული	1110	29000		**1300**

გრძელვ. სესხის მიმდ. ნაწილი **ანგარიში - 3230**

თარიღი	ანგარიშების დასახელება	აღნიშვნა	დებეტი	კრედიტი	სალდო
5	გრძელვ. სესხი	4140		15000	15000
36	ერ. ვალუტა ბანკში	1210	15000		**0**

მოგების გადასახადი **ანგარიში - 3310**

თარიღი	ანგარიშების დასახელება	აღნიშვნა	დებეტი	კრედიტი	სალდო
6	მოგების გადასახადი	3310	2691		**-2691**
1	წინასწარ გადახდ. ოგება	1910		2691	0

საშემოსავლო გადასახადი **ანგარიში - 3320**

თარიღი	ანგარიშების დასახელება	აღნიშვნა	დებეტი	კრედიტი	სალდო
ნაშთი	საშემოსავლო გადასახადი	**3320**		**3000**	3000
14	გადასახდელი ხელფასი	3130		5400	8400
34	ერ. ვალუტა ბანკში	1210	8400		**0**

გადასახდელი დღგ **ანგარიში - 3330**

თარიღი	ანგარიშების დასახელება	აღნიშვნა	დებეტი	კრედიტი	სალდო
ნაშთი	გადასახდელი დღგ	**3330**		**10000**	10000

20	შემოსავალი რეალიზაციიდან	6110		2700	12700
24	შემოსავალი რეალიზაციიდან	6111		13500	26200
30	შემოსავალი რეალიზაციიდან	6112		7290	**33490**
32	ერ. ვალუტა ბანკში	1210	33490		**0**

გადახდილი დღგ **ანგარიში - 3340**

თარიღი	ანგარიშების დასახელება	აღნიშვნა	დებეტი	კრედიტი	სალდო
9	ვალდებულებები მოწოდებით	3110	8856		8856
10	ვალდებულებები მოწოდებით	3110	407		9263
17	ვალდებულებები მომსახ.	3110	1044		10307
18	ვალდებულებები მოწოდებით	3110	1828		12135
31	ვალდებულებები მოწოდებით	3110	972		13107
32	გადასახდელი დღგ	3330		13107	**0**

ქონების გადასახადი **ანგარიში - 3390**

თარიღი	ანგარიშების დასახელება	აღნიშვნა	დებეტი	კრედიტი	სალდო
3	ქონების გადასახადის ხარჯი	7400		585	**585**

გადასახდელი პროცენტები **ანგარიში - 3410**

თარიღი	ანგარიშების დასახელება	აღნიშვნა	დებეტი	კრედიტი	სალდო
5	საპროცენტო ხარჯი	8210		9000	9000
36	ერ. ვალუტა ბანკში	1210	9000		**0**

გადასახდელი დივიდენდები **ანგარიში - 3420**

თარიღი	ანგარიშების დასახელება	აღნიშვნა	დებეტი	კრედიტი	სალდო
5	გაუნაწილებელი მოგება	5310		2000	**2000**

გრძელვადიანი სესხი **ანგარიში - 4140**

თარიღი	ანგარიშების დასახელება	აღნიშვნა	დებეტი	კრედიტი	სალდო
5	ეროვნ. ვალუტა ბანკში	1210		50000	50000
5	გრძელვ. სესხის მიმდ. ნაწილი	3230	15000		**35000**

ჩვეულებრივი აქციები **ანგარიში - 5110**

თარიღი	ანგარიშების დასახელება	აღნიშვნა	დებეტი	კრედიტი	სალდო
ნაშთი	ჩვეულებრივი აქციები	**5110**		**50000**	50000
8	ერ. ვალუტა ბანკში	1210		10000	**60000**

საემისიო კაპიტალი **ანგარიში - 5140**

თარიღი	ანგარიშების დასახელება	აღნიშვნა	დებეტი	კრედიტი	სალდო
ნაშთი	საემისიო კაპიტალი	**5140**		**21400**	21400
8	ერ. ვალუტა ბანკში	1210		5000	**26400**

გაუნაწილებელი მოგება **ანგარიში - 5310**

თარიღი	ანგარიშების დასახელება	აღნიშვნა	დებეტი	კრედიტი	სალდო
ნაშთი	გაუნაწილებელი მოგება	**5310**		**29000**	**29000**
6	გადასახდელი დივიდენდები	3420	2000		27000
4	გაუნაწილებელი მოგება	5310		13981	**40981**

საანგარ. პერიოდის მოგება **ანგარიში - 5330**

თარიღი	ანგარიშების დასახელება	აღნიშვნა	დებეტი	კრედიტი	სალდო
1	შემოსავალი რეალიზაციიდან	6110		**154500**	154500
2	საპროცენტო შემოსავლები	8110		**1943**	156443
3	არასაოპერაციო მოგება	8130		**375**	156818
4	თვითღირებულება	7100	**93570**		63248
5	საერთო ხარჯები	7400	**35491**		27757
6	მიწოდების ხარჯები	7390	**1700**		26057
7	საპროცენტო ხარჯი	8210	**9000**		17057
8	არასაოპერაციო ზარალი	8220	**385**		16672
3	მოგების გადასახადის ხარჯი	9210	2691		13981
4	გაუნაწილებელი მოგება	5310	13981		**0**

გადაფასების რეზერვი **ანგარიში 5420**

თარიღი	ანგარიშების დასახელება	აღნიშვნა	დებეტი	კრედიტი	სალდო
ნაშთი	ძირ. საშ. გადაფას. რეზერვი	**5420**		**20000**	**20000**

შემოსავალი რეალიზაციიდან **ანგარიში - 6110**

თარიღი	ანგარიშების დასახელება	აღნიშვნა	დებეტი	კრედიტი	სალდო
20	მოთხოვნები მიწოდებით	1410		15000	15000
24	მოთხოვნები მიწოდებით	1410		75000	90000
30	ერ. ვალუტა ბანკში	1210		40500	**130500**
6	მიღებული ავანსები	3120		24000	154500
1	საანგარ. პერიოდის მოგება	5330	**154500**		**0**

პროდუქციის თვითღირებულება **ანგარიში - 7100**

თარიღი	ანგარიშების დასახელება	აღნიშვნა	დებეტი	კრედიტი	სალდო
11	მასალები	1620	70000		70000
12	მასალები	1621		4000	66000
13	გადასახდელი ხელფასი	3130	23700		89700
18	ვალდებულებები მოწოდებით	3110	5185		94885
31	წყლის ხარჯი	3110	4740		99625
1	ცვეთისა და ამორტიზ. ხარჯი	2250	3600		**103225**
2	მარაგების კორექტირება	1630	4775		108000
3	მარაგების კორექტირება	1640		14430	93570
4	საანგარ. პერიოდის მოგება	5330		**93570**	**0**

მიწოდების სხვა ხარჯები **ანგარიში - 7390**

თარიღი	ანგარიშების დასახელება	აღნიშვნა	დებეტი	კრედიტი	სალდო
ნაშთი	მიწოდების სხვა ხარჯები	**7390**	**1700**		**1700**
6	საანგარ. პერიოდის მოგება	5330		**1700**	**0**

საერთო ხარჯები **ანგარიში - 7400**

თარიღი	ანგარიშების დასახელება	აღნიშვნა	დებეტი	კრედიტი	სალდო
11	მასალები	1620	10000		10000
13	გადასახდელი ხელფასი	3130	3300		13300
17	ვალდებულებები მომსახ.	3110	5800		19100
18	ვალდებულებები მოწოდებით	3110	4975		24075
31	ვალდებულებები მოწოდებით	3110	660		**24735**

2	შენობების ცვეთა	2230	3160		27895
3	ქონების გადასახადი	3390	585		28480
4	მოთხოვნები მიწოდებით	1410	6600		35080
1	მოთხოვნების კორექტირება	1415	411		35491
5	საანგარ. პერიოდის მოგება	5330		**35491**	**0**

საპროცენტო შემოსავალი **ანგარიში - 8110**

თარიღი	ანგარიშების დასახელება	აღნიშვნა	დებეტი	კრედიტი	სალდო
4	მისაღები პროცენტები	1820		1822	**1822**
4	მისაღები პროცენტები	1820		126	1948
5	მოკლევ. ინვესტიციები	1310	5		1943
2	საანგარ. პერიოდის მოგება	5330	**1943**		**0**

არასაოპერაციო მოგება **ანგარიში - 8130**

თარიღი	ანგარიშების დასახელება	აღნიშვნა	დებეტი	კრედიტი	სალდო
16	მანქანა-დანადგრების ცვეთა	2250		375	**375**
3	საანგარ. პერიოდის მოგება	5330	**375**		0

საპროცენტო ხარჯი **ანგარიში 8210**

თარიღი	ანგარიშების დასახელება	აღნიშვნა	დებეტი	კრედიტი	სალდო
5	გრძელვადიანი სესხი	4140	9000		**9000**
7	საანგარ. პერიოდის მოგება	5330		**9000**	**0**

არასაოპერაციო ზარალი **ანგარიში - 8220**

თარიღი	ანგარიშების დასახელება	აღნიშვნა	დებეტი	კრედიტი	სალდო
3	მანქანა-დანადგარები	2150	385		**385**
8	საანგარ. პერიოდის მოგება	5330		**385**	**0**

მოგების გადასახადის ხარჯი **ანგარიში - 9210**

თარიღი	ანგარიშების დასახელება	აღნიშვნა	დებეტი	კრედიტი	სალდო
1	მოგების გადასახადი	3310	2691		2691
3	საანგარ. პერიოდის მოგება	5330		2691	**0**

მარაგების რაოდენობრივი აღრიცხვის ბარათი

მზა პროდუქცია

თარიღი		შინაარსი	შემოსავალი (ცალი)	გასავალი (ცალი)	სალდო (ცალი)
		ნაშთი პერიოდის დასაწყისში	87		**87**
	3	დამზადებულია	120		207
	5	გაყიდულია		100	107
	7	დამზადებულია	1080		1187
	8	გაყიდულია		660	527
	9	გაყიდულია		270	**257**
		სულ	**1287**	**1030**	

სამუშაო ფურცელი

№	ანგარიშების დასახელება	საცდელი ბალანსი		კორექტირებები		კორექტირებული საცდ. ბალანსი		მოგება-ზარალი 2009,31,12		ბალანსი 2009,31,12	
		დ-ტი	კ-ტი	დ-ტი	კ-ტი	დ-ტი	კ-ტი	დ-ტი	კ-ტი	დ-ტი	კ-ტი
1110	ნაღდი ფული	1925				1925				1925	
1210	ფული ბანკში	77271				77271				77271	
1220	უცხ. ვალუტა ბანკში	637				637				637	
1310	მოკლევად. ინვესტიცია	6363			5	6358				6358	
1410	მოთხოვნები	13700				13700				13700	
1415	მოთხოვნ. კორექტირება		411				411				411
1620	მასალები	22650				22650				22650	
1630	დაუმთავრ. წარმოება	7900			4775	3125				3125	
1640	მზა პროდუქცია	8700		14430		23130				23130	
1820	მისაღები პროცენტები			126		126				126	
1910	წინ. გადახდ. მოგება	545				545				545	
2130	შენობები	10000				10000				10000	
2150	მანქანა-დანადგარები	40714				40714				40714	
2170	ავეჯი და ინვენტარი	7800				7800				7800	
2180	ტრანსპორტი	7000				7000				7000	
2230	შენობების ცვეთა		500				500				500
2250	მანქანა-დანადგარ. ცვეთა		12625				12625				12625
2270	ავეჯი და ინვენტ. ცვეთა		2760				2760				2760
2280	ტრანსპორტის ცვეთა		1400				1400				1400
2310	გრძელვად. თამასუქი	12008				12008				12008	
3110	ვალდებ. მიწოდებით		23027				23027				23027
3120	მიღებული ავანსები		24000	24000							
3130	გადასახდელი ხელფასი		1300				1300				1300

3310	მოგების გადასახადი		-2691				-2691				-2691
3390	ქონების გადასახადი		585				585				585
3420	გადასახდ. დივიდენდები		2000				2000				2000
4140	გრძელვ. სესხი		35000				35000				35000
5110	ჩვეულებრივი აქციები		60000				60000				60000
5140	საემისიო კაპიტალი		26400				26400				26400
5310	გაუნაწილებელი მოგება		27000				27000				27000
5420	ძირ საშ გადაფ რეზერვი		20000				20000				20000
6110	შემოსავალი		130500		24000		154500		154500		
7100	პროდ თვითღირებულება	103225		4775	14430	93570		93570			
7390	მიწოდების ხარჯები	1700				1700		1700			
7400	საერთო ხარჯი	35491				35491		35491			
8110	საპროც. შემოსავლები		1822	5	126		1943		1943		
8130	არასაოპერაციო მოგება		375				375		375		
8210	საპროცენტო ხარჯი	9000				9000		9000			
8220	არასაოპერაციო ხარჯი	385				385		385			
	სულ	367014	367014	43336	43336	367135	367135	140146	156818	226989	210317
	ფინანსური მოგება								16672		-16672
	საგადასახადო მოგება								17942		
9210	მოგების გადას. ხარჯი								2691		

ანგარიშგება მოგებისა და ზარალის შესახებ
წლისათვის, რომელიც მთავრდება 2009 წლის 31 დეკემბერს

	(ლარი)	(ლარი)
შემოსავალი რეალიზაციიდან	154500	
		154500
რეალიზებული პროდუქციის თვითღირებულება	93570	
საერთო მოგება		**60930**
სხვა საერთო ხარჯები		
ხელფასის ხარჯი	3300	
გადახდილი გადასახადები	585	
დარიცხული ამორტიზაცია	3160	
რემონტის ხარჯები	5800	
საეჭვო და უიმედო ვალების ხარჯი	7011	
სხვა საწარმოო დანახარჯები	17335	
		37191
მოგება ძირითადი საქმიანობიდან		**23739**
ფინანსური შემოსავალი	1943	

ფინანსური დანახარჯები	9000	
მოგება ფინანსური საქმიანობიდან		**-7057**
საინვესტიციო შემოსავალი	375	
საინვესტიციო დანახარჯები	385	
ზარალი საივესტიციო საქმიანობიდან		**-10**
მოგება დაბეგვრამდე		**16672**
მოგების გადასახადი		**2691**
წმინდა მოგება		**13981**

ანგარიშგება საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების შესახებ

	ჩვ. აქციები	საემისიო კაპიტალი	გადაფასების რეზერვი	გაუნაწილ. მოგება	სულ
ნაშთი 2009 წ. 1.12.	**50000**	**21400**	**20000**	**29000**	**120400**
ზრდა	10000	5000	0	13981	28981
სულ	**60000**	**26400**	**20000**	**42981**	**149381**
შემცირება	0	0	0	2000	2000
ნაშთი 2009 წ. 31.12.	**60000**	**26400**	**20000**	**40981**	**147381**

ბალანსი

31 დეკემბერი, 2009 წელი

აქტივები

	2009წ.	**2009წ.**	**2008წ.**	**2008წ.**
გრძელვადიანი აქტივები				
შენობები	9500			
მანქანა-დანადგარები	28089		52400	

ავეჯი და ინვენტარი	5040		6300	
სატრანსპორტო საშუალებები	5600		0	
დაუმთავრებელი მშენებლობა	0		10000	
გრძელვადიანი თამასუქები	12008			
სულ გრძელვადიანი აქტივები		**60237**		**68700**
მიმდინარე აქტივები				
სასაქონლო მარაგები				
მასალები	22650		14300	
დაუმთავრებელი წარმოება	3125		7900	
მზა პროდუქცია	23130		8700	
სულ მარაგები		**48905**		**30900**
მიმდინარე მოთხოვნები				
სავაჭრო მოთხოვნები	13700		19700	
წინასწარ გადახდილი მ/გადას.	**545**		3236	
მოკლევადიანი ინვესტიციები	6358			
მისაღები პროცენტები	126			
საეჭვო ვალების რეზერვი	-411			
		20318		**22936**
ფულადი საშუალები და				
მათი ექვივალენტები				
ნაღდი ეროვნული ვალუტა	1925		2000	
ეროვნული ვალუტა ბანკში	77271		47164	
უცხოური ვალუტა რეზიდენტ ბანკში	637		7000	
		79833		**56164**
სულ აქტივები		**209293**		**178700**
საკუთარი კაპიტალი და ვალდებულებები				
კაპიტალი და რეზერვები				
ჩვეულებრივი აქციები	60000		50000	
ძირ. საშუალებების გადაფასების რეზერვი	20000		20000	
საემისიო კაპიტალი	26400		20700	
გაუნაწილებელი მოგება	40981		29000	
		147381		**119700**
გრძელვადიანი ვალდებულებები				
პროცენტიანი სესხები	35000		0	
		35000		**0**
მოკლევადიანი ვალდებულებები				
ვალდებულებები მოწოდებით	23027		37300	
საგადასახადო ვალდებულებები	**585**		13000	
გადასახდელი ხელფასი	1300		8700	
სხვა მოკლევადიანი ვალდებულებები	2000		0	
		26912		**59000**

სულ კაპიტალი და ვალდებ. 209293 178700

დანართი 1

1		გადამხდელი:
2		გსნ

მოგების გადასახადის დეკლარაცია

განაყოფი I

3	დეკლარაციის სახე: პირველადი		დაზუსტებული		4	წელი	
5	საქართველოს საწარმო		(საჭირო აღნიშნეთ V ასოთი)		6	უცხოური საწარმო	
7	მისამართი:						
8	ეკონომიკური საქმიანობის (NACE) კოდი						
9	საქმიანობის შეწყვეტის ან ლიკვიდაციის თარიღი						
10	წარედგინა:						

(საგადასახადო ორგანოს დასახელება)

განაყოფი II.

(ივსება საგადასახადო ორგანოს მიერ)

11	დეკლარაციის მიღების თარიღი	
12	თანდართული დოკუმენტები	გვერდზე
13	რეგისტრაციის ნომერი	
14	დეკლარაციის მიმღების გვარი, სახელი	
15	დეკლარაციის მიმღების ხელმოწერა:	

შენიშვნა:

1. მოგების გადასახადის გადამხდელის მიერ დეკლარაცია საგადასახადო ორგანოს წარედგინება:
   ა) საგადასახადო წლის შედეგების მიხედვით - მომდევნო წლის 1 აპრილამდე;

   ბ) საქართველოში ეკონომიკური საქმიანობის შეწყვეტისას - ეკონომიკური საქმიანობის შეწყვეტიდან 30 კალენდარული დღის ვადაში;

   გ) ლიკვიდაციის შემთხვევაში სალიკვიდაციო კომისიის მიერ - ლიკვიდაციის თაობაზე გადაწყვეტილების მიღებიდან 15 კალენდარული დღის ვადაში.

განაყოფი III.

(მოგების გადასახადის გაანგარიშება)			(ლარი)			
ერთობლივი შემოსავალი					16	156818
საანგარიშო პერიოდის დასაწყისისათვის არსებული სასაქონლო მატერიალური ფასეულობები			17	31600		
საანგარიშო პერიოდის ბოლოსათვის არსებული სასაქონლო მატერიალური ფასეულობები					18	48905
გამოქვითვები მათ შორის:			19	156181		
– შეძენილი სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობები	20	83560				
– ელ.ენერგია	21	10160				
– დარიცხული ხელფასი	22	27000				
– კრედიტისათვის (სესხისათვის) გადახდილი ან გადასახდელი პროცენტები	23	9000				
– უიმედო ვალები	24	6600				
– საამორტიზაციო ანარიცხები	25	9985				
– სრულად გამოქვითული 1000 ლარამდე ღირებულების ძირითადი საშუალებები	26	0				
– სრულად გამოქვითული ძირითადი საშუალებების ღირებულება (ს.კ. 183.13.)	27					
– ძირითადი საშუალებების რემონტის ხარჯები	28	2191				
– სხვა გამოქვითვები	29	7685				
ჯამი			**30**	**187781**	**31**	**205723**
ერთობლივი შემოსავლის გადამეტება გამოქვითვებზე					32	17942
გამოქვითვების გადამეტება ერთობლივ შემოსავლებზე			33			
დაბეგვრისაგან განთავისუფლებული მოგება (შემოსავალი)			34			
წინა წლების ზარალი			35			
დასაბეგრი მოგება					**36**	**17942**
მოგების გადასახადი					**37**	**2691.3**
საქართველოში გადახდის წყაროსთან დაკავებული მოგების გადასახადი			38			
საქართველოს ფარგლებს გარეთ გადახდილი მოგების გადასახადი			39			
კუთვნილი მოგების გადასახადი					40	
დაბრუნებას დაქვემდებარებული გადასახადი			41	545		

დეკლარაციაში მოცემული მონაცემების უტყუარობას და სისრულეს ვადასტურებ:

42	საწარმოს ხელმძღვანესის გვარი, სახელი

43	საწარმოს ხელმძღვანესის ხელმოწერა

44	ხელმოწერის თარიღი								

დანართი

ნაწილი I. საამორტიზაციო ანარიცხები და გამოქვითვები საწარმოს საკუთრებაში რიცხული (გარდა ლიზინგის საგნისა) ძირითადი საშუალებების მიხედვით

	დასახელება	ჯგუფის ნომერი					ჯამი
		1	2	3	4	5	
1	ჯგუფის ღირებულებითი ბალანსი საანგარიშოს წინა წლის ბოლოს	76300					76300
2	საანგარიშოს წინა წელს დარიცხული ამორტიზაციის თანხა	17600					17600
3	დამატებული ძირითადი საშუალებების ღირებულება	7000			10000		17000
4	რეალიზებული ძირითადი საშუალებები	21886					21886
5	საანგარიშო წელს ძირ. საშუალებების რემონტის ხარჯები ზღვრული ოდენობის ზემოთ	3609					3609
6	ჯგუფის ღირებულებითი ბალანსი საანგარიშო წლის ბოლოს	47423	0	0	10000	0	57423
7	ამორტიზაციის ნორმა (%)	20%	20%	8%	5%	15%	X
8	ამორტიზაციის თანხა	9484.6	0	0	500	0	9985
9	ერთობლივ შემოსავალზე დასამატებელი თანხა(ჯამი გადაიტანება დან.№2,სტრ.5-ში)						
10	ერთობლივი შემოსავლიდან გამოსაქვითი						

	თანხა(ჯამი აისახება დან.№2-ის სტ.21-ში)						

ივანე ჯავახიშვილის სახელობის თბილისის სახელმწიფო უნივერსიტეტი
ეკონომიკისა და ბიზნესის ფაკულტეტი
პროგრამა – ფინანსური აღრიცხვა

სილაბუსი

სასწავლო კურსის დასახელება - ფინანსური აღრიცხვა

სასწავლო კურსის კოდი –

სასწავლო კურსის სტატუსი - ფაკულტეტი – ეკონომიკისა და ბიზნესის;

საფეხური - ბაკალავრიატი;
კურსი – II;
სემესტრი – III–IV;
სავალდებულო კურსი.

სასწავლო კურსის ხანგრძლივობა – ორი სემესტრი;

სასწავლო კურსის კრედიტები ESTS – 10;

- საკონტაქტო მუშაობისათვის – 90 სთ;
- დამოუკიდებელი მუშაობისათვის 160 სთ;

ლექტორი – სრული პროფესორი ელენე ხარაბაძე; თსუ ეკონომიკისა და ბიზნესის ფაკულტეტი, ბიზნესის ადმინისტრირების მიმართულება; პროგრამის ხელმძღვანელი; ტელ: 899-92-28-36; სახლი 35-21-71; თსუ 30-45-15; ელექტრონული ფოსტა: ekharabadze @mail.ru

სასწავლო კურსის მიზანი: შეასწავლოს სტუდენტებს ფინანსური აღრიცხვის სრული კურსი, საერთაშორისო სტანდარტებით ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისა და წარდგენის პრინციპები.

სასწავლო კურსის შესწავლის წინაპირობები:

კურსის შესწავლისათვის სტუდენტებს გავლილი უნდა ჰქონდეთ ბუღალტრული აღრიცხვის საფუძვლები.

სასწავლო კურსის ფორმატი - ლექცია, პრაქტიკული, პრეზენტაცია, კოლოქვიუმი.

სასწავლო კურსის შინაარში

№	თემის დასახელება	საათების რაოდენობა		
		ლექცია	პრაქტიკ.	სულ
	I სემესტრი			
1	ფულადი საშუალებების აღრიცხვა	4	8	12
2	მოთხოვნების აღრიცხვა	3	4	7
3	სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების აღრიცხვა	4	10	14
4	ძირითადი საშუალებების აღრიცხვა	4	8	12
	ჯამი	**15**	**30**	**45**
	II სემესტრი			
5	არამატერიალური აქტივების აღრიცხვა	2	4	6
6	ვალდებულებების აღრიცხვა	4	8	12
7	საკუთარი კაპიტალის აღრიცხვა	3	4	7
8	შემოსავლების და ხარჯების აღრიცხვა	4	8	12
9	ფინანსური ანგარიშგება	2	6	8
	ჯამი	**15**	**30**	**45**
	სულ	**30**	**60**	**90**

1. ფულადი საშუალებების აღრიცხვა

სალაროს ოპერაციების დოკუმენტაცია და აღრიცხვა. უნაღდო ანგარიშსწორების ფორმები; ანგარიშსწორების ანგარიშის ოპერაციების აღრიცხვა; სავალუტო ოპერაციების აღრიცხვა. ფულის დროითი ღირებულება.

ლიტერატურა:

- ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტები, ნაწ. 2, 2007 წ.;
- ე. ხარაბაძე, ფინანსური აღრიცხვა, 2009;
- ა.ხორავა, ნ. კვატაშიძე, ნ. სრესელი, ზ. გოგრიჭიანი – ბუღალტრული აღრიცხვა: თეორია, ფინანსური აღრიცხვა. თბ. 2009, გვ.328-374.
- ე. კუპრეიშვილი – ბუღალტრული აღრიცხვის კურსი. თბ. 2005, გვ.166-175.
- IAS 21: The Effects of Changes in Foreign Exchange Rates
- Financial Accounting . Walter T. Harrison Jr. Charles T. Horngren, 2005

2. მოთხოვნების აღრიცხვა

მოთხოვნების წარმოქმნის საფუძვლები. მოთხოვნების კლასიფიკაცია. მიწოდებიდან და მომსახურებიდან წარმოქმნილი მოთხოვნების აღრიცხვა. სხვა მოთხოვნების აღრიცხვა. უიმედო და საეჭვო ვალების აღრიცხვა. გრძელვადიანი მოთხოვნების აღრიცხვა.

ლიტერატურა:

- ე. ხარაბაძე, ფინანსური აღრიცხვა, 2009;
- ა. ხორავა, ნ. კვატაშიძე, ნ. სრესელი, ზ. გოგრიჭიანი – ბუღალტრული აღრიცხვა; თეორია, ფინანსური აღრიცხვა. თბ. 2009, გვ. 321-350.
- ე. კუპრეიშვილი – ბუღალტრული აღრიცხვის კურსი. თბ. 2005, გვ.206-224.

3. სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების აღრიცხვა

სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების არსი, აღიარება, კლასიფიკაცია. სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების შეფასება; სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების თვითღირებულების გაანგარიშების მეთოდები; სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების აღრიცხვის მეთოდები; სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების გადაფასება.

ლიტერატურა:

- ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტები, ნაწ. 1, 2007 წ., ბასს 2. სა-საქონლო-მატერიალური ფასეულობები, გვ. 813-832;
- ე. ხარაბაძე, ფინანსური აღრიცხვა, 2009;
- ა. ხორავა. ნ. კვატაშიძე, ნ. სრესელი, ზ. გოგრიჭიანი – ბუღალტრული აღრიცხვა: თეორია, ფინანსური აღრიცხვა. თბ. 2009 გვ. 275-320.
- ე. კუპრეიშვილი – ბუღალტრული აღრიცხვის კურსი. თბ.2005 გვ-145-163.
- IAS 2: Inventories
- ACCA, paper 1.2 Financial Information for Managemnet, chapter 7 - 8, Materials;
- Financial Accounting . Walter T. Harrison Jr. Charles T. Horngren, 2005

4. ძირითადი საშუალებების აღრიცხვა

ძირითადი საშუალებების არსი, მათი აღიარება, კლასიფიკაცია, აღრიცხვის ამოცანები. ძირითადი საშუალებების შეფასება. ძირითადი საშუალებების შეძენის აღრიცხვა. ძირითადი საშუალებების ექსპლუატაციასთან დაკავშირებული ხარჯების აღრიცხვა.

ცვეთისა და ამორტიზაციის აღრიცხვა. ძირითადი საშუალებების გადაფასების აღრიცხვა. ძირითადი საშუალებების აღიარების შეწყვეტის (გასვლის) აღრიცხვა.

ლიტერატურა:

- ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტები, ნაწ. 1, 2007 წ., ბასს 16. ძირითადი საშუალებები, გვ. 974-996;
- ე. ხარაბაძე, ფინანსური აღრიცხვა, 2009;
- ხორავა, ნ. კვატაშიძე, ნ. სრესელი, ზ. გოგრიჭიანი – ბუღალტრული აღრიცხვა; თეორია, ფინანსური აღრიცხვა. თბ. 2009 გვ. 167-208.
- ე. კუპრეიშვილი – ბუღალტრული აღრიცხვის კურსი, თბ. 2005, გვ.81-115.
- IAS 16: Property, Plant and Equipment
- Financial Accounting . Walter T. Harrison Jr. Charles T. Horngren, 2005

5. არამატერიალური აქტივების აღრიცხვა

არამატერიალური აქტივები, არსი და სახეები, აღიარება და შეფასება, კლასიფიკაცია. არამატერიალური აქტივების შეძენის აღრიცხვა; არამატერიალური აქტივების ამორტიზაციის აღრიცხვა; არამატერიალური აქტივების მოძველებისა და გასვლის აღრიცხვა; არამატერიალური აქტივების გადაფასების აღრიცხვა. გუდვილის აღრიცხვა.

ლიტერატურა:

- ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტები, ნაწ. 2, 2007 წ., ბასს 38. არამატერიალური აქტივები, გვ. 454-512;
- ე. ხარაბაძე, ფინანსური აღრიცხვა, 2009;
- ხორავა, ნ. კვატაშიძე, ნ. სრესელი, ზ. გოგრიჭიანი – ბუღალტრული აღრიცხვა: თეორია, ფინანსური აღრიცხვა; თბ. 2009 გვ. 230-253.
- ე. კუპრეიშვილი – ბუღალტრული აღრიცხვის კურსი. თბ. 2005 გვ.128-143.
- Financial Accounting . Walter T. Harrison Jr. Charles T. Horngren, 2005

6. ვალდებულებების აღრიცხვა

ვალდებულებების წარმოქმნა, მათი კლასიფიკაცია და შეფასება; ფაქტიური ვალდებულებები, შეფასებითი ვალდებულებები, პირობითი ვალდებულებები; მოკლევადიანი ვალდებულებების აღრიცხვა; სავაჭრო კრედიტორული ვალდებულებები;

მოკლევადიანი სესხები; საგადასახადო ვალდებულებები; დარიცხული ვალდებულებები; გრძელვადიანი ვალდებულებების აღრიცხვა.

ლიტერატურა:

- საქართველოს საგადასახადო კოდექსი, 2009 წ.
- ე. ხარაბაძე, ფინანსური აღრიცხვა, 2009;
- ა. ხორავა, ნ. კვატაშიძე, ნ. სრესელი, ზ. გოგრიჭიანი – ბუღალტრული აღრიცხვა: თეორია, ფინანსური აღრიცხვა. თბ. 2009. გვ. 424-467
- ე. ხარაბაძე, ვალდებულებების აღრიცხვა, ლექციების კურსი;
- ე. კუპრეიშვილი – ბუღალტრული აღრიცხვის კურსი. თბ. 2005, გვ.227-257.
- Financial Accounting . Walter T. Harrison Jr. Charles T. Horngren, 2005

7. საკუთარი კაპიტალის აღრიცხვა

საკუთარი კაპიტალის არსი, შემადგენლობა. აქციების გამოშვების აღრიცხვა; საკუთარი აქციების გამოსყიდვისა და მეორადი გაყიდვის აღრიცხვა; აქციების დანაწევრების აღრიცხვა; აქციების გაუქმება, აქციების კონვერტირება. საწესდებო კაპიტალის აღრიცხვა შპს-ში. რეზერვების აღრიცხვა.

ლიტერატურა:

- ე. ხარაბაძე, ფინანსური აღრიცხვა, 2009;
- ა. ხორავა, ნ. კვატაშიძე, ნ. სრესელი, ზ. გოგრიჭიანი – ბუღალტრული აღრიცხვა: თეორია, ფინანსური აღრიცხვა. თბ. 2009. გვ. 400-424.
- ე. კუპრეიშვილი – ბუღალტრული აღრიცხვის კურსი. თბ.2005. გვ. 266-284.
- Financial Accounting . Walter T. Harrison Jr. Charles T. Horngren, 2005

8. შემოსავლების და ხარჯების აღრიცხვა

შემოსავლები და ხარჯები, მათი აღიარება და კლასიფიკაცია. შემოსავლები რეალიზაციიდან, მათი აღრიცხვა. წარმოებული და რეალიზებული პროდუქციის დანახარჯების აღრიცხვისა და თვითღირებულების გაანგარიშების მეთოდები. ფინანსური შედეგის განსაზღვრა და აღრიცხვა.

ლიტერატურა:

- ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტები, ნაწ. 1, 2007 წ., ბასს 18. ამონაგები, გვ. 1023-1040;
- ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტები, ნაწ. 2, 2007 წ., ბასს 23. სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული დანახარჯები, გვ. 29-36;
- ე. ხარაბაძე, ფინანსური აღრიცხვა, 2009;
- ა. ხორავა, ნ. კვატაშიძე, ნ. სრესელი, ზ. გოგრიჭიანი – ბუღალტრული აღრიცხვა: თეორია, ფინანსური აღრიცხვა. თბ. 2009. გვ. 467-511.
- ე. კუპრეიშვილი – ბუღალტრული აღრიცხვის კურსი. თბ. 2005. გვ. .287-302.
- IAS 18: Revenue
- IAS 23: Borrowing Costs
- Financial Accounting . Walter T. Harrison Jr. Charles T. Horngren, 2005

9. ფინანსური ანგარიშგება

ფინანსური ანგარიშგება, მისი კომპონენტები და ელემენტები; ფინანსური ანგარიშგების მოსამზადებელი დასკვნითი სამუშაოები; ფინანსური ანგარიშგების მომზადების ტექნიკა; ანგარიშგება მოგებისა და ზარალის შესახებ; ანგარიშგება კაპიტალის ცვლილებების შესახებ; ბალანსი; ფულადი ნაკადების ანგარიშგება.

ლიტერატურა:

- ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისა და წარდგენის სტრუქტურული საფუძვლები;
- ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტები, ნაწ. 1, 2007 წ., ბასს 1. ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა, გვ.757-812;
- ე. ხარაბაძე, ფინანსური აღრიცხვა, 2009;
- ხორავა, ნ. კვატაშიძე, ნ. სრესელი, ზ. გოგრიჭიანი – ბუღალტრული აღრიცხვა: თეორია, ფინანსური აღრიცხვა. თბ. 2009. გვ.511-550.
- ე. კუპრეიშვილი – ბუღალტრული აღრიცხვის კურსი. თბ.2005. გვ. 304-325
- IAS 1: Presentation of Financial Statements
- Financial Accounting . Walter T. Harrison Jr. Charles T. Horngren, 2005

ძირითადი ლიტერატურა:

- ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტები, ნაწ. 1- 2, 2007 წ.
- ე. ხარაბაძე, ფინანსური აღრიცხვა, 2009;
- ა.ხორავა, ნ. კვატაშიძე, ნ. სრესელი, ზ. გოგრიჭიანი – ბუღალტრული აღრიცხვა: თეორია, ფინანსური აღრიცხვა. თბ. 2009;

დამატებითი ლიტერატურა:

- ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისა და წარდგენის სტრუქტურული საფუძვლები;
- საქართველოს საგადასახადო კოდექსი, 2009 წ.
- ე.კუპრეიშვილი – ბუღალტრული აღრიცხვის კურსი. თბ. 2005, გვ.166-175.
- Financial Accounting . Walter T. Harrison Jr. Charles T. Horngren, 2005
- IAS 1: Presentation of Financial Statements;
- IAS 2: Inventories
- IAS 16: Property, Plant and Equipment
- IAS 18: Revenue
- IAS 21: The Effects of Changes in Foreign Exchange Rates
- IAS 23: Borrowing Costs

შეფასება:

შეფასების ფორმა – ტესტირება, კომპიუტერული პროგრამით, ტესტირების გზით;

- **შუალედური შეფასება -** სემესტრში ერთხელ, კომპიუტერული პროგრამით, ტესტირების გზით; მაქსიმალური შეფასება – 20 ქულა.
- პრაქტიკული მეცადინეობა – სემესტრის განმავლობაში სტუდენტი 7-ჯერ იქნება გამოკითხული, მაქსიმალური შეფასება 5 ქულა, სულ სემესტრის განმავლობაში სტუდენტი დააგროვებს 35 ქულას.

საბოლოო გამოცდაზე დაშვების წინა პირობა– შუალედური შეფასება 21 ქულა.

- **საბოლოო გამოცდა** – კომპიუტერული პროგრამით, ტესტირების გზით;

საგამოცდო შეფასება – 40 ქულა;

საბოლოო შეფასებისათვის თითოეული ასპექტის ხვედრითი წილი:

	ქულა
დასწრება	5
შუალედური შეფასება	20
პრაქტიკუმი, სემინარი	35
საბოლოო გამოცდა	40
საბოლოო შეფასება	100

სწავლის შედეგი: კურსის შესწავლის შედეგად სტუდენტმა უნდა შესძლოს ბუღალტრული აღრიცხვის წარმოება საერთაშორისო სტანდარტებით; სრული ბუღალტრული ციკლის ასახვა სამეურნეო ოპერაციების რეგისტრაციიდან –

საერთაშორისო სტანდარტებით ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისა და წარდგენის ჩათვლით.

ე. ხარაბაძე

დანართი 1

ანგარიშთა გეგმა

ა ქ ტ ი ვ ე ბ ი	
1000	**მიმდინარე აქტივები**
1100	ნაღდი ფული
1110	ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში
1120	ნაღდი ფული უცხოურ ვალუტაში
1200	**ფული საბანკო ანგარიშებზე**
1210	ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკებში
1220	უცხოური ვალუტა რეზიდენტ ბანკებში
1230	უცხოური ვალუტა არარეზიდენტ ბანკებში
1290	ფული სხვა საბანკო ანგარიშებზე
1300	**მოკლევადიანი ინვესტიციები**
1310	მოკლევადიანი ინვესტიციები საწარმოს ფასიან ქაღალდებში
1320	მოკლევადიანი ინვესტიციები სახელმწ. ფასიან ქაღალდებში
1330	გრძელვადიანი ინვესტიციების მიმდინარე ნაწილი
1390	სხვა მოკლევადიანი ინვესტიციები
1400	**მოკლევადიანი მოთხოვნები**
1410	მოთხოვნები მიწოდებიდან და მომსახურებიდან
1415	საეჭვო ვალების რეზერვი
1420	მოთხოვნები მეკავშირე საწარმოების მიმართ
1430	მოთხოვნები საწარმოს პერსონალის მიმართ
1440	მოთხოვნები ხელმძღვანელებისა და სამეთვალყურეო ორგანოების წევრების მიმართ
1450	მოთხოვნები პარტნიორებზე გაცემული სესხებით
1460	კაპიტალის შევსებაზე პარტნიორების გრძელვადიანი დავალიანებების მიმდინარე ნაწილი
1470	გრძელვადიანი მოთხოვნების მიმდინარე ნაწილი
1480	მომწოდებლებზე გადახდილი ავანსები
1490	სხვა მოკლევადიანი მოთხოვნები
1500	**მოკლევადიანი სათამასუქო მოთხოვნები**

1510	მიღებული მოკლევადიანი თამასუქები
1520	მიღებული გრძელვადიანი თამასუქების მიმდინარე ნაწილი
1600	**სასაქონლო მატერიალური მარაგები**
1610	საქონელი
1620	ნედლეული და მასალები
1630	დაუმთავრებელი წარმოება
1640	მზა პროდუქცია
1690	სხვა საწარმოო მარაგი
1700	**წინასწარ გაწეული ხარჯები**
1710	წინასწარ ანაზღაურებული მომსახურება
1720	წინასწარ გადახდილი საიჯარო ქირა
1790	სხვა წინასწარ გადახდილი ხარჯები
1800	**დარიცხული მოთხოვნები**
1810	მისაღები დივიდენდები
1820	მისაღები პროცენტები
1890	სხვა დარიცხული მოთხოვნები
1900	**სხვა მიმდინარე აქტივები**
1910	სხვა მიმდინარე აქტივები
2000	**გრძელვადიანი აქტივები**
2100	ძირითადი საშუალებები
2110	მიწის ნაკვეთები
2120	დაუმთავრებელი მშენებლობები
2130	შენობები
2140	ნაგებობები
2150	მანქანა-დანადგარები
2160	ოფისის აღჭურვილობა
2170	ავეჯი და სხვა ინვენტარი
2180	სატრანსპორტო საშუალებები
2190	იჯარით აღებული ქონების კეთილმოწყობა
2200	**ძირითადი საშუალებების ცვეთა**
2230	შენობების ცვეთა
2240	ნაგებობების ცვეთა
2250	მანქანა-დანადგარების ცვეთა
2260	ოფისის აღჭურვილობის ცვეთა
2270	ავეჯისა და სხვა ინვენტარის ცვეთა
2280	სატრანსპორტო საშუალებების ცვეთა

2290	იჯარით აღებული ქონების კეთილმოწყობის ცვეთა
2300	**გრძელვადიანი მოთხოვნები**
2310	მიღებული გრძელვადიანი თამასუქები
2320	ფინანსურ იჯარასთან დაკავშირებული მოთხოვნები
2330	მოთხოვნები საწესდებო კაპიტალის შევსებაზე
2340	გადავადებული საგადასახადო აქტივები
2390	სხვა გრძელვადიანი მოთხოვნები
2400	**გრძელვადიანი ინვესტიციები**
2410	გრძელვადიანი ინვესტიციები საწარმოთა ფასიან ქაღალდებში
2420	გრძელვადიანი ინვესტიციები სახელმწ. ფასიან ქაღალდებში
2430	მონაწილეობა სხვა საზოგადოებაში
2490	სხვა გრძელვადიანი ინვესტიციები
2500	**არამატერიალური აქტივები**
2510	ლიცენზიები
2520	კონცესიები
2530	პატენტები
2540	გუდვილი
2590	სხვა არამატერიალური აქტივები
2600	**არამატერიალური აქტივების ამორტიზაცია**
2610	ლიცენზიების ამორტიზაცია
2620	კონცესიების ამორტიზაცია
2630	პატენტების ამორტიზაცია
2640	გუდვილის ამორტიზაცია
2690	სხვა არამატერიალური აქტივების ამორტიზაცია
	ვალდებულებები
3000 მიმდინარე ვალდებულებები	
3100	მოკლევადიანი ვალდებულებები
3110	მოწოდებიდან და მომსახურებიდან წარმოქმნილი ვალდებულებები
3120	მიღებული ავალსები
3130	გადასახდელი ხელფასი
3140	როიალტი
3150	საკომისიო გადასახდელები
3160	ვალდებულებები საწარმოს პერსონალის წინაშე
3170	ვალდებულებები მეკავშირე საწარმოების წინაშე
3190	სხვა მოკლევადიანი ვალდებულებები

3200	**მოკლევადიანი სესხები**
3210	მოკლევადიანი სესხები
3220	სესხები პარტნიორებისაგან
3230	გრძელვადიანი სესხების მიმდინარე ნაწილი
3300	**საგადასახადო ვალდებულებები**
3310	გადასახდელი მოგების გადასახადი
3320	გადასახდელი საშემოსავლო გადასახადი
3330	გადასახდელი დღგ.
3340	გადახდილი დღგ
3350	გადასახდელი აქციზი
3360	გადახდილი აქციზი
3370	
3390	სხვა საგადასახადო ვალდებულებები
3400	**დარიცხული ვალდებულებები**
3410	გადასახდელი პროცენტები
3420	გადასახდელი დივიდენდები
3430	ვალდებულება საგარანტიო მომსახურებაზე
3490	სხვა დარიცხული ვალდებულებები
4000	**გრძელვადიანი ვალდებულებები**
4100	გრძელვადიანი სასესხო ვალდებულებები
4110	გასანაღდებელი ობლიგაციები
4120	გასანაღდებელი თამასუქები
4130	ვალდებულებები ფინანსურ იჯარაზე
4140	გრძელვადიანი სესხები
4190	სხვა გრძელვადიანი სასესხო ვალდებულებები
4200	**გადავადებული გადასახადები და სხვა გრძელვადიანი ვალდებულებები**
4210	გადავადებული მოგების გადასახადი
4220	სხვა გრძელვადიანი ვალდებულებები
4300	**ანარიცხები**
4310	საპენსიო უზრუნველყოფის ანარიცხები
4320	სხვა ანარიცხები
4400	**გადავადებული შემოსავალი**
4410	გადავადებული შემოსავალი
5000	**საკუთარი კაპიტალი**
5100	საწესდებო კაპიტალი

5110	ჩვეულებრივი აქციები
5120	პრივილეგირებული აქციები
5130	გამოსყიდული საკუთარი აქციები
5140	საემისიო კაპიტალი
5150	საწესდებო კაპიტალი შპს-ში
5200	**პარტნიორთა კაპიტალი (შეზღუდული ქონებრივი პასუხისმგებლობის არმქონე საზოგადოებებში)**
5210	პარტნიორთა კაპიტალი
5300	**მოგება-ზარალი**
5310	გაუნაწილებელი მოგება
5320	დაუფარავი ზარალი
5330	საანგარიშგებო პერიოდის მოგება-ზარალი
5400	**რეზერვები და დაფინანსება**
5410	სარეზერვო კაპიტალი
5420	ძირითადი საშუალებების გადაფასების რეზერვი
5430	ინვესტიციების გადაფასების რეზერვი
5490	სხვა რეზერვები და დაფინანსება
6000 საოპერაციო შემოსავლები	
6100	საოპერაციო შემოსავლები
6110	შემოსავალი რეალიზაციიდან
6120	გაყიდული საქონლის დაბრუნება და ფასდათმობა
6130	შემოსავალი საეჭვო მოთხოვნებიდან
6190	სხვა საოპერაციო შემოსავლები
7000 საოპერაციო ხარჯები	
7100	**რეალიზებული პროდუქციის თვითღირებულება (პროდუქციის მწარმოებელ და მომსახურების სფეროს საწარმოებისათვის)**
7110	ძირითადი მასალების დანახარჯები/შეძენა
7120	პირდაპირი ხელფასი
7130	სოციალური დანარიცხები პირდაპირ ხელფასზე
7140	დამხმარე მასალების დანახარჯები /შეძენა
7150	არაპირდაპირი ხელფასი
7160	სოციალური დანარიცხები არაპირდაპირ ხელფასზე
7170	ცვეთა და ამორტიზაცია
7180	რემონტის დანახარჯები
7185	სასაქონლო-მატერიალური მარაგების კორექტირება

7190	სხვა საოპერაციო ხარჯები
7200	**რეალიზებული საქონლის თვითღირებულება (სავაჭრო საწარმოებისათვის)**
7210	გაყიდული/ შეძენილი საქონელი
7220	შეძენილი საქონლის უკანდაბრუნება და ფასდათმობა
7290	სასაქონლო-მატერიალური მარაგების კორექტირება
7300	**მიწოდების ხარჯები**
7310	რეკლამის ხარჯები
7320	შრომის ანაზღაურება და საკომისიო გასამრჯელო
7330	შრომის ანაზღაურებაზე დანარიცხი
7340	ტრანსპორტირებისა და შენახვის ხარჯები
7390	სხვა მიწოდების ხარჯები
7400	**საერთო და ადმინისტრაციული ხარჯები**
7410	შრომის ანაზღაურება
7415	სოციალური დანარიცხები
7420	საიჯარო ქირა
7425	საოფისე ინვენტარი
7430	კომუნიკაციის ხარჯები
7435	დაზღვევა
7440	რემონტი
7445	კომპიუტერის ხარჯები
7450	საკონსულტაციო ხარჯები
7455	ცვეთა და ამორტიზაცია
7460	საეჭვო მოთხოვნებთან დაკავშირებული ხარჯები
7470	სხვა საგადასახადო ხარჯები
7480	საგარანტიო ხარჯები
7490	სხვა საერთო ხარჯები
8000	**არასაოპერაციო შემოსავლები და ხარჯები**
8100	**არასაოპერაციო შემოსავლები**
8110	საპროცენტო შემოსავლები
8120	დივიდენდები
8130	არასაოპერაციო მოგება
8190	სხვა არასაოპერაციო შემოსავლები
8200	**არასაოპერაციო ხარჯები**
8210	საპროცენტო ხარჯები

8220	არასაოპერაციო ზარალი
8290	სხვა არასაოპერაციო ხარჯები
9000 განსაკუთრებული და სხვა შემოსავლები და ხარჯები	
9100	განსაკუთრებული შემოსავლები და ხარჯები
9110	განსაკუთრებული შემოსავლები
9120	განსაკუთრებული ხარჯები
9200	**სხვა ხარჯები**
9210	მოგების გადასახადი

		1.ფულის ერთი ერთეულის მომავალი ღირებულება (FV1)													
წლები	2.00%	2,5%	3.00%	4.00%	5.00%	6.00%	7.00%	8.00%	9.00%	10.00%	11,00%	12.00%	13,00%	14.00%	15,00%
1	1,0200	1,02500	1,0300	1,0400	1,0500	1,0600	1,0700	1,0800	1,0900	1,1000	1,11000	1,1200	1,1300	1,1400	1,1500
2	1,0404	1,05063	1,0609	1,0816	1,1025	1,1236	1,1449	1,1664	1,8810	1,2100	1,23210	1,2544	1,2769	1,2996	1,3225
3	1,0612	1,07689	1,0927	1,1249	1,1576	1,1910	1,2250	1,2597	1,2950	1,3310	1,36763	1,4049	1,4429	1,4815	1,5209
4	1,0824	1,10381	1,1255	1,1699	1,2155	1,2625	1,3108	1,3605	1,4116	1,4641	1,51807	1,5735	1,6305	1,6890	1,7490
5	1,1041	1,13141	1,1593	1,2167	1,2763	1,3382	1,4026	1,4693	1,5366	1,6105	1,68506	1,7623	1,8424	1,9254	2,0114
6	1,1262	1,15969	1,1941	1,2653	1,3401	1,4185	1,5007	1,5869	1,6771	1,7716	1,87041	1,9738	2,0819	2,1950	2,3131
7	1,1487	1,18869	1,2299	1,3159	1,4071	1,5036	1,6065	1,7138	1,8280	1,9487	2,07616	2,2107	2,3526	2,5023	2,6600
8	1,1717	1,21840	1,2668	1,3686	1,4775	1,5938	1,7182	1,8509	1,9926	2,1436	2,30454	2,4760	2,6584	2,8526	3,0590
9	1,1951	1,24886	1,3048	**1,4233**	1,5513	1,6895	1,8365	1,9990	2,1719	2,3579	2,55804	2,7731	3,0040	3,2519	3,5179
10	1,2190	1,28008	1,3439	1,4802	1,6289	1,7908	1,9672	2,1589	2,3674	2,5937	2,83942	3,1058	3,3946	3,7072	4,0458
11	1,2434	1,31209	1,3842	1,5395	1,7103	1,8983	2,1049	2,3316	2,5804	2,8531	3,15176	3,4785	3,8359	4,2262	4,6524
12	1,2682	1,34489	1,4258	1,6010	1,7959	2,0122	2,2522	2,5182	2,8127	3,1384	3,49845	3,8960	4,3345	4,8179	5,3503
13	1,2936	1,37851	1,4685	1,6651	1,8856	2,1329	2,4098	2,7196	3,0658	3,4523	3,88328	4,3635	4,8980	5,4924	6,1528
14	1,3195	1,41297	1,5126	1,7317	1,9799	2,2609	2,5785	2,9372	3,3417	3,7975	4,31044	4,8871	5,5346	8,2613	7,0757
15	1,3459	1,44830	1,5580	1,8009	2,0789	2,3966	2,7590	3,1722	3,6425	4,1772	4,78459	5,4736	6,2543	7,1379	8,1371
16	1,3728	1,48451	1,6047	1,8730	2,1829	2,5404	2,9522	3,4259	3,9703	4,5950	5,31089	6,1304	7,0673	8,1372	9,3576
17	1,4002	1,52162	1,6528	1,9479	2,2920	2,6928	3,1588	3,7000	4,3276	5,0545	5,89509	6,8660	7,9861	9,2765	10,7613
18	1,4282	1,55966	1,7024	2,0258	2,4066	2,8543	3,3799	3,9960	4,7171	5,5599	6,54355	7,6900	9,0243	10,5752	12,3755
19	1,4568	1,59865	1,7535	2,1068	2,5270	3,0256	3,6165	4,3157	5,1417	6,1159	7,26334	8,6128	10,1974	12,0557	14,2318
20	1,4860	1,63862	1,80611	2,1911	2,6533	3,2071	3,86968	4,6610	5,6044	6,7275	8,06231	9,6463	11,5231	13,7435	16,3665
21	1,5157	1,6796	1,8603	2,2788	2,7860	3,3996	4,14056	5,0338	6,1088	7,4003	8,9492	10,8039	13,0211	15,6676	18,8215
22	1,5460	1,7216	1,9161	2,3699	2,9253	3,6035	4,43040	5,4365	6,6586	8.1403	9,9336	12,1003	14,7138	17,8610	21,6448
23	1,5769	1,7646	1,9736	2,4647	3,0715	3,8198	4,7405	5,8715	7,2579	8,9543	11,0263	13,5524	16,6266	20,3616	24,8915
24	1,6084	1,8087	2,0328	2,5633	3,2250	4,0489	5,0724	6,3412	7,9111	9,8497	12,2392	15,1786	18,7881	23,2122	28,6252
25	1,6406	1,8539	2,0938	2,6658	3,3864	4,2919	5,4274	6,8485	8,6231	10,8347	13,5855	17,0001	21,2305	26,4619	32,9189

		1. ფულის ერთი ერთეულის მომავალი ღირებულება (FV1) გაგრძელება								
წლები	**16,00%**	**17,00%**	**18,00%**	**19,00%**	**20,00%**	**21,00%**	**22,00%**	**23,00%**	**24,00%**	**25,00%**
1	1,16000	1,17000	1,18000	1,19000	1,20000	1,2100	1,2200	1,2300	1,24000	1,2500
2	1,3456	1,36890	1,3924	1,41610	1,44000	1,46410	1,48840	1,51290	1,53760	1,56250
3	1,560896	1,60161	1,643032	1,68516	1,72800	1,77156	1,81585	1,86087	1,90662	1,95313
4	1,810639	1,87389	1,938778	2,00534	2,07360	2,14359	2,21533	2,28887	2,36421	2,44141
5	2,100342	2,19245	2,287758	2.38635	2,48832	2,59374	2,70271	2,81531	2,93163	3,05176
6	2,436396	2,56516	2,699554	2,83976	2,98598	3,13843	3,29730	3,46283	3,63522	3,81470
7	2,82622	3,00124	3,185474	3,37932	3,58318	3,79750	4,02271	4,25928	4,50767	4,76837
8	3,278415	3,51145	3,758859	4,02139	4,29982	4,59497	4,90771	5,23891	5,58951	5,96046
9	3,80298	4,10840	4,435454	4,78545	5,15978	5,55992	5,98740	6,44386	6,93099	7,45058
10	4,441435	4,80683	5,233836	5,69468	6,19174	6,72750	7,30463	7,92595	8,59443	9,31323
11	5,117265	5,62399	6,175926	6,77667	7,43008	8,14027	8,91165	9,74891	10,65709	11,64153
12	5,936027	6,58007	7,287593	8,06424	8,91610	9,84973	10,87221	11,99116	13,21479	14,55192
13	6,885791	7,69868	8,599359	9,59645	10,69932	11,91818	13,26410	14,74913	16,38634	18,18989
14	7,987518	9,00745	10,14724	11,41977	12,83918	14,42099	16,18220	18,14143	20,31906	22,73737
15	9,265521	10,53872	11,97375	13,58953	15,40702	17,44940	19,74229	22,31396	25,19563	28,42171
16	10,748	12,33030	14,12902	16,17154	18,48843	21,113378	24,08559	27,44617	31,24259	35,52714
17	12,46768	14,42646	16,67225	19,24413	22,18611	25,54767	29,38442	33,75879	38,74081	44,40892
18	14,46251	16,87895	19,67325	22,90052	26,62333	30,91268	35,84899	41,52331	48,03860	55,51115
19	16,77652	19,74838	23,21444	27,25162	31,94800	37,40434	43,73577	51,07368	59,56786	69,38894
20	19,46076	23,10560	27,39303	32,42942	38,33760	45,25926	53,35764	62,82062	73,86415	86,73617
21	22,57448	27,03355	32,32378	38,59101	46,00512	54,76370	65,09632	77,26936	91,59155	108,42022
22	26,1864	31,62925	38,14206	45,92331	55,20614	66,26408	79,41751	95,04132	113,57352	135,52527
23	30,37622	37,00623	45,00763	54,64873	66,24737	80,17953	96,88936	116,90082	140,83116	169,40659
24	35,23642	43,29729	53,10901	65,03199	79,49685	97,01723	118,20502	143,78801	174,63064	211,75824
25	40,87424	50,65783	62,66863	77,38807	95,39622	117,39085	144,21013	176,85925	216,54199	264,69780

	2. ფულის ერთი ერთეულის მიმდინარე ღირებულება (PV1)															
წლები	2.00%	2.,5%	3.00%	4.00%	5.00%	6.00%	7.00%	8.00%	9.00%	10.%	11%	12.00%	13%	14.00%	15.00%	16.00%
1	0,9804	0,97561	0,9709	0,9615	0,9524	0,9434	0,9346	0,9259	0,9174	0,9091	0,90090	0,8929	0,88496	0,8772	0,8696	0,86207
2	0,9612	0,95181	0,6426	0,9246	0,9070	0,8900	0,8734	0,8573	0,8417	0,8264	0,81162	0,7972	0,78315	0,7895	0,7561	0,74316
3	0,9423	0,92860	0,9151	0,8890	0,8638	0,8396	0,8163	0,7938	0,7722	0,7513	0,73119	0,7118	0,69305	0,6750	0,6575	0,64066
4	0,9238	0,90595	0,8885	0,8548	0,8227	0,7921	0,7629	0,7350	0,7084	0,6830	0,65873	0,6355	0,61332	0,9521	0,5718	0,55229
5	0,9057	0,88385	0,8626	0,8219	0,7835	0,7473	0,7130	0,6806	0,6499	0,6209	0,59345	0,5674	0,54276	0,5194	0,4972	0,47611
6	0,8880	0,86230	0,8375	0,7903	0,7462	0,7050	0,6663	0,6302	0,5963	0,5645	0,53464	0,5066	0,48032	0,4556	0,4323	0,41044
7	0,8706	0,84127	0,8131	0,7599	0,7107	0,6651	0,6227	0,5835	0,5470	0,5132	0,48166	0,4523	0,42506	0,3996	0,3759	0,35383
8	0,8535	0,82075	0,7894	0,7307	0,6768	0,6274	0,5820	0,5403	0,5019	0,4665	0,43393	0,4039	0,37616	0,0351	0,3269	0,30503
9	0,8368	0,80073	0,7664	0,7026	0,6446	0,5919	0,5439	0,5002	0,4604	0,4241	0,39092	0,3606	0,33288	0,3075	0,2843	0,26295
10	0,8203	0,78120	0,7441	0,6756	0,6139	0,5584	0,5083	0,4632	0,4224	0,3855	0,35218	0,3220	0,29459	0,2697	0,2472	0,22668
11	0,8043	0,76214	0,7224	0,6496	0,5847	0,5268	0,4751	0,4289	0,3875	0,3505	0,31728	0,2875	0,26070	0,2366	0,2149	0,19542
12	0,7885	0,74356	0,7014	0,6246	0,5568	0,4970	0,4440	0,3971	0,3555	0,3186	0,28584	0,2567	0,23071	0,2076	0,1869	0,16846
13	0,7730	0,72542	0,6810	0,6006	0,5303	0,4688	0,4150	0,3677	0,3262	0,2897	0,25751	0,2292	0,20416	0,1821	0,1625	0,14523
14	0,7579	0,70773	0,6611	0,5775	0,4151	0,4423	0,3878	0,3405	0,2992	0,2633	0,23199	0,2046	0,18068	0,1597	0,1413	0,12520
15	0,7430	0,69047	0,6419	0,5553	0,4810	0,4173	0,3624	0,3152	0,2745	0,2394	0,20900	0,1827	0,15989	0,1401	0,1229	0,10793
16	0,7284	0,67362	0,6232	0,5339	0,4581	0,3936	0,3387	0,2919	0,2519	0,2176	0,18829	0,1631	0,14150	0,1229	0,1069	0,09304
17	0,7142	0,65720	0,6050	0,5134	0,4363	0,3714	0,3166	0,2703	0,2311	0,1978	0,16963	0,1456	0,12522	0,1078	0,0929	0,08021
18	0,7002	0,64117	0,5874	0,4936	0,4155	0,3503	0,2959	0,2502	0,2120	0,1799	0,15282	0,1300	0,11081	0,0946	0,0808	0,06914
19	0,6864	0,62553	0,5703	0,4746	0,3957	0,3305	0,2765	0,2317	0,1945	0,1635	0,13768	0,1161	0,09806	0,0829	0,0703	0,05961
20	0,6730	0,61027	0,5537	0,4564	0,3769	0,3118	0,2584	0,2145	0,1784	0,1486	0,12403	0,1037	0,08678	0,0728	0,0611	0,05139
21	0,65978	0,59539	0,53755	0,43883	0,35894	0.29416	0,24151	0,19866	0,16370	0,13513	0,11174	0,09256	0,07680	0,06383	0,05313	0,04430
22	0,64684	0,58086	0,52189	0,42196	0,34185	0,27751	0,22571	0,18394	0,15018	0,12285	0,10067	0,08262	0,06796	0,05599	0,04620	0,03819
23	0,63416	0,56670	0,50669	0,40573	0,32557	0,26180	0,21095	0,17032	0,13778	0,11168	0,09069	0,07379	0,06014	0,05911	0,04017	0,03292
24	0,62172	0,55288	0,49193	0,39012	0,31007	0,24698	0,19715	0,15770	0,12640	0,10153	0,08170	0,03588	0,05323	0,04306	0,03493	0,02838
25	0,60953	0,53939	0,47761	0,37512	0,29530	0,23300	0,18425	0,14602	0.11597	0,09230	0,07361	0,05882	0,04710	0,03779	0,03038	0,02447

2. ფულის ერთი ერთეულის მიმდინარე ღირებულება (PV1)						გაგრძელება			
წლები	17.00%	18.00%	19%	20%	21%	22%	23%	24%	25%
1	0,85470	0,84746	0,84034	0,83333	0,82645	0,81967	0,81301	0,80645	0,80000
2	0,73051	0,70616	0,70616	0,69444	0,68301	0,67186	0,66098	0,65036	0,64000
3	0,62437	0,60863	0,59342	0,57870	0,56447	0,55071	0,53738	0,52449	0,51200
4	0,53365	0,51579	0,49867	0,48225	0,46651	0,45140	0,43690	0,42297	0,40960
5	0,43711	0,4190	0,41905	0,40188	0,38554	0,37000	0,35520	0,34111	0,32768
6	0,38984	0,37043	0,35214	0,33490	0,31863	0,30328	0,28878	0,27509	0,26214
7	0,33320	0,31393	0,29592	0,27908	0,26333	0,24859	0,23478	0,22184	0,20972
8	0,28478	0,26604	0,24867	0,23257	0,21763	0,20376	0,19088	0,17891	0,16777
9	0,24340	0,22546	0,20897	0,19381	0,17986	0,16702	0,15519	0,14428	0,13422
10	0,20804	0,19106	0,17560	0,16151	0,14864	0,13690	0,12617	0,11635	0,10737
11	0,17781	0,16192	0,14757	0,13459	0,12285	0,11221	0,10258	0,09383	0,08590
12	0,15197	0,13722	0,12400	0,11216	0,10153	0,09198	0,08339	0,07567	0,06872
13	0,12989	0,11629	0,10421	0,09346	0,08391	0,07539	0,06780	0,06103	0,05498
14	0,11102	0,09855	0,08757	0,07789	0,06934	0,06180	0,05512	0,04921	0,04398
15	0,09489	0,08352	0,07359	0,06491	0,05731	0,05065	0,04481	0,03969	0,03518
16	0,08110	0,07078	0,06184	0,05409	0,04736	0,04152	0,03643	0,03201	0,02815
17	0,06932	0,05998	0,05196	0,04507	0,03914	0,03403	0,02962	0,02581	0,02252
18	0,05925	0,05083	0,04367	0,03756	0,03235	0,02789	0,02408	0,02082	0,01801
19	0,05064	0,04308	0,03670	0,03130	0,02673	0,02286	0,01958	0,01679	0,01441
20	0,04328	0,03651	0,03084	0,02608	0,02209	0,01874	0,01592	0,01354	0,01153
21	0,03699	0,03094	0,02591	0,02174	0,01826	0,01536	0,01294	0,01092	0,00922
22	0,03162	0,02622	0,02178	0,01871	0,01509	0,01259	0,01052	0,00880	0,00738
23	0,02702	0,0222	0,01830	0,01509	0,01247	0,01032	0,00855	0,00710	0,00590
24	0,02310	0,01883	0,01538	0,01258	0,01031	0,00846	0,00695	0,00573	0,00472
25	0,01974	0,01596	0,01292	0,01048	0,00852	0,00693	0,00565	0,00462	0,00378

	3. ჩვეულებრივი ანუიტეტის მომავალი ღირებულება (FVA)												
	2.00%	2,5%	3.00%	4.00%	5.00%	6.00%	7.00%	8.00%	9.00%	10.00%	11,00%	12.00%	13,00%
1	1,0000	1,00000	1,0000	1,0000	1,0000	1,0000	1,0000	1,0000	1,0000	1,0000	1,0000	1,0000	1,00000
2	2,0200	2,02500	2,0300	2,0400	2,0500	2,0600	2,0700	2,0800	2,0900	2,1000	2,11000	2,1200	2,13000
3	3,0604	3,07563	3,0909	3,1216	3,1525	3,1836	3,2149	3,2464	3,2781	3,3100	3,34210	3,3744	3,40690
4	4,1216	4,15252	4,1836	4,2465	4,3101	4,3746	4,4399	4,5051	4,5731	4,6410	4,70973	4,7793	4,84980
5	5,2040	5,25633	5,3091	5,4163	5,5256	5,6371	5,7507	5,8666	5,9847	6,1051	6,22780	6,3528	6,48027
6	6,3081	6,38774	6,4684	6,6330	6,8019	6,9753	7,1533	7,3359	7,5233	7,7156	7,91286	8,1152	8,32271
7	7,4343	7,54743	7,6625	7,8983	8,1420	8,3938	8,6540	8,9228	9,2004	9,4872	9,78327	10,0890	10,40466
8	8,5830	8,73612	8,8923	9,2142	9,5491	9,8975	10,2598	10,6366	11,0285	11,4359	11,85943	12,2997	12,75726
9	9,7546	9,95452	10,1591	**10,5828**	11,0266	11,4913	11,9780	12,4876	13,0210	13,5795	14,16397	14,7757	15,41571
10	10,9497	11,20338	11,4639	12,0061	12,5778	13,1808	13,8164	14,4866	15,1929	15,9374	16,72201	17,5487	18,41975
11	12,1687	12,48347	12,8078	13,4864	14,2068	14,9716	15,7836	16,6455	17,5603	18,5312	19,56143	20,6546	21,81432
12	13,4121	13,79555	14,1920	15,0258	15,9171	16,8699	17,8885	18,9771	20,1407	21,3843	22,71319	24,1331	25,65018
13	14,6803	15,14044	15,6178	16,6268	17,7130	18,8821	20,1406	21,4953	22,9534	24,5227	26,21164	28,0291	29,98470
14	15,9739	16,51895	17,0863	18,2919	19,5986	21,0151	22,5505	24,2149	26,0192	27,9750	30,09492	32,3926	34,88271
15	17,2934	17,93193	18,5989	20,0236	21,5786	23,2760	25,1290	27,1521	29,3609	31,7725	34,40536	37,2797	40,41746
16	18,6393	19,38022	20,1569	21,8245	23,6575	25,6725	27,8881	30,3243	33,0034	35,9497	39,18995	42,7533	46,67173
17	20,0121	20,86473	21,7616	23,6975	25,8404	28,2129	30,8402	33,7502	36,9737	40,5447	44,50084	48,8837	53,73906
18	21,4123	22,38635	23,4144	25,6454	28,1324	30,9057	33,9990	37,4502	41,0313	45,5992	50,39594	55,7497	61,72514
19	22,8406	23,94601	25,1169	27,6712	30,5390	33,7600	37,3790	41,4436	46,0185	51,1591	56,93949	63,4397	70,74941
20	24,2974	25,54466	26,8704	29,7781	33,0660	36,7856	40,9955	45,7620	51,1601	57,2750	64,20283	72,0524	80,94683
21	25,78332	27,18327	28,67649	31,96920	35,71925	39,99273	44,86518	50,42292	56,76453	64,00250	72,26514	81,69874	92,46992
22	27,29898	28,86286	30,53678	34,24797	38,50521	43,39229	49,00574	55,46676	62,87334	71,40275	81,21431	92,50258	105,49101
23	28,84496	30,58443	32,45288	36,61789	41,43048	46,99583	53,43614	60,89330	69,53194	79,54302	91,14788	104,60289	120,20484
24	30,42186	32,34904	34,42647	39,08260	44,50200	50,81558	58,17667	66,76476	76,78981	88,49733	102,17415	118,15524	136,83147
25	32,03030	34,15776	36,45926	41,64591	47,72710	54,86451	63,24904	73,10594	84,70090	98,34706	114,41331	133,33387	155,61956

3. ჩვეულებრივი ანუიტეტის მომავალი ღირებულება (FVA)												გაგრძელება
წლები	14.00%	15.00%	16,00%	17,00%	18,00%	19,00%	20,00%	21,00%	22,00%	23,00%	24,00%	25,00%
1	1,00000	1,00000	1,00000	1,00000	1,00000	1,00000	1,00000	1,00000	1,00000	1,00000	1,00000	1,00000
2	2,1400	2,1500	2,16000	2,17000	2,18000	2,19000	2,2000	2,21000	2,22000	2,23000	2,24000	2,25000
3	3,4396	3,4725	3,50560	3,53890	3,57240	3,60610	3,64000	3,67410	3,70840	3,74290	3,77760	3,81250
4	4,9211	4,9934	5,06650	5,14051	5,21543	5,29126	5,36800	5,44566	5,52425	5,60377	5,68422	5,76563
5	6,6101	6,7424	6,87714	7,01440	7,15421	7,29660	7,44160	7,58925	7,73958	7,89263	8,04844	8,20703
6	8,5355	8,7537	8,97748	9,20685	9,44197	9,68295	9,92992	10,18299	10,44229	10,70794	10,98006	11,25879
7	10,7305	11,0668	11,41387	11,77201	12,14152	12,52271	12,91590	13,31142	13,73959	14,17077	14,61528	15,07349
8	13,2328	13,7268	14,24009	14,77325	15,32700	15,90203	16,49908	17,11892	17,76231	18,43004	19,12294	19,84186
9	16,0853	16,7858	17,51851	18,28471	19,08585	19,92341	20,79890	21,71389	22,67001	23,66895	24,71245	25,80232
10	19,3373	20,3037	21,32147	22,39311	23,52131	24,70886	25,95868	27,27381	28,65742	30,11281	31,64344	33,25290
11	23,0445	24,3493	25,73290	27,19994	28,75514	30,40355	32,15042	34,00131	35,96205	38,03876	40,23787	42,56613
12	27,2707	29,0017	30,85017	32,82393	34,93107	37,18022	39,58050	42,14158	44,87370	47,78767	50,89495	54,20766
13	32,0887	34,3519	36,78620	39,40399	42,21866	45,24446	48,49660	51,99132	55,74591	59,77883	64,10974	68,75958
14	37,5811	40,5047	43,67199	47,10267	50,81802	54,84091	59,19592	63,90949	69,01001	74,52796	80,49608	86,94947
15	43,8424	47,5804	51,65951	56,11013	60,96527	66,26068	72,03511	78,33049	85,19221	92,66940	100,81514	109,68684
16	50,9804	55,7175	60,92503	66,64885	72,93901	79,85021	87,44213	95,77989	104,93450	114,8336	126,01077	138,10855
17	59,1176	65,0751	71,67303	78,97915	87,06804	96,02175	105,93056	116,89367	129,02009	142,42953	157,25336	173,63568
18	68,3941	75,8364	84,14072	93,40561	103,74028	115,26588	128,11667	142,44134	158,40451	176,18832	195,99416	218,04460
19	78,9692	88,2118	98,60323	110,28456	123,41353	138,16640	154,74000	173,35402	194,25350	217,71163	244,03276	273,55576
20	91,0249	102,44358	115,37975	130,03294	146,62797	165,41802	186,68800	210,75836	237,98927	268,78531	303,60062	342,94470
21	104,76842	118,81012	134,84051	153,13854	174,02100	197,84744	225,02560	256,01762	291,34691	331,60593	377,46477	429,68087
22	120,43600	137,63164	157,41499	180,17209	206,34479	236,43846	271,03072	310,78131	356,44323	408,87530	469,05632	538,10109
23	138,29704	159,27638	183,60138	211,80134	244,48685	282,36176	326,23686	377,04539	435,86075	503,91662	582,62984	673,62636
24	158,65862	184,16784	213,97761	248,80757	289,49448	337,01050	471,98108	457,22492	532,75011	620,81744	723,46100	843,03295
25	181,87083	212,79302	249,21402	292,10486	342,60349	402,04249	471,98108	554,24216	650,95513	764,60545	898,09164	1054,79118

4. ჩვეულებრივი ანუიტეტის მიმდინარე ღირებულება (PVA)

წლები	2.00%	2,5%	3.00%	4.00%	5.00%	6.00%	7.00%	8.00%	9.00%	10.00%	11,00%	12.00%	14.00%
1	0,9804	0,97561	0,9709	0,9615	0,9524	0,9434	0,9346	0,9259	0,9174	0,9091	0,90090	0,8929	0,8772
2	1,9416	1,92744	1,9135	1,8861	1,8594	1,8334	1,808	1,7833	1,7591	1,7355	1,71252	1,6901	1,6467
3	2,8839	2,85602	2,8286	2,7751	2,7232	2,673	2,6243	2,5771	2,5313	2,4869	2,44371	2,4018	2,3216
4	3,8077	3,761974	3,7171	3,6299	3,546	3,4651	3,3872	3,3121	3,2397	3,1699	3,10245	3,0373	2,9137
5	4,7135	4,645828	4,5797	4,4518	4,3295	4,2124	4,1002	3,9927	3,8897	3,7908	3,69590	3,6048	3,4331
6	5,6014	5,508125	5,4172	5,2421	5,0757	4,9173	4,7665	4,6229	4,4859	4,3553	4,23054	4,1114	3,8887
7	6,472	6,349391	6,2303	6,0021	5,7864	5,5824	5,3893	5,2064	5,032	4,8684	4,71220	4,5638	4,2883
8	7,3255	7,170137	7,0197	6,7327	6,4632	6,2098	5,9713	5,7466	5,5348	5,3349	5,14612	4,9676	4,6389
9	8,1622	7,970866	7,7861	7,4353	7,1078	6,8017	6,5152	6,2469	5,9952	5,759	5.52705	5,3282	4,9464
10	8,9826	8,752064	8,5302	8,1109	7,7217	7,3601	7,0236	6,7101	6,4177	6,1446	5,88923	5,6502	5,2161
11	9,7868	9,514209	9,2526	8,7605	8,3064	7,8869	7,4987	7,139	6,8052	6,4951	6,20652	5,9377	5,4527
12	10,5753	10,25776	9,954	9,3851	8,8633	8,3838	7,9427	7,5361	7,1607	6,8137	6,49236	6,1944	5,6603
13	11,3484	10,98318	10,635	9,9856	9,3936	8,8527	8,3577	7,9038	7,4869	7,1034	6,74987	6,4235	5,8424
14	12,1062	11,69091	11,2961	10,5631	9,8986	9,295	8,7455	8,2442	7,7862	7,3667	6,98187	6,6282	6,0021
15	12,8493	12,38138	11,9379	11,1184	10,3797	9,7122	9,1079	8,5595	8,0607	7,6061	7,19087	6,8109	6,1422
16	13,5777	13,055	12,5611	11,6523	10,8378	10,1059	9,4466	8,8514	8,3126	7,8237	7,37916	6,974	6,2651
17	14,2919	13,7122	13,1661	12,1657	11,2741	10,4773	9,7632	9,1216	8,5436	8,0216	7,54879	7,1196	6,3729
18	14,992	14,35336	13,7535	12,6593	11,6896	10,8276	10,0591	9,3719	8,7556	8,2014	7,70162	7,2497	6,4674
19	15,6785	14,97889	14,3238	13,1339	12,0853	11,1581	10,3356	9,6036	8,9501	8,3649	7,83929	7,3658	6,5504
20	16,3514	15,58916	14,8775	13,5903	12,4622	11,4699	10,594	9,8181	9,1285	8,5136	7,96333	7,4694	6,6231
21	17,01121	16,18455	15,41502	14,02916	12,82115	11,76408	10,83553	10,01680	9,29224	8,64869	8,07507	7,56200	6,68696
22	17,65805	16,76541	15,41502	14,45112	13,16300	12,04158	11,06124	10,20074	9,44243	8,77154	8,17574	7,64465	6,74294
23	18,29220	17,33211	16,44361	14,85684	1348857	12,30338	11,27219	10,37106	9,58021	8,88322	8,26643	7,71843	6,79206
24	18,91393	17,88499	16,93554	15,24696	13,79864	12,55036	11,46933	10,52876	9,70661	8,98474	8,34814	7,78432	6,83514
25	19,52346	18,42438	17,41315	15,62208	14,09394	12,78336	11,65358	10,67478	9,82258	9,07704	8,42174	7,84314	6,87293

4. ჩვეულებრივი ანუიტეტის მიმდინარე ღირებულება (PVA) გაგრძელება											
წლები	15.00%	16,00%	17,00%	18,00%	19,00%	20,00%	21,00%	22,00%	23,00%	24,00%	25,00%
1	0,8696	0,86207	0,84746	0,84746	0,84034	0,83333	0,82645	0,81967	0,81301	0,80645	0,80000
2	1,6257	1,60523	1,58521	1,56564	1,54650	1,52778	1,50946	1,49153	1,47399	1,45682	1,44000
3	2,2832	2,24589	2,20958	2,17427	2,13992	2,10648	2,07393	2,04224	2,01137	1,98130	1,95200
4	2,855	2,79818	2,74324	2,69006	2,63859	2,58873	2,54044	2,49364	2,44827	2,40428	2,36160
5	3,3522	3,27429	3,19935	3,12717	3,05763	2,99061	2,92598	2,86364	2,80347	2,74538	2,68928
6	3,7845	3,68474	3,58918	3,49760	3,40978	3,32551	3,24462	3,16692	3,09225	3,02047	2,95142
7	4,1604	4,03857	3,92238	3,81153	3,70570	3,60459	3,50795	3,41551	3,32704	3,24232	3,16114
8	4,4873	4,34359	4,20716	4,07757	3,95437	3,83716	3,72558	3,61927	3,51792	3,42122	3,32891
9	4,7716	4,60654	4,45057	4,30302	4,16333	4,03097	3,90543	3,78628	3,67310	3,56550	3,46313
10	5,0188	4,83323	4,65860	4,49409	4,33893	4,19247	4,05408	3,92318	3,79927	3,68186	3,57050
11	5,2337	5,02864	4,83641	4,65601	4,48650	4,32706	4,17692	4,03540	3,90185	3,77569	3,65640
12	5,4206	5,19711	4,98839	4,79322	4,61050	4,43922	4,27845	4,12737	3,98524	3,85136	3,72512
13	5,5831	5,34233	5,11828	4,90951	4,71471	4,53268	4,36235	4,20277	4,05304	3,91239	3,78010
14	5,7245	5,46753	5,22930	5,00806	4,80228	4,61057	4,43170	4,26456	4,10816	3,96160	3,82408
15	5,8474	5,57546	5,32419	5,09158	4,87586	4,67547	4,48901	4,31522	4,15298	4,00129	3,85926
16	5,9542	5,66850	5,40529	5,16235	4,93770	4,72956	4,53637	4,35673	4,18941	4,03330	3,96000
17	6,0472	5,74870	5,47461	5,22233	4,98966	4,77463	4,57551	4,39077	4,21904	4,05911	3,90993
18	6,128	5,81785	5,53385	5,27316	5,03333	4,81219	4,60786	4,41866	4,24312	4,07993	3,92794
19	6,1982	5,87746	5,58449	5,31624	5,07003	4,84350	4,63460	4,44152	4,26270	4,09672	3,94235
20	6,2593	5,92884	5,62777	5,35275	5,10086	4,86958	4,65669	4,46027	4,27862	4,11026	3,95388
21	6,31246	5,97314	5,66476	5,38368	5,12677	4,89132	4,67495	4,47563	4,29156	4,12117	3,96311
22	6,35866	6,01133	5,69637	5,40990	5,14855	4,90943	4,69004	4,48822	4,30208	4,12998	3,97049
23	6,39884	6,04425	5,72340	5,43212	5,16685	4,92453	4,70251	4,49854	4,31063	4,13708	3,97639
24	6,43377	6,07263	5,74649	5,45095	5,18223	4,93710	4,71282	4,50700	4,31759	4,14281	3,98111
25	6,46415	6,09709	5,76623	5,46691	5,19515	4,94759	4,72134	4,51393	4,32324	4,14742	3,98489

5. დაუყოვნებლივი ანუიტეტის მომავალი ღირებულება (FVAD)													
წლები	2.00%	2,5%	3.00%	4.00%	5.00%	6.00%	7.00%	8.00%	9.00%	10.00%	11,00%	12.00%	13.00%
1	1,02000	1,02500	1,03000	1,04000	1,05000	1,06000	1,07000	1,08000	1,09000	1,1000	1,11000	1,12000	1,13000
2	2,06040	2,07563	2,09090	2,12160	2,15250	2,18360	2,2149	2,24640	2,27810	2,31000	2,34210	2,37440	2,40690
3	3,12161	3,15252	3,18363	3,24646	3,31013	3,31013	3,43994	3,50611	3,57313	3,64100	3,70973	3,77933	3,84980
4	4,20404	4,25633	4,30914	4,41632	4,52563	4,63709	4,75074	4,86660	4,98471	5,10510	5,22780	5,35285	5,48027
5	5,30812	5,38774	5,46841	5,63298	5,80191	5,97532	6,15329	6,33593	6,52333	6,71561	6,91286	7,11519	7,32271
6	6,43528	6,54743	6,66246	6,89829	7,14201	7,39384	7,65402	7,92280	8,20043	8,48717	8,78327	9,08901	9,40466
7	7,58297	7,73612	7,89234	8,21423	8,54911	8,89747	9,25980	9,63663	10,02647	10,43589	10,85943	11,29969	11,75726
8	8,75463	8,95452	9,15911	9,58280	10,02656	10,49132	10,97799	11,48756	12,02104	12,02104	13,16397	13,77566	14,41571
9	9,94972	10,20338	10,46388	11,00611	11,57789	12,18079	12,81645	13,48656	14,19293	14,93742	15,72201	16,54874	17,41975
10	11,16872	11,48347	11,80780	12,48635	13,20679	13,97164	14,78360	15,64549	16,56029	17,53117	18,56143	19,65458	20,81432
11	12,41209	12,69555	13,19203	14,02581	14,91713	15,86994	16,88845	17,97713	19,14072	20,38428	21,71319	23,13313	24,65018
12	13,68033	14,14044	14,61779	15,62684	16,71298	17,88214	19,14064	20,49530	21,95338	23,52271	25,21164	27,02911	28,98470
13	14,97394	15,51895	16,08632	17,29191	18,59863	20,01507	21,55049	23,21492	25,01919	26,97498	29,09492	31,39260	33,88271
14	16,29342	16,93193	17,59891	19,02359	20,57856	22,27597	24,12902	26,15211	28,36092	30,77248	33,40536	36,27971	39,41749
15	17,63929	18,38022	19,15688	20,82453	22,65749	24,67253	26,88805	29,32428	32,00340	34,94973	38,18995	41,75328	45,67173
16	19,01207	19,86473	20,76159	22,69751	24,84037	27,21288	29,84022	32,75023	35,97370	39,54470	43,50084	47,88367	52,73906
17	20,41231	21,38635	22,41444	24,64541	27,13238	29,90565	32,99903	36,45024	40,30134	44,59917	49,39594	54,74971	60,72514
18	21,84056	22,94601	24,11687	26,67123	29,53900	32,75999	36,37896	40,44626	40,01846	50,15909	55,93949	62,43968	69,74941
19	23,29737	24,54466	25,87037	28,77808	32,06595	35,78559	39,99549	44,76196	50,16012	56,27500	63,20283	71,05244	79,94683
20	24,78332	26,18327	27,67649	30,96920	34,71925	38,99273	43,86518	49,42292	55,76453	63,00250	71,26514	80,69874	91,46992
21	26,29898	27,86286	29,53678	33,24797	37,50521	42,39229	48,00574	54,45676	61,87334	70,40275	80,21431	91,50258	104,49101
22	27,84496	29,58443	31,45288	35,61789	40,43048	45,995583	52,43614	59,89330	68,53194	78,54302	90,14788	103,60289	119,20484
23	29,42186	31,34904	33,42647	38,08260	43,50200	49,81558	57,17667	65,76476	75,78981	87,49733	101,17415	117,15529	135,83147
24	31,03030	3315776	35,45926	40,64591	46,72710	53,86451	62,24904	72,10594	83,70090	97,34706	113,41331	132,33387	154,61956
25	32,67091	35,01171	43,31174	43,31174	50,11345	58,15638	67,67647	78,95442	92,32398	108,18177	126,99877	149,33393	175,85010

5. დაუყოვნებლივი ანუიტეტის მომავალი ღირებულება (FVAD) გაგრძელება												
წლები	14.00%	15,00%	16,00%	17,00%	18,00%	19,00%	20,00%	21,00%	22,00%	23,00%	24,00%	25,00%
1	1,14000	1,15000	1,16000	1,17000	1,18000	1,19000	1,20000	1,21000	1,22000	1,23000	1,24000	1,25000
2	2,43960	2,47250	2,53890	2,53890	2,57240	2,60610	2,64000	2,67410	2,70840	2,74290	2,77760	2,81250
3	3,92114	3,99338	4,06650	4,14051	4,21543	4,29126	4,36800	4,44566	4,52425	4,60377	4,68422	4,76563
4	5,61010	5,74238	5,87714	6,01440	6,15421	6,29660	6,44160	6,58925	6,73958	6,89263	7,04844	7,20703
5	7,53552	7,75374	7,97748	8,20685	8,44197	8,68295	8,92992	9,18299	9,44229	9,70794	4,98006	10,25879
6	9,73049	10,06680	10,41387	10,77201	11,14152	11,52271	11,91590	12,32142	12,73959	13,17077	13,61528	14,07349
7	12,23276	12,72682	13,24009	13,77325	14,32700	14,90203	15,49908	16,11892	16,76231	17,43004	18,12294	18,84186
8	15,08535	15,78584	16,51851	17,28471	18,08585	18,92341	19,79890	20,71389	21,67001	22,66895	23,71245	24,80232
9	18,33730	19,30372	20,32147	21,39311	22,52131	23,70886	24,95868	26,27381	27,65742	29,11281	30,64344	32,25290
10	22,04452	23,34928	24,73290	26,19994	27,75514	29,40355	31,15042	33,00131	34,96205	37,03876	39,23787	41,56613
11	26,27075	28,00167	29,85017	31,82393	33,93107	36,18022	38,58050	41,14158	43,87370	46,78767	49,89495	53,20766
12	31,08865	33,35192	35,78620	38,40399	41,21866	44,24446	47,49660	50,99132	54,74591	58,77883	63,10974	67,75958
13	36,58107	39,50471	42,67199	46,10267	49,81802	53,84091	58,19592	62,90949	68,01001	73,52796	79,49608	85,94947
14	42,84241	46,58041	50,65951	55,11013	59,96527	65,26068	71,03511	77,33049	84,19221	91,66940	99,81514	108,68684
15	49,98035	54,71747	59,92503	65,64885	71,93901	78,93901	86,44213	94,77989	103,93450	113,98336	125,01077	137,10855
16	58,11760	64,07509	70,67303	77,97915	86,06804	95,02175	104,93056	115,89367	128,02009	141,42953	156,25336	172,63568
17	67,39407	74,83636	83,14072	92,40561	102,74028	114,26588	127,11667	141,44134	157,40451	175,18832	194,99416	217,04460
18	77,96923	87,21181	97,60323	109,28456	122,41353	137,16640	153,74000	172,35402	193,25350	216,71163	243,03276	272,55576
19	90,02493	101,44358	114,37975	129,03294	145,62797	164,41802	185,68800	209,75836	236,98927	267,78531	302,60062	341,94470
20	103,76842	117,81012	133,84051	152,13854	173,02100	196,84744	224,02560	255,01762	290,34691	330,60593	376,46477	428,68087
21	119,43600	136,63164	156,41499	179,17209	205,34479	235,43846	270,03072	309,78131	355,44323	407,87530	468,05632	537,10109
22	137,29704	158,27638	182,60138	210,80134	243,48685	281,36176	325,23686	376,04539	434,86075	502,91662	581,62984	672,62636
23	135,83147	183,16784	212,97761	247,80757	288,49448	336,01050	391,48424	456,22492	531,75011	619,81744	722,46100	842,03295
24	154,61956	211,79302	248,21402	291,10486	341,60349	401,04249	470,98108	553,24216	649,95513	763,60545	897,09164	1053,79118
25	175,85010	244,71197	289,08827	341,76268	404,27211	478,43056	566,37730	670,63302	794,16526	940,46470	1113,63363	1318,48898

6. დაუყოვნებლივი ანუიტეტის მიმდინარე ღირებულება (PVAD)													
წლები	2.00%	2,5%	3.00%	4.00%	5.00%	6.00%	7.00%	8.00%	9.00%	10.00%	11,00%	12.00%	13,00%
1	1,00000	1,00000	1,00000	1,00000	1,00000	1,00000	1,00000	1,00000	1,00000	1,00000	1,00000	1,00000	1,00000
2	1,98039	1,97561	1,97087	1,96154	1,95238	1,94340	1,93458	1,92593	1,91743	1,90909	1,90090	1,89286	1,88496
3	2,94156	2,92742	2,91347	2,88609	2,85941	2,83339	2,80802	2,78326	2,75911	2,73554	2,71252	2,69005	2,66810
4	3,88388	3,85602	3,82861	3,77509	3,72325	3,67301	3,62432	3,57710	3,53129	3,48685	3,44371	3,40183	3,36115
5	4,80773	4,76197	4,71710	4,62990	4,54595	4,46511	4,38721	4,31213	4,23972	4,16987	4,10245	4,03735	3,97447
6	5,71346	5,64583	5,57971	5,45182	5,32948	5,21236	5,10020	4,99271	4,88965	4,79079	4,69590	4,60478	4,51723
7	6,60143	6,50813	6,41719	6,24214	6,07569	5,91732	5,76654	5,62288	5,48592	5,35526	5,23054	5,11141	4,99755
8	7,47199	7,34939	7,233028	7,00205	6,78637	6,58238	6,38929	6,20637	6,03295	5,86842	5,71220	5,56376	5,42261
9	8,32548	8,17014	8,01969	7,73274	7,46321	7,20979	6,97130	6,74664	6,53482	6,33493	6,14612	5,96764	5,79877
10	9,16224	9,51805	8,78611	8,76876	8,10782	7,90180	7,51523	7,16033	6,99525	6,52212	6,53705	5,96947	6,13166
11	9,98259	9,75206	9,35020	9,11090	8,72173	8,36009	8,02358	7,71008	7,41766	7,14457	6,88923	6,65022	6,42624
12	10,78685	10,51421	10,25262	9,76048	9,30641	8,88687	8,49867	8,13896	7,80519	7,49506	7,20652	6,93770	6,68694
13	11,57534	11,25776	10,95400	10,38507	9,86325	9,38384	8,94269	8,53608	8,16073	7,81369	7,49236	7,19437	6,91765
14	12,34837	11,98318	11,63496	10,98565	10,39357	9,85268	9,35765	8,90378	8,48690	8,10336	7,74987	7,42355	7,12181
15	13,106225	12,69091	12,29607	11,56312	10,89864	10,29498	9,74547	9,24424	8,78615	8,36669	7,98187	7,62817	7,30249
16	13,84926	13,38138	12,93794	12,11839	11,37966	10,71225	10,10791	9,55948	9,06069	8,60608	8,19087	7,81086	7,46238
17	14,57771	14,05500	13,56110	12,65230	11,83777	11,10590	10,44665	9,85137	9,31256	8,82371	8,37916	7,97399	7,60388
18	15,29187	14,71220	14,16612	13,16567	12,27407	11,47726	10,76322	10,12164	9,54363	9,02155	8,54879	8,11963	7,72909
19	15,99203	15,35336	14,75351	13,65930	12,68959	11,82760	11,05909	10,37189	9,75563	9,20141	8,70162	8,24967	7,83991
20	16,67846	15,97889	15,32380	14,13394	13,08532	12,15812	11,33560	10,60360	9,95011	9,36492	8,83929	8,36578	7,93797
21	17,35143	16,58916	15,87747	14,59033	13,46221	12,46992	11,59401	10,81815	10,12855	9,51356	8,96333	8,46944	8,02475
22	18,01121	17,18455	16,41502	15,02916	13,82115	12,76408	11,83553	11,01680	10,29224	9,64869	9,07507	8,56200	8,10155
23	18,65805	17მ76541	16,93692	15,45112	14,16300	13,04158	12,06124	11,20074	10,44243	9,77154	9,17574	8,64465	8,16951
24	19,29220	18,33211	17,44361	15,85684	14,48857	13,30338	12,27219	11,37106	10,58021	9,88322	9,26643	8,71843	8,22966
25	19,91393	18,88499	17,93554	16,24696	14,79864	13,55036	12,46933	11,52876	10,70661	9,98474	9,34814	8,78432	8,28288

6. დაუყოვნებლივი ანუიტეტის მიმდინარე ღირებულება (PVAD) გაგრძელება												
წლები	14.00%	15,00%	16,00%	17,00%	18,00%	19,00%	20,00%	21,00%	22,00%	23,00%	24,00%	25,00%
1	1,00000	1,00000	1,00000	1,00000	1,00000	1,00000	1,00000	1,00000	1,00000	1,00000	1,00000	1,00000
2	1,87719	1,86957	1,86207	1,85470	1,84746	1,84034	1,83333	1,82645	1,81967	1,81301	1,80645	1,80000
3	2,64666	2,62571	2,62571	2,58521	2,56564	2,54650	2,52778	2,50946	2,49153	2,47399	2,45682	2,44000
4	3,32163	3,28323	3,24589	3,20958	3,17427	3,13992	3,10648	3,07393	3,04224	3,01137	2,98130	2,95200
5	3,91371	3,85498	3,79818	3,74324	3,69006	3,63859	3,58873	3,54044	3,49364	3,44827	3,40428	3,36160
6	4,43308	4,35216	4,27429	4,19935	4,12717	4,05763	3,99061	3,92598	3,86364	3,80347	3,74538	3,68928
7	4,88867	4,78448	4,68474	4,58918	4,49760	4,40978	4,32551	4,24462	4,16692	4,09225	4,02047	3,95142
8	5,28830	5,16042	5,03857	4,92238	4,81153	4,70570	4,60459	4,50795	4,41551	4,32704	4,24232	4,16114
9	5,63886	5,48732	5,34359	5,20716	5,07757	4,95437	4,83716	4,72558	4,61927	4,51792	4,42122	4,32891
10	5,48819	5,77158	5,06683	5,45057	4,69605	5,16333	4,36824	4,90543	4,07710	4,67310	3,81742	4,46313
11	6,21612	6,01877	5,83323	5,65860	5,49409	5,33893	5,19247	5,05408	4,92318	4,79927	4,68186	4,57050
12	6,45273	6,23371	6,02864	5,83641	5,65601	5,48650	5,32706	5,17692	5,03540	4,90185	4,77569	4,65640
13	6,66029	6,42062	6,19711	5,98839	5,79322	5,61050	5,43922	5,27845	5,12737	4,98524	4,85136	4,72512
14	6,84236	6,58315	6,34233	6,11828	5,90951	5,71471	5,53268	5,36235	5,20277	5,05304	4,91239	4,78010
15	7,00207	6,72448	6,46753	6,22930	6,00806	5,80228	5,61057	5,43170	5,26456	5,10816	4,96160	4,82408
16	7,14217	6,84737	6,57546	6,32419	6,09158	5,87586	5,67547	5,48901	5,31522	5,15298	5,00129	4,95000
17	7,26506	6,95423	6,66850	6,40529	6,16235	5,93770	5,72956	5,53637	5,35673	5,18941	5,03330	4,88741
18	7,37286	7,04716	6,74870	6,47461	6,22233	5,98966	5,77463	5,57551	5,39077	5,21904	5,05911	4,90993
19	7,46742	7,12797	6,81785	6,53385	6,27316	6,03333	5,81219	5,60786	5,41866	5,24312	5,07993	4,92794
20	7,55037	7,19823	6,87746	6,58449	6,31624	6,07003	5,84350	5,63460	5,44152	5,26270	5,09672	4,94235
21	7,62313	7,25933	6,92884	6,62777	6,35275	6,10086	5,86958	5,65669	5,46027	5,27862	5,11026	4,95388
22	7,68696	7,31246	6,97314	6,66476	6,38368	6,12677	5,89132	5,67495	5,47563	5,29156	5,12117	4,96311
23	7,74294	7,35866	7,01133	6,69637	6,40990	6,14855	5,90943	5,69004	5,48822	5,30208	5,12998	4,97049
24	7,79206	7,39884	7,04425	6,72340	6,43212	6,16685	5,92453	5,70251	5,49854	5,31063	5,13708	4,97639
25	7,83514	7,43377	7,07263	6,74649	6,45095	6,18223	5,93710	5,71282	5,50700	5,31759	5,14281	4,98111